

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ฉบับปรับปรุง 2558 (International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) 2015) ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2557

คำว่า “กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม” ที่มีการกล่าวไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้หมายความถึงกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

สารบัญ

บทที่		หน้า
1	กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม	4
2	แนวคิดและหลักการโดยทั่วไป	5
3	การนำเสนองบการเงิน	16
4	งบแสดงฐานะการเงิน	21
5	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบกำไรขาดทุน	25
6	งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้เจ้าของและงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม	28
7	งบกระแสเงินสด	30
8	หมายเหตุประกอบงบการเงิน	35
9	งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ	37
10	นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด	44
11	เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน	49
12	ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น	65
13	สินค้าคงเหลือ	73
14	เงินลงทุนในบริษัทร่วม	78
15	เงินลงทุนในการร่วมค้า	82
16	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	86
17	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	89
18	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนอกเหนือจากค่าความนิยม	97
19	การรวมธุรกิจและค่าความนิยม	103
20	สัญญาเช่า	109
21	ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น	117
	ภาคผนวกบทที่ 21 แนวทางสำหรับการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าประมาณการหนี้สิน	122

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
22	หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น
	ภาคผนวกบทที่ 22 ตัวอย่างการบันทึกบัญชีตราสารหนี้แปลง สภาพสำหรับผู้ออกตราสาร
23	รายได้
	ภาคผนวกบทที่ 23 ตัวอย่างการรับรู้รายได้ตามหลักการของบทที่ 23
24	เงินอุดหนุนจากรัฐบาล
25	ต้นทุนการกู้ยืม
26	การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์
27	การตัดจ่ายค่าของสินทรัพย์
28	ผลประโยชน์ของพนักงาน
29	ภาษีเงินได้
30	การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ
31	ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง
32	เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
33	การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
34	กิจกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ
35	การเปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ ขนาดกลางและขนาดย่อม
ภาคผนวก ก	216
ภาคผนวก ข	217

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ประกอบด้วยบทที่ 1 ถึง 35 และ
ภาคผนวก ก และ ข

บทที่ 1

กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

1.1 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

คำอธิบายของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

1.2 – 1.7 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

บทที่ 2

แนวคิดและหลักการโดยทั่วไป

ขอบเขตของบทนี้

- 2.1 บทนี้กล่าวถึงวัตถุประสงค์ของงบการเงินของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม และคุณภาพที่ทำให้ข้อมูลในงบการเงินของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมีประโยชน์ บทนี้ยังได้กำหนดแนวคิดและหลักการพื้นฐานที่เป็นรากฐานของงบการเงินของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

วัตถุประสงค์ของงบการเงินของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

- 2.2 วัตถุประสงค์ของงบการเงินของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมคือการให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการอันเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้ งบการเงินในวงกว้างที่ไม่อยู่ในฐานะที่จะเรียกร้องให้กิจการจัดทำรายงานให้เป็นไปตามความต้องการข้อมูล โดยเฉพาะของผู้ใช้งบการเงินเหล่านี้ได้
- 2.3 งบการเงินยังแสดงถึงผลของการบริหารจัดการของผู้บริหารกล่าวคือ ความรับผิดชอบของผู้บริหารที่มีต่อ ทรัพยากรที่ได้รับมอบหมายให้ดูแล

ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน

ความสามารถเข้าใจได้

- 2.4 ข้อมูลในงบการเงินต้องนำเสนอในลักษณะที่สามารถเข้าใจได้โดยผู้ใช้งบการเงินซึ่งมีความรู้ตามควรเกี่ยวกับ ธุรกิจ กิจการกรมเชิงเศรษฐกิจและการบัญชี รวมทั้งมีความตั้งใจตามควรที่จะศึกษาข้อมูลดังกล่าว อย่างไรก็ตาม ความต้องการที่จะให้ข้อมูลเกิดความสามารถเข้าใจได้ไม่อนุญาตให้กิจการละเว้นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเพียงเหตุผลที่ว่าข้อมูลดังกล่าวอาจยากเกินกว่าที่ผู้ใช้งบการเงินบางคนจะเข้าใจได้

ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

- 2.5 ข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงินต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน ข้อมูลจะถือว่าเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้ก็ต่อเมื่อข้อมูลนั้นสามารถมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินโดยช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคต รวมทั้งช่วยยืนยันหรือชี้ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมา

ความมีสาระสำคัญ

- 2.6 ข้อมูลจะถือว่ามีความสำคัญและมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ หากการละเว้นไม่แสดงข้อมูลหรือ การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน โดย ความมีสาระสำคัญขึ้นอยู่กับขนาดและลักษณะการละเว้นไม่แสดงข้อมูลหรือการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ข้อเท็จจริงที่ต้องพิจารณาจากสถานการณ์แวดล้อม อย่างไรก็ตาม ถือเป็นเรื่องไม่เหมาะสมหากกิจการจะก่อให้เกิดหรือละทิ้งโดยไม่แก้ไขความเบี่ยงเบนไปจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมที่ไม่มีสาระสำคัญเพื่อให้บรรลุถึงการนำเสนอฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงิน หรือกระแสเงินสดของกิจการในลักษณะใดลักษณะหนึ่งโดยเฉพาะ

ความเชื่อถือได้

- 2.7 ข้อมูลที่นำเสนอในงบการเงินต้องเชื่อถือได้ ข้อมูลจะน่าเชื่อถือหากปราศจากความผิดพลาดและความลำเอียงที่มีสาระสำคัญ และข้อมูลนั้นต้องเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของข้อมูลที่ต้องการให้แสดงหรือควรแสดง งบการเงินจะมีความลำเอียง กล่าวคือไม่เป็นกลาง หากการเลือกข้อมูลหรือการนำเสนอข้อมูลในงบการเงินนั้นมีผลทำให้งบการเงินมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจหรือการใช้ดุลยพินิจเพื่อให้ได้ผลลัพธ์ตามที่กำหนดไว้ล่วงหน้า

เนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ

- 2.8 รายการค้าและเหตุการณ์ และสภาพแวดล้อมอื่น ๆ ต้องบันทึกและแสดงตามเนื้อหาไม่ใช่ตามรูปแบบทางกฎหมายเพียงอย่างเดียว ซึ่งจะช่วยเพิ่มความเชื่อถือได้ของงบการเงิน

ความรอบคอบ

- 2.9 ความไม่แน่นอนอันหลีกเลี่ยงไม่ได้เกี่ยวกับเหตุการณ์และสถานการณ์ต่าง ๆ อาจแสดงโดยการเปิดเผยลักษณะและขอบเขตของความไม่แน่นอนและโดยการใช้หลักความรอบคอบในการจัดทำงบการเงิน หลักความรอบคอบนี้รวมถึงการใช้ดุลยพินิจที่จำเป็นในการประมาณการภายใต้ความไม่แน่นอนเพื่อมิให้สินทรัพย์หรือรายได้แสดงจำนวนสูงเกินไป และหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายแสดงจำนวนต่ำเกินไป อย่างไรก็ตาม การใช้หลักความรอบคอบมิได้อนุญาตให้กิจการจงใจแสดงสินทรัพย์หรือรายได้ให้ต่ำเกินไปหรือแสดงหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายให้สูงเกินไป โดยสรุปหลักความรอบคอบไม่อนุญาตให้เกิดความลำเอียง

ความครบถ้วน

- 2.10 เพื่อให้ข้อมูลในงบการเงินเชื่อถือได้ ข้อมูลนั้นต้องมีความครบถ้วนภายใต้ข้อจำกัดของความมีสาระสำคัญและต้นทุนในการจัดทำ การละเว้นรายการในงบการเงินอาจทำให้ข้อมูลกลายเป็นเท็จหรือทำให้ผู้ใช้ข้อมูลขึ้นไปในทางที่ผิด ไม่น่าเชื่อถือ และไม่เพียงพอในแง่ของความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

การเปรียบเทียบกันได้

- 2.11 ผู้ใช้งบการเงินต้องสามารถเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการในรอบระยะเวลาต่าง ๆ เพื่อระบุแนวโน้มของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการนั้น นอกจากนี้ ผู้ใช้งบการเงินยังต้องสามารถเปรียบเทียบงบการเงินต่างกิจการเพื่อประเมินฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสด ดังนั้น การวัดมูลค่าและการแสดงผลกระทบทางการเงินของรายการและเหตุการณ์ และสถานการณ์อื่น ๆ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ที่เหมือนกันจึงจำเป็นต้องปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอไม่ว่าจะเป็นการปฏิบัติภายในกิจการเดียวกันแต่ต่างรอบระยะเวลาหรือเป็นการปฏิบัติของกิจการแต่ละกิจการก็ตาม นอกจากนี้ ผู้ใช้งบการเงินจำเป็นต้องได้รับ ข้อมูลเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน รวมทั้งการเปลี่ยนแปลงใดๆ ในนโยบาย การบัญชีเหล่านั้นและผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว

ความทันต่อเวลา

- 2.12 เพื่อให้ข้อมูลทางการเงินสอดคล้องกับการตัดสินใจ ข้อมูลนั้นต้องสามารถมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ความทันต่อเวลาเกี่ยวข้องกับการเสนอข้อมูลนั้นภายใต้กรอบเวลาของการตัดสินใจ หากกิจการเลื่อนเวลาการรายงานข้อมูลนานเกินควร ข้อมูลนั้นอาจจะสูญเสียความเกี่ยวข้องในการตัดสินใจ ฝ่ายบริหารอาจจำเป็นต้องหาความสมดุลระหว่างการรายงานข้อมูลให้ทันต่อเวลากับ การจัดหาข้อมูลที่มีความเชื่อถือได้ การที่จะบรรลุความสมดุลระหว่างความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจกับ ความเชื่อถือได้ของข้อมูลข้อควรคำนึงสำคัญที่สุดคือวิธีที่ดีที่สุดที่จะทำให้ตอบสนองความต้องการของ ผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจในด้านต่าง ๆ

ความสมดุลระหว่างประโยชน์ที่ได้รับกับต้นทุนที่เสียไป

- 2.13 ประโยชน์ที่ได้รับจากข้อมูลต้องมากกว่าต้นทุนในการจัดหาข้อมูลนั้น การประเมินประโยชน์และต้นทุนจึง เป็นกระบวนการที่ต้องใช้ดุลยพินิจเป็นหลัก นอกจากนี้ ผู้ที่ได้รับประโยชน์จากข้อมูลไม่จำเป็นที่จะมีต้นทุน ในการจัดหาข้อมูลนั้น และบ่อยครั้งประโยชน์ของข้อมูลนั้นอาจตกอยู่กับผู้ใช้ภายนอกในวงกว้าง
- 2.14 ข้อมูลการรายงานทางการเงินช่วยให้ผู้ให้แหล่งเงินทุนแก่กิจการตัดสินใจได้ดียิ่งขึ้น ซึ่งจะทำให้การทำงานของตลาดทุนมีประสิทธิภาพมากขึ้น และทำให้ต้นทุนเงินทุนในเศรษฐกิจโดยรวมต่ำลง กิจการแต่ละแห่ง ย่อมได้รับประโยชน์จากการนี้ด้วย ซึ่งรวมถึงการเข้าถึงแหล่งเงินทุนได้ง่ายขึ้น ผลกระทบในเชิงบวกที่มีต่อ สายสัมพันธ์สาธารณะ และอาจทำให้ต้นทุนของเงินทุนต่ำลง ประโยชน์ดังกล่าวยังรวมถึงการตัดสินใจ ในเชิงบริหารจัดการที่ดีขึ้น เนื่องจากข้อมูลทางการเงินที่ใช้เป็นการภายในอย่างน้อยที่สุดมักมีบางส่วน มาจากข้อมูลที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินที่มีวัตถุประสงค์โดยทั่วไป

ต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป

- 2.14ก ข้อยกเว้นต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปได้กำหนดไว้เป็นการเฉพาะสำหรับข้อกำหนดบางเรื่องใน มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ข้อยกเว้นนี้ต้องไม่ใช้กับข้อกำหนดอื่นในมาตรฐานการรายงาน ทางการเงินฉบับนี้
- 2.14ข การพิจารณาว่าได้รับหรือการกำหนดข้อมูลที่จำเป็นในการปฏิบัติตามข้อกำหนดควรจะเกี่ยวข้องกับ ต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปหรือไม่ ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ที่เฉพาะของกิจการและดุลยพินิจของ ฝ่ายบริหารเกี่ยวกับต้นทุนและผลประโยชน์จากการปฏิบัติตามข้อกำหนดนั้น การใช้ดุลยพินิจต้อง พิจารณาถึงการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินซึ่งอาจได้รับผลกระทบโดยไม่มีข้อมูลเหล่านั้น การปฏิบัติตามข้อกำหนดจะทำให้กิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมีต้นทุนหรือความพยายามที่ มากเกินไป หากต้นทุนส่วนเพิ่ม (ตัวอย่างเช่น ค่าธรรมเนียมของผู้ประเมินราคา) หรือความพยายามที่

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลังเพิ่มขึ้น (ตัวอย่างเช่น ความพยายามโดยพนักงาน) สูงกว่าผลประโยชน์ที่ผู้ที่คาดว่าจะใช้งบการเงินของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมที่จะได้รับจากการมีข้อมูล การประเมินต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปโดยกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ มักจะก่อให้เกิดอุปสรรคน้อยกว่าการประเมินต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะเพราะกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมไม่รับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- 2.14ค การประเมินว่าข้อกำหนดจะเกี่ยวข้องกับต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปหรือไม่ในการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกในงบการเงิน ตัวอย่างเช่น ณ วันที่เกิดรายการ ต้องอยู่บนพื้นฐานของข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนและผลประโยชน์ที่กำหนด ณ ช่วงเวลาของการรับรู้เมื่อเริ่มแรก ถ้าช้อยกเว้นต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปยังถือปฏิบัติกับหลังจากการรับรู้เมื่อเริ่มแรก ตัวอย่างเช่น การวัดมูลค่ารายการภายหลังของรายการการประเมินใหม่ของต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปต้องทำในวันวัดมูลค่าภายหลังดังกล่าวบนพื้นฐานของข้อมูลที่มีอยู่ ณ วันนั้น
- 2.14ง เว้นแต่ช้อยกเว้นต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปในย่อหน้าที่ 19.15 ซึ่งครอบคลุมอยู่ในข้อกำหนดของการเปิดเผยข้อมูลในย่อหน้าที่ 19.25 เมื่อกิจการใช้ช้อยกเว้นต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงและเหตุผลว่าทำไมการปฏิบัติตามข้อกำหนดจะทำให้เกิดต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป

ฐานะการเงิน

- 2.15 ฐานะการเงินของกิจการคือความสัมพันธ์ระหว่างสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้เจ้าของ ณ วันใดวันหนึ่งตามที่นำเสนอในงบแสดงฐานะการเงิน คำนิยามขององค์ประกอบต่างๆ กำหนดไว้ดังนี้
- (ก) สินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต
 - (ข) หนี้สิน หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ภาระผูกพันดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งการชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้กิจการสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ และ
 - (ค) ส่วนของผู้เจ้าของ หมายถึง ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกแล้ว
- 2.16 บางรายการที่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์หรือหนี้สินอาจไม่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน เนื่องจากรายการเหล่านั้นไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการตามย่อหน้าที่ 2.27 ถึง 2.32 โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เพื่อให้เป็นไปตามเกณฑ์ความน่าจะเป็นก่อนที่สินทรัพย์หรือหนี้สินจะรับรู้ได้ นั้น การคาดการณ์ว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจะเข้าสู่กิจการหรือจะออกจากกิจการต้องมีความแน่นอนตามสมควร

สินทรัพย์

- 2.17 ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ หมายถึง ศักยภาพของสินทรัพย์ในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดแก่กิจการทั้งทางตรงและทางอ้อม กระแสเงินสดดังกล่าวอาจเกิดจากการใช้หรือการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น
- 2.18 สินทรัพย์หลายประเภทเป็นสินทรัพย์ที่มีรูปแบบทางกายภาพ เช่น ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อย่างไรก็ตาม

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง รูปแบบทางกายภาพมิใช่เรื่องสำคัญที่กำหนดการมีอยู่จริงของสินทรัพย์ สินทรัพย์บางประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน

- 2.19 กรรมสิทธิ์มิใช่เรื่องสำคัญในการพิจารณาการมีอยู่จริงของสินทรัพย์ เช่น ทรัพย์สินตามสัญญาเช่าถือเป็นสินทรัพย์หากกิจการสามารถควบคุมประโยชน์ที่คาดว่าจะเกิดจากทรัพย์สินนั้นได้

หนี้สิน

- 2.20 ลักษณะสำคัญของหนี้สิน คือ กิจการต้องมีภาระผูกพันในปัจจุบันที่ต้องกระทำหรือปฏิบัติตามในลักษณะใดลักษณะหนึ่ง ภาระผูกพันนั้นอาจเป็นภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমান ภาระผูกพันตามกฎหมายมีผลบังคับตามกฎหมายเนื่องจากเป็นสัญญาผูกมัดหรือเป็นข้อบังคับตามกฎหมาย ภาระผูกพันจากการอนุमानเป็นภาระผูกพันที่เกิดจากการกระทำของกิจการเมื่อเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

- (ก) กิจการแสดงออกให้ฝ่ายอื่น ๆ เห็นว่ากิจการจะยอมรับผิดชอบบางประการ โดยการปฏิบัติในอดีตจนถือเป็นแบบแผน โดยนโยบายที่ประกาศใช้หรือโดยคำแถลงการณ์ในปัจจุบันที่มีความเฉพาะเจาะจงอย่างเพียงพอ และ
- (ข) การกระทำตามข้อ (ก) ของกิจการสร้างความคาดหวังที่มีมูลความจริงให้กับฝ่ายอื่น ๆ ว่ากิจการจะรับผิดชอบต่อภาระผูกพันที่เกิดขึ้น

- 2.21 การชำระภาระผูกพันในปัจจุบันโดยปกติจะเกี่ยวข้องกับการจ่ายชำระเงินสด การโอนสินทรัพย์อื่น ๆ การประมาณการให้บริการ การเปลี่ยนภาระผูกพันเดิมเป็นภาระผูกพันใหม่ หรือการแปลงภาระผูกพันให้เป็นทุน นอกจากนี้ภาระผูกพันอาจสิ้นสุดลงด้วยวิธีอื่น เช่น การที่เจ้าหนี้ยกหนี้ให้ หรือ การริบสิทธิ เป็นต้น

ส่วนของเจ้าของ

- 2.22 ส่วนของเจ้าของเป็นส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ที่รับรู้ของกิจการหลังจากหักหนี้สินที่รับรู้ทั้งสิ้นออกแล้ว ส่วนของเจ้าของอาจจัดประเภทย่อยในงบแสดงฐานะการเงิน ตัวอย่างเช่น ส่วนของเจ้าของสำหรับกิจการที่เป็นบริษัทอาจจำแนกออกเป็นเงินทุนที่ได้จากผู้ถือหุ้น กำไรสะสม และรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่รับรู้เป็นส่วนประกอบที่แยกต่างหากของส่วนของเจ้าของ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กำหนดว่าอย่างไร เมื่อใด หรือจำนวนใดสามารถโอนย้ายระหว่างส่วนประกอบของเจ้าของได้

ผลการดำเนินงาน

- 2.23 ผลการดำเนินงานคือความสัมพันธ์ระหว่างรายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการในรอบระยะเวลารายงานหนึ่ง ๆ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้อุญาตให้กิจการแสดงผลการดำเนินงานในงบการเงินเดียว (งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) หรือในงบการเงินสองงบ (งบกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) รายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมและรายการกำไรหรือขาดทุนบ่อยครั้งใช้เป็นตัววัดผลการดำเนินงานหรือใช้เป็นเกณฑ์อ้างอิงสำหรับตัวชี้วัดอื่น ๆ เช่น ผลตอบแทนจากการลงทุน หรือ กำไรต่อหุ้น คำนิยามของรายได้และค่าใช้จ่ายกำหนดไว้ดังนี้

- (ก) รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลารายงานในรูปกระแสเข้า

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง หรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สิน อันส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ และ

- (ข) ค่าใช้จ่าย หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลารายงานในรูปกระแสออก หรือการลดค่าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน อันส่งผลให้ส่วนของเจ้าของลดลง ทั้งนี้ ไม่รวมถึงการแบ่งปันส่วนทุนให้กับผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ

2.24 การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายเป็นผลโดยตรงของการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน เกณฑ์ในการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายอธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 2.27 ถึง 2.32

รายได้

2.25 รายได้ตามคำนิยามรวมถึง รายการรายได้และกำไร

- (ก) รายได้ หมายถึง รายได้ที่เกิดจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ ซึ่งมีชื่อเรียกแตกต่างกันไป รวมถึง รายได้ค่าขาย รายได้ค่าธรรมเนียม ดอกเบี้ยรับ เงินปันผลรับ รายได้ค่าสิทธิ และค่าเช่ารับ
- (ข) ผลกำไร หมายถึง รายการที่เป็นไปตามคำนิยามของรายได้ แต่ไม่ใช่รายได้ตามข้อ (ก) เมื่อมีการรับรู้รายการกำไรในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ โดยทั่วไป รายการดังกล่าวมักจะแสดงแยกต่างหาก เนื่องจากการแยกแสดงต่างหากเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

ค่าใช้จ่าย

2.26 ค่าใช้จ่ายตามคำนิยามรวมถึง รายการขาดทุนและค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการดำเนินกิจกรรมตามปกติของ กิจการ

- (ก) ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการดำเนินกิจกรรมตามปกติของกิจการรวมถึงต้นทุนขาย ค่าแรงและค่าเสื่อมราคา ค่าใช้จ่ายมักอยู่ในรูปกระแสออกหรือการลดค่าของสินทรัพย์ เช่น เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด สินค้าคงเหลือ หรือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- (ข) ผลขาดทุน หมายถึง รายการที่เป็นไปตามคำนิยามของค่าใช้จ่ายและอาจเกิดจากการดำเนินกิจกรรม ตามปกติของกิจการ เมื่อมีการรับรู้รายการขาดทุนในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ โดยทั่วไป รายการ ดังกล่าวมักจะแสดงแยกต่างหาก เนื่องจากการแยกแสดงต่างหากเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจ เชิงเศรษฐกิจ

การรับรู้รายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่าย

2.27 การรับรู้รายการ หมายถึง กระบวนการรวมรายการเข้าเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินหากการนั้น เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายและเข้าเกณฑ์ทุกข้อดังต่อไปนี้

- (ก) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการดังกล่าวจะเข้าหรือออก จากกิจการ และ
- (ข) รายการดังกล่าวมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

2.28 การไม่รับรู้รายการที่เป็นไปตามเกณฑ์ดังกล่าวไม่สามารถทำให้ถูกต้องด้วยการเปิดเผยในนโยบาย การบัญชีที่กิจการนำมาใช้หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือในคำอธิบายเพิ่มเติม

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ความน่าจะเป็นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

2.29 เงื่อนไขข้อแรกของเกณฑ์การรับรู้รายการใช้แนวคิดของความน่าจะเป็นเพื่ออ้างอิงถึงระดับความไม่แน่นอนที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการจะเข้าหรือออกจากกิจการ การประเมินระดับความไม่แน่นอนของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตทำได้โดยอาศัยหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับสภาพการณ์ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่มีอยู่ในขณะจัดทำงบการเงิน การประเมินดังกล่าวอาจกระทำเป็นแต่ละรายการสำหรับรายการแต่ละรายการที่มีนัยสำคัญ และเป็นกลุ่มสำหรับประชากรขนาดใหญ่ของรายการแต่ละรายการที่ไม่มีนัยสำคัญ

ความเชื่อถือได้ของการวัดมูลค่า

2.30 เงื่อนไขข้อที่สองของเกณฑ์การรับรู้รายการคือ รายการนั้นควรมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ ในหลายๆ กรณี ราคาทุนหรือมูลค่าของรายการสามารถทราบได้ในกรณีอื่นๆ ต้องมาจากการประมาณ การใช้การประมาณที่สมเหตุสมผลเป็นส่วนสำคัญในการจัดทำงบการเงินและไม่ทำให้งบการเงินขาดความน่าเชื่อถือ กิจการไม่รับรู้รายการในงบการเงินหากกิจการไม่สามารถประมาณมูลค่าของรายการนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล

2.31 รายการที่ไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ อาจเปลี่ยนมาเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการในเวลาต่อมาเนื่องจากผลของสถานการณ์หรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในภายหลัง

2.32 รายการที่ไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการอาจเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือคำอธิบายเพิ่มเติมหรือตารางข้อมูลเพิ่มเติมหากรายการนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินในการประเมินฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ

การวัดมูลค่าสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่าย

2.33 การวัดมูลค่า คือ กระบวนการการกำหนดจำนวนที่เป็นตัวเงินเพื่อวัดมูลค่าสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายในงบการเงิน การวัดมูลค่าจะเกี่ยวข้องกับการเลือกใช้เกณฑ์ในการวัดมูลค่า มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดเกณฑ์ในการวัดมูลค่าที่กิจการต้องใช้สำหรับสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายหลายประเภท

2.34 เกณฑ์ในการวัดมูลค่าโดยทั่วไป 2 เกณฑ์ ได้แก่ ราคาทุนเดิมและมูลค่ายุติธรรม

(ก) ราคาทุนเดิมสำหรับสินทรัพย์ หมายถึง จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่จ่ายไปหรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่นำไปแลกเปลี่ยนสินทรัพย์มา ณ เวลาที่ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น ราคาทุนเดิมสำหรับหนี้สิน หมายถึง จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่ได้รับหรือมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่มีใช้เงินสดที่ได้มาจากการก่อภาระผูกพันมา ณ เวลาที่ภาระผูกพันนั้นเกิดขึ้น หรือในบางสถานการณ์ ราคาทุนเดิม หมายถึง จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระหนี้สินที่เกิดจากการดำเนินงานตามปกติของกิจการ (เช่น ภาษีเงินได้) ราคาทุนเดิมตัดจำหน่าย หมายถึง ราคาทุนเดิมของสินทรัพย์หรือหนี้สินบวกหรือลบด้วยส่วนของราคาทุนเดิมของสินทรัพย์หรือหนี้สินนั้นที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายหรือรายได้ไปก่อนหน้า

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ข) มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์หรือจ่ายชำระหนี้กัน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน ในสถานการณ์ที่กำหนดให้หรืออนุญาตให้ใช้การวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11.27 ถึง 11.32

หลักการรับรู้รายการและวัดมูลค่าโดยทั่วไป

- 2.35 ข้อกำหนดในการรับรู้รายการและวัดมูลค่าสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ตั้งอยู่บนพื้นฐานของหลักการโดยทั่วไปได้มาจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับสมบูรณ์ ในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กำหนดแนวทางปฏิบัติสำหรับรายการค้า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นเป็นการเฉพาะ ย่อหน้าที่ 10.4 ได้ให้แนวทางสำหรับการใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชี และย่อหน้าที่ 10.5 ได้กำหนดลำดับชั้นในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่เหมาะสมในสถานการณ์นั้น ๆ สำหรับกิจการ ระดับที่สองของลำดับชั้นดังกล่าวกำหนดให้กิจการพิจารณาคำนิยาม เกณฑ์การรับรู้รายการ และแนวคิดของการวัดมูลค่าสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่าย และหลักการโดยทั่วไปที่กำหนดไว้ในบทนี้

เกณฑ์คงค้าง

- 2.36 กิจการต้องจัดทำงบการเงินยกเว้นข้อมูลกระแสเงินสด โดยใช้เกณฑ์คงค้าง ภายใต้เกณฑ์คงค้าง รายการจะรับรู้เป็นสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้หรือค่าใช้จ่ายเมื่อรายการนั้นเป็นไปตามคำนิยาม และเกณฑ์การรับรู้รายการสำหรับรายการเหล่านั้น

การรับรู้รายการในงบการเงิน

สินทรัพย์

- 2.37 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงินเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจะเข้าสู่กิจการ และสินทรัพย์นั้นมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ สินทรัพย์ไม่ควรรับรู้ในงบแสดงฐานะการเงินหากไม่น่าเป็นไปได้ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากรายจ่ายที่เกิดขึ้นเกินกว่าระยะเวลารายงานปัจจุบันนั้น รายการดังกล่าวรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (หรือในงบกำไรขาดทุน หากมีการนำเสนอ)
- 2.38 กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นเป็นสินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม หากมีความแน่นอนอย่างแท้จริงว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจะเกิดขึ้น รายการสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องไม่ถือว่าเป็นสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น และการรับรู้รายการดังกล่าวถือว่าเหมาะสม

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

หนี้สิน

- 2.39 หนี้สินต้องรับรู้ในงบแสดงฐานะการเงินเมื่อ
- (ก) กิจการมีภาระผูกพัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานอันเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต
 - (ข) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของทรัพยากรจะออกจากกิจการเพื่อชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน และ
 - (ค) กิจการสามารถวัดมูลค่าของภาระผูกพันที่ต้องชำระนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 2.40 หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นเป็นภาระผูกพันที่อาจมีอยู่แต่ยังไม่มี ความแน่นอนว่าจะเกิดขึ้นหรือไม่ หรือภาระผูกพันที่มีอยู่ในปัจจุบัน แต่ไม่สามารถรับรู้เป็นหนี้สินได้เนื่องจากไม่เป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่ง หรือทั้งสองข้อของเงื่อนไข (ข) และ (ค) ในย่อหน้าที่ 2.39 กิจการต้องไม่รับรู้หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นเป็นหนี้สิน ยกเว้นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นของผู้ถือซื้อในการรวมธุรกิจ (ดูบทที่ 19 การรวมธุรกิจและค่าความนิยม)

รายได้

- 2.41 การรับรู้รายได้เป็นผลโดยตรงของการรับรู้และวัดมูลค่าของรายการสินทรัพย์และหนี้สิน กิจการต้องรับรู้รายได้ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (หรือในงบกำไรขาดทุน หากมีการนำเสนอ) เมื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตเพิ่มขึ้นเนื่องจากการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สิน และเมื่อกิจการสามารถวัดมูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ

ค่าใช้จ่าย

- 2.42 การรับรู้ค่าใช้จ่ายเป็นผลโดยตรงของการรับรู้และวัดมูลค่าของรายการสินทรัพย์และหนี้สิน กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (หรือในงบกำไรขาดทุน หากมีการนำเสนอ) เมื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตลดลง เนื่องจากการลดลงของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน และเมื่อกิจการสามารถวัดมูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ

กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมและกำไรหรือขาดทุน

- 2.43 กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมคือ ผลต่างทางคณิตศาสตร์ของรายได้กับค่าใช้จ่าย รายการดังกล่าวไม่ใช่องค์ประกอบของงบการเงินที่แยกต่างหาก ดังนั้น จึงไม่จำเป็นต้องมีหลักการรับรู้รายการสำหรับรายการดังกล่าวแยกต่างหาก
- 2.44 กำไรหรือขาดทุนคือ ผลต่างทางคณิตศาสตร์ของรายได้กับค่าใช้จ่ายที่มีรายการรายได้และค่าใช้จ่ายที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จัดประเภทเป็นกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น รายการดังกล่าวไม่ใช่องค์ประกอบของงบการเงินที่แยกต่างหาก ดังนั้น จึงไม่จำเป็นต้องมีหลักการรับรู้รายการสำหรับรายการดังกล่าวแยกต่างหาก
- 2.45 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้รายการในงบแสดงฐานะการเงินซึ่งไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์หรือหนี้สิน ไม่ว่ารายการนั้นจะเป็นผลของการใช้แนวคิดที่เรียกกันทั่วไปว่า “แนวคิดการจับคู่” สำหรับการวัดมูลค่ากำไรหรือขาดทุน

การวัดมูลค่าเมื่อมีการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

- 2.46 เมื่อมีการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินด้วยราคาทุนเดิม เว้นแต่ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้วัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยเกณฑ์อื่น เช่น มูลค่ายุติธรรม

การวัดมูลค่าภายหลัง

สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน

- 2.47 กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินพื้นฐานและหนี้สินทางการเงินพื้นฐานตามที่ให้คำนิยามไว้ใน บทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน ด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายหักด้วยการด้อยค่า ยกเว้นเงินลงทุนในหุ้นบุริมสิทธิที่ไม่สามารถแปลงสภาพได้ และเงินลงทุนในหุ้นบุริมสิทธิหรือหุ้นสามัญที่ไม่สามารถใช้สิทธิขายคืนได้ซึ่งมีการซื้อขายต่อสาธารณชน หรือมีมูลค่ายุติธรรมซึ่งสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป กิจการวัดมูลค่าเงินลงทุนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรมซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน
- 2.48 โดยทั่วไป กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินอื่นๆ ทั้งหมด ด้วยมูลค่ายุติธรรมซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดหรืออนุญาตให้กิจการวัดมูลค่าโดยใช้เกณฑ์อื่น เช่น ราคาทุนหรือราคาทุนตัดจำหน่าย

สินทรัพย์ที่มีใช้สินทรัพย์ทางการเงิน

- 2.49 สินทรัพย์ที่มีใช้สินทรัพย์ทางการเงินส่วนใหญ่ที่กิจการรับรู้เมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุนเดิมถูกวัดค่าในเวลาต่อมาโดยใช้เกณฑ์การวัดมูลค่าอื่นที่แตกต่างไป เช่น
- (ก) กิจการวัดมูลค่าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและการด้อยค่าหรือมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า (วิธีราคาทุน) หรือจำนวนเงินที่ต่ำกว่าระหว่างราคาที่เป็นใหม่และมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (วิธีการตีราคาใหม่)
 - (ข) กิจการต้องวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุนหรือราคาขายหักด้วยต้นทุนในการผลิตสินค้านั้น ให้เสร็จและต้นทุนในการขาย แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า และ
 - (ค) กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่มีใช้สินทรัพย์ทางการเงินที่มีไว้เพื่อใช้งานหรือถือครองไว้เพื่อขาย

การวัดมูลค่าสินทรัพย์ด้วยมูลค่าที่ต่ำกว่านี้มีวัตถุประสงค์เพื่อให้แน่ใจว่ากิจการจะไม่วัดมูลค่าสินทรัพย์ด้วยมูลค่าที่สูงเกินกว่าที่กิจการคาดว่าจะได้รับคืนจากการขายหรือจากการใช้สินทรัพย์นั้น

- 2.50 สำหรับสินทรัพย์ที่มีใช้สินทรัพย์ทางการเงินต่อไปนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้อนุญาตหรือกำหนดให้กิจการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม
- (ก) เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้าซึ่งกิจการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้าที่ 14.10 และ 15.15 ตามลำดับ)
 - (ข) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งกิจการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้าที่ 16.7)

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ค) สินทรัพย์ทางการเกษตร (สินทรัพย์ชีวภาพและผลผลิตทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว) ซึ่งกิจการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการต้นทุนในการขาย (ดูย่อหน้าที่ 34.2) และ
- (ง) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งกิจการวัดมูลค่าตามที่กำหนดไว้ด้วยวิธีการตีราคาใหม่ (ดูย่อหน้าที่ 17.15ข)

หนี้สินอื่นนอกเหนือจากหนี้สินทางการเงิน

- 2.51 กิจการต้องวัดมูลค่าของหนี้สินส่วนใหญ่ นอกเหนือจากหนี้สินทางการเงินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของรายจ่ายที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพัน ณ วันที่รายงาน

การหักกลบ

- 2.52 กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์และหนี้สิน หรือรายได้และค่าใช้จ่ายมาหักกลบกัน นอกจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีข้อกำหนดหรืออนุญาตให้หักกลบได้
 - (ก) การวัดมูลค่าของสินทรัพย์ซึ่งแสดงสุทธิจากบัญชีปรับมูลค่าไม่ถือเป็นการหักกลบรายการ เช่น การแสดงสินค้าคงเหลือสุทธิจากค่าเผื่อสินค้าล้าสมัย และลูกหนี้สุทธิจากค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ เป็นต้น
 - (ข) หากกิจกรรมที่ก่อให้เกิดรายได้จากการดำเนินงานตามปกติธุรกิจไม่รวมถึงการซื้อและการขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ซึ่งรวมถึงเงินลงทุนและสินทรัพย์ดำเนินงานต่าง ๆ กิจการแสดงกำไรและขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าวโดยนำมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการขายหักจากจำนวนเงินที่ได้รับจากการจำหน่าย

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 3

การนำเสนองบการเงิน

ขอบเขตของบทนี้

3.1 บทนี้อธิบายการนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควร เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม และให้เป็นงบการเงินฉบับสมบูรณ์

การนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร

3.2 งบการเงินต้องแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงินและกระแสเงินสดของกิจการโดยถูกต้องตามที่ควร การแสดงข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร คือ การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผลกระทบของรายการ เหตุการณ์อื่น ๆ และเงื่อนไขต่าง ๆ ตามค่านิยมและเกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายที่กำหนดไว้ในบทที่ 2 แนวคิดและหลักการโดยทั่วไป

(ก) การถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม และมีการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมให้เหมาะสมแก่กรณีถือว่างบการเงินนั้นนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรของฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงินและกระแสเงินสดสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

(ข) การถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้โดยกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะจะไม่ถือเป็นการแสดงงบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมตามที่กล่าวไว้ใน (ก) เป็นสิ่งจำเป็นเมื่อการปฏิบัติตามข้อกำหนดที่ระบุในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่เพียงพอต่อผู้ใช้งบการเงินในการเข้าใจผลกระทบของรายการ เหตุการณ์และเงื่อนไขอื่น ๆ ในฐานะการเงินและผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ

การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

3.3 งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ต้องเปิดเผยถึงการถือปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างชัดเจนโดยไม่มีเงื่อนไข งบการเงินต้องไม่อธิบายว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ถ้างบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดทั้งหมดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

3.4 ในสถานการณ์ซึ่งยากที่จะเกิดขึ้น เมื่อฝ่ายบริหารสรุปว่าการปฏิบัติตามข้อกำหนดใดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิดอย่างมากจนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมตามที่กำหนดในบทที่ 2 แนวคิดและหลักการโดยทั่วไป กิจการต้องไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดนั้น และต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 3.5 เว้นแต่แม้บทตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องไม่อนุญาตให้มีการปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าว

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 3.5 ในกรณีที่กิจการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดใดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 3.4 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้
- (ก) ข้อสรุปของฝ่ายบริหารว่า งบการเงินของกิจการแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงิน และกระแสเงินสดโดยถูกต้องตามที่ควร
 - (ข) ข้อความที่แสดงว่ากิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เว้นแต่เรื่องที่กิจการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดใดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อให้งบการเงินแสดงข้อมูลอย่างถูกต้องตามที่ควร และ
 - (ค) ลักษณะของการไม่ปฏิบัติ รวมถึงการปฏิบัติที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมกำหนดให้ปฏิบัติแต่กิจการไม่ปฏิบัติ เหตุผลว่าทำไมการปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวในมาตรฐานการรายงานทางการเงินจะทำให้เกิดความเข้าใจผิดอย่างมาก ในสถานการณ์ต่าง ๆ จนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินที่กำหนดในบทที่ 2 แนวคิดและหลักการโดยทั่วไป และวิธีปฏิบัติที่กิจการเลือกปฏิบัติ
- 3.6 กรณีที่กิจการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในงวดก่อนซึ่งส่งผลต่อจำนวนเงินที่รับรู้ในงบการเงินสำหรับงวดบัญชีปัจจุบัน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 3.5(ค)
- 3.7 ในสถานการณ์ซึ่งยากที่จะเกิดขึ้น เมื่อฝ่ายบริหารสรุปว่าการปฏิบัติตามข้อกำหนดใดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิดอย่างมากจนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมตามที่กำหนดในบทที่ 2 แนวคิดและหลักการโดยทั่วไป แต่แม้บทตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องไม่อนุญาตให้มีการปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าว ถ้าเป็นเช่นนั้น กิจการต้องใช้ความพยายามอย่างดีที่สุดเพื่อลดความเข้าใจผิดซึ่งเกิดจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินนั้นโดยเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- (ก) ลักษณะของข้อกำหนดดังกล่าวในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ และเหตุผลของฝ่ายบริหารว่าทำไมการปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวในมาตรฐานการรายงานทางการเงินจะทำให้เกิดความเข้าใจผิดอย่างมากจนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินตามที่กำหนดในบทที่ 2 แนวคิดและหลักการโดยทั่วไป และ
 - (ข) การปรับปรุงแต่ละรายการในงบการเงินสำหรับแต่ละงวดที่มีการนำเสนอซึ่งฝ่ายบริหารสรุปว่าจำเป็นเพื่อให้การนำเสนอเป็นไปอย่างถูกต้องตามที่ควร

การดำเนินงานต่อเนื่อง

- 3.8 ในการจัดทำงบการเงิน ฝ่ายบริหารของกิจการที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ต้องประเมินความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของกิจการ ให้ถือว่ากิจการมีการดำเนินงานต่อเนื่อง เว้นแต่ฝ่ายบริหารตั้งใจที่จะชำระบัญชี เลิกกิจการ หรือไม่มีทางเลือกที่เป็นจริงได้อื่นใดนอกจากการดำเนินการ เช่นว่านั้น ในการประเมินความเหมาะสมของข้อสมมติเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่อง ฝ่ายบริหารต้องพิจารณาข้อมูลทั้งหมดที่มีอยู่เกี่ยวกับอนาคตเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือน (แต่ไม่จำกัดเพียง 12 เดือน) นับจากวันที่รายงาน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 3.9 จากการประเมินความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่อง หากฝ่ายบริหารพบว่ามีความไม่แน่นอนอย่างมีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์ หรือสภาพการณ์ใดที่อาจทำให้เกิดข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของกิจการ กิจการต้องเปิดเผยความไม่แน่นอนเหล่านั้น ในกรณีที่กิจการไม่ได้จัดทำงบการเงินโดยใช้ข้อสมมติเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่อง กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริง พร้อมทั้งเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินนั้น และเหตุผลที่กิจการไม่อาจดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้

ความถี่ในการรายงาน

- 3.10 กิจการต้องนำเสนองบการเงินฉบับสมบูรณ์ (รวมทั้งข้อมูลเปรียบเทียบ ดูย่อหน้าที่ 3.14) อย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและเป็นเหตุให้กิจการต้องนำเสนองบการเงินซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชียาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี กิจการต้องเปิดเผยข้อมูล ดังต่อไปนี้
- (ก) ข้อเท็จจริง
 - (ข) เหตุผลในการใช้งวดที่ยาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี และ
 - (ค) ข้อเท็จจริงที่ว่าจำนวนเงินเปรียบเทียบที่แสดงในงบการเงิน (รวมถึงหมายเหตุที่เกี่ยวข้อง) ไม่สามารถนำมาเปรียบเทียบกันทั้งหมด

ความสม่ำเสมอในการนำเสนอ

- 3.11 กิจการต้องนำเสนอและจัดประเภทรายการในงบการเงินในลักษณะเดียวกันทุกงวด เว้นแต่เป็นกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้
- (ก) ปรากฏชัดเจนว่าภายหลังการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญในลักษณะการดำเนินงานของกิจการ หรือการสอบทานงบการเงินแล้วพบว่า การนำเสนอและการจัดประเภทรายการในงบการเงินในลักษณะอื่นจะทำให้การนำเสนองบการเงินมีความเหมาะสมยิ่งขึ้นโดยคำนึงถึงเกณฑ์การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีที่กำหนดในบทที่ 10 นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด หรือ
 - (ข) มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้มีการเปลี่ยนแปลงการนำเสนองบการเงิน
- 3.12 เมื่อการนำเสนอหรือจัดประเภทรายการในงบการเงินนั้นเปลี่ยนแปลง กิจการต้องจัดประเภทรายการของจำนวนที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ด้วย เว้นแต่การจัดประเภทใหม่ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ เมื่อมีการจัดประเภทรายการของจำนวนที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูล ดังต่อไปนี้
- (ก) ลักษณะของการจัดประเภทใหม่
 - (ข) จำนวนเงินของแต่ละรายการหรือแต่ละประเภทที่ได้รับการจัดประเภทใหม่ และ
 - (ค) เหตุผลการจัดประเภทใหม่
- 3.13 หากกิจการไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติที่จะจัดประเภทรายการของจำนวนที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ได้ กิจการต้องเปิดเผยเหตุผลที่ไม่สามารถจัดประเภทรายการใหม่ได้

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ข้อมูลเปรียบเทียบ

3.14 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลของงวดก่อนเปรียบเทียบกับทุกรายการที่แสดงในงบการเงินงวดปัจจุบัน เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้อนุญาตหรือกำหนดเป็นอย่างอื่น กิจการต้องรวมข้อมูลเปรียบเทียบที่เป็นข้อมูลเชิงบรรยายและพรรณนา หากข้อมูลดังกล่าวเกี่ยวข้องกับความเข้าใจได้ของงบการเงินงวดปัจจุบัน

ความมีสาระสำคัญและการนำเสนอด้วยยอดรวม

3.15 กิจการต้องแยกแสดงรายการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันแต่ละประเภทที่มีสาระสำคัญ กิจการต้องแยกแสดงรายการที่มีลักษณะหรือหน้าที่ไม่คล้ายคลึงกันแต่ละรายการ เว้นแต่รายการเหล่านั้นไม่มีสาระสำคัญ

3.16 การละเว้นไม่แสดงข้อมูลหรือการแสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงจะถือว่ามีความสำคัญ หากรายการแต่ละรายการหรือทุกรายการโดยรวมมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ความมีสาระสำคัญขึ้นอยู่กับขนาดและลักษณะของการละเว้นไม่แสดงข้อมูล หรือการแสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ต้องพิจารณาจากสถานการณ์แวดล้อม โดยพิจารณาจากปัจจัยขนาดหรือลักษณะของรายการ หรือองค์ประกอบทั้งสองรายการร่วมกันเป็นปัจจัยประกอบการพิจารณา

งบการเงินฉบับสมบูรณ์

3.17 งบการเงินฉบับสมบูรณ์ของกิจการประกอบด้วย

(ก) งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่รายงาน

(ข) งบการเงินอย่างใดอย่างหนึ่ง

(1) งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จงบเดียวสำหรับรอบระยะเวลารายงาน แสดงถึงรายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการที่รับรู้ระหว่างงวด รวมถึงรายการที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน (ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) และรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

(2) งบกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งแสดงแยกจากกัน หากกิจการเลือกที่แสดงทั้งงบกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเริ่มต้นด้วยกำไรหรือขาดทุนตามด้วยการแสดงรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

(ค) งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับรอบระยะเวลารายงาน

(ง) งบกระแสเงินสดสำหรับรอบระยะเวลารายงาน และ

(จ) หมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและข้อมูลที่ให้คำอธิบายอื่น

3.18 หากการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นระหว่างงวดของงบการเงินที่นำเสนอเกิดจากกำไรหรือขาดทุน การจ่ายปันผล การแก้ไขข้อผิดพลาดของงวดก่อน และการเปลี่ยนแปลงในนโยบายการบัญชีเท่านั้น กิจการสามารถแสดงงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสมเพียงงบเดียวแทนงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น (ดูย่อหน้าที่ 6.4)

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 3.19 หากกิจการไม่มีรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในงวดใดงวดหนึ่งที่มีการนำเสนองบการเงิน กิจการสามารถแสดงงบกำไรขาดทุนเพียงอย่างเดียว หรือ กิจการสามารถแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งยอดรวมบรรทัดสุดท้ายแสดงด้วยชื่อกำไรหรือขาดทุน
- 3.20 เนื่องจากย่อหน้า 3.14 กำหนดให้มีการแสดงข้อมูลเปรียบเทียบของงวดก่อนกับทุกรายการที่แสดงในงบการเงิน ดังนั้น งบการเงินฉบับสมบูรณ์ คือ การที่กิจการแสดงงบการเงินอย่างน้อยที่สุดสองงวดสำหรับงบการเงินแต่ละงบและหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง
- 3.21 กิจการต้องนำเสนองบการเงินทั้งหมดในงบการเงินฉบับสมบูรณ์โดยให้ความสำคัญอย่างเท่าเทียมกัน
- 3.22 กิจการอาจใช้ชื่ออื่นสำหรับงบการเงินนอกเหนือจากที่ระบุในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ เพียงเท่าที่จะไม่ทำให้เกิดความเข้าใจผิด

การระบุชื่องบการเงิน

- 3.23 กิจการต้องระบุชื่อของงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินแต่ละส่วนไว้อย่างชัดเจนและแยกออกจากข้อมูลอื่นที่นำเสนออยู่ในเอกสารชุดเดียวกัน นอกจากนี้ กิจการยังต้องแสดงข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ อย่างเด่นชัด ซึ่งจะแสดงซ้ำกันได้ถ้าการแสดงซ้ำนั้นทำให้เกิดความเข้าใจที่ถูกต้อง
- (ก) ชื่อของกิจการที่เสนอรายงานและการเปลี่ยนแปลงชื่อกิจการนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานงวดก่อน
 - (ข) การระบุว่างบการเงินนั้นเป็นงบการเงินเฉพาะกิจการหรือเป็นงบการเงินของกลุ่มกิจการ
 - (ค) วันที่สิ้นสุดรอบระยะเวลารายงานหรือรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมในงบการเงิน
 - (ง) สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินตามที่กำหนดในบทที่ 30 การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ และ
 - (จ) จำนวนหลักที่ใช้ในการแสดงจำนวนเงินในงบการเงิน (ถ้ามี)
- 3.24 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- (ก) ภูมิสำเนาและรูปแบบตามกฎหมายของกิจการ ประเทศที่ได้จดทะเบียนจัดตั้งกิจการและที่อยู่ตามที่จดทะเบียน (หรือสถานที่หลักในการประกอบธุรกิจหากแตกต่างไปจากที่อยู่จดทะเบียน) และ
 - (ข) คำอธิบายลักษณะการดำเนินงานและกิจกรรมหลักของกิจการ

การแสดงผลที่ไม่ได้กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

- 3.25 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้กิจการขนาดกลางและขนาดย่อมแสดงผลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน กำไรต่อหุ้น หรือรายงานทางการเงินระหว่างกาล กิจการที่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวต้องอธิบายเกณฑ์สำหรับการจัดทำและการแสดงผล

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 4

งบแสดงฐานะการเงิน

ขอบเขตของบทนี้

4.1 บทนี้กำหนดข้อมูลที่จะนำเสนอในงบแสดงฐานะการเงินและวิธีการนำเสนอข้อมูลเหล่านั้น งบแสดงฐานะการเงิน (บางครั้งเรียกว่างบดุล) แสดงสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นของกิจการ ณ วันที่ที่ระบุไว้ ซึ่งเป็นวันสุดท้ายของรอบระยะเวลารายงาน

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบแสดงฐานะการเงิน

- 4.2 งบแสดงฐานะการเงินต้องมีรายการที่แสดงจำนวนเงินทุกข้อดังต่อไปนี้ เป็นอย่างน้อย
- (ก) เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
 - (ข) ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น
 - (ค) สินทรัพย์ทางการเงิน (ไม่รวมจำนวนเงินที่แสดงในข้อ (ก) (ข) (ง) และ (จ))
 - (ง) สินค้าคงเหลือ
 - (จ) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
 - (จ1) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ที่แสดงด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและการด้อยค่า
 - (ฉ) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน
 - (ช) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - (ช) สินทรัพย์ชีวภาพที่แสดงด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและการด้อยค่า
 - (ฌ) สินทรัพย์ชีวภาพที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน
 - (ญ) เงินลงทุนในบริษัทร่วม
 - (ฎ) เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน
 - (ฏ) เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น
 - (ฐ) หนี้สินทางการเงิน (ไม่รวมจำนวนเงินที่แสดงในข้อ (ฎ) และ (ฌ))
 - (ฑ) หนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้สำหรับงวดปัจจุบัน
 - (ฒ) หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ต้องจัดประเภทเป็นรายการไม่หมุนเวียนเสมอ)
 - (ณ) ประมาณการหนี้สิน
 - (ด) ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่แสดงในส่วนของผู้ถือหุ้นแยกต่างหากจากส่วนของผู้ถือหุ้นที่จัดสรรให้แก่ผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่ และ
 - (ต) ส่วนของผู้ถือหุ้นที่จัดสรรให้แก่ผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่
- 4.3 กิจการต้องแสดงรายการแต่ละรายการ หัวข้อเรื่อง และยอดรวมย่อยในงบแสดงฐานะการเงินเพิ่มเติม ถ้าหากการแสดงรายการในลักษณะดังกล่าวทำให้เกิดความเข้าใจในฐานะการเงินของกิจการ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ความแตกต่างระหว่างรายการหมุนเวียนกับรายการไม่หมุนเวียน

- 4.4 กิจการต้องแยกแสดงสินทรัพย์และหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงินตามข้อกำหนดของย่อหน้าที่ 4.5 ถึง 4.8 เว้นแต่การแสดงรายการตามสภาพคล่องจะให้ข้อมูลซึ่งน่าเชื่อถือและมีความเกี่ยวข้องมากกว่า หากกิจการปฏิบัติตามข้อยกเว้นนี้ สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดต้องแสดงตามลำดับของสภาพคล่องที่เหมาะสม (จากน้อยไปมาก หรือ มากไปน้อย)

สินทรัพย์หมุนเวียน

- 4.5 กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนเมื่อสินทรัพย์นั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
- (ก) คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ หรือตั้งใจจะขายหรือใช้สินทรัพย์ ในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ
 - (ข) ถือสินทรัพย์ไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า
 - (ค) คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ภายในระยะเวลา 12 เดือนนับจากวันที่รายงาน หรือ
 - (ง) สินทรัพย์เป็นเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด เว้นแต่สินทรัพย์นั้นมีข้อจำกัดในการแลกเปลี่ยนหรือการใช้ชำระหนี้สินเป็นระยะเวลาไม่น้อยกว่า 12 เดือนนับจากวันที่รายงาน
- 4.6 กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์อื่นทั้งหมดเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน หากรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการไม่สามารถระบุได้อย่างชัดเจนให้ถือเสมือนหนึ่งว่ารอบระยะเวลาการดำเนินงานคือ 12 เดือน

หนี้สินหมุนเวียน

- 4.7 กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินเป็นหนี้สินหมุนเวียนเมื่อหนี้สินนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
- (ก) คาดว่าจะมีการชำระหนี้สินภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ
 - (ข) ถือหนี้สินไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า
 - (ค) หนี้สินถึงกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากวันที่รายงาน หรือ
 - (ง) กิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขให้เลื่อนการชำระหนี้ออกไปอีกเป็นเวลานานไม่น้อยกว่า 12 เดือนนับจากวันที่รายงาน
- 4.8 กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินอื่นทั้งหมดเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน

การเรียงลำดับและรูปแบบของรายการในงบแสดงฐานะการเงิน

- 4.9 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กำหนดลำดับหรือรูปแบบของการแสดงรายการ ในย่อหน้าที่ 4.2 เป็นรายชื่อของรายการที่มีความแตกต่างเพียงพอในลักษณะหรือหน้าที่ เท่าที่จำเป็นเพื่อรองรับการแยกแยะแต่ละรายการในงบแสดงฐานะการเงิน นอกจากนี้
- (ก) ให้รวมรายการแต่ละบรรทัดเข้าด้วยกัน หากการรวมนั้นทำให้ขนาด ลักษณะหรือหน้าที่ของแต่ละรายการ หรือผลรวมของรายการที่คล้ายคลึงกัน มีประโยชน์ต่อความ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
เข้าใจฐานะการเงินของกิจการเช่นเดียวกับการแยกแยะแต่ละบรรทัด และ

- (ข) คำอธิบายที่ใช้และการเรียงลำดับการแสดงรายการหรือผลรวมของรายการที่คล้ายคลึงกันอาจปรับเปลี่ยนได้ตามลักษณะของกิจการและลักษณะของรายการ เพื่อให้ข้อมูลนั้นมีความเกี่ยวข้องต่อการทำความเข้าใจฐานะการเงินของกิจการ

4.10 การใช้ดุลยพินิจว่ารายการใดต้องแยกแยะแสดงเพิ่มเติมให้ประเมนจากปัจจัยดังต่อไปนี้ทุกข้อ

- (ก) จำนวนเงิน ลักษณะ และสภาพคล่องของสินทรัพย์
- (ข) หน้าที่ของสินทรัพย์ที่ใช้ภายในกิจการ และ
- (ค) จำนวนเงิน ลักษณะ และจังหวะเวลาของหนี้สิน

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบแสดงฐานะการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

4.11 กิจการต้องเปิดเผยการจัดประเภทรายการย่อยของรายการแต่บรรทัดที่นำเสนอในงบการเงินใน งบแสดงฐานะการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- (ก) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ให้จัดประเภทตามความเหมาะสมต่อกิจการ
- (ข) ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น ให้แสดงแยกออกเป็นลูกหนี้กิจการที่เกี่ยวข้องกัน ลูกหนี้อื่น และ ลูกหนี้ที่เกิดจากรายได้ค้างรับที่ยังไม่ได้เรียกชำระเงิน
- (ค) สินค้าคงเหลือ ให้แสดงแยกจำนวนเงินของสินค้าแต่ละประเภทดังนี้
 - (1) สินค้าที่ถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ
 - (2) สินค้าในกระบวนการผลิตเพื่อขาย และ
 - (3) วัตถุดิบหรือวัสดุสิ้นเปลืองที่ใช้ในกระบวนการผลิตหรือในการให้บริการ
- (ง) เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น ให้แสดงแยกออกเป็นเจ้าหนี้การค้า เจ้าหนี้กิจการที่เกี่ยวข้องกัน รายได้รอตัดบัญชี และรายการค้างจ่าย
- (จ) ประมาณการหนี้สินเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงาน และประมาณการหนี้สินอื่น และ
- (ฉ) ประเภทของส่วนของผู้ถือหุ้น เช่น ทุนที่ชำระแล้ว ส่วนเกินมูลค่าหุ้น กำไรสะสม และ รายการ รายได้และค่าใช้จ่ายที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้รับรู้ในกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จอื่นและแสดงแยกต่างหากในส่วนของผู้ถือหุ้น

4.12 กิจการที่มีหุ้นทุนต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในงบแสดงฐานะการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- (ก) สำหรับหุ้นทุนแต่ละประเภท
 - (1) จำนวนหุ้นที่จดทะเบียน
 - (2) จำนวนหุ้นที่ออกจำหน่ายและชำระเต็มมูลค่า และจำนวนหุ้นที่ออกจำหน่ายแต่ยังชำระไม่เต็มมูลค่า
 - (3) มูลค่าที่ตราไว้ต่อหุ้น หรือเปิดเผยว่าหุ้นไม่มีมูลค่าที่ตราไว้
 - (4) การกระทบบยอดของจำนวนหุ้นที่ถือโดยบุคคลภายนอก ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด การกระทบบยอดนี้ไม่จำเป็นต้องนำเสนอสำหรับงวดก่อน
 - (5) สิทธิ บุริมสิทธิ และข้อจำกัดของหุ้นทุนแต่ละประเภท ซึ่งรวมถึงข้อจำกัดในการจ่ายปันผล และการจ่ายคืนทุน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (6) หุ่นของกิจการที่ถือโดยกิจการหรือบริษัทย่อย หรือบริษัทร่วมของกิจการ
- (7) หุ่นที่สำรองไว้เพื่อออกให้ตามสิทธิและตามสัญญาการขายหุ้น รวมถึงเงินไขและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้อง

(ข) คำอธิบายเกี่ยวกับสำรองแต่ละประเภทในส่วนของเจ้าของ

4.13 กิจการที่ไม่มีหุ้นทุน เช่น ห้างหุ้นส่วน หรือทรัสต์ ต้องเปิดเผยข้อมูลซึ่งเทียบเท่ากับข้อมูลที่กำหนดในย่อหน้าที่ 4.12(ก) โดยให้แสดงการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในระหว่างงวดสำหรับแต่ละรายการในส่วนของเจ้าของ ตลอดจนสิทธิ บุริมสิทธิ และข้อจำกัด ที่เกี่ยวข้องกับส่วนของเจ้าของแต่ละประเภท

4.14 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ หาก ณ วันที่รายงานกิจการมีสัญญาผูกพันที่จะจำหน่ายสินทรัพย์ส่วนใหญ่หรือกลุ่มของสินทรัพย์และหนี้สิน

(ก) คำอธิบายของสินทรัพย์หรือกลุ่มของสินทรัพย์และหนี้สิน

(ข) คำอธิบายถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์ของการขายหรือแผนการขาย และ

(ค) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หรือมูลค่าตามบัญชีของกลุ่มของสินทรัพย์และหนี้สินหากเป็นการจำหน่ายที่เกี่ยวข้องกับกลุ่มของสินทรัพย์และหนี้สิน

บทที่ 5

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบกำไรขาดทุน

ขอบเขตของบทนี้

5.1 บทนี้กำหนดให้กิจการต้องแสดงกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับงวด กล่าวคือ ผลการดำเนินงานทางการเงินสำหรับงวด โดยแสดงไว้ในงบการเงินเดี่ยวหรือแสดงแยกเป็นสองงบ บทนี้กำหนดข้อมูลที่จะนำเสนอในงบดังกล่าวและวิธีการนำเสนอข้อมูล

การแสดงรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม

- 5.2 กิจการต้องแสดงยอดกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับงวดตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- (ก) งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเพียงงบเดียว ในกรณีนี้ งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแสดงรายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการที่รับรู้ในงวด หรือ
 - (ข) แยกเป็นสองงบ คือ งบกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ในกรณีนี้ งบกำไรขาดทุนแสดงรายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการที่รับรู้ในงวด ยกเว้นรายการที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม ซึ่งแยกแสดงจากกำไรหรือขาดทุนตามที่อนุญาตหรือกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
- 5.3 การเปลี่ยนแปลงจากวิธีแสดงงบเดียวไปเป็นวิธีแสดงสองงบ หรือในทางกลับกัน ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามหลักเกณฑ์ในบทที่ 10 นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด มาถือปฏิบัติ

วิธีแสดงงบเดียว

- 5.4 ภายใต้วิธีแสดงงบเดียว งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จต้องรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการสำหรับงวด เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดไว้เป็นอย่างอื่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดวิธีปฏิบัติที่แตกต่างไปสำหรับสถานการณ์ดังต่อไปนี้
- (ก) ผลกระทบจากการแก้ไขข้อผิดพลาดและการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีให้แสดงปรับย้อนหลัง งบการเงินงวดก่อนแทนการรวมเป็นส่วนหนึ่งของกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น (ดูบทที่ 10 นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด) และ
 - (ข) กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม โดยไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของกำไรหรือขาดทุนเมื่อเกิดรายการขึ้น มี 4 ประเภท ดังนี้
 - (1) กำไรและขาดทุนบางประเภทที่เกิดจากการแปลงค่าเงินของหน่วยงานต่างประเทศ (ดูบทที่ 30 การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ)
 - (2) ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ดูบทที่ 28 ผลประโยชน์ของพนักงาน)
 - (3) การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง (ดูบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น) และ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (4) การเปลี่ยนแปลงในส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งวัดมูลค่าด้วยวิธีการตีราคาใหม่ (ดูบทที่ 17 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์)

5.5 กิจการต้องแสดงจำนวนเงินสำหรับงวด แยกแต่ละรายการดังต่อไปนี้เป็นอย่างน้อยในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

- (ก) รายได้
- (ข) ต้นทุนทางการเงิน
- (ค) ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของเงินลงทุนในบริษัทร่วม (ดูบทที่ 14 เงินลงทุนในบริษัทร่วม) และกิจการที่ควบคุมร่วมกัน (ดูบทที่ 15 เงินลงทุนในการร่วมค้า) ที่ใช้วิธีส่วนได้เสีย
- (ง) ค่าใช้จ่ายภาษีซึ่งไม่รวมจำนวนภาษีที่จัดสรรให้รายการข้อ (จ) (ช) และ (ข) (ดูย่อหน้าที่ 29.35)
- (จ) จำนวนเงินเพียงจำนวนเดียวที่ประกอบด้วยยอดรวมของ
- (1) กำไรหรือขาดทุนหลังภาษีเงินได้จากการดำเนินงานที่ยกเลิก และ
 - (2) ผลกำไรหรือขาดทุนหลังภาษีเงินได้ เนื่องมาจากการด้อยค่าหรือการกลับรายการด้อยค่าของสินทรัพย์ในการดำเนินงานที่ยกเลิก (ดูบทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์) ทั้ง ณ วันที่เกิดรายการและหลังจากวันที่รายการนั้นถูกจัดประเภทเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิก และเมื่อจำหน่ายสินทรัพย์สุทธิที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานที่ยกเลิก
- (ฉ) กำไรหรือขาดทุน (หากกิจการไม่มีรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ไม่จำเป็นต้องแสดงรายการบรรทัดนี้)
- (ช) แต่ละรายการของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ดูย่อหน้าที่ 5.4(ข)) ที่จัดประเภทตามลักษณะ (ซึ่งไม่รวมจำนวนในข้อ (ข)) รายการดังกล่าวจะถูกจัดกลุ่มเพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้โดย
- (1) ไม่จัดประเภทรายการใหม่ในภายหลังไปยังกำไรหรือขาดทุน สำหรับรายการตามย่อหน้าที่ 5.4(ข)(1) ถึง (2) และ (4) และ
 - (2) จัดประเภทรายการใหม่ในภายหลังไปยังกำไรหรือขาดทุนเมื่อเข้าเงื่อนไขตามที่ระบุไว้สำหรับรายการตามย่อหน้าที่ 5.4(ข)(3)
- (ซ) ส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของบริษัทร่วมและกิจการที่ควบคุมร่วมกันที่ใช้วิธีส่วนได้เสีย
- (ฅ) กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม (หากกิจการไม่มีรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น สามารถใช้คำอื่นแทน เช่น กำไรหรือขาดทุน)

5.6 กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้แยกต่างหากในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเป็นการจัดสรรสำหรับงวดดังนี้

- (ก) กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดที่เป็นของ
- (1) ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และ
 - (2) ส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่
- (ข) กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับงวดที่เป็นของ
- (1) ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และ
 - (2) ส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

วิธีแสดงสองงบ

- 5.7 ภายใต้วิธีแสดงสองงบ งบกำไรขาดทุนต้องแสดงจำนวนเงินสำหรับงวดของแต่ละรายการตามย่อหน้าที่ 5.5(ก) ถึง 5.5(จ) เป็นอย่างน้อย พร้อมด้วยกำไรหรือขาดทุนในบรรทัดสุดท้าย งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จต้องเริ่มต้นด้วยกำไรหรือขาดทุนในบรรทัดแรกและต้องแสดงจำนวนเงินสำหรับงวดของแต่ละรายการตามย่อหน้าที่ 5.5(ซ) ถึง 5.5(ฅ) และย่อหน้าที่ 5.6 เป็นอย่างน้อย

ข้อกำหนดในการนำวิธีทั้งสองมาถือปฏิบัติ

- 5.8 ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ผลกระทบจากการแก้ไขข้อผิดพลาดและการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีให้แสดงปรับย้อนหลังงบการเงินงวดก่อนแทนการรวมเป็นส่วนหนึ่งของกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น (ดูบทที่ 10 นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด)
- 5.9 กิจการต้องแสดงรายการเพิ่มเติม หัวข้อเรื่อง และยอดรวมย่อยในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (และในงบกำไรขาดทุน หากมีการนำเสนอ) เมื่อการนำเสนอดังกล่าวเกี่ยวข้องกับการทำให้เกิดความเข้าใจในผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ
- 5.10 กิจการต้องไม่แสดงหรืออธิบายรายการใดๆ ของรายได้และค่าใช้จ่ายเป็น “รายการพิเศษ” ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (หรือในงบกำไรขาดทุน หากมีการนำเสนอ) หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การวิเคราะห์ค่าใช้จ่าย

- 5.11 กิจการต้องนำเสนอการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายโดยใช้การจัดประเภทตามลักษณะหรือตามหน้าที่ของค่าใช้จ่ายที่ใช้ภายในกิจการในลักษณะที่ให้ข้อมูลที่เชื่อถือได้และมีความเกี่ยวข้องมากกว่า

การวิเคราะห์ตามลักษณะค่าใช้จ่าย

- (ก) ภายใต้การจัดประเภทวิธีนี้ ค่าใช้จ่ายจะรวมกันตามลักษณะของค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าซื้อวัตถุดิบ ค่าขนส่ง ผลประโยชน์ของพนักงาน และค่าโฆษณา) โดยไม่มีการปันส่วนระหว่างหน่วยงานภายในกิจการ

การวิเคราะห์ตามหน้าที่ค่าใช้จ่าย

- (ข) ภายใต้การจัดประเภทวิธีนี้ ค่าใช้จ่ายจะรวมกันตามหน้าที่ของค่าใช้จ่ายในการเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขายหรือตัวอย่าง เช่น ต้นทุนของกิจกรรมการกระจายสินค้า หรือกิจกรรมการบริหาร โดยอย่างน้อยที่สุด กิจการต้องเปิดเผยต้นทุนขายแยกจากค่าใช้จ่ายอื่นภายใต้วิธีนี้

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 6

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม

ขอบเขตของบทนี้

6.1 บทนี้กำหนดข้อกำหนดสำหรับการแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นของกิจการสำหรับงวดใน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม หากเข้าเงื่อนไขที่ระบุไว้และกิจการเลือกที่จะปฏิบัติ

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

วัตถุประสงค์

6.2 งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นแสดงกำไรหรือขาดทุนของกิจการสำหรับรอบระยะเวลา รายงาน กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับงวด ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาดที่รับรู้ในงวด และจำนวนเงินของเงินลงทุนที่ลงทุนโดยผู้เป็นเจ้าของในระหว่างงวด รวมถึงเงินปันผลจ่ายและการจ่ายในลักษณะอื่นให้ผู้เป็นเจ้าของในฐานะที่เป็นเจ้าของในระหว่างงวด

ข้อมูลที่แสดงในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

- 6.3 งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น ประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้
- (ก) กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับงวด ซึ่งแยกแสดงต่างหากของจำนวนรวมที่จัดสรรให้แก่ ส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม
 - (ข) ผลกระทบของการปรับย้อนหลังหรือการปรับย้อนหลังการเงินตามข้อกำหนดในบทที่ 10 นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด สำหรับแต่ละ องค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้น และ
 - (ค) การกระทบยอดระหว่างมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวดสำหรับแต่ละองค์ประกอบ ของส่วนของผู้ถือหุ้น โดยเปิดเผยการเปลี่ยนแปลงแยกตามผลที่เกิดจาก
 - (1) กำไรหรือขาดทุน
 - (2) กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และ
 - (3) จำนวนเงินของเงินลงทุนที่ลงทุนโดยผู้เป็นเจ้าของ เงินปันผลและการจ่ายในลักษณะอื่นให้ ผู้เป็นเจ้าของในฐานะที่เป็นเจ้าของ โดยให้แยกแสดงรายการออกหุ้น รายการหุ้นทุนซื้อคืน เงินปันผลและการจ่ายในลักษณะอื่นให้ผู้เป็นเจ้าของ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น ในบริษัทย่อยที่ไม่ทำให้สูญเสียการควบคุม

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
งบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม

วัตถุประสงค์

- 6.4 งบกำไรขาดทุนและกำไรสะสมแสดงกำไรหรือขาดทุนและการเปลี่ยนแปลงในกำไรสะสมของกิจการ สำหรับรอบระยะเวลารายงาน ย่อหน้าที่ 3.18 อนุญาตให้กิจการแสดงงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม แทนงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น หากการเปลี่ยนแปลง ส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับงบการเงินที่นำเสนอในระหว่างงวดเกิดเพียงเฉพาะจากกำไรหรือขาดทุน การจ่ายเงินปันผล การแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน และการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเท่านั้น

ข้อมูลที่แสดงในงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม

- 6.5 กิจการต้องนำเสนองบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม ซึ่งประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้เพิ่มเติมจากข้อมูลที่ กำหนดไว้ในบทที่ 5 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบกำไรขาดทุน
- (ก) กำไรสะสม ณ วันเริ่มต้น รอบระยะเวลารายงาน
 - (ข) เงินปันผลที่ประกาศจ่าย และจ่ายหรือค้างจ่ายระหว่างงวด
 - (ค) การปรับปรุงกำไรสะสมสำหรับการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน
 - (ง) การปรับปรุงกำไรสะสมสำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และ
 - (จ) กำไรสะสม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 7

งบกระแสเงินสด

ขอบเขตของบทนี้

7.1 บทนี้กำหนดข้อมูลที่ต้องนำไปแสดงในงบกระแสเงินสดและวิธีการนำเสนอข้อมูล งบกระแสเงินสดให้ ข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดของกิจการสำหรับรอบระยะเวลา รายงาน โดยแยกแสดงการเปลี่ยนแปลงเป็นกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน

รายการเทียบเท่าเงินสด

7.2 รายการเทียบเท่าเงินสด หมายถึง เงินลงทุนระยะสั้นที่มีสภาพคล่องสูง ซึ่งพร้อมที่จะเปลี่ยนเป็นเงินสดใน จำนวนที่ทราบได้ และมีความเสี่ยงที่ไม่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า โดยถือไว้เพื่อวัตถุประสงค์ ในการจ่ายชำระภาระผูกพันระยะสั้นมากกว่าเพื่อการลงทุนหรือเพื่อวัตถุประสงค์อื่น ดังนั้น โดยปกติ เงินลงทุนจะถือเป็นรายการเทียบเท่าเงินสดได้ก็ต่อเมื่อเงินลงทุนนั้นมีวันครบกำหนดในระยะเวลาสั้น กล่าวคือ 3 เดือน หรือน้อยกว่านับจากวันที่ได้มา เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารตามปกติจะพิจารณาว่าเป็น กิจกรรมจัดหาเงินคล้ายกับเงินกู้ยืมจากธนาคาร อย่างไรก็ตาม หากเงินเบิกเกินบัญชีธนาคารมีลักษณะ จ่ายคืนเมื่อทวงถามและรวมเป็นส่วนหนึ่งของการบริหารเงินสดของกิจการให้ถือว่าเงินเบิกเกินบัญชี ธนาคารเป็นองค์ประกอบหนึ่งของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

ข้อมูลที่แสดงในงบกระแสเงินสด

7.3 กิจการต้องนำเสนองบกระแสเงินสดที่แสดงกระแสเงินสดสำหรับรอบระยะเวลารายงาน โดยจัดประเภท เป็นกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน

กิจกรรมดำเนินงาน

7.4 กิจกรรมดำเนินงาน คือ กิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดรายได้ของกิจการ ดังนั้น กระแสเงินสดจากกิจกรรม ดำเนินงานโดยทั่วไปเป็นผลมาจากรายการต่าง ๆ และเหตุการณ์และเงื่อนไขที่เกิดขึ้นในการคำนวณ กำไรหรือขาดทุน ตัวอย่างของกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน คือ

- (ก) เงินสดรับจากการขายสินค้าและการให้บริการ
- (ข) เงินสดรับจากรายได้ค่าสิทธิ ค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า และรายได้อื่น
- (ค) เงินสดจ่ายผู้ขายสำหรับสินค้าและบริการ
- (ง) เงินสดจ่ายแก่พนักงานและจ่ายแทนพนักงาน
- (จ) เงินสดจ่ายหรือได้รับคืนค่าภาษีเงินได้ ยกเว้นหากรายการดังกล่าวสามารถระบุเจาะจงได้กับ กิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงิน และ
- (ฉ) เงินสดรับและจ่ายจากเงินลงทุน เงินให้กู้ยืม และสัญญาอื่นที่ถือไว้เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้า ซึ่งมี

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ลักษณะคล้ายกับสินค้ำคงเหลือที่ซื้อมาเพื่อขายต่อ

รายการบางรายการ เช่น การขายโรงงานโดยกิจการผู้ผลิต อาจทำให้เกิดผลกำไรหรือขาดทุนซึ่งจะรวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม กระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับรายการดังกล่าวเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน

กิจกรรมลงทุน

7.5 กิจกรรมลงทุน คือ การซื้อและขายสินทรัพย์ระยะยาวและเงินลงทุนอื่นที่ไม่รวมเป็นรายการเทียบเท่าเงินสด ตัวอย่างของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมลงทุน คือ

