



สรุปความแตกต่างที่สำคัญ ของหลักการระหว่าง

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มี
ส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565) (TFRS for NPAEs) และ

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มี
ส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for PAEs)



วันที่เผยแพร่ 2 ตุลาคม 2566

จัดทำโดย

คณะอนุกรรมการศึกษาและพิจารณาความแตกต่างของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) และมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ
กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for PAEs) วาระปี 2563-2566
(ภายใต้คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2563-2566)

หมายเหตุ: เอกสารฉบับนี้จัดทำโดยอ้างอิง TFRS for NPAEs (ปรับปรุง 2565) และมาตรฐานการรายงาน
ทางการเงินฉบับรวมเล่มปี 2565 (Bound Volume 2022 Consolidated without early application)

เอกสารที่เผยแพร่ฉบับนี้จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ให้กับผู้ใช้ TFRS for NPAEs (เช่น ผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี ผู้ประกอบการ) รวมถึงผู้ที่สนใจทั่วไป (เช่น อาจารย์มหาวิทยาลัย และนิสิตนักศึกษา) ได้เข้าใจถึงความแตกต่างที่สำคัญของหลักการระหว่าง TFRS for NPAEs และ TFRS for PAEs **ทั้งนี้ เป็นเพียงหลักการที่สำคัญ ๆ เท่านั้น ไม่ใช่ทั้งหมด** โดยเอกสารฉบับนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของ TFRS for NPAEs หรือ TFRS และได้เป็นการทดแทนการอ่านทำความเข้าใจในมาตรฐานทั้งสองฉบับ แต่เป็นเพียงการช่วยให้เห็นและเข้าใจถึงความแตกต่างของหลักการมากขึ้นเท่านั้น ผู้ที่นำไปใช้ยังคงต้องทำความเข้าใจประกอบกับการอ่านและศึกษามาตรฐานทั้งสองฉบับ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ขอสงวนสิทธิ์ความรับผิดชอบหรือความรับผิดชอบใด ๆ ที่อาจเกิดขึ้นไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อมอันเป็นผลมาจากการใช้และการนำข้อมูลในเอกสารฉบับนี้ไปถือปฏิบัติ

หมายเหตุ: เอกสารฉบับนี้จัดทำโดยอ้างอิง TFRS for NPAEs (ปรับปรุง 2565) และมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับรวมเล่มปี 2565 (Bound Volume 2022 Consolidated without early application)



สารบัญ

บทที่ 3 เรื่อง กรอบแนวคิด	4
บทที่ 4 เรื่อง การนำเสนอการเงิน	9
บทที่ 5 เรื่อง การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด	14
บทที่ 6 เรื่อง เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	16
บทที่ 7 เรื่อง ลูกหนี้	17
บทที่ 8 เรื่อง สินค้าคงเหลือ	19
บทที่ 9 เรื่อง เงินลงทุน	21
บทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	26
บทที่ 11 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	30
บทที่ 12 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	32
บทที่ 13 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม	34
บทที่ 14 เรื่อง สัญญาเช่า	36
บทที่ 15 เรื่อง ภาษีเงินได้	47
บทที่ 16 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น	51
บทที่ 17 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน	55
บทที่ 18 เรื่อง รายได้	57
บทที่ 19 เรื่อง การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์	61
บทที่ 20 เรื่อง สัญญาก่อสร้าง	67
บทที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ	69
บทที่ 22 เรื่อง เกษตรกรรม	71
บทที่ 23 เรื่อง เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	75
บทที่ 24 เรื่อง อนุพันธ์	79
บทที่ 25 เรื่อง การรวมธุรกิจ	81
บทที่ 26 เรื่อง การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่	84



บทที่ 27 เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ.....	88
บทที่ 28 วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่าน	92

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



บทที่ 3 เรื่อง กรอบแนวคิด

ข้อกำหนดเกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 3 เรื่องกรอบแนวคิด	กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน
ข้อสมมติที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน	เกณฑ์คงค้าง และการดำเนินงานต่อเนื่อง	เกณฑ์คงค้าง เกณฑ์รับรู้รายการ การดำเนินงานต่อเนื่อง ข้อสมมติการจัดทำรายงานการเงินอยู่ใน TAS 1
วัตถุประสงค์ของงบการเงิน	การนำเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของกิจการในการประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดทั้งจำนวนเงิน จังหวะเวลา และความแน่นอนของกระแสเงินสด และประเมินความสามารถในการดูแล และความรับผิดชอบของผู้บริหารของกิจการ	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ ทั้งนี้ กรอบแนวคิดระบุชัดเจนเพิ่มว่า งบการเงินไม่สามารถให้ข้อมูลทั้งหมดกับผู้ใช้งบการเงิน ผู้ใช้ยังต้องพิจารณาข้อมูลที่เกี่ยวข้องจากแหล่งอื่นประกอบ รวมถึงมีการระบุข้อกำหนดเรื่องผลการดำเนินงานการเงินที่สะท้อนจากกระแสเงินสดอดีต (Financial performance reflected by past cash flows)
ผู้ใช้งบการเงินและ ความต้องการข้อมูลของผู้ใช้	- ผู้ใช้งบการเงินหลัก คือ เจ้าของกิจการ เพื่อให้ทราบฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน การเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน การจัดหาเงินทุน โอกาสการลงทุนต่อ ปัจจัยการบริหารการเงิน - ผู้ใช้งบการเงินอื่น - ผู้ให้กู้ ผู้ขายสินค้าและเจ้าหนี้อื่น เพื่อใช้ประกอบการตัดสินใจให้สินเชื่อและการติดตามสินเชื่อ - หน่วยงานรัฐบาลและหน่วยงานกำกับดูแลกิจการ เพื่อการกำกับดูแลการเสียภาษี การส่งเสริมการค้าและการลงทุน การพัฒนาเศรษฐกิจโดยรวม	- ผู้ใช้หลัก คือ นักลงทุน ผู้ให้กู้ยืม และเจ้าหนี้อื่น - ผู้ที่เกี่ยวข้องอื่น เช่น หน่วยงานกำกับดูแลและสาธารณชน อาจพบว่ารายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปมีประโยชน์ แต่รายงานการเงินไม่มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อประโยชน์ของผู้ใช้กลุ่มนี้
ลักษณะเชิงคุณภาพของ	ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน: ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม และความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ ความหมายของความมีสาระสำคัญ โดย “ข้อมูลมีสาระสำคัญ” หมายถึง หากการละเว้นการแสดงข้อมูล (omitting) การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง (misstating) หรือการ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
ข้อมูลในงบการเงิน	• ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม: เปรียบเทียบกันได้ ยืนยันความถูกต้องได้ ทันต่อเวลา และเข้าใจได้ • ความมีสาระสำคัญ: ข้อมูลจะถือว่ามีความสำคัญ หากการไม่แสดงข้อมูล (omitting) หรือการแสดงข้อมูลผิดพลาด (misstating) มีผลกระทบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ความมีสาระสำคัญขึ้นอยู่กับขนาดของรายการหรือขนาดของความผิดพลาด และ/หรือลักษณะของรายการที่เกิดขึ้นภายใต้สภาพการณ์เฉพาะซึ่งต้องพิจารณาเป็นแต่ละกรณี	แสดงข้อมูลแบบไม่ชัดเจน (obscuring) นั้น สามารถคาดได้อย่างสมเหตุสมผลว่ามีอิทธิพลต่อการตัดสินใจบนข้อมูลของงบการเงินของผู้ใช้หลักของงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป ซึ่งให้ข้อมูลการเงินเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงาน ความมีสาระสำคัญขึ้นอยู่กับธรรมชาติหรือขนาดของข้อมูล หรือทั้งสองอย่าง ในการประเมินว่าข้อมูลมีความสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าด้วยตัวข้อมูลนั้นเอง หรือร่วมกับข้อมูลอื่นให้พิจารณาในบริบทของงบการเงินในภาพโดยรวม (<i>อิงจาก TAS 1</i>)
งบการเงินและขอบเขตของงบการเงิน	ไม่ได้ระบุ	• กิจการที่เสนอรายงาน คือ กิจการที่ต้องหรือที่เลือกจัดทำงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป ซึ่งไม่จำเป็นต้องเป็นนิติบุคคล โดยอาจเป็นส่วนหนึ่งของกิจการ หรือประกอบด้วยกิจการมากกว่าหนึ่งกิจการ • งบการเงิน คือ รูปแบบเฉพาะของรายงานการเงินที่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการที่เสนอรายงาน • ประเภทงบการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน ○ งบการเงินเดี่ยว คือ การให้ข้อมูลทางการเงินเฉพาะบริษัทใหญ่ ○ งบการเงินรวม คือ การให้ข้อมูลทางการเงินทั้งบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยต่าง ๆ เสมือนว่าเป็นกิจการที่เสนอรายงานหนึ่งเดียว ○ งบการเงินผนวกรวม คือ การให้ข้อมูลทางการเงินของกิจการสองแห่งขึ้นไปที่ไม่ได้เกี่ยวข้องด้วยความสัมพันธ์เชิงบริษัทใหญ่-บริษัทย่อย
องค์ประกอบของงบการเงิน	• สินทรัพย์ คือ ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ นิยามของ • สินทรัพย์ คือ ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ (สิทธิที่มีศักยภาพในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ) ในปัจจุบันที่อยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ ซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	• หนี้สิน คือ ภาระผูกพันปัจจุบันของกิจการ โดยภาระผูกพันดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งการชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้กิจการสูญเสียทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ • ส่วนของเจ้าของ คือ ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการ หลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกแล้ว • รายได้ คือ การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลา รายงาน หรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สิน ซึ่งส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น โดยที่ไม่รวมถึง เงินทุนที่ได้รับจากเจ้าของ • ค่าใช้จ่าย คือ การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลา รายงาน หรือ การลดค่าของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน ซึ่งส่งผลให้ส่วนของเจ้าของลดลง โดยที่ไม่รวมถึงการแบ่งปันให้กับเจ้าของ	• หนี้สิน คือ ภาระผูกพันปัจจุบันของกิจการในการโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต (ภาระผูกพันเป็นหน้าที่หรือความรับผิดชอบที่กิจการไม่มีความสามารถทางปฏิบัติที่จะหลีกเลี่ยง) โดยคำนิยามของสินทรัพย์และหนี้สินจะแยกคำนิยามของ “ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ” เพื่อให้ชัดเจนขึ้นว่า “สินทรัพย์คือทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ ไม่ใช่ผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่รับที่จะเกิดขึ้นในที่สุด” และ “หนี้สินคือภาระผูกพันในการโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ ไม่ใช่ผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่สูญเสียที่จะเกิดขึ้นในที่สุด”
การรับรู้รายการ และการเลือกรับรู้รายการ	• การรับรู้รายการ: (1) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับหรือสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต และ (2) สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ • การเลือกรับรู้รายการ: ไม่ได้ระบุ	• การรับรู้รายการ: เมื่อมีคุณลักษณะ ดังนี้ ○ เป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเกี่ยวกับสินทรัพย์หรือหนี้สิน และเกี่ยวกับรายได้ ค่าใช้จ่ายหรือการเปลี่ยนแปลงของส่วนของเจ้าของที่เป็นผลตามมา และ ○ มีความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสินทรัพย์หรือหนี้สินและรายได้ ค่าใช้จ่ายหรือการเปลี่ยนแปลงของส่วนของเจ้าของที่เป็นผลตามมา • การเลือกรับรู้รายการ: สำหรับสินทรัพย์ โดยปกติ การเลือกรับรู้รายการเกิดขึ้นเมื่อกิจการสูญเสียการควบคุมสินทรัพย์ส่วนหนึ่งหรือทั้งหมดที่เคยรับรู้ และสำหรับหนี้สิน โดยปกติ การเลือกรับรู้รายการเกิดขึ้นเมื่อกิจการไม่มีภาระผูกพันปัจจุบันอีกต่อไปสำหรับหนี้สินส่วนหนึ่งหรือทั้งหมดที่เคยรับรู้



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
การวัดมูลค่า	เกณฑ์ที่ใช้ในการวัดมูลค่า ประกอบด้วย 1. ราคาทุน 2. มูลค่ายุติธรรม 3. มูลค่าปัจจุบัน 4. มูลค่าที่จะได้รับหรือชำระ 5. ราคาทุนปัจจุบัน	• ต้นทุนเดิม เพิ่มข้อกำหนด ให้พิจารณาการต่อค้าและคิดค่าเสื่อมราคา • มูลค่าสภาพปัจจุบัน ◦ มูลค่ายุติธรรม คือ ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์หรือจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในสภาพปกติของผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า ◦ มูลค่าจากการใช้ (สำหรับสินทรัพย์) มูลค่าที่ต้องปฏิบัติตามภาวะ (สำหรับหนี้สิน) ◦ ต้นทุนปัจจุบัน
การแสดงรายการ และการเปิดเผย ข้อมูล	(อิงจากย่อหน้าที่ 4.6) การหักกลบ กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์และหนี้สิน หรือรายได้และค่าใช้จ่ายมาหักกลบกัน นอกจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มีข้อกำหนดหรืออนุญาตให้หักกลบได้	• การแสดงรายการ • การหักกลบ • การแสดงรายการในกำไรหรือขาดทุน (รายการในการดำเนินงานปกติ) • การแสดงรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (รายการเปลี่ยนแปลงมูลค่าสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์หรือหนี้สิน) ทั้งนี้ รายการที่จัดประเภทใหม่ในกำไรหรือขาดทุนได้ ต้องมีลักษณะเชิงคุณภาพคือ เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม
แนวคิดเกี่ยวกับ เงินทุนและการ รักษาระดับ เงินทุน	ไม่ได้ระบุ	แนวคิดเกี่ยวกับการรักษาระดับเงินทุนและการคำนวณกำไร • การรักษาระดับเงินทุนทางการเงิน: แนวคิดนี้กำไรจะเกิดขึ้นเฉพาะเมื่อจำนวนที่เป็นเงินของสินทรัพย์สุทธิเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาสูงกว่าเมื่อเริ่มรอบระยะเวลา หลังจากการจัดสรรให้และเงินทุนจากผู้ถือสิทธิเรียกร้อง ส่วนของเจ้าของในรอบระยะเวลานั้น • การรักษาระดับเงินทุนทางกายภาพ: แนวคิดนี้กำไรจะเกิดขึ้นเฉพาะเมื่อกำลังการผลิตทางกายภาพ (หรือความสามารถในการดำเนินงาน) ของกิจการ (หรือทรัพยากรหรือเงินทุนที่จำเป็นในการบรรลุกำลังการผลิต)



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
		เมื่อสิ้นรอบระยะเวลาสูงกว่าเมื่อเริ่มรอบระยะเวลา หลังจากการจัดสรรให้ และเงินทุนจากผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของผู้ถือหุ้นในรอบระยะเวลานั้น



บทที่ 4 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 4 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน
การนำเสนอ งบการเงิน	กิจการต้องนำเสนองบการเงินฉบับสมบูรณ์อย่างน้อยปีละครั้ง โดยต้องแสดง ข้อมูลของงวดก่อนเปรียบเทียบกับทุกรายการที่แสดงในงบการเงินงวด ปัจจุบัน งบการเงินฉบับสมบูรณ์ ประกอบด้วย 1. งบแสดงฐานะการเงิน 2. งบกำไรขาดทุนหรืองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ 3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น 4. หมายเหตุประกอบงบการเงิน	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ งบการเงินฉบับสมบูรณ์ ประกอบด้วย 1. งบฐานะการเงิน 2. งบกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น 3. งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น 4. งบกระแสเงินสด 5. หมายเหตุประกอบงบการเงิน 6. ข้อมูลเปรียบเทียบของงวดก่อน 7. งบฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดก่อน (ดูหัวข้อ “งบฐานะการเงิน”)
งบฐานะการเงิน	มาตรฐานกำหนดรายการขั้นต่ำที่ต้องมีในงบแสดงฐานะการเงิน เช่น เงินสด และรายการเทียบเท่าเงินสด ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น และทุนที่ออกจำหน่าย เป็นต้น โดยต้องแยกแสดงสินทรัพย์และหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนและไม่ หมุนเวียน หากกิจการผิดเงื่อนไขในสัญญาเงินกู้ซึ่งเป็นผลให้ผู้ให้กู้สามารถเรียกให้ กิจการชำระเงินกู้ยืมได้โดยทันทีกิจการต้องจัดประเภทเงินกู้ยืมนั้นเป็นหนี้สิน หมุนเวียน แม้ว่าภายหลังวันสิ้นงวดจะได้รับการผ่อนผันการชำระหนี้จาก เจ้าหนี้หรือมีการแก้ไขการละเมิดเงื่อนไขในสัญญาแล้วก็ตาม	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ ในกรณีที่กิจการมีการนำ นโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือการปรับปรุงงบการเงิน ย้อนหลัง หรือจัดประเภทรายการในงบการเงิน กิจการต้องมีการนำเสนอ ฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดที่นำมาเปรียบเทียบเพิ่มเติมอีกหนึ่งงวดด้วย (รวมเป็นสามงวด)
งบกำไรขาดทุน หรือ งบกำไร ขาดทุนเบ็ดเสร็จ	มาตรฐานกำหนดรายการขั้นต่ำที่ต้องมีในงบกำไรขาดทุน เช่น รายได้ ต้นทุน ทางการเงิน ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ กำไรหรือขาดทุนสุทธิ เป็นต้น โดยค่าใช้จ่าย	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ 1. ในกรณีที่งบกำไรขาดทุนแสดงค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ กิจการต้องเปิดเผย ข้อมูลค่าใช้จ่ายตามธรรมชาติในหมายเหตุประกอบงบการเงินเพิ่มเติม



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	ที่แสดงในงบกำไรขาดทุนอาจจัดประเภทตามลักษณะหรือตามหน้าที่ของค่าใช้จ่ายก็ได้ หากกิจการมีรายการที่ต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ (รายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น) กิจการอาจเลือกจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแทนงบกำไรขาดทุน โดยสามารถจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเพียงงบเดียวที่รวมทั้งงบกำไรขาดทุนและรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือจะแยกเป็น 2 งบ คือ งบกำไรขาดทุน (งบที่แสดงเฉพาะส่วนของกำไรหรือขาดทุน) และ งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (งบที่ตั้งต้นด้วยกำไรหรือขาดทุนและแสดงส่วนประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น) ก็ได้ รายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ประกอบด้วย 1. การเปลี่ยนแปลงในส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ 2. ผลกำไรหรือขาดทุนจากหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยจากการวัดมูลค่าใหม่ของโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ 3. ผลกำไรหรือขาดทุนจากการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดของหลักทรัพย์เพื่อขาย 4. ผลกำไรหรือขาดทุนจากการปรับมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้ในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดของหลักทรัพย์เพื่อขาย 5. ผลกำไรและขาดทุนจากการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ 6. ผลกำไรและขาดทุนที่มีประสิทธิผลจากเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสด รายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจะแยกแสดงเป็น 2 กลุ่ม คือ	2. กิจการต้องจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ 3. รายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ซึ่งจะมีจำนวนรายการที่มากกว่าเนื่องจากมาตรฐานมีความซับซ้อนมากกว่า (ดูบทอนุพันธ์) และความแตกต่างกันในเรื่องการจัดประเภทรายการ (ดูบทเงินลงทุน) ประกอบด้วย 1) การเปลี่ยนแปลงในส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ (รวมถึงสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ดูรายละเอียดในบทนั้น) 2) การวัดมูลค่าใหม่ของโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ 3) ผลกำไรและขาดทุนจากการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ 4) ผลกำไรและขาดทุนจากเงินลงทุนในตราสารทุนที่เลือกกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 5.7.5 ของ TFRS 9 4ก) ผลกำไรและขาดทุนจากสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 4.1.2ก ของ TFRS 9 5) ส่วนของผลกำไรและขาดทุนที่มีประสิทธิผลจากเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสด และผลกำไรและขาดทุนจากเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงเงินลงทุนในตราสารทุนที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 5.7.5 ของ TFRS 9 6) สำหรับรายการหนี้สินบางรายการที่เลือกกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน จำนวนของการเปลี่ยนแปลง



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	- รายการที่จะถูกบันทึกในงบกำไรขาดทุนในภายหลัง (เช่น ผลกำไรขาดทุนจากการวัดมูลค่าเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย และผลแตกต่างจากการแปลงค่าเงิน เป็นต้น) และ - รายการที่จะไม่ถูกบันทึกในงบกำไรขาดทุนในภายหลัง (เช่น การเปลี่ยนแปลงในส่วนเกินทุนจากการตีราคาใหม่ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ผลกำไรขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ ประกันภัย เป็นต้น)	มูลค่ายุติธรรมที่เป็นผลจากการเปลี่ยนแปลงความเสี่ยงด้านเครดิตของหนี้สิน 7) การเปลี่ยนแปลงมูลค่าในมูลค่าตามเวลาของสิทธิเลือก เมื่อแยกมูลค่าที่แท้จริงและมูลค่าตามเวลาของสิทธิเลือกและเลือกกำหนดให้เฉพาะการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าที่แท้จริงของสิทธิเลือกเป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยง และ 8) การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าขององค์ประกอบราคาล่วงหน้าของสัญญาฟอร์เวิร์ดเมื่อแยกส่วนขององค์ประกอบราคาล่วงหน้าและองค์ประกอบราคาปัจจุบันของสัญญาฟอร์เวิร์ดออกจากกันและเลือกกำหนดให้เฉพาะการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าขององค์ประกอบราคาปัจจุบันของสัญญาฟอร์เวิร์ดเป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยง และการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของส่วนต่างอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศของเครื่องมือทางการเงิน เมื่อไม่นำส่วนต่างอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศไปรวมในการเลือกกำหนดเครื่องมือทางการเงินเป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยง 4. รายการ “ผลกำไรและขาดทุนจากเงินลงทุนในตราสารทุนที่เลือกกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 5.7.5 ของ TFRS 9” จะไม่มีการจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง
งบการเปลี่ยนแปลงส่วน ของเจ้าของ	กิจการต้องนำเสนอแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของ ซึ่งประกอบด้วย กำไรขาดทุนสุทธิสำหรับงวด การกระทบยอดองค์ประกอบแต่ละรายการของส่วนของเจ้าของระหว่างยอดยกมาต้นงวดกับยอด ณ วันสิ้นงวด เป็นต้น	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
หมายเหตุประกอบงบการเงิน	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน • ข้อความที่ระบุว่าการเงินได้จัดทำขึ้นตาม TFRS for NPAEs • สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญที่กิจการใช้ • ข้อมูลที่มาตรฐานนี้กำหนดให้เปิดเผย • ข้อมูลอื่น ๆ เช่น หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น ภาระผูกพันตามสัญญาที่ยังไม่ได้รับรู้ เป็นต้น	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
งบกระแสเงินสด	ไม่กำหนดให้กิจการต้องทำงบกระแสเงินสด แต่หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ของงบกระแสเงินสดก็สามารถทำได้	กิจการต้องจัดทำ
งบการเงินของกลุ่มกิจการ	หากกิจการเลือกจัดทำงบการเงินรวมหรืองบการเงินที่แสดงเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินทั้ง 6 ฉบับ ดังนี้ • มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ (TAS 27) • มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (TAS 28) • มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม (TFRS 10) • มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมกิจการ (TFRS 11) • มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น (TFRS 12) • แนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน	กิจการต้องจัดทำ

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	ยกเว้น การพิจารณาว่าเงินลงทุนดังกล่าวถือเป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อยหรือไม่นั้น กิจการต้องพิจารณาตามนิยามของ TFRS for NPAEs แทน (ดูนิยามตามย่อหน้าที่ 9.5)	
การจัดทำงบการเงินระหว่างกาล	ไม่กำหนดให้กิจการต้องทำงบการเงินระหว่างกาล แต่หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ของงบการเงินระหว่างกาลก็สามารถจัดทำได้ โดยในการนำเสนองบการเงินระหว่างกาลและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินระหว่างกาล กิจการอาจเลือกนำเสนองบการเงินระหว่างกาลตามรูปแบบที่กำหนดใน TAS 34 ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการนำเสนอรายการและการเปิดเผยข้อมูลโดยยกเว้นเรื่องที่ไม่เกี่ยวข้องกับการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เช่น การจัดทำงบกระแสเงินสด การแสดงกำไรต่อหุ้น การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เป็นต้น	กิจการต้องจัดทำงบการเงินระหว่างกาลตามที่กฎหมายกำหนดไว้
การเปิดเผยข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน	ไม่กำหนดให้กิจการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ของการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงานก็สามารถจัดทำได้	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	ไม่กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ของการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันก็สามารถจัดทำได้	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน	ไม่กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ของการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงินก็สามารถจัดทำได้	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน



บทที่ 5 เรื่อง การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 5 เรื่อง การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
นโยบายการบัญชี	นโยบายการบัญชี คือ หลักเกณฑ์ที่กิจการใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน กิจการต้องเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่เป็นไปตามข้อกำหนดของ TFRS for NPAEs และทำให้งบการเงินมีความน่าเชื่อถือและสามารถใช้ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินได้ กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับรายการทางบัญชีที่มีลักษณะคล้ายกันและใช้อย่างสม่ำเสมอ อย่างไรก็ตาม กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเมื่อ 1. ข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินเปลี่ยนแปลงไป หรือ 2. การเปลี่ยนแปลงนั้นทำให้งบการเงินมีความน่าเชื่อถือและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจมากขึ้น กิจการต้องรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยปรับงบการเงินที่นำมาเปรียบเทียบเสมือนได้ใช้นโยบายการบัญชานั้นมาตั้งแต่ต้น เว้นแต่หากไม่สามารถหาผลกระทบย้อนหลังได้ ก็ให้เริ่มใช้นโยบายการบัญชีใหม่ตั้งแต่วันที่เปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี (วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป) ในกรณีที่ TFRS for NPAEs มิได้กำหนดแนวทางปฏิบัติสำหรับรายการค้าเหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นเป็นการเฉพาะ กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีโดยอ้างอิง และพิจารณาการใช้นโยบายการบัญชีจากแหล่งต่างๆ ตามลำดับต่อไปนี้ 1. ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่ระบุไว้ใน TFRS for NPAEs สำหรับเรื่องที่คล้ายคลึงและเกี่ยวข้องกัน	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ เรื่องการใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชี โดยพิจารณาการใช้นโยบายการบัญชีจากแหล่งต่างๆ ตามลำดับต่อไปนี้ 1. ข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับเรื่องที่คล้ายคลึงและเกี่ยวข้องกัน และ 2. คำนิยาม เกณฑ์การรับรู้รายการ และแนวคิดการวัดค่าสำหรับสินทรัพย์หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายที่ระบุไว้ในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ฝ่ายบริหารอาจพิจารณาจากประกาศที่ออกล่าสุดของหน่วยงานอื่นที่ใช้แนวคิดคล้ายกันกับกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ในการพัฒนามาตรฐานการบัญชี วรรณกรรมทางการบัญชี และวิธีปฏิบัติที่เป็นที่ยอมรับในอุตสาหกรรม โดยไม่ขัดแย้งกับแหล่งอ้างอิงตามข้อ 1. และ 2.



