

บทที่ 18

สินทรัพย์ประจำ

(Fixed Assets)

เราพบว่าการลงทุนดำเนินธุรกิจโรงแรมจะต้องลงทุนในด้านที่ดิน, อาคารเพอร์นิเจอร์, และเครื่องมือเครื่องใช้จำนวนมาก ในบางโรงแรม งบดุลแสดงให้เห็นถึงมูลค่าของสินทรัพย์ประจำปีเกินกว่า 80 เปอร์เซ็นต์ของมูลค่าของทรัพย์สินทั้งหมด ในการดำเนินงานเจ้าของโรงแรมจะต้องระมัดระวังและคำนึงถึงการควบคุมทรัพย์สินอันเกี่ยวกับวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาซึ่งมีอยู่หลายวิธีอันจะเชื่อมโยงไปถึงภาษีเงินได้ด้วย รวมตลอดถึงปัญหาการกักเงินมาลงทุน

Land and Building

ที่ดินและอาคาร ควรแยกเป็นบัญชีที่ดินและบัญชีอาคาร

เมื่อโรงแรมซื้ออาคาร หรือก่อสร้างอาคารโรงแรมขึ้นมา ถ้าซื้อที่ดินรวมอาคารเข้ามาก็ควรต้องพยายามตีราคาแยกเป็นสองบัญชีให้ได้ ทั้งนี้เพื่อผลในการเสียภาษีด้วย

ส่วนมากถ้าซื้อที่ดินมาในราคาถูก แต่ในการก่อสร้างอาคารโรงแรมมักจะต้องใช้เงินเป็นจำนวนมาก ค่าใช้จ่ายในด้านการหาที่ตั้งอาคารและการเตรียมแผนการปลูกอาคารใหม่ต้องถือเป็นต้นทุนของที่ดินด้วย ตัวอย่างเช่น ราคาที่ดิน ต้นทุนของการทำสัญญา เงินที่จ่ายให้ผู้เช่าอาคารเพื่อเลิกสัญญาเช่า ค่าลิขสิทธิ์ ค่าใช้จ่ายติดต่อกงาน ค่าใช้จ่ายรื้อถอนอาคาร ค่าใช้จ่ายในการอนุมัติให้ก่อสร้าง ฯลฯ

ส่วนต้นทุนของอาคารที่สร้างใหม่ จะต้องรวมค่าใช้จ่ายในการออกแบบของสถาปนิก ค่าเปลี่ยนแปลงแบบแปลน ดอกเบี้ยที่กู้เงินมาเพื่อสร้างอาคาร ค่าภาษีในการสร้างอาคาร ค่าเบี้ยประกัน ค่าทำสัญญา ในกรณีที่มีเงินก้อนอยู่หรือกักเงินมาก่อนหนึ่ง ถ้ายังไม่ใช้ในการสร้างเพราะการจ่ายค่าก่อสร้างจะจ่ายเป็นงวดเงินนี้อาจขาดดอกเบี้ยได้ ดังนั้นดอกเบี้ยที่เกิดจากการกักเงินอาจหักล้างกันดอกเบี้ยรับในกรณีนี้ได้

ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานของโรงแรม ค่าใช้จ่ายในการเทศน
คณงานเพื่อจัดสรรเข้าทำงานโดยมีประสิทธิภาพ จะไม่นำเข้ามารวมเป็นต้นทุน
ของที่ดินหรืออาคาร

Building

การปรับปรุงอาคาร

Improvement

การปรับปรุงอาคารโรงแรมมักจะขึ้นกับสภาวะการ
ตัดสินใจทางการเงินของผู้บริหารโรงแรม ถ้าหากปีใดโรงแรมมีรายได้ต่ำ ก็ย่อม
จะไม่มีเงินมาปรับปรุง แต่ถ้าปีใดรายได้สูง เมื่อนั้นผู้บริหารก็จะสนใจที่จะใช้เงิน
ในการปรับปรุงซ่อมแซมอาคารให้ดีขึ้น และแน่นอนละที่ความคิดในการปรับปรุง
อาคารขึ้นอยู่กับความสามารถและอายุการใช้งานของทรัพย์สินใหม่ด้วย บางทีก็
เป็นการยากที่จะแยกระหว่างการปรับปรุง (Improvement) กับการซ่อมแซม (Re-
pair) เพราะการเพิ่มขึ้นของความสามารถในการหาได้ และอายุของการใช้งาน
ยาวนาน เป็นส่วนหนึ่งในการตัดสินใจขณะที่จะใช้จ่ายเงิน

คนมักจะเข้าใจผิดกันว่า การเปลี่ยนแปลงทุกอย่างหมายถึงการปรับปรุง
ตัวอย่างเช่น ผู้จัดการคนใหม่เข้ามาต้องการเปลี่ยนห้องพักที่ผู้จัดการคนเก่าออกไป
โดยขยายให้กว้างขึ้นเพราะตนเองครอบครัวใหญ่ หรือว่าห้องทำงานของผู้จัดการ
เดิมอยู่ที่ชั้นบน แต่ผู้จัดการคนใหม่ไม่ชอบชอบอยู่ที่ Lobby ก็ย้ายห้องลงมา แบบ
นี้ไม่ถือว่าเป็นการปรับปรุง (Improvement) เพราะว่าไม่ได้คำนึงถึงความสามารถ
ในการหารายได้เพิ่มขึ้นและอายุการใช้งานของทรัพย์สิน