- (ก) เงินสดจ่ายซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (รวมถึงที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการสร้างขึ้นเอง) สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์ระยะยาวอื่น
- (ข) เงินสดรับจากการขายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์ระยะยาวอื่น
- (ค) เงินสดจ่ายเพื่อได้มาซึ่งตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการอื่น และส่วนได้เสียในการร่วมค้ำ (นอกเหนือจากเงินสดที่จ่ายเพื่อได้มาซึ่งตราสารที่จัดเป็นรายการเทียบเท่าเงินสดหรือที่ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้ำ)
- (ง) เงินสดรับจากการขายตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการอื่น และส่วนได้เสียในการร่วมค้ำ (นอกเหนือจากเงินสดรับจากการขายตราสารที่จัดเป็นรายการเทียบเท่าเงินสดหรือที่ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้ำ)
- (จ) เงินสดจ่ายล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืมแก่บุคคลอื่น
- (ฉ) เงินสดรับชำระคืนจากเงินจ่ายล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืมแก่บุคคลอื่น
- (ช) เงินสดจ่ายซื้อสัญญาฟิวเจอร์ สัญญาฟอร์เวิร์ด สัญญาให้สิทธิที่จะซื้อหรือจะขาย และสัญญาแลกเปลี่ยน ยกเว้นเมื่อสัญญาดังกล่าวนั้นถือไว้เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้ำ หรือเป็นการจ่ายที่จัดเป็นกิจกรรมจัดหาเงิน และ
- (ซ) เงินสดรับจากการขายสัญญาฟิวเจอร์ สัญญาฟอร์เวิร์ด สัญญาให้สิทธิที่จะซื้อหรือจะขาย และสัญญาแลกเปลี่ยน ยกเว้นเมื่อสัญญาดังกล่าวนั้นถือไว้เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้ำ หรือเป็นการรับที่จัดเป็นกิจกรรมจัดหาเงิน

ในกรณีที่สัญญานำไปใช้เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง (ดูบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น) กระแสเงินสดที่เกิดจากสัญญาดังกล่าวให้กิจการจัดประเภทในลักษณะเดียวกับกระแสเงินสดของรายการที่ได้รับการป้องกันความเสี่ยง

กิจกรรมจัดหาเงิน

7.6 กิจกรรมจัดหาเงิน คือ กิจกรรมที่เป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงขนาดและส่วนประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นและเงินกู้ยืมของกิจการ ตัวอย่างของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมจัดหาเงิน คือ

- (ก) เงินสดรับจากการออกหุ้นหรือตราสารทุนอื่น
- (ข) เงินสดจ่ายให้ผู้เป็นเจ้าของเพื่อซื้อหรือไถ่ถอนหุ้นของกิจการนั้น

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ค) เงินสดรับจากการออกหุ้นกู้ เงินกู้ยืม ตั๋วเงิน พันธบัตร การจำนอง และเงินกู้ยืมระยะสั้นหรือระยะยาวอื่น
- (ง) เงินสดที่จ่ายชำระสำหรับการกู้ยืม และ
- (จ) เงินสดจ่ายโดยผู้เช่าเพื่อลดจำนวนคงเหลือของหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าการเงิน

การแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

7.7 กิจการต้องแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานโดยใช้วิธีใดวิธีหนึ่งดังต่อไปนี้

- (ก) วิธีทางอ้อม ซึ่งแสดงด้วยยอดกำไรหรือขาดทุนปรับปรุงด้วยผลกระทบของรายการที่ไม่เกี่ยวกับเงินสด รายการค้างรับ หรือค้างจ่ายของเงินสดรับหรือเงินสดจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานในอดีตหรือในอนาคต และรายการรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับกระแสเงินสดจากการลงทุนหรือการจัดหาเงิน หรือ
- (ข) วิธีทางตรง ซึ่งแสดงเงินสดรับและเงินสดจ่ายตามลักษณะของรายการหลักที่สำคัญ

วิธีทางอ้อม

7.8 ภายใต้วิธีทางอ้อม กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานหาได้จากการปรับปรุงกำไรหรือขาดทุนด้วยผลกระทบของ

- (ก) การเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวดของสินค้าคงเหลือ ลูกหนี้และเจ้าหนี้ที่เกิดจากการดำเนินงาน
- (ข) รายการที่ไม่กระทบเงินสด เช่น ค่าเสื่อมราคา ประมาณการหนี้สิน ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี รายได้ค้างรับ (ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย) ที่ยังไม่ได้รับ (จ่าย) เงินสด ผลกำไรและขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ และกำไรที่ยังไม่ได้รับจากบริษัทร่วมและส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และ
- (ค) รายการอื่นทั้งหมด ซึ่งผลกระทบของเงินสดถือเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน

วิธีทางตรง

7.9 ภายใต้วิธีทางตรง กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานแสดงด้วยการเปิดเผยข้อมูลของรายการหลักต่าง ๆ ของเงินสดรับและเงินสดจ่าย ข้อมูลดังกล่าวอาจทราบได้โดยใช้วิธีใดวิธีหนึ่งดังต่อไปนี้

- (ก) การบันทึกรายการบัญชีของกิจการ หรือ
- (ข) โดยการปรับปรุงรายการขาย ต้นทุนขาย และรายการอื่นในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (หรือ งบกำไรขาดทุน หากมีการนำเสนอ) สำหรับ
 - (1) การเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวดของสินค้าคงเหลือ ลูกหนี้และเจ้าหนี้ที่เกิดจากการดำเนินงาน
 - (2) รายการอื่นที่ไม่กระทบเงินสด และ
 - (3) รายการอื่นซึ่งผลกระทบของเงินสดถือเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน

การแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงิน

- 7.10 กิจการต้องแยกแสดงเงินสดรับและเงินสดจ่ายตามลักษณะรายการหลักที่สำคัญที่เกิดจากกิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงิน ยอดรวมของกระแสเงินสดที่เกิดจากการซื้อและการจำหน่ายบริษัทย่อยหรือหน่วยธุรกิจอื่น ๆ ต้องแสดงเป็นรายการแยกต่างหากและจัดเป็นกิจกรรมลงทุน

กระแสเงินสดที่เป็นเงินตราต่างประเทศ

- 7.11 กิจการต้องบันทึกกระแสเงินสดจากรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ โดยสกุลเงินตราต่างประเทศนั้นให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานและสกุลเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดกระแสเงินสด ย่อหน้าที่ 30.19 ได้อธิบายว่าเมื่อใดที่สามารถใช้อัตราแลกเปลี่ยนโดยประมาณอัตราจริง
- 7.12 กิจการต้องแปลงค่ากระแสเงินสดของบริษัทย่อยในต่างประเทศด้วยอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการและสกุลเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดกระแสเงินสด
- 7.13 ผลกำไรและขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศไม่ถือเป็นกระแสเงินสด อย่างไรก็ตาม เพื่อเป็นการกระทบยอดของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่ถืออยู่หรือถึงกำหนดชำระด้วยสกุลเงินต่างประเทศจะแสดงในงบกระแสเงินสด ดังนั้น กิจการต้องวัดมูลค่าเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่ถืออยู่ระหว่างรอบระยะเวลารายงาน (เช่น จำนวนเงินตราต่างประเทศที่ถืออยู่และบัญชีเงินฝากธนาคารที่เป็นเงินตราต่างประเทศ) ด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันสิ้นงวด กิจการต้องแยกแสดงผลกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นต่างหากจากกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน

ดอกเบี้ยและเงินปันผล

- 7.14 กิจการต้องเปิดเผยรายการแยกต่างหากของกระแสเงินสดจากดอกเบี้ยและเงินปันผลรับและจ่าย กิจการต้องจัดประเภทกระแสเงินสดว่าเป็นกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน หรือกิจกรรมจัดหาเงินให้สอดคล้องกับงวดก่อนในแต่ละงวดโดยสม่ำเสมอ
- 7.15 กิจการอาจจัดประเภทดอกเบี้ยจ่าย และดอกเบี้ยและเงินปันผลรับเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน เนื่องจากรายการดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของกำไรหรือขาดทุน กิจการอาจเลือกจัดประเภทดอกเบี้ยจ่าย และดอกเบี้ยและเงินปันผลรับ เป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงินและกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุนตามลำดับ เนื่องจากรายการดังกล่าวเป็นต้นทุนของการจัดหาทรัพยากรทางการเงิน หรือเป็นผลตอบแทนจากการลงทุน
- 7.16 กิจการอาจจัดประเภทเงินปันผลจ่ายเป็นกระแสเงินสดจากการจัดหาเงิน เนื่องจากรายการดังกล่าวเป็นต้นทุนของการจัดหาทรัพยากรทางการเงิน กิจการอาจเลือกจัดประเภทเงินปันผลจ่ายเป็นส่วนหนึ่งของกระแสเงินสดจากการดำเนินงานเนื่องจากรายการดังกล่าวเป็นการจ่ายกระแสเงินสดจากการดำเนินงาน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ภาษีเงินได้

- 7.17 กิจการต้องแสดงกระแสเงินสดที่เกิดจากภาษีเงินได้เป็นรายการแยกต่างหากและต้องจัดประเภทเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน เว้นแต่ในกรณีที่ระบุโดยเจาะจงได้ว่าเป็นกิจกรรมจัดหาเงินและ กิจกรรมลงทุน หากมีการปันส่วนกระแสเงินสดที่เกิดจากภาษีไปสู่กิจกรรมมากกว่าหนึ่งประเภท กิจการต้องเปิดเผยยอดรวมของภาษีจ่ายทั้งหมดด้วย

รายการที่มีใช้เงินสด

- 7.18 กิจการต้องไม่นำรายการลงทุนและรายการจัดหาเงินที่มีได้มีการใช้เงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดมารวมในงบกระแสเงินสด กิจการต้องเปิดเผยรายการดังกล่าวไว้ในส่วนอื่นของงบการเงินเพื่อให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งหมดเกี่ยวกับกิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงินเหล่านั้น
- 7.19 กิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงินหลายกิจกรรมไม่มีผลกระทบต่อกระแสเงินสดปัจจุบัน แม้ว่ากิจกรรมดังกล่าวจะมีผลกระทบต่อโครงสร้างทุนและสินทรัพย์ของกิจการ การไม่นำรายการที่มีใช้เงินสดมารวมในงบกระแสเงินสดเป็นการสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของงบกระแสเงินสด เนื่องจาก รายการเหล่านั้นไม่เกี่ยวข้องกับกระแสเงินสดในงวดปัจจุบัน ตัวอย่างของรายการที่มีใช้เงินสด ได้แก่
- (ก) การได้มาของสินทรัพย์ ไม่ว่าจะเป็นการก่อหนี้สินโดยตรงหรือโดยสัญญาเช่าที่เป็นสัญญาเช่าการเงิน
 - (ข) การซื้อกิจการโดยการออกหุ้นทุน และ
 - (ค) การแปลงหนี้เป็นทุน

องค์ประกอบของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

- 7.20 กิจการต้องแสดงองค์ประกอบของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด และต้องแสดงการกระทบยอดของจำนวนที่แสดงในงบกระแสเงินสดกับรายการเทียบเท่าตามที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงิน อย่างไรก็ตาม กิจการไม่ต้องแสดงการกระทบยอดหากจำนวนของเงินสดกับรายการเทียบเท่าเงินสดที่แสดงในงบกระแสเงินสดเหมือนกันกับจำนวนที่อธิบายเหมือนกันในงบแสดงฐานะการเงิน

การเปิดเผยอื่น

- 7.21 กิจการต้องเปิดเผยจำนวนของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีนัยสำคัญที่ถือโดยกิจการแต่ไม่อาจนำไปใช้โดยกิจการ โดยให้มีคำชี้แจงของฝ่ายบริหารประกอบด้วย เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่ถือโดยกิจการแต่ไม่อาจนำไปใช้โดยกิจการเนื่องจากการควบคุมการแลกเปลี่ยนเงินตรา หรือมีข้อจำกัดทางกฎหมายอื่น หรือมีเหตุผลอื่นใด

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 8

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

ขอบเขตของบทนี้

8.1 บทนี้กำหนดเกณฑ์ของข้อมูลที่น่าเสนอในหมายเหตุประกอบงบการเงินและวิธีการนำเสนอข้อมูล หมายเหตุประกอบงบการเงินประกอบด้วยข้อมูลเพิ่มเติมจากที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (หากมีการนำเสนอ) งบกำไรขาดทุน (หากมีการนำเสนอ) งบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม (หากมีการนำเสนอ) งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น (หากมีการนำเสนอ) และงบกระแสเงินสด หมายเหตุประกอบงบการเงินให้คำอธิบายเชิงพรรณนาหรือการแจกแจงรายการที่น่าเสนอในงบการเงิน และข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่ไม่เข้าเงื่อนไขในการรับรู้รายการในงบดังกล่าว นอกเหนือจากที่กำหนดใน บทนี้ บทอื่น ๆ เกือบทั้งหมดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ยังกำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งโดยปกติให้แสดงไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

โครงสร้างของหมายเหตุประกอบงบการเงิน

8.2 หมายเหตุประกอบงบการเงินต้อง

- (ก) นำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงินและนโยบายการบัญชีเฉพาะที่กิจการใช้ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 8.5 ถึง 8.7
- (ข) เปิดเผยข้อมูลที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ที่ไม่ได้นำเสนอไว้ที่ใดในงบการเงิน และ
- (ค) ให้ข้อมูลอื่นเพิ่มเติมที่ไม่ได้นำเสนอไว้ที่ใดในงบการเงิน แต่เป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องต่อการทำความเข้าใจงบการเงินเหล่านั้น

8.3 กิจการต้องนำเสนอหมายเหตุประกอบงบการเงินในลักษณะที่เป็นระบบให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ ในทางปฏิบัติ กิจการต้องมีการอ้างอิงถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งได้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ให้กับแต่ละรายการที่ปรากฏในงบการเงิน

8.4 โดยปกติ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลตามลำดับดังต่อไปนี้

- (ก) ข้อความที่ระบุว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (ดูย่อหน้าที่ 3.3)
- (ข) สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญที่กิจการถือปฏิบัติ (ดูย่อหน้าที่ 8.5)
- (ค) ข้อมูลประกอบแต่ละรายการที่แสดงในงบการเงิน โดยจัดเรียงลำดับตามงบการเงินและตามลำดับของแต่ละรายการที่น่าเสนอในงบการเงินนั้น และ
- (ง) การเปิดเผยข้อมูลอื่น

การเปิดเผยนโยบายการบัญชี

- 8.5 กิจการต้องเปิดเผยทุกเรื่องต่อไปนี้ในหัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ
- (ก) เกณฑ์ (หรือมูลฐาน) การวัดมูลค่าที่ใช้จัดทำงบการเงิน และ
 - (ข) นโยบายการบัญชีอื่นๆ ที่เลือกใช้ซึ่งเกี่ยวข้องกับความเข้าใจในงบการเงินของกิจการ

ข้อมูลเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจ

- 8.6 กิจการต้องเปิดเผยการใช้ดุลยพินิจ นอกเหนือจากส่วนที่เกี่ยวข้องกับการประมาณการ (ดูย่อหน้าที่ 8.7) ที่ผู้บริหารจัดทำขึ้นตามกระบวนการในการนำนโยบายการบัญชีของกิจการไปถือปฏิบัติที่มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อจำนวนเงินของรายการที่รับรู้ในงบการเงิน ในหัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงินอื่น

แหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการ

- 8.7 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับข้อสมมติฐานหลักที่ใช้เกี่ยวกับอนาคต และแหล่งที่มาที่สำคัญอื่นของความไม่แน่นอนในการประมาณการที่มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน ซึ่งมีความเสี่ยงอย่างมีนัยสำคัญอันเป็นเหตุให้ต้องมีการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และหนี้สินอย่างมีสาระสำคัญในปีบัญชีถัดไป
- สำหรับสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าว หมายเหตุประกอบงบการเงินต้องมีรายละเอียด ดังนี้
- (ก) ลักษณะของสินทรัพย์และหนี้สิน และ
 - (ข) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 9

งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

ขอบเขตของบทนี้

9.1 บทนี้ให้นิยามของสถานการณ์ที่กิจการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ต้องนำเสนองบการเงินรวมและวิธีการในการจัดเตรียมงบการเงินดังกล่าวให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ รวมถึงแนวทางในการจัดทำงบการเงินเฉพาะกิจการและงบการเงินที่เกิดจากการรวมกัน ถ้ามีการจัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ในกรณีที่บริษัทใหญ่เป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะแล้ว กิจการอาจนำเสนองบการเงินเฉพาะกิจการให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ แม้ว่าจะมีการจัดทำงบการเงินรวมให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับสมบูรณ์หรือชุดหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (GAAP)

ข้อกำหนดสำหรับการจัดทำงบการเงินรวม

9.2 เว้นแต่ได้รับอนุญาตหรือตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 9.3 และ 9.3ค บริษัทใหญ่ต้องนำเสนองบการเงินรวมซึ่งรวมเงินลงทุนในบริษัทย่อย งบการเงินรวมต้องรวมบริษัทย่อยทั้งหมดของบริษัทใหญ่

9.3 บริษัทใหญ่ไม่จำเป็นต้องนำเสนองบการเงินรวม หากเป็นไปตามเงื่อนไขทั้ง 2 ข้อดังนี้

(ก) บริษัทใหญ่เองมีสถานะเป็นบริษัทย่อย และ

(ข) บริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุด (หรือบริษัทใหญ่ในระหว่างกลาง) ได้จัดทำงบการเงินรวมที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับสมบูรณ์ หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

9.3ก เงื่อนไขในย่อหน้าที่ 9.3ข บริษัทย่อยที่ไม่ต้องนำมารวม หากการได้มาหรือถือไว้ด้วยความตั้งใจที่จะขายหรือจำหน่ายภายในหนึ่งปีนับจากวันที่ซื้อ (คือวันที่ผู้ซื้อได้รับอำนาจควบคุมจากผู้ถูกซื้อ) เช่น บริษัทย่อยที่เป็นไปตามข้อกำหนดในบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน โดยเป็นเงินลงทุนในย่อหน้าที่ 11.8(ง) แทนที่จะเป็นไปตามบทนี้ บริษัทใหญ่ต้องมีการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 9.23ก

9.3ข ถ้าบริษัทย่อยเคยได้รับการยกเว้นการนำมารวมตามย่อหน้าที่ 9.3ก แต่ไม่มีการจำหน่ายภายใน 1 ปีนับจากวันที่ซื้อ (เช่น บริษัทใหญ่ยังมีอำนาจควบคุมบริษัทย่อย)

(ก) บริษัทใหญ่จะรวมกิจการของบริษัทย่อยจากวันที่ซื้อ เว้นแต่มีลักษณะตรงตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 9.3ข(ข) ดังนั้นหากวันที่ซื้อเกิดขึ้นในงวดก่อน รายการที่เกี่ยวข้องในงวดก่อนๆ ต้องทำการปรับย้อนหลัง

(ข) ถ้าความล่าช้าที่เกิดจากเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อยู่นอกเหนือการควบคุมของบริษัทใหญ่และมีหลักฐานที่เพียงพอ ณ วันที่รายงานนั้นว่าบริษัทใหญ่ยังคงมีความตั้งใจที่จะขายหรือจำหน่ายบริษัทย่อย บริษัทใหญ่จะแสดงรายการบัญชีสำหรับบริษัทย่อยตามย่อหน้าที่ 9.3ก

9.3ค ถ้าบริษัทใหญ่ไม่มีบริษัทย่อยอื่น ๆ นอกเหนือจากบริษัทย่อยที่ไม่ต้องนำมารวมตามย่อหน้าที่ 9.3ก ถึง

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

9.3ข กิจการไม่ต้องนำเสนองบการเงินรวม แต่อย่างไรก็ตาม บริษัทใหญ่ต้องมีการเปิดเผยข้อมูลตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 9.23ก

9.4 บริษัทย่อย หมายถึง กิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมของบริษัทใหญ่ การควบคุม หมายถึง อำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการเพื่อให้ได้รับประโยชน์จากกิจกรรมต่างๆ ของกิจการนั้น ในกรณีที่กิจการได้จัดตั้งกิจการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ (Special Purpose Entity หรือ SPE) เพื่อวัตถุประสงค์ที่จำกัดและระบุได้อย่างชัดเจน กิจการต้องรวมกิจการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะในการจัดทำงบการเงินรวมหากระบุความสัมพันธ์ได้ว่ากิจการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะดังกล่าวนั้นถูกควบคุมโดยกิจการ (ดูย่อหน้าที่ 9.10 ถึง 9.12)

9.5 บริษัทใหญ่ถือว่ามีอำนาจในการควบคุมเมื่อบริษัทใหญ่มีอำนาจในการออกเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งในกิจการอื่นไม่ว่าจะโดยทางตรงหรือทางอ้อมผ่านบริษัทย่อยอื่น ยกเว้นในกรณีที่บริษัทใหญ่มีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าอำนาจในการออกเสียงนั้นไม่ทำให้บริษัทใหญ่สามารถควบคุมกิจการดังกล่าวได้

- กรณีต่อไปนีถือว่าบริษัทใหญ่มีอำนาจควบคุมกิจการอื่นแม้ว่าจะมีอำนาจในการออกเสียงกึ่งหนึ่งหรือน้อยกว่า
- (ก) บริษัทใหญ่มีอำนาจในสิทธิการออกเสียงมากกว่ากึ่งหนึ่งเนื่องจากข้อตกลงที่มีกับผู้ถือหุ้นรายอื่น
 - (ข) บริษัทใหญ่มีอำนาจตามกฎหมายหรือตามข้อตกลงในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการอื่น
 - (ค) บริษัทใหญ่มีอำนาจในการแต่งตั้งหรือถอดถอนบุคคลส่วนใหญ่ในคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นที่มีอำนาจเทียบเท่าคณะกรรมการบริษัท โดยที่คณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นนั้นมีอำนาจในการควบคุมกิจการ หรือ
 - (ง) บริษัทใหญ่มีอำนาจในการกำหนดทิศทางในการออกเสียงส่วนใหญ่ในการประชุมคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นที่มีอำนาจเทียบเท่าคณะกรรมการบริษัท โดยที่คณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นนั้นมีอำนาจในการควบคุมกิจการ

9.6 การควบคุมอาจได้มาจากการถือครองสิทธิเลือกหรือตราสารแปลงสภาพที่ยังสามารถใช้สิทธิได้ หรือการมีตัวแทนที่มีความสามารถในการกำหนดกิจกรรมต่างๆ ที่เป็นประโยชน์แก่กิจการที่ควบคุม

9.7 กิจการต้องไม่อาศัยข้ออ้างว่าเป็นกิจการร่วมลงทุนหรือกิจการอื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ในการไม่นำงบการเงินของบริษัทย่อยมาจัดทำงบการเงินรวม

9.8 กิจการต้องไม่อาศัยข้ออ้างว่าการดำเนินธุรกิจของบริษัทย่อยไม่คล้ายคลึงกับการดำเนินธุรกิจของกิจการอื่นที่อยู่ในกลุ่มกิจการ ทำให้ไม่ต้องนำงบการเงินของบริษัทย่อยมาจัดทำงบการเงินรวม เนื่องจากข้อมูลที่แสดงในงบการเงินรวมที่รวมบริษัทย่อยและข้อมูลเพิ่มเติมที่เปิดเผยในงบการเงินรวมเกี่ยวกับความแตกต่างในการดำเนินธุรกิจเป็นข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

9.9 กิจการต้องไม่อาศัยข้ออ้างว่า บริษัทย่อยดำเนินการอยู่ภายใต้ข้อบังคับของกฎหมายที่กำหนดให้บริษัทย่อยไม่สามารถโอนเงินหรือสินทรัพย์อื่น ๆ ออกนอกเขตข้อบังคับของกฎหมายดังกล่าว ทำให้ไม่ต้องนำงบการเงินของบริษัทย่อยมาจัดทำงบการเงินรวม

กิจการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 9.10 กิจการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอาจจัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ที่จำกัด (เช่น เพื่อดำเนินการให้เช่า เพื่อดำเนินการในกิจกรรมการวิจัยและพัฒนา หรือเพื่อดำเนินการแปลงสินทรัพย์ทางการเงินเป็น หลักทรัพย์ เป็นต้น) กิจการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะดังกล่าวอาจอยู่ในรูปแบบของบริษัท หน่วยลงทุน ห้างหุ้นส่วน หรือกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปบริษัท กิจการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ มักถูกจัดตั้งโดยมีข้อจำกัดทางด้านกฎหมายในการดำเนินงานของกิจการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ เฉพาะนั้น
- 9.11 กิจการต้องจัดทำงบการเงินรวมซึ่งรวมงบการเงินของกิจการและงบการเงินของกิจการที่จัดตั้งขึ้น เพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะที่ถูกควบคุมโดยกิจการ นอกเหนือจากที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 9.5 เหตุการณ์ ดังต่อไปนี้อาจเป็นข้อบ่งชี้ว่ากิจการมีอำนาจควบคุมกิจการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ (ไม่ได้ ครอบคลุมเหตุการณ์ทั้งหมด)
- (ก) กิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะนั้นถูกดำเนินการแทนโดยกิจการ เพื่อวัตถุประสงค์ทางธุรกิจอย่างใดอย่างหนึ่ง
 - (ข) กิจการมีอำนาจในการตัดสินใจสูงสุดเกี่ยวกับกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการที่จัดตั้งขึ้น เพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ถึงแม้ว่าอำนาจในการตัดสินใจโดยทั่วไปสำหรับกิจกรรมประจำวันได้ ถูกมอบให้กับกิจการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะก็ตาม
 - (ค) กิจการมีสิทธิได้รับผลประโยชน์ส่วนใหญ่ของกิจการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ซึ่งอาจ ทำให้กิจการมีความเสี่ยงที่เกิดจากกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะนั้น หรือ
 - (ง) กิจการมีความเสี่ยงส่วนใหญ่ในมูลค่าคงเหลือหรือความเป็นเจ้าของซึ่งเกี่ยวข้องกับกิจการที่ จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะหรือสินทรัพย์ของกิจการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ
- 9.12 ย่อหน้าที่ 9.10 และ 9.11 ไม่ต้องถือปฏิบัติกับโครงการผลประโยชน์หลังจากออกจากงานหรือโครงการ ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน ซึ่งบทที่ 28 ผลประโยชน์ของพนักงาน ได้กำหนดหลักเกณฑ์ไว้แล้ว

ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม

- 9.13 งบการเงินรวมแสดงข้อมูลทางการเงินของกลุ่มกิจการเสมือนเป็นกิจการเดียวทางเศรษฐกิจ ซึ่งในการจัดทำ งบการเงินรวมนั้น กิจการต้องปฏิบัติตามขั้นตอนต่อไปนี้
- (ก) นำงบการเงินของบริษัทใหญ่และงบการเงินของบริษัทย่อยมารวมกันเป็นรายบรรทัด โดยการนำ รายการที่เหมือนกันมารวมกัน เช่น สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย
 - (ข) ตัดมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อยแต่ละแห่งที่บริษัทใหญ่ถืออยู่ พร้อมกับตัด ส่วนได้เสียในส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่ที่มีอยู่ในบริษัทย่อยนั้น ๆ
 - (ค) วัตถุประสงค์และแสดงกำไรหรือขาดทุนของบริษัทย่อยที่ถูกรวมอยู่ในงบการเงินรวมที่เป็นของ ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมสำหรับรอบระยะเวลารายงานนั้นเป็นรายการแยกต่างหากจาก ส่วนของผู้ถือหุ้นบริษัทใหญ่
 - (ง) วัตถุประสงค์และแสดงสินทรัพย์สุทธิของบริษัทย่อยที่ถูกรวมอยู่ในงบการเงินรวมที่เป็นของส่วนได้เสีย

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ที่ไม่มีอำนาจควบคุม เป็นรายการแยกต่างหากจากส่วนของผู้ถือหุ้นบริษัทใหญ่ โดยส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในสินทรัพย์สุทธิประกอบด้วยรายการต่อไปนี้

- (1) จำนวนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ณ วันที่มีการรวมตั้งแต่แรกเริ่มซึ่งคำนวณตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในบทที่ 19 การรวมธุรกิจและค่าความนิยม และ
- (2) ส่วนแบ่งของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในการเปลี่ยนแปลงของส่วนของผู้ถือหุ้น นับตั้งแต่วันที่มีการรวม

9.14 การปันส่วนรายการกำไรหรือขาดทุน และการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นให้กับส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมให้กำหนดโดยใช้ส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของที่มีอยู่ในปัจจุบัน โดยไม่ต้องสะท้อนผลจากความเป็นไปได้ในการใช้สิทธิหรือแปลงสภาพสิทธิหรือตราสารแปลงสภาพ

ยอดคงเหลือและรายการบัญชีระหว่างกิจการในกลุ่ม

9.15 ยอดคงเหลือและรายการบัญชีระหว่างกิจการในกลุ่ม ซึ่งรวมทั้งรายได้ ค่าใช้จ่ายและเงินปันผล ต้องมีการตัดรายการระหว่างกันเต็มจำนวน นอกจากนี้ กำไรและขาดทุนซึ่งเป็นผลมาจากรายการระหว่างกิจการในกลุ่มที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ เช่น สินค้าคงเหลือ และที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ต้องมีการตัดรายการระหว่างกันเต็มจำนวนเช่นกัน ผลขาดทุนระหว่างกิจการในกลุ่มอาจชี้ให้เห็นถึงการด้อยค่าซึ่งต้องรับรู้ในงบการเงินรวม (ดูบทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์) กิจการต้องนำบทที่ 29 ภาษีเงินได้ มาใช้กับผลแตกต่างชั่วคราวซึ่งเกิดจากการตัดรายการกำไรและขาดทุนจากรายการระหว่างกิจการในกลุ่ม

วันที่รายงานวันเดียวกัน

9.16 งบการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยที่นำมาจัดทำงบการเงินรวมต้องมีวันที่รายงานวันเดียวกัน เว้นแต่จะไม่สามารถกระทำได้ในทางปฏิบัติ ถ้าหากไม่สามารถจัดทำงบการเงินของบริษัทย่อย ให้เป็นวันที่รายงานวันเดียวกันกับบริษัทใหญ่ได้ บริษัทใหญ่ควรรวบรวมข้อมูลทางการเงินของบริษัทย่อย โดยใช้งบการเงินล่าสุดของบริษัทย่อยปรับผลกระทบของการทำรายการที่มีสาระสำคัญหรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบการเงินดังกล่าวกับวันที่ของงบการเงินรวม

นโยบายการบัญชีเดียวกัน

9.17 งบการเงินรวมต้องจัดทำโดยใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับรายการบัญชีที่เหมือนกันและเหตุการณ์หรือเงื่อนไขอื่นในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกัน หากกิจการใดกิจการหนึ่งในกลุ่มกิจการใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างจากนโยบายการบัญชีที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินรวมสำหรับรายการบัญชีที่เหมือนกันและเหตุการณ์ในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกันต้องมีการปรับปรุงงบการเงินของกิจการนั้นอย่างเหมาะสมในการจัดทำงบการเงินรวม

การได้มาและการจำหน่ายบริษัทย่อย

9.18 บริษัทใหญ่ต้องรวมรายได้และค่าใช้จ่ายของบริษัทย่อยในงบการเงินรวมนับตั้งแต่วันที่ซื้อ จนถึงวันที่บริษัทใหญ่สิ้นสุดการมีควบคุมบริษัทย่อยนั้น เมื่อบริษัทใหญ่สิ้นสุดการควบคุมบริษัทย่อย ผลต่าง

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ระหว่างเงินที่ได้รับจากการจำหน่ายบริษัทย่อยและมูลค่าตามบัญชี ณ วันที่สูญเสียการควบคุมให้รับรู้เป็น กำไรหรือขาดทุนในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (หรืองบกำไรขาดทุน (หากมีการนำเสนอ)) ภายใต้รายการ ผลกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายบริษัทย่อย ผลสะสมของผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนใดๆ ที่เกี่ยวข้องกับ บริษัทย่อยในต่างประเทศที่เคยรับรู้ในส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตามที่กล่าวไว้ในบทที่ 30 การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ ไม่ต้องจัดประเภทรายการใหม่ไปยังกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายของ บริษัทย่อย

- 9.19 หากสถานะของบริษัทย่อยนั้นสิ้นสุดลง แต่ผู้ลงทุน (บริษัทใหญ่เดิม) ยังคงถือเงินลงทุนในกิจการ ดังกล่าวต่อไป เงินลงทุนนั้นต้องบันทึกเป็นสินทรัพย์ทางการเงินตามที่ได้กล่าวไว้ในบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐาน หรือบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น ตั้งแต่วันที่สถานะของการเป็นบริษัทย่อยสิ้นสุดลง ทั้งนี้ ไม่รวมถึงกรณีที่บริษัทย่อยดังกล่าวเปลี่ยนสถานะเป็นบริษัทร่วม (ซึ่งให้ปฏิบัติตามบทที่ 14 เงินลงทุนในบริษัทร่วม) หรือกิจการที่ควบคุมร่วมกัน (ซึ่งให้ปฏิบัติตามบทที่ 15 เงินลงทุนในการร่วมค้า) มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุน ณ วันที่สถานะของบริษัทย่อยนั้นสิ้นสุดลง ถือเป็นราคาทุนของการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ทางการเงินดังกล่าว

ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในบริษัทย่อย

- 9.20 กิจการต้องแสดงส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในงบแสดงฐานะการเงินรวมเป็นรายการแยกต่างหากจาก ส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่ภายใต้ส่วนของผู้เจ้าของ ตามที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 4.2(ด)
- 9.21 กิจการต้องแยกแสดงกำไรหรือขาดทุนของกลุ่มกิจการที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมต่างหาก ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ตามที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5.6 (หรือในงบกำไรขาดทุน ตามที่ได้ กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5.7 (หากมีการนำเสนอ))
- 9.22 กิจการต้องปันส่วนกำไรหรือขาดทุน และแต่ละส่วนประกอบในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ไปยังส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมต้องได้รับการปันส่วนไปยังส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมแม้ว่าการปันส่วน จะทำให้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมมียอดคงเหลือติดลบก็ตาม

การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินรวม

- 9.23 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในงบการเงินรวม
- (ก) ข้อเท็จจริงว่างบการเงินที่นำเสนอเป็นงบการเงินรวม
 - (ข) หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการสรุปว่ากิจการมีอำนาจการควบคุมในกรณีที่บริษัทใหญ่มีอำนาจในการออกเสียง ในบริษัทย่อยนั้นไม่เกินกว่ากึ่งหนึ่งไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อมผ่านบริษัทย่อยอื่น
 - (ค) ความแตกต่างของวันที่รายงานของงบการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยที่นำมาจัดทำ งบการเงินรวม และ
 - (ง) ลักษณะและขอบเขตของข้อจำกัดที่สำคัญ (เช่น ผลจากข้อตกลงการกู้ยืมหรือข้อกำหนดของ กฎหมาย) ที่มีผลต่อความสามารถของบริษัทย่อยในการโอนเงินทุนให้แก่บริษัทใหญ่ ไม่ว่าจะ เป็น

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ในรูปของเงินปันผลหรือการจ่ายเงินกู้ยืม

- 9.23ก นอกเหนือจากการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน บริษัทใหญ่ ควรเปิดเผยข้อมูลมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อยที่ไม่ได้รวมอยู่ด้วย (ดูย่อหน้าที่ 9.3ก ถึง 9.3ค) ณ วันที่รายงานเป็นยอดรวม ทั้งในงบแสดงฐานะการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน

งบการเงินเฉพาะกิจการ

การนำเสนองบการเงินเฉพาะกิจการ

- 9.24 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้นำเสนองบการเงินเฉพาะกิจการ สำหรับบริษัทใหญ่ หรือสำหรับแต่ละบริษัทย่อย
- 9.25 งบการเงินเฉพาะกิจการเป็นงบการเงินชุดที่สองที่จัดทำขึ้นโดยกิจการเพิ่มเติมจากรายการดังนี้:
- (ก) งบการเงินรวมจัดทำขึ้นโดยบริษัทใหญ่
 - (ข) งบการเงินที่บริษัทใหญ่จัดทำขึ้นโดยได้รับการยกเว้นจากการทำงบการเงินรวมตามย่อหน้าที่ 9.3ค หรือ
 - (ค) งบการเงินจัดทำขึ้นโดยองค์กรที่ไม่ได้เป็นบริษัทใหญ่ แต่เป็นผู้ลงทุนในบริษัทร่วมหรือเป็นผู้ร่วมค้า ที่มีส่วนได้เสียในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน

การเลือกใช้นโยบายการบัญชี

- 9.26 เมื่อบริษัทใหญ่ ผู้ลงทุนในบริษัทร่วม หรือผู้ร่วมค้าที่มีส่วนได้เสียในกิจการที่ควบคุมร่วมกันนำเสนอ งบการเงินเฉพาะกิจการและระบุว่ากิจการปฏิบัติตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ ขนาดกลางและขนาดย่อม งบการเงินดังกล่าวต้องเป็นไปตามข้อกำหนดทุกประการของมาตรฐาน การรายงานทางการเงินฉบับนี้ ยกเว้นดังต่อไปนี้ กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึก เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม และกิจการที่ควบคุมร่วมกันในงบการเงินเฉพาะกิจการด้วยวิธีใดวิธีหนึ่งดังนี้
- (ก) ราคาทุนหักการด้อยค่า
 - (ข) มูลค่ายุติธรรมซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน หรือ
 - (ค) วิธีส่วนได้เสียตามวิธีการในย่อหน้าที่ 14.8
- กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับเงินลงทุนทั้งหมดที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกัน (บริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการที่ควบคุมร่วมกัน) แต่สามารถเลือกนโยบายการบัญชีที่แตกต่างกันสำหรับ เงินลงทุนต่างประเภทกัน

การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินเฉพาะกิจการ

- 9.27 เมื่อบริษัทใหญ่ ผู้ลงทุนในบริษัทร่วม หรือผู้ร่วมค้าที่มีส่วนได้เสียในกิจการที่ควบคุมร่วมกันนำเสนอ งบการเงินเฉพาะกิจการ งบการเงินเฉพาะกิจการดังกล่าวต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้
- (ก) ข้อเท็จจริงว่างบการเงินที่นำเสนอเป็นงบการเงินเฉพาะกิจการ และ
 - (ข) คำอธิบายวิธีการที่ใช้ในการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุม

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ร่วมกัน และเงินลงทุนในบริษัทร่วม และต้องระบุถึงงบการเงินรวมหรืองบการเงินหลักอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

งบการเงินที่เกิดจากการรวมกัน

- 9.28 งบการเงินที่เกิดจากการรวมกัน เป็นงบการเงินชุดเดียวที่รวมงบการเงินของกิจการตั้งแต่สองแห่งขึ้นไป ที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกัน (ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 19.2(ก)) มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้กิจการต้องจัดทำงบการเงินที่เกิดจากการรวมกันดังกล่าว
- 9.29 ในกรณีที่นักลงทุนนำเสนองบการเงินที่เกิดจากการรวมกันและระบุว่ากิจการได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม งบการเงินนั้นต้องเป็นไปตามข้อกำหนดทุกประการของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กล่าวคือ กิจการต้องตัดรายการและยอดคงเหลือระหว่างกิจการในกลุ่ม ซึ่งรวมถึงรายการกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากรายการระหว่างกิจการในกลุ่มที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ เช่น สินค้าคงเหลือ และที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ งบการเงินที่นำมาจัดทำงบการเงินที่เกิดจากการรวมกันต้องมีวันที่รายงานวันเดียวกัน เว้นแต่จะไม่สามารถกระทำได้ในทางปฏิบัติ และต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับรายการบัญชีที่เหมือนกันและเหตุการณ์อื่น ๆ ในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกัน

การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินที่เกิดจากการรวมกัน

- 9.30 งบการเงินที่เกิดจากการรวมกันต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้
- (ก) ข้อเท็จจริงว่างบการเงินที่นำเสนอเป็นงบการเงินที่เกิดจากการรวมกัน
 - (ข) เหตุผลในการจัดทำงบการเงินที่เกิดจากการรวมกัน
 - (ค) หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการพิจารณาว่ากิจการใดบ้างที่นำมารวมในงบการเงินที่เกิดจากการรวมกัน
 - (ง) หลักเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินที่เกิดจากการรวมกัน และ
 - (จ) การเปิดเผยข้อมูลบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 33 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 10

นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

ขอบเขตของบทนี้

10.1 บทนี้ให้แนวทางในการเลือกและการนำนโยบายการบัญชีมาปฏิบัติในการจัดทำงบการเงิน รวมถึงการเปลี่ยนแปลงประมาณการและการแก้ไขข้อผิดพลาดในงบการเงินงวดก่อน

การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชี

10.2 นโยบายการบัญชีเป็นหลักการ หลักเกณฑ์ ประเพณีปฏิบัติ กฎและวิธีปฏิบัติที่เฉพาะ ที่กิจการนำมาใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน

10.3 ถ้ามาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้กำหนดแนวทางปฏิบัติสำหรับรายการ เหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์เป็นการเฉพาะ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ อย่างไรก็ตาม กิจการไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ถ้าผลกระทบไม่เป็นสาระสำคัญ

10.4 ในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กำหนดแนวทางปฏิบัติสำหรับรายการ เหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์เป็นการเฉพาะ ผู้บริหารของกิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ส่งผลให้ข้อมูลงบการเงินมีลักษณะดังต่อไปนี้

(ก) มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน และ

(ข) มีความน่าเชื่อถือ โดยทำให้งบการเงินของกิจการ

(1) แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงิน และกระแสเงินสดของกิจการอย่างเที่ยงธรรม

(2) สะท้อนเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจของรายการ เหตุการณ์อื่นและสถานการณ์ โดยไม่คำนึงถึงรูปแบบทางกฎหมาย

(3) มีความเป็นกลาง กล่าวคือปราศจากความลำเอียง

(4) จัดทำขึ้นตามหลักความระมัดระวัง และ

(5) มีความครบถ้วน ในทุกส่วนที่มีสาระสำคัญ

10.5 การใช้ดุลยพินิจ ตามย่อหน้าที่ 10.4 ผู้บริหารต้องอ้างอิงและพิจารณาการใช้นโยบายการบัญชีจากแหล่งต่าง ๆ ตามลำดับต่อไปนี้

(ก) ข้อกำหนดและแนวทางปฏิบัติในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ สำหรับเรื่องที่คล้ายคลึงและเกี่ยวข้องกัน และ

(ข) คำนิยาม เกณฑ์การรับรู้รายการและแนวคิดการวัดมูลค่าสำหรับสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่าย และหลักการที่ใช้โดยทั่วไป ในบทที่ 2 แนวคิดและหลักการโดยทั่วไป

10.6 การใช้ดุลยพินิจตามย่อหน้าที่ 10.4 ผู้บริหารอาจพิจารณาข้อกำหนดและแนวทางปฏิบัติในมาตรฐาน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง การรายงานทางการเงินฉบับสมบูรณ์ สำหรับเรื่องที่เกี่ยวข้องและเกี่ยวข้องกัน

ความสม่ำเสมอของนโยบายการบัญชี

10.7 กิจการต้องเลือกใช้และนํานโยบายการบัญชีมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอกับรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้กำหนดหรืออนุญาตเป็นการเฉพาะให้ใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างกันได้สำหรับรายการแต่ละประเภท หากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดหรืออนุญาตให้ปฏิบัติดังกล่าวได้ กิจการต้องเลือกและนํานโยบายการบัญชีที่เหมาะสมมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอสำหรับรายการแต่ละประเภท

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

- 10.8 กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ถ้าการเปลี่ยนแปลงนั้น
- (ก) เกิดจากการเปลี่ยนแปลงตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ หรือ
 - (ข) ทำให้งบการเงินให้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากขึ้นในส่วนที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบของรายการ เหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์ที่มีต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงิน หรือกระแสเงินสดของกิจการ
- 10.9 กรณีต่อไปนี้ไม่ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
- (ก) การนํานโยบายการบัญชีมาถือปฏิบัติกับรายการ เหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์ที่มีเนื้อหาแตกต่างจากรายการและเหตุการณ์ที่เคยเกิดขึ้นมาก่อน
 - (ข) การนํานโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับรายการ เหตุการณ์อื่นและสถานการณ์ที่ไม่เคยเกิดขึ้นมาก่อน หรือเคยเกิดขึ้นแต่ไม่มีสาระสำคัญ หรือ
 - (ค) การเปลี่ยนไปใช้วิธีราคาทุนในกรณีที่ไม่สามารถวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ (หรือในทางกลับกัน) สำหรับสินทรัพย์ที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดหรืออนุญาตให้มีการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม
- 10.10 ถ้ามาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้ให้ทางเลือกวิธีปฏิบัติทางบัญชี (รวมถึงเกณฑ์การวัดมูลค่า) สำหรับบางรายการ หรือเหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์ และกิจการได้เปลี่ยนทางเลือกที่เคยเลือกไว้ ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
- 10.10ก การเริ่มนํานโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกมูลค่าสินทรัพย์ด้วยราคาที่ดีที่สุดตามบทที่ 17 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการตีราคาใหม่ตามบทที่ 17 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ดังนั้นการเปลี่ยนแปลงจากวิธีราคาทุนเป็นวิธีการตีราคาใหม่สำหรับประเภทของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ต้องใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปแทนการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 10.11 ถึง 10.12

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 10.11 กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีดังต่อไปนี้
- (ก) กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ซึ่งเป็นผลมาจากการเริ่มนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในวิธีปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลง (ถ้ามี)
 - (ข) หากกิจการเลือกที่จะปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* (เมื่อมีการประกาศใช้) แทนที่จะปฏิบัติตามบทที่ 11 *เครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐาน* และ บทที่ 12 *ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น* ซึ่งเป็นไปตามที่อนุญาตไว้ในย่อหน้าที่ 11.2 และตามข้อกำหนดของการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามที่กำหนดไว้ในวิธีปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลง (ถ้ามี) ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* (เมื่อมีการประกาศใช้) และ
 - (ค) กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีอื่น ๆ ทั้งหมดโดย**ปรับย้อนหลัง** (ดูย่อหน้าที่ 10.12)

การถือปฏิบัติย้อนหลัง

- 10.12 เมื่อกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีซึ่งต้องปรับย้อนหลังตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 10.11 กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับงบการเงินงวดก่อน ๆ ที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบจนถึงวันแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ เสมือนหนึ่งว่าได้มีการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติโดยตลอด หากไม่สามารถกระทำได้ในทางปฏิบัติ เนื่องจากไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีของงวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบได้ กิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่ มาถือปฏิบัติกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินของงวดแรกสุดที่การถือปฏิบัติย้อนหลังสามารถปฏิบัติได้ ซึ่งอาจเป็นงวดปัจจุบัน โดยกิจการต้องปรับยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของแต่ละองค์ประกอบในส่วนของผู้ถือหุ้นที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับงวดนั้น

การเปิดเผยข้อมูลของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

- 10.13 เมื่อกิจการเริ่มนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติทำให้เกิดผลกระทบต่องวดปัจจุบันหรืองวดก่อน หรือหากผลกระทบนั้นมีผลต่องวดในอนาคตต่อไป กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- (ก) ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
 - (ข) สำหรับงวดปัจจุบันและงวดก่อนทุกงวดที่มีการนำเสนองบการเงิน หากสามารถปฏิบัติได้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงที่กระทบต่อรายการแต่ละบรรทัดในงบการเงิน
 - (ค) จำนวนเงินของรายการปรับปรุงงวดใดงวดหนึ่งก่อนงบการเงินงวดที่นำเสนอ หากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ และ
 - (ง) คำอธิบายหากไม่สามารถกระทำได้ในทางปฏิบัติ ในการระบุจำนวนเงินที่ต้องเปิดเผยตาม (ข) หรือ (ค) ข้างต้น

งบการเงินสำหรับงวดถัดไปไม่จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้อีก

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 10.14 หากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยความสมัครใจทำให้เกิดผลกระทบต่องวดปัจจุบัน หรืองวดก่อน ๆ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- (ก) ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
 - (ข) เหตุผลว่าการใช้นโยบายการบัญชีใหม่ทำให้งบการเงินมีความน่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจมากยิ่งขึ้นได้อย่างไร
 - (ค) จำนวนเงินของรายการปรับปรุงที่กระทบต่อรายการแต่ละบรรทัดในงบการเงิน หากสามารถทำได้ ในทางปฏิบัติ
 - (1) สำหรับงวดปัจจุบัน
 - (2) สำหรับงวดก่อนทุกงวดที่มีการนำเสนองบการเงิน และ
 - (3) ยอดรวมจำนวนเงินสำหรับงวดใดงวดหนึ่งก่อนงบการเงินงวดที่นำเสนอได้
 - (ง) คำอธิบายหากไม่สามารถกระทำได้ในทางปฏิบัติ ในการระบุจำนวนเงินที่ต้องเปิดเผยตาม (ค) ข้างต้น
- งบการเงินสำหรับงวดถัดไปไม่จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้อีก

การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

- 10.15 การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี หมายถึง การปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หรือหนี้สิน หรือจำนวนที่มีการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ในระหว่างงวด อันเป็นผลมาจากการประเมินสภาพปัจจุบันของ สินทรัพย์และหนี้สิน และการประเมินประโยชน์และภาระผูกพันที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตที่เกี่ยวข้องกับ สินทรัพย์และหนี้สินนั้น การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีเป็นผลจากการได้รับข้อมูลใหม่หรือมี การพัฒนาการเพิ่มเติมจากเดิม การเปลี่ยนแปลงประมาณการจึงไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด ในกรณีที่ เป็นการยากที่จะแยกความแตกต่างว่าเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือการเปลี่ยนแปลง ประมาณการทางบัญชี ให้ถือว่าการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี
- 10.16 นอกเหนือจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 10.17 กิจการต้องรับรู้ผลกระทบ ของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทันทีในกำไรหรือขาดทุนตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- (ก) สำหรับงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี หากการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลกระทบต่อ งวดดังกล่าวเพียงงวดเดียว หรือ
 - (ข) สำหรับงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและงวดต่อ ๆ ไป หากการเปลี่ยนแปลงนั้นมี ผลกระทบต่องวดดังกล่าว
- 10.17 ในขอบเขตที่การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทำให้ต้องมีการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือรายการในส่วนของผู้เจ้าของ กิจการต้องรับรู้โดยการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือรายการในส่วนของผู้เจ้าของที่เกี่ยวข้องในงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงนั้น

การเปิดเผยข้อมูลของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

- 10.18 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและผลกระทบต่อ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง การเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายสำหรับงวดปัจจุบัน หากกิจการสามารถประมาณการผลกระทบต่องวดในอนาคต งวดใดงวดหนึ่งหรืองวดต่อ ๆ ไปได้ กิจการต้องเปิดเผยการประมาณการดังกล่าว

การแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน

- 10.19 ข้อผิดพลาดในงวดก่อน หมายถึง การละเว้นไม่แสดงรายการและการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในงบการเงินของกิจการในงวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก่อน ๆ ก็ตาม อันเกิดจากความล้มเหลวในการใช้ข้อมูลที่นำเชื่อถือหรือการใช้ข้อมูลที่นำเชื่อถือในทางที่ผิด ซึ่งข้อมูลดังกล่าว
- (ก) มีอยู่ในงบการเงินสำหรับงวดก่อน ๆ ที่ได้รับการอนุมัติให้ออก และ
 - (ข) สามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าสามารถหาข้อมูลได้ และนำมาใช้ในการจัดทำและการนำเสนองบการเงิน
- 10.20 ข้อผิดพลาดดังกล่าวรวมถึงผลกระทบจากการคำนวณผิดพลาด ข้อผิดพลาดจากการใช้นโยบายการบัญชี การมองข้ามหรือการตีความข้อเท็จจริงผิดพลาด และการทุจริต
- 10.21 หากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญของงวดก่อนโดยปรับย้อนหลังในงบการเงินฉบับแรกที่ได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่หลังจากที่พบข้อผิดพลาดโดย
- (ก) ปรับงบการเงินงวดก่อน (งวดก่อน ๆ) ที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบเสมือนว่าข้อผิดพลาดได้รับการแก้ไขในงวดก่อนที่ข้อผิดพลาดได้เกิดขึ้น หรือ
 - (ข) หากข้อผิดพลาดเป็นข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดก่อนงวดแรกสุดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ กิจการต้องปรับปรุงยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นของงบการเงินงวดแรกสุดที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ
- 10.22 หากไม่สามารถกระทำได้ในทางปฏิบัติ เนื่องจากไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดจากข้อผิดพลาดของแต่ละงวดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบไม่ว่างวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก่อน ๆ ก็ตาม กิจการต้องปรับปรุงยอดยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ (ซึ่งอาจเป็นงวดบัญชีปัจจุบัน)

การเปิดเผยข้อมูลเมื่อมีข้อผิดพลาดในงวดก่อน

- 10.23 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับข้อผิดพลาดในงวดก่อนดังต่อไปนี้
- (ก) ลักษณะของข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงบการเงินงวดก่อน
 - (ข) สำหรับงบการเงินของงวดก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงเท่าที่สามารถปฏิบัติได้ ที่มีผลกระทบต่อรายการแต่ละบรรทัดในงบการเงิน
 - (ค) จำนวนเงินของรายการปรับปรุง ณ วันต้นงวดของงวดแรกสุดที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ ในกรณีที่ สามารถปฏิบัติได้ และ
 - (ง) คำอธิบายหากไม่สามารถกระทำได้ในทางปฏิบัติ ในการระบุจำนวนเงินต้องเปิดเผยตาม (ข) หรือ (ค) ข้างต้น

งบการเงินสำหรับงวดถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้อีก

บทที่ 11

เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน

ขอบเขตของบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน และ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น

11.1 บทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน และ บทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น ได้กำหนดหลักเกณฑ์ในการรับรู้ การตัดรายการออกจากบัญชี การวัดมูลค่า และการเปิดเผยข้อมูลของเครื่องมือทางการเงิน (สินทรัพย์ทางการเงิน และหนี้สินทางการเงิน) บทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน ใช้ถือปฏิบัติกับเครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐานซึ่งเกี่ยวข้องกับทุกกิจการ บทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น ใช้ถือปฏิบัติกับเครื่องมือทางการเงินและรายการทางบัญชีที่ซับซ้อนยิ่งขึ้น หากกิจการมีเพียงเครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐานก็ไม่จำเป็นต้องนำบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น มาถือปฏิบัติ อย่างไรก็ตาม แม้ว่ากิจการมีเพียงเครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน กิจการก็ต้องพิจารณาขอบเขตของบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น เพื่อให้แน่ใจว่าได้รับการยกเว้นจริง

ทางเลือกสำหรับนโยบายการบัญชี

11.2 กิจการสามารถเลือกถือปฏิบัติ อย่างใดอย่างหนึ่งต่อไปนี้

- (ก) ตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน และบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น ทั้งหมด หรือ
 - (ข) การรับรู้และการวัดมูลค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) และการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน และ บทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น
- สำหรับการบันทึกเครื่องมือทางการเงินทุกประเภท ทางเลือกของกิจการ (ก) หรือ (ข) เป็นทางเลือกสำหรับนโยบายทางการบัญชี ย่อหน้าที่ 10.8 ถึง 10.14 ได้ให้ข้อกำหนดเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายทางการบัญชีไว้อย่างเหมาะสม เช่น การบันทึกบัญชีอย่างไรเมื่อมีการเปลี่ยนแปลง และข้อมูลอะไรบ้างที่ต้องเปิดเผยเมื่อมีการเปลี่ยนแปลง

บทนำของบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน

11.3 เครื่องมือทางการเงินคือสัญญาที่ทำให้สินทรัพย์ทางการเงินของกิจการหนึ่งเพิ่มขึ้น และหนี้สินทางการเงินหรือตราสารทุนของอีกกิจการหนึ่งเพิ่มขึ้น

11.4 บทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน กำหนดให้ใช้วิธีราคาทุนตัดจำหน่ายสำหรับเครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐานทุกประเภท ยกเว้นเงินลงทุนในหุ้นบุริมสิทธิที่ไม่สามารถแปลงสภาพได้ และเงินลงทุนในหุ้นบุริมสิทธิหรือหุ้นสามัญที่ไม่สามารถใช้สิทธิขายคืนได้ซึ่งมีการซื้อขายต่อสาธารณชน หรือมีมูลค่ายุติธรรมซึ่งสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

11.5 เครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐานที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐาน ที่ตรงตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11.8 ตัวอย่างของเครื่องมือทางการเงินที่เป็นไปตามข้อกำหนด รวมถึง

- (ก) เงินสด
- (ข) เงินฝากเมื่อทวงถามและเงินฝากประจำซึ่งกิจการเป็นผู้ฝาก ตัวอย่างเช่น บัญชีเงินฝากธนาคาร
- (ค) เอกสารทางการค้าและตั๋วเงินที่ถืออยู่
- (ง) ลูกหนี้ เจ้าหนี้ ตั๋วเงินรับ ตั๋วเงินจ่าย เงินให้กู้ยืมและเงินกู้ยืม
- (จ) หุ้นกู้และตราสารหนี้ที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน
- (ฉ) เงินลงทุนในหุ้นบุริมสิทธิที่ไม่สามารถแปลงสภาพได้ และเงินลงทุนในหุ้นบุริมสิทธิหรือหุ้นสามัญที่ไม่สามารถใช้สิทธิขายคืนได้ และ
- (ช) ข้อผูกมัดที่จะได้รับเงินกู้ยืม หากข้อผูกมัดนั้นไม่สามารถชำระสุทธิเป็นเงินสด

11.6 ตัวอย่างของเครื่องมือทางการเงินที่ไม่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11.8 และถือว่าอยู่ภายใต้ขอบเขตของบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น รวมถึง

- (ก) หลักทรัพย์ที่ออกโดยมีสินทรัพย์ค้ำประกัน เช่น ภาระค้ำประกัน สัญญาซื้อคืนและการแปลงลูกหนี้ให้เป็นทุน
- (ข) สิทธิที่จะซื้อหรือจะขาย สิทธิ ใบสำคัญแสดงสิทธิ สัญญาซื้อขายล่วงหน้า สัญญาซื้อหรือขายเงินตราต่างประเทศล่วงหน้า และสัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ย ที่สามารถชำระโดยเงินสดหรือแลกเปลี่ยนเป็นเครื่องมือทางการเงินอื่น
- (ค) เครื่องมือทางการเงินที่มีคุณสมบัติและถูกกำหนดให้เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงตามข้อกำหนดในบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น
- (ง) ข้อผูกมัดที่จะให้เงินกู้ยืมแก่กิจการอื่น
- (จ) ข้อผูกมัดที่จะได้รับเงินกู้ยืม หากข้อผูกมัดนั้นสามารถชำระสุทธิเป็นเงินสดได้

ขอบเขตของบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐาน

11.7 บทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐาน นี้ให้ถือปฏิบัติกับเครื่องมือทางการเงินทุกประเภทที่เข้าข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11.8 ยกเว้นรายการดังต่อไปนี้

- (ก) เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วมค้า ซึ่งกำหนดให้ถือปฏิบัติตามบทที่ 9 *งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ* บทที่ 14 *เงินลงทุนในบริษัทร่วม* หรือบทที่ 15 *เงินลงทุนในการร่วมค้า*
- (ข) เครื่องมือทางการเงินที่ตรงตามนิยามของความเป็นเจ้าของของกิจการ รวมถึงองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมโดยกิจการ (ดูบทที่ 22 *หนี้สินและทุน*)
- (ค) สัญญาเช่า ถือปฏิบัติตามบทที่ 20 *สัญญาเช่า* หรือย่อหน้าที่ 12.3(ฉ) อย่างไรก็ตาม การตัดรายการออกจากบัญชีที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 11.33 ถึง 11.38 ถือปฏิบัติกับการตัดรายการออกจากบัญชีของลูกหนี้สัญญาเช่าที่ถูกรับรู้โดยผู้ให้เช่าและเจ้าหนี้สัญญาเช่าที่ถูกรับรู้โดยผู้เช่า

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง และการด้อยค่าที่กำหนดในย่อหน้าที่ 11.21 ถึง 11.26 มาถือปฏิบัติกับการรับรู้ลูกหนี้สัญญาเช่าของผู้ให้เช่า

- (ง) สิทธิของนายจ้างและภาระผูกพันภายใต้โครงการผลประโยชน์ของพนักงาน ตามที่กำหนดในบทที่ 28 ผลประโยชน์ของพนักงาน
- (จ) เครื่องมือทางการเงิน สัญญาและภาระผูกพันภายใต้รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ตามที่กำหนดในบทที่ 26 การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์
- (ฉ) สินทรัพย์ที่จะได้รับชดเชยตามที่กำหนดในบทที่ 21 ประมวลการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (ดูย่อหน้าที่ 21.9)

เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน

11.8 กิจการต้องบันทึกบัญชีเครื่องมือทางการเงินดังต่อไปนี้ เป็นเครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐานตามบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน

- (ก) เงินสด
- (ข) ตราสารหนี้ (เช่น ลูกหนี้ เจ้าหนี้ ตัวเงินรับ ตัวเงินจ่าย เงินกู้ยืมและเงินให้กู้ยืม) ที่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11.9
- (ค) ข้อผูกมัดที่จะได้รับเงินกู้ที่
 - (1) ไม่สามารถชำระโดยการหักกลบเป็นเงินสด และ
 - (2) เมื่อข้อผูกมัดนั้นถูกดำเนินการ คาดว่าจะเป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11.9
- (ง) เงินลงทุนในหุ้นบุริมสิทธิที่แปลงสภาพไม่ได้และหุ้นสามัญที่ไม่มีสิทธิขายคืน หรือหุ้นบุริมสิทธิที่ไม่มีสิทธิขายคืน

11.9 ตราสารหนี้ที่เป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อ (ก) ถึง (ง) ดังต่อไปนี้ ต้องบันทึกบัญชีตามบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน

- (ก) ผลตอบแทนต่อผู้ถือตราสาร (ผู้ให้กู้/เจ้าหนี้) ประเมินสกุลเงินในตราสารหนี้เป็นตัวเงินที่เป็น
 - (1) จำนวนเงินคงที่
 - (2) อัตราผลตอบแทนคงที่ ตลอดอายุของตราสารนั้น
 - (3) ผลตอบแทนผันแปรตลอดอายุของตราสารนั้นซึ่งเท่ากับอัตราอ้างอิงเพียงอัตราเดียวหรืออัตราดอกเบี้ยที่สังเกตได้ (เช่น อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมระหว่างธนาคารพาณิชย์ในตลาดลอนดอน (LIBOR)) หรือ
 - (4) บางส่วนเป็นการผสมระหว่างอัตราคงที่และอัตราผันแปร โดยที่ทั้งอัตราคงที่และอัตราผันแปร มีค่าเป็นบวก (ตัวอย่างเช่น สัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ยกับอัตราดอกเบี้ยคงที่เชิงบวก และอัตราผันแปรเชิงลบ จะไม่เข้าหลักเกณฑ์นี้)สำหรับอัตราผลตอบแทนดอกเบี้ยคงที่และผันแปร ดอกเบี้ยจะถูกคำนวณโดยคูณอัตราที่ใช้สำหรับรอบระยะเวลาด้วยจำนวนเงินต้นที่ค้างอยู่ระหว่างงวด
- (ข) ไม่มีข้อกำหนดในสัญญาที่มีเงื่อนไข ที่จะส่งผลให้ผู้ถือตราสาร (ผู้ให้กู้/เจ้าหนี้) สูญเสียเงินต้น

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง หรือดอกระเบียบของงวดปัจจุบันหรืองวดก่อน ๆ ข้อเท็จจริงที่ว่าตราสารหนี้โดยสิทธิกว่าเครื่องมือทางการเงินที่เป็นหนี้สินตัวอื่นไม่ได้เป็นตัวอย่างของข้อกำหนดในสัญญา

- (ค) มีข้อกำหนดในสัญญาที่อนุญาตหรือกำหนดให้ผู้ออกตราสาร (ผู้กู้ยืม) ชำระค่าตราสารหนี้ล่วงหน้า หรืออนุญาตหรือกำหนดให้ผู้ถือตราสาร (ผู้ให้กู้/เจ้าหนี้) คืนให้ผู้ออกตราสารก่อนครบกำหนด ซึ่งไม่ได้ขึ้นกับเหตุการณ์ในอนาคตนอกเหนือจากการป้องกัน
 - (1) ผู้ถือตราสารต่อต้านการเปลี่ยนแปลงความเสี่ยงด้านเครดิตของผู้ออกตราสารหรือตราสาร (ตัวอย่างเช่น การผิดสัญญา ปรับลดเครดิต หรือละเมิดพันธะสัญญาเงินกู้) หรือการเปลี่ยนแปลงในการควบคุมของผู้ออก หรือ
 - (2) ผู้ถือตราสารหรือผู้ออกตราสารต่อต้านการเปลี่ยนแปลงในการจัดเก็บภาษีหรือกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
- (ง) ไม่มีเงื่อนไขตอบแทนหรือจ่ายชำระ ยกเว้นเรื่องอัตราผลตอบแทนผันแปรตามที่ได้อธิบายไว้ใน (ก) และการชำระเงินล่วงหน้าตามที่ได้อธิบายไว้ใน (ค)

11.9ก ตัวอย่างของตราสารหนี้โดยปกติจะเป็นไปตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 11.9(ก)(4) รวมถึง

- (ก) เงินกู้ยืมจากธนาคารมีอัตราดอกเบี้ยคงที่สำหรับระยะเวลาเริ่มแรกแล้วย้อนกลับไปอัตราดอกเบี้ยที่ยกมาหรืออัตราดอกเบี้ยที่ผันแปรที่สังเกตได้หลังจากระยะเวลาสั้น และ
- (ข) เงินกู้ยืมจากธนาคารที่มีดอกเบี้ยคงที่ที่ยกมาหรืออัตราดอกเบี้ยผันแปรที่สังเกตได้บวกอัตราคงที่ตลอดอายุของเงินกู้ ตัวอย่างเช่น LIBOR บวกร้อยละ 200

11.9ข ตัวอย่างเช่น ตราสารหนี้โดยปกติจะเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดในย่อหน้าที่ 11.9(ค) เงินกู้จากธนาคารที่อนุญาตให้ผู้กู้ยกเลิกสัญญาในช่วงเริ่มแรก ถึงแม้ว่าผู้กู้จะต้องจ่ายค่าปรับเพื่อชดเชยให้แก่ธนาคารสำหรับต้นทุนของการยกเลิกของผู้กู้ในการจัดการช่วงเริ่มแรก

11.10 ตัวอย่างของเครื่องมือทางการเงินที่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11.9 มีดังต่อไปนี้

- (ก) ลูกหนี้การค้า เจ้าหนี้การค้า ตัวเงินรับ ตัวเงินจ่าย และเงินกู้ยืมจากธนาคารหรือบุคคลที่สาม
- (ข) เจ้าหนี้การค้าที่เป็นเงินตราต่างประเทศ อย่างไรก็ตาม การเปลี่ยนแปลงต่างๆ ของเจ้าหนี้การค้าอันเกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราจะถูกรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 30.10
- (ค) เงินกู้ที่ไยืมหรือกู้ยืมจากบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมที่ครบกำหนดเมื่อทวงถาม
- (ง) ตราสารหนี้ที่จะกำหนดชำระในทันที หากผู้ออกตราสารผิดสัญญาการจ่ายดอกเบี้ยหรือชำระคืนเงินต้น (ข้อกำหนดนี้ไม่ได้ขัดแย้งกับย่อหน้าที่ 11.9)

11.11 ตัวอย่างของเครื่องมือทางการเงินที่ไม่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11.9 (และยังอยู่ในขอบเขตของบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น) รวมถึง

- (ก) การลงทุนในตราสารทุนของกิจการอื่น นอกเหนือจากหุ้นบุริมสิทธิที่ไม่สามารถแปลงสภาพได้ และหุ้นสามัญและหุ้นบุริมสิทธิที่ไม่มีสิทธิขายคืน (ดูย่อหน้าที่ 11.8(ง))
- (ข) สัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ยที่ให้ผลตอบแทนกระแสเงินสดทั้งบวกและลบ หรือข้อผูกมัดล่วงหน้าเพื่อซื้อสินค้าหรือเครื่องมือทางการเงินที่สามารถที่จะชำระหนี้ด้วยเงินสด และการชำระหนี้

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง เหล่านี้สามารถทำให้กระแสเงินสดเป็นบวกหรือลบ เนื่องจากสัญญาแลกเปลี่ยนและสัญญาล่วงหน้าดังกล่าวไม่ตรงกับข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11.9(ก)

- (ค) สิทธิที่จะซื้อหรือจะขายและสัญญาซื้อขายล่วงหน้า เนื่องจากผลตอบแทนต่อผู้ถือตราสารนั้นไม่คงที่และไม่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11.9(ก)
- (ง) การลงทุนในตราสารหนี้ที่สามารถแปลงสภาพได้ เนื่องจากผลตอบแทนต่อผู้ถือตราสารสามารถผันแปรตามราคาของตราสารทุนของผู้ออกตราสารมากกว่าแค่อัตราดอกเบี้ยในตลาด
- (จ) ลูกหนี้เงินให้กู้ยืมจากบุคคลที่สามที่ให้สิทธิหรือภาระผูกพันแก่บุคคลที่สามในการชำระเงินก่อนกำหนด ในกรณีที่ภาษีอากรที่บังคับใช้หรือข้อกำหนดทางบัญชีเปลี่ยนแปลงไป เพราะเงินกู้ดังกล่าวไม่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11.9(ค)

การรับรู้เมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน

11.12 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินเมื่อกิจการเข้าไปเป็นผู้สัญญาตามข้อกำหนดของตราสารนั้น

การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก

11.13 เมื่อมีการรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินทางการเงินเมื่อเริ่มแรก กิจการต้องวัดมูลค่าด้วยราคาที่ทำให้เกิดรายการ (รวมถึงต้นทุนการทำรายการ ยกเว้น การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์และหนี้สินทางการเงินหลังจากวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน) เว้นแต่ข้อตกลงนั้นประกอบกันเป็นรายการทางการเงินสำหรับกิจการ (สำหรับหนี้สินทางการเงิน) หรือคู่สัญญา (สำหรับสินทรัพย์ทางการเงิน) เพื่อการจัดการ การจัดการข้อตกลงรายการทางการเงิน หากการจ่ายชำระถูกยึดออกไปนานเกินกว่าเงื่อนไขตามปกติธุรกิจ ตัวอย่างเช่น การให้สินเชื่อปลอดดอกเบี้ยแก่ผู้ซื้อสำหรับการขายสินค้า หรือให้กู้ในอัตราดอกเบี้ยที่ไม่ใช่ในตลาด ตัวอย่างเช่น ไม่มีดอกเบี้ย หรือต่ำกว่าอัตราตลาดของดอกเบี้ยเงินกู้ที่ให้กับพนักงาน หากข้อตกลงนั้นถือว่าเป็นรายการทางการเงิน กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์หรือหนี้สินทางการเงินนั้นด้วยมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินที่ต้องจ่ายในอนาคตคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยในตลาดสำหรับตราสารหนี้ที่กำหนดที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก

ตัวอย่าง – สินทรัพย์ทางการเงิน

- 1 สำหรับเงินกู้ยืมระยะยาวที่ให้แก่อีกกิจการอื่น กิจการรับรู้ลูกหนี้ด้วยมูลค่าปัจจุบันของเงินสดที่ได้รับ (รวมถึงการจ่ายดอกเบี้ย และการจ่ายคืนเงินต้น) จากกิจการนั้น
- 2 สำหรับสินค้าที่ขายให้ลูกค้าโดยให้สินเชื่อระยะสั้น กิจการรับรู้ลูกหนี้ด้วยจำนวนที่ไม่คิดลดของเงินสดที่จะได้รับจากกิจการนั้น ซึ่งปกติคือราคาตามใบแจ้งหนี้
- 3 สำหรับรายการที่ขายให้กับลูกค้าโดยให้สินเชื่อปลอดดอกเบี้ยสองปี กิจการรับรู้ลูกหนี้ด้วยราคาขายเงินสด ณ ปัจจุบันสำหรับรายการนั้น ถ้าไม่ทราบราคาขายเงินสดในปัจจุบัน อาจจะมีประมาณมูลค่าปัจจุบันโดยใช้กระแสเงินสดที่จะได้รับคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดที่มีอยู่สำหรับลูกหนี้ที่คล้ายคลึงกัน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

4 สำหรับการซื้อหุ้นสามัญของกิจการอื่นด้วยเงินสด กิจการรับรู้เงินลงทุนด้วยจำนวนเงินสดที่จ่ายเพื่อซื้อหุ้นนั้น

ตัวอย่าง - หนี้สินทางการเงิน

- 1 สำหรับเงินกู้ยืมจากธนาคาร กิจการรับรู้เจ้าหนี้เมื่อเริ่มแรกที่มูลค่าปัจจุบันของเงินสดที่ต้องจ่ายให้กับธนาคาร (ตัวอย่างเช่น รวมถึงการจ่ายดอกเบี้ยและการจ่ายคืนเงินต้น)
- 2 สำหรับสินค้าที่ซื้อจากผู้ขายโดยมีสินเชื่อบริหารหนี้ กิจการรับรู้เจ้าหนี้ด้วยจำนวนที่ไม่คิดลดหนี้ที่ค้างชำระกับผู้ขาย ซึ่งปกติคือราคาตามใบแจ้งหนี้

การวัดมูลค่าในภายหลัง

- 11.14 ณ ทุกวันที่สิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงินต่อไปนี้ โดยไม่หักต้นทุนการทำรายการที่อาจเกิดขึ้นเมื่อขายหรือจำหน่ายด้วยวิธีการอื่น
- (ก) ตราสารหนี้ที่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11.8(ข) ต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายตามวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง ย่อหน้าที่ 11.15 ถึง 11.20 ได้กำหนดแนวปฏิบัติเกี่ยวกับวิธีราคาทุนตัดจำหน่ายตามวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง ตราสารหนี้ที่ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนหรือหนี้สินหมุนเวียนต้องวัดมูลค่าด้วยจำนวนเงินสดหรือสิ่งตอบแทนอื่นที่คาดว่าจะจ่ายหรือได้รับโดยไม่คิดลด (เช่น สุทธิจากการด้อยค่า ดูย่อหน้าที่ 11.21 ถึง 11.26) เว้นแต่ข้อตกลงที่ประกอบกันนั้นเป็นรายการทางการเงิน (ดูย่อหน้าที่ 11.13) หากข้อตกลงที่ประกอบกันนั้นเป็นรายการทางการเงิน กิจการต้องวัดมูลค่าตราสารหนี้ด้วยมูลค่าปัจจุบันของการจ่ายในอนาคตคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยในตลาดของตราสารหนี้ที่คล้ายคลึงกัน
 - (ข) ข้อผูกมัดที่จะได้รับเงินกู้ยืมที่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11.8(ค) ต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุน (ซึ่งบางครั้งมีค่าเท่ากับศูนย์) หักการด้อยค่า
 - (ค) เงินลงทุนในหุ้นบุริมสิทธิที่แปลงสภาพไม่ได้ และหุ้นสามัญหรือหุ้นบุริมสิทธิที่ไม่มีสิทธิซื้อคืน ที่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 11.8(ง) ต้องวัดมูลค่าดังนี้ (ย่อหน้าที่ 11.27 ถึง 11.32 ได้กำหนดแนวปฏิบัติเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรม)
 - (1) หากเป็นหุ้นที่มีการซื้อขายต่อสาธารณชน หรือสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรมซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน และ
 - (2) เงินลงทุนอื่นๆ ทุกประเภทต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักการด้อยค่าต้องประเมินการด้อยค่าหรือจำนวนที่เรียกเก็บไม่ได้สำหรับสินทรัพย์ทางการเงินใน (ก) (ข) และ (ค)(2) ชำรงต้น ย่อหน้าที่ 11.21 ถึง 11.26 ได้กำหนดแนวปฏิบัติไว้แล้ว

