



กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี

คำนำ

ปัจจุบันคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี ได้ดำเนินการปรับปรุงแก้ไขมาตรฐานการบัญชีหลายฉบับ เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ รวมทั้งมีการเปลี่ยนแปลงเลขฉบับของมาตรฐานการบัญชีใหม่ ดังนั้น สำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า จึงได้จัดทำแผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชีฉบับปรับปรุง 2552 เพื่อให้เจ้าหน้าที่ใช้เป็นแนวทางการปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชี รวมทั้งเผยแพร่ให้แก่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี และผู้ที่สนใจทั่วไปสามารถใช้เป็นเอกสารประกอบการอ้างอิงทางวิชาการ และเพื่อความสะดวกต่อการทำความเข้าใจในประเด็นต่าง ๆ ของมาตรฐานการบัญชีในเบื้องต้นได้ง่ายขึ้น ตลอดจนสามารถจัดทำบัญชีและรายงานทางการเงินได้อย่างถูกต้องและครบถ้วนต่อไป

อย่างไรก็ตาม การทำความเข้าใจในรายละเอียดและให้เกิดประโยชน์ต่อการปฏิบัติงานได้ดียิ่งขึ้น ควรอ่านสรุปแผนภูมิมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ควบคู่ไปกับมาตรฐานการบัญชีที่คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจัดทำขึ้นด้วย

สำนักบัญชีธุรกิจ
ตุลาคม 2553

สารบัญ

	หน้า
แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี	
ฉบับที่ 1 การนำเสนองบการเงิน	1
ฉบับที่ 2 สินค้าคงเหลือ	7
ฉบับที่ 7 งบกระแสเงินสด	9
ฉบับที่ 8 นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด	14
ฉบับที่ 11 สัญญาก่อสร้าง	18
ฉบับที่ 16 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	21
ฉบับที่ 17 สัญญาเช่า	26
ฉบับที่ 18 รายได้	30
ฉบับที่ 21 ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ	32
ฉบับที่ 23 ต้นทุนการกู้ยืม	36
ฉบับที่ 27 งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ	38
ฉบับที่ 28 เงินลงทุนในบริษัทร่วม	42
ฉบับที่ 36 การด้อยค่าของสินทรัพย์	46
ฉบับที่ 38 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	58
 แผนภูมิสรุปมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	
ฉบับที่ 3 การรวมธุรกิจ	64

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

ขอบเขต

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการจัดทำและนำเสนองบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

คำนิยาม

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	หมายถึง	มาตรฐานและการตีความที่ออกโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย 1. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน 2. มาตรฐานการบัญชี 3. การตีความมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
กำไรหรือขาดทุน	หมายถึง	ยอดรวมของรายได้หักค่าใช้จ่าย โดยไม่รวมองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม	หมายถึง	การเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นในระหว่างงวด ซึ่งเป็นผลมาจากรายการหรือเหตุการณ์อื่น นอกเหนือจากการเปลี่ยนแปลงซึ่งเป็นผลมาจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของจากความสามารถในการเป็นเจ้าของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม ประกอบด้วยส่วนประกอบทั้งหมดของกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น	หมายถึง	รายการรายได้และค่าใช้จ่าย (รวมถึง การปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่) ซึ่งไม่อนุญาตให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน โดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินอื่น

ข้อพิจารณาโดยทั่วไป

งบการเงินต้องแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงิน และกระแสเงินสดของกิจการโดยถูกต้องตามที่ควร **การแสดงข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร**คือการเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผลกระทบของรายการ เหตุการณ์อื่นๆ และเงื่อนไขต่างๆ ตามคำนิยามและเกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่าย ที่กำหนดไว้ในแม่บทการบัญชี การนำเสนองบการเงินซึ่งได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและมีการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมให้เหมาะสมแก่การถือว่างบการเงินนั้นนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร

งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ต้องเปิดเผยถึงการถือปฏิบัติตามมาตรฐานดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างชัดเจนโดยไม่มีเงื่อนไข กิจการจะต้องไม่อธิบายว่า งบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ถ้างบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดทั้งหมดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การเปิดเผยนโยบายการบัญชี การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือการจัดทำคำอธิบายเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีที่ไม่เหมาะสมที่กิจการใช้ ไม่ทำให้นโยบายการบัญชียุติกันมาได้

การรับรู้รายการ

- ไม่มี -

การวัดมูลค่า

- ไม่มี -

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

งบการเงินฉบับสมบูรณ์ประกอบด้วย

1. งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันสิ้นงวด
2. งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับงวด
3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับงวด
4. งบกระแสเงินสดสำหรับงวด
5. หมายเหตุประกอบงบการเงินซึ่งประกอบด้วยสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและข้อมูลที่ให้คำอธิบายอื่น

และ

6. งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดที่นำมาเปรียบเทียบกับที่ใกล้ที่สุด เมื่อกิจการได้นำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับปรุงงบการเงินย้อนหลัง หรือเมื่อกิจการมีการจัดประเภทรายการในงบการเงินใหม่

กิจการต้องนำเสนองบการเงินทั้งหมดในงบการเงินฉบับสมบูรณ์โดยให้ความสำคัญอย่างเท่าเทียมกัน

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
- ไม่มี -	- ไม่มี -	- ไม่มี -	การดำเนินงานต่อเนื่อง งบการเงินต้องจัดทำขึ้นตามหลักการดำเนินงานต่อเนื่อง แต่ถ้างบการเงินมิได้จัดทำขึ้นตามหลักการดำเนินงานต่อเนื่อง กิจการจะต้องเปิดเผยถึงข้อเท็จจริงนี้ พร้อมทั้งเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินนั้น และเหตุผลที่กิจการไม่อาจดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้ เกณฑ์คงค้าง กิจการต้องจัดทำงบการเงินตามเกณฑ์คงค้างยกเว้นข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสด เมื่อใช้เกณฑ์คงค้าง กิจการต้องรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย (องค์ประกอบของงบการเงิน) เมื่อรายการเหล่านั้นเป็นไปตามคำนิยามและเกณฑ์การรับรู้รายการตามที่กำหนดไว้ในแม่บทการบัญชี ความมีสาระสำคัญและการนำเสนอด้วยยอดรวม รายการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันแต่ละประเภทที่มีสาระสำคัญต้องแยกแสดงในงบการเงิน รายการที่มีลักษณะหรือหน้าที่ไม่คล้ายคลึงกันแต่ละรายการต้องแยกแสดงในงบการเงิน เว้นแต่รายการเหล่านั้นไม่มีสาระสำคัญ การหักกลบ กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์และหนี้สิน หรือรายได้และค่าใช้จ่ายมาหักกลบกัน นอกจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีข้อกำหนดหรืออนุญาติให้หักกลบได้ ความถี่ในการรายงาน กิจการต้องนำเสนองบการเงินฉบับสมบูรณ์ (รวมทั้งข้อมูลเปรียบเทียบ) อย่างน้อยปีละครั้ง ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและเป็นเหตุให้กิจการต้องนำเสนองบการเงินซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชียาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี กิจการต้องเปิดเผยสำหรับแต่ละงวดถึงเหตุผลในการใช้งวดที่ยาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี และข้อเท็จจริงที่ว่าจำนวนเงินเปรียบเทียบที่แสดงในงบการเงินไม่สามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้ทั้งหมดในงบการเงินด้วยข้อมูลการเปรียบเทียบ ข้อมูลเปรียบเทียบ กิจการต้องแสดงข้อมูลเปรียบเทียบ โดยแสดงงบแสดงฐานะการเงินอย่างน้อยสองงบ งบอื่นๆ และหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องอย่างน้อยสองงบ แต่ถ้ากิจการนำนโยบายการบัญชีมาปรับปรุงย้อนหลังหรือแก้ไขงบการเงินย้อนหลัง หรือเมื่อกิจการมีการจัดประเภทรายการในงบการเงินใหม่ กิจการต้องแสดงงบแสดงฐานะการเงินอย่างน้อยสามงบ งบอื่น ๆ และหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องอย่างน้อยสองงบ กิจการต้องแสดงงบแสดงฐานะการเงิน ดังนี้ 1. ณ วันที่สิ้นงวดปัจจุบัน 2. ณ วันที่สิ้นงวดก่อน (งวดเดียวกันกับต้นงวดของงวดปัจจุบัน) และ 3. ณ วันที่ต้นงวดของงวดที่นำมาเปรียบเทียบล่าสุด

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
- ไม่มี -	- ไม่มี -	- ไม่มี -	ความสม่ำเสมอในการนำเสนอ กิจกรรมต้องนำเสนอและจัดประเภทรายการในงบการเงินในลักษณะเดียวกันในทุกงวด ยกเว้นกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้ 1. ภายหลังการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญในลักษณะการดำเนินงานของกิจการหรือการทบทวนงบการเงินแล้วเป็นที่ชัดเจนว่าการนำเสนอและการจัดประเภทรายการในงบการเงินแบบใหม่จะทำให้การนำเสนองบการเงินมีความเหมาะสม 2. มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้มีการเปลี่ยนแปลงการนำเสนองบการเงิน งบแสดงฐานะการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดลำดับหรือรูปแบบของการแสดงรายการต่างๆ ไว้ การใช้ดุลยพินิจว่ารายการใดต้องแยกแสดงให้พิจารณาโดยถือเกณฑ์ดังนี้ 1. ลักษณะและสภาพคล่องของสินทรัพย์ 2. การใช้งานของสินทรัพย์ภายในกิจการ 3. จำนวนเงิน ลักษณะ และจังหวะเวลาของหนี้สิน สินทรัพย์หมุนเวียน กิจกรรมต้องจัดประเภทสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนเมื่อสินทรัพย์นั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ 1. คาดว่าจะได้รับประโยชน์ หรือตั้งใจจะขายหรือใช้ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ 2. ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า 3. คาดว่าจะได้รับประโยชน์ภายในระยะเวลา 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน หรือ 4. สินทรัพย์ดังกล่าวเป็นเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด (ตามที่ได้นิยามไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบกระแสเงินสด) และไม่มีข้อจำกัดในการแลกเปลี่ยนหรือการใช้ชำระหนี้สินภายในระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน สินทรัพย์ที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นให้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ไม่หมุนเวียน หมายถึง สินทรัพย์มีตัวตน สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสินทรัพย์ทางการเงินซึ่งมีลักษณะที่เป็นระยะยาว และมีได้มีข้อห้ามในการใช้ค่าอธิบายอื่นหากค่าที่เลือกใช้นั้นนั้นยังคงมีความหมายชัดเจน หนี้สินหมุนเวียน หนี้สินจะจัดประเภทเป็นหนี้สินหมุนเวียนเมื่อหนี้สินนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ 1. คาดว่าจะมีการชำระภายในรอบระยะเวลาดำเนินงานตามปกติของกิจการ 2. ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า 3. ถึงกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน หรือ 4. กิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขให้เลื่อนการชำระหนี้ออกไปอีกเป็นเวลานานกว่า 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
- ไม่มี -	- ไม่มี -	- ไม่มี -	หนี้สินที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นให้จัดประเภทเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ กิจการต้องแสดงรายการรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่รับรู้ในงวดในงบการเงินดังต่อไปนี้ 1. งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเพียงงบการเงินเดียว หรือ 2. แยกเป็นสองงบ คือ งบที่แสดงองค์ประกอบของกำไรหรือขาดทุน (งบเฉพาะกำไรขาดทุน) และ งบที่ตั้งต้นด้วยกำไรหรือขาดทุนและแสดงองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) กิจการต้องไม่แสดงรายการรายได้และค่าใช้จ่ายเป็นรายการพิเศษ ไม่ว่าจะแสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ หรือในงบเฉพาะกำไรขาดทุน (ถ้ามีการนำเสนอ) หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด กิจการต้องรับรู้รายการรายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการสำหรับงวดในกำไรหรือขาดทุนเว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินจะกำหนดหรืออนุญาตไว้เป็นอย่างอื่น กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับงวด กิจการต้องเปิดเผยจำนวนของภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับแต่ละองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น รวมถึงการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ ไม่ว่าจะเป็นในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน องค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ประกอบด้วย 1. การเปลี่ยนแปลงในส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ 2. ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย 3. ผลกำไรและขาดทุนจากการแปลงค่างบการเงินของการดำเนินงานในต่างประเทศ 4. ผลกำไรและขาดทุนจากการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย 5. ส่วนของผลกำไรและขาดทุนที่มีประสิทธิผลจากเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสด งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น กิจการต้องนำเสนอแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้ 1. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับงวด ซึ่งแสดงจำนวนรวมที่จัดสรรให้แก่ส่วนของผู้เป็นเจ้าของซึ่งเป็นบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมแยกออกจากกัน 2. สำหรับแต่ละองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้น ผลกระทบของการนำนโยบายการบัญชีมาปรับปรุงย้อนหลังหรือแก้ไขงบการเงินย้อนหลังตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552)

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
- ไม่มี -	- ไม่มี -	- ไม่มี -	3. สำหรับองค์ประกอบแต่ละรายการของส่วนของเจ้าของ การกระทบยอดระหว่างยอดยกมา ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด ให้เปิดเผยการเปลี่ยนแปลงซึ่งเป็นผลจาก (1) กำไรหรือขาดทุน (2) แต่ละรายการของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และ (3) รายการกับผู้เป็นเจ้าของจากความสามารถในการเป็นเจ้าของ ซึ่งแสดงเงินทุนที่ได้รับจากผู้เป็นเจ้าของและการจัดสรรส่วนทุนให้ผู้เป็นเจ้าของและการเปลี่ยนแปลงในส่วนได้เสียของความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยที่ไม่ได้ส่งผลให้สูญเสียการควบคุม กิจการต้องแสดงจำนวนเงินปันผลที่จ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของในระหว่างงวดในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของ หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน พร้อมทั้งแสดงจำนวนต่อหุ้นที่เกี่ยวข้อง โครงสร้างหมายเหตุประกอบงบการเงินจะต้อง 1. นำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงินและนโยบายการบัญชีเฉพาะที่กิจการใช้ 2. เปิดเผยข้อมูลที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ที่ไม่ได้นำเสนอไว้ที่ใดในงบการเงิน และ 3. ให้ข้อมูลอื่นเพิ่มเติมที่ไม่ได้นำเสนอไว้ที่ใดในงบการเงิน แต่เป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องต่อการทำความเข้าใจงบการเงินเหล่านั้น กิจการต้องนำเสนอหมายเหตุประกอบงบการเงินในลักษณะที่เป็นระบบให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ในทางปฏิบัติโดยแต่ละรายการที่ปรากฏในงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบเฉพาะกำไรขาดทุน (ถ้ามีการนำเสนอ) งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของ หรืองบกระแสเงินสด กิจการต้องมีการอ้างอิงถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งได้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน การเปิดเผยนโยบายการบัญชี กิจการต้องเปิดเผยทุกเรื่องต่อไปนี้ในหัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ คือ 1. เกณฑ์ (มูลฐาน) การวัดมูลค่าที่ใช้จัดทำงบการเงิน และ 2. นโยบายการบัญชีอื่น ๆ ที่กิจการเลือกใช้ซึ่งเกี่ยวข้องกับความสำเร็จได้ในงบการเงินของกิจการ กิจการต้องเปิดเผยไว้ในหัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงินอื่นเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจของฝ่ายบริหารซึ่งแตกต่างไปจากประมาณการที่เกี่ยวข้องที่ผู้บริหารจัดทำขึ้นตามกระบวนการในการนำนโยบายการบัญชีของกิจการไปถือปฏิบัติและมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อจำนวนเงินของรายการที่รับรู้ในงบการเงิน

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
- ไม่มี -	- ไม่มี -	- ไม่มี -	แหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับข้อสมมติที่ใช้เกี่ยวกับอนาคตและแหล่งที่มาที่สำคัญอื่นของความไม่แน่นอนในการประมาณการที่มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งมีความเสี่ยงอย่างมีนัยสำคัญอันเป็นเหตุให้ต้องมีการปรับปรุงที่มีสาระสำคัญในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินในปีบัญชีถัดไป ซึ่งในกรณีดังกล่าวนี้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินซึ่งรวมถึงรายละเอียดทุกข้อ ดังนี้ 1. ลักษณะของสินทรัพย์และหนี้สินที่ต้องมีการปรับปรุงมูลค่า 2. มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน การจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิจะขายเป็นส่วนของผู้ขาย เครื่องมือทางการเงินที่มีสิทธิที่จะขาย (Puttable financial instrument) ที่จัดประเภทเป็นตราสารทุน กิจการต้องเปิดเผย (ถ้าไม่ได้เปิดเผยไว้ที่อื่นใด) ดังนี้ 1. สรุปข้อมูลเชิงปริมาณเกี่ยวกับจำนวนที่ถูกจัดประเภทเป็นส่วนของผู้ขาย 2. วัตถุประสงค์ นโยบายและกระบวนการสำหรับการจัดการการระงับพันธในการซื้อคืนหรือไถ่ถอนเครื่องมือทางการเงิน เมื่อถูกกำหนดให้ทำโดยผู้ถือเครื่องมือ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงจากงวดก่อนหน้าด้วย 3. กระแสเงินสดที่มีการคาดการณ์ว่าจะออกไปเพื่อการไถ่ถอนหรือซื้อคืนเครื่องมือทางการเงินประเภทนั้นๆ 4. ข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสดที่มีการคาดการณ์ว่าจะออกไปเพื่อการไถ่ถอนหรือซื้อคืนเครื่องมือทางการเงินกำหนดไว้อย่างไร การเปิดเผยเรื่องอื่น ๆ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน 1. จำนวนเงินปันผลที่กิจการเสนอหรือประกาศจ่ายก่อนวันอนุมัติให้ออกงบการเงิน ซึ่งในงวดนี้กิจการยังไม่ได้รับรู้เป็นรายการจัดสรรส่วนทุนให้แก่ผู้ถือหุ้นทุน พร้อมทั้งจำนวนเงินปันผลต่อหุ้น และ 2. จำนวนเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมซึ่งไม่ได้รับรู้ในงบการเงิน กิจการต้องเปิดเผยเรื่องต่อไปนี้หากยังมิได้เปิดเผยไว้ที่ใดในข้อมูลเผยแพร่พร้อมกันงบการเงิน 1. ภูมิสำเนาและรูปแบบตามกฎหมายของกิจการ ประเทศที่ได้จดทะเบียนจัดตั้งกิจการ และที่อยู่ตามที่ได้จดทะเบียน (หรือสถานที่หลักในการประกอบธุรกิจหากแตกต่างไปจากที่อยู่จดทะเบียน) 2. คำอธิบายลักษณะการดำเนินงานและกิจกรรมหลักของกิจการ 3. ชื่อของบริษัทใหญ่ และชื่อของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดของกลุ่มบริษัท 4. กิจการที่มีอายุจำกัด ต้องแจ้งให้ทราบถึงระยะเวลาของกิจการ

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ

ขอบเขต

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ถือปฏิบัติกับสินค้าคงเหลือทุกประเภท **ยกเว้น** งานระหว่างก่อสร้างภายใต้สัญญาก่อสร้างซึ่งรวมถึงสัญญาการให้บริการที่เกี่ยวข้องโดยตรง เครื่องมือทางการเงินและสินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรและผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว
2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับการวัดมูลค่าของสินค้าคงเหลือที่ถือไว้โดย ผู้ผลิตผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ผลิตภัณฑ์จากป่า ผลิตผลทางการเกษตรภายหลังการเก็บเกี่ยว แร่ และผลิตภัณฑ์แร่ และนายหน้า-ผู้ค้าสินค้าโภคภัณฑ์ซึ่งวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

คำนิยาม

สินค้าคงเหลือ	หมายถึง	สินทรัพย์ซึ่งมีลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้ 1. ถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ 2. อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย 3. อยู่ในรูปของวัตถุดิบ หรือวัสดุที่มีไว้เพื่อใช้ในกระบวนการผลิตสินค้าหรือให้บริการ
มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	หมายถึง	ราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะขายได้ตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ หักด้วยประมาณการต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จ และต้นทุนที่จำเป็นต้องจ่ายไปเพื่อขายสินค้านั้นได้
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ หรือจ่ายชำระหนี้สิน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระ

การรับรู้รายการ

ตามแม่บทการบัญชี กิจการต้องรับรู้รายการ สินค้าคงเหลือเป็นสินทรัพย์ในงบดุล เมื่อเข้าเงื่อนไขการรับรู้ ดังนี้

1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการดังกล่าว
2. รายการดังกล่าวมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

การวัดมูลค่า

สินค้าคงเหลือต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า

1. ต้นทุนของสินค้าคงเหลือ ต้องประกอบด้วย

ต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ ต้นทุนแปลงสภาพ และต้นทุนอื่นๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินค้าคงเหลือนั้นอยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

● ต้นทุนในการซื้อ ประกอบด้วย

ราคาซื้อ อารขาเข้า และภาษีอื่น (สุทธิจากจำนวนที่กิจการจะได้รับคืนในภายหลังจากหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษี) รวมทั้งค่าขนส่ง ค่าขนถ่าย และต้นทุนอื่นๆ ซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาซึ่งสินค้าสำเร็จรูป วัตถุดิบ และบริการ ในการกำหนดต้นทุนในการซื้อสินค้าให้นำส่วนลดการค้า เงินที่ได้รับคืนและรายการอื่นๆ ที่คล้ายคลึงกันมาหักออกด้วย ทั้งนี้ ไม่ให้นำผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการซื้อสินค้ามารวมเป็นต้นทุนในการซื้อสินค้า

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

กิจการต้องรับรู้รายการดังต่อไปนี้เป็นค่าใช้จ่าย

1. เมื่อมีการขายสินค้าคงเหลือ ให้รับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินค้าที่ขายนั้นเป็นค่าใช้จ่ายในงวดเดียว กับงวดที่มีการรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง
2. มูลค่าที่ลดลงของสินค้าคงเหลือในวันสิ้นงวด เนื่องจากการปรับมูลค่าให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ
3. ผลขาดทุนทั้งหมดที่เกี่ยวกับสินค้าคงเหลือต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ปรับมูลค่าสินค้าให้ลดลงหรือมีผลขาดทุนเกิดขึ้น
4. จำนวนที่เกิดจากการกลับรายการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือที่เกิดจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสุทธิที่จะได้รับต้องรับรู้จำนวนดังกล่าวโดยนำไปหักจากมูลค่าของสินค้าคงเหลือที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่มีการกลับรายการ

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

การแสดงรายการในงบการเงิน

กิจการต้องแสดงรายการสินค้าคงเหลือเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนในงบดุล โดยแสดงมูลค่าด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่อย่างใดจะต่ำกว่า

การเปิดเผยรายการในงบการเงิน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ทุกข้อ

1. นโยบายการบัญชีที่ใช้ในการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ และวิธีที่ใช้คำนวณราคาทุน
2. มูลค่าตามบัญชีรวมของสินค้าคงเหลือ และมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือแต่ละประเภทจำแนกตามความเหมาะสมของแต่ละกิจการ
3. มูลค่าตามบัญชีรวมของสินค้าคงเหลือที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ

การรับรู้รายการ

การวัดมูลค่า

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

● **ต้นทุนแปลงสภาพ ประกอบด้วย**

ต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินค้าที่ผลิต เช่น ค่าแรงงานทางตรง รวมถึงค่าใช้จ่ายการผลิตทั้งส่วนที่คงที่ที่ปันส่วนอย่างเป็นระบบ และค่าใช้จ่ายผันแปรซึ่งเกิดขึ้นเพื่อแปลงสภาพ วัตถุประสงค์ให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป

● **ต้นทุนอื่น ประกอบด้วย**

ต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อทำให้สินค้าคงเหลืออยู่ในสถานที่และสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ทั้งนี้ การซื้อสินค้าโดยมีการจ่ายชำระเงิมนานเกินกว่าระยะเวลาที่ได้รับสินเชื่อตามปกติ ผลต่างระหว่างจำนวนที่จ่ายจริงกับราคาซื้อที่จ่ายชำระภายใต้เงื่อนไขการให้สินเชื่อตามปกติให้รับรู้เป็นดอกเบี้ยตลอดระยะเวลาการจัดหาเงิน

2. การคำนวณต้นทุน

(1) วิธีราคาเจาะจง

ใช้สำหรับคำนวณต้นทุนสินค้าคงเหลือของแต่ละรายการ ซึ่งตามปกติไม่อาจสับเปลี่ยนกันได้หรือเป็นสินค้าหรือบริการที่ผลิตขึ้นและแยกต่างหากไว้สำหรับโครงการหนึ่งโครงการใดโดยเฉพาะ ไม่ว่าสินค้านั้นจะซื้อมาหรือผลิตเอง

(2) วิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

ใช้สำหรับคำนวณสินค้าคงเหลือที่มีจำนวนรายการมากและโดยปกติมีลักษณะสับเปลี่ยนกันได้ กิจการต้องใช้วิธีการคำนวณมูลค่าด้วยวิธีเดียวกันสำหรับสินค้าคงเหลือทุกชนิด ที่มีลักษณะและการใช้คล้ายคลึงกัน สำหรับสินค้าคงเหลือที่มีลักษณะและการใช้ต่างกันอาจใช้วิธีที่ต่างกันไปได้หากเหมาะสม

4. มูลค่าของสินค้าคงเหลือที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีนั้น

5. มูลค่าของสินค้าคงเหลือที่ปรับลดลงและรับรู้ เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีนั้น

6. มูลค่าการบันทึกกลับรายการในส่วนที่มีการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือ ซึ่งกิจการรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีนั้น

7. เหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่ทำให้มีการกลับรายการปรับลดมูลค่าสินค้า

8. มูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน

วันที่ปฏิบัติ : ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง งบกระแสเงินสด

ขอบเขต

กิจการต้องจัดทำงบกระแสเงินสดให้เป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ และต้องแสดงงบกระแสเงินสดเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินของกิจการที่นำเสนอในแต่ละงวด ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ทุกกิจการต้องนำเสนองบกระแสเงินสด

