

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน พ.ศ. 2552 ซึ่งเป็นการแก้ไขของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2551 (IAS 38: Intangible Assets (Bound volume 2009))

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2-7
คำนิยาม	8-17
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	9-17
สามารถระบุได้	11-12
การควบคุม	13-16
ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต	17
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	18-67
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก	25-32
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ	33-43
การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ	35-41
รายการที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ	42-43
ดำเนินการ	
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการอุดหนุนของรัฐบาล	44
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการแลกเปลี่ยน	45-47
ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายใน	48-50
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน	51-67
ขั้นตอนการวิจัย	54-56
ขั้นตอนการพัฒนา	57-64
ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน	65-67
การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย	68-71
ค่าใช้จ่ายในอดีตที่ต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์	71
การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ	72-87
วิธีราคาทุน	74
วิธีการตีราคาใหม่	75-87
อายุการให้ประโยชน์	88-96
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน	97-106
ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย	97-99

มูลค่าคงเหลือ	100-103
การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย	104-106
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน	107-110
การทบทวนการประเมินอายุการให้ประโยชน์	109-110
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน – ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	111
การเลิกใช้และการจำหน่าย	112-117
การเปิดเผยข้อมูล	118-128
การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป	118-123
การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหลังการรับรู้รายการด้วยราคาที่ดีที่สุดใหม่	124-125
รายจ่ายในการวิจัยและพัฒนา	126-127
การเปิดเผยข้อมูลอื่น	128
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันที่มีผลบังคับใช้	130-132
การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน	131
การปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้	132
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม	133
ตัวอย่างประกอบ	

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 133 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

วัตถุประสงค์

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ได้มีการกำหนดไว้โดยเฉพาะในมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนถ้าเข้าเกณฑ์ที่กำหนดไว้โดยเฉพาะเท่านั้น นอกจากนี้ ยังกำหนดวิธีการวัดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและการเปิดเผยข้อมูลโดยเฉพาะเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ขอบเขต

2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติสำหรับการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนยกเว้น
 - 2.1 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กำหนดไว้ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น
 - 2.2 สินทรัพย์ทางการเงินตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 2.3 การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของการสำรวจและการประเมินค่าสินทรัพย์ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง การสำรวจ และการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่)
 - 2.4 รายจ่ายในการพัฒนา และ ชุด แร่ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรธรรมชาติอื่นที่คล้ายกันซึ่งไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้
3. หากมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทใดไว้ โดยเฉพาะแล้วกิจการต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนั้นมาถือปฏิบัติแทนมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ตัวอย่างของรายการที่ไม่ต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติมีดังต่อไปนี้

- 3.1 สิทธิประโยชน์ที่ไม่มีตัวตนที่กิจการถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ (คู่มือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง)
 - 3.2 สิทธิประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (คู่มือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้)
 - 3.3 สัญญาเช่าที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า
 - 3.4 สิทธิประโยชน์ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน (คู่มือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 3.5 สิทธิประโยชน์ทางการเงินตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) การรับรู้และการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงิน บางรายการที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า
 - 3.6 ค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจ (คู่มือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 3.7 ต้นทุนการได้มารอดัดจำหน่าย และสิทธิประโยชน์ที่ไม่มีตัวตนซึ่งเกิดจากสิทธิตามสัญญากรรมธรรม์ ประกันภัยของผู้ให้ประกันภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งมาตรฐานดังกล่าวกำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูล โดยเฉพาะสำหรับต้นทุนการได้มารอดัดจำหน่าย แต่ไม่ได้ระบุการเปิดเผยข้อมูลสำหรับสิทธิประโยชน์ที่ไม่มีตัวตนดังกล่าว ดังนั้น การเปิดเผยข้อมูลสำหรับสิทธิประโยชน์ที่ไม่มีตัวตนดังกล่าว จึงให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานบัญชีฉบับนี้ด้วย
 - 3.8 สิทธิประโยชน์ที่ไม่มีตัวตนที่ไม่หมุนเวียนซึ่งจัดประเภทเป็นสิทธิประโยชน์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมอยู่ในกลุ่มสิทธิประโยชน์ที่ยกเลิกซึ่งจัดประเภทไว้เป็นถือไว้เพื่อขาย) ตามนิยามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สิทธิประโยชน์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก
4. สิทธิประโยชน์ที่ไม่มีตัวตนบางรายการอาจเป็นส่วนหนึ่งของสิ่งที่มีตัวตน เช่น คอมแพคดิสก์ (ในกรณีของโปรแกรมคอมพิวเตอร์) เอกสารทางกฎหมาย (ในกรณีของใบอนุญาตหรือสิทธิบัตร) หรือแผ่นฟิล์ม ในการกำหนดว่าสิทธิประโยชน์ที่มีองค์ประกอบทั้งที่มีตัวตนและไม่มีตัวตนจะถือเป็นสิทธิประโยชน์ที่มีตัวตน ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือเป็นสิทธิประโยชน์ที่ไม่มีตัวตนซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องอาศัยดุลยพินิจในการพิจารณาและประเมินว่าองค์ประกอบใดมีนัยสำคัญมากกว่ากัน

ตัวอย่างเช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำหรับเครื่องมือที่ควบคุมโดยโปรแกรมคอมพิวเตอร์ซึ่งไม่สามารถทำงานได้โดยปราศจากโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้น ให้ถือว่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์ดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของเครื่องมือและถือเป็นที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ สำหรับระบบปฏิบัติการคอมพิวเตอร์ให้ถือหลักปฏิบัติเดียวกันกับข้างต้น เมื่อโปรแกรมคอมพิวเตอร์เป็นส่วนประกอบที่สามารถแยกออกจากอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ได้ โปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้นต้องถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

5. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับรายการในกิจกรรมด้านการโฆษณา การอบรม การเริ่มดำเนินงานใหม่ การวิจัยและพัฒนา การวิจัยและการพัฒนาถือเป็นกิจกรรมที่มุ่งพัฒนาความรู้ ดังนั้นถึงแม้ว่ากิจกรรมดังกล่าวอาจก่อให้เกิดสินทรัพย์ที่มีตัวตน เช่น แม่แบบของผลิตภัณฑ์ แต่องค์ประกอบที่มีตัวตนของสินทรัพย์นั้นถือว่ามีความสำคัญรองจากองค์ประกอบที่ไม่มีตัวตน อันได้แก่องค์ความรู้ที่อยู่ในสินทรัพย์มีตัวตนนั้น
6. ในกรณีของสัญญาเช่าการเงิน สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าดังกล่าวอาจเป็นได้ทั้งสินทรัพย์ที่มีตัวตนหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ภายหลังจากการรับรู้เมื่อเริ่มแรก ให้ผู้เช่านำมามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนภายใต้สัญญาเช่าการเงินดังกล่าว สิทธิตามข้อตกลงที่อนุญาตให้ใช้รายการต่าง ๆ เช่น फिल्मภาพยนตร์ วิดีทัศน์ บทละคร บทภาพยนตร์ สิทธิบัตร และลิขสิทธิ์ ไม่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า และให้ถืออยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
7. ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีโดยทั่วไปอาจไม่ครอบคลุมถึงกิจกรรมบางกิจกรรมหรือรายการบัญชีบางรายการที่มีลักษณะเฉพาะจนทำให้เกิดประเด็นทางบัญชีที่อาจจำเป็นต้องใช้วิธีการบัญชีที่แตกต่างไป ตัวอย่างเช่น รายการในการสำรวจ พัฒนาและขุดเจาะน้ำมัน ก๊าซธรรมชาติและแหล่งทรัพยากรแร่ ในอุตสาหกรรมด้านการขุดเจาะ และกรณีของสัญญาการประกันภัย ดังนั้น กิจกรรมจึงไม่ต้องนำมามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาปฏิบัติกับรายการที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมดังกล่าว อย่างไรก็ตาม กิจกรรมในอุตสาหกรรมด้านการขุดเจาะหรือกิจการผู้รับประกันภัยต้องนำมามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น (เช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์) และรายการอื่น ๆ (เช่น ต้นทุนในการเริ่มดำเนินงานใหม่)

คำนิยาม

8. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

ตลาดซื้อขายคล่อง

หมายถึง

ตลาดที่มีคุณสมบัติทุกข้อดังต่อไปนี้

- 1) รายการที่ซื้อขายในตลาดต้องมีลักษณะเหมือนกัน
- 2) ต้องมีผู้เต็มใจซื้อและขายตลอดเวลาทำการ
- 3) ต้องเปิดเผยราคาต่อสาธารณชน

การตัดจำหน่าย	หมายถึง	การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน อย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น
สินทรัพย์	หมายถึง	ทรัพยากรที่เป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้ 1) อยู่ในความควบคุมของกิจการ ซึ่งเป็นผลมาจาก เหตุการณ์ในอดีต 2) ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ
มูลค่าตามบัญชี	หมายถึง	จำนวนที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงิน หลังจากหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการ ด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์
ราคาทุน	หมายถึง	จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่กิจการมอบให้ เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ซื้อหรือสร้างสินทรัพย์ นั้น หรือจำนวนที่กิจการรับรู้เป็นสินทรัพย์ตามข้อกำหนด ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่าย โดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
จำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่าย	หมายถึง	ราคาทุนของสินทรัพย์หรือจำนวนอื่นที่ใช้แทนราคาทุน หักด้วยมูลค่าคงเหลือ
การพัฒนา	หมายถึง	การนำผลของการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้ในแผนงานหรือ การออกแบบเพื่อผลิตสิ่งใหม่หรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิมอย่าง เป็นสำคัญก่อนที่จะเริ่มผลิตหรือใช้ในเชิงพาณิชย์ไม่ว่าสิ่ง นั้นจะเป็นวัตถุดิบชิ้นส่วนอุปกรณ์ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือบริการ
มูลค่าเฉพาะกิจการ	หมายถึง	มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดที่กิจการคาดว่าจะได้รับ จากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง และจากการขาย สินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์หรือที่คาดว่าจะ เกิดเมื่อมีการโอนเพื่อชำระหนี้สิน
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะ

		ของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน
ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	หมายถึง	จำนวนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	หมายถึง	สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มีลักษณะทางกายภาพ
สินทรัพย์ที่เป็นตัวเงิน	หมายถึง	เงินสดที่ถือครองหรือสินทรัพย์ที่กิจการจะได้รับเป็นจำนวนเงินที่แน่นอน หรือที่สามารถระบุได้
การวิจัย	หมายถึง	การสำรวจตรวจสอบที่วางแผนและริเริ่มเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้ความเข้าใจใหม่ ๆ ทางด้านวิทยาศาสตร์หรือทางด้านเทคนิค
มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	หมายถึง	จำนวนเงินโดยประมาณที่กิจการจะได้รับ ณ เวลาปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากหักต้นทุนโดยประมาณที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่าย หากสินทรัพย์ มีอายุและสภาพที่คาดว่าจะ เป็น ณ วันสิ้นอายุการให้ประโยชน์
อายุการให้ประโยชน์	หมายถึง	กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้ 1) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ 2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

9. กิจการมักใช้ทรัพยากรหรือก่อให้เกิดหนี้สินเพื่อซื้อ พัฒนา รักษา ระดับ หรือยกระดับทรัพยากรที่ไม่มีตัวตนต่าง ๆ เช่น ความรู้ทางวิทยาศาสตร์หรือความรู้ทางด้านเทคนิค การออกแบบ การนำระบบหรือกระบวนการใหม่มาปฏิบัติ สิทธิตามใบอนุญาต สิทธิทางปัญญา ความรู้ทางการตลาด และเครื่องหมายการค้า ซึ่งรวมถึงชื่อผลิตภัณฑ์และชื่อสิ่งพิมพ์ ตัวอย่างของรายการที่เกิดจากทรัพยากรข้างต้น ได้แก่ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ फिल्मภาพยนตร์ รายชื่อลูกค้า สิทธิในการให้บริการสินเชื่อเพื่อที่อยู่อาศัย ใบอนุญาตทำการประมง โควต่านำเข้าสินค้า สิทธิที่จะใช้ชื่อและดำเนินธุรกิจ ความสัมพันธ์กับลูกค้าหรือกับผู้ชายสินค้า ความจงรักภักดีต่อสินค้า ส่วนแบ่งตลาด และสิทธิทางการตลาด
10. รายการที่ระบุอยู่ในย่อหน้าที่ 9 อาจไม่เข้าเงื่อนไขการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ทุกรายการ รายการที่จะถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ต้องสามารถระบุได้

ต้องอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ และต้องก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หากรายการใดไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องรับรู้รายการที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาหรือก่อให้เกิดซึ่งรายการนั้นเป็นค่าใช้จ่ายทันที อย่างไรก็ตาม หากรายการนั้นเกิดจากการรวมธุรกิจ รายการดังกล่าวถือเป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยมที่ต้องรับรู้ ณ วันที่ซื้อ (ดูย่อหน้าที่ 68)

สามารถระบุได้

11. คำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนกำหนดให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องสามารถระบุแยกจากค่าความนิยมได้ ค่าความนิยมที่รับรู้จากการรวมธุรกิจถือเป็นสินทรัพย์ที่แสดงถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่เกิดขึ้นจากสินทรัพย์อื่นที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ซึ่งไม่สามารถระบุและรับรู้เป็นรายการแยกต่างหากได้ ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตดังกล่าวอาจเกิดขึ้นจากการผนวกระหว่างสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้ หลายๆ รายการที่ได้มารวมกัน หรือเกิดจากสินทรัพย์เหล่านั้น ซึ่งแต่ละรายการไม่เข้าเกณฑ์ที่จะรับรู้ในงบการเงิน
12. **สินทรัพย์สามารถระบุได้ก็ต่อเมื่อ**
 - 12.1 สามารถแยกเป็นเอกเทศได้ กล่าวคือสามารถแยกหรือแบ่งจากกิจการ และสามารถขายโอน ให้สิทธิ ให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้อย่างเอกเทศ หรือโดยร่วมกับสัญญา เป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินที่สามารถระบุได้ โดยไม่คำนึงว่ากิจการตั้งใจจะแยกเป็นเอกเทศหรือไม่ หรือ
 - 12.2 ได้มาจากการทำสัญญาหรือสิทธิตามกฎหมายอื่น ๆ โดยไม่คำนึงถึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอนหรือสามารถแบ่งแยกจากกิจการ หรือจากสิทธิและภาระผูกพันอื่น ๆ

การควบคุม

13. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะถือว่าอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการหากกิจการมีอำนาจที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่เกิดจากสินทรัพย์นั้น และสามารถจำกัดไม่ให้ผู้อื่นเข้าถึงประโยชน์ดังกล่าวตามปกติ ความสามารถที่จะควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมักเกิดจากสิทธิตามกฎหมายที่มีผลบังคับใช้ ดังนั้น การไม่มีสิทธิตามกฎหมาย เป็นการยากที่จะแสดงให้เห็นถึงการควบคุม อย่างไรก็ตาม ความสามารถในการบังคับใช้สิทธิตามกฎหมายไม่ใช่เกณฑ์ที่จำเป็นเพียงอย่างเดียวสำหรับการควบคุม ทั้งนี้เพราะกิจการอาจสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตในลักษณะอื่นได้
14. ความรู้ทางการตลาดและความรู้ทางเทคนิคอาจก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเหล่านั้นได้ ตัวอย่างเช่น ถ้าความรู้นั้นได้รับการคุ้มครองตามกฎหมายในรูปของลิขสิทธิ์ ข้อตกลงในการคุ้มครองทางการค้า (หากกฎหมายอนุญาตให้ทำได้) หรือโดยหน้าที่ตามกฎหมายของพนักงานที่จะรักษาความลับเกี่ยวกับความรู้ นั้น

15. กิจการอาจมีกลุ่มพนักงานที่มีความเชี่ยวชาญและกิจการอาจสามารถระบุได้ว่าความเชี่ยวชาญของพนักงานที่เพิ่มขึ้นจากการอบรม จะทำให้กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตและยังอาจคาดได้ว่าพนักงานเหล่านั้นจะใช้ความเชี่ยวชาญเพื่อก่อให้เกิดประโยชน์แก่กิจการได้ต่อไป อย่างไรก็ตาม กิจการโดยปกติมักไม่มีการควบคุมที่เพียงพอกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดจากกลุ่มพนักงานที่มีความเชี่ยวชาญหรือจากการอบรมพนักงานเหล่านั้นจนเกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยามดังกล่าว ในทำนองเดียวกัน ความสามารถในการบริหารหรือความสามารถพิเศษด้านเทคนิคไม่อาจเข้าเกณฑ์เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยาม เว้นแต่กิจการจะได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายที่จะใช้ประโยชน์และได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตตามที่คาดหวัง นอกจากนี้ความสามารถนี้ยังต้องเข้าเกณฑ์อื่นของคำนิยามการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
16. กิจการอาจมีส่วนแบ่งตลาดหรือกลุ่มลูกค้าที่คาดว่าจะดำเนินการค้ากับกิจการต่อไปได้ เนื่องจากกิจการพยายามสร้างความสัมพันธ์อันดีกับลูกค้าและความจงรักภักดีของลูกค้าที่มีต่อสินค้าหรือบริการของกิจการ อย่างไรก็ตาม กิจการไม่มีสิทธิตามกฎหมายในการคุ้มครอง หรือไม่มีวิธีการควบคุมอื่นเพื่อให้ลูกค้ามีความสัมพันธ์หรือความจงรักภักดีต่อกิจการ กิจการจึงมักไม่มีอำนาจเพียงพอที่จะควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับจากความสัมพันธ์และความจงรักภักดีของลูกค้า ดังนั้น รายการข้างต้น (กลุ่มลูกค้า ส่วนแบ่งการตลาด ความสัมพันธ์และความจงรักภักดีของลูกค้า) จึงไม่เข้าเกณฑ์เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยาม อย่างไรก็ตาม การไม่มีสิทธิตามกฎหมายในการคุ้มครองความสัมพันธ์กับลูกค้า แต่หากมีรายการแลกเปลี่ยนเพื่อให้ได้มาซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า (ที่ไม่ใช่มาจากการรวมกิจการ) แม้จะไม่ได้ทำเป็นสัญญา กรณีนี้มีหลักฐานว่า กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากความสัมพันธ์กับลูกค้าได้ และมีหลักฐานว่า ความสัมพันธ์กับลูกค้าดังกล่าวสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ ดังนั้น ความสัมพันธ์กับลูกค้าดังกล่าวจะเข้าเกณฑ์เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยาม

ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

17. ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการจะได้รับความจูงใจจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน อาจรวมถึงรายได้จากการขายผลิตภัณฑ์หรือการให้บริการ ต้นทุนที่ประหยัดได้ หรือประโยชน์อื่นที่เกิดขึ้นจากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นโดยกิจการ เช่น สินทรัพย์ทางปัญญาที่นำมาใช้กับกระบวนการผลิตอาจช่วยลดต้นทุนการผลิตในอนาคตแทนที่จะทำให้รายได้ในอนาคตเพิ่มขึ้น

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

18. ในการรับรู้รายการใดรายการหนึ่งเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นว่ารายการนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

- 18.1 เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ดูย่อหน้าที่ 8 ถึง 17)
- 18.2 เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ (ดูย่อหน้าที่ 21 ถึง 23)
- ข้อกำหนดนี้ ให้ถือปฏิบัติกับต้นทุนเริ่มแรกที่เกิดขึ้นเมื่อซื้อหรือสร้างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นภายในกิจการเอง และต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเพื่อเพิ่ม หรือเปลี่ยนแปลงบางส่วน หรือบำรุงรักษาสินทรัพย์นั้น
19. ย่อหน้าที่ 25 ถึง 32 เกี่ยวกับเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก และย่อหน้าที่ 33 ถึง 43 เกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ย่อหน้าที่ 44 เกี่ยวกับการวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการอุดหนุนของรัฐบาล ย่อหน้าที่ 45 ถึง 47 เกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ย่อหน้าที่ 48 ถึง 50 เกี่ยวกับวิธีปฏิบัติกับค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ ย่อหน้าที่ 51 ถึง 67 เกี่ยวกับการรับรู้รายการและวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการสร้างขึ้นภายในกิจการเอง
20. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยทั่วไปแล้วจะไม่มี的增加ขึ้นในสินทรัพย์นั้น หรือเปลี่ยนแปลงส่วนหนึ่งส่วนใดของสินทรัพย์ ดังนั้นรายการที่เกิดขึ้นภายหลังส่วนใหญ่จึงเป็นการจ่ายเพื่อคงรักษาไว้ในประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมากกว่าที่จะเป็นรายการเพื่อให้เข้าเกณฑ์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยาม และเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ นอกจากนี้แล้วมักเป็นการยากที่จะกระจายรายการที่เกิดขึ้นภายหลังไปยังสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใดโดยเฉพาะได้โดยตรง แต่จะถือเป็นรายการของกิจการโดยรวมมากกว่า ดังนั้นจึงแทบจะไม่มีกรรับรู้รายการที่เกิดขึ้นภายหลังการรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาในครั้งแรกหรือรายการที่เกิดขึ้นภายหลังจากการสร้างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นภายในกิจการเสร็จเรียบร้อยแล้วเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และเพื่อให้สอดคล้องกับข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 63 รายการที่เกิดขึ้นภายหลังสำหรับตราสินค้า หัวหนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่โดยเนื้อหาแล้วคล้ายคลึงกัน (ไม่ว่าจะเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากภายนอกกิจการหรือที่กิจการสร้างขึ้นเอง) ให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อเกิดขึ้น ทั้งนี้เนื่องจากรายการเหล่านี้ไม่สามารถแบ่งแยกได้อย่างชัดเจนจากรายการที่จ่ายเพื่อการพัฒนาธุรกิจโดยรวม
21. กิจการรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อเข้าเกณฑ์ทุกข้อต่อไปนี้
- 21.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะเกิดจากสินทรัพย์นั้น
- 21.2 ราคาทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
22. กิจการต้องประเมินความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ข้อสมมติที่สมเหตุสมผลและมีหลักฐานสนับสนุน ข้อสมมติดังกล่าว

- ต้องแสดงให้เห็นถึงการประมาณที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารต่อสถานะทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นตลอดช่วงอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์
23. กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการประเมินระดับความแน่นอนที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามหลักฐานที่มีอยู่ขณะที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก โดยให้นำน้ำหนักกับหลักฐานจากภายนอกมากกว่า
24. กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก
25. โดยทั่วไป ราคาที่กิจการจ่ายเพื่อให้ได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาแบบแยกต่างหากจะสะท้อนถึงความคาดหวังเกี่ยวกับความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่ง กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ แม้ว่าจะมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับเวลาหรือจำนวนที่จะได้รับ ดังนั้น จึงถือได้ว่า สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหากเข้าเกณฑ์การรับรู้ตามย่อหน้าที่ 21.1 เสมอ
26. นอกจากนี้ ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ถือว่าสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่สิ่งตอบแทนของการจ่ายซื้ออยู่ในรูปของเงินสดหรือสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินอื่น
27. ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ประกอบด้วย
- 27.1 ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ หักด้วยส่วนลดการค้าต่าง ๆ และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย
- 27.2 ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์
28. ตัวอย่างของต้นทุนทางตรง ประกอบด้วย
- 28.1 ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน
- 28.2 ค่าธรรมเนียมทางวิชาชีพที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน
- 28.3 ต้นทุนการทดสอบสภาพความพร้อมใช้งาน
29. ตัวอย่างของรายจ่ายที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ประกอบด้วย
- 29.1 ต้นทุนในการแนะนำสินค้าหรือบริการใหม่ (รวมถึงต้นทุนในการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย)
- 29.2 ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจในสถานที่ตั้งใหม่หรือกับลูกค้ากลุ่มใหม่ (รวมทั้งต้นทุนในการฝึกอบรมพนักงาน)

29.3 ต้นทุนในการบริหารและค่าใช้จ่ายทั่วไป

30. การรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนจะสิ้นสุดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ ดังนั้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการใช้ประโยชน์หรือการปรับปรุงสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนจึงไม่รวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน ได้แก่
- 30.1 ต้นทุนที่เกิดขึ้นขณะที่สินทรัพย์ซึ่งอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ แม้ว่าจะยังไม่ถูกนำมาใช้ก็ตาม
- 30.2 ผลขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรก เช่น ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นในขณะที่ความต้องการผลผลิตยังอยู่ในระดับเริ่มต้น
31. การดำเนินงานบางอย่างอาจเกิดขึ้นโดยมีความเกี่ยวข้องกับการพัฒนาสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน แต่ไม่ถือเป็นสถานการณ์ที่จำเป็นเพื่อการจัดหาสินทรัพย์ให้อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหาร การดำเนินงานเหล่านี้อาจเกิดขึ้นในช่วงก่อนหรือในระหว่างการพัฒนาสินทรัพย์นั้น เนื่องจากการดำเนินงานดังกล่าวไม่ได้จำเป็นในการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพที่พร้อมที่จะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหาร กิจการต้องรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุน โดยจัดประเภทเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง
32. หากระยะเวลาการชำระสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนนานเกินกว่าระยะเวลาที่ผู้ขายให้สินเชื่อตามปกติ กิจการต้องกำหนดราคาทุนของสินทรัพย์นั้นให้เท่ากับราคาขายเงินสด และบันทึกผลต่างระหว่างราคาที่เทียบเท่ากับการซื้อด้วยเงินสดและจำนวนเงินทั้งหมดที่ต้องชำระจริงเป็นดอกเบี้ยตลอดอายุของการได้สินเชื่อ เว้นแต่กิจการรับรู้ดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม
- สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ**
33. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดว่าหากกิจการได้สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนมาจากการรวมธุรกิจ ต้นทุนของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนก็คือมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนจะสะท้อนถึงความคิดหวังของตลาดเกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ แม้ว่าจะมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับเวลาหรือจำนวนที่จะได้รับ ดังนั้น จึงถือได้ว่า สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ได้มาพร้อมกับการรวมธุรกิจเข้าเกณฑ์การรับรู้ตามย่อหน้าที่ 21.1 เสมอ หากสินทรัพย์ที่ได้มาจากการรวมธุรกิจสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ หรือได้มาจากการทำสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น ๆ จะถือว่ามีข้อมูลเพียงพอที่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ ดังนั้น จึงถือได้ว่า

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาพร้อมกับการรวมธุรกิจ เข้าเกณฑ์การวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือตามย่อหน้าที่ 21.2 เสมอ

34. เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) ผู้ซื้อกิจการสามารถรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนของผู้ขายแยกจากค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ หากสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือโดยไม่ต้องคำนึงว่าผู้ขายได้รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นก่อนที่จะมีการรวมธุรกิจหรือไม่นั้น หมายความว่าผู้ซื้อรับรู้โครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการของผู้ถูกซื้อเป็นสินทรัพย์แยกต่างหากจากค่าความนิยมหากโครงการดังกล่าวเข้าเกณฑ์สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยามโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการของผู้ขายจะเข้าเกณฑ์สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยามก็ต่อเมื่อเป็นไปตามทุกข้อดังต่อไปนี้

34.1 เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์

34.2 สามารถระบุได้ กล่าวคือ แยกต่างหากหรือเกิดขึ้นจากสัญญาหรือสิทธิตามกฎหมายอื่น ๆ

การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

35. หากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ หรือได้มาจากการทำสัญญาหรือสิทธิตามกฎหมายอื่น ๆ จะถือว่ามิใช่ข้อมูลเพียงพอที่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ ในกรณีที่กิจการใช้วิธีการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยใช้มูลค่าต่าง ๆ กัน ซึ่งมีความน่าจะเป็นที่แตกต่างกันไป เป็นการแสดงให้เห็นว่าความไม่แน่นอนดังกล่าวได้นำไปรวมในการประเมินมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แล้ว
36. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจอาจสามารถแบ่งแยกได้เฉพาะเมื่อพิจารณาร่วมกับสินทรัพย์มีตัวตนหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องเท่านั้น ตัวอย่างเช่น ชื่อนิยตสารอาจจะไม่สามารถขายแยกต่างหากจากฐานข้อมูลสมาชิกลูกค้า หรือเครื่องหมายการค้าสำหรับผลิตภัณฑ์น้ำแร่ อาจจะเกี่ยวข้องกับแหล่งน้ำแร่และไม่สามารถแยกต่างหากจากแหล่งน้ำแร่นั้น ในกรณีดังกล่าว ผู้ซื้อกิจการจะรับรู้สินทรัพย์เหล่านั้นรวมเป็นสินทรัพย์รายการเดียวแยกต่างหากจากค่าความนิยมหากไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แต่ละรายการในกลุ่มสินทรัพย์นั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ
37. ในทำนองเดียวกัน คำว่า “ตราผลิตภัณฑ์” และ “ชื่อผลิตภัณฑ์” มักใช้แทนเครื่องหมายการค้าและเครื่องหมายอื่น ๆ อย่างไรก็ตาม “ตราผลิตภัณฑ์” และ “ชื่อผลิตภัณฑ์” โดยทั่วไปเป็นคำศัพท์ด้านการตลาด ซึ่งใช้อ้างถึงกลุ่มของสินทรัพย์ เช่น เครื่องหมายการค้า (หรือเครื่องหมายของสินค้าประเภทบริการ) และชื่อการค้า สูตร ส่วนผสม และความชำนาญด้านเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้อง ผู้ซื้อรับรู้กลุ่มของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งประกอบกันเป็นตราผลิตภัณฑ์ เหล่านี้ เป็นสินทรัพย์รายการเดียวได้ถ้ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แต่ละรายการไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ ถ้าผู้ซื้อสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แต่ละรายการในกลุ่มสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ ผู้ซื้ออาจยังคงรับรู้

รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์รายการเดียวได้หากสินทรัพย์แต่ละรายการมีอายุการให้ประโยชน์ใกล้เคียงกัน

38. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

39. ราคาตลาดที่กำหนดในตลาดซื้อขายคล่อง ใช้ประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้อย่างน่าเชื่อถือมากที่สุด (ดูย่อหน้าที่ 78) โดยทั่วไปแล้วราคาตลาดที่เหมาะสมก็คือ ราคาเสนอซื้อปัจจุบัน หากราคาเสนอซื้อปัจจุบันหาไม่ได้ กิจการอาจใช้ราคาของรายการที่คล้ายคลึงกันล่าสุดเป็นฐานในการประมาณมูลค่ายุติธรรม โดยมีข้อแม้ว่าไม่มีการเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่มีสาระสำคัญระหว่างวันที่เกิดรายการนั้นกับวันที่ประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์

40. หากไม่มีตลาดซื้อขายคล่องสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้นก็คือ จำนวนเงินที่กิจการจะต้องจ่ายเพื่อสินทรัพย์นั้น ณ วันที่ซื้อ โดยที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน โดยอาศัยข้อมูลที่ดีที่สุดที่มีอยู่ในขณะนั้น ในการกำหนดจำนวนเงินดังกล่าว กิจการต้องพิจารณาถึงผลของรายการซื้อขายสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันที่เกิดขึ้นล่าสุดร่วมด้วย

41. กิจการที่มีการซื้อหรือขายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีลักษณะเฉพาะเป็นประจำอาจพัฒนาเทคนิคในการประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยทางอ้อม เทคนิคดังกล่าวอาจนำมาใช้ในการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ หากเทคนิคเหล่านั้นมีวัตถุประสงค์เพื่อการประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสะท้อนถึงรายการและวิธีปฏิบัติในปัจจุบันของอุตสาหกรรมที่นำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์ เทคนิคดังกล่าวรวมถึงข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ตามความเหมาะสม

41.1 การนำตัวคูณซึ่งสะท้อนถึงรายการซื้อขายในตลาดปัจจุบันมาคูณกับตัวแปรที่มีผลต่อความสามารถในการทำกำไรของสินทรัพย์ (เช่น รายได้ ส่วนแบ่งการตลาด และกำไรจากการดำเนินงาน) หรือคูณกับกระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับจากการให้สิทธิในการใช้สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนนั้นแก่กิจการอื่นภายใต้เงื่อนไขธุรกิจปกติ