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	2. ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน คำนิยามและการรับรู้รายการ และการวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน ที่ระบุไว้ในกรอบแนวคิดของ TFRS for NPAEs 3. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for PAEs) เฉพาะรายการนั้นๆ	
ประมาณการทางบัญชี	ในการจัดทำงบการเงินโดยปกติกิจการต้องทำการประมาณการรายการบัญชีบางรายการโดยอาศัยดุลยพินิจและข้อมูลที่มีอยู่ในขณะนั้น โดยกิจการต้องทบทวนประมาณการที่ใช้อย่างสม่ำเสมอเพื่อให้ประมาณการนั้นแสดงด้วยจำนวนที่ใกล้เคียงความเป็นจริง เช่น การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ค่าเผื่อสินค้าล้าสมัย เป็นต้น กิจการต้องรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการในงบกำไรขาดทุนโดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
ข้อผิดพลาด	ข้อผิดพลาด หมายถึง การละเว้นการแสดงรายการและการแสดงรายการที่ผิดพลาดไปจากความเป็นจริง ซึ่งอาจเกิดขึ้นจากการคำนวณที่ผิดพลาด การใช้นโยบายการบัญชีที่ไม่ถูกต้อง การมองข้ามหรือการตีความข้อเท็จจริงผิดพลาด และการทุจริต หากพบว่ามีข้อผิดพลาดในงบการเงินงวดก่อนที่ได้เผยแพร่ไปแล้ว กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดโดยปรับงบการเงินที่นำมาเปรียบเทียบเสมือนว่าข้อผิดพลาดได้ถูกแก้ไขในงวดบัญชีที่ข้อผิดพลาดนั้นเกิดขึ้น เว้นแต่หากไม่สามารถหาผลกระทบย้อนหลังได้ ก็ให้ใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ

บทที่ 6 เรื่อง เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 6 เรื่อง เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด
นิยาม	เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด หมายความว่ารวมถึง เงินสดและเงินฝากธนาคาร และเงินลงทุนระยะสั้นที่มีสภาพคล่องสูงซึ่งถึงกำหนดจ่ายเงินภายในระยะเวลาไม่เกิน 3 เดือนนับจากวันที่ได้มาและไม่มีข้อจำกัดในการเบิกใช้	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
เงินเบิกเกินบัญชี ธนาคาร	เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารจัดเป็นหนี้สินหมุนเวียน ดังนั้น จึงไม่สามารถนำมาหักกลบกับรายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารอาจรวมเป็นองค์ประกอบของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดได้ (ดูย่อหน้าที่ 8 ของ TAS 7)



บทที่ 7 เรื่อง ลูกหนี้

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 7 เรื่อง ลูกหนี้	มาตรฐานการรายงานทางการเงินกลุ่มเครื่องมือทางการเงิน และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า
คำนิยาม	ลูกหนี้ หมายถึง สิทธิที่กิจการจะได้รับเงินสดหรือทรัพยากรหรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอื่น ๆ เมื่อถึงกำหนดชำระ ลูกหนี้นี้อาจรวมถึงลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น	ลูกหนี้ คือ สิทธิของกิจการโดยปราศจากเงื่อนไขที่มีต่อสิ่งตอบแทน
การวัดมูลค่า เริ่มแรก	กิจการต้องวัดมูลค่าลูกหนี้การค้าด้วยรายการที่ทำให้เกิดรายการ ซึ่งรวมถึงต้นทุนการทำรายการ โดยปกติคือมูลค่าตามใบแจ้งหนี้ หรือได้ตกลงอย่างเป็นทางการกับผู้ซื้อ หากลูกหนี้การค้าเกิดจากรูกระหว่างบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กิจการต้องใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับเป็นเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่าลูกหนี้การค้า	กิจการต้องวัดมูลค่าลูกหนี้การค้าด้วยราคาของรายการ (ตามที่กำหนดใน TFRS 15) ในกรณีที่ลูกหนี้การค้าไม่มีองค์ประกอบเกี่ยวกับการจัดหาเงินที่มีนัยสำคัญตามที่กำหนดใน TFRS 15 อย่างไรก็ตาม เพื่อเป็นการผ่อนปรนในทางปฏิบัติ กิจการไม่จำเป็นต้องปรับปรุงจำนวนเงินของสิ่งตอบแทนที่สัญญาไว้สำหรับผลกระทบของการมีองค์ประกอบเกี่ยวกับการจัดหาเงินที่มีนัยสำคัญที่รวมอยู่ด้วย หาก ณ วันที่เริ่มต้นสัญญา กิจการคาดได้ว่าระยะเวลานับตั้งแต่วันที่กิจการได้อินสาค้าหรือบริการที่ได้ตกลงไว้ให้แก่ลูกค้าและวันที่ลูกค้าจ่ายชำระสินค้าหรือบริการคือหนึ่งปี หรือภายในหนึ่งปี
การวัดมูลค่า ภายหลัง	ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นต้องวัดมูลค่าภายหลังด้วยมูลค่าที่จะได้รับ ซึ่งหมายถึงมูลค่าหลังจากหักค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ	ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นต้องวัดมูลค่าภายหลังด้วยราคาของรายการหักค่าเผื่อผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น
วิธีการประมาณ หนี้สงสัยจะสูญ	กิจการสามารถพิจารณาวิธีการประมาณหนี้สงสัยจะสูญได้ 3 วิธี ได้แก่ • วิธีอัตราร้อยละของยอดขายเชื่อสุทธิ คำนวณจำนวนหนี้สงสัยจะสูญเป็นร้อยละของยอดขายเชื่อสุทธิ • วิธีอัตราร้อยละของลูกหนี้ที่ค้างชำระจำแนกตามอายุของลูกหนี้ คำนวณโดยการจัดกลุ่มลูกหนี้จำแนกตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระ ลูกหนี้กลุ่มที่ค้างชำระนานนำมาคำนวณหาจำนวนหนี้สงสัยจะสูญด้วยอัตราร้อยละที่สูงกว่า	สำหรับลูกหนี้การค้าหรือสินทรัพย์ที่เกิดจากสัญญาซึ่งไม่มีองค์ประกอบเกี่ยวกับการจัดหาเงินที่มีนัยสำคัญตาม TFRS 15 ต้องใช้วิธีการอย่างง่าย (Simplified approach) ซึ่งต้องวัดมูลค่าของค่าเผื่อผลขาดทุนด้วยจำนวนเงินที่เท่ากับผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นตลอดอายุลูกหนี้เสมอ สำหรับลูกหนี้การค้าหรือสินทรัพย์ที่เกิดจากสัญญาที่มีองค์ประกอบเกี่ยวกับการจัดหาเงินที่มีนัยสำคัญตาม TFRS 15 กิจการสามารถเลือกใช้วิธี ได้ดังนี้



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	ลูกหนี้ที่เริ่มค้างชำระเกินกำหนด โดยถือว่าลูกหนี้ที่ค้างชำระนานจะมีโอกาสไม่ชำระหนี้มากกว่าลูกหนี้ที่เริ่มเกิดขึ้น • <u>วิธีพิจารณาลูกหนี้เป็นแต่ละราย</u> พิจารณาจากความสามารถในการชำระหนี้และจำนวนเงินที่คาดว่าจะได้รับชำระจากลูกหนี้	• <u>วิธีการทั่วไป (General approach)</u> โดยต้องพิจารณาจัดระดับตามความเสี่ยงด้านเครดิต ซึ่งสามารถแบ่งเป็น 3 ระดับ หรือ • <u>วิธีการอย่างง่าย (Simplified approach)</u> ซึ่งต้องวัดมูลค่าของค่าเผื่อผลขาดทุนด้วยจำนวนเงินที่เท่ากับผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นตลอดอายุลูกหนี้เสมอ
การตัดจำหน่ายหนี้สูญ	หากลูกหนี้ยังไม่ชำระหนี้เมื่อครบกำหนดแล้ว และกิจการได้มีการดำเนินการทวงถามหนี้จากลูกหนี้จนถึงที่สุดแล้ว และคาดว่าจะไม่ได้รับชำระหนี้ ให้กิจการจำหน่ายลูกหนี้ออกจากบัญชี และปรับลดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่เกี่ยวข้อง	หากเข้าเงื่อนไขการตัดรายการตาม TFRS 9 ให้กิจการจำหน่ายลูกหนี้ออกจากบัญชี และปรับค่าเผื่อผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น
หนี้สูญได้รับคืน	กิจการสามารถเลือกบันทึกรายการได้ 2 วิธี ดังนี้ 1. โอนกลับบัญชีลูกหนี้ และค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่เกี่ยวข้องด้วยจำนวนเงินที่ได้รับกลับคืน พร้อมบันทึกการรับชำระหนี้จากลูกหนี้ หรือ 2. บันทึกหนี้สูญได้รับคืนเป็นรายได้อื่น ๆ	กิจการต้องรับรู้การกลับรายการของผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น และบันทึกเป็นเป็นผลกำไรหรือขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรหรือขาดทุน
การเปิดเผยข้อมูล	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน 1. มูลค่าหนี้สูญที่ตัดจำหน่ายระหว่างงวด 2. หนี้สูญได้รับคืนสำหรับงวด 3. จำนวนและรายละเอียดของลูกหนี้ที่ใช้เป็นหลักทรัพย์ค้ำประกัน	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่าง ๆ ตาม TFRS 7 เช่น แนวปฏิบัติการบริหารความเสี่ยงด้านเครดิต ข้อมูลเชิงปริมาณและข้อมูลเชิงคุณภาพเกี่ยวกับจำนวนเงินที่เกิดขึ้นจากผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น การกระทบยอดค่าเผื่อผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในรูปแบบตาราง เป็นต้น



บทที่ 8 เรื่อง สินค้าคงเหลือ

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 8 เรื่อง สินค้าคงเหลือ	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ
ต้นทุนของสินค้า คงเหลือ	กิจการต้องบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของสินค้าด้วยราคาทุน ต้นทุนของสินค้าคงเหลือประกอบด้วยต้นทุนในการซื้อ (รวมทั้งอากรขาเข้า ภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ ค่าขนส่งและค่าขนถ่าย) ต้นทุนในการแปลงสภาพ และต้นทุนอื่น ๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินค้าคงเหลือนั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน กิจการอาจเลือกใช้วิธีราคาเจาะจง วิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีถัวเฉลี่ย ต้นทุนสินค้าที่ซื้อเข้ามาแต่ละงวด ในการคำนวณต้นทุน	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ การคำนวณต้นทุนของสินค้า ในกรณีสินค้าซึ่งมีลักษณะเฉพาะเจาะจงไม่อาจสับเปลี่ยนกันได้ หรือสินค้าที่ผลิตและแยกต่างหากไว้สำหรับโครงการใดโครงการหนึ่งโดยเฉพาะ ให้เลือกใช้วิธีราคาเจาะจงในการคำนวณต้นทุน ในกรณีสินค้าอื่นให้ใช้วิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก และให้ใช้วิธีเดียวกันกับสินค้าคงเหลือที่มีลักษณะและการทำงานที่คล้ายกัน
การวัดมูลค่า สินค้าคงเหลือ	กิจการต้องตีราคาสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หมายถึง ราคาที่คาดว่าจะขายสินค้านั้นได้หักด้วยประมาณการต้นทุนในการผลิตสินค้าให้แล้วเสร็จและต้นทุนที่ต้องจ่ายเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การปรับมูลค่า วัตถุดิบหรือวัสดุ อื่นและมูลค่างาน ระหว่างทำให้ลด ต่ำกว่าราคาทุน	<u>วัตถุดิบหรือวัสดุอื่นที่ถือไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้า</u> กิจการต้องไม่ปรับมูลค่าให้ลดต่ำกว่าราคาทุน หากสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตนั้นคาดว่าจะขายได้ในราคาเท่ากับหรือสูงกว่าราคาทุนของสินค้าสำเร็จรูปดังกล่าว อย่างไรก็ตาม หากสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตนั้นคาดว่าจะขายได้ในราคาต่ำกว่าราคาทุน ให้กิจการปรับลดมูลค่าวัตถุดิบและวัสดุอื่นให้ลดลงเท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับในสถานการณ์เช่นนี้ ต้นทุนเปลี่ยนแทนของวัตถุดิบและวัสดุอื่นอาจเป็นมูลค่าที่ดีที่สุดในการกำหนดมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ เรื่องข้อกำหนดของงานระหว่างทำไม่ได้มีการระบุไว้



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	<u>งานระหว่างทำ</u> กิจการต้องไม่ปรับมูลค่าให้ลดต่ำกว่าราคาทุน หากสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตนั้นคาดว่าจะขายได้ในราคาเท่ากับหรือสูงกว่าราคาทุนของสินค้าสำเร็จรูปนั้น อย่างไรก็ตาม หากสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตนั้นคาดว่าจะขายได้ในราคาต่ำกว่าราคาทุน ให้กิจการปรับลดมูลค่างานระหว่างทำให้ลดลงเท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าสำเร็จรูปหักต้นทุนโดยประมาณในการทำต่อให้เสร็จ	
การรับรู้เป็น ค่าใช้จ่าย	มูลค่าที่ลดลงของสินค้าคงเหลือเนื่องจากการปรับมูลค่าให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายโดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขายในงวดที่ปรับมูลค่าสินค้าให้ลดลง ส่วนผลขาดทุนอื่นที่เกี่ยวข้องกับสินค้าคงเหลือ (เช่น ขาดทุนจากสินค้าสูญหาย เป็นต้น) ต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายโดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายในการบริหารในงวดที่มีผลขาดทุนเกิดขึ้น	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ TAS 2 ไม่ได้กำหนดว่ามูลค่าที่ลดลงของสินค้าคงเหลือเนื่องจากการปรับมูลค่าสินค้าคงเหลือให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ และผลขาดทุนทั้งหมดที่เกี่ยวกับสินค้าคงเหลือนั้นต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในบรรทัดใด



บทที่ 9 เรื่อง เงินลงทุน

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 9 เรื่อง เงินลงทุน	มาตรฐานการรายงานทางการเงินกลุ่มเครื่องมือทางการเงิน และมาตรฐานการรายงานทางการเงินกลุ่มงบการเงินรวม
คำนิยาม - เงินลงทุนในบริษัทย่อย	เงินลงทุนในบริษัทย่อย หมายถึง เงินลงทุนในตราสารทุนของกิจการ (ซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วน) ซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของผู้ลงทุน (ซึ่งเป็นบริษัทใหญ่) บริษัทใหญ่ถือว่ามีอำนาจในการควบคุมเมื่อบริษัทใหญ่มีอำนาจในการออกเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งในกิจการที่ไปลงทุน ไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านบริษัทย่อยอื่น ยกเว้นในกรณีที่ บริษัทใหญ่มีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าอำนาจในการออกเสียงนั้นไม่ทำให้บริษัทใหญ่สามารถควบคุมกิจการดังกล่าวได้ ในทางกลับกัน บริษัทใหญ่ถือว่าไม่มีอำนาจในการควบคุมเมื่อบริษัทใหญ่มีอำนาจในการออกเสียงน้อยกว่ากึ่งหนึ่งในกิจการที่ไปลงทุน ไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านบริษัทย่อยอื่น ยกเว้นในกรณีที่บริษัทใหญ่มีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าอำนาจในการออกเสียงนั้นทำให้บริษัทใหญ่สามารถควบคุมกิจการดังกล่าวได้	(อิงจาก TFRS 10) บริษัทย่อย หมายถึง กิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมของอีกกิจการหนึ่ง ผู้ลงทุนควบคุมผู้ได้รับการลงทุน ก็ต่อเมื่อผู้ลงทุนเข้าเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้ 1. การมีอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน 2. ฐานะเปิดต่อหรือมีสิทธิในผลตอบแทนที่ผันแปรจากการเข้าไปเกี่ยวข้องกับผู้ได้รับการลงทุน และ 3. การมีความสามารถในการใช้อำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน เพื่อให้ได้จำนวนผลตอบแทนของผู้ลงทุน
คำนิยาม - เงินลงทุนในบริษัทร่วม	เงินลงทุนในบริษัทร่วม หมายถึง เงินลงทุนในตราสารทุนของกิจการ (ซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วน) ที่อยู่ภายใต้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญของผู้ลงทุนและไม่ถือเป็นบริษัทย่อยหรือส่วนได้เสียในการร่วมค้า ผู้ลงทุนถือว่ามีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการที่ไปลงทุนเมื่อผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียงอย่างน้อยร้อยละ 20 ในกิจการที่ไปลงทุน ไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อม (เช่น โดยผ่านบริษัทย่อย) ยกเว้นในกรณีที่ผู้ลงทุนมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าอิทธิพลนั้นไม่เกิดขึ้น	ไม่ได้มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ โดยมีคำนิยามดังนี้ • บริษัทร่วม หมายถึง กิจการที่อยู่ภายใต้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญของผู้ลงทุน • อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ หมายถึง อำนาจในการเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของผู้ได้รับการลงทุน แต่ไม่ถึงระดับที่จะควบคุมหรือควบคุมร่วมในนโยบายดังกล่าว



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
คำนิยาม - เงิน ลงทุนในการร่วม ค้า	เงินลงทุนในการร่วมค้า หมายถึง เงินลงทุนในตราสารทุนของกิจการ (ซึ่ง รวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วน) ซึ่งอยู่ภายใต้การ ควบคุมร่วมของผู้ร่วมค้า โดยผู้ร่วมค้ามีสิทธิในสินทรัพย์สุทธิของการร่วม การงานนั้น	ไม่ได้มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ โดยมีคำนิยามดังนี้ • การร่วมค้า หมายถึง การร่วมการงานซึ่งผู้ที่มี <u>การควบคุมร่วม</u> ในการงาน นั้นมีสิทธิในสินทรัพย์สุทธิของการร่วมการงานนั้น
การวัดมูลค่าเงิน ลงทุนเมื่อเริ่มแรก	กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนทุกประเภทเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน ซึ่ง หมายถึงมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ให้ไปเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุนนั้น บวกด้วยต้นทุนการทำรายการ	(อิงจาก TFRS 9) ไม่ได้มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ สินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน (FVTPL) ซึ่งจะไม่วัดต้นทุนการทำรายการ
การจัดประเภท รายการเงิน ลงทุน/ สินทรัพย์ ทางการเงิน และ การวัดมูลค่า ภายหลัง	กิจการต้องจัดประเภทเงินลงทุนในตราสารหนี้และเงินลงทุนในตราสารทุน ดังนี้ • เงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด - หลักทรัพย์เพื่อค้า โดยวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมและรับรู้ผลต่าง ของมูลค่ายุติธรรมในงบกำไรขาดทุน - หลักทรัพย์เพื่อขาย โดยวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมและรับรู้ผลต่าง ของมูลค่ายุติธรรมในส่วนของเจ้าของ (หรือรายการกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จอื่น หากกิจการเลือกจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) - หลักทรัพย์ที่จะถือจนครบกำหนด (เฉพาะตราสารหนี้) โดยวัดมูลค่า ด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายหักด้วยค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) • เงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด - หลักทรัพย์ที่จะถือจนครบกำหนด (เฉพาะตราสารหนี้) โดยวัดมูลค่า ด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายหักด้วยค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) - เงินลงทุนทั่วไป วัดมูลค่าด้วยราคาทุนเต็มหักค่าเผื่อการลดลงของ มูลค่า (ถ้ามี)	(อิงจาก TFRS 9) ไม่ได้มีคำนิยามเรื่องหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของ ตลาด หลักทรัพย์เพื่อค้า หลักทรัพย์เพื่อขาย ตามที่ TFRS for NPAEs ระบุ ไว้ เนื่องจากการจัดประเภทรายการเงินลงทุนในรูปแบบที่แตกต่างไปใน TFRS for PAEs โดยกิจการต้องจัดประเภทเงินลงทุนเป็นสินทรัพย์ทาง การเงินที่วัดมูลค่าภายหลังด้วย • ราคาทุนตัดจำหน่าย • มูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน (FVTPL) หรือ • มูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (FVOCI)