คำนิยาม

เงินสด	ประกอบด้วย เงินสดในมือและเงินฝากธนาคารที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม
รายการเทียบเท่าเงินสด	หมายถึง เงินลงทุนระยะสั้นที่มีสภาพคล่องสูง ซึ่งพร้อมที่จะเปลี่ยนเป็นเงินสดในจำนวนที่ทราบได้ และมีความเสี่ยงที่ไม่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า
กระแสเงินสด	หมายถึง การเข้าและออกของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
กิจกรรมดำเนินงาน	หมายถึง กิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดรายได้ของกิจการ และกิจกรรมอื่นที่มีไปกิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน
กิจกรรมลงทุน	หมายถึง การได้มาและจำหน่ายสินทรัพย์ระยะยาวและเงินลงทุนอื่น ซึ่งไม่รวมอยู่ในรายการเทียบเท่าเงินสด
กิจกรรมจัดหาเงิน	หมายถึง กิจกรรมที่มีผลให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในขนาดและองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นและส่วนของการกู้ยืมของกิจการ

การรับรู้รายการ

- ไม่มี -

การวัดมูลค่า

- ไม่มี -

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

งบกระแสเงินสดต้องแสดงกระแสเงินสดในระหว่างงวด โดยจำแนกเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน

กิจกรรมดำเนินงาน

แสดงถึงความสามารถในการดำเนินงานของกิจการในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่เพียงพอเพื่อจ่ายชำระหนี้สิน เพื่อการดำเนินงานของกิจการ เพื่อจ่ายเงินปันผล และเพื่อการลงทุนใหม่ๆ โดยกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานจะเกิดจากกิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดรายได้ของกิจการ เช่น

1. เงินสดรับจากการขายสินค้าและการให้บริการ
2. เงินสดรับจากรายได้ค่าสิทธิ ค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า และรายได้อื่น
3. เงินสดจ่ายค่าซื้อสินค้าและบริการ
4. เงินสดจ่ายแก่พนักงานและจ่ายแทนพนักงาน

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบกระแสเงินสด

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
- ไม่มี -	- ไม่มี -	- ไม่มี -	5. เงินสดรับและจ่ายของกิจการประกันภัย สำหรับค่าเบี้ยประกันและค่าเรียกร้อง ค่ารายปี และผลประโยชน์อื่นตามกรมธรรม์ 6. เงินสดจ่ายหรือได้รับคืนค่าภาษีเงินได้ ยกเว้นหากรายการดังกล่าวสามารถระบุเจาะจงได้กับกิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน 7. เงินสดรับและจ่ายจากสัญญาที่ถือไว้เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้า การแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน กิจการต้องแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน โดยใช้วิธีใดวิธีหนึ่ง ดังต่อไปนี้ 1. วิธีทางตรง ซึ่งแสดงเงินสดรับและเงินสดจ่ายตามลักษณะของรายการหลักที่สำคัญ หรือ 2. วิธีทางอ้อม ซึ่งแสดงด้วยยอดกำไรหรือขาดทุนปรับปรุงด้วยผลกระทบของรายการที่ไม่เกี่ยวกับเงินสด และรายการค้างรับ ค้างจ่ายของเงินสดรับหรือเงินสดจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานในอดีตหรือในอนาคต และรายการรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับกระแสเงินสดจากการลงทุนหรือการจัดหาเงิน กิจกรรมลงทุน การเปิดเผยข้อมูลของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมลงทุนแยกต่างหากมีความสำคัญ เนื่องจากกระแสเงินสดดังกล่าวแสดงให้เห็นรายการจ่ายที่ได้จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพยากรต่างๆ ที่จะก่อให้เกิดรายได้ และกระแสเงินสดในอนาคต ตัวอย่างของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมลงทุน คือ 1. เงินสดที่จ่ายเพื่อซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสินทรัพย์ระยะยาวอื่น รายการจ่ายดังกล่าวให้รวมถึงเงินสดจ่ายที่เป็นต้นทุนในการพัฒนาสินทรัพย์ และเงินสดจ่ายที่เกี่ยวข้องกับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่กิจการสร้างขึ้นเอง 2. เงินสดรับจากการขายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสินทรัพย์ระยะยาวอื่น 3. เงินสดที่จ่ายเพื่อได้มาซึ่งตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการอื่น และส่วนได้เสียในการร่วมค้า (นอกเหนือจากเงินสดที่จ่ายเพื่อได้มาซึ่งตราสารที่จัดเป็นรายการเทียบเท่าเงินสดหรือที่ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้า)

แผนภูมิสรุปรายการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบกระแสเงินสด

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
- ไม่มี -	- ไม่มี -	- ไม่มี -	4. เงินสดรับจากการขายตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการอื่น และส่วนได้เสียในการร่วมค้า (นอกเหนือจากเงินสดรับจากการขายตราสารที่จัดเป็นรายการเทียบเท่าเงินสดหรือที่ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้า) 5. เงินสดจ่ายล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืมแก่บุคคลอื่น (นอกเหนือจากเงินจ่ายล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืมโดยสถาบันการเงิน) 6. เงินสดรับชำระคืนจากเงินจ่ายล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืมแก่บุคคลอื่น (นอกเหนือจากเงินจ่ายล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืมโดยสถาบันการเงิน) 7. เงินสดที่จ่ายเพื่อซื้อสัญญาฟิวเจอร์และสัญญาฟอร์เวิร์ด สัญญาให้สิทธิเลือก และสัญญาแลกเปลี่ยนยกเว้นเมื่อสัญญาดังกล่าวนั้นถือไว้เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้า หรือเป็นการจ่ายที่จัดเป็นกิจกรรมจัดหาเงิน 8. เงินสดรับจากการขายสัญญาฟิวเจอร์และสัญญาฟอร์เวิร์ด สัญญาให้สิทธิเลือก และสัญญาแลกเปลี่ยนยกเว้นเมื่อสัญญาดังกล่าวนั้นถือไว้เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้า หรือเป็นการรับที่จัดเป็นกิจกรรมจัดหาเงิน ในกรณีที่สัญญานำไปใช้เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงของรายการที่สามารถระบุได้ กระแสเงินสดที่เกิดจากสัญญาดังกล่าวให้จัดประเภทในลักษณะเดียวกับกระแสเงินสดของรายการที่ถูกป้องกันความเสี่ยง กิจกรรมจัดหาเงิน การเปิดเผยข้อมูลของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมจัดหาเงินแยกต่างหากมีความสำคัญ เนื่องจากจะเป็นประโยชน์ในการคาดคะเนสิทธิเรียกร้องในกระแสเงินสดในอนาคตจากผู้ให้เงินทุนแก่กิจการ ตัวอย่างของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมจัดหาเงิน คือ 1. เงินสดรับจากการออกหุ้นหรือตราสารทุนอื่น 2. เงินสดที่จ่ายให้กับผู้เป็นเจ้าของเพื่อซื้อหรือไถ่ถอนหุ้นของกิจการนั้น 3. เงินสดรับจากการออกหุ้นกู้ เงินกู้ยืม ตัวเงิน พันธบัตร การจำนอง และเงินกู้ยืมระยะสั้นหรือระยะยาวอื่น 4. เงินสดที่จ่ายชำระเงินกู้ยืม 5. เงินสดที่ผู้เช่าจ่ายเพื่อลดจำนวนหนี้สินซึ่งเกิดขึ้นจากสัญญาเช่าที่มีลักษณะเป็นสัญญาเช่าการเงิน

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบกระแสเงินสด

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
- ไม่มี -	- ไม่มี -	- ไม่มี -	การแสดงกระแสเงินสดเป็นยอดสุทธิ - กระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน หรือกิจกรรมจัดหาเงินต่อไปนี้อาจแสดงด้วยยอดสุทธิของ - เงินสดรับและจ่ายแทนลูกค้า หากกระแสเงินสดสะท้อนถึงกิจกรรมของลูกค้า มากกว่ากิจกรรมของกิจการ และ - เงินสดรับและจ่ายของรายการที่หมุนเร็ว จำนวนเงินมากและครบกำหนดอายุในช่วงเวลาสั้น - กรณีสถาบันการเงิน กระแสเงินสดที่เกิดจากแต่ละกิจกรรมดังต่อไปนี้ อาจแสดงด้วยยอดสุทธิ - เงินสดรับและจ่ายสำหรับรายการรับฝากเงินและรายการจ่ายเงินฝากที่ระบุวันครบกำหนดไว้แน่นอน - การนำเงินไปฝากและการถอนเงินฝากจากสถาบันการเงินอื่น และ - เงินสดจ่ายล่วงหน้าเพื่อลูกค้าและเงินให้กู้ยืมแก่ลูกค้า และการจ่ายเงินล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืมดังกล่าว ข้อควรพิจารณาอื่นในการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในงบกระแสเงินสด กระแสเงินสดที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ต้องบันทึกเป็นสกุลเงินหลักที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินหลักที่ใช้ในการดำเนินงานและสกุลเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดกระแสเงินสด และกระแสเงินสดของบริษัทย่อยในต่างประเทศต้องแปลงค่าตามอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินหลักที่ใช้ในการดำเนินงานและสกุลเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดกระแสเงินสด ดอกเบี้ยและเงินปันผล กิจการต้องเปิดเผยกระแสเงินสดรับ และกระแสเงินสดจ่ายสำหรับดอกเบี้ย และเงินปันผลแยกเป็นรายการต่างหาก และต้องจัดประเภทแต่ละรายการเข้าเป็นกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน หรือกิจกรรมจัดหาเงินในแต่ละงวดโดยสม่ำเสมอ ภาษีเงินได้ กระแสเงินสดจากภาษีเงินได้จะต้องได้รับการเปิดเผยเป็นรายการแยกต่างหาก และต้องจัดประเภทเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน ยกเว้นในกรณีที่ระบุโดยเจาะจงได้ว่าเป็นกิจกรรมจัดหาเงินและกิจกรรมลงทุน

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบกระแสเงินสด

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
- ไม่มี -	- ไม่มี -	- ไม่มี -	4. การเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อย และธุรกิจอื่น ยอดรวมของกระแสเงินสดที่เกิดจากการได้มาซึ่งและการสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อยหรือธุรกิจอื่นต้องแสดงเป็นรายการแยกต่างหากและจัดเป็นกิจกรรมลงทุน โดยกิจการต้องเปิดเผยรายการที่เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งและการสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อยหรือธุรกิจอื่นที่เกิดขึ้นในระหว่างงวดด้วยจำนวนรวม ดังนี้ (1) ยอดรวมของสิ่งตอบแทนทั้งหมดที่จ่ายหรือรับ (2) สัดส่วนของสิ่งตอบแทนซึ่งประกอบด้วยเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด (3) จำนวนเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดในบริษัทย่อยหรือธุรกิจอื่นที่ได้รับการควบคุมมาหรือสูญเสียการควบคุมไป และ (4) จำนวนของสินทรัพย์และหนี้สินนอกเหนือจากเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดในบริษัทย่อยหรือธุรกิจอื่นที่ได้รับการควบคุมมาหรือสูญเสียการควบคุมไปโดยสรุปแยกตามประเภทหลัก 5. รายการที่มีใช้เงินสด รายการลงทุนและรายการจัดหาเงินที่มีได้มีการใช้เงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดต้องไม่นำมารวมในงบกระแสเงินสด รายการดังกล่าวต้องเปิดเผยไว้ในส่วนอื่นของงบการเงินเพื่อให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งหมดที่เกี่ยวกับกิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงินเหล่านั้น ตัวอย่างของรายการที่มีใช้เงินสด ได้แก่ การซื้อสินทรัพย์ (ทั้งโดยการก่อหนี้สิน โดยตรงหรือการทำสัญญาเช่าการเงิน) การซื้อกิจการโดยการออกหุ้นทุน การแปลงหนี้เป็นทุน 6. องค์ประกอบของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด กิจการต้องแสดงองค์ประกอบของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด และต้องแสดงการระบอยอดของจำนวนที่แสดงในงบกระแสเงินสดกับรายการเทียบเท่าตามที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงิน 7. การเปิดเผยอื่น กิจการต้องเปิดเผยจำนวนของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีนัยสำคัญที่ถือโดยกิจการแต่ไม่อาจนำไปใช้โดยกลุ่มบริษัท โดยให้มีคำชี้แจงของฝ่ายบริหารประกอบด้วย เช่น รายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่ถือโดยบริษัทย่อยที่ดำเนินงานอยู่ในประเทศที่มีการควบคุมการแลกเปลี่ยนเงินตรา หรือมีข้อจำกัดทางกฎหมาย ซึ่งทำให้บริษัทใหญ่หรือบริษัทย่อยอื่นไม่สามารถนำเงินที่มีอยู่ไปใช้ตามปกติได้

วันที่ถือปฏิบัติ : ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

ขอบเขต

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติเมื่อมี

- การเลือกและนํานโยบายบัญชีมาปฏิบัติ
- การบัญชีสำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
- การบัญชีสำหรับการเปลี่ยนแปลงประมาณการ
- การบัญชีสำหรับการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน

คำนิยาม

นโยบายการบัญชี	หมายถึง	หลักการ หลักเกณฑ์ ประเพณีปฏิบัติ กฎและวิธีปฏิบัติที่เฉพาะกิจการนำมาใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน
การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี	หมายถึง	การปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หรือหนี้สิน หรือจำนวนที่มีการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ในระหว่างงวด อันเป็นผลมาจากการประเมินสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์และหนี้สิน และการประเมินประโยชน์และภาระผูกพันที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินนั้น การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีเป็นผลจากการได้รับข้อมูลใหม่หรือมีการพัฒนาเพิ่มเติมจากเดิม การเปลี่ยนแปลงประมาณการจึงไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด
ข้อผิดพลาดในงวดก่อน	หมายถึง	การละเว้นการแสดงรายการและการแสดงรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในงบการเงินของกิจการในงวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก็ตาม อันเกิดจากความล้มเหลวการใช้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือ หรือการใช้ข้อมูล ที่น่าเชื่อในทางที่ผิด ซึ่งข้อมูลดังกล่าว (1) มีอยู่ในงบการเงินของงวดก่อนที่ได้รับการอนุมัติเผยแพร่ (2) สามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าสามารถหาข้อมูลได้ และนำมาใช้ในการจัดทำและการแสดงรายการในงบการเงิน ข้อผิดพลาดในการนํานโยบายการบัญชีมาใช้ดังกล่าวรวมถึงผลกระทบจากการคำนวณผิดพลาด ข้อผิดพลาดจากการใช้นโยบายการบัญชี การมองข้ามหรือการตีความข้อเท็จจริงผิดพลาด และการทุจริต
การปรับงบการเงินย้อนหลัง	หมายถึง	การแก้ไขการรับรู้ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยจำนวนเงินขององค์ประกอบของงบการเงินงวดก่อนเสมือนหนึ่งข้อผิดพลาดในงวดก่อนไม่เคยเกิดขึ้น
การเปลี่ยนทันทที่เป็นต้นไป	หมายถึง	การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี โดยที่เป็นการ (1) ใช้นโยบายการบัญชีใหม่สำหรับรายการค้า เหตุการณ์ และสถานการณ์อื่นหลังจากวันที่มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี (2) รับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีสำหรับงวดปัจจุบันและงวดอนาคตที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลง

การรับรู้รายการ

นโยบายการบัญชี
และการ
เปลี่ยนแปลง
นโยบายการบัญชี

1. การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีกรณีกิจการมีมาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยเฉพาะ
เมื่อกิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินไปถือปฏิบัติเป็นการเฉพาะกับรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่นทางบัญชี นโยบายการบัญชีหรือวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่นำมาใช้ปฏิบัติกับรายการดังกล่าวต้องเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับเรื่องนั้น

การวัดมูลค่า

- ไม่มี -

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

นโยบายการบัญชี
และการ
เปลี่ยนแปลง
นโยบายการบัญชี

เมื่อกิจการเริ่มนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติทำให้เกิดผลกระทบต่องวดบัญชีปัจจุบันหรืองวดบัญชีก่อน หากกิจการไม่สามารถระบุจำนวนเงินของการปรับปรุงผลกระทบนั้น หรือหากผลกระทบนั้นมีผลต่องวดบัญชีในอนาคต กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้
1. ชื่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่นำมาถือปฏิบัติ
2. การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเป็นการปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

การรับรู้รายการ

กรณีกิจการไม่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยเฉพาะสำหรับรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่น ฝ่ายบริหารต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกนโยบายการบัญชีที่ส่งผลให้ข้อมูลในงบการเงินมีลักษณะดังต่อไปนี้

1. มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน
2. ทำให้งบการเงินของกิจการมีความน่าเชื่อถือ

2.การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ถ้าเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง

1. เกิดจากข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
2. ทำให้งบการเงินให้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากขึ้น ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบของรายการค้า เหตุการณ์ และสถานการณ์อื่นที่มีต่อฐานะทางการเงิน และกระแสเงินสด

การบัญชีสำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

1. กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ซึ่งเป็นผลจากการเริ่มนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับดังกล่าว

2. หากกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีอันเป็นผลจากการเริ่มนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ แต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินนั้นไม่ได้กำหนดวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง หรือกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีด้วยความสมัครใจ กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับการเปลี่ยนแปลงนั้น

กรณีกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง

1. กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชี หรือไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้

การวัดมูลค่า

- ไม่มี -

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

3. ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
4. คำอธิบายเกี่ยวกับข้อกำหนดในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลง
5. ข้อกำหนดในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลง ซึ่งอาจมีผลกระทบในงวดต่อไป
6. สำหรับงวดบัญชีปัจจุบันและงวดบัญชีงวดก่อน ทุกงวดที่มีการนำเสนองบการเงิน หากปฏิบัติได้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงที่กระทบต่อ
 - (1) รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ
 - (2) กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด
7. จำนวนเงินของรายการปรับปรุงการเงินงวดก่อน แต่ละงวดที่นำเสนอ หากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ
8. หากกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังได้ตามที่กำหนดไว้ สำหรับงบการเงินงวดก่อนแต่ละงวด หรืองวดก่อนงวดที่มีการนำเสนองบการเงิน กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การ เกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่าการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเริ่มเมื่อใดและอย่างไร

การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

1. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนเงินของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบต่อการเงินสำหรับงวดปัจจุบันหรือคาดว่าจะมีผลกระทบต่อบัญชีต่อไป เว้นแต่ไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบได้
2. หากกิจการไม่เปิดเผยผลกระทบต่อบัญชีในอนาคต เนื่องจากไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีต่อบัญชีในอนาคตได้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

การเปลี่ยนแปลง ประมาณการทาง บัญชี	การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การแก้ไข ข้อผิดพลาด ในงวดก่อน	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
	2. โดยที่กิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินต้นงวดของงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ ซึ่งอาจเป็นงวดบัญชีปัจจุบัน โดยกิจการต้องปรับยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของแต่ละองค์ประกอบในส่วนของผู้เจ้าของที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับงวดบัญชีนั้น 3. หากกิจการไม่สามารถระบุผลกระทบสะสมที่เกิดขึ้น ณ วันต้นงวดของงวดบัญชีปัจจุบันจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีของงวดบัญชีก่อนๆ ได้ กิจการต้องปรับปรุงข้อมูลเปรียบเทียบเพื่อแสดงถึงการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปนับจากวันแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ 1. กิจการต้องรับรู้ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทันทีในกำไรหรือขาดทุนตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้ (1) สำหรับงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี หากการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลกระทบต้องวัดดังกล่าวเพียงงวดเดียว (2) สำหรับงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและงวดต่อไป หากการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลกระทบต้องวัดดังกล่าว 2. หากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทำให้ต้องมีการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือรายการในส่วนของผู้เจ้าของ กิจการต้องรับรู้โดยการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือรายการในส่วนของผู้เจ้าของที่เกี่ยวข้องในงวดบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงนั้น	- ไม่มี -	- ไม่มี -		กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้ - ลักษณะของข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงบการเงินงวดก่อน - สำหรับงบการเงินของงวดบัญชีก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงเท่าที่สามารถปฏิบัติได้ (1) รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ (2) กำไรต่อหุ้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด - จำนวนเงินของรายการปรับปรุง ณ วันต้นงวดของงวดบัญชีแรกสุดที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ - หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับงบการเงินงวดก่อนงวดใดงวดหนึ่งได้ กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่ากิจการแก้ไขข้อผิดพลาด เมื่อใดและอย่างไร

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

	การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
การแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน	กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญของงวดก่อนโดยปรับย้อนหลังในงบการเงินฉบับแรกที่ได้รับอนุมัติให้เผยแพร่หลังจากที่พบข้อผิดพลาดโดย 1. ปรับงบการเงินงวดก่อนที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบเสมือนว่าข้อผิดพลาดได้ถูกแก้ไขในงวดบัญชีที่ข้อผิดพลาดได้เกิดขึ้น หรือ 2. หากข้อผิดพลาดเป็นข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีก่อนงวดบัญชีแรกสุดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ กิจการต้องปรับปรุงยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของในงบการเงินงวดแรกสุดที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ กรณีกิจการไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังได้ 1. กิจการไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชี หรือไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบสะสมที่เกิดจากข้อผิดพลาดได้ 2. โดยกิจการต้องปรับปรุงยอดยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือส่วนของเจ้าของ สำหรับงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ (ซึ่งอาจเป็นงวดบัญชีปัจจุบัน) 3. หากกิจการไม่สามารถระบุผลกระทบสะสม ณ ต้นงวด บัญชีปัจจุบันที่เกิดจากข้อผิดพลาดที่มีต่องบการเงินของงวดบัญชีก่อนๆ ได้ กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาด โดยปรับปรุงข้อมูลที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบด้วยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปนับจากวันแรกสุดที่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ	- ไม่มี -	- ไม่มี -	

วันที่ปฏิบัติ : ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง

ขอบเขต

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับสัญญาก่อสร้างในงบการเงินของกิจการที่รับงานก่อสร้าง

คำนิยาม

สัญญาก่อสร้าง	หมายถึง	สัญญาที่ทำขึ้นโดยเฉพาะเพื่อก่อสร้างสินทรัพย์รายการเดียว หรือก่อสร้างสินทรัพย์หลายรายการซึ่งสัมพันธ์กันอย่างใกล้ชิด หรือต้องพึ่งพากันในด้านการออกแบบ เทคโนโลยี และหน้าที่ หรือวัตถุประสงค์ในการใช้ประโยชน์ขั้นสุดท้าย
สัญญาราคาคงที่	หมายถึง	สัญญาก่อสร้างซึ่งมีการตกลงด้วยราคาคงที่หรือด้วยอัตราคงที่ต่อหน่วยของผลผลิตซึ่งระบุไว้ในสัญญา ในบางกรณีราคาหรืออัตราที่ตกลงกัน ขึ้นอยู่กับการเปลี่ยนแปลงของต้นทุนตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในสัญญา
สัญญาต้นทุนบวกส่วนเพิ่ม	หมายถึง	สัญญาก่อสร้างซึ่งกิจการจะได้รับคืนต้นทุนตามที่ตกลงกันบวกส่วนเพิ่ม ซึ่งส่วนเพิ่มนั้นกำหนดเป็นอัตราร้อยละของต้นทุนดังกล่าวหรือเป็นจำนวนคงที่

การรวมและการแยกสัญญาก่อสร้าง

- เมื่อกิจการทำสัญญาเพื่อก่อสร้างสินทรัพย์หลายรายการ การก่อสร้างสินทรัพย์แต่ละรายการให้ถือเสมือนว่าได้มีการทำ**สัญญาก่อสร้างแยกออกจากกัน** หากเป็นไปตามเงื่อนไข**ทุกข้อ**ต่อไปนี้ (1) สินทรัพย์แต่ละรายการมีข้อเสนอที่แยกออกจากกัน (2) สินทรัพย์แต่ละรายการมีการต่อรองแยกออกจากกัน นอกจากนั้น กิจการและผู้ว่าจ้างสามารถยอมรับหรือปฏิเสธสัญญาส่วนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์แต่ละรายการได้ (3) ต้นทุนและรายได้ของสินทรัพย์แต่ละรายการสามารถระบุได้
- กิจการต้องปฏิบัติตามกลุ่มสัญญาก่อสร้างเสมือนว่าเป็น**สัญญาเดียว** ไม่ว่ากลุ่มสัญญานั้นจะทำกับผู้ว่าจ้างเพียงรายเดียวหรือหลายราย หากเป็นไปตามเงื่อนไข**ทุกข้อ**ต่อไปนี้ (1) สัญญาหลายสัญญาที่มีการต่อรองร่วมกันในลักษณะของสัญญาชุดเดียวกัน (2) สัญญาทุกสัญญามีความสัมพันธ์กันอย่างมากจนทำให้สัญญาแต่ละสัญญาเป็นส่วนหนึ่งของโครงการเดียวซึ่งมีอัตราค่าใ้ร่วมกัน (3) การปฏิบัติตามสัญญาทุกสัญญาเกิดขึ้นในเวลาเดียวกัน หรือเกิดขึ้นเป็นลำดับต่อเนื่องกัน
- สัญญาก่อสร้างอาจให้สิทธิแก่ผู้ว่าจ้างหรืออาจมีการแก้ไขเพื่อให้ผู้ว่าจ้างว่าจ้างกิจการให้ก่อสร้างสินทรัพย์เพิ่มเติมได้ สินทรัพย์ที่สร้างเพิ่มเติมนี้ กิจการต้องปฏิบัติเสมือนว่าเป็น**สัญญาก่อสร้างแยกต่างหาก** เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ (1) สินทรัพย์ที่ก่อสร้างเพิ่มเติมแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญจากสินทรัพย์ที่ระบุในสัญญาเดิมไม่ว่าจะเป็นในด้านการออกแบบ เทคโนโลยี หรือการใช้ประโยชน์ (2) การต่อรองราคาของสินทรัพย์ที่ก่อสร้างเพิ่มเติมไม่ได้คำนึงถึงราคาตามสัญญาเดิม

การรับรู้รายการ

เมื่อกิจการสามารถประมาณผลของงานก่อสร้างตามสัญญาได้อย่างน่าเชื่อถือ

- กิจการต้อง**รับรู้รายได้ค่าก่อสร้างและต้นทุนการก่อสร้าง**ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้างเป็นรายได้และค่าใช้จ่าย โดยอ้างอิงกับขั้นความสำเร็จของงานก่อสร้าง ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- กิจการต้อง**รับรู้ผลขาดทุน**ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากงานก่อสร้างตามสัญญาเป็นค่าใช้จ่ายทันที เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้นจะสูงกว่ารายได้ค่าก่อสร้าง และต้องพิจารณาโดยไม่คำนึงว่างานก่อสร้างตามสัญญาได้เริ่มแล้วหรือไม่ หรือขั้นความสำเร็จของงานก่อสร้าง หรือจำนวนกำไรที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากสัญญาก่อสร้างอื่น ซึ่งไม่ถือเป็นสัญญาก่อสร้างเดียว