41.2 การคิดลดประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น

รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ

42. รายจ่ายในการวิจัยและพัฒนาซึ่ง

42.1 เกี่ยวข้องกับโครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการซึ่งได้มาแยกต่างหากหรือได้มาจากการรวมธุรกิจและรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และ

42.2 เกิดขึ้นหลังจากการได้มาซึ่งโครงการ

การบันทึกบัญชีของรายการดังกล่าวให้เป็นไปตามย่อหน้าที่ 54-62

43. ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 54-62 กำหนดว่า รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังของโครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ ไม่ว่าจะได้อะไรมาแยกต่างหาก หรือได้มาจากการรวมธุรกิจซึ่งได้รับรู้เป็นสินทรัพย์ ไม่มีตัวตนแล้วจะต้อง
- 43.1 รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิด หากเป็นรายจ่ายในการวิจัย
- 43.2 รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิด หากเป็นรายจ่ายในการพัฒนาซึ่งไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามย่อหน้าที่ 57 และ
- 43.3 บันทึกเพิ่มในมูลค่าตามบัญชีของโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการที่ได้มา หากรายจ่ายในการพัฒนานั้นเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามย่อหน้าที่ 57

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการอุดหนุนของรัฐบาล

44. ในบางกรณี กิจการอาจได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาจากการอุดหนุนของรัฐบาล โดยไม่ต้องจ่ายสิ่งตอบแทนใดๆ หรือที่เรียกว่าจ่ายแต่ในนาม ในกรณีนี้อาจเกิดขึ้นเมื่อรัฐบาลโอน หรือปันส่วนสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้กับกิจการ เช่น สิทธิสำหรับเครื่องบินลงจอด สิทธิในการดำเนินการสถานีวิทยุหรือโทรทัศน์ ใบอนุญาตหรือโควตานำเข้า หรือสิทธิที่จะใช้ทรัพยากรที่มีข้อจำกัดอื่น ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล กิจการอาจเลือกที่จะรับรู้ทั้งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและเงินอุดหนุนเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หากกิจการเลือกที่จะไม่รับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ด้วยมูลค่าที่กำหนดไว้ (วิธีที่สามารถปฏิบัติได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล และเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล) บวกกับรายจ่ายโดยตรงที่เกิดขึ้นในการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามประสงค์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการแลกเปลี่ยน

45. กิจการอาจได้รับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินรายการอื่น หรือแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน ข้อพิจารณาที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นข้อพิจารณาสำหรับกรณีการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินรายการอื่น อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถใช้ข้อพิจารณาดังกล่าวกับการแลกเปลี่ยนทุกกรณีที่กล่าวไว้ได้ กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ยกเว้นในกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้
- 45.1 รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์
- 45.2 มูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน ไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

กิจการต้องวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์ที่ได้มาตามแนวทางนี้ ถึงแม้ว่ากิจการจะไม่สามารถตัดรายการสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้ในทันที หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ได้วัดมูลค่าโดยใช้มูลค่ายุติธรรม กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นโดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน

46. ในการกำหนดว่ารายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากขนาดของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันเป็นผลมาจากรายการดังกล่าว รายการแลกเปลี่ยนจะมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หากเข้าเงื่อนไข

46.1 ลักษณะ (ความเสี่ยง จังหวะเวลา และจำนวน) ของกระแสเงินสดจากสินทรัพย์ที่ได้รับแตกต่างจากลักษณะของกระแสเงินสดจากสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน หรือ

46.2 รายการแลกเปลี่ยนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยน และ

46.3 ความแตกต่างในย่อหน้าที่ 46.1 หรือ 46.2 ต้องมีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่มีการแลกเปลี่ยน

เพื่อวัตถุประสงค์ในการพิจารณาว่าการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ มูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงาน ที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยนต้องสะท้อนถึงกระแสเงินสดหลังหักภาษี ผลของการวิเคราะห์ดังกล่าวอาจเห็นได้ชัดเจนโดยกิจการไม่จำเป็นต้องทำการคำนวณอย่างละเอียด

47. ย่อหน้าที่ 21.2 กำหนดเงื่อนไขที่กิจการจะรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนว่าจะต้องสามารถวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่มีรายการในตลาดที่เทียบเคียงได้จะถือว่าสามารถวัดมูลค่าอย่างน่าเชื่อถือหากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

47.1 ความผันผวนของช่วงการประมาณมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลของสินทรัพย์นั้นไม่มีนัยสำคัญ

47.2 กิจการสามารถประเมินความน่าจะเป็นของประมาณการมูลค่ายุติธรรม ณ ระดับต่างๆ ได้อย่างสมเหตุสมผล

หากกิจการสามารถที่จะกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องกำหนดต้นทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนเว้นมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนกว่า

ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ

48. กิจการต้องไม่รับรู้ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในเป็นสินทรัพย์

49. ในบางกรณี กิจการอาจก่อให้เกิดรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแต่รายจ่ายดังกล่าวไม่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการมักอ้างว่ารายจ่ายดังกล่าวเป็นส่วนสนับสนุนค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ อย่างไรก็ตาม

ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการไม่มีการรับรู้เป็นสินทรัพย์เนื่องจากรายจ่ายที่เกิดขึ้นไม่ได้เป็น
ทรัพยากรที่สามารถระบุได้ (เช่น ไม่สามารถแยกออกได้หรือไม่เป็นรายจ่ายที่เกิดจากสัญญาหรือสิทธิ
ทางกฎหมายอื่น ๆ) ภายใต้การควบคุมของกิจการ ซึ่งสามารถวัดราคาทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ

50. ผลต่างระหว่างราคาตลาดของกิจการกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิที่สามารถระบุได้ ณ เวลาใด
เวลาหนึ่งอาจสะท้อนให้เห็นถึงปัจจัยหลายประการที่มีผลกระทบต่อมูลค่าของกิจการ อย่างไรก็ตาม
ผลต่างดังกล่าวไม่ได้แสดงถึงราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

51. ในบางครั้ง การประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่นั้น
ทำได้ยาก เนื่องจากปัญหาในเรื่องดังต่อไปนี้

51.1 กิจการไม่สามารถระบุได้ว่ามีสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้ที่จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
ในอนาคตหรือไม่และเมื่อใด และ

51.2 การกำหนดราคาทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ ในบางกรณีกิจการจะไม่สามารถแยก
ต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในออกจากต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อรักษาระดับหรือเพื่อ
ยกระดับค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายใน หรือจากต้นทุนที่เกิดจากการดำเนินงานประจำวันได้

ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงกำหนดให้กิจการต้องนำข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่กำหนดไว้ใน
ย่อหน้าที่ 52 ถึง 67 มาประยุกต์กับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกรายการที่เกิดขึ้นภายในกิจการ
นอกเหนือจากข้อกำหนดทั่วไปสำหรับการรับรู้และการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

52. ในการประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่ กิจการต้อง
แยกขั้นตอนการก่อให้เกิดสินทรัพย์ดังต่อไปนี้

52.1 ขั้นตอนการวิจัย และ

52.2 ขั้นตอนการพัฒนา

คำว่า “ขั้นตอนการวิจัย” และ “ขั้นตอนการพัฒนา” มีความหมายที่กว้างกว่าคำว่า “วิจัย” และ
“พัฒนา” ตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

53. หากกิจการไม่สามารถแยกขั้นตอนการวิจัยออกจากขั้นตอนการพัฒนาสำหรับโครงการภายในของ
กิจการที่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องถือว่ารายจ่ายของโครงการดังกล่าวเป็นรายจ่ายที่
เกิดในขั้นตอนการวิจัยเท่านั้น

ขั้นตอนการวิจัย

54. กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการวิจัย หรือเกิดในขั้นตอนการวิจัยของโครงการภายใน
เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อรายจ่ายนั้นเกิดขึ้น

55. ในขั้นตอนการวิจัยของโครงการภายใน กิจการไม่สามารถที่จะแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นได้เกิดขึ้น ซึ่งจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ ดังนั้น กิจการต้องรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในทันที
56. ตัวอย่างของกิจกรรมการวิจัยมีดังต่อไปนี้
- 56.1 กิจกรรมซึ่งมุ่งที่จะให้ได้มาซึ่งความรู้ใหม่
 - 56.2 การค้นหา การประเมินผล และการคัดเลือกขั้นสุดท้าย เพื่อนำผลการวิจัยหรือความรู้อื่นมาประยุกต์หรือปฏิบัติ
 - 56.3 การค้นหาทางเลือกสำหรับวัตถุประสงค์ ชิ้นส่วน ผลิตภัณฑ์ ขั้นตอน ระบบ หรือบริการ และ
 - 56.4 สูตรการออกแบบ การประเมินผล และการคัดเลือกขั้นสุดท้ายของทางเลือกที่เป็นไปได้สำหรับนวัตกรรมหรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิม ไม่ว่าสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุประสงค์ ชิ้นส่วน ผลิตภัณฑ์ ขั้นตอนระบบ หรือบริการ

ขั้นตอนการพัฒนา

57. กิจการจะรับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการพัฒนาหรือเกิดในขั้นตอนการพัฒนาของโครงการภายในเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อกิจการสามารถแสดงว่าเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้
- 57.1 มีความเป็นไปได้ทางเทคนิคที่กิจการจะทำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เสร็จสมบูรณ์เพื่อนำมาใช้ประโยชน์หรือขายได้
 - 57.2 กิจการมีความตั้งใจที่จะทำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เสร็จสมบูรณ์และนำมาใช้ประโยชน์หรือขาย
 - 57.3 กิจการมีความสามารถที่จะนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมาใช้ประโยชน์หรือขาย
 - 57.4 กิจการสามารถแสดงให้เห็นถึงวิธีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตเหนืออื่นใดกิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือสิ่งที่จะเกิดจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดรองรับอยู่จริง หรือหากกิจการนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไปใช้เป็นการภายใน กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น
 - 57.5 กิจการมีความสามารถในการจัดหาทรัพยากรด้านเทคนิค ด้านการเงิน และด้านอื่นได้เพียงพอที่จะนำมาใช้เพื่อทำให้การพัฒนาเสร็จสิ้นสมบูรณ์ และนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์หรือนำมาขายได้
 - 57.6 กิจการมีความสามารถที่จะวัดมูลค่าของรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นในระหว่างการพัฒนาได้อย่างน่าเชื่อถือ
58. ในระหว่างขั้นตอนการพัฒนาของโครงการภายใน บางกรณีกิจการสามารถระบุสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสามารถแสดงให้เห็นว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่สินทรัพย์นั้นจะก่อให้เกิดประโยชน์

เชิงเศรษฐกิจในอนาคต ทั้งนี้เพราะขั้นตอนการพัฒนาของโครงการเป็นขั้นตอนที่ก้าวหน้ามากกว่าขั้นตอนการวิจัย

59. ตัวอย่างของกิจกรรมการพัฒนาได้แก่

- 59.1 การออกแบบ การก่อสร้าง และการทดสอบแม่แบบและแบบจำลองในระหว่างขั้นตอนก่อนการผลิตหรือขั้นตอนก่อนการใช้
- 59.2 การออกแบบเครื่องมือ โครงประกอบ แม่พิมพ์ และเบ้าที่เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยีใหม่
- 59.3 การออกแบบ การก่อสร้าง และการดำเนินงานของโรงงานนำร่อง ซึ่งไม่ใช่ขนาดที่จะสามารถทำการผลิตในเชิงพาณิชย์ได้ และ
- 59.4 การออกแบบ การก่อสร้าง และการทดสอบ สำหรับทางเลือกที่ได้คัดเลือกแล้ว สำหรับวัตถุดิบ ชิ้นส่วน ผลิตภัณฑ์ ขั้นตอน ระบบ หรือบริการใหม่ๆ หรือที่ได้ปรับปรุงให้ดีขึ้น

60. กิจการต้องประเมินประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์โดยใช้ข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ เพื่อแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างไร หากสินทรัพย์จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเฉพาะเมื่อต้องใช้ร่วมกับสินทรัพย์อื่น กิจการต้องนำแนวคิดเกี่ยวกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ มาปฏิบัติ

61. ตัวอย่างที่แสดงให้เห็นว่ากิจการมีความสามารถในการจัดหาทรัพยากรที่จะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์ หรือทำให้กิจการสามารถใช้หรือได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้แก่ แผนงานธุรกิจที่แสดงถึงทรัพยากรด้านเทคนิค ด้านการเงิน และด้านอื่นที่จำเป็นและกิจการมีความสามารถที่จะจัดหาทรัพยากรดังกล่าวได้อย่างแน่นอน ในบางกรณี กิจการอาจแสดงถึงความสามารถในการจัดหาแหล่งเงินทุนภายนอกด้วยหลักฐานที่แสดงถึงเจตจำนงที่จะให้เงินสนับสนุนโครงการจากผู้ให้กู้

62. ตามปกติ ระบบต้นทุนของกิจการจะสามารถวัดราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในได้อย่างน่าเชื่อถือ ตัวอย่างเช่น เงินเดือนหรือรายจ่ายอื่นที่เกิดขึ้นเพื่อปกป้องลิขสิทธิ์หรือใบอนุญาตหรือรายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์

63. กิจการต้องไม่รับรู้รายการที่กิจการก่อให้เกิดขึ้นภายใน เช่น ตราผลิตภัณฑ์ หัวยี่ห้อ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่โดยเนื้อหาแล้วคล้ายคลึงกันเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

64. รายจ่ายสำหรับตราผลิตภัณฑ์ หัวยี่ห้อ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่โดยเนื้อหาแล้วคล้ายคลึงกัน ซึ่งกิจการก่อให้เกิดขึ้นภายในเป็นรายจ่ายที่ไม่สามารถแยกจากต้นทุนในการพัฒนาธุรกิจโดยรวม ดังนั้น กิจการต้องไม่รับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

65. ตามวัตถุประสงค์ของย่อหน้าที่ 24 ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน คือ ผลรวมของรายจ่ายที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 21 ถึง 22 และ 57 เป็นครั้งแรก ข้อกำหนดที่ระบุไว้ย่อหน้าที่ 71 ไม่อนุญาตให้กิจการนำรายจ่ายที่เคยรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายกลับมาบันทึกเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ตัวอย่างประกอบย่อหน้าที่ 65

กิจการกำลังพัฒนากระบวนการการผลิตใหม่ ในระหว่างปี 25x5 มีรายจ่ายเกิดขึ้น 1,000,000 บาท รายจ่ายจำนวน 900,000 บาทเกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 และรายจ่ายจำนวน 100,000 บาท เกิดขึ้นในระหว่างวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 และวันที่ 31 ธันวาคม 25x5

กิจการสามารถแสดงให้เห็นว่า ณ วันที่ 1 ธันวาคม 25x5 กระบวนการผลิตดังกล่าวเข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของความรู้ความชำนาญซึ่งรวมอยู่ในกระบวนการผลิต (รวมถึงกระแสเงินสดจ่ายในอนาคตเพื่อทำให้กระบวนการผลิตเสร็จสมบูรณ์ก่อนที่จะพร้อมใช้) มีมูลค่าโดยประมาณ 500,000 บาท

ณ วันสิ้นปี 25x5 กิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นสำหรับขั้นตอนการผลิตเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาทุน 100,000 บาท (รายจ่ายที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการ ณ วันที่ 1 ธันวาคม 25x5)

รายจ่ายจำนวน 900,000 บาทที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย เนื่องจากยังไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการจนกระทั่งวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 รายจ่ายดังกล่าวไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของกระบวนการการผลิตที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน

ในระหว่างปี 25x6 มีรายจ่ายเกิดขึ้น 2,000,000 บาท ณ วันสิ้นปี 25x6 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากความรู้ความชำนาญที่รวมอยู่ในกระบวนการการผลิต (รวมถึงกระแสเงินสดจ่ายในอนาคตเพื่อทำให้กระบวนการการผลิตเสร็จสมบูรณ์ก่อนที่จะพร้อมใช้) มีมูลค่าโดยประมาณ 1,900,000 บาท

ณ วันสิ้นปี 25x6 ต้นทุนของกระบวนการการผลิตเท่ากับ 2,100,000 บาท (ประกอบด้วยรายจ่ายที่รับรู้เมื่อสิ้นปี 25x5 จำนวน 100,000 บาท และรายจ่ายที่รับรู้ในปี 25x6 จำนวน 2,000,000 บาท) กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์จำนวน 200,000 บาท เพื่อปรับให้มูลค่าตามบัญชีของกระบวนการการผลิตก่อนผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ (2,100,000 บาท) เป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (1,900,000 บาท) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นี้จะกลับรายการในงวดถัดไปหากเป็นไปได้ตามเงื่อนไขของการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

66. ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในประกอบด้วยรายการที่เกี่ยวข้องโดยตรงทุกรายการที่จำเป็นในการสร้างสรรค์ ผลิต และจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้สามารถนำมาใช้ประโยชน์ตามประสงค์ของผู้บริหาร ตัวอย่างของต้นทุนโดยตรงดังกล่าว ได้แก่
- 66.1 ต้นทุนสำหรับวัตถุดิบและค่าบริการที่ใช้ในการก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 66.2 ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 66.3 ค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิตามกฎหมาย และ
 - 66.4 ค่าตัดจำหน่ายของสิทธิบัตรและใบอนุญาตที่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ได้ให้ข้อกำหนดที่สามารถนำดอกเบี้ยมารวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน
67. ตัวอย่างต่อไปนี้ไม่ถือเป็นส่วนประกอบของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน
- 67.1 รายการในการขาย การบริหาร และค่าใช้จ่ายทั่วไปอื่น เว้นแต่รายการดังกล่าวเกี่ยวข้องกับโดยตรงกับการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้สามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้
 - 67.2 ความไม่มีประสิทธิภาพที่สามารถระบุได้ และขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรกที่เกิดขึ้นก่อนที่สินทรัพย์จะสามารถให้ประโยชน์ได้ตามแผนที่วางไว้
 - 67.3 รายการในการอบรมพนักงานเพื่อนำสินทรัพย์มาใช้ในการดำเนินงาน

การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

68. กิจการต้องรับรู้รายการสำหรับรายการไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 68.1 รายการดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ (ดูย่อหน้าที่ 18 ถึง 67)
 - 68.2 กิจการได้รายการดังกล่าวมาจากการรวมธุรกิจ และไม่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในกรณีนี้กิจการรับรู้รายการดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้))
69. ในบางกรณี กิจการก่อให้เกิดรายการเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต แต่ไม่สามารถรับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือสินทรัพย์อื่นได้ ในกรณีของสินค้า กิจการรับรู้รายการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการมีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเหล่านั้น ในกรณีของบริการ กิจการรับรู้รายการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการรับบริการนั้น ตัวอย่างเช่น รายการในการวิจัยให้รับรู้เป็น

ค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น (ดูย่อหน้าที่ 54) เว้นแต่เป็นส่วนหนึ่งของการได้มาจากการรวมธุรกิจ ตัวอย่างของรายจ่ายประเภทอื่นที่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้นรวมถึงรายการต่อไปนี้

- 69.1 รายจ่ายเกี่ยวกับกิจกรรมก่อนการดำเนินงาน (เช่น ค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงาน) เว้นแต่รายจ่ายนั้นได้รวมเป็นราคาทุนในรายการของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงานอาจประกอบด้วยค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งกิจการ เช่น ค่าที่ปรึกษากฎหมายและค่าใช้จ่ายด้านเลขานุการ ที่เกิดขึ้นในการจัดตั้งกิจการให้เป็นนิติบุคคล รายจ่ายในการเปิดโรงงานหรือธุรกิจใหม่ (เช่น รายจ่ายก่อนเปิดดำเนินงาน) หรือรายจ่ายสำหรับเริ่มการดำเนินงานใหม่ หรือการเปิดตัวผลิตภัณฑ์ใหม่หรือกรรมวิธีใหม่ (เช่น รายจ่ายก่อนเริ่มดำเนินงาน)
 - 69.2 รายจ่ายในกิจกรรมการอบรมบุคลากรต่าง ๆ
 - 69.3 รายจ่ายในกิจกรรมการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย (รวมถึงรายการสั่งซื้อสินค้าทางไปรษณีย์)
 - 69.4 รายจ่ายในการย้ายสถานที่หรือรายจ่ายในการจัดองค์กรใหม่ ไม่ว่าจะเป็นการย้ายสถานที่หรือจัดองค์กรใหม่ทั้งหมดหรือบางส่วน
- 69ก. กิจการมีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าก็ต่อเมื่อกิจการเป็นเจ้าของสินค้าดังกล่าว ในทำนองเดียวกัน กิจการจะมีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าก็ต่อเมื่อสินค้าดังกล่าวถูกสร้างขึ้นตามเงื่อนไขของสัญญาจัดจ้าง และกิจการสามารถได้รับสินค้าดังกล่าวเป็นสิ่งตอบแทนจากการจ่ายเงิน กิจการจะได้รับบริการก็ต่อเมื่อได้มีการให้บริการดังกล่าวตามสัญญาแก่กิจการ และไม่ใช่เมื่อกิจการได้ใช้บริการนั้นเพื่อให้บริการอื่น ตัวอย่างเช่น การส่งมอบโฆษณาให้แก่ลูกค้า
70. ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 68 มิได้ห้ามไม่ให้กิจการรับรู้การจ่ายล่วงหน้าเป็นสินทรัพย์เมื่อการจ่ายล่วงหน้านั้นเป็นการจ่ายเพื่อให้กิจการได้รับสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเหล่านั้น ในทำนองเดียวกัน ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 68 มิได้ห้ามให้กิจการรับรู้การจ่ายล่วงหน้าเป็นสินทรัพย์เมื่อการจ่ายล่วงหน้านั้นเป็น การจ่ายเพื่อให้กิจการได้รับบริการเหล่านั้น

ค่าใช้จ่ายในอดีตที่ต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์

71. กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายเกี่ยวกับรายการไม่มีตัวตนที่ได้รับรู้เมื่อเริ่มแรกเป็นค่าใช้จ่ายแล้วเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในภายหลัง

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

72. กิจการสามารถเลือกวิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 74 หรือวิธีการตีราคาใหม่ตามย่อหน้าที่ 75 เป็นนโยบายการบัญชีของกิจการ ในกรณีที่กิจการเลือกที่จะแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาที่ตีใหม่

สินทรัพย์อื่นทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันจะต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่ด้วย เว้นแต่จะไม่มีตลาดซื้อขายคล่องสำหรับสินทรัพย์เหล่านั้น

73. ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง กลุ่มของสินทรัพย์ที่มีลักษณะและประโยชน์การใช้งานที่คล้ายคลึงกันในการดำเนินงานของธุรกิจ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกัน ต้องตีราคาใหม่พร้อมกัน ทั้งนี้เพื่อหลีกเลี่ยงการเลือกตีราคาใหม่เฉพาะสินทรัพย์บางรายการ และการรายงานจำนวนเงินในงบการเงินด้วยราคาทุนและมูลค่าที่ตีใหม่ในเวลาต่างๆ ปะปนกัน

วิธีราคาทุน

74. หลังจากที่เกิดกิจการรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกแล้ว สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงราคาด้วยราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

วิธีการตีราคาใหม่

75. หลังจากที่เกิดกิจการรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกแล้ว สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงด้วยราคาที่ดีที่สุด ราคาที่ดีที่สุดหมายถึง มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมที่คำนวณจากมูลค่ายุติธรรมนั้นและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม ในการตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยอ้างอิงกับราคาที่ได้จากตลาดซื้อขายคล่อง นอกจากนี้การตีราคาใหม่ต้องปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอเพื่อการแสดงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ไม่แตกต่างกันอย่างมีสาระสำคัญจากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้น

76. วิธีการตีราคาใหม่ไม่อนุญาตให้กิจการ

76.1 นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่เคยรับรู้เป็นสินทรัพย์มาตีราคาใหม่ หรือ

76.2 รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยจำนวนที่ไม่ใช่ราคาทุน

77. วิธีการตีราคาใหม่จะนำมาปฏิบัติหลังจากที่เกิดกิจการได้รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน อย่างไรก็ตาม หากกิจการรับรู้ต้นทุนเพียงบางส่วนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นสินทรัพย์ เนื่องจากสินทรัพย์นั้นไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการจนกระทั่งเวลาได้ผ่านไประยะหนึ่ง (ดูย่อหน้าที่ 65) วิธีการตีราคาใหม่อาจถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทั้งจำนวน ทั้งนี้ วิธีการตีราคาใหม่อาจนำมาปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจากการอุดหนุนของรัฐบาลและกิจการได้รับรู้ไว้ด้วยมูลค่าที่กำหนดไว้ (ดูย่อหน้าที่ 44)

78. ตามปกติ ตลาดซื้อขายคล่องของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งมีลักษณะตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 8 มักไม่มีอยู่ แต่ในบางครั้ง ตลาดซื้อขายคล่องสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางชนิดอาจเกิดขึ้นได้ ตัวอย่างเช่น ตลาดซื้อขายคล่องอาจมีอยู่ในบางประเทศสำหรับใบอนุญาตประกอบการรถแท็กซี่ ใบอนุญาตประกอบการประมง หรือโควตาการผลิต ซึ่งใบอนุญาตดังกล่าวสามารถโอนเปลี่ยนมือได้

อย่างไร้สาระ อย่างไรก็ตาม ตลาดซื้อขายคลองไม่มีสำหรับซื้อผลิตภัณฑ์ หัวนั่งสีพิมพ์ สิทธิในการเผยแพร่ดนตรีและภาพยนตร์ ลิขสิทธิ์ หรือ เครื่องหมายการค้า เนื่องจากสินทรัพย์ดังกล่าวมีลักษณะเฉพาะตัว ถึงแม้จะมีการซื้อขายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนกันบ้าง แต่สัญญาที่สร้างขึ้นก็เป็นการต่อรองระหว่างผู้ซื้อและผู้ขายแต่ละคน และการซื้อขายดังกล่าวยังคงค่อนข้างเกิดขึ้นไม่บ่อย ด้วยเหตุผลดังกล่าวราคาที่จ่ายเพื่อซื้อสินทรัพย์เพียงรายการเดียวอาจไม่เพียงพอที่จะใช้เป็นหลักฐานอ้างอิงในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมให้กับรายการอื่น นอกจากนี้ราคาที่ซื้อขายกันก็มักจะไม่เป็นที่เปิดเผยต่อสาธารณชน

79. ความถี่ของการตีราคาใหม่ขึ้นอยู่กับความผันผวนของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีการตีราคาใหม่ หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่แตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีอย่างมีสาระสำคัญ กิจการจำเป็นต้องตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่อีกครั้งหนึ่ง มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการอาจมีความผันผวนสูงและมีนัยสำคัญจนทำให้จำเป็นต้องมีการตีราคาสินทรัพย์นั้นใหม่ทุกปี หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีความผันผวนอย่างไม่มีนัยสำคัญกิจการไม่จำเป็นต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่บ่อย ๆ
80. เมื่อมีการตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ กิจการต้องนำค่าตัดจำหน่ายสะสมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันที่ตีราคาใหม่ไปปฏิบัติตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
 - 80.1 ปรับค่าตัดจำหน่ายสะสมตามสัดส่วนการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์เพื่อทำให้มูลค่าตามบัญชีสุทธิที่ปรับแล้วเท่ากับราคาที่ตีใหม่
 - 80.2 ให้นำค่าตัดจำหน่ายสะสมหักจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม และนำมูลค่าตามบัญชีสุทธิมาปรับให้เป็นราคาที่ตีใหม่ของสินทรัพย์
81. หากกิจการไม่สามารถตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่เนื่องจากสินทรัพย์รายการนั้นไม่มีตลาดซื้อขายคลองรองรับ กิจการต้องแสดงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นด้วยราคาทุนเดิมหักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม
82. หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่ไม่สามารถกำหนดโดยอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคลองได้อีกต่อไป มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องเท่ากับราคาที่ตีใหม่ ณ วันที่มีการตีราคาครั้งล่าสุดที่อ้างอิงกับราคาตลาดซื้อขายคลอง หักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมที่คำนวณจากราคาที่ตีใหม่ล่าสุด และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมนับจากวันที่ตีราคาครั้งล่าสุดนั้น
83. การที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนไม่มีตลาดซื้อขายคลองมารองรับอีกต่อไปอาจเป็นข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นอาจเกิดการด้อยค่าและกิจการจำเป็นต้องทำการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

84. หากกิจการสามารถกำหนดมูลค่ายุติธรรมให้กับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่องได้ ณ วันที่วัดมูลค่าภายหลังการได้มา กิจการต้องปฏิบัติตามวิธีการตีราคาใหม่นับจากวันนั้นเป็นต้นมา
85. กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และรับรู้จำนวนสะสมไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นภายใต้บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคาลดลงและกิจการได้รับรู้จำนวนที่ลดลงเป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อนแล้ว ส่วนที่เพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนไม่เกินจำนวนที่เคยลดลงของสินทรัพย์รายการเดียวกันซึ่งได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนแล้วในงวดก่อน
86. กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรหรือขาดทุนทันที อย่างไรก็ตาม กิจการต้องรับรู้ส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ของสินทรัพย์รายการเดียวกัน โดยการรับรู้ส่วนที่ลดลงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจะมีผลทำให้จำนวนที่สะสมไว้ในส่วนของผู้ถือหุ้นภายใต้บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ลดลงตามไปด้วย
87. ส่วนเกินทุนทั้งหมดจากการตีราคาสินทรัพย์ที่แสดงอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นต้องโอนไปยังกำไรสะสมโดยตรงเมื่อส่วนเกินทุนนั้นกลายเป็นรายการที่เกิดขึ้นแล้ว กิจการต้องโอนส่วนเกินทุนไปยังกำไรสะสมทั้งจำนวนหากกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม ส่วนเกินทุนบางส่วนอาจทยอยโอนไปกำไรสะสมเมื่อกิจการใช้สินทรัพย์ ในกรณีดังกล่าว จำนวนของส่วนเกินทุนที่โอนไปกำไรสะสมจะเท่ากับผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคาที่ยังค้างจากมูลค่าตามบัญชีที่ตีใหม่กับค่าเสื่อมราคาที่ยังค้างจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์นั้น การโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสมต้องไม่โอนผ่านกำไรหรือขาดทุน

อายุการให้ประโยชน์

88. กิจการต้องประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนว่าเป็นรายการที่ทราบได้แน่นอนหรือไม่ และถ้าสามารถทราบได้แน่นอน อายุการให้ประโยชน์จะกำหนดจากระยะเวลาหรือจำนวนการผลิตหรือหน่วยวัดอื่น ๆ ที่คล้ายคลึงกัน กิจการจะพิจารณาว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนก็ต่อเมื่อจากการวิเคราะห์ปัจจัยที่เกี่ยวข้องแล้ว ไม่พบข้อจำกัดที่สามารถคาดได้เกี่ยวกับระยะเวลาที่สินทรัพย์ดังกล่าวจะสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิที่กิจการจะได้รับ
89. การบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะขึ้นอยู่กับอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ กิจการต้องตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน (ดูย่อหน้าที่ 97-106)

แต่ไม่ต้องตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน (ดูย่อหน้าที่ 107-110) ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่แตกต่างกันและการบัญชีภายหลังการได้สินทรัพย์นั้น ซึ่งจะขึ้นอยู่กับการกำหนดอายุการให้ประโยชน์

