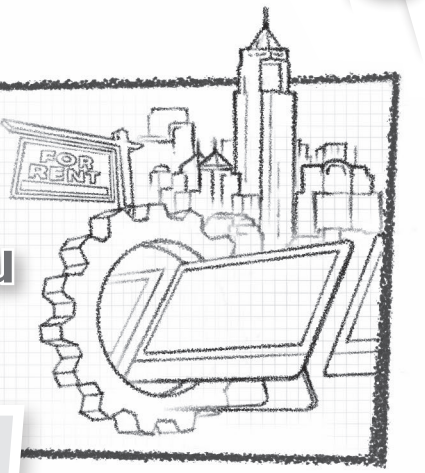
เมื่อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ตีราคาเพิ่มได้



ดร. ศิลปพร ศรีจันเพชร*

ก่อนปี พ.ศ. 2554 ประเทศไทยมีมาตรฐานการบัญชีชุดเดียว ใช้สำหรับทุกกิจการ เพียงแต่กิจการที่ไม่ใช่บริษัทมหาชน ไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีทุกฉบับ กล่าวคือ มีมาตรฐาน 8 ฉบับที่ยกเว้นไม่ต้องปฏิบัติ ต่อมาในปี พ.ศ. 2554 มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ได้ถือกำเนิดขึ้นมา ที่นักบัญชีเรียกกันว่า ***มาตรฐานชุดเล็ก***

ในตอนนั้น TFRS for NPAEs หรือมาตรฐานการบัญชีชุดเล็กนี้ ไม่อนุญาตให้กิจการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเพิ่มได้ กล่าวคือ ทั้งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ใช้แนวคิดเกี่ยวกับราคาทุนเดิม ซึ่งตามแนวคิดนี้ กิจการจะบันทึกสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่จ่ายไป โดยมีเหตุผลที่สนับสนุนแนวคิดนี้ คือ ราคาทุนเดิมเป็นมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่จัดหาสินทรัพย์นั้น ราคาทุนเดิมเป็นราคาที่มีหลักฐานอันเที่ยงธรรมและสามารถตรวจสอบพิสูจน์ความถูกต้องได้ และราคาทุนเดิมไม่ทำให้เกิดกำไรหรือขาดทุนจากการถือครองสินทรัพย์ แต่จะรับรู้ผลกำไรหรือผลขาดทุน ณ วันที่จำหน่ายสินทรัพย์

ในปี พ.ศ. 2563 สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้ออกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี เรื่อง ข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือ หลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป สาระสำคัญของประกาศฉบับนี้ คือ

"สรรพากรสาส์น" *ปีที่ 67 ฉบับที่ 7 กรกฎาคม 2563*

* *รองศาสตราจารย์ และหัวหน้าภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ กรรมการมาตรฐานการสอบบัญชี อนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชีฯ*

เปิดทางเลือกให้กิจการ NPAEs ตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเพิ่มได้

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

TFRS for NPAEs ให้คำนิยามของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในย่อหน้าที่ 123 ดังนี้

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่ายสินค้า ให้บริการ ให้เช่าหรือใช้ในการบริหารงาน ซึ่งกิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี

การรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

TFRS for NPAEs กำหนดหลักเกณฑ์การรับรู้รายการ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในย่อหน้าที่ 124 ไว้ดังนี้

124. กิจการต้องรับรู้ต้นทุนเริ่มแรกเพื่อให้ได้มาหรือก่อสร้างรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเมื่อมีการซ่อมบำรุง ต่อเติม ดัดแปลง ปรับปรุง เปลี่ยนแทนส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อ ต่อไปนี้

124.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการนั้น

124.2 กิจการสามารถวัดมูลค่าต้นทุนของรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

กิจการ NPAEs รับรู้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ในงบแสดงฐานะการเงิน เมื่อรายการดังกล่าวเป็นไปตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับคำนิยามของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และเข้าหลักเกณฑ์การรับรู้รายการ

การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

TFRS for NPAEs กำหนดหลักเกณฑ์การรับรู้รายการ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในย่อหน้าที่ 126 ไว้ดังนี้

126. กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์โดยใช้ราคาทุน

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

TFRS for NPAEs กำหนดให้วัดมูลค่าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ภายหลังการรับรู้รายการในย่อหน้าที่ 134-135 ดังนี้

134. กิจการต้องวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ โดยใช้วิธีราคาทุน โดยแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้น ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี)

135. ภายหลังจากการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ หากที่ดิน อาคารและอุปกรณ์สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการอาจเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมและเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

แต่เดิม ภายหลังการรับรู้รายการของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เมื่อเริ่มแรก มาตรฐาน NPAEs ไม่อนุญาตให้ตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพิ่ม