การวัดมูลค่า

กิจการต้องวัดมูลค่ารายได้ค่าก่อสร้างด้วยมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือที่ควรรับ

การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายโดย **วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ** ซึ่งกิจการอาจกำหนดขั้นความสำเร็จของงานก่อสร้างได้หลายลักษณะ โดยใช้วิธีที่สามารถวัดผลของงานที่ทำได้อย่างน่าเชื่อถือ วิธีที่ใช้ขึ้นอยู่กับลักษณะของสัญญาซึ่งอาจรวมถึงวิธีใดวิธีหนึ่งต่อไปนี้

- อัตราส่วนของต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นของงานที่ทำเสร็จจนถึงปัจจุบันกับประมาณการต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้น

การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

กิจการต้องรับรู้ต้นทุนการก่อสร้างตามสัญญาที่ไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเรียกคืนจากผู้ว่าจ้างได้เป็นค่าใช้จ่ายทันที เช่น สัญญาที่ไม่มีผลบังคับตามกฎหมายอย่างสมบูรณ์เนื่องจากมีข้อสงสัยอย่างมากเกี่ยวกับความถูกต้องของสัญญา, งานก่อสร้างตามสัญญาจะสำเร็จหรือไม่ขึ้นอยู่กับผลการตัดสินใจหรือการตีความตามกฎหมาย, งานก่อสร้างเกี่ยวข้องกับอสังหาริมทรัพย์ที่อาจถูกเวนคืนหรือยึดคืน, ผู้ว่าจ้างไม่สามารถปฏิบัติตามภาระผูกพันในสัญญาก่อสร้าง หรือ กิจการไม่สามารถปฏิบัติให้เสร็จสิ้น หรือบรรลุภาระผูกพันตามสัญญาก่อสร้างได้

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องแสดงรายการทุกข้อต่อไปนี้

- จำนวนเงินทั้งสิ้นที่กิจการมีสิทธิเรียกร้องจากผู้ว่าจ้างสำหรับงานก่อสร้างทุกสัญญา เป็นสินทรัพย์ของกิจการ
- จำนวนเงินทั้งสิ้นที่ผู้ว่าจ้างมีสิทธิเรียกร้องจากกิจการสำหรับงานก่อสร้างทุกสัญญา เป็นหนี้สินของกิจการ

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง

การรับรู้รายการ

กิจการสามารถประมาณผลของงานก่อสร้างตามสัญญาได้อย่างน่าเชื่อถือก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

กรณีสัญญาก่อสร้างเป็นสัญญาราคาคงที่

- รายได้ค่าก่อสร้างทั้งสิ้นสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
- มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับงานก่อสร้าง
- สามารถวัดมูลค่าต้นทุนการก่อสร้างที่ต้องจ่ายจนกระทั่งงานก่อสร้างแล้วเสร็จตามสัญญาและประมาณขึ้นความสำเร็จของงานก่อสร้าง ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานได้อย่างน่าเชื่อถือ
- ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับงานก่อสร้างสามารถระบุได้อย่างชัดเจนและวัดมูลค่า ได้อย่างน่าเชื่อถือ ทำให้สามารถเปรียบเทียบต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นจริงกับต้นทุนที่ได้ประมาณไว้

กรณีสัญญาก่อสร้างเป็นสัญญาต้นทุนบวกส่วนเพิ่ม

- มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับงานก่อสร้าง
- ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับงานก่อสร้างสามารถระบุได้อย่างชัดเจนและวัดมูลค่า ได้อย่างน่าเชื่อถือ ไม่ว่ากิจการจะสามารถเรียกต้นทุนนั้นคืนจากผู้ว่าจ้างได้หรือไม่

หากกิจการไม่สามารถประมาณผลของงานก่อสร้างได้อย่างน่าเชื่อถือ

- ต้องรับรู้รายได้ไม่เกินกว่าต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้น และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับต้นทุนนั้นคืน
- ต้องรับรู้ต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นในระหว่างงวดเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อความไม่แน่นอนซึ่งทำให้กิจการไม่สามารถประมาณผลของงานก่อสร้างตามสัญญาได้อย่างน่าเชื่อถือได้หมดไป กิจการต้องรับรู้รายได้ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับงานก่อสร้าง

การวัดมูลค่า

- การสำรวจงานที่ทำได้แล้ว
 - การสำรวจอัตราส่วนของงานก่อสร้างที่ทำเสร็จกับงานก่อสร้างทั้งหมดตามสัญญาโดยพิจารณาจากการสำรวจทางกายภาพ
- ทั้งนี้ ค่าวงงวดและเงินรับล่วงหน้าจากผู้ว่าจ้างมักไม่สะท้อนให้เห็นถึงงานที่ทำได้แล้ว

รายได้ค่าก่อสร้าง ประกอบด้วย

- จำนวนรายได้เมื่อเริ่มแรกตามที่ตกลงไว้ในสัญญา และ
 - จำนวนเงินที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงสัญญาอันเกิดจากการดัดแปลงงาน
- การเรียกร้องค่าชดเชย หรือการจ่ายเงินเพื่อจูงใจ หากเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- (1) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะก่อให้เกิดรายได้
 - (2) สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

ต้นทุนการก่อสร้าง ประกอบด้วยรายการทุกข้อต่อไปนี้

- **ต้นทุนเกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้างตามสัญญา** เช่น ค่าแรงงานและค่าควบคุมงานที่เกิดขึ้น ณ สถานที่ก่อสร้าง, วัสดุที่ใช้ในการก่อสร้าง, ค่าเสื่อมราคาของอาคารและอุปกรณ์ที่ใช้ในการก่อสร้าง, ต้นทุนในการย้ายอาคาร เครื่องจักร และวัสดุไปหรือกลับจากสถานที่ก่อสร้าง, ต้นทุนในการเช่าอาคารและอุปกรณ์, ต้นทุนการออกแบบและการให้ความช่วยเหลือด้านเทคนิคซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับสัญญาก่อสร้าง, ประมาณการต้นทุนในการแก้ไขและประกันผลงานซึ่งรวมถึงต้นทุนในการรับประกันที่คาดว่าจะเกิดขึ้น, ค่าชดเชยที่บุคคลที่สามเรียกร้อง
- **ต้นทุนเกี่ยวข้องกับการก่อสร้างโดยทั่วไป** ซึ่งสามารถปันส่วนให้กับงานก่อสร้างตามสัญญา เกณฑ์ที่ใช้ในการปันส่วนต้องเป็นเกณฑ์ที่กำหนดจากระดับการดำเนินงาน ตามปกติของกิจกรรมการก่อสร้าง เช่น ค่าประกันภัย, ต้นทุนการออกแบบ และการให้ความช่วยเหลือด้านเทคนิคซึ่งไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสัญญาก่อสร้าง, ค่าเสียหุ้ยการก่อสร้าง
- **ต้นทุนอื่นที่สามารถเรียกเก็บจากผู้ว่าจ้างได้** ภายใต้เงื่อนไขของสัญญาก่อสร้าง อาจรวมถึงต้นทุนการบริหารทั่วไปและต้นทุนในการพัฒนาซึ่งต้องเป็นจำนวนที่กิจการสามารถเรียกเก็บตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในสัญญา

การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้

- จำนวนรายได้ค่าก่อสร้างที่รับรู้เป็นรายได้ในระหว่างงวด
- วิธีที่ใช้ในการกำหนดรายได้ค่าก่อสร้างที่รับรู้เป็นรายได้ในระหว่างงวด
- วิธีที่ใช้ในการกำหนดขึ้นความสำเร็จของงานระหว่างก่อสร้าง

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้

- เกี่ยวกับสัญญางานก่อสร้างระหว่างทำที่มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- จำนวนรวมของต้นทุนที่เกิดขึ้นและกำไรที่รับรู้ (หักด้วยขาดทุนที่รับรู้) จนถึงปัจจุบัน
- จำนวนเงินรับล่วงหน้า
- จำนวนเงินประกันผลงาน

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง

การรับรู้รายการ

การวัดมูลค่า

การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

ต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องกับการก่อสร้างหรือไม่สามารถเป็นส่วนให้กับงานก่อสร้างได้ต้อง**ไม่นำไปรวม**เป็นต้นทุนของสัญญาก่อสร้าง ต้นทุนดังกล่าวประกอบด้วย ต้นทุนการบริหารทั่วไปซึ่งการเก็บจากผู้ว่าจ้างไม่ได้ระบุไว้ในสัญญา, ต้นทุนในการขาย, ต้นทุนในการวิจัยและพัฒนาซึ่งการเรียกเก็บจากผู้ว่าจ้างไม่ได้ระบุไว้ในสัญญา, ค่าเสื่อมราคาของอาคารและอุปกรณ์ที่ไม่ได้ใช้งานซึ่งไม่ได้นำมาใช้ในงานก่อสร้างดังกล่าว

การเปลี่ยนแปลงประมาณการ

วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จต้องใช้จำนวนสะสมของรายได้ค่าก่อสร้างและต้นทุนการก่อสร้างในแต่ละงวดบัญชีกับประมาณการรายได้ค่าก่อสร้างและต้นทุนการก่อสร้างตามสัญญาของงวดบัญชีปัจจุบัน ดังนั้น ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการรายได้ค่าก่อสร้าง หรือต้นทุนการก่อสร้าง หรือผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการผลของงานก่อสร้าง ต้องถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด) กิจการต้องนำจำนวนประมาณการที่เปลี่ยนใหม่มาพิจารณากำหนดจำนวนรายได้และค่าใช้จ่ายที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่มีการเปลี่ยนประมาณการทางบัญชีและงวดต่อไป

วันที่บังคับใช้ : ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

ขอบเขต

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ที่ใช้ในการพัฒนาหรือรักษา สภาพของ (ก) สินทรัพย์ชีวภาพ และ (ข) สัมปทานเหมืองแร่ และทรัพยากรธรรมชาติ เช่น น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรธรรมชาติอื่นซึ่งไม่สามารถ ทดแทนได้ ยกเว้นกรณีที่มาตราฐานการบัญชีฉบับอื่นกำหนดหรืออนุญาตให้ใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีที่แตกต่างไป

คำนิยาม

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (Property, Plant and Equipment : PPE) หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

1. กิจกรรมมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน
2. กิจกรรมคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา

มูลค่าเฉพาะกิจการ หมายถึง มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง และจากการ จำหน่ายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นอายุการให้ประโยชน์หรือที่คาดว่าจะเกิดเมื่อมีการโอนสินทรัพย์นั้นเพื่อชำระหนี้สิน

การรับรู้รายการ

กิจการต้องรับรู้ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อ ดังต่อไปนี้

1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับ ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการนั้น
2. กิจการสามารถวัดมูลค่าต้นทุนของรายการนั้น ได้อย่างน่าเชื่อถือ

กิจการต้องประเมินต้นทุนทั้งหมดของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์เมื่อเกิดขึ้นตามหลักการของการรับรู้ รายการต้นทุนดังกล่าว ประกอบด้วยต้นทุนเริ่มแรกเพื่อให้ได้มาหรือเกิดขึ้นจากการก่อสร้างรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเมื่อมีการ ต่อเติม การเปลี่ยนแปลงส่วนประกอบ หรือการซ่อมบำรุง สินทรัพย์นั้น

การวัดมูลค่า

การวัดมูลค่า

1. เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายการ

กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ โดยใช้ราคาทุน

ส่วนประกอบของราคาทุน

ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ประกอบด้วย

1. ราคาซื้อรวมอากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืน ไม่ได้ หลังหักส่วนลดการค้า และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย
2. ต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหา สินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่ พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร
3. ต้นทุนที่ประมาณในเบื้องต้นสำหรับการรื้อการ ขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ซึ่งเป็น ภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สิน ทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วง เวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์ต่างๆ ที่มีไว้เพื่อวัตถุประสงค์ ในการผลิตสินค้าคงเหลือในระหว่างรอบระยะเวลานั้น

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

กิจการต้องตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของ รายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ออกจาก บัญชี เมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

1. กิจการจำหน่ายสินทรัพย์
2. กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิง เศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์หรือ จากการจำหน่ายสินทรัพย์

กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนที่ เกิดขึ้นจากการตัดรายการที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์ในกำไร หรือขาดทุนเมื่อกิจการตัด รายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี (ยกเว้น กรณีที่มาตราฐานการบัญชีฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า กำหนดเป็นอย่างอื่น ในกรณีของการขายและเช่ากลับคืน) ทั้งนี้ ผลกำไรที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการต้อง ไม่จัดประเภทเป็นรายได้

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกข้อในงบ การเงินสำหรับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์แต่ละ ประเภท

1. เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้กำหนดมูลค่าตาม บัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์
2. วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
3. อายุการให้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคา ที่ใช้
4. มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม ค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่า สะสมของสินทรัพย์ ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด
5. รายการกระทุษยอดของมูลค่าตามบัญชี ระหว่างวันต้นงวดถึงวันสิ้นงวดที่แสดงถึง
 - (1) มูลค่าของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้น
 - (2) มูลค่าของสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายหรือรวมไว้ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จัดประเภท เป็นสินทรัพย์ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก และการจำหน่าย อื่นๆ

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

การรับรู้รายการ

การวัดมูลค่า

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

ตัวอย่างของต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่

1. ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงานที่เกิดขึ้นโดยตรง จากการก่อสร้างหรือการได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
2. ต้นทุนการเตรียมสถานที่
3. ต้นทุนการขนส่งเริ่มแรกและการเก็บรักษา
4. ต้นทุนการติดตั้งและการประกอบ
5. ต้นทุนในการทดสอบว่าสินทรัพย์นั้นสามารถใช้งานได้เหมาะสมหรือไม่ หลังหักมูลค่าสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการขายรายการต่างๆ ที่ผลิตได้ในช่วงการเตรียมความพร้อมของสินทรัพย์เพื่อให้อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ (เช่น สินค้าตัวอย่างที่ผลิตขึ้นในช่วงการทดสอบอุปกรณ์) และ
6. ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ

- ◆ การรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ จะสิ้นสุดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ
- ◆ ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ คือราคาเทียบเท่าเงินสด ณ วันที่รับรู้รายการ หากมีการขยายกำหนดการชำระเงินออกไปนานกว่าปกติ กิจการต้องบันทึกผลต่างระหว่างราคาเทียบเท่าเงินสดและจำนวนเงินทั้งหมดที่ต้องชำระเป็นดอกเบี้ยตลอดระยะเวลาการได้รับสินเชื่อ นั้น เว้นแต่กิจการรับรู้ดอกเบี้ยดังกล่าว เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม
- ◆ กิจการต้องวัดมูลค่าต้นทุนของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ที่ได้รับการแลกเปลี่ยนด้วยมูลค่ายุติธรรม ยกเว้นในกรณีใดกรณีหนึ่ง ดังต่อไปนี้

- (3) มูลค่าของสินทรัพย์ที่ได้มาจากการรวมกิจการ
- (4) การเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์ซึ่งเป็นผลมาจากการตีราคาใหม่และจากการรับรู้หรือกลับรายการบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
- (5) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน
- (6) การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรหรือขาดทุน
- (7) ค่าเสื่อมราคา
- (8) ผลต่างสุทธิของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการแปลงค่างบการเงินจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินที่กิจการใช้เสนอรายงาน รวมถึงการแปลงค่างบการเงินในต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่กิจการใช้เสนอรายงาน
- (9) การเปลี่ยนแปลงอื่น

กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกรายการในงบการเงินด้วย

1. จำนวนและข้อจำกัดในกรรมสิทธิ์ของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน
2. จำนวนรายการจ่ายทั้งสิ้นที่รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่า ตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์จากการก่อสร้าง
3. จำนวนเงินภาระผูกพันตามสัญญาที่ตกลงไว้เพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
4. จำนวนค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่มีการด้อยค่า การสูญเสีย หรือเลิกใช้ ซึ่งได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน (ยกเว้นกรณีที่ได้เปิดเผยรายการดังกล่าวแยกต่างหากแล้วในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ)

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

การรับรู้รายการ

การวัดมูลค่า

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

- รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์
- กิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลกได้อย่างน่าเชื่อถือ

- ◆ หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ได้วัดด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้น โดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน
- ◆ รายการแลกเปลี่ยนจะมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หากเข้าเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

1. ลักษณะ (ความเสี่ยง จังหวะเวลา และจำนวนเงิน) ของกระแสเงินสดที่ได้รับจากสินทรัพย์แตกต่างจากลักษณะของกระแสเงินสดของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน หรือ

2. รายการแลกเปลี่ยนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า เฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยน และ

3. ความแตกต่างในข้อที่ 1 หรือ 2 มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่แลกเปลี่ยน

- ◆ หากกิจการสามารถกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน เว้นแต่กรณีที่มีมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนกว่า

2. ภายหลังการรับรู้รายการ

กิจการสามารถเลือกใช้นโยบายบัญชีโดยใช้วิธีราคาทุนหรือวิธีตีราคาใหม่ ทั้งนี้กิจการต้องใช้นโยบายบัญชีเดียวกันสำหรับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกัน ดังนี้

หากรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์แสดงด้วยราคาที่ตีใหม่ กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกรายการในงบการเงิน

1. วันที่มีการตีราคาสินทรัพย์ใหม่
2. ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประเมินราคาอิสระมีส่วนร่วมในการตีราคาใหม่หรือไม่
3. วิธีการและข้อสมมติที่มีนัยสำคัญที่ใช้ประมาณมูลค่ายุติธรรม
4. ขอบเขตในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แต่ละรายการ
5. สำหรับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่แต่ละประเภทมีการตีราคาใหม่ให้เปิดเผยมูลค่าตามบัญชีที่ควรจะรับรู้หากสินทรัพย์นั้นแสดงโดยใช้วิธีราคาทุน
6. ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ซึ่งกิจการต้องแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงของส่วนเกินทุนดังกล่าว ในระหว่างงวด และข้อจำกัดในการจ่ายส่วนเกินทุนนั้นให้กับผู้ถือหุ้น

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

การรับรู้รายการ

การวัดมูลค่า

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

(1) **วิธีราคาทุน** โดยแสดงด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์

(2) **วิธีการตีราคาใหม่** ต้องแสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เกิดขึ้นในภายหลัง กิจกรรมต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่อย่างสม่ำเสมอเพื่อให้แน่ใจว่ามูลค่าตามบัญชีจะไม่แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาการรายงานอย่างมีสาระสำคัญ

หากกิจการเลือกตีราคาใหม่ กิจกรรมต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่กับรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ทุกรายการ ที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันกับรายการที่เลือกตีราคาใหม่ด้วย

ค่าเสื่อมราคา

1. กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์แต่ละส่วน แยกต่างหากจากกันเมื่อส่วนประกอบแต่ละส่วนนั้นมีต้นทุนที่มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับต้นทุนทั้งหมดของสินทรัพย์นั้น และรับรู้ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชีในกำไรหรือขาดทุนยกเว้นกรณีที่ต้องนำค่าเสื่อมราคาดังกล่าวไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่น

2. กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ และต้องทบทวนมูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อย่างน้อยที่สุดทุกสิ้นรอบปีบัญชีและหากคาดว่ามูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์แตกต่างไปจากที่ได้ประมาณไว้ กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นนั้นเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทาง

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

การรับรู้รายการ

การวัดมูลค่า

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

บัญชี ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

3. กิจการต้องเลือกใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา ที่สะท้อน รูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

การด้อยค่า

กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของ สินทรัพย์

ค่าชดเชยที่กิจการได้รับจากบุคคลที่สาม สำหรับรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ที่เกิดการ ด้อยค่า สูญหาย หรือเลิกใช้ต้องนำมารวมในกำไร หรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับค่าชดเชยนั้น

วันที่ปฏิบัติ : ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า

ขอบเขต

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับสัญญาเช่าทุกรายการ ยกเว้นรายการต่อไปนี้

1. สัญญาเช่าเพื่อการสำรวจหรือการใช้ ทรัพยากรแร่ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรอื่นที่คล้ายกัน ซึ่งไม่สามารถสร้างชิ้นใหม่ได้
2. ข้อตกลงในการให้ใช้สิทธิของรายการประเภทฟิล์มภาพยนตร์ การบันทึกวีดิทัศน์ ละคร บทประพันธ์ สิทธิบัตร และลิขสิทธิ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ใช้กับการวัดมูลค่าของรายการต่อไปนี้

1. อสังหาริมทรัพย์ที่ผู้เช่าถือครองอยู่และบันทึกเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน รวมทั้ง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ผู้ให้เช่าบันทึกเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน
2. สินทรัพย์ชีวภาพที่ผู้เช่าถือครองภายใต้สัญญาเช่าการเงิน และสินทรัพย์ชีวภาพที่ผู้ให้เช่าบันทึกเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน

คำนิยาม

สัญญาเช่า	หมายถึง สัญญาหรือข้อตกลงที่ผู้ให้เช่าให้สิทธิแก่ผู้เช่าในการใช้สินทรัพย์สำหรับช่วงเวลาที่ยาวนานเพื่อแลกเปลี่ยนกับค่าตอบแทน ซึ่งได้รับชำระในงวดเดียวหรือหลายงวด
สัญญาเช่าการเงิน	หมายถึง สัญญาเช่าที่ทำให้เกิดการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ให้แก่ผู้เช่า ไม่ว่าในที่สุดการโอนกรรมสิทธิ์จะเกิดขึ้นหรือไม่
สัญญาเช่าดำเนินงาน	หมายถึง สัญญาเช่าที่ไม่มีสัญญาเช่าการเงิน
อายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ	หมายถึง ข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ (1) ระยะเวลาที่คาดว่าจะให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจกับผู้เช่ารายเดียวหรือหลายราย หรือ (2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งผู้เช่ารายเดียวหรือหลายรายคาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์
ต้นทุนทางตรงเริ่มแรก	หมายถึง ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการต่อรองและการทำสัญญาเช่า ต้นทุนดังกล่าวนี้ไม่รวมถึงต้นทุนในส่วนของผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่าย

การรับรู้รายการ

สัญญาเช่าการเงิน

- กิจการต้องจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าการเงิน
- หากสัญญานั้นโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า
 - หากสัญญานั้นทำให้เกิดสถานการณ์ต่อไปนี้อย่างน้อยหนึ่งสถานการณ์
 1. สัญญาเช่าโอนความเป็นเจ้าของในสินทรัพย์ให้แก่ผู้เช่าเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของสัญญาเช่า
 2. ผู้เช่ามีสิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ด้วยราคาต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม ณ วันที่สิทธิเลือกเกิดขึ้นโดยราคาตามสิทธิเลือกนั้นมีจำนวนต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์มากเพียงพอที่จะทำให้เกิดความแน่ใจอย่างสมเหตุสมผล ณ วันที่เริ่มต้นของสัญญาเช่าว่าผู้เช่าจะใช้สิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์นั้น

การวัดมูลค่า

สัญญาเช่าการเงิน ด้านผู้เช่า

การรับรู้และการวัดมูลค่าเริ่มแรก

ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้เช่าต้องรับรู้สัญญาเช่าการเงินเป็นสินทรัพย์และหนี้สินด้วยจำนวนเงินเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า หรือมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า ซึ่งพิจารณา ณ วันที่เริ่มต้นของสัญญาเช่า อัตราคิดลดในการคำนวณมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายคืออัตราดอกเบี้ยตามนโยบายของสัญญาเช่าหากสามารถกำหนดได้ในทางปฏิบัติ หากในทางปฏิบัติไม่สามารถ กำหนดอัตราดอกเบี้ยตามนโยบายได้ให้ใช้อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่าเป็นอัตราคิดลด ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกของผู้เช่าต้องรวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์ที่รับรู้

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

สัญญาเช่าการเงิน ด้านผู้เช่า

- ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้เช่าต้องรับรู้สัญญาเช่าการเงินเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของผู้เช่า
- มูลค่าตามบัญชีสุทธิ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาการรายงานสำหรับสินทรัพย์แต่ละประเภท
- การกระทบยอด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาการรายงานระหว่างจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายทั้งสินกับมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย ทั้งสิน นอกจากนั้น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาการรายงาน กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายทั้งสินและมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายทั้งสินสำหรับระยะเวลาแต่ละช่วงต่อไปนี้
 1. ระยะเวลาที่ไม่เกินหนึ่งปี

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า

การรับรู้รายการ

- ระยะเวลาของสัญญาเช่าครอบคลุมอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ส่วนใหญ่ของสินทรัพย์ แม้ว่าจะไม่มีการโอนกรรมสิทธิ์เกิดขึ้น
- ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายมีจำนวนเท่ากับหรือเกือบเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า
- สินทรัพย์ที่เช่ามีลักษณะเฉพาะจนกระทั่งมีผู้เช่าเพียงผู้เดียวที่สามารถใช้สินทรัพย์นั้นโดยไม่จำเป็นต้องนำสินทรัพย์ดังกล่าว มาทำการดัดแปลงที่สำคัญ
 - ข้อบ่งชี้ถึงสถานการณ์ใดสถานการณ์หนึ่งหรือหลายสถานการณ์รวมกันที่ทำให้สามารถจัดสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าการเงินได้ มีดังต่อไปนี้
- หากผู้เช่าสามารถยกเลิกสัญญาเช่าได้ และผู้เช่าเป็นผู้รับผิดชอบผลเสียหายที่เกิดขึ้นกับผู้ให้เช่าเนื่องจากการยกเลิกนั้น
- ผู้เช่าเป็นผู้ที่ได้รับผลประโยชน์หรือผลขาดทุนจากการผันผวนของมูลค่ายุติธรรมของมูลค่าคงเหลือ (ตัวอย่างเช่น มูลค่ายุติธรรมของมูลค่าคงเหลือที่อยู่ในรูปของค่าเช่าที่ผู้ให้เช่าลดให้ ซึ่งรวมแล้วมีจำนวนเท่ากับส่วนใหญ่ของจำนวนที่ได้รับจากการขายมูลค่าคงเหลือ ณ วันสิ้นสุดสัญญาเช่า)
- ผู้เช่าสามารถต่อสัญญาเช่าครั้งที่สองด้วยการจ่ายค่าเช่าที่มีจำนวนต่ำกว่าค่าเช่าในตลอดอย่างเป็นนัยสำคัญ

การขายและเช่ากลับคืน

- กรณีการขายและเช่ากลับคืนก่อให้เกิดสัญญาเช่าการเงิน สิ่งตอบแทนจากการขายที่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์จะต้อง ไม่รับรู้เป็นกำไรในงบกำไรขาดทุนของผู้ขายที่เป็นผู้เช่าโดยทันที แต่ต้องบันทึกการรับรู้เป็นรายการรอตัดบัญชี และตัดจำหน่ายไปตลอดอายุสัญญาเช่า