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	เงินลงทุนในตราสารทุนต้องจัดประเภทตามที่ระบุไว้ข้างต้น เว้นแต่ว่าตราสารทุนนั้นเป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือการร่วมค้า ซึ่งต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนเดิมหักค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) (ยกเว้น กิจการเลือกจัดทำงานการเงินรวมหรืองบการเงินที่แสดงเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย ซึ่งกิจการต้องถือปฏิบัติและวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินทั้ง 6 ฉบับ ได้แก่ TAS 27, TAS 28, TFRS 10, TFRS 11, TFRS 12 และ แนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน)	เงินลงทุนในตราสารทุนต้องจัดประเภทตามที่ระบุไว้ข้างต้น เว้นแต่ว่าตราสารทุนนั้นเป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือการร่วมค้า ตามคำนิยามของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งกิจการสามารถเลือกวิธีการบันทึกบัญชีในงบการเงินเฉพาะกิจการได้ 3 วิธี คือ วิธีราคาทุน วิธีส่วนได้เสีย วิธีตามที่กำหนดใน TFRS 9 (FVOCI และ FVTPL)
การโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุน / การจัดประเภทรายการใหม่	การโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุน - ตามปกติ การโอนเปลี่ยนเงินลงทุนจากประเภทหนึ่งไปเป็นอีกประเภทหนึ่งจะไม่เกิดขึ้นบ่อยเนื่องจากกิจการต้องมีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนในการถือเงินลงทุนนับตั้งแต่เริ่มแรกที่ได้เงินลงทุนมา - สถานการณ์ที่เปลี่ยนไปอาจทำให้กิจการต้องโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุน - การโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุนต้องมีหลักฐานสนับสนุนอย่างเพียงพอ	(อิงจาก TFRS 9) การจัดประเภทรายการใหม่ – สินทรัพย์ทางการเงิน - เงินลงทุนในตราสารทุนที่เลือกกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (FVOCI) ณ วันที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก จะไม่สามารถเปลี่ยนประเภทได้ - สินทรัพย์ทางการเงินอื่นจะจัดประเภทรายการใหม่ได้เฉพาะกรณีที่กิจการเปลี่ยนแปลงโมเดลธุรกิจในการบริหารสินทรัพย์ทางการเงิน โดยพิจารณาการเปลี่ยนแปลงทั้งภายในและภายนอก ซึ่งมีนัยสำคัญต่อการดำเนินงานของกิจการและสามารถพิสูจน์แก่บุคคลภายนอกได้ สำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือการร่วมค้า กิจการต้องโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุนเมื่อเงินลงทุนดังกล่าวไม่เข้าคำนิยามตามที่ระบุในมาตรฐานการรายงานทางการเงินกลุ่มงบการเงินรวมแล้ว หรือเข้าเงื่อนไขสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตาม TFRS 5
การตัดรายการของสินทรัพย์ทางการเงิน	การจำหน่ายเงินลงทุน ในการจำหน่ายเงินลงทุน กิจการต้องบันทึกผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับกับมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนเป็นกำไร (ขาดทุน) ทันทีที่เกิดขึ้น	กิจการต้องตัดรายการสินทรัพย์ทางการเงินก็ต่อเมื่อ สิทธิตามสัญญาที่จะได้รับกระแสเงินสดจากสินทรัพย์ทางการเงินหมดอายุ หรือ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	หากกิจการจำหน่ายเงินลงทุนเพียงบางส่วน มูลค่าตามบัญชีต่อหน่วยที่ใช้ในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายเงินลงทุนชนิดเดียวกัน ต้องคำนวณโดยใช้วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักหรือวิธีเข้าก่อนออกก่อน	กิจการโอนสินทรัพย์ทางการเงินและการโอนนั้นเข้าเงื่อนไขการตัดรายการตามที่ระบุใน TFRS 9 สำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือการร่วมค้า กิจการต้องตัดรายการเมื่อกิจการสูญเสียการควบคุม อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ และการควบคุมร่วม ตามลำดับ ซึ่งต้องปฏิบัติตามวิธีที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินกลุ่มงบการเงินรวม
ค่าเผื่อการลดมูลค่าของเงินลงทุน / การด้อยค่าของสินทรัพย์ทางการเงิน	ในกรณีที่มีข้อบ่งชี้ว่าเงินลงทุนมีมูลค่าลดลงอย่างถาวร กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าในงบกำไรขาดทุน หากกิจการสามารถประมาณราคาขายได้อย่างน่าเชื่อถือโดยที่ไม่มีต้นทุนสูงมากจนเกินไป และราคาขายดังกล่าวหักด้วยต้นทุนในการขายเงินลงทุนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุน ในกรณีที่ไม่มีปรากฏว่ามีข้อบ่งชี้ข้างต้นอีกต่อไป กิจการสามารถบันทึกกลับรายการผลขาดทุนดังกล่าวได้	TFRS 9 กำหนดให้กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ลูกหนี้ตามสัญญาเช่า สินทรัพย์ที่เกิดจากสัญญาหรือภาระผูกพันวงเงินสินเชื่อ และสัญญาค้ำประกันทางการเงินที่ไม่ได้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุน สำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือการร่วมค้า เมื่อมีข้อบ่งชี้ที่บ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า ให้กิจการทดสอบการด้อยค่าตามที่ระบุใน TAS 36 โดยถ้ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชี กิจการต้องบันทึกลดมูลค่าตามบัญชีให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน และต้องรับรู้ส่วนที่ลดลงเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรหรือขาดทุน ซึ่งมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนหมายถึง มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย หรือมูลค่าจากการใช้แล้วแต่จำนวนเงินใดจะสูงกว่า
การเปิดเผยข้อมูล	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินลงทุน ดังนี้ เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด และเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของ	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่าง ๆ ของเครื่องมือทางการเงินตามประเภทของเครื่องมือทางการเงิน ตามที่ระบุไว้ใน TFRS 7 เช่น



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	ตลาดที่กิจการตั้งใจถือจนครบกำหนด ให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับราคาหุ้นตัดจำหน่าย จำนวนเงินตามสัญญา และระยะเวลาครบกำหนด • เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่กิจการไม่ได้ตั้งใจถือจนครบกำหนด ให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรม ราคาหุ้นตัดจำหน่าย จำนวนเงินตามสัญญา กำไร (ขาดทุน) ยังไม่เกิดขึ้นจากการปรับมูลค่าเงินลงทุน และระยะเวลาครบกำหนด • เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด ให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับราคาหุ้นและขาดทุนจากการปรับมูลค่าเงินลงทุน (ถ้ามี) • เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด ให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรม ราคาหุ้น และกำไร (ขาดทุน) ที่ยัง неเกิดขึ้นจากการปรับมูลค่าเงินลงทุน • ข้อจำกัดในการขายเงินลงทุน เช่น การนำเงินลงทุนไปใช้เป็นหลักประกัน เป็นต้น หากเงินลงทุนข้างต้นมีข้อจำกัดดังกล่าว	• ความมีนัยสำคัญของเครื่องมือทางการเงินที่มีต่อฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ • ข้อมูลเชิงคุณภาพและข้อมูลเชิงปริมาณเกี่ยวกับฐานะเปิดต่อความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจากเครื่องมือทางการเงินรวมถึงการเปิดเผยข้อมูลขั้นต่ำเกี่ยวกับความเสี่ยงด้านเครดิต ความเสี่ยงด้านสภาพคล่อง และความเสี่ยงด้านตลาด • การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการวัดมูลค่ายุติธรรมและความเสี่ยงด้านสภาพคล่อง • การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการโอนสินทรัพย์ทางการเงิน เป็นต้น สำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือการร่วมค้า กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่าง ๆ ตามที่ระบุไว้ใน TFRS 12 เช่น • ดุลยพินิจและข้อสมมติที่สำคัญซึ่งกิจการใช้ในการกำหนด ได้แก่ - ลักษณะของส่วนได้เสียของกิจการในกิจการอื่นหรือในงานอื่น - ประเภของการร่วมการทำงานที่กิจการมีส่วนได้เสีย - กิจการเป็นไปตามคำนิยามของกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน (หากกิจการเป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน) • ข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียของกิจการในบริษัทย่อย การร่วมการทำงาน และบริษัทร่วม และกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวที่ไม่ถูกควบคุมโดยกิจการ เป็นต้น



บทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย และการดำเนินงานที่ยกเลิก
การวัดมูลค่า - เมื่อรับรู้รายการ	กิจการต้องบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ได้มาโดยใช้ราคาทุน ซึ่งประกอบด้วยราคาซื้อ (รวมทั้งอากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้) ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมใช้งาน และต้นทุนโดยประมาณที่ต้องใช้ในการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ (ภายหลังเลิกใช้งานแล้ว) ซึ่งประมาณโดยใช้ประมาณการที่ดีที่สุด ชั้นส่วนอะไหล่ที่สำคัญ อุปกรณ์ที่สำรองไว้ใช้งาน และอุปกรณ์ซ่อมบำรุง ถือเป็นรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หากมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต จำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่าหรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน และให้ประโยชน์ได้มากกว่าหนึ่งรอบบัญชี	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ • เรื่องการรับรู้สิ่งตอบแทนที่ได้รับจากการขายสินค้าที่ผลิตได้ในช่วงการเตรียมความพร้อมของสินทรัพย์เพื่อให้พร้อมใช้งาน รวมถึงต้นทุนที่เกี่ยวข้อง โดยกิจการต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน (ห้ามนำมาหักจากต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์) ทั้งนี้ TFRS for NPAEs ไม่มีข้อกำหนดระบุไว้ในเรื่องดังกล่าว • เรื่องต้นทุนที่ประมาณในเบื้องต้นสำหรับการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ที่ต้องประมาณโดยถือปฏิบัติตาม TAS 37 และ TFRIC 1 • เรื่องข้อกำหนดว่า “รายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ (Commercial substance)” หรือไม่ ซึ่งเป็นข้อกำหนดที่ใช้สำหรับการพิจารณาสำหรับกรณีแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ระหว่างกัน ทั้งนี้ TFRS for NPAEs ไม่มีข้อกำหนดระบุไว้ในเรื่องดังกล่าว
การวัดมูลค่า - หลังการรับรู้รายการ	ภายหลังจากการรับรู้รายการครั้งแรกแล้วกิจการสามารถเลือกใช้วิธีราคาทุนหรือวิธีการตีราคาใหม่ เพื่อวัดมูลค่าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แต่ต้องใช้วิธีการเดียวกันสำหรับสินทรัพย์ประเภทเดียวกัน 1. วิธีราคาทุน ภายใต้วิธีราคาทุน กิจการแสดงที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาทุนหักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี)	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	2. วิธีการตีราคาใหม่ ภายใต้วิธีการตีราคาใหม่ กิจการแสดงที่ดินอาคาร และอุปกรณ์ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) กิจการต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่อย่างสม่ำเสมอเพื่อให้มั่นใจว่ามูลค่าตามบัญชีไม่ต่างจากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้นอย่างมีนัยสำคัญ การตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทุก 3-5 ปี ถือว่าเพียงพอหากกิจการเห็นว่าไม่มีการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมอย่างมีนัยสำคัญ กิจการต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่กับสินทรัพย์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกัน มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ให้รับรู้ไปยังส่วนของเจ้าของ (หรือรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หากกิจการเลือกจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) ในปีที่ตีราคา และให้แสดงผลสะสมที่เกิดจากการตีราคาภายใต้หัวข้อ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ในส่วนของเจ้าของ	
ค่าเสื่อมราคา	กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละส่วนแยกต่างหากจากกัน หากแต่ละส่วนมีต้นทุนที่มีนัยสำคัญ และมีอายุการใช้ประโยชน์ที่แตกต่างกัน กิจการเริ่มคิดค่าเสื่อมราคาเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมใช้งาน และหยุดคิดเมื่อเลิกรับรู้รายการสินทรัพย์หรือถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย ในการเลือกวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา (เช่น วิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง หรือวิธีจำนวนผลผลิต) ควรพิจารณาจากรูปแบบการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น และควรใช้อย่างสม่ำเสมอ	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ • กิจการต้องทบทวนมูลค่าคงเหลือ อายุการใช้ประโยชน์ และวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างน้อยที่สุดทุกสิ้นรอบปีบัญชี • เรื่อง Component accounting โดยกิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาส่วนประกอบอื่นๆ ที่เหลือของสินทรัพย์แยกจากกันด้วย หากกิจการคาดว่าส่วนประกอบต่างๆ จะมีรูปแบบและอายุการใช้ประโยชน์ที่แตกต่างกัน



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	กิจการควรทบทวนมูลค่าคงเหลือ และอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์อย่างสม่ำเสมอ <u>Component Accounting</u> กิจการต้องปันส่วนรายจ่ายที่เกิดขึ้นให้กับรายการสินทรัพย์ทุกรายการที่รวมอยู่ในรายจ่ายนั้น และบันทึกรายการแต่ละรายการเป็นสินทรัพย์แยกจากกัน หากสินทรัพย์แต่ละรายการมีอายุการใช้ประโยชน์ไม่เท่ากันหรือให้ประโยชน์ต่อกิจการในรูปแบบที่ต่างกันอย่างมีสาระสำคัญ ซึ่งทำให้กิจการต้องใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาและอัตราที่ไม่เหมือนกัน	
การลดลงของมูลค่า	กิจการต้องบันทึกผลขาดทุนจากการลดลงของมูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์นั้นมีมูลค่าลดลงอย่างถาวร และกิจการสามารถประมาณราคาขายหรือมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยที่ไม่มีต้นทุนสูงมากจนเกินไป	กิจการต้องถือปฏิบัติตาม TAS 36 ซึ่งกิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ใดที่บ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่ โดยหากมีข้อบ่งชี้ กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ดังกล่าว
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย	กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายหากมูลค่าที่จะได้รับคืนส่วนใหญ่มาจากการขาย มิใช่มาจากการใช้สินทรัพย์นั้นตามปกติ สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายต้องแสดงด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีและราคาที่สามารถขายได้สุทธิจากต้นทุนในการขาย กิจการต้องไม่บันทึกค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ (อิงจาก TFRS 5) การจัดประเภทรายการซึ่งส่วนใหญ่จะจัดประเภทอยู่ภายใต้รายการ “สินทรัพย์หมุนเวียน” เนื่องจากสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่าย) ต้องมีไว้เพื่อขายในทันทีในสภาพปัจจุบัน ซึ่งขึ้นอยู่กับข้อตกลงที่เป็นปกติและถือปฏิบัติกันทั่วไปสำหรับการขายสินทรัพย์เหล่านั้น (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่าย) และการขายต้องมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมาก (คาดว่าจะเข้าเงื่อนไขในการรับรู้รายการเป็นการขายที่เสร็จสมบูรณ์ภายใน 1 ปี นับตั้งแต่วันที่จัดประเภทสินทรัพย์) (อิงจาก TFRS 5) การวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย ต้องวัดมูลค่าด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่าง



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
		มูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรม (ไม่ใช่ราคาที่สามารถขายได้) หัก ต้นทุนในการขาย



บทที่ 11 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 11 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
คำนิยาม	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน ไม่มีลักษณะทางกายภาพ และสามารถระบุตัวสินทรัพย์นั้นได้ กล่าวคือ จะต้องเป็นสินทรัพย์ที่กิจการสามารถนำไปขาย โอน ให้สิทธิ ให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้โดยเอกเทศ หรือเป็นสินทรัพย์ที่ได้มาจากการทำสัญญาหรือโดยสิทธิทางกฎหมาย	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การรับรู้รายการ	กิจการสามารถรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อ (1) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น และ (2) สามารถวัดมูลค่าราคาทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การวัดมูลค่า	กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน หลังจากนั้นกิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นด้วยวิธีราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากการวิจัยและพัฒนา มาตรฐานกำหนดหลักเกณฑ์ในการรับรู้ดังนี้ • รายจ่ายในการวิจัยให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดรายการ • รายจ่ายในการพัฒนา กิจการสามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้หากเข้าเงื่อนไขตามที่ระบุใน TFRS for NPAs ทุกข้อ (ดูย่อหน้า 11.16)	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ กิจการมีทางเลือกในการวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนภายหลังการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกด้วยวิธีดังต่อไปนี้ • วิธีราคาทุน หักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม (ถ้ามี) หรือ • วิธีราคาตีใหม่ (เฉพาะกรณีที่สินทรัพย์นั้นมีตลาดซื้อขายคล่องรองรับเท่านั้น) รวมถึงเรื่องข้อกำหนดว่า “รายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ (Commercial substance)” หรือไม่ ซึ่งเป็นข้อกำหนดที่ใช้สำหรับการพิจารณาสำหรับกรณีแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ระหว่างกัน ทั้งนี้ TFRS for NPAs ไม่มีข้อกำหนดระบุไว้ในเรื่องดังกล่าว
การลดลงของมูลค่า	กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าของรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในงบกำไรขาดทุน เมื่อมีข้อบ่งชี้และกิจการสามารถประมาณราคาขายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้อย่างน่าเชื่อถือโดยที่ไม่มีต้นทุนสูงมากจนเกินไป และ	กิจการต้องถือปฏิบัติตาม TAS 36 ซึ่งกิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ใดที่บ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่ โดยหากมีข้อบ่งชี้ กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ดังกล่าว



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	ราคาขายดังกล่าวมีจำนวนเงินต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	
การตัดจำหน่าย	สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ทราบอายุการใช้ประโยชน์ ให้กิจการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น โดยเลือกใช้วิธีการตัดจำหน่ายตามรูปแบบที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นและต้องถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ ส่วนสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ทราบอายุการใช้ประโยชน์ ให้กิจการกำหนดอายุการใช้ประโยชน์ไม่เกิน 10 ปี กิจการควรทบทวนวิธีการตัดจำหน่าย มูลค่าคงเหลือและระยะเวลาในการตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างสม่ำเสมอ	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ • กิจการห้ามตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ทราบอายุการใช้ประโยชน์ แต่ให้ทดสอบการด้อยค่าทุกปีหรือเมื่อมีข้อบ่งชี้ของการด้อยค่า • กิจการต้องทบทวนวิธีการตัดจำหน่าย มูลค่าคงเหลือและระยะเวลาในการตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน



บทที่ 12 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 12 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
คำนิยาม	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หมายถึง อสังหาริมทรัพย์ (ที่ดินและ/หรือ อาคาร) ที่กิจการมีไว้เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่าหรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสินทรัพย์ เช่น ที่ดินที่กิจการถือไว้เพื่อหวังกำไรจากการขาย อาคารที่กิจการเป็นเจ้าของและให้เช่าภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงาน เป็นต้น ด้วยเหตุนี้ อสังหาริมทรัพย์ที่กิจการมีไว้เพื่อใช้ในการผลิต เพื่อจัดหาสินค้าหรือให้บริการ เพื่อใช้ในการบริหารงาน หรือมีไว้เพื่อขายเป็นสินค้าตามปกติธุรกิจ จึงไม่ถือเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การรับรู้รายการ และการวัดมูลค่า	กิจการต้องบันทึกอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ได้มาด้วยราคาทุน หลังจากนั้นให้กิจการเลือกได้ว่าจะวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วย (1) วิธีมูลค่ายุติธรรม หรือ (2) วิธีราคาทุน แต่ต้องใช้วิธีเดียวกันสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดที่กิจการมีอยู่ (1) วิธีมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และรับรู้กำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมในงบกำไรขาดทุนสำหรับงวดมาตรฐานสนับสนุน (แต่ไม่ได้บังคับ) ให้กิจการประเมินมูลค่ายุติธรรมดังกล่าวโดยใช้ผู้ประเมินราคาอิสระ (2) วิธีราคาทุน กิจการต้องวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี)	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
การเปิดเผย ข้อมูล	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามที่กำหนดไว้	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ ในกรณีที่กิจการเลือกบันทึกอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามวิธีราคาทุน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรม



บทที่ 13 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 13 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม
คำนิยาม	ต้นทุนการกู้ยืม คือ ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดจากการกู้ยืมของกิจการ (เช่น ค่าธรรมเนียมเงินกู้)	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การรับรู้รายการ	ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาซึ่งสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข (สินทรัพย์ที่ต้องใช้ระยะเวลานานในการเตรียมพร้อมเพื่อให้ใช้ได้ตามประสงค์ เช่น อาคาร เป็นต้น) ต้องถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์นั้น ส่วนต้นทุนการกู้ยืมอื่น ๆ ต้องถือเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวด กิจการจะเริ่มนำต้นทุนการกู้ยืมไปรวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขได้เมื่อ (1) รายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ได้เกิดขึ้นแล้ว (2) ต้นทุนการกู้ยืมได้เกิดขึ้นแล้ว และ (3) สินทรัพย์อยู่ระหว่างดำเนินการเพื่อให้พร้อมใช้ได้ตามประสงค์ หากกิจการกู้ยืมเงินมาเพื่อใช้ในการจัดหาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเพียงอย่างเดียวเท่านั้นกิจการสามารถนำต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นทั้งหมดไปรวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์นั้น หากกิจการกู้ยืมเงินมาเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปและได้นำมาใช้จัดหาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ให้กิจการปันส่วนต้นทุนการกู้ยืมไปเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขในจำนวนเท่ากับผลคูณของรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์และอัตราการจัดตั้งขึ้นเป็นทุนของสินทรัพย์ ต้นทุนการกู้ยืมส่วนที่เหลือให้บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวด หากการพัฒนาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขหยุดชะงักลงเป็นเวลาต่อเนื่อง กิจการต้องหยุดพักการนำต้นทุนการกู้ยืมไปรวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์นั้นด้วย	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	การนำต้นทุนการกู้ยืมไปรวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์จะสิ้นสุดลงเมื่อการดำเนินการส่วนใหญ่เพื่อให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพที่พร้อมใช้ได้ตามประสงค์ได้เสร็จสิ้นแล้ว	



บทที่ 14 เรื่อง สัญญาเช่า

ข้อกำหนดเกี่ยวกับ		มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 14 เรื่อง สัญญาเช่า		มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า
เหตุผลสำหรับการ ออกมาตรฐานฉบับ นี้	ไม่ได้ระบุ		วิธีการบัญชีเดิมสำหรับสัญญาเช่ากำหนดให้ผู้เช่าและผู้ให้เช่าจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าเงินทุนหรือสัญญาเช่าดำเนินงานและถือปฏิบัติสำหรับสัญญาเช่าทั้งสองแตกต่างกัน ซึ่งการถือปฏิบัติดังกล่าวถูกวิจารณ์ในแง่ไม่สามารถตอบสนองความต้องการของผู้ใช้การเงินได้ โดยเฉพาะการที่ไม่ได้กำหนดให้ผู้เช่ารับรู้สินทรัพย์และหนี้สินที่เกิดขึ้นจากสัญญาเช่าดำเนินงาน ดังนั้นสำหรับสัญญาเช่าใหม่กำหนดให้ผู้เช่ารับรู้สินทรัพย์และหนี้สินสำหรับสิทธิและภาระผูกพันที่เกิดขึ้นจากสัญญา และให้เปิดเผยข้อมูลสภาพความเสี่ยงทางการเงินและเงินทุนของผู้เช่า ไม่มีการเปลี่ยนแปลงการบัญชีสำหรับผู้ให้เช่า
คำนิยาม	- สัญญาเช่า หมายถึง สัญญาหรือข้อตกลงที่ผู้ให้เช่าให้สิทธิแก่ผู้เช่าในการใช้สินทรัพย์สำหรับช่วงเวลาที่ยาวนานเพื่อแลกเปลี่ยนกับค่าตอบแทน ซึ่งได้รับชำระในงวดเดียวหรือหลายงวด - สัญญาเช่าเงินทุน หมายถึง สัญญาเช่าที่ทำให้เกิดการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ให้แก่ผู้เช่า ไม่ว่าในที่สุดการโอนกรรมสิทธิ์จะเกิดขึ้นหรือไม่ - สัญญาเช่าดำเนินงาน หมายถึง สัญญาเช่าที่มีใช้สัญญาเช่าเงินทุน - วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า หมายถึง วันที่ทำสัญญาเช่าหรือวันที่คู่สัญญาได้ตกลงตามเงื่อนไขหลักของสัญญาเช่า แล้วแต่วันใดจะเกิดขึ้นก่อน ซึ่ง ณ วันที่		การระบุสัญญาเช่า ณ วันเริ่มต้นของสัญญา กิจการต้องประเมินว่าสัญญานั้นเป็นสัญญาเช่าหรือประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ โดยสัญญาจะเป็นสัญญาเช่าหรือประกอบด้วยสัญญาเช่า ถ้าสัญญานั้นเป็นการให้สิทธิในการควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุสำหรับช่วงเวลาหนึ่งเพื่อการแลกเปลี่ยนกับสิ่งตอบแทน