ข้อกำหนดใหม่เพิ่มเติมของการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี เรื่องข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ กิจการอาจเลือกใช้นโยบายการบัญชีสำหรับการวัดมูลค่าด้วยวิธีการตีราคาใหม่ นอกเหนือจากวิธีราคาทุนได้ นั่นคือ หลังจากรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในงบแสดงฐานะการเงินด้วยราคาทุนแล้ว ในภายหลังการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก กิจการ NPAEs อาจใช้ราคาทุนเดิม หรือใช้ราคาที่ตีใหม่

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฉบับนี้สนับสนุน (แต่ไม่ได้บังคับ) ให้วัดมูลค่ายุติธรรมของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ โดยใช้ผู้ประเมินราคาอิสระ ซึ่งมีคุณสมบัติทางวิชาชีพและประสบการณ์ในทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องในการประเมินราคาของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ดังกล่าว กิจการ NPAEs อาจใช้มูลค่ายุติธรรมที่สามารถหาได้โดยตรงจากแหล่งข้อมูลที่เชื่อถือได้

เมื่อกิจการใช้วิธีการตีราคาใหม่แล้ว ก็เกิดคำถามว่าจะตีราคาใหม่บ่อยแค่ไหน ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฉบับนี้ แนะนำว่าความถี่ในการตีราคาใหม่ขึ้นอยู่กับมูลค่ายุติธรรมของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์นั้นมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญบ่อยแค่ไหน ถ้ามูลค่ายุติธรรมมีความผันผวนและเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ กิจการก็ควรตีราคาใหม่ทุกปี หากมูลค่ายุติธรรมเปลี่ยนแปลงอย่างไม่มีนัยสำคัญ ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฉบับนี้แนะนำว่ากิจการอาจตีราคาใหม่ทุก 3 หรือ 5 ปี

หากกิจการเลือกใช้วิธีการตีราคาใหม่สำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รายการใด

รายการหนึ่ง กิจการต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่นี้สำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันด้วย เช่น กิจการมีที่ดินอยู่ 5 แปลง และกิจการเลือกใช้วิธีการตีราคาใหม่แล้ว กิจการต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่กับที่ดินทั้ง 5 แปลง ทั้งนี้ เพื่อให้สินทรัพย์ประเภทเดียวกันมีมูลค่าอยู่ในฐานเดียวกัน

เมื่อกิจการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เพิ่มขึ้น มูลค่าส่วนที่ตีเพิ่มจะไปแสดงที่ไหน คำตอบก็คือ วิธีปฏิบัติทางบัญชีในเรื่องนี้เหมือนกับมาตรฐานการบัญชีชุดใหญ่ คือ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ นั่นคือ มูลค่าส่วนที่ตีเพิ่มจะเข้าบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ซึ่งยอดคงเหลือของบัญชีส่วนเกินทุนนี้แสดงในส่วนของเจ้าของ ส่วนยอดเคลื่อนไหวของมูลค่าที่ตีเพิ่ม แสดงในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของ ซึ่งต่างจากชุดใหญ่ที่แสดงยอดเคลื่อนไหวในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (Other Comprehensive Income : OCI) ก็ด้วยเหตุผลที่ว่ากิจการ NPAEs ไม่ต้องจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (Statement of Comprehensive Income)

การเปิดเผยข้อมูลที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ในส่วนการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หากกิจการ NPAEs เลือกใช้วิธีการตีราคาใหม่ กิจการควรเปิดเผยข้อมูลที่สำคัญเพิ่มเติม เช่น วันที่มีการตีราคาใหม่ แหล่งข้อมูลของมูลค่ายุติธรรม ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประเมินราคาอิสระมีส่วนร่วมในการตีราคาใหม่หรือไม่ การเพิ่มขึ้นหรือลดลงของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งเป็นผลจากการตีราคาใหม่ การเปลี่ยนแปลงของส่วนเกินทุนจากการตีราคาเพิ่ม เป็นต้น

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

TFRS for NPAEs ให้ความหมายของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในย่อหน้าที่ 198 ดังนี้

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หมายถึง อสังหาริมทรัพย์ (ที่ดิน หรืออาคาร หรือส่วนของอาคาร (ส่วนควบอาคาร) หรือทั้งที่ดินและอาคาร) ที่ถือครอง โดยเจ้าของหรือโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์ หรือทั้งสองอย่าง ทั้งนี้ ไม่ได้มีไว้เพื่อใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือ

ให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการ หรือขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ

อสังหาริมทรัพย์ที่จัดเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้นั้น กิจการต้องถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์ หรือทั้งสองอย่าง ซึ่งก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่โดยส่วนใหญ่แล้วเป็นอิสระจากสินทรัพย์ประเภทอื่นๆ ของกิจการ

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

TFRS for NPAEs กำหนดหลักเกณฑ์การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในย่อหน้าที่ 205 และ 208

205. กิจการต้องรับรู้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเป็นสินทรัพย์ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

205.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

205.2 สามารถวัดราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ

208. กิจการต้องวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยราคาทุน ซึ่งรวมถึงต้นทุนในการทำรายการ