การวัดมูลค่า

สัญญาเช่าการเงิน

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้เริ่มแรก

- จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายต้องนำมาแยกเป็นค่าใช้จ่ายทางการเงินและส่วนที่จะนำไปลดหนี้สินที่ยังไม่ได้ชำระ ค่าใช้จ่ายทางการเงินต้องบันทึกเป็นงวดต่างๆ ตลอดอายุสัญญาเช่าเพื่อให้อัตราดอกเบี้ยแต่ละงวดเป็นอัตราคงที่สำหรับยอดคงเหลือของหนี้สินที่เหลืออยู่แต่ละงวด ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวด ที่เกิดรายการ
- สัญญาเช่าการเงินทำให้เกิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์เสื่อมสภาพและค่าใช้จ่ายทางการเงินสำหรับงวดบัญชีแต่ละงวด นโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์เสื่อมสภาพที่เช่าต้องสอดคล้องกับวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เสื่อมสภาพซึ่งกิจการเป็นเจ้าของ และค่าเสื่อมราคาที่ได้รับต้อง คำนวณตามเกณฑ์ที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่เกี่ยวข้องหากไม่มีความแน่นอนอย่างสมเหตุสมผลที่ผู้เช่าจะเป็นเจ้าของสินทรัพย์เมื่ออายุสัญญาเช่าสิ้นสุดลง ผู้เช่า ต้องตัดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ให้หมดภายในอายุสัญญาเช่าหรืออายุการให้ประโยชน์แล้วแต่อายุใดจะสั้นกว่า

ด้านผู้ให้เช่า

การรับรู้และการวัดมูลค่าเริ่มแรก

- ผู้ให้เช่าต้องรับรู้สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินเป็นลูกหนี้ด้วยจำนวนที่เท่ากับเงินลงทุนสุทธิในสัญญาเช่า

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้เริ่มแรก

- การรับรู้รายได้ทางการเงินต้องขึ้นอยู่กับรูปแบบที่สะท้อนถึงอัตราผลตอบแทนคงที่ในแต่ละงวดของเงินลงทุนสุทธิของผู้ให้เช่า ซึ่งคงเหลือ ตามสัญญาเช่าการเงินนั้น
- ผู้ให้เช่าต้องบันทึกส่วนรายได้ทางการเงินตลอดอายุสัญญาเช่าด้วยเกณฑ์ที่เป็นระบบและสมเหตุสมผล การบันทึกส่วนรายได้ต้องขึ้นอยู่กับรูปแบบที่สะท้อนให้เห็นถึงผลตอบแทนที่คงที่ในแต่ละงวดของเงินลงทุนสุทธิของผู้ให้เช่า ซึ่งคงเหลือตามสัญญาเช่าการเงิน จำนวน ที่จ่ายตามสัญญาเช่าที่

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

- ระยะเวลาที่เกินหนึ่งปีแต่ไม่เกินห้าปี
 - ระยะเวลาที่เกินห้าปี
- ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนสำหรับงวด
 - จำนวนเงินขั้นต่ำทั้งสิ้นที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากการให้เช่าช่วงที่บอกเลิกไม่ได้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาการรายงาน
 - คำอธิบายโดยทั่วไปของข้อตกลงตามสัญญาเช่าที่มีสาระสำคัญของผู้เช่า ซึ่งรวมถึงรายการต่อไปนี้
 - เกณฑ์ในการกำหนดจำนวนที่ต้องจ่ายสำหรับค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้น
 - เงื่อนไขของการต่ออายุสัญญาเช่าหรือเงื่อนไขของสิทธิเลือกซื้อและข้อกำหนดให้ปรับราคาหรือปรับอัตรา
 - ข้อจำกัดที่กำหนดไว้ในสัญญาเช่า เช่น ข้อจำกัดเกี่ยวกับเงินปันผล การก่อหนี้เพิ่มเติม และการทำสัญญาเช่าอื่นเพิ่มเติม

ด้านผู้ให้เช่า

- ผู้ให้เช่าต้องรับรู้สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินเป็นลูกหนี้
- การกระทบยอด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาการรายงานระหว่างผลรวมของเงินลงทุนขั้นต้นทั้งสิ้นตามสัญญาเช่ากับมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ลูกหนี้ต้องจ่ายตามสัญญาเช่า นอกจากนั้น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาการรายงาน กิจการต้องเปิดเผยผลรวมของเงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่าและมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ลูกหนี้ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าสำหรับระยะเวลาแต่ละช่วงต่อไปนี้
 - ระยะเวลาที่ไม่เกินหนึ่งปี
 - ระยะเวลาที่เกินหนึ่งปีแต่ไม่เกินห้าปี
 - ระยะเวลาที่เกินกว่าห้าปี

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า

การรับรู้รายการ

สัญญาเช่าดำเนินงาน

กิจการต้องจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน

- หากสัญญานั้นไม่ได้โอนความเสี่ยงหรือผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า

การขายและเช่ากลับคืน

- กรณีการขายและเช่ากลับคืนก่อให้เกิดสัญญาเช่าดำเนินงาน

1. หากราคาขายมีจำนวนเทียบเท่ากับมูลค่ายุติธรรมอย่างเห็นได้ชัด ผู้ขายต้องรับรู้ผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการขายในงบกำไรขาดทุนทันที
2. หากราคาขายมีจำนวนต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม ผู้ขายต้องรับรู้ผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการขายในงบกำไรขาดทุนทันที เว้นแต่ผู้ขายจะได้รับชดเชยผลขาดทุนที่เกิดขึ้นโดยการจ่ายค่าเช่าในอนาคตที่ต่ำกว่าราคาตลาด ในกรณีนี้ผู้ขายต้องบันทึกผลขาดทุนจากการขายเป็นรายการรอกการตัดบัญชีและตัดจำหน่ายตามสัดส่วนของจำนวนค่าเช่าที่จ่ายในแต่ละงวดตามระยะเวลาที่ผู้ขายที่เป็นผู้เช่าคาดว่าจะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ที่เช่า
3. หากราคาขายมีจำนวนสูงกว่ามูลค่ายุติธรรม ผู้ขายต้องรับรู้จำนวนที่สูงกว่ามูลค่ายุติธรรมเป็นรายการรอกการตัดบัญชีและตัดจำหน่ายตามระยะเวลาที่คาดว่าจะใช้ประโยชน์สินทรัพย์ที่เช่า

- หากมูลค่ายุติธรรม ณ เวลาขายและเช่ากลับคืนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีและมูลค่ายุติธรรมเป็นผลขาดทุนในงบกำไรขาดทุนทันที

การวัดมูลค่า

เกี่ยวข้องกับงวดบัญชี (ซึ่งไม่รวมต้นทุนในการให้บริการ) ต้องนำมาหักกับเงินลงทุนขั้นต้นทั้งสิ้นในสัญญาเช่าการเงิน เพื่อลดเงินต้นและรายได้ทางการเงินรอกการรับรู้

- ผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายต้องรับรู้กำไรจากการขายหรือขาดทุนจากการขายในงบกำไรขาดทุนสำหรับงวดตามนโยบายการบัญชีที่กิจการใช้สำหรับการขายเสร็จเด็ดขาด หากอัตราดอกเบี้ยที่ใช้เป็นอัตราที่ต่ำเกินจริง กำไรจากการขายต้องกำหนดขึ้นโดยสมมติให้ใช้อัตราดอกเบี้ยเชิงพาณิชย์ ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเมื่อมีการรับรู้กำไรจากการขาย

- ผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายมักให้ทางเลือกแก่ลูกค้าที่จะซื้อหรือเช่าสินทรัพย์ สัญญาเช่าการเงินของสินทรัพย์ที่ทำให้โดยผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายทำให้เกิดรายได้สองประเภทดังต่อไปนี้

1. กำไรหรือขาดทุนที่เทียบเท่ากับกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการขายเสร็จเด็ดขาดของสินทรัพย์ที่ให้เช่าด้วยราคาขายปกติ ทั้งนี้จะต้องคำนึงถึงส่วนลดปริมาณหรือส่วนลดการค้าด้วย และ
2. รายได้ทางการเงินตลอดอายุสัญญาเช่า

- ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายจะบันทึกรายได้จากการขายด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หรือมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต้นที่ผู้เช่าต้องจ่ายให้ผู้ให้เช่าคิดลดด้วย อัตราดอกเบี้ยในท้องตลาดแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า และจะบันทึกต้นทุนขายด้วยต้นทุนของสินทรัพย์ที่ให้เช่าหรือมูลค่าตามบัญชี (หากมูลค่าตามบัญชีแตกต่างจากต้นทุนของสินทรัพย์ที่ให้เช่า) หักด้วยมูลค่าปัจจุบันของมูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกัน ผลต่างระหว่างรายได้ จากการขายกับต้นทุนขายถือเป็นกำไรจากการขายซึ่งต้องรับรู้ตามนโยบายการบัญชีที่กิจการใช้สำหรับการขายเสร็จเด็ดขาด

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

- รายได้ทางการเงินรอกการรับรู้
- มูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกันซึ่งรวมอยู่ในผลประโยชน์ของผู้ให้เช่า
- ค่าเผื่อนี่สงสัยจะสูญของจำนวนเงินขั้นต้นที่ลูกหนี้ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าที่คาดว่าจะเก็บไม่ได้
- ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นที่รับรู้เป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนสำหรับงวด
- คำอธิบายโดยทั่วไปของข้อตกลงที่สำคัญตามสัญญาเช่าของผู้ให้เช่า

สัญญาเช่าดำเนินงาน

ด้านผู้เช่า

- ผู้เช่าต้องรับรู้จำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน
- จำนวนเงินขั้นต้นที่ต้องจ่ายในอนาคตทั้งสิ้นภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานที่บอกเลิกไม่ได้สำหรับระยะเวลาแต่ละช่วงต่อไปนี้
 1. ระยะเวลาที่ไม่เกินหนึ่งปี
 2. ระยะเวลาที่เกินหนึ่งปีแต่ไม่เกินห้าปี
 3. ระยะเวลาที่เกินห้าปี
- จำนวนเงินขั้นต้นค่าที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากการให้เช่าช่วงที่บอกเลิกไม่ได้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาการรายงาน
- จำนวนเงินที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าและจำนวนเงินที่จะได้รับตามสัญญาให้เช่าช่วงที่รับรู้ในงบกำไรขาดทุนสำหรับงวด ซึ่งแยกแสดงจำนวนเงินขั้นต้นที่ต้องจ่าย ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้น และจำนวนเงินที่จะได้รับจากสัญญาให้เช่าช่วง
- คำอธิบายโดยทั่วไปของข้อตกลงสำคัญ ที่ผู้เช่าต้องปฏิบัติตามสัญญาเช่า ซึ่งรวมถึงรายการต่อไปนี้
 1. เงื่อนไขในการกำหนดจำนวนที่ต้องจ่ายสำหรับค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้น

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า

การรับรู้รายการ

การวัดมูลค่า

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

สัญญาเช่าดำเนินงาน

ด้านผู้เช่า

ผู้เช่าต้องรับรู้จำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า นอกจากนี้จะมีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบซึ่งแสดงถึงประโยชน์ที่ผู้เช่าได้รับในช่วงเวลา

ด้านผู้ให้เช่า

- ผู้ให้เช่าต้องแสดงสินทรัพย์ที่อยู่ภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานในงบแสดงฐานะทางการเงินตามลักษณะของสินทรัพย์
- ผู้ให้เช่าต้องรับรู้รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานในงบกำไรขาดทุนตามเกณฑ์เส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า นอกจากนี้จะมีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบซึ่งแสดงถึงรูปแบบของการได้รับประโยชน์ที่ลดลงจากสินทรัพย์ที่ให้เช่า
- ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกของผู้ให้เช่าที่เกิดขึ้นในการต่อรองหรือการทำสัญญาเช่าดำเนินงานจะรวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เช่า และจะรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตลอดอายุสัญญาเช่าตามเกณฑ์เช่นเดียวกับการรับรู้รายได้จากสัญญาเช่า
- ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่ให้เช่าต้องบันทึกโดยใช้เกณฑ์ที่สอดคล้องกับนโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาตามปกติของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงของผู้ให้เช่า และค่าเสื่อมราคาต้องคำนวณตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่เกี่ยวข้อง

- ไม่มี -

2. เงื่อนไขของการต่ออายุสัญญาหรือเงื่อนไขของสิทธิเลือกซื้อและข้อกำหนดให้ปรับราคาหรือปรับอัตรา

3. ข้อจำกัดที่กำหนดไว้ในสัญญาเช่า เช่น ข้อจำกัดเกี่ยวกับเงินปันผลการถือหุ้นเพิ่มเติม และการทำสัญญาเช่าอื่นเพิ่มเติม

ด้านผู้ให้เช่า

- ผู้ให้เช่าต้องแสดงสินทรัพย์ที่อยู่ภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงาน ตามลักษณะของสินทรัพย์
- ผู้ให้เช่าต้องรับรู้รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงาน
- จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายในอนาคตทั้งสิ้นภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานที่บอกเลิกไม่ได้โดยแสดงจำนวนรวมสำหรับระยะเวลา แต่ละช่วงต่อไปนี้
 1. ระยะเวลาที่ไม่เกินหนึ่งปี
 2. ระยะเวลาที่เกินหนึ่งปีแต่ไม่เกินห้าปี
 3. ระยะเวลาที่เกินห้าปี
- ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นที่รับรู้เป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุน
- ค่าอธิบายโดยทั่วไปของข้อตกลงที่สำคัญตามสัญญาเช่าสำหรับผู้ให้เช่า

วันที่ปฏิบัติ : ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้

ขอบเขต

- มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับรายได้ที่เกิดจากรายการหรือเหตุการณ์ (1) การขายสินค้า (2) การให้บริการ (3) การให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปของดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล
- มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงรายได้ที่เกิดจาก
 - (1) สัญญาเช่า
 - (2) เงินปันผลซึ่งเกิดจากเงินลงทุนที่บันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสีย
 - (3) สัญญาประกันภัยที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - (4) การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหรือการจำหน่ายสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน
 - (5) การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
 - (6) การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกและการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร
 - (7) การรับรู้ผลผลิตทางการเกษตรเมื่อเริ่มแรก
 - (8) การขุดสินแร่

คำนิยาม

- รายได้** หมายถึง กระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ในรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งเกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ เมื่อกระแสนั้นส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ
- มูลค่ายุติธรรม** หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน หรือจำนวนเงินที่จ่ายชำระหนี้สินในกรณีที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน

การรับรู้รายการ

- กิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
 - (1) กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้ว
 - (2) กิจการไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำ หรือไม่ได้ควบคุมสินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม
 - (3) กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - (4) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชานั้น
 - (5) กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นอันเนื่องมาจากรายการบัญชานั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

การวัดมูลค่า

- กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค่างรับ

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

-ไม่มี-

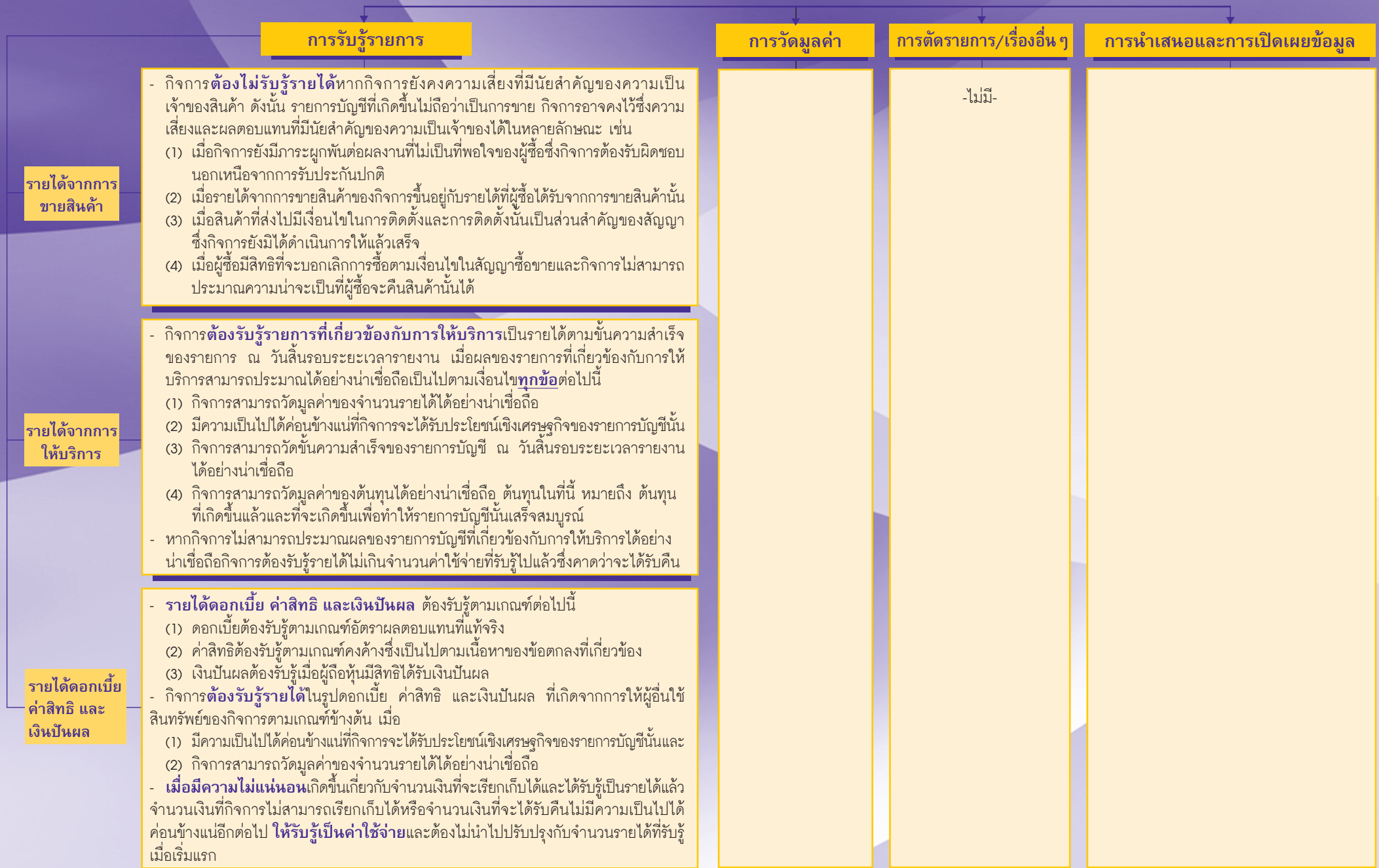
การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

- กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
 - (1) นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในการรับรู้รายได้ ซึ่งรวมถึงวิธีกำหนดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ
 - (2) จำนวนรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญที่รับรู้ระหว่างงวด ซึ่งรวมถึงรายการ การขายสินค้า การให้บริการ ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ เงินปันผล
 - (3) จำนวนรายได้ที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการซึ่งรวมอยู่ในรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญ
- กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประเมินการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ข้อมูลดังกล่าวอาจเกิดจากรายการ เช่น ค่ารับประกันสินค้า ค่าชดเชยความเสียหาย ค่าปรับ หรือผลขาดทุนที่อาจเกิดขึ้น

รายได้จากการขายสินค้า

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง รายได้



แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

ขอบเขต

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับ

1. การบัญชีสำหรับรายการและยอดคงเหลือที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ยกเว้นรายการและยอดคงเหลือของตราสารอนุพันธ์ทางการเงินต่างๆ ซึ่งอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
2. การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศ เพื่อนำไปรวมในงบการเงินของกิจการตามวิธีการจัดทำงบการเงินรวม หรือวิธีการจัดทำงบการเงินรวมตามสัดส่วนหรืองบการเงินที่บันทึกเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย และ
3. การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการ ให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน

คำนิยาม

อัตราปิด	หมายถึง อัตราแลกเปลี่ยนทันที ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน	หมายถึง ผลต่างที่เกิดขึ้นจากการแปลงค่าจำนวนหน่วยของเงินสกุลหนึ่งไปเป็นอีกสกุลหนึ่งด้วยอัตราแลกเปลี่ยนที่แตกต่างไป
หน่วยงานในต่างประเทศ	หมายถึง บริษัทย่อย บริษัทร่วม กิจการร่วมค้า หรือสาขาของกิจการที่เสนองบการเงิน โดยมีกิจกรรมหรือการประกอบกิจกรรมในประเทศอื่น หรือในสกุลเงินอื่น นอกจากประเทศ หรือสกุลเงินของกิจการที่เสนองบการเงิน
สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน	หมายถึง สกุลเงินที่ใช้ในสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจหลัก ซึ่งกิจการดำเนินงานอยู่
เงินตราต่างประเทศ	หมายถึง เงินตราสกุลอื่น นอกเหนือจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ
เงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศ	หมายถึง ส่วนได้เสียในสินทรัพย์สุทธิของหน่วยงานในต่างประเทศของกิจการที่เสนองบการเงิน
อัตราแลกเปลี่ยนทันที	หมายถึง อัตราแลกเปลี่ยนสำหรับการส่งมอบทันที

การรับรู้รายการ

- รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ หมายถึง รายการที่กำหนดไว้เป็นเงินตราต่างประเทศ หรือจะต้องชำระเป็นเงินตราต่างประเทศ รวมถึงรายการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการ
- 1. ซื้อหรือขายสินค้าหรือบริการ ซึ่งกำหนดราคาเป็นเงินตราต่างประเทศ
- 2. กุ้ยืมหรือให้กู้ยืมเงินด้วยจำนวนเงินที่จะต้องชำระหรือได้รับชำระคืนเป็นเงินตราต่างประเทศ หรือ
- 3. ได้มาหรือจำหน่ายไปซึ่งสินทรัพย์ หรือก่อหรือชำระหนี้สิน ซึ่งกำหนดค่าเป็นเงินตราต่างประเทศ

การวัดมูลค่า

- รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศต้องบันทึกการรับรู้มูลค่าเริ่มแรกเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน โดยการแปลงจำนวนเงินตราต่างประเทศด้วยอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานกับสกุลเงินต่างประเทศ ณ วันที่เกิดรายการ (วันที่เกิดรายการ คือ วันที่รายการเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายการครั้งแรกตามมาตรฐานการบัญชี ในทางปฏิบัติ อัตราแลกเปลี่ยนที่ประมาณขึ้นซึ่งใกล้เคียงกับอัตราแลกเปลี่ยนจริง ณ วันที่เกิดรายการมักจะถูกนำมาใช้)

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

- การใช้สกุลเงินที่นำเสนองบการเงินที่มีใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน**
การแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน
- กิจการอาจแสดงงบการเงินด้วยสกุลเงินใดสกุลหนึ่ง (หรือหลายสกุลเงิน) ก็ได้ หากสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินแตกต่างจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการต้องแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ตัวอย่างเช่น เมื่อกลุ่มกิจการประกอบด้วยหลายกิจการซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแตกต่างกัน ผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของแต่ละกิจการจะต้องแสดงด้วยสกุลเงินสกุลหนึ่งที่ใช้ร่วมกันเพื่อนำเสนองบการเงินรวม
 - การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการ ซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานที่มีใช้สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงให้เป็นสกุลเงินที่นำเสนองบการเงิน ซึ่งเป็นสกุลเงินที่แตกต่างออกไป ให้ใช้วิธีดังต่อไปนี้

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
การรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน - ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการชำระเงินของรายการที่เป็นตัวเงินหรือจากการแปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงินของกิจการด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งแตกต่างไปจากอัตราแลกเปลี่ยนเดิมที่ใช้ในการบันทึกรายการครั้งแรกในระหว่างงวด หรือที่ได้รายงานไว้ในงบการเงินของงวดบัญชีก่อน ให้รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนในงวดบัญชีนั้น - เมื่อมีการรับรู้รายการกำไรหรือขาดทุนของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น องค์ประกอบของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดของกำไรหรือขาดทุนนั้นจะต้องรับรู้ไว้ในกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จอื่นด้วย ในทางตรงข้ามเมื่อมีการรับรู้กำไรหรือขาดทุนของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินไว้ในงบกำไรขาดทุน องค์ประกอบของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดของกำไรหรือขาดทุนนั้นจะต้องรับรู้ไว้ในงบกำไรขาดทุนด้วย - ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากรายการที่เป็นตัวเงิน ซึ่งถือได้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศของกิจการที่เสนองบการเงิน จะต้องรับรู้ไว้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับการเงินเฉพาะกิจการของกิจการที่เสนองบการเงิน หรือรับรู้ไว้ในงบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศแล้วแต่กรณี ส่วนในงบการเงิน ที่รวมหน่วยงานในต่างประเทศและกิจการที่เสนองบการเงิน (ตัวอย่างเช่น งบการเงินรวมเมื่อหน่วยงานในต่างประเทศเป็นบริษัทย่อยแห่งหนึ่งของกิจการ)	การรายงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานในงวดถัดมา ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแต่ละงวด - รายการที่เป็นตัวเงินซึ่งเป็นเงินตราต่างประเทศ ให้แปลงค่าโดยใช้อัตราปิด - รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่อยู่ในรูปเป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยราคาทุนเดิมให้แปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ และ - รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยมูลค่ายุติธรรมให้แปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่กำหนดมูลค่ายุติธรรมนั้น การเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน - เมื่อมีการเปลี่ยนสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการต้องถือปฏิบัติตามขั้นตอนการแปลงค่าให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานสกุลใหม่โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปนับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลง	- ไม่มี -	- สินทรัพย์และหนี้สินที่แสดงอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินแต่ละงวด (นั่นคือรวมถึงงบแสดงฐานะการเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด ณ วันที่ของงบแสดงฐานะการเงินนั้น - รายได้และค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรืองบเฉพาะกำไรขาดทุน (รวมถึงงบที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ และ - ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดให้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น - การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานซึ่งเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ให้เป็นสกุลเงินที่นำเสนองบการเงินซึ่งเป็นสกุลเงินที่แตกต่างออกไป ให้ใช้วิธีดังต่อไปนี้ - ทุกรายการ (นั่นคือ สินทรัพย์ หนี้สิน รายการที่เป็นส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่าย ซึ่งรวมถึงข้อมูลเปรียบเทียบ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด ณ วันที่ของงบแสดงฐานะการเงินล่าสุด เว้นแต่ - เมื่อรายการนั้นได้มีการแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ไม่ใช่สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง จำนวนเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบให้รายงานด้วยจำนวนซึ่งแสดงเป็นปีปัจจุบันในงบการเงินของปีก่อนหน้า (นั่นคือ ไม่มีการปรับปรุงผลของการเปลี่ยนแปลงของระดับราคาหรืออัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นในภายหลัง) การแปลงค่าของหน่วยงานในต่างประเทศ - การรวมผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศเข้าไว้ในงบการเงินของกิจการที่เสนองบการเงินให้ใช้วิธีการจัดทำงบการเงินรวมตามปกติ อย่างไรก็ตามรายการระหว่างกันที่เป็นตัวเงินของสินทรัพย์ (หรือหนี้สิน) ไม่ว่าจะเป็นรายการระยะสั้นหรือระยะยาว ไม่สามารถนำไปตัดรายการกับรายการระหว่างกันของหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) โดยไม่แสดงผลของความผันผวนในอัตราแลกเปลี่ยนในงบการเงินรวมได้ ทั้งนี้ เนื่องจากรายการที่เป็นตัวเงินเหล่านั้นเป็นภาระผูกพันที่จะต้องแปลงค่าจากเงินสกุลหนึ่งเป็นเงินอีกสกุลหนึ่ง ซึ่งเป็นผลให้กิจการที่เสนองบการเงินมีกำไรหรือขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนนั้น ดังนั้น