วิธีราคาทุนตัดจำหน่ายและวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง

- 11.15 ราคาทุนตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน ณ วันที่รายงานเป็นจำนวนสุทธิ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
จากรายการดังต่อไปนี้

- (ก) จำนวนซึ่งสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินถูกวัดมูลค่าเมื่อรับรู้เริ่มแรก
- (ข) หักการจ่ายคืนเงินต้น
- (ค) บวกหรือหักค่าตัดจำหน่ายสะสมโดยวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง ของส่วนต่างระหว่างจำนวนที่รับรู้เริ่มแรกและจำนวนที่ครบกำหนด
- (ง) หัก (ในกรณีของสินทรัพย์ทางการเงิน) การลดมูลค่า (โดยตรงหรือผ่านบัญชีปรับมูลค่า) สำหรับการด้อยค่าหรือจำนวนที่เรียกเก็บไม่ได้

สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน ที่ไม่มีการระบุอัตราดอกเบี้ยซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับการจัดการ
ข้อกำหนดรายการทางการเงินและถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนหรือหนี้สินหมุนเวียน ที่วัด
มูลค่าเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่าที่ไม่คิดลดตามย่อหน้าที่ 11.13 ไม่ต้องปฏิบัติตามข้อ (ค)

11.16 วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริงเป็นวิธีคำนวณราคาทุนตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน
(หรือกลุ่มของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน) และการปันส่วน รายได้ดอกเบี้ยหรือ
ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยในช่วงระยะเวลาที่เกี่ยวข้อง อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงคืออัตราที่ใช้ในการคิดลด
ประมาณการเงินสดรับหรือจ่ายในอนาคตตลอดอายุที่คาดไว้ของเครื่องมือทางการเงิน หรือในกรณีที่
ระยะเวลาของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินมีอายุสั้นกว่า อัตรา
ดอกเบี้ยที่แท้จริงจะถูกกำหนดบนพื้นฐานของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สิน
ทางการเงินในการรับรู้เมื่อเริ่มแรก ตามวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง

- (ก) ราคาทุนตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ทางการเงิน (หนี้สิน) คือมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดรับ
(จ่าย) ในอนาคต คิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง และ
- (ข) ดอกเบี้ยจ่าย (รับ) ในงวดบัญชีเท่ากับมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินทางการเงิน (สินทรัพย์)
ณ วันต้นงวด คูณด้วยอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงของงวดบัญชีนั้น

11.17 เมื่อคำนวณอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง กิจการต้องประมาณกระแสเงินสดโดยพิจารณาเงื่อนไขตามสัญญาทั้งหมด
ของเครื่องมือทางการเงิน (ตัวอย่างเช่น การจ่ายชำระคืนก่อนครบกำหนด สิทธิที่จะซื้อ และสิทธิที่มีลักษณะ
คล้ายคลึงกัน) และผลขาดทุนจากการให้สินเชื่อที่เกิดขึ้นแล้ว แต่ต้องไม่พิจารณาผลขาดทุนจากการให้สินเชื่อ
ในอนาคตที่เป็นไปได้ที่ยังไม่เกิดขึ้น

11.18 เมื่อคำนวณอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง กิจการต้องตัดจำหน่ายค่าธรรมเนียมใด ๆ ที่เกี่ยวข้อง ค่าใช้จ่าย
ทางการเงินที่ต้องจ่ายหรือได้รับ (เช่น ณ จุดที่เกิดรายการ) ต้นทุนการทำรายการ และส่วนเกินหรือส่วนลดอื่น ๆ
ตลอดของอายุตราสารนั้น ยกเว้นต่อไปนี้ กิจการอาจใช้ระยะเวลาที่สั้นกว่า หากเป็นระยะเวลาที่เกี่ยวข้องกับ
ค่าธรรมเนียม ค่าใช้จ่ายทางการเงินที่จ่ายหรือได้รับ ต้นทุนการทำรายการ และส่วนเกินหรือส่วนลดอื่น ๆ
กรณีค่าธรรมเนียม ค่าใช้จ่ายทางการเงินที่จ่ายหรือได้รับ ต้นทุนการทำรายการ และส่วนเกินหรือส่วนลดอื่น ๆ
มีความผันแปรโดยถูกปรับราคาตามอัตราตลาดก่อนวันครบกำหนดที่คาดไว้ของตราสารนั้น ในกรณี
ดังกล่าว ระยะเวลาการตัดจำหน่ายที่เหมาะสมคือระยะเวลาที่จะถึงกำหนดการปรับราคาครั้งต่อไป

11.19 สำหรับสินทรัพย์ทางการเงินที่อัตราดอกเบี้ยผันแปรและหนี้สินทางการเงินที่อัตราดอกเบี้ยผันแปร การทบทวน
ประมาณการกระแสเงินสดเป็นครั้งคราวเพื่อสะท้อนการเปลี่ยนแปลงในอัตราดอกเบี้ยตลาดจะทำให้
อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงมีการเปลี่ยนแปลง หากสินทรัพย์ทางการเงินที่มีอัตราดอกเบี้ย

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
 ผันแปรหรือหนี้สินทางการเงินที่มีอัตราดอกเบี้ยผันแปรถูกรับรู้เมื่อเริ่มแรกด้วยจำนวนที่เท่ากับเงินต้นที่ได้รับ หรือเงินต้นที่ต้องจ่ายเมื่อครบกำหนด การทบทวนประมาณการดอกเบี้ยจ่ายในอนาคตจะไม่มีผลกระทบต่อมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สิน

- 11.20 ถ้ากิจการมีการปรับประมาณการจ่ายเงินหรือรับเงิน กิจการต้องปรับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน (หรือกลุ่มของเครื่องมือทางการเงิน) เพื่อให้สะท้อนต่อกระแสเงินสดที่เกิดขึ้นจริงและปรับกระแสเงินสดที่ประมาณไว้ กิจการคำนวณมูลค่าตามบัญชีโดยใช้จำนวนมูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตด้วยอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงดั้งเดิมของเครื่องมือทางการเงินนั้น กิจการต้องรับรู้รายการปรับปรุงเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนในวันที่ปรับประมาณการ

ตัวอย่างในการกำหนดราคาทุนตัดจำหน่ายสำหรับเงินกู้ยืมระยะเวลา 5 ปี โดยใช้วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง
 วันที่ 1 มกราคม 25X0 กิจการซื้อพันธบัตรมูลค่า 900 บาท เกิดต้นทุนการทำรายการ 50 บาท ได้รับดอกเบี้ยเป็นรายปีละ 40 บาท ในอีก 5 ปีข้างหน้า (31 ธันวาคม 25X0 – 31 ธันวาคม 25X4) พันธบัตรครบกำหนดไถ่ถอนจำนวน 1,100 บาท ในวันที่ 31 ธันวาคม 25X4

ปี	มูลค่าตามบัญชี ณ ต้นงวด	ดอกเบี้ยรับอัตรา ร้อยละ 6.9584*	กระแสเงินสดรับ	มูลค่าตามบัญชี ณ สิ้นงวด
	บาท	บาท	บาท	บาท
25X0	950.00	66.11	(40.00)	976.11
25X1	976.11	67.92	(40.00)	1,004.03
25X2	1,004.03	69.86	(40.00)	1,033.89
25X3	1,033.89	71.94	(40.00)	1,065.83
25X4	1,065.83	74.17	(40.00)	1,100.00
			(1,100.00)	0

*อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงคืออัตราร้อยละ 6.9584 มาจากการคิดลดกระแสเงินสดที่คาดว่าจะได้รับของพันธบัตรเพื่อหามูลค่าตามบัญชีเริ่มแรก
 $40/(1.069584)^1 + 40/(1.069584)^2 + 40/(1.069584)^3 + 40/(1.069584)^4 + 1,140/(1.069584)^5 = 950$

การด้อยค่าของสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนหรือราคาทุนตัดจำหน่าย

การรับรู้รายการ

- 11.21 กิจการต้องประเมินทุกวันที่สิ้นรอบระยะเวลารายงานว่าสินทรัพย์ทางการเงินซึ่งถูกวัดมูลค่าที่ราคาทุนหรือราคาทุนตัดจำหน่ายมีหลักฐานที่ชี้ชัดว่าด้อยค่าหรือไม่ ถ้ามีหลักฐานที่ชี้ชัดของการด้อยค่า กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรหรือขาดทุนทันที

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

11.22 หลักฐานที่ชี้ชัดว่าสินทรัพย์ทางการเงินหรือกลุ่มของสินทรัพย์ทางการเงินเกิดการด้อยค่า ประกอบด้วย ข้อมูลที่สังเกตได้ซึ่งอยู่ในการพิจารณาของผู้ถือสินทรัพย์อันเกี่ยวกับเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดการขาดทุนต่อไปนี้

- (ก) ผู้ออกตราสารหรือผู้ที่มีภาระผูกพันกับตราสารประสบปัญหาทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญ
- (ข) การผิดสัญญา เช่น การไม่จ่ายชำระหนี้ หรือการผิดนัดสัญญาในการจ่ายดอกเบี้ยหรือเงินต้น
- (ค) เจ้าหนี้ยอมผ่อนปรนเงื่อนไขการชำระหนี้ให้แก่ลูกหนี้ เนื่องจากเหตุผลทางเศรษฐกิจหรือทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับปัญหาทางการเงินของลูกหนี้ ซึ่งหากเป็นกรณีอื่นเจ้าหนี้จะไม่พิจารณาอนุมัติ
- (ง) มีความเป็นไปได้ที่ลูกหนี้จะล้มละลายหรือต้องปรับโครงสร้างทางการเงิน หรือ
- (จ) มีหลักฐานที่ชัดเจนว่ามีการลดลงในประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตจากกลุ่มของสินทรัพย์ทางการเงินนับจากการรับรู้สินทรัพย์ดังกล่าวเมื่อเริ่มแรก ถึงแม้ว่าการลดลงจะไม่สามารถระบุได้ว่าเป็นของสินทรัพย์รายการใดในกลุ่ม เช่น การเปลี่ยนแปลงในระดับชาติหรือสภาพเศรษฐกิจในระดับท้องถิ่นไปในทางลบ หรือการเปลี่ยนแปลงในทางลบของสภาพอุตสาหกรรม

11.23 ปัจจัยอื่น ๆ อาจจะเป็นหลักฐานของการด้อยค่า รวมถึงการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญที่มีผลในทางลบต่อสภาพแวดล้อมทางด้านเทคโนโลยี การตลาด เศรษฐกิจ หรือกฎหมายที่ผู้ออกตราสารประกอบกิจการอยู่

11.24 กิจการต้องประเมินการด้อยค่าสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินแต่ละรายการดังต่อไปนี้

- (ก) ตราสารทุนทุกประเภทโดยไม่คำนึงถึงความมีนัยสำคัญ และ
- (ข) สินทรัพย์ทางการเงินอื่น ๆ แต่ละรายการที่มีนัยสำคัญ

กิจการต้องประเมินการด้อยค่าของสินทรัพย์ทางการเงินอื่น โดยพิจารณาเป็นแต่ละรายการหรือเป็นกลุ่มสินทรัพย์ที่มีความเสี่ยงด้านสินเชื่อที่คล้ายคลึงกัน

การวัดมูลค่า

11.25 กิจการต้องวัดมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของตราสารที่วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนหรือราคาทุนตัดจำหน่าย ดังต่อไปนี้

- (ก) สำหรับสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนตัดจำหน่ายตามย่อหน้าที่ 11.14(ก) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าคือผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และมูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงดั้งเดิมของสินทรัพย์ ถ้าสินทรัพย์ทางการเงินมีอัตราดอกเบี้ยผันแปร อัตราคิดลดสำหรับการวัดผลขาดทุนจากการด้อยค่าคืออัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงปัจจุบันที่ถูกกำหนดภายใต้สัญญา
- (ข) สำหรับสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนหักการด้อยค่าตามย่อหน้าที่ 11.14(ข) และ (ค)(2) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าคือผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และการประมาณการที่ดีที่สุด (ซึ่งจำเป็นในการประมาณการ) ของจำนวน (ซึ่งอาจจะเป็นศูนย์) ที่กิจการจะได้รับจากการขายสินทรัพย์ ณ วันที่รายงาน

การกลับรายการ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 11.26 หากในงวดบัญชีต่อมา จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าลดลง และการลดลงดังกล่าวมีความสัมพันธ์อย่างชัดเจนกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังจากที่ได้รับรู้การด้อยค่า (เช่น การปรับอันดับความน่าเชื่อถือที่ดีขึ้นของลูกหนี้) กิจการต้องกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ไปก่อนหน้านี้โดยตรงหรือโดยการปรับปรุงผ่านบัญชีค่าเผื่อ การกลับรายการต้องไม่ส่งผลให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ทางการเงิน (สุทธิจากค่าเผื่อบัญชีใด ๆ) สูงเกินกว่ามูลค่าตามบัญชีหากไม่มีการรับรู้การด้อยค่าเกิดขึ้น จำนวนที่กลับรายการจะถูกรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนทันที

มูลค่ายุติธรรม

- 11.27 กิจการต้องปฏิบัติตามลำดับขั้นต่อไปนี้ ในการประเมินมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์
- (ก) หลักฐานที่ดีที่สุดของมูลค่ายุติธรรม คือราคาเสนอซื้อขายในตลาดที่มีสภาพคล่องของสินทรัพย์ที่เหมือนกัน (หรือคล้ายคลึงกัน) ซึ่งมักจะเป็นราคาเสนอซื้อปัจจุบัน
 - (ข) หากไม่มี ราคาเสนอซื้อขาย ราคาในสัญญาขายที่มีผลผูกพันหรือราคาของการทำรายการล่าสุดสำหรับสินทรัพย์ที่เหมือนกัน (หรือคล้ายคลึงกัน) ในการทำรายการที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มี ความเกี่ยวข้องกัน สามารถใช้เป็นหลักฐานของมูลค่ายุติธรรม อย่างไรก็ตาม ราคานี้อาจไม่ใช่ ประमाणการที่ดีของมูลค่ายุติธรรม ถ้ามีการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญของสถานการณ์ทางเศรษฐกิจ หรือรอบระยะเวลาที่มีนัยสำคัญระหว่างวันที่สัญญาขายมีผลผูกพันหรือรายการกับวันที่วัดมูลค่า ถ้ากิจการสามารถแสดงให้เห็นว่าราคาที่ทำให้เกิดรายการล่าสุดไม่ใช่มูลค่ายุติธรรมที่ดี (ตัวอย่างเช่น ราคาดังกล่าวสะท้อนจำนวนที่กิจการจะรับหรือจ่ายในการทำรายการที่ถูกบังคับ ไม่เต็มใจขายหรือบังคับขาย) ราคาดังกล่าวต้องถูกปรับปรุง
 - (ค) ถ้าไม่มีตลาดที่มีสภาพคล่องสำหรับสินทรัพย์ และสัญญาขายที่มีผลผูกพันหรือราคาของการทำ รายการล่าสุดสำหรับสินทรัพย์ที่เหมือนกัน (หรือคล้ายคลึงกัน) ไม่ใช่มูลค่ายุติธรรมที่ดี กิจการ ควรประเมินมูลค่ายุติธรรมโดยใช้เทคนิคการประเมินราคาโดยเกณฑ์การประเมินราคาอื่น วัตถุประสงค์ของการใช้เทคนิคการประเมินราคาคือเพื่อกำหนดราคาที่ทำให้เกิดรายการ ณ วันที่มีการวัดมูลค่าในการแลกเปลี่ยนที่เป็นอิสระต่อกันซึ่งเป็นไปตามการทำธุรกิจปกติ
- บทอื่น ๆ ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้อ้างอิงถึงแนวทางการหามูลค่ายุติธรรมในย่อหน้าที่ 11.27 ถึง 11.32 รวมถึงในบทที่ 9 งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ บทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับ เครื่องมือทางการเงินอื่น บทที่ 14 เงินลงทุนในบริษัทร่วม บทที่ 15 เงินลงทุนในการร่วมค้า บทที่ 16 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน บทที่ 17 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และบทที่ 28 ผลประโยชน์ของพนักงาน

เทคนิคการประเมินราคา

- 11.28 เทคนิคการประเมินราคา รวมถึง การใช้รายการซื้อขายในตลาดที่มีความเป็นอิสระต่อกันของผู้ซื้อขายที่มีความรอบรู้และเต็มใจ การอ้างอิงถึงมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์อื่นที่มีลักษณะเหมือนกันอย่างมีนัยสำคัญ การวิเคราะห์กระแสเงินสดคิดลด และแบบจำลองการหาราคาสินทรัพย์ที่จะซื้อหรือจะขาย หากมีเทคนิคการประเมินราคาที่ใช้ทั่วไปโดยผู้ร่วมตลาด ในการหาราคาสินทรัพย์และเทคนิคนั้นแสดงถึงราคา

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
ประเมินที่น่าเชื่อถือเสมือนเป็นราคาตลาดที่เกิดขึ้นจริง ให้กิจการใช้เทคนิคนั้น

- 11.29 วัตถุประสงค์ของการใช้เทคนิคการประเมินราคาคือเพื่อกำหนดราคาที่ทำให้เกิดรายการ ณ วันที่มีการวัดมูลค่า ในการแลกเปลี่ยนที่เป็นอิสระต่อกันซึ่งเป็นไปตามการทำธุรกิจปกติ มูลค่ายุติธรรมจะถูกประมาณโดยพิจารณาจากเทคนิคการประเมินราคาซึ่งใช้ข้อมูลจากตลาดให้มากที่สุดและใช้ข้อมูลที่กิจการกำหนดขึ้นเองน้อยที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ เทคนิคการประเมินราคาจะถูกคาดการณ์ว่าสามารถให้การประเมินมูลค่ายุติธรรมที่เชื่อถือได้ หาก
- (ก) เทคนิคดังกล่าวสะท้อนอย่างสมเหตุสมผลว่าตลาดสามารถคาดการณ์ราคาของสินทรัพย์ได้อย่างไร และ
 - (ข) ข้อมูลที่ใส่ในเทคนิคการประเมินราคาแสดงให้เห็นถึงการคาดการณ์ของตลาดและวัดปัจจัยเกี่ยวกับความเสี่ยงและผลตอบแทนซึ่งมีอยู่ในสินทรัพย์ได้อย่างสมเหตุสมผล

ไม่มีตลาดที่มีสภาพคล่อง

- 11.30 มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในสินทรัพย์ซึ่งไม่มีราคาตลาดเสนอซื้อขายในตลาดที่มีสภาพคล่อง จะถือว่ามี การวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ หาก
- (ก) ความผันผวนในช่วงของการประมาณมูลค่ายุติธรรมอย่างสมเหตุสมผลไม่มีนัยสำคัญสำหรับสินทรัพย์นั้น หรือ
 - (ข) ความน่าจะเป็นของการประมาณการที่หลากหลาย ภายในช่วงราคาใดราคาหนึ่งสามารถวัดได้อย่างสมเหตุสมผลและถูกนำมาใช้ในการประเมินมูลค่ายุติธรรม
- 11.31 มีหลายสถานการณ์ที่ความผันผวนภายในช่วงของการประมาณมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลของสินทรัพย์ที่ไม่มีราคาตลาดเสนอซื้อขายมักจะไม่มีความสำคัญ เนื่องจากโดยทั่วไปแล้วกิจการสามารถใช้การประเมินมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ ที่ได้รับจากบุคคลภายนอกได้ แต่ทั้งนี้ หากช่วงของการประมาณมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลมีนัยสำคัญ และมีความน่าจะเป็นที่การประมาณมูลค่ายุติธรรมต่างๆ ไม่สามารถวัดได้อย่างสมเหตุสมผลแล้ว กิจการย่อมไม่สามารถวัดมูลค่าของสินทรัพย์นั้นด้วยมูลค่ายุติธรรมได้
- 11.32 หากไม่มีมูลค่ายุติธรรมที่ใช้วัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือสำหรับสินทรัพย์ที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม (หรือไม่สามารถวัดมูลค่าได้โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปเมื่อมีการให้ข้อยกเว้นดังกล่าว (ดูย่อหน้าที่ 11.14(ค) และ 12.8(ข)) ให้ใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ณ วันสุดท้ายที่วัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือเป็นราคาทุนใหม่ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ด้วยมูลค่านี้หักการด้อยค่าจนกว่ามูลค่ายุติธรรมจะกลับมาวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ (หรือสามารถวัดมูลค่าได้โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปเมื่อมีการให้ข้อยกเว้นดังกล่าว)

การตัดรายการสินทรัพย์ทางการเงิน

- 11.33 กิจการต้องตัดรายการสินทรัพย์ทางการเงินออกจากบัญชี เมื่อมีเหตุการณ์ต่อไปนี้เกิดขึ้น
- (ก) สิทธิตามสัญญาที่จะได้รับกระแสเงินสดจากสินทรัพย์ทางการเงินได้หมดไปหรือได้ชำระแล้ว
 - (ข) กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของที่มีนัยสำคัญทั้งหมดในสินทรัพย์ทางการเงินนั้นให้กลุ่มบุคคลอื่น หรือ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ค) กิจการได้โอนการควบคุมของสินทรัพย์ให้กับบุคคลอื่น (ความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของที่มีนัยสำคัญยังคงอยู่กับกิจการ) และบุคคลเหล่านั้นสามารถที่จะขายสินทรัพย์ในการควบคุมของพวกเขาทั้งหมดไปยังบุคคลที่สาม และสามารถที่จะใช้สิทธินี้ได้โดยที่ไม่มีข้อจำกัดอื่น ๆ เพิ่มเติมในการถ่ายโอน ในกรณีนี้กิจการต้อง

(1) ตัดรายการสินทรัพย์ออกจากบัญชี และ

(2) รับรู้สิทธิต่าง ๆ และภาระผูกพันที่ยังคงมีอยู่หรือสิ่งที่ถูกสร้างขึ้นในการโอนแยกต่างหาก

มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่โอนต้องเป็นส่วนระหว่างสิทธิหรือภาระผูกพันที่ยังคงมีอยู่ และที่โอนไปตามเกณฑ์มูลค่ายุติธรรมที่เกี่ยวข้อง ณ ที่วันโอน สิทธิที่เกิดขึ้นใหม่และภาระผูกพันจะถูกวัดด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันนั้น ผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนที่ได้รับกับจำนวนที่รับรู้และตัดรายการตามย่อหน้านี้ จะรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่โอน

- 11.34 หากการโอนไม่ได้ส่งผลให้มีการตัดรายการออกจากบัญชี เนื่องจากกิจการยังคงความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของที่มีนัยสำคัญทั้งหมดของสินทรัพย์ที่โอน กิจการต้องรับรู้รายการสินทรัพย์ที่โอนต่อไปทั้งจำนวน และต้องรับรู้หนี้สินทางการเงินสำหรับสิ่งตอบแทนที่ได้รับมา สินทรัพย์และหนี้สินไม่ต้องหักลบ ในงวดบัญชีถัดไปกิจการต้องรับรู้รายได้ที่เกิดขึ้นจากสินทรัพย์ที่โอน และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากหนี้สินทางการเงิน

- 11.35 หากผู้โอนได้ให้หลักประกันที่ไม่ใช่เงินสด (เช่น ตราสารหนี้หรือตราสารทุน) กับผู้รับโอน วิธีการบัญชีสำหรับหลักประกันในด้านของผู้โอนและผู้รับโอนจะขึ้นอยู่กับพิจารณาว่าผู้รับโอนมีสิทธิที่จะนำหลักประกันนั้นไปขายหรือวางเป็นประกันอีกทอดหนึ่งหรือไม่ และผู้โอนจะไม่ปฏิบัติตามสัญญาหรือไม่ ผู้โอนและผู้รับโอนต้องบันทึกบัญชีหลักประกันตามข้อกำหนดที่ระบุต่อไปนี้

(ก) หากผู้รับโอนมีสิทธิตามสัญญาหรือตามธรรมเนียมปฏิบัติที่จะนำหลักประกันไปขายหรือวางเป็นประกันอีกทอดหนึ่ง ผู้โอนต้องจัดประเภทสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงินใหม่โดยแยกต่างหากจากสินทรัพย์อื่น (ตัวอย่างเช่น สินทรัพย์ที่ให้ยืม ตราสารทุนที่วางเป็นประกัน หรือลูกหนี้ซื้อคืน)

(ข) หากผู้รับโอนขายหลักประกันที่ได้รับมา ผู้รับโอนต้องรับรู้รายได้จากการขาย และรับรู้หนี้สินจากภาระผูกพันที่ต้องส่งคืนหลักประกันด้วยมูลค่ายุติธรรม

(ค) หากผู้โอนไม่ปฏิบัติตามสัญญาและไม่มีสิทธิที่จะไถ่ถอนหลักประกันกลับคืนมา ผู้โอนต้องตัดรายการหลักประกันนั้นออกจากบัญชี และผู้รับโอนต้องรับรู้รายการหลักประกันเป็นสินทรัพย์ของตนโดยวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หรือในกรณีที่ผู้รับโอนได้ขายหลักประกันไปแล้ว ให้ตัดรายการภาระผูกพันที่ต้องส่งคืนหลักประกันเป็นสินทรัพย์

(ง) ทั้งนี้ หากไม่เป็นไปตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 11.35(ค) ผู้โอนยังคงต้องบันทึกหลักประกันเป็นสินทรัพย์ของตน และผู้รับโอนไม่ต้องรับรู้หลักประกันเป็นสินทรัพย์

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ตัวอย่าง – การโอนที่เข้าเงื่อนไขเป็นการตัดรายการออกจากบัญชี

กิจการขายกลุ่มของลูกค้าหนึ่งการค้ากลุ่มหนึ่งให้กับธนาคารในราคาต่ำกว่าราคาหน้าตัว กิจการยังคงดำเนินการจัดเก็บเงินจากลูกหนี้ในนามของธนาคาร รวมถึงการส่งรายงานประจำเดือน และธนาคารจะจ่ายค่าธรรมเนียมตามราคาตลาดสำหรับการบริการจัดเก็บลูกหนี้ กิจการมีหน้าที่ต้องส่งเงินให้กับธนาคารในจำนวนหนึ่งหรือทั้งหมดที่จัดเก็บได้ แต่ก็ไม่มีข้อผูกมัดใดๆ ต่อธนาคารเกี่ยวกับการชำระหนี้ล่าช้าหรือการผิดนัดชำระหนี้จากลูกหนี้ ในกรณีนี้ กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญทั้งหมดต่อความเป็นเจ้าของของลูกค้าหนึ่งเหล่านั้นไปยังธนาคารแล้ว ดังนั้นกิจการจึงสามารถตัดรายการลูกหนี้ออกไปจากงบแสดงฐานะการเงินของกิจการ (การตัดรายการออกจากบัญชี) และยังคงแสดงให้เห็นว่าไม่มีภาระหนี้สินใดๆ จากการรับเงินจากธนาคาร กิจการรับรู้ผลขาดทุนที่คำนวณจากผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของลูกค้าหนึ่ง ณ วันที่ขาย กับจำนวนเงินที่รับจากธนาคาร กิจการรับรู้หนี้สินจากเงินที่จัดเก็บจากลูกหนี้แต่ยังไม่ได้ส่งเงินเหล่านั้นไปยังธนาคาร

ตัวอย่าง – การโอนที่ไม่เข้าเงื่อนไขเป็นการตัดรายการออกจากบัญชี

ข้อเท็จจริงเหมือนกันกับตัวอย่างข้างต้น เว้นแต่กิจการตกลงที่จะซื้อลูกหนี้ต่างๆ คืนจากธนาคาร สำหรับลูกหนี้ที่ค้างชำระเงินต้นหรือดอกเบี้ยเกินกว่า 120 วัน ในกรณีเช่นนี้ กิจการจะยังคงมีความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญกับลูกหนี้เกี่ยวกับการชำระหนี้ล่าช้าหรือผิดนัดชำระหนี้จากลูกหนี้เหลืออยู่ ดังนั้นกิจการจึงไม่สามารถปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีที่มีการขายให้กับธนาคารไป และยังไม่ตัดรายการนั้นออกจากบัญชี แต่จะถือว่าเงินที่ได้จากธนาคารที่เป็นเงินกู้ยืมโดยมีลูกหนี้เป็นหลักทรัพย์ค้ำประกัน กิจการยังคงรับรู้ลูกหนี้เป็นสินทรัพย์จนกระทั่งกิจการได้รับเงินจากลูกหนี้หรือตัดเป็นหนี้สูญหากเก็บหนี้ไม่ได้

การตัดรายการหนี้สินทางการเงิน

- 11.36 กิจการต้องตัดรายการหนี้สินทางการเงิน (หรือบางส่วนของหนี้สินทางการเงิน) เมื่อหนี้สินทางการเงินนั้นสิ้นสุดลง เช่น เมื่อภาระผูกพันที่ระบุในสัญญาได้สิ้นสุด ยกเลิก หรือครบกำหนด
- 11.37 การแลกเปลี่ยนตราสารหนี้ที่มีความแตกต่างในข้อตกลงอย่างเป็นนัยสำคัญระหว่างผู้กู้และผู้ให้กู้ จะถูกพิจารณาว่าหนี้สินทางการเงินเดิมนั้นได้สิ้นสุดลง และต้องรับรู้หนี้สินทางการเงินใหม่ ในทำนองเดียวกัน การเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญในข้อตกลงของหนี้สินทางการเงินที่มีอยู่ในปัจจุบันทั้งจำนวนหรือบางส่วน (ไม่ว่าจะเกิดขึ้นเพราะปัญหาทางการเงินของลูกค้าหนึ่งหรือไม่ก็ตาม) จะถูกพิจารณาว่าหนี้สินทางการเงินเดิมนั้นได้สิ้นสุดลง และต้องรับรู้หนี้สินทางการเงินใหม่
- 11.38 กิจการต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน ในผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินทางการเงิน (หรือบางส่วนของหนี้สินทางการเงิน) ที่สิ้นสุดลง หรือที่ได้โอนให้กับบุคคลอื่น และสิ่งที่ได้จ่ายไปเป็นค่าตอบแทน ซึ่งรวมถึง สินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดที่ถูกโอนไป หรือหนี้สินที่เกิดขึ้นใหม่

การเปิดเผยข้อมูล

- 11.39 การเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้อ้างอิงถึงการเปิดเผยข้อมูลสำหรับหนี้สินทางการเงินที่ถูกวัดมูลค่าด้วยมูลค่า

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ยุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน กิจการที่มีเฉพาะเครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน (และไม่ต้องปฏิบัติตาม บทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น) จะไม่มีหนี้สินทางการเงินใดก็ตามที่วัดมูลค่า ยุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน ดังนั้นจึงไม่จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว

การเปิดเผยข้อมูลของนโยบายการบัญชีสำหรับเครื่องมือทางการเงิน

11.40 ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 8.5 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลโดยสรุปเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีที่สำคัญ เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้สำหรับเครื่องมือทางการเงิน รวมทั้งนโยบายการบัญชีอื่น ๆ ที่ใช้สำหรับเครื่องมือทางการเงินที่จำเป็นต่อความเข้าใจในงบการเงิน

งบแสดงฐานะการเงิน – ประเภทของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน

11.41 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในงบแสดงฐานะการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน สำหรับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินแต่ละประเภท โดยยอดรวม ณ วันที่รายงานต่อไปนี้

- (ก) สินทรัพย์ทางการเงินที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน (ย่อหน้าที่ 11.14(ค)(1) และย่อหน้าที่ 12.8 และ 12.9)
- (ข) สินทรัพย์ทางการเงินที่เป็นตราสารหนี้ที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย (ย่อหน้าที่ 11.14(ก))
- (ค) สินทรัพย์ทางการเงินที่เป็นตราสารทุนที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักการด้อยค่า (ย่อหน้าที่ 11.14(ค) (2) และย่อหน้าที่ 12.8 และ 12.9)
- (ง) หนี้สินทางการเงินที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน (ย่อหน้าที่ 12.8 และ 12.9)
- (จ) หนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย (ย่อหน้าที่ 11.14(ก)) และ
- (ฉ) ข้อผูกมัดเงินกู้ยืมที่วัดมูลค่าที่ราคาทุนหักการด้อยค่า (ย่อหน้าที่ 11.14(ข))

11.42 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินความมีนัยสำคัญของเครื่องมือทางการเงินที่มีต่อฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ ตัวอย่างเช่น เงินกู้ยืมระยะยาว โดยปกติข้อมูลนั้นรวมถึงเงื่อนไขและข้อกำหนดของตราสารหนี้ (เช่น อัตราดอกเบี้ย การครบกำหนดชำระ ตารางการจ่ายชำระคืน และข้อจำกัดที่ตราสารหนี้กำหนดเกี่ยวกับกิจการ)

11.43 สำหรับสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินทุกประเภทที่ถูกวัดด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องเปิดเผยเกณฑ์การกำหนดมูลค่ายุติธรรม เช่น ราคาตลาดเสนอซื้อขายในตลาดที่มีสภาพคล่อง หรือเทคนิคการประเมินราคา เมื่อนำเทคนิคการประเมินมาใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลสมมติฐานที่นำมาปฏิบัติในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินแต่ละประเภท เช่น กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสมมติฐานที่เกี่ยวข้องกับอัตราการจ่ายชำระคืนก่อนกำหนด อัตราของการสูญเสียด้านเครดิตที่ประมาณการขึ้น และ อัตราดอกเบี้ยหรืออัตราคิดลด

11.44 ถ้าไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถืออีกต่อไป หรือไม่สามารวัดมูลค่ายุติธรรมโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปเมื่อมีการให้ข้อยกเว้นดังกล่าว สำหรับเครื่องมือทางการเงิน ดังนั้นจึงกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน ตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงของมูลค่าตามบัญชีของเครื่องมือทางการเงิน และการยกเว้นของต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป เหตุผลของการวัดมูลค่ายุติธรรม

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ได้อย่างน่าเชื่อถือที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปนั้น

การตัดรายการออกจากบัญชี

11.45 ในกรณีที่กิจการมีการโอนสินทรัพย์ทางการเงินไปยังกลุ่มบุคคลอื่น ในลักษณะที่ไม่เข้าเงื่อนไขเป็นการตัดรายการออกจากบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 11.33 ถึง 11.35) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้สำหรับแต่ละประเภทของสินทรัพย์ทางการเงินดังกล่าว

- (ก) ลักษณะของสินทรัพย์
- (ข) ลักษณะของความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของที่กิจการยังคงมีอยู่ และ
- (ค) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และของมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินที่เกี่ยวข้อง ที่กิจการยังคงรับรู้ต่อไป

หลักประกัน

11.46 เมื่อกิจการได้นำสินทรัพย์ทางการเงินไปเป็นหลักประกันสำหรับหนี้สิน หรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้

- (ก) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ทางการเงินที่กิจการนำไปเป็นหลักประกัน และ
- (ข) ระยะเวลาและเงื่อนไขของการนำสินทรัพย์ทางการเงินไปเป็นหลักประกัน

การผิณฑชำระหนี้และการผิณฑสัญญาของเงินกู้ยืม (หนี้สิน)

11.47 สำหรับเจ้าหนี้เงินกู้ยืมที่รับรู้ ณ วันที่รายงาน และมีการผิณฑเงื่อนไขสัญญา หรือผิณฑชำระเงินต้น ดอกเบี้ย เงินกองทุน หรือเงื่อนไขการไถ่ถอนหนี้สิน ที่ยังไม่ได้รับการแก้ไข ณ วันที่รายงาน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

- (ก) รายละเอียดของการผิณฑสัญญาหรือการผิณฑชำระหนี้
- (ข) มูลค่าตามบัญชีของเงินกู้ยืมที่ผิณฑชำระหนี้ ณ วันที่รายงาน และ
- (ค) ข้อเท็จจริงที่ว่ากิจการได้แก้ไขการผิณฑชำระหนี้ หรือมีการเจรจาเงื่อนไขของเงินกู้ใหม่ ก่อนที่จะได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงินหรือไม่

รายการรายได้ ค่าใช้จ่าย ผลกำไรหรือขาดทุน

11.48 กิจการต้องเปิดเผยรายการรายได้ ค่าใช้จ่าย ผลกำไรหรือขาดทุน

- (ก) รายได้ ค่าใช้จ่าย ผลกำไรหรือขาดทุน รวมถึงการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมที่รับรู้จาก
 - (1) สินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน
 - (2) หนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน
 - (3) สินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย และ
 - (4) หนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย

- ร่าง** มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
- (ข) รายได้ดอกเบี้ยและค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยทั้งหมด (ซึ่งคำนวณโดยใช้วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง) สำหรับสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินที่ไม่ได้แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน และ
 - (ค) จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินแต่ละประเภท

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 12

ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น

ขอบเขตของบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐาน และ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น

12.1 บทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐาน และ บทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น ใช้กำหนดหลักเกณฑ์ในการรับรู้ การตัดรายการ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยข้อมูลของเครื่องมือทางการเงิน (สินทรัพย์ทางการเงิน และหนี้สินทางการเงิน) บทที่ 11 นำไปใช้ปฏิบัติกับเครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐาน และที่เกี่ยวข้องกับทุกกิจการ บทที่ 12 นำไปใช้ปฏิบัติกับเครื่องมือทางการเงินและรายการที่ซับซ้อน ถ้ากิจการเข้าทำรายการเครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐาน ก็ไม่จำเป็นต้องนำบทที่ 12 มาถือปฏิบัติ อย่างไรก็ตาม ไม่ว่ากิจการจะใช้แต่เครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐานก็ต้องพิจารณาขอบเขตของบทที่ 12 เพื่อให้แน่ใจว่าได้รับการยกเว้น

ทางเลือกในนโยบายการบัญชี

12.2 กิจการต้องเลือกนโยบายการบัญชีไปปฏิบัติ อย่างใดอย่างหนึ่งต่อไปนี้

- (ก) ตามที่กำหนดไว้ทั้งบทที่ 11 และบทที่ 12 ทั้งหมด หรือ
- (ข) การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน และเรื่องข้อกำหนดในการเปิดเผยข้อมูล ในบทที่ 11 และ 12 สำหรับเครื่องมือทางการเงินทุกประเภท ทางเลือกของกิจการ ทั้ง (ก) และ (ข) เป็นทางเลือกในนโยบายการบัญชี ย่อหน้าที่ 10.8 ถึง 10.14 มีข้อกำหนดในการพิจารณาว่าเมื่อใดการเปลี่ยนนโยบายการบัญชีถึงเหมาะสม การบันทึกบัญชีอย่างไรเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และต้องเปิดเผยข้อมูลอะไรบ้างที่เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายทางการเงิน

ขอบเขตของบทที่ 12

12.3 บทที่ 12 นี้ให้ถือปฏิบัติกับเครื่องมือทางการเงินทุกประเภท ยกเว้นรายการดังต่อไปนี้

- (ก) ทุกรายการที่ครอบคลุมในบทที่ 11
- (ข) เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วมค้า ถือปฏิบัติตามบทที่ 9 งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ บทที่ 14 เงินลงทุนในบริษัทร่วม หรือบทที่ 15 เงินลงทุนในการร่วมค้า
- (ค) สิทธิและภาระผูกพันของนายจ้างภายใต้โครงการผลประโยชน์ของพนักงาน (ดูบทที่ 28 ผลประโยชน์ของพนักงาน)
- (ง) สิทธิภายใต้สัญญาประกันภัย ยกเว้นสัญญาประกันภัยที่ทำให้เกิดผลขาดทุนแก่ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งที่เป็นผลมาจากเงื่อนไขสัญญา ที่ไม่เกี่ยวข้องกับ
 - (1) การเปลี่ยนแปลงในความเสี่ยงของผู้ประกัน
 - (2) การเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ หรือ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

(3) การผิติดนัดสัญญาโดยหนึ่งในคู่สัญญา

- (จ) เครื่องมือทางการเงินที่เข้าค่านิยามของส่วนของเจ้าของในฐานะผู้เป็นเจ้าของของกิจการ รวมถึงองค์ประกอบส่วนของเจ้าของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมที่ออกโดยกิจการ (ดูบทที่ 22 หนี้สินและส่วนของเจ้าของ)
- (ฉ) สัญญาเช่าภายใต้ขอบเขตของบทที่ 20 สัญญาเช่า ดังนั้น บทที่ 12 ให้ถือปฏิบัติกับสัญญาเช่าที่ทำให้เกิดผลขาดทุนแก่ผู้ให้เช่า หรือผู้เช่าที่เป็นผลมาจากเงื่อนไขสัญญา ที่ไม่เกี่ยวข้องกับ
 - (1) การเปลี่ยนแปลงราคาในสัญญาเช่าสินทรัพย์
 - (2) การเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ
 - (3) การเปลี่ยนแปลงของอัตราดอกเบี้ยในท้องตลาดผันแปรในเกณฑ์ที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่า หรือ
 - (4) การผิติดนัดสัญญาโดยฝ่ายหนึ่งในคู่สัญญา
- (ช) สัญญาสำหรับสิ่งตอบแทนที่คาดว่าจะต้องจ่ายในการรวมธุรกิจ (ดูบทที่ 19 การรวมธุรกิจและค่าความนิยม) การยกเว้นดังกล่าวถือปฏิบัติกับผู้ซื้อเท่านั้น
- (ซ) เครื่องมือทางการเงิน สัญญาและภาระผูกพัน ภายใต้รายการการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่บทที่ 26 การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ บังคับใช้
- (ฅ) รายการที่จะได้รับชดเชยจากสินทรัพย์ ให้ถือปฏิบัติตามบทที่ 21 ประมวลการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (ดูย่อหน้าที่ 21.9)

12.4 สัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินส่วนใหญ่ เช่น สินค้าโภคภัณฑ์ สินค้าคงเหลือหรือที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ไม่ได้รวมอยู่ในบทนี้ เนื่องจากรายการดังกล่าวไม่ใช่เครื่องมือทางการเงิน อย่างไรก็ตามบทนี้ให้ถือปฏิบัติกับทุกสัญญาซึ่งได้มีการกำหนดความเสี่ยงที่ผู้ซื้อหรือผู้ขายซึ่งไม่เป็นปกติของสัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน ตัวอย่างเช่น ในบทนี้ให้ถือปฏิบัติกับสัญญาซึ่งทำให้เกิดผลขาดทุนต่อผู้ซื้อหรือผู้ขายอันเนื่องมาจากเงื่อนไขของสัญญาที่ไม่เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงราคาของรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ หรือการผิติดนัดสัญญาโดยฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งในคู่สัญญา

12.5 นอกจากสัญญาที่กล่าวในย่อหน้าที่ 12.4 บทนี้ให้ถือปฏิบัติกับสัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน หากสัญญานั้นสามารถจ่ายชำระเป็นเงินสดสุทธิหรือเป็นเครื่องมือทางการเงินอื่น หรือโดยการแลกเปลี่ยนเครื่องมือทางการเงินโดยกระทำเสมือนว่าสัญญาดังกล่าวเป็นเครื่องมือทางการเงินด้วย โดยมีข้อยกเว้นดังต่อไปนี้ สัญญาซึ่งตกลงและยังคงถือไว้เพื่อวัตถุประสงค์ในการรับและส่งมอบรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินสอดคล้องกับความต้องการของกิจการในการซื้อขายหรือใช้ประโยชน์ที่คาดไว้ ไม่ถือเป็นเครื่องมือทางการเงินตามวัตถุประสงค์ในบทนี้

การรับรู้เมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน

12.6 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน เมื่อกิจการเข้าไปเป็นคู่สัญญาตามข้อกำหนดของตราสารนั้น

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก

12.7 เมื่อสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินมีการรับรู้ในครั้งแรก กิจการต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งโดยปกติเป็นราคาที่ทำให้เกิดรายการ

การวัดมูลค่าในภายหลัง

12.8 ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแต่ละรอบ กิจการต้องวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงินทุกประเภทภายใต้ขอบเขตของบทที่ 12 ด้วยมูลค่ายุติธรรมซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน โดยมีข้อยกเว้นสำหรับ

- (ก) การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของตราสารป้องกันความเสี่ยงบางครั้ง ความสัมพันธ์ในการป้องกันความเสี่ยงต้องรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามย่อหน้าที่ 12.23
- (ข) ตราสารทุนที่ไม่ได้มีการซื้อขายต่อสาธารณชน และมูลค่ายุติธรรมไม่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปและรวมถึงสัญญาที่เชื่อมกับเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวซึ่ง ถ้ามีการใช้สิทธิจะมีผลให้ต้องนำส่งเครื่องมือทางการเงินดังกล่าว ต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักการด้อยค่า

12.9 หากความน่าเชื่อถือของมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนดังกล่าวไม่สามารถหาได้อีกต่อไปโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปหรือการเชื่อมโยงสัญญาดังกล่าวเป็นตราสารทุน ซึ่งหากมีการใช้จะมีผลทันทีสำหรับการส่งมอบตราสารทุนดังกล่าว โดยตราสารทุนนั้นไม่มีการซื้อขายต่อสาธารณชน แต่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุนมูลค่ายุติธรรม ณ วันสุดท้ายที่ตราสารทุนวัดได้อย่างน่าเชื่อถือโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป จะถูกใช้เป็นราคาทุนของตราสารทุนนั้น กิจการต้องวัดมูลค่าตราสารทุนด้วยราคาทุนดังกล่าวหักด้วยการด้อยค่า จนกว่าจะสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป

มูลค่ายุติธรรม

12.10 กิจการต้องถือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรมในย่อหน้าที่ 11.27 ถึง 11.32 ในการวัดมูลค่ายุติธรรมตามที่กล่าวในบทนี้ เช่นเดียวกับการวัดมูลค่ายุติธรรมตามที่กล่าวในบทที่ 11

12.11 มูลค่ายุติธรรมของหนี้สินทางการเงิน ที่ถึงกำหนดเมื่อทวงถาม ไม่น้อยกว่าจำนวนที่ต้องจ่ายเมื่อทวงถามคิดลดจากวันแรกที่จำนวนดังกล่าวจะสามารถถูกเรียกให้ชำระได้

12.12 กิจการต้องไม่รวมต้นทุนการทำรายการในการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน ซึ่งวัดมูลค่าในภายหลังด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน ถ้าการจ่ายมีการยืดเวลาสำหรับสินทรัพย์หรือมีการใช้แหล่งเงินทุนที่มีอัตราดอกเบี้ยที่ไม่ใช่อัตราตลาด กิจการต้องวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ด้วยมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินที่ต้องจ่ายในอนาคตคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยในตลาด

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง การด้อยค่าของเครื่องมือทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนหรือราคาทุนตัดจำหน่าย

12.13 กิจการต้องถือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติเรื่องการด้อยค่าของเครื่องมือทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนในย่อหน้าที่ 11.21 ถึง 11.26 สำหรับเครื่องมือทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักการด้อยค่าซึ่งสอดคล้องกับบทนี้

การตัดรายการของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน

12.14 กิจการต้องนำข้อกำหนดในการตัดรายการ ในย่อหน้าที่ 11.33 ถึง 11.38 มาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน ที่กล่าวถึงในบทนี้

การบัญชีป้องกันความเสี่ยง

12.15 กิจการอาจกำหนดความสัมพันธ์ของการป้องกันความเสี่ยงระหว่างตราสารป้องกันความเสี่ยงและรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงตามเกณฑ์ที่กำหนด ซึ่งทำให้เข้าใจเงื่อนไขของการบัญชีป้องกันความเสี่ยง การบัญชีป้องกันความเสี่ยง อนุญาตให้ผลกำไรหรือผลขาดทุนในตราสารป้องกันความเสี่ยง และในรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยง รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน ณ เวลาเดียวกัน

12.16 ตามคุณสมบัติที่ระบุไว้ในการบัญชีป้องกันความเสี่ยง กิจการต้องปฏิบัติตามเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

(ก) กิจการกำหนดและจัดทำเอกสารความสัมพันธ์ของการป้องกันความเสี่ยง เพื่อให้ความเสี่ยงมีการป้องกันความเสี่ยง รายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงและตราสารป้องกันความเสี่ยงได้ถูกระบุไว้ อย่างชัดเจนและความเสี่ยงในรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยง เป็นความเสี่ยงที่มีการป้องกันความเสี่ยงโดยตราสารป้องกันความเสี่ยง

(ข) ความเสี่ยงที่มีการป้องกันเป็นหนึ่งในความเสี่ยงที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 12.17

(ค) ตราสารป้องกันความเสี่ยงมีอธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 12.18

(ง) กิจการคาดหวังตราสารป้องกันความเสี่ยงจะมีประสิทธิภาพสูงในการหักลบความเสี่ยงที่มีการป้องกันที่กำหนดไว้ ประสิทธิภาพของการป้องกันความเสี่ยง หมายถึงในระดับที่เปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรม หรือกระแสเงินสด ของรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงสำหรับความเสี่ยงที่จะป้องกัน ถูกหักลบกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรม หรือกระแสเงินสดของตราสารป้องกันความเสี่ยง

12.17 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้อุญาตให้ใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยงเฉพาะความเสี่ยงตามรายการต่อไปนี้

(ก) ความเสี่ยงของอัตราดอกเบี้ยของตราสารหนี้ ที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย

(ข) ความเสี่ยงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ หรือความเสี่ยงของอัตราดอกเบี้ยในสัญญาผูกมัดหรือรายการที่คาดการณ์ไว้ที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเกิดขึ้น

(ค) ความเสี่ยงด้านราคาของสินค้าโภคภัณฑ์ซึ่งถือไว้ หรือในสัญญาผูกมัด หรือรายการที่คาดการณ์ไว้ที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเกิดขึ้น เพื่อซื้อหรือขายสินค้าโภคภัณฑ์

(ง) ความเสี่ยงที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศในเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงาน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ต่างประเทศ

ความเสี่ยงที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศของตราสารหนี้วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย ไม่ได้อยู่ในรายการที่กล่าวข้างต้น เนื่องจากการบัญชีป้องกันความเสี่ยงจะไม่มีผลอย่างมีนัยสำคัญใดๆ ต่องบการเงิน รายการพื้นฐานทั่วไป ตัวสัญญาใช้เงิน ลูกหนี้และเจ้าหนี้เงินกู้ส่วนใหญ่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย (ดูย่อหน้าที่ 11.5(ง)) ซึ่งอาจรวมถึงเจ้าหนี้ในสกุลเงินตราต่างประเทศ ย่อหน้าที่ 30.10 กำหนดให้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีของเจ้าหนี้ เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน ดังนั้นทั้งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของตราสารป้องกันความเสี่ยง (สัญญาแลกเปลี่ยนอัตราแลกเปลี่ยน) และการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชีของเจ้าหนี้ที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนและควรแสดงการหักกลบกัน ยกเว้นในส่วนของความแตกต่างระหว่างอัตราแลกเปลี่ยนทันที (ซึ่งวัดมูลค่าหนี้สิน) และอัตราแลกเปลี่ยนล่วงหน้า (ซึ่งวัดมูลค่าสัญญาแลกเปลี่ยน (swap))

12.18 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้อ่อนุญาตให้ใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยงเฉพาะในกรณีที่ตราสารป้องกันความเสี่ยงทั้งหมดตรงตามข้อกำหนดและเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

- (ก) ต้องเป็นสัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ย สัญญาแลกเปลี่ยนสกุลเงินตราต่างประเทศ สัญญาแลกเปลี่ยนสกุลเงินตราต่างประเทศล่วงหน้า สัญญาแลกเปลี่ยนหรือสัญญาแลกเปลี่ยนสินค้าโภคภัณฑ์ล่วงหน้า ซึ่งคาดว่าจะมีประสิทธิผลสูงในการหักกลบความเสี่ยงที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 12.17 ซึ่งกำหนดไว้เป็นความเสี่ยงที่มีการป้องกัน
- (ข) ที่เกี่ยวข้องกับคู่สัญญาภายนอกที่ติดต่อกับกิจการที่เสนอรายงาน (กล่าวคือ คู่สัญญาภายนอกที่ติดต่อกับกลุ่มกิจการ ส่วนงาน หรือกิจการหนึ่งกิจการใดที่ถูกเสนอรายงาน)
- (ค) จำนวนอ้างอิงที่ระบุในสัญญานั้นเท่ากับจำนวนที่กำหนดของเงินต้น หรือจำนวนอ้างอิงที่ระบุในสัญญาของรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยง
- (ง) ต้องมีวันครบกำหนดที่ระบุ ไม่เกินกว่า
 - (1) วันที่ครบกำหนดของเครื่องมือทางการเงินที่ถูกป้องกันความเสี่ยง
 - (2) วันที่คาดว่าจะมีการจัดการของสัญญาซื้อหรือขายสินค้าโภคภัณฑ์ที่มีการผูกพันไว้ หรือ
 - (3) วันที่เกิดขึ้นของรายการสกุลเงินตราต่างประเทศที่คาดการณ์หรือรายการสินค้าโภคภัณฑ์ที่มีการป้องกันความเสี่ยงที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเกิดขึ้น
- (จ) ไม่มีเงื่อนไขการชำระล่วงหน้าก่อนกำหนด ยกเลิกก่อนกำหนดหรือเงื่อนไขการขยายสัญญา

การป้องกันความเสี่ยงของอัตราดอกเบี้ยคงที่ของการรับรู้เครื่องมือทางการเงิน หรือความเสี่ยงจากราคาสินค้าโภคภัณฑ์ของสินค้าโภคภัณฑ์ที่ถืออยู่

12.19 ถ้าเป็นไปตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 12.16 และความเสี่ยงที่มีการป้องกันเกี่ยวกับความเสี่ยงจากราคาดอกเบี้ยคงที่ของตราสารหนี้วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย หรือความเสี่ยงด้านราคาสินค้าโภคภัณฑ์ของสินค้าโภคภัณฑ์ที่ถืออยู่ กิจการต้อง

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ก) รับรู้ตราสารป้องกันความเสี่ยงเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สิน และการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของตราสารป้องกันความเสี่ยงในกำไรหรือขาดทุน และ
- (ข) รับรู้การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงที่มีการป้องกันในกำไรหรือขาดทุน และปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยง

12.20 ถ้าความเสี่ยงที่มีการป้องกันเป็นความเสี่ยงจากอัตราดอกเบี้ยคงที่ของตราสารหนี้ที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย กิจการต้องรับรู้เป็นช่วง ๆ ของการชำระเงินสดสุทธิ ในสัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ยซึ่งเป็นตราสารป้องกันความเสี่ยงในกำไรหรือขาดทุนในงวด ซึ่งมีการชำระเงินสดเกิดขึ้น

12.21 กิจการต้องหยุดใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยง ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 12.19 หาก

- (ก) ตราสารป้องกันความเสี่ยงหมดอายุ หรือถูกขายไป หรือถูกยกเลิก
- (ข) การป้องกันความเสี่ยงไม่เข้ากับเงื่อนไขสำหรับการบัญชีป้องกันความเสี่ยง ที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 12.16 หรือ
- (ค) กิจการยกเลิกข้อกำหนด

12.22 ถ้าการบัญชีป้องกันความเสี่ยงถูกยกเลิกและรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินถือไว้ด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย ซึ่งไม่ถูกตัดรายการออกจากบัญชีผลกำไรหรือผลขาดทุนรับรู้เป็นการปรับปรุงไปที่มูลค่าตามบัญชีของรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยง ถูกตัดจำหน่ายเป็นกำไรหรือขาดทุนโดยใช้วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง ตลอดอายุที่เหลืออยู่ของตราสารป้องกันความเสี่ยง

การป้องกันความเสี่ยงของความเสี่ยงเรื่องความผันแปรของอัตราดอกเบี้ยของการรับรู้เครื่องมือทางการเงิน ความเสี่ยงที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ หรือความเสี่ยงด้านราคาสินค้าโภคภัณฑ์ในสัญญาผูกมัด หรือรายการคาดการณ์ที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเกิดขึ้น หรือเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ

12.23 ถ้าเป็นไปตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 12.16 และความเสี่ยงที่มีการป้องกันเป็น

- (ก) ความเสี่ยงเรื่องความผันแปรของอัตราดอกเบี้ยในตราสารหนี้ที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย
- (ข) ความเสี่ยงที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศในสัญญาผูกมัด หรือรายการคาดการณ์ที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเกิดขึ้น
- (ค) ความเสี่ยงจากราคาสินค้าโภคภัณฑ์ในสัญญาผูกมัด หรือรายการคาดการณ์ที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเกิดขึ้น หรือ
- (ง) ความเสี่ยงที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศในเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ

กิจการต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ในส่วนที่การเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของตราสารป้องกันความเสี่ยงที่มีประสิทธิผลในการหักลบการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมหรือ กระแสเงินสดที่คาดหวังของรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยง กิจการต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในแต่ละงวด ส่วนเกินใด ๆ (มูลค่าสัมบูรณ์) ของผลรวมสะสมของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของตราสารป้องกันความเสี่ยง มากกว่าผลรวมสะสมของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของกระแสเงินสดที่คาดหวัง (บางครั้งเรียกว่า การป้องกันความเสี่ยงที่ไม่ได้ประสิทธิผล) การป้องกันความเสี่ยงผลกำไรหรือผลขาดทุนจะรับรู้ในกำไร

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
ขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ต้องจัดประเภทไปกำไรหรือขาดทุน เมื่อรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงรับรู้ในกำไร
หรือขาดทุนภายใต้ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 12.25 อย่างไรก็ตาม จำนวนผลรวมสะสม ของผลต่างของอัตรา
แลกเปลี่ยนใดๆ ที่เกี่ยวข้องกับ การป้องกันความเสี่ยง ของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ ที่รับรู้ใน
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ต้องไม่จัดประเภทไปกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายหรือการจำหน่าย
บางส่วนของหน่วยงานต่างประเทศ

- 12.24 ถ้าความเสี่ยงที่มีการป้องกันเป็นความเสี่ยงเรื่องความผันแปรของอัตราดอกเบี้ยในตราสารหนี้ที่
วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย กิจการต้องรับรู้เป็นช่วง ๆ ของการชำระเงินสดสุทธิในสัญญาแลกเปลี่ยน
อัตราดอกเบี้ย ซึ่งเป็นตราสารป้องกันความเสี่ยงในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดการชำระเงินสดขึ้น
- 12.25 กิจการต้องยกเลิกการบัญชีป้องกันความเสี่ยงทันทีตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 12.23 หาก
- (ก) ตราสารป้องกันความเสี่ยงหมดอายุ หรือถูกขายออกไป หรือถูกยกเลิก
 - (ข) การป้องกันความเสี่ยงไม่เข้าเงื่อนไขสำหรับการบัญชีป้องกันความเสี่ยงในย่อหน้าที่ 12.16
 - (ค) ในการป้องกันความเสี่ยงของรายการคาดการณ์ที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ารายการคาดการณ์
จะไม่เกิดขึ้น หรือ
 - (ง) กิจการยกเลิกข้อกำหนด
- ถ้ารายการการคาดการณ์ไม่ตรงตามที่คาดว่าจะเกิดขึ้น หรือถ้าการป้องกันความเสี่ยงตราสารหนี้ที่วัดมูลค่า
ด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย ได้ถูกตัดรายการออกจากบัญชี กำไรหรือขาดทุนของตราสารป้องกันความเสี่ยง
ที่ถูกรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ต้องมีการจัดรายการใหม่จากกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นไปเป็นกำไร
หรือขาดทุน

การเปิดเผยข้อมูล

- 12.26 กิจการที่ปฏิบัติตามบทนี้ต้องเปิดเผยข้อมูลทุกอย่างตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 11 รวมถึงการเปิดเผยข้อมูล
เครื่องมือทางการเงินที่อยู่ในขอบเขตของบทนี้และภายใต้ขอบเขตของบทที่ 11 นอกจากนี้ หากกิจการใช้
การบัญชีป้องกันความเสี่ยง กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในย่อหน้าที่ 12.27 ถึง 12.29
- 12.27 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ โดยแยกประเภทสำหรับการป้องกันความเสี่ยง ในแต่ละ 4 ประเภท
ของความเสี่ยงที่ได้อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 12.17
- (ก) รายละเอียดของการป้องกันความเสี่ยง
 - (ข) รายละเอียดของเครื่องมือทางการเงินที่กำหนดให้เป็นตราสารป้องกันความเสี่ยง และ
มูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือทางการเงินดังกล่าว ณ วันที่รายงานและ
 - (ค) ลักษณะของความเสี่ยงที่มีการป้องกัน รวมถึงคำอธิบายของรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยง
- 12.28 หากกิจการใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยงสำหรับป้องกันความเสี่ยงของความเสี่ยงด้านอัตราดอกเบี้ยคงที่
หรือความเสี่ยงด้านราคาสินค้าโภคภัณฑ์ของสินค้าโภคภัณฑ์ที่กิจการถืออยู่ (ย่อหน้าที่ 12.19 ถึง
12.22) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- (ก) จำนวนที่เปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของตราสารป้องกันความเสี่ยงที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน
สำหรับรอบระยะเวลา และ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ข) จำนวนที่เปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับรอบระยะเวลา

12.29 หากกิจการใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยงสำหรับป้องกันความเสี่ยงจากความผันแปรของอัตราดอกเบี้ย ความเสี่ยงที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ความเสี่ยงด้านราคาโภคภัณฑ์ในสัญญาผูกมัด หรือรายการคาดการณ์ที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเกิดขึ้น หรือเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ (ย่อหน้าที่ 12.23 ถึง 12.25) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลตามรายการต่อไปนี้

- (ก) งวดบัญชีที่คาดว่ากระแสเงินสดจะเกิดขึ้นและงวดบัญชีที่คาดว่ากระแสเงินสดดังกล่าวจะกระทบต่อกำไรหรือขาดทุน
- (ข) รายละเอียดของรายการคาดการณ์ใด ๆ ที่ได้ถือปฏิบัติตามการบัญชีป้องกันความเสี่ยงมาในอดีต แต่ในปัจจุบันคาดว่ารายการดังกล่าวจะไม่เกิดขึ้นแล้ว
- (ค) จำนวนที่มีการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมในตราสารป้องกันความเสี่ยง ซึ่งมีการรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในระหว่างงวด (ย่อหน้าที่ 12.23)
- (ง) จำนวนที่ได้จัดประเภทจากกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นไปกำไรหรือขาดทุนในระหว่างงวด (ย่อหน้าที่ 12.23 และ 12.25) และ
- (จ) จำนวนของส่วนเกินใด ๆ ของผลรวมสะสมของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของตราสารป้องกันความเสี่ยงที่มากกว่าผลรวมสะสมของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของกระแสเงินสดที่คาดการณ์ไว้ ต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด (ย่อหน้าที่ 12.23)

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 13

สินค้ำคงเหลือ

ขอบเขตของบทนี้

- 13.1 บทนี้กำหนดหลักการสำหรับการรับรู้และวัดมูลค่าสินค้ำคงเหลือ สินค้ำคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ซึ่งมีลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้
- (ก) ถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ
 - (ข) อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย หรือ
 - (ค) อยู่ในรูปของวัตถุดิบ หรือวัสดุที่มีไว้เพื่อใช้ในกระบวนการผลิตสินค้าหรือให้บริการ
- 13.2 บทนี้ถือปฏิบัติกับสินค้ำคงเหลือทุกประเภทยกเว้น
- (ก) งานระหว่างก่อสร้างภายใต้สัญญาก่อสร้าง ซึ่งรวมถึงสัญญาการให้บริการที่เกี่ยวข้องโดยตรง (ดูบทที่ 23 รายได้)
 - (ข) เครื่องมือทางการเงิน (ดูบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐาน และบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น) และ
 - (ค) สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรและผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว (ดูบทที่ 34 กิจกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ)
- 13.3 บทนี้ไม่ถือปฏิบัติกับการวัดมูลค่าสินค้ำคงเหลือที่ถือไว้โดย
- (ก) ผู้ผลิตผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ผลิตภัณฑ์จากป่าไม้ ผลิตผลทางการเกษตรภายหลังการเก็บเกี่ยว แร่ และผลิตภัณฑ์จากแร่ ในขอบเขตที่สินค้ำคงเหลือเหล่านั้นวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายผ่านกำไรหรือขาดทุน หรือ
 - (ข) นายหน้า-ผู้ค้าสินค้าโภคภัณฑ์ ซึ่งวัดมูลค่าสินค้ำคงเหลือด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายผ่านกำไรหรือขาดทุน

การวัดมูลค่าของสินค้ำคงเหลือ

- 13.4 กิจการต้องวัดมูลค่าสินค้ำคงเหลือด้วยราคาทุนหรือราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะขายได้หักด้วยประมาณการต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จและต้นทุนในการขาย แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า

ต้นทุนของสินค้ำคงเหลือ

- 13.5 กิจการต้องรวมต้นทุนของสินค้ำคงเหลือโดยรวมต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ ต้นทุนแปลงสภาพและต้นทุนอื่นๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินค้ำคงเหลือนั้นอยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

ต้นทุนในการซื้อ

- 13.6 ต้นทุนในการซื้อของสินค้ำคงเหลือประกอบด้วยราคาซื้อ อากรขาเข้า และภาษีอื่น (สุทธิจากจำนวนที่กิจการจะได้รับคืนในภายหลังจากหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษี) รวมทั้งค่าขนส่ง

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ค่าขนถ่าย และต้นทุนอื่น ๆ ซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาซึ่งสินค้าสำเร็จรูป วัตถุดิบ และบริการ ในการคำนวณหาต้นทุนในการซื้อสินค้าให้นำส่วนลดการค้า เงินที่ได้รับคืนและรายการอื่น ๆ ที่คล้ายคลึงกัน มาหักออกในการคำนวณต้นทุนในการซื้อด้วย

- 13.7 กิจการอาจจะซื้อสินค้าโดยมีเงื่อนไขการขยายกำหนดการจ่ายชำระเงิน ในบางกรณี แผนการจ่ายชำระดังกล่าวแท้จริงแล้วได้รวมองค์ประกอบของการจัดหาเงินไว้ที่แฝงอยู่ ตัวอย่างเช่น ผลต่างระหว่างราคาซื้อที่ต้องจ่ายภายใต้เงื่อนไขการให้สินเชื่อตามปกติกับจำนวนเงินที่ต้องจ่ายภายใต้เงื่อนไขการชำระเงินนานเกินกว่าระยะเวลาที่ได้รับสินเชื่อตามปกติ ตามกรณีดังกล่าว ผลต่างให้รับรู้เป็นดอกเบี้ยจ่ายตลอดระยะเวลาการจัดหาเงินและไม่รวมเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ

ต้นทุนแปลงสภาพ

- 13.8 ต้นทุนแปลงสภาพของสินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย ต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินค้าที่ผลิต เช่น ค่าแรงงานทางตรง รวมถึงค่าใช้จ่ายการผลิตที่ปันส่วนอย่างเป็นระบบทั้งส่วนที่คงที่และค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร ซึ่งเกิดขึ้นเพื่อแปลงสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ คือ ต้นทุนการผลิตทางอ้อมที่เกิดขึ้นในการผลิตด้วยจำนวนที่ค่อนข้างคงที่โดยไม่สัมพันธ์กับปริมาณการผลิต เช่น ค่าเสื่อมราคา และค่าบำรุงรักษาอาคารโรงงานและอุปกรณ์โรงงาน และต้นทุนเกี่ยวกับฝ่ายจัดการโรงงานและการบริหารโรงงาน ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร คือ ต้นทุนการผลิตทางอ้อมที่ผันแปรโดยตรงหรือค่อนข้างจะผันแปรโดยตรงกับปริมาณการผลิต เช่น วัตถุดิบทางอ้อม และค่าแรงงานทางอ้อม

การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิต

- 13.9 กิจการต้องปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่เข้าสู่ต้นทุนแปลงสภาพโดยอ้างอิงจากฐานกำลังการผลิตปกติของเครื่องมือในการผลิต กำลังการผลิตปกติ คือ การผลิตที่คาดว่าจะผลิตได้โดยเฉลี่ยในหลายช่วงเวลาหรือในหลายฤดูกาลภายใต้สภาวะการณ์ปกติ โดยคำนึงถึงกำลังการผลิตที่สูญเสียอันเกิดจากการบำรุงรักษาตามแผนที่วางไว้ ระดับการผลิตที่เกิดขึ้นจริงอาจนำมาใช้ได้หากใกล้เคียงกับกำลังการผลิตปกติ จำนวนค่าใช้จ่ายคงที่ที่ปันส่วนเข้าแต่ละหน่วยการผลิตต้องไม่เพิ่มขึ้นแม้ว่าการผลิตจะลดต่ำลงหรือไม่มีการผลิต ค่าใช้จ่ายในการผลิตที่ไม่ได้ถูกปันส่วนให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดค่าใช้จ่ายนั้น ในช่วงเวลาที่มีการผลิตสูงผิดปกติจำนวนค่าใช้จ่ายคงที่ต่อหน่วยจะถูกปันส่วนเข้าสินค้าแต่ละหน่วยที่ผลิตน้อยลง เพื่อไม่ให้สินค้าคงเหลือมีมูลค่าสูงกว่าต้นทุน ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรจะปันส่วนเข้าสินค้าแต่ละหน่วยที่ผลิตตามต้นทุนการผลิตที่ใช้จริงของเครื่องมือในการผลิต

ผลิตภัณฑ์ร่วมและผลิตภัณฑ์พลอยได้

- 13.10 ในกระบวนการผลิตหนึ่งอาจมีการผลิตผลิตภัณฑ์พร้อมกันมากกว่าหนึ่งชนิด ตัวอย่างเช่น กรณีที่มีการผลิตผลิตภัณฑ์ร่วมหรือกรณีที่มีทั้งผลิตภัณฑ์หลักและผลิตภัณฑ์พลอยได้ เมื่อต้นทุนวัตถุดิบหรือต้นทุนแปลงสภาพของแต่ละผลิตภัณฑ์ไม่อาจจะแยกกันได้อย่างชัดเจน กิจการต้องปันส่วนโดยใช้เกณฑ์การปันส่วนที่สมเหตุสมผลและสม่ำเสมอ ตัวอย่างของเกณฑ์ที่ใช้ในการปันส่วน เช่น การใช้มูลค่าขายของแต่ละ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ละเอียดถี่ถ้วน ขั้นตอนการผลิตที่สามารถแยกผลิตภัณฑ์ได้อย่างชัดเจน หรือเมื่อการผลิตเสร็จสิ้นเป็นเกณฑ์ สำหรับผลิตภัณฑ์พลอยได้ ซึ่งโดยส่วนใหญ่มีลักษณะที่ไม่เป็นสาระสำคัญ กรณีนี้กิจการต้องวัดมูลค่าโดยใช้ราคาขายหักด้วยต้นทุนในการผลิตผลิตภัณฑ์พลอยได้นั้นให้เสร็จและต้นทุนในการขายและนำมูลค่าดังกล่าวไปหักจากต้นทุนของผลิตภัณฑ์หลัก ดังนั้น มูลค่าตามบัญชีของผลิตภัณฑ์หลักจึงไม่แตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญจากต้นทุนของผลิตภัณฑ์หลัก

ต้นทุนอื่น ๆ ที่รวมอยู่ในสินค้าคงเหลือ

- 13.11 กิจการต้องรวมต้นทุนอื่น ๆ ไว้ในต้นทุนสินค้าคงเหลือ หากเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อทำให้สินค้าคงเหลืออยู่ในสถานที่และสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน
- 13.12 จากย่อหน้าที่ 12.19(ข) ในบางสถานการณ์ การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงจากอัตราดอกเบี้ยคงที่ หรือความเสี่ยงจากราคาของสินค้าโภคภัณฑ์ที่ถือไว้ให้นำไปปรับมูลค่าตามบัญชีของสินค้าโภคภัณฑ์

ต้นทุนที่ไม่นำมารวมเป็นต้นทุนสินค้าคงเหลือ

- 13.13 ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่นำมารวมเป็นต้นทุนสินค้าคงเหลือและให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดขึ้น เช่น
 - (ก) วัตถุประสงค์ ค่าแรงงานหรือค่าใช้จ่ายการผลิตอื่นที่สูญเสียเกินกว่าปกติ
 - (ข) ต้นทุนในการเก็บรักษาสินค้า เว้นแต่เป็นต้นทุนที่จำเป็นในกระบวนการผลิตก่อนจะถึงขั้นตอนการผลิตถัดไป
 - (ค) ค่าใช้จ่ายในการบริหารที่ไม่เกี่ยวกับการทำให้สินค้าอยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน และ
 - (ง) ต้นทุนในการขาย

ต้นทุนของสินค้าคงเหลือของผู้ให้บริการ

- 13.14 ในกรณีที่ผู้ให้บริการมีสินค้าคงเหลือให้วัดมูลค่าสินค้าคงเหลือดังกล่าวด้วยต้นทุนในการผลิต ต้นทุนดังกล่าวโดยส่วนใหญ่ประกอบด้วย ค่าแรงงาน และต้นทุนอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับบุคลากรที่มีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงกับการให้บริการ ซึ่งรวมถึงบุคลากรที่ควบคุมและดูแล และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ ส่วนค่าแรงงานและต้นทุนอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการขายและการบริหารบุคลากรทั่วไปจะไม่รวมเป็นต้นทุนงานให้บริการ แต่ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดขึ้น ต้นทุนของสินค้าคงเหลือของผู้ให้บริการไม่รวมถึงกำไรหรือค่าใช้จ่ายที่ไม่เกี่ยวข้องซึ่งมักนำมาใช้เป็นปัจจัยหนึ่งในการคิดค่าบริการของผู้ให้บริการ

ต้นทุนของผลผลิตทางการเกษตรที่เก็บเกี่ยวจากสินทรัพย์ชีวภาพ

- 13.15 ตามบทที่ 34 สินค้าคงเหลือที่เป็นผลผลิตทางการเกษตรซึ่งกิจการเก็บเกี่ยวจากสินทรัพย์ชีวภาพจะวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการต้นทุนในการขาย ณ จุดเก็บเกี่ยวมูลค่าดังกล่าวให้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ได้ถือปฏิบัติตามบทนี้

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง เทคนิคสำหรับการวัดมูลค่าของต้นทุนสินค้าคงเหลือ เช่น วิธีต้นทุนมาตรฐาน วิธีราคาขายปลีก และวิธีใช้ราคาหลังสุด

13.16 กิจการอาจใช้เทคนิคสำหรับการวัดมูลค่าของต้นทุนสินค้าคงเหลือ เช่น วิธีต้นทุนมาตรฐาน วิธีราคาขายปลีก หรือวิธีใช้ราคาหลังสุดหากวิธีการประมาณต้นทุนดังกล่าวให้ผลใกล้เคียงกับต้นทุนจริง ต้นทุนมาตรฐานกำหนดจากการใช้วัตถุดิบ วัสดุโรงงาน ค่าแรงงาน ประสิทธิภาพและการใช้กำลังการผลิตในระดับปกติ ต้นทุนมาตรฐานต้องมีการทบทวนอยู่เสมอและปรับปรุงเมื่อจำเป็นเพื่อให้สอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบัน วิธีราคาขายปลีกวัดมูลค่าของต้นทุนโดยใช้มูลค่าขายของสินค้าหักด้วยอัตราร้อยละของกำไรขั้นต้นที่เหมาะสม

การคำนวณต้นทุน

13.17 กิจการต้องวัดมูลค่าต้นทุนสินค้าคงเหลือของแต่ละรายการ ซึ่งโดยปกติไม่อาจสับเปลี่ยนกันได้ และเป็นสินค้าหรือบริการที่ผลิตขึ้นและแยกต่างหากไว้สำหรับโครงการหนึ่งโครงการใดโดยเฉพาะต้องคำนวณโดยใช้วิธีราคาเจาะจงสำหรับต้นทุนของแต่ละรายการ

13.18 นอกจากที่กล่าวในย่อหน้าที่ 13.17 กิจการต้องวัดมูลค่าต้นทุนสินค้าคงเหลือโดยใช้วิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีต้นทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก กิจการต้องใช้วิธีการคำนวณต้นทุนด้วยวิธีเดียวกันสำหรับสินค้าคงเหลือทุกชนิดที่มีลักษณะและการใช้คล้ายคลึงกัน สำหรับสินค้าคงเหลือที่มีลักษณะหรือการใช้ต่างกัน อาจใช้วิธีคำนวณต้นทุนที่ต่างกันไปได้หากเหมาะสม มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่อนุญาตให้คำนวณต้นทุนสินค้าคงเหลือโดยวิธีเข้าหลังออกก่อน