ข้อกำหนดเกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	○ สัญญาเช่าจะถูกจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าดำเนินงานหรือสัญญาเช่าเงินทุน ○ ในกรณีของสัญญาเช่าเงินทุน กิจการต้องกำหนดจำนวนเงินที่จะต้องรับรู้ ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ● อายุสัญญาเช่า หมายถึง ระยะเวลาเช่าสินทรัพย์ที่ผู้เช่าทำสัญญาที่บอกเลิกไม่ได้ ทั้งนี้ให้รวมถึงระยะเวลาที่ผู้เช่ามีสิทธิที่จะเลือกต่ออายุสัญญาเช่าสินทรัพย์นั้นออกไปอีก ไม่ว่าจะมีการจ่ายเงินเพิ่มอีกหรือไม่ หาก ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่าสามารถเชื่อได้อย่างสมเหตุสมผลว่าผู้เช่าจะเลือกใช้สิทธิเพื่อต่ออายุสัญญาเช่า ● อายุการใช้ประโยชน์ หมายถึง ระยะเวลาที่เหลืออยู่โดยประมาณนับจากวันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผลซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสินทรัพย์ โดยไม่คำนึงถึงอายุสัญญาเช่า ● เงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่า หมายถึง ผลรวมของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายให้กับผู้ให้เช่าตามสัญญาเช่าเงินทุนกับมูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกันให้กับผู้ให้เช่า	● อายุสัญญาเช่า หมายถึง ระยะเวลาที่บอกเลิกไม่ได้ของสัญญาเช่าโดยรวมระยะเวลาต่อไปนี้ด้วย ○ ระยะเวลาตามสิทธิเลือกในการขยายอายุสัญญาเช่า หากมีความแน่นอนอย่างสมเหตุสมผลที่ผู้เช่าจะใช้สิทธิเลือกนั้น และ ○ ระยะเวลาตามสิทธิเลือกในการยกเลิกสัญญาเช่า หากมีความแน่นอนอย่างสมเหตุสมผลที่ผู้เช่าจะไม่ใช้สิทธิเลือกนั้น ● อายุการใช้ประโยชน์ หมายถึง ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ หรือจำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ ● ระยะเวลาการใช้ หมายถึง ระยะเวลาทั้งหมดที่สินทรัพย์จะถูกใช้เพื่อเป็นไปตามสัญญาที่ทำกับลูกค้า (ระยะเวลาดังกล่าวไม่จำเป็นต้องต่อเนื่องกัน) ● สินทรัพย์สิทธิการใช้ หมายถึง สินทรัพย์ที่แสดงสิทธิของผู้เช่าในการใช้สินทรัพย์อ้างอิงสำหรับช่วงอายุสัญญาเช่า ● สัญญาเช่าระยะสั้น หมายถึง สัญญาเช่าที่มีอายุสัญญาเช่า 12 เดือนหรือน้อยกว่า นับตั้งแต่วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล สัญญาเช่าที่มีสิทธิเลือกไม่จัดเป็นสัญญาเช่าระยะสั้น



ข้อกำหนดเกี่ยวกับ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)		มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
ข้อยกเว้นในการรับรู้รายการ	ไม่ได้ระบุ	- ผู้เช่าอาจเลือกที่จะไม่ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดสัญญาเช่าได้ กับรายการต่อไปนี้ - สัญญาเช่าระยะสั้น และ - สัญญาเช่าซึ่งสินทรัพย์อ้างอิงมีมูลค่าต่ำ - ผู้เช่าต้องรับรู้การจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่านั้น เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า
การจำแนกประเภทของสัญญาเช่า	- กิจการต้องจัดประเภทสัญญาเช่าโดยพิจารณาถึงขอบเขตของความเสียหายและผลตอบแทนที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ที่เช่าว่าตกอยู่กับผู้เช่าหรือผู้ให้เช่า โดย - กิจการต้องจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าเงินทุน หากสัญญานั้นโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า ไม่ว่าในที่สุดการโอนกรรมสิทธิ์จะเกิดขึ้นหรือไม่ - กิจการต้องจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน หากสัญญานั้นไม่ได้โอนความเสี่ยงหรือผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า	ไม่เกี่ยวข้อง
อายุสัญญาเช่า	ไม่ได้ระบุ	- กิจการต้องกำหนดอายุสัญญาเช่าตามระยะเวลาที่บอกเลิกไม่ได้ของสัญญาเช่า โดยให้รวมระยะเวลาต่อไปนี้ด้วย - ระยะเวลาตามสิทธิเลือกในการขยายอายุสัญญาเช่า หากมีความแน่นอนอย่างสมเหตุสมผลที่ผู้เช่าจะใช้สิทธิเลือกนั้น และ - ระยะเวลาตามสิทธิเลือกในการยกเลิกสัญญาเช่า หากมีความแน่นอนอย่างสมเหตุสมผลที่ผู้เช่าจะไม่ใช้สิทธิเลือกนั้น



ข้อกำหนดเกี่ยวกับ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)		มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
สัญญาเช่าในการเงินของผู้เช่า		
สัญญาเช่าเงินทุน		
○ การรับรู้เริ่มแรก	• ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้เช่าต้องรับรู้สัญญาเช่าเงินทุนเป็นสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินของผู้เช่าด้วยจำนวนเงินเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า หรือมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า ซึ่งพิจารณา ณ วันที่เริ่มต้นของสัญญาเช่า • ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกมักเกิดขึ้นเนื่องจากกิจกรรมที่เฉพาะเจาะจงกับการเช่า ต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจกรรมที่เกิดขึ้นกับผู้เช่าเพื่อให้ได้สัญญาเช่าเงินทุนต้องรวมเป็นส่วนหนึ่งของจำนวนที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่านั้น	• ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้เช่าต้องรับรู้สินทรัพย์สิทธิการใช้และหนี้สินตามสัญญาเช่า <u>การวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์สิทธิการใช้และหนี้สินตามสัญญาเช่า</u> • ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้เช่าต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้โดยใช้ราคาทุน • ราคาทุนของสินทรัพย์สิทธิการใช้ ต้องประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้ ○ จำนวนเงินของหนี้สินตามสัญญาเช่าจากการวัดมูลค่าเริ่มแรก โดยผู้เช่าต้องวัดมูลค่าหนี้สินตามสัญญาเช่าด้วยมูลค่าปัจจุบันของการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่ยังไม่ได้จ่ายชำระ ณ วันนั้น การจ่ายชำระตามสัญญาเช่าต้องคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า หรือ ผู้เช่าต้องใช้อัตราดอกเบี้ยการกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า ○ ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกใด ๆ ที่เกิดขึ้นของผู้เช่า และ ○ ประมาณการต้นทุนที่จะเกิดขึ้นสำหรับผู้เช่าในการรื้อและการขนย้ายสินทรัพย์อ้างอิง
○ การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้เริ่มแรก	• จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายต้องนำมาแยกเป็นค่าใช้จ่ายทางการเงินและส่วนที่จะนำไปลดหนี้สินที่ยังไม่ได้ชำระ ค่าใช้จ่ายทางการเงินต้องปันส่วนให้กับงวดต่าง ๆ ตลอดอายุสัญญาเช่า • สัญญาเช่าเงินทุนทำให้เกิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์เสื่อมสภาพและค่าใช้จ่ายทางการเงิน ผู้เช่าต้องตัดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ให้	<u>การวัดมูลค่าภายหลังของสินทรัพย์สิทธิการใช้</u> • หลังจากวันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้เช่าต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้โดยใช้วิธีราคาทุน ในการใช้วิธีราคาทุน ผู้เช่าต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้ด้วยราคาทุน ○ หักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม และ

ข้อกำหนดเกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
○ การเปิดเผยข้อมูล	หมดภายในอายุสัญญาเช่า หรืออายุการใช้ประโยชน์แล้วแต่อายุใดจะสั้นกว่า - ผู้เช่าต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับสัญญาเช่าเงินทุนดังต่อไปนี้ - มูลค่าตามบัญชีสุทธิ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานสำหรับสินทรัพย์แต่ละประเภท - การกระทบยอด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานระหว่างจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายทั้งสิ้นกับมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายทั้งสิ้น นอกจากนี้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายทั้งสิ้นและมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายทั้งสิ้นสำหรับระยะเวลาแต่ละช่วงต่อไปนี้ - ระยะเวลาที่ไม่เกินหนึ่งปี - ระยะเวลาที่เกินหนึ่งปีแต่ไม่เกินห้าปี - ระยะเวลาที่เกินห้าปี - ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวด - จำนวนเงินขั้นต่ำทั้งสิ้นที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากการให้เช่าช่วงที่บอกเลิกไม่ได้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน	- ปรับปรุงด้วยการวัดมูลค่าของหนี้สินตามสัญญาเช่าใหม่ที่สะท้อนการประเมินใหม่หรือการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่า - ผู้เช่าต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสัญญาเช่าในด้านของผู้เช่าเป็นหนึ่งข้อในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือเป็นส่วนแยกต่างหากในงบการเงิน - ผู้เช่าต้องเปิดเผยจำนวนเงินรายการต่อไปนี้สำหรับรอบระยะเวลารายงาน - ค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์สิทธิการใช้จำแนกตามประเภทของสินทรัพย์อ้างอิง - ดอกเบี้ยจ่ายจากหนี้สินตามสัญญาเช่า - ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับสัญญาเช่าระยะสั้นที่ถือปฏิบัติ ค่าใช้จ่ายนี้ไม่จำเป็นต้องรวมค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับสัญญาเช่าที่มีอายุสัญญาเช่า 1 เดือนหรือน้อยกว่า - ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับสัญญาเช่าซึ่งสินทรัพย์มีมูลค่าต่ำ ค่าใช้จ่ายนี้ต้องไม่รวมค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสัญญาเช่าระยะสั้นของสินทรัพย์มีมูลค่าต่ำ - ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับการจ่ายชำระค่าเช่าผันแปรที่ไม่รวมในการวัดมูลค่าหนี้สินตามสัญญาเช่า - รายได้จากการให้เช่าช่วงสินทรัพย์สิทธิการใช้ - กระแสเงินสดจ่ายทั้งหมดของสัญญาเช่า - การเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์สิทธิการใช้ - ผลกำไรหรือผลขาดทุนที่เกิดจากรายการขายและเช่ากลับคืน และ - มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สิทธิการใช้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานจำแนกตามประเภทของสินทรัพย์อ้างอิง



ข้อกำหนดเกี่ยวกับ		มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
สัญญาเช่า ดำเนินงาน		ผู้เช่าต้องรับรู้จำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าดำเนินงาน (ซึ่งไม่รวมต้นทุนในการให้บริการ เช่น ค่าประกันภัยและค่าบำรุงรักษา) เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า	ข้อยกเว้นในการรับรู้รายการ - ผู้เช่าอาจเลือกที่จะไม่ถือปฏิบัติตามข้อกำหนด กับรายการต่อไปนี้ - สัญญาเช่าระยะสั้น และ - สัญญาเช่าซึ่งสินทรัพย์อ้างอิงมีมูลค่าต่ำ - หากผู้เช่าเลือกที่จะไม่ถือปฏิบัติกับสัญญาเช่าระยะสั้นหรือสัญญาเช่าซึ่งสินทรัพย์อ้างอิงมีมูลค่าต่ำ ผู้เช่าต้องรับรู้การจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่านั้นเป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่าหรือตามเกณฑ์ที่เป็นระบบอื่นใด ผู้เช่าต้องใช้เกณฑ์ที่เป็นระบบอื่นใดหากเกณฑ์ดังกล่าวสะท้อนถึงรูปแบบที่ผู้เช่าได้รับประโยชน์ได้ดีกว่า
สัญญาเช่าในงบการเงินของผู้ให้เช่า			
การจัดประเภท สัญญาเช่า		ไม่ได้ระบุ	- ผู้ให้เช่าต้องจัดประเภทสัญญาเช่าแต่ละสัญญาเป็นสัญญาเช่าดำเนินงานหรือสัญญาเช่าเงินทุน - สัญญาเช่าจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าเงินทุน หากสัญญานั้นโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนเกือบทั้งหมดของสินทรัพย์อ้างอิงที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับ และจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าดำเนินงานหากสัญญาเช่าที่ไม่ได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนเกือบทั้งหมดของสินทรัพย์อ้างอิงที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับ
สัญญาเช่าเงินทุน			
การรับรู้ เริ่มแรก		- ผู้ให้เช่าต้องรับรู้สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าเงินทุนเป็นลูกหนี้ในงบแสดงฐานะการเงิน ด้วยจำนวนที่เท่ากับเงินลงทุนสุทธิในสัญญาเช่า - ภายใต้สัญญาเช่าเงินทุน ผู้ให้เช่าโอนความเสี่ยงและประโยชน์ของความเป็นเจ้าของทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดให้แก่ผู้เช่า ดังนั้น ผู้ให้เช่าจึงถือว่าลูกหนี้สัญญาเช่า คือ สินทรัพย์ที่จะทำให้ผู้ให้เช่าได้รับเงินต้น	- ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้ให้เช่าต้องรับรู้สินทรัพย์ที่ถือภายใต้สัญญาเช่าเงินทุนในงบฐานะการเงินและแสดงเป็นลูกหนี้ ด้วยจำนวนที่เท่ากับเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า - ผู้ให้เช่าต้องใช้อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่าเพื่อวัดมูลค่าเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า



ข้อกำหนดเกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	พร้อมกับรายได้ทางการเงิน เพื่อชดเชยและตอบแทนผู้ให้เข้าสำหรับการลงทุนและบริการที่ให้ ผู้ให้เข้าจะมีต้นทุนทางตรงเริ่มแรก เช่น ค่านายหน้าและค่าธรรมเนียมทางกฎหมาย ต้นทุนทางตรงส่วนเพิ่มจากการรับรองและจัดทำสัญญาเช่า ต้นทุนดังกล่าวไม่รวมถึงต้นทุนทั่วไป ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกจะรวมคำนวณอยู่ในลูกหนี้ตามสัญญาเช่าเงินทุน และจะเป็นส่วนหักจากกำไรในช่วงอายุของสัญญาเช่า อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่าเป็นอัตราที่กำหนดขึ้นโดยได้คำนึงถึงต้นทุนทางตรงเริ่มแรกซึ่งรวมอยู่ในยอดลูกหนี้ตามสัญญาเช่า	ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกที่ไม่ได้เกิดขึ้นโดยผู้ให้เข้าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายให้รวมในการวัดมูลค่าเริ่มแรกของเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่าและลดจำนวนเงินของรายได้ตลอดอายุสัญญาเช่า อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่าเป็นอัตราที่กำหนดขึ้นโดยให้ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกรวมอยู่ในเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่าโดยอัตโนมัติ จึงไม่จำเป็นต้องบวกต้นทุนดังกล่าวต่างหาก
สัญญาเช่าดำเนินงาน		
○ การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	- ผู้ให้เข้าต้องแสดงสินทรัพย์ที่อยู่ภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานในงบแสดงฐานะการเงิน - ผู้ให้เข้าต้องรับรู้รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานตามเกณฑ์เส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า - ผู้ให้เข้าต้องรับรู้ต้นทุน (ซึ่งรวมถึงค่าเสื่อมราคา) ที่เกิดขึ้นเนื่องจากการได้รับรายได้ค่าเช่าเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวด และรับรู้รายได้ค่าเช่าตามเกณฑ์เส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่าแม้ว่าการรับเงินจะไม่เป็นไปตามเกณฑ์ดังกล่าว - ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกของผู้ให้เข้าที่เกิดขึ้นในการรับรอง หรือการทำสัญญาเช่าดำเนินงาน จะรวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เช่า และจะรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตลอดอายุสัญญาเช่า ตามเกณฑ์เช่นเดียวกับการรับรู้รายได้จากสัญญาเช่า	- ผู้ให้เข้าต้องรับรู้การจ่ายชำระตามสัญญาเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นรายได้โดยใช้วิธีเส้นตรงหรือเกณฑ์ที่เป็นระบบอื่นใด ผู้ให้เข้าต้องใช้เกณฑ์ที่เป็นระบบอื่นใด หากเกณฑ์นั้นสะท้อนได้ดีกว่าถึงรูปแบบที่ผู้ให้เข้าได้รับประโยชน์ที่ลดลงจากสินทรัพย์อ้างอิง - ผู้ให้เข้าต้องรับรู้ต้นทุนซึ่งรวมถึงค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นเนื่องจากการได้รับรายได้จากสัญญาเช่าเป็นค่าใช้จ่าย - ผู้ให้เข้าต้องรวมต้นทุนทางตรงเริ่มแรกที่เกิดขึ้นจากการได้มาซึ่งสัญญาเช่าดำเนินงานรวมในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อ้างอิงและรับรู้ต้นทุนดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายตลอดอายุสัญญาเช่าโดยใช้เกณฑ์เดียวกันกับรายได้จากสัญญาเช่า



ข้อกำหนดเกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่ให้เช่าต้องบันทึกโดยใช้เกณฑ์ที่สอดคล้องกับนโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาตามปกติของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงของผู้ให้เช่า	- นโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์อ้างอิงที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานต้องสอดคล้องกับนโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาตามปกติของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงของผู้ให้เช่า - ผู้ให้เช่าต้องปฏิบัติตาม TAS 36 เพื่อกำหนดว่าสินทรัพย์อ้างอิงภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานด้อยค่าหรือไม่และรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ระบุได้
การเปิดเผยข้อมูล		- ผู้ให้เช่าต้องเปิดเผยจำนวนเงินรายการต่อไปนี้ สำหรับรอบระยะเวลารายงาน - สำหรับสัญญาเช่าเงินทุน - กำไรหรือขาดทุนจากการขาย - รายได้ทางการเงินของเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า และ - รายได้ที่เกี่ยวข้องกับการจ่ายชำระค่าเช่าผันแปรที่ไม่รวมอยู่ในการวัดมูลค่าของเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า - สำหรับสัญญาเช่าดำเนินงาน รายได้จากสัญญาเช่าให้เปิดเผยแยกต่างหากจากรายได้ที่เกี่ยวข้องกับการจ่ายชำระค่าเช่าผันแปรที่ไม่ได้ขึ้นอยู่กับดัชนีหรืออัตรา
สัญญาเช่าเงินทุน	- ผู้ให้เช่าต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับสัญญาเช่าเงินทุนดังต่อไปนี้ - การกระทบยอด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ระหว่างผลรวมของเงินลงทุนขั้นต้นทั้งสิ้นตามสัญญาเช่ากับมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต้นที่ลูกหนี้ต้องจ่ายตามสัญญาเช่า นอกจากนี้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องเปิดเผยผลรวมของเงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่าและมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต้นที่ลูกหนี้ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าสำหรับระยะเวลาแต่ละช่วงต่อไปนี้ - ระยะเวลาที่ไม่เกินหนึ่งปี	- ผู้ให้เช่าต้องให้คำอธิบายเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณของการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญของมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่าเงินทุน - ผู้ให้เช่าต้องเปิดเผยการวิเคราะห์การครบกำหนดของการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่จะได้รับ โดยแสดงการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าโดยไม่คิดลดที่จะได้รับรายปีของแต่ละปี สำหรับห้าปีแรกเป็นอย่างน้อย และผลรวมของจำนวนเงินสำหรับปีที่เหลือ ผู้ให้เช่าต้องกระทบยอดการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่ไม่คิดลดกับเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า



ข้อกำหนดเกี่ยวกับ		มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	- ระยะเวลาที่เกินหนึ่งปีแต่ไม่เกินห้าปี - ระยะเวลาที่เกินกว่าห้าปี - รายได้ทางการเงินรอการรับรู้ - มูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกัน ซึ่งรวมอยู่ในผลประโยชน์ของผู้ให้เช่า - ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ลูกหนี้ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าที่คาดว่าจะเก็บไม่ได้ - ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นที่รับรู้เป็นรายได้สำหรับงวด - คำอธิบายโดยทั่วไปของข้อตกลงที่สำคัญตามสัญญาเช่าของผู้ให้เช่า	การกระทบยอดต้องระบุรายได้ทางการเงินรอการรับรู้ที่เกี่ยวข้องกับการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่จะได้รับ และมูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกันที่คิดลด	
สัญญาเช่าดำเนินงาน	- ผู้ให้เช่าต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับสัญญาเช่าดำเนินงานดังต่อไปนี้ - จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายในอนาคตทั้งสิ้นภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานที่บอกเลิกไม่ได้โดยแสดงจำนวนรวมสำหรับระยะเวลาแต่ละช่วงต่อไปนี้ - ระยะเวลาที่ไม่เกินหนึ่งปี - ระยะเวลาที่เกินหนึ่งปีแต่ไม่เกินห้าปี - ระยะเวลาที่เกินห้าปี - ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นที่รับรู้เป็นรายได้ - คำอธิบายโดยทั่วไปของข้อตกลงที่สำคัญตามสัญญาเช่าสำหรับผู้ให้เช่า	สำหรับรายการต่าง ๆ ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงาน ผู้ให้เช่าต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดการเปิดเผยข้อมูลของ TAS 16 ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดการเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว ผู้ให้เช่าต้องแยกแต่ละประเภทของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เป็นสินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานและสินทรัพย์ที่ไม่อยู่ภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงาน ดังนั้น ผู้ให้เช่าต้องเปิดเผยข้อมูลตาม TAS 16 สำหรับสินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงาน (ตามประเภทของสินทรัพย์อ้างอิง) แยกต่างหากจากสินทรัพย์ที่ถือครองและใช้งานโดยผู้ให้เช่า	
การขายและเช่ากลับคืน			
วิธีปฏิบัติ	การขายและเช่ากลับคืน คือ การที่ผู้ขายขายสินทรัพย์แล้วและผู้ขายทำสัญญาเช่าสินทรัพย์นั้นกลับคืนมา จำนวนเงินที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าและราคาขายจึงมักมีความสัมพันธ์กันเนื่องจากการได้มีการต่อรองราคารวมกัน วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับการขายและเช่ากลับคืนขึ้นอยู่กับประเภทของสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้อง	หากกิจการ (ผู้ขาย-ผู้เช่า) โอนสินทรัพย์ให้แก่กิจการอื่น (ผู้ซื้อ-ผู้ให้เช่า) และเช่าสินทรัพย์นั้นกลับคืนจากผู้ซื้อ-ผู้ให้เช่า ทั้งผู้ขาย-ผู้เช่าและผู้ซื้อ-ผู้ให้เช่าต้องถือปฏิบัติสำหรับสัญญาการโอนและสัญญาเช่าโดย	