ความเข้าใจผิดอันอื่นอีก เช่น ค่าใช้จ่ายที่จ่ายไปเป็นจำนวนมากนั้นควร
เป็นการลงทุนและจะตัดจำหน่ายออกในเวลามากกว่า 2-3 ปี ที่ถูกแล้วค่าใช้จ่าย
ควรแบ่งตามลักษณะและไม่เกี่ยวกับขนาด(size) ตัวอย่างเช่น ค่าใช้จ่ายในการ
ขัดล้างทำความสะอาดภายนอกตัวอาคาร เป็นค่าใช้จ่ายชนิดเดียวกับค่าซักรีดผ้า
กันเปื้อน เพราะรายจ่ายทั้งสองนี้เป็นรายจ่ายเพื่อให้ทรัพย์สินในโรงเรือนอยู่ใน
สภาพสะอาดพร้อมที่จะใช้ได้ทันที แม้ว่าในความเป็นจริงนั้นการขัดล้างตัวอาคาร
ภายนอก 10 ปี หรือ 15 ปี จึงจะทำสักครั้งหนึ่งและรายจ่ายสูงเป็นหมื่นหรือ
แสนบาท ในขณะที่ค่าใช้จ่ายในการทำความสะอาดผ้ากันเปื้อนเพียง 2-3 บาท
เท่านั้น และทำทุกวัน เงินค่าใช้จ่ายทั้งสองชนิดนี้ไม่ต่างกันคือถือเป็นค่าใช้จ่าย
ปกติ (Current expense) ตัวอย่างที่คล้ายกันก็เช่นการตกแต่งห้อง Lobby หรือห้อง
อาหารใหม่ มักจะคิดว่าการที่ตกแต่งห้อง Lobby และห้องอาหารใหม่นั้นใช้เงิน
จำนวนมาก และไม่ได้ทำทุกปี ค่าใช้จ่ายนี้จ่ายเพื่อให้ทรัพย์สินอยู่ในสภาพที่เป็น
มาตรฐานและพร้อมที่จะใช้ในการดำเนินงานตามปกติ ดังนั้นควรคิดเข้าเป็นค่า

ใช้จ่ายปกติ (Current expense) หรือตัวอย่างอื่น การเปลี่ยนกระเบื้องปูพื้นในห้องน้ำ ซึ่งราคาสูงควรคิดว่าเป็นค่าซ่อมแซมเท่านั้นเพราะลักษณะของการจ่ายนั้นจ่ายเพื่อให้ทรัพย์สินอยู่ในสภาพที่ดีพร้อมเพื่อการใช้บริการ แต่ถ้าหากการตกแต่งห้องพักโดยการทาสีใหม่และเปลี่ยนของใช้ในห้องพักที่ทำให้ห้องพักอยู่ในสภาพที่ดีขึ้น หรือการปรับปรุงห้องธรรมดาให้เป็นห้อง Suite ใช้จ่ายแบบนี้ถือเป็น Capital Expense

ควรให้ความสนใจต่อเงินที่จ่ายเป็นต้นทุนการเปลี่ยนแปลง และการตกแต่งโดยใช้เฟอร์นิเจอร์ที่หรูหราในห้อง Cocktail Lounge และห้องพักผ่อนในไนท์คลับ แต่เดิมโรงแรมแบบอเมริกันไม่มี Cocktail lounge แต่เมื่อข้อห้ามนี้ยกเลิกไป ก็มีการสร้างห้อง Cocktail lounge ขึ้น ค่าใช้จ่ายในการสร้างห้องนี้ขึ้นถือเป็น Capital Expense และพบจากประสบการณ์ว่าห้องนี้อาจใช้การใช้งานสั้นคือแค่ 2-3 ปีเท่านั้น ฉะนั้นจะต้องตัดค่าใช้จ่ายนี้เข้าบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมไว้

ตัวอย่างอื่นที่แสดงถึงการปรับปรุงที่แสดงถึงการเปลี่ยนแปลงเพื่อสร้างร้านค้าใหม่ให้ผู้เช่ามาทำสัญญาเช่า ใช้จ่ายนี้ควรเป็น capital expense ไว้ตลอดระยะเวลาในสัญญาได้

ตัวอย่างที่เห็นชัด ถึงการเปลี่ยนแปลงในโรงแรม เช่น การสร้างห้องน้ำใหม่ ซึ่งห้องนี้ไม่มีมาก่อนในโรงแรมอาจจะต่อปีกตึกออกไป หรือการสร้างถนนเพื่อสร้างร้านค้าหน้าโรงแรมและให้เช่าต่อ ใช้จ่ายแบบนี้ให้รวมไว้ในบัญชีอาคาร (Building account)

หลักเกณฑ์ดังกล่าวข้างต้นไม่เกี่ยวกับการซื้อหรือการเช่าโรงแรมเก่า ซึ่งต้นทุนที่ลงและเงินลงทุนเพิ่มเป็นสิ่งจำเป็นมาก กรณีเช่นนี้เจ้าของใหม่หรือผู้เช่าอาจจะลงทุนเพื่อให้ทรัพย์สินอยู่ในสภาพที่ใช้ได้ดีขึ้นกว่าเดิม แบบนี้ถือเป็น Capital Expense

Depreciation of Hotel Buildings

ค่าเสื่อมราคาอาคาร การคิดค่าเสื่อมราคาเพื่อตัดออกจากบัญชีอาคาร นอกจากพิจารณาจากอายุการใช้งานของอาคารแล้ว ยังต้องคำนึงถึงการล้าสมัยด้วย ในบางครั้งอายุการใช้งานตามสภาพของสิ่งก่อสร้างจะสูงกว่าการเสื่อมความนิยมในลักษณะของอาคารอาจมีได้ แม้ว่าในความเป็นจริงเราจะพบว่าโรงแรมในยุโรปบางแห่งซึ่งเป็นโรงแรมขนาดเล็กและมีลักษณะเป็นโรงเตี๊ยม มีความเก่าแต่ก็ยังมีคนนิยมไปพัก แต่ในอเมริกาและในประเทศอื่นความก้าวหน้าในธุรกิจ

โรงแรมมีมาก และเจริญรุ่งเรืองอย่างรวดเร็ว ซึ่งสภาพความเก่าจะถูกกลบไปให้หมดมีแต่ความใหม่หรูหราโดยไม่คำนึงถึงอายุการใช้งานของอาคาร แต่พิจารณาถึงความล้าสมัย (obsolescence) อย่างเดียวเท่านั้น

แต่ทว่าจากประสบการณ์พบว่าความล้าสมัยอย่างเดียวไม่พอ ขึ้นกับเหตุการณ์ที่ไม่แน่นอนในอนาคตด้วย บางครั้งอาจมีการเปลี่ยนแปลงอย่างกะทันหัน เพื่อให้การดำเนินการเป็นไปตามจุดมุ่งหมายที่ตั้งไว้ . โรงแรมที่เกิดใหม่อาจจะสร้างขึ้นเพื่อปรับปรุงด้านความสะดวกสบายยิ่งขึ้น และทำให้โรงแรมในย่านนั้นซึ่งเดิมเป็นโรงแรมอันดับหนึ่ง กลายเป็นโรงแรมอันดับสองหรือสามไปก็ได้ แต่การดำรงอยู่ของโรงแรมแบบเก่าก็เป็นที่ยอมรับกันมากขึ้นในระยะหลัง ๆ นี้