การด้อยค่าของสินค้าคงเหลือ

13.19 จากย่อหน้าที่ 27.2 ถึง 27.4 กิจการต้องประเมินว่าสินค้าคงเหลือมีการด้อยค่าหรือไม่ ณ แต่ละวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กล่าวคือ มูลค่าตามบัญชีอาจจะไม่ได้รับคืนทั้งหมด (ตัวอย่างเช่น เนื่องมาจากสินค้าคงเหลือเหล่านั้นเกิดความเสียหาย เกิดความล้าสมัย หรือราคาขายลดลง เป็นต้น) ถ้ารายการ (หรือ กลุ่มรายการ) ของสินค้าคงเหลือเกิดการด้อยค่า ย่อหน้าดังกล่าวกำหนดให้กิจการต้องวัดมูลค่าของสินค้าคงเหลือที่ราคาขายหักด้วยต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จ และต้นทุนในการขาย และรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า ย่อหน้าดังกล่าวกำหนดให้กิจการกลับรายการด้อยค่าในงวดก่อนในบางสถานการณ์ด้วย

การรับรู้รายการเป็นค่าใช้จ่าย

13.20 เมื่อมีการขายสินค้าคงเหลือออกไป กิจการต้องวัดมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือนั้นเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่มีการรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง

13.21 สินค้าคงเหลือบางส่วนอาจได้รับการปันส่วนไปยังบัญชีสินทรัพย์อื่น ตัวอย่างเช่น สินค้าที่ใช้เป็นส่วนประกอบของที่ดิน อาคาร หรืออุปกรณ์ที่สร้างขึ้นเอง สินค้าคงเหลือที่ปันส่วนไปยังสินทรัพย์ประเภทอื่นในลักษณะนี้ให้รับรู้รายการในภายหลังตามที่กำหนดภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ในบทที่เกี่ยวข้องกับประเภทสินทรัพย์เหล่านั้น

การเปิดเผยข้อมูล

13.22 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในงบการเงิน

- (ก) นโยบายการบัญชีที่นำมาถือปฏิบัติในการวัดมูลค่าสินทรัพย์รวมถึงวิธีที่ใช้คำนวณต้นทุน
- (ข) มูลค่าตามบัญชีรวมของสินทรัพย์และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละประเภทจำแนกตามความเหมาะสมของแต่ละกิจการ
- (ค) มูลค่าของสินทรัพย์ที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวดบัญชีนั้น
- (ง) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ หรือกลับรายการในกำไรหรือขาดทุนตามข้อกำหนดในบทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์ และ
- (จ) มูลค่าตามบัญชีรวมของสินทรัพย์ที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 14

เงินลงทุนในบริษัทร่วม

ขอบเขตของบทนี้

14.1 บทนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับบริษัทร่วมในงบการเงินรวมและงบการเงินของผู้ลงทุนที่ไม่ใช่บริษัทใหญ่แต่มีเงินลงทุนในบริษัทร่วมตั้งแต่หนึ่งรายหรือมากกว่า ย่อหน้าที่ 9.26 แสดงข้อกำหนดเกี่ยวกับการบัญชีสำหรับบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ

คำนิยามของบริษัทร่วม

- 14.2 บริษัทร่วม หมายถึง กิจการซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วน ที่อยู่ภายใต้ อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญของผู้ลงทุนและไม่ถือเป็นบริษัทย่อยหรือส่วนได้เสียในการร่วมค้า
- 14.3 อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ หมายถึง อำนาจในการเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของบริษัทร่วม แต่ไม่ถึงระดับที่จะควบคุมหรือควบคุมร่วมในนโยบายดังกล่าว
- (ก) หากผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียงทั้งโดยทางตรงหรือทางอ้อม (เช่น โดยผ่านบริษัทย่อย) ในบริษัทร่วมอย่างน้อยร้อยละ 20 ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ เว้นแต่จะมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าอิทธิพลนั้นไม่เกิดขึ้น
- (ข) ในทางกลับกันหากผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียงทั้งโดยทางตรงหรือทางอ้อม (เช่น โดยผ่านบริษัทย่อย) ในบริษัทร่วมน้อยกว่าร้อยละ 20 ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้ลงทุนไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ เว้นแต่จะมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อบริษัทร่วมนั้น และ
- (ค) การที่ผู้ลงทุนรายอื่นถือหุ้นในบริษัทร่วมเป็นจำนวนมากหรือเป็นส่วนใหญ่ไม่ได้หมายความว่าผู้ลงทุนจะไม่สามารถมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในบริษัทร่วมได้

การเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการวัดมูลค่า

- 14.4 ผู้ลงทุนต้องรับรู้เงินลงทุนในบริษัทร่วมทุกรายการโดยใช้วิธีใดวิธีหนึ่งดังต่อไปนี้
- (ก) วิธีราคาทุนตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 14.5
- (ข) วิธีส่วนได้เสียตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 14.8 หรือ
- (ค) วิธีมูลค่ายุติธรรมตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 14.9

วิธีราคาทุน

- 14.5 ผู้ลงทุนต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทร่วมด้วยราคาทุนหักผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมซึ่งรับรู้ตามบทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์ เว้นแต่บริษัทร่วมดังกล่าวมีการเสนอราคาที่เผยแพร่ต่อสาธารณะ (ดูย่อหน้าที่ 14.7)
- 14.6 ผู้ลงทุนต้องรับรู้รายการเงินปันผลและการแบ่งปันส่วนทุนอื่นที่ได้รับจากการลงทุนเป็นรายได้ โดยไม่

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ต้องคำนึงว่าส่วนแบ่งนั้นมาจากกำไรของบริษัทร่วมที่สะสมมาตั้งแต่ก่อนหรือหลังวันที่ได้มาซึ่งเงินลงทุน

- 14.7 ผู้ลงทุนต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทร่วมที่มีการเสนอราคาที่เผยแพร่ต่อสาธารณะด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้าที่ 14.9)

วิธีส่วนได้เสีย

- 14.8 ภายใต้การบันทึกบัญชีโดยวิธีส่วนได้เสียนั้น ผู้ลงทุนต้องรับรู้รายการเงินลงทุนในตราสารทุนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาที่ทำให้เกิดรายการ (ซึ่งรวมถึงต้นทุนในการทำรายการ) จากนั้นต้องปรับปรุงรายการเพื่อให้สะท้อนถึงส่วนแบ่งในกำไรหรือขาดทุนและในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของบริษัทร่วมตามสัดส่วนที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียอยู่

- (ก) การแบ่งปันส่วนทุนและการปรับปรุงรายการอื่น ๆ ที่มีผลต่อมูลค่าตามบัญชี

ส่วนทุนที่ได้รับแบ่งปันจากบริษัทร่วมต้องนำไปหักจากมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุน นอกจากนี้ผู้ลงทุนอาจต้องปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทร่วมซึ่งเกิดจากรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

- (ข) สิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้

ถึงแม้ว่าผู้ลงทุนต้องนำสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้มาพิจารณาว่าตนมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญหรือไม่ ผู้ลงทุนต้องวัดมูลค่าส่วนแบ่งในกำไรหรือขาดทุนและในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของบริษัทร่วมและส่วนแบ่งในการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทร่วมนั้น ต้องพิจารณาตามสัดส่วนของส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของที่มีอยู่ในปัจจุบัน โดยการวัดมูลค่าต้องไม่สะท้อนผลกระทบจากความเป็นไปได้ในการใช้สิทธิหรือการแปลงสภาพของสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้

- (ค) ค่าความนิยมแฝงและการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรม

ณ วันที่ได้มาซึ่งเงินลงทุนในบริษัทร่วม ผู้ลงทุนต้องรับรู้ผลต่าง (ไม่ว่าบวกหรือลบ) ระหว่างต้นทุนของเงินลงทุนที่ได้มากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ระบุได้สุทธิในบริษัทร่วมเฉพาะส่วนที่เป็นของผู้ลงทุนตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 19.22 ถึง 19.24 ผู้ลงทุนต้องปรับปรุงส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนที่ผู้ลงทุนมีส่วนในบริษัทร่วมภายหลังการได้มาด้วยค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจำหน่ายส่วนเพิ่มของสินทรัพย์ที่เสื่อมสภาพได้หรือสินทรัพย์ที่ตัดจำหน่ายได้ (รวมถึงค่าความนิยม) ซึ่งคำนวณจากมูลค่ายุติธรรมส่วนที่เกินกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ณ วันที่ได้มาซึ่งเงินลงทุน

- (ง) การด้อยค่า

หากมีข้อบ่งชี้ว่าเงินลงทุนในบริษัทร่วมอาจมีการด้อยค่า ผู้ลงทุนต้องทดสอบการด้อยค่าของมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนทั้งจำนวนตามข้อกำหนดของบทที่ 27 โดยถือเสมือนเป็นสินทรัพย์รายการเดียว โดยกิจการต้องไม่ทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยมที่รวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วมเป็นรายการแยกต่างหาก แต่ให้รวมเป็นส่วนหนึ่งของการทดสอบการด้อยค่าของเงินลงทุนโดยรวม

- (จ) รายการบัญชีของผู้ลงทุนกับบริษัทร่วม

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ผู้ลงทุนต้องตัดรายการกำไรและขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงซึ่งเกิดจากรายการบัญชีทั้งที่เป็นรายการที่เริ่มจากบริษัทร่วมไปยังผู้ลงทุน (Upstream) และรายการที่เริ่มจากผู้ลงทุนไปยังบริษัทร่วม (Downstream) ตามสัดส่วนที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียอยู่ในบริษัทร่วมนั้น ทั้งนี้ ผลขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงของรายการดังกล่าวอาจเป็นหลักฐานที่แสดงถึงการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่โอน

(จ) **วันที่ในงบการเงินของบริษัทร่วม**

ในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ ผู้ลงทุนต้องใช้งบการเงินของบริษัทร่วมที่มีวันที่เดียวกับวันที่ในงบการเงินของผู้ลงทุน เว้นแต่จะไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ ซึ่งในกรณีที่ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ ผู้ลงทุนต้องใช้งบการเงินล่าสุดของบริษัทร่วมและปรับปรุงด้วยผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่มีนัยสำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของบริษัทร่วมและวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของผู้ลงทุน

(ข) **นโยบายการบัญชีของบริษัทร่วม**

หากบริษัทร่วมใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างจากนโยบายการบัญชีของผู้ลงทุน ในการนำงบการเงินของบริษัทร่วมมาใช้เพื่อปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสีย ผู้ลงทุนต้องปรับปรุงงบการเงินของบริษัทร่วมให้มินโยบายการบัญชีเดียวกันกับผู้ลงทุน เว้นแต่จะไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

(ค) **ผลขาดทุนที่เกินกว่าเงินลงทุน**

หากส่วนแบ่งขาดทุนของผู้ลงทุนในบริษัทร่วมเท่ากับหรือสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วม ผู้ลงทุนต้องหยุดรับรู้ส่วนแบ่งขาดทุนที่สูงกว่าส่วนได้เสีย เมื่อส่วนได้เสียของผู้ลงทุนมีมูลค่าลดลงเป็นศูนย์ ผู้ลงทุนต้องรับรู้ขาดทุนเพิ่มเติมเป็น **ประมาณการหนี้สิน** (ดูบทที่ 21 **ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น**) ก็ต่อเมื่อผู้ลงทุนมีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือมีภาระผูกพันจากการอนุमान หรือต้องจ่ายเงินเพื่อชำระภาระผูกพันแทนบริษัทร่วม หากในเวลาต่อมาบริษัทร่วมมีกำไร ผู้ลงทุนต้องรับรู้กำไรในบริษัทร่วมตามสัดส่วนของตนได้หลังจากที่กำไรนั้นมีจำนวนเท่ากับขาดทุนที่ผู้ลงทุนไม่ได้นำมารับรู้เท่านั้น

(ง) **การเลิกใช้วิธีส่วนได้เสีย**

ผู้ลงทุนต้องเลิกใช้วิธีส่วนได้เสียนับตั้งแต่วันที่ผู้ลงทุนสิ้นสุดการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อบริษัทร่วม

(1) หากบริษัทร่วมนั้นกลายเป็นบริษัทย่อยหรือการร่วมค้า ผู้ลงทุนต้องวัดมูลค่าส่วนได้เสียในส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทร่วมที่เคยถืออยู่ด้วยมูลค่ายุติธรรม และรับรู้ผลกำไรหรือผลขาดทุนในกำไรหรือขาดทุน (ถ้ามี)

(2) หากผู้ลงทุนสูญเสียอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในบริษัทร่วมเนื่องจากการจำหน่ายเงินลงทุนทั้งหมดหรือบางส่วน ผู้ลงทุนต้องตัดรายการเงินลงทุนในบริษัทร่วมและรับรู้ผลต่างที่เกิดจากผลรวมของเงินที่ได้รับจากการจำหน่ายเงินลงทุนและมูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียที่คงเหลืออยู่ เมื่อเทียบกับมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุน ณ วันที่สูญเสียการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในกำไรหรือขาดทุน หลังจากนั้นผู้ลงทุนต้องบันทึกส่วนได้เสียที่คงเหลืออยู่ตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในบทที่ 11 **เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน** และบทที่ 12 **ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น** ตามความเหมาะสม

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (3) หากผู้ลงทุนสูญเสียสิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญด้วยสาเหตุอื่นนอกเหนือจากการจำหน่ายเงินลงทุนบางส่วน ผู้ลงทุนต้องถือมูลค่าตามบัญชีที่คงเหลืออยู่ ณ วันที่สิ้นสุดการเป็นบริษัทร่วมเป็นราคาทุนใหม่ของเงินลงทุนและต้องถือปฏิบัติกับเงินลงทุนดังกล่าวตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในบทที่ 11 และบทที่ 12 ตามความเหมาะสม

วิธีมูลค่ายุติธรรม

- 14.9 ผู้ลงทุนต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทร่วมที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกด้วยราคาที่ทำให้เกิดรายการ โดยไม่รวมต้นทุนในการทำรายการ
- 14.10 ทุกวันที่รายงานผู้ลงทุนต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทร่วมด้วยมูลค่ายุติธรรมซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน โดยใช้แนวปฏิบัติเกี่ยวกับการวัดมูลค่ายุติธรรมตามย่อหน้าที่ 11.27 ถึง 11.32 ผู้ลงทุนที่ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมต้องใช้วิธีราคาทุนสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วมในกรณีที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป

การแสดงรายการในงบการเงิน

- 14.11 ผู้ลงทุนต้องจัดประเภทรายการเงินลงทุนในบริษัทร่วมเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

การเปิดเผยข้อมูล

- 14.12 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- (ก) นโยบายการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม
 - (ข) มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วม (ดูย่อหน้าที่ 4.2(ญ)) และ
 - (ค) มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในบริษัทร่วมที่ถือปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสีย ในกรณีที่มีการเสนอราคาที่เผยแพร่ต่อสาธารณะ
- 14.13 สำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วมที่ถือปฏิบัติตามวิธีราคาทุน ผู้ลงทุนต้องเปิดเผยจำนวนเงินปันผลและการแบ่งปันส่วนทุนอื่นๆ ที่รับรู้เป็นรายได้
- 14.14 สำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วมที่ถือปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสีย ผู้ลงทุนต้องเปิดเผยส่วนแบ่งในกำไรหรือขาดทุนของบริษัทร่วม และส่วนแบ่งสำหรับการดำเนินงานที่ยกเลิกของบริษัทร่วมเป็นรายการแยกต่างหาก
- 14.15 สำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วมที่ถือปฏิบัติตามวิธีมูลค่ายุติธรรม ผู้ลงทุนต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 11.41 ถึง 11.44 หากผู้ลงทุนมีต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วมใด ตามย่อหน้าที่ 14.10 ผู้ลงทุนต้องเปิดเผยข้อเท็จจริง พร้อมเหตุผลที่การวัดมูลค่ายุติธรรมทำให้เกิดต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป และบันทึกมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วมภายใต้วิธีราคาทุน

บทที่ 15

เงินลงทุนในการร่วมค้า

ขอบเขตของบทนี้

15.1 บทนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในการร่วมค้าในงบการเงินรวมและงบการเงินที่จัดทำโดยผู้ลงทุนที่ไม่ใช่บริษัทใหญ่แต่มีส่วนได้เสียของผู้ร่วมค้าในการร่วมค้าตั้งแต่หนึ่งรายขึ้นไป ย่อหน้าที่ 9.26 แสดงข้อกำหนดเกี่ยวกับการบัญชีสำหรับส่วนได้เสียของผู้ร่วมค้าในการร่วมค้าในงบการเงินเฉพาะกิจการ

คำนิยามของการร่วมค้า

- 15.2 การควบคุมร่วม คือ การมีส่วนร่วมในการควบคุมกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจตามที่ตกลงไว้ในสัญญา และการควบคุมร่วมดำรงอยู่ต่อเมื่อการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ทางการเงินและการดำเนินงานในกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจต้องได้รับความเห็นชอบเป็นเอกฉันท์จากผู้ซึ่งมีส่วนร่วมในการควบคุม (ผู้ร่วมค้า)
- 15.3 การร่วมค้า คือ การประกอบกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจของบุคคลหรือกิจการตั้งแต่สองรายขึ้นไป โดยมีการควบคุมร่วมกันตามที่ตกลงไว้ในสัญญา รูปแบบของการร่วมค้าอาจอยู่ในลักษณะของการดำเนินงานที่ควบคุมร่วมกัน สิทธิทรัพย์ที่ควบคุมร่วมกัน หรือกิจการที่ควบคุมร่วมกัน

การดำเนินงานที่ควบคุมร่วมกัน

- 15.4 การร่วมค้าบางประเภทดำเนินงานโดยใช้สิทธิทรัพย์และทรัพยากรอื่น ๆ ของผู้ร่วมค้าโดยไม่ได้จัดตั้งเป็นบริษัท ห้างหุ้นส่วนหรือกิจการประเภทอื่น หรือไม่ได้จัดให้มีโครงสร้างทางการเงินแยกต่างหากจากผู้ร่วมค้า ผู้ร่วมค้าแต่ละรายจะใช้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ของตนเอง มีสินค้าคงเหลือของตนเอง และรับผิดชอบค่าใช้จ่ายและหนี้สิน รวมทั้งจัดหาเงินทุนที่ก่อให้เกิดภาระผูกพันของตนเอง การร่วมค้าดังกล่าวอาจดำเนินงานโดยพนักงานของผู้ร่วมค้าควบคู่ไปกับการดำเนินงานที่คล้ายคลึงกันของผู้ร่วมค้า ข้อตกลงในสัญญาร่วมค้าประเภทนี้จะระบุถึงการจัดสรรรายได้จากการขายผลิตภัณฑ์ที่เกิดจากการร่วมค้าและการแบ่งปันค่าใช้จ่ายที่เกิดร่วมกันระหว่างผู้ร่วมค้า
- 15.5 ผู้ร่วมค้าต้องรับรู้รายการต่อไปนี้ในงบการเงินของผู้ร่วมค้า โดยรับรู้เฉพาะส่วนได้เสียของตนในการดำเนินงานที่ควบคุมร่วมกัน
- (ก) สิทธิทรัพย์ที่ผู้ร่วมค้าควบคุมอยู่ และหนี้สินที่ผู้ร่วมค่านั้นเป็นผู้ก่อขึ้น และ
 - (ข) ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นกับผู้ร่วมค้า และส่วนแบ่งของรายได้จากการขายสินค้าหรือการให้บริการที่ผู้ร่วมค้าได้รับ

สินทรัพย์ที่ควบคุมร่วมกัน

- 15.6 การร่วมค้าบางประเภทเป็นลักษณะที่ผู้ร่วมค้าเข้าควบคุมร่วม หรือเป็นเจ้าของร่วมในสินทรัพย์ที่ผู้ร่วมค้าแต่ละรายซื้อเข้ามาหรือนำมาลงทุนในการร่วมค้าเพื่อใช้ตามวัตถุประสงค์ของการร่วมค้านั้น
- 15.7 ผู้ร่วมค้าต้องรับรู้รายการต่อไปนี้ในงบการเงินของผู้ร่วมค้า โดยรับรู้เฉพาะส่วนได้เสียของตนในสินทรัพย์ที่ควบคุมร่วมกัน
- (ก) ส่วนแบ่งในสินทรัพย์ที่ควบคุมร่วมกันโดยแยกประเภทตามลักษณะของสินทรัพย์นั้น
 - (ข) หนี้สินของผู้ร่วมค้าที่เกิดขึ้นเนื่องจากการร่วมค้า
 - (ค) ส่วนแบ่งในหนี้สินที่เกิดขึ้นร่วมกันกับผู้ร่วมค้ารายอื่นจากการร่วมค้านั้น
 - (ง) รายได้จากการขายหรือการใช้ผลผลิตที่เกิดขึ้นร่วมกันจากการร่วมค้า รวมทั้งส่วนแบ่งค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นร่วมกันจากการร่วมค้า และ
 - (จ) ค่าใช้จ่ายของผู้ร่วมค้าที่เกิดขึ้นตามส่วนได้เสียในการร่วมค้า

กิจการที่ควบคุมร่วมกัน

- 15.8 กิจการที่ควบคุมร่วมกันเป็นการร่วมค้าที่มีการจัดตั้งบริษัท ห้างหุ้นส่วนหรือกิจการประเภทอื่น ซึ่งผู้ร่วมค้าแต่ละรายมีส่วนได้เสียในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน กิจการที่ควบคุมร่วมกันดำเนินงานในลักษณะเดียวกับกิจการอื่น เว้นแต่กิจการประเภทนี้มีข้อตกลงตามสัญญาระหว่างผู้ร่วมค้าระบุให้ผู้ร่วมค้าทุกรายมีอำนาจควบคุมร่วมกันในกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจของกิจการนั้น

การเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการวัดมูลค่า

- 15.9 ผู้ร่วมค้าต้องรับรู้ส่วนได้เสียในกิจการที่ควบคุมร่วมกันทุกรายการโดยใช้วิธีใดวิธีหนึ่งดังต่อไปนี้
- (ก) วิธีราคาทุนตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 15.10
 - (ข) วิธีส่วนได้เสียตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 15.13 หรือ
 - (ค) วิธีมูลค่ายุติธรรมตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 15.14

วิธีราคาทุน

Cost model

- 15.10 ผู้ร่วมค้าต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันด้วยราคาทุนหักผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมซึ่งรับรู้ตามบทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์ เว้นแต่กิจการที่ควบคุมร่วมกันดังกล่าวมีการเสนอราคาที่เผยแพร่ต่อสาธารณะ (ดูย่อหน้าที่ 15.12)
- 15.11 ผู้ลงทุนต้องรับรู้การแบ่งปันส่วนทุนที่ได้รับจากการลงทุนเป็นรายได้ โดยไม่ต้องคำนึงว่าส่วนแบ่งนั้นมาจากกำไรของกิจการที่ควบคุมร่วมกันที่สะสมมาตั้งแต่ก่อนหรือหลังวันที่ได้มาซึ่งเงินลงทุน
- 15.12 ผู้ร่วมค้าต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันที่มีการเสนอราคาที่เผยแพร่ต่อสาธารณะด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้าที่ 15.14)

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

วิธีส่วนได้เสีย

- 15.13 ผู้ร่วมค้าต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันด้วยวิธีส่วนได้เสียตามขั้นตอนที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 14.8 (โดยใช้คำว่า “การควบคุมร่วม” แทนคำว่า “อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ”)

วิธีมูลค่ายุติธรรม

- 15.14 ผู้ร่วมค้าต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกด้วยราคาที่ทำให้เกิดรายการโดยไม่รวมต้นทุนในการทำรายการ
- 15.15 ทุกวันที่รายงานผู้ร่วมค้าต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันด้วยมูลค่ายุติธรรม และรับรู้การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมในกำไรหรือขาดทุน โดยใช้แนวปฏิบัติเกี่ยวกับการประเมินมูลค่ายุติธรรมตามย่อหน้าที่ 11.27 ถึง 11.32 ผู้ร่วมค้าที่ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมต้องใช้วิธีราคาทุนสำหรับเงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน ในกรณีที่เป็นไม่ไปได้ในทางปฏิบัติที่จะวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป

รายการค้าระหว่างผู้ร่วมค้ากับการร่วมค้า

- 15.16 ผู้ร่วมค้าต้องรับรู้ส่วนของผลกำไรหรือผลขาดทุนที่เกิดจากการโอนหรือขายสินทรัพย์ให้แก่การร่วมค้าตามเนื้อหาของรายการค้าที่เกิดขึ้น หากผู้ร่วมค้าได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญในความเป็นเจ้าของให้แก่การร่วมค้า และการร่วมค้ายังคงครอบครองสินทรัพย์นั้นอยู่ ผู้ร่วมค้าต้องรับรู้ผลกำไรหรือผลขาดทุนเฉพาะส่วนที่เป็นส่วนได้เสียของผู้ร่วมค้าอื่น ผู้ร่วมค้าต้องรับรู้ผลขาดทุนทั้งจำนวนเมื่อมีหลักฐานสนับสนุนว่าสินทรัพย์ที่โอนหรือขายให้มีผลขาดทุนจากการด้อยค่าเกิดขึ้น
- 15.17 เมื่อผู้ร่วมค้าซื้อสินทรัพย์จากการร่วมค้า ผู้ร่วมค้าต้องไม่รับรู้ส่วนแบ่งของตนในกำไรที่เกิดจากการร่วมค้าที่ได้รับจากการขายสินทรัพย์นั้นจนกว่าผู้ร่วมค้าจะได้ขายสินทรัพย์ดังกล่าวให้กับบุคคลที่สามที่มีความเป็นอิสระจากผู้ร่วมค้าและการร่วมค้า ผู้ร่วมค้าต้องรับรู้ส่วนแบ่งของตนในผลขาดทุนที่เกิดจากรายการเหล่านี้ในลักษณะเดียวกับการรับรู้รายการกำไร เว้นแต่ในกรณีที่มีผลขาดทุนจากการด้อยค่าเกิดขึ้น ผู้ร่วมค้าต้องรับรู้ผลขาดทุนนั้นทันที

กรณีที่ผู้ลงทุนไม่มีอำนาจในการควบคุมร่วม

- 15.18 ผู้ลงทุนซึ่งไม่มีอำนาจในการควบคุมร่วมในการร่วมค้า ต้องบันทึกบัญชีเงินลงทุนนั้นตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในบทที่ 11 หรือหากผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในการร่วมค้า ผู้ลงทุนต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในบทที่ 14 เงินลงทุนในบริษัทร่วม

การเปิดเผยข้อมูล

- 15.19 ผู้ลงทุนในการร่วมค้าต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- (ก) นโยบายการบัญชีที่ใช้ในการรับรู้ส่วนได้เสียในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน
 - (ข) มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน (ดูย่อหน้าที่ 4.2(ก))

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ค) มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันที่ถือปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสียในกรณีที่เงินลงทุนนั้นมีการเสนอราคาที่เผยแพร่ต่อสาธารณะ และ
- (ง) จำนวนรวมของภาระผูกพันของตนที่เกี่ยวข้องกับการร่วมค้า รวมถึงส่วนแบ่งของตนในภาระผูกพันที่เกี่ยวกับการลงทุนที่เกิดขึ้นร่วมกับผู้ร่วมค้ารายอื่น และส่วนแบ่งของตนในภาระผูกพันที่เกี่ยวกับการลงทุนของการร่วมค้า

15.20 สำหรับกิจการที่ควบคุมร่วมกันที่ถือปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสีย ผู้ร่วมค้าต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 14.14 สำหรับเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย

15.21 สำหรับกิจการที่ควบคุมร่วมกันที่ถือปฏิบัติตามวิธีมูลค่ายุติธรรม ผู้ร่วมค้าต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 11.41 ถึง 11.44 หากผู้ร่วมค้ามีต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปสำหรับกิจการที่ควบคุมร่วมกันใด ตามย่อหน้าที่ 15.15 ผู้ร่วมค้าต้องเปิดเผยข้อเท็จจริง พร้อมเหตุผลที่การวัดมูลค่ายุติธรรมทำให้เกิดต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป และบันทึกมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันภายใต้วิธีราคาทุน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 16

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

ขอบเขตของบทนี้

16.1 บทนี้ให้ถือปฏิบัติสำหรับการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนในที่ดิน หรืออาคารที่เป็นไปตามคำนิยามของ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 16.2 และกรณีที่ผู้เช่าเลือกจัดประเภทส่วนได้ เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่เกิดจากสัญญาเช่าดำเนินงาน เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ดูย่อหน้าที่ 16.3) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นแสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน หากมูลค่า ยุติธรรมสามารถหาได้อย่างน่าเชื่อถือโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปบนพื้นฐาน ความต่อเนื่องกัน ให้บันทึกบัญชีตามที่กำหนดไว้ในบทนี้ สำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนอื่น ๆ ทั้งหมดจะถือปฏิบัติโดยจะใช้วิธีราคาทุนตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในบทที่ 17 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และอยู่ภายในขอบเขตของบทที่ 17 เว้นแต่จะสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ และคาดว่า มูลค่ายุติธรรมจะสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถืออย่างต่อเนื่อง

คำนิยามและการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

- 16.2 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หมายถึง อสังหาริมทรัพย์ (ที่ดิน หรืออาคาร หรือส่วนของอาคาร หรือทั้ง ที่ดินและอาคาร) ที่ถือครองโดยเจ้าของหรือโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงินเพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสินทรัพย์ หรือทั้งสองอย่าง เพื่อทดแทนสำหรับ
- (ก) การใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงาน หรือ
 - (ข) การขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ
- 16.3 ส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือครองโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานอาจจัดประเภทและบันทึกบัญชีเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามบทนี้ได้ หากว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นเป็นไปตามคำนิยามของ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และผู้เช่าสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ได้ โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปบนพื้นฐานความต่อเนื่องกัน ทางเลือกในการจัดประเภทนี้มีไว้เพื่อพิจารณาอสังหาริมทรัพย์แต่ละรายการไป
- 16.4 อสังหาริมทรัพย์ที่มีการใช้ร่วมกันต้องแยกแยะระหว่างอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและที่ดิน อาคารและ อุปกรณ์ อย่างไรก็ตามหากมูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไม่สามารถ วัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป อสังหาริมทรัพย์ทั้งหมด ต้องบันทึกเป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 17

การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการเริ่มแรก

16.5 กิจการต้องวัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเมื่อรับรู้รายการเริ่มแรกด้วยราคาทุน ต้นทุนของ การซื้ออสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ประกอบด้วย ราคาซื้อและรายจ่ายโดยตรงใด ๆ ที่เกี่ยวกับการ จัดหาสินทรัพย์ เช่น ค่าธรรมเนียมทางกฎหมายและค่านายหน้า ค่าภาษีในการโอนสินทรัพย์และต้นทุน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ในการทำการรายการอื่น ๆ หากการจ่ายชำระมีการขยายกำหนดการชำระเงินออกไปนานกว่าระยะเวลาการให้สินเชื่อตามปกติ ราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของเงินที่ต้องชำระในอนาคตทั้งหมด กิจการต้องพิจารณาต้นทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ก่อสร้างขึ้นเองตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 17.10 ถึง 17.14

- 16.6 ต้นทุนเมื่อเริ่มแรกของส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือไว้ภายใต้สัญญาเช่าและจัดประเภทเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ต้องเป็นไปตามที่กำหนดไว้สำหรับสัญญาเช่าการเงินในย่อหน้าที่ 20.9 แม้ว่าสัญญาเช่าจะจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน ถ้าสัญญาดังกล่าวอยู่ภายใต้ขอบเขตของบทที่ 20 สัญญาเช่า กล่าวคือสินทรัพย์ต้องรับรู้ด้วยมูลค่าที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์และมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย และรับรู้จำนวนที่เท่ากันนั้นเป็นหนี้สินตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 20.9

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

- 16.7 ณ วันที่รายงานแต่ละครั้ง กิจการต้องวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรม หากมูลค่ายุติธรรมสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน หากส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือครองภายใต้สัญญาเช่าถูกจัดประเภทเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน รายการที่บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรมคือส่วนได้เสีย ไม่ใช่ตัวอสังหาริมทรัพย์ แนวทางในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 11.27 ถึง 11.32 กิจการต้องรับรู้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนอื่นทั้งหมด ด้วยวิธีราคาทุนตามบทที่ 17

การโอน

- 16.8 หากกิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในการวัดมูลค่าโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมกิจการต้องบันทึกรายการบัญชีนั้นตามข้อกำหนดที่กำหนดไว้ในบทที่ 17 จนกว่าจะสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ มูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ณ วันดังกล่าวถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์นี้ภายใต้บทที่ 17 กิจการต้องเปิดเผยการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวตามย่อหน้าที่ 16.10(จ)(3) โดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงสถานการณ์และไม่ใช้การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
- 16.9 นอกเหนือจากข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 16.8 กิจการต้องโอนอสังหาริมทรัพย์ไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นเป็นไปตามคำนิยามของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หรือโอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนก็ต่อเมื่ออสังหาริมทรัพย์นั้นไม่เป็นไปตามคำนิยามของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนอีกต่อไป

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

การเปิดเผยข้อมูล

- 16.10 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดที่บันทึกบัญชีด้วยมูลค่า ยุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน (ดูย่อหน้าที่ 16.7)
- (ก) วิธีการและข้อสมมติที่มีนัยสำคัญที่ใช้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
 - (ข) ขอบเขตที่มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ซึ่งถูกวัดมูลค่าหรือเปิดเผยข้อมูลไว้ในงบการเงิน) ได้รับการประเมินมูลค่าโดยผู้ประเมินอิสระซึ่งมีคุณสมบัติเป็นที่ยอมรับ และเป็นผู้เชี่ยวชาญในวิชาชีพ และมีประสบการณ์ในทำเลที่ตั้งและประเภทของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่มีการประเมินนั้น หากไม่มีการประเมินดังกล่าวกิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงไว้ด้วย
 - (ค) ความมีอยู่จริงและจำนวนเงินของข้อจำกัดในการรับรู้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหรือการโอน รายได้และเงินที่ได้รับจากการจำหน่าย
 - (ง) ภาวะผูกพันตามสัญญาในการซื้อ ก่อสร้าง หรือพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหรือในการซ่อมแซม บำรุงรักษา หรือทำให้ดีขึ้น
 - (จ) การกระทบบยอดระหว่างมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ณ วันต้นงวด และวันสิ้นสุดงวดโดยแสดงแยกแต่ละรายการดังต่อไปนี้
 - (1) ส่วนเพิ่มโดยแสดงแยกกันระหว่างส่วนเพิ่มที่เป็นผลมาจากการซื้อกับส่วนเพิ่มที่เป็นผลมาจากการรวมธุรกิจ
 - (2) ผลกำไรหรือผลขาดทุนสุทธิจากการปรับมูลค่าให้เป็นมูลค่ายุติธรรม
 - (3) การโอนไปยังและโอนออกจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามราคาทุนหักค่าเสื่อมราคา สะสมและการด้อยค่า (ดูย่อหน้าที่ 16.8)
 - (4) การโอนไปยังและโอนออกจากสินค้าคงเหลือและอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน และ
 - (5) การเปลี่ยนแปลงอื่นๆ

การกระทบบยอดนี้ไม่จำเป็นต้องแสดงสำหรับงวดบัญชีก่อนหน้านี้

- 16.11 ตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 20 เจ้าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสัญญาเช่า ด้านผู้ให้เช่า กิจการซึ่งครอบครองอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายใต้สัญญาเช่าการเงินหรือสัญญาเช่าดำเนินงานต้องเปิดเผยข้อมูลด้านผู้เช่าสำหรับสัญญาเช่าการเงิน และด้านผู้ให้เช่าสำหรับสัญญาเช่าดำเนินงาน

บทที่ 17

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ขอบเขตของบทนี้

- 17.1 บทนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปบนพื้นฐานที่ต่อเนื่องกัน บทที่ 16 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน จะถือปฏิบัติสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป
- 17.2 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เป็นสินทรัพย์ที่มีตัวตนซึ่ง
- (ก) กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต หรือในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่าแก่บุคคลอื่น หรือเพื่อวัตถุประสงค์ใช้ในการบริหารงาน และ
 - (ข) กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา
- 17.3 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ไม่ครอบคลุมถึง
- (ก) สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดูบทที่ 34 กิจกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ) หรือ
 - (ข) สัมปทานเหมืองแร่ และแหล่งทรัพยากรแร่ เช่น น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรอื่นที่ไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้ ซึ่งคล้ายคลึงกัน

การรับรู้รายการ

- 17.4 กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของการรับรู้รายการตามย่อหน้าที่ 2.27 ในการพิจารณารับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ดังนั้นกิจการต้องรับรู้ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อ ต่อไปนี้
- (ก) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการนั้น และ
 - (ข) สามารถวัดมูลค่าต้นทุนของรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 17.5 รายการชิ้นส่วนอะไหล่ อุปกรณ์ที่สำรองไว้ใช้งาน และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงจะถูกรับรู้ตามที่กำหนดไว้ในบทนี้ เมื่อรายการดังกล่าวเป็นไปตามค่านิยมของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หากไม่เข้าเงื่อนไขดังกล่าว รายการดังกล่าวจะจัดประเภทเป็นสินค้าคงเหลือ
- 17.6 กิจการอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแทนส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์บางรายการตามระยะเวลาที่กำหนด (เช่น หลังคาของอาคาร) กิจการต้องรับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนส่วนประกอบดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องเมื่อต้นทุนนั้นเกิดขึ้นหากชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนคาดว่าจะเพิ่มประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตต่อกิจการ กิจการต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนออกตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 17.27 ถึง 17.30 โดย

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ไม่คำนึงว่า ส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแทนนั้นได้มีการคิดค่าเสื่อมราคาแยกต่างหากจากสินทรัพย์นั้นหรือไม่ หากกิจการไม่สามารถกำหนดมูลค่าตามบัญชีของส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแทนได้ในทางปฏิบัติ กิจการอาจใช้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนเป็นตัวบ่งชี้ถึงต้นทุนของส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแทนในขณะที่ยังคงได้มาหรือก่อสร้างส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแทนนั้น สำหรับย่อหน้าที่ 17.16 จะกล่าวถึงกรณีที่ยังคงประกอบหลักของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่สำคัญมีรูปแบบการใช้ประโยชน์ทางเศรษฐกิจที่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ กิจการต้องมีการปันส่วนต้นทุนของสินทรัพย์ที่รับรู้เริ่มแรกไปยังส่วนประกอบหลักและคิดค่าเสื่อมราคาแต่ละส่วนแยกจากกันตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์

- 17.7 เพื่อให้รายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์อยู่ในสภาพที่สามารถใช้งานได้อย่างต่อเนื่อง (ตัวอย่างเช่น รถโดยสาร) อาจจำเป็นต้องจัดให้มีการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่เป็นปกติเพื่อหาข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น โดยไม่ว่าจะมีการเปลี่ยนแทนชิ้นส่วนใดหรือไม่ กิจการรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่แต่ละครั้งเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เช่นเดียวกับกรณีการเปลี่ยนแทนหากเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ กิจการพิจารณาตัดมูลค่าตามบัญชีที่คงเหลือของต้นทุนการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่ในครั้งก่อน (ถือเป็นส่วนต่างหากจากตัวสินทรัพย์) ไม่ว่าต้นทุนการตรวจสอบในครั้งก่อนจะถูกบันทึกไว้ในรายการเกี่ยวกับการได้มาหรือการก่อสร้างสินทรัพย์หรือไม่ก็ตาม ในกรณีจำเป็น กิจการอาจใช้ประมาณการต้นทุนการตรวจสอบสภาพในลักษณะคล้ายคลึงกันที่อาจเกิดขึ้นในอนาคตเป็นข้อบ่งชี้ที่ช่วยในการกำหนดมูลค่าองค์ประกอบของต้นทุนการตรวจสอบสภาพที่รวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์เมื่อกิจการได้มาหรือก่อสร้างสินทรัพย์
- 17.8 ที่ดินและอาคารเป็นสินทรัพย์ที่แยกจากกันได้และกิจการต้องบันทึกรายการแยกจากกันแม้ว่าจะได้มาพร้อมกัน

การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ

- 17.9 กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่รับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกโดยใช้ราคาทุน

ส่วนประกอบของราคาทุน

- 17.10 ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประกอบด้วยรายการทุกข้อต่อไปนี้
- (ก) ราคาซื้อรวมถึงค่าธรรมเนียมวิชาชีพและค่าที่ปรึกษากฎหมาย อากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้หลังหักส่วนลดการค้าและจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย
 - (ข) ต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามประสงค์ของฝ่ายบริหาร รวมถึงต้นทุนการเตรียมสถานที่ ต้นทุนการขนส่งเริ่มแรกและการเก็บรักษา ต้นทุนการติดตั้งและการประกอบ และต้นทุนในการทดสอบว่าสินทรัพย์นั้นสามารถใช้งานได้เหมาะสม
 - (ค) ต้นทุนที่ประมาณในเบื้องต้นสำหรับการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์ต่างๆ ที่มีใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าคงเหลือในระหว่างรอบระยะเวลาหนึ่ง

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 17.11 ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งในราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และกิจการต้องรับรู้รายการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้นได้แก่
- (ก) ต้นทุนในการเปิดสถานประกอบการใหม่
 - (ข) ต้นทุนในการแนะนำสินค้าหรือบริการใหม่ (รวมถึงต้นทุนในการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย)
 - (ค) ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจในสถานที่ตั้งใหม่หรือกับลูกค้ากลุ่มใหม่ (รวมทั้งต้นทุนในการฝึกอบรมพนักงาน)
 - (ง) ต้นทุนในการบริหารและค่าใช้จ่ายทั่วไป และ
 - (จ) ต้นทุนการกู้ยืม (ดูบทที่ 25 ต้นทุนการกู้ยืม และแนวปฏิบัติทางบัญชีสำหรับการรับรู้รายการต้นทุนการกู้ยืมและรายจ่ายในการพัฒนาสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (เมื่อมีการประกาศใช้))

- 17.12 สำหรับรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานเพื่อการก่อสร้างหรือการพัฒนา รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แต่ไม่จำเป็นต่อการทำให้สินทรัพย์ดังกล่าวอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งาน กิจการต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน

การวัดมูลค่าของราคาทุน

- 17.13 ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ มูลค่าที่เทียบเท่าราคาเงินสด ณ วันที่รับรู้รายการ หากมีการขยายกำหนดการชำระเงินออกไปนานกว่าระยะเวลาการให้สินเชื่อตามปกติ ต้นทุนนั้นคำนวณได้จากมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินทั้งหมดที่ต้องชำระในอนาคต

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์

- 17.14 รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์อาจได้มาจากการแลกเปลี่ยนกับรายการสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนหนึ่งรายการ หรือหลายรายการ หรือแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวแทนและไม่ใช่ตัวแทน กิจการต้องวัดมูลค่าต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ยกเว้นในกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้
- (ก) รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์ หรือ
 - (ข) มูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนไม่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ กรณีเช่นนี้กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นโดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

- 17.15 กิจการต้องเลือกใช้นโยบายการบัญชีโดยใช้วิธีราคาทุนที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 17.15ก หรือวิธีการตีราคาใหม่ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 17.15ข ทั้งนี้กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ทุกรายการที่อยู่ในประเภทเดียวกัน กิจการต้องใช้วิธีราคาทุนกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเมื่อไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป กิจการต้องรับรู้ต้นทุนในการซ่อมบำรุงที่เกิดขึ้นเป็นประจำของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่มีต้นทุนเกิดขึ้น

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

วิธีราคาทุน

- 17.15ก ภายหลังการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

วิธีการตีราคาใหม่

- 17.15ข กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เมื่อสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ ด้วยราคาที่ตีใหม่ คือ มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เกิดขึ้นในภายหลัง กิจการต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่อย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้แน่ใจว่ามูลค่าตามบัญชีจะไม่แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานอย่างมีสาระสำคัญ ในย่อหน้าที่ 11.27 ถึง 11.32 ได้ให้แนวปฏิบัติในการกำหนดมูลค่ายุติธรรม หากกิจการเลือกตีราคาที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์รายการใดรายการหนึ่งใหม่ กิจการต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่กับรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันกับรายการที่เลือกตีราคาใหม่ด้วย
- 17.15ค หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นเพิ่มขึ้น กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและรับรู้จำนวนสะสมไปยังส่วนของเจ้าของภายใต้หัวข้อ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” อย่างไรก็ตามกิจการต้องรับรู้ส่วนเพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ในกำไรหรือขาดทุนไม่เกินจำนวนที่ตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวลดลงในอดีตและเคยรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน
- 17.15ง หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นลดลง กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตามกิจการต้องนำส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ไปรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ของสินทรัพย์รายการเดียวกันนั้น โดยการรับรู้ส่วนที่ลดลงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจะมีผลทำให้บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ที่สะสมอยู่ในส่วนของเจ้าของลดลงตามไปด้วย

ค่าเสื่อมราคา

- 17.16 หากส่วนประกอบที่มีนัยสำคัญของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีรูปแบบการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ กิจการต้องปันส่วนต้นทุนเริ่มแรกของสินทรัพย์ไปยังส่วนประกอบที่สำคัญและคิดค่าเสื่อมราคาส่วนประกอบแต่ละส่วนของสินทรัพย์แยกจากกันตามอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ ส่วนสินทรัพย์อื่นๆ ต้องคิดค่าเสื่อมราคาตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์เสมือนกับสินทรัพย์เดียว ที่ดินจะมีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัดจึงไม่จำเป็นต้องคิดค่าเสื่อมราคา ยกเว้นในบางกรณี เช่น เหมือนแร่ที่ทำบนผิวดิน และพื้นที่ที่ใช้สำหรับการทิ้งขยะ
- 17.17 กิจการต้องรับรู้ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่บทอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้รับรู้ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งในต้นทุนของสินทรัพย์ เช่น ค่าเสื่อมราคาของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ในการผลิตถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของสินค้าคงเหลือ (ดูบทที่ 13 สินค้าคงเหลือ)

จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาและระยะเวลาการคิดค่าเสื่อมราคา

- 17.18 กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างเป็นระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- 17.19 ปัจจัยอื่น ๆ เช่น การเปลี่ยนแปลงการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ การชำรุดเสียหายที่ไม่คาดคิดว่าจะเกิดขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี และการเปลี่ยนแปลงราคาตลาด อาจข้อบ่งชี้ว่ามูลค่าคงเหลือหรืออายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อาจมีการเปลี่ยนแปลงนับจากวันที่รายงานประจำปีล่าสุด หากมีข้อบ่งชี้เหล่านี้เกิดขึ้นในปัจจุบันและส่งผลให้การคาดการณ์ในปัจจุบันเปลี่ยนไป กิจการต้องทบทวนการประมาณการในอดีตและปรับปรุงมูลค่าคงเหลือ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา หรืออายุการให้ประโยชน์ กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในมูลค่าคงเหลือ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา หรืออายุการให้ประโยชน์ดังกล่าวเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 10.15 ถึง 10.18
- 17.20 การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์จะเริ่มต้นเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมใช้งาน กล่าวคือ เมื่อสินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร การคิดค่าเสื่อมราคาจะสิ้นสุดเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้น กิจการไม่อาจหยุดคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เมื่อกิจการไม่ได้ใช้งานสินทรัพย์นั้น หรือปลดจากการใช้งานประจำ เว้นแต่สินทรัพย์นั้นได้คิดค่าเสื่อมราคาเต็มจำนวนแล้ว อย่างไรก็ตามหากกิจการใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาตามปริมาณการใช้ ค่าเสื่อมราคาอาจมีค่าเท่ากับศูนย์ได้เมื่อไม่มีการผลิต
- 17.21 กิจการต้องพิจารณาปัจจัยดังต่อไปนี้ทั้งหมดในการพิจารณาอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- (ก) ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์โดยประเมินจากกำลังการผลิตหรือผลผลิตที่คาดว่าจะได้จากสินทรัพย์นั้น
 - (ข) การชำรุดเสียหายทางกายภาพที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากปัจจัยต่าง ๆ ในการดำเนินงาน เช่น จำนวนผลัดในการใช้สินทรัพย์และแผนการซ่อมแซมและบำรุงรักษา รวมทั้ง การดูแลและบำรุงรักษาสินทรัพย์ในขณะที่หยุดใช้งานสินทรัพย์
 - (ค) ความล้าสมัยทางด้านเทคนิคหรือทางพาณิชย์ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงหรือการปรับปรุงการผลิตหรือเกิดจากการเปลี่ยนแปลงความต้องการในสินค้าหรือบริการซึ่งเป็นผลผลิตจากสินทรัพย์นั้น
 - (ง) ข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อจำกัดอื่นที่คล้ายคลึงกันในการใช้สินทรัพย์ เช่น การสิ้นสุดอายุของสัญญาเช่า

วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

- 17.22 กิจการต้องเลือกใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่เหมาะสมรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคามีหลายวิธี เช่น วิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีที่ขึ้นอยู่กับตามปริมาณการใช้ เช่น วิธีจำนวนผลผลิต
- 17.23 หากกิจการพบว่า มีข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่ารูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญจากวันที่รายงานประจำปีล่าสุด กิจการต้อง

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์และหากการคาดการณ์ในปัจจุบันเปลี่ยนไป กิจการต้องเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเพื่อสะท้อนถึงลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 10.15 ถึง 10.18

การด้อยค่า

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของการด้อยค่า

17.24 ณ วันที่รายงานแต่ละรอบ กิจการต้องปฏิบัติตามบทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์ ในการกำหนดว่า รายการหรือกลุ่มของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เกิดการด้อยค่าหรือไม่ และหากเป็นเช่นนั้น วิธีการที่กิจการต้องรับรู้และวัดมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าเป็นอย่างไร บทดังกล่าวอธิบายว่าเมื่อใดและวิธีที่กิจการใช้ในการทบทวนมูลค่าตามบัญชีและวิธีการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ รวมถึงเวลาที่กิจการต้องรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้น

ค่าชดเชยสำหรับการด้อยค่า

17.25 ค่าชดเชยที่กิจการได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดการด้อยค่า สูญหาย หรือเลิกใช้ต้องนำมารวมในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับค่าชดเชยนั้น

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ถือไว้เพื่อขาย

17.26 ย่อหน้าที่ 27.9(จ) ได้กล่าวไว้ว่า แผนของการจำหน่ายสินทรัพย์ก่อนวันที่คาดการณ์ไว้ในอดีตเป็นหนึ่งในข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า จึงจำเป็นต้องคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ เพื่อวัตถุประสงค์ในการกำหนดว่าสินทรัพย์นั้นเกิดการด้อยค่าหรือไม่

การตัดรายการ

17.27 กิจการต้องตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

(ก) กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ หรือ

(ข) กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์หรือจากการจำหน่ายสินทรัพย์

17.28 กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือผลขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้น (เว้นแต่บทที่ 20 สัญญาเช่า กำหนดเป็นอย่างอื่นในกรณีของการขายและเช่ากลับคืน) ทั้งนี้กิจการต้องไม่จัดประเภทผลกำไรดังกล่าวเป็นรายได้หลัก

17.29 ในการกำหนดวันที่จำหน่ายรายการ กิจการต้องถือปฏิบัติตามเกณฑ์ของบทที่ 23 รายได้ สำหรับการรับรู้รายได้จากการขายสินค้าและในกรณีการจำหน่ายสินทรัพย์โดยการขายและเช่ากลับคืนให้ถือปฏิบัติตามบทที่ 20

17.30 กิจการต้องกำหนดผลกำไรหรือผลขาดทุนที่เกิดจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือผลต่าง

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ระหว่างสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น

การเปิดเผยข้อมูล

17.31 กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกข้อสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แต่ละประเภท ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 4.11(ก) และแยกการเปิดเผยสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนแสดงด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและการด้อยค่า

- (ก) เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้กำหนดมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์
- (ข) วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่ใช้
- (ค) อายุการให้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้
- (ง) มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม และค่าเสื่อมราคาสะสม (รวมทั้งผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและสิ้นงวดของรอบระยะเวลารายงาน และ
- (จ) รายการกระทบยอดของมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวดของรอบระยะเวลารายงาน โดยแสดงแยกแต่ละรายการดังต่อไปนี้
 - (1) มูลค่าของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้น
 - (2) มูลค่าของการจำหน่ายสินทรัพย์
 - (3) มูลค่าของสินทรัพย์ที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ
 - (4) การเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์ซึ่งเป็นผลมาจากการตีราคาใหม่ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 17.15x ถึง 17.15ง และจากการรับรู้หรือกลับรายการบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 27
 - (5) การโอนไปเป็นและโอนออกจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน (ดูย่อหน้าที่ 16.8)
 - (6) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าหรือการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 27
 - (7) ค่าเสื่อมราคา และ
 - (8) การเปลี่ยนแปลงอื่นการกระทบยอดนี้ไม่จำเป็นต้องแสดงสำหรับงวดบัญชีก่อนหน้านี้

17.32 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้

- (ก) การมีอยู่และมูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่กิจการมีข้อจำกัดในกรรมสิทธิ์หรือที่นำไปใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน
- (ข) จำนวนเงินภาระผูกพันตามสัญญาที่ตกลงไว้เพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ
- (ค) หากกิจการมีอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงและเหตุผลในการวัดมูลค่ายุติธรรมที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป สำหรับรายการเหล่านั้นของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

17.33 หากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แสดงด้วยมูลค่าที่ตีใหม่ กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกรายการ

- (ก) วันที่ผลสำหรับการตีราคาสินทรัพย์ใหม่
- (ข) ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประเมินราคาอิสระมีส่วนร่วมในการตีราคาใหม่หรือไม่
- (ค) วิธีและข้อสมมติที่มีนัยสำคัญที่ใช้ในการประมาณการรายการมูลค่ายุติธรรม
- (ง) สำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่แต่ละประเภทมีการตีราคาใหม่ให้เปิดเผยมูลค่าตามบัญชีที่ควรจะได้รับหากสินทรัพย์นั้นแสดงโดยใช้วิธีราคาทุน และ
- (จ) ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ซึ่งกิจการต้องแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงของส่วนเกินทุนดังกล่าวในระหว่างงวดและข้อจำกัดในการจ่ายส่วนเกินทุนนั้นให้กับผู้ถือหุ้น

บทที่ 18

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนอกเหนือจากค่าความนิยม

ขอบเขตของบทนี้

- 18.1 บทนี้ให้ถือปฏิบัติสำหรับการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกประเภทนอกเหนือจากค่าความนิยม (ดูบทที่ 19 การรวมธุรกิจและค่าความนิยม) และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ถือไว้เพื่อขายตามปกติธุรกิจของกิจการ (ดูบทที่ 13 สินค้าคงเหลือ และบทที่ 23 รายได้)
- 18.2 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มีลักษณะทางกายภาพสินทรัพย์สามารถระบุได้เมื่อ
- (ก) สินทรัพย์นั้นสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ กล่าวคือ สามารถแยกหรือแบ่งออกจากกิจการ และสามารถขาย โอน ให้สิทธิ ให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้ ไม่ว่าจะโดยเอกเทศหรือโดยรวมกันตามสัญญาที่เกี่ยวข้อง ถือว่าเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินที่สามารถระบุได้ หรือ
 - (ข) สินทรัพย์นั้นเกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น โดยไม่คำนึงถึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอนหรือสามารถแยกออกจากกิจการ หรือจากสิทธิและภาระผูกพันอื่น หรือไม่
- 18.3 บทนี้ไม่ถือปฏิบัติกับรายการต่อไปนี้
- (ก) สินทรัพย์ทางการเงิน หรือ
 - (ข) สัมปทานเหมืองแร่ และแหล่งทรัพยากรแร่ เช่น น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรที่ไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้ ซึ่งคล้ายคลึงกัน

การรับรู้รายการ

หลักการรับรู้รายการสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- 18.4 กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของการรับรู้รายการตามย่อหน้าที่ 2.27 ในการพิจารณารับรู้รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ดังนั้นกิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นสินทรัพย์เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- (ก) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะเกิดจากสินทรัพย์นั้น
 - (ข) ราคาทุนหรือมูลค่าของสินทรัพย์สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ และ
 - (ค) สินทรัพย์ไม่ได้เกิดขึ้นเนื่องจากรายการที่เกิดภายในกิจการสำหรับรายการที่ไม่มีตัวตน
- 18.5 กิจการต้องประเมินความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ข้อสมมติที่สมเหตุสมผลและสนับสนุนให้เห็นถึงการประมาณการที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารต่อสถานะทางเศรษฐกิจที่จะเกิดขึ้นตลอดช่วงอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- 18.6 กิจการใช้ดุลยพินิจในการประเมินระดับความแน่นอนที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง จากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามหลักฐานที่มีอยู่ ในช่วงเวลาที่รับรู้เริ่มแรก โดยให้น้ำหนักกับหลักฐาน จากภายนอกมากกว่า

- 18.7 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ย่อมถือว่าเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการในเรื่องความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ตามย่อหน้าที่ 18.4(ก) เสมอ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

- 18.8 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจต้องมีการรับรู้เว้นแต่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไม่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป

การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก

- 18.9 กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก

- 18.10 ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ประกอบด้วย
- (ก) ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้าและภาษีที่เรียกคืนไม่ได้ หลังหักด้วยส่วนลดการค้าต่าง ๆ และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย และ
 - (ข) ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ในการจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

- 18.11 หากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนคือมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการอุดหนุนจากรัฐบาล

- 18.12 หากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการอุดหนุนจากรัฐบาล ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนคือมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่กิจการได้รับเงินอุดหนุน หรือวันที่มีสิทธิได้รับเงินอุดหนุนตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 24 เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยน

- 18.13 กิจการอาจได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนหนึ่งรายการ หรือหลายรายการ หรือแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวแทนและสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทน กิจการต้องวัดราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรมเว้นแต่กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้
- (ก) รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์ หรือ
 - (ข) มูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนไม่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ
- ในกรณีดังกล่าวกิจการต้องวัดราคาทุนของสินทรัพย์นั้นโดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไป

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง แลกเปลี่ยน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

- 18.14 กิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายในสำหรับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน รวมถึงรายจ่ายทุกรายการ สำหรับกิจกรรมการวิจัยและการพัฒนาเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดรายการ เว้นแต่รายการนั้นถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์รายการอื่นที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
- 18.15 ตัวอย่างสำหรับย่อหน้าก่อนหน้านี้ กิจการต้องรับรู้รายจ่ายต่อไปนี้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่รับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- (ก) ยี่ห้อของผลิตภัณฑ์ ตราสัญลักษณ์ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่โดยเนื้อหาแล้ว คล้ายคลึงกัน ที่กิจการก่อให้เกิดขึ้นภายใน
 - (ข) กิจกรรมก่อนการดำเนินงาน (กล่าวคือค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงาน) ซึ่งรวมถึงค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งกิจการ เช่น ค่าธรรมเนียมทางกฎหมายและค่าใช้จ่ายด้านเลขานุการที่เกิดขึ้นในการจัดตั้งกิจการให้เป็นนิติบุคคล รายจ่ายในการเปิดโรงงานหรือธุรกิจใหม่ (กล่าวคือค่าใช้จ่ายก่อนเปิดดำเนินงาน) และรายจ่ายสำหรับเริ่มการดำเนินงานใหม่ หรือการเปิดตัวผลิตภัณฑ์ใหม่หรือกระบวนการใหม่ (กล่าวคือค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงาน)
 - (ค) กิจกรรมการฝึกอบรมต่าง ๆ
 - (ง) กิจกรรมการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย
 - (จ) การย้ายสถานที่หรือการจัดโครงสร้างองค์กรใหม่ ไม่ว่าจะเป็นการย้ายสถานที่หรือจัดโครงสร้างองค์กรใหม่ทั้งหมดหรือบางส่วน และ
 - (ฉ) ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายใน
- 18.16 ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 18.15 มิได้ห้ามกิจการรับรู้การจ่ายล่วงหน้าเป็นสินทรัพย์เมื่อการจ่ายล่วงหน้าสำหรับสินค้าหรือบริการเป็นการจ่ายเพื่อให้กิจการได้รับสินค้าหรือได้รับบริการ

ค่าใช้จ่ายในอดีตที่ต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์

- 18.17 กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายเกี่ยวกับรายการที่ไม่มีตัวตนซึ่งได้รับรู้เมื่อเริ่มแรกเป็นค่าใช้จ่ายแล้วเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในภายหลัง

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

- 18.18 กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม ข้อกำหนดสำหรับการตัดจำหน่ายได้กำหนดภายใต้บทนี้ ข้อกำหนดสำหรับการรับรู้การด้อยค่าได้กำหนดภายใต้บทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์

อายุการให้ประโยชน์

- 18.19 เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนทั้งหมดต้องพิจารณาว่ามีอายุการให้ประโยชน์ที่ทราบได้แน่นอน อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นต้องไม่เกินระยะเวลาของสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น แต่อาจจะสั้นกว่าได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์นั้น หากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นนั้นมีระยะเวลาจำกัดซึ่งสามารถต่ออายุได้ อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องรวมระยะเวลาที่ต่ออายุใหม่เฉพาะกรณีที่มีหลักฐานสนับสนุนได้ว่ากิจการสามารถต่ออายุใหม่โดยไม่มีต้นทุนที่มีนัยสำคัญ
- 18.20 หากอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไม่สามารถก่อให้เกิดความน่าเชื่อถือ อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องพิจารณาบนพื้นฐานของประมาณการที่ดีที่สุดของผู้บริหารแต่ต้องไม่เกิน 10 ปี

ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

- 18.21 กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างเป็นระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ค่าตัดจำหน่ายในแต่ละงวดต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย เว้นแต่บทอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้รับรู้เป็นส่วนหนึ่งในต้นทุนของสินทรัพย์ เช่น

สินค้าคงเหลือ หรือที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- 18.22 กิจการเริ่มตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมที่จะให้ประโยชน์ได้ กล่าวคือเมื่อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอยู่ในสถานที่และสภาพที่สามารถใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร กิจการหยุดการตัดจำหน่ายเมื่อตัดรายการสินทรัพย์นั้น กิจการต้องเลือกวิธีการตัดจำหน่ายที่สะท้อนถึงรูปแบบที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หากไม่สามารถกำหนดรูปแบบดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องใช้วิธีเส้นตรงในการตัดจำหน่าย

มูลค่าคงเหลือ

- 18.23 กิจการต้องกำหนดมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เป็นศูนย์ เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อกำหนดข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
- (ก) มีข้อผูกมัดว่าบุคคลที่สามจะซื้อสินทรัพย์เมื่อสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์ หรือ
 - (ข) สินทรัพย์นั้นมีตลาดที่มีสภาพคล่อง และ
 - (1) มูลค่าคงเหลือสามารถกำหนดโดยอ้างอิงกับตลาดนั้น และ
 - (2) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตลาดดังกล่าวจะมีอยู่เมื่อสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์

การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 18.24 ปัจจัยอื่น ๆ เช่น การเปลี่ยนแปลงการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี และการเปลี่ยนแปลงราคาตลาด อาจบ่งชี้ว่ามูลค่าคงเหลือหรืออายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจมีการเปลี่ยนแปลงนับจากวันที่รายงานประจำปีล่าสุด หากมีข้อบ่งชี้เหล่านี้เกิดขึ้นในปัจจุบัน และส่งผลให้การคาดการณ์ในปัจจุบันเปลี่ยนไปกิจการต้องทบทวนประมาณการในอดีตและปรับปรุงมูลค่าคงเหลือ วิธีการตัดจำหน่าย หรืออายุการให้ประโยชน์ กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในมูลค่าคงเหลือ วิธีการตัดจำหน่าย หรืออายุการให้ประโยชน์ดังกล่าวเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 10.15 ถึง 10.18

มูลค่าตามบัญชีที่จะได้รับคืน - ผลขาดทุนจากการด้อยค่า

- 18.25 ในการกำหนดว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจการต้องปฏิบัติตามบทที่ 27 บทดังกล่าวอธิบายว่ากิจการต้องทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เมื่อใดและอย่างไร วิธีการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ และเมื่อใดที่กิจการต้องรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

การเลิกใช้และการจำหน่าย

- 18.26 กิจการต้องตัดรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และต้องรับรู้ผลกำไรหรือผลขาดทุนที่เกิดขึ้นจากรายการดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนเมื่อ
- (ก) กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรือ
 - (ข) กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์หรือจำหน่าย

การเปิดเผยข้อมูล

- 18.27 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงินสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละประเภท
- (ก) อายุการให้ประโยชน์หรืออัตราการจัดจำหน่ายที่ใช้
 - (ข) วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้
 - (ค) มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม และค่าตัดจำหน่ายสะสม (รวมทั้งผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวดของรอบระยะเวลารายงาน
 - (ง) รายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (และในงบกำไรขาดทุน หากมีการนำเสนอ) ซึ่งได้รวมค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไว้ และ
 - (จ) รายการกระทบยอดของมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวดของรอบระยะเวลารายงาน โดยแสดงแยกแต่ละรายการดังต่อไปนี้
 - (1) สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้น
 - (2) การจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - (3) สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (4) ค่าตัดจำหน่าย
 - (5) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและ
 - (6) การเปลี่ยนแปลงอื่น
- การกระทบยอดนี้ไม่จำเป็นต้องแสดงสำหรับงวดบัญชีก่อนหน้านี้

18.28 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้

- (ก) คำอธิบายเกี่ยวกับมูลค่าตามบัญชี และระยะเวลาการตัดจำหน่ายที่เหลืออยู่สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละรายการที่มีสาระสำคัญต่องบการเงินของกิจการ
- (ข) สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากเงินอุดหนุนของรัฐบาลและรับรู้เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้าที่ 18.12)
 - (1) มูลค่ายุติธรรมที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์เหล่านั้น และ
 - (2) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เหล่านั้น
- (ค) การมีอยู่และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการมีข้อจำกัดในเรื่องสิทธิหรือที่นำไปใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน
- (ง) จำนวนเงินที่กิจการมีข้อผูกมัดตามสัญญาสำหรับการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

18.29 กิจการต้องเปิดเผยจำนวนรวมของรายการเกี่ยวกับการวิจัยและการพัฒนาซึ่งรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวด (กล่าวคือ จำนวนของรายการที่เกิดขึ้นภายในเกี่ยวกับการวิจัยและการพัฒนาที่ไม่ได้รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์อื่นซึ่งเข้าหลักเกณฑ์การรับรู้รายการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้)

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 19

การรวมธุรกิจและค่าความนิยม

ขอบเขตของบทนี้

- 19.1 บทนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจ ซึ่งได้กำหนดแนวปฏิบัติสำหรับการระบุผู้ซื้อ การวัดมูลค่าต้นทุนการรวมธุรกิจ และการปันส่วนต้นทุนดังกล่าวให้กับสินทรัพย์ที่ได้มา และหนี้สินและประมาณการสำหรับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่รับมาจากการรวมธุรกิจ บทนี้ได้กล่าวถึงการบัญชีสำหรับค่าความนิยมทั้งที่เกิดขึ้นในวันที่มีการรวมธุรกิจและภายหลังการรวมธุรกิจ
- 19.2 บทนี้กำหนดการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจทุกประเภท ยกเว้น
- (ก) การรวมกิจการหรือธุรกิจที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกัน การควบคุมเดียวกัน หมายถึง การที่กิจการหรือธุรกิจทั้งหมดที่นำมารวมกันอยู่ภายใต้การควบคุมสูงสุดโดยบุคคล กิจการ กลุ่มบุคคล หรือกลุ่มกิจการเดียวกันทั้งก่อนและหลังการรวมธุรกิจ และการควบคุมนั้นไม่เป็นการควบคุมชั่วคราว
 - (ข) การรวมกันในลักษณะของการร่วมค้า
 - (ค) การซื้อกลุ่มของสินทรัพย์ซึ่งไม่ประกอบกันเป็นธุรกิจ

นิยามของการรวมธุรกิจ

- 19.3 การรวมธุรกิจ คือ การนำกิจการหรือธุรกิจที่แยกจากกันมารวมกันให้เป็นกิจการที่เสนอรายงานเพียงหนึ่งเดียว การรวมธุรกิจมักส่งผลให้กิจการที่เป็นผู้ซื้อได้มีการควบคุมธุรกิจหรือกลุ่มธุรกิจของผู้ถูกซื้อ วันที่ซื้อคือวันที่ผู้ซื้อได้มีการควบคุมผู้ถูกซื้ออย่างแท้จริง
- 19.4 การจัดโครงสร้างการรวมธุรกิจอาจมีได้หลายรูปแบบเพื่อวัตถุประสงค์ทางกฎหมาย วัตถุประสงค์ทางภาษี หรือวัตถุประสงค์อื่น ๆ การรวมธุรกิจอาจเกี่ยวข้องกับการซื้อส่วนของผู้ถือหุ้นในกิจการอื่น การซื้อสินทรัพย์สุทธิทั้งหมดของกิจการอื่น การรับภาระหนี้สินของกิจการอื่น หรือการซื้อสินทรัพย์สุทธิบางส่วนของกิจการอื่นจนก่อให้เกิดธุรกิจหรือกลุ่มธุรกิจขึ้น
- 19.5 การรวมธุรกิจอาจเป็นผลมาจากการออกตราสารทุน การโอนเงินสด รายการเทียบเท่าเงินสดหรือสินทรัพย์อื่น หรือหลายอย่างรวมกัน ซึ่งอาจเกิดขึ้นระหว่างผู้ถือหุ้นของกิจการที่นำมารวมกันหรือระหว่างกิจการกับผู้ถือหุ้นของกิจการอื่น การรวมธุรกิจอาจเกี่ยวข้องกับการจัดตั้งกิจการใหม่เพื่อควบคุมกิจการที่นำมารวมกันหรือสินทรัพย์สุทธิที่ได้รับโอนมา หรืออาจเกี่ยวข้องกับการปรับโครงสร้างของกิจการที่นำมารวมกัน

การบันทึกบัญชี

- 19.6 การรวมธุรกิจทุกประเภทต้องบันทึกบัญชีตามวิธีซื้อ
- 19.7 การปฏิบัติตามวิธีซื้อประกอบด้วยขั้นตอนดังต่อไปนี้
- (ก) ระบุผู้ซื้อ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ข) การวัดมูลค่าต้นทุนของการรวมธุรกิจ และ
- (ค) การปันส่วนต้นทุนของการรวมธุรกิจ ณ วันที่ซื้อให้กับสินทรัพย์ที่ได้มา และหนี้สิน และประมาณการหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่รับมา

การระบุผู้ซื้อ

- 19.8 ทุกการรวมธุรกิจต้องระบุผู้ซื้อได้ ซึ่งผู้ซื้อ คือ กิจการที่นำมารวมกันที่ได้มีการควบคุมกิจการหรือธุรกิจอื่นที่นำมารวมกัน
- 19.9 การควบคุม คือ อำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการหรือธุรกิจเพื่อให้ได้รับประโยชน์จากกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการหรือธุรกิจนั้น ซึ่งการควบคุมกิจการหนึ่งโดยกิจการอื่นนี้ได้อธิบายไว้ในบทที่ 9 *งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ*
- 19.10 แม้ว่าการระบุผู้ซื้ออาจทำได้ยากในบางคราว แต่โดยทั่วไปแล้วมักมีข้อบ่งชี้ที่ทำให้สามารถระบุผู้ซื้อได้ เช่น
 - (ก) หากมูลค่ายุติธรรมของกิจการหนึ่งมากกว่าอีกกิจการหนึ่งที่นำมารวมกันอย่างเป็นสาระสำคัญ กิจการที่มีมูลค่ายุติธรรมสูงกว่ามักจะเป็นผู้ซื้อ
 - (ข) หากการรวมธุรกิจที่มีการแลกเปลี่ยนตราสารทุนที่มีสิทธิออกเสียงสำหรับเงินสดหรือสินทรัพย์อื่น กิจการที่เป็นผู้จ่ายเงินสดหรือสินทรัพย์อื่นมักจะเป็นผู้ซื้อ และ
 - (ค) หากการรวมธุรกิจที่ทำให้ผู้บริหารของกิจการหนึ่งมีอำนาจในการเลือกคณะกรรมการของกิจการที่เกิดจากการรวมกัน กิจการที่ผู้บริหารมีอำนาจดังกล่าวมักจะเป็นผู้ซื้อ

ต้นทุนของการรวมธุรกิจ

- 19.11 ผู้ซื้อต้องวัดมูลค่าต้นทุนของการรวมธุรกิจโดยเป็นผลรวมของ
 - (ก) มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้รับ หนี้สินที่เกิดขึ้นหรือรับมา และตราสารทุนที่ออกโดยผู้ซื้อ ณ วันที่ซื้อ เพื่อแลกกับการควบคุมผู้ถูกซื้อ บวก
 - (ข) ต้นทุนทางตรงที่เกี่ยวข้องกับการรวมธุรกิจ

การปรับปรุงต้นทุนการรวมธุรกิจที่อาจเกิดขึ้นจากเหตุการณ์ในอนาคต

- 19.12 ในกรณีที่สัญญาการรวมธุรกิจให้ทำการปรับปรุงต้นทุนการรวมธุรกิจที่อาจเกิดขึ้นจากเหตุการณ์ในอนาคตได้ ผู้ซื้อต้องนำมูลค่าโดยประมาณของการปรับปรุงดังกล่าวมารวมกับต้นทุนการรวมธุรกิจ ณ วันที่ซื้อ หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าการปรับปรุงนั้นจะเกิดขึ้นและสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 19.13 อย่างไรก็ตาม หากไม่มีการรับรู้รายการปรับปรุงที่อาจเกิดขึ้น ณ วันที่ซื้อ แต่ในภายหลังพบว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าการปรับปรุงนั้นจะเกิดขึ้นและสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ สิ่งตอบแทนที่เพิ่มขึ้นนั้นต้องนำมาปรับปรุงกับต้นทุนการรวมธุรกิจ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง การปันส่วนต้นทุนการรวมธุรกิจให้กับสินทรัพย์ที่ได้มา และหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่รับมา

19.14 ผู้ซื้อต้องปันส่วนต้นทุนการรวมธุรกิจ ณ วันที่ซื้อ โดยการรับรู้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ ของสินทรัพย์ที่ระบุได้ และหนี้สินและประมาณการหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นของผู้ถูกซื้อที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้ที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19.15 ยกเว้น กรณีดังต่อไปนี้

- (ก) สินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอดัตถบัญญัติซึ่งเกิดจากสินทรัพย์ที่ได้รับและหนี้สินที่รับมาจากการรวมธุรกิจ ต้องรับรู้และวัดมูลค่าตามบทที่ 29 ภาษีเงินได้ และ
- (ข) หนี้สิน(หรือสินทรัพย์ ถ้ามี) ที่เกี่ยวกับผลประโยชน์พนักงานของผู้ถูกซื้อ ต้องรับรู้และวัดมูลค่าตามบทที่ 28 ผลประโยชน์ของพนักงาน

และต้องบันทึกผลต่างระหว่างต้นทุนการรวมธุรกิจและส่วนได้เสียของผู้ซื้อในมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์ที่ระบุได้ หนี้สิน และประมาณการหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น (เป็นค่าความนิยมหรือค่าความนิยมติดลบ) ที่ได้รับรู้ไปนั้น ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19.22 ถึง 19.24 ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในผู้ถูกซื้อวัดมูลค่า ตามสัดส่วนของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมของสินทรัพย์สุทธิที่ระบุได้ของผู้ซื้อที่ผู้ซื้อรับรู้

19.15 ผู้ซื้อต้องรับรู้สินทรัพย์ที่ระบุได้ หนี้สิน และประมาณการหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นของผู้ถูกซื้อ ณ วันที่ซื้อเป็นรายการแยกต่างหาก ก็ต่อเมื่อเข้าเงื่อนไขดังต่อไปนี้

- (ก) ในกรณีที่เป็นสินทรัพย์นอกเหนือจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ผู้ซื้อจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการดังกล่าวและสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ
- (ข) ในกรณีที่เป็นหนี้สินนอกเหนือจากหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ผู้ซื้อจะสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันนั้น และสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ
- (ค) ในกรณีที่เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป และ
- (ง) ในกรณีที่เป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