ข้อกำหนดเกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	หากการขายและเข้ากลับคืนก่อให้เกิดสัญญาเช่าเงินทุน • สิ่งตอบแทนจากการขายที่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์จะต้องไม่รับรู้เป็นกำไรของผู้ขายที่เป็นผู้เช่าโดยทันที แต่ต้องบันทึกรับรู้เป็นรายการรอดัดบัญชี และตัดจำหน่ายไปตลอดอายุสัญญาเช่า หากการขายและเข้ากลับคืนก่อให้เกิดสัญญาเช่าดำเนินงาน • หากราคาขายมีจำนวนเทียบเท่ากับมูลค่ายุติธรรมอย่างเห็นได้ชัด ผู้ขายต้องรับรู้ผลกำไร หรือผลขาดทุนจากการขายทันที • หากราคาขายมีจำนวนต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม ผู้ขายต้องรับรู้กำไรหรือขาดทุนจากการขายทันที เว้นแต่ผู้ขายจะได้รับชดเชยขาดทุนที่เกิดขึ้น โดยการจ่ายค่าเช่าในอนาคตที่ต่ำกว่าราคาตลาด ในกรณีนี้ผู้ขายต้องบันทึกขาดทุนจากการขายเป็นรายการรอดัดบัญชีและตัดจำหน่ายตามสัดส่วนของจำนวนค่าเช่าที่จ่ายในแต่ละงวดตามระยะเวลาที่ผู้ขายที่เป็นผู้เช่าคาดว่าจะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ที่เช่า • หากราคาขายมีจำนวนสูงกว่ามูลค่ายุติธรรม ผู้ขายต้องรับรู้จำนวนที่สูงกว่ามูลค่ายุติธรรมเป็นรายการรอดัดบัญชีและตัดจำหน่ายตามระยะเวลาที่คาดว่าจะใช้ประโยชน์สินทรัพย์ที่เช่า ผู้เช่าและผู้ให้เช่าตามสัญญาขายและเข้ากลับคืนต้องเปิดเผยข้อมูลเช่นเดียวกับผู้เช่าและผู้ให้เช่าตามสัญญาเช่า	กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของ TFRS 15 ในการพิจารณาว่าเมื่อใดที่ภาระที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้น เพื่อกำหนด (ประเมิน) ว่าการโอนสินทรัพย์ถือว่าเป็นการขายหรือไม่ การโอนสินทรัพย์ที่เป็นการขาย • ผู้ขาย-ผู้เช่า ต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้ที่เกิดจากการเช่ากลับคืนตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีก่อนหน้าของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับสิทธิในการใช้สินทรัพย์ที่ยังคงอยู่กับผู้ขาย-ผู้เช่า ดังนั้นผู้ขาย-ผู้เช่าต้องรับรู้เฉพาะจำนวนเงินของผลกำไรหรือขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับสิทธิที่โอนไปยังผู้ซื้อ-ผู้ให้เช่า • ผู้ซื้อ-ผู้ให้เช่าต้องปฏิบัติตามกับการซื้อสินทรัพย์ตามมาตรฐานที่เกี่ยวข้องและปฏิบัติกับสัญญาเช่าตามข้อกำหนดทางการบัญชีด้านผู้ให้เช่าตาม TFRS 16 • หากมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนสำหรับการขายสินทรัพย์ไม่เท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หรือหากการจ่ายชำระสำหรับสัญญาเช่าไม่ใช่อัตราของตลาด กิจการต้องปรับปรุงรายการต่อไปนี้ เพื่อวัดมูลค่าจำนวนเงินที่ได้รับจากการขายให้เป็นมูลค่ายุติธรรม ○ เจือจางที่ต่ำกว่าตลาดใดๆ ต้องถือเป็นการจ่ายล่วงหน้าของการจ่ายชำระตามสัญญาเช่า และ ○ เจือจางที่สูงกว่าตลาดใดๆ ต้องถือเป็นการกู้ยืมส่วนเพิ่มที่ผู้ซื้อ-ผู้ให้เช่าให้กับผู้ขาย-ผู้เช่า • กิจการต้องวัดมูลค่าการปรับปรุงที่อาจเกิดขึ้นใดๆ ตามที่กำหนดใน bullet ก่อนหน้า โดยใช้เกณฑ์ที่สามารถกำหนดได้อย่างพร้อมมากกว่าระหว่าง



ข้อกำหนดเกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
		○ ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนสำหรับการขายและมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ และ ○ ผลต่างระหว่างมูลค่าปัจจุบันของการจ่ายชำระตามสัญญาของสัญญาเช่า และมูลค่าปัจจุบันของการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าตามอัตราของตลาด การโอนสินทรัพย์ที่มีใช้การขาย • ผู้ขาย-ผู้เช่าต้องรับรู้สินทรัพย์ที่โอนต่อไปและรับรู้หนี้สินทางการเงินเท่ากับจำนวนเงินจากการโอน โดยกิจการต้องปฏิบัติตามหนี้สินทางการเงินตาม TFRS 9 • ผู้ซื้อ-ผู้ให้เช่าต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ที่โอนและต้องรับรู้สินทรัพย์ทางการเงินเท่ากับจำนวนเงินจากการโอน โดยกิจการต้องปฏิบัติตามหนี้สินทรัพย์ทางการเงินตาม TFRS 9

บทที่ 15 เรื่อง ภาษีเงินได้

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 15 เรื่อง ภาษีเงินได้	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้
ภาษีเงินได้ของ งวดปัจจุบัน	กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้ที่ต้องชำระให้แก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องเป็น ค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน โดยใช้วิธีภาษีเงินได้ค้างจ่าย ซึ่งแสดงภาระภาษี เงินได้ที่กิจการค้างชำระสุทธิจากภาษีหัก ณ ที่จ่าย ให้รับรู้เป็นหนี้สิน	กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้ที่ต้องชำระให้แก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องรวมทั้งภาระ ภาษีที่ต้องจ่ายหรือสามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายภาษีได้ในอนาคตเป็นค่าใช้จ่าย ในงบกำไรขาดทุน ซึ่งจะแสดงภาระภาษีเงินได้ที่กิจการค้างชำระสุทธิจากภาษีหัก ณ ที่จ่ายให้ รับรู้เป็นหนี้สิน รับรู้ภาระภาษีที่อาจต้องจ่ายในอนาคตเป็นหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี รับรู้ภาระภาษีที่อาจหักเป็นค่าใช้จ่ายภาษีในอนาคตเป็นสินทรัพย์ภาษีเงินได้ รอการตัดบัญชี กิจการอาจรับรู้ภาษีเงินได้ในงบกำไรขาดทุน
ภาษีเงินได้รอการ ตัดบัญชี	หากกิจการประสงค์จะเลือกรับรู้ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้ และสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้วิธีหนี้สินตาม งบแสดงฐานะการเงิน (Balance Sheet Liability Method) ให้ถือปฏิบัติตาม ข้อกำหนดทุกข้อใน TAS 12 อย่างสม่ำเสมอ	กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งเกิดจากผลแตกต่าง ชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีทุกรายการ ยกเว้นกรณีที่หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัด บัญชีนั้นเกิดจาก 1. การรับรู้รายการค่าความนิยมเมื่อเริ่มแรก หรือ 2. การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกซึ่งสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกิดจากรายการ • ไม่ใช่การรวมธุรกิจ และ • ไม่ส่งผลกระทบต่อกำไรทางบัญชีและกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี ณ วันที่เกิดรายการนั้น กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับผลแตกต่าง ชั่วคราวที่ใช้หักภาษีทุกรายการ โดยรับรู้เท่ากับจำนวนที่เป็นไปได้ค่อนข้างแน่ ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลแตกต่างชั่วคราวนั้นมาใช้หัก



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
		ภาษีได้ ทั้งนี้ กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกิดจากรายการต่อไปนี้ 1. รายการที่ไม่ใช่การรวมธุรกิจ และ 2. ณ วันที่เกิดรายการ รายการนั้นไม่มีผลกระทบต่อกำไรทางบัญชีและกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี
การวัดมูลค่า	ไม่ได้ระบุ	การวัดมูลค่าของหนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้องสะท้อนถึงผลกระทบทางภาษีที่จะเกิดจากลักษณะวิธีการที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ หรือจะจ่ายชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชี ณ สิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องไม่คิดลดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี กิจการต้องทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ ทุกสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และกิจการต้องลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีลง เมื่อเห็นว่าไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไม่ว่าบางส่วนหรือทั้งหมด ทั้งนี้การปรับลดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีลงนั้น กิจการต้องกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีให้เท่ากับจำนวนที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
การรับรู้รายการ	ไม่ได้ระบุ	<u>รายการที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน</u> กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายและนำไปรวมคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวดเว้นแต่ภาษีเงินได้ที่เกิดขึ้นจาก 1. รายการหรือเหตุการณ์ที่กิจการรับรู้นอกกำไรหรือขาดทุน ทั้งในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือโดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นไม่ว่าจะในงวดบัญชีเดียวกันหรือต่างกัน หรือ 2. การรวมธุรกิจ (นอกจากการซื้อธุรกิจโดยกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนตามที่กำหนดใน TFRS 10 ซึ่งกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน)
การแสดงรายการ	ไม่ได้ระบุ	<u>การหักกลบลินทรัพย์ภาษีเงินได้และหนี้สินภาษีเงินได้</u> กิจการต้องนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันไปหักกลบลกับรายการหนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันได้ ก็ต่อเมื่อ 1. กิจการมีสิทธิตามกฎหมายในการนำสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวมาหักกลบลกัน และ 2. กิจการตั้งใจจะชำระรายการดังกล่าวด้วยยอดสุทธิ หรือตั้งใจจะรับคืนสินทรัพย์และจ่ายชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน <u>ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้</u> ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้และรายได้ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับการกำไรหรือขาดทุนจากกิจกรรมตามปกติ กิจการต้องแสดงรายการค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ หรือรายได้ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับการกำไรหรือขาดทุนจากกิจกรรมตามปกติของกิจการไว้ในงบกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
การเปิดเผย ข้อมูล	ไม่ได้ระบุ	กิจการต้องเปิดเผยส่วนประกอบที่สำคัญของค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ ภาษีเงินได้แยกกัน



บทที่ 16 เรื่อง ประมวลการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 16 เรื่อง ประมวลการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมวลการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น
คำนิยาม	<u>ประมวลการหนี้สิน</u> หมายถึง หนี้สินหรือภาระผูกพันปัจจุบันที่มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจังหวะเวลาหรือจำนวนที่ต้องจ่ายชำระ <u>หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น</u> หมายถึง 1. ภาระผูกพันที่อาจมีอยู่อันเนื่องมาจากเหตุการณ์ในอดีต แต่การจะทราบว่าการผูกพันดังกล่าวมีอยู่หรือไม่นั้นต้องได้รับการยืนยันจากเหตุการณ์อย่างน้อยหนึ่งเหตุการณ์ในอนาคต ซึ่งยังไม่มีคามแน่นอนว่าจะเกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้น โดยเหตุการณ์ดังกล่าวต้องไม่อยู่ในความควบคุมทั้งหมดของกิจการ 2. ภาระผูกพันปัจจุบัน ซึ่งเกิดขึ้นจากเหตุการณ์ในอดีต แต่ไม่สามารถรับรู้เป็นหนี้สินได้เนื่องจากเป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ 2.1 ไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพัน หรือ 2.2 จำนวนของภาระผูกพันไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือเพียงพอ <u>สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น</u> หมายถึง สินทรัพย์ที่อาจมีอยู่อันเนื่องมาจากเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งความมีอยู่จริงของสินทรัพย์นั้นจะได้รับการยืนยันต่อเมื่อเหตุการณ์ในอนาคตที่ยังไม่แน่นอนเหตุการณ์หนึ่งหรือมากกว่าหนึ่งเหตุการณ์เกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้น โดยเหตุการณ์ดังกล่าวไม่อยู่ในความควบคุมทั้งหมดของกิจการ	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
การรับรู้รายการ	ประมาณการหนี้สินจะต้องรับรู้ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้ 1. กิจการมีภาระผูกพันปัจจุบัน ซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีตไม่ว่าภาระผูกพันนั้น จะเป็นภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমান 2. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อกิจการเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันดังกล่าว กิจการต้องไม่รับรู้หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น แต่ให้เปิดเผยรายละเอียดของภาระผูกพันที่มีอยู่ในปัจจุบัน รวมทั้งมูลค่าผลกระทบทางการเงินหากสามารถประมาณได้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น แต่หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ กิจการต้องเปิดเผยรายละเอียดโดยสังเขปเกี่ยวกับลักษณะของสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และกิจการต้องเปิดเผยประมาณการผลกระทบทางการเงินหากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ อย่างไรก็ตาม หากมีความเสมือนแน่นอนว่ารายได้จะเกิดขึ้นอย่างแน่นอน รายการสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องไม่ถือว่าเป็นสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น และการรับรู้รายการดังกล่าวถือว่าเหมาะสม	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การวัดมูลค่า	กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของรายการที่ต้องนำไปจ่ายชำระผูกพันปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ ประมาณการที่ดีที่สุดต้องพิจารณาถึง • กิจการต้องพิจารณาถึงความเสี่ยงและความไม่แน่นอนที่เกี่ยวข้องอย่างไม้อาจหลีกเลี่ยงได้กับสิ่งที่อยู่แวดล้อมเหตุการณ์และสถานการณ์ต่าง ๆ เพื่อให้ได้มาซึ่งประมาณการที่ดีที่สุดของประมาณการหนี้สิน



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
		• กิจการต้องกำหนดจำนวนประมาณการหนี้สินโดยใช้มูลค่าปัจจุบันของรายจ่ายที่คาดว่าจะต้องนำมาจ่ายชำระภาระผูกพัน หากมูลค่าของเงินตามเวลา มีผลกระทบต่อจำนวนประมาณการหนี้สินนั้นอย่างมีสาระสำคัญ • จำนวนประมาณการหนี้สินต้องสะท้อนถึงเหตุการณ์ในอนาคตซึ่งอาจมีผลกระทบต่อจำนวนที่กิจการต้องนำมาจ่ายชำระภาระผูกพัน หากมีหลักฐานที่เป็นรูปธรรมเพียงพอที่ทำให้เชื่อได้ว่าเหตุการณ์ในอนาคตนั้นจะเกิดขึ้น ตัวอย่างประมาณการที่ได้รับผลกระทบ เช่น - การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน (TFRIC 1) - โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (Defined benefit plans) (TAS 19) - ประมาณการหนี้สิน (TAS 37)
การเปิดเผยข้อมูล	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้สำหรับประมาณการหนี้สินแต่ละประเภท 1. จำนวนประมาณการหนี้สิน ณ วันต้นงวดและวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน 2. จำนวนประมาณการหนี้สินที่รับรู้เพิ่มเติมในระหว่างงวด ซึ่งรวมถึงจำนวนที่เพิ่มขึ้นของประมาณการหนี้สินที่มีอยู่ 3. จำนวนที่ตัดออกจากบัญชีประมาณการหนี้สินในระหว่างงวด (เช่น รายจ่ายที่เกิดขึ้นและนำไปลดประมาณการหนี้สิน) 4. จำนวนประมาณการหนี้สินที่ไม่ได้ใช้ที่ต้องกลับบัญชีในระหว่างงวด 5. คำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับลักษณะของภาระผูกพันและจังหวะเวลาที่กิจการคาดว่าจะสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ 6. สิ่งที่ชี้บอกความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนหรือจังหวะเวลาของการสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ กิจการต้องเปิดเผยข้อสมมติที่สำคัญที่ใช้	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	เกี่ยวกับเหตุการณ์ในอนาคต เมื่อกิจการจำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลให้ เพียงพอ	



บทที่ 17 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 17 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลา รายงาน
คำนิยาม	<u>เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน</u> เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกับวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน ไม่ว่าเหตุการณ์นั้นจะเป็นไปในทางดีหรือไม่ดี สามารถแยกได้เป็น 2 ประเภท ดังนี้ 1. เหตุการณ์ที่เป็นหลักฐานยืนยันว่าสถานการณ์ได้มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ต้องปรับปรุง) 2. เหตุการณ์ที่ชี้ให้เห็นว่าสถานการณ์ได้เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลา รายงาน (เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุง) รวมถึงเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจนถึงวันที่อนุมัติให้ออกงบการเงิน แม้ว่าเหตุการณ์เหล่านั้นจะเกิดขึ้นภายหลังการประกาศผลกำไรหรือข้อมูลทางการเงินอื่นให้สาธารณชนทราบ <u>เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ต้องปรับปรุง</u> กิจการต้องปรับปรุงจำนวนที่รับรู้ในงบการเงินเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ต้องปรับปรุง เช่น คำพิพากษาของคดีความในศาลภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งยืนยันว่ากิจการมีภาระผูกพันปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน การล้มละลายของลูกค้าที่เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน การกำหนดภายหลังรอบระยะเวลา รายงานสำหรับจำนวนส่วนแบ่งกำไรหรือการจ่ายโบนัสซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ก่อนสิ้นรอบระยะเวลารายงาน	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	<u>เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุง</u> กิจการไม่ต้องปรับปรุงจำนวนที่รับรู้ในงบการเงินเพื่อสะท้อนถึงเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุง เช่น การลดลงของมูลค่าตลาดของเงินลงทุนระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกับวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน การประกาศจ่ายเงินปันผลภายหลังรอบระยะเวลารายงาน	
การเปิดเผย ข้อมูล	กิจการต้องเปิดเผยวันที่ได้รับการอนุมัติให้ออกงบการเงิน และผู้ให้การอนุมัติงบการเงิน หากผู้เป็นเจ้าของกิจการหรือบุคคลอื่นมีอำนาจแก้ไขงบการเงิน หลังจากที่ได้มีการออกงบการเงินแล้ว กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว เมื่อเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุงมีสาระสำคัญ จะทำให้การไม่เปิดเผยข้อมูลมีผลกระทบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ดังนั้น กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ 1. ลักษณะของเหตุการณ์ดังกล่าว 2. ประเมินการผลกระทบทางการเงิน หรือคำอธิบายที่กิจการไม่สามารถประมาณผลกระทบดังกล่าวได้	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ

บทที่ 18 เรื่อง รายได้

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 18 เรื่อง รายได้	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า
การวัดมูลค่า รายได้	กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้ำรับ ซึ่งโดยส่วนใหญ่ คือ จำนวนเงินที่กิจการได้รับหรือค้ำรับตามที่ตกลงราคาไว้กับผู้ซื้อสุทธิจากส่วนลดการค้าและส่วนลดตามปริมาณซื้อ	กิจการต้องรับรู้รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าโดยพิจารณาตามหลักการ five-step model ดังนี้
รายได้จากการ ขายสินค้า	กิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเข้าเงื่อนไขทั้ง 5 ข้อ คือ 1. ได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญในสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้ว 2. ผู้ขายไม่เกี่ยวข้องกับการบริหารสินค้า หรือไม่ได้ควบคุมสินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม 3. สามารถวัดมูลค่าของรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ 4. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ และ 5. สามารถวัดมูลค่าต้นทุนที่เกี่ยวข้องได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยทั่วไป การโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญจะเกิดขึ้นเมื่อกิจการโอนกรรมสิทธิ์ในสินค้าให้กับผู้ซื้อ แต่ในบางกรณีอาจเกิดขึ้นก่อนหรือหลังการโอนกรรมสิทธิ์ได้ ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับสถานการณ์แวดล้อมของรายการบัญชีนั้น	1. การระบุสัญญาที่ทำกับลูกค้า กล่าวคือ มีข้อตกลงระหว่างกิจการและลูกค้าที่ทำให้เกิดสิทธิที่สามารถบังคับได้และภาระผูกพันขึ้น รวมถึงข้อพิจารณาการรวมสัญญา การแยกสัญญา การเปลี่ยนแปลงสัญญา 2. การระบุภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญา เป็นสินค้าหรือบริการที่มีความแตกต่างกันซึ่งกิจการตกลงจะโอนการควบคุมให้แก่ลูกค้า 3. การกำหนดราคาของรายการ ในจำนวนที่กิจการคาดว่าจะมีสิทธิได้รับจากลูกค้าทั้งที่เป็นและไม่ใช่เงินสดซึ่งอาจเป็นจำนวนที่แน่นอนหรือผันแปรและปรับปรุงผลกระทบของค่าของเงินตามเวลาหากสัญญามีองค์ประกอบการจัดหาเงินที่มีนัยสำคัญ สิ่งตอบแทนที่มีใช้เงินสด และสิ่งตอบแทนที่ต้องจ่ายให้ลูกค้า 4. การปันส่วนราคาของรายการให้กับภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญา โดยอ้างอิงจากราคาขายแบบเอกเทศของสินค้าหรือบริการนั้น
รายได้จากการ ให้บริการ	กิจการต้องรับรู้รายได้จากการให้บริการตามขั้นความสำเร็จของงาน เมื่อการประมาณจำนวนรายได้ที่ต้องรับรู้สามารถทำได้ที่น่าเชื่อถือ กล่าวคือ เมื่อเข้าเงื่อนไข 4 ข้อ คือ 1. วัดมูลค่าของรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ 2. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ 3. วัดขั้นความสำเร็จของงานได้อย่างน่าเชื่อถือ และ	5. การรับรู้รายได้ เมื่อกิจการโอนอำนาจควบคุมในสินค้าหรือบริการให้แก่ลูกค้าแล้ว โดยตลอดช่วงเวลาหนึ่ง (เช่น กรณีโอนการควบคุมบริการทั่ว ๆ ไปให้ลูกค้า) หรืออาจเกิดขึ้น ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง (เช่น กรณีโอนการควบคุมสินค้าทั่ว ๆ ไปให้ลูกค้า) โดยกิจการต้องเลือกวิธีที่เหมาะสมสำหรับการวัดระดับความก้าวหน้าของภาระที่ต้องปฏิบัติซึ่งเสร็จสิ้นตลอดช่วงเวลาหนึ่ง



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	4. วัตถุดิบค่าต้นทุนที่เกี่ยวข้องได้อย่างน่าเชื่อถือ วิธีการกำหนดขึ้นความสำเร็จของงานอาจทำได้หลายวิธี เช่น การสำรวจงานที่ได้ทำแล้ว หรือใช้อัตราส่วนของงานบริการที่ให้งานถึงปัจจุบันเทียบกับบริการทั้งสิ้นที่ต้องให้ หรือใช้อัตราส่วนของต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงปัจจุบันเทียบกับประมาณการต้นทุนทั้งสิ้น เป็นต้น	ด้วยเหตุนี้ หลักการรับรู้รายได้ตาม TFRS 15 จึงอาจมีความแตกต่างจาก TFRS for NPAEs ในบางกรณี ตัวอย่างเช่น • การรับรู้รายได้ตามหลักการ five-step model ข้างต้นจะใช้ได้กับสัญญาที่ทำกับลูกค้าในทุกประเภทธุรกิจและอุตสาหกรรม โดยไม่มีการแบ่งแยกตามประเภทของรายได้ (เช่น รายได้จากการขายสินค้า หรือรายได้จากการให้บริการ รายได้ค่าสิทธิ) แต่เป็นการพิจารณาตามภาระที่ต้องปฏิบัติ ซึ่งเสร็จสิ้นตลอดช่วงเวลาหนึ่ง (over time) หรือ ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง (point in time) ดังนั้น จึงอาจทำให้การรับรู้รายได้ของบางสัญญามีลักษณะที่เปลี่ยนแปลงไปเมื่อใช้ TFRS 15 • การรับรู้รายได้ตาม TFRS 15 จะพิจารณาจากการโอน “อำนาจควบคุม” ในสินค้าหรือบริการให้แก่ลูกค้าเป็นหลัก แทนที่จะพิจารณาจากโอน “ความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญ” ซึ่งแนวคิดนี้ TFRS 15 ใช้เป็นเพียงเกณฑ์หนึ่งในการรับรู้รายได้ ณ จุดหนึ่งของเวลา • กรณีที่สัญญามีการโอนการควบคุมสินค้าหรือบริการหลาย ๆ อย่างให้แก่ลูกค้า TFRS 15 กำหนดให้กิจการต้องระบุภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญาอย่างชัดเจนและปันส่วนรายได้ให้กับแต่ละภาระที่ต้องปฏิบัติ เช่น กรณีภาระที่ต้องปฏิบัตินั้นลูกค้าที่รับโอนการควบคุมสินค้าหรือบริการสามารถใช้งานได้กับทรัพยากรของกิจการ หรือภาระที่ต้องปฏิบัติมีรูปแบบการโอนแตกต่างกัน เพื่อรับรู้รายได้ที่เหมาะสม • กรณีที่ระยะเวลาในการจ่ายชำระค่าสินค้าหรือบริการก่อให้เกิดประโยชน์ที่สำคัญในรูปแบบของการจัดหาเงินให้กับลูกค้าหรือกิจการ ไม่ว่าจะโดยชัดแจ้งหรือโดยนัยก็ตาม TFRS 15 กำหนดให้กิจการต้องปรับปรุงผลกระทบของค่าของเงินตามเวลา