90. ปัจจัยที่ใช้พิจารณาเพื่อกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนรวมถึง
 - 90.1 การนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ตามที่คาดไว้ ซึ่งรวมถึงการที่ผู้บริหารคณะอื่นจะสามารถบริหารสินทรัพย์นั้นได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่
 - 90.2 วงจรชีวิตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและข้อมูลสาธารณะเกี่ยวกับการประมาณอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันที่นำมาใช้ประโยชน์ในลักษณะเดียวกัน
 - 90.2 ความล้าสมัยด้านเทคนิค เทคโนโลยี การค้า หรือด้านอื่น ๆ
 - 90.3 เสถียรภาพของอุตสาหกรรมที่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ และการเปลี่ยนแปลงในความต้องการของตลาดสำหรับสินค้าหรือบริการที่ได้จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 90.4 การโต้ตอบที่คาดว่าจะเกิดจากคู่แข่งในปัจจุบันหรือคู่แข่งในอนาคต
 - 90.5 ระดับของรายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อดำรงไว้ซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และความสามารถและความมุ่งมั่นของกิจการเพื่อให้บรรลุระดับของรายจ่ายนั้น ๆ
 - 90.6 ระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์และสิทธิทางกฎหมาย หรือข้อจำกัดที่คล้ายคลึงกันในการใช้สินทรัพย์ เช่น วันครบกำหนดของสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้อง และ
 - 90.7 อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นอยู่กับอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อื่น ๆ ของกิจการ หรือไม่
91. อายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนมิได้ หมายถึงไม่มีที่สิ้นสุด อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสะท้อนให้เห็นเพียงระดับของรายจ่ายในการบำรุงรักษาที่จะเกิดขึ้นในอนาคตเพื่อดำรงให้สินทรัพย์มีมาตรฐานของการปฏิบัติงานตามที่ได้มีการประเมินไว้ ณ เวลาที่มีการประมาณอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ และยังรวมถึงความสามารถและความมุ่งมั่นของกิจการเพื่อให้บรรลุถึงระดับดังกล่าว สรุปได้ว่าอายุการให้ประโยชน์สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ทราบแน่นอนต้องไม่ขึ้นกับรายจ่ายในอนาคตที่ได้วางแผนไว้ที่เกินกว่ารายจ่ายที่ต้องการเพื่อดำรงให้สินทรัพย์มีผลการปฏิบัติงานอยู่ในระดับมาตรฐานเดิมที่เคยประเมินไว้
92. เนื่องจากวิทยาการสมัยใหม่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว โปรแกรมคอมพิวเตอร์และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่นหลายชนิดจึงมีแนวโน้มที่จะเกิดการล้าสมัยในด้านเทคโนโลยีเร็วขึ้น ดังนั้น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวจึงน่าที่จะมีอายุการให้ประโยชน์ที่สั้น
93. อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจมีเวลายาวนานหรือแม้กระทั่งไม่ทราบได้แน่นอน ความไม่แน่นอนเป็นเหตุให้กิจการประมาณอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยใช้หลัก

ความระมัดระวัง แต่ความไม่แน่นอนดังกล่าวไม่ถือเป็นเหตุผลที่กิจการจะสามารถนำมาอ้างเพื่อกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้สั้นกว่าความเป็นจริง

94. อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากการทำสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นจะต้องไม่เกินอายุสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น แต่อาจจะสั้นกว่าได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์นั้น ๆ หากสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายนั้นมีระยะเวลาที่จำกัดแต่สามารถต่ออายุได้ อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องรวมระยะเวลาที่ต่ออายุใหม่เฉพาะกรณีที่มีหลักฐานสนับสนุนได้ว่ากิจการไม่มีต้นทุนที่เป็นนัยสำคัญจากการต่ออายุดังกล่าว อายุการให้ประโยชน์ของสิทธิที่ได้กลับมาใหม่ที่ได้รับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการรวมธุรกิจคือระยะเวลาตามสัญญาที่เหลืออยู่ของสิทธิที่ได้รับตามสัญญาและต้องไม่รวมระยะเวลาที่ต่ออายุใหม่
95. ปัจจัยทางเศรษฐกิจและปัจจัยทางกฎหมายอาจมีอิทธิพลต่ออายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ปัจจัยทางเศรษฐกิจกำหนดระยะเวลาที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ส่วนปัจจัยทางกฎหมายอาจจำกัดระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับจากสินทรัพย์นั้น กิจการต้องกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากปัจจัยทางเศรษฐกิจหรือปัจจัยทางกฎหมายแล้วแต่ระยะเวลาใดจะสั้นกว่า
96. ปัจจัยที่เป็นตัวกำหนดว่ากิจการจะสามารถต่ออายุสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น โดยไม่เกิดต้นทุนที่มีนัยสำคัญดังนี้
- 96.1 หลักฐาน (ซึ่งอาจเกิดจากประสบการณ์) ที่แสดงให้เห็นว่าสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น จะได้รับการต่ออายุ หากการต่ออายุนั้นขึ้นอยู่กับความเห็นชอบของบุคคลที่สาม ก็ต้องรวมไปถึงหลักฐานที่แสดงว่าจะได้ความเห็นชอบจากบุคคลที่สามด้วย
- 96.2 มีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่ากิจการจะสามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขที่จำเป็นในการต่ออายุ และ
- 96.3 ต้นทุนในการต่ออายุไม่มีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้จากการต่ออายุนั้น

หากต้นทุนในการต่ออายุสัญญามีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้จากการต่ออายุนั้น ต้นทุนในการต่ออายุสัญญาที่สำคัญนี้จะถือเป็นต้นทุนการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ ณ วันต่ออายุสัญญา

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน

ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

97. กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องเริ่มตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมที่ให้ประโยชน์ได้ เช่น เมื่อสินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่สามารถใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหาร กิจการต้องหยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันที่กิจการจัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย(หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์รอจำหน่ายไว้กับสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก และวันที่กิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี แล้วแต่วันใดจะถึงก่อน วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ต้องสะท้อนถึงรูปแบบที่กิจการคาดว่าจะได้ใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หากไม่สามารถกำหนดรูปแบบดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องใช้วิธีเส้นตรงในการตัดจำหน่าย ค่าตัดจำหน่ายในแต่ละงวดต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้หรือฉบับอื่นจะอนุญาตหรือกำหนดให้กิจการนำค่าตัดจำหน่ายดังกล่าวไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่น ๆ ได้
98. วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ในการปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามเกณฑ์ที่เป็นระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นมีหลายวิธี วิธีดังกล่าวรวมถึงวิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิต กิจการต้องเลือกวิธีการตัดจำหน่ายตามรูปแบบที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และต้องใช้วิธีการตัดจำหน่ายนั้นอย่างสม่ำเสมอในทุกงวด นอกจากนี้รูปแบบที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นจะเปลี่ยนแปลงไป
99. ตามปกติ กิจการต้องรับรู้ค่าตัดจำหน่ายเป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน แต่ในบางครั้งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อยู่ในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะถือเป็นส่วนหนึ่งของการผลิตสินทรัพย์อื่นในกรณีดังกล่าว ค่าตัดจำหน่ายจะถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของสินทรัพย์อื่น และต้องนำไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างเช่น ค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ใช้ในขั้นตอนการผลิตต้องรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ)

มูลค่าคงเหลือ

100. กิจการต้องกำหนดมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนให้เป็นศูนย์ เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อกำหนดข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

- 100.1 บุคคลที่สามให้สัญญาว่าจะซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์
- 100.2 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ และเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- 100.2.1 มูลค่าคงเหลือสามารถกำหนดได้โดยอ้างอิงกับราคาที่ได้จากตลาดซื้อขายคล่อง
- 100.2.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตลาดซื้อขายคล่องนั้นจะมีอยู่เมื่ออายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์สิ้นสุดลง
101. จำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนต้องกำหนดหลังจากที่หักมูลค่าคงเหลือแล้ว มูลค่าคงเหลือที่ไม่เท่ากับศูนย์แสดงเป็นนัยว่ากิจการคาดว่า จะจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนก่อนที่สินทรัพย์นั้นจะสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
102. กิจการต้องประมาณมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ราคาขายที่มีอยู่ ณ วันที่มีการประมาณสำหรับการขายสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันที่อายุการให้ประโยชน์กำลังจะสิ้นสุดลง และที่ได้นำมาใช้ประโยชน์ภายใต้สถานการณ์ที่คล้ายคลึงกับสถานการณ์ที่กิจการคาดว่าจะนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์ในอนาคต กิจการต้อง ทบทวนมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างน้อยทุกงวดปีบัญชี กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด
103. มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจมีมูลค่าเพิ่มขึ้นจนเท่ากับหรือมากกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ในกรณีดังกล่าวค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะมีมูลค่าเป็นศูนย์จนกระทั่ง หากในภายหลังมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ลดลงต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชี

การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

104. กิจการต้องทบทวนวิธีการตัดจำหน่ายและระยะเวลาการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนทุกงวดปีบัญชีเป็นอย่างน้อย กิจการต้องเปลี่ยนแปลงระยะเวลาในการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหากอายุการให้ประโยชน์ที่คาดไว้ของสินทรัพย์นั้นแตกต่างจากที่เคยประมาณไว้ในอดีต ในทำนองเดียวกัน กิจการต้องเปลี่ยนแปลงวิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงรูปแบบที่เปลี่ยนไปหากลักษณะของรูปแบบการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไป กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงทั้งสองประเภทเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

105. ในระหว่างอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการอาจเห็นได้ชัดเจนขึ้นว่าอายุการให้ประโยชน์ที่ประมาณไว้นั้นไม่เหมาะสมอีกต่อไป ตัวอย่างเช่น การรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า อาจเป็นเครื่องบ่งชี้ว่าระยะเวลาการตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงไป
106. เมื่อเวลาผ่านไป รูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจเปลี่ยนแปลงไป ตัวอย่างเช่น กิจการอาจเห็นได้ชัดเจนในภายหลังว่าการตัดจำหน่ายด้วยวิธี ยอดคงเหลือลดลงเหมาะสมกว่าวิธีเส้นตรง อีกตัวอย่างหนึ่งคือ ในกรณีที่ประโยชน์ของสิทธิที่จะได้รับ จากใบอนุญาตจำเป็นต้องเลื่อนเวลาออกไปเนื่องจากต้องรอให้ส่วนประกอบอื่นของแผนงานธุรกิจอื่น เริ่มดำเนินการก่อน ในกรณีดังกล่าว กิจการอาจไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสิทธินั้นจนกระทั่ง ในงวดต่อมา

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน

107. กิจการต้องไม่ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน
108. ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ กำหนดให้ กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนโดยการ เปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น
- 108.1 เป็นรายปี และ
- 108.2 เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นอาจด้อยค่า

การทบทวนการประเมินอายุการให้ประโยชน์

109. กิจการต้องทบทวนอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ได้มีการตัดจำหน่าย ทุกงวดบัญชี เพื่อประเมินว่ายังคงมีเหตุการณ์หรือสถานการณ์ใดหรือไม่ที่สนับสนุนว่าอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นไม่ทราบแน่นอน หากไม่มีเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่สนับสนุนว่า สินทรัพย์ดังกล่าวมีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลง ประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ ไม่ทราบแน่นอนเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน โดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
110. เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ การที่กิจการประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุ การให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนเป็น ข้อบ่งชี้ข้อหนึ่งว่าสินทรัพย์ดังกล่าวอาจด้อยค่า ดังนั้น กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์

โดยการเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (ตามที่ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์) กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และบันทึกผลต่างของมูลค่าตามบัญชีที่เกินกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน-ผลขาดทุนจากการด้อยค่า

111. ในการกำหนดว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวอธิบายว่าเมื่อใดที่กิจการจะทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และทบทวนมูลค่าดังกล่าวอย่างไร วิธีกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ และเมื่อใดที่ต้องรับรู้หรือกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

การเลิกใช้และการจำหน่าย

112. กิจการต้องตัดบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากบัญชี เมื่อ

112.1 กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรือ

112.2 กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์หรือจำหน่าย

113. กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนเงินสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ถ้ามี) กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นเป็นผลกำไรหรือผลขาดทุนในกำไรหรือขาดทุนเมื่อตัดรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากบัญชี (เว้นแต่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า จะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่นสำหรับการขายและเช่ากลับคืน) ผลกำไรจากการจำหน่ายดังกล่าวต้องไม่จัดประเภทเป็นรายได้

114. การจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจเกิดขึ้นได้ในหลายวิธี (เช่น การขาย การทำสัญญาเช่าการเงิน หรือการบริจาค) กิจการต้องใช้เกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับการรับรู้รายได้จากการขายสินค้าในการกำหนดวันที่มีการจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าว และใช้เกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า สำหรับการจำหน่ายสินทรัพย์โดยการขายและเช่ากลับคืน

115. เพื่อให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ในย่อหน้า 21 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนการเปลี่ยนแปลงบางส่วน of สินทรัพย์ไม่มีตัวตนรวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น ๆ และตัดมูลค่าตามบัญชีของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงออก กรณีที่ไม่สามารถกำหนดมูลค่าตามบัญชีของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงได้ กิจการอาจใช้

ต้นทุนการเปลี่ยนแทนใหม่เป็นตัวกำหนดต้นทุนของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทน ณ วันที่ได้มาหรือวันที่เกิด
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นภายในกิจการ

- 115ก. ในกรณีของการได้สิทธิกลับมาใหม่จากการรวมธุรกิจ หากได้มีการออกสิทธิดังกล่าวใหม่อีกครั้ง (ขาย) ให้แก่บุคคลภายนอกในภายหลัง มูลค่าตามบัญชีที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี) ต้องนำไปใช้ในการประเมินผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการออกสิทธิใหม่อีกครั้ง
116. กิจการต้องรับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับจากการจำหน่ายรายการที่เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หากไม่ได้รับชำระทันที กิจการต้องรับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับเริ่มแรกด้วยมูลค่าที่เทียบเท่าการขายด้วยเงินสด ผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนที่จะได้รับชำระกับราคาขายเงินสดให้รับรู้เป็นดอกเบี้ยรับตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงผลตอบแทนที่แท้จริงของสิ่งตอบแทนที่จะได้รับ
117. กิจการต้องไม่หยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนเมื่อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นไม่ได้ใช้อีกต่อไป เว้นแต่กรณีที่เกิดการได้ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าวเต็มจำนวนแล้วหรือได้จัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมสินทรัพย์ดังกล่าวไว้กับกลุ่มสินทรัพย์จำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

การเปิดเผยข้อมูล

การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป

118. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงินสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละประเภท โดยแบ่งแยกระหว่างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทอื่น
- 118.1 อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ทราบได้แน่นอนหรือไม่ทราบแน่นอน หากเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน ให้เปิดเผยอายุการให้ประโยชน์หรืออัตราการตัดจำหน่าย
- 118.2 วิธีการตัดจำหน่ายสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน
- 118.3 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม และค่าตัดจำหน่ายสะสม (รวมทั้งผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด
- 118.4 รายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งได้รวมค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไว้
- 118.5 การกระทบยอดระหว่างมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดกับมูลค่าตามบัญชี ณ วันสิ้นงวดที่แสดงถึงรายการต่อไปนี้

- 118.5.1 จำนวนเงินของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้น โดยแยกแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากการพัฒนาขึ้นภายในกิจการ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาพร้อมกับการรวมธุรกิจ
 - 118.5.2 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่องสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก และการจำหน่ายอื่น ๆ
 - 118.5.3 จำนวนเงินของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงระหว่างงวดที่เกิดจากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 75 และ 85 ถึง 86 และที่เกิดจากผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งรับรู้หรือกลับรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
 - 118.5.4 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
 - 118.5.5 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กลับบัญชีในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
 - 118.5.6 ค่าตัดจำหน่ายที่รับรู้ในระหว่างงวด
 - 118.5.7 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่างบการเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้รายงาน และการแปลงค่าผลการดำเนินงานในต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่ใช้รายงานของกิจการ และ
 - 118.5.8 การเปลี่ยนแปลงอื่นที่เกิดขึ้นกับมูลค่าตามบัญชีในระหว่างงวด
119. ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนคือ กลุ่มของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีลักษณะและมีประโยชน์ในการดำเนินงานของกิจการที่คล้ายคลึงกัน สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจแยกประเภทได้ตามตัวอย่างต่อไปนี้
- 119.1 ชื่อผลิตภัณฑ์
 - 119.2 หัวหนังสือและชื่อสิ่งพิมพ์
 - 119.3 โปรแกรมคอมพิวเตอร์
 - 119.4 ใบอนุญาต และสิทธิที่จะใช้ชื่อและดำเนินธุรกิจ
 - 119.5 ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร และสิทธิในทรัพย์สินเชิงอุตสาหกรรม สิทธิในการดำเนินงานและการให้บริการ

119.6 สูตรอาหาร สูตรอื่น แบบจำลอง การออกแบบ และแม่แบบ และ

119.7 สิทธิทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตนที่กำลังพัฒนา

ประเภทของสิทธิทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตนที่กล่าวถึงข้างต้นสามารถแยกเป็นประเภทย่อยหรือรวมกันเป็นประเภทที่ใหญ่ขึ้นได้หากผลในการแยกย่อยหรือการรวมนั้นทำให้ข้อมูลที่เปิดเผยเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินมากขึ้น

120. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิทธิทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตนที่ด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสิทธิทรัพย์สิน เพิ่มเติมจากข้อมูลที่กำหนดให้เปิดเผยตามข้อ 118.5.3 ถึง 118.5.5

121. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญในงวดปัจจุบันหรือคาดว่าจะมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญในงวดต่อไป การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของรายการข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

121.1 การประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสิทธิทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตน

121.2 วิธีการตัดจำหน่าย

121.3 มูลค่าคงเหลือ

122. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงิน

122.1 มูลค่าตามบัญชีของสิทธิทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนและเหตุผลสนับสนุนการประเมินอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน ในการให้เหตุผลกิจการต้องอธิบายถึงปัจจัยที่มีบทบาทอย่างมีนัยสำคัญในการกำหนดให้สิทธิทรัพย์สินมีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน

122.2 คำอธิบายเกี่ยวกับมูลค่าตามบัญชี และระยะเวลาการตัดจำหน่ายที่เหลืออยู่สำหรับสิทธิทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตนแต่ละรายการที่มีสาระสำคัญต่องบการเงินของกิจการ

122.3 สำหรับสิทธิทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการอุดหนุนของรัฐบาลและรับรู้สิทธิทรัพย์สินนั้นเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้าที่ 44)

122.3.1 มูลค่ายุติธรรมที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกของสิทธิทรัพย์สินเหล่านั้น

122.3.2 มูลค่าตามบัญชีของสิทธิทรัพย์สินเหล่านั้น และ

122.3.3 สิทธิทรัพย์สินเหล่านั้นวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้ด้วยวิธีราคาทุนหรือวิธีการตีราคาใหม่

122.4 การมีอยู่และมูลค่าตามบัญชีของสิทธิทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตนที่มีข้อจำกัดในการใช้ และมูลค่าตามบัญชีของสิทธิทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตนที่นำไปวางเป็นประกันหนี้สินไว้

122.5 จำนวนเงินที่กิจการผูกมัดตามสัญญาว่าจะซื้อสิทธิทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตน

123. เมื่อกิจการอธิบายถึงปัจจัยที่มีบทบาทอย่างเป็นนัยสำคัญในการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน กิจการต้องพิจารณาถึงปัจจัยที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 90

การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีการตีราคาใหม่

124. หากกิจการบันทึกสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาที่ตีใหม่ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้
- 124.1 แสดงข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้โดยแสดงแยกตามประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 124.1.1 วันที่ตีราคาใหม่
- 124.1.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่
- 124.1.3 มูลค่าตามบัญชีที่ควรเป็นของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหากใช้วิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 74
- 124.2 จำนวนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวดโดยแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด และข้อจำกัดในการนำส่วนเกินทุนนั้นมาแบ่งปันให้กับผู้ถือหุ้น
- 124.3 วิธีการและข้อสมมติที่มีนัยสำคัญที่ใช้ในการประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

125. ในการเปิดเผยข้อมูล กิจการอาจจำเป็นต้องนำประเภทย่อยๆ ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมารวมเป็นประเภทที่ใหญ่ขึ้น อย่างไรก็ตาม กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทย่อยๆ มารวมเป็นประเภทเดียวกันหากการรวมนั้นจะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนแสดงด้วยจำนวนที่วัดมูลค่าด้วยทั้งวิธีราคาทุนและวิธีการตีราคาใหม่

รายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนา

126. กิจการต้องเปิดเผยจำนวนรวมของรายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาซึ่งรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวด
127. รายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาประกอบด้วยรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจกรรมการวิจัยและพัฒนา (ดูย่อหน้าที่ 66 ถึง 67 สำหรับแนวปฏิบัติเกี่ยวกับชนิดของรายจ่ายที่ต้องนำมารวมเพื่อเปิดเผยข้อมูลตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 126)

การเปิดเผยข้อมูลอื่น

128. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้
- 128.1 คำอธิบายเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้ตัดจำหน่ายหมดแล้วแต่กิจการยังใช้ประโยชน์อยู่ และ
- 128.2 คำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีนัยสำคัญภายใต้การควบคุมของกิจการ แต่ไม่ได้รับรู้เป็นสินทรัพย์เนื่องจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวไม่เข้าเกณฑ์การ

รับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ หรือเนื่องจากกิจการได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาหรือ
ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นก่อนที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะมีผลบังคับใช้

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันที่มีผลบังคับใช้

129. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

130. กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

130.1 วิธีการบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาพร้อมกับการรวมธุรกิจซึ่งวันที่ตกลงรวมธุรกิจ
เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2551 และ

130.2 วิธีการบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่นที่ได้มาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2551 ด้วยวิธี
เปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป ดังนั้น กิจการต้องไม่ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
ที่มีอยู่แล้วก่อนวันที่ดังกล่าว อย่างไรก็ตาม ในวันดังกล่าวกิจการต้องประเมินอายุการให้
ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ หากการ
ประเมินดังกล่าวมีผลทำให้กิจการต้องเปลี่ยนแปลงประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของ
สินทรัพย์ กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวโดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณ
การทางการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี
การเปลี่ยนแปลง ประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

130ก. กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 2 สำหรับรอบระยะเวลาปีบัญชีที่เริ่มในหรือหลัง
วันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6
เรื่อง การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ ก่อนวันมีผลบังคับใช้ กิจการต้องนำการแก้ไข
ดังกล่าวมาถือปฏิบัติในรอบระยะเวลาดังกล่าวด้วย

130ข. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ได้มีการแก้ไขถ้อยคำ
ที่ใช้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินต่าง ๆ นอกจากนี้มาตรฐานการบัญชีดังกล่าวยังแก้ไขย่อหน้าที่
85 86 และ 118.5.3 กิจการต้องปฏิบัติตามการแก้ไขเหล่านั้นสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มใน
หรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 เป็นต้นไป หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1
(ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ก่อนวันมีผลบังคับใช้ กิจการต้องนำการแก้ไขดังกล่าว
มาถือปฏิบัติในรอบระยะเวลาดังกล่าวด้วย

130ค. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการ
ประกาศใช้) แก้ไขย่อหน้าที่ 12 33 ถึง 35 68 69 94 และ 130 และตัดย่อหน้าที่ 38 และ 129
และเพิ่มย่อหน้าที่ 115ก โดยกิจการต้องปฏิบัติตามการแก้ไขเหล่านี้โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป
สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป ดังนั้น กิจการไม่ต้อง
ปรับปรุงจำนวนที่รับรู้สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและค่าความนิยมก่อนการรวมธุรกิจ หากกิจการ

ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ ก่อนวันมีผลบังคับใช้ กิจการต้องนำการแก้ไขดังกล่าวมาถือปฏิบัติในรอบระยะเวลาดังกล่าวด้วย

130ง. (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน

131. ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 130.2 โดยวิธีการเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป กำหนดให้กิจการไม่ต้องปรับปรุงย้อนหลังมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ได้รับมาเพื่อสะท้อนมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้สินทรัพย์มาหากกิจการบันทึกการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์นั้นโดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ยกให้ และการแลกเปลี่ยนนั้นเกิดขึ้นก่อนที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะมีผลบังคับใช้

การปฏิบัติก่อนวันมีผลบังคับใช้

132. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการซึ่งมีรายการตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 130 ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ อย่างไรก็ตาม หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การตัดยค่าของสินทรัพย์ ในเวลาเดียวกันด้วย

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

133. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 (ฉบับที่ 51 เดิม) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ตัวอย่างประกอบ

ตัวอย่างนี้ใช้ประกอบ แต่ไม่ใช่ส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

การประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

แนวปฏิบัตินี้เป็นตัวอย่างของการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ในแต่ละตัวอย่างต่อไปนี้อธิบายถึงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการได้รับมา ข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ และวิธีการบัญชีในเวลาต่อมาซึ่งขึ้นอยู่กับการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ดังกล่าว

ตัวอย่างที่ 1 รายชื่อลูกค้าที่ได้มา

บริษัทซึ่งทำการตลาดแบบขายตรงได้มาซึ่งรายชื่อของลูกค้าและคาดว่าบริษัทจะสามารถได้รับประโยชน์จากรายชื่อลูกค้าดังกล่าวอย่างน้อยเป็นเวลา 1 ปี แต่ไม่เกิน 3 ปี

บริษัทต้องตัดจำหน่ายมูลค่าของรายชื่อลูกค้าตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เป็นประมาณการที่ดีที่สุดของผู้บริหาร เช่น 18 เดือน ถึงแม้ว่าบริษัทดังกล่าวอาจตั้งใจที่จะเพิ่มเติมรายชื่อลูกค้าและข้อมูลอื่นในอนาคต ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากรายชื่อลูกค้าที่ได้มาจะเกี่ยวข้องกับลูกค้าที่มีชื่ออยู่ ณ วันที่กิจการได้รับรายชื่อลูกค้านั้นมาเท่านั้น กิจการต้องทบทวนการต่ออายุของมูลค่าของรายชื่อลูกค้าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การต่ออายุของสินทรัพย์ โดยทุกวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน กิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ว่ารายชื่อลูกค้าอาจเกิดการต่ออายุหรือไม่

ตัวอย่างที่ 2 สิทธิบัตรที่ได้มาซึ่งจะหมดอายุใน 15 ปี

กิจการคาดว่าผลิตภัณฑ์ (ซึ่งได้รับสิทธิบัตรที่จะคุ้มครองเกี่ยวกับเทคโนโลยี) จะทำให้มีกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการอย่างน้อย 15 ปี กิจการได้รับคำมั่นสัญญาจากบุคคลที่สามว่าจะซื้อสิทธิบัตรดังกล่าวในอีก 5 ปี ในจำนวนร้อยละ 60 ของมูลค่ายุติธรรมของสิทธิบัตร ณ วันที่กิจการได้รับสิทธิบัตรนั้นมา และกิจการตั้งใจที่จะขายสิทธิบัตรใน 5 ปี

บริษัทต้องตัดจำหน่ายสิทธิบัตรตลอด 5 ปี ของอายุการให้ประโยชน์ โดยมีมูลค่าคงเหลือเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของร้อยละ 60 ของมูลค่ายุติธรรมของสิทธิบัตร ณ วันที่กิจการได้รับสิทธิบัตรนั้นมา กิจการต้องทบทวนการต่ออายุของสิทธิบัตรตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การต่ออายุของสินทรัพย์ โดยทุกวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน กิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ว่าสิทธิบัตรอาจเกิดการต่ออายุหรือไม่

ตัวอย่างที่ 3 ลิขสิทธิ์ที่ได้มาซึ่งมีอายุตามกฎหมายเหลืออีก 50 ปี

การวิเคราะห์พฤติกรรมผู้บริโภคและแนวโน้มตลาดแสดงให้เห็นว่าเอกสารที่ได้รับลิขสิทธิ์จะทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการอีกเพียง 30 ปี

บริษัทต้องตัดจำหน่ายลิขสิทธิ์ตลอด 30 ปี ของประมาณการอายุการให้ประโยชน์ กิจการต้องทบทวนการด้อยค่าของลิขสิทธิ์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ โดยทุกวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ว่าลิขสิทธิ์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่

ตัวอย่างที่ 4 ใบอนุญาตออกอากาศที่ได้มาซึ่งจะหมดอายุตามกฎหมายในอีก 5 ปี

ใบอนุญาตออกอากาศซึ่งสามารถต่ออายุได้ทุก 10 ปีหากอย่างน้อยกิจการให้บริการแก่ลูกค้าในระดับเฉลี่ยและได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ใบอนุญาตสามารถต่ออายุได้ตลอดไปโดยเสียค่าใช้จ่ายในจำนวนที่เล็กน้อย และได้มีการต่ออายุมาแล้ว 2 ครั้งก่อนที่กิจการจะได้มาซึ่งใบอนุญาตดังกล่าว กิจการตั้งใจที่จะต่ออายุใบอนุญาตไปเรื่อยๆ และมีหลักฐานที่สนับสนุนว่ากิจการมีความสามารถที่จะต่ออายุได้ ในอดีตไม่มีผู้แข่งขันที่จะเข้ามาแย่งการต่ออายุ และไม่คาดว่าจะมีการทดแทนเทคโนโลยีที่ใช้ในการออกอากาศในปัจจุบันด้วยเทคโนโลยีอื่นในอนาคตที่คาดการณ์ได้ ดังนั้น จึงคาดว่าใบอนุญาตจะทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิที่ไม่ทราบได้แน่นอนแก่กิจการ

กิจการต้องถือว่าใบอนุญาตออกอากาศมีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน เนื่องจากคาดว่าใบอนุญาตจะทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการอย่างไม่มีที่สิ้นสุด ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องตัดจำหน่ายใบอนุญาตจนกว่าอายุการให้ประโยชน์จะทราบได้แน่นอน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของใบอนุญาตตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ทุกปีและเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าใบอนุญาตนั้นอาจเกิดการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 5 ใบอนุญาตออกอากาศจากตัวอย่างที่ 4

ในเวลาต่อมา หน่วยงานที่เป็นผู้ออกใบอนุญาตตัดสินใจที่จะไม่ให้มีการต่ออายุใบอนุญาตออกอากาศ แต่จะให้ทำการประมูลใบอนุญาตแทน ณ เวลาที่หน่วยงานที่เป็นผู้ออกใบอนุญาตตัดสินใจดังกล่าว ใบอนุญาตที่กิจการมีอยู่มีอายุเหลืออีก 3 ปี กิจการคาดว่าใบอนุญาตจะยังคงทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการไปจนถึงวันหมดอายุ

เนื่องจากใบอนุญาตออกอากาศไม่สามารถต่ออายุได้อีก อายุการให้ประโยชน์จึงมีระยะเวลาที่ทราบได้แน่นอน ดังนั้น กิจการจึงต้องตัดจำหน่ายใบอนุญาตตลอดระยะเวลาการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่อีก 3 ปี และต้องทดสอบการด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ โดยทันที

ตัวอย่างที่ 6 สิทธิในเส้นทางการบินระหว่างเมืองสองเมืองในยุโรปที่ได้มาซึ่งจะหมดอายุตามกฎหมายในอีก 3 ปี

สิทธิในเส้นทางการบินสามารถต่ออายุได้ทุก 5 ปี และกิจการที่ได้มาซึ่งสิทธิในเส้นทางการบินตั้งใจที่จะปฏิบัติตามกฎระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการต่ออายุ การต่ออายุสิทธิในเส้นทางการบินมักอนุญาตเป็นประจำโดยมีต้นทุนในจำนวนที่ต่ำ และในอดีตจะอนุญาตให้มีการต่ออายุเมื่อสายการบินได้ปฏิบัติตามกฎระเบียบ ข้อบังคับ ที่กำหนดไว้ กิจการที่ได้มาซึ่งสิทธิในเส้นทางการบินคาดว่าจะให้บริการระหว่างเมืองสองเมืองจากสนามบินศูนย์กลางอย่างไม่ทราบได้แน่นอน และคาดว่าโครงสร้างพื้นฐาน (ประตูทางออก ตารางเที่ยวบิน และสัญญาเช่าสิ่งอำนวยความสะดวกในอาคารผู้โดยสาร) ที่สนามบินดังกล่าวจะยังคงสามารถใช้ได้นานเท่าที่กิจการมีสิทธิในเส้นทางการบิน การวิเคราะห์ความต้องการและกระแสเงินสดสนับสนุนข้อสมมติข้างต้น

เนื่องจากข้อเท็จจริงและสถานการณ์สนับสนุนว่ากิจการที่ได้มาซึ่งสิทธิในเส้นทางการบินมีความสามารถที่จะยังคงให้บริการทางอากาศระหว่างสองเมืองดังกล่าวอย่างไม่ทราบได้แน่นอน สิทธิฯ ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องกับสิทธิในเส้นทางการบินจึงถือว่ามีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบได้แน่นอน ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องตัดจำหน่ายสิทธิในเส้นทางการบินจนกว่าอายุการให้ประโยชน์จะทราบได้แน่นอน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสิทธิในเส้นทางการบินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ทุกปีและเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสิทธิดังกล่าวอาจเกิดการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 7 เครื่องหมายการค้าที่ได้มาซึ่งใช้เป็นเอกลักษณ์ของสินค้าอุปโภคบริโภคที่เป็นผู้นำในส่วแบ่งการตลาดตลอด 8 ปีที่ผ่านมา