ผู้บริหารจะเป็นผู้ตัดสินใจว่าจะแข่งขันกับโรงแรมอื่นในด้านความใหม่ทันสมัยหรือไม่ นโยบายการเงินของโรงแรมจะเข้ามาเกี่ยวข้องโดยการสำรองเงินไว้เพื่อการสร้างสิ่งใหม่ ไม่ใช่เอารายได้มาใช้ในปีใดปีหนึ่งมากเกินไป และคำนึงถึงค่าเสื่อมราคาที่ยกเป็นรายจ่ายด้วย

ในการคิดค่าเสื่อมราคาอาคารของโรงแรม นักบัญชีอาจดูปัญหาง่าย ๆ ทำให้เกิดการเข้าใจผิดในวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาได้ ตัวอย่างเช่น ประมาณอายุการใช้งานของโรงแรมได้ 40 ปี ก็คิดค่าเสื่อมแต่ละปี $1/40$ ของราคาค้นทุนอาคาร แต่ความจริงแล้วโรงแรมมิใช่มีตัวอาคารอย่างเดียวเป็นส่วนประกอบของโครงสร้าง ยังมีเครื่องมือเครื่องใช้ เช่น เครื่องทำน้ำร้อน ลิฟท์ เครื่องปรับอากาศซึ่งฝังรวมอยู่ในตัวอาคารด้วย และอายุการใช้งานของสิ่งเหล่านี้น้อยกว่าโครงสร้างอาคาร ซึ่งก่อนที่อาคารจะหมดอายุก็คงต้องปรับปรุงเปลี่ยนแปลงสิ่งต่าง ๆ เหล่านี้แน่นอน ในการเปลี่ยนแปลงของเหล่านี้ก็จำเป็นต้องกระทบกระเทือนตัวอาคารไปด้วย เพราะฉะนั้นจำเป็นที่ต้องคำนึงถึงอายุของสิ่งเหล่านี้ด้วย และรายจ่ายที่จ่ายไปต้องเป็น Capitalize ไม่ใช่ current expense ตัดเป็นค่าเสื่อมราคารวมกับค่าเสื่อมราคาของอาคารด้วย

เจ้าของโรงแรมสามารถเลือกวิธีการใช้การคิดค่าเสื่อมราคาจากอายุการใช้งานของอาคารก็ได้ หรือจากประสบการณ์ในการดำเนินงานก็อาจใช้วิธีอื่นวิธีใดก็ได้ เพราะการคิดค่าเสื่อมราคามีหลายวิธีตั้งที่เคยได้ศึกษากันมาแล้ว การศึกษาถึงค่าเสื่อมราคาและความล้าสมัยของโรงแรมอาจขอคำปรึกษาได้จาก American Hotel and Hotel Association โดยถามอัตราและชนิดของอาคารโรงแรมดังนี้

A. ตึก อิฐ คอนกรีต คอนกรีตเสริมเหล็ก วัสดุป้องกันไฟ	2.86%
B. ตึก กันความร้อน ซึ่งมีหรือไม่มีกรอบเหล็ก	3.33%
C. ตึก ที่มีโครงไม้	4.00%
D. โครง (Frame)	4.50%
ส่วนอัตราของที่ใช้ติดกับตัวอาคาร แนะนำให้ใช้อัตราดังนี้	
เครื่องทำน้ำร้อน (Boilers)	5.00%
เครื่องจักรและเครื่องทำไฟ (Engine & Generators)	5.00%
ระบบระบายอากาศ (Ventilating System)	6.67%
ระบบทำความเย็น (Refrigeration System)	9.00%
ลิฟท์ (Elevators)	5.00%
การประปา และเครื่องปรับอากาศ	4.00%
งานการไฟฟ้า (Electrical Work)	5.00%

ในการสร้างโรงแรมในปัจจุบันข้อมูลการก่อสร้างและแผนผังในแต่ละส่วน มีรายละเอียดชัดเจน ฉะนั้นการพิจารณาการใช้อัตราค่าเสื่อมราคาในแต่ละส่วน แยก ๆ กันย่อมนำมาใช้ได้ แต่ถ้าเป็นโรงแรมที่สร้างมานานแล้ว ข้อมูลเหล่านั้นหายาก จึงมักจะคิดค่าเสื่อมราคาจากการประมาณอายุการใช้งานของโครงสร้างของอาคาร โดยไม่พิจารณาถึงส่วนประกอบของเครื่องจักรเครื่องมือบางอย่างที่สร้างติดกับตัวอาคาร แต่ถ้าหากทางโรงแรมไม่สนใจต่อการลงทุนในเครื่องจักรและอุปกรณ์เลย ทางเราก็ควรช่วยเหลือในการคิดค่าเสื่อมราคา เพราะมันจะโยนไปถึงภาษีเงินได้ประจำปีด้วย

จากการศึกษามาก่อน ๆ พบว่าค่าต้นทุนการก่อสร้างอาคารโรงแรมประกอบด้วยรายการดังนี้

ตัวอาคารรวมการก่อสร้าง, ตกแต่งภายใน	
ปูกระเบื้องและหินอ่อน	70.91%
เครื่องมือเครื่องใช้ในตัวอาคาร	
เครื่องทำน้ำร้อน	1.30
เครื่องจักรและเครื่องทำไฟฟ้า	2.50
ระบบระบายอากาศ	.71
ระบบทำความเย็น (ห้องเย็น)	.88
ลิฟท์	3.80

การประปา และเครื่องปรับอากาศ (ร้อน-เย็น)	16.10
งานด้านไฟฟ้าอื่น	3.80
	100.00%

อย่างไรก็ตามการลงทุนในอุปกรณ์เครื่องจักรไม่จำเป็นต้องเท่ากับที่กล่าวมา บางโรงแรมไม่มีห้องซักรีด และไฟฟ้าก็ซื้อจากที่อื่นไม่ได้ทำเอง ซึ่งต้นทุนของเครื่องมืออุปกรณ์นี้อาจลงทุนน้อยกว่า 15% ของต้นทุนอาคาร ดังนั้นอายุของเครื่องมือก็ไม่แน่นอน แต่โดยปกติก็คิดประมาณ 20-25 ปี