19.16 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของผู้ซื้อต้องรวมกำไรและขาดทุนของผู้ถูกซื้อนับจากวันที่ซื้อ โดยการรวมรายได้และค่าใช้จ่ายของผู้ถูกซื้อโดยถือตามต้นทุนการรวมธุรกิจของผู้ซื้อ เช่น ค่าเสื่อมราคาที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่เสื่อมสภาพได้ของผู้ถูกซื้อที่รวมอยู่ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของผู้ซื้อภายหลังวันที่ซื้อ ต้องคำนวณจากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ดังกล่าว ณ วันที่ซื้อ ซึ่งถือว่าเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ของผู้ซื้อ

19.17 การปฏิบัติตามวิธีซื้อให้เริ่มตั้งแต่วันที่ซื้อซึ่งเป็นวันที่ผู้ซื้อได้อำนาจในการควบคุมผู้ถูกซื้อ ซึ่งไม่จำเป็นต้องทำให้กระบวนการทางกฎหมายเสร็จสิ้นก่อนที่ผู้ซื้อจะได้มีการควบคุม เนื่องจากการควบคุมเป็นอำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการหรือธุรกิจเพื่อให้ได้รับประโยชน์จากกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการหรือธุรกิจนั้น ดังนั้น การพิจารณาว่าผู้ซื้อได้มีการควบคุมเมื่อไรจึงต้องพิจารณาข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการรวมธุรกิจ

19.18 ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 19.14 ผู้ซื้อรับรู้สินทรัพย์ที่ระบุได้ หนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นของ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ผู้ถูกซื้อซึ่งมีอยู่ ณ วันที่ซื้อเป็นรายการแยกต่างหากและเข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 19.15 เท่านั้น ดังนั้น

- (ก) ผู้ซื้อต้องรับรู้หนี้สินที่เกิดขึ้นจากการยกเลิกหรือการลดกิจกรรมของผู้ถูกซื้อเป็นส่วนหนึ่งของการปันส่วนต้นทุนการรวมธุรกิจ ก็ต่อเมื่อผู้ถูกซื้อมีการรับรู้หนี้สินสำหรับการปรับโครงสร้างไว้แล้ว ณ วันที่ซื้อ ตามที่กล่าวไว้ในบทที่ 21 *ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น* และ
- (ข) ในการปันส่วนต้นทุนการรวมธุรกิจ ผู้ซื้อต้องไม่รับรู้หนี้สินสำหรับผลขาดทุนหรือต้นทุนอื่นที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตอันเนื่องมาจากการรวมธุรกิจ

19.19 ถ้าหากการบันทึกบัญชีเมื่อเริ่มแรกสำหรับการรวมธุรกิจไม่เสร็จสมบูรณ์ภายใน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานที่การรวมธุรกิจนั้นเกิดขึ้น ผู้ซื้อต้องประมาณการมูลค่าของรายการซึ่งข้อมูลทางบัญชียังไม่สมบูรณ์ เพื่อนำมารับรู้ในงบการเงิน และเมื่อมีการปรับปรุงรายการภายในระยะเวลา 12 เดือนนับจากวันที่ซื้อ ผู้ซื้อต้องปรับย้อนหลังประมาณการที่เคยรับรู้ไว้เป็นสินทรัพย์และหนี้สิน ณ วันที่ซื้อ (กล่าวคือ ให้บันทึกบัญชีเสมือนหนึ่งว่ารายการดังกล่าวได้เกิดขึ้น ณ วันที่ซื้อ) เพื่อสะท้อนข้อมูลใหม่ที่ได้รับมา แต่ในกรณีที่มีการปรับปรุงรายการภายหลังระยะเวลา 12 เดือนนับจากวันที่ซื้อ การปรับปรุงรายการบันทึกบัญชีเมื่อเริ่มแรกสำหรับการรวมธุรกิจต้องรับรู้เป็นการแก้ไขข้อผิดพลาดเท่านั้น ตามที่ได้กล่าวไว้ในบทที่ 10 *นโยบายการบัญชี ประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด*

หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

19.20 ย่อหน้าที่ 19.15 กำหนดให้ผู้ซื้อรับรู้ประมาณการหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นของผู้ถูกซื้อเป็นรายการแยกต่างหาก หากมูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ แต่ในกรณีที่มูลค่ายุติธรรมไม่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือจะทำให้

- (ก) มีผลต่อจำนวนที่รับรู้เป็นค่าความนิยมหรือจำนวนที่บันทึกบัญชีตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19.24 และ
- (ข) ผู้ซื้อต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 21

19.21 ภายหลังการรับรู้เมื่อเริ่มแรก ผู้ซื้อต้องวัดมูลค่าหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่รับรู้เป็นรายการแยกต่างหากตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19.15 ด้วยจำนวนที่สูงกว่าระหว่าง

- (ก) จำนวนที่รับรู้ตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 21 และ
- (ข) จำนวนที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกหักด้วยจำนวนรายได้ที่เคยรับรู้ตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 23 *รายได้*

ค่าความนิยม

19.22 ณ วันที่ซื้อ ผู้ซื้อต้อง

- (ก) บันทึกค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจเป็นสินทรัพย์ และ
- (ข) วัดมูลค่าค่าความนิยมเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน ซึ่งเป็นส่วนของต้นทุนในการรวมธุรกิจที่เกินกว่าส่วนได้เสียของผู้ซื้อในมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์ที่ระบุได้ หนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่รับรู้ไว้ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19.14

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

19.23 ภายหลังการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก ผู้ซื้อต้องวัดมูลค่าค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจด้วยราคาทุน หักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

- (ก) กิจการต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ในย่อหน้าที่ 18.19 ถึง 18.24 สำหรับการตัดจำหน่ายค่าความนิยม หากอายุการให้ประโยชน์ของค่าความนิยมไม่สามารถกำหนดได้อย่างน่าเชื่อถือ อายุการให้ประโยชน์ของค่าความนิยมต้องพิจารณาบนประมาณการที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารแต่ต้องไม่เกิน 10 ปี
- (ข) กิจการต้องปฏิบัติตามบทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์ สำหรับการรับรู้และการวัดมูลค่าการด้อยค่าของค่าความนิยม

ส่วนได้เสียของผู้ซื้อในมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์ที่ระบุได้ หนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นของผู้ถูกซื้อที่เกินกว่าต้นทุนของผู้ซื้อ

19.24 หากส่วนได้เสียของผู้ซื้อในมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์ที่ระบุได้ หนี้สินและประมาณการหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่รับรู้ตามย่อหน้าที่ 19.14 นั้นมีจำนวนที่เกินกว่าต้นทุนการรวมธุรกิจ (บางครั้งเรียกว่า “ค่าความนิยมติดลบ”) ผู้ซื้อต้อง

- (ก) ทบทวนการระบุและการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ หนี้สินและประมาณการหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นของผู้ถูกซื้อ รวมถึงทบทวนการวัดมูลค่าของต้นทุนในการรวมธุรกิจ และ
- (ข) รับรู้ส่วนเกินที่เหลืออยู่ภายหลังการทบทวนดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนทันที

การเปิดเผยข้อมูล

สำหรับการรวมธุรกิจในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน

19.25 สำหรับการรวมธุรกิจแต่ละครั้งในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน ผู้ซื้อต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

- (ก) ชื่อและรายละเอียดของกิจการหรือธุรกิจที่นำมารวมกัน
- (ข) วันที่ซื้อ
- (ค) สัดส่วนของตราสารทุนที่มีสิทธิออกเสียงที่ได้มา
- (ง) ต้นทุนในการรวมธุรกิจและรายละเอียดของส่วนประกอบของต้นทุนดังกล่าว (เช่น เงินสด ตราสารทุนหรือ ตราสารหนี้)
- (จ) จำนวนเงินที่รับรู้ ณ วันที่ซื้อ สำหรับสินทรัพย์ หนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นของผู้ถูกซื้อแต่ละประเภท รวมถึงค่าความนิยม
- (ฉ) จำนวนเงินของส่วนเกินที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19.24 และระบุว่าได้แสดงเป็นรายการใดในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (หรืองบกำไรขาดทุน (หากมีการนำเสนอ)) ในการรับรู้ส่วนเกินนั้น และ
- (ช) คำอธิบายเชิงคุณภาพถึงปัจจัยที่ทำให้เกิดการรับรู้ค่าความนิยม เช่น ประโยชน์จากการรวมที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการรวมการปฏิบัติงานของผู้ซื้อและผู้ถูกซื้อเข้าด้วยกัน หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือรายการอื่น ๆ ที่ไม่รับรู้ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19.15

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
สำหรับการรวมธุรกิจทุกรายการ

19.26 ผู้ซื้อต้องเปิดเผยอายุการให้ประโยชน์ของค่าความนิยมและการกระทบบยอดมูลค่าตามบัญชีของค่าความ
นิยมระหว่างวันต้นงวดกับวันสิ้นงวดของรอบระยะเวลารายงาน โดยแสดงแต่ละรายการดังต่อไปนี้แยก
จากกัน

(ก) การเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจครั้งใหม่

(ข) ผลขาดทุนจากการด้อยค่า

(ค) การจำหน่ายธุรกิจที่เคยซื้อมา และ

(ง) การเปลี่ยนแปลงอื่น ๆ

ทั้งนี้ ไม่จำเป็นต้องแสดงการกระทบบยอดดังกล่าวสำหรับงวดก่อน ๆ

บทที่ 20

สัญญาเช่า

ขอบเขตของบทนี้

- 20.1 บทนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับสัญญาเช่าทุกรายการ ยกเว้นรายการต่อไปนี้
- (ก) สัญญาเช่าเพื่อการสำรวจหรือการใช้ทรัพยากรแร่ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรที่ไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้ ซึ่งคล้ายคลึงกัน (ดูบทที่ 34 *กิจกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ*)
 - (ข) ข้อตกลงในการให้ใช้สิทธิของรายการประเภทฟิล์มภาพยนตร์ การบันทึกวีดิทัศน์ ละคร บทประพันธ์ สิทธิบัตร และลิขสิทธิ์ (ดูบทที่ 18 *สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนอกเหนือจากค่าความนิยม*)
 - (ค) การวัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้เช่าถือครองอยู่และบันทึกเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และการวัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ผู้ให้เช่าบันทึกภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงาน (ดูบทที่ 16 *อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน*)
 - (ง) การวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพที่ผู้เช่าถือครองภายใต้สัญญาเช่าการเงิน และการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพที่ผู้ให้เช่าบันทึกภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงาน (ดูบทที่ 34)
 - (จ) สัญญาเช่าที่อาจจะก่อให้เกิดผลขาดทุนแก่ผู้ให้เช่า หรือผู้เช่าเนื่องจากข้อกำหนดของสัญญาเช่าซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงราคาของสินทรัพย์ที่เช่า การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยน การเปลี่ยนแปลงจำนวนเงินที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าขึ้นอยู่กับอัตราดอกเบี้ยในท้องตลาดผันแปร หรือการผิดสัญญาของฝ่ายหนึ่งฝ่ายใด (ดูย่อหน้าที่ 12.3(จ)) และ
 - (ฉ) สัญญาเช่าดำเนินงานที่เป็นสัญญาที่สร้างภาระ
- 20.2 บทนี้ให้ถือปฏิบัติกับข้อตกลงที่มีการโอนสิทธิการใช้สินทรัพย์ แม้ว่าการให้บริการส่วนใหญ่โดยผู้ให้เช่า อาจมีการเรียกร้องเพื่อเป็นความต่อเนื่องในการดำเนินงานหรือซ่อมบำรุงสินทรัพย์เหล่านั้น ในทางกลับกัน บทนี้ไม่ต้องนำมาถือปฏิบัติกับข้อตกลงในการให้บริการที่ไม่ได้โอนสิทธิการใช้สินทรัพย์จากคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งไปยังคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่ง
- 20.3 ข้อตกลงบางประเภท เช่น ข้อตกลงการจัดจ้างบุคคลภายนอกบางประเภท สัญญาโทรคมนาคมที่ให้สิทธิในการใช้โครงข่าย และสัญญาในการซื้อหรือจ่ายชำระ (take-or-pay contract) ซึ่งไม่ได้มีรูปแบบทางกฎหมายเป็นสัญญาเช่าแต่มีการนำไปสู่การให้สิทธิในการใช้สินทรัพย์โดยแลกเปลี่ยนกับค่าตอบแทน ข้อตกลงเหล่านั้นมีเนื้อหาสาระในการเช่าสินทรัพย์และต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดภายใต้บทนี้

การจำแนกประเภทของสัญญาเช่า

- 20.4 สัญญาเช่าได้รับการจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าการเงิน หากสัญญานั้นโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า และสัญญาเช่าได้รับการจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน หากสัญญานั้นไม่ได้โอนความเสี่ยงหรือผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า
- 20.5 ในการจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าการเงินหรือสัญญาเช่าดำเนินงานขึ้นอยู่กับเนื้อหาของรายการ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลังมากกว่ารูปแบบตามสัญญา ตัวอย่างสถานการณ์ใดสถานการณ์หนึ่งหรือหลายสถานการณ์รวมกันที่โดยปกติทำให้จัดสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าการเงินได้ มีดังต่อไปนี้

- (ก) สัญญาเช่าโอนความเป็นเจ้าของในสินทรัพย์ให้แก่ผู้เช่าเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของสัญญาเช่า
- (ข) ผู้เช่ามีสิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ด้วยราคาที่ต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม ณ วันที่สิทธิเลือกซื้อเกิดขึ้น โดยราคาตามสิทธิเลือกนั้นมีจำนวนต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์มากเพียงพอที่จะทำให้เกิดความแน่ใจอย่างสมเหตุสมผล ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่าว่าผู้เช่าจะใช้สิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์นั้น
- (ค) ระยะเวลาของสัญญาเช่าครอบคลุมอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจส่วนใหญ่ของสินทรัพย์ แม้ว่าจะไม่มีการโอนกรรมสิทธิ์เกิดขึ้น
- (ง) ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายมีจำนวนเท่ากับหรือเกือบเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า และ
- (จ) สินทรัพย์ที่เช่ามีลักษณะเฉพาะจนกระทั่งมีผู้เช่าเพียงผู้เดียวที่สามารถใช้สินทรัพย์นั้น โดยไม่จำเป็นต้องนำสินทรัพย์ดังกล่าวมาทำการดัดแปลงที่สำคัญ

20.6 ข้อบ่งชี้ถึงสถานการณ์ใดสถานการณ์หนึ่งหรือหลายสถานการณ์รวมกันที่ทำให้สามารถจัดสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าการเงินได้ มีดังต่อไปนี้

- (ก) หากผู้เช่าสามารถยกเลิกสัญญาเช่าได้ และผู้เช่าเป็นผู้รับผิดชอบผลเสียหายที่เกิดกับผู้ให้เช่า เนื่องจากการยกเลิกนั้น
- (ข) ผู้เช่าเป็นผู้ที่ได้รับผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการผันผวนของมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ที่เช่า (กล่าวคือ ในรูปแบบของการให้ส่วนลดค่าเช่าแก่ผู้เช่า เท่ากับส่วนใหญ่ของจำนวนเงินที่ได้รับจากการขายมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ที่เช่า ณ วันสิ้นสุดสัญญาเช่า) และ
- (ค) ผู้เช่าสามารถต่อสัญญาเช่าครั้งที่สองด้วยการจ่ายค่าเช่าที่มีจำนวนต่ำกว่าค่าเช่าในตลาดอย่างเป็นทางการเป็นนัยสำคัญ

20.7 ตัวอย่างและข้อบ่งชี้ในย่อหน้าที่ 20.5 และ 20.6 ไม่ถือเป็นข้อยุติในการจัดประเภทสัญญาเช่าให้เป็นสัญญาเช่าการเงิน ถ้าเป็นที่แน่ชัดว่ายังมีลักษณะอื่นที่แสดงให้เห็นว่ามีได้มีการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ที่เช่า สัญญาเช่านั้นต้องจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน ตัวอย่างเช่น อาจเป็นกรณีที่ ณ วันสิ้นสุดสัญญาเช่าได้มีการโอนกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์ที่เช่าโดยมีการจ่ายค่าตอบแทนซึ่งมีจำนวนเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า หรืออีกตัวอย่างหนึ่งคือ มีการจ่ายค่าเช่าที่ไม่กำหนดแน่นอน (ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้น) อันเป็นผลให้ผู้เช่ามีได้รับโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ที่เช่า

20.8 การจัดประเภทสัญญาเช่าต้องทำ ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า และไม่มีการเปลี่ยนแปลงตลอดระยะเวลาที่เช่า เว้นแต่ผู้เช่าและผู้ให้เช่าตกลงที่จะเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดในสัญญาเช่า (นอกเหนือจากการต่ออายุสัญญาเช่า) ในกรณีนั้นสัญญาเช่าต้องมีการประเมินการจัดประเภทใหม่

สัญญาเช่าในงบการเงินของผู้เช่า – สัญญาเช่าการเงิน

การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

- 20.9 ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้เช่าต้องรับรู้สิทธิในการใช้และภาระผูกพันภายใต้สัญญาเช่าการเงินเป็นสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินของผู้เช่า ด้วยจำนวนเงินเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า หรือมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า ซึ่งกำหนด ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า ต้นทุนทางตรงเริ่มแรก (ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงจากการต่อรองและการจัดทำสัญญาเช่า) จะรวมรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์ที่รับรู้
- 20.10 มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายควรคำนวณโดยใช้อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า หากไม่สามารถกำหนดอัตราดังกล่าวได้ ต้องใช้อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่าเป็นอัตราคิดลด

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

- 20.11 ผู้เช่าต้องแยกจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายระหว่างค่าใช้จ่ายทางการเงินและส่วนที่จะนำไปลดหนี้สินที่ยังไม่ได้ชำระโดยใช้วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง (ดูย่อหน้าที่ 11.15 ถึง 11.20) ผู้เช่าต้องปันส่วนค่าใช้จ่ายทางการเงินให้กับงวดต่างๆ ตลอดอายุสัญญาเช่าเพื่อให้อัตราดอกเบี้ยแต่ละงวดเป็นอัตราคงที่สำหรับยอดคงเหลือของหนี้สินที่เหลืออยู่แต่ละงวด ผู้เช่าต้องบันทึกค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดรายการ
- 20.12 ผู้เช่าต้องคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินตามข้อกำหนดของบทต่าง ๆ ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์แต่ละประเภท เช่น บทที่ 17 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ บทที่ 18 หรือบทที่ 19 การรวมธุรกิจและค่าความนิยม หากไม่มีความแน่นอนอย่างสมเหตุสมผลที่ผู้เช่าจะเป็นเจ้าของสินทรัพย์เมื่ออายุสัญญาเช่าสิ้นสุดลง ผู้เช่าต้องตัดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ให้หมดภายในอายุสัญญาเช่าและอายุการให้ประโยชน์แล้วแต่อายุใดจะสั้นกว่า ณ วันที่รายงาน ผู้เช่าต้องประเมินว่าสินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินเกิดการด้อยค่าหรือไม่ (ดูบทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์)

การเปิดเผยข้อมูล

- 20.13 ผู้เช่าต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้สำหรับสัญญาเช่าการเงิน
- (ก) มูลค่าตามบัญชีสุทธิ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานสำหรับสินทรัพย์แต่ละประเภท
 - (ข) จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายทั้งสิ้นในอนาคต ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน สำหรับระยะเวลาแต่ละช่วงต่อไปนี้
 - (1) ระยะเวลาที่ไม่เกินหนึ่งปี
 - (2) ระยะเวลาที่เกินหนึ่งปีแต่ไม่เกินห้าปี และ
 - (3) ระยะเวลาที่เกินห้าปี
 - (ค) คำอธิบายโดยทั่วไปของข้อตกลงตามสัญญาเช่าที่มีนัยสำคัญของผู้เช่า ซึ่งรวมถึง ข้อมูลเกี่ยวกับค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้น เงื่อนไขของการต่ออายุสัญญาเช่าหรือเงื่อนไขของสิทธิเลือกซื้อและข้อกำหนดให้ปรับ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ราคาหรือปรับอัตรา การให้เช่าช่วง และข้อจำกัดที่กำหนดไว้ในสัญญาเช่า

- 20.14 นอกจากนี้ ผู้เช่าที่มีสิทธิ์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดของบทอื่น เช่น บทที่ 17 18 27 และ 34

สัญญาเช่าในงบการเงินของผู้เช่า – สัญญาเช่าดำเนินงาน

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

- 20.15 ผู้เช่าต้องรับรู้จำนวนเงินที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าดำเนินงาน (ซึ่งไม่รวมต้นทุนในการให้บริการ เช่น ค่าประกันภัยและค่าบำรุงรักษา) เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า ยกเว้นกรณีต่อไปนี้

- (ก) มีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบซึ่งสะท้อนถึงรูปแบบระยะเวลาที่ผู้ใช้ได้รับประโยชน์ แม้ว่าการจ่ายเงินจะไม่เป็นไปตามเกณฑ์นั้น หรือ
- (ข) การจ่ายชำระแก่ผู้ให้เช่าได้มีการกำหนดให้มีอัตราเพิ่มขึ้นโดยสอดคล้องกับอัตราเงินเฟ้อทั่วไปที่คาดหวัง (อ้างอิงจากดัชนีที่ประกาศต่อสาธารณะหรือข้อมูลสถิติ) เพื่อชดเชยแก่ผู้ให้เช่าสำหรับการเพิ่มขึ้นของต้นทุนด้านเงินเฟ้อที่คาดหวังว่าจะเกิดขึ้น

หากการจ่ายชำระแก่ผู้ให้เช่าผันแปรไปเนื่องจากปัจจัยอื่นนอกเหนือจากอัตราเงินเฟ้อทั่วไป ก็จะไม่เข้าเงื่อนไขตามที่กำหนดไว้ในข้อ (ข)

ตัวอย่างสำหรับการใช้ข้อ 20.15(ข)

กิจการ ก ดำเนินงานในเขตการปกครองซึ่งดัชนีราคาทั่วไปได้รับการคาดการณ์โดยธนาคารภายในประเทศและประกาศโดยรัฐบาลว่าจะเพิ่มขึ้นโดยเฉลี่ยร้อยละ 10 ต่อปีตลอดระยะเวลา 5 ปีข้างหน้า กิจการ ก เช่าพื้นที่สำนักงานจากกิจการ ข เป็นระยะเวลา 5 ปีภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานจำนวนเงินที่ต้องจ่ายกำหนดไว้เพื่อให้สะท้อนถึงอัตราการเพิ่มขึ้นของอัตราเงินเฟ้อทั่วไปที่คาดหวังไว้ ร้อยละ 10 ต่อปีตลอดระยะเวลา 5 ปีข้างหน้าดังนี้

ปีที่ 1	100,000 บาท
ปีที่ 2	110,000 บาท
ปีที่ 3	121,000 บาท
ปีที่ 4	133,000 บาท
ปีที่ 5	146,000 บาท

กิจการ ก รับรู้ค่าเช่าจ่ายรายปีเป็นจำนวนเท่ากับจำนวนที่ต้องชำระแก่ผู้เช่าตามที่แสดงข้างต้น หากการเพิ่มขึ้นของค่าเช่าไม่ได้มีการกำหนดเพื่อชดเชยแก่ผู้ให้เช่าสำหรับการเพิ่มขึ้นของต้นทุนด้านเงินเฟ้อที่คาดว่าจะเกิดขึ้น โดยอ้างอิงจากดัชนีที่ประกาศต่อสาธารณะหรือข้อมูลสถิติ ดังนั้นกิจการ ก ต้องรับรู้ค่าเช่าจ่ายรายปีตามวิธีเส้นตรงเป็นจำนวน 122,000 บาทต่อปี (ผลรวมของค่าเช่าที่ต้องชำระตามสัญญาเช่าหารด้วยระยะเวลา 5 ปี)

การเปิดเผยข้อมูล

- 20.16 ผู้เช่าต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้สำหรับสัญญาเช่าดำเนินงาน
- (ก) จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายในอนาคตทั้งสิ้นภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานที่บอกเลิกไม่ได้สำหรับระยะเวลาแต่ละช่วงต่อไปนี้
 - (1) ระยะเวลาที่ไม่เกินหนึ่งปี
 - (2) ระยะเวลาที่เกินหนึ่งปีแต่ไม่เกินห้าปี และ
 - (3) ระยะเวลาที่เกินห้าปี
 - (ข) จำนวนเงินที่ต้องจ่ายที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย และ
 - (ค) คำอธิบายโดยทั่วไปของข้อตกลงตามสัญญาเช่าที่มีนัยสำคัญของผู้เช่า ซึ่งรวมถึง ข้อมูลเกี่ยวกับค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้น เงื่อนไขของการต่ออายุสัญญาเช่าหรือเงื่อนไขของสิทธิเลือกซื้อและข้อกำหนดให้ปรับราคาหรือปรับอัตรา การให้เช่าช่วง และข้อจำกัดที่กำหนดไว้ในสัญญาเช่า

สัญญาเช่าในงบการเงินของผู้ให้เช่า – สัญญาเช่าการเงิน

การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกและการวัดมูลค่า

- 20.17 ผู้ให้เช่าต้องรับรู้สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินเป็นลูกหนี้ในงบแสดงฐานะการเงินด้วยจำนวนที่เท่ากับเงินลงทุนสุทธิในสัญญาเช่า ซึ่งหมายถึงเงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่าคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า เงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่าคือผลรวมของ
- (ก) จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายให้กับผู้ให้เช่าตามสัญญาเช่าการเงิน และ
 - (ข) มูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกันให้กับผู้ให้เช่า
- 20.18 สำหรับสัญญาเช่าการเงินที่ผู้ให้เช่าไม่ใช่ผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่าย ต้นทุนทางตรงเริ่มแรก (ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงจากการต่อรองและการจัดทำสัญญาเช่า) จะถูกรวมในการวัดมูลค่าเริ่มแรกของลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงินและหักจากรายได้ที่รับรู้ตลอดอายุของสัญญาเช่า

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

- 20.19 การรับรู้รายการรายได้ทางการเงินต้องขึ้นอยู่กับรูปแบบที่สะท้อนถึงอัตราผลตอบแทนคงที่ในแต่ละงวดของเงินลงทุนสุทธิของผู้ให้เช่าของสัญญาเช่าการเงิน จำนวนที่จ่ายตามสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้องกับงวดบัญชีซึ่งไม่รวมต้นทุนในการให้บริการ ต้องนำมาหักกับเงินลงทุนขั้นต้นทั้งสิ้นในสัญญาเช่าการเงินเพื่อลดเงินต้นและรายได้ทางการเงินรอการรับรู้ หากมีข้อบ่งชี้ว่าประมาณการมูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกันที่ใช้ในการคำนวณเงินลงทุนขั้นต้นในสัญญาเช่าที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ ผู้ให้เช่าต้องทบทวนการปันส่วนรายได้ตลอดอายุสัญญาเช่า และรับรู้การลดลงของจำนวนที่ตั้งค้างรับไว้ในกำไรหรือขาดทุนทันที

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่าย

- 20.20 ผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายมักให้ทางเลือกแก่ลูกค้าที่จะซื้อหรือเช่าสินทรัพย์ สัญญาเช่าการเงินของสินทรัพย์ที่ทำโดยผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายทำให้เกิดรายได้สองประเภทดังต่อไปนี้
- (ก) กำไรหรือขาดทุนที่เทียบเท่ากับกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการขายเสร็จเด็ดขาดของสินทรัพย์ที่ให้เช่าด้วยราคาขายปกติ ทั้งนี้จะคำนึงถึงส่วนลดปริมาณหรือส่วนลดการค้าด้วย และ
 - (ข) รายได้ทางการเงินตลอดอายุสัญญาเช่า
- 20.21 ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายจะบันทึกรายได้จากการขายด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หรือมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ผู้เช่าต้องจ่ายให้ผู้ให้เช่าคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยในท้องตลาดแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า และจะบันทึกต้นทุนขายด้วยต้นทุนของสินทรัพย์ที่ให้เช่าหรือมูลค่าตามบัญชี (หากมูลค่าตามบัญชีแตกต่างจากต้นทุนของสินทรัพย์ที่ให้เช่า) หักด้วยมูลค่าปัจจุบันของมูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกัน ผลต่างระหว่างรายได้จากการขายกับต้นทุนขายถือเป็นกำไรจากการขายซึ่งต้องรับรู้ตามนโยบายการบัญชีที่กิจการใช้สำหรับการขายเสร็จเด็ดขาด
- 20.22 หากผู้ให้เช่าเสนออัตราดอกเบี้ยที่ต่ำเกินจริง กำไรจากการขายต้องเป็นจำนวนที่คำนวณขึ้นจากอัตราดอกเบี้ยในท้องตลาด ต้นทุนที่เกิดขึ้นในการต่อรองและทำสัญญาเช่าของผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อมีการรับรู้กำไรจากการขาย

การเปิดเผยข้อมูล

- 20.23 ผู้ให้เช่าต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้สำหรับสัญญาเช่าการเงิน
- (ก) การกระทบบยอด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ระหว่างผลรวมของเงินลงทุนขั้นต่ำทั้งสิ้นตามสัญญาเช่ากับมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ลูกหนี้ต้องจ่ายตามสัญญาเช่า นอกจากนั้น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ผู้ให้เช่าต้องเปิดเผยผลรวมของเงินลงทุนขั้นต่ำตามสัญญาเช่าและมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ลูกหนี้ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าสำหรับระยะเวลาแต่ละช่วงต่อไปนี้
 - (1) ระยะเวลาที่ไม่เกินหนึ่งปี
 - (2) ระยะเวลาที่เกินหนึ่งปีแต่ไม่เกินห้าปี และ
 - (3) ระยะเวลาที่เกินกว่าห้าปี
 - (ข) รายได้ทางการเงินรอการรับรู้
 - (ค) มูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกันซึ่งรวมอยู่ในผลประโยชน์ของผู้ให้เช่า
 - (ง) ค่าเผื่อนั้นซึ่งจะสูญของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ลูกหนี้ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าที่คาดว่าจะเก็บไม่ได้
 - (จ) ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นที่รับรู้เป็นรายได้สำหรับงวด
 - (ฉ) คำอธิบายโดยทั่วไปของข้อตกลงตามสัญญาเช่าที่มีนัยสำคัญของผู้ให้เช่า ซึ่งรวมถึง ข้อมูลเกี่ยวกับค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้น เงื่อนไขของการต่ออายุสัญญาเช่าหรือเงื่อนไขของสิทธิเลือกซื้อและข้อกำหนดให้ปรับราคาหรือปรับอัตรา การให้เช่าช่วง และข้อจำกัดที่กำหนดไว้ในสัญญาเช่า

สัญญาเช่าในงบการเงินของผู้ให้เช่า – สัญญาเช่าดำเนินงาน

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

- 20.24 ผู้ให้เช่าต้องแสดงสินทรัพย์ที่อยู่ภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานในงบแสดงฐานะการเงินตามลักษณะของสินทรัพย์
- 20.25 ผู้ให้เช่าต้องรับรู้รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงาน (ซึ่งไม่รวมต้นทุนในการให้บริการ เช่น ค่าประกันภัยและค่าบำรุงรักษา) ในกำไรหรือขาดทุนตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า ยกเว้นกรณีต่อไปนี้
- (ก) มีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบซึ่งสะท้อนถึงรูปแบบระยะเวลาที่ผู้เช่าได้รับประโยชน์ แม้ว่าการจ่ายเงินจะไม่เป็นไปตามเกณฑ์นั้น หรือ
 - (ข) การจ่ายชำระแก่ผู้ให้เช่าได้มีการกำหนดให้มีอัตราเพิ่มขึ้นโดยสอดคล้องกับอัตราเงินเฟ้อทั่วไปที่คาดหวัง (อ้างอิงจากดัชนีที่ประกาศต่อสาธารณะหรือข้อมูลสถิติ) เพื่อชดเชยแก่ผู้ให้เช่าสำหรับการเพิ่มขึ้นต้นทุนด้านเงินเพื่อที่คาดหวังว่าจะเกิดขึ้น
- หากการจ่ายชำระแก่ผู้ให้เช่าผันแปรไปเนื่องจากปัจจัยอื่นนอกเหนือจากอัตราเงินเฟ้อทั่วไป ก็จะไม่เข้าเงื่อนไขตามที่กำหนดไว้ในข้อ (ข)
- 20.26 ผู้ให้เช่าต้องรับรู้ต้นทุนเป็นค่าใช้จ่าย รวมถึงค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นเนื่องจากได้รับการได้รับรายได้ค่าเช่า นโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่ให้เช่าต้องบันทึกโดยใช้เกณฑ์ที่สอดคล้องกับนโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาตามปกติของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงของผู้ให้เช่า
- 20.27 ผู้ให้เช่าต้องรับรู้ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกที่เกิดขึ้นในการต่อรองหรือการทำสัญญาเช่าดำเนินงานจะรวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เช่า และต้องรับรู้ต้นทุนเป็นค่าใช้จ่ายตลอดอายุสัญญาเช่าตามเกณฑ์เช่นเดียวกับการรับรู้รายได้ค่าเช่า
- 20.28 ในการพิจารณาว่าสินทรัพย์ที่เช่าเกิดการด้อยค่าหรือไม่ ผู้ให้เช่าต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของบทที่ 27
- 20.29 ผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายเมื่อได้มีการทำสัญญาเช่าดำเนินงาน ไม่รับรู้เป็นกำไรจากการขาย เนื่องจากการทำสัญญาเช่นนั้นไม่ถือว่าเป็นการขาย

การเปิดเผยข้อมูล

- 20.30 ผู้ให้เช่าต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้สำหรับสัญญาเช่าดำเนินงาน
- (ก) จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายในอนาคตทั้งสิ้นภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานที่บอกเลิกไม่ได้สำหรับระยะเวลาแต่ละช่วงต่อไปนี้
 - (1) ระยะเวลาที่ไม่เกินหนึ่งปี
 - (2) ระยะเวลาที่เกินหนึ่งปีแต่ไม่เกินห้าปี และ
 - (3) ระยะเวลาที่เกินห้าปี
 - (ข) ค่าเช่ารวมที่อาจเกิดขึ้นที่รับรู้เป็นรายได้ และ
 - (ค) คำอธิบายโดยทั่วไปของข้อตกลงตามสัญญาเช่าที่มีนัยสำคัญของผู้ให้เช่า ซึ่งรวมถึง ข้อมูลเกี่ยวกับค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้น เงื่อนไขของการต่ออายุสัญญาเช่าหรือเงื่อนไขของสิทธิเลือกซื้อและข้อกำหนดให้ปรับ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ราคาหรือปรับอัตรา และข้อจำกัดที่กำหนดไว้ในสัญญาเช่า

- 20.31 นอกจากนี้ ผู้ให้เช่าที่มีสินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าดำเนินต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของบทอื่น เช่น บทที่ 17 18 27 และ 34

รายการขายและเช่ากลับคืน

- 20.32 รายการขายและเช่ากลับคืน คือ การที่ผู้ขายขายสินทรัพย์แล้วและผู้ขายทำสัญญาเช่าสินทรัพย์นั้นกลับคืนมา จำนวนเงินที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าและราคาขายจึงมักมีความสัมพันธ์กันเนื่องจากได้มีการต่อรองราคาส่วนกัน วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายการขายและเช่ากลับคืนขึ้นอยู่กับประเภทของสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้อง

รายการขายและเช่ากลับคืนก่อให้เกิดสัญญาเช่าการเงิน

- 20.33 หากรายการขายและเช่ากลับคืนก่อให้เกิดสัญญาเช่าการเงิน สิ่งตอบแทนจากการขายที่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ต้องไม่รับรู้เป็นรายได้ของผู้ขายที่เป็นผู้เช่าโดยทันที แต่ต้องบันทึกรับรู้เป็นรายการรอดตัดบัญชีและตัดจำหน่ายไปตลอดอายุสัญญาเช่า

รายการขายและเช่ากลับคืนก่อให้เกิดสัญญาเช่าดำเนินงาน

- 20.34 ในกรณีที่รายการขายและเช่ากลับคืนก่อให้เกิดสัญญาเช่าดำเนินงาน และรายการมีจำนวนเทียบเท่ากับมูลค่ายุติธรรมอย่างเห็นได้ชัด ผู้ขายที่เป็นผู้เช่าต้องรับรู้กำไรหรือขาดทุนจากการขายในกำไรหรือขาดทุนทันที หากราคาขายมีจำนวนต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม ผู้ขายที่เป็นผู้เช่าต้องรับรู้กำไรหรือขาดทุนจากการขายในกำไรหรือขาดทุนทันที เว้นแต่ผู้ขายจะได้รับชดเชยขาดทุนที่เกิดขึ้นโดยการจ่ายค่าเช่าในอนาคตที่ต่ำกว่าราคาตลาด ในกรณีนี้ผู้ขายที่เป็นผู้เช่าต้องบันทึกขาดทุนจากการขายเป็นรายการรอดตัดบัญชีและตัดจำหน่ายตามสัดส่วนของจำนวนค่าเช่าที่ต้องจ่ายในแต่ละงวดตามระยะเวลาที่ผู้ขายที่เป็นผู้เช่าคาดว่าจะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ที่เช่า หากราคาขายมีจำนวนสูงกว่ามูลค่ายุติธรรม ผู้ขายที่เป็นผู้เช่าต้องรับรู้จำนวนที่สูงกว่ามูลค่ายุติธรรมเป็นรายการรอดตัดบัญชีและตัดจำหน่ายตามระยะเวลาที่คาดว่าจะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ที่เช่า

การเปิดเผยข้อมูล

- 20.35 ผู้เช่าและผู้ให้เช่าตามสัญญาขายและเช่ากลับคืนต้องเปิดเผยข้อมูลเช่นเดียวกับผู้เช่าและผู้ให้เช่า รวมถึงการเปิดเผยข้อกำหนดที่มีนัยสำคัญในสัญญาเช่าที่มีลักษณะเฉพาะ หรือที่ไม่ธรรมดา หรือเงื่อนไขของรายการขายและเช่ากลับคืน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 21

ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

ขอบเขตของบทนี้

- 21.1 บทนี้ให้ถือปฏิบัติกับประมาณการหนี้สินทั้งหมด (กล่าวคือ หนี้สินที่มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจังหวะเวลาหรือจำนวนที่ต้องจ่ายชำระ) หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น เว้นแต่ประมาณการหนี้สินที่ครอบคลุมโดยบทอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ซึ่งได้แก่ประมาณการหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับ
- (ก) สัญญาเช่า (บทที่ 20 สัญญาเช่า) อย่างไรก็ตาม บทนี้เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าดำเนินงานที่สร้างภาระแก่กิจการ
 - (ข) สัญญาก่อสร้าง (บทที่ 23 รายได้) อย่างไรก็ตาม บทนี้เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้างที่สร้างภาระแก่กิจการ
 - (ค) ภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงาน (บทที่ 28 ผลประโยชน์ของพนักงาน)
 - (ง) ภาษีเงินได้ (บทที่ 29 ภาษีเงินได้)
- 21.2 ข้อกำหนดของบทนี้ไม่ต้องถือปฏิบัติกับสัญญาที่มีผลบังคับแล้ว เว้นแต่สัญญานั้นเป็นสัญญาที่สร้างภาระแก่กิจการ สัญญาที่มีผลบังคับแล้ว คือ สัญญาที่คู่สัญญาทั้งสองฝ่ายยังไม่ได้ปฏิบัติตามภาระผูกพันที่ให้ไว้หรือได้ปฏิบัติตามภาระผูกพันที่ให้ไว้เพียงบางส่วนอย่างเท่าเทียมกัน
- 21.3 ในบางครั้ง คำว่า “ประมาณการหนี้สิน” ถูกใช้ในบริบทของรายการอื่น เช่น ค่าเสื่อมราคา การด้อยค่าของสินทรัพย์ และค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ซึ่งรายการดังกล่าวเป็นรายการที่ใช้ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์มากกว่าเป็นการรับรู้รายการของหนี้สิน ดังนั้นบทนี้จึงไม่ครอบคลุมถึงรายการดังกล่าว

การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

- 21.4 กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- (ก) กิจการมีภาระผูกพัน ณ วันที่รายงานซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต
 - (ข) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ (กล่าวคือ น่าจะเกิดขึ้นมากกว่าไม่เกิดขึ้น) ที่กิจการต้องโอนประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อชำระภาระผูกพันดังกล่าว และ
 - (ค) สามารถประมาณจำนวนของภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 21.5 กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินเป็นหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินและต้องรับรู้จำนวนเงินของประมาณการหนี้สินเป็นค่าใช้จ่าย เว้นแต่บทอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้นำต้นทุนดังกล่าวมารวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของสินทรัพย์ เช่น สินค้าคงเหลือ หรือ ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
- 21.6 เงื่อนไขในย่อหน้าที่ 21.4(ก) (ภาระผูกพัน ณ วันที่รายงานซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต) หมายถึง กิจการต้องชำระภาระผูกพันโดยไม่มีทางเลือกอื่นที่เป็นไปได้ เหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้นเมื่อกิจการมีภาระผูกพันซึ่งสามารถบังคับได้ตามกฎหมาย หรือเมื่อกิจการมีภาระผูกพันจากการ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง อนุমানซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต (ซึ่งอาจเป็นการกระทำของกิจการ) ได้สร้างความคาดหมาย อย่างมีมูลความจริงกับฝ่ายอื่น ๆ ว่ากิจการจะรับผิดชอบต่อภาระผูกพันที่เกิดขึ้น ภาระผูกพันที่จะเกิดขึ้น จากการกระทำในอนาคตของกิจการ (กล่าวคือ สิ่งที่กิจการจะกระทำในอนาคตในการประกอบธุรกิจ) ไม่ เข้าเงื่อนไขที่กำหนดในย่อหน้าที่ 21.4(ก) โดยไม่คำนึงถึงความเป็นไปได้ที่อาจจะเกิดขึ้นและแม้ว่าจะ เป็นไปตามสัญญา ตัวอย่างเช่น กิจการอาจได้รับแรงกดดันเชิงพาณิชย์หรือข้อกำหนดตามกฎหมายที่ทำให้ กิจการอาจตั้งใจหรือต้องการที่จะใช้จ่ายเงินเพื่อการดำเนินงานลักษณะใดลักษณะหนึ่งในอนาคต (เช่น การติดตั้งเครื่องกรองควันสำหรับโรงงานบางประเภทเป็นการเฉพาะ) ในกรณีนี้กิจการต้องไม่รับรู้ ประมาณการหนี้สินเนื่องจากยังไม่เกิดภาระผูกพันในปัจจุบันสำหรับรายจ่ายดังกล่าว เพราะกิจการ สามารถหลีกเลี่ยงรายจ่ายที่จะเกิดขึ้นในอนาคตได้ด้วยการกระทำในอนาคตของกิจการเอง เช่น การ เปลี่ยนวิธีปฏิบัติงานหรือการขายโรงงาน

การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก

21.7 กิจการต้องวัดมูลค่าประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของจำนวนที่ต้องนำไปจ่ายชำระ ภาระผูกพัน ณ วันที่รายงานประมาณการที่ดีที่สุด คือ จำนวนที่สมเหตุสมผลที่กิจการจะจ่ายเพื่อชำระ ภาระผูกพันหรือโอนภาระผูกพันให้กับบุคคลที่สาม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

(ก) หากประมาณการหนี้สินเกี่ยวข้องกับประชากรที่ประกอบด้วยรายการจำนวนมาก กิจการต้อง ประมาณภาระผูกพันโดยการถ่วงน้ำหนักผลลัพธ์ที่เป็นไปได้ที่น่าจะเกิดขึ้นทั้งหมดด้วยความ เป็นไปได้ที่เกี่ยวข้อง หากผลลัพธ์ที่เป็นไปได้น่าจะเกิดขึ้นในช่วงจำนวนที่ประมาณไว้มีความ ต่อเนื่องกัน และรายจ่ายทุกจุดของช่วงจำนวนนั้นมีความน่าจะเป็นที่จะเกิดขึ้นเท่าเทียมกัน กิจการ ต้องใช้รายจ่ายที่น่าจะเกิดขึ้น ณ จุดกึ่งกลางของช่วงจำนวนนั้นเป็นตัวแทนของประมาณการหนี้สิน

(ข) หากประมาณการหนี้สินเกิดขึ้นจากภาระผูกพันรายการเดียว กิจการอาจเห็นว่าผลลัพธ์จำนวนหนึ่ง ใดที่น่าจะเกิดขึ้นมากที่สุดเฉพาะรายการ คือ ประมาณการที่ดีที่สุดของจำนวนที่นำไปจ่ายชำระ ภาระผูกพัน อย่างไรก็ตาม ในกรณีดังกล่าว กิจการยังคงต้องพิจารณาถึงผลลัพธ์ที่เป็นไปได้อื่น ๆ หากพบว่ารายจ่ายที่เป็นไปได้อื่น ๆ ส่วนใหญ่มีจำนวนสูงกว่าหรือต่ำกว่าจำนวนผลลัพธ์ที่น่าจะ เกิดขึ้นมากที่สุด ประมาณการที่ดีที่สุดของหนี้สินจะเป็นจำนวนที่สูงกว่าหรือต่ำกว่าดังกล่าว

กิจการต้องกำหนดจำนวนประมาณการหนี้สินโดยใช้มูลค่าปัจจุบันของจำนวนที่คาดว่าจะนำมาจ่ายชำระ ภาระผูกพัน หากมูลค่าของเงินตามเวลามีผลกระทบต่อจำนวนประมาณการหนี้สินนั้นอย่างมีสาระสำคัญ อัตราคิดลด (อัตราเดียวหรือหลายอัตรา) ต้องเป็นอัตราก่อนหักภาษี ซึ่งสะท้อนถึงการประเมิน สถานการณ์ตลาดในปัจจุบันของมูลค่าของเงินตามเวลา ความเสี่ยงเฉพาะของหนี้สินควรสะท้อนในอัตรา คิดลด หรือในประมาณการของจำนวนที่ต้องนำมาจ่ายชำระภาระผูกพันอย่างใดอย่างหนึ่ง แต่ต้องไม่ รวมอยู่ในทั้งสองอย่าง

21.8 กิจการต้องไม่นำผลกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นมารวมพิจารณาในการวัดมูลค่า ประมาณการหนี้สิน

21.9 หากจำนวนที่ต้องนำไปจ่ายชำระประมาณการหนี้สินอาจได้รับคืนจากบุคคลที่สามทั้งหมดหรือบางส่วน (เช่น การได้รับชดเชยจากการประกันภัย) กิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่จะได้รับชดเชย

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง เป็นสินทรัพย์แยกต่างหากก็ต่อเมื่อกิจการมีความเชื่อมั่นแน่นอนว่าจะได้รับรายจ่ายนั้นคืนอย่างแน่นอนจากการจ่ายชำระภาระผูกพันแล้ว จำนวนที่รับรู้เป็นรายจ่ายที่จะได้รับชดเชยต้องไม่เกินจำนวนประมาณการหนี้สิน ลูกหนี้จากรายจ่ายที่จะได้รับชดเชยต้องแสดงเป็นสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงิน และต้องไม่หักลบกับประมาณการหนี้สิน กิจการอาจแสดงจำนวนรายจ่ายที่จะได้รับชดเชยจากบุคคลที่สามโดยแสดงสุทธิกับค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับประมาณการหนี้สินในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

- 21.10 กิจการต้องนำประมาณการหนี้สินมาใช้ได้เฉพาะกับรายจ่ายที่กิจการเคยรับรู้เป็นประมาณการหนี้สินไว้แต่เดิม
- 21.11 กิจการต้องทบทวนประมาณการหนี้สิน ณ ทุกวันที่รายงานและปรับปรุงประมาณการหนี้สินดังกล่าวเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงประมาณการที่ดีที่สุดในปัจจุบันของจำนวนที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพัน ณ วันที่รายงานการปรับปรุงใดๆ ของจำนวนเงินที่เคยรับรู้ไว้ก่อนหน้าต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่ประมาณการหนี้สินดังกล่าวได้รวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของสินทรัพย์ตั้งแต่เริ่มแรก (ดูย่อหน้าที่ 21.5) เมื่อประมาณการหนี้สินวัดมูลค่าด้วยมูลค่าปัจจุบันของจำนวนที่คาดว่าจะต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพัน การตัดจำหน่ายส่วนลดต้องรับรู้เป็นต้นทุนทางการเงินในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดรายการ

หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

- 21.12 หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น หมายถึง ภาระผูกพันที่มีความเป็นไปได้ที่จะเกิดขึ้นแต่ยังคงมีความไม่แน่นอน หรือภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งไม่ได้รับรู้รายการเนื่องจากไม่เข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งหรือทั้งสองข้อ ในย่อหน้าที่ 21.4(ข) และ (ค) กิจการต้องไม่รับรู้หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นเป็นหนี้สิน เว้นแต่เป็นประมาณการหนี้สินสำหรับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นของผู้ถูกซื้อในการรวมธุรกิจ (ดูย่อหน้าที่ 19.20 และ 19.21) การเปิดเผยข้อมูลของหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 21.15 เว้นแต่ความน่าจะเป็นที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอยู่ในระดับที่ไม่น่าเป็นไปได้ ในกรณีที่กิจการต้องรับผิดชอบภาระผูกพันร่วมกับผู้อื่น กิจการต้องถือว่าภาระผูกพันส่วนที่คาดว่าผู้อื่นต้องรับผิดชอบเป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นของกิจการ

สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

- 21.13 กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นเป็นสินทรัพย์ การเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 21.16 หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับกระแสประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ อย่างไรก็ตาม หากมีความเชื่อมั่นแน่นอนว่ากิจการจะได้รับกระแสประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตอย่างแน่นอน รายการสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องไม่ถือว่าเป็นสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น และการรับรู้รายการดังกล่าวถือว่าเหมาะสม

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

การเปิดเผยข้อมูล

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับประมาณการหนี้สิน

21.14 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้สำหรับประมาณการหนี้สินแต่ละประเภท

- (ก) รายการกระทบยอดที่แสดงถึง
 - (1) มูลค่าตามบัญชีของประมาณการหนี้สิน ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด
 - (2) จำนวนประมาณการหนี้สินที่รับรู้เพิ่มเติมในระหว่างงวด ซึ่งรวมถึงรายการปรับปรุงที่เป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าที่คิดลด
 - (3) จำนวนรายการที่นำมาลดจากประมาณการหนี้สินในระหว่างงวด และ
 - (4) จำนวนประมาณการหนี้สินที่ไม่ได้ใช้ที่ต้องกลับรายการในระหว่างงวด
- (ข) คำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับลักษณะของภาระผูกพัน และจำนวนและจังหวะเวลาที่กิจการคาดว่าจะจ่ายชำระ
- (ค) สิ่งที่ชี้บอกความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนหรือจังหวะเวลาของการสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ และ
- (ง) จำนวนรายการที่คาดว่าจะได้รับชดเชย โดยระบุจำนวนสินทรัพย์ที่กิจการรับรู้สำหรับรายการที่คาดว่าจะได้รับชดเชยนั้น

กิจการไม่จำเป็นต้องแสดงข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับงวดก่อน ๆ

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

21.15 กิจการต้องเปิดเผยคำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับลักษณะของหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นแต่ละประเภท ณ วันที่รายงานและข้อมูลต่อไปนี้ หากทำได้ในทางปฏิบัติ เว้นแต่ความน่าจะเป็นที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรเพื่อจ่ายชำระหนี้สินนั้นอยู่ในระดับไม่น่าเป็นไปได้

- (ก) ประมาณการผลกระทบทางการเงิน ซึ่งวัดมูลค่าตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 21.7 ถึง 21.11
- (ข) สิ่งที่ชี้บอกความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนหรือจังหวะเวลาของการสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ และ
- (ค) ความน่าจะเป็นที่จะได้รับชดเชย

หากกิจการไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติในการเปิดเผยข้อมูลข้อใดข้อหนึ่งหรือหลายข้อดังกล่าว กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

21.16 เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ (น่าจะเกิดขึ้นมากกว่าไม่น่าเกิดขึ้น) แต่ยังไม่แน่นอนที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ กิจการต้องเปิดเผยคำอธิบายเกี่ยวกับลักษณะของสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และเว้นแต่กรณีที่เกี่ยวข้อง หากทำได้ในทางปฏิบัติโดยปราศจากต้นทุน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง หรือความพยายามที่มากเกินไป กิจการต้องเปิดเผยประมาณการผลกระทบทางการเงิน ซึ่งวัดมูลค่าตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 21.7 ถึง 21.11 ถ้าประมาณการนั้นเกี่ยวข้องกับต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงและเหตุผลในการประเมินผลกระทบทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปดังกล่าว

การเปิดเผยข้อมูลที่มีความเสียหาย

- 21.17 ในกรณีที่ยากยิ่งที่จะเกิด กิจการจะสามารถคาดการณ์ได้ว่าการเปิดเผยข้อมูลทั้งหมดหรือบางส่วน ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 21.14 ถึง 21.16 จะทำให้เกิดความเสียหายอย่างรุนแรงต่อสถานะของกิจการเกี่ยวกับข้อพิพาทกับฝ่ายอื่น ๆ ในเรื่องเกี่ยวกับประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น หรือสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ในกรณีนี้ กิจการไม่จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว แต่ต้องเปิดเผยถึงลักษณะทั่วไปของข้อพิพาทพร้อมกับข้อเท็จจริงและเหตุผลของการไม่เปิดเผยข้อมูลนั้น

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ภาคผนวกบทที่ 21

แนวทางสำหรับการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าประมาณการหนี้สิน

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของบทที่ 21 ภาคผนวกนี้ได้ให้แนวทางในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของบทที่ 21 ในการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าประมาณการหนี้สิน

ตัวอย่างทุกตัวอย่างในภาคผนวกนี้ สมมติว่างบการเงินของกิจการที่กล่าวถึงมีวันที่รายงานคือ วันที่ 31 ธันวาคม สมมติว่ากิจการสามารถประมาณการการสูญเสียทรัพยากรได้อย่างน่าเชื่อถือ แม้ว่าสถานการณ์ที่อธิบายไว้ในตัวอย่างบางตัวอย่างอาจชี้ให้เห็นว่าสินทรัพย์อาจด้อยค่าลง ตัวอย่างดังกล่าวไม่ได้ครอบคลุมถึงการด้อยค่าของสินทรัพย์ ประมาณการที่ดีที่สุดที่อ้างถึง คือ จำนวนของมูลค่าปัจจุบันเมื่อผลกระทบของมูลค่าของเงินตามเวลามีสาระสำคัญ

ตัวอย่างที่ 1 ขาดทุนจากการดำเนินงานในอนาคต

- 21ก.1 กิจการคาดการณ์ว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ส่วนงานหนึ่งของการดำเนินงานของกิจการจะเกิดขาดทุนจากการดำเนินงานในอนาคตเป็นเวลาหลายปี
- ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน – ไม่มีเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพันที่ทำให้กิจการต้องสูญเสียทรัพยากร
- ข้อสรุป – กิจการไม่รับรู้ประมาณการหนี้สินสำหรับขาดทุนจากการดำเนินงานในอนาคต ขาดทุนจากการดำเนินงานในอนาคตที่คาดการณ์ไว้ไม่เป็นไปตามคำนิยามของหนี้สิน การคาดการณ์ขาดทุนจากการดำเนินงานในอนาคตอาจเป็นข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์รายการใดรายการหนึ่งหรือหลายรายการเกิดการด้อยค่า – ดูบทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์

ตัวอย่างที่ 2 สัญญาที่สร้างภาระ

- 21ก.2 สัญญาที่สร้างภาระ หมายถึง สัญญาที่ก่อให้เกิดต้นทุนที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้จากการปฏิบัติตามภาระผูกพันที่ระบุไว้ภายใต้สัญญา ซึ่งต้นทุนดังกล่าวมีจำนวนสูงกว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับจากสัญญานั้น ต้นทุนที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ภายใต้สัญญาสะท้อนถึงต้นทุนสุทธิที่ต่ำที่สุดเพื่อให้สัญญาลิ้นสุด ซึ่งเป็นจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างต้นทุนที่ต้องจ่ายเพื่อปฏิบัติตามสัญญา และต้นทุนค่าชดเชยหรือค่าปรับที่ต้องจ่ายเนื่องจากการไม่ปฏิบัติตามสัญญา เช่น กิจการอาจมีภาระตามสัญญาภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานในการจ่ายค่าเช่าสำหรับสินทรัพย์ที่เช่าซึ่งไม่ได้ใช้งานแล้ว
- ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน – กิจการมีภาระตามสัญญาที่ต้องจ่ายชำระทรัพยากรซึ่งกิจการจะไม่ได้รับประโยชน์อย่างเหมาะสม
- ข้อสรุป – หากกิจการมีสัญญาที่สร้างภาระ กิจการต้องรับรู้และวัดมูลค่าภาระผูกพันในปัจจุบันภายใต้สัญญาเป็นประมาณการหนี้สิน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ตัวอย่างที่ 3 การปรับโครงสร้าง

- 21ก.3 การปรับโครงสร้าง คือ แผนงานที่อยู่ภายใต้การวางแผนและควบคุมของฝ่ายบริหารของกิจการ ซึ่งทำให้ขอบเขตในการดำเนินธุรกิจของกิจการ หรือลักษณะการดำเนินธุรกิจเกิดการเปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญ ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน - การปรับโครงสร้างจะก่อให้เกิดภาวะผูกพันจากการอนุमानได้ก็ต่อเมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้
- (ก) กิจการมีแผนการปรับโครงสร้างที่เป็นทางการอย่างละเอียด ซึ่งระบุถึงรายการต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย
- (1) ธุรกิจหรือส่วนของธุรกิจที่เกี่ยวข้อง
 - (2) สถานประกอบการหลักที่จะได้รับผลกระทบ
 - (3) สถานประกอบการ หน้าที่งาน และจำนวนพนักงานโดยประมาณที่จะได้รับค่าชดเชยจากการเลิกจ้าง
 - (4) รายจ่ายที่กิจการต้องรับภาระ และ
 - (5) เวลาที่จะมีการปฏิบัติตามแผนการปรับโครงสร้าง และ
- (ข) กิจการทำให้ผู้ถูกกระทบจากแผนการปรับโครงสร้างเกิดความคาดหมายอย่างมีมูลความจริงว่า กิจการจะดำเนินการปรับโครงสร้างโดยเริ่มปฏิบัติตามแผนการปรับโครงสร้างหรือโดยการประกาศลักษณะหลักของแผนนั้นให้ผู้ได้รับผลกระทบทราบ
- ข้อสรุป - กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินสำหรับต้นทุนการปรับโครงสร้างต่อเมื่อกิจการมีภาวะผูกพันตามกฎหมายหรือภาวะผูกพันจากการอนุमान ณ วันที่รายงานว่าจะดำเนินการการปรับโครงสร้าง

ตัวอย่างที่ 4 การรับประกันสินค้า

- 21ก.4 ผู้ผลิตได้ให้การรับประกันสินค้าเมื่อขายสินค้าให้กับผู้ซื้อสินค้า ภายใต้เงื่อนไขของสัญญาขายผู้ผลิตจะรับผิดชอบสินค้าให้อยู่ในสภาพดี โดยการซ่อมแซมหรือเปลี่ยนแทนสินค้าที่มีตำหนิภายในเวลา 3 ปี นับจากวันที่ขาย บนพื้นฐานประสบการณ์ของผู้ผลิต พบว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ (น่าจะเกิดขึ้นมากกว่าไม่เกิดขึ้น) ที่จะมีการเรียกร้องภายใต้การรับประกันสินค้า
- ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน - เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน คือ การขายสินค้าซึ่งมีการรับประกัน ซึ่งก่อให้เกิดภาวะผูกพันตามกฎหมาย
- การสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ - มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่สำหรับการรับประกันสินค้าโดยรวม
- ข้อสรุป - กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของต้นทุนในการทำให้สินค้าอยู่ในสภาพดีภายใต้การรับประกันสินค้าที่ขายไปก่อนวันที่รายงาน

ตัวอย่างการคำนวณ

ในปี 25X0 กิจการจำหน่ายสินค้ามูลค่า 1,000,000 บาท จากประสบการณ์ของกิจการระบุว่าร้อยละ 90 ของสินค้าที่ขายจะไม่ต้องได้รับการซ่อมแซม ร้อยละ 6 ของสินค้าที่ขายต้องได้รับการซ่อมแซมที่ไม่สำคัญ ซึ่งต้นทุนในการซ่อมแซมคิดเป็นร้อยละ 30 ของราคาขาย และร้อยละ 4 ของสินค้าที่ขายต้องได้รับการซ่อมแซมที่สำคัญหรือเปลี่ยนแทนซึ่งต้นทุนในการซ่อมแซมคิดเป็นร้อยละ 70 ของราคาขาย ดังนั้น

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง มูลค่าที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของต้นทุนการรับประกันสินค้า มีดังนี้

1,000,000 บาท x ร้อยละ 90 x 0	= 0 บาท
1,000,000 บาท x ร้อยละ 6 x ร้อยละ 30	= 18,000 บาท
1,000,000 บาท x ร้อยละ 4 x ร้อยละ 70	= 28,000 บาท
รวม	= 46,000 บาท

ค่าใช้จ่ายสำหรับการรับประกันการซ่อมแซมและการเปลี่ยนแทนสินค้าที่ขายในปี คาดว่าจะต้องจ่าย ที่ร้อยละ 60 ในปี 25X1 ร้อยละ 30 ในปี 25X2 และร้อยละ 10 ในปี 25X3 25X0 ในแต่ละกรณี ณ วันสิ้นสุด เนื่องจากประมาณการกระแสเงินสดได้สะท้อนถึงความเป็นของกระแสเงินสดที่กิจการต้องจ่าย และสมมติว่าไม่มีความเสี่ยงหรือความไม่แน่นอนอื่นใดที่ส่งผลกระทบต่ออีก กิจการใช้อัตราคิดลดที่ปลอดภัยซึ่งอ้างอิงจากพันธบัตรรัฐบาลที่มีระยะเวลาเดียวกันกับกระแสเงินสดที่กิจการคาดการณ์จะต้องจ่าย (ร้อยละ 6 สำหรับพันธบัตรอายุ 1 ปี และร้อยละ 7 สำหรับพันธบัตรอายุ 2 ปี และ 3 ปี) ในการคำนวณมูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับการรับประกันสินค้าที่ขายในปี 25X0 ณ วันสิ้นปี 25X0 สามารถแสดงได้ดังนี้

ปี		ประมาณการ เงินสดจ่าย (บาท)	อัตราคิดลด	อัตราส่วนคิดลด	มูลค่าปัจจุบัน (บาท)
1	ร้อยละ 60 x 46,000 บาท	27,600	ร้อยละ 6	0.9434 (อัตราร้อยละ 6 สำหรับ 1 ปี)	26,038
2	ร้อยละ 30 x 46,000 บาท	13,800	ร้อยละ 7	0.8734 (อัตราร้อยละ 7 สำหรับ 2 ปี)	12,053
3	ร้อยละ 10 x 46,000 บาท	4,600	ร้อยละ 7	0.8163 (อัตราร้อยละ 7 สำหรับ 3 ปี)	3,755
รวม					41,846

กิจการจะรับรู้ภาระผูกพันจากการรับประกันสินค้าจำนวน 41,846 บาท ณ วันสิ้นปี 25X0 สำหรับสินค้าที่ขายในปี 25X0

ตัวอย่างที่ 5 นโยบายการคืนเงิน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 21ก.5 ร้านค้าปลีกมีนโยบายที่จะคืนเงินหากลูกค้าไม่พอใจในสินค้า แม้ว่ากิจการไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมายที่จะปฏิบัติตามดังกล่าว แต่นโยบายนั้นเป็นที่รู้จักโดยทั่วไป

ภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน - เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน คือ การขายสินค้า ซึ่งก่อให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุমান เนื่องจากการปฏิบัติของร้านค้าสร้างความคาดหวังอย่างมีมูลความจริงให้กับลูกค้าว่าร้านค้าจะจ่ายเงินคืน

การสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ - มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ส่วนหนึ่งของสินค้าต้องมีการส่งคืนเพื่อที่จะรับคืนเงิน

ข้อสรุป - กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของต้นทุนในการที่ต้องจ่ายคืนเงินให้กับลูกค้า

ตัวอย่างที่ 6 การปิดแผนก - โดยก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกิจการยังไม่ได้ปฏิบัติการใด ๆ เกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว

- 21ก.6 ณ วันที่ 12 ธันวาคม 25X0 คณะกรรมการของกิจการตัดสินใจที่จะปิดแผนกหนึ่งของกิจการ ก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (31 ธันวาคม 25X0) กิจการยังไม่ได้แจ้งการตัดสินใจให้กับผู้ได้รับผลกระทบ และยังไม่ได้ปฏิบัติตามการตัดสินใจนั้น

ภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน - ข้อเท็จจริงดังกล่าวถือว่ายังไม่มีเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน ดังนั้น กิจการจึงยังไม่มีภาระผูกพัน

ข้อสรุป - กิจการต้องไม่รับรู้ประมาณการหนี้สิน

ตัวอย่างที่ 7 การปิดแผนก - โดยก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการได้แจ้งและเริ่มปฏิบัติการในเรื่องดังกล่าวแล้ว

- 21ก.7 ณ วันที่ 12 ธันวาคม 25X0 คณะกรรมการของกิจการตัดสินใจที่จะปิดแผนกผลิตสินค้าประเภทหนึ่ง ณ วันที่ 20 ธันวาคม 25X0 คณะกรรมการได้ตกลงกันถึงแผนการปิดแผนกในรายละเอียด คณะกรรมการได้ส่งจดหมายถึงลูกค้าเพื่อเตือนลูกค้าให้จัดหาสินค้าจากแหล่งทางเลือกอื่น และกิจการได้แจ้งให้พนักงานในแผนกที่ถูกปิดทราบถึงแรงงานส่วนเกิน

ภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน - เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน คือ การแจ้งให้ลูกค้าและพนักงานทราบถึงการตัดสินใจปิดแผนก ซึ่งก่อให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุমানนับจากวันที่แจ้ง เพราะทำให้ผู้ได้รับผลกระทบเกิดความคาดหวังอย่างมีมูลความจริงว่าแผนกนั้นจะถูกปิด

การสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ - มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่

ข้อสรุป - กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X0 ด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของต้นทุนที่เกิดขึ้นในการปิดแผนกนั้น ณ วันที่รายงาน

ตัวอย่างที่ 8 การอบรมพนักงานซึ่งเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงระบบภาษีเงินได้

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 21ก.8 รัฐบาลประกาศเปลี่ยนแปลงระบบภาษีเงินได้ ทำให้กิจการที่อยู่ในส่วนงานที่ให้บริการทางการเงิน จำเป็นต้องอบรมพนักงานในส่วนบริหารและการขายจำนวนมาก เพื่อให้แน่ใจว่าพนักงานสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดทางภาษีได้อย่างต่อเนื่อง กิจการยังไม่ได้อบรมพนักงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน – การเปลี่ยนแปลงกฎหมาย ภาษีไม่ได้ก่อให้เกิดภาระผูกพันแก่กิจการในการอบรมพนักงาน เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาระผูกพันสำหรับการรับรู้ประมาณการหนี้สิน (การอบรมพนักงาน) ยังไม่เกิดขึ้น
- ข้อสรุป – กิจการต้องไม่รับรู้ประมาณการหนี้สิน

ตัวอย่างที่ 9 คดีอยู่ในระหว่างการพิจารณาของศาล

- 21ก.9 ลูกค้ายาหนึ่งได้ดำเนินการฟ้องร้องบริษัท ก. สำหรับความเสียหายที่ได้รับจากการบาดเจ็บเนื่องจากการใช้สินค้าที่จำหน่ายโดยบริษัท ก. บริษัท ก. ปฏิเสธความรับผิดชอบเนื่องจากลูกค้ายาไม่ได้ปฏิบัติตามวิธีการใช้สินค้า จนถึงวันที่คณะกรรมการได้อนุมัติให้ออกงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 ทนายความของกิจการให้ความเห็นว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะไม่ต้องรับผิดชอบ อย่างไรก็ตาม เมื่อกิจการจัดทำงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X2 ทนายความของกิจการให้ความเห็นจากความคืบหน้าของคดีว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการต้องรับผิดชอบ

(ก) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1

ภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน – เมื่อพิจารณาบนหลักการจากหลักฐานที่มีอยู่เมื่อมีการอนุมัติงบการเงิน ไม่มีภาระผูกพันที่เป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต

ข้อสรุป – กิจการต้องไม่รับรู้ประมาณการหนี้สิน รายการดังกล่าวให้เปิดเผยเป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น เว้นแต่ความน่าจะเป็นที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรอยู่ในระดับที่ไม่น่าเป็นไปได้

(ข) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X2

ภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน – เมื่อพิจารณาบนหลักการจากหลักฐานที่มีอยู่ กิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบัน เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน คือ การจำหน่ายสินค้าให้แก่ลูกค้า

การสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ – มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่

ข้อสรุป – กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X2 ด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของจำนวนที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพัน และรับรู้ค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน รายการดังกล่าวไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาดสำหรับปี 25X1 เนื่องจากเมื่อพิจารณาบนหลักการจากหลักฐานที่มีอยู่เมื่อมีการอนุมัติงบการเงินปี 25X1 ยังไม่ควรมีการรับรู้ประมาณการหนี้สิน ณ เวลานั้น

บทที่ 22

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

ขอบเขตของบทนี้

- 22.1 บทนี้กล่าวถึงหลักการสำหรับการจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินเป็นหนี้สินหรือส่วนของผู้ถือหุ้น และกล่าวถึงการบัญชีสำหรับตราสารทุนที่ออกให้บุคคลหรือกิจการอื่นซึ่งอยู่ในฐานะของผู้ลงทุนในตราสารทุน (กล่าวคือ ในฐานะของผู้ถือหุ้น) บทที่ 26 การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ กล่าวถึงการบัญชีสำหรับรายการซึ่งกิจการได้รับสินค้าหรือบริการ (รวมถึงบริการจากพนักงาน) จากพนักงานและผู้ขายอื่นซึ่งมีบทบาทตามความสามารถเป็นผู้ขายสินค้าและบริการ เพื่อแลกกับสิ่งตอบแทนที่เป็นตราสารทุนของกิจการ (รวมถึงหุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้น)
- 22.2 บทนี้ให้ถือปฏิบัติเมื่อกิจการทำการจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินทุกประเภท ยกเว้นรายการดังต่อไปนี้
- (ก) ส่วนได้เสียในบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วมค้า ซึ่งให้ปฏิบัติตามบทที่ 9 *งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ* บทที่ 14 *เงินลงทุนในบริษัทร่วม* หรือ บทที่ 15 *เงินลงทุนในการร่วมค้า*
 - (ข) สิทธิและภาระผูกพันของนายจ้างภายใต้โครงการผลประโยชน์ของพนักงาน ซึ่งให้ปฏิบัติตามบทที่ 28 *ผลประโยชน์ของพนักงาน*
 - (ค) สัญญาสำหรับสิ่งตอบแทนที่คาดว่าจะจ่ายในการรวมธุรกิจ (ดูบทที่ 19 *การรวมธุรกิจและค่าความนิยม*) ข้อยกเว้นนี้ให้ถือปฏิบัติกับผู้ซื้อเท่านั้น
 - (ง) เครื่องมือทางการเงิน สัญญาและภาระผูกพันภายใต้รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ซึ่งให้ปฏิบัติตามบทที่ 26 ยกเว้นย่อหน้าที่ 22.3 ถึง 22.6 ซึ่งต้องถือปฏิบัติกับหุ้นทุนซื้อคืนที่ซื้อ ขาย ออก หรือ ยกเลิกตามโครงการให้สิทธิซื้อหุ้นแก่พนักงาน โครงการให้พนักงานซื้อหุ้น และ ข้อตกลงอื่นๆ ในการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

การจัดประเภทของเครื่องมือทางการเงินที่เป็นหนี้สินหรือส่วนของผู้ถือหุ้น

- 22.3 ส่วนของผู้ถือหุ้น หมายถึง ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกแล้ว หนี้สิน หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต โดยการชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้กิจการสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ส่วนของผู้ถือหุ้นรวมถึงเงินลงทุนโดยเจ้าของกิจการบวกส่วนเพิ่มของเงินลงทุนเหล่านั้นที่ได้รับผ่านการดำเนินงานที่มีกำไร และสะสมไว้สำหรับใช้ในการดำเนินงานของกิจการ หักด้วยส่วนที่ลดลงในเงินลงทุนของเจ้าของที่เป็นผลมาจากการดำเนินงานที่ไม่มีกำไร และการจ่ายให้เจ้าของ
- 22.3ก กิจการต้องจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินเป็นหนี้สินทางการเงินหรือเป็นส่วนของผู้ถือหุ้นให้สอดคล้องกับเนื้อหาในข้อตกลงตามสัญญา ไม่เพียงแต่รูปแบบทางกฎหมายและต้องสอดคล้องกับคำนิยามของหนี้สินทางการเงินและตราสารทุน เว้นแต่ในกรณีที่กิจการมีสิทธิที่ไม่มีเงื่อนไขที่จะหลีกเลี่ยงการส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นที่จะชำระภาระผูกพันตามสัญญา ภาระผูกพันมีคุณสมบัติตรงตามคำนิยามของหนี้สินทางการเงิน และมีการจัดประเภทไว้เช่นกัน เว้นแต่ตราสารเหล่านั้นมีการจัดประเภท

เป็นตราสารทุนตามย่อหน้าที่ 22.4

22.4 เครื่องมือทางการเงินบางชนิดที่เป็นไปตามคำนิยามของหนี้สินได้รับการจัดประเภทเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น เนื่องจากเครื่องมือทางการเงินเหล่านั้นแสดงถึงส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์สุทธิของกิจการ

(ก) ตราสารที่มีสิทธิที่จะขาย หมายถึง เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิผู้ถือครองในการขายตราสารดังกล่าวคืนแก่ผู้ออกเพื่อแลกกับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น หรือตราสารที่การไถ่ถอนหรือซื้อคืนโดยผู้ออกเป็นไปโดยอัตโนมัติเมื่อมีเหตุการณ์ในอนาคตที่ไม่แน่นอนเกิดขึ้น หรือเมื่อผู้ถือครองตราสารเสียชีวิตหรือครบอายุ ตราสารที่มีสิทธิที่จะขายซึ่งมีคุณสมบัติเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้จะถูกจัดประเภทเป็นตราสารทุน

(1) ให้สิทธิผู้ถือครองในส่วนแบ่งในสินทรัพย์สุทธิของกิจการตามสัดส่วนในกรณีที่มีการชำระบัญชีของกิจการ สินทรัพย์สุทธิของกิจการ คือ สินทรัพย์คงเหลือหลังจากหักสิทธิเรียกร้องบนสินทรัพย์ดังกล่าวทั้งหมด

(2) เป็นตราสารประเภทที่ด้อยสิทธิกว่าตราสารประเภทอื่นทั้งหมด

(3) เครื่องมือทางการเงินทั้งหมดในกลุ่มของตราสารที่ด้อยสิทธิกว่ากลุ่มของตราสารประเภทอื่นทั้งหมดที่มีลักษณะเหมือนกัน

(4) นอกเหนือจากภาระผูกพันตามสัญญาของผู้ออกที่ต้องซื้อคืนหรือไถ่ถอนตราสารดังกล่าวโดยเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่น ตราสารดังกล่าวไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาที่ต้องส่งมอบเงินสดหรือเครื่องมือทางการเงินอื่นกับบุคคลหรือกิจการอื่น หรือแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับบุคคลหรือกิจการอื่นภายใต้เงื่อนไขที่อาจทำให้กิจการเสียประโยชน์ และต้องไม่ใช่สัญญาที่จะหรืออาจจะชำระด้วยตราสารทุนของกิจการ

(5) กระแสเงินสดโดยประมาณทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับตราสารตลอดอายุของตราสารนั้นโดยมากขึ้นอยู่กับกำไรหรือขาดทุน การเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้ หรือการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิของกิจการทั้งที่รับรู้และยังไม่รับรู้ตลอดอายุของตราสารนั้น (ไม่รวมถึงผลกระทบอื่น ๆ ต่อตราสาร)