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
		- กรณีที่กิจการมีการจ่ายเงินให้แก่ลูกค้า โดยที่กิจการไม่ได้รับสินค้าหรือบริการใด ๆ จากลูกค้าเป็นการแลกเปลี่ยน TFRS 15 กำหนดว่ากิจการต้องนำจำนวนเงินดังกล่าวมาหักออกจากรายได้ เป็นต้น - TFRS 15 ยังได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับต้นทุนของสัญญา ทั้งในส่วนของต้นทุนส่วนเพิ่มในการได้มาซึ่งสัญญาและต้นทุนการทำให้เสร็จสิ้นตามสัญญา
รายได้ดอกเบี้ย	รายได้ดอกเบี้ยรับรู้ตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง หรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีสาระสำคัญ	รายได้ดอกเบี้ยรับรู้ตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง ตาม TFRS 9
รายได้ค่าสิทธิ	รายได้ค่าสิทธิรับรู้ตามเกณฑ์คงค้างตามข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง	การรับรู้รายได้สำหรับการให้สิทธิแก่ลูกค้าในการใช้ทรัพย์สินทางปัญญาของกิจการ มี 2 ลักษณะ ดังนี้ - สิทธิในการเข้าถึงทรัพย์สินทางปัญญาของกิจการ (กิจการยังมีต้นทุนเพิ่มเติมในการดูแลปรับปรุงทรัพย์สินทางปัญญา) ให้รับรู้รายได้ตลอดอายุของการให้สิทธิ - สิทธิในการใช้ทรัพย์สินทางปัญญาของกิจการ (กิจการไม่มีต้นทุนเพิ่มเติมในการปรับปรุงทรัพย์สินทางปัญญา) ให้รับรู้รายได้ ณ เวลาใดเวลาหนึ่งในการให้สิทธิ
รายได้เงินปันผล	รายได้เงินปันผลรับรู้เมื่อผู้ถือหุ้นมีสิทธิได้รับเงินปันผล	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ โดยปฏิบัติตาม TFRS 9 หรือ TAS 27
โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า	ในกรณีที่กิจการมีการขายสินค้าหรือให้บริการ พร้อมทั้งให้คะแนนสะสมแก่ลูกค้า โดยลูกค้าสามารถนำคะแนนสะสมดังกล่าวไปแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการ หรือใช้เป็นส่วนลดได้ในอนาคต กิจการมีทางเลือกในการรับรู้และวัดมูลค่าคะแนนสะสมที่เป็นสิทธิพิเศษให้แก่ลูกค้า ดังนี้ รับรู้คะแนนสะสมเป็นประมาณการหนี้สินพร้อมกับรับรู้ค่าใช้จ่ายด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน หรือ	กิจการมีสิทธิที่มีสาระสำคัญและการสละสิทธิ (Breakage) - ต้องรับรู้คะแนนสะสมเป็นรายได้รอการรับรู้ ซึ่งนับส่วนจากจำนวนเงินที่กิจการได้รับหรือค้างรับจากรายการขายเริ่มแรก โดยอ้างอิงจากราคาขายแบบเอกเทศ แล้วจะรับรู้เป็นรายได้เมื่อลูกค้ามาใช้สิทธิแลกคะแนนสะสม และกิจการได้ปฏิบัติตามภาระผูกพันที่มีต่อลูกค้านั้น - ในส่วนคะแนนสะสมที่คาดว่าจะลูกค้าจะไม่ใช้สิทธิอาจประเมินว่าจะรับรู้รายได้ตามสัดส่วนของรูปแบบการใช้สิทธิโดยลูกค้า



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	รับรู้คะแนนสะสมเป็นรายได้รอการรับรู้ ซึ่งปันส่วนจากจำนวนเงินที่กิจการได้รับหรือค้างรับจากรายการขายเริ่มแรก โดยอ้างอิงจากมูลค่ายุติธรรมของคะแนนสะสม แล้วจะรับรู้เป็นรายได้เมื่อลูกค้ามาใช้สิทธิแลกคะแนนสะสม และกิจการได้ปฏิบัติตามภาระผูกพันที่มีต่อลูกค้า	
ตัวการหรือ ตัวแทน	เมื่อบุคคลอื่นมีส่วนเกี่ยวข้องในการจัดหาสินค้าหรือบริการให้กับลูกค้า กิจการจะต้องประเมินว่ากิจการเป็นตัวการหรือตัวแทน โดยพิจารณาว่ากิจการได้รับความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญจากการขายสินค้าหรือการให้บริการหรือไม่ รวมถึงพิจารณาจากข้อบ่งชี้ดังต่อไปนี้ - ข้อบ่งชี้ว่ากิจการเป็นตัวการ - กิจการเป็นผู้รับผิดชอบหลักในการจัดหาสินค้าหรือบริการให้แก่ลูกค้า - กิจการรับความเสี่ยงเกี่ยวกับตัวสินค้า - กิจการมีอิสระในการกำหนดราคา ไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม - กิจการรับความเสี่ยงด้านสินเชื่อของลูกค้า - ข้อบ่งชี้ว่ากิจการเป็นตัวแทน - กิจการไม่ได้รับความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ - จำนวนรายได้ที่กิจการจะได้รับถูกกำหนดไว้ล่วงหน้าในรูปแบบค่าธรรมเนียมคงที่ต่อรายการ หรือเป็นอัตราร้อยละของจำนวนเงินที่เรียกเก็บจากลูกค้า กิจการซึ่งเป็นตัวการต้องแสดงรายได้ด้วยจำนวนเงินของสิ่งตอบแทนขั้นต้นที่คาดว่าจะได้รับ แต่กิจการซึ่งเป็นตัวแทนต้องแสดงรายได้ด้วยจำนวนเงินค่าธรรมเนียมหรือค่านายหน้าซึ่งคาดว่าจะได้รับ (สิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับ)	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ ในการประเมินว่ากิจการเป็นตัวการหรือตัวแทนจะพิจารณาว่ากิจการควบคุมสินค้าหรือบริการก่อนที่จะโอนให้กับลูกค้าหรือไม่ และข้อบ่งชี้ว่ากิจการเป็นตัวการ ประกอบด้วย - กิจการเป็นผู้รับผิดชอบหลักในการจัดหาสินค้าหรือบริการให้แก่ลูกค้า - กิจการมีความเสี่ยงจากสินค้าคงเหลือ - กิจการมีสิทธิในการกำหนดราคา ทั้งนี้ ตัวแทนอาจมีสิทธิในการกำหนดราคาได้ในบางกรณี



บทที่ 19 เรื่อง การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

ข้อกำหนดเกี่ยวกับ		มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)			
อ้างอิงถึง	บทที่ 19 เรื่อง การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า	
ขอบเขต	ไม่ได้ระบุ	- กิจการต้องใช้ TFRS 15 กับสัญญาที่ทำกับลูกค้าทุกฉบับ - TFRS 15 มิได้แยกการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ไว้เป็นการเฉพาะ แต่ให้พิจารณาการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ภายใต้เงื่อนไขที่กำหนดใน TFRS 15 เช่นเดียวกับการขายทั่วไป	
คำนิยาม	อสังหาริมทรัพย์ หมายถึง ที่ดินกับทรัพย์สินอันติดอยู่กับที่ดิน หรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดินนั้น รวมทั้งสิทธิทั้งหลายอื่นเกี่ยวกับสิทธิในที่ดินด้วย - วิธีการบัญชี เพื่อรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ แบ่งออกเป็น 3 ประเภทใหญ่ๆ ได้ดังนี้ - การขายที่ดิน - การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง - การขายอาคารชุด	- ไม่มีคำนิยามเฉพาะเจาะจงสำหรับอสังหาริมทรัพย์ โดยได้พูดถึงคำนิยามทั่วไปในกรณีที่ทำสัญญากับลูกค้า - สัญญา หมายถึง ข้อตกลงตั้งแต่สองฝ่ายขึ้นไป ซึ่งทำให้เกิดสิทธิและภาระผูกพันที่บังคับได้ - สินทรัพย์ที่เกิดจากสัญญา หมายถึง สิทธิที่กิจการจะได้รับค่าตอบแทนเป็นการแลกเปลี่ยนกับสินค้า หรือบริการซึ่งกิจการได้โอนให้กับลูกค้าแล้ว โดยสิทธิดังกล่าวจะเกิดขึ้นตามเงื่อนไขบางประการที่ไม่ใช่เรื่องของระยะเวลาที่ผ่านไป - รายได้ (income) หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปของกระแสรับเข้าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สิน ซึ่งส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น โดยไม่รวมถึงส่วนทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของผู้ถือหุ้น - ภาระที่ต้องปฏิบัติ หมายถึง ข้อตกลงในสัญญาที่ทำกับลูกค้าเพื่อโอนรายการอย่างใดอย่างหนึ่งดังต่อไปนี้ให้กับลูกค้า - สินค้าหรือบริการที่แตกต่างกัน หรือ	



ข้อกำหนดเกี่ยวกับ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)		มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
		○ ชุดของสินค้าและบริการที่แตกต่างกันแต่มีลักษณะเชิงเนื้อหาเหมือนกันและมีรูปแบบการโอนไปยังลูกค้าแบบเดียวกัน
เงื่อนไขสำคัญที่เกี่ยวข้องกับผู้ซื้อและผู้ขาย อสังหาริมทรัพย์	การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ มีเงื่อนไขสำคัญที่เกี่ยวข้องดังนี้ • การขาย • ผู้ซื้อ • ผู้ขาย	<u>การรับรู้รายการ</u> • ดุรายละเอียดเพิ่มเติมในบทที่ 18 เรื่อง รายได้ กิจการต้องรับรู้รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าโดยพิจารณาตามหลักการ Five-step model <u>การวัดมูลค่า</u> • เมื่อภาระที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้น กิจการต้องรับรู้รายได้ตามจำนวนเงินที่เป็นราคาของรายการ ตามส่วนที่ได้ปันให้กับภาระที่ต้องปฏิบัติ <u>การกำหนดราคาของรายการ</u> • กิจการต้องคำนึงถึงข้อกำหนดในสัญญาและธรรมเนียมปฏิบัติของธุรกิจในการกำหนดราคาของรายการ โดยราคาของรายการคือจำนวนเงินของสิ่งตอบแทนซึ่งกิจการคาดว่าจะมีสิทธิได้รับเพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนกับการโอนสินค้าหรือบริการตามที่ได้ตกลงกันให้แก่ลูกค้า <u>การปันส่วนราคาของรายการให้กับภาระที่ต้องปฏิบัติ</u> • การปันส่วนราคาของรายการคือการให้กิจการต้องปันส่วนราคาของรายการให้กับแต่ละภาระที่ต้องปฏิบัติ ด้วยจำนวนเงินที่แสดงให้เห็นถึงจำนวนเงินของสิ่งตอบแทนที่กิจการคาดว่าจะมีสิทธิได้รับเพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนกับการโอนสินค้าหรือบริการที่สัญญาว่าจะให้แก่ลูกค้า
○ การขาย	• การขายเกิดขึ้นแล้ว เมื่อ (1) ผู้ซื้อและผู้ขายได้ทำสัญญาจะซื้อจะขาย และ (2) มีการชำระราคาตามสัญญา สำหรับการขายห้องชุดของอาคารชุด ต้องมีการขายได้ในจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 ของพื้นที่ที่เปิดขายหรือพื้นที่ที่เปิดจองถือได้ว่าเป็นจำนวนที่มากพอ ที่จะให้แน่ใจว่าอาคารชุดดังกล่าวจะไม่เปลี่ยนเป็นอาคารเพื่อให้เช่า โดยต้องพิจารณาถึงข้อกำหนดของกฎหมายที่เกี่ยวข้อง สัญญาจะซื้อจะขายอาคารชุดและเงื่อนไขข้อตกลงทางการเงินประกอบด้วย	
○ ผู้ซื้อ	• ผู้ซื้อไม่มีสิทธิ์เรียกเงินคืน ผู้ซื้อได้ชำระเงินวางเริ่มแรก จนกระทั่งสิ้นสุดระยะเวลาที่จะบอกเลิกสัญญาตามที่ระบุไว้ในสัญญาและเรียกเงินดังกล่าวคืนไม่ได้ • ผู้ซื้อได้ชำระเงินวางเริ่มแรกและเงินค่างวดไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ของราคาขายตามสัญญา ถือว่ามีจำนวนมากพอที่แสดงว่าผู้ซื้อจะผูกพันการชำระค่าอสังหาริมทรัพย์ต่อจนครบสัญญา	



ข้อกำหนดเกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
○ ผู้ขาย	• ผู้ขายสามารถเก็บเงินได้ตามสัญญา ความสามารถในการเก็บเงินได้จากผู้ซื้อแต่ละสัญญาไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ของราคาขายตามสัญญาอาจถือเป็นเกณฑ์หนึ่งที่ใช้วัดความสามารถในการเก็บเงินของผู้ขาย • งานพัฒนาและงานก่อสร้างได้ผ่านขั้นตอนเบื้องต้นแล้ว งานพัฒนาและงานก่อสร้างโครงการที่ผ่านขั้นตอนเบื้องต้นแล้วไม่น้อยกว่าร้อยละ 10 ของงานก่อสร้างตามโครงการที่เสนอขายซึ่งได้รับการรับรองโดยวิศวกรหรือสถาปนิกของโครงการถือว่าได้ผ่านขั้นตอนเบื้องต้นแล้ว • ผู้ขายมีความสามารถทางการเงิน และสามารถปฏิบัติตามสัญญาและคำชี้ชวนต่าง ๆ ที่ได้ให้ไว้ • งานก่อสร้างได้ก้าวหน้าไปด้วยดี นอกจากนี้ ต้องไม่มีสิ่งบ่งชี้ให้เห็นถึงปัจจัยที่จะทำให้งานหยุดชะงัก เช่น ไม่สามารถขอใบอนุญาต ไม่สามารถจัดจ้างผู้รับเหมา จัดหาคนหรืออุปกรณ์ต่าง ๆ ได้ • ผู้ขายได้โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในทรัพย์สินให้แก่ผู้ซื้อแล้ว	
วิธีการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์	• การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ทั้ง 3 ประเภท สามารถเลือกการรับรู้ได้หลายวิธีตามเงื่อนไขของการเกิดขึ้นของรายได้จากการขายนั้น คือ ○ รับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน ○ รับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ	

สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)

	○ รับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ <u>เงื่อนไขการรับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จหรือตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ</u> ● ต้องเข้าเงื่อนไขดังนี้ ○ การขายเกิดขึ้นแล้ว (ในกรณีของการขายห้องชุดของอาคารชุด การทำสัญญาจะซื้อจะขายต้องมีจำนวนที่ไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 ของพื้นที่ที่เปิดขายหรือที่เปิดจอง) ○ ผู้ซื้อไม่มีสิทธิเรียกเงินคืน ○ ผู้ซื้อและผู้ขายต้องมีความเป็นอิสระต่อกันหรือเป็นการดำเนินธุรกิจตามปกติ ○ เงินวางเริ่มแรกและเงินค่างวดของผู้ซื้อที่ชำระแล้วต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ของราคาขายตามสัญญา ○ ผู้ขายมีความสามารถเก็บเงินได้ตามสัญญา ○ งานพัฒนาและงานก่อสร้างของผู้ขายได้ผ่านขั้นตอนเบื้องต้นแล้วไม่น้อยกว่าร้อยละ 10 ของงานก่อสร้างตามโครงการที่เสนอขาย ○ ผู้ขายมีความสามารถทางการเงินดี ○ การก่อสร้างได้ก้าวหน้าไปด้วยดี ○ ผู้ขายสามารถประมาณเงินรับจากการขายรวมและต้นทุนทั้งหมดที่ต้องใช้ในการก่อสร้างได้อย่างมีหลักเกณฑ์ ต้นทุนที่ประมาณการไว้ผู้ขายจำเป็นต้องปรับปรุงอย่างน้อยปีละครั้ง หรือถ้ามีการเปลี่ยนแปลงในจำนวนต้นทุนที่ประมาณการอย่างมีสาระสำคัญ ● การรับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ○ วิธีการกำหนดอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จมีดังนี้	
--	---	--

สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)

- อัตราส่วนของต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นของงานที่ทำเสร็จจนถึงปัจจุบันกับประมาณการต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้น โดยไม่รวมต้นทุนที่ดิน
- การสำรวจเนื้องานที่ได้ทำแล้ว
- การสำรวจอัตราส่วนของงานก่อสร้างที่ทำเสร็จกับงานก่อสร้างทั้งหมดตามสัญญาโดยพิจารณาจากการสำรวจทางกายภาพ
- ในกรณีที่ผู้ซื้อผิดนัดชำระเงินเกินกว่า 3 งวดติดต่อกันและอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จสูงกว่าเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ ให้หยุดการรับรู้รายได้ทันที
- ควรมีการตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญตามความเหมาะสม
- การรับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ
 - ใช้วิธีการรับรู้ตามอัตรากำไรขั้นต้น
 - ในกรณีที่อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จต่ำกว่าสัดส่วนของเงินที่ได้รับผ่อนชำระตามกำหนดต่อราคาขายผ่อนชำระ ให้รับรู้รายได้ไม่เกินอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ส่วนเงินค่างวดที่ได้รับผ่อนชำระเกินกว่าอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จให้ถือเป็นเงินรับล่วงหน้าจากผู้ซื้อ
 - ในกรณีที่ผู้ซื้อผิดนัดชำระเงินเกินกว่า 3 งวดติดต่อกัน ให้หยุดรับรู้รายได้ทันที
 - ควรมีการตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญตามความเหมาะสม
 - ถ้าในระหว่างการผ่อนชำระ ผู้ซื้อสามารถชำระเงินส่วนที่เหลือทั้งหมดได้ก่อนกำหนด หรือสามารถหาแหล่งเงินกู้อื่นใด รวมทั้งการก่อสร้างได้เสร็จสมบูรณ์และผู้ขายได้โอนความเสี่ยง และผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในทรัพย์สินให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ให้รับรู้จำนวนเงินดังกล่าวเป็นรายได้ทั้งจำนวนในงวดนั้น

ข้อกำหนดเกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
การบันทึกจำนวนเงินที่ได้รับเป็นเงินมัดจำ	ในกรณีที่การขายอสังหาริมทรัพย์ไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้เป็นรายได้ข้างต้น ให้บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับเป็นเงินมัดจำหรือเงินรับล่วงหน้าจากผู้ซื้อ จนกว่าการขายดังกล่าวจะเข้าเงื่อนไขข้างต้น	
การเปิดเผยข้อมูล	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในงบการเงิน • วิธีการรับรู้รายได้ • ในกรณีที่ใช้วิธีรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่สำเร็จให้เปิดเผยวิธีการกำหนดอัตราส่วนของงานที่สำเร็จด้วย	• กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณของรายการดังต่อไปนี้ ○ รายการสัญญาของกิจการที่ทำกับลูกค้า ○ ดุลยพินิจสำคัญที่ใช้ในการพิจารณารายการสัญญาที่กิจการทำกับลูกค้า และ ○ สินทรัพย์ที่รับรู้มาจากต้นทุนที่ทำให้ได้มาซึ่งสัญญาหรือต้นทุนในการทำให้เสร็จสิ้นตามสัญญาที่ทำกับลูกค้า • กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการที่รับรู้ในระหว่างงวดที่รายงาน ○ รายได้ที่รับรู้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า โดยกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลแยกต่างหากจากรายได้ที่กิจการได้รับจากแหล่งของรายได้อื่น ○ ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ของลูกค้าหนี้หรือสินทรัพย์ตามสัญญาที่เกิดจากสัญญาของกิจการที่ทำกับลูกค้า



บทที่ 20 เรื่อง สัญญาก่อสร้าง

ข้อกำหนดเกี่ยวกับ		มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 20 เรื่อง สัญญาก่อสร้าง	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประเมินการหนี้สินหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น	
คำนิยาม	สัญญาก่อสร้าง หมายถึง สัญญาที่สร้างขึ้นโดยเฉพาะเพื่อก่อสร้างสินทรัพย์รายการเดียว หรือก่อสร้างสินทรัพย์หลายรายการซึ่งสัมพันธ์กันอย่างใกล้ชิด หรือต้องพึ่งพากันในด้านการออกแบบ เทคโนโลยีและหน้าที่ หรือวัตถุประสงค์ในการใช้ประโยชน์ขั้นสุดท้าย	ไม่มีระบุเป็นการเฉพาะเจาะจง	
การรวมสัญญา ก่อสร้าง	กิจการต้องปฏิบัติตามกลุ่มสัญญาก่อสร้างเสมือนว่าเป็นสัญญาเดียว ไม่ว่ากลุ่มสัญญานั้นจะทำกับผู้ว่าจ้างเพียงรายเดียวหรือหลายราย หากเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้ • สัญญาหลายสัญญามีการต่อรองร่วมกันในลักษณะของสัญญาชุดเดียวกัน • สัญญาทุกสัญญามีความสัมพันธ์กันอย่างมากจนทำให้สัญญาแต่ละสัญญาเป็นส่วนหนึ่งของโครงการเดียวซึ่งมีอัตราค่าไถ่ร่วมกัน • การปฏิบัติตามสัญญาทุกสัญญาเกิดขึ้นในเวลาเดียวกัน หรือเกิดขึ้นเป็นลำดับต่อเนื่องกัน	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ กลุ่มสัญญาที่จะนำมาพิจารณาว่าเสมือนเป็นสัญญาเดียวกันจะต้องเป็นสัญญาที่ทำกับลูกค้ารายเดียวกัน (หรือกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้า) ในเวลาเดียวกัน หรือใกล้เคียงกัน และเป็นไปตามเงื่อนไขอย่างน้อยหนึ่งข้อต่อไปนี้ • สัญญาดังกล่าวได้ถูกต่อรองร่วมกันด้วยวัตถุประสงค์เชิงพาณิชย์วัตถุประสงค์เดียวกัน • จำนวนเงินที่จะจ่ายในสัญญาระดับหนึ่งขึ้นอยู่กับราคาหรือผลการดำเนินงานของสัญญาอื่น หรือ • สินค้าหรือบริการที่สัญญาว่าจะให้ในสัญญาเหล่านั้นเป็นภาระเดียวกันที่ต้องปฏิบัติ	
การรับรู้รายได้และ ต้นทุนค่าก่อสร้าง	รายได้ค่าก่อสร้าง ประกอบด้วย จำนวนตามที่ระบุไว้ในสัญญาก่อสร้าง และจำนวนที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงสัญญาซึ่งอาจเกิดจากการดัดแปลงงาน ค่าชดเชย หรือเงิน जुใจ ต้นทุนค่าก่อสร้าง ประกอบด้วย ต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้าง รวมทั้งค่าใช้จ่ายอื่นที่เกี่ยวข้องกับการก่อสร้าง	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ <u>อย่างไรก็ตาม</u> การรับรู้รายได้ตาม TFRS 15 อาจมีความแตกต่างจาก TFRS for NPAEs ได้ในบางกรณี เช่น • กรณีที่สัญญามีการส่งมอบสินค้าหรือบริการหลาย ๆ อย่างให้แก่ลูกค้า TFRS 15 กำหนดให้กิจการต้องระบุภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญาและปันส่วนรายได้ให้กับแต่ละภาระที่ต้องปฏิบัติอย่างเหมาะสม	