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
กิจการจะต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนเมื่อเริ่มต้นไว้แยกต่างหากในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และต้องจัดประเภทจากส่วนของเจ้าของไปกำไรหรือขาดทุนเมื่อมีการจำหน่ายเงินลงทุนสุทธิ		- ไม่มี -	ในงบการเงินรวมของกิจการที่เสนองบการเงิน ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวยังคงรับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุน - กรณีผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากรายการที่เป็นตัวเงินซึ่งถือได้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศของกิจการที่เสนองบการเงิน จะถูกรับรู้ในส่วนหนึ่งของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและผลสะสมแสดงแยกเป็นรายการต่างหากในส่วนของเจ้าของจนกว่าจะมีการจำหน่ายหน่วยงานในต่างประเทศนั้นไป - ค่าความนิยมที่เกิดจากการซื้อหน่วยงานในต่างประเทศ และการปรับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินให้เป็นมูลค่ายุติธรรมที่เกิดจากการซื้อหน่วยงานในต่างประเทศ ให้ถือเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินของหน่วยงานในต่างประเทศนั้น ดังนั้นค่าความนิยมและการปรับมูลค่ายุติธรรมดังกล่าวต้องแสดงในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานในต่างประเทศ และจะถูกแปลงค่าด้วยอัตราปิด การจำหน่ายหรือการจำหน่ายบางส่วนของหน่วยงานในต่างประเทศ - ในการจำหน่ายหน่วยงานในต่างประเทศ กิจการต้องรับรู้จำนวนสะสมของผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนรอการตัดบัญชีที่แสดงแยกต่างหากในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและแสดงจำนวนสะสมเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของเจ้าของ และจะถูกจัดประเภทเป็นกำไรหรือขาดทุนเมื่อมีการรับรู้กำไรขาดทุนจากการจำหน่ายหน่วยงานในต่างประเทศนั้น กิจการจะต้องเปิดเผยข้อมูลดังนี้ 1. จำนวนผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุน ยกเว้นผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากเครื่องมือทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม และ 2. จำนวนผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่ถูกรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและรับรู้ผลสะสมเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของเจ้าของ และการกระทยอดของจำนวนของผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าว ตั้งแต่วันต้นงวดบัญชีจนถึงวันสิ้นงวดบัญชี

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
		- ไม่มี -	3. เมื่อสกุลเงินที่ใช้นำเสนอการเงินแตกต่างไปจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการที่นำเสนอการเงินต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว พร้อมกับเปิดเผยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ และเปิดเผยถึงเหตุผลของการใช้สกุลเงินที่ใช้นำเสนอการเงิน ซึ่งแตกต่างไปจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน 4. เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนอการเงิน หรือของหน่วยงานในต่างประเทศที่มีนัยสำคัญ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว และเหตุผลของการเปลี่ยนสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานนั้น

วันที่ปฏิบัติ : ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2556 เป็นต้นไป

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

ขอบเขต

กิจการต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับการบัญชีสำหรับการกู้ยืม แต่ไม่ครอบคลุมถึงต้นทุนของตราสารประเภททุนรวมทั้งหุ้นบริษัทย่อยที่มีจัดประเภทเป็นหนี้สิน และไม่ใช้บังคับสำหรับต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขที่วัดด้วยมูลค่ายุติธรรม หรือสินค้าคงเหลือที่ผลิตเป็นจำนวนมาก โดยมีขั้นตอนการผลิตซ้ำๆ

คำนิยาม

ต้นทุนการกู้ยืม

หมายถึง ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดขึ้นจากการกู้ยืมของกิจการ

สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข

หมายถึง สินทรัพย์ที่จำเป็นต้องใช้ระยะเวลานานในการเตรียมพร้อมเพื่อให้สามารถนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ได้ตามประสงค์หรือนำไปขาย

การรับรู้รายการ

กิจการต้องรวมต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์นั้น และกิจการต้องรับรู้ต้นทุนการกู้ยืมอื่นเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่ต้นทุนนั้นเกิดขึ้น

กิจการต้องรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์เมื่อ

1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าต้นทุนการกู้ยืมดังกล่าวจะก่อให้เกิด ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจแก่กิจการในอนาคตและ
2. กิจการสามารถประมาณจำนวนต้นทุนการกู้ยืมได้อย่างน่าเชื่อถือ

การเริ่มต้นการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

กิจการต้องรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ณ วันเริ่มต้นการรวมต้นทุน

การวัดมูลค่า

ต้นทุนกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

1. เงินที่กู้มาโดยเฉพาะ เพื่อการจัดหาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต้องเป็นต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นจริงระหว่างงวดของเงินกู้ขึ้นหักด้วยรายได้ที่เกิดจากการนำเงินกู้ดังกล่าวไปลงทุนเป็นการชั่วคราว

2. เงินที่กู้มาเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป และได้นำมาใช้จัดหาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต้องคำนวณโดยการคูณรายจ่ายของสินทรัพย์นั้นด้วยอัตราที่ตั้งขึ้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ คือ อัตราถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของต้นทุนการกู้ยืมที่คงค้างในระหว่างงวดที่ไม่รวมต้นทุนการกู้ยืมของเงินที่กู้มาโดยเฉพาะจำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในงวดนั้นต้องไม่เกินจำนวนต้นทุนการกู้ยืมทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นในงวดเดียวกัน

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

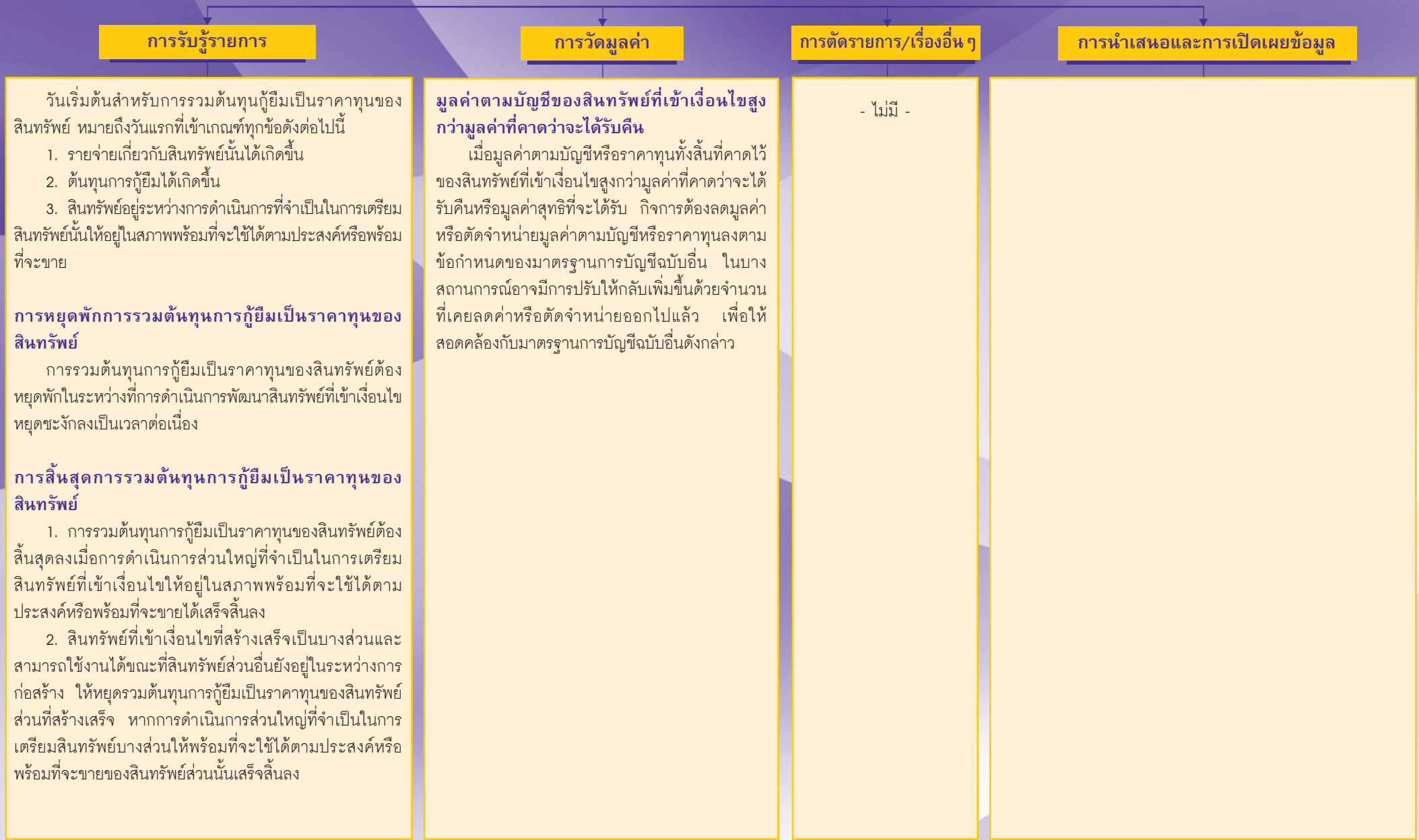
- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

งบการเงินต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้

1. จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในระหว่างงวด
2. อัตราการตั้งขึ้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่ใช้คำนวณต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม



วันที่ปฏิบัติ : ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง จบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

ขอบเขต

1. การจัดทำและนำเสนองบการเงินรวมสำหรับกลุ่มกิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมของบริษัทใหญ่
2. วิธีการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน และเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ

คำนิยาม

งบการเงินรวม	หมายถึง	งบการเงินของกลุ่มกิจการที่นำเสนอเสมือนว่าเป็นงบการเงินของหน่วยงานทางเศรษฐกิจหน่วยงานเดียว
การควบคุม	หมายถึง	อำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการเพื่อให้ได้รับประโยชน์จากกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการนั้น
บริษัทใหญ่	หมายถึง	กิจการซึ่งมีบริษัทย่อยอย่างน้อยหนึ่งแห่ง
งบการเงินเฉพาะกิจการ	หมายถึง	งบการเงินที่นำเสนอโดยบริษัทใหญ่ หรือโดยผู้ลงทุนในบริษัทร่วมหรือโดยผู้ร่วมค้าในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน ซึ่งแสดงเงินลงทุนตามเกณฑ์ส่วนได้เสียทางตรงในส่วนของผู้ถือหุ้น มีไม่ตามเกณฑ์ของผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นและสินทรัพย์สุทธิของกิจการที่ถูกลงทุน
ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	หมายถึง	ส่วนได้เสียในบริษัทย่อยที่ไม่ได้เป็นของบริษัทใหญ่ทั้งโดยทางตรงและทางอ้อม

การรับรู้รายการ

- ไม่มี -

การวัดมูลค่า

- ไม่มี -

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

บริษัทใหญ่ต้องนำเสนองบการเงินรวมซึ่งรวมเงินลงทุนในบริษัทย่อยทั้งหมด ยกเว้นเป็นไปตามลักษณะที่กำหนดทุกข้อดังนี้

1. บริษัทใหญ่มีฐานะเป็นบริษัทย่อยซึ่งถูกกิจการอื่นควบคุมอยู่
2. ตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของบริษัทใหญ่ไม่มีการซื้อขายในตลาดสาธารณะ
3. บริษัทใหญ่ไม่ได้นำเสนอหรืออยู่ในกระบวนการนำเสนองบการเงินแก่ กสท. หรือ หน่วยงานอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ในตลาดสาธารณะ
4. บริษัทใหญ่สูงสุดหรือระหว่างกลางได้จัดทำงบการเงินรวมเผยแพร่ต่อสาธารณะแล้ว

การนำเสนอ งบการเงินรวม

ขอบเขตของงบการเงินรวม

1. บริษัทใหญ่ต้องรวมงบการเงินของบริษัทย่อยทั้งหมดไว้ในงบการเงินรวม
2. บริษัทใหญ่ถือว่ามีอำนาจในการควบคุม เมื่อมีอำนาจในการออกเสียงทางตรงหรือทางอ้อมผ่านบริษัทย่อยอื่นเกินกว่ากึ่งหนึ่ง กรณีต่อไปนีถือว่าบริษัทใหญ่มีอำนาจควบคุมกิจการอื่นแม้ว่าจะมีอำนาจในการออกเสียงกึ่งหนึ่งหรือน้อยกว่า
 - (1) บริษัทใหญ่มีอำนาจในการออกเสียงมากกว่ากึ่งหนึ่งเนื่องจากข้อตกลงที่มีกับผู้ถือหุ้นรายอื่น
 - (2) บริษัทใหญ่มีอำนาจตามกฎหมายหรือตามข้อตกลงในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการอื่น
 - (3) บริษัทใหญ่มีอำนาจในการแต่งตั้งหรือถอดถอนบุคคลส่วนใหญ่ในคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นที่มีอำนาจเทียบเท่า
 - (4) บริษัทใหญ่มีอำนาจในการกำหนดทิศทางในการออกเสียงส่วนใหญ่ในการประชุมคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นที่มีอำนาจเทียบเท่า

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
- ไม่มี -	- ไม่มี -	- ไม่มี -	3. กิจการต้องพิจารณาถึงการมีอยู่และผลกระทบจากสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ที่กิจการสามารถใช้สิทธิหรือแปลงสภาพตราสารนั้นในปัจจุบัน รวมถึงสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ซึ่งกิจการอื่นถืออยู่ด้วย ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม 1. กิจการต้องนำงบการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยทั้งหมดมารวมกันเป็นรายบรรทัดโดยการนำรายการที่เหมือนกันมารวมกัน และปฏิบัติตามขั้นตอนทุกข้อ ดังนี้ (1) ตัดมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อยแต่ละแห่งพร้อมกับสัดส่วนได้เสียของบริษัทใหญ่ที่มีอยู่ในบริษัทย่อยนั้นๆ (2) ระบุกำไรหรือขาดทุนในงบการเงินรวมที่เป็นของส่วนของผู้ที่ไม่มีอำนาจควบคุมในงวดนั้น (3) ระบุสินทรัพย์สุทธิของบริษัทย่อยในงบการเงินรวมที่เป็นส่วนได้เสียของผู้ที่ไม่มีอำนาจควบคุมเป็นรายการแยกต่างหากจากส่วนของผู้ถือหุ้นบริษัทใหญ่ในงบการเงินรวม 2. กิจการต้องตัดยอดคงเหลือ รายการบัญชี รวมถึงรายได้และค่าใช้จ่ายระหว่างกันของกิจการที่อยู่ในกลุ่มทั้งจำนวน 3. งบการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยที่นำมาจัดทำงบการเงินรวมนั้นต้องมีวันที่ในงบการเงินวันเดียวกัน 4. งบการเงินรวมต้องจัดทำโดยใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับรายการบัญชีที่เหมือนกันและเหตุการณ์อื่นในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกัน 5. บริษัทใหญ่ต้องรวมรายได้และค่าใช้จ่ายของบริษัทย่อยในงบการเงินรวมนับตั้งแต่วันที่บริษัทใหญ่ได้มาซึ่งบริษัทย่อย จนถึงวันที่บริษัทใหญ่สิ้นสุดการควบคุมบริษัทย่อยนั้น 6. กิจการต้องแสดงส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในงบแสดงฐานะการเงินรวมภายใต้ส่วนของเจ้าของ โดยแสดงเป็นรายการแยกต่างหากจากส่วนที่เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่ 7. การเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อยโดยที่ไม่ได้ทำให้บริษัทใหญ่สูญเสียอำนาจในการควบคุมบริษัทใหญ่ต้องบันทึกการรายการดังกล่าวเป็นรายการในส่วนของผู้ถือหุ้น การสูญเสียอำนาจการควบคุม เมื่อบริษัทใหญ่สูญเสียอำนาจการควบคุมในบริษัทย่อย บริษัทใหญ่ต้อง 1. ตัดรายการบัญชีสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อยออกจากบัญชีด้วยมูลค่าตามบัญชี ณ วันที่สูญเสียอำนาจการควบคุม 2. ตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมบริษัทย่อยเดิมออกจากบัญชี ณ วันที่สูญเสียอำนาจการควบคุม

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง จบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล	
- ไม่มี -	- ไม่มี -	- ไม่มี -	การนำเสนอ งบการเงินรวม	3. รับรู้ (1) มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับจาก รายการ เหตุการณ์ หรือสถานการณ์ที่ทำให้สูญเสียอำนาจการควบคุมและ (2) การออกหุ้นให้แก่ผู้ถือหุ้น ถ้ารายการที่ทำให้สูญเสียอำนาจการควบคุมมีความเกี่ยวข้องกับการออกหุ้นของบริษัทย่อยให้แก่เจ้าของในฐานะผู้เป็นเจ้าของ 4. รับรู้เงินลงทุนในบริษัทย่อยเดิมที่ยังคงเหลืออยู่ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่สูญเสียอำนาจการควบคุม 5. หากผลกำไรหรือขาดทุนที่เคยรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นถูกจัดประเภทใหม่เป็นกำไรหรือขาดทุนเมื่อมีการขายสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกี่ยวข้องแล้ว บริษัทใหญ่ต้องจัดประเภทผลกำไรหรือขาดทุนที่เคยรับรู้ในส่วนของผู้ถือหุ้นใหม่ให้อยู่ในกำไรหรือขาดทุน 6. รับรู้ผลแตกต่างที่เกิดขึ้นเป็นผลกำไรหรือขาดทุนในกำไรหรือขาดทุนส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่ 7. เงินลงทุนใดๆ ในบริษัทย่อยและจำนวนหนี้สินระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยที่เหลืออยู่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นนับตั้งแต่วันที่สูญเสียอำนาจการควบคุม
			งบการเงิน เฉพาะกิจการ	1. เมื่อกิจการจัดทำงบการเงินเฉพาะกิจการ ต้องบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน หรือเงินลงทุนในบริษัทร่วมด้วยวิธีใดวิธีหนึ่งดังนี้ (1) ราคาทุน หรือ (2) วิธีปฏิบัติตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่องการรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน 2. กิจการต้องใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีเดียวกันสำหรับเงินลงทุนแต่ละประเภท เงินลงทุนที่บันทึกด้วยวิธีราคาทุนให้ปฏิบัติตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก เมื่อเงินลงทุนนั้น ถูกจัดประเภทเป็นเงินลงทุนที่ถือไว้เพื่อขายหรือถูกรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย 3. กิจการต้องรับรู้เงินปันผลจากบริษัทย่อย กิจการที่ควบคุมร่วมกัน หรือบริษัทร่วม ในกำไรหรือขาดทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการ เมื่อกิจการมีสิทธิที่จะได้รับเงินปันผลดังกล่าว 4. เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน และเงินลงทุนในบริษัทร่วม ซึ่งกิจการได้บันทึกบัญชีตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่องการรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงินในงบการเงินรวม ต้องถือปฏิบัติเช่นเดียวกันในงบการเงินเฉพาะกิจการของผู้ลงทุน

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง จบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
- ไม่มี -	- ไม่มี -	- ไม่มี -	การเปิดเผยข้อมูล 1. ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยในกรณีที่มีอำนาจในการออกเสียงในบริษัทย่อยนั้นเกินกว่ากึ่งหนึ่งไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านกิจการหรือบริษัทย่อยอื่น 2. เหตุผลที่กิจการไม่มีอำนาจในการควบคุมกิจการอื่นทั้งที่กิจการมีอำนาจในการออกเสียงหรืออำนาจในการออกเสียงที่อาจเกิดขึ้นในกิจการนั้นไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านกิจการหรือบริษัทย่อยอื่นเกินกว่ากึ่งหนึ่ง 3. วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของงบการเงินของบริษัทย่อย เมื่องบการเงินของบริษัทย่อยซึ่งรวมอยู่ในงบการเงินรวมมีวันที่ในงบการเงินแตกต่างจากวันที่ในงบการเงินของบริษัทใหญ่ รวมทั้งเหตุผลในการใช้วันที่ในงบการเงินหรือวัดบัญชีที่แตกต่างกัน 4. ลักษณะและขอบเขตของข้อจำกัดใดๆ ที่มีสาระสำคัญต่อความสามารถของบริษัทย่อยในการโอนเงินทุนให้แก่บริษัทใหญ่ ไม่ว่าจะเป็นในรูปแบบของเงินปันผลหรือการจ่ายเงินกู้ยืมหรือเงินทดรองจ่ายล่วงหน้า 5. ตารางแสดงผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยของบริษัทใหญ่ที่ไม่ได้ส่งผลให้บริษัทใหญ่สูญเสียอำนาจควบคุมที่มีต่อส่วนได้เสียที่เป็นของบริษัทใหญ่ 6. ถ้าบริษัทใหญ่สูญเสียอำนาจการควบคุมในบริษัทย่อย บริษัทใหญ่ต้องเปิดเผยกำไรหรือขาดทุนที่รับรู้ และ (1) ผลกำไรหรือขาดทุนส่วนที่เกิดจากการรับรู้มูลค่าเงินลงทุนที่ยังเหลืออยู่ในบริษัทย่อยเดิมด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่สูญเสียอำนาจในการควบคุม และ (2) เปิดเผยว่ากำไรหรือขาดทุนนั้นถูกรับรู้ในบรรทัดใดในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

วันที่บังคับใช้ : ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม

ขอบเขต

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม ยกเว้น เงินลงทุนในบริษัทร่วม ซึ่งถือโดย

- กิจการร่วมลงทุน (venture capital organisations) หรือ
- กองทุนรวม (mutual fund) หน่วยลงทุน (unit trust) และกิจการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน รวมถึงกองทุนประกันภัยซึ่งมีลักษณะของเงินลงทุน (investment-linked insurance funds)

คำนิยาม

บริษัทร่วม	หมายถึง	กิจการซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วนที่อยู่ภายใต้สิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญของผู้ลงทุนและไม่ถือเป็นบริษัทย่อยหรือส่วนได้เสียในการร่วมค้า
วิธีส่วนได้เสีย	หมายถึง	วิธีการบัญชีซึ่งรับรู้เงินลงทุนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุนและปรับปรุงด้วยการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นภายหลังการลงทุนตามสัดส่วนที่ผู้ลงทุนมีสิทธิในสินทรัพย์สุทธิของกิจการที่ถูกลงทุน ถ้าไรหรือขาดทุนของผู้ลงทุนรวมถึงส่วนแบ่งในผลกำไรหรือขาดทุนของกิจการที่ถูกลงทุน
อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ	หมายถึง	อำนาจในการเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการที่ถูกลงทุน แต่ไม่ถึงระดับที่จะควบคุมหรือควบคุมร่วมในนโยบายดังกล่าว
ส่วนได้เสียในบริษัทร่วม	หมายถึง	มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วมตามวิธีส่วนได้เสีย รวมถึงส่วนได้เสียระยะยาวใดๆ ซึ่งโดยเนื้อหาแล้วถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิของผู้ลงทุนในบริษัทร่วม ตัวอย่างเช่น รายการจ่ายชำระหนี้ระหว่างกันซึ่งยังไม่มีแผนที่จ่ายชำระหรือรายการที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตอันใกล้ ซึ่งโดยเนื้อหาแล้วถือได้ว่าเป็นส่วนขยายของเงินลงทุนในบริษัทร่วมของกิจการ รายการดังกล่าวอาจหมายถึงหุ้นบุริมสิทธิและลูกหนี้ระยะยาว หรือเงินให้กู้ยืม

การพิจารณาการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ

- หากผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียงทั้งโดยตรงหรือทางอ้อม (เช่น ผ่านบริษัทย่อย) ในกิจการที่ลงทุนอย่างน้อยร้อยละ 20 ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่า ผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการที่ลงทุน นอกจากผู้ลงทุนมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าอิทธิพลนั้นไม่เกิดขึ้น
- ในทางกลับกัน หากผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียงทั้งโดยตรงและทางอ้อม (เช่น ผ่านบริษัทย่อย) ในกิจการที่ถูกลงทุนน้อยกว่าร้อยละ 20 ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่า ผู้ลงทุนไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ นอกจากจะมีหลักฐานอื่นที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่า ผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการที่ถูกลงทุนนั้น
- หลักฐานต่อไปนี้ทางใดทางหนึ่งหรือมากกว่า เป็นตัวอย่างที่แสดงว่าผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ
 - มีตัวแทนอยู่ในคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นที่มีอำนาจเทียบเท่าคณะกรรมการบริษัทของกิจการที่ถูกลงทุน
 - มีส่วนร่วมในการกำหนดนโยบาย รวมทั้งมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับเงินปันผลหรือการแบ่งปันส่วนทุนด้วยวิธีอื่น
 - มีรายการระหว่างผู้ลงทุนกับกิจการที่ถูกลงทุนอย่างเป็นสาระสำคัญ
 - มีการแลกเปลี่ยนเจ้าหน้าที่ระดับผู้บริหาร หรือ
 - มีการให้ข้อมูลทางเทคนิคที่สำคัญในการดำเนินงาน
- ในการประเมินว่า กิจการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการที่ถูกลงทุนหรือไม่ กิจการต้องพิจารณาถึงการมีอยู่และผลกระทบจากสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ ที่กิจการสามารถใช้สิทธิหรือแปลงสภาพตราสารนั้นในปัจจุบัน รวมถึง สิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ซึ่งกิจการอื่นถืออยู่ด้วย โดยที่สิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้รวมถึงใบสำคัญแสดงสิทธิ (share warrants) สิทธิการซื้อหุ้น (share call options) ตราสารหนี้หรือตราสารทุน ซึ่งสามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญหรือตราสารอื่นที่มีลักษณะใกล้เคียงกัน