(ข) ตราสาร หรือส่วนของตราสารซึ่งด้อยสิทธิกว่าตราสารประเภทอื่นทั้งหมด ให้จัดประเภทเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น หากตราสารดังกล่าวทำให้กิจการมีภาระผูกพันในการส่งมอบส่วนแบ่งในสินทรัพย์สุทธิของกิจการตามสัดส่วนให้แก่บุคคลหรือกิจการอื่นในกรณีที่มีการชำระบัญชีเท่านั้น

22.5 ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของตราสารที่จัดประเภทเป็นหนี้สินแทนที่จะเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น

(ก) ตราสารจะได้รับการจัดประเภทเป็นหนี้สิน หากมีการกำหนดจำนวนที่สูงที่สุดในการจ่ายสินทรัพย์สุทธิเพื่อชำระคืนหนี้สินนั้นเมื่อมีการชำระบัญชี (กำหนดเพดานสูงสุดไว้) เช่น หากในการชำระบัญชี ผู้ถือครองตราสารจะได้รับส่วนแบ่งในสินทรัพย์สุทธิตามสัดส่วน แต่จำนวนนี้จำกัดอยู่เพียงเพดาน และส่วนเกินในสินทรัพย์สุทธิจากเพดานนี้จะจ่ายให้กับองค์กรการกุศลหรือรัฐบาล ตราสารนี้ไม่ถูกจัดประเภทเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น

(ข) ตราสารที่มีสิทธิที่จะขายจะจัดประเภทเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น หากผู้ถือครองได้รับส่วนแบ่งในสินทรัพย์สุทธิของกิจการซึ่งวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ตามสัดส่วนเมื่อสิทธิขายคืนถูกใช้สิทธิ อย่างไรก็ตาม หากผู้ถือครองมีสิทธิในจำนวนที่วัดมูลค่าด้วยเกณฑ์อื่น (เช่น

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปในท้องถิ่น) ตราสารจะถูกจัดประเภทเป็นหนี้สิน

- (ค) ตราสารจะได้รับการจัดประเภทเป็นหนี้สิน หากตราสารดังกล่าวทำให้กิจการมีภาระผูกพันในการจ่ายชำระให้กับผู้ถือครองก่อนการชำระบัญชี เช่น เงินปันผลที่บังคับต้องจ่าย
- (ง) ตราสารที่มีสิทธิที่จะขายที่จัดประเภทเป็นส่วนของผู้ถือหุ้นของเจ้าของในงบการเงินของบริษัทย่อยจะถูกจัดประเภทเป็นหนี้สินในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่
- (จ) หุ้นบุริมสิทธิซึ่งบังคับไถ่ถอนโดยกิจการที่ออกหุ้นด้วยจำนวนเงินที่แน่นอนหรือที่สามารถทราบจำนวนได้ ณ วันที่ที่แน่นอนหรือวันที่ในอนาคตที่สามารถทราบได้ หรือหุ้นบุริมสิทธิซึ่งให้สิทธิแก่ผู้ถือครองในการเรียกร้องให้ผู้ออกไถ่ถอนหุ้น ณ หรือหลังวันที่ที่กำหนดไว้ด้วยจำนวนเงินที่แน่นอนหรือที่สามารถทราบจำนวนได้ ถือเป็นหนี้สินทางการเงิน

22.6 หุ้นของสมาชิกสหกรณ์และตราสารที่คล้ายคลึงกันถือเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น

- (ก) กิจการมีสิทธิในการปฏิเสธการไถ่ถอนหุ้นของสมาชิกไม่ว่ากรณีใดๆ หรือ
- (ข) กฎหมาย กฎเกณฑ์ หรือ กฏบัตรที่ควบคุมอยู่ของท้องถิ่นห้ามไม่ให้เกิดการไถ่ถอนไม่ว่ากรณีใดๆ

การออกหุ้นหรือตราสารทุนอื่นครั้งแรก

22.7 กิจการต้องรับรู้การออกหุ้นหรือตราสารทุนอื่นเป็นส่วนของผู้ถือหุ้นเมื่อกิจการออกตราสารเหล่านั้น และบุคคลหรือกิจการอื่นมีภาระผูกพันที่ต้องให้เงินสดหรือทรัพยากรอื่นแก่กิจการเพื่อแลกเปลี่ยนกับตราสารดังกล่าว

- (ก) หากตราสารทุนออกก่อนที่กิจการจะได้รับเงินสดหรือทรัพยากรอื่น กิจการต้องแสดงจำนวนลูกหนี้โดยหักลบกับส่วนของผู้ถือหุ้นในงบแสดงฐานะการเงินของกิจการ โดยไม่แสดงเป็นสินทรัพย์
- (ข) หากกิจการได้รับเงินสดหรือทรัพยากรอื่นก่อนการออกตราสารทุน และเงินสดหรือทรัพยากรอื่นที่ได้รับแล้วนั้นไม่สามารถถูกเรียกคืน กิจการต้องรับรู้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มตามจำนวนของสิ่งตอบแทนที่ได้รับ และ
- (ค) เมื่อตราสารทุนได้ถูกจองไว้แต่ยังไม่ได้ออก และกิจการยังไม่ได้รับเงินสดหรือทรัพยากรอื่น กิจการต้องไม่รับรู้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น

22.8 กิจการต้องวัดมูลค่าตราสารทุน นอกเหนือจากที่ได้ออกเป็นส่วนหนึ่งของการรวมธุรกิจหรือการบันทึกบัญชีตามย่อหน้าที่ 22.15ก ถึง 22.15ข ด้วยมูลค่ายุติธรรมของเงินสดหรือทรัพยากรอื่นที่ได้รับหรือได้รับ สุทธิด้วยต้นทุนการทำรายการ หากมีการเลื่อนการจ่ายชำระเงินออกไปและมูลค่าของเงินตามเวลา มีสาระสำคัญ การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกต้องวัดจากเกณฑ์มูลค่าปัจจุบัน

22.9 กิจการต้องบันทึกต้นทุนการทำรายการของรายการในส่วนของผู้ถือหุ้นเป็นส่วนหักออกจากส่วนของผู้ถือหุ้น ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนการทำรายการต้องบันทึกบัญชีตามบทที่ 29 ภาษีเงินได้

22.10 ส่วนของผู้ถือหุ้นที่เพิ่มขึ้นจากการออกหุ้นหรือตราสารทุนอื่นจะแสดงในงบแสดงฐานะการเงินอย่างไรนั้น ถูกกำหนดโดยกฎหมายที่เกี่ยวข้อง เช่น ราคาที่ตราไว้ (หรือจำนวนที่ระบุไว้อื่น) ของหุ้นและจำนวนที่จ่ายชำระเกินจากราคาที่ตราไว้อาจแสดงแยกต่างหาก

การขายสิทธิเลือก สิทธิและใบสำคัญแสดงสิทธิซื้อหุ้นสามัญ

22.11 กิจการต้องถือปฏิบัติตามหลักการในย่อหน้าที่ 22.7 ถึง 22.10 กับตราสารทุนที่ออกโดยการขายสิทธิเลือก สิทธิ ใบสำคัญแสดงสิทธิซื้อหุ้นสามัญ และตราสารทุนที่คล้ายคลึงกัน

การให้หุ้นปันผลหรือการให้หุ้นโบนัส และการแตกหุ้น

22.12 การให้หุ้นปันผลหรือการให้หุ้นโบนัส (บางครั้งหมายถึงการจ่ายปันผลด้วยหุ้น) คือ การออกหุ้นใหม่ให้กับผู้ถือหุ้นตามสัดส่วนการถือหุ้นที่มีอยู่ เช่น กิจการอาจให้หุ้นปันผลหรือหุ้นโบนัสแก่ผู้ถือหุ้น 1 หุ้นสำหรับทุก ๆ 5 หุ้นที่ถืออยู่ การแตกหุ้น (บางครั้งหมายถึงการแตกจำนวนหุ้น (Stock split)) คือ การแบ่งหุ้นที่กิจการมีอยู่ให้เป็นหลาย ๆ หุ้น เช่น ในการแตกหุ้น ผู้ถือหุ้นแต่ละรายอาจได้รับหุ้นเพิ่มขึ้นหนึ่งหุ้นสำหรับทุก ๆ หุ้นที่ถืออยู่ ในบางกรณี หุ้นที่คงค้างมาก่อนหน้านี้อาจถูกยกเลิกและแทนที่ด้วยหุ้นใหม่ การให้หุ้นปันผลและการให้หุ้นโบนัส และการแตกหุ้นไม่ได้เปลี่ยนส่วนของเจ้าของรวม กิจการต้องเปลี่ยนแปลงการจัดประเภทรายการภายในส่วนของเจ้าของตามที่กำหนดโดยกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

ตราสารหนี้แปลงสภาพหรือเครื่องมือทางการเงินแบบผสมที่คล้ายคลึงกัน

22.13 ในการออกตราสารหนี้แปลงสภาพหรือเครื่องมือทางการเงินแบบผสมที่คล้ายคลึงกันซึ่งมีทั้งองค์ประกอบของหนี้สินและส่วนของเจ้าของนั้น กิจการต้องปันส่วนจำนวนเงินระหว่างองค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน และองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของ ในการปันส่วน กิจการต้องกำหนดจำนวนขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สินด้วยมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินที่คล้ายคลึงกันแต่ไม่มีคุณสมบัติในการแปลงสภาพ หรือไม่มีองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของที่คล้ายคลึงกันมาเกี่ยวข้องก่อน กิจการต้องปันส่วนมูลค่าที่คงเหลืออยู่เป็นองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของ ต้นทุนการทำรายการต้องถูกปันส่วนระหว่างองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินและองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของโดยใช้มูลค่ายุติธรรมที่เกี่ยวข้องเป็นเกณฑ์

22.14 กิจการต้องไม่เปลี่ยนแปลงการปันส่วนในงวดต่อมา

22.15 ในงวดหลังจากที่ตราสารได้ออกไปแล้ว กิจการต้องบันทึกองค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน ดังนี้

- (ก) ตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐาน ถ้าองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินมีคุณสมบัติตรงตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 11.9 ในกรณีนี้กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินและจำนวนเงินต้นค้างจ่าย ณ วันครบกำหนดอายุเป็นค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยเพิ่มเติมโดยใช้วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างเป็นระบบ (ดูย่อหน้าที่ 11.15 ถึง 11.20)
- (ข) ตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น ถ้าองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินไม่มีคุณสมบัติตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 11.9

การยกเลิกหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน

22.15ก กิจการที่อาจเจรจาเงื่อนไขของหนี้สินทางการเงินกับเจ้าหนี้ของกิจการกับผลที่กิจการยกเลิกหนี้สินทั้งหมดหรือบางส่วนโดยการออกตราสารทุนให้แก่เจ้าหนี้ การออกตราสารทุนถือเป็นสิ่งตอบแทนตามย่อหน้าที่ 11.38 กิจการต้องวัดมูลค่าตราสารทุนที่ออกด้วยมูลค่ายุติธรรม แต่อย่างไรก็ตาม ถ้ามูลค่า

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ยุติธรรมของตราสารทุนที่ออกไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป ตราสารทุนต้องวัดด้วยมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินทางการเงินที่ยกเลิกไป กิจการต้องตัดรายการหนี้สินทางการเงิน หรือส่วนใดส่วนหนึ่งของหนี้สินทางการเงินตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 11.36 ถึง 11.38

- 22.15 ข ถ้าส่วนหนึ่งของการพิจารณาการจ่ายเงินที่เกี่ยวข้องกับการปรับเปลี่ยนเงื่อนไขของส่วนที่เหลือของหนี้สิน กิจการต้องจัดสรรการพิจารณาจ่ายเงินระหว่างส่วนหนึ่งของหนี้สินที่ยกเลิกและส่วนหนึ่งที่ยังคงเหลืออยู่ การจัดสรรนี้ต้องทำบนพื้นฐานของความสมเหตุสมผล หากหนี้สินที่คงเหลือได้รับการแก้ไขอย่างมีนัยสำคัญ กิจการต้องบันทึกบัญชีสำหรับการปรับเปลี่ยนการยกเลิกของหนี้สินเดิม และการรับรู้รายการของหนี้สินใหม่ตามย่อหน้าที่ 11.37
- 22.15 ค กิจการต้องไม่ปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 22.15 ก ถึง 22.15 ข กับการทำธุรกรรมในสถานการณ์ต่อไปนี้
- (ก) เจ้าหนี้เป็นผู้ถือหุ้นทางตรงหรือทางอ้อมและทำหน้าที่ในฐานะผู้ถือหุ้นเดิม โดยทางตรงหรือทางอ้อม
 - (ข) เจ้าหนี้และกิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมโดยบุคคลหรือกิจการเดียวกันทั้งแห่งเดียวหรือหลายแห่งก่อนหรือหลังการทำธุรกรรมและเนื้อหาของรายการรวมถึงการจ่ายส่วนเจ้าของหรือการโอนให้กับกิจการ หรือ
 - (ค) ยกเลิกหนี้สินทางการเงินด้วยการออกตราสารทุนที่เป็นไปตามข้อตกลงเดิมของหนี้สินทางการเงิน (ดูย่อหน้าที่ 22.13 ถึง 22.15)

หุ้นทุนซื้อคืน

- 22.16 หุ้นทุนซื้อคืน คือ ตราสารทุนของกิจการที่ได้ออกไปแล้วและต่อมาได้ถูกซื้อคืนโดยกิจการ กิจการต้องหักมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่จ่ายออกไปสำหรับหุ้นทุนซื้อคืนออกจากส่วนของเจ้าของ กิจการต้องไม่บันทึกผลกำไรหรือขาดทุนจากการซื้อ ขาย ออก หรือยกเลิกหุ้นทุนซื้อคืนในกำไรหรือขาดทุน

การจ่ายคืนให้กับเจ้าของ

- 22.17 กิจการต้องลดส่วนเจ้าของลงด้วยจำนวนที่จ่ายคืนให้กับเจ้าของ (ผู้ถือครองตราสารทุนของกิจการ) ภาษีเงินได้เกี่ยวกับการจ่ายคืนให้กับเจ้าของต้องบันทึกบัญชีตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 29
- 22.18 บางครั้ง กิจการจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดคืนให้แก่เจ้าของ (“การจ่ายคืนที่ไม่ใช่เงินสด”) เมื่อกิจการประกาศการจ่ายผลตอบแทนดังกล่าวและมีภาระผูกพันที่ต้องจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้กับเจ้าของ กิจการต้องรับรู้หนี้สิน กิจการต้องวัดมูลค่าหนี้สินดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่จะจ่าย เว้นแต่เป็นไปตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 22.18 ก ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแต่ละงวด และ ณ วันที่จ่ายชำระ กิจการต้องสอบทานและปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่ายเพื่อให้สะท้อนการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่จะจ่าย โดยจำนวนที่เปลี่ยนแปลงไปให้รับรู้ในส่วนของเจ้าของเป็นส่วนปรับปรุงกับจำนวนผลตอบแทนที่จะจ่าย เมื่อกิจการจ่ายชำระเงินปันผลค้างจ่าย กิจการต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่จ่ายคืนและมูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่าย

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 22.18ก ถ้ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่จ่ายคืนไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป หนี้สินต้องวัดด้วยมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่จ่ายคืน ถ้าก่อนที่จะมีการชำระ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่จ่ายคืนสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป หนี้สินต้องวัดมูลค่าใหม่ด้วยมูลค่ายุติธรรม ที่มีการปรับแก้ให้สอดคล้องกับมูลค่าที่จ่ายคืนและให้บันทึกบัญชีตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 22.18
- 22.18ข ย่อหน้าที่ 22.18 ถึง 22.18ก ไม่สามารถนำมาปฏิบัติได้สำหรับการจ่ายคืนของทรัพย์สินที่ไม่ใช่เงินสดที่ถูกควบคุมโดยสุดท้าย จากบุคคลหรือกิจการเดียวกันทั้งแห่งเดียวหรือหลายแห่งก่อนและหลังจากการจ่ายคืน การยกเว้นนี้นำมาปฏิบัติใช้เฉพาะกิจการ แต่ละกิจการและงบการเงินรวมของกิจการที่ทำการจ่ายคืน

ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และรายการของหุ้นในบริษัทย่อยที่นำมาจัดทำงบการเงินรวม

- 22.19 ในงบการเงินรวม ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในสินทรัพย์สุทธิของบริษัทย่อยจะถูกรวมอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นของเจ้าของ กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงในส่วนได้เสียที่มีอำนาจควบคุมของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อยที่มีได้ส่งผลให้สูญเสียอำนาจการควบคุมเป็นรายการกับผู้เป็นเจ้าของในฐานะของผู้เป็นเจ้าของ ดังนั้น มูลค่าตามบัญชีของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมต้องถูกปรับปรุงเพื่อให้สะท้อนการเปลี่ยนแปลงในส่วนได้เสียของบริษัทใหญ่ในสินทรัพย์สุทธิของบริษัทย่อย ผลต่างใด ๆ ระหว่างจำนวนซึ่งส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมได้ถูกปรับปรุงและมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่จ่ายหรือได้รับ (ถ้ามี) ต้องรับรู้โดยตรงในส่วนของผู้ถือหุ้น และแบ่งปันให้กับผู้ถือตราสารทุนของบริษัทใหญ่ กิจการต้องไม่รับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงเหล่านี้ นอกจากนี้ กิจการต้องไม่รับรู้การเปลี่ยนแปลงใด ๆ ในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ (รวมถึงค่าความนิยม) หรือหนี้สินที่เป็นผลมาจากรายการดังกล่าว

การเปิดเผยข้อมูล

- 22.20 ถ้ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่จ่ายคืนตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 22.18 ถึง 22.18ก ไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงและเหตุผลว่าทำไม การวัดมูลค่ายุติธรรมที่น่าเชื่อถือจะเกี่ยวข้องกับต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ภาคผนวกบที่ 22

ตัวอย่างการบันทึกบัญชีตราสารหนี้แปลงสภาพสำหรับผู้ออกตราสาร

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของบทที่ 22 ภาคผนวกนี้ได้ให้แนวทางในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของย่อหน้าที่ 22.13 ถึง 22.15

เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25X5 กิจการได้ออกหุ้นกู้แปลงสภาพจำนวน 500 หุ้น หุ้นกูดังกล่าวถูกจำหน่ายด้วยมูลค่าที่ตราไว้ที่ 100 บาทต่อหุ้น และมีอายุ 5 ปี โดยไม่มีต้นทุนการทำรายการ จำนวนเงินที่ได้รับทั้งสิ้นจากการจำหน่ายคือ 50,000 บาท ดอกเบี้ยจะจ่ายทุกสิ้นปีด้วยอัตราร้อยละ 4 ต่อปี ผู้ถือหุ้นกู่มีสิทธิในการแปลงสภาพหุ้นกู้ 1 หุ้นเป็นหุ้นสามัญได้ 25 หุ้น ณ เวลาใดก็ได้จนกว่าจะถึงวันครบกำหนดอายุหุ้นกู้ โดย ณ วันที่ออกหุ้นกูดังกล่าว หนี้ที่คล้ายคลึงกันที่ไม่มีสิทธิแปลงสภาพมีอัตราดอกเบี้ยในตลาดอยู่ที่ร้อยละ 6 ต่อปี

เมื่อมีการออกตราสาร องค์ประกอบที่เป็นหนี้สินต้องวัดมูลค่าก่อน และผลต่างระหว่างจำนวนเงินทั้งหมดที่ได้รับจากการออก (ซึ่งถือเป็นมูลค่ายุติธรรมของตราสารทั้งจำนวน) และมูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สินจะถูกบันทึกเข้าองค์ประกอบที่เป็นส่วนของผู้ถือหุ้น มูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สินคำนวณจากการหามูลค่าปัจจุบันโดยใช้อัตราคิดลดร้อยละ 6 การคำนวณและรายการปรับปรุงได้ถูกแสดงด้านล่าง

	บาท
จำนวนเงินที่ได้รับจากการออกหุ้นกู้ (ก)	50,000
มูลค่าปัจจุบันของเงินต้นเมื่อสิ้นสุด 5 ปี (ดูการคำนวณด้านล่าง)	37,363
มูลค่าปัจจุบันของดอกเบี้ยที่ต้องจ่ายทุกสิ้นปีเป็นเวลา 5 ปี	8,425
มูลค่าปัจจุบันของหนี้สิน ซึ่งเป็นมูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน (ข)	45,788
ส่วนที่เหลือ ซึ่งเป็นมูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบที่เป็นส่วนของผู้ถือหุ้น (ก) - (ข)	4,212

ผู้ออกหุ้นกู่บันทึกบัญชีเมื่อออกหุ้นกู้ ณ วันที่ 1 มกราคม 25X5 ดังนี้

เดบิต	เงินสด	50,000	บาท	
	เครดิต	หนี้สินทางการเงิน - หุ้นกู้แปลงสภาพ	45,788	บาท
	เครดิต	ส่วนของผู้ถือหุ้น	4,212	บาท

จำนวน 4,212 บาท เป็นส่วนลดจากการออกหุ้นกู้ ดังนั้น ในการบันทึกบัญชีสามารถแสดงเป็นยอดขั้นต้นทั้งจำนวนได้ดังนี้

เดบิต	เงินสด	50,000	บาท	
เดบิต	ส่วนลดมูลค่าหุ้นกู้	4,212	บาท	
	เครดิต	หนี้สินทางการเงิน - หุ้นกู้แปลงสภาพ	50,000	บาท
	เครดิต	ส่วนของผู้ถือหุ้น	4,212	บาท

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
หลังจากออกหุ้นกู้แล้ว ผู้ออกหุ้นกู่จะตัดจำหน่ายส่วนลดมูลค่าหุ้นกู่ตามตารางดังนี้

	(ก) ดอกเบี้ยจ่าย (บาท)	(ข) รวมค่าใช้จ่าย ดอกเบี้ย (บาท) = ร้อยละ 6 x (จ)	(ค) ส่วนลดมูลค่าหุ้น กู่ตัดจำหน่าย (บาท) = (ข) - (ก)	(ง) ส่วนลดมูลค่าหุ้นกู่ (บาท) = (ง) - (ค)	(จ) หนี้สินสุทธิ (บาท) = 50,000 - (ง)
1/1/25X5				4,212	45,788
31/12/25X5	2,000	2,747	747	3,465	46,535
31/12/25X6	2,000	2,792	792	2,673	47,327
31/12/25X7	2,000	2,840	840	1,833	48,167
31/12/25X8	2,000	2,890	890	943	49,057
31/12/25X9	2,000	2,943	943	0	50,000
รวม	10,000	14,212	4,212		

ณ สิ้นปี 25X5 ผู้ออกตราสารจะบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ย	2,747	บาท
	เครดิต ส่วนลดหุ้นกู่	747	บาท
	เครดิต เงินสด	2,000	บาท

การคำนวณ

มูลค่าปัจจุบันของเงินต้นจำนวน 50,000 บาท ที่ร้อยละ 6

$$50,000 \text{ บาท} / (1.06)^5 = 37,363 \text{ บาท}$$

มูลค่าปัจจุบันของดอกเบี้ยรายปีจำนวน 2,000 บาท (= 50,000 บาท x ร้อยละ 4) จ่ายคืนทุกสิ้นปีเป็นเวลา 5 ปี
ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยประจำปีจำนวน 2,000 บาท คือ เงินรายปี ซึ่งหมายถึง กระแสของเงินสดในแต่ละงวด (C) ที่
ระบุจำนวนงวด (n) ในการจ่ายชำระไว้ โดยต้องจ่ายชำระตั้งแต่งวดที่ 1 จนถึง งวดที่ n จำนวนที่จ่ายชำระใน
อนาคตจะถูกคิดลดโดยอัตราดอกเบี้ยต่องวด (i) โดยใช้สูตรการคำนวณดังนี้ เพื่อคำนวณหามูลค่าปัจจุบันของเงิน

รายปีดังกล่าว

$$PV = \frac{C}{i} \times \left[1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right]$$

ดังนั้น มูลค่าปัจจุบันของค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยจำนวน 2,000 บาท คือ

$$(2,000 \text{ บาท} / .06) \times [1 - [(1/1.06)^5]] = 8,425 \text{ บาท}$$

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
จำนวนนี้เทียบเท่ากับผลรวมของมูลค่าปัจจุบันของการจ่ายชำระเงิน 2,000 บาทในแต่ละงวดจำนวน 5 งวด ดังนี้

	บาท
มูลค่าปัจจุบันของดอกเบี้ยจ่าย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X5 = $2,000/1.06$	1,887
มูลค่าปัจจุบันของดอกเบี้ยจ่าย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X6 = $2,000/1.06^2$	1,780
มูลค่าปัจจุบันของดอกเบี้ยจ่าย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X7 = $2,000/1.06^3$	1,679
มูลค่าปัจจุบันของดอกเบี้ยจ่าย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X8 = $2,000/1.06^4$	1,584
มูลค่าปัจจุบันของดอกเบี้ยจ่าย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X9 = $2,000/1.06^5$	1,495
รวม	8,425

อีกวิธีหนึ่งในการคำนวณมูลค่าปัจจุบันนี้ คือ การใช้ตารางมูลค่าปัจจุบันของเงินงวดที่ได้รับปลายงวดจำนวน 5 งวด อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 6 ต่องวด (ตารางดังกล่าวสามารถหาได้ทั่วไปในอินเทอร์เน็ต) ตัวคูณมูลค่าปัจจุบันดังกล่าวคือ 4.2124 การคูณตัวเลขนี้ด้วยเงินจ่ายประจำปีจำนวน 2,000 บาท จะได้มูลค่าปัจจุบันคือ 8,425 บาท

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 23

รายได้

ขอบเขตของบทนี้

- 23.1 บทนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับรายได้ที่เกิดขึ้นจากรายการหรือเหตุการณ์ต่อไปนี้
- (ก) การขายสินค้า (ไม่ว่าจะเป็นสินค้าที่กิจการผลิตเพื่อวัตถุประสงค์ในการขาย หรือสินค้าที่ซื้อมาเพื่อขายต่อ)
 - (ข) การให้บริการ
 - (ค) สัญญาก่อสร้างที่กิจการเป็นผู้รับเหมา และ
 - (ง) การให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปของดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล
- 23.2 รายได้หรือรายได้อื่นซึ่งเกิดจากรายการหรือเหตุการณ์ต่อไปนี้ซึ่งได้มีวิธีปฏิบัติกำหนดไว้ในบทอื่นในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
- (ก) สัญญาเช่า (ดูบทที่ 20 สัญญาเช่า)
 - (ข) เงินปันผลและรายได้อื่นซึ่งเกิดจากเงินลงทุนที่ถือปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสีย (ดูบทที่ 14 เงินลงทุนในบริษัทร่วม และบทที่ 15 เงินลงทุนในการร่วมค้า)
 - (ค) การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน หรือ การจำหน่ายสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินดังกล่าว (ดูบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐาน และบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น)
 - (ง) การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ดูบทที่ 16 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน)
 - (จ) การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกและการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดูบทที่ 34 กิจกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ) และ
 - (ฉ) การรับรู้ผลผลิตทางการเกษตรเมื่อเริ่มแรก (ดูบทที่ 34)

การวัดมูลค่าของรายได้

- 23.3 กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับ มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับสุทธิจากจำนวนส่วนลดการค้า ส่วนลดการจ่ายชำระเงินทันที และส่วนลดตามปริมาณซื้อที่กิจการกำหนด
- 23.4 กิจการต้องรวมเฉพาะกระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการได้รับหรือพึงรับเพื่อกิจการเท่านั้น กิจการต้องไม่รวมจำนวนเงินที่กิจการเรียกเก็บแทนบุคคลที่สาม เช่น ภาษีขาย ภาษีสินค้าและบริการ และภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นรายได้ของกิจการ ในความสัมพันธ์ที่เป็นลักษณะตัวแทน กิจการ (ตัวแทน) ต้องรวมเฉพาะค่านายหน้าเป็นรายได้ของกิจการ จำนวนเงินที่ตัวแทนเรียกเก็บแทนตัวการไม่ถือเป็นรายได้ของกิจการ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
การขยายกำหนดการชำระเงิน

23.5 หากกิจการได้รับการขยายระยะเวลาการรับเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดออกไป และรายการดังกล่าวถือเป็นผลจากการให้สินเชื่อ มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนคือมูลค่าปัจจุบันของจำนวนทั้งสิ้นที่จะได้รับในอนาคตคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยที่กำหนดขึ้น รายการที่เป็นการให้สินเชื่อดังกล่าวอาจเกิดจากกิจการอาจให้สินเชื่อแก่ผู้ซื้อโดยไม่คิดดอกเบี้ย หรือยอมรับตั๋วเงินซึ่งมีอัตราดอกเบี้ยต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยในตลาดจากผู้ซื้อเป็นสิ่งตอบแทนจากการขายสินค้า อัตราดอกเบี้ยที่กำหนดขึ้นคืออัตราได้อัตราหนึ่งที่กำหนดได้ชัดเจนกว่าระหว่างอัตราดังต่อไปนี้

- (ก) อัตราดอกเบี้ยที่ระบุในตราสารการเงินที่คล้ายคลึงกันซึ่งผู้ออกตราสารมีอันดับความน่าเชื่อถือใกล้เคียงกัน หรือ
- (ข) อัตราดอกเบี้ยที่ใช้คิดลดจำนวนเงินที่ระบุในตราสารการเงินที่ทำให้มูลค่าปัจจุบันเท่ากับราคาเงินสดในปัจจุบันของสินค้าหรือบริการ

กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่าปัจจุบันของจำนวนทั้งสิ้นที่จะได้รับในอนาคตกับจำนวนเงินของผลตอบแทนต้องรับรู้เป็นรายได้ดอกเบี้ยตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 23.28 และ 23.29 และในบทที่ 11

การแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการ

23.6 กิจการต้องไม่รับรู้รายได้สำหรับกรณีต่อไปนี้

- (ก) เมื่อกิจการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะและมูลค่าใกล้เคียงกัน หรือ
- (ข) เมื่อกิจการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะไม่เหมือนกันแต่เป็นรายการที่ขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์

23.7 กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อกิจการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะไม่เหมือนกันและเป็นรายการที่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ ในกรณีนี้กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการโดย

- (ก) มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน
- (ข) หากจำนวนตามย่อหน้าที่ (ก) ไม่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ ให้วัดมูลค่าโดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่นำไปแลกเปลี่ยนปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน หรือ
- (ค) หากมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับหรือสินค้าหรือบริการที่นำไปแลกเปลี่ยนไม่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ ให้วัดมูลค่าโดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินค้าหรือบริการที่นำไปแลกเปลี่ยนปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน

เนื้อหาของรายการบัญชีรายได้

23.8 เกณฑ์การรับรู้รายได้ในบทนี้ให้ถือปฏิบัติกับรายการบัญชีแต่ละรายการ อย่างไรก็ตามกิจการนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาปฏิบัติกับส่วนประกอบแต่ละส่วนของรายการบัญชีเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงเนื้อหาของรายการบัญชานั้น เช่น กิจการนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาปฏิบัติกับส่วนประกอบแต่ละส่วนของรายการบัญชี หากกิจการได้รวมค่าบริการหลังการขายที่สามารถระบุจำนวนได้ไว้ในราคาขาย

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ของสินค้า ในทางกลับกัน กิจการต้องนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาใช้ปฏิบัติกับรายการบัญชีสองรายการ หรือมากกว่าสองรายการพร้อมกัน เมื่อรายการบัญชีเหล่านั้นสัมพันธ์กันจนทำให้ไม่สามารถเข้าใจถึง ผลกระทบทางธุรกิจของรายการใดรายการหนึ่งได้โดยไม่อ้างอิงถึงรายการอื่นที่เกี่ยวข้อง เช่น กิจการนำ เกณฑ์การรับรู้รายได้มาใช้ปฏิบัติกับรายการบัญชีสองรายการหรือมากกว่าสองรายการพร้อมกัน หาก กิจการขายสินค้าและขณะเดียวกันได้ทำสัญญาแยกต่างหากที่จะซื้อคืนสินค้านั้นในภายหลัง หาก กิจการแยกบันทึกรายการบัญชีโดยไม่พิจารณาถึงความสัมพันธ์ของรายการทั้งสองจะทำให้เนื้อหาของ รายการบัญชีไม่สมบูรณ์

- 23.9 บางกรณี กิจการอาจให้สิทธิพิเศษแก่ลูกค้าโดยถือเป็นส่วนหนึ่งของรายการขายซึ่งสามารถสะสมและ นำมาใช้ได้ในอนาคตเพื่อแลกสินค้าหรือบริการ หรือเพื่อรับส่วนลดสำหรับสินค้าหรือบริการ ในกรณีนี้ กิจการต้องบันทึกบัญชีสิทธิพิเศษที่ให้แก่ลูกค้าเป็นรายการแยกต่างหากในการรับรู้ส่วนประกอบรายการ ขายครั้งแรกตามย่อหน้าที่ 23.8 กิจการต้องบันทึกส่วนมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับ สำหรับรายการครั้งแรกระหว่างสิทธิพิเศษและส่วนประกอบอื่นของการขายนั้น การบันทึกสิ่งตอบแทน ไปให้กับสิทธิพิเศษต่อมูลค่าโดยอ้างอิงมูลค่ายุติธรรมของสิทธิพิเศษนั้น นั่นคือมูลค่าที่สิทธิพิเศษนั้น สามารถขายแบบแยกต่างหากได้

การขายสินค้า

- 23.10 กิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้
- (ก) กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับ ผู้ซื้อแล้ว
 - (ข) กิจการไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำ หรือไม่ได้ควบคุม สินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม
 - (ค) กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - (ง) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากรายการบัญชีนั้น และ
 - (จ) กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นอันเนื่องมาจากรายการนั้นได้อย่าง น่าเชื่อถือ
- 23.11 กิจการต้องคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อมของรายการบัญชีในการพิจารณาว่าเมื่อใดกิจการได้โอนความ เสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อ โดยทั่วไปการโอนความเสี่ยง และผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของเกิดขึ้นเมื่อกิจการโอนกรรมสิทธิ์ทางกฎหมายหรือโอนการ ครอบครองสินค้าให้กับผู้ซื้อ กรณีนี้ มักเกิดขึ้นกับธุรกิจค้าปลีก แต่ในบางกรณี การโอนความเสี่ยงและ ผลตอบแทน ของความเป็นเจ้าของสามารถเกิดขึ้น ณ เวลาที่ต่างจากเวลาในการโอนกรรมสิทธิ์ทาง กฎหมายหรือโอนการครอบครองสินค้าให้กับผู้ซื้อ
- 23.12 กิจการไม่รับรู้รายได้หากกิจการยังคงความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า ตัวอย่างของสถานการณ์ที่ถือว่ากิจการยังคงความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็น เจ้าของสินค้า เช่น

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ก) เมื่อกิจการยังมีภาระผูกพันต่อผลงานที่ไม่เป็นที่พอใจของผู้ซื้อซึ่งกิจการต้องรับผิดชอบ นอกเหนือจากการรับประกันปกติ
- (ข) เมื่อรายได้จากการขายสินค้าของกิจการขึ้นอยู่กับรายได้ที่ผู้ซื้อได้รับจากการขายสินค้านั้น
- (ค) เมื่อสินค้าที่ส่งไปมีเงื่อนไขในการติดตั้งและการติดตั้งนั้นเป็นส่วนที่มีนัยสำคัญของสัญญาซึ่งกิจการยังมีได้ดำเนินการให้แล้วเสร็จ และ
- (ง) เมื่อผู้ซื้อไม่มีสิทธิที่จะบอกเลิกการซื้อตามเหตุผลที่ระบุไว้ในสัญญาซื้อขาย หรือผู้ซื้อมีอำนาจตัดสินใจบอกเลิกการซื้อได้ไม่ว่าด้วยสาเหตุใดๆ ก็ตาม และกิจการมีความไม่แน่นอนในความเป็นไปได้ที่ผู้ซื้อจะคืนสินค้านั้น

23.13 หากกิจการยังคงความเสี่ยงที่ไม่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของ รายการบัญชีที่เกิดขึ้นถือว่าเป็นการขายให้กิจการรับรู้รายได้ เช่น ผู้ขายรับรู้รายได้ หากคงกรรมสิทธิ์ในสินค้าไว้เพียงเพื่อประโยชน์ในการเรียกเก็บเงินเมื่อครบกำหนด ในทำนองเดียวกัน กิจการรับรู้รายได้หากกิจการตกลงที่จะคืนเงินให้ลูกค้าหากสินค้ามีตำหนิ หรือลูกค้าไม่พอใจในสินค้า และกิจการสามารถประมาณการรับคืนสินค้าได้อย่างน่าเชื่อถือ ในกรณีนี้ กิจการรับรู้ประมาณการหนี้สินจากการคืนสินค้าตามข้อกำหนดในบทที่ 21 *ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น*

การให้บริการ

23.14 เมื่อผลของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการสามารถประมาณการได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการเป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (บางกรณีอาจเรียกว่าวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ) ผลของรายการสามารถประมาณการได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขข้อต่อไปนี้

- (ก) กิจการสามารถวัดมูลค่ารายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
- (ข) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น
- (ค) กิจการสามารถวัดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานได้อย่างน่าเชื่อถือ และ
- (ง) กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วและต้นทุนที่จะเกิดขึ้นเพื่อให้รายการบัญชานั้นเสร็จสมบูรณ์ได้อย่างน่าเชื่อถือ

ย่อหน้าที่ 23.21 ถึง 23.27 ได้ให้แนวปฏิบัติสำหรับวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ

23.15 หากกิจการไม่สามารถจำแนกบริการที่ให้เนื่องจากต้องให้บริการหลายอย่างในช่วงเวลาเดียวกัน กิจการต้องรับรู้รายได้ด้วยวิธีเส้นตรงตลอดช่วงเวลาดังกล่าว เว้นแต่จะมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่ากิจการสามารถใช้วิธีอื่นที่เหมาะสมกว่าในการแสดงขั้นความสำเร็จของบริการที่ให้ หากการให้บริการนั้นประกอบด้วยบริการหลักซึ่งมีความสำคัญกว่าการบริการอื่นๆ กิจการต้องไม่รับรู้รายได้จนกระทั่งการให้บริการหลักนั้นได้ดำเนินการแล้ว

23.16 หากกิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายได้ไม่เกินจำนวนค่าใช้จ่ายที่รับรู้ไปแล้วซึ่งคาดว่าจะได้รับคืน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

สัญญาก่อสร้าง

- 23.17 เมื่อกิจการสามารถประมาณผลของงานก่อสร้างตามสัญญาได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายได้ค่าก่อสร้างและต้นทุนการก่อสร้างที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้างเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายตามลำดับ โดยอ้างอิงกับขั้นความสำเร็จของงานตามสัญญาก่อสร้าง ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (โดยปกติมักเรียกว่าวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ) ประมาณผลของงานก่อสร้างตามสัญญาที่น่าเชื่อถือต้องอาศัยความน่าเชื่อถือของการประมาณขั้นความสำเร็จของงาน ต้นทุนในอนาคต และความสามารถในการเก็บเงิน ย่อหน้าที่ 23.21 ถึง 23.27 ได้ให้แนวปฏิบัติสำหรับวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ
- 23.18 โดยปกติแล้วข้อกำหนดในบทนี้ใช้กับสัญญาก่อสร้างแต่ละสัญญา อย่างไรก็ตามในบางสถานการณ์กิจการอาจจะจำเป็นต้องใช้ข้อกำหนดในบทนี้สำหรับส่วนประกอบที่สามารถระบุแยกออกมาได้สำหรับสัญญาก่อสร้างสัญญาเดียว หรือกลุ่มสัญญาก่อสร้างหลายสัญญาเพื่อที่จะสะท้อนถึงเนื้อหาของสัญญาหรือกลุ่มของสัญญา
- 23.19 เมื่อกิจการทำสัญญาเพื่อก่อสร้างสินทรัพย์หลายรายการ การก่อสร้างสินทรัพย์แต่ละรายการให้ถือเสมือนว่าได้มีการทำสัญญาก่อสร้างแยกจากกัน หากเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- (ก) สินทรัพย์แต่ละรายการมีข้อเสนอที่แยกจากกัน
 - (ข) สินทรัพย์แต่ละรายการมีการต่อรองแยกจากกัน นอกจากนี้ กิจการผู้รับงานก่อสร้างและลูกค้าสามารถยอมรับหรือปฏิเสธสัญญาส่วนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์แต่ละรายการได้ และ
 - (ค) ต้นทุนและรายได้ของสินทรัพย์แต่ละรายการสามารถระบุได้
- 23.20 กิจการต้องปฏิบัติต่อกกลุ่มสัญญาก่อสร้างเสมือนว่าเป็นสัญญาเดียว ไม่ว่าจะกลุ่มสัญญานั้นจะทำกับลูกค้าเพียงรายเดียวหรือหลายราย หากเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- (ก) กลุ่มสัญญาหลายสัญญามีการต่อรองร่วมกันในลักษณะของสัญญาชุดเดียวกัน
 - (ข) สัญญาทุกสัญญามีความสัมพันธ์กันอย่างมาจนทำให้สัญญาแต่ละสัญญาเป็นส่วนหนึ่งของโครงการเดียวซึ่งมีอัตรากำไรร่วมกัน และ
 - (ค) การปฏิบัติตามสัญญาทุกสัญญาเกิดขึ้นในเวลาเดียวกัน หรือเกิดขึ้นเป็นลำดับต่อเนื่องกัน

วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ

- 23.21 วิธีนี้ใช้ในการรับรู้รายได้จากการให้บริการ (ตามย่อหน้าที่ 23.14 ถึง 23.16) และรายได้จากสัญญาก่อสร้าง (ตามย่อหน้าที่ 23.17 ถึง 23.20) กิจการต้องทบทวน และอาจจำเป็นต้องปรับปรุงประมาณการรายได้ และต้นทุนสำหรับรายการการให้บริการหรือสัญญาก่อสร้าง
- 23.22 กิจการต้องพิจารณาขั้นความสำเร็จของงานสำหรับรายการหรือสัญญาโดยใช้วิธีที่สามารถวัดผลของงานที่ทำได้ที่น่าเชื่อถือ ซึ่งรวมถึงวิธีเหล่านี้
- (ก) อัตราส่วนของต้นทุนการที่เกิดขึ้นของงานที่ทำเสร็จจนถึงปัจจุบันกับประมาณการต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้น ต้นทุนของงานที่ทำจนถึงปัจจุบันไม่รวมต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมในอนาคต เช่น ต้นทุนค่าวัสดุ หรือเงินจ่ายล่วงหน้า
 - (ข) การสำรวจเนื้องานที่ได้ทำแล้ว

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ค) การสำรวจอัตราส่วนของรายการการให้บริการ หรืองานก่อสร้างที่ทำเสร็จกับงานทั้งหมดตามสัญญาโดยพิจารณาจากการสำรวจทางกายภาพ

ค่างวดงานและเงินรับล่วงหน้าจากลูกค้ามักไม่สะท้อนให้เห็นถึงงานที่ทำเสร็จ

- 23.23 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมในอนาคตสำหรับรายการการให้บริการ หรือสัญญาก่อสร้าง เช่น ต้นทุนค่าวัสดุ หรือเงินจ่ายล่วงหน้า เป็นสินทรัพย์หากกิจการคาดว่าจะมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ต้นทุนเหล่านั้นจะได้รับคืน
- 23.24 กรณีต้นทุนไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับคืน กิจการต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันที
- 23.25 เมื่อกิจการไม่สามารถประมาณผลของงานก่อสร้างได้อย่างน่าเชื่อถือ
- (ก) กิจการต้องรับรู้รายได้ไม่เกินกว่าต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้น และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับต้นทุนนั้นคืน และ
- (ข) กิจการต้องรับรู้ต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นในระหว่างงวดเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดรายการ
- 23.26 สำหรับสัญญาก่อสร้างเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้นจะสูงกว่ารายได้ค่าก่อสร้างรวม กิจการต้องรับรู้ขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายทันที โดยกิจการต้องพิจารณาประมาณการหนี้สินสำหรับสัญญาที่สร้างภาระด้วย (ดูบทที่ 21)
- 23.27 หากความสามารถในการเก็บเงินจากจำนวนที่ได้ถูกรับรู้เป็นรายได้ตามสัญญาไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป กิจการต้องรับรู้จำนวนที่ยังไม่ได้เก็บเงินเป็นค่าใช้จ่าย โดยไม่รับรู้เป็นการปรับปรุงกับจำนวนรายได้ตามสัญญา

ดอกเบีย ค่าสิทธิ และเงินปันผล

- 23.28 กิจการต้องรับรู้รายได้ในรูปดอกเบีย ค่าสิทธิ และเงินปันผล ที่เกิดจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 23.29 เมื่อเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น และ
- (ก) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น และ
- (ข) กิจการสามารถวัดมูลค่ารายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 23.29 รายได้ดอกเบีย ค่าสิทธิ และเงินปันผล ต้องรับรู้ตามเกณฑ์ต่อไปนี้
- (ก) ดอกเบียต้องรับรู้ตามวิธีดอกเบียที่แท้จริง ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 11.15 ถึง 11.20
- (ข) ค่าสิทธิต้องรับรู้ตามเกณฑ์คงค้างซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง และ
- (ค) เงินปันผลต้องรับรู้เมื่อผู้ถือหุ้นมีสิทธิได้รับเงินปันผล

การเปิดเผยข้อมูล

การเปิดเผยข้อมูลทั่วไปสำหรับรายได้

- 23.30 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- (ก) นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในการรับรู้รายได้ ซึ่งรวมถึงวิธีกำหนดขึ้นความสำเร็จของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ และ
- (ข) จำนวนรายได้แต่ละประเภทที่รับรู้ระหว่างงวดโดยแสดงแยกเป็นแต่ละประเภทซึ่งรวมถึงรายการ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

- (1) การขายสินค้า
- (2) การให้บริการ
- (3) ดอกเบี้ยรับ
- (4) ค่าสิทธิ
- (5) เงินปันผลรับ
- (6) ค่านายหน้า
- (7) เงินอุดหนุนจากรัฐบาล และ
- (8) ประเภทของรายได้อื่นที่มีนัยสำคัญ

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายได้จากสัญญาก่อสร้าง

23.31 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้

- (ก) มูลค่ารายได้ค่าก่อสร้างที่รับรู้เป็นรายได้ในระหว่างงวด
- (ข) วิธีที่ใช้ในการกำหนดรายได้ค่าก่อสร้างที่รับรู้เป็นรายได้ในระหว่างงวด และ
- (ค) วิธีที่ใช้ในการกำหนดชั้นความสำเร็จของงานระหว่างก่อสร้าง

23.32 กิจการต้องแสดงรายการทุกข้อต่อไปนี้

- (ก) จำนวนเงินขั้นต้นที่กิจการมีสิทธิเรียกร้องจากลูกค้าสำหรับงานก่อสร้างเป็นสินทรัพย์ของกิจการ และ
- (ข) จำนวนเงินขั้นต้นที่ลูกค้ามีสิทธิเรียกร้องจากกิจการสำหรับงานก่อสร้างเป็นหนี้สินของกิจการ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ภาคผนวกบทที่ 23

ตัวอย่างการรับรู้รายได้ตามหลักการของบทที่ 23

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของบทที่ 23 ภาคผนวกนี้ได้ให้แนวทางในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของบทที่ 23 ในการรับรู้รายได้

23ก.1 ตัวอย่างที่นำเสนอเน้นถึงรายการบัญชีในบางลักษณะและไม่ได้พิจารณาถึงปัจจัยที่เกี่ยวข้องทุกปัจจัยซึ่งอาจมีผลต่อการรับรู้รายได้ ตัวอย่างดังกล่าวสมมุติว่ากิจการสามารถวัดมูลค่าของรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการนั้น และกิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

การขายสินค้า

23ก.2 กฎหมายในแต่ละประเทศอาจเป็นเหตุให้เข้าเงื่อนไขการรับรู้ในบทที่ 23 ในเวลาที่แตกต่างกัน โดยเฉพาะกฎหมายอาจจะมีให้ข้อพิจารณาช่วงเวลาที่เกิดการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของ ดังนั้นตัวอย่างในภาคผนวกนี้ต้องอ่านควบคู่ไปกับบริบทของกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการขายสินค้าในประเทศที่เกิดรายการค้า

ตัวอย่างที่ 1 การขายโดยยังไม่ส่งมอบสินค้าเนื่องจากเป็นความประสงค์ของผู้ซื้อ ทั้งที่ผู้ซื้อกรรมสิทธิ์ในสินค้านั้นและยอมรับหนี้แล้ว

23ก.3 กิจการสามารถรับรู้รายได้หลังจากผู้ซื้อกรรมสิทธิ์ในสินค้าก็ต่อเมื่อ

- (ก) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะส่งสินค้าให้ผู้ซื้อ
- (ข) สินค้าที่ขายไปแล้วนั้นอยู่ในความครอบครองของกิจการ ซึ่งกิจการได้ระบุไว้แล้วอย่างชัดเจนและสินค้านั้นพร้อมที่จะส่งมอบให้ผู้ซื้อ ณ เวลาที่มีการรับรู้รายได้
- (ค) ผู้ซื้อมีคำสั่งชะลอเวลาการส่งมอบสินค้า และ
- (ง) เงื่อนไขการชำระเงินเป็นไปตามปกติ

กิจการจะไม่รับรู้รายได้หากกิจการเพียงแต่คาดว่าจะสามารถจัดหาหรือผลิตสินค้าได้ทันเวลาที่ต้องส่งมอบ

ตัวอย่างที่ 2 การขายสินค้าอย่างมีเงื่อนไข - การขายสินค้าโดยมีเงื่อนไขการติดตั้งและการตรวจสอบ

23ก.4 ตามปกติ กิจการสามารถรับรู้รายได้ได้หากผู้ซื้อได้รับสินค้าและการติดตั้งเสร็จสิ้นลงและสินค้าผ่านการตรวจสอบ อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถรับรู้รายได้ทันทีที่ผู้ซื้อได้รับสินค้าเมื่อ

- (ก) การติดตั้งเป็นกระบวนการที่ง่าย เช่น การติดตั้งโทรทัศน์ ซึ่งเป็นเพียงการแกะกล่องต่อสายไฟและติดตั้งเสาอากาศ หรือ
- (ข) การตรวจสอบเป็นเพียงเพื่อยืนยันราคาที่กำหนดไว้ตามสัญญาเท่านั้น เช่น การนำส่งแร่เหล็ก น้ำตาล หรือถั่วเหลือง

ตัวอย่างที่ 3 การขายสินค้าอย่างมีเงื่อนไข - การขายโดยมีเงื่อนไขที่ผู้ซื้อสามารถคืนสินค้าได้

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ภายในเวลาที่กำหนด

23ก.5 ในกรณีที่มีความไม่แน่นอนในการคืนสินค้า กิจการจะรับรู้รายได้เมื่อผู้ซื้อยอมรับสินค้าอย่างเป็นทางการแล้ว หรือเมื่อระยะเวลาการคืนสินค้าได้สิ้นสุดลงหลังจากที่ผู้ซื้อได้รับสินค้าแล้ว

ตัวอย่างที่ 4 การขายสินค้าอย่างมีเงื่อนไข - การฝากขายซึ่งผู้รับฝาก (ผู้ซื้อ) ทำหน้าที่ขายสินค้าแทนผู้ฝาก (ผู้ขาย)

23ก.6 ผู้ฝากต้องรับรู้รายได้เมื่อผู้รับฝากได้ขายสินค้านั้นให้กับบุคคลที่สาม

ตัวอย่างที่ 5 การขายสินค้าอย่างมีเงื่อนไข - การขายแบบจ่ายเงินสดเมื่อส่งมอบ

23ก.7 กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อมีการส่งมอบสินค้าให้ผู้ซื้อและผู้ขายหรือตัวแทนได้รับเงินสด

ตัวอย่างที่ 6 การขายในกรณีที่จะส่งมอบสินค้าก็ต่อเมื่อผู้ซื้อได้ชำระเงินงวดครบแล้ว

23ก.8 กิจการจะรับรู้รายได้เมื่อมีการส่งมอบสินค้า อย่างไรก็ตาม หากประสบการณ์ที่ผ่านมาชี้ให้เห็นว่าการขายส่วนใหญ่มักจะล้มเหลว กิจการสามารถรับรู้รายได้เมื่อได้รับเงินมัดจำในจำนวนที่มีนัยสำคัญ โดยกิจการมีสินค้าอยู่ในความครอบครอง สามารถระบุได้อย่างชัดเจน และพร้อมที่จะส่งมอบให้ผู้ซื้อ

ตัวอย่างที่ 7 การขายตามสั่งโดยกิจการจะได้รับชำระเงินทั้งหมดหรือบางส่วนก่อนการส่งมอบสินค้า ซึ่งยังไม่มีในครอบครอง เช่น สินค้ายังอยู่ในระหว่างการผลิตหรือสินค้าที่บุคคลที่สามจะส่งไปยังผู้ซื้อโดยตรง

23ก.9 กิจการจะรับรู้รายได้เมื่อผู้ซื้อได้รับสินค้าแล้ว

ตัวอย่างที่ 8 การขายโดยมีสัญญาซื้อคืน (ไม่รวมการแลกเปลี่ยนสินค้า) ผู้ขายตกลงที่จะซื้อสินค้าที่ขายไปนั้นคืนในภายหลัง หรือเมื่อผู้ขายมีสิทธิเลือกที่จะซื้อคืนหรือผู้ซื้อมีสิทธิเลือกที่จะขายคืน

23ก.10 สำหรับการขายและมีสัญญาซื้อคืนสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน ผู้ขายต้องวิเคราะห์เนื้อหาของเงื่อนไขในข้อตกลงเพื่อให้แน่ใจว่าผู้ขายได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของให้ผู้ซื้อแล้ว จึงจะสามารถรับรู้รายได้ได้ หากความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของยังคงอยู่กับผู้ขายแม้ว่าผู้ขายได้โอนกรรมสิทธิ์ ตามกฎหมายไปแล้ว รายการดังกล่าวถือเป็นการจัดหาเงินซึ่งไม่ก่อให้เกิดรายได้ สำหรับการขายและมีข้อตกลงการซื้อคืนสำหรับสินทรัพย์ทางการเงิน ให้ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องการตัดรายการประมาณการหนี้สินในบทที่ 11

ตัวอย่างที่ 9 การขายสินค้าให้ตัวกลาง เช่น ผู้แทนจำหน่าย ผู้จัดการจำหน่าย หรือบุคคลอื่นเพื่อการขายต่อ

23ก.11 ตามปกติผู้ขายจะรับรู้รายได้เมื่อได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของไปแล้ว อย่างไรก็ตาม หากโดยเนื้อหาผู้ซื้อทำหน้าที่เป็นตัวแทนเท่านั้นให้ถือว่าการขายนั้นเป็นการฝากขาย

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ตัวอย่างที่ 10 ค่าสมาชิกสิ่งตีพิมพ์และรายการที่คล้ายคลึงกัน

- 23ก.12 เมื่อค่าสมาชิกในแต่ละช่วงเวลาเป็นจำนวนเงินที่ใกล้เคียงกัน กิจการจะรับรู้รายได้โดยวิธีเส้นตรงตลอดอายุการเป็นสมาชิกซึ่งมีการส่งมอบสินค้า เมื่อค่าสมาชิกในแต่ละช่วงเวลาเป็นจำนวนเงินที่แตกต่างกัน กิจการจะรับรู้รายได้ตามสัดส่วนราคาขายของสินค้าที่ส่งมอบกับประมาณการราคาขายทั้งสิ้นของสินค้าที่ต้องส่งมอบตลอดอายุการเป็นสมาชิก

ตัวอย่างที่ 11 การขายตามสัญญาผ่อนชำระตามเงื่อนไขการผ่อนชำระเป็นรายงวด

- 23ก.13 กิจการต้องรับรู้รายได้ ณ วันที่ขาย โดยราคาขายเป็นมูลค่าปัจจุบันของสิ่งตอบแทน ที่ได้รับหรือค้างรับ ซึ่งไม่รวมดอกเบี้ย อัตราคิดลดที่ใช้คืออัตราดอกเบี้ยที่กำหนดขึ้น รายได้ส่วนที่เป็นดอกเบี้ย กิจการต้องรับรู้เป็นรายได้โดยใช้อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง

ตัวอย่างที่ 12 ข้อตกลงสำหรับการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์

- 23ก.14 กิจการที่รับก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์ ไม่ว่าจะสร้างเองหรือผ่านผู้รับเหมาอื่น และทำสัญญากับผู้ซื้อรายเดียวหรือหลายรายก่อนการก่อสร้างเสร็จสิ้น ต้องถือว่าสัญญาก่อสร้างนั้นเป็นการให้บริการและรับรู้รายได้โดยใช้วิธีอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามข้อกำหนดต่อไปนี้ข้อใดข้อหนึ่ง
- (ก) ผู้ซื้อสามารถกำหนดส่วนประกอบโครงสร้างหลักของการออกแบบอสังหาริมทรัพย์ก่อนที่การก่อสร้างจะเริ่มขึ้น และ/หรือสามารถกำหนดการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างหลักได้ในระหว่างที่มีการก่อสร้าง (ไม่ว่าผู้ซื้อใช้สิทธิหรือไม่ก็ตาม) หรือ
 - (ข) ผู้ซื้อต้องจัดหาและส่งมอบวัสดุก่อสร้าง และกิจการให้บริการก่อสร้างเท่านั้น
- 23ก.15 หากกิจการต้องให้บริการพร้อมทั้งจัดหาวัสดุก่อสร้าง เพื่อทำตามภาระผูกพันตามสัญญาในการส่งมอบอสังหาริมทรัพย์ให้กับผู้ซื้อ สัญญาดังกล่าวถือเป็นสัญญาการขายสินค้า ในกรณีนี้ ผู้ซื้อยังไม่มีอำนาจควบคุมหรือไม่ได้รับโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสำหรับงานระหว่างทำในสภาพที่เป็นอยู่ ณ ขณะก่อสร้าง ดังนั้นการโอนจะเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อมีการส่งมอบอสังหาริมทรัพย์ที่เสร็จสมบูรณ์แล้วให้กับผู้ซื้อ

ตัวอย่างที่ 13 การขายโดยมีการให้สิทธิพิเศษแก่ลูกค้า

- 23ก.16 กิจการขายสินค้า ก มูลค่า 100 บาท ผู้ซื้อสินค้า ก ได้รับสิทธิพิเศษสามารถซื้อสินค้า ข ได้ในราคา 10 บาท ราคาขายตามปกติของสินค้า ข เป็น 18 บาท กิจการคาดการณ์ว่าร้อยละ 40 ของผู้ที่ซื้อสินค้า ก จะใช้สิทธิพิเศษในการซื้อสินค้า ข ที่ราคา 10 บาท ราคาขายตามปกติของสินค้า ก หลังจากหักส่วนลดซึ่งกิจการเสนอให้ตามปกติแต่ไม่มีสิทธิพิเศษนี้เป็นราคา 95 บาท
- 23ก.17 มูลค่ายุติธรรมของสิทธิพิเศษเป็น ร้อยละ $40 \times [18 - 10] = 3.20$ บาท กิจการต้องปันส่วนรายได้ทั้งหมด 100 บาทระหว่างสินค้า ก และสิทธิพิเศษโดยอ้างอิงจากมูลค่ายุติธรรมที่เกี่ยวข้อง คือ 95 บาท และ 3.20 บาทตามลำดับ ดังนั้น
- (ก) รายได้จากการขายสินค้า ก เป็น $100 \times [95 / (95 + 3.20)] = 96.74$ บาท
 - (ข) รายได้จากการขายสินค้า ข เป็น $100 \times [3.20 / (95 + 3.20)] = 3.26$ บาท

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง การให้บริการ

ตัวอย่างที่ 14 ค่าติดตั้ง

23ก.18 กิจการจะรับรู้รายได้จากการติดตั้งตามขั้นความสำเร็จของบริการที่ให้ เว้นแต่การติดตั้งนั้นเป็นเพียงส่วนประกอบย่อยของการขาย ซึ่งในกรณีนี้กิจการจะรับรู้รายได้จากการติดตั้งเมื่อขายสินค้า

ตัวอย่างที่ 15 ค่าบริการซึ่งรวมอยู่ในราคาขายของผลิตภัณฑ์

23ก.19 เมื่อราคาขายของผลิตภัณฑ์ได้รวมจำนวนที่สามารถระบุได้สำหรับการให้บริการหลังการขาย (เช่น การให้บริการหลังการขาย และการปรับปรุงโปรแกรมคอมพิวเตอร์ให้ดีขึ้นหลังจากที่ขายไปแล้ว) จำนวนที่สามารถระบุได้ดังกล่าวต้องบันทึกเป็นรายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่มีการให้บริการ ตามปกติ รายได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวได้รวมถึงต้นทุนการให้บริการที่คาดว่าจะเกิดตามข้อตกลง และกำไรอย่างสมเหตุสมผลจากการให้บริการนั้น

ตัวอย่างที่ 16 ค่านายหน้าโฆษณา

23ก.20 กิจการจะรับรู้รายได้ค่านายหน้าโฆษณาเมื่อสื่อโฆษณานั้นได้เผยแพร่สู่สาธารณชน ส่วนรายได้ค่าผลิตสื่อโฆษณาต้องรับรู้ตามขั้นความสำเร็จของงานนั้น

ตัวอย่างที่ 17 ค่านายหน้าตัวแทนประกันภัย

23ก.21 ตัวแทนจะรับรู้รายได้ค่านายหน้าประกันภัยที่ได้รับหรือค้างรับเมื่อวันที่กรมธรรม์มีผลบังคับหรือวันที่ต่ออายุกรมธรรม์หากตัวแทนนั้นไม่ต้องให้บริการอื่นอีกต่อไป อย่างไรก็ตาม หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตัวแทนต้องให้บริการอื่นต่อไปตลอดอายุของกรมธรรม์ ตัวแทนต้องบันทึกค่านายหน้าประกันภัยนั้นเป็นรายได้รอการตัดบัญชี หรือแค่บางส่วน และทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดอายุของกรมธรรม์ที่มีผลบังคับ

ตัวอย่างที่ 18 ค่าผ่านประตู

23ก.22 กิจการจะรับรู้รายได้จากการแสดง การจัดเลี้ยง และงานรื่นเริงอื่น เมื่องานเหล่านั้นได้เกิดขึ้น หากค่าผ่านประตูนั้นสามารถเข้าชมการแสดงได้หลายประเภท กิจการต้องปันส่วนค่าผ่านประตูให้กับการแสดงแต่ละประเภทตามเกณฑ์ที่เหมาะสม

ตัวอย่างที่ 19 ค่าเล่าเรียน

23ก.23 กิจการจะรับรู้รายได้ค่าเล่าเรียนตลอดระยะเวลาที่มีการสอน

ตัวอย่างที่ 20 ค่าธรรมเนียมแรกเข้า ค่าสมัคร และค่าบำรุงสมาชิก

23ก.24 กิจการจะรับรู้รายได้ตามลักษณะของการให้บริการ หากค่าธรรมเนียมที่กิจการเรียกเก็บเป็นเพียงค่าบำรุงสมาชิก และค่าบริการอื่นทั้งหมดหรือสินค้ามีการเรียกเก็บแยกต่างหาก หรือหากมีการเก็บค่าบำรุงสมาชิกรายปีแยกต่างหาก กิจการจะรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้เมื่อคาดว่า

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง จะสามารถเรียกเก็บค่าธรรมเนียมนั้นได้ หากค่าธรรมเนียมรวมถึงสิทธิที่สมาชิกจะได้รับบริการหรือสิ่งตีพิมพ์ตลอดอายุของการเป็นสมาชิกหรือได้สิทธิในการซื้อสินค้าหรือบริการในราคาต่ำกว่าที่คิดกับผู้ที่ไม่เป็นสมาชิก กิจการจะรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ที่สะท้อนให้เห็นถึงจังหวะเวลา ลักษณะ และมูลค่าของประโยชน์ที่ให้แก่สมาชิก

สิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่าย

23ก.25 ค่าสิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่าย อาจรวมถึงการให้บริการเมื่อเริ่มแรก การให้บริการในเวลาต่อมา การจัดหาอุปกรณ์และสินทรัพย์อื่นที่มีตัวตน และการถ่ายทอดความรู้ ดังนั้น กิจการต้องรับรู้ค่าสิทธิดังกล่าวเป็นรายได้ตามเกณฑ์ที่สะท้อนให้เห็นถึงวัตถุประสงค์ในการคิดค่าสิทธินั้น วิธีการรับรู้รายได้ค่าสิทธิที่เหมาะสมมีดังต่อไปนี้

ตัวอย่างที่ 21 สิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่าย – การจัดหาอุปกรณ์และสินทรัพย์อื่นที่มีตัวตน

23ก.26 กิจการจะรับรู้มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ขายเป็นรายได้เมื่อมีการส่งมอบสินทรัพย์หรือโอนกรรมสิทธิ์

ตัวอย่างที่ 22 สิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่าย – การให้บริการเมื่อเริ่มแรกและในเวลาต่อมา

23ก.27 กิจการจะรับรู้ค่าสิทธิสำหรับการให้บริการอย่างต่อเนื่องในการเป็นผู้แทนจำหน่ายเป็นรายได้เมื่อให้บริการ ไม่ว่าค่าสิทธินั้นจะเป็นค่าสิทธิเริ่มแรกหรือค่าสิทธิรายปี หากค่าสิทธิรายปีไม่ครอบคลุมต้นทุนการให้บริการอย่างต่อเนื่องและกำไรที่สมเหตุสมผล กิจการจะบันทึกค่าสิทธิเริ่มแรกบางส่วนที่เพียงพอสำหรับต้นทุนการให้บริการอย่างต่อเนื่องและกำไรที่สมเหตุสมผลของบริการนั้นเป็นรายการรอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้เมื่อให้บริการ

23ก.28 สัญญาการเป็นผู้แทนจำหน่ายอาจกำหนดให้กิจการจัดหาอุปกรณ์ สินค้า หรือสินทรัพย์อื่นที่มีตัวตนให้ผู้แทนจำหน่ายด้วยราคาซึ่งต่ำกว่าราคาที่ตั้งกับผู้อื่น หรือด้วยราคาที่ไม่ก่อให้เกิดกำไรที่สมเหตุสมผลจากการขายนั้น ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องบันทึกค่าสิทธิเริ่มแรกบางส่วนเป็นรายการรอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่สินค้านั้นน่าจะมีการขายให้ผู้แทนจำหน่าย ในสถานการณ์ดังกล่าว สัดส่วนของค่าสิทธิเริ่มแรกดังกล่าวต้องเพียงพอสำหรับประมาณการต้นทุนที่สูงกว่าราคาขายและกำไรที่สมเหตุสมผลของการขายสินค้าดังกล่าว กิจการจะรับรู้ค่าสิทธิเริ่มแรกเป็นรายได้เมื่อกิจการให้บริการเริ่มแรกทั้งหมดและได้ปฏิบัติตามข้อผูกพันที่เป็นนัยสำคัญแล้ว เช่น กิจการได้ให้ความช่วยเหลือในการเลือกสถานที่ทำการ ให้ การฝึกอบรมพนักงาน ให้การช่วยเหลือด้านการเงินและการโฆษณา

23ก.29 การให้บริการเริ่มแรกและข้อผูกพันอื่นตามสัญญาการเป็นผู้แทนจำหน่ายอาจขึ้นอยู่กับจำนวนของสาขาที่อยู่ในบริเวณนั้น ในกรณีดังกล่าว กิจการจะรับรู้ค่าบริการเริ่มแรกเป็นรายได้ตามสัดส่วนของจำนวนสาขาซึ่งกิจการได้ให้บริการเริ่มแรกที่เป็นนัยสำคัญแล้ว

23ก.30 หากกิจการเรียกเก็บค่าสิทธิเริ่มแรกโดยแบ่งเป็นหลายงวดและมีความไม่แน่นอนอย่างที่เป็นนัยสำคัญในการเรียกเก็บค่าบริการได้เต็มจำนวน ให้กิจการรับรู้ค่าสิทธิดังกล่าวตามจำนวนเงินงวดที่ได้รับชำระจริง

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ตัวอย่างที่ 23 สิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่าย – ค่าสิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่ายอย่างต่อเนื่อง

23ก.31 กิจการจะรับรู้ค่าสิทธิจากการให้ผู้แทนใช้สิทธิตามสัญญาอย่างต่อเนื่องหรือรับบริการอื่นในระหว่างงวดตามสัญญาเป็นรายได้ตามบริการที่ให้หรือตามสิทธิที่ใช้

ตัวอย่างที่ 24 สิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่าย – รายการที่มีลักษณะเป็นตัวแทน

23ก.32 กิจการอาจตกลงกับผู้แทนจำหน่ายซึ่งโดยเนื้อหาแล้วมีลักษณะที่กิจการทำหน้าที่เป็นตัวแทนของผู้แทนจำหน่าย เช่น กิจการอาจส่งวัสดุและจัดส่งให้กับผู้แทนจำหน่ายโดยไม่มีกำไร รายการดังกล่าวนี้ไม่ก่อให้เกิดรายได้

ตัวอย่างที่ 25 ค่าธรรมเนียมในการพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ตามความต้องการของลูกค้า

23ก.33 กิจการจะรับรู้ค่าธรรมเนียมในการพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ตามความต้องการของลูกค้าเป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของการพัฒนา ซึ่งขั้นของความสำเร็จดังกล่าวต้องคำนึงถึงการให้บริการภายหลังการส่งมอบโปรแกรมคอมพิวเตอร์ด้วย

ดอกเบีย ค่าสิทธิ และเงินปันผล

ตัวอย่างที่ 26 ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตและค่าสิทธิ

23ก.34 กิจการจะรับรู้ค่าธรรมเนียมและค่าสิทธิที่ได้รับจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการเป็นรายได้ตามเนื้อหาในข้อตกลง (ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่กิจการให้ผู้อื่นใช้ คือ เครื่องหมายการค้า สิทธิบัตร โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ลิขสิทธิ์ทางดนตรี แผ่นเสียงต้นฉบับ และภาพยนตร์) ในทางปฏิบัติ กิจการอาจใช้วิธีเส้นตรงในการรับรู้รายได้ตลอดอายุของข้อตกลง เช่น เมื่อผู้ได้รับสิทธิสามารถใช้เทคโนโลยีเฉพาะนั้นได้ภายในระยะเวลาที่กำหนด

23ก.35 การที่ผู้ให้สิทธิมอบสิทธิให้ผู้รับสิทธิโดยคิดค่าธรรมเนียมเป็นจำนวนคงที่หรือเป็นหลักประกันซึ่งไม่สามารถเรียกคืนได้ภายใต้สัญญาที่ยกเลิกไม่ได้ ซึ่งสัญญานั้นอนุญาตให้ผู้รับสิทธิใช้สิทธิได้ตามประสงค์และผู้ให้สิทธิไม่มีข้อผูกพันใดๆ การมอบสิทธิดังกล่าว โดยเนื้อหาแล้วคือการขาย เช่น สัญญาให้สิทธิในการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ โดยผู้ให้สิทธิไม่มีข้อผูกพันภายหลังการส่งมอบโปรแกรม หรือการให้สิทธิในการจัดฉายภาพยนตร์ โดยผู้ให้สิทธิไม่มีอำนาจควบคุมผู้แทนจำหน่ายและไม่คาดว่าจะได้รับรายได้เพิ่มจากค่าผ่านประตู ในกรณีดังกล่าว ผู้ให้สิทธิจะรับรู้รายได้เมื่อมีการขาย

23ก.36 ในบางกรณีผู้ให้สิทธิจะได้รับค่าธรรมเนียมหรือค่าสิทธิโดยขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ในอนาคต ดังนั้น ผู้ให้สิทธิจะรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับค่าธรรมเนียมหรือค่าสิทธินั้นซึ่งโดยปกติต้องมีเหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้นแล้ว

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 24

เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

ขอบเขตของบทนี้

- 24.1 บทนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลทั้งหมด เงินอุดหนุนจากรัฐบาล หมายถึง ความช่วยเหลือจากรัฐบาลในรูปของการโอนทรัพยากรให้แก่กิจการเพื่อแลกเปลี่ยนกับการที่กิจการต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขที่ได้รับไว้ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของกิจการทั้งที่ได้ปฏิบัติแล้วในอดีตและที่จะปฏิบัติในอนาคต
- 24.2 เงินอุดหนุนจากรัฐบาลไม่รวมถึงความช่วยเหลือจากรัฐบาลที่ไม่สามารถกำหนดมูลค่าได้อย่าง สมเหตุสมผลและรายการค่าที่ทำกับรัฐบาลซึ่งไม่สามารถแยกจากรายการค่าตามปกติของกิจการ
- 24.3 บทนี้ไม่ครอบคลุมถึงความช่วยเหลือจากรัฐบาลที่ให้แก่กิจการในรูปของประโยชน์ที่ใช้ในการกำหนดกำไร หรือขาดทุนทางภาษีหรือสามารถใช้กำหนดหรือจำกัดจำนวนหนี้สินภาษีเงินได้ ตัวอย่างของประโยชน์ ดังกล่าวได้แก่ ช่วงระยะเวลาปลอดภาษี เครดิตภาษีลงทุน การคิดค่าเสื่อมราคาในอัตราเร่ง และการลดอัตรา ภาษีเงินได้ เป็นต้น บทที่ 29 ภาษีเงินได้ นั้นครอบคลุมการบัญชีสำหรับภาษีที่กำหนดจากฐานรายได้

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

- 24.4 กิจการต้องรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลดังนี้
- (ก) เงินอุดหนุนที่ไม่กำหนดเงื่อนไขที่ผู้รับต้องปฏิบัติตามในอนาคตจะรับรู้เป็นรายได้เมื่อมีสิทธิได้รับเงินอุดหนุนนั้น
 - (ข) เงินอุดหนุนที่กำหนดเงื่อนไขที่ผู้รับต้องปฏิบัติตามในอนาคตจะรับรู้เป็นรายได้เมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขของเงินอุดหนุนที่กำหนดไว้เท่านั้น และ
 - (ค) เงินอุดหนุนที่ได้รับก่อนเข้าเกณฑ์การรับรู้รายได้ให้รับรู้เป็นหนี้สิน
- 24.5 กิจการต้องวัดมูลค่าของเงินอุดหนุนด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้รับหรือที่มีสิทธิที่จะได้รับ

การเปิดเผยข้อมูล

- 24.6 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลดังต่อไปนี้
- (ก) ลักษณะและจำนวนเงินของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่กิจการรับรู้ในงบการเงิน
 - (ข) เงื่อนไขที่กิจการยังไม่ได้ปฏิบัติและเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นอื่นซึ่งเกี่ยวข้องกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่ยังไม่รับรู้เป็นรายได้ และ
 - (ค) ระบุถึงความช่วยเหลือจากรัฐบาลในรูปแบบอื่นที่กิจการได้รับประโยชน์โดยตรง
- 24.7 สำหรับวัตถุประสงค์ในการเปิดเผยข้อมูลตามย่อหน้าที่ 24.6(ค) ความช่วยเหลือจากรัฐบาล หมายถึง การที่รัฐบาลให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจโดยเฉพาะเจาะจงแก่กิจการใดกิจการหนึ่งหรือกลุ่มกิจการที่มีคุณสมบัติตามเงื่อนไขที่รัฐบาลกำหนด เช่น ความช่วยเหลือทางด้านเทคนิคหรือคำแนะนำทางด้านการตลาดโดยไม่คิดมูลค่า การให้การค้ำประกันและการให้กู้ยืมโดยไม่คิดดอกเบี้ยหรือคิดดอกเบี้ยในอัตราที่ต่ำ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 25

ต้นทุนการกู้ยืม

ขอบเขตของบทนี้

- 25.1 บทนี้ให้ถือปฏิบัติสำหรับต้นทุนการกู้ยืม ต้นทุนการกู้ยืม หมายถึง ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดขึ้นจากการกู้ยืมของกิจการ ต้นทุนการกู้ยืมรวมถึง
- (ก) ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยที่คำนวณโดยวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง ตามที่ได้อธิบายไว้ในบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินชั้นพื้นฐาน
 - (ข) ค่าใช้จ่ายทางการเงินที่เกิดจากสัญญาเช่าการเงินที่มีการรับรู้ตามบทที่ 20 สัญญาเช่า และ
 - (ค) ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการกู้ยืมเป็นเงินตราต่างประเทศสำหรับส่วนที่นำมาปรับปรุงกับต้นทุนของดอกเบี้ย