รูปที่ 18-1 แสดงให้เห็นถึงค่าเสื่อมราคาประจำปีที่ควรคิดหาได้จาก

(1) ตัดจำหน่ายเงินลงทุนค่าก่อสร้างอาคารออกตามอายุของสภาพอาคาร

(2) ตัดจำหน่ายเงินลงทุนในอุปกรณ์ เครื่องมือเครื่องใช้ (Mechanical equipment) ของอาคารตามอายุการใช้งานของเหล่านั้น

การคิดอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารก็ประมาณตามอายุการใช้งานของอาคารนั้นเท่านั้น อัตราค่าเสื่อมราคา 3.33 เปอร์เซ็นต์ หมายความว่าถึงอายุของอาคาร 30 ปี คิดค่าเสื่อมราคา 1 ปี เท่ากับ $1/3$ ถ้าหากว่าอาคารได้ขายไปเมื่อครบปีที่สิบ เจ้าของคนใหม่จะคิดค่าเสื่อมราคาจากอายุการใช้งานอีก 20 ปี คือตกปีละ 5%

ESTIMATED LIFE OF BLDG. IN YEARS	RATIO OF COST OF MECHANICAL EQUIPMENT TO TOTAL COST OF BUILDING									
	20%			25%			30%			
	ESTIMATED LIFE OF MECHANICAL EQUIPMENT									
	20 Yrs.	25 Yrs.	20 Yrs.	25 Yrs.	20 Yrs.	25 Yrs.	20 Yrs.	25 Yrs.	20 Yrs.	25 Yrs.
	ANNUAL COMPOSITE DEPRECIATION RATE REQUIRED									
25	4.200%	4.000%	4.250%	4.000%	4.300%	4.000%	4.000%	4.300%	4.000%	4.000%
26	4.077	3.877	4.135	3.885	4.192	3.885	3.885	4.192	3.892	3.892
27	3.963	3.763	4.028	3.778	4.093	3.778	3.778	4.093	3.793	3.793
28	3.857	3.657	3.929	3.679	4.000	3.679	3.679	4.000	3.700	3.700
29	3.759	3.559	3.836	3.586	3.914	3.586	3.586	3.914	3.614	3.614
30	3.667	3.467	3.750	3.500	3.833	3.500	3.500	3.833	3.533	3.533
31	3.581	3.381	3.669	3.419	3.758	3.419	3.419	3.758	3.458	3.458
32	3.500	3.300	3.594	3.344	3.688	3.344	3.344	3.688	3.388	3.388
33	3.424	3.224	3.523	3.273	3.621	3.273	3.273	3.621	3.321	3.321
34	3.353	3.153	3.456	3.206	3.559	3.206	3.206	3.559	3.259	3.259
35	3.286	3.086	3.393	3.143	3.500	3.143	3.143	3.500	3.200	3.200
36	3.222	3.022	3.333	3.083	3.444	3.083	3.083	3.444	3.144	3.144
37	3.162	2.962	3.277	3.027	3.392	3.027	3.027	3.392	3.092	3.092
38	3.105	2.905	3.224	2.974	3.342	2.974	2.974	3.342	3.042	3.042
39	3.051	2.851	3.173	2.923	3.295	2.923	2.923	3.295	2.995	2.995
40	3.000	2.800	3.125	2.875	3.250	2.875	2.875	3.250	2.950	2.950
41	2.951	2.751	3.079	2.829	3.207	2.829	2.829	3.207	2.907	2.907
42	2.905	2.705	3.036	2.786	3.167	2.786	2.786	3.167	2.867	2.867
43	2.860	2.660	2.994	2.744	3.128	2.744	2.744	3.128	2.828	2.828
44	2.818	2.618	2.955	2.705	3.091	2.705	2.705	3.091	2.791	2.791
45	2.778	2.578	2.917	2.667	3.056	2.667	2.667	3.056	2.756	2.756
46	2.739	2.539	2.880	2.630	3.022	2.630	2.630	3.022	2.722	2.722
47	2.702	2.502	2.846	2.596	2.989	2.596	2.596	2.989	2.689	2.689
48	2.667	2.467	2.813	2.563	2.958	2.563	2.563	2.958	2.658	2.658
49	2.633	2.433	2.781	2.531	2.929	2.531	2.531	2.929	2.629	2.629
50	2.600	2.400	2.750	2.500	2.900	2.500	2.500	2.900	2.600	2.600

รูปที่ 18-1 Depreciation Rate Table

Depreciation

ค่าเสื่อมราคาวิธีต่างๆ การตัดสินใจขั้นแรกของการคิดค่าเสื่อมราคา คือ

Method

การประมาณอายุการใช้งานของอาคาร วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่เหมาะสมในการใช้คิดค่าเสื่อมราคาของอาคารโรงแรมมีอยู่ 2 วิธี คือ

1. แบบเส้นตรง (Straight—line Method) และ

2. 150% ตามยอดลดลงตามลำดับ (150% declining Method)

ถ้าเลือกใช้วิธีใดก็จะต้องเลือกวิธีนั้นตลอดไป และถ้าจะใช้วิธีอื่นนอกจาก 2 แบบนี้ แต่จะหักค่าเสื่อมได้ไม่เกิน 2/3 ของอายุการใช้หรือกว่า 150% ของ declining balance method ไม่ได้

โดยวิธีการแบบเส้นตรง ต้นทุนของอาคารถูกตัดเป็นค่าเสื่อมราคาในจำนวนเท่ากันตลอดตามอายุการใช้งานของอาคาร ส่วนวิธี 150% ตามยอดที่ลดลงตามลำดับ ขึ้นอยู่กับข้อสมมติที่ว่า ค่าเสื่อมราคาในปีแรก ๆ จะมีมากกว่าปีหลัง ๆ ดูวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาทั้ง 2 แบบและวิธีอื่นใน Table 18-1

รูปที่ 18-1 Annual Charge per \$1,000 and Cumulative Amounts Under Various Depreciation Methods