เครื่องหมายการค้าที่ได้มาซึ่งจะหมดอายุตามกฎหมายในอีก 5 ปี แต่สามารถต่ออายุได้ทุก 10 ปี โดยมีต้นทุนในจำนวนที่เล็กน้อย กิจการตั้งใจที่จะต่ออายุเครื่องหมายการค้าไปอย่างต่อเนื่องและมีหลักฐานที่สนับสนุนว่ากิจการมีความสามารถที่จะทำเช่นนั้นได้ การวิเคราะห์ถึง (1) การศึกษาวงจรชีวิตของสินค้า (2) แนวโน้มของตลาด การแข่งขัน และสภาพแวดล้อม และ (3) โอกาสการขยายตราสินค้า เป็นหลักฐานว่าสินค้าที่มีเครื่องหมายการค้าดังกล่าวจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการเป็นระยะเวลาที่ไม่ทราบได้แน่นอน

กิจการต้องถือว่าเครื่องหมายการค้ามีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนเนื่องจากคาดว่าเครื่องหมายการค้าจะทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการอย่างไม่มีที่สิ้นสุด ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องตัดจำหน่ายเครื่องหมายการค้าจนกว่าอายุการให้ประโยชน์จะทราบได้แน่นอน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของเครื่องหมายการค้าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ทุกปี และเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าเครื่องหมายการค้าอาจเกิดการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 8 เครื่องหมายการค้าที่ได้มาเมื่อ 10 ปีที่แล้ว ซึ่งเป็นลักษณะของสินค้าอุปโภคบริโภคที่เป็นผู้นำในตลาด

ในขณะที่ได้มาซึ่งเครื่องหมายการค้า เครื่องหมายการค้าถือว่ามีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน เนื่องจากสินค้าที่มีเครื่องหมายการค้าดังกล่าวคาดว่าจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการ อย่างไรก็ตามไม่ทราบได้แน่นอนอย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันมีการแข่งขันที่ไม่ได้คาดคิดมาก่อนเข้ามาในตลาดซึ่งจะทำให้ยอดขายของสินค้าในอนาคตลดลง ผู้บริหารประมาณว่ากระแสเงินสดสุทธิที่เกิดจากสินค้านี้จะลดลงร้อยละ 20 ในอนาคตที่คาดการณ์ได้ อย่างไรก็ตาม ผู้บริหารคาดว่าสินค้านี้จะยังคงทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิอย่างไม่ทราบได้แน่นอนในจำนวนที่ลดลงแล้วนั้น

ผลของการประมาณการกระแสเงินสดสุทธิในอนาคตที่ลดลงทำให้ บริษัทเห็นว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของเครื่องหมายการค้าดังกล่าวที่กิจการประมาณขึ้นมีจำนวนที่น้อยกว่ามูลค่าตามบัญชี กิจการจึงต้องรับรู้รายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ และเนื่องจากเครื่องหมายการค้ายังคงมีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน กิจการจึงยังคงไม่ต้องตัดจำหน่ายเครื่องหมายการค้า แต่จะต้องทดสอบการด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ทุกปีและเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าเครื่องหมายการค้าอาจเกิดการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 9 เครื่องหมายการค้าที่ได้มาเมื่อหลายปีก่อนจากการรวมธุรกิจ

ในขณะที่มีการรวมธุรกิจ กิจการที่ถูกซื้อได้ทำการผลิตสินค้ามาเป็นเวลา 35 ปี โดยมีสินค้าใหม่หลายรุ่นที่มีการพัฒนาภายใต้เครื่องหมายการค้า ณ วันรวมธุรกิจ กิจการผู้ซื้อคาดว่าจะยังคงทำการผลิตสินค้าดังกล่าวอย่างต่อเนื่อง และการวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจหลายอย่างพบว่าระยะเวลาที่เครื่องหมายการค้าจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการมีไม่จำกัด ดังนั้น กิจการผู้ซื้อจึงไม่ต้องตัดจำหน่ายเครื่องหมายการค้า อย่างไรก็ตาม ผู้บริหารเพิ่งตัดสินใจที่จะหยุดการผลิตสินค้าดังกล่าวในอีก 4 ปีข้างหน้า

เนื่องจากเครื่องหมายการค้าที่ได้มาไม่ได้มีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนอีกต่อไป กิจการจึงต้องทดสอบการด้อยค่าของมูลค่าตามบัญชีของเครื่องหมายการค้า ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ และมีการตัดจำหน่ายเครื่องหมายการค้าตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่อีก 4 ปี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน พ.ศ.2552 ซึ่งเป็นการแก้ไขของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2551 (IAS No.40: Investment Property (Bound volume 2009))

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
บทนำ	บทนำ 1- บทนำ 18
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2-4
คำนิยาม	5-15
การรับรู้รายการ	16-19
การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ	20-29
การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ	30-56
นโยบายการบัญชี	30-32ค
วิธีมูลค่ายุติธรรม	33-55
กรณีที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมที่น่าเชื่อถือ	53-55
วิธีราคาทุน	56
การโอน	57-65
การจำหน่าย	66-73
การเปิดเผยข้อมูล	74-79
วิธีมูลค่ายุติธรรมและวิธีราคาทุน	74-79
วิธีมูลค่ายุติธรรม	76-78
วิธีราคาทุน	79
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	80-84
วิธีมูลค่ายุติธรรม	80-82
วิธีราคาทุน	83-84
วันถือปฏิบัติ	85-85ข

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 85 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

บทนำ

บทนำ 1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป ทั้งนี้สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ

บทนำ 2-11 (บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง)

สรุปแนวทางที่กำหนดโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี

บทนำ 12 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อุญาตให้กิจการเลือกวิธีใดวิธีหนึ่งดังต่อไปนี้

12.1 วิธีมูลค่ายุติธรรม ตามวิธีนี้ กิจการสามารถวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ภายหลังจากวัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม และรับรู้การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมในกำไรหรือขาดทุน

12.2 วิธีราคาทุน วิธีนี้กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยกำหนดให้กิจการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายหลังจากรับรู้รายการด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม) กิจการที่เลือกใช้วิธีราคาทุน ให้เปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วย

บทนำ 13 ทางเลือกระหว่างวิธีราคาทุนและวิธีมูลค่ายุติธรรมนั้น ไม่ได้เป็นทางเลือกของการบัญชีสำหรับผู้เข้าเมื่อการบันทึกส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานที่กิจการเลือกที่จะจัดประเภทและบันทึกบัญชีรายการดังกล่าวเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้วัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม

บทนำ 14 วิธีมูลค่ายุติธรรมแตกต่างจากวิธีการตีราคาใหม่ซึ่งอนุญาตให้ใช้ได้กับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์การเงินบางประเภท ภายใต้อวิธีการตีราคาใหม่ การเพิ่มขึ้นของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่า มูลค่าที่วัดโดยอ้างอิงราคาทุนจะถูกบันทึกเป็นส่วนเกินทุนจากการตีราคาเพิ่ม อย่างไรก็ตาม ภายใต้วิธีมูลค่ายุติธรรม การเปลี่ยนแปลงทั้งหมดในมูลค่ายุติธรรมจะถูกรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน

- บทนำ 15 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการใช้วิธีการบัญชีที่เลือกกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทุกประเภท แต่อย่างไรก็ตาม ไม่ได้หมายความว่าสัญญาเช่าดำเนินงานที่เข้าเงื่อนไขทุกสัญญาต้องถูกจัดประเภทเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- บทนำ 16 ในกรณีที่เป็นข้อยกเว้น เมื่อกิจการใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม อาจมีหลักฐานที่ชัดเจนตั้งแต่กิจการได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตั้งแต่แรก (หรือเมื่ออสังหาริมทรัพย์ที่มีอยู่เปลี่ยนประเภทเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหลังจากการสร้างหรือการพัฒนาเสร็จสิ้น หรือมีการเปลี่ยนแปลงการใช้งาน) ที่จะไม่สามารถหามูลค่ายุติธรรมที่น่าเชื่อถือได้อย่างต่อเนื่อง ในกรณีดังกล่าว มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้วัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยวิธีราคาทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) จนกระทั่งมีการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้น และกำหนดให้มูลค่าคงเหลือของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นเท่ากับศูนย์
- บทนำ 17 การเปลี่ยนแปลงจากวิธีการบัญชีหนึ่งไปอีกริธีหนึ่งนั้น จะทำได้ก็ต่อเมื่อการเปลี่ยนแปลงนั้นทำให้ข้อมูลที่น่าเสนอมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากขึ้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ระบุว่ามีความเป็นไปได้น้อยมากที่การเปลี่ยนแปลงจากวิธีมูลค่ายุติธรรมไปเป็นวิธีราคาทุน
- บทนำ 18 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ขึ้นอยู่กับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า ในเรื่องของข้อกำหนดในการจัดประเภทของสัญญาเช่า วิธีการบัญชีสำหรับสัญญาเช่าการเงินและสัญญาเช่าดำเนินงาน รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลบางอย่างที่เกี่ยวข้องกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ได้มาจากการเช่า เมื่อมีการจัดประเภทและบันทึกส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่ได้จากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนแล้ว กิจการต้องบันทึกสัญญาเช่าดังกล่าวเสมือนหนึ่งว่าเป็นสัญญาเช่าการเงินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ และไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่าได้ ย่อหน้าที่ 14 ถึง 18 ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า ใช้กับการจัดประเภทสัญญาเช่าที่ดินและอาคาร โดยเฉพาะในย่อหน้าที่ 18 ระบุว่าเมื่อใดที่กิจการไม่จำเป็นต้องแยกวัดมูลค่าที่ดินและอาคารที่เป็นองค์ประกอบในสัญญาเช่าเดียวกัน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

วัตถุประสงค์

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและกำหนดการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง

ขอบเขต

2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
3. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ครอบคลุมถึง การวัดมูลค่าของส่วนได้เสียของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ถือไว้ภายใต้สัญญาเช่าการเงินในงบการเงินของผู้เช่า และการวัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในงบการเงินของผู้ให้เช่าตามสัญญาเช่าดำเนินงาน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมประเด็นต่างๆ ที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า ซึ่งรวมถึงรายการทุกรายการดังต่อไปนี้
 - 3.1 การจำแนกสัญญาเช่าว่าเป็นสัญญาเช่าการเงินหรือสัญญาเช่าดำเนินงาน
 - 3.2 การรับรู้รายได้จากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 3.3 การวัดมูลค่าของส่วนได้เสียอสังหาริมทรัพย์ที่ถือไว้ภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานในงบการเงินของผู้เช่า
 - 3.4 การวัดมูลค่าของเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่าการเงินในงบการเงินของผู้ให้เช่า
 - 3.5 การบัญชีสำหรับรายการขายและเช่ากลับคืน
 - 3.6 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสัญญาเช่าการเงินและสัญญาเช่าดำเนินงาน
4. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับรายการทุกรายการดังต่อไปนี้
 - 4.1 สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 4.2 สัมปทานเหมืองแร่ ทรัพยากรแร่ เช่น น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรธรรมชาติอื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งไม่สามารถสร้างทดแทนขึ้นได้

คำนิยาม

5. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

มูลค่าตามบัญชี	หมายถึง	จำนวนที่สินทรัพย์ถูกรับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน
ราคาทุน	หมายถึง	จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่กิจการมอบให้เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ได้

สินทรัพย์นั้นมา หรือ ณ เวลาที่ก่อสร้างสินทรัพย์นั้น หรือหากเป็นไปได้ ให้รวมถึงจำนวนที่แบ่งมาเป็น ราคาทุนของสินทรัพย์ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับอื่น เช่น มาตรฐานการการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการ แลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็น อิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หมายถึง อสังหาริมทรัพย์ (ที่ดิน หรืออาคาร หรือส่วนของอาคาร (ส่วนควบอาคาร) หรือทั้งที่ดินและอาคาร) ที่ถือครอง (โดยเจ้าของหรือโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน) เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้น ของมูลค่าของสินทรัพย์ หรือทั้งสองอย่าง ทั้งนี้ ไม่ได้มีไว้ เพื่อ

1) ใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือ ใช้ในการบริหารงานของกิจการ หรือ

2) ขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ

อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้ งาน หมายถึง อสังหาริมทรัพย์ที่ถือครอง (โดยเจ้าของ หรือโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน) เพื่อใช้ในการผลิตหรือ จัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงาน ของกิจการ

6. ส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ของผู้เช่าที่เกิดจากสัญญาเช่าดำเนินงานอาจจัดประเภทและ บันทึกบัญชีเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้ถ้าหากว่า อสังหาริมทรัพย์นั้นเป็นไปตามคำนิยาม ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และผู้เช่าใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 33 ถึง 35 ในการรับรู้สินทรัพย์นี้ ทางเลือกในการจัดประเภทนี้มีไว้เพื่อการพิจารณา อสังหาริมทรัพย์แต่ละรายการไป อย่างไรก็ตาม หากกิจการเลือกจัดประเภทส่วนได้เสียใน อสังหาริมทรัพย์ที่เกิดจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนแล้ว อสังหาริมทรัพย์ทุกประเภทที่จัดประเภทเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต้องบันทึกโดยใช้ วิธีมูลค่ายุติธรรม เมื่อกิจการเลือกวิธีการจัดประเภทดังกล่าว กิจการต้องเปิดเผยส่วนได้เสีย ในอสังหาริมทรัพย์ที่ถูกจัดประเภทเหล่านั้นตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 74 ถึง 78

7. กิจการถือครองอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไว้เพื่อประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์หรือทั้งสองอย่าง ดังนั้น อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจึงก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่โดยส่วนใหญ่แล้วเป็นอิสระจากสินทรัพย์ประเภทอื่น ๆ ของกิจการซึ่งทำให้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต่างจากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน ในขณะที่กระแสเงินสดจากการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการ ไม่ได้มาจากเฉพาะอสังหาริมทรัพย์เท่านั้น แต่ยังมีมาจากสินทรัพย์อื่นที่ใช้ในกระบวนการผลิตหรือให้บริการด้วย ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ใช้ปฏิบัติกับอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน
8. ตัวอย่างของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมีดังต่อไปนี้
 - 8.1 ที่ดินที่กิจการถือครองไว้เพื่อหวังกำไรจากการเพิ่มมูลค่าของที่ดินนั้นในระยะยาว มากกว่าถือครองไว้เพื่อขายในระยะสั้นตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ
 - 8.2 ที่ดินที่กิจการถือครองไว้โดยที่ปัจจุบันยังมีได้ระบุวัตถุประสงค์ของการใช้ในอนาคต (ถ้ากิจการยังมีได้ระบุว่าจะใช้ที่ดินนั้นเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน หรือเพื่อขายในระยะสั้นตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ ให้ถือว่าที่ดินนั้นถือไว้เพื่อหาประโยชน์จากการเพิ่มมูลค่าของที่ดิน)
 - 8.3 อาคารที่กิจการเป็นเจ้าของ (หรืออาคารที่กิจการครอบครองภายใต้สัญญาเช่าการเงิน) และให้เช่าต่อด้วยสัญญาเช่าดำเนินงาน (ไม่ว่าจะเป็นหนึ่งสัญญาหรือมากกว่าหนึ่งสัญญา)
 - 8.4 อาคารที่ยังไม่มีผู้เช่าซึ่งกิจการถือครองเพื่อให้เช่าต่อภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานไม่ว่าจะเป็นหนึ่งสัญญาหรือมากกว่าหนึ่งสัญญาเช่า
 - 8.5 อสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในระหว่างก่อสร้างหรือพัฒนาเพื่อใช้เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในอนาคต
9. ตัวอย่างต่อไปนี้ไม่ถือเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ดังนั้น จึงไม่รวมอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
 - 9.1 อสังหาริมทรัพย์ที่กิจการมีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติหรืออยู่ในขั้นตอนการก่อสร้างหรือพัฒนาเพื่อขาย (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ) ตัวอย่างเช่น อสังหาริมทรัพย์ที่กิจการได้มาเพื่อจะจำหน่ายในอนาคตอันใกล้ หรือเพื่อนำมาพัฒนาและขายต่อ
 - 9.2 อสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้าง หรือพัฒนาให้บุคคลอื่น (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง)
 - 9.3 อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)) รวมถึงอสังหาริมทรัพย์ที่กิจการถือครองเพื่อใช้ในภายในกิจการในอนาคต อสังหาริมทรัพย์ที่กิจการถือครองเพื่อการพัฒนาในอนาคต และนำมาใช้ภายในกิจการในเวลาต่อมา อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ประโยชน์โดยพนักงาน (ไม่ว่าพนักงานจะจ่ายค่าเช่าในอัตราตลาดหรือไม่ก็ตาม) และอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานรอการจำหน่าย
 - 9.4 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

9.5 อสังหาริมทรัพย์ที่ให้กิจการอื่นเช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน

10. อสังหาริมทรัพย์บางอย่างประกอบด้วยส่วนที่กิจการถือไว้เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่าหรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์ และส่วนที่กิจการถือครองเพื่อใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการ ถ้าแต่ละส่วนสามารถแยกขาย (หรือแยกให้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน) กิจการต้องบันทึกส่วนต่าง ๆ แยกจากกัน แต่ถ้าไม่สามารถแยกส่วนขายได้ กิจการจะบันทึกอสังหาริมทรัพย์เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้ต่อเมื่อสัดส่วนของอสังหาริมทรัพย์ที่กิจการถือไว้เพื่อใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการนั้นไม่มีนัยสำคัญ
11. ในบางกรณี กิจการให้บริการเสริมอื่น ๆ แก่ผู้ครอบครองสินทรัพย์ของกิจการ กิจการจัดประเภทอสังหาริมทรัพย์นั้นเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้หากบริการเสริมนั้นเป็นส่วนประกอบที่ไม่มีนัยสำคัญในการจัดการโดยรวม ตัวอย่างเช่น การที่เจ้าของอาคารสำนักงานจัดให้มียามรักษาความปลอดภัยและการบริการบำรุงรักษาให้แก่ผู้เช่าที่ใช้อาคารสำนักงานนั้น
12. ในกรณีอื่น ๆ ซึ่งการบริการที่ให้ถือเป็นส่วนที่มีนัยสำคัญ ตัวอย่างเช่น ถ้ากิจการเป็นเจ้าของและเป็นผู้บริหารจัดการโรงแรม บริการต่าง ๆ ที่ให้กับแขกที่เข้าพักถือเป็นองค์ประกอบที่มีนัยสำคัญของการจัดการในภาพรวม ดังนั้น โรงแรมที่บริหารโดยเจ้าของถือเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานไม่ใช่ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
13. ในบางกรณีอาจเป็นการยากที่จะระบุว่าบริการเสริมนั้นมีนัยสำคัญมากจนทำให้อสังหาริมทรัพย์ขาดคุณสมบัติในการเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ตัวอย่างเช่น ในบางครั้งเจ้าของโรงแรมอาจโอนความรับผิดชอบให้แก่บุคคลที่สามภายใต้สัญญาการจัดการ เงื่อนไขของสัญญาการจัดการนี้อาจเป็นไปได้หลากหลายรูปแบบ ในด้านหนึ่งเจ้าของกิจการอาจเป็นเพียงนักลงทุนประเภทรับผลตอบแทน แต่อีกด้านหนึ่งเจ้าของนั้นอาจต้องการโอนภาระงานประจำวันให้แก่ผู้อื่น ในขณะที่ยังคงไว้ซึ่งความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงของกระแสเงินสดที่เกิดจากการดำเนินงานของโรงแรม
14. กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการกำหนดว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นถือเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหรือไม่ กิจการต้องกำหนดหลักเกณฑ์เพื่อช่วยในการใช้ดุลยพินิจได้อย่างสม่ำเสมอ โดยให้สอดคล้องกับคำนิยามของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และแนวทางที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 7 ถึง 13 ย่อหน้าที่ 75.3 ระบุให้กิจการเปิดเผยหลักเกณฑ์ดังกล่าวเมื่อการจัดประเภทของสินทรัพย์นั้นทำได้ยาก
15. ในบางกรณี กิจการอาจเป็นเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ที่ให้เช่าและถูกใช้งาน โดยบริษัทแม่ หรือบริษัทย่อยอื่นของกิจการ อสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวไม่ถือเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในงบการเงินรวมของกิจการเหล่านั้น ทั้งนี้เพราะสินทรัพย์เหล่านั้นจัดเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานในภาพรวมของกลุ่มกิจการ อย่างไรก็ตาม หากมองเฉพาะกิจการที่เป็นเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ อสังหาริมทรัพย์นั้นถือเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนถ้าอสังหาริมทรัพย์นั้น เป็นไปตามคำนิยามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5 ดังนั้น ผู้ให้เช่าจึงบันทึกอสังหาริมทรัพย์นั้นเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในงบการเงินเฉพาะของกิจการได้

การรับรู้รายการ

16. กิจการต้องรับรู้สังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเป็นสินทรัพย์ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
 - 16.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
 - 16.2 สามารถวัดราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ
17. ภายใต้หลักการรับรู้รายการ กิจการต้องประเมินราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ณ เวลาที่ต้นทุนเกิดขึ้น ต้นทุนดังกล่าวรวมถึงต้นทุนที่เกิดขึ้นเมื่อเริ่มแรกที่ทำให้กิจการได้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมา และต้นทุนที่เกิดขึ้นภายหลังเพื่อต่อเติม เปลี่ยนแทน (บางส่วน) หรือให้บริการแก่อสังหาริมทรัพย์
18. ภายใต้หลักการรับรู้รายการในย่อหน้าที่ 16 กิจการต้องไม่รวมต้นทุนค่าบริการที่เกิดขึ้นประจำวัน เป็นมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน แต่รับรู้ต้นทุนเหล่านี้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น ต้นทุนค่าบริการที่เกิดขึ้นประจำวันหลัก ๆ คือค่าแรงงาน และต้นทุนที่ใช้หมดไปและอาจรวมถึงต้นทุนค่าขึ้นส่วนขึ้นเล็ก ๆ ด้วยวัตถุประสงค์ของรายจ่ายเหล่านี้บ่อยครั้งมักเป็นเรื่องของการซ่อมแซมและบำรุงรักษาอสังหาริมทรัพย์
19. ชิ้นส่วนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนอาจได้มาโดยการเปลี่ยนแทน ตัวอย่างเช่น การเปลี่ยนผนังภายในเพื่อทดแทนผนังเดิม ภายใต้หลักการรับรู้รายการ กิจการต้องรับรู้ต้นทุนของการเปลี่ยนแทนส่วนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนรวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้น ณ เวลาที่ต้นทุนนั้นเกิดขึ้นหากเข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการ และกิจการต้องตัดรายการชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนด้วยมูลค่าตามบัญชีของชิ้นส่วนนั้นตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับการตัดรายการที่กำหนดไว้ในมาตรฐานฉบับนี้

การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ

20. กิจการต้องวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยราคาทุน ซึ่งรวมถึงต้นทุนในการทำรายการ
21. ต้นทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ได้มาโดยการซื้อ ประกอบด้วย ราคาซื้อ และรายจ่ายโดยตรงใด ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์ ตัวอย่างของรายจ่ายโดยตรงที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์ ได้แก่ ค่าธรรมเนียมมิวสิคสำหรับบริการทางกฎหมาย ค่าภาษีในการโอนสินทรัพย์ และต้นทุนในการทำรายการอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง
22. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
23. ต้นทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ไม่รวมรายการต่อไปนี้
 - 23.1 ต้นทุนก่อนการดำเนินงาน (ยกเว้นรายจ่ายที่จำเป็นเพื่อทำให้อสังหาริมทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์ของผู้บริหาร)

- 23.2 ขาดทุนจากการดำเนินงานที่เกิดขึ้นก่อนที่อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจะมีผู้เช่าครอบครองในระดับที่วางแผนไว้
- 23.3 จำนวนสูญเสียที่เกินปกติจากอุบัติเหตุ ค่าแรงงาน หรือจากทรัพยากรอื่น ๆ ที่เกิดขึ้นในการก่อสร้างหรือการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์
24. หากกิจการซื้ออสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยการผ่อนชำระ กิจการต้องบันทึกราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยมูลค่าที่เทียบเท่ากับการซื้อด้วยเงินสด ผลต่างระหว่างราคาเทียบเท่าเงินสดและจำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระทั้งหมดให้รับรู้เป็นดอกเบี้ยจ่ายตลอดอายุของการได้สินเชื่อ
25. ต้นทุนเมื่อเริ่มแรกของส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือไว้ภายใต้สัญญาเช่าที่จัดประเภทเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ต้องเป็นไปตามที่กำหนดไว้สำหรับสัญญาเช่าการเงินในย่อหน้าที่ 20 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า นั่นคือสินทรัพย์จะต้องรับรู้ด้วยมูลค่าที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์และมูลค่าปัจจุบันของจำนวนขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่า และรับรู้จำนวนที่เท่ากันนั้นเป็นหนี้สินตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าเดียวกัน
26. เงินส่วนเกินใด ๆ ที่จ่ายตามสัญญาเช่า ให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าสำหรับวัตถุประสงค์นี้ ดังนั้นจึงให้รวมจำนวนดังกล่าวในราคาทุนของสินทรัพย์ แต่ให้แยกออกจากหนี้สิน หากส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาจากสัญญาเช่าถูกจัดประเภทเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน รายการที่บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม คือ ส่วนได้เสีย ไม่ใช่ตัวอสังหาริมทรัพย์ แนวทางในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ได้กำหนดไว้ในส่วนของวิธีมูลค่ายุติธรรมในย่อหน้าที่ 33 ถึง 52 แนวทางนี้ยังใช้กับการกำหนดมูลค่ายุติธรรมเมื่อใช้มูลค่าดังกล่าวเป็นราคาทุนในการรับรู้เมื่อเริ่มแรก
27. กิจการอาจได้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนบางรายการ หรือมากกว่าหนึ่งรายการจากการแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินรายการหนึ่งหรือหลายรายการ หรือสินทรัพย์ซึ่งประกอบด้วยสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินและสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน ค่าอธิบายต่อไปนี้อ้างอิงถึงการแลกเปลี่ยนระหว่างสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินกับสินทรัพย์อื่น และยังสามารถใช้กับการแลกเปลี่ยนทั้งหมดที่ได้กล่าวถึงในประโยคข้างต้นด้วย ต้นทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม เว้นแต่เป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 27.1 การแลกเปลี่ยนนั้นไม่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์
- 27.2 กิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้รับ และสินทรัพย์ที่ให้ไปในการแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ
- กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยวิธีดังกล่าว ถึงแม้ว่าจะไม่สามารถตัดรายการสินทรัพย์ที่ใช้แลกเปลี่ยนได้ทันที หากสินทรัพย์ที่ได้มานั้นไม่สามารถวัดด้วยมูลค่ายุติธรรมได้ ให้วัดราคาทุนของสินทรัพย์ด้วยมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ให้ไปในการแลกเปลี่ยน

28. ในการกำหนดว่ารายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากขอบเขตของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันเป็นผลมาจากรายการดังกล่าว รายการแลกเปลี่ยนจะมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หากเข้าเงื่อนไขดังต่อไปนี้
- 28.1 ลักษณะ (ความเสี่ยง จังหวะเวลา และจำนวนเงิน) ของกระแสเงินสดที่ได้รับจากสินทรัพย์แตกต่างจากลักษณะของกระแสเงินสดของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน หรือ
- 28.2 รายการแลกเปลี่ยนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยน และ
- 28.3 ความแตกต่างในย่อหน้าที่ 28.1 หรือ 28.2 มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่แลกเปลี่ยน

เพื่อวัตถุประสงค์ในการพิจารณาว่าการแลกเปลี่ยนใดเป็นการแลกเปลี่ยนที่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ กิจการต้องพิจารณามูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงาน ที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยนจากกระแสเงินสดหลังหักภาษี ผลของการวิเคราะห์ดังกล่าวอาจเห็นได้ชัดเจนโดยกิจการไม่จำเป็นต้องคำนวณอย่างละเอียด

29. ในการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ไม่มีรายการในตลาดที่เทียบเคียงได้จะถือว่ากิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ หากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 29.1 ไม่มีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญในช่วงของประมาณการมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลของสินทรัพย์นั้น
- 29.2 สามารถประเมินความน่าจะเป็นของประมาณการมูลค่ายุติธรรม ณ ระดับต่างๆ ในช่วงของประมาณการได้อย่างสมเหตุสมผลเพื่อใช้ในการประมาณมูลค่ายุติธรรม
- หากกิจการสามารถกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน เว้นแต่กรณีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนกว่า

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

นโยบายการบัญชี

30. ยกเว้นที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 32ก และ 34 กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีโดยสามารถเลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมตามย่อหน้าที่ 33 ถึง 55 หรือ วิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 56 และต้องใช้นโยบายบัญชื่อนั้นกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดของกิจการ
31. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ระบุว่ากิจการจะเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยสมัครใจก็ต่อเมื่อการเปลี่ยนแปลงนั้นทำให้ข้อมูลที่แสดงในงบการเงินน่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากขึ้นเกี่ยวกับผลกระทบของรายการ เหตุการณ์อื่น หรือสภาพของสถานะทางการเงิน ผลประกอบการ

ทางการเงิน หรือกระแสเงินสดของกิจการ ทั้งนี้มีความเป็นไปได้น้อยมากที่การเปลี่ยนแปลงจากวิธีมูลค่ายุติธรรมเป็นวิธีราคาทุนจะทำให้ข้อมูลที่น่าเสนาะมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากขึ้นกว่าเดิม

32. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ทุกกิจการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ไม่ว่าจะเพื่อวัตถุประสงค์ในการวัดมูลค่า (หากกิจการเลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม) หรือเพื่อการเปิดเผยข้อมูล (หากกิจการเลือกใช้วิธีราคาทุน) มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุน (แต่ไม่ได้กำหนด) ให้กิจการต้องกำหนดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยใช้การประเมินมูลค่าจากผู้ประเมินราคาอิสระซึ่งมีคุณสมบัติทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องและประสบการณ์ในการตีราคาในทำเลพื้นที่และในประเภทของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่เกี่ยวข้อง

32ก. กิจการอาจ

32ก.1 เลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมหรือวิธีราคาทุนสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดที่นำไปเป็นหลักประกันหนี้สินซึ่งทำให้การจ่ายคืนหนี้สินนั้นขึ้นตรงกับมูลค่ายุติธรรมหรือผลตอบแทนจากสินทรัพย์ที่ระบุไว้ซึ่งรวมถึงอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนดังกล่าว และ

32ก.2 เลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมหรือวิธีราคาทุนสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่เหลือทั้งหมด ซึ่งอาจแตกต่างจากวิธีที่เลือกใช้ในข้อ 32ก.1

- 32ข. บริษัทประกันบางรายและกิจการอื่นที่บริหารกองทุนอสังหาริมทรัพย์ภายในกิจการซึ่งออกหน่วยลงทุน โดยหน่วยลงทุนบางส่วนถือโดยผู้ลงทุนตามสัญญา และหน่วยลงทุนที่เหลือถือโดยกิจการ ย่อหน้าที่ 32ก ไม่อนุญาตให้กิจการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์ที่ถือโดยกองทุนดังกล่าวด้วยราคาทุนบางส่วนและมูลค่ายุติธรรมบางส่วน

- 32ค. หากกิจการเลือกวิธีที่แตกต่างกันสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนสองประเภทตามที่ได้กำหนดไว้ใน ย่อหน้าที่ 32ก การขายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนระหว่างกลุ่มสินทรัพย์ซึ่งใช้วิธีที่แตกต่างกันต้องรับรู้ด้วยมูลค่ายุติธรรมและการเปลี่ยนแปลงสะสมของมูลค่ายุติธรรมต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน หากเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจากกลุ่มที่ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมมายังกลุ่มที่ใช้วิธีราคาทุน มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์ ณ วันที่ขาย ถือเป็นราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์นั้น