การรับรู้รายการ

- 25.2 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนการกู้ยืมทั้งหมดเป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น

การเปิดเผยข้อมูล

- 25.3 ย่อหน้าที่ 5.5(ข) กำหนดให้ต้องเปิดเผยต้นทุนทางการเงิน ย่อหน้าที่ 11.48(ข) กำหนดให้ต้องเปิดเผยค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยทั้งหมด (โดยใช้วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง) สำหรับหนี้สินทางการเงินที่ไม่ได้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน บทนี้ไม่ได้กำหนดให้ต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 26

การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

ขอบเขตของบทนี้

- 26.1 บทนี้กำหนดการบัญชีสำหรับรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ทุกรายการ ซึ่งรวมถึง**การจ่ายชำระด้วย** ตราสารทุนหรือเงินสด หรือเงื่อนไขของข้อตกลงที่ให้ทางเลือกแก่กิจการในการเลือกว่าจะให้กิจการจ่ายชำระเป็นเงินสด (หรือสินทรัพย์อื่น) หรือโดยการออกตราสารทุน
- 26.1ก รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์อาจจ่ายชำระโดยกิจการอื่นในกลุ่ม (หรือผู้ถือหุ้นของกลุ่มกิจการ) ในนามของกิจการที่ได้รับสินค้าหรือบริการ บทนี้จะถือปฏิบัติกับกิจการดังต่อไปนี้
- (ก) ได้รับสินค้าหรือบริการเมื่อกิจการอื่นในกลุ่มเดียวกัน (หรือผู้ถือหุ้นของกลุ่มกิจการ) มีภาระผูกพันที่ต้องชำระรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ หรือ
 - (ข) มีภาระผูกพันที่ต้องชำระรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์เมื่อกิจการอื่นในกลุ่มเดียวกันได้รับสินค้าหรือบริการ
- เว้นแต่รายการดังกล่าวสามารถระบุได้อย่างชัดเจนว่ามีวัตถุประสงค์เป็นอย่างอื่นนอกเหนือจากการชำระค่าสินค้าหรือบริการที่ได้ส่งมอบให้แก่กิจการที่ได้รับสินค้าหรือบริการนั้น
- 26.1ข ในกรณีที่ไม่มีสินค้าหรือบริการที่สามารถระบุได้อย่างเฉพาะเจาะจง สถานการณ์อื่นอาจบ่งชี้ว่ามีสินค้าหรือบริการที่ได้รับ (หรือจะได้รับ) ซึ่งในกรณีดังกล่าวต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในบทนี้ (ตามย่อหน้าที่ 26.17)
- 26.2 รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสดจะรวมถึงสิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้น เช่น กิจการอาจให้สิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้นแก่พนักงานเป็นส่วนหนึ่งของแพ็คเกจการให้ค่าตอบแทน ซึ่งทำให้พนักงานมีสิทธิได้รับเงินสดในอนาคต (แทนที่จะได้รับตราสารทุน) โดยอ้างอิงกับราคาหุ้นของกิจการที่เพิ่มขึ้นจากระดับราคาที่กำหนดตลอดช่วงระยะเวลาหนึ่งที่กำหนดไว้ หรือกิจการอาจให้สิทธิพนักงานที่จะได้รับเงินสดในอนาคตโดยให้สิทธิที่จะได้หุ้น (รวมถึงหุ้นที่จะออกเมื่อใช้สิทธิซื้อหุ้น) ที่สามารถไถ่ถอนได้ ไม่ว่าจะแบบบังคับ (เช่น เมื่อสิ้นสุดการจ้าง) หรือตามที่พนักงานเลือก

การรับรู้รายการ

- 26.3 กิจการต้องรับรู้สินค้าหรือบริการที่ได้รับหรือได้มาจากการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์เมื่อกิจการได้รับสินค้าหรือบริการแล้ว กิจการต้องรับรู้ส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้องเพิ่มขึ้น หากสินค้าหรือบริการที่ได้รับเป็นรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน หรือรับรู้หนี้สินเพิ่มขึ้น หากสินค้าหรือบริการที่ได้รับได้มาเป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด
- 26.4 หากสินค้าหรือบริการที่ได้รับหรือได้มาจากการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ไม่เข้าเงื่อนไขที่จะสามารถรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ได้ กิจการต้องรับรู้รายการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่าย

การรับรู้รายการเมื่อมีเงื่อนไขการได้รับสิทธิ

- 26.5 หากการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ให้แกพนักงานได้รับสิทธิทันที พนักงานย่อมไม่จำเป็นต้องให้บริการตลอดช่วงเวลาที่กำหนดก่อนจะได้รับสิทธิการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์นั้นอย่างไม่มีเงื่อนไข หากไม่มีหลักฐานเป็นอย่างอื่น ให้สันนิษฐานว่ากิจการได้รับมอบบริการจากพนักงานเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่กิจการออกให้แล้ว ในกรณีนี้ ณ วันที่ให้สิทธิ กิจการต้องรับรู้บริการที่ได้รับทั้งจำนวนพร้อมกับรับรู้การเพิ่มขึ้นของส่วนของผู้ถือหุ้นหรือหนี้สินที่เกี่ยวข้อง
- 26.6 หากการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ให้งบไม่ได้รับสิทธิเกินกว่าพนักงานจะให้บริการตามช่วงเวลาที่กำหนด กิจการต้องสันนิษฐานว่าคู่สัญญาจะให้บริการเพื่อให้ได้รับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ในอนาคตระหว่างระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ กิจการต้องบันทึกบริการดังกล่าวในระยะเวลาให้ได้รับสิทธิพร้อมกับรับรู้การเพิ่มขึ้นของส่วนของผู้ถือหุ้นหรือหนี้สินที่เกี่ยวข้อง

การวัดมูลค่ารายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน

หลักการวัดมูลค่า

- 26.7 สำหรับรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน กิจการต้องวัดมูลค่าสินค้าหรือบริการที่ได้รับและการเพิ่มขึ้นของส่วนของผู้ถือหุ้นที่เกี่ยวข้องด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับ เว้นแต่มูลค่ายุติธรรมไม่สามารถประมาณการได้อย่างน่าเชื่อถือ หากกิจการไม่สามารถประมาณการมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการดังกล่าวและการเพิ่มขึ้นของส่วนของผู้ถือหุ้นที่เกี่ยวข้องโดยอ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดสำหรับรายการที่มีกับพนักงานและบุคคลอื่นที่ให้บริการในลักษณะเดียวกัน กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของบริการที่ได้รับโดยอ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ เนื่องจากโดยทั่วไปกิจการจะไม่สามารถประมาณมูลค่ายุติธรรมของบริการที่ได้รับได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 26.8 สำหรับรายการที่เกิดขึ้นกับพนักงาน (รวมถึงบุคคลอื่นที่ให้บริการในลักษณะเดียวกัน) มูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนต้องวัดมูลค่า ณ วันที่ให้สิทธิ สำหรับรายการที่เกิดขึ้นกับบุคคลอื่นที่ไม่ใช่พนักงาน วันที่วัดมูลค่า คือ วันที่กิจการได้รับสินค้าหรือคู่สัญญาได้ให้บริการ
- 26.9 การให้ตราสารทุนอาจขึ้นอยู่กับเงื่อนไขที่พนักงานต้องทำให้เป็นไปตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่กำหนดไว้ซึ่งเกี่ยวข้องกับบริการหรือผลงาน ตัวอย่างของเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่เกี่ยวข้องกับบริการ เมื่อการให้หุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้นแก่พนักงานมีเงื่อนไขว่าพนักงานจะยังเป็นพนักงานของกิจการในช่วงเวลาที่กำหนด ตัวอย่างของเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่เกี่ยวข้องกับผลงาน เมื่อการให้หุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้นมีเงื่อนไขเกี่ยวกับการให้บริการในระยะเวลาที่กำหนดและบรรลุเงื่อนไขผลงาน โดยมีการเติบโตของกำไรของกิจการตามที่กำหนดไว้ (เงื่อนไขการได้รับสิทธิที่ไม่ใช่เงื่อนไขทางตลาด) หรือราคาหุ้นของกิจการต้องสูงขึ้นถึงระดับที่กำหนด (เงื่อนไขการได้รับสิทธิที่เป็นเงื่อนไขทางตลาด) เงื่อนไขการได้รับสิทธิบันทึกบัญชีดังนี้
- (ก) กิจการต้องนำเงื่อนไขการได้รับสิทธิทั้งหมดซึ่งเกี่ยวข้องกับการบริการที่พนักงานให้หรือผลงานที่ไม่ใช่เงื่อนไขทางตลาดมาพิจารณาในการประมาณจำนวนตราสารทุนที่คาดว่าจะได้รับสิทธิ กิจการต้องปรับปรุงประมาณการภายหลัง ถ้าหากข้อมูลใหม่บ่งชี้ว่าจำนวนตราสารทุนที่คาดว่าจะได้รับ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

สิทธิต่างจากประมาณการเดิม ณ วันที่ได้รับสิทธิ กิจการต้องปรับปรุงประมาณการให้เท่ากับจำนวนตราสารทุนที่จะได้รับสิทธิในที่สุด เงื่อนไขการได้รับสิทธิที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของพนักงานหรือเงื่อนไขผลงานที่ไม่ใช่เงื่อนไขทางตลาดต้องไม่นำมาพิจารณาเมื่อประมาณการมูลค่ายุติธรรมของหุ้น สิทธิซื้อหุ้นหรือตราสารทุนอื่น ณ วันที่วัดมูลค่า

- (ข) เงื่อนไขการได้รับสิทธิที่เป็นเงื่อนไขทางตลาดและเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่ไม่ใช่เงื่อนไขทางตลาดทั้งหมดต้องนำมาพิจารณาเมื่อประมาณการมูลค่ายุติธรรมของหุ้น สิทธิซื้อหุ้นหรือ ตราสารทุนอื่น ณ วันที่วัดมูลค่า ซึ่งไม่ปรับปรุงประมาณการมูลค่ายุติธรรมในภายหลังโดยไม่คำนึงถึงผลลัพธ์ที่เกิดขึ้นของเงื่อนไขการได้รับสิทธิทางตลาดหรือเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่ไม่ใช่ทางตลาด หากสามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิอื่นทั้งหมด

หุ้น

26.10 กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของหุ้น (และสินค้าหรือบริการที่ได้รับที่เกี่ยวข้องกัน) โดยใช้ลำดับชั้นการวัดมูลค่า 3 ลำดับ ดังนี้

- (ก) หากราคาที่เกิดขึ้นได้จากตลาดสามารถกำหนดได้สำหรับตราสารทุนที่ออกให้ ให้ใช้ราคาดังกล่าว
- (ข) หากราคาที่เกิดขึ้นได้จากตลาดไม่สามารถกำหนดได้ ให้วัดมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้โดยใช้ข้อมูลเฉพาะของกิจการที่เกิดขึ้นได้จากตลาด เช่น
- (1) รายการล่าสุดในหุ้นของกิจการ หรือ
 - (2) การประเมินมูลค่ายุติธรรมที่เป็นอิสระล่าสุดของกิจการหรือสินทรัพย์หลักของกิจการ
- (ค) หากราคาที่เกิดขึ้นได้จากตลาดไม่สามารถกำหนดได้และการวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือภายใต้ข้อ (ข) นั้น ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ ให้วัดมูลค่ายุติธรรมโดยทางอ้อมของหุ้นด้วยวิธีประเมินมูลค่าที่ใช้ข้อมูลตลาดให้มากที่สุดเท่าที่สามารถปฏิบัติได้ในการประมาณการราคาของตราสารทุนนั้น ณ วันที่ให้สิทธิ ในการทำรายการค้าตามปกติในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน ผู้บริหารของกิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการนำวิธีการประเมินมูลค่าที่เหมาะสมที่สุดเพื่อกำหนดมูลค่ายุติธรรม วิธีประเมินมูลค่าที่ใช้ต้องสอดคล้องกับหลักการประเมินมูลค่าที่ได้รับการยอมรับในการกำหนดราคาของตราสารทุน

สิทธิซื้อหุ้นและสิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้นที่ชำระด้วยตราสารทุน

26.11 กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของสิทธิซื้อหุ้นและสิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้นที่ชำระด้วยตราสารทุน (และสินค้าหรือบริการที่ได้รับที่เกี่ยวข้องกัน) โดยใช้ลำดับชั้นการวัดมูลค่า 3 ลำดับ ดังนี้

- (ก) หากราคาที่เกิดขึ้นได้จากตลาดสามารถกำหนดได้สำหรับตราสารทุนที่ออกให้ ให้ใช้ราคาดังกล่าว
- (ข) หากราคาที่เกิดขึ้นได้จากตลาดไม่สามารถกำหนดได้ ให้วัดมูลค่ายุติธรรมของสิทธิซื้อหุ้นและสิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้นที่ออกให้โดยใช้ข้อมูลเฉพาะของกิจการที่เกิดขึ้นได้จากตลาด เช่น รายการซื้อขายสิทธิซื้อหุ้นล่าสุด
- (ค) หากราคาที่เกิดขึ้นได้จากตลาดไม่สามารถกำหนดได้และการวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือภายใต้ข้อ (ข) นั้น ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ ให้วัดมูลค่ายุติธรรมโดยทางอ้อม

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ของสิทธิซื้อหุ้นหรือสิทธิที่จะได้รับประโยชน์จากราคาหุ้นที่เพิ่มขึ้นด้วยแบบจำลองการกำหนดราคา สิทธิซื้อหุ้น ข้อมูลที่ใช้ในแบบจำลอง (เช่น ราคาหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ราคาใช้สิทธิ ค่าความผันผวนของหุ้นที่คาดหวัง อายุของสิทธิซื้อหุ้น เงินปันผลที่คาดหวัง และอัตราดอกเบี้ยปลอดความเสี่ยง) ควรใช้ข้อมูลตลาดให้มากที่สุดเท่าที่สามารถปฏิบัติได้ ย่อหน้า 26.10 กำหนดแนวทางในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของหุ้นที่ใช้ในการกำหนดราคาหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก กิจการควรได้มาซึ่งประมาณการของความผันผวนที่คาดหวังให้สอดคล้องกับวิธีการที่ใช้ในการประเมินมูลค่ายุติธรรมของหุ้น

การปรับปรุงเงื่อนไขและข้อกำหนดต่าง ๆ ของตราสารทุนที่ออกให้

26.12 กิจการอาจปรับปรุงเงื่อนไขและข้อกำหนดต่าง ๆ ของตราสารทุนที่ออกให้ในลักษณะที่เป็นประโยชน์ต่อพนักงาน เช่น กิจการอาจต้องลดราคาใช้สิทธิของสิทธิซื้อหุ้น หรือลดระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ หรือปรับปรุง หรือขจัดเงื่อนไขของผลงาน นอกจากนี้กิจการอาจปรับปรุงเงื่อนไขและข้อกำหนดต่าง ๆ ในลักษณะที่ไม่เป็นประโยชน์กับพนักงาน ตัวอย่างเช่น การเพิ่มระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ หรือเพิ่มเงื่อนไขผลงาน กิจการต้องพิจารณาการบันทึกบัญชีการปรับปรุงเงื่อนไขการได้รับสิทธิสำหรับรายการการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ดังนี้

(ก) หากการปรับปรุงเงื่อนไขต่าง ๆ ทำให้มูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้เพิ่มขึ้น (หรือจำนวนของตราสารทุนที่ออกให้เพิ่มขึ้น) จากการวัดมูลค่าที่ก่อนและหลังการปรับปรุง กิจการต้องรวมมูลค่ายุติธรรมส่วนเพิ่มดังกล่าวในการวัดมูลค่าของจำนวนเงินที่รับรู้สำหรับบริการที่ได้รับเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับตราสารทุนที่ออกให้ มูลค่ายุติธรรมส่วนเพิ่มเป็นผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ปรับปรุงกับมูลค่ายุติธรรมเดิมของตราสารทุนที่ประมาณ ณ วันที่ปรับปรุง หากการปรับปรุงเกิดขึ้นระหว่างระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ มูลค่ายุติธรรมส่วนเพิ่มให้รวมในการวัดมูลค่าของจำนวนเงินที่รับรู้สำหรับบริการที่ได้รับตลอดช่วงเวลาจากวันที่ปรับปรุงถึงวันที่ได้รับสิทธิในตราสารทุนที่ปรับปรุงเพิ่มจากจำนวนที่อ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ให้สิทธิตราสารเดิม ซึ่งจะรับรู้ตลอดระยะเวลาให้ได้รับสิทธิครั้งแรกที่เหลืออยู่

(ข) หากการปรับปรุงเงื่อนไขต่าง ๆ ลดมูลค่ายุติธรรมรวมของข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ หรือในลักษณะที่ไม่เป็นประโยชน์กับพนักงาน กิจการยังต้องบันทึกบริการที่ได้รับเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับตราสารทุนที่ออกให้เสมือนว่าไม่มีการปรับปรุงเงื่อนไขเกิดขึ้น

ข้อกำหนดในย่อหน้านี้ได้มุ่งเน้นไปที่รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์กับพนักงาน ข้อกำหนดนี้ยังสามารถนำมาปรับใช้กับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์กับคู่สัญญาอื่นนอกเหนือจากพนักงาน ถ้ารายการนั้นวัดมูลค่าโดยอ้างอิงมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ แต่การอ้างอิงวันที่ออกตราสารทุนนั้นอ้างอิงวันที่ที่กิจการได้รับสินค้าหรือคู่สัญญาได้ให้บริการ

การยกเลิกและการชำระ

26.13 กิจการต้องบันทึกการยกเลิกหรือการชำระของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุนเสมือนเป็นการเร่งระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ และต้องรับรู้บริการที่ได้รับทันทีแทนที่ต้องรับรู้ตลอดระยะเวลาให้

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ได้รับสิทธิที่เหลื่ออยู่

รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด

26.14 สำหรับรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด กิจการต้องวัดมูลค่าสินค้าหรือบริการที่ได้มา และหนี้สินที่เกิดขึ้นด้วยมูลค่ายุติธรรมของหนี้สิน กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินใหม่ทุกวันที่รายงาน และวันที่มีการชำระจนกว่าจะชำระหนี้สินเสร็จสิ้น การเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด

รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีทางเลือกชำระด้วยเงินสด

26.15 บางรายการการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีเงื่อนไขของข้อตกลงให้เลือกกว่า กิจการหรือคู่สัญญาสามารถเลือกชำระรายการด้วยเงินสด (หรือสินทรัพย์อื่น) หรือด้วยการโอนตราสารทุน ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องรับรู้รายการเป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด เว้นแต่ข้อใดข้อหนึ่ง ดังนี้

- (ก) กิจการมีแนวปฏิบัติในอดีตที่จะชำระด้วยการออกตราสารทุน หรือ
- (ข) ทางเลือกที่จะชำระไม่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ เนื่องจากจำนวนที่ชำระด้วยเงินสดไม่มีความสัมพันธ์และค่อนข้างที่จะต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมของตราสารทุน

ในสถานการณ์ (ก) และ (ข) กิจการต้องรับรู้รายการเป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุนที่เป็นไปตามย่อหน้าที่ 26.7 ถึง 26.13

โครงการของกลุ่มกิจการ

26.16 หากการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์กระทำโดยกิจการที่ให้แกพนักงานในกิจการหนึ่งแห่งหรือหลายแห่งภายในกลุ่มกิจการ และกลุ่มกิจการนำเสนอการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม หรือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับสมบูรณ์ กลุ่มกิจการได้รับอนุญาตให้ใช้ทางเลือกในการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 26.3 ถึง 26.15 ให้วัดมูลค่าของค่าใช้จ่ายในการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ โดยใช้เกณฑ์การปันส่วนอย่างสมเหตุสมผลของค่าใช้จ่ายที่รับรู้สำหรับกลุ่มกิจการ

สินค้าหรือบริการที่ไม่สามารถระบุได้

26.17 หากปรากฏว่าสิ่งตอบแทนที่ได้รับที่สามารถระบุได้มีมูลค่าน้อยกว่ามูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้หรือหนี้สินที่เกิดขึ้น สถานการณ์เช่นนี้ชี้ให้เห็นว่ามีสิ่งตอบแทนอื่นใด (เช่น สินค้าหรือบริการที่ไม่สามารถระบุได้) ที่ได้รับ (หรือจะได้รับ) ตัวอย่างเช่น บางครั้งภาครัฐมีแผนงานที่เกิดขึ้นโดยเจ้าของ (เช่น พนักงาน) สามารถได้รับตราสารทุนโดยปราศจากการให้สินค้าหรือบริการที่สามารถระบุได้อย่างเฉพาะเจาะจง (หรือให้สินค้าหรือบริการที่เห็นได้อย่างชัดเจนว่ามีมูลค่าน้อยกว่ามูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ให้) สิ่งนี้ชี้ให้เห็นถึงสิ่งตอบแทนอื่นใดที่เคยได้รับหรือจะได้รับ (เช่น บริการที่ได้รับจากพนักงานในอดีตหรือในอนาคต) กิจการต้องวัดมูลค่าสินค้าหรือบริการที่ได้รับ (หรือจะได้รับ) ที่ไม่สามารถระบุได้เป็นผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์และมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ได้รับ (หรือจะได้รับ) ที่สามารถระบุได้โดยวัดมูลค่า ณ วันที่ให้สิทธิ สำหรับรายการชำระด้วยเงินสด หนี้สิน ต้องวัดมูลค่าใหม่ทุกวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน จนกว่าจะมีการจ่ายชำระตามย่อหน้าที่ 26.14

การเปิดเผยข้อมูล

- 26.18 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและขอบเขตของข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีอยู่ในระหว่างงวดต่อไปนี้
- (ก) คำอธิบายข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์แต่ละประเภทที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาต่าง ๆ ระหว่างงวด รวมถึงเงื่อนไขทั่วไปและข้อกำหนดต่าง ๆ ของแต่ละข้อตกลง เช่น ข้อกำหนดของการได้รับสิทธิ ระยะเวลาสูงสุดของสิทธิซื้อหุ้นที่ออกให้ และวิธีการชำระ (เช่น เป็นเงินสดหรือตราสารทุน) กิจการที่มีประเภทของข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่คล้ายคลึงกันในเนื้อหาสาระอาจรวมข้อมูลเหล่านี้
 - (ข) จำนวนและราคาใช้สิทธิถ่วงน้ำหนักของสิทธิซื้อหุ้นสำหรับสิทธิซื้อหุ้นกลุ่มต่าง ๆ คือ
 - (1) ยอดคงเหลือยกมา ณ วันต้นงวด
 - (2) กลุ่มที่ออกให้ระหว่างงวด
 - (3) กลุ่มที่ริบคืนมาระหว่างงวด
 - (4) กลุ่มที่ใช้สิทธิระหว่างงวด
 - (5) กลุ่มที่สิ้นสุดระยะเวลาใช้สิทธิระหว่างงวด
 - (6) ยอดคงเหลือยกไป ณ วันปลายงวด และ
 - (7) กลุ่มที่ยังสามารถใช้สิทธิได้ ณ ปลายงวด
- 26.19 สำหรับข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับหรือมูลค่าของตราสารทุนที่ออกให้ หากกิจการใช้วิธีการประเมินมูลค่า กิจการต้องเปิดเผยวิธีการและเหตุผลสำหรับการเลือกใช้วิธีดังกล่าว
- 26.20 สำหรับข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการวัดมูลค่าหนี้สิน
- 26.21 สำหรับข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีการปรับปรุงเงื่อนไขต่าง ๆ ระหว่างงวด กิจการต้องเปิดเผยคำอธิบายการปรับปรุงเงื่อนไขต่าง ๆ ดังกล่าว
- 26.22 หากกิจการเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มกิจการในโครงการการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ และวัดมูลค่าของค่าใช้จ่ายในการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์โดยใช้เกณฑ์การปันส่วนอย่างสมเหตุสมผลของค่าใช้จ่ายที่รับรู้สำหรับกลุ่มบริษัท กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวและเกณฑ์การปันส่วน (ดูย่อหน้าที่ 26.16)
- 26.23 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบของรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ต่อกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดและฐานะการเงินของกิจการ
- (ก) ค่าใช้จ่ายรวมที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด และ
 - (ข) มูลค่าตามบัญชีรวม ณ วันสิ้นงวดสำหรับหนี้สินที่เกิดจากรายการการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

บทที่ 27

การด้อยค่าของสินทรัพย์

วัตถุประสงค์และขอบเขต

- 27.1 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าเกิดขึ้นเมื่อมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน บทนี้ต้องถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับการด้อยค่าของสินทรัพย์ทุกประเภทยกเว้นที่จะกล่าวต่อไป ซึ่งบทอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้กล่าวถึงการด้อยค่า
- (ก) สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูบทที่ 29 ภาษีเงินได้)
 - (ข) สินทรัพย์ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน (ดูบทที่ 28 ผลประโยชน์ของพนักงาน)
 - (ค) สินทรัพย์ทางการเงิน ซึ่งรวมอยู่ในขอบเขตของบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน หรือ บทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น
 - (ง) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม (ดูบทที่ 16 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน)
 - (จ) สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการต้นทุนในการขาย (ดูบทที่ 34 กิจกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ) และ
 - (ฉ) สินทรัพย์ที่เกิดขึ้นจากสัญญาก่อสร้าง (ดูบทที่ 23 รายได้)

การด้อยค่าของสินค้าคงเหลือ

ราคาขายหักต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จและต้นทุนในการขาย

- 27.2 ทุกวันที่รายงานกิจการต้องประเมินว่ามูลค่าของสินค้าคงเหลือเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจการต้องประเมินโดยเปรียบเทียบระหว่างมูลค่าตามบัญชีของแต่ละรายการของสินค้าคงเหลือ (หรือกลุ่มของรายการที่มีลักษณะเหมือนกัน ดูย่อหน้าที่ 27.3) กับราคาขายหักต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จและต้นทุนในการขาย หากรายการของสินค้าคงเหลือ (หรือกลุ่มสินค้าที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน) นั้นเกิดการด้อยค่า กิจการต้องลดมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือ (หรือกลุ่มนั้น) ให้เท่ากับราคาขายหักต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จและต้นทุนในการขาย การลดลงของมูลค่าจะเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่าและจะรับรู้โดยตรงไปยังกำไรหรือขาดทุนทันที
- 27.3 หากไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ ในการกำหนดราคาขายหักต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จและต้นทุนในการขายสำหรับสินค้าคงเหลือในแต่ละรายการ กิจการอาจรวมกลุ่มสินค้าที่มีความเกี่ยวข้องกับสายผลิตภัณฑ์เดียวกันที่มีวัตถุประสงค์หรือการใช้ประโยชน์สุดท้ายเหมือนกัน หรือมีการผลิตหรือขายในพื้นที่ทางภูมิศาสตร์เดียวกันเพื่อวัตถุประสงค์ในการประเมินการด้อยค่า

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง การกลับรายการของการด้อยค่า

- 27.4 กิจการต้องประเมินราคาขายหักต้นทุนในการผลิตสินค้าให้เสร็จและต้นทุนในการขายใหม่ในแต่ละวันที่รายงานถัดไป เมื่อสถานการณ์ที่ทำให้การด้อยค่าของสินค้าคงเหลือหมดไป หรือเมื่อมีหลักฐานที่ชัดเจนว่ามูลค่าการเพิ่มขึ้นของราคาขายหักต้นทุนในการผลิตสินค้าให้เสร็จและต้นทุนในการขายเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงทางสถานการณ์ทางเศรษฐกิจ ให้กิจการบันทึกกลับรายการการด้อยค่า (กล่าวคือ การกลับรายการนั้นจำกัดการกลับรายการได้ไม่เกินจำนวนของมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าเดิม) เพื่อให้มูลค่าตามบัญชีใหม่แสดงมูลค่าด้วยราคาทุนหรือ ราคาขายหักต้นทุนในการผลิตสินค้าให้เสร็จและต้นทุนในการขายที่ปรับปรุงใหม่แล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า

การด้อยค่าของสินทรัพย์อื่นยกเว้นสินค้าคงเหลือ

หลักการทั่วไป

- 27.5 หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นน้อยกว่ามูลค่าตามบัญชี กิจการต้องลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน มูลค่าการลดลงนั้นจะรับรู้เป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่า แนวทางสำหรับการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 27.11 ถึง 27.20
- 27.6 กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรหรือขาดทุนทันที เว้นแต่ว่าสินทรัพย์นั้นแสดงเป็นราคาที่ดีใหม่ตามวิธีการตีราคาใหม่ในบทที่ 17 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ต้องถือเป็นการลดลงจากการตีราคาตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 17.15ง

ข้อบ่งชี้ของการด้อยค่า

- 27.7 ทุกวันที่รายงานกิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์เกิดการด้อยค่าหรือไม่ หากมีข้อบ่งชี้ดังกล่าวเกิดขึ้น กิจการต้องประเมินมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น หากไม่มีข้อบ่งชี้การด้อยค่า กิจการไม่จำเป็นต้องประเมินมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน
- 27.8 หากเป็นไปได้ที่จะประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์แต่ละรายการ กิจการต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีสินทรัพย์นั้นรวมอยู่ด้วย ในกรณีที่มีการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต้องประมาณการกระแสเงินสด และ บางครั้งสินทรัพย์แต่ละประเภทไม่ได้ก่อให้เกิดเงินสดด้วยตนเอง หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หมายถึง สินทรัพย์กลุ่มที่เล็กที่สุดที่สามารถระบุได้ว่าการใช้กลุ่มสินทรัพย์ดังกล่าวจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับ ซึ่งโดยส่วนใหญ่เป็นอิสระจากกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น
- 27.9 ในการประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจการต้องพิจารณาถึงข้อบ่งชี้ต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

แหล่งข้อมูลจากภายนอก

- (ก) ราคาตลาดของสินทรัพย์ลดลงอย่างมีนัยสำคัญในระหว่างงวด โดยจำนวนที่ลดลงนั้นลดลงมากกว่าจำนวนที่คาดไว้ซึ่งเป็นผลจากเวลาที่ผ่านไปหรือจากการใช้งานตามปกติ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ข) มีการเปลี่ยนแปลงที่ส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวดหรือในอนาคตอันใกล้อย่างมีนัยสำคัญ ผลกระทบดังกล่าวอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมของกิจการหรือของตลาดของสินทรัพย์นั้นทางด้านเทคโนโลยี การตลาด เศรษฐกิจ หรือกฎหมาย
- (ค) อัตราดอกเบี้ยในตลาดหรืออัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในตลาดอื่นมีการเพิ่มขึ้นในระหว่างงวด จนน่าจะมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่ออัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ และทำให้มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์นั้นลดลง
- (ง) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของกิจการสูงกว่าประมาณการมูลค่ายุติธรรมของกิจการโดยรวม (เช่น การประมาณการนั้นอาจทำให้เกิดขึ้นในเรื่องเกี่ยวข้องกับความเป็นไปได้ในการที่จะขายกิจการบางส่วนหรือทั้งหมด)

แหล่งข้อมูลภายใน

- (จ) มีหลักฐานแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ล้าสมัยหรือชำรุดเสียหาย
- (ฉ) มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับลักษณะที่กิจการใช้หรือคาดว่าจะใช้สินทรัพย์ซึ่งส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวด หรือคาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตอันใกล้ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวรวมถึงการที่สินทรัพย์ไม่ได้ใช้งาน แผนที่จะยกเลิกหรือปรับโครงสร้างส่วนงานที่มีสินทรัพย์นั้นรวมอยู่ด้วย และแผนที่จะจำหน่ายสินทรัพย์ก่อนวันที่กำหนด
- (ช) มีหลักฐานจากรายงานภายในซึ่งแสดงให้เห็นว่าผลการปฏิบัติงานเชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ได้ลดลงหรือจะลดลงกว่าที่คาดไว้ ในผลการปฏิบัติงานเชิงเศรษฐกิจนั้นรวมถึงผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด

27.10 หากมีข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า สาเหตุดังกล่าวอาจเป็นข้อบ่งชี้ให้กิจการต้องทบทวนและปรับปรุงอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา (ค่าตัดจำหน่าย) หรือมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์และปรับปรุงรายการสินทรัพย์ให้เป็นไปตามบทที่เกี่ยวข้อในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ (เช่น บทที่ 17 และบทที่ 18 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน นอกเหนือจากค่าความนิยม) แม้ว่าจะไม่มีการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้นก็ตาม

การวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

- 27.11 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หมายถึง มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายและมูลค่าจากการใช้แล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า หากเป็นไปได้ที่จะประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์แต่ละประเภท ตามที่อ้างอิงในย่อหน้าที่ 27.12 ถึง 27.20 สินทรัพย์นั้นต้องอ่านโดยอ้างอิงถึงหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด
- 27.12 กิจการไม่จำเป็นต้องกำหนดทั้งมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายและมูลค่าจากการใช้เสมอไป หากมูลค่าใดมูลค่าหนึ่งในสองจำนวนนี้สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ซึ่งแสดงว่าสินทรัพย์ไม่เกิดการด้อยค่าโดยและกิจการไม่จำเป็นต้องประเมินมูลค่าอีกจำนวนหนึ่ง
- 27.13 กิจการอาจใช้มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายเป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน หากไม่มีเหตุผลที่ทำให้

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง เชื่อได้ว่า มูลค่าจากการใช้สินทรัพย์นั้นจะสูงกว่ามูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายอย่างมีสาระสำคัญ กรณีดังกล่าวมักเกิดขึ้นกับสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อจำหน่าย

มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

- 27.14 มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายเป็นมูลค่าที่ได้จากการขายสินทรัพย์ภายใต้สถานการณ์ที่ผู้ซื้อและผู้ขาย มีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกันหักต้นทุนของการจำหน่าย (ย่อหน้าที่ 11.27 ถึง 11.32 ให้แนวปฏิบัติของการวัดมูลค่ายุติธรรม)

มูลค่าจากการใช้

- 27.15 มูลค่าจากการใช้ หมายถึง มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์ การคำนวณมูลค่าปัจจุบันเกี่ยวข้องกับขั้นตอนต่อไปนี้
- (ก) ประมาณการกระแสเงินสดรับและจ่ายในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่องและจากการจำหน่ายสินทรัพย์ และ
 - (ข) ใช้อัตราคิดลดที่เหมาะสมเพื่อคิดลดกระแสเงินสดดังกล่าว
- 27.16 องค์ประกอบดังต่อไปนี้ต้องรวมอยู่ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์
- (ก) ประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์
 - (ข) การคาดหวังเกี่ยวกับความผันผวนที่อาจเกิดขึ้นกับจำนวนเงิน หรือจังหวะเวลาของกระแสเงินสดในอนาคต
 - (ค) มูลค่าของเงินตามเวลา โดยใช้อัตราดอกเบี้ยปัจจุบันในตลาดจากการลงทุนที่ปลอดความเสี่ยง
 - (ง) ราคาที่ได้คำนึงถึงความไม่แน่นอนที่สืบเนื่องมาจากสินทรัพย์ และ
 - (จ) ปัจจัยอื่น เช่น สภาพคล่อง ซึ่งผู้ซื้อขายในตลาดใช้ในการพิจารณากระแสเงินสดในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์
- 27.17 ในการวัดมูลค่าจากการใช้ ประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตต้องรวมถึง
- (ก) ประมาณการกระแสเงินสดรับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง
 - (ข) ประมาณการกระแสเงินสดจ่ายที่จำเป็นในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง (ซึ่งรวมถึงกระแสเงินสดจ่ายเพื่อการเตรียมสินทรัพย์ให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้) และประมาณการกระแสเงินสดจ่ายดังกล่าวต้องเกี่ยวข้องโดยตรง หรือสามารถปันส่วนให้กับสินทรัพย์โดยใช้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลและสม่าเสมอได้ และ
 - (ค) กระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับ (หรือที่ต้องจ่าย) (ถ้ามี) จากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นอายุการให้ประโยชน์ภายใต้สถานการณ์ที่ผู้ซื้อและผู้ขายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระ

กิจการอาจจะใช้แบบประมาณ หรือประมาณการทางการเงินล่าสุดในการประมาณการกระแสเงินสด หากข้อมูลนั้นสามารถหาได้ เพื่อที่จะประมาณกระแสเงินสดหลังจากช่วงเวลาของงบประมาณหรือประมาณการทางการเงินล่าสุด กิจการอาจจะปรับกระแสเงินสดในงบประมาณหรือ ประมาณการสำหรับอนาคตที่

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ไกลออกไปด้วยอัตราการเติบโตที่คงที่หรือลดลง เว้นแต่มีเหตุผลสนับสนุนว่ากิจการควรใช้อัตราการเติบโตที่เพิ่มขึ้น

- 27.18 การประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตต้องไม่รวมจำนวนต่อไปนี้
- (ก) กระแสเงินสดรับหรือจ่ายจากกิจกรรมจัดหาเงิน หรือ
 - (ข) ภาษีเงินได้ที่รับหรือจ่ายไป
- 27.19 กิจการต้องประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตจากสภาพในปัจจุบันของสินทรัพย์ และการประมาณการดังกล่าวต้องไม่รวมกระแสเงินสดรับหรือจ่ายในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากรายการต่อไปนี้
- (ก) การปรับโครงสร้างในอนาคตที่ยังไม่ตกลงผูกพันเป็นที่แน่นอน หรือ
 - (ข) รายจ่ายที่จะทำให้สินทรัพย์มีสภาพดีขึ้นหรือมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น
- 27.20 อัตราคิดลด (หลายอัตรา) ที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าปัจจุบัน ต้องเป็นอัตราก่อนหักภาษีที่สะท้อนถึงการประเมินสถานการณ์ตลาดปัจจุบันของ
- (ก) มูลค่าของเงินตามเวลา และ
 - (ข) ความเสี่ยงซึ่งเป็นลักษณะเฉพาะของสินทรัพย์ที่กำลังพิจารณาอยู่ ซึ่งประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตยังไม่ได้มีการปรับความเสี่ยงดังกล่าว
- อัตราคิดลดที่ใช้ในการหามูลค่าของมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ที่ใช้ต้องไม่สะท้อนความเสี่ยง ซึ่งต้องมีการประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต ทั้งนี้เพื่อป้องกันการคำนวณซ้ำ
- การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่าสำหรับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด**
- 27.21 กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ก็ต่อเมื่อมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ กิจการต้องปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่า เพื่อลดมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ตามลำดับ ดังนี้
- (ก) อันดับแรก ลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่เคยปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด และ
 - (ข) จากนั้น ลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่น ๆ ที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ดังกล่าวตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการ
- 27.22 อย่างไรก็ตาม กิจการต้องไม่ลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดให้ต่ำกว่าจำนวนที่สูงที่สุดของ
- (ก) มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หักต้นทุนในการขาย (หากสามารถกำหนดได้)
 - (ข) มูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ (หากสามารถกำหนดได้) และ
 - (ค) ศูนย์
- 27.23 ส่วนเกินมูลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ต้องถูกปันส่วนให้แก่สินทรัพย์ใดแต่ไม่สามารถทำได้ เนื่องจากข้อจำกัดตามย่อหน้าที่ 27.22 ให้นำไปปันส่วนให้แก่สินทรัพย์อื่นที่อยู่ในหน่วยสินทรัพย์เดียวกันตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่นนั้น

ข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม

- 27.24 ค่าความนิยมไม่สามารถจำหน่ายได้ด้วยตนเอง และไม่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่เป็นอิสระจากสินทรัพย์อื่น ทำให้กิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของค่าความนิยมได้โดยตรง ดังนั้นกิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของค่าความนิยมจากมูลค่ายุติธรรมของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีค่าความนิยมรวมอยู่
- 27.25 เพื่อวัตถุประสงค์ในการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม ตั้งแต่วันที่ซื้อกิจการ ซึ่งผู้ซื้อต้องปันส่วนค่าความนิยมที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ที่เพิ่มขึ้นจากการรวมธุรกิจไม่ว่าสินทรัพย์อื่นหรือหนี้สินอื่นของกิจการที่ถูกซื้อจะถูกปันส่วนกับหน่วยสินทรัพย์หรือไม่ก็ตาม
- 27.26 เพื่อวัตถุประสงค์ในการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ซึ่งบริษัทไม่ได้เป็นเจ้าของทั้งหมด กิจการต้องมีการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ก่อนที่จะเปรียบเทียบกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน โดยรวมมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่ปันส่วนของหน่วยสินทรัพย์นั้นกับค่าความนิยมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม มูลค่าตามบัญชีที่ปรับปรุงแล้วนี้จะนำมาเปรียบเทียบกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ เพื่อกำหนดว่าหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้นเกิดการด้อยค่าหรือไม่
- 27.27 เพื่อวัตถุประสงค์ในการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม หากกิจการไม่สามารถปันส่วนค่าความนิยมอย่างสมเหตุสมผลให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วยได้ (หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด) กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยมโดยกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
- (ก) กิจการทั้งหมดที่ได้มาหากกิจการที่ได้มาไม่ได้รวมค่าความนิยม (การรวมกัน หมายถึงกิจการที่ได้มานั้นมีการปรับโครงสร้างหรือยกเลิกหน่วยงานที่รายงาน หรือสาขาย่อยอื่น) หรือ
 - (ข) กลุ่มกิจการทั้งหมดหากค่าความนิยมเกี่ยวข้องโดยตรงกับการรวมกิจการ ยกเว้นกิจการที่ยังไม่ได้ถูกรวมในกลุ่ม
- ในการถือปฏิบัติในย่อหน้านี้ กิจการต้องแยกค่าความนิยมจากค่าความนิยมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการรวมกิจการค่าความนิยมของกิจการที่ได้ถูกรวมและกิจการที่ไม่ได้ถูกรวม กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดในบทนี้เมื่อการคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับของกิจการที่ได้มาหรือกลุ่มกิจการที่ได้มา และปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าและการกลับรายการของสินทรัพย์ของกิจการที่ได้มาหรือกลุ่มกิจการที่ได้มา

การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า

- 27.28 กิจการต้องไม่กลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยมที่ได้รับรู้ในงวดก่อน ๆ
- 27.29 ณ ทุก ๆ วันที่รายงานกิจการต้องประเมินว่า มีข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของทุกสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยมที่รับรู้ในงวดบัญชีก่อนได้หมดไปหรือลดลง ข้อบ่งชี้ที่แสดงว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าได้ลดลงหรือหมดไปจะแสดงตรงกันข้ามกับข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 27.9 หากยัง

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง มีข้อบ่งชี้อื่น ๆ กิจการต้องกำหนดว่าต้องกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าในงวดก่อน ๆ บางส่วน หรือทั้งหมดหรือไม่ กระบวนการในการกำหนดนั้นจะขึ้นอยู่กับว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงวดก่อน ๆ ขึ้นอยู่กับข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- (ก) มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์แต่ละรายการ (ดูย่อหน้าที่ 27.30) หรือ
- (ข) มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่สินทรัพย์รวมอยู่ (ดูย่อหน้าที่ 27.31)

การกลับรายการของการประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ

27.30 เมื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าในงวดก่อน ๆ ขึ้นอยู่กับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่าแต่ละรายการ กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังต่อไปนี้

- (ก) กิจการต้องประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ ณ วันที่รายงานปัจจุบัน
- (ข) หากประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเกินกว่ามูลค่าตามบัญชี กิจการต้องเพิ่มมูลค่าตามบัญชีให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน ซึ่งขึ้นอยู่กับข้อจำกัดที่จะอธิบายในย่อหน้าที่ 27.30(ค) ข้างล่างนี้ กิจการต้องบันทึกส่วนที่เพิ่มขึ้นนี้เป็นการกลับรายการของผลขาดทุนจากการด้อยค่า โดยรับรู้ไปยังกำไรหรือขาดทุนทันที เว้นแต่ว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เป็นราคาที่ตีใหม่ตามหลักการตีราคาในย่อหน้าที่ 17.15(ข) การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ต้องถือเป็นการเพิ่มขึ้นจากการตีราคาตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 17.15(ค)
- (ค) กิจการต้องรับรู้การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า โดยไม่เพิ่มมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีที่ควรจะเป็น (สุทธิจากค่าตัดจำหน่ายหรือค่าเสื่อมราคา) หากไม่เคยรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในปีก่อน ๆ
- (ง) หลังจากที่ยกเลิกการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องปรับปรุงการคิดค่าเสื่อมราคา (ค่าตัดจำหน่าย) ของสินทรัพย์ในงวดอนาคต เพื่อปันส่วนมูลค่าตามบัญชีที่ปรับใหม่ของสินทรัพย์ หักด้วยมูลค่าคงเหลือ (ถ้ามี) อย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่

การกลับรายการของการประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

27.31 เมื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าเริ่มแรกขึ้นอยู่กับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งมีสินทรัพย์รวมอยู่ กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดต่อไปนี้

- (ก) กิจการต้องประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ณ วันที่รายงานปัจจุบัน
- (ข) หากประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดสูงกว่ามูลค่าตามบัญชี ส่วนเกินนั้นเป็นการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องปันส่วนมูลค่าที่เพิ่มขึ้นไปยังสินทรัพย์แต่ละรายการ (ยกเว้นค่าความนิยม) ที่อยู่ในหน่วยสินทรัพย์นั้น ตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เหล่านั้น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับข้อจำกัดที่จะอธิบายในย่อหน้าที่ 27.31(ค)

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
ข้างล่างนี้ การเพิ่มขึ้นของมูลค่าตามบัญชีต้องถือเสมือนเป็นการกลับรายการผลขาดทุนจากการ
ด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ และรับรู้ไปยั้งกำไรหรือขาดทุนทันที เว้นแต่ว่ามูลค่าตามบัญชี
ของสินทรัพย์เป็นราคาที่ตีใหม่ตามหลักการตีราคาในย่อหน้าที่ 17.15(ข) การกลับรายการผล
ขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ต้องถือเป็นการเพิ่มขึ้นจากการตีราคาตามที่
กำหนดในย่อหน้าที่ 17.15(ค)

- (ค) ในการปันส่วนรายการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด
มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการที่บันทึกเพิ่มนั้นต้องไม่เพิ่มขึ้นกว่ามูลค่าตามบัญชีที่ต่ำ
กว่าของ
- (1) มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ และ
 - (2) มูลค่าตามบัญชีที่มีการกำหนดไว้ (สุทธิจากค่าตัดจำหน่ายหรือค่าเสื่อมราคา) หากกิจการ
ไม่เคยรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงวดก่อน ๆ
- (ง) ส่วนเกินของมูลค่าที่จะกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ไม่สามารถปันส่วนไปยังสินทรัพย์
เนื่องจากข้อจำกัดตามย่อหน้าที่ 27.31(ค) ข้างต้น ต้องนำไปปันส่วนให้แก่สินทรัพย์อื่นในหน่วย
สินทรัพย์เดียวกัน (ยกเว้นค่าความนิยม) ตามสัดส่วนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เหล่านั้น
- (จ) หลังจากที่กิจการได้กลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า (หากสามารถปฏิบัติได้) กิจการต้อง
ปรับปรุงการคิดค่าเสื่อมราคา (ค่าตัดจำหน่าย) ของสินทรัพย์แต่ละรายการของหน่วยสินทรัพย์ที่
ก่อให้เกิดเงินสดในงวดอนาคต เพื่อปันส่วนมูลค่าตามบัญชีที่ปรับใหม่ของสินทรัพย์ หักด้วยมูลค่า
คงเหลืออย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่

การเปิดเผยข้อมูล

- 27.32 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์แต่ละประเภทตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 27.33 ดังต่อไปนี้
- (ก) จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด และรายการแต่ละบรรทัด
ที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (และงบกำไรขาดทุน หากมีการนำเสนอ) ซึ่งมีผลขาดทุน
จากการด้อยค่ารวมอยู่ และ
 - (ข) จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการ ซึ่งรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวดและ
รายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (และงบกำไรขาดทุน หากมีการนำเสนอ)
ซึ่งมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการรวมอยู่
- 27.33 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์แต่ละประเภทตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 27.32 ดังต่อไปนี้
- (ก) สินค้าคงเหลือ
 - (ข) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (รวมทั้งอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่รับรู้ตามวิธีราคาทุน)
 - (ค) ค่าความนิยม
 - (ง) สินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งไม่รวมค่าความนิยม
 - (จ) เงินลงทุนในบริษัทร่วม และ
 - (ฉ) เงินลงทุนในการร่วมค้า

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 28

ผลประโยชน์ของพนักงาน

ขอบเขตของบทนี้

- 28.1 ผลประโยชน์ของพนักงาน คือ สิ่งตอบแทนทุกรูปแบบที่กิจการให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับบริการที่ได้รับจากพนักงาน รวมถึงกรรมการบริษัทและผู้บริหารด้วย ในบทนี้ให้ถือปฏิบัติกับผลประโยชน์ของพนักงานทุกรูปแบบ ยกเว้นรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ซึ่งครอบคลุมอยู่ในบทที่ 26 การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ผลประโยชน์ของพนักงานที่ครอบคลุมในบทนี้จะเป็นหนึ่งในสี่ประเภทต่อไปนี้
- (ก) ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน คือ ผลประโยชน์ของพนักงาน (ที่มีใช้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง) ซึ่งมีกำหนดจ่ายชำระภายใน 12 เดือนนับจากวันสิ้นสุดที่พนักงานได้ให้บริการ
 - (ข) ผลประโยชน์หลังออกจากงาน ซึ่งคือผลประโยชน์ของพนักงาน (ที่มีใช้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง) ซึ่งมีการจ่ายหลังจากการจ้างงานสิ้นสุดลง
 - (ค) ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน ซึ่งคือผลประโยชน์ของพนักงาน (ที่มีใช้ผลประโยชน์หลังออกจากงานและผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง) ซึ่งไม่ได้ถึงกำหนดจ่ายชำระภายใน 12 เดือนนับจากวันสิ้นสุดที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง และ
 - (ง) ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง คือ ผลประโยชน์ของพนักงานที่จะจ่ายซึ่งเป็นผลจากข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
 - (1) การตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างพนักงานก่อนวันออกจากงานตามปกติ หรือ
 - (2) การตัดสินใจของพนักงานที่จะยอมรับการออกจากงานโดยสมัครใจเพื่อแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์ จากเรื่องดังกล่าว
- 28.2 ผลประโยชน์ของพนักงานยังรวมถึงรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ โดยที่พนักงานได้รับตราสารทุน (เช่น หุ้นหรือสิทธิเลือกซื้อหุ้น) หรือเงินสดหรือสินทรัพย์อื่นของกิจการในจำนวนที่ขึ้นอยู่กับราคาของหุ้นของกิจการหรือตราสารทุนอื่นของกิจการ กิจการต้องนำการบัญชีสำหรับรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ระบุในบทที่ 26 การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ มาถือปฏิบัติ

หลักการรับรู้รายการทั่วไปสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมด

- 28.3 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนของผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมดที่พนักงานได้รับสิทธิเนื่องจากบริการที่ให้แก่กิจการในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน โดย
- (ก) รับรู้เป็นหนี้สิน หลังหักจำนวนเงินที่จ่ายแล้ว ทั้งส่วนที่จ่ายโดยตรงให้กับพนักงานหรือส่วนที่จ่ายสมทบให้เป็นกองทุนผลประโยชน์ของพนักงาน หากจำนวนเงินที่จ่ายแล้วสูงกว่าภาระผูกพันอันเกิดจากการได้รับบริการก่อนวันที่รายงานกิจการต้องรับรู้จำนวนส่วนเกินนั้นเป็นสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินจ่ายล่วงหน้าที่จะส่งผลในการลดการจ่ายในอนาคตลง หรือรับคืนเงินสดในอนาคต
 - (ข) รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย เว้นแต่บทอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จะกำหนดให้รวมต้นทุนเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของสินทรัพย์ เช่น สินค้าคงเหลือ หรือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน

ตัวอย่าง

- 28.4 ตัวอย่างของผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน ได้แก่
- (ก) ค่าจ้าง เงินเดือน และเงินสมทบกองทุนประกันสังคม
 - (ข) การลาระยะสั้นที่ยังได้รับค่าตอบแทน (เช่น ลาพักผ่อนประจำปี และลาป่วยที่ยังได้รับค่าตอบแทน) เมื่อคาดว่าจะการลางานนั้นจะเกิดขึ้นภายใน 12 เดือนนับจากวันสิ้นสุดที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง
 - (ค) ส่วนแบ่งกำไรและโบนัสที่ต้องจ่ายภายใน 12 เดือนนับจากวันสิ้นสุดที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง และ
 - (ง) ผลประโยชน์ที่ไม่เป็นตัวเงิน (เช่น ค่ารักษาพยาบาล ค่าที่พักอาศัย ยานพาหนะ และสินค้าหรือบริการที่ให้เปล่าหรือในลักษณะอุดหนุน) สำหรับพนักงานปัจจุบัน

การวัดมูลค่าของผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานโดยทั่วไป

- 28.5 เมื่อพนักงานได้ให้บริการแก่กิจการในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องวัดมูลค่าจำนวนที่ต้องรับรู้ ตามย่อหน้าที่ 28.3 โดยที่ไม่ต้องคิดลดจำนวนของผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานที่คาดว่าจะจ่ายเพื่อแลกเปลี่ยนกับบริการที่ได้รับจากพนักงาน

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า – การลาระยะสั้นที่ยังได้รับค่าตอบแทน

- 28.6 กิจการอาจให้พนักงานลาโดยยังจ่ายค่าตอบแทนได้จากหลายกรณี รวมถึงการลาพักผ่อนประจำปีและการลาป่วย การลาระยะสั้นที่ยังได้รับค่าตอบแทนบางรายการเป็นแบบสะสม นั่นคือ สิทธิการลานั้นสามารถยกยอดไปใช้ในอนาคตหากไม่ได้ใช้สิทธิในงวดปัจจุบันทั้งหมด ตัวอย่างนั้นรวมถึง การลาพักผ่อนประจำปี และการลาป่วย กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของสิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนชนิดสะสมเมื่อพนักงานได้ให้บริการซึ่งเพิ่มสิทธิในการได้รับการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนในอนาคต กิจการต้องวัดมูลค่าของต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของสิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนชนิดสะสมโดยไม่คิดลดตามจำนวนซึ่งกิจการคาดว่าจะจ่ายเพิ่ม เนื่องจากมีสิทธิที่พนักงานยังไม่ได้ใช้สะสมอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องแสดงจำนวนดังกล่าวเป็นหนี้สินหมุนเวียน ณ วันที่รายงาน
- 28.7 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนของการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนชนิดอื่น (ที่ไม่สะสม) เมื่อมีการลางานเกิดขึ้น กิจการต้องวัดมูลค่าของต้นทุนการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนชนิดไม่สะสม โดยไม่ต้องคิดลดจำนวนของเงินเดือนและค่าแรงที่จ่ายหรือต้องจ่ายในงวดที่มีการลางาน

การรับรู้รายการ – โครงการส่วนแบ่งกำไรและโครงการโบนัส

- 28.8 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่คาดว่าจะต้องจ่ายของส่วนแบ่งกำไรและโบนัส หากเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อ ต่อไปนี้
- (ก) กิจการมีภาระผูกพันทางกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমানในปัจจุบันที่ต้องจ่าย เนื่องจาก

- ร่าง** มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในอดีต (ทั้งนี้หมายถึงกิจการไม่มีทางเลือกอื่นที่เป็นไปได้นอกจากต้องจ่ายเงิน) และ
- (ข) สามารถประมาณภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือ

ผลประโยชน์หลังจากออกจากงาน: ความแตกต่างระหว่างโครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้และโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้

- 28.9 ผลประโยชน์หลังจากออกจากงานให้รวมถึงตัวอย่างต่อไปนี้
- (ก) ผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน เช่น บำนาญ และ
- (ข) ผลประโยชน์หลังจากออกจากงานอื่น เช่น การประกันชีวิตและการรักษาพยาบาลหลังจากออกจากงาน
- การจัดการเรื่องผลประโยชน์ของพนักงานหลังจากออกจากงานดังกล่าวถือว่าเป็นโครงการผลประโยชน์หลังจากออกจากงาน กิจการต้องนำบทนี้มาถือปฏิบัติกับการจัดการดังกล่าวทั้งหมด ไม่ว่าจะมีการตั้งกิจการแยกออกมาต่างหากเพื่อรับเงินสมทบและจ่ายผลประโยชน์หรือไม่ ในบางกรณีการจัดการดังกล่าวจะกำหนดโดยกฎหมายมากกว่าจะกำหนดโดยการปฏิบัติของกิจการ ในบางกรณีการจัดการดังกล่าวเกิดขึ้นจากการปฏิบัติของกิจการแม้ว่าไม่มีแผนอย่างเป็นทางการและเป็นลายลักษณ์อักษรก็ตาม
- 28.10 โครงการผลประโยชน์หลังจากออกจากงานสามารถจัดประเภทเป็นโครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ หรือโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ โดยขึ้นอยู่กับกฎเกณฑ์และเงื่อนไขหลักของโครงการ
- (ก) โครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ (โครงการสมทบเงิน) หมายถึงโครงการผลประโยชน์หลังจากออกจากงานที่กิจการจ่ายเงินสมทบในจำนวนที่แน่นอนให้แก่กิจการที่แยกต่างหาก (กองทุน) และไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমানที่ต้องจ่ายเงินสมทบเพิ่มเติม หรือต้องจ่ายผลประโยชน์โดยตรงให้กับพนักงานหากกองทุนไม่สามารถดำรงสินทรัพย์เพียงพอที่จะจ่ายผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของพนักงานในงวดปัจจุบันและงวดก่อน ดังนั้นจำนวนผลประโยชน์หลังจากออกจากงานที่พนักงานได้รับ จะกำหนดจากจำนวนเงินที่กิจการจ่ายสมทบ (และบางครั้งพนักงานร่วมสะสมด้วย) ให้กับโครงการผลประโยชน์หลังจากออกจากงานหรือให้กับบริษัทประกัน รวมทั้งผลตอบแทนการลงทุนที่เกิดจากเงินสมทบดังกล่าว
- (ข) โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (โครงการผลประโยชน์) หมายถึง โครงการผลประโยชน์หลังจากออกจากงานที่มีใช้โครงการสมทบเงิน ภายใต้โครงการผลประโยชน์ ภาระผูกพันของกิจการคือ การที่ต้องจัดหาผลประโยชน์ที่ตกลงไว้ให้พนักงานปัจจุบันและพนักงานในอดีต และโดยเนื้อหาแล้ว กิจการต้องรับความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ต้นทุนของผลประโยชน์อาจสูงหรือต่ำกว่าที่คาดการณ์ไว้) และความเสี่ยงจากการลงทุน (สินทรัพย์ที่ตั้งสำรองสำหรับกองทุนผลประโยชน์จะมีผลตอบแทนแตกต่างจากที่คาดหวังไว้) ดังนั้น ภาระผูกพันของกิจการอาจเพิ่มขึ้นหากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยหรือการลงทุนนั้นต่ำกว่าที่คาดการณ์ไว้ และในทางกลับกัน ภาระผูกพันของกิจการอาจลดลงหากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยหรือการลงทุนดีกว่าที่คาดการณ์ไว้

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

โครงการของกลุ่มนายจ้างและโครงการระดับภาครัฐ

- 28.11 โครงการของกลุ่มนายจ้างและโครงการระดับภาครัฐต้องจัดประเภทเป็นโครงการสมทบเงินหรือโครงการผลประโยชน์บนพื้นฐานตามเงื่อนไขของโครงการ รวมถึงภาระผูกพันจากการอนุমান นอกเหนือจากเงื่อนไขที่เป็นทางการ อย่างไรก็ตามหากมีข้อมูลไม่เพียงพอที่จะใช้การบัญชีเกี่ยวกับโครงการของกลุ่มนายจ้างในลักษณะของโครงการผลประโยชน์ กิจการต้องบันทึกบัญชีโครงการตามย่อหน้า 28.13 เสมือนเป็นโครงการสมทบเงิน และเปิดเผยข้อมูลตามย่อหน้า 28.40

ผลประโยชน์ที่มีการประกัน

- 28.12 กิจการอาจจ่ายค่าเบี้ยประกันเพื่อสมทบเงินทุนแก่โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงาน กิจการต้องถือว่าโครงการดังกล่าวเป็นโครงการสมทบเงิน เว้นแต่กิจการจะมีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমান ที่ต้องทำตามข้อใดข้อหนึ่งดังนี้
- (ก) จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานโดยตรงเมื่อครบกำหนด หรือ
 - (ข) จ่ายเพิ่มเติมส่วนต่าง หากผู้รับประกันไม่จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมดในอนาคต ซึ่งเกิดจากการให้บริการของพนักงานในงวดก่อน ๆ และงวดปัจจุบัน
- ภาระผูกพันจากการอนุমানสามารถเกิดโดยทางอ้อมผ่านโครงการ โดยผ่านกลไกการกำหนดเบี้ยประกันในอนาคต หรือโดยผ่านความสัมพันธ์ของบุคคลที่เกี่ยวข้องกับผู้รับประกัน หากกิจการมีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমানดังกล่าว กิจการต้องถือว่าโครงการดังกล่าวเป็นโครงการผลประโยชน์

ผลประโยชน์หลังออกจากงาน : โครงการสมทบเงิน

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

- 28.13 กิจการต้องรับรู้เงินสมทบที่ต้องจ่ายสำหรับงวด โดย
- (ก) รับรู้เป็นหนี้สินหลังหักเงินสมทบที่จ่ายแล้ว ถ้าเงินสมทบที่จ่ายแล้วสูงกว่าเงินสมทบที่ครบกำหนดจ่ายก่อนวันที่รายงานกิจการต้องรับรู้ส่วนเกินนั้นเป็นสินทรัพย์
 - (ข) รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย เว้นแต่บทอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จะกำหนดให้รวมเงินสมทบเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ เช่น สินค้าคงเหลือ หรือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ผลประโยชน์หลังออกจากงาน : โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้

การรับรู้รายการ

- 28.14 ในการนำหลักการการรับรู้รายการทั่วไปตามย่อหน้า 28.3 มาถือปฏิบัติกับโครงการผลประโยชน์ กิจการต้องรับรู้ ดังนี้
- (ก) ภาระผูกพันภายใต้โครงการผลประโยชน์สุทธิจากสินทรัพย์โครงการให้รับรู้เป็นหนี้สินของ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
โครงการผลประโยชน์ (ดูย่อหน้าที่ 28.15 ถึง 28.23)

- (ข) การเปลี่ยนแปลงสุทธิในภาระหนี้ระหว่างงวดให้รับรู้เป็นต้นทุนของโครงการผลประโยชน์ระหว่างงวด (ดูย่อหน้าที่ 28.24 ถึง 28.27)

การวัดมูลค่าหนี้สินของโครงการผลประโยชน์

28.15 กิจการต้องวัดมูลค่าหนี้สินของโครงการผลประโยชน์สำหรับภาระผูกพันภายใต้โครงการผลประโยชน์เป็นผลรวมสุทธิของรายการดังนี้

- (ก) มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันภายใต้โครงการผลประโยชน์ (ภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ ซึ่งต่อไปนี้เรียกว่า “ภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์”) ณ วันที่รายงาน (ตามแนวทางปฏิบัติสำหรับการวัดมูลค่าของภาระผูกพันดังกล่าวในย่อหน้าที่ 28.16 ถึง 28.22) หักด้วย
- (ข) มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ (ถ้ามี) ณ วันที่รายงานที่สามารถนำไปจ่ายชำระภาระผูกพันได้โดยตรง ย่อหน้าที่ 11.27 ถึง 11.32 ให้ข้อกำหนดสำหรับการพิจารณามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการดังกล่าวซึ่งเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน

การรวมผลประโยชน์ทั้งที่ได้รับสิทธิขาดและไม่ได้รับสิทธิขาด

28.16 มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันภายใต้โครงการผลประโยชน์ของกิจการ ณ วันที่รายงานต้องสะท้อนถึงประมาณการของจำนวนของผลประโยชน์ที่พนักงานจะได้รับเป็นค่าตอบแทนจากการที่ได้ให้บริการในงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ รวมถึงผลประโยชน์ที่ยังไม่ได้รับสิทธิขาด (ดูย่อหน้าที่ 28.26) และรวมถึงผลกระทบของสูตรการคำนวณผลประโยชน์ที่ทำให้พนักงานได้รับผลประโยชน์เพิ่มขึ้นสำหรับการให้บริการในปีหลัง ๆ วิธีนี้ทำให้กิจการต้องกำหนดจำนวนผลประโยชน์ที่จะบันทึกในงวดปัจจุบันและงวดก่อนโดยใช้ตามสูตรคำนวณผลประโยชน์โครงการ และจัดทำประมาณการ (ตามข้อสมมติจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย) โดยใช้ค่าตัวแปรด้านประชากรศาสตร์ (เช่น อัตราการหมุนเวียนของพนักงานและอัตราการเสียชีวิต) และตัวแปรทางการเงิน (เช่น เงินเดือน และค่ารักษาพยาบาลที่จะเพิ่มขึ้นในอนาคต) ที่มีอิทธิพลต่อต้นทุนของผลประโยชน์ ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยต้องเป็นกลาง (ไม่ใช่วิธีที่ไม่ระมัดระวังหรือระมัดระวังมากเกินไป) ต้องสอดคล้องกัน และต้องเป็นการเลือกที่จะนำไปสู่การประมาณการที่ดีที่สุดของกระแสเงินสดในอนาคตที่จะเกิดภายใต้โครงการดังกล่าว

การคิดลด

28.17 กิจการต้องวัดมูลค่าของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์โดยใช้อัตราคิดลดมูลค่าปัจจุบัน กิจการต้องกำหนดอัตราที่ใช้คิดลดการจ่ายเงินในอนาคตโดยอ้างอิงกับอัตราผลตอบแทนในท้องตลาดของหุ้นกู้ภาคเอกชนที่ได้รับการจัดอันดับให้อยู่ในระดับดี ณ วันที่รายงาน ในประเทศที่หุ้นกุดังกล่าวมีการซื้อขายในตลาดน้อย กิจการควรใช้อัตราผลตอบแทนในท้องตลาดของพันธบัตรรัฐบาล (ณ วันที่รายงาน) สกุลเงินและเงื่อนไขของหุ้นกู้เอกชนหรือพันธบัตรรัฐบาลต้องสอดคล้องกับสกุลเงินและประมาณการระยะเวลาที่ต้องจ่ายเงินในอนาคต

วิธีกำหนดมูลค่าจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย

28.18 หากกิจการมีความสามารถเพียงพอ โดยที่ไม่ใช้ต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป กิจการควรใช้วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้ในการวัดมูลค่าของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง ถ้าผลประโยชน์ขึ้นอยู่กับเงินเดือนในอนาคต วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้กำหนดให้กิจการต้องวัดมูลค่าภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์โดยใช้เกณฑ์ที่สะท้อนให้เห็นถึงเงินเดือนที่ประมาณว่าจะเพิ่มขึ้นในอนาคต นอกจากนี้ วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้ยังกำหนดให้กิจการต้องใช้ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยต่างๆ ในการวัดมูลค่าของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์รวมถึงอัตราคิดลด อัตราผลตอบแทนที่คาดหวังของสินทรัพย์โครงการ อัตราการเพิ่มของเงินเดือนที่คาดหวัง อัตราการหมุนเวียนของพนักงาน อัตราการเสียชีวิต และอัตราแนวโน้มต้นทุนการรักษาพยาบาล (สำหรับโครงการผลประโยชน์เกี่ยวกับค่ารักษาพยาบาล)

28.19 หากกิจการไม่มีความสามารถเพียงพอเนื่องจากมีต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปในการใช้วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้ในการวัดมูลค่าของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์และต้นทุนภายใต้โครงการผลประโยชน์ กิจการสามารถใช้วิธีการคำนวณอย่างง่ายต่อไปในการวัดมูลค่าของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ของพนักงานปัจจุบัน

- (ก) ไม่คำนึงถึงประมาณการของเงินเดือนที่เพิ่มขึ้นในอนาคต (นั่นคือ สมมติให้เงินเดือนปัจจุบันจะดำเนินต่อไปจนกระทั่งเวลาที่คาดว่าจะพนักงานปัจจุบันจะเริ่มได้รับผลประโยชน์หลังออกจากงาน)
- (ข) ไม่คำนึงถึงบริการที่จะได้รับในอนาคตของพนักงานปัจจุบัน (เช่น สมมติเหมือนให้มีการปิดโครงการสำหรับพนักงานปัจจุบัน เป็นเช่นเดียวกับพนักงานใหม่) และ
- (ค) ไม่คำนึงถึงความเป็นไปได้ที่จะเกิดการเสียชีวิตขณะที่ให้บริการของพนักงานปัจจุบันระหว่างวันที่รายงานและวันที่คาดว่าจะพนักงานจะเริ่มได้รับผลประโยชน์หลังออกจากงาน (เช่น สมมติให้พนักงานปัจจุบันทุกคนจะได้รับผลประโยชน์หลังออกจากงาน) อย่างไรก็ตามการเสียชีวิตภายหลังการบริการยังคงจำเป็นต้องรวมอยู่ในการพิจารณา

กิจการที่ได้รับประโยชน์จากการวัดมูลค่าอย่างง่ายตามที่กล่าวข้างต้น ต้องรวมผลประโยชน์ทั้งหมดที่ได้รับสิทธิขาดและไม่ได้รับสิทธิขาดจากการวัดมูลค่าของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้

28.20 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้กิจการต้องจ้างนักคณิตศาสตร์ประกันภัยอิสระเพื่อประเมินมูลค่าตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่ต้องใช้ในการคำนวณภาระผูกพันผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่กำหนดให้ต้องมีการประเมินมูลค่าตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยใหม่ทุกปี ในช่วงเวลาระหว่างการประเมินมูลค่าตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย หากข้อสมมติหลักตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ ภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์สามารถวัดมูลค่าได้โดยการปรับปรุงการวัดมูลค่าจากงวดก่อนสำหรับการเปลี่ยนแปลงด้านประชากรศาสตร์ของพนักงาน เช่น จำนวนพนักงาน และระดับเงินเดือน

โครงการที่เริ่มจัดตั้ง การเปลี่ยนแปลงโครงการ การลดขนาดโครงการ และการจ่ายชำระผลประโยชน์

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 28.21 หากโครงการผลประโยชน์ที่เริ่มจัดตั้งหรือมีการเปลี่ยนแปลงในงวดปัจจุบัน กิจการต้องเพิ่มหรือลดหนี้สินผลประโยชน์ที่กำหนดไว้เพื่อสะท้อนการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว และต้องรับรู้การเพิ่มขึ้น (ลดลง) เป็นค่าใช้จ่าย (รายได้) ในกำไรหรือขาดทุนในงวดปัจจุบัน ในทางตรงกันข้าม หากโครงการมีขนาดลดลง (นั่นคือ ผลประโยชน์หรือกลุ่มของพนักงานที่อยู่ในโครงการมีการลดลง) หรือจ่ายชำระผลประโยชน์ (ภาระผูกพันของนายจ้างสิ้นสุดลง) ในงวดปัจจุบัน ภาระผูกพันผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ต้องลดลงหรือขจัดออกและกิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนในกำไรหรือขาดทุนในงวดปัจจุบัน

สินทรัพย์โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้

- 28.22 หากมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานน้อยกว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ ณ วันที่ดังกล่าว โครงการดังกล่าวจะมีส่วนเกินเกิดขึ้น กิจการต้องรับรู้ส่วนเกินของโครงการเป็นสินทรัพย์โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้เพียงจำนวนที่สามารถได้รับคืนส่วนเกินทั้งจากการลดเงินสมทบที่จะจ่ายในอนาคตหรือได้รับเงินสดคืนจากโครงการดังกล่าว

ต้นทุนของโครงการผลประโยชน์

- 28.23 กิจการต้องรับรู้การเปลี่ยนแปลงสุทธิของหนี้สินผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ในระหว่างงวด นอกเหนือจากการเปลี่ยนแปลงการจัดสรรผลประโยชน์ที่จ่ายให้แก่พนักงานในระหว่างงวด หรือการจ่ายเงินสมทบจากนายจ้าง เป็นต้นทุนของโครงการผลประโยชน์ในระหว่างงวด ต้นทุนดังกล่าวจะรับรู้ทั้งหมดในกำไรหรือขาดทุนเป็นค่าใช้จ่ายหรือจะรับรู้บางส่วนในกำไรหรือขาดทุนเป็นค่าใช้จ่ายและรับรู้บางส่วนเป็นรายการหนึ่งในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ดูย่อหน้าที่ 28.24) เว้นแต่บทอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ที่กำหนดให้รับรู้ต้นทุนดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของสินทรัพย์ เช่น สินค้าคงเหลือและที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

การรับรู้รายการ-การเลือกใช้นโยบายการบัญชี

- 28.24 กิจการต้องรับรู้ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยทั้งหมดในงวดที่เกิดขึ้น ซึ่งกิจการต้อง

- (ก) รับรู้ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยทั้งหมดในกำไรหรือขาดทุน หรือ
- (ข) รับรู้ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยทั้งหมดในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

ตามการเลือกใช้นโยบายการบัญชีดังกล่าว กิจการต้องปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีที่เลือกใช้อย่างสม่ำเสมอสำหรับโครงการผลประโยชน์ทั้งหมดและผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยทั้งหมด ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นต้องแสดงรายการในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

- 28.25 การเปลี่ยนแปลงสุทธิในหนี้สินผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ที่รับรู้เป็นต้นทุนของโครงการผลประโยชน์จะรวมถึง

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ก) การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ที่เกิดจากบริการที่พนักงานให้ในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน
- (ข) ดอกเบี้ยที่เกิดจากภาระผูกพันโครงการผลประโยชน์ระหว่างรอบระยะเวลารายงาน
- (ค) ผลตอบแทนของสินทรัพย์โครงการและการเปลี่ยนแปลงสุทธิในมูลค่ายุติธรรมของการรับรู้สิทธิที่จะได้รับชดเชย (ดูย่อหน้าที่ 28.28) ระหว่างรอบระยะเวลารายงาน
- (ง) ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่เกิดขึ้นระหว่างรอบระยะเวลารายงาน
- (จ) การเพิ่มขึ้นหรือลดลงในหนี้สินผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ซึ่งเป็นผลมาจากการเริ่มจัดตั้งโครงการใหม่หรือการเปลี่ยนแปลงในโครงการที่มีอยู่แล้วในรอบระยะเวลารายงาน (ดูย่อหน้าที่ 28.21) และ
- (ฉ) การลดลงของหนี้สินผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ซึ่งเป็นผลมาจากการลดขนาดของโครงการลงหรือการจ่ายชำระผลประโยชน์ของโครงการที่มีอยู่ในรอบระยะเวลารายงาน (ดูย่อหน้าที่ 28.21)

28.26 บริการของพนักงานจะก่อให้เกิดภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ แม้ว่าผลประโยชน์นั้นจะขึ้นอยู่กับเงื่อนไขของการจ้างในอนาคต (หรืออีกนัยหนึ่ง คือ ผลประโยชน์ดังกล่าวยังไม่ถือเป็นสิทธิขาดของพนักงาน) กล่าวคือ การให้บริการของพนักงานก่อนวันที่ได้รับสิทธิขาดนั้น ก่อให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุমান เนื่องจาก ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานต่อมา จำนวนของบริการที่พนักงานต้องให้ในอนาคตก่อนที่จะได้รับสิทธิขาดนั้นจะลดลง ทั้งนี้ในการวัดมูลค่าภาระผูกพันจากโครงการผลประโยชน์ดังกล่าว กิจการต้องพิจารณาความเป็นไปได้ที่พนักงานบางคนอาจไม่สามารถทำตามข้อกำหนดที่จะได้รับสิทธิขาดในทำนองเดียวกัน แม้ว่าผลประโยชน์หลังออกจากงานบางอย่าง (เช่น ค่ารักษาพยาบาลหลังจากออกจากงาน) ที่กิจการต้องจ่ายก็ต่อเมื่อมีเหตุการณ์ที่ระบุไว้เกิดขึ้นภายหลังพ้นสภาพพนักงาน (เช่น การเจ็บป่วย) ก็จะถือว่าภาระผูกพันเมื่อพนักงานได้ให้บริการที่ทำให้ได้รับสิทธิที่จะรับผลประโยชน์ดังกล่าวเมื่อมีเหตุการณ์ที่ระบุไว้เกิดขึ้น ความเป็นไปได้ที่เหตุการณ์ที่ระบุไว้จะเกิดขึ้นจะมีผลกระทบต่อการวัดมูลค่าของภาระผูกพัน แต่ไม่ได้กำหนดว่าภาระผูกพันมีอยู่หรือไม่