Year	Straight-Line 10%		Declining-Balance				Sum-of-the-Digits	
	Annual Charge	Cumulative	150% (15%)		200% (20%)		Annual Charge	Cumulative
			Annual Charge	Cumulative	Annual Charge	Cumulative		
1	\$100	\$ 100	\$150	\$150	\$200	\$200	\$182	\$ 182
2	100	200	127	277	160	360	164	346
3	100	300	108	385	128	488	145	491
4	100	400	92	477	102	590	127	618
5	100	500	78	555	82	672	109	727
6	100	600	67	622	66	738	91	818
7	100	700	57	679	52	790	73	891
8	100	800	48	727	42	832	55	946
9	100	900	41	768	34	866	36	982
10	100	1,000	35	803	27	893	18	1,000

จากตารางข้างบนแสดงให้เห็นว่า การคิดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีคิดจากยอดลดลงตามลำดับ จะนำออกจากบัญชีทรัพย์สินเป็นค่าเสื่อมราคาไม่หมด แม้อายุการใช้งานของทรัพย์สินนั้นจะหมดแล้วก็ตาม ดังนั้นเป็นธรรมเนียมที่พอคิดค่าเสื่อมราคาไปได้สักครึ่งหนึ่งของอายุการใช้งานของทรัพย์สิน จะเปลี่ยนวิธีจาก declining มาเป็นแบบ straight—line เพื่อให้บัญชีทรัพย์สินมีราคาเป็นศูนย์ในปีสุดท้ายของอายุการใช้งาน

Depreciation of Building Improvement

การคิดค่าเสื่อมราคาจากอาคารที่ปรับปรุง มักจะคิดกันง่าย ๆ ว่า ถ้าอาคารคิดค่าเสื่อมราคา 3.33% ซึ่งแสดงว่าอายุการใช้งานของอาคาร 30 ปี ถ้าหากปรับปรุงอาคารขึ้นมาแล้ว ก็จะใช้คิดค่าเสื่อมราคาจากราคาที่ปรับปรุงอีก 3.33% ซึ่งไม่ต้องเพราะการปรับปรุงไม่ได้ทำในปีแรกอาคารถูกสร้างขึ้น เช่น ถ้าอาคารใช้งานไปแล้ว 10 ปี มีการปรับปรุงก็ควรคิดค่าเสื่อมราคาของอาคารที่ปรับปรุงนั้นเท่ากับอายุของการใช้งานของอาคารที่เหลืออยู่คือ 20% ซึ่งเท่ากับคิดค่าเสื่อมราคา 5% ต่อปี นอกจากการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงที่ถือเป็น Capitalize และต้องตัดจำหน่ายให้หมดภายในเวลา 2-3 ปี โดยไม่ต้องไปคำนึงถึงอายุการใช้งานของอาคาร เช่น การสร้างร้านค้าหรือปรับปรุงพาร์ตเมนต์ที่เหมาะสมกับความต้องการของผู้เช่า ซึ่งต้นทุนการปรับปรุงนี้ถือเป็น capitalize และจะต้องตัดจำหน่ายให้หมดตามระยะเวลาที่ทำสัญญาเช่ากันไว้ ซึ่งจะตัดออกให้หมด

Leasehold

สัญญาเช่า ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับการเช่าจะต้องรวมอยู่ในต้นทุนของการเช่า เช่น โรงแรมเช่าที่ดินปลูกอาคาร ต้นทุนของอาคารต้องเข้าไปในบัญชีสัญญาเช่า ซึ่งเป็นทรัพย์สินแสดงในงบดุล และถ้าค่าใช้จ่ายในการปรับปรุงมีขึ้นก็ต้องจัดเข้าไว้ในบัญชีสัญญาเช่าที่ปรับปรุง (Leasehold Improvement) บัญชีสัญญาเช่าอาจจะรวมต้นทุนของเฟอร์นิเจอร์ที่ซื้อเพราะถ้าสัญญาเช่าหมดทรัพย์สินต่าง ๆ ที่ตกลงในสัญญาเช่าจะต้องตกเป็นของผู้เป็นเจ้าของที่ดิน

การลงทุนในการปรับปรุงสิ่งที่เช่า ควรจะแยกบัญชีการลงทุนนี้ออกจากสิ่งที่เช่าเพราะระยะเวลาการใช้งานไม่เท่ากัน ในงบดุลอาจแสดงบัญชีสัญญาเช่า ส่วนรายการอื่น เช่น การปรับปรุงอาคาร เครื่องใช้อาคาร และเฟอร์นิเจอร์ แยกให้เห็นเป็นอย่าง ๆ

ต้นทุนของการปรับปรุงทรัพย์สินที่เช่าจะตัดจำหน่ายตามระยะเวลาของการเช่า หรืออายุของสิ่งที่ปรับปรุง ซึ่งอาจอายุสั้นกว่าได้หรือบางครั้งก็อาจตัดจำหน่ายน้อยกว่าอายุของสัญญาเช่า เพราะเจ้าของที่ปรับปรุงทรัพย์สินคิดให้ทรัพย์สินที่ปรับปรุงเป็นการถาวรจึงตัดค่าเสื่อมราคาน้อย ถ้าคนเช่าหมดสัญญาเช่าไปคนใหม่ก็มีเข้ามาเช่า ค่าเสื่อมราคาของที่เช่าก็ตัดไปตามปกติ และถ้าหากผู้เช่าให้เช่าต่อการตัดจำหน่าย สัญญาเช่าช่วงก็ตัดตามเวลาของการให้เช่าช่วงต่อ โดยไม่คำนึงถึงเวลาของการดำเนินการของโรงแรมเลย

การตัดจำหน่ายสัญญาเช่านำไปหักจากรายได้หลังหักภาษีเงินได้แล้ว
ในกรณีการได้สัญญาเช่าโดยการออกหุ้นทุน การหักบัญชีสัญญาเช่าขึ้นอยู่กับ
ค่าที่แท้จริง (True Value) ของสัญญา ซึ่งจะต้องต่ำกว่าราคามูลค่า (par value)
ของหุ้นที่ออกเพื่อสัญญาเช่านี้