วิธีมูลค่ายุติธรรม

33. หลังจากรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกแล้ว กิจการที่เลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมต้องวัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดด้วยมูลค่ายุติธรรม ยกเว้นในกรณีที่กำหนดไว้ใน ย่อหน้าที่ 53

34. เมื่อส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ของผู้เช่าตามสัญญาเช่าดำเนินงานถูกจัดเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามย่อหน้าที่ 6 กิจการไม่สามารถเลือกนโยบายการบัญชีตามย่อหน้าที่ 30 ได้อีกต่อไป แต่ต้องใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมเท่านั้น

35. กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น
36. มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน คือราคาที่อสังหาริมทรัพย์นั้นมีการแลกเปลี่ยนระหว่างผู้ที่มีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนในลักษณะของผู้ที่ไม่เกี่ยวข้องกัน (ดูย่อหน้าที่ 5) มูลค่ายุติธรรมจะไม่รวมราคาส่วนที่ปรับเพิ่มขึ้นหรือลดลงเนื่องจากเงื่อนไขหรือสถานการณ์พิเศษ เช่น การจัดหาเงินแบบพิเศษ การขายและการเช่ากลับคืน สิ่งตอบแทนพิเศษหรือสิทธิพิเศษที่ได้รับจากบุคคลที่เกี่ยวข้องกับการขาย
37. กิจการต้องกำหนดมูลค่ายุติธรรมโดยไม่หักต้นทุนในการทำรายการที่อาจเกิดขึ้นในการขายหรือจำหน่ายสินทรัพย์นั้น
38. มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต้องสะท้อนถึงสภาพตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
39. มูลค่ายุติธรรมเป็นมูลค่าเฉพาะ ณ เวลาในวันใดวันหนึ่งเท่านั้นเนื่องจากสภาพของตลาดอาจเปลี่ยนแปลงไป ดังนั้น จำนวนที่รายงานเป็นมูลค่ายุติธรรมอาจไม่ถูกต้องหรือไม่เหมาะสมหากทำการประมาณ ณ เวลาอื่น คำนิยามของมูลค่ายุติธรรมนั้นมีข้อสมมติว่า การแลกเปลี่ยนและการสิ้นสุดของสัญญาขายเกิดขึ้นพร้อมกัน โดยไม่มีการเปลี่ยนแปลงในราคาที่เกิดร่วมกันระหว่างบุคคลที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน ที่มีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนซึ่งการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวอาจเกิดขึ้นหากการแลกเปลี่ยนและการสิ้นสุดของสัญญาขายเกิดขึ้นไม่พร้อมกัน
40. มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนสะท้อนถึง รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าในปัจจุบัน และข้อสมมติที่มีเหตุผลและมีหลักฐานสนับสนุนได้ โดยข้อสมมตินั้นสะท้อนถึงสิ่งที่มี ความรอบรู้และเต็มใจได้คาดการณ์เกี่ยวกับรายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าในอนาคตภายใต้สถานการณ์ที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ในขณะที่เดียวกันก็ต้องสะท้อนถึงกระแสเงินสดจ่ายต่าง ๆ (รวมทั้งค่าเช่า และกระแสเงินสดจ่ายอื่น ๆ) ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นเนื่องจาก อสังหาริมทรัพย์ กระแสเงินสดจ่ายบางรายการได้สะท้อนอยู่ในหนี้สินแล้ว ในขณะที่รายการอื่นที่เกี่ยวข้องกับกระแสเงินสดจ่าย ยังไม่มีการรับรู้ในงบการเงินจนกระทั่งในภายหลัง (ตัวอย่าง การจ่ายเงินรายงวด เช่น ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้น)
41. ย่อหน้าที่ 25 ได้ระบุหลักเกณฑ์ในการรับรู้เมื่อเริ่มแรกของราคาทุนของส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่เช่า ย่อหน้าที่ 33 กำหนดให้กิจการต้องวัดมูลค่าส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่เช่าใหม่ให้เป็นมูลค่ายุติธรรม (ถ้าจำเป็น) ในสัญญาเช่าที่มีการเจรจาต่อรองที่อัตราตลาด มูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่เช่า ณ วันที่ได้สินทรัพย์มาสุทธิด้วยค่าเช่าทั้งสิ้นที่คาดไว้ (รวมทั้งรายจ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับหนี้สินที่รับรู้) ต้องมีค่าเท่ากับศูนย์ มูลค่ายุติธรรมต้องไม่เปลี่ยนแปลงไปไม่ว่าในทางบัญชี สินทรัพย์ที่เช่าและหนี้สินจะถูกรับรู้ด้วยมูลค่ายุติธรรมหรือด้วยมูลค่าปัจจุบันของค่าเช่าขั้นต่ำตามย่อหน้าที่ 20 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า ดังนั้น การวัดมูลค่าใหม่ของสินทรัพย์ที่เช่าจากราคาทุนที่

กำหนดในย่อหน้าที่ 25 เป็นมูลค่ายุติธรรมตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 33 ต้องไม่ทำให้เกิดผลกำไรหรือขาดทุนเริ่มแรก ยกเว้นมูลค่ายุติธรรมนี้มีการวัดมูลค่า ณ เวลาที่ต่างกันไป กรณีดังกล่าวอาจเกิดขึ้นเมื่อการเลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมเกิดขึ้นภายหลังจากการรับรู้เมื่อเริ่มแรก

42. คำนิยามของมูลค่ายุติธรรมอ้างอิงถึง “ความรอบรู้และเต็มใจ” ในที่นี้ “ความรอบรู้” หมายถึง ทั้งผู้ซื้อและผู้ขายได้รับข้อมูลอย่างสมเหตุสมผลเกี่ยวกับลักษณะและคุณสมบัติของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน รวมถึงประโยชน์ใช้สอยที่แท้จริง ศักยภาพในการใช้สินทรัพย์ และสภาพของตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ผู้ซื้อที่มีความเต็มใจมีแรงจูงใจที่จะซื้อแต่ไม่ใช้การบังคับให้ซื้อ ผู้ซื้อนี้ต้องไม่มีความกระตือรือร้นมากเกินไปที่จะซื้อหรือมุ่งมั่นที่จะซื้อในราคาใดก็ได้ ผู้ที่จะซื้อจะไม่จ่ายซื้อในราคาที่สูงกว่าราคาตลาดที่กำหนดโดยผู้ซื้อและผู้ขายที่มีความรอบรู้และเต็มใจที่จะซื้อขาย
43. ผู้ขายที่มีความเต็มใจขายต้องไม่ใช่ผู้ที่มีความกระตือรือร้นมากเกินไปที่จะขาย หรือผู้ที่ถูกบังคับให้ขาย ณ ราคาใดก็ได้ หรือผู้ที่ประวิงการขายเพื่อให้ได้ราคาขายที่ไม่ถือเป็นราคาที่เหมาะสมในสภาพตลาดปัจจุบัน ผู้ขายที่มีความเต็มใจขายเป็นผู้ที่มีแรงจูงใจที่จะขายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามเงื่อนไขของตลาดเพื่อให้ได้ราคาที่ดีที่สุด ในสถานการณ์จริง เจ้าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่แท้จริงจะไม่เข้าขายข้อพิพาทนี้ เพราะผู้ขายที่มีความเต็มใจขายเป็นเจ้าของในทางทฤษฎี (ตัวอย่างเช่น ผู้ขายที่เต็มใจขายจะไม่คำนึงถึงสถานการณ์ทางภาษีที่เฉพาะของเจ้าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน)
44. คำนิยามของมูลค่ายุติธรรมอ้างอิงถึง รายการที่ผู้ซื้อและผู้ขายที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน ซึ่งหมายถึง รายการที่ ผู้มีส่วนร่วมไม่มีความสัมพันธ์กันเป็นพิเศษที่ก่อให้เกิดการตกลงราคาซึ่งไม่ได้สะท้อนถึงสภาพตลาด รายการนี้เกิดขึ้นระหว่างผู้มีส่วนร่วมไม่มีความเกี่ยวข้องกันและเจรจาต่อรองในลักษณะที่เป็นอิสระจากกัน
45. ตามปกติหลักฐานที่ดีที่สุดของมูลค่ายุติธรรม คือ ราคาปัจจุบันในตลาดที่มีการซื้อขายคล่องสำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันทั้งสภาพและทำเลที่ตั้งและอยู่ภายใต้เงื่อนไขของสัญญาเช่าหรือสัญญาอื่นๆ ที่คล้ายคลึงกัน กิจการต้องระบุความแตกต่างในลักษณะ ทำเลที่ตั้ง หรือสภาพของอสังหาริมทรัพย์ หรือเงื่อนไขในสัญญาเช่าหรือสัญญาอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับอสังหาริมทรัพย์
46. หากไม่มีราคาปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่องตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 45 ให้กิจการพิจารณาข้อมูลจากแหล่งต่างๆ รวมถึง
 - 46.1 ราคาปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่องของอสังหาริมทรัพย์ที่มีลักษณะ สภาพ หรือทำเลที่ตั้งที่แตกต่างกัน (หรืออยู่ภายใต้สัญญาเช่าหรือสัญญาอื่นๆ ที่แตกต่างกัน) โดยปรับปรุงให้สะท้อนถึงความแตกต่างนั้น
 - 46.2 ราคาล่าสุดของอสังหาริมทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันในตลาดที่มีระดับการซื้อขายคล่องรองลงมา โดยปรับปรุงให้สะท้อนถึงการเปลี่ยนแปลงในสภาพเศรษฐกิจตั้งแต่วันที่เกิดการซื้อขายด้วยราคาดังนั้น และ

- 46.3 ประมาณการกระแสเงินสดคิดลดโดยใช้พื้นฐานของประมาณการที่เชื่อถือได้ของกระแสเงินสดในอนาคต ที่สนับสนุนด้วยเงื่อนไขของสัญญาเช่าที่มีอยู่และสัญญาอื่น ๆ และ (หากเป็นไปได้) หลักฐานภายนอก เช่น ค่าเช่าในตลาดปัจจุบันของอสังหาริมทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันในการทำเดียวกันและสภาพเหมือนกัน และใช้อัตราคิดลดที่สะท้อนถึงการประเมินของตลาดปัจจุบันในเรื่องของความไม่แน่นอนของจำนวนเงินและจังหวะเวลาของกระแสเงินสด
47. ในบางกรณี แหล่งต่างๆ ที่กล่าวถึงในย่อหน้าก่อนอาจให้ข้อสรุปเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่แตกต่างกัน กิจการต้องพิจารณาถึงเหตุผลของความแตกต่างนั้น เพื่อให้ได้มาซึ่งมูลค่ายุติธรรมที่ประมาณขึ้นอย่างน่าเชื่อถือที่สุดภายใต้ช่วงของการประมาณมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผล
48. ในกรณียกเว้นซึ่งมีหลักฐานชัดเจนตั้งแต่เมื่อกิจการเริ่มได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (หรือเมื่ออสังหาริมทรัพย์ที่มีอยู่เดิมได้เปลี่ยนสภาพเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหลังจากที่มีการเปลี่ยนแปลงลักษณะการใช้งานของสินทรัพย์) โดยหลักฐานนั้นชี้ชัดว่าความผันแปร ในช่วงของประมาณการมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลนั้นกว้างมาก และเป็นการยากที่จะประมาณความน่าจะเป็นของประมาณการดังกล่าว จนทำให้ประโยชน์ในการใช้ตัวเลขประมาณการมูลค่ายุติธรรมเพียงค่าเดียวนั้นมีน้อยมาก กรณีเช่นนี้ อาจเป็นข้อบ่งชี้ว่ามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์นั้นไม่สามารถหาได้อย่างน่าเชื่อถือและอย่างต่อเนื่อง (ดูย่อหน้าที่ 53)
49. มูลค่ายุติธรรมแตกต่างจากมูลค่าจากการใช้ตามทีระบุในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ มูลค่ายุติธรรมสะท้อนถึงความรู้และการประมาณของผู้ซื้อและผู้ขายที่มีความรอบรู้และเต็มใจ ในทางตรงกันข้าม มูลค่าจากการใช้สะท้อนถึงการประมาณของกิจการ รวมถึงผลกระทบของปัจจัยต่าง ๆ ที่มีเฉพาะต่อกิจการและไม่เกี่ยวข้องกับการโดยทั่วไป ตัวอย่างเช่น มูลค่ายุติธรรมจะไม่สะท้อนถึงปัจจัยต่อไปนี้ เนื่องจากโดยปกติแล้วผู้ซื้อและผู้ขายที่รอบรู้และเต็มใจในการซื้อขายมักจะไม่มีข้อมูลดังกล่าว
- 49.1 มูลค่าส่วนเพิ่มที่เกิดจากการมีกลุ่มของอสังหาริมทรัพย์ในพื้นที่ต่าง ๆ ในพื้นที่ต่าง ๆ
 - 49.2 การประสานประโยชน์ จากการใช้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนร่วมกับสินทรัพย์อื่น ๆ
 - 49.3 สิทธิหรือข้อจำกัดทางกฎหมายที่มีผลเฉพาะต่อเจ้าของสินทรัพย์คนปัจจุบันเท่านั้นและ
 - 49.4 ผลประโยชน์ทางภาษีหรือภาระทางภาษีที่เกิดขึ้นอย่างเฉพาะเจาะจงต่อเจ้าของสินทรัพย์คนปัจจุบันเท่านั้น
50. ในการหามูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายใต้วิธีมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องไม่บันทึกสินทรัพย์หรือหนี้สินที่ถูกรับรู้ไว้ในงบดุลแล้วซ้ำอีก เช่น
- 50.1 อุปกรณ์ เช่น ลิฟต์ หรือเครื่องปรับอากาศมักเป็นส่วนควบของอาคาร และโดยทั่วไปจะรวมอยู่ในมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมากกว่าจะแยกรับรู้ต่างหากเป็นรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
 - 50.2 หากให้เช่าสำนักงานที่ตกแต่งพร้อมเฟอร์นิเจอร์แล้ว โดยทั่วไปมูลค่ายุติธรรมของสำนักงานจะรวมมูลค่ายุติธรรมของเฟอร์นิเจอร์ไว้แล้วเนื่องจากรายได้ค่าเช่าได้รวมถึงการใช้

- เฟอร์นิเจอร์ดังกล่าวด้วย เมื่อเฟอร์นิเจอร์ได้รวมอยู่ในมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนแล้ว กิจการต้องไม่รับรู้รายการเฟอร์นิเจอร์เป็นสินทรัพย์ที่แยกต่างหาก
- 50.3 มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต้องไม่รวมรายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้าหรือรายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานค้างรับ เนื่องจากกิจการรับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินแยกต่างหาก
- 50.4 มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ถือครองภายใต้สัญญาเช่าสะท้อนถึงกระแสเงินสดที่คาดว่าจะได้รับหรือจะต้องจ่าย (รวมถึงค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นซึ่งกิจการต้องจ่ายในอนาคต) ดังนั้นหากการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์ที่ได้เป็นมูลค่าสุทธิจากจำนวนเงินทั้งหมดที่คาดว่าจะต้องจ่าย จึงจำเป็นที่จะต้องบวกกลับหนี้สินจากสัญญาเช่าที่ได้รับรับรู้เพื่อให้ได้มูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายใต้วิธีมูลค่ายุติธรรม

51. มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไม่ได้สะท้อนถึงรายจ่ายฝ่ายทุนในอนาคตที่จะจ่ายเพื่อปรับปรุงหรือทำให้อสังหาริมทรัพย์นั้นดีขึ้น และไม่ได้สะท้อนถึงผลประโยชน์ในอนาคตที่เกี่ยวข้องที่จะได้รับจากรายจ่ายฝ่ายทุนในอนาคตนั้น
52. ในบางกรณี กิจการคาดได้ว่ามูลค่าปัจจุบันของเงินสดที่จะต้องจ่ายซึ่งเกี่ยวข้องกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (นอกเหนือจากรายจ่ายที่เกี่ยวกับหนี้สินที่รับรู้แล้ว) สูงกว่ามูลค่าปัจจุบันของเงินสดที่จะได้รับในอนาคต กิจการต้องใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประเมินการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ในการพิจารณาว่าควรรับรู้รายการหนี้สินหรือไม่ และหากต้องรับรู้รายการหนี้สินจะวัดมูลค่าหนี้สินอย่างไร

กรณีไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

53. ข้อสันนิษฐานที่โต้แย้งได้อย่างหนึ่งคือกิจการจะสามารถหามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้อย่างต่อเนื่องและน่าเชื่อถือ อย่างไรก็ตาม ในกรณียกเว้นซึ่งมีหลักฐานที่ชัดเจนว่าเมื่อกิจการเริ่มได้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมา (หรือเมื่ออสังหาริมทรัพย์ที่มีอยู่เดิมได้เปลี่ยนสภาพเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหลังจากที่ได้มีการเปลี่ยนแปลงลักษณะการใช้งานของสินทรัพย์) กิจการไม่สามารถประมาณมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้อย่างต่อเนื่องและน่าเชื่อถือ กรณีนี้จะเกิดขึ้นได้ก็ต่อเมื่อรายการซื้อขายทางการตลาดที่เทียบเคียงได้ไม่เกิดขึ้นบ่อยและการประมาณมูลค่ายุติธรรมด้วยวิธีอื่น (เช่น การประมาณการโดยใช้ประมาณการกระแสเงินสดคิดลด) ไม่สามารถจัดทำได้ หากกิจการระบุว่ามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างนั้นไม่สามารถ วัดได้อย่างน่าเชื่อถือ แต่กิจการคาดว่าจะสามารถประมาณมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อการก่อสร้างนั้นเสร็จสิ้น กิจการจะต้องวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างนั้นด้วยวิธีราคาทุน จนกระทั่งสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ หรือเมื่อการก่อสร้างเสร็จสิ้น (แล้วแต่เหตุการณ์ใดจะเกิดก่อน) หากกิจการระบุว่ามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (นอกเหนือจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการการลงทุนที่อยู่ใน

ระหว่างการก่อสร้าง) ไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือและต่อเนื่อง กิจการต้องวัดมูลค่า อสังหาริมทรัพย์โดยใช้วิธีราคาทุนที่กำหนดให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยสมมติให้มูลค่าคงเหลือของอสังหาริมทรัพย์ เพื่อการลงทุนเท่ากับศูนย์ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) จนกว่าจะมีการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์ เพื่อการลงทุนนั้น

- 53ก. เมื่อใดที่กิจการเริ่มสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างที่แต่ก่อนกิจการวัดมูลค่าที่ราคาทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการจะต้องวัดมูลค่า อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างนั้นด้วยมูลค่ายุติธรรม เมื่อการก่อสร้างเสร็จสิ้นให้ถือว่ามูลค่ายุติธรรมสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ ในกรณีที่มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดมูลค่า ได้อย่างน่าเชื่อถือตามเหตุผลที่ได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 53 กิจการจะต้องวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์ เพื่อการลงทุนดังกล่าวด้วยวิธีราคาทุนตามแนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 53ข. ข้อสันนิษฐานที่ว่ามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้าง สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือนั้นจะสามารถโต้แย้งได้ในการรับรู้เริ่มแรกเท่านั้น การที่กิจการ วัดมูลค่ายุติธรรมของรายการใดรายการหนึ่งของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการ ก่อสร้างได้ อาจไม่สามารถสรุปได้ว่ามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่สร้างเสร็จ สิ้นแล้วไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
54. ในกรณียกเว้นตามเหตุผลที่ได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 53 กิจการต้องใช้วิธีราคาทุนในการวัดมูลค่า อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามแนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) แล้ว กิจการยังคงต้อง วัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนอื่นด้วยมูลค่ายุติธรรม รวมถึง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการ ลงทุนที่อยู่ในระหว่างก่อสร้าง ในกรณีดังกล่าว แม้ว่ากิจการอาจใช้วิธีราคาทุนสำหรับ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหนึ่งรายการ กิจการยังคงต้องใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมสำหรับ อสังหาริมทรัพย์รายการที่เหลืออื่นๆ ต่อไป
55. หากกิจการใช้วิธีวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรมแล้ว กิจการต้องใช้ วิธีมูลค่ายุติธรรมในการวัดมูลค่าอย่างต่อเนื่องจนกว่าจะมีการจำหน่าย (หรือจนกระทั่ง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นกลายมาเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน หรือกิจการเริ่ม พัฒนาอสังหาริมทรัพย์นั้นเพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติในภายหลัง) แม้ว่ารายการในตลาดที่เทียบเคียงกันได้จะเกิดขึ้นน้อยลงหรือหาราคาตลาดได้ยากขึ้นก็ตาม วิธีราคาทุน
56. หลังจากการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก กิจการที่เลือกใช้วิธีราคาทุนต้องวัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์ เพื่อการลงทุนทั้งหมดด้วยแนวทางที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) เว้นแต่เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่เข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่รอจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิกอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่เข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่รอจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย) ต้องวัดมูลค่าตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

การโอน

57. การโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปยังบัญชีอื่น ๆ หรือโอนจากบัญชีอื่น ๆ มาเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจะทำได้ก็ต่อเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงการใช้งานของอสังหาริมทรัพย์นั้นโดยมีหลักฐานข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 57.1 เริ่มมีการใช้งานอสังหาริมทรัพย์ภายในกิจการเอง ทำให้มีการโอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน
 - 57.2 เริ่มมีการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อมีไว้ขาย ทำให้มีการโอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปเป็นสินค้าคงเหลือ
 - 57.3 สิ้นสุดการใช้งานอสังหาริมทรัพย์ภายในกิจการเอง ทำให้มีการโอนจากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
 - 57.4 เริ่มสัญญาเช่าแบบดำเนินงานกับกิจการอื่น ทำให้มีการโอนจากสินค้าคงเหลือไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
 - 57.5 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
58. ย่อหน้าที่ 57.2 กำหนดให้กิจการโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปเป็นสินค้าคงเหลือก็ต่อเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงลักษณะการใช้งานโดยมีหลักฐานของการเริ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อขายเมื่อกิจการตัดสินใจที่จะจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยไม่มีการพัฒนา กิจการต้องถือว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจนกว่าจะมีการตัดรายการออกจากงบแสดงฐานะการเงิน และต้องไม่จัดประเภทอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินค้าคงเหลือ ในทำนองเดียวกันหากกิจการมีการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่มีอยู่ในปัจจุบันใหม่ โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะใช้เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต่อไปในอนาคต กิจการต้องถือว่าสินทรัพย์นั้นยังคงเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและต้องไม่โอนอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวไปเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานในระหว่างที่มีการพัฒนาใหม่
59. ย่อหน้าที่ 60 ถึง 65 ใช้กับการรับรู้รายการและวัดมูลค่าในกรณีที่กิจการเลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หากกิจการเลือกใช้วิธีราคาทุน การโอนระหว่างอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานและสินค้าคงเหลือจะไม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของ

อสังหาริมทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงและจะไม่ทำให้ราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ในการวัดมูลค่า หรือการเปิดเผยข้อมูลเปลี่ยนแปลง

60. ในการโอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรมไปเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานหรือสินค้าคงเหลือ ให้ใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้งานเป็นราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์ที่จะบันทึกตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ
61. หากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานได้เปลี่ยนมาเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) จนถึงวันที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้งาน กิจการต้องปฏิบัติกับผลต่างที่เกิดขึ้น ณ วันนั้น ระหว่างมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) กับมูลค่ายุติธรรมด้วยวิธีการเดียวกับการตีราคาใหม่ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
62. กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาของอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานและรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์จนถึงวันที่อสังหาริมทรัพย์นั้นได้เปลี่ยนมาเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน กิจการต้องปฏิบัติต่อผลต่างที่เกิดขึ้น ณ วันนั้นระหว่างมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) กับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้นด้วยวิธีการเดียวกันกับการตีราคาใหม่ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) กล่าวคือ
 - 62.1 กรณีมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ลดลงให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตามหากสินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคาเพิ่มขึ้นและมียอดคงค้างอยู่ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากตีราคาสินทรัพย์” ในส่วนของผู้ถือหุ้น ส่วนที่ลดลงต้องรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และต้องนำไปลดส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ในส่วนของผู้ถือหุ้น
 - 62.2 กรณีมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เพิ่มขึ้น ให้รับรู้ดังนี้
 - 62.2.1 หากมูลค่าตามบัญชีที่เพิ่มขึ้นเป็นการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ค่าที่เคยบันทึกไว้ จำนวนที่เพิ่มขึ้นให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด จำนวนที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดจะต้องไม่เกินกว่าจำนวนที่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์กลับไปเท่ากับมูลค่าที่ควรจะเป็น (สุทธิจากค่าเสื่อมราคา) หากไม่เคยมีการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มาก่อน
 - 62.2.2 ส่วนที่เพิ่มขึ้นที่คงเหลือจากข้อ 62.2.1 ให้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และเพิ่มส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ในส่วนของผู้ถือหุ้น หากมีการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในเวลาต่อมา ให้โอนส่วนเกินทุนจากการ

ตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสม การโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ จะไม่ทำผ่านกำไรหรือขาดทุน

63. การโอนจากสินค้างเหลือไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่จะบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์ ณ วันที่โอน กับมูลค่าตามบัญชีก่อนการโอนในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด
64. วิธีปฏิบัติในการโอนจากสินค้างเหลือไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่จะบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรมถือว่ามีความสม่ำเสมอกับวิธีปฏิบัติในการขายสินค้างเหลือ
65. เมื่อกิจการเสร็จสิ้นการก่อสร้างหรือการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่สร้างขึ้นเองที่จะบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องบันทึกผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์ ณ วันที่เสร็จสิ้น กับมูลค่าตามบัญชีก่อนหน้านั้นในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด

การจำหน่าย

66. กิจการต้องตัดรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนออกจากงบแสดงฐานะการเงินเมื่อกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นอย่างถาวร และคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการจำหน่ายอีก
67. การจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนอาจเกิดจากการขายหรือการทำสัญญาเช่าการเงินในการพิจารณาวันที่ถือเป็นวันจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน กิจการต้องใช้เกณฑ์ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) ในการรับรู้รายได้จากการขายสินค้าและพิจารณาแนวปฏิบัติ ที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว นอกจากนี้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า ใช้ได้กับการจำหน่ายโดยการทำสัญญาเช่าการเงิน หรือการขายและเช่ากลับคืน
68. ตามหลักการรับรู้รายการในย่อหน้าที่ 16 หากกิจการรับรู้ต้นทุนของการเปลี่ยนแปลงส่วนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ กิจการต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงออก ในกรณีที่กิจการบันทึกบัญชีอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยใช้วิธีราคาทุน ส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงอาจไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคาแยกต่างหาก หากในทางปฏิบัติกิจการไม่สามารถหามูลค่าตามบัญชีเฉพาะของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลง กิจการอาจใช้ต้นทุนของการเปลี่ยนแปลงเป็นตัวบ่งชี้ถึงต้นทุนของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลง ณ เวลาที่กิจการได้มาหรือสร้างสินทรัพย์นั้นตามวิธีมูลค่ายุติธรรม มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนอาจสะท้อนถึงการลดมูลค่าของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงนั้นแล้ว ในกรณีอื่น ๆ อาจเป็นไปได้ยากที่จะประเมินว่ามูลค่ายุติธรรมที่ควรลดลงเนื่องจากส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงเป็นเท่าใด กรณีที่ยากในการปฏิบัติ ทางเลือกหนึ่งสำหรับการลดลงของมูลค่ายุติธรรมอันเนื่องมาจากชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลง คือให้รวมต้นทุนของการเปลี่ยนแปลงไว้ในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ จากนั้นจึงทำการประเมินมูลค่ายุติธรรมใหม่ตามที่กำหนดไว้สำหรับกรณีการต่อเติมที่ไม่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลง

69. ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการเลิกใช้หรือจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ต้องพิจารณาจากผลต่างระหว่างจำนวนเงินที่ได้รับสุทธิจากการจำหน่ายกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น และต้องรับรู้กำไรหรือขาดทุนในงวดที่เลิกใช้หรือจำหน่ายสินทรัพย์นั้น (เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า ได้กำหนดเกี่ยวกับการขายและเช่ากลับคืนไว้เป็นอย่างอื่น)
70. กิจการรับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับ จากการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม ในกรณีที่เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยให้มีการผ่อนชำระเป็นงวด ให้รับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาเทียบเท่าราคาเงินสด ผลต่างระหว่างจำนวนที่จะได้รับกับราคาเทียบเท่าราคาเงินสดจะรับรู้เป็นรายได้ดอกเบี้ยโดยใช้วิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 เรื่อง (ปรับปรุง 2552) รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้)
71. กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมวลการหนี้สินหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น และมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น ๆ ที่เหมาะสมสำหรับหนี้สินที่กิจการยังคงมีพันธะผูกพันอยู่หลังจากที่ได้จำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปแล้ว
72. ค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ด้อยค่า สูญเสีย หรือยกเลิก ต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิที่จะได้รับค่าชดเชยนั้น
73. การด้อยค่าหรือผลขาดทุนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน การขอเงินคืนหรือการจ่ายเงินค่าชดเชยจากบุคคลที่สาม และการซื้อที่เกิดขึ้นภายหลังหรือการก่อสร้างสินทรัพย์เพื่อเปลี่ยนแปลงเป็นเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจที่ไม่เกี่ยวข้องกัน และต้องบันทึกบัญชีแยกจากกันดังต่อไปนี้
- 73.1 การด้อยค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน รับรู้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- 73.2 การเลิกใช้หรือการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน รับรู้ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 66 ถึง 71 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 73.3 ค่าชดเชยจากบุคคลที่สามสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ด้อยค่า สูญเสีย หรือยกเลิก ให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิที่จะได้รับค่าชดเชยนั้น
- 73.4 ต้นทุนของสินทรัพย์ที่ฟื้นฟู ซ่อม หรือก่อสร้างเพื่อเปลี่ยนแปลง ให้ปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 20 ถึง 29 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

การเปิดเผยข้อมูล

วิธีมูลค่ายุติธรรมและวิธีราคาทุน

74. การเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้กำหนดเพิ่มเติมจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 เรื่อง สัญญาเช่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า เจ้าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจะต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสัญญาเช่าด้านผู้ให้เช่า กิจการซึ่งครอบครอง

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามวิธีสัญญาเช่าการเงินหรือสัญญาเช่าดำเนินงานต้องเปิดเผยข้อมูลด้านผู้เช่าสำหรับสัญญาเช่าการเงิน และด้านผู้ให้เช่าสำหรับสัญญาเช่าดำเนินงาน

75. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้

75.1 กิจการใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมหรือวิธีราคาทุน

75.2 หากกิจการใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม กิจการจัดประเภทและบันทึกส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือตามสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหรือไม่ และในสถานการณ์ใด

75.3 หากการจัดประเภททำได้ยาก (ดูย่อหน้า 14) เกณฑ์ที่กิจการใช้ในการแยกอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ออกจากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน และเกณฑ์ในการแยกออกจากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ

75.4 วิธีการและข้อสมมติที่มีนัยสำคัญที่ใช้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน รวมทั้งข้อความที่ระบุว่าการกำหนดมูลค่ายุติธรรมมีหลักฐานสนับสนุนจากตลาด หรือกำหนด ๆ จากปัจจัยอื่น (ซึ่งกิจการต้องเปิดเผยข้อมูล) เนื่องจากลักษณะ เฉพาะของอสังหาริมทรัพย์นั้นและการขาดข้อมูลของตลาดที่เปรียบเทียบได้

75.5 ระดับที่มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ซึ่งได้มีการวัดมูลค่าหรือเปิดเผยข้อมูลไว้ในงบการเงิน) ได้มีการประเมินโดยผู้ประเมินอิสระซึ่งมีคุณสมบัติของผู้เชี่ยวชาญในวิชาชีพและมีประสบการณ์ในทำเลที่ตั้งและประเภทของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่มีการประเมินนั้น หากไม่มีการประเมินดังกล่าวกิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงไว้ด้วย