TFRS for NPAEs กำหนดเกี่ยวกับการรับรู้รายการไว้ว่าให้กิจการรับรู้รายการที่เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเป็นสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงินเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่รายการนั้นจะให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจแก่กิจการในอนาคต และกิจการสามารถกำหนดราคาทุนของรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ ดังนั้น หากมีรายการอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นไปตามข้อกำหนดในการรับรู้รายการดังกล่าวแล้ว กิจการต้องพิจารณาด้วยว่ารายการนั้นเป็นไปตามคำนิยามของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยจึงจะเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงิน

กิจการ NPAEs วัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน โดยราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนประกอบด้วย ราคาซื้อ และรายจ่ายโดยตรงใดๆ ที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์ ตัวอย่างของรายจ่ายโดยตรงที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์ได้แก่ ค่าธรรมเนียมวิชาชีพสำหรับบริการทางกฎหมาย ค่าภาษีในการโอนสินทรัพย์ และต้นทุนในการทำรายการอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

TFRS for NPAEs มีข้อกำหนดในการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในย่อหน้าที่ 212 ดังนี้

> 212. กิจการต้องวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ โดยใช้วิธีราคาทุน โดยแสดงรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี)

ตาม TFRS for NPAEs ภายหลังจากการรับรู้รายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเป็นสินทรัพย์ กิจการ NPAEs แสดงรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยใช้วิธีราคาทุน เช่นเดียวกับรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ กล่าวคือ กิจการต้องกำหนดอายุการให้ประโยชน์ มูลค่าคงเหลือ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา และคำนวณค่าเสื่อมราคาตามข้อมูลเหล่านั้น

ข้อกำหนดใหม่เพิ่มเติมของการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

จากแต่เดิม TFRS for NPAEs ไม่อนุญาตให้กิจการ NPAEs ตีมูลค่าใหม่สำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายหลังการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก แต่ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฉบับนี้เปิดทางเลือกให้ คือ กิจการ NPAEs อาจวัดมูลค่าภายหลังด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรมได้ และกิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดของกิจการ

หากกิจการเลือกใช้วิธีวัดมูลค่าในภายหลังด้วยมูลค่ายุติธรรมแล้ว ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฉบับนี้ กำหนดว่ากิจการต้องใช้วิธีวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมอย่างต่อเนื่องจนกว่าจะมีการจำหน่าย หรือมีการโอนเปลี่ยนประเภท

เมื่อกิจการตีราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเพิ่มขึ้น ส่วนที่ตีเพิ่มไปแสดงที่ไหน คำตอบก็คือ วิธีปฏิบัติทางบัญชีเหมือนกับมาตรฐานการบัญชีชุดใหญ่ คือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน นั่นคือมูลค่าส่วนที่ตีเพิ่มจะแสดงในงบกำไรขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น

การโอนเปลี่ยนประเภทอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

ในบางครั้ง วัตถุประสงค์ในการถือครองสินทรัพย์ของกิจการอาจเปลี่ยนแปลงไปจากเดิมที่ตั้งใจไว้ ซึ่งการโอนเปลี่ยนประเภทระหว่างอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนกับบัญชีอื่นๆ

จะทำได้ก็ต่อเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงการใช้งานของอสังหาริมทรัพย์ เช่น เริ่มมีการใช้งานอสังหาริมทรัพย์ภายในกิจการเอง ทำให้มีการโอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน หรือเริ่มมีการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์มีไว้เพื่อขาย ทำให้มีการโอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปเป็นสินค้าคงเหลือ หรือสิ้นสุดการใช้งานอสังหาริมทรัพย์ภายในกิจการเอง ทำให้มีการโอนจากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

TFRS for NPAEs มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการโอนเปลี่ยนประเภทอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในย่อหน้าที่ 215 ดังนี้

> 215. การโอนระหว่างอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานกับสินค้าคงเหลือจะไม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลง และจะไม่ทำให้ราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ในการวัดมูลค่าหรือการเปิดเผยข้อมูลเปลี่ยนแปลง

หากกิจการ NPAEs เลือกใช้วิธีราคาทุน การโอนเปลี่ยนประเภทจะไม่ทำให้ราคาทุนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเปลี่ยนแปลง แต่หากกิจการ NPAEs เลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม การโอนเปลี่ยนประเภทจะเกิดกำไรขาดทุนจากการโอน

การเปิดเผยข้อมูลอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

ในส่วนการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หากกิจการ NPAEs เลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม กิจการควรเปิดเผยข้อมูลที่สำคัญเพิ่มเติม เช่น แหล่งข้อมูลของมูลค่ายุติธรรม ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประเมินราคาอิสระมีส่วนร่วมในการตีราคาใหม่หรือไม่ เป็นต้น

สรุป

ในปี พ.ศ. 2563 สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้ออกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี เรื่อง ข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ *โดยเปิดทางเลือกให้กิจการ NPAEs ตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเพิ่มได้ ซึ่งประกาศสภาวิชาชีพฉบับนี้ได้อธิบายวิธีทางบัญชีที่เกี่ยวข้อง*