**Furniture
and
Equipment**

เครื่องตกแต่งและเครื่องมือเครื่องใช้ การคิดค่าเสื่อมราคาของเฟอร์-
นิเจอร์และเครื่องมือใช้ส่วนมากมักใช้ 10% ต่อปี และบัญชีเฟอร์นิเจอร์และ
เครื่องมือจะอยู่ในบัญชีเดียวกัน ส่วนค่าเสื่อมราคาจะลงยันกับบัญชีค่าเสื่อมราคา
สะสม การได้ทรัพย์สินเหล่านี้มาเปลี่ยนใหม่บางทีก็นำลงไว้ในบัญชีนี้ และคิด
ค่าเสื่อมยันกับค่าเสื่อมสะสมตามปกติ ขณะที่การเปลี่ยนทดแทนของเก้าบาง
อย่าง เช่น ราคาพรม, ผ้าขนสัตว์, ผ้าลินิน, ผ้ามาน, เครื่องตกแต่งอื่น ๆ ซึ่ง
เป็นทรัพย์สินที่มีค่าเสื่อมราคาสูง จะนำเข้าบัญชีค่าซ่อมแซม (repairs) ผลก็
คือว่าบัญชี Furniture and Equipment ราคาต่ำกว่าทรัพย์สินมีอยู่จริง

ในบางโรงแรมพบว่าเฟอร์นิเจอร์ที่ใช้อายุมากกว่า 15 หรือ 20 ปี และ
ยังอยู่ในสภาพที่ใช้การได้ดี เฟอร์นิเจอร์นี้หมายถึง โต๊ะ เติง เก้าอี้ในห้องพัก
ซึ่งเฟอร์นิเจอร์เหล่านี้ได้ตัดจำหน่ายค่าเสื่อมราคาออกหมดแล้ว แต่ในโรงแรม
ขนาดกลาง ต้นทุนของเฟอร์นิเจอร์ในห้องแขกพักเพียง 20% หรือ 25% ของ
ต้นทุนรวมของใช้ทั้งหมดในโรงแรม ซึ่งพรม ผ้ามาน ผ้าขนสัตว์ และของใช้
ในเตียงนอนยังมากกว่าเฟอร์นิเจอร์ดังกล่าว เพราะเฟอร์นิเจอร์มีอายุการใช้งาน
นานกว่าทำให้เหลือค่าน้อยกว่านั่นเอง

ถ้าเป็นไปได้ ควรจะมีการรวมกลุ่มของต้นทุนเฟอร์นิเจอร์และเครื่องมือ
เครื่องใช้ ประเภทเดียวกันไว้ด้วยกัน และแยกบัญชีค่าเสื่อมราคาในสามกลุ่ม
ทรัพย์สินที่จัดแยกไว้นั้นตามอายุการใช้งาน แม้ว่าอัตราการคิดจะไม่เที่ยงตรงนัก
แต่มักจะแสดงให้เห็นถึงว่า เมื่อถึงเวลาต้องเปลี่ยน Furniture ใดทดแทนของ
เก่าแล้ว ก็กิจการได้เตรียมตัวไว้ล่วงหน้าแล้ว

ตารางที่ 18-2 แสดงถึงวิธีการแบ่งประเภทของเฟอร์นิเจอร์และเครื่องมือ
เป็นกลุ่มตามเหตุผลอันสมควร และจัดอัตราการคิดค่าเสื่อมราคา ช่องแรกเป็น
อัตราถัวเฉลี่ยของต้นทุนแต่ละกลุ่มต่อยอดรวมต้นทุน ตัวเลขนี้ได้จากการวิเคราะห์
โรงแรม 14 โรงแรม ที่มีห้องจาก 200 ห้องถึง 600 ห้อง ในคอลัมน์ที่ 2 คือ
อัตราเพื่อคิดค่าเสื่อมราคาแต่ละกลุ่ม ซึ่งมาหาได้จากการวิเคราะห์ดังกล่าว
คอลัมน์ที่ 3 คือ ผลของค่าเสื่อมราคาต่อการลงทุนในเฟอร์นิเจอร์และเครื่องมือ

§ 100 ซึ่งรวมเครื่องถ้วยชามกระเบื้อง เครื่องแก้ว เครื่องเงิน ผ้าลินิน ภาชนะ เครื่องครัว และยูนิฟอร์ม อัตรารวมจากการวิเคราะห์พบว่า ค่าเสื่อมราคาของ Furniture & Equipment นี้เกิน 12% ไปเพียงเล็กน้อย

ในโรงแรมใหม่ การจัดกลุ่มของทรัพย์สินประเภทเฟอร์นิเจอร์และเครื่องใช้ที่ซื้อเข้ามาใหม่ตามที่แนะนำในตารางที่ 18-2 เพื่อเป็นแนวทางการจัดกลุ่ม แต่ในโรงแรมเก่า การซื้อทรัพย์สินทดแทนเข้ามาใหม่ก็ควรที่จะจัดเข้ากลุ่ม เพื่อใช้การคิดค่าเสื่อมราคาแบบแยกเป็นกลุ่มทันทีที่ซื้อของใหม่เข้ามา

การจัดแยกประเภทของเฟอร์นิเจอร์และเครื่องใช้เข้าเป็นกลุ่ม และค่าเสื่อมราคาของแต่ละกลุ่ม ไม่เพียงแต่แสดงถึงความพอดีหรือไม่ของค่าเสื่อมราคากับราคาทุน แต่มันแสดงให้เห็นถึงว่าเมื่อหมดอายุการใช้งานแล้ว และจำเป็นต้องซื้อของเข้ามาทดแทนทรัพย์สินเก่า การล้างบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม และราคาสิ่งของที่จะซื้อใหม่เข้ามาทดแทน ตัวอย่างเช่น พรมราคาของเดิมในบัญชี 20,000 บาท แต่เมื่อหมดอายุใช้งานต้องซื้อทดแทนใหม่ราคา 25,000 บาท เราจะต้องปิดบัญชีต้นทุนทรัพย์สินคือ พรมยันกับค่าเสื่อมราคาสะสม และลงบัญชีค่าพรมใหม่ในบัญชีเฟอร์นิเจอร์ และคิดค่าเสื่อมราคาตามต้นทุนของทรัพย์สินใหม่ต่อไป ซึ่งวิธีการนี้ดีกว่าการรวมบัญชีเฟอร์นิเจอร์ไว้บัญชีเดียวกับบัญชีค่าเสื่อมราคา รวม ฉะนั้นการแบ่งเฟอร์นิเจอร์เป็นกลุ่มตามเหตุผลที่สมควร เป็นการดีในการทราบรายละเอียด