75.6 จำนวนที่ได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับ

75.6.1 รายได้ค่าเช่าจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

75.6.2 ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานทางตรง (รวมทั้งค่าซ่อมแซมและค่าบำรุงรักษา) ที่เกิดจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งก่อให้เกิดรายได้ค่าเช่าสำหรับงวด และ

75.6.3 ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานทางตรง (รวมทั้งค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา) ที่เกิดจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งไม่ได้ก่อให้เกิดรายได้ค่าเช่าสำหรับงวด

75.6.4 การเปลี่ยนแปลงสะสมในมูลค่ายุติธรรมที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนจากการขายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจากกลุ่มที่ใช้วิธีราคาทุนมายังกลุ่มที่ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้า 32ค)

75.7 ข้อจำกัดที่มีและจำนวนที่มีข้อจำกัดในการรับรู้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหรือการโอนรายได้และเงินที่ได้รับจากการจำหน่าย

75.8 ภาระผูกพันตามสัญญาในการซื้อ ก่อสร้าง หรือพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหรือในการซ่อมแซม บำรุงรักษา หรือทำให้ดีขึ้น

วิธีมูลค่ายุติธรรม

76. นอกเหนือจากการเปิดเผยตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 75 แล้ว กิจการที่ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 33 ถึง 35 ต้องเปิดเผยข้อมูลในการกระทบบยอระหว่างมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ณ วันต้นงวดกับวันสิ้นงวดโดยแสดงถึงรายการดังต่อไปนี้
- 76.1 ส่วนเพิ่มโดยแสดงแยกกันระหว่างส่วนเพิ่มที่เกิดจากการซื้อ และส่วนเพิ่มที่เป็นผลมาจากการรวมรายจ่ายในภายหลังเข้าเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์
 - 76.2 ส่วนเพิ่มที่เป็นผลมาจากการรวมธุรกิจ
 - 76.3 สินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นเป็นถือไว้เพื่อขาย หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่รอจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย ตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก และการจำหน่ายอื่น ๆ
 - 76.4 ผลกำไรหรือผลขาดทุนสุทธิจากการปรับมูลค่าให้เป็นมูลค่ายุติธรรม
 - 76.5 ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่างบการเงินไปเป็นสกุลเงินที่นำเสนอรายงานที่แตกต่างออกไป และจากการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศมาเป็นสกุลเงินของหน่วยงานที่เสนอรายงาน
 - 76.6 การโอนไปหรือโอนจากสินค้าคงเหลือหรืออสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน และ
 - 76.7 การเปลี่ยนแปลงอื่น ๆ
77. เมื่อการวัดมูลค่าที่ได้สำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมีการปรับปรุงอย่างมีนัยสำคัญเพื่อให้ตรงตามวัตถุประสงค์ของงบการเงิน ตัวอย่างเช่น เพื่อหลีกเลี่ยงการนับซ้ำสินทรัพย์หรือหนี้สินที่รับรู้แล้วเป็นสินทรัพย์และหนี้สินต่างหากตามที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 50 กิจการต้องเปิดเผยการกระทบบยอระหว่างการวัดมูลค่าที่ได้ กับการวัดมูลค่าที่ปรับปรุงแล้ว ซึ่งรวมอยู่ในงบการเงิน โดยแยกแสดงยอดรวม ของภาระผูกพันตามสัญญาเช่าที่รับรู้ซึ่งมีการบวกกลับ และยอดปรับปรุง ที่มีนัยสำคัญอื่น ๆ
78. ในกรณียกเว้นที่อ้างถึงในย่อหน้าที่ 53 เมื่อกิจการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยใช้ราคาทุนตามที่ระบุในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) การกระทบบยอที่ระบุในย่อหน้าที่ 76 จะต้องเปิดเผยจำนวนที่เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นแยกต่างหากจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนอื่น นอกจากนี้ กิจการต้องเปิดเผยทุกข้อดังต่อไปนี้
- 78.1 รายละเอียดของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
 - 78.2 คำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - 78.3 ประมาณการช่วงของมูลค่ายุติธรรมที่มีความเป็นไปได้สูง (หากสามารถหาได้)

- 78.4 เมื่อมีการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ไม่ได้บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม
 - 78.4.1 ข้อเท็จจริงที่ว่ากิจการได้จำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ไม่ได้บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม
 - 78.4.2 มูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ณ วันที่จำหน่าย และ
 - 78.4.3 จำนวนผลกำไรหรือขาดทุนที่ได้รับรู้

วิธีราคาทุน

- 79. นอกจากการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 75 แล้ว กิจการที่ใช้วิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 56 ต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
 - 79.1 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่ใช้
 - 79.2 อายุการใช้งานหรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้
 - 79.3 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเสื่อมราคาสะสม (รวมกับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์สะสม) ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด
 - 79.4 การกระทบยอดระหว่างมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ณ วันต้นงวดกับวันสิ้นงวดโดยแสดงถึงรายการดังต่อไปนี้
 - 79.4.1 ส่วนเพิ่มโดยแสดงแยกกันระหว่างส่วนเพิ่มที่เป็นผลมาจากการซื้อกับส่วนเพิ่มที่เป็นผลมาจากการรวมรายจ่ายในภายหลังเข้าเป็นต้นทุนของสินทรัพย์
 - 79.4.2 ส่วนเพิ่มที่เป็นผลมาจากการรวมธุรกิจ
 - 79.4.3 สินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นเป็นถือไว้เพื่อขาย หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่รอจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก และการจำหน่ายอื่น ๆ
 - 79.4.4 ค่าเสื่อมราคา
 - 79.4.5 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่รับรู้และจำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่กลับรายการในระหว่างงวดตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
 - 79.4.6 ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่างบการเงินไปเป็นสกุลเงินที่นำเสนอรายงานที่แตกต่างออกไป และจากการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศมาเป็นสกุลเงินของหน่วยงานที่เสนอรายงาน
 - 79.4.7 การโอนไปหรือโอนจากสินค้าคงเหลือหรืออสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน และ
 - 79.4.8 การเปลี่ยนแปลงอื่น ๆ
 - 79.5 มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในกรณียกเว้นตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 53 เมื่อกิจการไม่สามารถหามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

79.5.1 รายละเอียดของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

79.5.2 คำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ และ

79.5.3 ประเมินการช่วงของมูลค่ายุติธรรมที่มีความเป็นไปได้สูง (หากสามารถหาได้)

การปฏิบัติช่วงเปลี่ยนแปลง

วิธีมูลค่ายุติธรรม

80. กิจการที่ได้ใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรก โดยได้เลือกจัดประเภทและบันทึกบัญชีส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์บางรายการหรือทุกรายการตามสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ต้องรับรู้ผลกระทบของการเลือกนั้นเป็นการปรับปรุงในกำไรสะสมยกมาสำหรับงวดที่กิจการได้เลือกวิธีการบัญชีนี้เป็นครั้งแรก นอกจากนี้

80.1 หากกิจการได้เคยเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมต่อสาธารณะ (ไม่ว่าจะเปิดเผยในงบการเงินหรือที่ใดก็ตาม) มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในงวดก่อนหน้านั้น (ซึ่งการกำหนดมูลค่าทำให้มูลค่ายุติธรรมเป็นไปตามคำนิยามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5 และแนวปฏิบัติในย่อหน้าที่ 36 ถึง 52) กิจการอาจปฏิบัติดังนี้

80.1.1 ปรับปรุงกำไรสะสมยกมาต้นงวดในงวดแรกที่สุดที่ได้มีการนำเสนอมูลค่ายุติธรรมนั้น และ

80.1.2 ทำการปรับปรุงย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับงวดดังกล่าว

80.2 หากกิจการไม่เคยเปิดเผยข้อมูลตาม 80.1 ต่อสาธารณะ กิจการไม่ต้องปรับปรุงย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบและต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงนี้ไว้

80ก. ภายใต้วิธีมูลค่ายุติธรรม กิจการควรรายงานผลกระทบของการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาใช้ ณ วันที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีผลบังคับใช้ (หรือก่อนวันดังกล่าว) โดยปรับปรุงกำไรสะสมยกมาสำหรับงวดที่กิจการได้นำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาใช้ครั้งแรก นอกจากนี้

80ก.1 หากกิจการได้เคยเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมต่อสาธารณะ (ไม่ว่าจะเปิดเผยในงบการเงินหรือที่ใดก็ตาม) มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในงวดก่อนหน้านั้น (ซึ่งการกำหนดมูลค่าทำให้มูลค่ายุติธรรมเป็นไปตามคำนิยามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5 และแนวปฏิบัติในย่อหน้าที่ 36 ถึง 52) มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุน (แต่ไม่กำหนด) ให้กิจการปฏิบัติดังนี้

80ก.1.1 ปรับปรุงกำไรสะสมยกมาต้นงวดในงวดแรกที่สุดที่ได้มีการนำเสนอมูลค่ายุติธรรมนั้น และ

80ก.1.2 ทำการปรับปรุงย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับงวดดังกล่าว

80ก.2 หากกิจการไม่เคยเปิดเผยข้อมูลตาม 80ก.1 ต่อสาธารณะ กิจการไม่ต้องปรับปรุงย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบและควรเปิดเผยข้อเท็จจริงนี้ไว้

81. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดวิธีปฏิบัติที่แตกต่างจากข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 กำหนดให้ปรับปรุงย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบเว้นแต่จะทำได้
ในทางปฏิบัติ

82. เมื่อกิจการเริ่มปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรก การปรับปรุงกำไรสะสมต้นงวด
ให้รวมถึงการจัดประเภทใหม่ของส่วนเกินทุนจากการตีราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วย
วิธีราคาทุน
83. ให้กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี
การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด ผลกระทบจากการเปลี่ยนนโยบายการ
บัญชี เมื่อกิจการเริ่มใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรกและเลือกใช้วิธีราคาทุน โดยให้ถือ
เป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และให้รวมถึงการจัดประเภทใหม่ของส่วนเกินทุนจากการ
ตีราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเพิ่มเติมด้วย
84. ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 27 ถึง 29 เกี่ยวกับการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของอสังหาริมทรัพย์เพื่อ
การลงทุนที่ได้มาโดยการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ ให้ถือเป็นการเปลี่ยนทันทีเฉพาะรายการ
ในอนาคต

วันถือปฏิบัติ

85. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาที่เริ่มในหรือหลังวันที่
1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการ
นำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไปถือปฏิบัติสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่
1 มกราคม 2554 กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 85ก. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการนำเสนองบการเงิน ได้แก้ไขคำนิยามที่ใช้
ในทุกมาตรฐานการรายงานทางการเงิน นอกจากนั้นยังได้แก้ไขย่อหน้าที่ 62 ซึ่งกิจการจะต้องถือ
ปฏิบัติรายการแก้ไขเหล่านี้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554
หากกิจการถือปฏิบัติมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้
กิจการต้องนำการแก้ไขเหล่านี้มาถือปฏิบัติในรอบระยะเวลาดังกล่าวด้วย
- 85ข. ได้มีการแก้ไขย่อหน้าที่ 8, 9, 48, 53, 54 และ 57 และตัดย่อหน้าที่ 22 และเพิ่มย่อหน้าที่ 53ก
และ 53ข โดยกิจการจะต้องถือปฏิบัติรายการแก้ไขดังกล่าวโดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปในรอบ
ระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 กิจการสามารถเลือกที่จะถือปฏิบัติรายการแก้ไข
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างได้ก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554
ถ้ามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างสามารถระบุได้ในวันนั้น ๆ
หากกิจการเลือกที่จะนำการแก้ไขเหล่านี้มาถือปฏิบัติก่อน กิจการจะต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวและ
ถือปฏิบัติรายการแก้ไขในย่อหน้าที่ 5 และ 81จ ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ด้วย

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก ซึ่งเป็นการแก้ไขของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2551 (IFRS No.5: Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations (Bound volume 2009))

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
บทนำ	บทนำ1- บทนำ6
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2-5ก
การจัดประเภทของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย	6-14
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จะทิ้ง	13-14
การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่าย) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือถือไว้เพื่อจ่ายให้แก่ ผู้เป็นเจ้าของ	15-29
การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก)	15-19
การรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าและการกลับรายการ	20-25
การเปลี่ยนแปลงแผนในการขาย	26-29
การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล	30-42
การนำเสนอการดำเนินงานที่ยกเลิก	31-36ก
ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง	37
การนำเสนอสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภท เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย	38-40
การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม	41-42
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	43
วันถือปฏิบัติ	44-44ง
การยกเลิกมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับเดิม	45
ภาคผนวก	
ก คำนิยาม	
ข แนวปฏิบัติ	
แนวทางปฏิบัติ	

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 45 ภาคผนวก ก และ ข ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน โดยตัวอักษรหนาดำถือเป็นหลักการที่สำคัญ และมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

บทนำ

เหตุผลในการออกมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

บทนำ 1 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก กำหนดถึงการจัดประเภท การวัดมูลค่า และการนำเสนอข้อมูลของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

บทนำ 2 บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง

บทนำ 3 บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง

บทนำ 4 บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง

บทนำ 5 บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง

หลักการสำคัญในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

บทนำ 6 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

6.1 นำการจัดประเภท ‘ถือไว้เพื่อขาย’ มาใช้

6.2 แนะนำแนวคิดเกี่ยวกับกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก ซึ่งหมายถึงกลุ่มของสินทรัพย์ที่จะยกเลิก (โดยการขายหรือไม่ใช่การขาย) รวมกันเป็นกลุ่มในรายการเดียว รวมทั้งหนี้สินที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินทรัพย์เหล่านั้นที่จะถูกโอนไปในรายการดังกล่าว

6.3 กำหนดให้สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายแสดงด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

6.4 กำหนดให้กิจการหยุดคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย

6.5 กำหนดให้กิจการต้องนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย รวมถึงสินทรัพย์และหนี้สินที่รวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย เป็นรายการแยกต่างหากในงบแสดงฐานะการเงิน

6.6 กำหนดให้

- 6.6.1 จัดประเภทเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิก ณ วันที่การดำเนินงานเข้าเงื่อนไขของการถือไว้เพื่อขาย หรือเมื่อกิจการขายการดำเนินงาน
- 6.6.2 แสดงผลการดำเนินงานของการดำเนินงานที่ยกเลิกแยกต่างหากในงบแสดงฐานะการเงิน
- 6.6.3 ไม่ปรับปรุงย้อนหลังการจัดประเภทการดำเนินงานที่ยกเลิกเมื่อเงื่อนไขของการจัดประเภทไม่เกิดขึ้นจนกระทั่งหลังสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

วัตถุประสงค์

1. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย รวมถึงการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลของการดำเนินงานที่ยกเลิก โดยเฉพาะอย่างยิ่ง มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ต้องการให้
 - 1.1 วัดมูลค่าของสินทรัพย์ที่เข้าเกณฑ์การจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย โดยใช้มูลค่าที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย และหยุดคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ดังกล่าว และ
 - 1.2 นำเสนอสินทรัพย์ที่เข้าเกณฑ์การจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายเป็นรายการแยกต่างหากในงบแสดงฐานะการเงิน และนำเสนอผลของการดำเนินงานที่ยกเลิกเป็นรายการแยกต่างหากในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

ขอบเขต

2. การจัดประเภทและการนำเสนอตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ที่จัดเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนทุกชนิด¹ และกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกทุกกลุ่มในกิจการ การวัดมูลค่าตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่เข้าเกณฑ์การรับรู้ทุกชนิดและกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก (ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 4) ยกเว้นสินทรัพย์ที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 5 ซึ่งยังคงต้องวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
3. สินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ต้องไม่จัดประเภทใหม่เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนจนกว่าสินทรัพย์นั้นจะเข้าเกณฑ์ในการจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องไม่จัดประเภทสินทรัพย์ที่โดยปกติแล้วจะจัดเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ซื้อมาสำหรับขายต่อโดยเฉพาะ เป็นสินทรัพย์หมุนเวียน เว้นแต่สินทรัพย์นั้นเข้าเกณฑ์ที่จะจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
4. ในบางครั้งกิจการจำหน่ายกลุ่มของสินทรัพย์ อาจมีหนี้สินที่เกี่ยวข้องโดยตรงในรายการเดียวกัน กลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่ายนั้นอาจเป็นกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หน่วยของ

¹ สำหรับสินทรัพย์ที่จัดประเภทตามการนำเสนอตามสภาพคล่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนคือสินทรัพย์ที่รวมถึงจำนวนที่คาดว่าจะได้รับคืนเกินกว่า 12 เดือนหลังจากวันที่รายงาน ย่อหน้าที่ 3 ใช้กับการจัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าว

สินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดเพียงหน่วยเดียว หรือบางส่วนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด² กลุ่มที่ยกเลิกอาจรวมไปถึงสินทรัพย์และหนี้สินใด ๆ ของกิจการซึ่งรวมทั้งสินทรัพย์หมุนเวียน หนี้สินหมุนเวียนและสินทรัพย์ที่ไม่ได้มีการวัดมูลค่าตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5 ของ มาตรฐาน การรายงานทางการเงินฉบับนี้ หากสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่อยู่ในขอบเขตของการวัดมูลค่าตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกให้นำข้อกำหนด ในการวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ทั้งกลุ่ม เพื่อให้กลุ่มสินทรัพย์วัดมูลค่าโดยใช้จำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรม หักด้วยต้นทุนในการขาย ข้อกำหนดในการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละรายการที่อยู่ในกลุ่ม สินทรัพย์ที่ยกเลิกกำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 18 19 และ 23

5. ข้อกำหนดในการวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้³ ไม่นำมาถือปฏิบัติกับ สินทรัพย์ต่อไปนี้ (ไม่ว่าจะเป็นสินทรัพย์เดี่ยวหรือเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) โดย ข้อกำหนดของสินทรัพย์เหล่านี้อยู่ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ดังนี้
 - 5.1 สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี (มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้
 - 5.2 สินทรัพย์ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน (มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 5.3 สินทรัพย์ทางการเงินที่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้ และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 5.4 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือปฏิบัติตามวิธีมูลค่ายุติธรรมในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
 - 5.5 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่วัดมูลค่าโดยใช้มูลค่ายุติธรรมหักประมาณการต้นทุนในการขาย ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 5.6 สิทธิตามสัญญาภายใต้สัญญาประกันภัยที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 5ก การจัดประเภท การนำเสนอข้อมูล และการวัดมูลค่าที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ที่ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ซึ่งจัดประเภทเป็น สินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย รวมถึงสินทรัพย์ที่ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ซึ่งจัด ประเภทสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของในฐานะที่เป็นเจ้าของ (สินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อ ขายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของ)

² อย่างไรก็ตาม เมื่อกระแสเงินสดจากสินทรัพย์หรือกลุ่มของสินทรัพย์คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยหลักมาจากการขายมากกว่าการใช้ อย่างต่อเนื่อง สินทรัพย์ดังกล่าวก็จะขึ้นอยู่กับกระแสเงินสดจากสินทรัพย์อื่นน้อยลง และกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกซึ่งเคยเป็น ส่วนหนึ่งของหน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดก็จะกลายเป็นหน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแยกต่างหาก

³ นอกเหนือจากย่อหน้าที่ 18 และ 19 ซึ่งกำหนดให้สินทรัพย์ที่สงสัยว่าจะด้อยค่าให้วัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงาน การเงินที่ฉบับอื่นเกี่ยวข้อง

การจัดประเภทของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย หรือสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อจ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของ

6. กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหากมูลค่าตามบัญชีที่จะได้รับคืนส่วนใหญ่มาจากการขาย มิใช่มาจากการใช้สินทรัพย์นั้นต่อไป
7. ในกรณีเช่นนี้ สินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) จะต้องมีไว้เพื่อขายในทันทีในสภาพปัจจุบันซึ่งขึ้นอยู่กับข้อตกลงที่เป็นปกติและถือปฏิบัติกันทั่วไปสำหรับการขายสินทรัพย์เหล่านั้น (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) และการขายต้องมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแนในระดับสูงมาก
8. สำหรับการขายที่จะมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแนในระดับสูงมากนั้น ผู้บริหารในระดับที่เหมาะสมต้องผูกมัดกับแผนการขายสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) และต้องเริ่มดำเนินการตามแผนเพื่อหาผู้ซื้อ และเพื่อทำตามแผนให้สมบูรณ์ นอกจากนี้ กิจการต้องมีการเสนอขายสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) อย่างจริงจังในราคาที่เหมาะสมผลสอดคล้องกับมูลค่ายุติธรรมในปัจจุบันของสินทรัพย์นั้น นอกจากนี้ การขายดังกล่าวต้องคาดว่าจะเข้าเงื่อนไขในการรับรู้รายการเป็นการขายที่เสร็จสมบูรณ์ภายใน 1 ปี นับจากวันที่จัดประเภทสินทรัพย์ เว้นแต่จะเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 9 และการดำเนินการเพื่อให้แผนเสร็จสมบูรณ์ต้องบ่งบอกได้ว่าไม่น่าจะเป็นไปได้ที่จะมีการเปลี่ยนแปลงแผนอย่างมีนัยสำคัญหรือจะยกเลิกแผนนั้น ความเป็นไปได้ของการได้รับอนุมัติจากผู้ถือหุ้น (หากกฎหมายมีข้อกำหนดไว้) ต้องถือเป็นส่วนหนึ่งของการประเมินว่าการขายดังกล่าวมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแนในระดับสูงมากหรือไม่
- 8ก. กิจการซึ่งผูกพันกับแผนการขายสินทรัพย์ที่ส่งผลให้กิจการสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อยต้องจัดประเภทรายการสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อยเหล่านั้นเป็นสินทรัพย์และหนี้สินที่ถือไว้เพื่อขายเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 6 ถึง 8 โดยไม่คำนึงถึงว่ากิจการจะยังคงมีส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในบริษัทย่อยดังกล่าวหลังการขายหรือไม่
9. โดยทั่วไปอาจมีเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่ทำให้ระยะเวลาการขายที่เสร็จสมบูรณ์ขยายเกินกว่า 1 ปี การขยายระยะเวลาในการขายที่เสร็จสมบูรณ์นั้นไม่ได้เป็นเหตุให้สินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) นั้น ไม่สามารถจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย หากความล่าช้านั้นเกิดจากเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อยู่นอกเหนือการควบคุมของกิจการ และมีหลักฐานเพียงพอที่จะแสดงให้เห็นว่ากิจการยังคงยึดถือแผนในการขายสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) กรณีนี้จะเกิดขึ้นเมื่อเข้าเกณฑ์ตามที่กำหนดไว้ในภาคผนวก ข
10. รายการขายให้รวมถึงการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่นเมื่อการแลกเปลี่ยนนั้นมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

11. เมื่อกิจการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) โดยมีแผนที่จะจำหน่ายออกไปในภายหลัง กิจการจะจัดประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ดังกล่าว เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย ณ วันที่ได้สินทรัพย์นั้นมาก็ต่อเมื่อเข้าเกณฑ์ระยะเวลา 1 ปี ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 8 (นอกจากจะได้รับยกเว้นตามย่อหน้าที่ 9) และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมากที่เงื่อนไขอื่นในย่อหน้าที่ 7 และ 8 (ซึ่งยังไม่ได้เป็นไปตามที่กำหนดในวันนั้น) จะเป็นไปตามเงื่อนไขดังกล่าวภายในระยะเวลาอันสั้นหลังจากที่ได้สินทรัพย์นั้นมา (ปกติภายใน 3 เดือน)
 12. หากเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 7 และ 8 ครบถ้วนหลังสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการ ต้องไม่จัดประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายในงบการเงินที่เผยแพร่ อย่างไรก็ตาม หากเงื่อนไขดังกล่าวครบถ้วนหลังจากสิ้นรอบระยะเวลารายงาน แต่ก่อนการอนุมัติให้เผยแพร่งบการเงิน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 41.1 41.2 และ 41.4 ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
 - 12ก. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) จะจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของก็ต่อเมื่อกิจการผูกพันในการจ่ายสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ให้แก่ผู้เป็นเจ้าของ ในกรณีนี้สินทรัพย์ดังกล่าวจะต้องมีไว้เพื่อการขายในทันทีในสภาพปัจจุบัน และการจ่ายมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมาก สำหรับการจ่ายที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมาก การดำเนินการที่จะทำให้การจ่ายเสร็จสมบูรณ์ต้องมีการเริ่มต้นแล้ว และคาดว่าจะเสร็จสมบูรณ์ภายในหนึ่งปีนับจากวันที่การจัดประเภทสินทรัพย์ การดำเนินการที่จำเป็นเพื่อให้การจ่ายเสร็จสมบูรณ์ต้องบ่งบอกได้ว่าไม่น่าจะเป็นไปได้อันจะมีการเปลี่ยนแปลงการจ่ายอย่างมีนัยสำคัญหรือจะยกเลิกการจ่ายนั้น ความเป็นไปได้ของการได้รับอนุมัติจากผู้ถือหุ้น (หากกฎหมายมีข้อกำหนดไว้) จะต้องถือเป็นส่วนหนึ่งของการประเมินว่าการจ่ายดังกล่าวมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมากหรือไม่
- สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จะทิ้ง**
13. กิจการต้องไม่จัดประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จะทิ้งเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย เนื่องจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่จะได้รับคืนส่วนใหญ่จะเกิดจากการใช้งานต่อไป อย่างไรก็ตาม หากกลุ่มสินทรัพย์ที่จะทิ้งนั้นเข้าเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 32.1 ถึง 32.3 กิจการต้องแสดงผลประกอบการและกระแสเงินสดของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิกตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 33 และ 34 ณ วันที่หยุดใช้สินทรัพย์นั้น สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จะทิ้งรวมถึงสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จะใช้ไปจนถึงสุดอายุทางเศรษฐกิจ และสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จะถูกปิดไปมากกว่าที่จะถูกขาย
 14. กิจการต้องไม่จัดประเภทของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่เลิกใช้ชั่วคราวเป็นสินทรัพย์ที่จะทิ้ง

การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก)

15. กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย
- 15ก กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อจ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการจ่าย⁴
16. หากสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่ได้มาใหม่เข้าเงื่อนไขในการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (ดูย่อหน้า 11) การปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 15 จะทำให้สินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ถูกวัดมูลค่าในการรับรู้เมื่อเริ่มแรกโดยใช้จำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชี หากสินทรัพย์นั้นไม่ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (เช่น ราคาทุน) กับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ดังนั้น หากสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ได้มาโดยเป็นส่วนหนึ่งของการรวมกิจการ สินทรัพย์นั้นต้องถูกวัดมูลค่าโดยใช้มูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการขาย
17. เมื่อคาดว่าการขายจะเกิดขึ้นเกินกว่าระยะเวลา 1 ปี กิจการต้องวัดต้นทุนในการขายด้วยมูลค่าปัจจุบัน มูลค่าปัจจุบันของต้นทุนในการขายที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากระยะเวลาที่ผ่านมาต้องแสดงเป็นต้นทุนทางการเงินในกำไรหรือขาดทุน
18. กิจการต้องวัดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ (หรือสินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดในกลุ่ม) ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในทันทีก่อนที่จะจัดประเภทสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) นั้นเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายในครั้งแรก
19. ในการวัดมูลค่าใหม่ของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกในภายหลัง มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินใดๆ ที่ไม่ได้อยู่ในขอบเขตของข้อกำหนดในการวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้แต่รวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย ต้องมีการวัดมูลค่าใหม่ให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องก่อนที่จะมีการวัดมูลค่าใหม่ของมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก

⁴ ต้นทุนในการจ่ายหมายถึง ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจ่าย ไม่รวมต้นทุนทางการเงินและค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้

การรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าและการกลับรายการ

20. กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสำหรับการลดมูลค่าในครั้งแรกหรือในครั้งต่อไปของสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เพื่อให้มูลค่าของสินทรัพย์เท่ากับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ทั้งนี้ จนเท่ากับจำนวนที่ไม่เคยรับรู้ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19
21. กิจการต้องรับรู้ผลกำไรจากการเพิ่มขึ้นในภายหลังของมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ แต่ไม่เกินยอดผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เคยรับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้หรือที่เคยรับรู้ก่อนหน้านี้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
22. กิจการต้องรับรู้ผลกำไรจากการเพิ่มขึ้นในภายหลังของมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก
 - 22.1 จนเท่ากับจำนวนที่ไม่เคยรับรู้ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19 แต่
 - 22.2 ไม่เกินยอดผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่อยู่ในขอบเขตของการวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ทั้งนี้ ไม่ว่าจะเป็ ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เคยรับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ หรือที่เคยรับรู้ก่อนหน้านี้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
23. ผลขาดทุนจากการด้อยค่า (หรือผลกำไรที่เกิดขึ้นในภายหลัง) ที่รับรู้สำหรับกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกต้องนำไปลด (หรือเพิ่ม) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในกลุ่มที่อยู่ในขอบเขตของการวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ตามลำดับของการปันส่วนที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 104.1 และ 104.2 และย่อหน้าที่ 122 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
24. ในวันที่ตัดรายการออกจากบัญชี กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เคยรับรู้ในวันที่ขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับการตัดรายการแสดงไว้ใน
 - 24.1 ย่อหน้าที่ 67 ถึง 72 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) และ
 - 24.2 ย่อหน้าที่ 112 ถึง 117 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
25. กิจการต้องไม่บันทึกค่าเสื่อมราคา (หรือค่าตัดจำหน่าย) ของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนระหว่างที่สินทรัพย์นั้นถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย หรือระหว่างที่สินทรัพย์นั้นเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย ส่วนดอกเบียและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับหนี้สินซึ่งอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายนั้นต้องยังคงรับรู้ต่อไป

การเปลี่ยนแปลงแผนการขาย

26. หากกิจการจัดประเภทของสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย แต่ภายหลังไม่เข้าเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 7 ถึง 9 อีกต่อไป กิจการต้องเลิกจัดประเภทสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) นั้นเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย
27. กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่เลิกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือเลิกรวมเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) โดยใช้จำนวนที่ต่ำกว่าระหว่าง
 - 27.1 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ก่อนจะถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและปรับปรุงด้วยค่าเสื่อมราคา ค่าตัดจำหน่าย หรือการตีราคาใหม่ที่ควรจะได้รับหากสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) นั้นไม่ได้ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย กับ
 - 27.2 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน ณ วันที่ตัดสินใจเลิกขายในเวลาต่อมา⁵
28. กิจการต้องรวมการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่เลิกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายในกำไรหรือขาดทุน⁶ จากการดำเนินงานต่อเนื่อง ในงวดที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 7 ถึง 9 อีกต่อไป กิจการต้องแสดงรายการปรับปรุงดังกล่าวในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จในส่วนเดียวกันกับการแสดงผลกำไรหรือขาดทุน (ถ้ามี) ที่รับรู้ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 37
29. หากกิจการย้ายสินทรัพย์หรือหนี้สินใดออกจากกลุ่มสินทรัพย์ที่กำหนดที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย สินทรัพย์และหนี้สินที่เหลืออยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่กำหนดซึ่งจะขายนี้จะต้องมีการวัดมูลค่าเป็นกลุ่มต่อไปก็ต่อเมื่อกลุ่มนั้นเข้าเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 7 ถึง 9 มิฉะนั้นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่เหลืออยู่ในกลุ่มซึ่งแต่ละรายการยังคงเข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์แต่ละรายการโดยใช้จำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายในวันนั้น กิจการต้องเลิกจัดประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ไม่เข้าเงื่อนไข เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 26

⁵ หากสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนเป็นส่วนหนึ่งของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ดังกล่าวคือมูลค่าตามบัญชีหลังจากหักขาดทุนจากการด้อยค่าซึ่งเกิดขึ้นจากหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

⁶ ยกเว้น กรณีที่สินทรัพย์เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เคยตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งการปรับปรุงต้องถือเป็นการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

30. กิจการต้องนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินผลทางการเงินของการดำเนินงานที่ยกเลิกและการเลิกใช้สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก)