ข้อกำหนดเกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	กิจการต้องรับรู้รายได้และต้นทุนค่าก่อสร้างในแต่ละรอบบัญชีตามขั้นความสำเร็จของงาน เมื่อกิจการสามารถประมาณผลของงานก่อสร้างได้อย่างน่าเชื่อถือ (กล่าวคือ เมื่อสามารถวัดมูลค่ารายได้และต้นทุนค่าก่อสร้างได้อย่างน่าเชื่อถือ แน่ใจว่าจะเก็บเงินได้ตามสัญญา และสามารถประมาณขั้นความสำเร็จของงานก่อสร้างได้) หากกิจการไม่สามารถประมาณผลของงานก่อสร้างได้อย่างน่าเชื่อถือ ให้กิจการรับรู้ต้นทุนค่าก่อสร้างที่เกิดขึ้นในงวดเป็นค่าใช้จ่าย และรับรู้รายได้ในจำนวนที่แน่ใจว่าจะเก็บเงินได้แต่ไม่เกินกว่าต้นทุนค่าก่อสร้างดังกล่าว	• กรณีที่ระยะเวลาในการจ่ายชำระค่าสินค้าหรือบริการก่อให้เกิดประโยชน์ที่สำคัญในรูปแบบของการจัดหาเงินให้กับลูกค้าหรือกิจการไม่ว่าจะโดยชัดแจ้งหรือโดยนัยก็ตาม TFRS 15 กำหนดให้กิจการต้องปรับปรุงผลกระทบของค่าของเงินตามเวลา • กรณีที่กิจการมีการจ่ายเงินให้แก่ลูกค้า โดยที่กิจการไม่ได้รับสินค้าหรือบริการใด ๆ จากลูกค้าเป็นการแลกเปลี่ยน TFRS 15 กำหนดว่ากิจการต้องนำจำนวนเงินดังกล่าวมาหักออกจากรายได้ เป็นต้น
การประมาณขั้นความสำเร็จของงาน	กิจการต้องประมาณขั้นความสำเร็จของงานโดยใช้วิธีที่สามารถวัดผลของงานได้อย่างน่าเชื่อถือ ซึ่งอาจรวมถึงวิธีต่อไปนี้ • การเปรียบเทียบต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วกับต้นทุนทั้งหมดที่จะต้องจ่ายจนงานก่อสร้างเสร็จ • การประมาณการของวิศวกรจากการสำรวจงานที่ทำเสร็จจริง • การเปรียบเทียบจำนวนหน่วยของงานที่ส่งมอบกับจำนวนที่สั่งทำ	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การรับรู้ขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้น	กิจการจะต้องบันทึกผลขาดทุนของโครงการทั้งหมดทันทีเมื่อคาดว่าโครงการก่อสร้างนั้นจะขาดทุน	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ TAS 37 ได้กำหนดว่าต้นทุนการทำให้เสร็จสิ้นตามสัญญาที่นำมาใช้ในการประเมินว่าสัญญานั้นสร้างภาระ (Onerous contracts) หรือไม่ เป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสัญญาซึ่งประกอบด้วย (1) ต้นทุนส่วนเพิ่มในการทำให้เสร็จสิ้นตามสัญญา เช่น ค่าแรงทางตรง และค่าวัสดุทางตรง และ (2) การปันส่วนต้นทุนอื่นที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการทำให้เสร็จสิ้นตามสัญญา เช่น ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่ใช้ในการทำให้เสร็จสิ้นตามสัญญา



บทที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ
คำนิยาม	เงินตราต่างประเทศ หมายถึง เงินตราสกุลอื่นนอกเหนือจากสกุลเงินบาท (หรือ หมายถึงเงินตราสกุลอื่น หากกิจการถือปฏิบัติตาม TAS 21	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ กิจการต้องระบุให้ได้ว่าสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของตนคือเงินสกุลใด ซึ่งสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานอาจไม่ใช่สกุลเงินของประเทศที่กิจการจดทะเบียนหรือจัดตั้งอยู่ก็ได้
การแปลงค่ารายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ	เมื่อมีรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศเกิดขึ้น กิจการต้องแปลงค่ารายการนั้นให้เป็นสกุลเงินบาท โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ ทุกวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องแปลงค่ายอดคงเหลือของสินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นตัวเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศโดยใช้อัตราปิด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานนั้น ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการรับเงินหรือชำระเงิน และจากการแปลงค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ให้บันทึกในงบกำไรขาดทุนในงวดบัญชีนั้น	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศ	หน่วยงานในต่างประเทศ หมายถึง บริษัทย่อย บริษัทร่วม การร่วมกิจการ หรือสาขาที่จัดตั้งและประกอบกิจการในประเทศอื่น กิจการต้องแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศที่เป็นสาขาให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินดังนี้ สินทรัพย์และหนี้สิน ให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	• รายได้และค่าใช้จ่ายให้แปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ (ซึ่งในทางปฏิบัติกิจการสามารถใช้อัตราตัวเฉลี่ยของรอบระยะเวลานั้นก็ได้) • ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจากการแปลงค่าตามที่กล่าวข้างต้นให้รับรู้ในส่วนของผู้ขาย (หรือรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หากกิจการเลือกจัดทำกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) ในกรณีที่กิจการจัดทำงบการเงินรวม หรืองบการเงินตามวิธีส่วนได้เสีย กิจการต้องแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินตาม TAS 21	



บทที่ 22 เรื่อง เกษตรกรรม

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 22 เรื่อง เกษตรกรรม	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม
ขอบเขต	กิจการต้องถือปฏิบัติกับการบันทึกบัญชีของรายการต่อไปนี้ เมื่อรายการดังกล่าวเกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร 1. สินทรัพย์ชีวภาพ เว้นแต่พืชเพื่อการให้ผลิตผลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร ให้ถือปฏิบัติตามบทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ 2. ผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว	เพิ่มเติมขอบเขตของมาตรฐาน ดังนี้ กิจการต้องถือปฏิบัติกับการบันทึกบัญชีของรายการต่อไปนี้ เมื่อรายการดังกล่าวเกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร 1. สินทรัพย์ชีวภาพ เว้นแต่พืชเพื่อการให้ผลิตผล 2. ผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว 3. เงินอุดหนุนจากรัฐบาล ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 34 และ 35
คำนิยาม	<u>กิจกรรมทางการเกษตร</u> หมายถึง การบริหารการเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพและการเก็บเกี่ยวของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการขาย หรือเพื่อเปลี่ยนเป็นผลิตผลทางการเกษตร หรือเพื่อเพิ่มจำนวนสินทรัพย์ชีวภาพ <u>ผลิตผลทางการเกษตร</u> หมายถึง ผลิตผลที่เก็บเกี่ยวได้จากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ <u>สินทรัพย์ชีวภาพ</u> หมายถึง สัตว์หรือพืชที่มีชีวิต <u>พืชเพื่อการให้ผลิตผล</u> หมายถึง พืชที่มีชีวิตซึ่ง 1. ใช้ในกระบวนการผลิตหรือเพื่อจัดหาซึ่งผลิตผลทางการเกษตร 2. คาดว่าจะให้ผลิตผลมากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา และ 3. มีความเป็นไปได้ที่ยากยิ่งที่จะขายเป็นผลิตผลทางการเกษตร เว้นแต่เป็นการขายเศษซากที่เป็นผลพลอยได้ <u>การเก็บเกี่ยว</u> หมายถึง การแยกผลผลิตออกจากสินทรัพย์ชีวภาพหรือการยุติกระบวนการดำรงชีวิตของสินทรัพย์ชีวภาพ	เพิ่มเติมคำนิยาม ดังนี้ <u>กลุ่มของสินทรัพย์ชีวภาพ</u> หมายถึง การรวมกลุ่มของสัตว์หรือพืชที่มีชีวิตที่คล้ายคลึงกันเป็นกลุ่มเดียวกัน



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	การเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพ หมายถึง กระบวนการซึ่งก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในเชิงคุณภาพหรือปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพ ประกอบด้วย การเจริญเติบโต การเสื่อมถอย การให้ผลิตผล และการขยายพันธุ์ ต้นทุนในการขาย หมายถึง ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายสินทรัพย์ โดยไม่รวมถึงต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้	
การรับรู้รายการ	กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตร เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังนี้ 1. กิจการควบคุมสินทรัพย์นั้นซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต 2. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น และ 3. มูลค่ายุติธรรมหรือต้นทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การวัดมูลค่า	กิจการต้องเลือกใช้นโยบายการบัญชีกับสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตร โดยใช้วิธีราคาทุนหรือวิธีมูลค่ายุติธรรม วิธีราคาทุน 1. กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพเมื่อรับรู้รายการเริ่มแรกและ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานโดยใช้ราคาทุน โดยแสดงรายการด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) 2. กิจการต้องวัดมูลค่าของผลิตผลทางการเกษตรที่เก็บเกี่ยวจากสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุน ณ จุดเก็บเกี่ยว ราคาทุนที่ได้นี้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ ณ วันนั้น เมื่อถือปฏิบัติตามบทที่ 8 เรื่อง สินค้าคงเหลือหรือบทอื่นที่เกี่ยวข้อง	กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายเมื่อรับรู้รายการเริ่มแรก และ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เว้นแต่กรณีที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ กรณีที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ สินทรัพย์ชีวภาพต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม และในทันทีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย การกำหนดมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องถือปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ใน TFRS 13



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	3. ในการกำหนดราคาทุน ค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า กิจการต้องพิจารณาตามบทที่ 8 เรื่อง สินค้าคงเหลือ และบทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ วิธีมูลค่ายุติธรรม 1. กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพเมื่อรับรู้รายการเริ่มแรกและ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน โดยใช้มูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการขาย และรับรู้การเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการขายในงบกำไรขาดทุนสำหรับงวด 2. กิจการต้องวัดมูลค่าของผลิตผลทางการเกษตรที่เก็บเกี่ยวจากสินทรัพย์ชีวภาพด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ณ จุดเก็บเกี่ยว มูลค่ายุติธรรมที่ได้นี้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ TFRS for NPAEs ได้กำหนดวิธีพิจารณามูลค่ายุติธรรม ทั้งในกรณีมีตลาดที่มีสภาพคล่อง และกรณีไม่มีตลาดที่มีสภาพคล่องไว้	
การเปิดเผย ข้อมูล	วิธีราคาทุน กิจการต้องเปิดเผยรายละเอียดของสินทรัพย์ชีวภาพที่วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนทุกข้อดังต่อไปนี้ 1. รายละเอียดของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม 2. วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา 3. อายุการใช้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้ และ 4. มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด และรายการกระทบบยอดของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างวันต้นงวดถึงวันสิ้นงวดที่แสดงถึงรายการต่อไปนี้ 4.1 มูลค่าที่เพิ่มขึ้นซึ่งเกิดจากการซื้อ หรือการรวมธุรกิจ (ถ้ามี)	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	4.2 มูลค่าที่ลดลงซึ่งเกิดจากการเก็บเกี่ยว หรือการขาย 4.3 ค่าเสื่อมราคา 4.4 การเปลี่ยนแปลงอื่น วิธีมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องเปิดเผยรายละเอียดของสินทรัพย์ชีวภาพที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมทุกข้อดังต่อไปนี้ 1. รายละเอียดของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม 2. วิธีที่ใช้และข้อสมมติที่มีนัยสำคัญในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม และของผลิตผลทางการเกษตรแต่ละกลุ่ม ณ จุดเก็บเกี่ยว 3. รายการกระทบบยอดของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างวันต้นงวดถึงวันสิ้นงวดที่แสดงถึงรายการต่อไปนี้ 3.1 ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย 3.2 มูลค่าที่เพิ่มขึ้นซึ่งเกิดจากการซื้อ หรือการรวมธุรกิจ (ถ้ามี) 3.3 มูลค่าที่ลดลงซึ่งเกิดจากการเก็บเกี่ยว หรือการขาย 3.4 ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่าทางการเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการนำเสนอการเงินที่ต่างไป และการแปลงค่าหน่วยงานต่างประเทศให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการนำเสนอการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน (ถ้ามี) และ 3.5 การเปลี่ยนแปลงอื่น	



บทที่ 23 เรื่อง เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 23 เรื่อง เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล
คำนิยาม	เงินอุดหนุนจากรัฐบาล หมายถึง ความช่วยเหลือจากรัฐบาลในรูปของการโอนทรัพยากรแก่กิจการเพื่อแลกเปลี่ยนกับการที่กิจการต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขเกี่ยวกับการดำเนินงานของกิจการทั้งที่ได้ปฏิบัติแล้วในอดีตและที่จะปฏิบัติในอนาคต ความช่วยเหลือจากรัฐบาล หมายถึง การที่รัฐบาลให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจโดยเฉพาะเจาะจงแก่กิจการใดกิจการหนึ่งหรือกลุ่มกิจการที่มีคุณสมบัติตามเงื่อนไขที่รัฐบาลกำหนด ทั้งนี้ไม่รวมถึงประโยชน์ที่รัฐบาลให้โดยทางอ้อมซึ่งมีผลต่อสภาพทางการค้าโดยทั่วไป เช่น การจัดสร้างสาธารณูปโภคในพื้นที่ที่มีการพัฒนา หรือการกำหนดข้อจำกัดทางการค้าต่อคู่แข่ง เป็นต้น เงินอุดหนุนจากรัฐบาลไม่รวมถึง 1. ความช่วยเหลือจากรัฐบาลที่ไม่สามารถกำหนดมูลค่าได้อย่างสมเหตุสมผล เช่น ความช่วยเหลือทางด้านเทคนิคหรือคำแนะนำทางด้านการตลาดโดยไม่คิดมูลค่า การให้การค้ำประกันและการให้กู้ยืมโดยไม่คิดดอกเบี้ยหรือคิดดอกเบี้ยในอัตราที่ต่ำ เป็นต้น 2. รายการค้าที่ทำกับรัฐบาลซึ่งไม่สามารถแยกจากรายการค้าตามปกติของกิจการ เช่น นโยบายการจัดซื้อจัดจ้างของรัฐบาลที่มีผลต่อยอดขายบางส่วนของกิจการ เป็นต้น	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การรับรู้รายการ	กิจการต้องไม่รับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลจนกว่าจะเชื่อมั่นได้อย่างสมเหตุสมผลว่า 1. กิจการจะปฏิบัติตามเงื่อนไขของเงินอุดหนุนที่กำหนดไว้ และ	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ เว้นแต่ เรื่องการรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลซึ่งไม่ได้ระบุว่า “กรณีเงินอุดหนุนกำหนดเงื่อนไขที่ผู้รับต้องปฏิบัติ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	2. กิจการจะได้รับเงินอุดหนุนนั้น กิจการต้องรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขดังนี้ 1. กรณีที่เงินอุดหนุนไม่ได้กำหนดเงื่อนไขที่ผู้รับต้องปฏิบัติตามในอนาคต กิจการจะรับรู้เป็นรายได้ก็ต่อเมื่อมีสิทธิได้รับเงินอุดหนุนนั้น 2. กรณีเงินอุดหนุนกำหนดเงื่อนไขที่ผู้รับต้องปฏิบัติตามในอนาคต กิจการจะรับรู้เป็นรายได้ก็ต่อเมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขของเงินอุดหนุนที่กำหนดไว้เท่านั้น กรณีเงินอุดหนุนที่ได้รับก่อนเข้าเกณฑ์การรับรู้เป็นรายได้กิจการจะต้องรับรู้ไว้เป็นรายได้รอการรับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน กิจการต้องรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุนอย่างเป็นระบบตลอดระยะเวลาที่กิจการรับรู้ต้นทุนที่เงินอุดหนุนนั้นจ่ายให้เป็นการชดเชย	ตามในอนาคต กิจการจะรับรู้เป็นรายได้ก็ต่อเมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขของเงินอุดหนุนที่กำหนดไว้เท่านั้น”
การวัดมูลค่า	กิจการต้องวัดมูลค่าของเงินอุดหนุนด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้รับหรือที่มีสิทธิที่จะได้รับ	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การแสดงรายการ	<u>การแสดงรายการเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์</u> กิจการต้องแสดงเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงิน โดยสามารถเลือกแสดงได้ 2 วิธี ดังนี้ 1. กิจการรับรู้เงินอุดหนุนเป็นรายได้รอการรับรู้และทยอยรับรู้ในงบกำไรขาดทุนตามเกณฑ์ที่เป็นระบบและสมเหตุสมผลตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ หรือ 2. กิจการนำเงินอุดหนุนมาแสดงหักจากมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ได้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และทยอยรับรู้ในงบกำไรขาดทุน	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	ตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์เสื่อมสภาพ (ในรูปของค่าเสื่อมราคาที่ลดลง) <u>การแสดงรายการเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้</u> กิจการอาจแสดงเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้เป็นส่วนหนึ่งในงบกำไรขาดทุน โดยแสดงเป็นรายการแยกต่างหากหรือแสดงไว้ภายใต้หมวดรายได้อื่น หรืออาจนำเงินอุดหนุนดังกล่าวไปแสดงโดยการหักกับค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง <u>การจ่ายคืนเงินอุดหนุนจากรัฐบาล</u> การจ่ายคืนเงินอุดหนุนจากรัฐบาลถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี 1. หากกิจการต้องจ่ายคืนเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ กิจการต้องนำเงินอุดหนุนส่วนที่จ่ายคืนนั้นไปเพิ่มมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือลดรายได้รอการรับรู้ด้วยจำนวนที่ต้องจ่ายคืน นอกจากนี้กิจการต้องรับรู้ผลสะสมของค่าเสื่อมราคาที่เพิ่มขึ้นจนถึงวันที่กิจการต้องจ่ายคืนจากรัฐบาลนั้นเข้างบกำไรขาดทุนทันที 2. หากกิจการต้องจ่ายคืนเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้ กิจการต้องนำเงินอุดหนุนที่จ่ายคืนนั้นไปหักรายได้รอการรับรู้ที่ได้บันทึกไว้สำหรับเงินอุดหนุนดังกล่าว ในกรณีที่เงินอุดหนุนที่ต้องจ่ายคืนมีจำนวนสูงกว่าหรือไม่มียอดคงเหลือในบัญชีรายได้รอการรับรู้ กิจการต้องรับรู้ส่วนเกินของเงินอุดหนุนที่ต้องจ่ายคืนนั้นเข้างบกำไรขาดทุนทันที	
การเปิดเผยข้อมูล	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลทุกข้อดังต่อไปนี้ 1. นโยบายการบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล รวมทั้งวิธีที่กิจการเลือกใช้ในการแสดงรายการในงบการเงิน	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	2. ลักษณะและจำนวนเงินของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่กิจการรับรู้ในงบการเงิน 3. เงื่อนไขที่กิจการยังไม่ได้ปฏิบัติและเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นอื่น ซึ่งเกี่ยวข้องกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่กิจการรับรู้ และ 4. ระบุถึงลักษณะ ขอบเขตและระยะเวลาของความช่วยเหลือจากรัฐบาลในรูปแบบอื่นที่กิจการได้รับประโยชน์โดยตรง	



บทที่ 24 เรื่อง อนุพันธ์

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 24 เรื่องอนุพันธ์	มาตรฐานการรายงานทางการเงินกลุ่มเครื่องมือทางการเงิน
คำนิยาม	อนุพันธ์ คือ เครื่องมือทางการเงินหรือสัญญาอื่นที่มีลักษณะทั้งสามข้อดังต่อไปนี้ • มูลค่าของเครื่องมือทางการเงินเปลี่ยนแปลงไปตามการเปลี่ยนแปลงของตัวแปรที่ระบุไว้ เช่น อัตราดอกเบี้ย ราคาของเครื่องมือทางการเงิน ราคาสินค้าโภคภัณฑ์ อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ดัชนีราคาหรือดัชนีอัตรา อันดับความน่าเชื่อถือด้านเครดิตหรือดัชนีความน่าเชื่อถือด้านเครดิต หรือตัวแปรอื่น โดยมีเงื่อนไขว่ากรณีของตัวแปรที่ไม่ใช่ตัวแปรทางการเงิน ตัวแปรนั้นไม่ใช่ตัวแปรที่เฉพาะเจาะจงกับคู่สัญญาฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง (บางครั้งเรียกว่ารายการอ้างอิง) • ไม่มีการจ่ายเงินลงทุนสุทธิเมื่อเริ่มแรก หรือจ่ายด้วยจำนวนเพียงเล็กน้อยเมื่อเทียบกับสัญญาประเภทอื่นซึ่งมีการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าในลักษณะเดียวกันต่อการเปลี่ยนแปลงของปัจจัยตลาด และ • การรับหรือจ่ายชำระจะกระทำในอนาคต	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การรับรู้รายการ	กิจการต้องเลือกถือปฏิบัติ ตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้ 1. ไม่จำเป็นต้องรับรู้รายการแต่ให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับรายการอนุพันธ์คงเหลือ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน 2. รับรู้รายการสำหรับรายการอนุพันธ์ด้วยวิธีการคงค้างอย่างง่าย 3. รับรู้มูลค่าเริ่มแรกของตราสารอนุพันธ์ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ทำสัญญา และวัดมูลค่าในภายหลังด้วยมูลค่ายุติธรรมโดยรับรู้กำไร (ขาดทุน) จากการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมในภายหลังในงบกำไรขาดทุน	กิจการต้องรับรู้รายการและวัดมูลค่าอนุพันธ์ด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม กิจการอาจเลือกใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยงเมื่อเข้าเงื่อนไขการบัญชีป้องกันความเสี่ยงตามที่ TFRS 9 กำหนด หมายเหตุ: วิธีการที่กำหนดไว้ใน TFRS 9 สามารถเทียบเคียงได้กับวิธีการที่กำหนดไว้ใน TFRS for NPAEs คือ รายการ Non-hedge (วิธีที่ 3) และรายการ Hedge (วิธีที่ 4)



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	4. รับรู้รายการโดยใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยง โดยถือปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีป้องกันความเสี่ยงในมาตรฐานการรายงานทางการเงินกลุ่มเครื่องมือทางการเงิน	
การแสดงรายการ	ไม่ได้ระบุ	มีข้อกำหนดระบุไว้ใน TAS 32 ซึ่งกำหนดให้สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินต้องหักกลบกกันและแสดงจำนวนสุทธิในงบฐานะการเงินได้ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อที่มาตรฐานฯ กำหนดไว้
การเปิดเผย รายการ	ในกรณีที่กิจการเลือกถือปฏิบัติตามข้อ 1-3 กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินตามสัญญา (ถ้ามี) พร้อมทั้งสนับสนุนแต่ไม่ได้บังคับให้เปิดเผยถึงความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนและการจัดการความเสี่ยงของกิจการเพิ่มเติม นอกจากนี้ ในกรณีที่กิจการเลือกถือปฏิบัติตามข้อ 3 กิจการต้องเปิดเผยจำนวนของกำไร (ขาดทุน) จากการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ามูลค่ายุติธรรมของอนุพันธ์ที่รับรู้ในระหว่างงวด ในกรณีที่กิจการเลือกถือปฏิบัติตามข้อ 4 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับการบัญชีป้องกันความเสี่ยง ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินกลุ่มเครื่องมือทางการเงิน	ในกรณีที่กิจการรับรู้รายการและวัดมูลค่าอนุพันธ์ด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่าง ๆ ตามที่กำหนดใน TFRS 7 เช่น ฐานะเปิดสูงสุดต่อความเสี่ยงด้านเครดิต จำนวนเงินของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรม วิธีที่กิจการเลือกใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรม และลำดับชั้นของมูลค่ายุติธรรม เป็นต้น ในกรณีที่กิจการเลือกใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยง กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่าง ๆ เพิ่มเติมตามที่กำหนดใน TFRS 7 เช่น - กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงของกิจการ - ผลของการป้องกันความเสี่ยงของกิจการที่อาจมีต่อจำนวนเงิน ระยะเวลา และความไม่แน่นอนของกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการ - ผลกระทบของการบัญชีป้องกันความเสี่ยงที่มีต่อฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน หรืองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (กรณีที่กิจการเลือกจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแทนงบกำไรขาดทุน) และงบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นของกิจการ เป็นต้น