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
- ไม่มี -	งบการเงินเฉพาะกิจการ - ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ งบการเงินที่แสดงเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย ผู้ลงทุนต้องบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทร่วม โดยใช้วิธีส่วนได้เสียวิธีส่วนได้เสีย - ผู้ลงทุนต้องรับรู้รายการเงินลงทุนในบริษัทร่วม เมื่อเริ่มแรก ด้วยราคาทุน - มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนจะเพิ่มขึ้นหรือลดลงด้วยส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของกิจการที่ถูกลงทุนตามสัดส่วนที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียอยู่ (ส่วนได้เสียในกำไรหรือขาดทุนของผู้ลงทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของกิจการที่ถูกลงทุนที่เปลี่ยนแปลงไป) ส่วนทุนหรือเงินปันผลที่ได้รับจากกิจการที่ถูกลงทุนต้องนำไปหักจากมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนนั้น ในการพิจารณาส่วนแบ่งในบริษัทร่วมของกลุ่มกิจการ ต้องพิจารณาถึงการถือเงินลงทุนทั้งหมดในบริษัทร่วมโดยบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยของบริษัทใหญ่นั้น โดยไม่คำนึงถึงการถือเงินลงทุนโดยบริษัทร่วมอื่นหรือกิจการร่วมค้าของกลุ่มกิจการ ผู้ลงทุนต้องรับรู้กำไรและขาดทุนซึ่งเป็นผลมาจากรายการบัญชีทั้งที่เป็นรายการที่เริ่มจากบริษัทร่วมไปยังผู้ลงทุน (Upstream) และรายการที่เริ่มจากผู้ลงทุนไปยังบริษัทร่วม (Downstream) ระหว่างผู้ลงทุน (รวมถึงบริษัทย่อยของผู้ลงทุนที่นำมาจัดทำงบการเงินรวม) กับบริษัทร่วมในงบการเงินของผู้ลงทุนเฉพาะส่วนได้เสียในบริษัทร่วม ซึ่งไม่ใช่ของผู้ลงทุน ผู้ลงทุนต้องรับรู้ผลต่างระหว่างต้นทุนของเงินลงทุนกับมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์ หนี้สิน และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ระบุได้ในบริษัทร่วมเฉพาะส่วนที่เป็นของผู้ลงทุน ดังนี้ - ค่าความนิยมที่เกี่ยวข้องกับบริษัทร่วมให้รวมอยู่ในมูลค่าบัญชีเงินลงทุน โดยไม่มีการตัดบัญชีค่าความนิยม - ส่วนต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ หนี้สิน และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ระบุได้ในบริษัทร่วมเฉพาะส่วนที่เป็นของผู้ลงทุนที่สูงกว่าต้นทุนของเงินลงทุน ให้ถือเป็นรายได้ในการรับรู้ส่วนแบ่งผลกำไรขาดทุนเฉพาะส่วนของผู้ลงทุนในงวดที่มีการลงทุนในบริษัทร่วม ในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ ผู้ลงทุนต้องใช้งบการเงินล่าสุดของบริษัทร่วม หากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของผู้ลงทุนและบริษัทร่วมแตกต่างกัน ให้บริษัทร่วมจัดทำงบการเงินให้มีวันที่เดียวกับวันที่ในงบการเงินของผู้ลงทุน เว้นแต่จะไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ	- ไม่มี -	การเปิดเผยข้อมูล ผู้ลงทุนต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ - มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในบริษัทร่วม ซึ่งมูลค่าดังกล่าวเป็นราคาที่เปิดเผยต่อสาธารณชน - ข้อมูลทางการเงินโดยสรุปของบริษัทร่วม ซึ่งรวมทั้งมูลค่ารวมของสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และผลกำไรหรือขาดทุน - เหตุผลที่ผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ทั้งที่ผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียงหรืออำนาจในการออกเสียงที่อาจเกิดขึ้น ทั้งทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านบริษัทย่อยอื่นในกิจการที่ถูกลงทุนเท่ากับหรือน้อยกว่าร้อยละ 20 - เหตุผลที่ผู้ลงทุนไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ทั้งที่ผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียงหรืออำนาจในการออกเสียงที่อาจเกิดขึ้น ทั้งทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านบริษัทย่อยอื่นในกิจการที่ถูกลงทุนเท่ากับหรือมากกว่าร้อยละ 20 - วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของบริษัทร่วม เมื่อผู้ลงทุนใช้งบการเงินของบริษัทร่วมนั้นในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ ซึ่งมีวันที่ในงบการเงินหรืองวดบัญชีแตกต่างจากวันที่ในงบการเงินของผู้ลงทุน รวมทั้งเหตุผลในการใช้วันที่ในงบการเงินหรืองวดบัญชีที่แตกต่างกัน - ลักษณะหรือขอบเขตของข้อจำกัดใดๆ ที่มีสาระสำคัญ (เช่น ผลจากภาระผูกพันในการกู้ยืมหรือเงื่อนไขทางกฎหมาย) ต่อความสามารถของบริษัทร่วมในการโอนเงินทุนให้แก่ผู้ลงทุนไม่ว่าจะเป็นในรูปแบบของเงินปันผลหรือการจ่ายเงินกู้ยืมหรือเงินทดรองจ่ายล่วงหน้า - ส่วนแบ่งในผลขาดทุนของบริษัทร่วมซึ่งยังไม่ได้รับรู้ ทั้งยอดที่เกิดขึ้นสำหรับงวดบัญชีและยอดสะสม ในกรณีที่ผู้ลงทุนหยุดรับรู้ผลขาดทุนของบริษัทร่วมในส่วนที่เป็นของผู้ลงทุน - ข้อเท็จจริงที่บริษัทร่วมไม่ได้ถูกบันทึกบัญชีโดยนำวิธีส่วนได้เสียมาใช้

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
- ไม่มี -	หากงบการเงินของบริษัทร่วมมีวันที่แตกต่างจากวันที่ในงบการเงินของผู้ลงทุน ผู้ลงทุนต้องปรับปรุงผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่มีนัยสำคัญเกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของบริษัทร่วม กับวันที่ในงบการเงินของผู้ลงทุน อย่างไรก็ตาม งบการเงินของบริษัทร่วมและผู้ลงทุนอาจมีวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแตกต่างกันได้ไม่เกิน 3 เดือน ผู้ลงทุนต้องจัดทำงบการเงินโดยใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับรายการบัญชีที่เหมือนกันและเหตุการณ์ทางบัญชีที่คล้ายคลึงกัน หากส่วนแบ่งขาดทุนของผู้ลงทุนในบริษัทร่วมเท่ากับหรือสูงกว่าส่วนได้เสียในบริษัทร่วม ผู้ลงทุนต้องหยุดรับรู้ส่วนแบ่งขาดทุนที่สูงกว่าส่วนได้เสีย ทั้งนี้ ขาดทุนที่รับรู้ตามวิธีส่วนได้เสียของผู้ลงทุนส่วนที่เกินกว่าเงินลงทุนในหุ้นสามัญ ให้นำไปหักจากองค์ประกอบอื่นๆ ของส่วนได้เสียในบริษัทร่วมในลำดับที่ตรงกันข้ามกับการมีบุริมสิทธิประเภทต่างๆ ในบริษัทร่วม ผลขาดทุนจากการด้อยค่า เมื่อผู้ลงทุนนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติและรับรู้ผลขาดทุนของบริษัทร่วมแล้ว ก็ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่องการรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงินในการพิจารณาความจำเป็นของการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าเพิ่มเติมสำหรับเงินลงทุนสุทธิในบริษัทร่วมของผู้ลงทุน ผู้ลงทุนต้องนำข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่องการรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงินมาปฏิบัติในการพิจารณาว่าผู้ลงทุนจะต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าเพิ่มเติม โดยคำนึงถึงส่วนได้เสียในบริษัทร่วมของผู้ลงทุนซึ่งไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิและมูลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่า ในกรณีที่มูลค่าความนิยมรวมอยู่ในเงินลงทุนในบริษัทร่วม ให้ทดสอบการด้อยค่าของมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนทั้งจำนวน ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ เสมือนเป็นสินทรัพย์เดียว โดยมีให้ประเมินการด้อยค่าของค่าความนิยมแยกต่างหาก หากมีข้อบ่งชี้ที่แสดงว่าเงินลงทุนอาจเกิดการด้อยค่า เมื่อใช้ข้อกำหนดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน โดยที่ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ ไม่ต้องถูกบันทึกส่วนให้สินทรัพย์ใดๆ ที่เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วม การเลิกใช้วิธีส่วนได้เสีย ผู้ลงทุนต้องเลิกใช้วิธีส่วนได้เสีย - นับตั้งแต่วันที่ผู้ลงทุนไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อบริษัทร่วม และ - บริษัทร่วมนั้นไม่ได้กลายเป็นบริษัทย่อยหรือกิจการร่วมค้า	- ไม่มี -	ผู้ลงทุนต้องจัดประเภทรายการเงินลงทุนในบริษัทร่วม ซึ่งใช้วิธีส่วนได้เสีย เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน และต้องเปิดเผยส่วนแบ่งของผู้ลงทุนในผลกำไรหรือขาดทุนของบริษัทร่วมและมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วมเป็นรายการแยกต่างหาก รวมทั้งเปิดเผยส่วนของผู้ลงทุนในการดำเนินงานที่ยกเลิกของบริษัทร่วมเป็นรายการแยกต่างหากด้วย ผู้ลงทุนต้องรับรู้มูลค่าของการเปลี่ยนแปลงใดๆ ซึ่งรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของบริษัทร่วมตามที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสีย เป็นรายการหนึ่งในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของผู้ลงทุน ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ผู้ลงทุนต้องเปิดเผย ข้อมูลต่อไปนี้ - หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นของบริษัทร่วมในส่วนที่เป็นของผู้ลงทุน ซึ่งเกิดขึ้นร่วมกันกับผู้ลงทุนอื่น และ - หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น ซึ่งเกิดขึ้นเนื่องจากผู้ลงทุนมีภาระหนี้สินใดๆ ไม่ว่าจะเป็นทั้งหมดหรือบางส่วนของบริษัทร่วม

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
- ไม่มี -	ผู้ลงทุนต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนที่คงเหลืออยู่ในบริษัทร่วมด้วยมูลค่ายุติธรรม และต้องรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่าต่อไปนี้ในกำไรหรือขาดทุน - มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนที่คงเหลืออยู่ และเงินที่ได้รับจากการขายส่วนของเงินลงทุนในบริษัทร่วม และ - มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนดังกล่าว ณ วันที่สูญเสียการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ เมื่อเงินลงทุนสิ้นสุดสภาพการเป็นบริษัทร่วมและถูกถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุน ณ วันที่สิ้นสุดการเป็นบริษัทร่วมถือเป็นมูลค่ายุติธรรมเริ่มแรกของสินทรัพย์ทางการเงินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้ไม่ได้ใช้วิธีส่วนได้เสียกับเงินลงทุนในบริษัทร่วม 1. เงินลงทุนดังกล่าวถูกจัดประเภทเป็นเงินลงทุนที่ถือไว้เพื่อขาย ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก โดยต้องปฏิบัติตามเงินลงทุนดังกล่าวตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก 2. เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ซึ่งอนุญาตให้บริษัทใหญ่ที่มีเงินลงทุนในบริษัทร่วมไม่ต้องนำเสนองบการเงินรวม 3. เมื่อมีลักษณะตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้ - ผู้ลงทุนมีฐานะเป็นบริษัทย่อยซึ่งถูกกิจการอื่นควบคุมอยู่ทั้งหมดหรือบางส่วน โดยที่ผู้ถือหุ้นของกิจการ รวมทั้งผู้ถือหุ้นที่ไม่มีสิทธิออกเสียงได้รับทราบและไม่คัดค้านในการที่ผู้ลงทุนจะไม่นำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ - ตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของผู้ลงทุนไม่มีการซื้อขายในตลาดสาธารณะ (ไม่ว่าจะเป็นตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค) - ผู้ลงทุนไม่ได้นำเสนอหรืออยู่ในกระบวนการของการนำเสนองบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่นเพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายตราสารใดๆ ในตลาดสาธารณะ และ - บริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดหรือบริษัทใหญ่ในระหว่างกลางของผู้ลงทุนได้จัดทำงบการเงินรวมเผยแพร่เพื่อประโยชน์ต่อสาธารณะซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	- ไม่มี -	

วันที่ปฏิบัติ : ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) **เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์**

ขอบเขต

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับการด้อยค่าของสินทรัพย์ทุกประเภท ยกเว้น

1. สินค้าคงเหลือ
2. สินทรัพย์ที่เกิดจากสัญญาก่อสร้าง
3. ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
4. สินทรัพย์ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน
5. สินทรัพย์ทางการเงิน ซึ่งรวมอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน
6. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม
7. สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย
8. ต้นทุนการได้มารอการตัดบัญชีและสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากสิทธิตามสัญญาของผู้รับประกันภัยได้สัญญาประกันภัย ซึ่งรวมอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่องสัญญาประกันภัย
9. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก ซึ่งถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

คำนิยาม

ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	หมายถึง	จำนวนมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด
หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด	หมายถึง	สินทรัพย์กลุ่มที่เล็กที่สุดที่สามารถระบุได้ว่าการใช้กลุ่มสินทรัพย์ดังกล่าวอย่างต่อเนื่องจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับซึ่งโดยส่วนใหญ่เป็นอิสระจากเกิดเงินสด กระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น
สินทรัพย์องค์กร	หมายถึง	สินทรัพย์ที่มีส่วนทำให้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่อยู่ภายใต้การพิจารณาและหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดอื่นสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดได้ในอนาคต ทั้งนี้ไม่รวมถึงค่าความนิยม
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	หมายถึง	มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หรือมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้น แล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า
มูลค่าจากการใช้	หมายถึง	มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด
มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย	หมายถึง	จำนวนที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหักด้วยต้นทุนจากการขายสินทรัพย์นั้นโดยที่ผู้ซื้อและผู้ขายสามารถต่อรองราคากันในการขาย ได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีมีความเกี่ยวข้องกัน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน
ต้นทุนในการขาย	หมายถึง	ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งไม่รวมต้นทุนทางการเงินและค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

การรับรู้รายการ

การระบุสินทรัพย์ที่อาจเกิดการด้อยค่า

ณ วันที่เสนองบการเงิน กิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ ที่ทำให้สินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่ หากกิจการ พบว่ามีข้อบ่งชี้ดังกล่าว กิจการต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น

ในการประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจการต้องพิจารณาถึงข้อบ่งชี้ต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

1. แหล่งข้อมูลภายนอก

(1) ราคาตลาดของสินทรัพย์ลดลงอย่างมีนัยสำคัญในระหว่างงวดโดยจำนวนที่ลดลงนั้นลดลงมากกว่าจำนวนที่คาดไว้ซึ่งเป็นผลจากเวลาที่ผ่านไปหรือจากการใช้งานตามปกติ

(2) มีการเปลี่ยนแปลงที่ส่งผลกระทบทางลบต่อกิจการในระหว่างงวดหรือในอนาคตอันใกล้อย่างมีนัยสำคัญ ผลกระทบดังกล่าวอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมของกิจการหรือของตลาดของสินทรัพย์นั้นทางด้านเทคโนโลยี การตลาด เศรษฐกิจ หรือกฎหมาย

(3) อัตราดอกเบี้ยในตลาดหรืออัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในตลาดอื่นมีการเพิ่มขึ้นในระหว่างงวดจนน่าจะมีผลกระทบต่ออัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ และทำให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นลดลงอย่างมีสาระสำคัญ

(4) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของกิจการสูงกว่าราคาตลาดของกิจการ

การวัดมูลค่า

เมื่อกิจการลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ส่วนที่ลดลงคือผลขาดทุนจากการด้อยค่า

การวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน คือ มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หรือมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้นแล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า

มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

ราคาที่ยึดเป็นหลักฐานที่ดีที่สุดสำหรับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ คือ ราคาที่ตกลงซื้อขายซึ่งเกิดจากการต่อรองอย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่เกี่ยวข้องกันปรับปรุงด้วยต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายสินทรัพย์

มูลค่าจากการใช้

องค์ประกอบดังต่อไปนี้ต้องรวมอยู่ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์

1. ประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์
2. การคาดการณ์เกี่ยวกับความผันผวนที่อาจเกิดขึ้นกับจำนวนเงิน หรือจังหวะเวลาของกระแสเงินสดในอนาคต
3. มูลค่าของเงินตามเวลา โดยใช้อัตราดอกเบี้ยปัจจุบันในตลาดจากการลงทุนที่ปราศจากความเสี่ยง
4. ราคาที่ได้คำนึงถึงความไม่แน่นอนที่สืบเนื่องมาจากสินทรัพย์
5. ปัจจัยอื่น เช่น สภาพคล่อง ซึ่งผู้ซื้อขายในตลาดใช้ในการพิจารณากระแสเงินสดในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์แต่ละประเภทดังต่อไปนี้

1. จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไร หรือขาดทุนระหว่างงวด และรายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ซึ่งมีผลขาดทุนจากการด้อยค่ารวมอยู่
2. จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการ ซึ่งรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด และรายการแต่ละบรรทัด ที่แสดงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ซึ่งมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการรวมอยู่
3. จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ที่รับรู้ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ อื่นในระหว่างงวด
4. จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ที่รับรู้ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในระหว่างงวด

กิจการที่รายงานข้อมูลแยกตามส่วนงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน (เมื่อมีการประกาศใช้) ต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้สำหรับส่วนงานที่รายงาน

1. จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไร หรือขาดทุน และที่รับรู้ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นระหว่างงวด
2. จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการ และรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน และที่รับรู้ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในระหว่างงวด หากกิจการรับรู้ หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ รวมถึงค่าความนิยมหรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดในระหว่างงวด กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้สำหรับรายการแต่ละรายการที่มีสาระสำคัญ

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

การรับรู้รายการ

2. แหล่งข้อมูลภายใน

(1) มีหลักฐานแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ ล้าสมัยหรือชำรุดเสียหาย

(2) มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับลักษณะที่กิจการใช้หรือคาดว่าจะใช้สินทรัพย์ซึ่งส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวด หรือคาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตอันใกล้ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวรวมถึงการที่สินทรัพย์ไม่ได้ใช้งาน แผนที่จะยกเลิกหรือปรับโครงสร้างส่วนงานที่มีสินทรัพย์นั้นรวมอยู่ด้วยหรือแผนที่จะจำหน่ายสินทรัพย์ก่อนกำหนด และการประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์จากอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนเป็นอายุการให้ประโยชน์ที่ทราบแน่นอน

(3) มีหลักฐานจากที่รายงานภายในซึ่งแสดงให้เห็นว่าผลการปฏิบัติงานเชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ได้ลดลงหรือจะลดลงกว่าที่คาดไว้

3. เงินปันผลจากบริษัทย่อย กิจการที่ควบคุมร่วมกัน หรือบริษัทร่วม

ผู้ลงทุนรับรู้เงินปันผลจากการลงทุน และมีหลักฐานแสดงให้เห็นดังต่อไปนี้

(1) มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในงบการเงิน เฉพาะกิจการสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของผู้ลงทุนในงบการเงินรวม ซึ่งรวมถึงค่าความนิยม ที่เกี่ยวข้องหรือ

(2) เงินปันผลมีจำนวนมากกว่ากำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมของบริษัทย่อย กิจการที่ควบคุมร่วมกัน หรือบริษัทร่วมในรอบระยะเวลาที่ประกาศจ่ายเงินปันผล

การวัดมูลค่า

กิจการต้องประมาณมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์โดยปฏิบัติตามขั้นตอนต่อไปนี้

1. ประมาณกระแสเงินสดรับและจ่ายในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง และจากการจำหน่ายสินทรัพย์

2. ใช้อัตราคิดลดที่เหมาะสมเพื่อคิดลดกระแสเงินสดดังกล่าว

กิจการต้องกำหนดมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดให้สอดคล้องกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น

มูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดต้อง

1. รวมมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เฉพาะที่เกี่ยวข้องโดยตรง หรือที่สามารถปันส่วนได้อย่างสมเหตุสมผล และสม่ำเสมอให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับในอนาคตในการกำหนดมูลค่าจากการใช้ของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น

2. ไม่รวมมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินที่กิจการได้รับรู้แล้ว นอกจากว่ากิจการไม่สามารถกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดได้ หากไม่มีหนี้สินนั้นมาพิจารณามูลค่าตามบัญชี

มูลค่าตามบัญชีต้องคำนวณตามที่ได้กำหนดไว้ข้างต้นเนื่องจากมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายและมูลค่าจากการใช้ของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดกำหนดขึ้นโดยไม่รวมกระแสเงินสดของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ส่วนหนึ่งของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด และโดยไม่รวมหนี้สินที่กิจการได้รับรู้ไว้แล้วในงบการเงิน

เกณฑ์ในการประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต

1. ประมาณการกระแสเงินสด โดยอาศัยข้อสมมติที่สมเหตุสมผลและมีหลักฐานสนับสนุนซึ่งแสดงถึงการคาดการณ์ที่ดีที่สุด ของฝ่ายบริหารภายใต้สถานการณ์ทางเศรษฐกิจที่จะเป็นอยู่ตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์ กิจการควรให้น้ำหนักกับหลักฐานสนับสนุนที่ได้จากภายนอก

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

1. เหตุการณ์และสถานการณ์ที่ทำให้กิจการต้องรับรู้ หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า

2. จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กิจการรับรู้ หรือกลับรายการ

3. สำหรับสินทรัพย์แต่ละรายการ

(1) ลักษณะสินทรัพย์แต่ละรายการ และ

(2) ส่วนงานที่สินทรัพย์นั้นรวมอยู่ ถ้ากิจการมีการรายงานข้อมูลตามส่วนงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

4. สำหรับหน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

(1) คำอธิบายลักษณะของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (เช่น เป็นสายการผลิต โรงงาน การดำเนินงานทางธุรกิจ หน่วยงานทางภูมิศาสตร์ หรือส่วนงานที่เสนอรายงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน)

(2) จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กิจการรับรู้ หรือกลับรายการ โดยแสดงแยกตามสินทรัพย์แต่ละประเภท และตามส่วนงานที่เสนอรายงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

(3) คำอธิบายลักษณะการรวมสินทรัพย์เป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดในงวดปัจจุบัน และก่อนหน้านั้น และเหตุผลที่กิจการเปลี่ยนแปลงลักษณะการรวมสินทรัพย์เป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดดังกล่าว หากกิจการได้เปลี่ยนแปลงลักษณะการรวมสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหลังจากที่ได้ประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้นในครั้งก่อน

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การตัดจ่ายของสินทรัพย์

การรับรู้รายการ

กิจการต้องดำเนินการต่อไปนี้ โดยไม่คำนึงถึงว่าจะมีข้อบ่งชี้ของการตัดจ่ายเกิดขึ้นหรือไม่

1. กิจการต้องทดสอบการตัดจ่ายของสินทรัพย์ ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่พร้อมใช้งานเป็นประจำทุกปีโดยทำการเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่า ที่คาดว่าจะได้รับคืน การทดสอบการตัดจ่ายนี้ กิจการอาจจะจัดทำขึ้นในช่วงใดของปีก็ได้ แต่ต้องจัดทำขึ้น ณ เวลาเดียวกันของทุกปี กิจการสามารถทดสอบการตัดจ่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่เหมือนกัน ณ ช่วงเวลาที่แตกต่างกันได้ อย่างไรก็ตามหากกิจการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในระหว่างรอบปีปัจจุบัน กิจการต้องทำการทดสอบการตัดจ่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวก่อนวันสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้มา

2. กิจการต้องทดสอบการตัดจ่ายของค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจทุกปี

การรับรู้รายการ

กิจการต้องบันทึกมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ส่วนที่ลดลง คือ ผลขาดทุนจากการตัดจ่าย

กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการตัดจ่ายค่าในกำไร หรือขาดทุนทันที นอกจากว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เป็นราคาที่ดีใหม่ กิจการต้องนำผลขาดทุนจากการตัดจ่ายของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ไปลดส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น

การวัดมูลค่า

2. ประมาณการกระแสเงินสดโดยอาศัยงบประมาณ หรือประมาณการทางการเงินล่าสุดซึ่งได้รับการอนุมัติจากฝ่ายบริหาร แต่ต้องไม่รวมประมาณการกระแสเงินสดรับหรือจ่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการปรับโครงสร้างในอนาคตหรือจากการปรับปรุงหรือทำให้สินทรัพย์นั้นดีขึ้นจากการคาดการณ์ที่อาศัยงบประมาณ หรือประมาณการดังกล่าวต้องครอบคลุมระยะเวลาอย่างมากที่สุด 5 ปี นอกจากนี้เหตุผลสนับสนุนเพียงพอว่าควรครอบคลุมระยะเวลานานกว่านั้น

3. ประมาณการกระแสเงินสดหลังจากช่วงเวลาของงบประมาณหรือประมาณการทางการเงินล่าสุด โดยปรับกระแสเงินสดในงบประมาณหรือประมาณการสำหรับอนาคตที่ไกลออกไปด้วยอัตราการเติบโต ที่คงที่หรือลดลง นอกจากนี้เหตุผลสนับสนุนว่ากิจการควรใช้อัตราการเติบโตที่เพิ่มขึ้น อัตราการเติบโตนี้ต้องไม่สูงกว่าอัตราการเติบโตเฉลี่ยระยะยาวของผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม หรือประเทศที่กิจการนั้นดำเนินงานอยู่ หรือของตลาดซึ่งสินทรัพย์นั้นถูกนำไปใช้ นอกจากนี้เหตุผลสนับสนุนว่ากิจการควรใช้อัตราการเติบโตที่สูงกว่า

ประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตต้องรวมถึง

1. ประมาณการกระแสเงินสดรับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง

2. ประมาณการกระแสเงินสดจ่ายที่จำเป็นในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง (ซึ่งรวมถึงกระแสเงินสดจ่ายเพื่อการเตรียมสินทรัพย์ให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้) และประมาณการกระแสเงินสดจ่ายดังกล่าวจะต้องเกี่ยวข้องโดยตรงหรือสามารถเป็นส่วนให้กับสินทรัพย์โดยใช้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลและสม่ำเสมอได้

3. กระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับ (หรือที่จะต้องจ่าย) จากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นอายุการให้ประโยชน์

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

5. มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ หรือหน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดว่าเป็นมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย หรือมูลค่าจากการใช้

6. เกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย (เช่น มูลค่ายุติธรรม กำหนดขึ้นโดยใช้ราคาอ้างอิงจากตลาดซื้อขายคล่อง)

7. อัตราคิดลดที่ใช้ในการประมาณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ทั้งในปัจจุบันและอดีต (ถ้ามี) หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นมูลค่าจากการใช้

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับยอดรวมของผลขาดทุนจากการตัดจ่ายที่กิจการรับรู้หรือกลับรายการในระหว่างงวด ดังต่อไปนี้ หากไม่มีข้อมูลเปิดเผยตามที่กำหนด

1. ประเภทของสินทรัพย์หลักที่เกิดผลขาดทุนจากการตัดจ่ายหรือที่กลับรายการผลขาดทุนจากการตัดจ่าย

2. เหตุการณ์และสถานการณ์ที่สำคัญที่ทำให้กิจการรับรู้ หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการตัดจ่าย

หากกิจการไม่ได้ทำการปันส่วนค่าความนิยมที่ได้มาจากการรวมธุรกิจในช่วงงวดให้กับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของค่าความนิยมที่ไม่ได้รับการปันส่วน รวมถึงสาเหตุที่ไม่ได้ทำการปันส่วนค่าความนิยมดังกล่าว ประมาณการที่ใช้ในการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน รวมอยู่

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การตัดจ่ายของสินทรัพย์

การรับรู้รายการ

หากผลขาดทุนจากการตัดจ่ายที่ประมาณขึ้นมีจำนวนสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ กิจการต้องรับรู้ส่วนต่างนั้นเป็นหนี้สินหากมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นกำหนดไว้

หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

หากมีข้อบ่งชี้ที่แสดงว่าสินทรัพย์อาจจะเกิดการตัดจ่าย กิจการต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์แต่ละรายการ หากกิจการไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์แต่ละรายการได้ กิจการต้องกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีสินทรัพย์ที่กำลังพิจารณารวมอยู่

กิจการต้องระบุให้สินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์เป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หากสินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์นั้นมีผลผลิตที่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ แม้ว่าจะมีการนำผลผลิตบางส่วนหรือทั้งหมดมาใช้ภายในกิจการ หากราคาโอนภายในมีผลต่อกระแสเงินสดรับที่ได้จากสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด กิจการต้องนำประมาณการราคาตลาดในอนาคตที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารสำหรับผลผลิตนั้นมาใช้เพื่อ

1. ประมาณกระแสเงินสดที่จะได้รับในอนาคตเพื่อกำหนดมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น และ

2. ประมาณกระแสเงินสดที่จะต้องจ่ายในอนาคต เพื่อกำหนดมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ถูกกระทบจากราคาโอนภายใน

การวัดมูลค่า

กิจการต้องประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตจากสภาพในปัจจุบันของสินทรัพย์ และการประมาณการดังกล่าวต้องไม่รวมกระแสเงินสดรับหรือจ่ายในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากรายการ ต่อไปนี้

1. การปรับโครงสร้างในอนาคตที่ยังไม่ตกลงผูกพันเป็นที่แน่นอน หรือ
2. รายจ่ายที่จะทำให้สินทรัพย์มีสภาพดีขึ้นหรือมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น

การประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตต้องไม่รวม

1. กระแสเงินสดรับหรือจ่ายจากกิจกรรมจัดหาเงิน หรือ
2. ภาษีเงินได้ที่ได้รับหรือจ่ายไป

ประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับ (หรือที่จะต้องจ่าย) จากการจำหน่ายสินทรัพย์ เมื่อสินทรัพย์ให้ประโยชน์ต้องเป็นจำนวนเงินซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ในราคาที่ผู้ซื้อและผู้ขายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน จำนวนที่คาดว่าจะได้รับจากการจำหน่าย นี้ต้องหักประมาณการต้นทุนในการจำหน่าย

อัตราคิดลด

อัตราคิดลดต้องเป็นอัตราก่อนหักภาษีที่สะท้อนถึงการประเมินสถานการณ์ตลาดปัจจุบันของมูลค่าของเงินตามเวลา และความเสี่ยงซึ่งเป็นลักษณะเฉพาะของสินทรัพย์ที่กำลังพิจารณาอยู่ซึ่งประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตยังไม่ได้มีการปรับความเสี่ยงดังกล่าว

หลังจากที่กิจการรับรู้ผลขาดทุนจากการตัดจ่าย กิจการต้องคำนวณค่าเสื่อมราคา (ค่าตัดจำหน่าย) ของสินทรัพย์ โดยใช้มูลค่าตามบัญชีใหม่ของสินทรัพย์หักด้วยมูลค่าคงเหลือ (ถ้ามี) การคำนวณค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจำหน่ายต้องเป็นการปันส่วนอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

กิจการจะต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้สำหรับหน่วยสินทรัพย์แต่ละหน่วย หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละกลุ่ม หากมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน ที่ปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้นเป็นจำนวนเงินที่มีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับมูลค่าตามบัญชีทั้งหมดของค่าความนิยมหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนของกิจการ

1. มูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่ปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น

2. มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน ที่ปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น

3. เกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ว่าเป็นมูลค่าจากการใช้ หรือมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

4. หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์กำหนดจากมูลค่าจากการใช้ จะต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

(1) ลักษณะข้อสมมติที่สำคัญที่ฝ่ายบริหารใช้ในการประมาณการกระแสเงินสดสำหรับรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมโดยงบประมาณหรือประมาณการทางการเงิน ล่าสุด ข้อสมมติที่สำคัญ ได้แก่ ข้อสมมติที่มีผลกระทบต่อมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์มากที่สุด

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

การรับรู้รายการ

กิจการต้องกำหนดหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดสำหรับสินทรัพย์เดียวกันหรือสินทรัพย์ประเภทเดียวกันต้องกำหนดขึ้นอย่างสม่ำเสมอในแต่ละงวด เว้นแต่กิจการสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล

ค่าความนิยม

การปันส่วนค่าความนิยมให้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด เพื่อวัตถุประสงค์ในการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยมตั้งแต่วันที่ซื้อกิจการที่เป็นผู้ซื้อต้องปันส่วนค่าความนิยมที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ที่เพิ่มขึ้นจากการรวมธุรกิจ ไม่ว่าสินทรัพย์อื่นหรือหนี้สินอื่นของกิจการที่ถูกซื้อจะถูกปันส่วนกับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เหล่านั้นหรือไม่ก็ตาม สินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วยหรือแต่ละกลุ่มที่กิจการได้ปันส่วนค่าความนิยมต้อง

1. เป็นหน่วยในระดับที่เล็กที่สุดที่กิจการใช้ในการประเมินค่าความนิยมในการบริหารภายในกิจการ และ

2. ไม่เกินกว่าส่วนงานปฏิบัติการหรือตามที่ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน

หากการปันส่วนครั้งแรกของค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจยังไม่เสร็จสิ้นก่อนสิ้นรอบปีบัญชีที่มีการรวมธุรกิจเกิดขึ้น กิจการต้องดำเนินการปันส่วนครั้งแรกนั้นให้เสร็จสิ้นก่อนสิ้นรอบปีบัญชีแรกหลังปีที่มีการรวมธุรกิจเกิดขึ้น

การวัดมูลค่า

การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า

ทุกสิ้นรอบระยะเวลาการรายงาน กิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยมที่กิจการได้รับรู้ในงวดก่อนได้หมดไปหรือลดลงหรือไม่ หากมีข้อบ่งชี้ดังกล่าว กิจการต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น โดยพิจารณาถึงข้อบ่งชี้นี้เป็นอย่างน้อย

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

(2) แนวทางที่ฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนดมูลค่าสำหรับข้อสมมติที่สำคัญว่ามูลค่าที่กำหนดอ้างอิงจากประสบการณ์ในอดีต หรือพิจารณาให้สอดคล้องกับแหล่งข้อมูลภายนอกหรือไม่ หรืออธิบายถึงมูลค่าที่กำหนดแตกต่างจากประสบการณ์ในอดีตหรือแหล่งข้อมูลภายนอกอย่างไร และเพราะเหตุใด

(3) งวดเวลาที่ครอบคลุมประมาณการกระแสเงินสดจากงบประมาณ หรือประมาณการทางการเงินที่ได้รับอนุมัติจากฝ่ายบริหาร ซึ่งนำมาใช้ในการกำหนดมูลค่าจากการใช้ หากงวดเวลาของประมาณการสินทรัพย์ใดครอบคลุมระยะเวลาเกินกว่า 5 ปี ให้เปิดเผยถึงเหตุผลที่กิจการเห็นว่าการใช้ประมาณการที่มีระยะเวลาเกินกว่า 5 ปี นั้นมีความเหมาะสม

(4) อัตราการเติบโตที่ใช้ในการประมาณการกระแสเงินสดของงวดเวลาที่ไกลออกไปกว่างวดเวลาตามงบประมาณหรือประมาณการทางการเงินล่าสุด และเหตุผลประกอบ หากมีการใช้อัตราการเติบโตที่สูงกว่าอัตราการเติบโตถ่วงเฉลี่ยระยะยาวของผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม หรือประเทศที่กิจการดำเนินงานอยู่หรือตลาด ซึ่งหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้นใช้อยู่

(5) อัตราคิดลดที่ใช้ในการคิดลดประมาณการกระแสเงินสด

5. หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เป็นมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ให้เปิดเผยวิธีการที่ใช้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย และถ้ากิจการมิได้กำหนดมูลค่าดังกล่าวจากราคาตลาดที่อ้างอิงได้สำหรับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม ดังนี้

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

การรับรู้รายการ

ถ้าค่าความนิยมถูกบันทึกบางส่วนไปยังหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด และกิจการได้จำหน่ายการดำเนินงาน ที่อยู่ภายใต้หน่วยสินทรัพย์นั้นออกไป ค่าความนิยมที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานนั้นจะต้อง

1. รวมไว้ในมูลค่าตามบัญชีของการดำเนินงานนั้นในการคำนวณผลกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่าย และ

2. วัดมูลค่าโดยใช้เกณฑ์มูลค่าเปรียบเทียบของการดำเนินงานที่ถูกจำหน่ายและสัดส่วนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ยังคงอยู่ นอกจากกิจการจะสามารถแสดงให้เห็นว่าการคำนวณโดยใช้วิธีอื่นจะสามารถสะท้อนให้เห็นถึงมูลค่าของค่าความนิยมของการดำเนินงานที่จำหน่ายออกไปได้ดีกว่า

ถ้ากิจการปรับโครงสร้างการดำเนินงานใหม่โดยการปรับโครงสร้างดังกล่าวส่งผลให้มีการเปลี่ยนแปลงในองค์ประกอบของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหน่วยใดหน่วยหนึ่งหรือมากกว่า ซึ่งกิจการได้มีการบันทึกค่าความนิยมให้แล้ว กิจการควรบันทึกค่าความนิยมใหม่ให้สอดคล้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวด้วย โดยการบันทึกใหม่ให้ใช้วิธีคำนวณตามสัดส่วนของมูลค่าเช่นเดียวกับที่ใช้เมื่อมีการจำหน่ายการดำเนินงานภายใต้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด เว้นแต่กิจการจะสามารถแสดงให้เห็นว่าการคำนวณโดยใช้วิธีอื่นจะสามารถสะท้อนให้เห็นถึงมูลค่าของค่าความนิยมของหน่วยสินทรัพย์ที่มีการปรับโครงสร้างใหม่ได้ดีกว่า

การวัดมูลค่า

แหล่งข้อมูลจากภายนอก

1. ราคาตลาดของสินทรัพย์เพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญในระหว่างงวด

2. มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญที่ส่งผลกระทบต่อทางบวกต่อกิจการในระหว่างงวดหรือในอนาคตอันใกล้ ผลกระทบดังกล่าวอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมของกิจการ หรือของตลาดซึ่งสินทรัพย์นั้นเกี่ยวข้องอยู่ โดยการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวอาจเป็นการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี การตลาด เศรษฐกิจหรือกฎหมาย

3. อัตราดอกเบี้ยในตลาด หรืออัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในตลาดอื่นของงวดนั้นลดลงจนน่าจะมีผลกระทบต่ออัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ ซึ่งส่งผลให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นเพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ

แหล่งข้อมูลภายใน

1. มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ เกี่ยวกับการใช้ หรือคาดว่าจะใช้สินทรัพย์ ซึ่งส่งผลกระทบต่อทางบวกต่อกิจการในระหว่างงวด หรือในอนาคตอันใกล้ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวรวมถึงรายจ่ายฝ่ายทุนที่เกิดขึ้นระหว่างงวด เพื่อปรับปรุง หรือเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสินทรัพย์ หรือการปรับโครงสร้างการดำเนินงานที่กิจการนำสินทรัพย์นั้นไปใช้

2. มีหลักฐานจากข้อมูลที่รายงานเป็นการภายใน ซึ่งแสดงให้เห็นว่าผลการปฏิบัติงานเชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ดีขึ้นหรือจะดีขึ้นกว่าที่คาดไว้

กิจการต้องกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยม ที่กิจการรับรู้ในงวดก่อน หากประมาณการที่ใช้กำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนได้เปลี่ยนแปลง ไปภายหลังจากที่กิจการได้รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าครั้งสุดท้ายแล้ว ในกรณีนี้ กิจการต้องบันทึกเพิ่มมูลค่าตามบัญชีให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ การเพิ่มขึ้นนี้ คือ การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

(1) ลักษณะของข้อสมมติที่สำคัญ ซึ่งฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ข้อสมมติที่สำคัญ ได้แก่ ข้อสมมติที่มีผลกระทบต่อมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์มากที่สุด

(2) แนวทางวิธีการที่ฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนดมูลค่าสำหรับข้อสมมติที่สำคัญ ว่าอ้างอิงจากประสบการณ์ในอดีต หรือพิจารณาให้สอดคล้องกับแหล่งข้อมูลภายนอกหรือไม่ หรืออธิบายว่ามูลค่าที่กำหนดแตกต่างจากประสบการณ์ในอดีตหรือแหล่งข้อมูลภายนอกอย่างไร และเพราะเหตุใด

ถ้ามูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายถูกกำหนดโดยวิธีคิดลดประมาณการกระแสเงินสด กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมดังต่อไปนี้

(3) ระยะเวลาที่ครอบคลุมการประมาณการกระแสเงินสด

(4) อัตราการเติบโตที่ใช้ในการประมาณการกระแสเงินสด

(5) อัตราที่ใช้ในการคิดลดกระแสเงินสด

หากมีเหตุผลที่ทำให้เชื่อได้ว่าจะเกิดการเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติที่สำคัญ ซึ่งฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งจะส่งผลให้มูลค่าตามบัญชีสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน กิจการต้องเปิดเผย

1. จำนวนผลต่างของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้นที่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชี

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

การรับรู้รายการ

หากค่าความนิยมมีความเกี่ยวข้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ไม่ได้ถูกบันทึกไว้ให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้น หน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวต้องได้รับการทดสอบการด้อยค่าเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าหน่วยสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า โดยการเปรียบเทียบกับมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ซึ่งไม่รวมค่าความนิยมกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์นั้น และให้รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่เกิดขึ้น

กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งมีการปันส่วนค่าความนิยมให้ปีละครั้ง และเมื่อใดก็ตามที่มีข้อบ่งชี้ว่าหน่วยสินทรัพย์เกิดการด้อยค่า โดยการเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ซึ่งรวมค่าความนิยม กับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์นั้น หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ให้ถือว่าหน่วยสินทรัพย์และค่าความนิยมที่ถูกปันส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้นไม่เกิดการด้อยค่า แต่ถ้าหากมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์มากกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า

การทดสอบการด้อยค่าประจำปีสำหรับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ค่าความนิยมได้ถูกปันส่วนมาอาจทำได้ในช่วงใดของปีก็ได้ แต่จะต้องเป็นช่วงเวลาเดียวกันในแต่ละปี หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วยอาจได้รับการทดสอบการด้อยค่าในช่วงเวลาต่างกันได้ อย่างไรก็ตาม หากค่าความนิยมบางส่วน หรือทั้งหมดที่ปันส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดได้มาจากการรวมธุรกิจในระหว่างปี ปัจจุบัน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวก่อนสิ้นปีปัจจุบันนี้

การวัดมูลค่า

การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ

มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ที่ไม่ใช่ค่าความนิยมที่เพิ่มขึ้นจากการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า ต้องไม่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีที่ควรเป็น (สุทธิจากค่าตัดจำหน่ายหรือค่าเสื่อมราคา) หากกิจการไม่เคยรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้นในงวดก่อนๆ

กิจการต้องบันทึกกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ที่ไม่ใช่ค่าความนิยม โดยรับรู้ไปยังกำไรหรือขาดทุน ทันที เว้นแต่กรณีสินทรัพย์นั้นแสดงด้วยราคาที่ดีใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น กิจการต้องถือว่ากลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่เป็นการตีราคาเพิ่มตามมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น

หลังจากที่กิจการได้กลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องปรับปรุงการคิดค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ในงวดอนาคต เพื่อปันส่วนมูลค่าตามบัญชีที่ปรับใหม่ของสินทรัพย์ หักด้วยมูลค่าคงเหลืออย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่

การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

ในการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด กิจการจะต้องปันส่วนมูลค่าที่เพิ่มขึ้นไปยังสินทรัพย์แต่ละรายการ (ยกเว้นค่าความนิยม) ที่อยู่ในหน่วยสินทรัพย์นั้น ตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เหล่านั้น การเพิ่มขึ้นของมูลค่าตามบัญชีต้องถือเป็นกำไรกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ และให้รับรู้ตามที่กำหนด

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

2. มูลค่าที่กำหนดขึ้นสำหรับข้อสมมติที่สำคัญ

3. จำนวนที่มูลค่าที่กำหนดขึ้นสำหรับข้อสมมติที่สำคัญซึ่งจะต้องเปลี่ยนแปลงไปเพื่อจะทำให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เท่ากับมูลค่าตามบัญชี หลังจากได้รวมผลจากการเปลี่ยนแปลงที่กระทบตัวแปรอื่นๆ ที่ใช้ในการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนแล้ว

หากมูลค่าตามบัญชีบางส่วนหรือทั้งหมดของค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนถูกปันส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหลายหน่วย และมูลค่าที่ปันส่วนให้กับแต่ละหน่วยไม่มีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนโดยรวม กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวควบคู่กับมูลค่าตามบัญชีรวมของค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนที่ปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เหล่านั้น นอกจากนี้หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์เหล่านั้นกำหนดขึ้นโดยใช้ข้อสมมติที่สำคัญเดียวกัน และมูลค่าตามบัญชีรวมของค่าความนิยมหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน ที่ปันส่วนให้หน่วยสินทรัพย์ ซึ่งมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกำหนดขึ้นโดยใช้ข้อสมมติที่สำคัญเดียวกันดังกล่าวมีนัยสำคัญ เมื่อเทียบกับมูลค่าตามบัญชีรวมของค่าความนิยมหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนของ กิจการโดยรวม กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวพร้อมกับข้อมูลดังต่อไปนี้

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

การรับรู้รายการ

หากกิจการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เป็นองค์ประกอบของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งได้รับการปันส่วนค่าความนิยมในเวลาเดียวกันกับการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ด้วยนั้น กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เป็นองค์ประกอบก่อนที่จะทดสอบหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ด้วย ในทำนองเดียวกัน หากกิจการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ประกอบเป็นกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยมในเวลาเดียวกันกับกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ กิจการควรทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์แต่ละหน่วยก่อนกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่

การคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยมซึ่งกระทำไว้อย่างละเอียดล่าสุดในงวดก่อน สามารถนำมาใช้ในการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์นั้นในงวดปัจจุบันได้ หากเข้าเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

1. สินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นส่วนประกอบของหน่วยสินทรัพย์ไม่เปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ จากการคำนวณมูลค่าที่จะได้รับคืนครั้งล่าสุดนั้น
2. การคำนวณครั้งล่าสุดแสดงให้เห็นว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์นั้นเป็นจำนวนมาก

การวัดมูลค่า

ในการปันส่วนรายการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดตามที่กำหนดไว้ มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการที่บันทึกเพิ่มนั้น จะต้องไม่สูงกว่าจำนวนที่ต่ำกว่าของ

1. มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ (หากสามารถกำหนดได้) และ
2. มูลค่าตามบัญชีที่ควรเป็น (สุทธิจากค่าตัดจำหน่ายหรือค่าเสื่อมราคา) หากกิจการไม่เคยรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงวดก่อนๆ

มูลค่าที่จะกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าส่วนที่เหลือจากเงื่อนไขการปันส่วนข้างต้น ให้นำไปปันส่วนให้แก่สินทรัพย์อื่นในหน่วยสินทรัพย์เดียวกัน (ยกเว้นค่าความนิยม) ตามสัดส่วนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เหล่านั้น

การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยม

กิจการต้องไม่กลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยมที่ได้รับรู้ในงวดก่อนๆ

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

1. มูลค่าตามบัญชีรวมของค่าความนิยมที่ปันส่วน ให้กับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น

2. มูลค่าตามบัญชีรวมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนที่ปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น

3. ลักษณะของข้อสมมติที่สำคัญ

4. คำอธิบายวิธีการที่ฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนด มูลค่าสำหรับข้อสมมติที่สำคัญ ข้อสมมติแต่ละข้อว่ามูลค่าที่กำหนดอ้างอิงจากประสบการณ์ในอดีต หรือพิจารณาให้สอดคล้องกับแหล่งข้อมูลภายนอกหรือไม่ หากไม่ให้อธิบายว่ามูลค่าที่กำหนดแตกต่างจากประสบการณ์ในอดีตและแหล่งข้อมูลภายนอกอย่างไร และเหตุใดจึงแตกต่าง

5. หากมีเหตุผลที่ทำให้เชื่อได้ว่าอาจเกิดการเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติที่สำคัญทำให้การกำหนดผลรวมของมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์มากกว่าผลรวมของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับกิจการต้องเปิดเผย

(1) จำนวนผลต่างที่มูลค่าคาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้นสูงกว่ามูลค่าตามบัญชี

(2) มูลค่าที่กำหนดขึ้นสำหรับข้อสมมติที่สำคัญ

(3) จำนวนมูลค่าที่กำหนดขึ้นสำหรับข้อสมมติที่สำคัญซึ่งจะต้องเปลี่ยนแปลงไปเพื่อที่จะทำให้ผลรวมของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เท่ากับมูลค่าตามบัญชีหลังจากได้รวมผลจากการเปลี่ยนแปลงที่กระทบตัวแปรอื่นๆ ที่ใช้ในการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนแล้ว

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การตัดจ่ายของสินทรัพย์

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
3. จากการวิเคราะห์เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นและสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปหลังการคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนครั้งสุดท้าย มีความเป็นไปได้น้อยมากที่มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนในงวดปัจจุบันจะต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ สินทรัพย์องค์กร สินทรัพย์องค์กร รวมถึง สินทรัพย์ของหน่วยงานหรือกลุ่มหน่วยงาน เช่น อาคาร สำนักงานใหญ่ หรือของฝ่ายงานของกิจการ อุปกรณ์ประมวลผลข้อมูล หรือศูนย์วิจัย โครงสร้างของกิจการจะกำหนดว่าสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์องค์กรตามมาตรฐานฉบับนี้หรือไม่ ลักษณะที่สำคัญของสินทรัพย์องค์กร คือ สินทรัพย์นั้นไม่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับที่เป็นอิสระจากสินทรัพย์อื่น หรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรไม่มีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดภายใต้การพิจารณา ในการทดสอบว่าหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดเกิดการตัดจ่ายหรือไม่ กิจการต้องระบุสินทรัพย์องค์กรทุกรายการที่เกี่ยวข้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิด เงินสดภายใต้การพิจารณา ดังนี้ 1. หากกิจการสามารถปันส่วนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรอย่างสมเหตุสมผล และอย่างสม่ำเสมอ ให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้น กิจการต้องเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ซึ่งรวมสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรที่ถูกปันส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้น กับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนและรับรู้ผลต่างที่เกิดขึ้นเป็นผลขาดทุนจากการตัดจ่าย		- ไม่มี -	

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
2. หากกิจการไม่สามารถปันส่วนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้นได้อย่างสมเหตุสมผลและอย่างสม่ำเสมอ กิจการต้อง (1) เปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์นั้นซึ่งไม่รวมมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนและรับรู้ผลต่างที่เกิดขึ้นเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่า (2) ระบุกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่เล็กที่สุดที่รวมหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดภายใต้การพิจารณา ซึ่งกิจการสามารถปันส่วนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้นได้อย่างสมเหตุสมผลและอย่างสม่ำเสมอ (3) เปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งรวมถึงสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรที่ถูกปันส่วนให้กับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น และรับรู้ผลต่างที่เกิดขึ้นเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่า ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด 1. กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (ซึ่งหมายถึงกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่เล็กที่สุดที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยมหรือสินทรัพย์องค์กร) หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น กิจการต้องปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าเพื่อลดมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ตามลำดับ ดังนี้		- ไม่มี -	

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
(1) อันดับแรกลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่เคยปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด) และ (2) จากนั้นลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่นๆ ที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดดังกล่าวตามสัดส่วนของมูลค่า ตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการนั้น กิจการต้องรับรู้การลดลงของมูลค่าตามบัญชีเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ 2. ในการปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าตามที่กำหนดไว้ใน ข้อ 1 กิจการต้องไม่ลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้ต่ำกว่าจำนวนที่สูงที่สุดของ (1) มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หักต้นทุนในการขาย (หากสามารถกำหนดได้) (2) มูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ (หากสามารถกำหนดได้) และ (3) ศูนย์ มูลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ต้องถูกปันส่วนให้แก่สินทรัพย์ใดแต่ไม่สามารถทำได้เนื่องจากติดเงื่อนไขข้างต้น ให้นำไปปันส่วนให้แก่สินทรัพย์อื่นที่อยู่ในหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เดียวกันตามสัดส่วน หลังจากปฏิบัติตามข้อ 1 และ ข้อ 2 แล้ว กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ยังเหลืออยู่เป็นหนี้สิน หากมาตรฐาน ฉบับอื่นกำหนดไว้		- ไม่มี -	

วันที่ปฏิบัติ : ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ขอบเขต

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติสำหรับการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนยกเว้น

1. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กำหนดไว้ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น
2. สินทรัพย์ทางการเงินตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน
3. การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของการสำรวจและการประเมินค่าสินทรัพย์
4. รายจ่ายในการพัฒนา และ ขุด แร่ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรธรรมชาติอื่นที่คล้ายกันซึ่งไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้

คำนิยาม

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	หมายถึง	สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนที่สามารถระบุได้และไม่มีลักษณะทางกายภาพ
สินทรัพย์ที่เป็นตัวแทน	หมายถึง	เงินสดที่ถือครองหรือสินทรัพย์ที่กิจการจะได้รับเป็นจำนวนเงินที่แน่นอน หรือที่สามารถระบุได้
มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	หมายถึง	จำนวนเงินโดยประมาณที่กิจการจะได้รับ ณ เวลาปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากหักต้นทุน โดยประมาณที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่าย หากสินทรัพย์มีอายุและสภาพที่คาดว่าจะ เป็น ณ วันสิ้นอายุการให้ประโยชน์
การตัดจำหน่าย	หมายถึง	การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น
การวิจัย	หมายถึง	การสำรวจตรวจสอบที่วางแผนและริเริ่มเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้ความเข้าใจใหม่ๆ ทางด้านวิทยาศาสตร์หรือ ทางด้านเทคนิค
การพัฒนา	หมายถึง	การนำผลของการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้ในแผนงาน หรือการออกแบบเพื่อผลิตสิ่งใหม่ หรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิม อย่างเป็นสำคัญก่อนที่จะเริ่มผลิตหรือใช้ในเชิงพาณิชย์ ไม่ว่าสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุดิบชิ้นส่วนอุปกรณ์ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการระบบ หรือบริการ

การรับรู้รายการ

การรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

1. เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- (1) ต้องสามารถระบุได้
- (2) ต้องอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ
- (3) ต้องก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

การวัดมูลค่า

การวัดมูลค่าเริ่มแรก

- ◆ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนของกิจการอาจได้มาหรือเกิดขึ้นภายในกิจการ

- สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มา ได้แก่
1. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแบบแยกต่างหากซึ่งประกอบด้วย

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

การเลิกใช้และการจำหน่าย

- กิจการต้องตัดบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากบัญชี เมื่อ
1. กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรือ
 2. กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์หรือจำหน่าย

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ โดยแบ่งแยกระหว่างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทอื่น

1. อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ทราบได้แน่นอนหรือไม่ทราบแน่นอน หากเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนให้เปิดเผยอายุการให้ประโยชน์หรืออัตราการตัดจำหน่าย

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

การรับรู้รายการ

2. เป็นไปตามหลักเกณฑ์การรับรู้รายการ
(1) ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะเกิดจากสินทรัพย์นั้น
(2) ราคาทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

สินทรัพย์สามารถระบุได้ก็ต่อเมื่อ

1. สามารถแยกเป็นเอกเทศได้ กล่าวคือสามารถแยกหรือแบ่งจากกิจการ และสามารถขายโอน ให้สิทธิ ให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้อย่างเอกเทศ หรือโดยรวมกับสัญญา เป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินที่สามารถระบุได้ โดยไม่คำนึงว่ากิจการตั้งใจจะแยกเป็นเอกเทศหรือไม่หรือ
2. ได้มาจากการทำสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นๆ โดยไม่คำนึงถึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอนหรือสามารถแบ่งแยกจากกิจการหรือจากสิทธิและภาระผูกพันอื่นๆ

การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

กิจการต้องรับรู้รายจ่ายสำหรับรายการไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่าย **เว้นแต่**เป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

1. รายจ่ายดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
2. กิจการได้รายการดังกล่าวมาจากการรวมธุรกิจและไม่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในกรณีนี้กิจการต้องรับรู้รายการดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ

การวัดมูลค่า

- (1) ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ หักด้วยส่วนลดการค้าต่างๆ และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย
- (2) ต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่เกี่ยวกับการจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์
2. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจซึ่งต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนก็คือมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสะท้อนถึงความคาดหวังของตลาดเกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น
3. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการอุดหนุนรัฐบาลต้องรับรู้เริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หากกิจการเลือกที่จะไม่รับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรมกิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ด้วยมูลค่าที่กำหนดไว้บวกกับรายจ่ายโดยตรงที่เกิดขึ้นในการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามประสงค์
4. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการแลกเปลี่ยนต้องวัดด้วยมูลค่ายุติธรรม ยกเว้น
 - (1) รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์หรือ
 - (2) มูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ ที่นำไปแลกเปลี่ยน ไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

1. ขั้นตอนการวิจัยกิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการวิจัย หรือเกิดในขั้นตอนการวิจัยของโครงการภายในเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อรายจ่ายนั้นเกิดขึ้น
2. ขั้นตอนการพัฒนากิจการจะรับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการพัฒนาหรือเกิดในขั้นตอนการพัฒนาเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนเงินสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายกับมูลค่าตามบัญชีเป็นผลกำไรหรือผลขาดทุนเมื่อตัดรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากบัญชี ผลกำไรจากการจำหน่ายดังกล่าวต้องไม่จัดประเภทเป็นรายได้

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

2. วิธีการตัดจำหน่ายสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน
3. มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม และค่าตัดจำหน่ายสะสม (รวมทั้งผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด
4. รายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งได้รวมค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไว้
5. การกระทบยอดระหว่างมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดกับมูลค่าตามบัญชี ณ วันสิ้นงวดที่แสดงถึงรายการต่อไปนี้
 - (1) จำนวนเงินของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้น โดยแยกแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากการพัฒนาขึ้นภายในกิจการ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาพร้อมกับการรวมธุรกิจ
 - (2) สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย
 - (3) จำนวนเงินของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงระหว่างงวดที่เกิดจากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ และที่เกิดจากผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งรับรู้หรือกลับรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ถ้ามี)
 - (4) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด (ถ้ามี)
 - (5) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กลับบัญชีในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด (ถ้ามี)
 - (6) ค่าตัดจำหน่ายที่รับรู้ในระหว่างงวด
 - (7) ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่าเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้รายงาน และการแปลงค่าผลการดำเนินงานในต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่ใช้รายงานของกิจการและ

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

การรับรู้รายการ

การวัดมูลค่า

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

(1) ความเป็นไปได้ทางเทคนิคที่กิจการจะทำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เสร็จสมบูรณ์เพื่อนำมาใช้ประโยชน์หรือขายได้

(2) กิจการมีความตั้งใจที่จะทำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เสร็จสมบูรณ์และนำมาใช้ประโยชน์หรือขาย

(3) กิจการมีความสามารถที่จะนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมาใช้ประโยชน์หรือขาย

(4) กิจการสามารถแสดงให้เห็นถึงวิธีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตน จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตเหนืออื่นใด กิจการต้องแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือสิ่งที่เกิดจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดรองรับอยู่จริง หรือหากกิจการนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไปใช้เป็นการภายใน กิจการต้องแสดงให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น

(5) กิจการมีความสามารถในการจัดหารทรัพยากรด้านเทคนิค ด้านการเงิน และด้านอื่นได้เพียงพอที่จะนำมาใช้เพื่อทำให้การพัฒนาเสร็จสิ้นสมบูรณ์ และนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์หรือนำมาขายได้

(6) กิจการมีความสามารถที่จะวัดมูลค่าของรายการที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นในระหว่างการพัฒนาได้อย่างน่าเชื่อถือ

หากกิจการไม่สามารถแยกขั้นตอนการวิจัยออกจากรายงานการพัฒนา กิจการต้องถือว่าเป็นรายการที่เกิดขึ้นในขั้นตอนการวิจัยเท่านั้น

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการเริ่มแรก

1. **วิธีราคาทุน** สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงด้วยราคาทุน **หักด้วย** ค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

(8) การเปลี่ยนแปลงอื่นที่เกิดขึ้นกับมูลค่าตามบัญชีในระหว่างงวด

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในการเงิน

1. มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนและเหตุผลสนับสนุนการประเมินดังกล่าว

2. คำอธิบายเกี่ยวกับมูลค่าตามบัญชี และระยะเวลาการตัดจำหน่ายที่เหลืออยู่สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละรายการที่มีสาระสำคัญต่อการเงินของกิจการ

3. สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการอุดหนุนของรัฐบาลและรับรู้สินทรัพย์นั้นเมื่อเริ่มแรกด้วย มูลค่ายุติธรรม

หากกิจการบันทึกสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาที่ตีใหม่ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้

1. แสดงข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้โดยแสดงแยกตามประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

(1) วันที่ตีราคาใหม่

(2) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่

(3) มูลค่าตามบัญชีที่ควรเป็นของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหากใช้วิธีราคาทุน

2. จำนวนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวดโดยแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด และข้อจำกัดในการนำส่วนเกินทุนนั้นมาแบ่งปันให้กับผู้ถือหุ้น

3. วิธีการและข้อสมมติที่มีนัยสำคัญที่ใช้ในการประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

กิจการต้องเปิดเผยจำนวนรวมของรายการเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาซึ่งรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวด

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

การรับรู้รายการ

การวัดมูลค่า

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

2. **วิธีการตีราคาใหม่** แสดงด้วยราคาที่ดีใหม่ ซึ่งเท่ากับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ตีราคาใหม่หักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมที่คำนวณจากมูลค่ายุติธรรมนั้น และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม ในการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยอ้างอิงกับราคาที่ได้จากตลาดซื้อขายคล่อง

อายุการให้ประโยชน์

กิจการต้องประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ว่าเป็นรายการที่ทราบได้แน่นอนหรือไม่

- ◆ ถ้าทราบได้แน่นอน อายุการให้ประโยชน์จะกำหนดจากระยะเวลาหรือจำนวนการผลิตหรือหน่วยวัดอื่นๆ ที่คล้ายคลึงกัน
- ◆ ถ้าไม่ทราบแน่นอน จากการวิเคราะห์ปัจจัยที่เกี่ยวข้องแล้วไม่พบข้อจำกัดที่สามารถคาดได้เกี่ยวกับระยะเวลาที่สินทรัพย์ดังกล่าวจะสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิที่กิจการจะได้รับ

ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

1. **สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน**

- ◆ กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- ◆ กิจการต้องเริ่มตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมที่จะให้ประโยชน์ได้
- ◆ กิจการต้องหยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันที่กิจการจัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่องสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก และวันที่กิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชีแล้วแต่วันใดจะถึงก่อน

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

การรับรู้รายการ

การวัดมูลค่า

การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

♦ วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ต้องสะท้อนถึงรูปแบบที่กิจการคาดว่าจะได้ใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หากไม่สามารถกำหนดรูปแบบดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องใช้วิธีเส้นตรงในการตัดจำหน่าย ค่าตัดจำหน่ายในแต่ละงวดต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้หรือฉบับอื่นจะอนุญาตหรือกำหนดให้กิจการนำค่าตัดจำหน่ายดังกล่าวไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่นๆ ได้

มูลค่าคงเหลือ

กิจการต้องกำหนดมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนให้เป็นศูนย์ เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อกำหนดข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

1. บุคคลที่สามให้สัญญาว่าจะซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์
2. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดซื้อขายคล่องรองรับและเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
 - (1) มูลค่าคงเหลือสามารถกำหนดได้โดยอ้างอิงกับราคาที่ได้จากตลาดซื้อขายคล่อง
 - (2) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตลาดซื้อขายคล่องนั้นจะมีอยู่เมื่ออายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์สิ้นสุดลง

การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

กิจการต้องทบทวนวิธีการตัดจำหน่ายและระยะเวลาการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนทุกงวดบัญชีเป็นอย่างน้อย กิจการต้องเปลี่ยนแปลงระยะเวลาในการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หากอายุการให้ประโยชน์ที่คาดไว้ของสินทรัพย์นั้นแตกต่างจากที่เคยประมาณไว้ในอดีต

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่นๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
	ในทำนองเดียวกันกิจการต้องเปลี่ยนแปลงวิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงรูปแบบที่เปลี่ยนไปหากลักษณะของรูปแบบการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไป กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงทั้งสองประเภทเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด 2. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน กิจการต้องไม่ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน การทบทวนการประเมินอายุการให้ประโยชน์ กิจการต้องทบทวนอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ได้มีการตัดจำหน่ายทุกงวดบัญชี เพื่อประเมินว่ายังคงมีเหตุการณ์หรือสถานการณ์ใดหรือไม่ที่สนับสนุนว่าอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นไม่ทราบแน่นอน กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน โดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด		

วันที่ปฏิบัติ : ให้ถือปฏิบัติกับการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ

ขอบเขต

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับรายการหรือเหตุการณ์ ซึ่งเป็นไปตามคำนิยามของการรวมธุรกิจ และไม่ถือปฏิบัติกับ

- การจัดตั้งการร่วมค้า
- การซื้อสินทรัพย์หรือกลุ่มของสินทรัพย์ซึ่งไม่ก่อให้เกิดเป็นธุรกิจ ในกรณีดังกล่าว ผู้ซื้อต้องระบุและรับรู้รายการสินทรัพย์ที่ได้มาที่ระบุได้แต่ละรายการ และหนี้สินที่รับมา (รวมทั้งสินทรัพย์ที่เข้าคำนิยามและเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ต้นทุนของกลุ่มสินทรัพย์จะถูกปันส่วนให้แก่สินทรัพย์และหนี้สินที่ระบุได้แต่ละรายการภายใต้เกณฑ์มูลค่ายุติธรรมที่เกี่ยวข้อง ณ วันที่ซื้อรายการหรือเหตุการณ์ดังกล่าวจะไม่ก่อให้เกิดค่าความนิยม
- การรวมกิจการหรือธุรกิจที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกัน

คำนิยาม

วันที่ซื้อ	หมายถึง วันที่ผู้ซื้อได้อำนาจควบคุมผู้ถูกซื้อ
การรวมธุรกิจ	หมายถึง รายการหรือเหตุการณ์อื่นใดซึ่งทำให้ผู้ซื้อได้อำนาจในการควบคุมธุรกิจหรือกลุ่มธุรกิจ รายการซึ่งเป็นการควบรวมจริง 'true mergers' หรือเทียบเท่าการควบรวม 'mergers of equals' ถือเป็นการรวมธุรกิจตามที่ได้กล่าวไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ด้วยเช่นกัน
สิ่งตอบแทนที่คาดว่าจะต้องจ่าย	หมายถึง โดยทั่วไป สิ่งตอบแทนที่คาดว่าจะต้องจ่าย หมายถึง ภาระที่ผู้ซื้อจะต้องโอนสินทรัพย์หรือส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของให้แก่เจ้าของเดิมของผู้ถูกซื้อ เพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนกับอำนาจในการควบคุมผู้ถูกซื้อ หากเหตุการณ์ในอนาคตที่ระบุไว้เกิดขึ้นหรือเป็นไปตามเงื่อนไข อย่างไรก็ตาม สิ่งตอบแทนที่คาดว่าจะต้องจ่ายอาจเป็นในกรณีที่ผู้ซื้อไม่มีสิทธิได้รับคืนสิ่งตอบแทนที่เคยโอนให้แก่ผู้ถูกซื้อ หากเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนด
การควบคุม	หมายถึง อำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงิน และการดำเนินงานของอีกกิจการหนึ่ง เพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์จากกิจกรรมของกิจการนั้น
ส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของ	หมายถึง ส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ หมายถึง ส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในกิจการของผู้ลงทุนและส่วนได้เสียของเจ้าของ สมาชิกหรือผู้มีส่วนได้เสียในกิจการหาผลประโยชน์ร่วม
ค่าความนิยม	หมายถึง สินทรัพย์ที่แสดงถึงผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะได้รับจากสินทรัพย์อื่นที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ซึ่งยังไม่สามารถระบุและรับรู้เป็นรายการแยกออกมาให้ชัดเจนได้
สามารถระบุได้	หมายถึง สินทรัพย์จะสามารถระบุได้ถ้า ก) สามารถแยกเป็นเอกเทศได้ กล่าวคือสามารถแยกหรือแบ่งออกมาจากกิจการ และสามารถขาย โอน ให้สิทธิ ให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้อย่างเป็นเอกเทศ หรือโดยรวมกับสัญญา สินทรัพย์ที่ระบุได้หรือหนี้สินที่เกี่ยวข้องโดยไม่คำนึงว่ากิจการมีความตั้งใจจะทำเช่นนั้นหรือไม่ หรือ ข) ได้มาจากการทำสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นๆ โดยไม่คำนึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอนหรือสามารถแบ่งแยกจากกิจการ หรือจากสิทธิและภาระผูกพันอื่นๆ
ส่วนของผู้ที่ไม่มีอำนาจควบคุมเจ้าของ	หมายถึง ส่วนได้เสียในบริษัทย่อยซึ่งไม่ใช่ส่วนของบริษัทใหญ่ไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม หมายถึง เจ้าของตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ หมายถึง ผู้ถือส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของในกิจการที่ผู้ลงทุนเป็นเจ้าของ และเจ้าของหรือสมาชิกหรือผู้มีส่วนร่วมในกิจการหาผลประโยชน์ร่วม

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ

การรับรู้รายการ

การระบุการรวม ธุรกิจ

กิจการต้องประเมินว่ารายการหรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นถือเป็นการรวมธุรกิจหรือไม่โดยใช้คำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ซึ่งกำหนดให้สินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาต้องประกอบกันขึ้นเป็นธุรกิจ หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ใช่หน่วยธุรกิจ กิจการที่นำเสนอรายงานต้องบันทึกรายการหรือเหตุการณ์ดังกล่าวเป็นการซื้อสินทรัพย์

การวัดมูลค่า

วิธีซื้อ

กิจการต้องบันทึกบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจโดยถือปฏิบัติตามวิธีซื้อ โดยการถือปฏิบัติตามวิธีซื้อที่กำหนดให้ระบุผู้ซื้อ กำหนดวันที่ซื้อ รับรู้และวัดมูลค่าของสินทรัพย์ที่ได้มาที่ระบุได้ หนี้สินที่รับมา และส่วนของผู้ที่ไม่มีอำนาจควบคุมในผู้ถูกซื้อ และรับรู้และวัดมูลค่าของค่าความนิยมหรือกำไรจากการต่อรองราคาซื้อ

1. การระบุผู้ซื้อ

ในการรวมธุรกิจต้องระบุได้ว่า กิจการที่นำมารวมกันกิจการใดเป็นผู้ซื้อ ซึ่งผู้ซื้อ คือ กิจการที่ได้อำนาจในการควบคุมผู้ถูกซื้อ

2. การกำหนดวันที่ซื้อ

ผู้ซื้อต้องกำหนดวันที่ซื้อ ซึ่งเป็นวันที่ผู้ซื้อได้อำนาจในการควบคุมผู้ถูกซื้อ

3. การรับรู้และวัดมูลค่าของสินทรัพย์ที่ได้มาที่ระบุได้ หนี้สินที่รับมา และส่วนของผู้ที่ไม่มีอำนาจควบคุมในผู้ถูกซื้อ

- หลักการรับรู้รายการ
ณ วันที่ซื้อ ผู้ซื้อต้องรับรู้สินทรัพย์ที่ได้มาที่ระบุได้ หนี้สินที่รับมา และส่วนของผู้ที่ไม่มีอำนาจควบคุมในผู้ถูกซื้อ แยกต่างหากจากค่าความนิยม
- การจัดประเภทหรือกำหนดประเภทสินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาที่ระบุได้จากการรวมธุรกิจ
ณ วันที่ซื้อ ผู้ซื้อต้องจัดประเภทหรือกำหนดประเภทสินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาที่ระบุได้ตามที่จำเป็น เพื่อการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น ๆ ในภายหลัง ผู้ซื้อต้องจัดประเภทหรือกำหนดประเภทโดยพิจารณาจากเงื่อนไขในสัญญาเงื่อนไขทางเศรษฐกิจ การดำเนินงานและนโยบายบัญชีของผู้ซื้อและเงื่อนไขอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องที่มีอยู่ ณ วันที่ซื้อ
- หลักการวัดมูลค่า
ผู้ซื้อต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่ได้มาที่ระบุได้และหนี้สินที่รับมาด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ
- ข้อยกเว้นสำหรับหลักการรับรู้รายการและการวัดมูลค่า
 - (1) สัญญาเช่าและสัญญาประกันภัยต้องถูกจัดประเภทตามเงื่อนไขของสัญญาและปัจจัยอื่น ๆ ที่มีอยู่ ณ วันเริ่มต้นสัญญา (หรือวันที่มีการเปลี่ยนแปลงเงื่อนไข) โดยไม่คำนึงถึงปัจจัยที่มีอยู่ ณ วันที่ซื้อธุรกิจ
 - (2) หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ได้จากการรวมกิจการให้รับรู้เฉพาะในกรณีที่เกิดการมีภาระผูกพันอยู่ ณ ปัจจุบันและสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - (3) สินทรัพย์และหนี้สินบางรายการให้รับรู้และวัดมูลค่าโดยปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น ๆ นอกเหนือจากการรับรู้และวัดมูลค่าโดยใช้มูลค่ายุติธรรม ซึ่งประกอบด้วยสินทรัพย์และหนี้สินที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก
 - (4) สิทธิที่ได้รับคืน ผู้ซื้อต้องวัดมูลค่าของสิทธิที่ได้รับคืนซึ่งถูกรับรู้เป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนโดยพิจารณาจากระยะเวลาที่เหลืออยู่ของสัญญาที่เกี่ยวข้อง โดยไม่ต้องคำนึงว่าผู้ซื้อรายอื่นในตลาดจะพิจารณาถึงโอกาสในการต่ออายุสัญญาในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสิทธิที่ได้รับคืนดังกล่าวหรือไม่
 - (5) สินทรัพย์ที่ได้มาจากการค้าประกันให้รับรู้และวัดมูลค่าตามหลักเกณฑ์ที่สอดคล้องกับรายการที่ผู้ขายรับประกันไว้ ถึงแม้จะไม่ใช่มูลค่ายุติธรรม

การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ

- ไม่มี -

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

- ผู้ซื้อต้องเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินลักษณะและผลกระทบทางการเงินจากการรวมธุรกิจที่เกิดขึ้น
 - (1) ในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบันและ
 - (2) ภายหลังวันสิ้นสุดของงวดที่เสนอรายงาน แต่ก่อนวันที่อนุมัติให้ออกงบการเงิน
- ผู้ซื้อต้องเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินผลกระทบทางการเงินจากรายการปรับปรุงที่รับรู้ในงวดปัจจุบันซึ่งเกี่ยวข้องกับการรวมธุรกิจที่เกิดขึ้นในงวดปัจจุบันหรืองวดก่อน

แผนภูมิสรุปมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ

การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า	การตัดรายการ/เรื่องอื่น ๆ	การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล
	4. การรับรู้และวัดมูลค่าของค่าความนิยมหรือกำไรจากการต่อรองราคาซื้อ ผู้ซื้อต้องรับรู้ค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อด้วยส่วนของมูลค่าในข้อ ก) ที่มากกว่าข้อ ข) ก) ผลรวมของ (1) สิ่งตอบแทนที่โอนให้ที่วัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ซึ่งโดยทั่วไป กำหนดให้วัดมูลค่าสิ่งตอบแทนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ (2) ส่วนของผู้ที่ไม่มีอำนาจควบคุมในผู้ถูกซื้อซึ่งวัดมูลค่าตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (3) มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อของส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของของผู้ถูกซื้อที่ผู้ซื้อถืออยู่ก่อนการรวมธุรกิจที่ดำเนินการสำเร็จเป็นขั้นๆ ข) มูลค่าสุทธิ ณ วันที่ซื้อของสินทรัพย์ที่ได้มาที่ระบุได้และหนี้สินที่รับมาซึ่งวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ระยะเวลาในการวัดมูลค่า ถ้าหากการบันทึกบัญชีเมื่อเริ่มแรกสำหรับการรวมธุรกิจไม่เสร็จสมบูรณ์ภายในรอบระยะเวลาบัญชีที่การรวมธุรกิจเกิดขึ้น ผู้ซื้อต้องประมาณการมูลค่าของรายการซึ่งข้อมูลทางบัญชียังไม่สมบูรณ์เพื่อรายงานในงบการเงิน ในระหว่างช่วงระยะเวลาในการวัดมูลค่า ผู้ซื้อต้องปรับย้อนหลังประมาณการที่เคยรับรู้ไว้ ณ วันที่ซื้อ เพื่อสะท้อนผลของข้อมูลเพิ่มเติมที่ได้รับเกี่ยวกับข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่ซื้อ ซึ่งข้อมูลดังกล่าวมีผลต่อการวัดมูลค่าของจำนวนต่างๆที่เคยรับรู้ไว้ ณ วันที่ซื้อ นอกจากนี้ ระหว่างช่วงระยะเวลาในการวัดมูลค่าผู้ซื้อต้องทำการรับรู้สินทรัพย์ และหนี้สินเพิ่มเติม หากได้รับข้อมูลเพิ่มเติมที่เกี่ยวข้องกับข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่ซื้อ ซึ่งข้อมูลดังกล่าวมีผลต่อการรับรู้สินทรัพย์และหนี้สิน ณ วันที่ซื้อ ระยะเวลาในการวัดมูลค่าถือว่าสิ้นสุดลง เมื่อผู้ซื้อได้รับข้อมูลที่ต้องใช้ในการซึ่งเกี่ยวข้องกับข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่ซื้อแล้ว หรือเมื่อทราบแน่ชัดว่าไม่สามารถหาข้อมูลมากกว่าที่ได้รับมาแล้ว อย่างไรก็ตาม ระยะเวลาในการวัดมูลค่าต้องไม่เกินกว่าหนึ่งปีนับจากวันที่ซื้อ การบันทึกบัญชีและการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้เมื่อเริ่มแรก ภายหลังการรวมกิจการผู้ซื้อต้องวัดมูลค่าและบันทึกบัญชีสำหรับรายการสินทรัพย์ที่ได้มา หนี้สินที่รับมาหรือเกิดขึ้น และตราสารทุนที่ออกในการรวมธุรกิจตามมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นที่เกี่ยวข้องกับรายการเหล่านั้นโดยขึ้นอยู่กับลักษณะของรายการแต่ละรายการ		

วันที่ปฏิบัติ : ให้ถือปฏิบัติโดยใช้วิธีเปลี่ยนวันที่เป็นต้นไป สำหรับการรวมธุรกิจซึ่งวันที่ซื้อเกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554

Single Point Services
ต้นสายปลายหางธุรกิจ