การนำเสนอการดำเนินงานที่ยกเลิก

31. ส่วนประกอบของกิจการ ประกอบด้วย การดำเนินงานและกระแสเงินสดที่สามารถแยกได้อย่างชัดเจน (ทั้งในด้านการดำเนินงานและด้านวัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงิน) จากส่วนที่เหลือของกิจการ หรืออีกนัยหนึ่ง ส่วนประกอบของกิจการจะเป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดในขณะที่มีไว้สำหรับดำเนินงาน

32. การดำเนินงานที่ยกเลิก หมายถึง ส่วนประกอบของกิจการที่ยกเลิกหรือที่จัดประเภทไว้เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย และ

32.1 เป็นสายงานธุรกิจที่สำคัญหรือพื้นที่ทางภูมิศาสตร์ที่แยกต่างหาก

32.2 เป็นส่วนหนึ่งของแผนร่วมกันที่จะยกเลิกสายงานธุรกิจที่สำคัญหรือเขตภูมิศาสตร์ที่แยกต่างหาก หรือ

32.3 เป็นบริษัทย่อยที่ซื้อมาเพื่อขายต่อ

33. กิจการต้องเปิดเผย

33.1 จำนวนเงินในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งประกอบด้วยยอดรวมของ

33.1.1 กำไรหรือขาดทุนหลังจากหักภาษีของการดำเนินงานที่ยกเลิก และ

33.1.2 ผลกำไรหรือขาดทุนหลังหักจากภาษีที่รับรู้ในการวัดมูลค่าให้เป็นมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย หรือในการจำหน่ายสินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการดำเนินงานที่ยกเลิก

33.2 การวิเคราะห์จำนวนเงินในข้อ 33.1 โดยแสดงเป็น

33.2.1 รายได้ ค่าใช้จ่าย และผลกำไรหรือขาดทุนก่อนหักภาษีของการดำเนินงานที่ยกเลิก

33.2.2 ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 81.8 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้

33.2.3 ผลกำไรหรือขาดทุนที่รับรู้ในการวัดมูลค่าให้เป็นมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย หรือในการจำหน่ายสินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการดำเนินงานที่ยกเลิก และ

33.2.4 ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 81.8 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้

การวิเคราะห์ดังกล่าวอาจนำเสนอในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ หากกิจการนำเสนอการวิเคราะห์ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ กิจการต้อง

นำเสนอไว้ในส่วนที่ระบุว่าเกี่ยวข้องกับการดำเนินงานที่ยกเลิก ซึ่งหมายถึง แยกต่างหากจากการดำเนินงานต่อเนื่อง การวิเคราะห์นี้ไม่จำเป็นต้องทำสำหรับกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่เป็นบริษัทย่อยที่ซื้อใหม่ซึ่งเข้าเงื่อนไขในการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตั้งแต่ตอนซื้อ (ดูย่อหน้าที่ 11)

33.3 กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมการดำเนินงาน การลงทุน และการจัดหาเงินของการดำเนินงานที่ยกเลิก การเปิดเผยเหล่านี้อาจนำเสนอในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือในงบการเงิน การเปิดเผยนี้ไม่จำเป็นต้องทำสำหรับกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่เป็นบริษัทย่อยที่ซื้อใหม่ซึ่งเข้าเงื่อนไขในการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตั้งแต่ตอนซื้อ (ดูย่อหน้าที่ 11)

33.4 จำนวนของกำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องและจากการดำเนินงานที่ยกเลิกซึ่งป็นให้แก่เจ้าของบริษัทใหญ่ การเปิดเผยเหล่านี้อาจเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือแสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

33ก หากกิจการนำเสนอส่วนประกอบของกำไรหรือขาดทุนในงบเฉพาะกำไรขาดทุนตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 81 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงินส่วนที่ระบุว่าเกี่ยวข้องกับการดำเนินงานที่ยกเลิกจะนำเสนอในงบเฉพาะกำไรขาดทุนนั้น

34. กิจการต้องนำเสนอการเปิดเผยข้อมูลใหม่ตามย่อหน้าที่ 33 สำหรับงบการเงินงวดก่อน เพื่อเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานที่ได้ยกเลิกไปในวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน สำหรับงวดที่นำเสนอครั้งล่าสุด

35. กิจการต้องจัดประเภทการปรับปรุงในงวดปัจจุบันของจำนวนเงินที่เคยนำเสนอในการดำเนินงานที่ยกเลิก ซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายการดำเนินงานในงวดก่อน แยกต่างหากในส่วนของการดำเนินงานที่ยกเลิก กิจการต้องเปิดเผยลักษณะและจำนวนของการปรับปรุงดังกล่าว สถานการณ์ที่อาจทำให้เกิดการปรับปรุงเหล่านี้รวมถึงตัวอย่างต่อไปนี้

35.1 การแก้ปัญหาความไม่แน่นอนที่เกิดจากข้อตกลงในรายการยกเลิกการดำเนินงาน เช่น การได้ข้อยุติเกี่ยวกับการปรับปรุงราคาซื้อและการรับประกันกับผู้ซื้อ

35.2 การแก้ปัญหาความไม่แน่นอนที่เกิดขึ้นจากและเกี่ยวข้องโดยตรงกับการดำเนินงานของส่วนประกอบของกิจการก่อนการจำหน่าย เช่น ภาวะผูกพันที่ผู้ขายยังคงต้องรับผิดชอบต่อสภาพแวดล้อมและการรับประกันสินค้าของผู้ขาย

35.3 มีการจ่ายชำระภาวะผูกพันของแผนผลประโยชน์ของพนักงานโดยที่การจ่ายชาระนั้นเกี่ยวข้องโดยตรงกับรายการที่ยกเลิก

36. หากกิจการเลิกจัดประเภทส่วนประกอบของกิจการเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย กิจการต้องจัดประเภทผลการดำเนินงานของส่วนประกอบดังกล่าวที่เคยนำเสนอในการดำเนินงานที่ยกเลิกตามย่อหน้าที่ 33 ถึง 35 ใหม่ ผลการดำเนินงานดังกล่าวต้องรวมอยู่ในกำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องสำหรับทุกงวดที่นำเสนอ กิจการต้องอธิบายว่าจำนวนสำหรับเงินงวดก่อนเป็นการนำเสนอใหม่

- 36ก กิจการซึ่งผูกพันกับแผนการขายสินทรัพย์ที่ส่งผลให้กิจการสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อย ต้องเปิดเผยข้อมูลกำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 33 ถึง 36 เมื่อบริษัทย่อยดังกล่าวเป็นกลุ่มที่ยกเลิก ซึ่งเป็นไปตามค่านิยมของการดำเนินงานที่ยกเลิกตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 32

ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง

37. ผลกำไรหรือขาดทุนจากการวัดมูลค่าใหม่ของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายที่ไม่เป็นไปตามค่านิยมของการดำเนินงานที่ยกเลิกต้องรวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่อง

การแสดงรายการสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

38. กิจการต้องแสดงรายการสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและสินทรัพย์ของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย แยกต่างหากจากสินทรัพย์อื่นในงบแสดงฐานะการเงิน หนี้สินในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายต้องนำเสนอแยกต่างหากจากหนี้สินอื่นในงบแสดงฐานะการเงิน สินทรัพย์และหนี้สินเหล่านี้ต้องไม่นำมาหักลบกันและนำเสนอเป็นจำนวนเดียว กิจการต้องเปิดเผยประเภทของสินทรัพย์และหนี้สินที่สำคัญซึ่งถูกจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายแยกต่างหากในงบแสดงฐานะการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เว้นแต่จะได้รับการยกเว้นตามย่อหน้าที่ 39 กิจการต้องนำเสนอรายได้หรือค่าใช้จ่ายสะสมที่รับรู้โดยตรงในส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายแยกต่างหาก

39. กิจการไม่ต้องเปิดเผยประเภทของสินทรัพย์และหนี้สินที่สำคัญหากกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกเป็นบริษัทย่อยที่ซื้อใหม่ ซึ่งเข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายจากการซื้อ (ดูย่อหน้าที่ 11)

40. กิจการต้องไม่จัดประเภทใหม่หรือนำเสนอใหม่สำหรับจำนวนเงินที่ได้นำเสนอเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน หรือเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่ได้จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายในงบแสดงฐานะการเงินสำหรับงวดก่อน เพื่อสะท้อนถึงการจัดประเภทในงบแสดงฐานะการเงินสำหรับงวดที่นำเสนอครั้งล่าสุด

การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม

41. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินในงวดที่สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือเมื่อมีการขายสินทรัพย์ดังกล่าว

41.1 คำอธิบายของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก)

41.2 คำอธิบายถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์ของการขาย หรือที่นำไปสู่การจำหน่ายที่คาดไว้ และลักษณะและระยะเวลาที่คาดว่าจะจำหน่าย

- 41.3 ผลกำไรหรือขาดทุนที่รับรู้ตามย่อหน้าที่ 20 ถึง 22 และหัวข้อในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จที่รวมผลกำไรหรือขาดทุนนั้นไว้ (หากไม่ได้นำเสนอแยกต่างหากในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ)
- 41.4 ส่วนงานที่มีสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)
42. หากเป็นไปตามย่อหน้าที่ 26 หรือย่อหน้าที่ 29 ในงวดที่กิจการตัดสินใจเปลี่ยนแปลงแผนในการขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) กิจการต้องเปิดเผยข้ออธิบายข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่นำไปสู่การตัดสินใจดังกล่าวและผลของการตัดสินใจที่มีต่อผลการดำเนินงานสำหรับงวดนั้นและงวดก่อนที่มีการนำเสนอ

การถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

43. กิจการต้องใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปเมื่อกิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่เข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่เข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิกหลังจากวันที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มีผลบังคับใช้ กิจการอาจปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนทุกประเภท (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่เข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่เข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิกก่อนวันที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จะมีผลบังคับใช้หากกิจการทราบมูลค่าและข้อมูลอื่นที่ต้องนำมาใช้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เมื่อเข้าเงื่อนไขที่กำหนดไว้เป็นครั้งแรก

วันถือปฏิบัติ

44. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติหากกิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไปถือปฏิบัติสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554 กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 44ก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ปรับปรุงคำศัพท์ซึ่งใช้กับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ทำให้ต้องปรับปรุงย่อหน้าที่ 3 และ 38 และเพิ่มย่อหน้าที่ 33ก ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องถือปฏิบัติสำหรับการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 แต่หากกิจการได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงินก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวจะมีผลบังคับใช้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นด้วย
- 44ข การปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ทำให้ต้องปรับปรุงย่อหน้าที่ 33.4 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

กิจการต้องถือปฏิบัติสำหรับการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 แต่หากกิจการได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าว จะมีผลบังคับใช้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นด้วย การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวต้องใช้วิธีปรับย้อนหลังด้วย

- 44ค มาตรฐานการรายงานงานทางการเงินฉบับนี้ได้เพิ่มข้อความในย่อหน้าที่ 8ก และ 36ก กิจการต้องถือปฏิบัติสำหรับการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 มาตรฐานการรายงานงานทางการเงินฉบับนี้อุญาตให้นำไปปฏิบัติก่อนเวลาที่มีผลบังคับใช้ อย่างไรก็ตาม กิจการต้องไม่ถือปฏิบัติสำหรับการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554 เว้นแต่กิจการได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ แต่หากกิจการได้ถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554 กิจการต้องเปิดเผยเกี่ยวกับข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย กิจการต้องถือปฏิบัติสำหรับการปรับปรุงดังกล่าวด้วยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปนับจากวันที่กิจการนำมาตรฐานการรายงานงานทางการเงินฉบับนี้มาใช้เป็นครั้งแรก ซึ่งขึ้นอยู่กับแนวปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงในย่อหน้าที่ 45 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ
- 44ง มาตรฐานการรายงานงานทางการเงินฉบับนี้ได้เพิ่มข้อความในย่อหน้าที่ 5ก 12ก และ 15ก เมื่อกิจการถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่าย) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อจ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 กิจการต้องใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป มาตรฐานการรายงานงานทางการเงินฉบับนี้อุญาตให้ใช้วิธีปรับย้อนหลังสำหรับเรื่องดังกล่าว มาตรฐานการรายงานงานทางการเงินฉบับนี้อุญาตให้นำเรื่องดังกล่าวไปปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้โดยกิจการต้องเปิดเผยเกี่ยวกับข้อเท็จจริงดังกล่าว และต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ด้วย

การยกเลิกมาตรฐานการรายงานงานทางการเงินฉบับเดิม

45. มาตรฐานการรายงานงานทางการเงินฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการรายงานงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

ภาคผนวก ก

คำนิยาม

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด	สินทรัพย์กลุ่มที่เล็กที่สุดที่สามารถระบุได้ที่เกิดกระแสเงินสดรับ ซึ่งโดยส่วนใหญ่เป็นอิสระจากกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น
ส่วนประกอบของกิจการ	การดำเนินงานหรือกระแสเงินสดที่สามารถแยกได้อย่างชัดเจน (ทั้งในด้านการดำเนินงานและสำหรับวัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงิน) จากส่วนที่เหลือของกิจการ
ต้นทุนในการขาย	ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ไม่รวมต้นทุนทางการเงินและค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้
สินทรัพย์หมุนเวียน	สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ (ก) คาดว่าจะได้รับประโยชน์หรือตั้งใจสำหรับขายหรือใช้ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ (ข) มีวัตถุประสงค์หลัก ถือไว้เพื่อค้า (ค) คาดว่าจะใช้ประโยชน์ภายใน 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน หรือ (ง) สินทรัพย์ที่เป็นเงินสดหรือรายการที่เทียบเท่าเงินสด (ตามคำนิยามในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบกระแสเงินสด) และที่ไม่มีข้อจำกัดในการแลกเปลี่ยนหรือการใช้ในการชำระหนี้สินอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน
การดำเนินงานที่ยกเลิก	ส่วนประกอบของกิจการที่ยกเลิกหรือที่จัดประเภทไว้เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย และ (ก) เป็นสายงานธุรกิจที่สำคัญหรือเขตภูมิศาสตร์ที่แยกต่างหาก (ข) เป็นส่วนหนึ่งของแผนร่วมกันที่จะยกเลิกธุรกิจที่สำคัญหรือเขตภูมิศาสตร์ที่แยกต่างหาก หรือ (ค) เป็นบริษัทย่อยที่ซื้อมาเพื่อขายต่อ
กลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก	กลุ่มของสินทรัพย์ที่ยกเลิก (โดยการขายหรือไม่ใช่การขาย) รวมกันเป็นกลุ่มในรายการเดียว และหนี้สินที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินทรัพย์เหล่านั้นที่จะถูกโอนไปพร้อมกับรายการดังกล่าว กลุ่มสินทรัพย์รวมถึงค่าความนิยมที่ได้มาในการรวมธุรกิจถ้ากลุ่มสินทรัพย์เป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ได้รับปันส่วนค่าความนิยมตามที่กำหนด

	ไว้ในย่อหน้าที่ 80 ถึง 87 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การตัดย่ค่าของสินทรัพย์ หรือเป็นการดำเนินงานภายในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด
มูลค่ายุติธรรม	จำนวนที่สินทรัพย์สามารถแลกเปลี่ยน หรือจำนวนที่ใช้ชำระหนี้สินในเวลาที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน
ข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอน	ข้อตกลงกับผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกันซึ่งผูกพันทั้งสองฝ่ายและมักมีผลบังคับตามกฎหมาย ซึ่ง (ก) กำหนดข้อตกลงที่มีนัยสำคัญทั้งหมดรวมถึงราคาและระยะเวลาของรายการ และ (ข) รวมถึงมีบทลงโทษหากไม่ปฏิบัติตามข้อผูกพันซึ่งมากเพียงพอ ที่ทำให้การปฏิบัติตามข้อผูกพันมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมาก
ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมาก	มีความเป็นไปได้ที่จะเกิดขึ้นสูงมากกว่าความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	สินทรัพย์ที่ไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์หมุนเวียน
มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่	มีความเป็นไปได้ที่จะเกิดขึ้นมากกว่าที่จะไม่เกิดขึ้น
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	จำนวนที่สูงกว่าระหว่างมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หักต้นทุนในการขายและมูลค่าจากการใช้
มูลค่าจากการใช้	มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่องและการเลิกใช้เมื่อสิ้นสุดอายุใช้งาน

ภาคผนวก ข

แนวปฏิบัติ

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การขยายระยะเวลาที่ต้องใช้ในการขายให้เสร็จสมบูรณ์

ข1 ตามที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 9 การขยายระยะเวลาที่ต้องใช้ในการขายให้เสร็จสมบูรณ์ไม่ได้เป็นสาเหตุที่ทำให้ไม่สามารถจัดประเภทสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหากความล่าช้านั้นเกิดจากเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อยู่นอกเหนือการควบคุมของกิจการและมีหลักฐานเพียงพอที่จะแสดงให้เห็นว่า กิจการยังคงยึดถือในแผนการขายสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ข้อยกเว้นสำหรับข้อกำหนด 1 ปีตามย่อหน้าที่ 8 ต้องนำมาถือปฏิบัติเมื่อมีเหตุการณ์หรือสถานการณ์ดังต่อไปนี้เกิดขึ้น

- (ก) ในวันที่กิจการตัดสินใจปฏิบัติตามแผนที่จะขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) กิจการคาดหวังอย่างสมเหตุสมผลว่าผู้อื่น (ซึ่งไม่ใช่ผู้ซื้อ) จะบังคับใช้เงื่อนไขในการโอนสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จะทำให้อายุระยะเวลาที่ต้องใช้ในการขายให้เสร็จสมบูรณ์นั้นต้องขยายออกไป และ
 - (ก.1) การกระทำที่จำเป็นเพื่อตอบสนองต่อเงื่อนไขเหล่านั้นไม่สามารถเกิดขึ้นได้จนกระทั่ง หลังจากได้ทำข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอน และ
 - (ก.2) ข้อผูกพันแน่นอนในการซื้อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมากกว่าจะเกิดขึ้นภายใน 1 ปี
- (ข) กิจการได้รับข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอนและเป็นผลให้ผู้ซื้อหรือผู้อื่นบังคับใช้เงื่อนไขอย่างที่ไม่ได้คาดการณ์มาก่อนในการโอนสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ซึ่งก่อนหน้านี้ได้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายที่จะขยายระยะเวลาที่ต้องใช้ในการขายให้เสร็จสมบูรณ์ และ
 - (ข.1) การกระทำที่จำเป็นเพื่อตอบสนองต่อเงื่อนไขได้เกิดขึ้นแล้วอย่างทันเวลา และ
 - (ข.2) คาดว่าปัจจัยที่ก่อให้เกิดความล่าช้าจะเปลี่ยนไปในทางที่ดีขึ้น
- (ค) ในระหว่างรอบระยะเวลา 1 ปีแรก สถานการณ์ที่เคยคาดว่าไม่น่าจะเกิดขึ้นได้เกิดขึ้น และเป็นผลให้สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่เคยจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายยังไม่ได้ถูกขายออกไปเมื่อสิ้นงวด และ
 - (ค.1) ในระหว่างรอบระยะเวลา 1 ปีแรก กิจการได้กระทำการที่จำเป็นเพื่อตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงของสถานการณ์
 - (ค.2) สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) มีการซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่องในราคาที่สมเหตุสมผลในกรณีที่มีสถานการณ์เปลี่ยนแปลง และ
 - (ค.3) เข้าเงื่อนไขตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 7 และ 8

แนวทางปฏิบัติ

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

แนวทางปฏิบัตินี้ใช้ประกอบแต่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2550)

การมีไว้เพื่อขายในทันที (ย่อหน้าที่ 7)

การเข้าเงื่อนไขการจัดประเภทสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ต้องมีไว้เพื่อขายในทันทีในสภาพปัจจุบันซึ่งขึ้นอยู่กับข้อตกลงที่เป็นปกติและถือปฏิบัติกันทั่วไปสำหรับการขายสินทรัพย์เหล่านั้น (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) (ย่อหน้าที่ 7) สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) จะมีไว้เพื่อขายในทันที หาก ณ ปัจจุบันกิจการมีความตั้งใจและความสามารถในการโอนสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) แก่ผู้ซื้อในสภาพปัจจุบัน ตัวอย่างที่ 1 ถึง 3 แสดงถึงสถานการณ์ที่อาจจะหรืออาจจะไม่เข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 7

ตัวอย่างที่ 1

กิจการผูกพันกับแผนการขายอาคารสำนักงานใหญ่และเริ่มมีการดำเนินการหาผู้ซื้อ

- 1.1 กิจการมีความตั้งใจที่จะโอนอาคารดังกล่าวให้กับผู้ซื้อภายหลังจากออกไปจากอาคารแล้ว ระยะเวลาที่จำเป็นต้องใช้ในการออกไปจากอาคารเป็นข้อตกลงที่เป็นปกติและถือปฏิบัติกันทั่วไป สำหรับการขายสินทรัพย์เหล่านั้น รายการนี้จะเข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 7 ในวันที่มีการผูกพันตามแผนการขาย
- 1.2 กิจการจะยังคงใช้อาคารดังกล่าวจนกระทั่งการก่อสร้างอาคารสำนักงานแห่งใหม่เสร็จสมบูรณ์ กิจการไม่มีความตั้งใจที่จะโอนอาคารปัจจุบันให้กับผู้ซื้อจนกระทั่งภายหลังจากก่อสร้างอาคารสำนักงานแห่งใหม่เสร็จสมบูรณ์ (และจะออกไปจากอาคารปัจจุบัน) การชะลอในระยะเวลาของการโอนอาคารปัจจุบันโดยกิจการ (ผู้ขาย) แสดงให้เห็นว่าอาคารไม่ได้มีไว้เพื่อขายในทันที รายการนี้จะไม่เข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 7 จนกระทั่งการก่อสร้างอาคารสำนักงานแห่งใหม่เสร็จสมบูรณ์ แม้ว่าข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอนสำหรับการโอนอาคารปัจจุบันในอนาคตจะเกิดขึ้นก่อนก็ตาม

ตัวอย่างที่ 2

กิจการผูกพันตามแผนการขายเครื่องจักรอุตสาหกรรมในการผลิตและเริ่มมีการดำเนินการหาผู้ซื้อ ในวันที่มีการผูกพันตามแผนการขาย กิจการมีสินค้าค้างส่งสำหรับคำสั่งซื้อของลูกค้าที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์

- 2.1 กิจการมีความตั้งใจที่จะขายเครื่องจักรดังกล่าวพร้อมกับการดำเนินงาน คำสั่งซื้อของลูกค้าที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์ในวันที่ขายจะโอนให้กับผู้ซื้อ การโอนคำสั่งซื้อของลูกค้าที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์ในวันที่

ขายจะไม่มีผลกระทบต่อจังหวะเวลาการโอนเครื่องจักร รายการนี้จะเข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 7 ในวันที่มีการผูกพันตามแผนการขาย

- 2.2 กิจการมีความตั้งใจที่จะขายเครื่องจักรดังกล่าว แต่ไม่รวมถึงการดำเนินงาน กิจการไม่มีความตั้งใจที่จะโอนเครื่องจักรให้กับผู้ซื้อจนกระทั่งภายหลังจากหยุดดำเนินงานทั้งหมดของเครื่องจักรและจัดส่งสินค้าที่ค้างส่งสำหรับคำสั่งซื้อของลูกค้าที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์ การชะลอจังหวะเวลาการโอนเครื่องจักรโดยกิจการ (ผู้ขาย) แสดงให้เห็นว่าเครื่องจักรไม่ได้มีไว้เพื่อขายในทันที รายการนี้จะไม่เข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 7 จนกระทั่งการดำเนินงานของเครื่องจักรจะถูกยกเลิก แม้ว่าข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอนสำหรับการโอนอาคารปัจจุบันในอนาคตจะเกิดขึ้นก่อนก็ตาม

ตัวอย่างที่ 3

กิจการเข้ายึดอสังหาริมทรัพย์ที่จำนองไว้กับกิจการ ประกอบด้วยที่ดินและอาคาร ซึ่งกิจการมีความตั้งใจที่จะขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว

- 3.1 กิจการไม่มีความตั้งใจที่จะโอนอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ผู้ซื้อจนกระทั่งภายหลังจากเสร็จสิ้นการปรับปรุงเพื่อเพิ่มราคาขายของอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว การชะลอในระยะเวลาของการโอนอสังหาริมทรัพย์โดยกิจการ (ผู้ขาย) แสดงให้เห็นว่าอสังหาริมทรัพย์ไม่ได้มีไว้เพื่อขายในทันที รายการนี้จะไม่เข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 7 จนกระทั่งการปรับปรุงอสังหาริมทรัพย์จะเสร็จสมบูรณ์
- 3.2 ภายหลังจากการปรับปรุงเสร็จสมบูรณ์และอสังหาริมทรัพย์ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย แต่ก่อนข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอนจะเกิดขึ้น กิจการถูกร้องเรียนเกี่ยวกับการสร้างความเสียหายต่อสภาพแวดล้อมและถูกบังคับให้แก้ไขความเสียหาย กิจการยังคงมีความตั้งใจที่จะขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว อย่างไรก็ตามกิจการไม่มีความสามารถในการโอนอสังหาริมทรัพย์ให้กับผู้ซื้อจนกระทั่งภายหลังจากการแก้ไขความเสียหายเสร็จสมบูรณ์ การชะลอในระยะเวลาของการโอนอสังหาริมทรัพย์โดยบุคคลอื่นก่อนข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอนจะเกิดขึ้นแสดงให้เห็นว่าอสังหาริมทรัพย์ไม่ได้มีไว้เพื่อขายในทันที รายการนี้จะไม่เข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 7 ได้อีกต่อไป กิจการต้องยกเลิกการจัดประเภทอสังหาริมทรัพย์เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 26

การขายที่คาดว่าจะเสร็จสมบูรณ์ภายในหนึ่งปี (ย่อหน้าที่ 8)

ตัวอย่างที่ 4

การเข้าเงื่อนไขการจัดประเภทสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย การขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ต้องมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมาก (ย่อหน้าที่ 7) และการโอนสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ต้องคาดว่าจะเข้าเงื่อนไขในการรับรู้รายการเป็นการขายที่เสร็จสมบูรณ์ภายใน 1 ปี (ย่อหน้าที่ 8) ตัวอย่างของรายการที่ไม่เข้าเงื่อนไขดังกล่าว ได้แก่

- 4.1 กิจกรรมที่เป็นบริษัทผู้ให้เช่าเชิงพาณิชย์และเชิงเงินทุน ถือครองอุปกรณ์ที่มีไว้เพื่อขายหรือให้เช่า ซึ่งกิจการเพิ่งจะหยุดการให้เช่า และยังไม่มีกำหนดอย่างท้ายสุดว่ารูปแบบรายการในอนาคต (ขายหรือให้เช่า) จะเป็นอย่างไร
- 4.2 กิจกรรมเข้าผูกพันกับแผนการขายอสังหาริมทรัพย์ที่กิจการใช้อยู่ และการโอนของอสังหาริมทรัพย์ จะรับรู้เป็นการขายและให้เช่ากลับคืน

ข้อยกเว้นสำหรับเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 8

ข้อยกเว้นสำหรับข้อกำหนด 1 ปีตามย่อหน้าที่ 8 ให้ถือปฏิบัติในสถานการณ์ที่จำกัดสำหรับระยะเวลาที่กำหนดให้การขายที่เสร็จสมบูรณ์ของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่เล็ก) จะถูกขยายเกินกว่า 1 ปี โดยเกิดจากเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อยู่นอกเหนือการควบคุมของกิจการและเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ (ย่อหน้าที่ 9 และภาคผนวก ข-1) ตัวอย่างที่ 5 – 7 แสดงถึงสถานการณ์ดังกล่าว

ตัวอย่างที่ 5

กิจการอยู่ในอุตสาหกรรมผลิตไฟฟ้าที่เข้าผูกพันตามแผนการขายกลุ่มสินทรัพย์ที่เล็กซึ่งถือว่าเป็นกลุ่มสินทรัพย์สำคัญของการดำเนินงานที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแล การขายกลุ่มสินทรัพย์ดังกล่าวจำเป็นต้องได้รับอนุมัติจากหน่วยงานกำกับดูแลซึ่งอาจทำให้ระยะเวลาที่กำหนดให้การขายเสร็จสมบูรณ์จะถูกขยายเกินกว่า 1 ปี การดำเนินการที่จำเป็นเพื่อให้ได้รับการอนุมัติจะยังไม่สามารถเริ่มต้นได้จนกระทั่งภายหลังที่ทราบผู้ซื้อและเกิดข้อผูกพันการซื้อที่แน่นอนกับผู้ซื้อแล้ว อย่างไรก็ตามมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนในระดับสูงมากที่ข้อผูกพันการซื้อที่แน่นอนนั้นจะเกิดขึ้นภายใน 1 ปี ในสถานการณ์ดังกล่าวถือว่าเข้าเงื่อนไขภายใต้ภาคผนวก ข1 (ก) สำหรับเรื่องการยกเว้นเรื่องข้อกำหนด 1 ปีในย่อหน้าที่ 8

ตัวอย่างที่ 6

กิจการเข้าผูกพันตามแผนการขายเครื่องจักรอุตสาหกรรมในการผลิตในสภาพปัจจุบันและจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย-หลังจากกิจการได้รับข้อผูกพันการซื้อที่แน่นอนจากผู้ซื้อแล้ว การตรวจสอบสภาพของเครื่องจักรโดยผู้ซื้อทำให้พบความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อมที่เดิมไม่เคยทราบมาก่อน ผู้ซื้อเรียกร้องให้กิจการทำการปรับปรุงสภาพแวดล้อมที่เสียหายให้ดีขึ้น ซึ่งอาจทำให้ระยะเวลาที่กำหนดให้การขายเสร็จสมบูรณ์เกินกว่า 1 ปี อย่างไรก็ตาม กิจการได้เริ่มแก้ไขซ่อมแซมและมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมากที่การแก้ไขซ่อมแซมจะเกิดขึ้นในระดับที่น่าพอใจ ในสถานการณ์ดังกล่าวถือว่าเข้าเงื่อนไขภายใต้ภาคผนวก ข1 (ข) สำหรับข้อยกเว้นเรื่องข้อกำหนด 1 ปีในย่อหน้าที่ 8

ตัวอย่างที่ 7

กิจการเข้าผูกพันตามแผนการขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

- 7.1 ในระหว่าง 1 ปีแรกของงวดเริ่มต้น เงื่อนไขทางตลาดที่เคยเป็นอยู่ ณ วันที่มีการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายเมื่อเริ่มแรกกลับแย่ลง ส่งผลให้สินทรัพย์ดังกล่าวไม่สามารถขายได้ในวันสิ้นงวด ในระหว่างงวดนั้นกิจการได้ชักชวนผู้ซื้ออย่างสม่ำเสมอ แต่ไม่มีคำเสนอซื้ออย่างสมเหตุสมผล ทำให้กิจการต้องตอบสนองโดยการปรับลดราคาขาย สินทรัพย์ยังคงมีการเสนอขาย

อย่างจริงจังในราคาที่สมเหตุสมผล ซึ่งสะท้อนการเปลี่ยนแปลงของเงื่อนไขทางตลาด และเป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 7 และ 8 สถานการณ์ดังกล่าวถือว่าเข้าเงื่อนไขตามภาคผนวก ข1(ค) ที่ยกเว้นข้อกำหนด 1 ปีในย่อหน้าที่ 8 ณ สิ้นงวด 1 ปีแรกของงวดเริ่มต้น สิทธิพลียังคงต้องจัดประเภทเป็นสิทธิพลียที่ถือไว้เพื่อขาย

- 7.2 ใน 1 ปีถัดไปของงวดเริ่มต้น เงื่อนไขทางตลาดยังคงแย่งอย่างต่อเนื่อง และกิจการไม่สามารถขายสิทธิพลียนั้นได้ในวันสิ้นงวด กิจการเชื่อว่าเงื่อนไขทางตลาดจะปรับตัวดีขึ้นและไม่มีการปรับลดราคาของสิทธิพลียอีก สิทธิพลียยังคงจัดเป็นสิทธิพลียที่ถือไว้เพื่อขายแต่ด้วยราคาที่เกินกว่ามูลค่ายุติธรรมในปัจจุบัน ในสถานการณ์ดังกล่าว การไม่ได้ลดราคาสินทรัพย์แสดงให้เห็นว่าสิทธิพลียไม่ได้มีไว้เพื่อขายในทันที ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 7 นอกจากนี้ย่อหน้าที่ 8 กำหนดให้สิทธิพลียต้องตีราคาด้วยราคาที่เหมาะสมกับมูลค่ายุติธรรมในปัจจุบัน ดังนั้นจึงไม่ถือว่าเข้าเงื่อนไขตามภาคผนวก ข1(ค) สำหรับข้อยกเว้นเรื่องข้อกำหนด 1 ปีในย่อหน้าที่ 8 สิทธิพลียดังกล่าวจะถูกจัดประเภทใหม่เป็นสิทธิพลียที่ถือไว้เพื่อใช้งานตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 26