รูปที่ 18-2 Cost of Equipping a Hotel

	Ratio of Unit Cost to Total Cost	Composite Rate Computation	
		Unit Rate	Per Cent of Total Cost
Guest room furniture	22.98	8.33	1.914
Springs, mattresses, and pillows	7.41	11.00	.815
Blankets	1.97	16.67	.328
Lobby furniture	4.37	12.50	.546
Portable lighting fixtures	1.87	12.50	.234
Carpets and rugs	20.20	16.67	3.367
Curtains, draperies, and scarves	6.66	25.00	1.665
Dining room furniture	4.64	8.33	.387
Kitchen equipment	11.46	10.00	1.146
Office furniture	1.76	5.71	.100
Office equipment	2.19	10.94	.239
Laundry machinery	6.34	6.67	.423
Window shades and screens	1.49	13.33	.199
Sundry equipment	6.66	10.00	.666
	<u>100.00</u>		<u>12.029</u>

ADR System

ระบบ ADR (Asset Depreciation Range) เป็นเวลาหลายปีที่เดี่ยวที่มีข้อโต้แย้งระหว่าง Internal Revenue Service (IRS) กับผู้เสียภาษีเกี่ยวกับอายุการใช้งานของสินทรัพย์ ผู้เสียภาษีพยายามที่จะตัดจำหน่ายทรัพย์สินให้มากที่สุด ในเวลาอันสั้น แต่ IRS ก็ต้องรับผิดชอบในการที่จะดูแลผู้ทำธุรกิจให้คงทรัพย์สินอยู่ในบัญชีถ้าทรัพย์สินนั้นยังใช้งานอยู่ บางครั้งผู้เสียภาษีต้องต่อสู้กับรัฐบาลโดยการฟ้องร้อง

เพื่อลดข้อโต้แย้งนี้ IRS ก็เลยคิดวิธีการใหม่ขึ้นมาตามประเภทของทรัพย์สิน โดยการพิจารณาจากอุตสาหกรรมหลายอย่าง และกำหนดระยะเวลาเรียกว่า Assets Depreciation Range โดยกำหนดระยะเวลาของการคิดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินแต่ละอย่าง และความแตกต่างของค่าเสื่อมราคาจะไม่เกิน (ไม่ต่ำไม่สูง) ค่า 20% ของอายุที่กำหนด สำหรับอาคารโรงแรมจะต้องเป็นไปตามที่กำหนด แต่สำหรับเฟอร์นิเจอร์และเครื่องมือเครื่องใช้ที่ ADR กำหนด 10 ปี ฉะนั้น range ของมันประมาณไม่เกิน 20% เท่ากับว่า ทรัพย์สินนั้นจะมีอายุการใช้งานระหว่าง 8-12 ปี

ผู้เสียภาษีจะเลือกใช้ ADR เป็นประจำ แม้ว่าความสม่ำเสมอในการคิดค่าเสื่อมราคาจากอายุการใช้งานยุ่งยากพอควร แต่ก็ช่วยขจัดความขัดแย้งระหว่างผู้เสียภาษีกับรัฐบาลได้ แต่การคิดค่าเสื่อมราคาตามที่ ADR กำหนดนี้ ก็ยังไม่ยุ่งยากเท่ากับที่ปล่อยให้เจ้าของกิจการผู้เสียภาษีที่คิดวิธีตามความเห็นของเขาเอง

China, Glass Silver and Linen

ถ้วยชามกระเบื้อง เครื่องแก้ว เครื่องเงิน และผ้าลินิน ค่าเสื่อมราคาของเครื่องใช้เหล่านี้ขึ้นอยู่กับความบ่อยในการใช้ของ ซึ่งบางที่อายุไม่ถึงเดือนหรือถึงปีก็ได้ โรงแรมที่มีห้องซักรีดเอง ผ้าปูโต๊ะถูกซักและเปลี่ยน 2 วันครั้ง และอายุของผ้าปูโต๊ะก็อาจใช้ได้ถึง $1\frac{1}{2}$ ปี โรงแรมบางแห่งที่แขกมากก็อาจต้องใช้ชุดอาหาร 2 ชุด เพราะต้องใช้อยู่ในห้องหลายห้องบางแห่งคิดค่าเสื่อมราคาของผ้าระหว่าง 33-66% ซึ่งขึ้นอยู่กับการใช้

ส่วนภาชนะที่เป็นเครื่องเงินขึ้นอยู่กับความบ่อยในการทำมาสะอาด ส่วนเครื่องกระเบื้องถ้วยชาม และแก้วขึ้นกับจำนวนชิ้นที่นำออกมาใช้และส่งไปทำความสะอาดและได้ขาดหายไป เพราะมักจะเกิดการหายโดยไม่ทราบสาเหตุอยู่บ่อย ๆ ซึ่งคนงานอาจนำไปใช้เองและบางครั้งก็แขกนำของใช้เล็กน้อยติดมือไปด้วย

ต้นทุนการซื้อของเหล่านี้เข้ามาทดแทน และการคิดค่าเสื่อมราคาขึ้นอยู่กับความใหญ่ของธุรกิจนั้น อัตราของการซื้อทดแทนกับอัตราค่าเสื่อมราคาของเครื่องกระเบื้อง แก้ว เงิน และสินทรัพย์ที่ใช้ในห้องพักของแขกเป็นไปตามเปอร์เซ็นต์ของการขายห้อง คือ ถ้าห้องขายได้ดีอาหารและของใช้อื่นก็จะถูกใช้มาก

ส่วนค่าผ้าลินินที่ใช้ในห้องอาหารคิดต่อหัวของอาหารที่ขายไว้ เช่น อาหารหัวละ \$6 คิดค่าเสื่อม 50% ซึ่งสูงกว่าจำนวนเงินที่คิดได้จากหัวละ \$4 ฉะนั้นราคาที่ขายได้มากก็จะถูกหักค่าเสื่อมราคามาก

ความสูญเสียเนื่องจากถ้วยชามและแก้วแตก มักจะใช้ค่าเสื่อมราคา 75% ของต้นทุน เข้าในบัญชี Valuation Account ไว้ ส่วนลินินและเครื่องเงินที่ออกใช้ให้เตรียมสำหรับการซื้อทดแทนโดยการหักค่าเสื่อมราคาประมาณ 50% ของต้นทุน แต่ความจริงแล้วอายุการใช้งานของลินินมักจะสั้นกว่าเครื่องเงินตารางต่อไปนี้แสดงถึงเปอร์เซ็นต์ของการหักเงินเข้าไว้ในบัญชีลดมูลค่าของทรัพย์สิน (Valuation Account) ซึ่งใช้กันในหลายโรงแรม