บทที่ 25 เรื่อง การรวมธุรกิจ

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 25 เรื่อง การรวมธุรกิจ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ และแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน
คำนิยาม	การรวมธุรกิจ หมายถึง รายการหรือเหตุการณ์อื่นใดซึ่งทำให้ผู้ซื้อได้มีการควบคุมธุรกิจหรือกลุ่มธุรกิจ รายการซึ่งเป็นการควบคุมจริง หรือเทียบเท่า การควบคุม ถือเป็นการรวมธุรกิจด้วยเช่นกัน ทั้งนี้ผู้ซื้ออาจดำเนินการในหลายรูปแบบเพื่อให้ได้มีการควบคุมจากผู้ถูกซื้อ ตัวอย่างเช่น • โดยการโอนเงินสด รายการเทียบเท่าเงินสด หรือสินทรัพย์อื่น (รวมถึงสินทรัพย์สุทธิที่ประกอบกันเป็นธุรกิจ) • โดยการก่อหนี้สิน • โดยการออกส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของ • โดยการให้สิ่งตอบแทนมากกว่าหนึ่งรูปแบบ หรือ • โดยไม่มีการโอนสิ่งตอบแทนให้ ซึ่งรวมถึง การรวมธุรกิจที่ดำเนินการตามสัญญาเพียงอย่างเดียว ธุรกิจ หมายถึง กลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ที่เมื่อรวมกันแล้วสามารถนำมาจัดการและดำเนินงานเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดหาสินค้าหรือบริการ แก่ลูกค้า การก่อให้เกิดผลตอบแทน การลงทุน (ในรูปของเงินปันผล หรือ ดอกเบี้ย) หรือการก่อให้เกิดผลตอบแทนจากรายได้อื่นตามปกติธุรกิจ	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
คำนิยาม (ต่อ)	การรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน คือ การรวมธุรกิจซึ่งกิจการหรือธุรกิจทั้งหมดที่นำมารวมกันอยู่ภายใต้การควบคุมสูงสุดโดยบุคคล กิจการ กลุ่มบุคคล หรือกลุ่มกิจการเดียวกันทั้งก่อนและหลังการรวมธุรกิจ และการควบแน่นไม่เป็นการควบคุมชั่วคราว	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
องค์ประกอบของ ธุรกิจ	ปัจจัยนำเข้า และกระบวนการที่สำคัญที่เมื่อรวมกันแล้วเป็นตัวสนับสนุน สำคัญในการก่อให้เกิดผลผลิต	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การประเมินว่า รายการหรือ เหตุการณ์อื่นที่ เกิดขึ้นถือเป็น การรวมธุรกิจ หรือไม่	ผู้ซื้อต้องประเมินว่าสินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาต้องประกอบกันขึ้น เป็นธุรกิจหรือไม่ ถ้าใช่จะถือว่าเป็นการรวมธุรกิจ	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ ยกเว้นการเพิ่มทางเลือกในการ ทดสอบการกระจุกตัวของมูลค่ายุติธรรม (Optional test to identify concentration of fair value) เพื่อใช้ประเมินอย่างง่ายว่ากลุ่มของกิจกรรม และสินทรัพย์ที่ซื้อมานั้นเป็นการซื้อสินทรัพย์ ไม่ใช่การซื้อธุรกิจ
การถือปฏิบัติ - ในกรณีที่ เป็น ซื้อสินทรัพย์	ผู้ซื้อต้องถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ที่ได้มาในแต่ละรายการ เช่น สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เป็นต้น ตามข้อกำหนด ของบทอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การถือปฏิบัติ - ในกรณีที่ เป็น การรวมธุรกิจ	ผู้ซื้อสามารถเลือกรับรู้รายการด้วยวิธีการซื้อสินทรัพย์หรือวิธีการรวมธุรกิจ วิธีการซื้อสินทรัพย์ รับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่ได้มาแต่ละรายการ เช่น สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เป็นต้น ตามข้อกำหนดของบทอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง วิธีการรวมธุรกิจ ต้องปฏิบัติตามวิธีซื้อของ TFRS 3 และแนวปฏิบัติทางการ บัญชีสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน (กรณีเป็นการรวม ธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน) เว้นแต่เรื่องค่าความนิยม	รับรู้รายการรวมธุรกิจด้วยวิธีซื้อ หรือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติทางการบัญชี สำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน (กรณีเป็นการรวมธุรกิจ ภายใต้การควบคุมเดียวกัน)
ค่าความนิยม	ผู้ซื้อต้องตัดจำหน่ายค่าความนิยมด้วยวิธีเส้นตรง เว้นแต่จะมีหลักฐานที่ น่าเชื่อถือว่าการตัดจำหน่ายวิธีอื่นเหมาะสมกว่า โดยพิจารณาการตัดจำหน่าย ตามลักษณะของอายุการใช้ประโยชน์ได้ดังต่อไปนี้ <u>ค่าความนิยมที่มีอายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน</u> ตัดจำหน่ายค่าความนิยมตลอดอายุการใช้ประโยชน์ที่ทราบได้แน่นอนนั้น	ค่าความนิยมจะไม่ถูกตัดจำหน่าย แต่กำหนดให้ทดสอบการด้อยค่าเป็น ประจำทุกปีและมีข้อบ่งชี้ของการด้อยค่า



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	<u>ค่าความนิยมที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบได้แน่นอน</u> ให้ตัดจำหน่ายค่าความนิยมโดยกำหนดอายุการใช้ประโยชน์เท่ากับ 20 ปี	



บทที่ 26 เรื่อง การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 26 เรื่อง การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่
คำนิยาม	การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ หมายถึง การค้นหาแหล่งทรัพยากรแร่ ซึ่งรวมถึงแร่ธาตุ น้ำมัน แก๊สธรรมชาติ และทรัพยากรที่ไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้ซึ่งคล้ายคลึงกัน (similar non-regenerative resources) หลังจากที่ยกเลิกการได้รับสิทธิทางกฎหมายให้สำรวจพื้นที่ที่ระบุไว้ รวมทั้งการกำหนดความเป็นไปได้ทางเทคนิคและความเป็นไปได้ในเชิงพาณิชย์ของการสกัดทรัพยากรแร่	ไม่มีความแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญ
ขอบเขต	<u>ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดเดียวกับ TFRS 6</u> กิจการต้องใช้ TFRS 6 กับรายการในการสำรวจและการประเมินค่าที่เกิดขึ้น กิจการต้องไม่นำ TFRS 6 ไปใช้กับรายการที่เกิดขึ้น 1. ก่อนการสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ เช่น รายการที่เกิดขึ้นก่อนที่กิจการจะได้รับสิทธิตามกฎหมายให้สำรวจพื้นที่ที่ระบุไว้โดยเฉพาะ 2. หลังจากที่สามารถแสดงให้เห็นได้ว่ามีความเป็นไปได้ทางเทคนิค และความเป็นไปได้เชิงพาณิชย์ของการสกัดทรัพยากรแร่	ไม่มีความแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญ
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	<u>ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดเดียวกับ TFRS 6</u> การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ สินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่าต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุน	ไม่มีความแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	<u>องค์ประกอบของราคาทุนของสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่า</u> กิจการต้องกำหนดนโยบายการบัญชีที่ระบุว่ารายจ่ายใดที่จะรับรู้เป็นสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่าและให้ถือปฏิบัติตามนโยบายดังกล่าวโดยสม่ำเสมอ ในการกำหนดนโยบายดังกล่าวให้กิจการพิจารณาระดับของความสัมพันธ์ของรายจ่ายกับการค้นพบแหล่งทรัพยากรแร่ในตัวอย่างของรายจ่ายที่อาจรวมอยู่ในการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์จากการสำรวจ และการประเมินค่ามีดังนี้ (รายการดังต่อไปนี้ไม่ใช่รายการทั้งหมด) 1. การได้มาซึ่งสิทธิในการสำรวจ 2. การศึกษาทางด้านภูมิประเทศ ธรณีวิทยา ธรณีเคมีและธรณีฟิสิกส์ 3. การขุดเจาะสำรวจ 4. การขุดร่อง 5. การสุ่มตัวอย่าง และ 6. กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นไปได้ทางเทคนิคและความเป็นไปได้เชิงพาณิชย์ของการสกัดทรัพยากรแร่ <u>การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ</u> ภายหลังการรับรู้รายการกิจการต้องเลือกใช้วิธีราคาทุน หรือวิธีการตีราคาใหม่ในการวัดมูลค่าสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่า ถ้ากิจการใช้วิธีการตีราคาใหม่ ต้องสอดคล้องกับการจัดประเภทรายการของสินทรัพย์ <u>การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี</u> กิจการอาจเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับรายจ่ายในการสำรวจและการประเมินค่า หากการเปลี่ยนแปลงนั้นทำให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่เกี่ยวกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้มากขึ้นโดยไม่ได้ทำให้ความ	

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	น่าเชื่อถือลดลง หรือทำให้มีความน่าเชื่อถือมากขึ้นโดยไม่ได้ทำให้ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้ลดลง กิจการต้องพิจารณาความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความน่าเชื่อถือโดยใช้เกณฑ์ตามเงื่อนไขที่กำหนดในบทที่ 5 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด	
การแสดงรายการ	ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับ TFRS 6 กิจการต้องจัดประเภทรายการสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่าเป็นสินทรัพย์ที่มีตัวตนหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามลักษณะของสินทรัพย์ที่ได้มา และจัดประเภทรายการอย่างสม่ำเสมอ	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การด้อยค่า	ในกรณีที่มิใช่ข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่ชี้ให้เห็นว่าสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่ามีมูลค่าลดลงอย่างถาวร ตัวอย่างเช่น 1. ช่วงเวลาซึ่งกิจการมีสิทธิในการสำรวจพื้นที่ที่ระบุไว้ได้หมดลงในระหว่างงวด หรือกำลังจะหมดลงในอนาคตอันใกล้และสิทธิดังกล่าวจะไม่มีการต่ออายุ 2. ไม่ได้มีการวางแผนงานหรือจัดสรรงบประมาณสำหรับรายจ่ายในการสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ต่อไปอีกในพื้นที่ที่ระบุไว้ซึ่งต้องใช้เงินจำนวนมาก 3. การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ในพื้นที่ที่ระบุไว้ไม่ได้นำไปสู่การค้นพบทรัพยากรแร่ในปริมาณที่เป็นไปได้เชิงพาณิชย์และกิจการได้ตัดสินใจหยุดกิจกรรมการสำรวจและการประเมินค่าในพื้นที่ดังกล่าว 4. มีข้อมูลเพียงพอที่ชี้ให้เห็นว่า แม้ว่าการพัฒนาพื้นที่ดังกล่าวน่าจะดำเนินต่อไปได้แต่มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมิน	ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับข้อบ่งชี้เรื่องการลดลงของมูลค่าอย่างถาวรของสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่า ทั้งนี้ กิจการต้องถือปฏิบัติเรื่องการด้อยค่าตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 18 ถึง 22 ของ TFRS 6



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	ค่าไม่น่าจะได้รับคืนเต็มจำนวนจากการพัฒนาที่ประสบความสำเร็จหรือจากการขาย กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการลดลงของมูลค่าของสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่าในงบกำไรขาดทุน ในกรณีที่ไมปรากฏว่ามีข้อเท็จจริงและสถานการณ์ข้างต้นอีกต่อไป กิจการสามารถบันทึกกลับรายการผลขาดทุนดังกล่าวได้	
การเปิดเผยข้อมูล	<u>ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดเดียวกับ TFRS 6</u> กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลซึ่งระบุและอธิบายจำนวนเงินที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ที่ได้รับรู้ในงบการเงิน โดยกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ 1. นโยบายการบัญชีสำหรับรายจ่ายในการสำรวจและการประเมินค่า รวมถึงการรับรู้รายการของสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่า 2. จำนวนเงินของสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่าย กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานและกิจกรรมลงทุนที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ นอกจากนี้กิจการต้องแยกสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่าเป็นสินทรัพย์ประเภทหนึ่งต่างหากและเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดในบทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือบทที่ 11 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ตามการจัดประเภทของสินทรัพย์	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ



บทที่ 27 เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
อ้างอิงถึง	บทที่ 27 เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ
คำนิยาม	ข้อตกลงสัมปทานบริการ หมายถึง ข้อตกลงที่รัฐบาลหรือหน่วยงานภาครัฐอื่น ๆ (ผู้ให้สัมปทาน) ได้ทำสัญญากับผู้ประกอบการภาคเอกชนให้พัฒนา (หรือยกระดับ) ดำเนินการและบำรุงรักษาโครงสร้างพื้นฐานของผู้ให้สัมปทาน เช่น ถนน สะพาน อุโมงค์ สนามบิน ระบบการจ่ายพลังงาน เรือข้ามหรือ โรงพยาบาล เป็นต้น	ไม่มีความแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญ
ขอบเขต	ข้อตกลงสัมปทานบริการระหว่างภาครัฐกับเอกชนจะอยู่ในขอบเขตของบทนี้เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้ 1. ผู้ให้สัมปทานควบคุมหรือกำกับดูแลประเภทของบริการที่ผู้ประกอบการต้องดำเนินการในการจัดหาโครงสร้างพื้นฐานเพื่อให้บริการกลุ่มผู้ใช้บริการ และราคาค่าบริการ และ 2. ผู้ให้สัมปทานควบคุมส่วนได้เสียคงเหลือที่มีนัยสำคัญใด ๆ ในโครงสร้างพื้นฐานเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของข้อตกลง ไม่ว่าโดยการเป็นเจ้าของ การได้รับประโยชน์ หรือวิธีอื่นใด	ไม่มีความแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญ
การรับรู้สิ่งตอบแทนตามข้อตกลง	ข้อตกลงสัมปทานบริการสามารถแบ่งได้ 2 ประเภท โดยแบ่งตามสิ่งตอบแทนที่ผู้ให้สัมปทานให้แก่ผู้ประกอบการ ดังนี้ ประเภทที่หนึ่ง: ผู้ประกอบการได้รับเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน – ผู้ประกอบการมีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขตามสัญญาที่จะได้รับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นจากผู้ให้สัมปทานหรือตามคำสั่งของผู้ให้สัมปทานสำหรับการให้บริการก่อสร้าง	ไม่มีความแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	ประเภทที่สอง: ผู้ประกอบการได้รับเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน – ผู้ประกอบการได้รับสิทธิ (ใบอนุญาต) ในการเรียกเก็บค่าบริการจากผู้ให้บริการสาธารณะ สิทธิในการเรียกเก็บค่าบริการจากผู้ให้บริการสาธารณะ ไม่ใช่สิทธิอันปราศจากเงื่อนไขที่จะได้รับเงินสด เนื่องจากจำนวนเงินดังกล่าวขึ้นอยู่กับจำนวนการใช้บริการของสาธารณชน บางครั้งสัญญาฉบับเดียวกันอาจจะมีทั้งสองประเภท คือ ในกรณีที่รัฐบาลให้การรับประกันโดยไม่มีเงื่อนไขในการที่จะจ่ายเงินค่าก่อสร้างสาธารณูปโภค ผู้ประกอบการจะถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน ในกรณีที่ผู้ประกอบการจะได้รับชำระโดยขึ้นอยู่กับการใช้บริการของประชาชน ผู้ประกอบการจะถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	
วิธีการทางบัญชี (ด้าน ผู้ประกอบการ)	กรณีสินทรัพย์ทางการเงิน ผู้ประกอบการต้องรับรู้เป็นสินทรัพย์ทางการเงินในกรณีที่ผู้ประกอบการมีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขตามสัญญาที่จะได้รับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นจากผู้ให้สัมปทานหรือตามคำสั่งของผู้ให้สัมปทานสำหรับการให้บริการก่อสร้าง ทั้งนี้ผู้ประกอบการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หลังจากนั้นให้ถือปฏิบัติโดยรับรู้ตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้ 1. ราคาทุนตัดจำหน่าย หรือ 2. มูลค่ายุติธรรมผ่านส่วนของเจ้าของโดยตรง หรือ 3. มูลค่ายุติธรรมผ่านงบกำไรขาดทุน กรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ผู้ประกอบการต้องรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในกรณีที่ผู้ประกอบการได้รับสิทธิ (ใบอนุญาต) ในการเรียกเก็บค่าบริการจากผู้ให้บริการสาธารณะ ทั้งนี้	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ

ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	ผู้ประกอบการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่า ยุติธรรม หลังจากนั้นให้ถือปฏิบัติตามบทที่ 11 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในการ บันทึกบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	
รายได้จากการให้ ดำเนินการ	รายได้จากการให้ดำเนินการของผู้ประกอบการที่เกิดจากข้อตกลงสัมปทาน บริการให้ถือปฏิบัติตามบทที่ 18 เรื่อง รายได้	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ
การเปิดเผย ข้อมูล	ผู้ประกอบการและผู้ให้สัมปทานต้องเปิดเผยข้อมูลของแต่ละข้อตกลง สัมปทานบริการ หรือเปิดเผยข้อมูลตามกลุ่มข้อตกลงสัมปทานบริการที่มี ลักษณะเช่นเดียวกัน (เช่น การเก็บค่าผ่านทาง การบริการด้านโทรคมนาคม และการบริการบำบัดน้ำเสีย เป็นต้น) โดยต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ 1. คำอธิบายเกี่ยวกับข้อตกลงสัมปทานบริการ 2. ข้อกำหนดในข้อตกลงสัมปทานบริการที่มีนัยสำคัญ เช่น ระยะเวลาของ สัมปทาน วันที่กำหนดราคาใหม่ และเกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดราคาหรือ การต่อรองราคาใหม่ เป็นต้น 3. ลักษณะและขอบเขต (เช่น ปริมาณ ระยะเวลา หรือจำนวนเงิน ตามความ เหมาะสม) ของ 3.1 สิทธิในการใช้สินทรัพย์ที่ระบุในข้อตกลง 3.2 ภาระผูกพันในการให้บริการ หรือสิทธิในการได้รับบริการที่คาดไว้ 3.3 ภาระผูกพันในการได้มา หรือในการก่อสร้างที่ดิน อาคารและ อุปกรณ์ 3.4 ภาระผูกพันในการส่งมอบ หรือสิทธิในการได้รับสินทรัพย์ที่ระบุไว้ เมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของสัมปทาน 3.5 สิทธิในการต่อสัญญาหรือบอกเลิกสัญญา 3.6 สิทธิและภาระผูกพันอื่น เช่น การปรับปรุงยกเครื่องครั้งใหญ่ (major overhauls)	ไม่มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญ



ข้อกำหนด เกี่ยวกับ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
	4. การเปลี่ยนแปลงข้อตกลงที่เกิดขึ้นระหว่างงวด และ 5. การจัดประเภทของข้อตกลงสัมปทานบริการ ผู้ประกอบการต้องเปิดเผยจำนวนรายได้และกำไรหรือขาดทุนที่รับรู้ในรอบระยะเวลาที่มีการแลกเปลี่ยนการให้บริการก่อสร้างกับสินทรัพย์ทางการเงินหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	



บทที่ 28 วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่าน

วันถือปฏิบัติของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565)

TFRS for NPAs ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลารายงานที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2566 เป็นต้นไป โดยสามารถถือปฏิบัติก่อนได้

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่าน

กิจการรับรู้ผลกระทบจากการนำ TFRS for NPAs มาถือปฏิบัติเป็นครั้งแรก ดังนี้

1. (Full Retrospective Application) ปรับงบการเงินย้อนหลัง
 - กิจการเลือกจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
 - กิจการเปลี่ยนสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานจากสกุลเงินบาทเป็นสกุลเงินอื่น (สามารถเลือกใช้วิธีปรับงบการเงินย้อนหลัง หรือวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปก็ได้)
 - กิจการมีการเปลี่ยนประเภทเงินลงทุนในบริษัทย่อย (ตามนิยามที่แก้ไข) ซึ่งกระทบกรณีกิจการจัดทำเฉพาะงบการเงินแบบ Individual เท่านั้น
 - เรื่องอื่น ๆ ที่ไม่ได้กำหนดวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่านไว้เป็นการเฉพาะ
2. (Prospective Application) เปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป
 - กิจการเลือกวัดมูลค่าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยวิธีการตีราคาใหม่
 - กิจการไม่ต้องเปิดเผยรายการสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นสำหรับงบการเงินงวดก่อนที่แสดงเปรียบเทียบ
 - กิจการเปลี่ยนวิธีการรับรู้รายการและวัดมูลค่าของคะแนนสะสมที่เกิดจากโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า
 - กิจการเปลี่ยนสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานจากสกุลเงินบาทเป็นสกุลเงินอื่น (สามารถเลือกใช้วิธีปรับงบการเงินย้อนหลัง หรือวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปก็ได้)
 - กิจการที่เลือกเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับตราสารอนุพันธ์คงเหลือ ณ วันสิ้นงวด ไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับงบการเงินงวดก่อนที่แสดงเปรียบเทียบ
 - กิจการเลือกบันทึกรายการรวมธุรกิจเสมือนหนึ่งเป็นการซื้อสินทรัพย์

3. (Modified Retrospective Application) รับรู้ผลสะสมของการนำ TFRS for NPAEs มาถือปฏิบัติโดยปรับปรุงกับกำไรสะสม (หรือองค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น ตามความเหมาะสม) ณ วันที่นำมาปฏิบัติใช้ครั้งแรก (วันเริ่มต้นปีบัญชีซึ่งมีการนำ TFRS for NPAEs มาถือปฏิบัติเป็นครั้งแรก) และไม่ปรับย้อนหลังงบการเงินปีก่อนที่แสดงเปรียบเทียบ
 - กิจการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือที่ถือไว้โดยผู้ผลิตผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ผลิตภัณฑ์จากป่าไม้ ผลผลิตทางการเกษตรภายหลังการเก็บเกี่ยว แร่และผลิตภัณฑ์จากแร่ ด้วยมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หรือวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือที่ถือไว้โดยนายหน้า - ผู้ค้าสินค้าโภคภัณฑ์ ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย
 - กิจการเลือกวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม
 - กิจการมีรายการที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร
 - กิจการได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล
 - กิจการเลือกรับรู้รายการและวัดมูลค่าตราสารอนุพันธ์ด้วยวิธีการคงค้างอย่างง่าย หรือวิธีมูลค่ายุติธรรม
4. ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก (TFRS 1) หรือแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง ข้อยกเว้นสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน กรณีการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก
 - กิจการเลือกจัดทำงบการเงินรวมหรืองบการเงินที่แสดงเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย ซึ่งต้องนำเสนองบการเงินเฉพาะกิจการด้วย
 - กิจการมีการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศ
 - กิจการเลือกใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยง
 - กิจการเลือกบันทึกการรวมธุรกิจตาม TFRS 3 หรือแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน
 - กิจการมีธุรกรรมที่เข้าลักษณะของการสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่
 - กิจการมีธุรกรรมที่เข้าลักษณะของข้อตกลงสัมปทานบริการ