การกำหนดว่าสิทธิพลียไม่หมุนเวียนได้เป็นสิทธิพลียที่จะทิ้ง

ย่อหน้าที่ 13 และ 14 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดว่าเมื่อสิทธิพลียถูกปฏิบัติเป็นสิทธิพลียที่จะทิ้ง ตัวอย่างที่ 8 แสดงให้เห็นว่าเมื่อใดสิทธิพลียเป็นสิทธิพลียที่จะทิ้ง

ตัวอย่างที่ 8

กิจการหยุดการใช้โรงงานเพื่อการผลิตสินค้าเนื่องจากความต้องการสินค้าลดลง อย่างไรก็ตามโรงงานถูกบำรุงรักษาให้อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน และคาดว่าจะใช้ดำเนินการผลิตอีกครั้งเมื่อความต้องการสินค้ากลับมา โรงงานดังกล่าวจึงไม่ถือว่าเป็นกลุ่มสิทธิพลียที่จะทิ้ง

การแสดงการดำเนินงานที่ยกเลิกที่จะทิ้ง

ย่อหน้าที่ 13 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ห้ามจัดประเภทสิทธิพลียที่จะทิ้งเป็นถือไว้เพื่อขาย อย่างไรก็ตาม หากสิทธิพลียที่จะทิ้งเป็นสายงานหลักของธุรกิจหรือพื้นที่หลักทางภูมิศาสตร์ของการดำเนินงาน สิทธิพลียเหล่านั้นจะรายงานไว้ในการดำเนินงานที่ยกเลิก ณ วันที่สิทธิพลียดังกล่าวจะถูกทิ้ง ตัวอย่างที่ 9 แสดงถึงการแสดงรายการตามข้อกำหนดดังกล่าว

ตัวอย่างที่ 9

ในเดือนตุลาคม 25X5 กิจการตัดสินใจที่จะยกเลิกการผลิตฝ้ายทั้งหมด ซึ่งเป็นสายงานหลักของธุรกิจ การผลิตฝ้ายจะหยุดดำเนินงานทั้งหมดในระหว่างปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X6 ในงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X5 ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของการผลิตฝ้ายจะแสดงเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิก ในงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X6 ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของการผลิตฝ้ายจะแสดงเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิก และกิจการทำการเปิดเผยข้อมูลตามย่อหน้าที่ 33 และ 34 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

การปันส่วนของผลขาดทุนจากการด้อยค่าของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก

ย่อหน้าที่ 23 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า (หรือผลกำไรที่เกิดขึ้นในภายหลัง) ที่รับรู้สำหรับกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกต้องนำไปลด (หรือเพิ่ม) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในกลุ่มที่อยู่ในขอบเขตของการวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ตามลำดับของการปันส่วนที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 104 และย่อหน้าที่ 122 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ตัวอย่างที่ 10 แสดงถึงการปันส่วนของผลขาดทุนจากการด้อยค่าของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก

ตัวอย่างที่ 10

กิจการวางแผนจะจำหน่ายกลุ่มของสินทรัพย์ (เป็นสินทรัพย์ที่จะขาย) สินทรัพย์ดังกล่าวมีรูปแบบเป็นกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก และมีการวัดมูลค่าดังต่อไปนี้

	มูลค่าตามบัญชี ณ วันรอบระยะเวลารายงานก่อนการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย	มูลค่าตามบัญชีที่มีค่าวัดมูลค่าใหม่ทันทีก่อนการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย
	บาท	บาท
สินค้างเหลือ	2,400	2,200
สินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย	1,800	1,500
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (แสดงด้วยราคาทุน)	5,700	5,700
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (แสดงด้วยราคาที่ดีใหม่)	4,600	4,000
ค่าความนิยม	1,500	1,500
รวม	16,000	14,900

กิจการรับรู้ขาดทุนจำนวน 1,100 บาท (16,000 บาท – 14,900 บาท) ทันทีก่อนการจัดประเภทเป็นกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกซึ่งถือไว้เพื่อขาย

กิจการประมาณว่ามูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกมีจำนวน 13,000 บาท เนื่องจากกิจการมีการวัดมูลค่าของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกซึ่งถือไว้เพื่อขายด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย กิจการรับรู้ขาดทุนจากการด้อยค่าจำนวน 1,900 บาท (14,900 บาท – 13,000 บาท) เมื่อกลุ่มสินทรัพย์ดังกล่าวจัดประเภทครั้งแรกเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

ผลขาดทุนจากการด้อยค่าจะปันส่วนไปยังสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ซึ่งการวัดมูลค่าเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ดังนั้นจะไม่มี การปันส่วนการด้อยค่าไปยังสินค้างเหลือและสินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย ผลขาดทุนจะปันส่วนไปยังสินทรัพย์อื่น ๆ ตามลำดับของการปันส่วนที่

กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 104 และ 122 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

การปันส่วนสามารถแสดงได้ดังนี้

	มูลค่าตามบัญชีที่มีการ วัดมูลค่าใหม่ทันทีก่อน การจัดประเภทเป็น สินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย	การปันส่วนผล ขาดทุนจาก การด้อยค่า	มูลค่าตามบัญชี หลังจากการปันส่วน ผลขาดทุนจากการ ด้อยค่า
	บาท	บาท	บาท
สินค้าคงเหลือ	2,200	-	2,200
สินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	1,500	-	1,500
(แสดงด้วยราคาทุน)	5,700	(235)	5,465
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (แสดงด้วยราคาที่เป็นใหม่)	4,000	(165)	3,835
ค่าความนิยม	1,500	(1,500)	-
รวม	14,900	(1,900)	13,000

อันดับแรก ผลขาดทุนจากการด้อยค่านำไปลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมก่อน จากนั้นผลขาดทุนที่คงเหลือจะปันส่วนไปยังสินทรัพย์อื่น ๆ ตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการนั้น

การนำเสนอการดำเนินงานที่ยกเลิกในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

ย่อหน้าที่ 33 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการเปิดเผยจำนวนเงินในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับการดำเนินงานที่ยกเลิกและการวิเคราะห์จำนวนเงินดังกล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือในส่วนของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จที่แยกจากการดำเนินงานต่อเนื่อง ตัวอย่างที่ 11 แสดงถึงการเปิดเผยตามกำหนดดังกล่าว

ตัวอย่างที่ 11

กลุ่มบริษัท กขค-งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X2
(แสดงการจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ของค่าใช้จ่าย)

	25X2 พันบาท	25X1 พันบาท
การดำเนินงานต่อเนื่อง		
รายได้	X	X
ต้นทุนขาย	(X)	(X)
กำไรขั้นต้น	X	X
รายได้อื่น	X	X
ค่าใช้จ่ายในการขาย	(X)	(X)
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	(X)	(X)
ค่าใช้จ่ายอื่น	(X)	(X)
ต้นทุนทางการเงิน	(X)	(X)
ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วม	X	X
กำไรก่อนภาษี	X	X
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	(X)	(X)
กำไรสำหรับงวดจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	X	X
การดำเนินงานที่ยกเลิก		
กำไรสำหรับงวดจากการดำเนินงานที่ยกเลิก*	X	X
กำไรสำหรับงวด	X	X
การแบ่งปันกำไร		
ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่		
กำไรสำหรับงวดจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	X	X
กำไรสำหรับงวดจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	X	X
กำไรสำหรับงวดส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่	X	X
ส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม		
กำไรสำหรับงวดจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	X	X
กำไรสำหรับงวดจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	X	X
กำไรสำหรับงวดส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม	X	X
	X	X

*การวิเคราะห์กำหนดให้แสดงในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การนำเสนอการสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

ย่อหน้าที่ 38 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องแสดงรายการสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและสินทรัพย์ของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย แยกต่างหากจากสินทรัพย์อื่นในงบแสดงฐานะการเงิน หนี้สินในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายต้องนำเสนอแยกต่างหากจากหนี้สินอื่นในงบแสดงฐานะการเงิน สินทรัพย์และหนี้สินเหล่านี้ต้องไม่นำมาหักกลบกันและนำเสนอเป็นจำนวนเดียว ตัวอย่างที่ 12 แสดงถึงการเปิดเผยตามข้อกำหนดดังกล่าว

ตัวอย่างที่ 12

ณ สิ้นปี 25X5 กิจการตัดสินใจจำหน่ายบางส่วนของสินทรัพย์ของกิจการ (และมีความสัมพันธ์โดยตรงกับหนี้สินของกิจการ) สินทรัพย์กลุ่มที่จะจำหน่ายดังกล่าวซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 7 และ 8 จะถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย โดยแบ่งเป็น 2 กลุ่ม ดังนี้

	มูลค่าตามบัญชีหลังจากจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย	
	กลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่าย 1 บาท	กลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่าย 2 บาท
สินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย	1,400*	-
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	4,900	1,700
หนี้สิน	(2,400)	(900)
มูลค่าตามบัญชีสุทธิของกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่าย	3,900	800
* จำนวน 400 บาทที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่รับรู้ในรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและเป็นยอดสะสมในส่วนของผู้ขาย		

การนำเสนอในงบแสดงฐานะการเงินของกิจการของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายสามารถแสดงได้ดังนี้

	25X5	25X4
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
ก ก ก	X	X
ข ข ข	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย	8,000	-
	<u>X</u>	<u>X</u>
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		
ค ค ค	X	X
ง ง ง	X	X
จ จ จ	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
รวมสินทรัพย์	<u><u>X</u></u>	<u><u>X</u></u>
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
หนี้สินหมุนเวียน		
ช ช ช	X	X
ฉ ฉ ฉ	X	X
ญ ญ ญ	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
หนี้สินที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย	3,300	-
	<u>X</u>	<u>X</u>
หนี้สินไม่หมุนเวียน		
ด ด ด	X	X
ต ต ต	X	X
ถ ถ ถ	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
รวมหนี้สิน	<u><u>X</u></u>	<u><u>X</u></u>

	25X5	25X4
ส่วนของเจ้าของที่เป็นของบริษัทใหญ่		
นนน	X	X
ชชช	X	X
จำนวนที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและสะสมในส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย	400	-
	X	X
ส่วนของผู้อถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม	X	X
รวมส่วนของเจ้าของ	X	X
รวมหนี้สินและส่วนของเจ้าของ	X	X

กิจการไม่ต้องปรับปรุงงบการเงินย้อนหลังสำหรับการแสดงรายการสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย งบแสดงฐานะการเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบกับในงวดก่อนจึงไม่จำเป็นต้องปรับปรุงการแสดงผลการใหม่

การวัดมูลค่าและการแสดงรายการของบริษัทย่อยที่ถูกซื้อโดยมีเจตนาที่จะการขายบริษัทนั้นออกไปอีกและจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

บริษัทย่อยที่ถูกซื้อโดยผู้ซื้อที่มีเจตนาที่จะขายบริษัทนั้นออกไปอีกไม่ได้รับยกเว้นจากการจัดทำงบการเงินรวมในงบการเงินของผู้ซื้อตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ อย่างไรก็ตามหากเข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 11 จะแสดงรายการเป็นกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย ตัวอย่างที่ 13 แสดงรายละเอียดของข้อกำหนดดังกล่าว

ตัวอย่างที่ 13

กิจการ ก ซื้อกิจการ ฮ ซึ่งเป็นบริษัทโฮลดิ้งที่มีบริษัทย่อย 2 บริษัท คือ ย1 และ ย2 เฉพาะ ย2 ที่ถูกซื้อโดยมีเจตนาที่จะขายออกไปอีกและเป็นไปตามข้อกำหนดที่จะจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 32.3 ย2 ถือเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิก

ประมาณการมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของ ย2 คือ 135 บาท กิจการ ก มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีต่อ ย2 ดังนี้

- เมื่อเริ่มแรก กิจการ ก วัดมูลค่าหนี้สินที่ระบุได้ของ ย2 ด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งประมาณว่าเท่ากับ 40 บาท
- เมื่อเริ่มแรก กิจการ ก วัดมูลค่าสินทรัพย์ที่ซื้อด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของ ย2 (135 บาท) บวกด้วยมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินที่ระบุได้ (40 บาท) ซึ่งประมาณว่าเท่ากับ 175 บาท
- ณ สิ้นงวดที่เสนอรายงาน กิจการ ก ทบทวนการวัดมูลค่าของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ประมาณว่าเท่ากับ 130 บาท หนี้สินที่ทบทวน

การวัดมูลค่าเพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ประมาณว่าเท่ากับ 35 บาท ดังนั้นสินทรัพย์รวมวัดมูลค่าได้เท่ากับ 130 บาท + 35 บาท หรือเท่ากับ 165 บาท

- ณ สิ้นงวดที่เสนอรายงาน กิจการ ก แสดงสินทรัพย์และหนี้สินส่วนดังกล่าวแยกจากสินทรัพย์และหนี้สินอื่นในงบการเงินรวมตามที่แสดงในตัวอย่างที่ 12 การนำเสนอการสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย และ
- ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ กิจการ ก แสดงกำไรหลังภาษีเงินได้หรือขาดทุนของ ย2 และแสดงกำไรหรือขาดทุนหลังภาษีเงินได้ที่รับรู้ภายหลังจากการทบทวนมูลค่าของ ย2 ซึ่งเท่ากับการทบทวนการวัดมูลค่าของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกจาก 135 บาท เป็น 130 บาท

กิจการไม่ต้องทำการวิเคราะห์ต่อไปสำหรับสินทรัพย์และหนี้สิน หรือสำหรับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6

เรื่อง

การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 6 เรื่อง การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ ซึ่งเป็นการแก้ไขของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2551 (IFRS 6 : Exploration for and Evaluation of Mineral Resources (Bound volume 2009))

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
บทนำ	บทนำ1-บทนำ5
วัตถุประสงค์	1-2
ขอบเขต	3-5
การรับรู้สินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า	6-7
ข้อยกเว้นเป็นการชั่วคราวจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และ ข้อผิดพลาด ย่อหน้าที่ 11 และ 12	6-7
การวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า	8-14
การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ	8
องค์ประกอบของราคาทุนสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า	9-11
การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ	12
การเปลี่ยนนโยบายบัญชี	13-14
การแสดงรายการ	15-17
การจัดประเภทรายการสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า	15-16
การจัดประเภทรายการใหม่สำหรับสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นจากการสำรวจและประเมินค่า	17
การด้อยค่า	18-22
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	18-20
การระบุระดับขั้นที่สินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าจะต้องถูก ประเมินการด้อยค่า	21-22
การเปิดเผยข้อมูล	23-25
วันถือปฏิบัติ	26
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	27
ภาคผนวก	

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 27 และภาคผนวก ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน โดยตัวอักษรหนาถือเป็นหลักการที่สำคัญ และมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

บทนำ

เหตุผลของการกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เรื่อง การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่

บทนำ 1 คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีตัดสินใจที่จะกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เรื่อง การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ ด้วยเหตุผล ดังต่อไปนี้

- (1) จนถึงปัจจุบัน ยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีที่กล่าวถึงการบัญชีเป็นการเฉพาะสำหรับกิจกรรมดังกล่าว และกิจกรรมดังกล่าวไม่ได้ถูกรวมไว้ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน นอกจากนี้ สิทธิในแร่ และทรัพยากรแร่ เช่น น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรที่ไม่สามารถผลิตได้ใหม่นั้นไม่ได้อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ดังนั้น กิจการจำเป็นต้องกำหนดนโยบายการบัญชีสำหรับการสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ตามข้อกำหนดของย่อหน้าที่ 10-12 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
- (2) มีความคิดเห็นที่แตกต่างกันสำหรับวิธีการบันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายในการสำรวจและประเมินค่า ให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- (3) วิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่าทรัพย์สินซึ่งกำหนดโดยหน่วยงานผู้กำหนดมาตรฐานการบัญชีอื่นนั้น มีความหลากหลายและมักจะแตกต่างกันในวิธีปฏิบัติสำหรับค่าใช้จ่ายที่พิจารณาว่าคล้ายคลึงกัน (ตัวอย่างเช่น วิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับต้นทุนการวิจัยและพัฒนาตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- (4) ค่าใช้จ่ายในการสำรวจและประเมินค่านั้นเป็นรายการที่มีมีสาระสำคัญต่อกิจการซึ่งดำเนินกิจกรรมเกี่ยวกับการสกัดแร่
- (5) การเพิ่มขึ้นของกิจการที่มีค่าใช้จ่ายในการสำรวจและประเมินค่า ที่ต้องจัดหางบการเงิน ให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีและคาดว่าจะเพิ่มขึ้นนับตั้งแต่ปี พ.ศ. 2548

บทนำ 2. (บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง)

บทนำ 3. (บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง)

บทนำ 4. ดังนั้นคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีจึงได้กำหนดวัตถุประสงค์เบื้องต้นสำหรับกิจกรรมเกี่ยวกับการสกัดแร่ ดังนี้

- (1) เพื่อที่จะจำกัดการปรับปรุงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับค่าใช้จ่ายในการสำรวจและประเมินค่าโดยไม่มีเปลี่ยนแปลงในสาระสำคัญซึ่งอาจจะถูกยกเลิก เมื่อทางคณะกรรมการได้พิจารณาอย่างละเอียดรอบคอบเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของกิจการซึ่งดำเนินกิจกรรมเกี่ยวกับการสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่
- (2) เพื่อระบุสถานการณ์ที่กิจการซึ่งบันทึกค่าใช้จ่ายในการสำรวจและประเมินค่าเป็นสินทรัพย์ การทำการทดสอบการด้อยค่าให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- (3) เพื่อกำหนดให้กิจการซึ่งดำเนินกิจกรรมเกี่ยวกับการสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ ต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่เกี่ยวกับการสำรวจและประเมินค่า ระดับที่สินทรัพย์เหล่านั้นถูกประเมินการด้อยค่าและการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

องค์ประกอบสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

บทนำ 5. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

- (1) อนุญาตให้กิจการกำหนดนโยบายการบัญชีสำหรับการสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ โดยไม่ต้องพิจารณาข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 11 และ 12 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) ดังนั้นกิจการที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ อาจยังคงใช้นโยบายการบัญชีซึ่งถือปฏิบัติอยู่ก่อนการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาใช้ ทั้งนี้รวมถึงการที่ยังคงใช้วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการรับรู้และการวัดมูลค่าซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของนโยบายการบัญชีเดิม
- (2) กำหนดให้กิจการที่รับรู้ค่าใช้จ่ายในการสำรวจและประเมินค่าเป็นสินทรัพย์ทำการทดสอบการด้อยค่า เมื่อมีข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่บ่งชี้ว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อาจสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน
- (3) การรับรู้การด้อยค่าแตกต่างไปจาก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) แต่การวัดมูลค่าการด้อยค่าสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว ณ จุดที่ระบุว่ามี การด้อยค่า

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง การสำรวจ และการประเมินค่า แหล่งทรัพยากรแร่

วัตถุประสงค์

1. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดการรายงานทางการเงินสำหรับการสำรวจ และการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่
2. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้
 - 2.1 จำกัดการปรับปรุงแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่ใช้ปฏิบัติในปัจจุบันสำหรับรายจ่ายในการสำรวจและประเมินค่า
 - 2.2 กิจการที่รับรู้สินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าต้องมีการประเมินการด้อยค่าให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ และวัดการด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
 - 2.3 เปิดเผยรายการ และอธิบายจำนวนเงินที่แสดงในงบการเงินของกิจการที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ และช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงจำนวนเงิน ระยะเวลา และความแน่นอนของกระแสเงินสดในอนาคตที่เกิดจากสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าที่มีการรับรู้

ขอบเขต

3. กิจการต้องใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับรายจ่ายในการสำรวจและการประเมินค่าที่เกิดขึ้น
4. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กล่าวถึงการบัญชีในหัวข้ออื่น ๆ ของกิจการที่ดำเนินการสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่
5. กิจการต้องไม่นำเอามาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไปใช้กับรายจ่ายที่เกิดขึ้น
 - 5.1 ก่อนการสำรวจ และการประเมินค่าทรัพยากรแร่ เช่น รายจ่ายที่เกิดขึ้นก่อนที่กิจการจะได้รับสิทธิตามกฎหมายให้สำรวจพื้นที่ที่ระบุไว้
 - 5.2 หลังจากที่ได้มีการพิสูจน์แล้วถึงความเป็นไปได้ทางเทคนิค และความเป็นไปได้เชิงพาณิชย์ของการนำเอาทรัพยากรแร่นั้นมาใช้

การรับรู้สินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า

ข้อยกเว้นเป็นการชั่วคราวจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ย่อหน้าที่ 11 และ 12

6. ในการกำหนดนโยบายบัญชี กิจการที่มีการรับรู้สินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด
7. ย่อหน้าที่ 11 และ 12 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด กำหนดแหล่งที่มาและแนวปฏิบัติ ซึ่งฝ่ายบริหารต้องใช้ในการพิจารณาการกำหนดนโยบายบัญชีสำหรับรายการที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินยังไม่ได้ระบุไว้เป็นการเฉพาะ อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ได้ระบุถึงข้อยกเว้นแก่กิจการในการนำข้อกำหนดจากย่อหน้าดังกล่าว มาถือปฏิบัติในเรื่องนโยบายบัญชีสำหรับการรับรู้และวัดมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าโดยขึ้นอยู่กับการพิจารณาตามย่อหน้าที่ 9 และ 10 ที่จะกล่าวถัดไป

การวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า

การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ

8. สินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและประเมินค่าต้องวัดมูลค่าโดยใช้ราคาทุน
- องค์ประกอบของราคาทุนสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า**
9. กิจการต้องกำหนดนโยบายซึ่งระบุถึงประเภทของรายการที่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าและนำนโยบายดังกล่าวมาใช้ปฏิบัติโดยสม่ำเสมอ ในการกำหนดนโยบายดังกล่าว กิจการจะต้องพิจารณาระดับความเกี่ยวข้องของรายการกับการพบแหล่งทรัพยากรแร่อย่างเฉพาะเจาะจง ตัวอย่างของรายการที่อาจบันทึกเป็นสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่ามีดังนี้ (รายการดังต่อไปนี้ไม่ได้รวมรายการที่เกี่ยวข้องทั้งหมด)
 - 9.1 การได้มาซึ่งสิทธิในการสำรวจ
 - 9.2 การศึกษาทางด้านภูมิประเทศ ธรณีวิทยา ภูมิศาสตร์ และธรณีฟิสิกส์
 - 9.3 การขุดเจาะสำรวจ
 - 9.4 การขุด
 - 9.5 การเลือกตัวอย่าง และ
 - 9.6 กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นไปได้ทางด้านเทคนิคและความเป็นไปได้ในเชิงพาณิชย์ของการนำทรัพยากรแร่มาใช้
 10. รายการที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาแหล่งทรัพยากรแร่ ต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า แม้บทการบัญชีและมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน ได้ให้แนวปฏิบัติในการรับรู้สินทรัพย์ที่เกิดจากการพัฒนาไว้แล้ว
 11. เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมาณการหนี้สินหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น กิจการจะรับรู้ภาวะผูกพันที่เกี่ยวข้องกับ

การเคลื่อนย้ายและการรักษาสภาพให้กลับคืนดังเดิมที่เกิดขึ้นในระหว่างช่วงเฉพาะเวลาใดเวลาหนึ่ง ซึ่งเป็นผลมาจากสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

12. ภายหลังการรับรู้รายการ กิจการต้องเลือกใช้วิธีราคาทุน หรือวิธีการตีราคาใหม่ในการวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า ถ้ากิจการใช้วิธีการตีราคาใหม่ (ไม่ว่าจะเป็นไปตามวิธีที่ระบุในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือ วิธีที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน) กิจการต้องใช้วิธีการดังกล่าวอย่างสม่ำเสมอกับการจัดประเภทของสินทรัพย์ (ดูย่อหน้าที่ 15)

การเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชี

13. กิจการอาจเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชีสำหรับรายจ่ายในการสำรวจและประเมินค่า ถ้าหากการเปลี่ยนแปลงนั้นทำให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้มากขึ้นและไม่ได้ทำให้ความน่าเชื่อถือลดลง หรือทำให้มีความน่าเชื่อถือมากขึ้น และไม่ได้ทำให้ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้ลดลง กิจการต้องพิจารณาถึงหลักของความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจและความน่าเชื่อถือโดยใช้เกณฑ์ตามเงื่อนไขที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
14. เพื่อให้การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับรายจ่ายจากการสำรวจและประเมินค่าเป็นไปอย่างมีเหตุผล กิจการต้องแสดงได้ว่าการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวทำให้งบการเงิน เป็นไปตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด มากยิ่งขึ้น แต่การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวไม่จำเป็นต้องเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อที่กำหนด

การแสดงรายการ

การจัดประเภทรายการสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า

15. กิจการต้องจัดประเภทรายการสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าเป็นสินทรัพย์ที่มีตัวตนหรือไม่มีตัวตนตามลักษณะของสินทรัพย์ที่ได้มา และใช้หลักเกณฑ์ดังกล่าวอย่างสม่ำเสมอ
16. สินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าบางรายการเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน (เช่น สิทธิในการขุดเจาะ) ในขณะที่สินทรัพย์บางรายการเป็นสินทรัพย์ที่มีตัวตน (เช่น ยานพาหนะ หรือ อุปกรณ์ขุดเจาะ) เมื่อมีการใช้สินทรัพย์ที่มีตัวตนเพื่อพัฒนาสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน จำนวนของสินทรัพย์ที่มีตัวตนที่ใช้ไปจะเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน ไม่ได้ทำให้สินทรัพย์ที่มีตัวตนเปลี่ยนเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน

การจัดประเภทรายการใหม่สำหรับสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า

17. สินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าต้องไม่ถูกจัดประเภทอยู่ในประเภทเดิมอีกต่อไป เมื่อมีการพิสูจน์แล้วถึงความเป็นไปได้ทางเทคนิคและความเป็นไปได้ในเชิงพาณิชย์ในการนำเอาทรัพยากรแร่มาใช้ กิจกรรมต้องมีการประเมินการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าและรับรู้ขาดทุนจากการด้อยค่าก่อนการจัดประเภทรายการใหม่

การด้อยค่า

การรับรู้รายการและวัดมูลค่า

18. กิจกรรมต้องประเมินการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าเมื่อมีข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่ชี้ให้เห็นว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นจากการสำรวจและการประเมินค่าอาจสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน เมื่อข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่ชี้ให้เห็นว่ามูลค่าตามบัญชีมีจำนวนสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน กิจกรรมต้องวัดมูลค่าแสดง และเปิดเผยผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ยกเว้นตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 21
19. สำหรับสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าเท่านั้น กิจกรรมต้องนำย่อหน้าที่ 20 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ มาปฏิบัติแทนที่ย่อหน้าที่ 8 ถึง 17 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ในการระบุว่าสินทรัพย์ที่เกิดการสำรวจและการประเมินค่าทรัพยากรแร่อาจเกิดการด้อยค่า ย่อหน้าที่ 20 ใช้คำว่า “สินทรัพย์” โดยให้หมายความรวมถึงสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า ซึ่งแยกต่างหากหรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสด
20. ข้อเท็จจริงหรือสถานการณ์ข้อใดข้อหนึ่งหรือมากกว่าหนึ่งข้อดังต่อไปนี้ เป็นสิ่งที่ชี้ให้เห็นว่ากิจกรรมต้องทดสอบการด้อยค่าสำหรับสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า (รายการดังต่อไปนี้ไม่ได้รวมรายการที่เกี่ยวข้องทั้งหมด)
 - 20.1 ระยะเวลาซึ่งกิจกรรมมีสิทธิในการสำรวจพื้นที่ที่ระบุไว้ได้หมดลง หรือระยะเวลาดังกล่าวกำลังจะหมดลงในระยะเวลาอันใกล้ และสิทธิดังกล่าวไม่ได้คาดว่าจะมีการต่ออายุ
 - 20.2 ไม่ได้มีการวางแผนงานหรือจัดทำงบประมาณสำหรับรายจ่ายในการดำเนินการสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ในพื้นที่ที่ระบุไว้
 - 20.3 การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ในพื้นที่ที่ระบุไว้ไม่ได้ทำให้กิจกรรมได้รับทรัพยากรแร่ในจำนวนที่สามารถนำไปใช้ในเชิงพาณิชย์ได้ และกิจกรรมได้ตัดสินใจหยุดดำเนินการในพื้นที่ดังกล่าว

- 20.4 มีข้อมูลเพียงพอที่ทำให้สามารถระบุได้ว่า แม้ว่าการพัฒนาพื้นที่ดังกล่าวยังคงดำเนินอยู่ต่อไป แต่มีความเป็นไปได้ว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเมื่อประสบความสำเร็จในการพัฒนา หรือเมื่อมีการขายจะต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า

ในกรณีดังกล่าวหรือกรณีที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์จะต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

การระบุระดับชั้นที่สินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าจะต้องถูกประเมินการด้อยค่า

21. กิจการต้องกำหนดนโยบายการบัญชีในการปันส่วนสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดหรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดเพื่อวัตถุประสงค์ในการประเมินการด้อยค่าของสินทรัพย์ โดยหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดหรือกลุ่มของหน่วยที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดจะต้องมีขนาดไม่เกินส่วนงานปฏิบัติการตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)
22. ระดับที่กิจการกำหนดขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและประเมินค่าอาจประกอบด้วยหน่วยที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดหนึ่งหน่วยหรือมากกว่า

การเปิดเผยข้อมูล

23. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลซึ่งระบุและอธิบายจำนวนเงินที่ได้รับรู้ในงบการเงินที่เกิดจากการสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่
24. เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 23 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้
- 24.1 นโยบายการบัญชีของกิจการเกี่ยวกับรายจ่ายในการสำรวจและประเมินค่า รวมถึงการรับรู้รายจ่ายในการสำรวจและการประเมินค่าเป็นสินทรัพย์
- 24.2 จำนวนสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่าย กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน และกิจกรรมการลงทุนที่เกิดจากการสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่
25. กิจการต้องแยกประเภทของสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและประเมินค่าเป็นสินทรัพย์ประเภทหนึ่งต่างหาก และเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ตามการจัดประเภทของสินทรัพย์

วันถือปฏิบัติ

26. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไปถือปฏิบัติสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554 กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

27. หากกิจการไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 18 กับข้อมูลที่ใช้ในการเปรียบเทียบกับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554 กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว ทั้งนี้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาดได้ให้คำอธิบายเกี่ยวกับความหมายของคำว่า “การไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ” ไว้

ภาคผนวก ก

อธิบายคำจำกัดความ

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

สินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า	หมายถึง	รายการในการสำรวจและประเมินค่า ซึ่งได้รับรู้เป็นสินทรัพย์ตามนโยบายการบัญชีของกิจการ
รายการในการสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่	หมายถึง	รายการที่เกิดขึ้นของกิจการที่เกี่ยวข้องกับการสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ ซึ่งเกิดขึ้นก่อนการพิสูจน์ความเป็นไปได้ทางเทคนิค และความเป็นไปได้ในเชิงพาณิชย์ของการนำเอาทรัพยากรแร่มาใช้
การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่	หมายถึง	การค้นหาแหล่งทรัพยากรแร่รวมถึงแร่ธาตุ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรลักษณะเดียวกันที่ไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ทดแทนได้ (similar non-regenerative resources) หลังจากที่กิจการได้รับสิทธิทางกฎหมายให้ทำการสำรวจในพื้นที่ที่ระบุไว้ รวมทั้งการกำหนดความเป็นไปได้ทางเทคนิคและความเป็นไปได้ในเชิงพาณิชย์ในการนำทรัพยากรแร่มาใช้