เครื่องใช้ที่ใช้ สิ้นปี	ค่าเสื่อมราคาโดยเฉลี่ย เครื่องกระเบื้อง	เปอร์เซ็นต์ของต้นทุน		
		แก้ว	เงิน	ลินิน
ปีที่ 1	95%	100%	90%	83 $\frac{1}{3}$ %
ปีที่ 2	90%	100	80	66 $\frac{2}{3}$
ปีที่ 3	85	100	70	50
ปีที่ 4	80	100	60	50
ปีที่ 5 และปีต่อ ๆ ไป	75	100	50	50

ปีในที่นี้คือ อายุของโรงแรม ไม่ใช่อายุของใช้

ในทุกสิ้นปีก็จะมีการตรวจนับสิ่งของคงเหลือ และทำการปรับปรุงบัญชีให้ถูกต้องตามความเป็นจริง

ส่วนบัญชีที่ซื้อสิ่งของเข้ามาทดแทนของเก่า นั้น ก็โดยการที่เดบิตบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม และเครดิตบัญชีของนั้น ๆ ประจำเดือน และเมื่อซื้อของเข้ามาใหม่ก็เข้าไว้ในบัญชีทรัพย์สินนั้น ส่วนที่จะคิดเป็นรายจ่ายในการดำเนินการโดยการปิดบัญชีค่าเสื่อมราคาไปนั้นก็คิดตามเปอร์เซ็นต์ของการขาย ต่อไปนี้เป็นอัตราการซื้อทดแทน “replacement rate” ซึ่งเท่ากับบรววมการคิดค่าเสื่อมราคา การแตก เสียหาย จากประสบการณ์ของโรงแรม 25 แห่ง ซึ่งมีขนาดต่างกันห้องประมาณ 189 ห้องถึง 2,000 ห้อง

ค่าเสื่อมราคา, ขาดทุน, และแตก - สำหรับยอดขาย \$100 ต่อคน

	ต่ำสุด	สูงสุด	เฉลี่ย
ตามค่าขายห้อง			
ห้อง - ลิ้นจ	\$.70	\$ 2.93	\$ 1.65
ตามค่าขายอาหาร			
อาหาร - จานซามและแก้ว	.52	3.02	1.56
- ลิ้นจ	.21	1.70	.79
- แก้ว	.25	2.79	.95
ตามยอดขายเครื่องดื่ม			
แก้ว	.65	2.36	1.43

จานซามและแก้วที่นำไปใช้บริการในห้องแขกมีเล็กน้อย การซื้อทดแทนใช้ 25 เซ็นต์จากค่าขายได้ \$ 100 ของค่าขายห้อง และยอดถัวเฉลี่ยคือ 15 เซ็นต์

ถ้าหากมีบัญชีของใช้สำรอง (reserve Stock) เวลาซื้อของใช้ลงในบัญชีของใช้ (Store Account) และเมื่อเบิกออกมาใช้ก็เครดิตบัญชีของใช้และเดบิตบัญชี Replacement Account แต่ถ้าหากไม่มีบัญชีของใช้สำรอง (Reserve Stock) เมื่อซื้อเข้ามาแทนก็เข้าบัญชี Replacement A/C ทันที ในช่วงที่ของใช้คงคลังมีอยู่ ยอดของ Replacement account จะถูกโอนไปยังบัญชีเครื่องมือที่ใช้ และยอดของบัญชีเครื่องมือที่ใช้จะปรับปรุงให้เท่ากับที่มีอยู่จริง ดังนั้นบัญชี Replace A/C จะเปิดขึ้นชั่วคราวเพียงระยะเวลาหนึ่งเท่านั้น และจะไม่มียอดคงเหลือในเวลาสิ้นปี เพราะถูกปิดไปก่อน

ฉะนั้นบัญชีของใช้ต่าง ๆ เช่น ถ้วยซาม ฯลฯ จะแสดงตามที่ซื้อหามา และหักด้วยค่าเสื่อมราคาก็จะเหลือตามที่มีอยู่จริง

ถ้าหากในเดือนหนึ่งมีการขายยอดคงเหลือของเครื่องใช้เหล่านี้ โดยคิดเป็นรายจ่ายในการดำเนินงานสำหรับส่วนที่ลดลง การปรับปรุงเครื่องใช้วิธี Periodical โดยคิดค่าเสื่อมราคาหักออกจากต้นทุนให้เหลือเท่าที่มีอยู่จริง เช่น เครื่องเงิน เรายอมรับว่าเมื่อใช้มา 5 ปีแล้วราคาเครื่องใช้เงินนี้จะเหลือเพียง 50% ของต้นทุนเดิม และจะใช้อัตรา 50% นี้ไปเรื่อยไม่ว่าจะ 15 หรือ 20 ปี และจนกว่าจะซื้อมาทดแทนใหม่

Kitchen	ภาชนะเครื่องครัว เช่น พริกหม้อ กระทะ มีด ช้อน ส้อมและเครื่องมือ
Utensils	เครื่องใช้อื่นในครัว ทำบัญชี Valuation Account หรือบัญชีลดค่าของทรัพย์สิน จากต้นทุนของทรัพย์สินให้เหลือครึ่งหนึ่งภายใน 3-5 ปี เพื่อการซื้อทดแทน
Uniform	<p>เครื่องแบบ ทรัพย์สินที่จะแสดงในงบดุลรวมเครื่องแบบคงเหลืออยู่ใน คลังด้วย ซึ่งเป็นเครื่องแบบที่มีทุกขนาดที่จะใช้แจกให้แก่คนงานในโรงแรม ส่วนที่เบิกไปใช้ก็จะเป็นส่วนที่หักออกจากทรัพย์สินเพื่อแสดงยอดคงเหลือ</p> <p>ถ้าหากมีเครื่องแบบพิเศษสำรองเพื่อให้อยู่ ก็ไม่จำเป็นต้องแยกบัญชีต่าง หาก อายุของเครื่องแบบประมาณ 6-18 เดือน ขึ้นกับคุณภาพของและการ สวมใส่</p>