28.27 หากผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ลดลงสำหรับจำนวนที่ต้องจ่ายให้แก่พนักงานภายใต้โครงการที่สนับสนุนโดยภาครัฐ กิจการต้องวัดมูลค่าภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ โดยใช้เกณฑ์ที่สะท้อนหนี้สินผลประโยชน์ภายใต้โครงการภาครัฐ ก็ต่อเมื่อ

- (ก) โครงการดังกล่าวมีการบังคับใช้ก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน หรือ
- (ข) ประวัติในอดีตหรือหลักฐานอื่น ๆ ที่เชื่อถือได้บ่งชี้ว่าผลประโยชน์ระดับภาครัฐจะเปลี่ยนแปลงในลักษณะที่คาดการณ์ได้ เช่น เป็นไปตามการเปลี่ยนแปลงของระดับราคาทั่วไปหรือระดับเงินเดือนทั่วไปในอนาคต

สิทธิที่จะได้รับชดเชย

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 28.28 เมื่อปรากฏชัดเจนว่ากิจการอื่นจ่ายชดเชยค่าใช้จ่ายบางส่วนหรือทั้งหมดเพื่อชำระภาระผูกพันตามโครงการประโยชน์ กิจการต้องรับรู้สิทธิที่จะได้รับชดเชยนั้นเป็นสินทรัพย์แยกต่างหาก และให้กิจการวัดมูลค่าสินทรัพย์ดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับโครงการผลประโยชน์อาจแสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (หรือในงบกำไรขาดทุน หากมีการนำเสนอ) เป็นจำนวนสุทธิหลังหักจำนวนที่จะได้รับชดเชยที่รับรู้แล้ว

ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน

- 28.29 ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงานนั้นรวมถึงตัวอย่างดังต่อไปนี้
- (ก) การลางานระยะยาวที่ยังได้รับผลตอบแทน เช่น การให้ลางานระยะยาวหลังจากทำงานเป็นระยะเวลานาน หรือการลาในปีที่เว้นจากการทำงาน เป็นต้น
 - (ข) ผลประโยชน์จากการทำงานเป็นระยะเวลานาน
 - (ค) ผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับความทุพพลภาพระยะยาว
 - (ง) ส่วนแบ่งกำไรและโบนัสที่จะจ่ายในเวลา 12 เดือน หรือมากกว่าหลังจากสิ้นสุดที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง และ
 - (จ) ผลตอบแทนที่จะจ่ายในเวลา 12 เดือน หรือมากกว่าหลังจากสิ้นสุดที่มีสิทธิได้รับ
- 28.30 กิจการต้องรับรู้หนี้สินสำหรับผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงานที่วัดมูลค่าเป็นยอดรวมสุทธิของจำนวนดังต่อไปนี้
- (ก) มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันของผลประโยชน์ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน หักด้วย
 - (ข) มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (ถ้ามี) ซึ่งจะใช้ในการชำระภาระผูกพันโดยตรง

กิจการต้องรับรู้การเปลี่ยนแปลงสุทธิของหนี้สินระหว่างงวด นอกเหนือจากการเปลี่ยนแปลงอันเนื่องมาจากการจ่ายผลประโยชน์ให้แก่พนักงานในระหว่างงวดหรือการจ่ายเงินเงินสมทบจากผู้ว่าจ้าง เป็นต้นทุนของผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงานในระหว่างงวด กิจการต้องรับรู้ต้นทุนดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนเป็นค่าใช้จ่าย เว้นแต่บทอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับนี้จะกำหนดให้รับรู้ต้นทุนเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ เช่น สินค้าคงเหลือ หรือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

- 28.31 กิจการอาจผูกมัดโดยกฎหมาย สัญญา หรือข้อตกลงอื่น ๆ กับพนักงานหรือตัวแทนของพนักงานหรือผูกมัดตามภาระผูกพันจากการอนุमानที่มีพื้นฐานจากแนวปฏิบัติของธุรกิจ ประเพณี หรือความประสงค์ที่จะปฏิบัติอย่างเท่าเทียมในการที่จะจ่าย (หรือให้ผลประโยชน์อื่น ๆ) แก่พนักงานเมื่อสิ้นสุดการจ้างงาน การจ่ายดังกล่าวถือเป็นผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

การรับรู้รายการ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 28.32 เนื่องจากผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างไม่ก่อให้เกิดผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตต่อกิจการ กิจการจึงต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนทันที
- 28.33 เมื่อกิจการรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง กิจการอาจต้องพิจารณาถึงการลดขนาดโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงานหรือโครงการผลประโยชน์อื่นของพนักงานด้วย
- 28.34 กิจการต้องรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเป็นหนี้สินและค่าใช้จ่าย ก็ต่อเมื่อกิจการแสดงให้เห็นว่ากิจการผูกพันตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ว่าจะ
- (ก) ยกเลิกการจ้างพนักงานหรือกลุ่มของพนักงานก่อนวันเกษียณตามปกติ หรือ
 - (ข) ให้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างซึ่งเป็นผลมาจากการให้ข้อเสนอเพื่อสนับสนุนให้มีการออกจากงานโดยสมัครใจ
- 28.35 กิจการจะแสดงให้เห็นว่ากิจการผูกพันกับการเลิกจ้างเฉพาะเมื่อกิจการมีโครงการที่เป็นทางการอย่างละเอียดสำหรับการเลิกจ้างและไม่มีความเป็นไปได้ที่จะยกเลิกโครงการนั้น

การวัดมูลค่า

- 28.36 กิจการต้องวัดมูลค่าผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างด้วยการประมาณการที่ดีที่สุดของค่าใช้จ่ายที่ต้องใช้จ่ายชำระภาระผูกพัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ในกรณีที่มีการให้ข้อเสนอเพื่อสนับสนุนการลดพนักงานโดยสมัครใจ การวัดมูลค่าของผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างนั้น ต้องกำหนดตามจำนวนพนักงานที่คาดว่าจะรับข้อเสนอ
- 28.37 เมื่อผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างครบกำหนดจ่ายมากกว่า 12 เดือนหลังจากรอบระยะเวลารายงาน ให้กิจการวัดมูลค่าผลประโยชน์ดังกล่าวด้วยการคิดลดมูลค่าปัจจุบัน

โครงการของกลุ่มบริษัท

- 28.38 หากบริษัทใหญ่ให้ผลประโยชน์แก่พนักงานของบริษัทย่อยในกลุ่มบริษัทตั้งแต่หนึ่งรายขึ้นไป และบริษัทใหญ่มีการจัดหางบการเงินรวมโดยปฏิบัติตามทั้งมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับสมบูรณ์ บริษัทย่อยดังกล่าวได้รับอนุญาตให้รับรู้รายการและวัดมูลค่าของค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานโดยใช้เกณฑ์การปันส่วนอย่างสมเหตุสมผลของค่าใช้จ่ายที่รับรู้สำหรับกลุ่มบริษัท

การเปิดเผยข้อมูล

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน

- 28.39 บทนี้ไม่ได้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานโดยเฉพาะ

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับโครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- 28.40 กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับโครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ หากกิจการจัดให้โครงการของกลุ่มนายจ้างเป็นโครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ เนื่องจากมีข้อมูลไม่เพียงพอที่จะใช้การบัญชีโครงการผลประโยชน์ (ดูย่อหน้าที่ 28.11) กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงที่ว่าโครงการดังกล่าวเป็นโครงการผลประโยชน์และเหตุผลที่บันทึกการดังกล่าวเป็นโครงการผลประโยชน์สมทบเงิน ตลอดจนข้อมูลที่มีอยู่เกี่ยวกับส่วนเกินหรือส่วนขาดของโครงการและหนี้ของผลกระทบที่จะเกิดขึ้นกับกิจการ (ถ้ามี)

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้

- 28.41 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับโครงการผลประโยชน์ (เว้นแต่โครงการผลประโยชน์ของกลุ่มนายจ้างที่บันทึกบัญชีเป็นโครงการสมทบเงินตามย่อหน้าที่ 28.11 ที่ต้องปฏิบัติตามการเปิดเผยข้อมูลในย่อหน้าที่ 28.40 แทน) หากกิจการมีโครงการผลประโยชน์มากกว่าหนึ่งโครงการ กิจการอาจเปิดเผยข้อมูลของโครงการเหล่านั้นในยอดรวม หรือแยกเป็นแต่ละโครงการ หรือเปิดเผยเป็นกลุ่ม ตามรูปแบบที่เห็นว่า เป็นประโยชน์มากที่สุด:
- (ก) คำอธิบายโดยทั่วไปเกี่ยวกับแต่ละประเภทของโครงการ รวมถึงนโยบายกองทุน
 - (ข) นโยบายการบัญชีของกิจการสำหรับการรับรู้ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ทั้งในกำไรหรือขาดทุน หรือเป็นรายการหนึ่งในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น) และจำนวนของผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่รับรู้ในระหว่างงวด
 - (ค) คำอธิบายรายการหากกิจการใช้วิธีการคำนวณอย่างง่าย ตามย่อหน้าที่ 28.19 ในการวัดมูลค่าของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงและเหตุผลที่การใช้วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้ (Projected Unit Credit Method) เพื่อวัดมูลค่าภาระผูกพันและต้นทุนของโครงการผลประโยชน์ก่อให้เกิดต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป
 - (ง) วันที่การคำนวณมูลค่าจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยล่าสุด และหากวันที่ดังกล่าวมิใช่วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องอธิบายรายการปรับปรุงที่อาจมีในการวัดมูลค่าของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
 - (จ) การกระทบยอดต้นงวดและปลายงวดของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ โดยแสดงแยกผลประโยชน์ที่จ่ายจากการเปลี่ยนแปลงอื่นทั้งหมด
 - (ฉ) การกระทบยอดต้นงวดและปลายงวดของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ และสิทธิที่จะได้รับชดเชยที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ โดยแสดงแยกรายการดังต่อไปนี้ (หากเกี่ยวข้อง)
 - (1) จำนวนที่จ่ายสมทบ
 - (2) ผลประโยชน์ที่จ่ายแล้ว และ
 - (3) การเปลี่ยนแปลงอื่นในสินทรัพย์โครงการ
 - (ช) ต้นทุนทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับโครงการผลประโยชน์ในระหว่างงวด เปิดเผยแยกจำนวน ดังนี้
 - (1) จำนวนที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน และ
 - (2) จำนวนที่รวมเป็นต้นทุนของสินทรัพย์

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ซ) ร้อยละหรือจำนวนของประเภทสินทรัพย์ที่สำคัญที่เป็นส่วนประกอบของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการทั้งหมด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน โดยประเภทหลักของสินทรัพย์โครงการต้องรวมถึง (แต่ไม่จำกัดเฉพาะ) ตราสารทุน ตราสารหนี้ อสังหาริมทรัพย์ และสินทรัพย์อื่นทั้งหมด เป็นต้น
- (ฅ) จำนวนเงินที่รวมในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ สำหรับ
- (1) เครื่องมือทางการเงินแต่ละประเภทของกิจการเอง และ
 - (2) อสังหาริมทรัพย์ใดๆ ที่กิจการครอบครองหรือสินทรัพย์อื่นที่กิจการใช้
- (ญ) ผลตอบแทนจริงจากสินทรัพย์โครงการ
- (ฎ) ข้อสมมติหลักในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่ใช้ (หากเกี่ยวข้อง) ซึ่งรวมทั้ง
- (1) อัตราคิดลด
 - (2) อัตราผลตอบแทนที่คาดหวังจากสินทรัพย์โครงการที่เสนอในงบการเงิน
 - (3) อัตราการเพิ่มขึ้นของเงินเดือนที่คาดหวัง
 - (4) อัตราแนวโน้มต้นทุนการรักษาพยาบาล
 - (5) ข้อสมมติที่เป็นสาระสำคัญตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยอื่นที่นำมาใช้

รายการกระทบยอดในข้อ จ และ ฉ ข้างต้นไม่จำเป็นต้องแสดงสำหรับงวดก่อน บริษัทย่อยที่รับรู้รายการและวัดมูลค่าค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานโดยใช้เกณฑ์การปันส่วนอย่างสมเหตุสมผลของการรับรู้ค่าใช้จ่ายของกลุ่มกิจการ (ดูย่อหน้าที่ 28.38) ในงบการเงินเฉพาะกิจการต้องอธิบายนโยบายสำหรับการปันส่วนและต้องเปิดเผยข้อมูลในข้อ 28.41(ก) ถึง 28.41(ฎ) ที่กล่าวไว้ข้างต้นสำหรับโครงการโดยรวม

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ระยะยาวอื่น

- 28.42 สำหรับแต่ละประเภทของผลประโยชน์ระยะยาวอื่นที่กิจการให้แก่พนักงาน กิจการต้องเปิดเผยลักษณะของผลประโยชน์ จำนวนของภาระหนี้สินและขอบเขตของกองทุน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

- 28.43 สำหรับแต่ละประเภทของผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างที่กิจการให้แก่พนักงาน กิจการต้องเปิดเผยลักษณะของผลประโยชน์ และจำนวนของภาระหนี้สินและขอบเขตของกองทุน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 28.44 เมื่อมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนพนักงานที่จะรับข้อเสนอผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง จะทำให้เกิดหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น ตามบทที่ 21 *ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น* กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น เว้นแต่ระดับความเป็นไปได้ที่ต้องจ่ายเงินออกไปเพื่อชำระผลประโยชน์นั้นอยู่ในระดับไม่น่าเป็นไปได้

บทที่ 29

ภาษีเงินได้

ขอบเขตของบทนี้

- 29.1 ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ภาษีเงินได้ หมายถึง ภาษีทั้งหลายของกิจการทั้งภายในประเทศและต่างประเทศที่คำนวณจากกำไรทางภาษี รวมทั้งภาษีซึ่งบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วมค้าต้องจ่าย เนื่องจากการจำหน่ายเงินกำไรให้แก่กิจการที่เสนอรายงาน เช่น ภาษีหัก ณ ที่จ่าย
- 29.2 บทนี้ครอบคลุมถึงการบัญชีภาษีเงินได้ ที่กำหนดให้กิจการต้องบันทึกผลกระทบทางภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและงวดอนาคตของรายการและเหตุการณ์อื่นซึ่งมีการรับรู้แล้วในงบการเงิน จำนวนภาษีที่รับรู้เหล่านี้ประกอบด้วยภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน คือ ภาษีเงินได้ที่ต้องชำระ หรือสามารถขอคืนได้ ซึ่งเกิดจากกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวดปัจจุบันหรืองวดที่ผ่านมา ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี คือ ภาษีเงินได้ที่ต้องชำระหรือสามารถขอคืนได้ในงวดอนาคต โดยทั่วไปเป็นผลมาจากการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือการชำระหนี้สินสำหรับมูลค่าตามบัญชีปัจจุบัน และผลกระทบทางภาษีจากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ในปัจจุบันยกไปและเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ยกไป
- 29.3 บทนี้ไม่ได้กำหนดวิธีการบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล (ดูบทที่ 24 เงินอุดหนุนจากรัฐบาล) อย่างไรก็ตามบทนี้กำหนดวิธีการบัญชีสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่อาจเกิดจากเงินอุดหนุนดังกล่าว

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน

- 29.4 กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันสำหรับภาษีที่ต้องจ่ายชำระจากกำไรทางภาษีของงวดปัจจุบันและงวดที่ผ่านมา แต่หากจำนวนภาษีที่ได้ชำระไปแล้วในงวดปัจจุบันและงวดที่ผ่านมา มากกว่าจำนวนภาษีที่ต้องชำระสำหรับงวดนั้น ๆ กิจการต้องรับรู้ส่วนเกินนั้นเป็นสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน
- 29.5 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันสำหรับผลประโยชน์ที่เกิดจากผลขาดทุนทางภาษีที่สามารถนำกลับไปลดภาษีที่จ่ายในงวดก่อนได้ (กรณีนี้ยังไม่มีในประเทศไทย)
- 29.6 กิจการต้องวัดมูลค่าหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันตามจำนวนที่คาดว่าจะต้องจ่ายชำระ (หรือได้รับคืน) โดยใช้อัตราภาษีและกฎหมายภาษีอากรที่มีผลบังคับใช้อยู่หรือที่คาดว่าจะมีผลบังคับใช้ภายในวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องคำนึงถึงอัตราภาษีและกฎหมายภาษีอากรที่คาดว่าจะมีผลบังคับใช้เมื่อขั้นตอนที่เหลืออยู่ในขั้นตอนการออกกฎหมายนั้นไม่เคยส่งผลกระทบต่อผลลัพธ์ในอดีตและไม่น่าจะเป็นเช่นนั้น ย่อหน้าที่ 29.32 ถึง 29.33 ได้ให้แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการวัดมูลค่าเพิ่มเติม

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง การรับรู้รายการของภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

หลักการทั่วไปในการรับรู้รายการ

- 29.7 หลักการพื้นฐานของการรับรู้รายการสินทรัพย์หรือหนี้สินนั้น คือกิจการที่เสนอรายงานคาดว่าตนจะได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือการจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินดังกล่าวจะมีผลทำให้กิจการต้องจ่ายภาษีเงินได้ในอนาคตเพิ่มขึ้น (หรือลดลง) จากจำนวนภาษีที่ต้องจ่าย หากการรับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือการชำระหนี้สินนั้นไม่มีผลกระทบทางภาษี บทนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (หรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี) โดยมีข้อยกเว้นบางประการ หากกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินโดยปราศจากผลกระทบต่อกำไรทางภาษีแล้ว กิจการจะไม่มีภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นในส่วนของสินทรัพย์หรือหนี้สิน
- 29.8 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับภาษีเงินได้ที่จะได้รับหรือต้องจ่ายชำระในงวดอนาคตซึ่งเป็นผลมาจากรายการหรือเหตุการณ์ในอดีต ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเหล่านั้นเกิดจากผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการในงบแสดงฐานะการเงินและมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินที่รับรู้โดยหน่วยงานจัดเก็บภาษี (ผลแตกต่างดังกล่าวเรียกว่า “ผลแตกต่างชั่วคราว”) และผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ยกไปและเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ยกไป

ฐานภาษีและผลแตกต่างชั่วคราว

- 29.9 ฐานภาษีของสินทรัพย์ หมายถึง มูลค่าของสินทรัพย์ที่ในทางภาษียอมให้นำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีจากมูลค่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ต้องเสียภาษีเมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น แต่หากประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ได้รับไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ ฐานภาษีของสินทรัพย์จะเท่ากับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น
- 29.10 ฐานภาษีของหนี้สิน หมายถึง มูลค่าตามบัญชีของหนี้สินหักด้วยมูลค่าของหนี้สินในทางภาษียอมให้นำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ในอนาคต ในกรณีของรายได้รับล่วงหน้า ฐานภาษีของหนี้สินคือ มูลค่าตามบัญชีหักด้วยจำนวนรายได้ที่ไม่ต้องนำไปเสียภาษีในงวดอนาคต
- 29.11 รายการบางรายการมีฐานภาษีได้ ถึงแม้ว่ารายการนั้นจะไม่ได้รับรู้เป็นสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน ตัวอย่างเช่น ต้นทุนวิจัยและพัฒนาซึ่งกิจการรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางบัญชีในงวดบัญชีที่ค่าใช้จ่ายนั้นเกิดขึ้น แต่ยังไม่สามารถนำไปถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี จนกว่าจะถึงงวดถัดไป ผลแตกต่างระหว่างฐานภาษีของต้นทุนวิจัยและพัฒนา (คือจำนวนที่กฎหมายภาษีอากรยอมให้นำไปหักเป็นรายจ่ายในอนาคตได้) กับมูลค่าตามบัญชี ซึ่งในที่นี้เท่ากับศูนย์ ถือเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งก่อให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 29.12 ผลแตกต่างชั่วคราวคือ ผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินกับฐานภาษี สำหรับงบการเงินรวม ผลแตกต่างชั่วคราวคำนวณได้โดยการเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินจากงบการเงินรวมกับฐานภาษีที่เหมาะสม ซึ่งฐานภาษีนี้อ้างอิงจากแบบ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง แสดงรายการเสียภาษีรวมสำหรับประเทศที่อนุญาตให้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีรวมได้ ในบางประเทศฐานภาษีอ้างอิงจากแบบแสดงรายการภาษีของแต่ละกิจการในกลุ่มกิจการ

29.13 ตัวอย่างของสถานการณ์ที่ทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวรวมถึง

- (ก) ต้นทุนในการรวมธุรกิจได้ปันส่วนให้กับสินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่ระบุได้ตามมูลค่ายุติธรรม เป็นไปตามบทที่ 19 การรวมธุรกิจและค่าความนิยม แต่ไม่มีรายการปรับปรุงในทางภาษี (ตัวอย่างเช่น ฐานภาษีของสินทรัพย์อาจยังคงมีค่าเท่ากับต้นทุนเดิมของเจ้าของเดิม) การรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวนี้จะส่งผลกระทบต่อมูลค่าของค่าความนิยมที่กิจการรับรู้
- (ข) กิจการตีราคาสินทรัพย์ใหม่แต่ไม่มีรายการปรับปรุงในทางภาษี ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้อนุญาตหรือกำหนดให้สินทรัพย์บางประเภทด้วยมูลค่ายุติธรรม หรือตีราคาสินทรัพย์ใหม่ได้ (ตัวอย่างเช่น บทที่ 16 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และบทที่ 17 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์)
- (ค) กิจการมีค่าความนิยมที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจ ตัวอย่างเช่น ฐานภาษีของค่าความนิยมจะเท่ากับศูนย์ ถ้าหน่วยงานจัดเก็บภาษีไม่อนุญาตให้ตัดจำหน่ายหรือรับรู้การตัดจำหน่ายของค่าความนิยมเพื่อหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษี และไม่อนุญาตให้นำต้นทุนของค่าความนิยมมาหักเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อมีการจำหน่ายบริษัทย่อย
- (ง) ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกแตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีเมื่อเริ่มแรก
- (จ) มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขาและบริษัทร่วม หรือส่วนได้เสียในการร่วมค้า แตกต่างจากฐานภาษีของเงินลงทุนหรือส่วนได้เสียนั้น

รายการข้างต้นไม่ใช่ทั้งหมดของผลแตกต่างชั่วคราวที่ทำให้เกิดสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 29.14 และ 29.16)

ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี

29.14 กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งเกิดจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีทุกรายการ ยกเว้นกรณีที่หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีนั้นเกิดจาก

- (ก) การรับรู้เมื่อเริ่มแรกของค่าความนิยม หรือ
- (ข) การรับรู้เมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกิดจากรายการ
 - (1) ที่ไม่ใช่การรวมธุรกิจ และ
 - (2) ไม่มีผลกระทบต่อกำไรทางบัญชีและกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี ณ วันที่เกิดรายการนั้น

อย่างไรก็ตาม สำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีซึ่งเกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขาและบริษัทร่วม รวมถึงส่วนได้เสียในการร่วมค้า กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 29.25

29.15 ผลแตกต่างชั่วคราวบางรายการเกิดขึ้นเมื่อกิจการต้องนำรายได้หรือค่าใช้จ่ายไปรวมคำนวณกำไรทางบัญชีในงวดหนึ่ง ในขณะที่ต้องนำจำนวนดังกล่าวไปรวมคำนวณกำไรทางภาษีในอีกงวดหนึ่ง ผลแตกต่างชั่วคราวในลักษณะนี้โดยมากเรียกว่า ผลแตกต่างทางระยะเวลา ผลแตกต่างชั่วคราวตามตัวอย่าง

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลังต่อไปนี้จัดเป็นผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี ซึ่งมีผลทำให้เกิดหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

- (ก) กิจการนำรายได้ดอกเบี้ยรับไปรวมคำนวณกำไรทางบัญชีตามเกณฑ์สัดส่วนของเวลา แต่ในบางประเทศกำหนดให้นำรายได้ดอกเบี้ยรับไปรวมคำนวณกำไรทางภาษีเงินได้ เมื่อได้รับเงินสด ในกรณีนี้ฐานภาษีของดอกเบี้ยค้างรับที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงินจะมีค่าเป็นศูนย์ เนื่องจากรายได้ดอกเบี้ยรับจะไม่ถูกรวมเป็นกำไรทางภาษีเงินได้มากกว่ากิจการจะได้รับเงินสด
- (ข) **ค่าเสื่อมราคาที่ใช้ในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีอาจแตกต่างจากค่าเสื่อมราคาที่ใช้ในการคำนวณกำไรทางบัญชี** ผลแตกต่างชั่วคราวในกรณีนี้จะเท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์กับฐานภาษีของสินทรัพย์ ซึ่งฐานภาษีคำนวณจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์หักด้วยจำนวนที่เกี่ยวข้องทั้งหมดของสินทรัพย์ที่กฎหมายภาษีอากรยอมให้นำไปหักในการคำนวณกำไรทางภาษีสำหรับงวดปัจจุบันและงวดก่อนได้ หากค่าเสื่อมราคาทางภาษีมักมากกว่าค่าเสื่อมราคาทางบัญชี จะทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีขึ้น และกิจการต้องบันทึกเป็นหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หากค่าเสื่อมราคาทางภาษีน้อยกว่าค่าเสื่อมราคาทางบัญชี จะทำให้เกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งมีผลทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 29.16)

ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี

- 29.16 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี สำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีทุกรายการ โดยรับรู้เท่ากับจำนวนที่เป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลแตกต่างชั่วคราวนั้นมาใช้หักภาษีได้ ทั้งนี้กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรับรู้เริ่มแรกของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกิดจากรายการต่อไปนี้
 - (ก) รายการที่ไม่ใช่การรวมธุรกิจ และ
 - (ข) ณ วันที่เกิดรายการ รายการนั้นไม่มีผลกระทบต่อกำไรทางบัญชีและกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี อย่างไรก็ตาม หากผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีนั้นเกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วมและส่วนได้เสียในการร่วมค้า ให้กิจการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามย่อหน้าที่ 29.26
- 29.17 ตัวอย่างของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี มีดังนี้
 - (ก) ผลประโยชน์ของพนักงานเมื่อเกษียณอายุถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางบัญชี เนื่องจากพนักงานให้บริการแก่กิจการ แต่จะสามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรทางภาษีได้ก็ต่อเมื่อกิจการจ่ายเงินสมทบให้กองทุนหรือเมื่อกิจการจ่ายเงินผลประโยชน์ภายหลังการเลิกจ้างให้แก่พนักงาน ในกรณีนี้จะเกิดผลแตกต่างชั่วคราวระหว่างมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินกับฐานภาษี ซึ่งฐานภาษีของหนี้สินมีค่าเป็นศูนย์ ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีดังกล่าวจะก่อให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ซึ่งกิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรูปของค่าใช้จ่ายที่สามารถนำไปหักจากกำไรทางภาษีเมื่อกิจการจ่ายเงินสมทบเข้ากองทุนหรือจ่ายเงินผลประโยชน์ให้แก่พนักงาน
 - (ข) กิจการอาจบันทึกสินทรัพย์บางรายการด้วยมูลค่ายุติธรรม โดยไม่มีการปรับปรุงในทางภาษี ในกรณีนี้จะเกิดผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีขึ้น หากฐานภาษีของสินทรัพย์มีจำนวนมากกว่ามูลค่า

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น

- 29.18 การกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีจะมีผลทำให้กำไรทางภาษีสำหรับงวดอนาคตลดลง กิจการจะมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีได้ ก็ต่อเมื่อกิจการมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี และมีหน่วยงานจัดเก็บภาษีเดียวกันและหน่วยภาษีเดียวกันซึ่งมีจำนวนที่เพียงพอและคาดว่าจะเกิดการกลับรายการ
- (ก) ในงวดเดียวกันกับงวดที่คาดว่าจะมีการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี หรือ
- (ข) ในงวดที่ผลขาดทุนทางภาษีที่เกิดจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสามารถยกไปใช้ประโยชน์ได้ซึ่งอาจเป็นงวดภาษีในอดีตหรือในอนาคต

ในสถานการณ์ดังกล่าว กิจการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในงวดที่ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีเกิดขึ้น

- 29.19 เมื่อกิจการมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีและหน่วยภาษีเดียวกันไม่เพียงพอ กิจการสามารถรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในกรณีดังต่อไปนี้

- (ก) เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีและหน่วยภาษีหน่วยเดียวกันเพียงพอในงวดเดียวกันกับที่มีการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี (หรือในงวดที่ผลขาดทุนทางภาษีที่เกิดจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสามารถยกไปใช้ประโยชน์ได้ซึ่งอาจเป็นงวดในอดีตหรือในอนาคต ในการประเมินว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีในงวดอนาคตเพียงพอหรือไม่ กิจการจะไม่พิจารณาจำนวนที่ต้องเสียภาษี ที่เกิดจากผลแตกต่างชั่วคราวที่นำไปหักภาษีซึ่งคาดว่าจะเกิดในงวดอนาคต เนื่องจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีในอนาคตนั้นต้องอาศัยกำไรทางภาษีในงวดอนาคต เพื่อพิจารณาการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวเช่นกัน
- (ข) กิจการมีการวางแผนภาษีอากรเพื่อให้กิจการมีกำไรทางภาษีในงวดที่เหมาะสมได้

- 29.20 ในกรณีที่กิจการมีประวัติการขาดทุนในงวดที่ผ่านมาไม่นาน ให้กิจการพิจารณาแนวทางตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 29.21 ถึง 29.22

ผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้และเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้

- 29.21 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับผลขาดทุนทางภาษีหรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้เท่าที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีในอนาคตเพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ดังกล่าวไปใช้ประโยชน์ได้ กิจการจะพิจารณาหลักเกณฑ์ต่อไปนี้ในการประเมินความน่าจะเป็นว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ไปใช้ประโยชน์ได้หรือไม่
- (ก) กิจการมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี ซึ่งเกี่ยวเนื่องกับหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีและหน่วยเสียภาษีเดียวกัน ในจำนวนที่เพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ไปใช้ประโยชน์ได้ก่อนที่จะหมดอายุหรือไม่
- (ข) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าหรือไม่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีก่อนที่ผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้จะหมดอายุลง

- (ค) ผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้นั้น เกิดจากสาเหตุที่สามารถระบุได้และเหตุการณ์นั้นไม่น่าจะเกิดขึ้นอีกหรือไม่ และ
- (ง) กิจการมีการวางแผนภาษีเพื่อสร้างกำไรทางภาษีให้เกิดขึ้นในงวด ที่สามารถนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ไปใช้ประโยชน์ได้หรือไม่

หากไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีที่เพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ทั้งหมด กิจการไม่ควรรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับส่วนนั้น

- 29.22 การที่กิจการมีผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ เป็นหลักฐานสำคัญที่แสดงว่ากิจการอาจจะไม่มีกำไรทางภาษีในอนาคต ดังนั้นเมื่อกิจการมีประวัติการขาดทุนในงวดที่ผ่านมา กิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ได้เท่าที่กิจการมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีเพียงพอ หรือมีหลักฐานที่เชื่อได้ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้มาใช้ประโยชน์ได้

การนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้มาประเมินใหม่

- 29.23 ทุกวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการจะประเมินสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้ใหม่ และกิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่ได้รับรู้นั้นได้ตามจำนวนที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีในอนาคตที่จะทำให้ได้รับประโยชน์ในอนาคตจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีดังกล่าว

เงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมค้า

- 29.24 ผลแตกต่างชั่วคราวจะเกิดขึ้นเมื่อมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมค้า (ตัวอย่างเช่น มูลค่าตามบัญชีของบริษัทย่อยในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ เป็นสินทรัพย์รวมสุทธิของบริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วม หรือผู้ถือหุ้น ซึ่งรวมถึงมูลค่าตามบัญชีที่เกี่ยวข้องกับค่าความนิยม) มีจำนวนแตกต่างจากฐานภาษี (ซึ่งมักเท่ากับราคาทุน) ของเงินลงทุนหรือส่วนได้เสีย ผลแตกต่างนี้อาจเกิดขึ้นได้ในหลายสถานการณ์ ตัวอย่างเช่น

- (ก) บริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วม และการร่วมค้ามีกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร
- (ข) การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ในกรณีที่บริษัทใหญ่และบริษัทย่อยไม่ได้ตั้งอยู่ในประเทศเดียวกัน และ

- (ค) การลดมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วมลงให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

เงินลงทุนอาจคำนวณแตกต่างกันในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่เมื่อเปรียบเทียบกับงบการเงินรวม ในกรณีนี้ผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนอาจมีความแตกต่างกันได้ ตัวอย่างเช่น ในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่มีมูลค่าตามบัญชีของบริษัทย่อยจะขึ้นอยู่กับนโยบายการบัญชีที่เลือกไว้ในย่อหน้าที่ 9.26

- 29.25 กิจการต้องรับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีทุกรายการที่

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขาและบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมค้า ยกเว้นเมื่อเข้า
เงื่อนไขทั้งสองข้อ ดังต่อไปนี้

(ก) บริษัทใหญ่ ผู้ลงทุนหรือผู้ร่วมค้าสามารถควบคุมระยะเวลาในการกลับรายการของผลแตกต่าง
ชั่วคราว และ

(ข) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าจะไม่มีการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวในขนาดอันใกล้

29.26 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีทุกรายการที่
เกิดขึ้นจากเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมค้า ก็ต่อเมื่อมีความ
เป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า

(ก) จะมีการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวในขนาดอันใกล้ และ

(ข) จะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลแตกต่างชั่วคราวมาใช้ประโยชน์ได้

การวัดมูลค่าภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

29.27 กิจการต้องวัดมูลค่าหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี โดยใช้อัตราภาษีและกฎหมายภาษี
อากรที่มีผลบังคับใช้อยู่หรือที่คาดว่าจะมีผลบังคับใช้ภายในวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้อง
คำนึงถึงอัตราภาษีและกฎหมายภาษีอากรที่คาดว่าจะมีผลบังคับใช้เมื่อขึ้นตอนที่เหลืออยู่ในขั้นตอนการออก
กฎหมายนั้นจะไม่ส่งผลกระทบต่อผลลัพธ์ในอดีตและไม่น่าจะเป็นเช่นนั้น

29.28 เมื่อกิจการต้องเสียภาษีในอัตราภาษีที่แตกต่างกันสำหรับกำไรทางภาษีในแต่ละระดับ กิจการต้องวัด
มูลค่าหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี โดยใช้อัตราภาษีที่ประกาศใช้แล้วเฉลี่ยหรืออัตรา
ภาษีที่คาดว่าจะมีผลบังคับใช้แล้วเฉลี่ย ที่คาดว่าจะต้องใช้กับกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีในงวดที่กิจการคาดว่าจะ
จ่ายชำระหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี)

29.29 การวัดมูลค่าหนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้องสะท้อนถึงผลกระทบทางภาษีที่จะเกิดจาก
ลักษณะวิธีการที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือจะจ่ายชำระหนี้สินตามมูลค่าตามบัญชี
ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ดังนั้นกิจการต้องวัดมูลค่าหนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
โดยใช้อัตราภาษีและฐานภาษีที่สอดคล้องกับลักษณะที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์หรือ
จ่ายชำระหนี้สิน ตัวอย่างเช่น ถ้าผลแตกต่างชั่วคราวเกิดจากรายการรายได้ที่คาดว่าจะต้องเสียภาษีใน
อนาคตในรูปของผลกำไรจากการลงทุน ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจะถูกวัดมูลค่าด้วยอัตรา
ภาษีของผลกำไรจากการลงทุนนั้นและฐานภาษีซึ่งสอดคล้องกับมูลค่าตามบัญชีที่คาดว่าจะได้รับคืนจาก
การขาย

29.30 หากหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกิดขึ้นจากการตีราคา
สินทรัพย์ที่ไม่ได้คิดค่าเสื่อมราคาตามบทที่ 17 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ การวัดมูลค่าหนี้สินภาษีเงินได้
รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต้องสะท้อนผลทางภาษีที่จะได้รับจากมูลค่าตาม
บัญชีของสินทรัพย์ที่ไม่มีการเสื่อมราคาโดยการขาย หากหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์
ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเกิดขึ้นจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม โดย
มีข้อสันนิษฐานว่ามูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจะเป็นมูลค่าที่จะได้รับคืนจากการ
ขาย ดังนั้น หากข้อสันนิษฐานเป็นจริง การวัดมูลค่าหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือสินทรัพย์ภาษี

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง เงินได้รอการตัดบัญชีทั้งหมดต้องสะท้อนผลทางภาษีที่จะได้รับจากมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจากการขาย หากข้อสันนิษฐานนี้มีข้อโต้แย้งว่าไม่จริง โดยถ้าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนี้มีการคิดค่าเสื่อมราคาและถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อรับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเกือบทั้งหมดตลอดอายุของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมากกว่าที่จะขาย กิจการต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 29.29

- 29.31 กิจการต้องทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ ทุกสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน และกิจการต้องลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีลง เมื่อเห็นว่าไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไม่ว่าบางส่วนหรือทั้งหมด ทั้งนี้การปรับลดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีลงนั้น กิจการต้องกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีให้เท่ากับจำนวนที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

การวัดมูลค่าภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

- 29.32 กิจการต้องไม่คิดลดภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน หรือสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 29.33 ในบางประเทศ กิจการอาจต้องจ่ายภาษีเงินได้ในอัตราที่สูงกว่า หรือต่ำกว่าอัตราปกติ หากกิจการนำกำไรสุทธิหรือกำไรสะสมไม่ว่าจะบางส่วนหรือทั้งหมด ไปจ่ายเป็นเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้นของกิจการ และในบางประเทศ กิจการอาจได้รับคืนหรือจ่ายชำระภาษีเงินได้ หากกิจการนำกำไรสุทธิหรือกำไรสะสมไม่ว่าจะบางส่วน หรือทั้งหมดไปจ่ายเป็นเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้นของกิจการ ซึ่งในสถานการณ์เหล่านี้ กิจการต้องวัดมูลค่าของภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้อัตรากำไรที่แท้จริงที่ยังไม่ได้จัดสรร จนกระทั่งกิจการรับรู้หนี้สินเงินปันผลค้างจ่าย เมื่อกิจการรับรู้หนี้สินเงินปันผลค้างจ่าย กิจการต้องรับรู้ผลของภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน หรือหนี้สิน (สินทรัพย์) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้ ที่เกี่ยวข้อง

ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายของเงินปันผล

- 29.34 เมื่อกิจการจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้น กฎหมายอาจกำหนดให้กิจการต้องจ่ายส่วนหนึ่งของเงินปันผลแก่หน่วยงานจัดเก็บภาษีในฐานะของผู้ถือหุ้น กิจการต้องบันทึกจำนวนเงินที่จ่ายหรือค้างจ่ายให้กับหน่วยงานจัดเก็บภาษีไว้ในส่วนของเจ้าของโดยถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินปันผล

การแสดงรายการ

การปันส่วนในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและส่วนของเจ้าของ

- 29.35 กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ในองค์ประกอบเดียวกันกับกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม (เช่น การดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง การดำเนินงานที่ยกเลิก หรือ กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น) หรือส่วนของ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
เจ้าของ ที่เป็นรายการหรือเหตุการณ์อื่นที่ส่งผลให้เกิดค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้

ความแตกต่างของรายการหมุนเวียนกับไม่หมุนเวียน

- 29.36 ในกรณีที่กิจการแยกแสดงรายการสินทรัพย์และหนี้สินเป็นรายการที่หมุนเวียนกับไม่หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน กิจการต้องไม่จัดประเภทสินทรัพย์ (หนี้สิน) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นสินทรัพย์ (หนี้สิน) หมุนเวียน

การหักกลบ

- 29.37 กิจการต้องนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน ไปหักกลบกับรายการหนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน หรือต้องนำสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไปหักกลบกับหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีได้ก็ต่อเมื่อกิจการมีสิทธิตามกฎหมายในการนำจำนวนดังกล่าวมาหักกลบกัน และกิจการสามารถแสดงให้เห็นโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปที่จะจ่ายชำระรายการดังกล่าวด้วยยอดสุทธิ หรือจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์และจ่ายชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน

การเปิดเผยข้อมูล

- 29.38 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลที่ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินลักษณะและผลกระทบของภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีต่องบการเงิน ซึ่งเป็นผลของการรับรู้รายการและเหตุการณ์อื่น ๆ
- 29.39 กิจการต้องเปิดเผยส่วนประกอบที่สำคัญของค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้แยกกัน ส่วนประกอบดังกล่าวของค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้อาจรวมถึง:
- (ก) ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน
 - (ข) รายการปรับปรุงภาษีเงินได้ของงวดก่อน ๆ ที่รับรู้ในงวดปัจจุบัน
 - (ค) ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดขึ้น หรือที่กลับรายการ
 - (ง) ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือการจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภาษีอากรใหม่
 - (จ) จำนวนผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากผลขาดทุนทางภาษี เครดิตภาษี หรือผลแตกต่างชั่วคราวที่ยังไม่ได้รับรู้ในงวดก่อนแต่กิจการนำมาใช้เพื่อลดค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน
 - (ฉ) การปรับปรุงค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงสถานภาพทางภาษีของกิจการหรือของผู้ถือหุ้น
 - (ช) ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากการปรับลดมูลค่าของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หรือการกลับรายการของการปรับลดมูลค่าดังกล่าวในงวดก่อน ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 29.31 และ
 - (ซ) ค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาด ซึ่งรวมในกำไรหรือขาดทุนเนื่องจากไม่สามารถนำไปปรับปรุงย้อนหลังได้ ตามที่

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
กำหนดไว้ในบทที่ 10 นโยบายการบัญชี ประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

- 29.40 กิจการต้องเปิดเผยรายการดังต่อไปนี้แยกจากกัน
- (ก) จำนวนรวมของภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่รับรู้เป็นรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
 - (ข) จำนวนรวมของภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่บันทึกเพิ่มหรือลดโดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น
 - (ค) คำอธิบายผลแตกต่างระหว่างค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้กับผลคูณของกำไรทางบัญชีกับอัตราภาษีที่ใช้ ตัวอย่างเช่น ผลแตกต่างอาจเกิดจากรายการรายได้ที่ยกเว้นการจัดเก็บภาษีหรือค่าใช้จ่ายซึ่งไม่ได้นำไปหักลดหย่อนในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี
 - (ง) อธิบายการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีที่ใช้เปรียบเทียบกับรอบระยะเวลารายงานในงวดก่อน
 - (จ) ผลแตกต่างชั่วคราวแต่ละประเภท ผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้แต่ละประเภทและเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้แต่ละประเภทสำหรับ
 - (1) จำนวนของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และ
 - (2) การวิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในระหว่างงวด
 - (ฉ) จำนวน (และวันสิ้นสุดประโยชน์ (ถ้ามี)) ของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี ผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้และเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ ในกรณีที่กิจการไม่ได้รับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไว้ในงบแสดงฐานะการเงิน
 - (ช) ในสถานการณ์ที่กล่าวในย่อหน้าที่ 29.33 ให้อธิบายลักษณะของผลกระทบทางภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้น
- 29.41 หากกิจการไม่หักกลบรายการสินทรัพย์ทางภาษีและหนี้สินทางภาษีตามย่อหน้าที่ 29.37 เนื่องจากไม่สามารถแสดงให้เห็นโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป ที่จะจ่ายชำระรายการดังกล่าวด้วยยอดสุทธิหรือจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์และจ่ายชำระหนี้สินในเวลาเดียวกัน กิจการต้องเปิดเผยจำนวนที่ไม่ได้หักกลบและเหตุผลในการปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป

บทที่ 30

การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ

ขอบเขตของบทนี้

30.1 กิจการสามารถมีกิจกรรมเกี่ยวกับต่างประเทศได้ 2 ทาง คืออาจมีรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ หรืออาจมีหน่วยงานต่างประเทศ นอกจากนี้กิจการอาจแสดงงบการเงินในสกุลเงินต่างประเทศ บทนี้มีวัตถุประสงค์เพื่ออธิบายการนำรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและหน่วยงานต่างประเทศมารวมไว้ในงบการเงินของกิจการ และวิธีการแปลงค่างบการเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน การบัญชีสำหรับเครื่องมือทางการเงิน ซึ่งมูลค่าเกิดจากการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศที่กำหนดไว้ (ตัวอย่างเช่น สัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศล่วงหน้า) และการบัญชีป้องกันความเสี่ยงสำหรับรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศอยู่ในบทที่ 12 *ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น*

สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

30.2 แต่ละกิจการต้องระบุสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการหมายถึงสกุลเงินที่ใช้ในสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจหลักซึ่งกิจการดำเนินงานอยู่

30.3 โดยปกติสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจหลัก ซึ่งกิจการดำเนินงานอยู่ หมายถึง สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่โดยพื้นฐานแล้ว กิจการก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับและจ่าย ดังนั้น กิจการต้องพิจารณาปัจจัยที่สำคัญมากที่สุดดังต่อไปนี้เพื่อใช้ในการระบุสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

(ก) สกุลเงิน

(1) ที่มีอิทธิพลอย่างมากต่อราคาขายของสินค้าและบริการ (มักเป็นสกุลเงินที่ใช้กำหนดและชำระราคาขายของสินค้าและบริการ) และ

(2) ของประเทศซึ่งภาวะการแข่งขัน และกฎข้อบังคับซึ่งโดยส่วนใหญ่เป็นตัวกำหนดราคาขายของสินค้าและบริการ

(ข) สกุลเงินที่มีอิทธิพลอย่างมากต่อต้นทุนการผลิตสินค้าและบริการ เช่น ค่าแรงงาน วัสดุดิบ และต้นทุนในการจัดหาสินค้าหรือบริการ (โดยมักเป็นสกุลเงินที่ใช้กำหนดและชำระต้นทุนดังกล่าว)

30.4 ปัจจัยดังต่อไปนี้ อาจช่วยในการระบุสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ

(ก) สกุลเงินของเงินทุนที่ได้มาจากกิจกรรมจัดหาเงิน (เช่น การออกตราสารหนี้และตราสารทุน) และ

(ข) สกุลเงินของเงินที่ได้รับจากกิจกรรมดำเนินงานโดยมักจะดำรงไว้ในสกุลเงินนั้น ๆ

30.5 กิจการต้องพิจารณาปัจจัยเพิ่มเติมดังต่อไปนี้ในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานต่างประเทศ และพิจารณาว่าสกุลเงินของหน่วยงานต่างประเทศนั้นเป็นสกุลเงินเดียวกันกับสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนอรายงานหรือไม่ (กิจการที่เสนอรายงานในกรณีนี้ คือกิจการที่มีหน่วยงานต่างประเทศ ได้แก่ บริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วมหรือการร่วมค้า)

(ก) ให้ประเมินว่าธุรกรรมต่าง ๆ ของหน่วยงานต่างประเทศนั้นเป็นส่วนขยายของกิจการที่เสนอรายงานมากกว่าที่จะเป็นการดำเนินงานที่เป็นเอกเทศอย่างมีนัยสำคัญ ตัวอย่างกรณีแรกคือ เมื่อ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง หน่วยงานต่างประเทศมีหน้าที่เพียงขายสินค้าซึ่งนำเข้าจากกิจการที่เสนอรายงานและส่งเงินที่ได้ให้ กิจการที่เสนอรายงาน ตัวอย่างกรณีหลังคือเมื่อหน่วยงานต่างประเทศนั้นเก็บสะสมเงินและ รายการที่เป็นตัวเงินอื่น ๆ ซึ่ง ทำให้มีค่าใช้จ่าย ก่อให้เกิดรายได้ และมีการกู้ยืม โดยรายการ ส่วนใหญ่เป็นเงินสกุลท้องถิ่น

- (ข) ให้ประเมินว่ารายการที่มีกับกิจการที่เสนอรายงานมีสัดส่วนมากหรือน้อย เมื่อเทียบกับธุรกรรม ของหน่วยงานต่างประเทศ
- (ค) ให้ประเมินว่ากระแสเงินสดจากธุรกรรมของหน่วยงานต่างประเทศมีผลกระทบโดยตรงต่อกระแส เงินสดของกิจการที่เสนอรายงาน และพร้อมที่จะส่งเงินออกไปยังกิจการที่เสนอรายงาน
- (ง) ให้ประเมินว่าหากปราศจากเงินทุนสนับสนุนจากกิจการที่เสนอรายงานแล้ว กระแสเงินสดจาก ธุรกรรมของหน่วยงานต่างประเทศมีเพียงพอกับการบริการที่มีอยู่และเพียงพอกับภาระหนี้สินตาม สัญญาที่คาดว่าจะเกิดขึ้นตามปกติ

การรายงานรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

- 30.6 รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ หมายถึง รายการที่กำหนดไว้เป็นเงินตราต่างประเทศ หรือต้องจ่าย ชำระเป็นเงินตราต่างประเทศ รวมถึงรายการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการ
 - (ก) ซื้อหรือขายสินค้าหรือบริการ ซึ่งกำหนดราคาเป็นเงินตราต่างประเทศ
 - (ข) กู้ยืมหรือให้กู้ยืมเงินด้วยจำนวนเงินที่ต้องชำระ หรือได้รับชำระคืนเป็นเงินตราต่างประเทศ หรือ
 - (ค) ได้มาหรือจำหน่ายไปซึ่งสินทรัพย์ หรือก่อให้เกิดหรือชำระหนี้สิน ซึ่งกำหนดค่าเป็นเงินตรา ต่างประเทศ
- 30.7 กิจการต้องบันทึกรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศสำหรับการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกเป็นสกุลเงินที่ใช้ ในการดำเนินงาน โดยการแปลงจำนวนเงินตราต่างประเทศด้วยอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินที่ใช้ ในการดำเนินงานกับสกุลเงินต่างประเทศ ณ วันที่เกิดรายการ
- 30.8 วันที่เกิดรายการ คือ วันที่รายการเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายการครั้งแรกตามมาตรฐานการรายงาน ทางการเงินฉบับนี้ ในทางปฏิบัติ อัตราแลกเปลี่ยนที่ประมาณขึ้นซึ่งใกล้เคียงกับอัตราแลกเปลี่ยนจริง ณ วันที่เกิดรายการมักจะนำมาใช้ เช่น อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยในรอบสัปดาห์หรือรอบเดือน อาจนำมาใช้ สำหรับรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศทั้งหมดที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาดังกล่าว อย่างไรก็ตาม หาก อัตราแลกเปลี่ยนนั้นผันผวนอย่างมีนัยสำคัญ การใช้อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยในรอบระยะเวลาไม่ เหมาะสม

การรายงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานในงวดถัดมา

- 30.9 ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแต่ละงวด กิจการต้องปฏิบัติดังต่อไปนี้
 - (ก) แปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงินซึ่งเป็นเงินตราต่างประเทศโดยใช้อัตราปิด

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ข) แปลงค่ารายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยราคาทุนเดิมโดยใช้ อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ และ
- (ค) แปลงค่ารายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยมูลค่ายุติธรรมโดยใช้ อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่วัดมูลค่ายุติธรรมนั้น

- 30.10 กิจการต้องรับรู้ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการชำระเงินของรายการที่เป็นตัวเงินหรือจากการแปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงินด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งแตกต่างไปจากอัตราแลกเปลี่ยนเดิมที่ใช้ในการบันทึกรายการครั้งแรกในระหว่างงวด หรือที่ได้รายงานไว้ในงวดก่อน เป็นกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น ยกเว้นที่จะกล่าวในย่อหน้าที่ 30.13
- 30.11 เมื่อบทอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ให้รับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น กิจการต้องรับรู้องค์ประกอบของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดของกำไรหรือขาดทุนนั้นในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นด้วย ในทางตรงข้าม เมื่อมีการรับรู้กำไรหรือขาดทุนของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินไว้ในกำไรหรือขาดทุน กิจการต้องรับรู้องค์ประกอบของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดของกำไรหรือขาดทุนนั้นในกำไรหรือขาดทุนด้วย

เงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ

- 30.12 กิจการอาจมีรายการที่เป็นตัวเงินที่เป็นลูกหนี้หรือเจ้าหนี้กับหน่วยงานต่างประเทศ รายการดังกล่าวมิได้คาดหมายว่าจะมีแผนการชำระหนี้หรือไม่มีความเป็นไปได้ว่าจะชำระเงินในอนาคตอันใกล้นี้ หากพิจารณาจากเนื้อหาสาระแล้ว รายการนั้นถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศของกิจการ และให้ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 30.13 รายการที่เป็นตัวเงินดังกล่าวอาจรวมถึงลูกหนี้หรือเงินกู้ยืมระยะยาว แต่ไม่รวมถึงลูกหนี้การค้าหรือเจ้าหนี้การค้า
- 30.13 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากรายการที่เป็นตัวเงินซึ่งถือได้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศของกิจการที่เสนอรายงาน ต้องรับรู้ไว้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงบการเงิน เฉพาะกิจการของกิจการที่เสนอรายงาน หรือรับรู้ไว้ในงบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศแล้วแต่กรณี ส่วนในงบการเงินที่รวมหน่วยงานต่างประเทศและกิจการที่เสนอรายงาน (เช่น งบการเงินรวมเมื่อหน่วยงานต่างประเทศเป็นบริษัทย่อยแห่งหนึ่งของกิจการ) กิจการต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนเมื่อเริ่มต้นไว้แยกต่างหากในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและต้องรายงานเป็นองค์ประกอบอื่นในส่วนของเจ้าของ กิจการจะไม่รับรู้ไปยังกำไรหรือขาดทุนเมื่อมีการจำหน่ายเงินลงทุนสุทธิ

การเปลี่ยนแปลงในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

- 30.14 เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการต้องถือปฏิบัติตามขั้นตอนการแปลงค่าให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานสกุลใหม่โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป นับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลง
- 30.15 ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 30.2 ถึง 30.5 สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการต้องสะท้อนให้เห็นถึงรายการ เหตุการณ์หรือเงื่อนไขต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับกิจการนั้น ดังนั้น เมื่อสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ได้ถูกกำหนดไว้แล้ว จะเปลี่ยนแปลงได้ก็ต่อเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงรายการ เหตุการณ์ หรือเงื่อนไขต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับกิจการ เช่น การเปลี่ยนแปลงในสกุลเงินที่มีผลกระทบอย่างมากต่อราคาขายสินค้าและบริการอาจนำไปสู่การเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ

- 30.16 ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานต้องรับรู้รายการนับจากวันที่เปลี่ยนโดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป อีกนัยหนึ่งกิจการต้องแปลงค่ารายการทั้งหมดให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานสกุลใหม่ด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เปลี่ยนแปลง ผลของการแปลงค่ารายการที่ไม่เป็นตัวเงินให้ถือเสมือนเป็นราคาทุนเดิม

การใช้สกุลเงินที่นำเสนองบการเงินที่มีใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

การแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน

- 30.17 กิจการอาจแสดงงบการเงินด้วยสกุลเงินใดสกุลหนึ่ง (หรือหลายสกุลเงิน) ก็ได้ หากสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินแตกต่างจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการต้องแปลงค่ารายการของรายได้และค่าใช้จ่ายและฐานะการเงินของกิจการเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน เช่น เมื่อกลุ่มกิจการประกอบด้วยหลายกิจการซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแตกต่างกัน รายการของรายได้และค่าใช้จ่ายและฐานะการเงินของแต่ละกิจการต้องแสดงด้วยสกุลเงินสกุลหนึ่งที่ใช้ร่วมกันเพื่อให้นำเสนองบการเงินรวม
- 30.18 กิจการที่มีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานที่มีใช้สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ซึ่งเป็นสกุลเงินที่แตกต่างออกไป ให้ใช้วิธีดังต่อไปนี้
- (ก) สินทรัพย์และหนี้สินที่แสดงอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินแต่ละงวด (รวมถึงงบแสดงฐานะการเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ) ต้องแปลงค่าด้วยอัตราปิด ณ วันที่ของแต่ละงบแสดงฐานะการเงินนั้น
 - (ข) รายได้และค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรืองบเฉพาะกำไรขาดทุน (รวมถึงงบที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ) ต้องแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ และ
 - (ค) ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดต้องรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและรายงานเป็นองค์ประกอบหนึ่งในส่วนของเจ้าของ กิจการต้องไม่จัดประเภทใหม่ไปยังกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง
- 30.19 ในทางปฏิบัติ อัตราที่ประมาณขึ้นซึ่งใกล้เคียงกับอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ เช่น อัตราถัวเฉลี่ยของรอบระยะเวลาหนึ่ง ๆ มักจะถูกนำมาใช้ในการแปลงค่ารายการรายได้และค่าใช้จ่าย อย่างไรก็ตาม การใช้อัตราถัวเฉลี่ยของรอบระยะเวลาหนึ่ง ๆ จะไม่เหมาะสมถ้าอัตราแลกเปลี่ยนมีความผันผวนอย่างมีนัยสำคัญ
- 30.20 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 30.18(ค) เกิดขึ้นจาก
- (ก) การแปลงค่ารายการรายได้และค่าใช้จ่ายด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ และการแปลงค่าสินทรัพย์และหนี้สินด้วยอัตราปิด และ
 - (ข) การแปลงค่าสินทรัพย์สุทธิ ณ วันต้นงวดด้วยอัตราปิดซึ่งต่างจากอัตราปิดเดิม
- เมื่อผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนเกี่ยวข้องกับหน่วยงานต่างประเทศที่นำมาจัดทำงานการเงินรวมในกรณีที่เกิดกิจการที่เสนอรายงานไม่ได้เป็นเจ้าของทั้งหมดในหน่วยงานต่างประเทศ ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
สะสมที่เกิดขึ้นจากการแปลงค่าและเป็นส่วนของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมจะปันส่วนและรับรู้เป็น
ส่วนหนึ่งของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในงบแสดงฐานะการเงินรวม

- 30.21 กิจการที่มีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานซึ่งเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ต้องแปลง
ค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินซึ่งเป็นสกุลเงินที่
แตกต่างกันไปตามข้อกำหนดของบทที่ 31 ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

การแปลงค่าของหน่วยงานต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินของผู้ลงทุน

- 30.22 การรวมสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายของหน่วยงานต่างประเทศเข้าไว้ในงบการเงินของกิจการที่
เสนอรายงาน ให้ใช้วิธีการจัดทำงบการเงินรวมตามปกติ เช่น การตัดยอดคงเหลือระหว่างกันและรายการ
ระหว่างกันของบริษัทย่อย (ดูบทที่ 9 งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ) และตามวิธีการแปลง
ค่าที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 30.17 ถึง 30.21 อย่างไรก็ตาม รายการระหว่างกันที่เป็นตัวเงินของ
สินทรัพย์ (หรือหนี้สิน) ไม่ว่าจะเป็ยรายการระยะสั้นหรือระยะยาว ไม่สามารถนำไปตัดรายการกับ
รายการระหว่างกันของหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) โดยไม่แสดงผลของความผันผวนในอัตราแลกเปลี่ยนใน
งบการเงินรวมได้ ทั้งนี้ เนื่องจากรายการที่เป็นตัวเงินเหล่านั้นเป็นภาระผูกพันที่ต้องแปลงค่าจากเงินสกุล
หนึ่งเป็นเงินอีกสกุลหนึ่ง ซึ่งเป็นผลให้กิจการที่เสนอรายงานมีกำไรหรือขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงของ
อัตราแลกเปลี่ยนนั้น ดังนั้น ในงบการเงินรวมของกิจการที่เสนอรายงาน ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน
ดังกล่าวยังคงรับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุน หรือหากผลต่างนั้นเกิดจากเหตุการณ์ที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 30.13
กิจการจะต้องแสดงเป็นรายการแยกต่างหากในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
- 30.23 ค่าความนิยมที่เกิดจากการซื้อหน่วยงานต่างประเทศ และการปรับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และ
หนี้สินให้เป็นมูลค่ายุติธรรมที่เกิดจากการซื้อหน่วยงานต่างประเทศ ให้ถือเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินของ
หน่วยงานต่างประเทศนั้น ดังนั้น ค่าความนิยมและการปรับมูลค่ายุติธรรมดังกล่าวต้องแสดงในสกุลเงินที่
ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานต่างประเทศ และจะแปลงค่าด้วยอัตราปิดตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 30.18

การเปิดเผยข้อมูล

- 30.24 ในย่อหน้าที่ 30.26 และย่อหน้าที่ 30.27 การกล่าวถึงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ในกรณีของกลุ่ม
กิจการให้หมายความถึงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่
- 30.25 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังนี้
- (ก) จำนวนผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด ยกเว้นผลต่างจาก
อัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากเครื่องมือทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมโดยรับรู้ผ่านกำไร
หรือขาดทุนตามบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน และบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับ
เครื่องมือทางการเงินอื่น และ
 - (ข) จำนวนผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นระหว่างงวด และได้รับการจัดประเภทเป็นรายการ
แยกต่างหากในองค์ประกอบหนึ่งของส่วนของเจ้าของ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 30.26 กิจการต้องเปิดเผยสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน หากสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินแตกต่างไปจาก
สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว พร้อมกับเปิดเผยสกุล

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง เงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ และเปิดเผยถึงเหตุผลของการใช้สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินซึ่ง แตกต่างไปจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

- 30.27 เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนอรายงาน หรือของหน่วยงาน ต่างประเทศที่มีนัยสำคัญ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว และเหตุผลของการเปลี่ยนแปลงสกุล เงินที่ใช้ในการดำเนินงานนั้น

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 31

ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

ขอบเขตของบทนี้

31.1 บทนี้ให้ถือปฏิบัติกับกิจการซึ่งใช้สกุลเงินของสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน โดยบทนี้กำหนดให้กิจการต้องนำเสนองบการเงินที่ได้มีการปรับปรุงผลกระทบจากภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

สภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

31.2 บทนี้ไม่ได้กำหนดว่า ณ ใดระดับเงินเฟ้อใดจึงจะถือว่าได้เกิดภาวะเงินเฟ้อรุนแรงขึ้นแล้ว กิจการต้องใช้ดุลยพินิจโดยการพิจารณาจากข้อมูลทั้งหมดที่มีอยู่ ซึ่งรวมถึงตัวอย่างของข้อบ่งชี้ว่าภาวะเงินเฟ้อรุนแรงได้เกิดขึ้นแล้ว ดังต่อไปนี้

- (ก) ประชากรโดยทั่วไปพอใจที่จะถือทรัพย์สินในรูปของสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน หรือในรูปของสกุลเงินตราต่างประเทศที่ค่อนข้างเสถียร หรือใช้เงินในสกุลเงินท้องถิ่นที่ตนถืออยู่ไปลงทุนทันทีเพื่อรักษาอำนาจซื้อ
- (ข) ประชากรโดยทั่วไปจะคำนึงถึงมูลค่าต่าง ๆ ในรูปสกุลเงินตราต่างประเทศที่ค่อนข้างเสถียรมากกว่าในรูปสกุลเงินท้องถิ่น การตั้งราคาสินค้าอาจจะอยู่ในสกุลเงินตราต่างประเทศนั้น
- (ค) การขายและการซื้อเชื่อจะกระทำ ณ ระดับราคาที่ชดเชยการสูญเสียอำนาจซื้อที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในระหว่างระยะเวลาการให้สินเชื่อ ถึงแม้ว่าระยะเวลาดังกล่าวจะสั้นก็ตาม
- (ง) อัตราดอกเบี้ย ค่าแรง และราคาสินค้าผูกพันกับดัชนีราคา
- (จ) อัตราเงินเฟ้อสะสมในช่วงระยะเวลาสามปีที่ผ่านมาใกล้เคียงหรือเกินร้อยละ 100

หน่วยวัดค่าในงบการเงิน

31.3 จำนวนทั้งหมดในงบการเงินของกิจการซึ่งใช้สกุลเงินของสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของตน ต้องแสดงด้วยหน่วยวัดค่าที่เป็นปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน ข้อมูลของงวดก่อนที่นำมาแสดงเปรียบเทียบตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 3.14 และข้อมูลใด ๆ ที่เกี่ยวข้องก็งวดก่อน ต้องแสดงด้วยหน่วยวัดค่าที่เป็นปัจจุบัน ณ วันที่ในรายงาน

31.4 ในการปรับปรุงงบการเงินใหม่เพื่อให้เป็นไปตามบทนี้ กิจการต้องใช้ดัชนีราคาทั่วไปที่สะท้อนถึงการเปลี่ยนแปลงในอำนาจซื้อโดยทั่วไป ซึ่งในสภาพเศรษฐกิจส่วนใหญ่มักจะเป็นดัชนีราคาทั่วไปที่กำหนดโดยรัฐบาล

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
ขั้นตอนการปรับปรุงงบการเงินที่ใช้เกณฑ์ต้นทุนเดิม

งบแสดงฐานะการเงิน

- 31.5 รายการต่าง ๆ ในงบแสดงฐานะการเงินที่ยังไม่ได้แสดงด้วยหน่วยวัดค่าที่เป็นปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ต้องปรับปรุงใหม่ด้วยดัชนีราคาทั่วไป
- 31.6 รายการที่เป็นตัวเงินจะไม่ต้องปรับปรุงใหม่ เนื่องจากรายการดังกล่าวได้แสดงด้วยหน่วยวัดค่าที่เป็นปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานอยู่แล้ว รายการที่เป็นตัวเงิน หมายถึง เงินสดที่กิจการถืออยู่ และรายการที่กิจการจะได้รับหรือจ่ายเป็นเงินสด
- 31.7 สินทรัพย์และหนี้สินซึ่งผูกกับข้อตกลงที่ให้มีการเปลี่ยนแปลงราคาได้ เช่น หุ้นกู้และเงินกู้ยืมที่อ้างอิงกับดัชนี ต้องปรับมูลค่าให้เป็นไปตามสัญญาและแสดงอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินที่ปรับปรุงใหม่ด้วยจำนวนที่ปรับปรุงแล้ว
- 31.8 สินทรัพย์และหนี้สินอื่นที่เหลือทั้งหมดถือเป็นรายการที่ไม่เป็นตัวเงิน
- (ก) รายการที่ไม่เป็นตัวเงินบางรายการอาจบันทึกด้วยจำนวนที่เป็นปัจจุบัน ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลารายงานอยู่แล้ว เช่น มูลค่าสุทธิที่จะได้รับหรือมูลค่ายุติธรรม ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องปรับปรุงรายการดังกล่าวใหม่ ส่วนสินทรัพย์และหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงินอื่น ๆ กิจการต้องปรับปรุงรายการดังกล่าวใหม่ทั้งหมด
 - (ข) รายการที่ไม่เป็นตัวเงินส่วนใหญ่มักแสดงมูลค่าตามราคาทุนหรือราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม ดังนั้น รายการดังกล่าวจึงแสดงด้วยจำนวนที่เป็นปัจจุบัน ณ วันที่ได้มา กิจการสามารถคำนวณหาราคาทุนปรับปรุงใหม่หรือราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมปรับปรุงใหม่ของแต่ละรายการดังกล่าว โดยการนำอัตราค่าเปลี่ยนแปลงของดัชนีราคาทั่วไประหว่างวันที่ได้มาจนถึงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานไปปรับกับต้นทุนเดิมและค่าเสื่อมราคาสะสม
 - (ขก) รายการที่ไม่เป็นตัวเงินบางรายการแสดงเป็นจำนวนเงินในปัจจุบันด้วยจำนวนที่ต่างจากวันที่ได้มาหรือวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ตัวอย่างเช่น ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่มีการตีราคาในวันที่ก่อนหน้า ในกรณีนี้มูลค่าตามบัญชีจะปรับปรุงย้อนหลังนับจากวันที่มีการตีราคา
 - (ค) มูลค่าของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่ปรับปรุงใหม่แล้วจะปรับลดลงเพื่อให้เป็นไปตามบทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์ หากมูลค่าของรายการดังกล่าวสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน
- 31.9 ณ วันต้นงวดของงวดบัญชีแรกที่นำบทนี้มาใช้ ส่วนประกอบในส่วนของเจ้าของ ยกเว้นกำไรสะสมและส่วนเกินทุนจากการตีราคา ปรับปรุงย้อนหลังโดยใช้ดัชนีราคาทั่วไปนับตั้งแต่วันที่กิจการได้รับส่วนประกอบนั้นมาหรือวันที่ส่วนประกอบนั้นเกิดขึ้น ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่เกิดขึ้นในงวดก่อนหน้า จะถูกตัดออกไป กำไรสะสมที่ปรับปรุงใหม่นั้นจะเป็นผลมาจากการปรับปรุงใหม่ของรายการอื่นทั้งหลายในงบแสดงฐานะการเงิน
- 31.10 ณ วันสุดท้ายของงวดบัญชีแรกและในงวดถัด ๆ ไป กิจการต้องปรับปรุงส่วนประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นทุกรายการโดยใช้ดัชนีราคาทั่วไปนับตั้งแต่วันต้นงวดหรือวันที่กิจการได้รับส่วนประกอบนั้นมา (หากวันที่ได้รับนั้นเกิดขึ้นภายหลัง) และต้องเปิดเผยการเปลี่ยนแปลงของส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับงวดเพื่อให้เป็นไปตามบทที่ 6 งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบกำไรขาดทุน

31.11 รายการในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จทุกรายการ (และในงบกำไรขาดทุน ถ้ามี) ต้องแสดงในรูปของหน่วยวัดค่าที่เป็นปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ด้วยเหตุนี้รายการในงบการเงินทั้งหมดต้องปรับปรุงใหม่ด้วยอัตราการเปลี่ยนแปลงในดัชนีราคาทั่วไปนับจากวันที่รายได้และค่าใช้จ่ายนั้นบันทึกในงบการเงินเป็นครั้งแรก ในกรณีที่เงินเฟ้อมีอัตราที่เท่ากันตลอดระยะเวลารายงานและรายได้และค่าใช้จ่ายแต่ละรายการเกิดขึ้นอย่างสม่ำเสมอตลอดระยะเวลารายงาน การใช้อัตราเงินเฟ้อเฉลี่ยจึงมีความเหมาะสม

งบกระแสเงินสด

31.12 ทุกรายการในงบกระแสเงินสดต้องแสดงอยู่ในหน่วยวัดค่าที่เป็นปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
ผลกำไรหรือขาดทุนจากยอดดุลสุทธิของรายการที่เป็นตัวเงิน

31.13 ในภาวะเงินเฟ้อ กิจการที่ถือสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินมากกว่าหนี้สินที่เป็นตัวเงินจะสูญเสียอำนาจซื้อ ส่วนกิจการซึ่งมีหนี้สินที่เป็นตัวเงินมากกว่าสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินจะมีอำนาจซื้อเพิ่มขึ้นตราบเท่าที่สินทรัพย์และหนี้สินนั้นยังไม่ผูกกับระดับราคาสินค้า กิจการต้องนำผลกำไรหรือขาดทุนจากยอดดุลสุทธิของรายการที่เป็นตัวเงินไปรวมในกำไรหรือขาดทุน และต้องนำรายการปรับปรุงสินทรัพย์และหนี้สินที่ผูกกับข้อตกลงที่ทำให้มีการเปลี่ยนแปลงราคาได้ตามย่อหน้าที่ 31.7 ไปหักกลับกับผลกำไรหรือขาดทุนจากยอดดุลสุทธิของรายการที่เป็นตัวเงิน

การสิ้นสุดลงของภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

31.14 เมื่อภาวะเงินเฟ้อรุนแรงได้สิ้นสุดลงและกิจการไม่ต้องจัดทำและเสนองบการเงินตามบทนี้อีกต่อไปแล้ว กิจการต้องใช้จำนวนเงินซึ่งแสดงตามสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ก่อนที่เสนอรายงานเพื่อเป็นมูลค่าตามบัญชีที่แสดงในงบการเงินของงวดถัดไป

การเปิดเผยข้อมูล

- 31.15 กิจการที่ต้องปฏิบัติตามบทนี้ต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- (ก) ข้อเท็จจริงที่ว่างบการเงินและข้อมูลอื่น ๆ ของงวดก่อนได้ปรับปรุงใหม่จากการที่อำนาจซื้อโดยทั่วไปของสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานได้เปลี่ยนแปลงไป
 - (ข) ชื่อของดัชนีราคาและระดับของดัชนีราคา ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและการเปลี่ยนแปลงของดัชนีราคาในระหว่างรอบระยะเวลารายงานปัจจุบันและรอบระยะเวลาก่อนที่รายงาน และ
 - (ค) ผลกำไรหรือขาดทุนของรายการที่เป็นตัวเงิน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 32

เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

ขอบเขตของบทนี้

32.1 บทนี้ให้คำนิยามของเหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและกำหนดหลักเกณฑ์ในการรับรู้การวัดมูลค่า และการเปิดเผยข้อมูลเหตุการณ์เหล่านั้น

คำนิยามของเหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

32.2 เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน หมายถึง เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกับวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน ไม่ว่าเหตุการณ์นั้นจะเป็นไปในทางที่ดีหรือไม่ดี เหตุการณ์ดังกล่าวสามารถแยกได้เป็น 2 ประเภท ดังนี้

- (ก) เหตุการณ์ที่เป็นหลักฐานยืนยันว่าสถานการณ์ได้มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่ต้องปรับปรุง) และ
- (ข) เหตุการณ์ที่เป็นข้อบ่งชี้ว่าสถานการณ์ได้เกิดขึ้นภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุง)

32.3 เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน รวมถึงเหตุการณ์ทุกเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจนถึงวันที่อนุมัติให้ออกงบการเงิน แม้ว่าเหตุการณ์เหล่านั้นเกิดขึ้นภายหลังการประกาศกำไรหรือขาดทุนหรือข้อมูลทางการเงินอื่นที่เลือกมาประกาศให้สาธารณชนทราบ

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่ต้องปรับปรุง

32.4 กิจการต้องปรับปรุงจำนวนที่รับรู้ในงบการเงิน รวมไปถึงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง เพื่อสะท้อนให้เห็นถึงเหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่ต้องปรับปรุง

32.5 ตัวอย่างของเหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่ต้องปรับปรุง ซึ่งเป็นเหตุการณ์ที่ทำให้กิจการต้องปรับปรุงจำนวนที่รับรู้ไว้ในงบการเงิน หรือต้องรับรู้รายการที่ไม่เคยรับรู้มาก่อนมีดังต่อไปนี้

- (ก) คำพิพากษาของคดีความในศาลภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานซึ่งยืนยันว่ากิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ให้กิจการปรับปรุงประมาณการหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับคดีความในศาลที่รับรู้ไว้ก่อนหน้านี้ตามข้อกำหนดของบทที่ 21 ประมาณการหนี้สินหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น หรือรับรู้ประมาณการหนี้สินที่ตั้งขึ้นใหม่ กิจการมิใช่เพียงแค่เปิดเผยหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นเท่านั้น เนื่องจากคำพิพากษาของศาลให้หลักฐานเพิ่มเติมที่สามารถนำไปพิจารณาในการประเมินจำนวนประมาณการหนี้สินที่ควรรับรู้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานตามข้อกำหนดของบทที่ 21 ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ข) การได้รับข้อมูลภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานชี้ให้เห็นว่าสินทรัพย์เกิดการด้อยค่า ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน หรือจำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่เคยรับรู้ไว้สำหรับสินทรัพย์ จำเป็นต้องปรับปรุง ตัวอย่างเช่น
- (1) การล้มละลายของลูกหนี้ที่เกิดขึ้นภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน โดยปกติจะเป็นการยืนยันว่าผลขาดทุนจากลูกหนี้การค้าได้เกิดขึ้นแล้ว ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และกิจการต้องปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้า ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และ
 - (2) การขายสินค้าคงเหลือภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานอาจให้หลักฐานเกี่ยวกับราคาขาย ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานเพื่อวัตถุประสงค์ในการประเมินการด้อยค่า
- (ค) การกำหนดภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานสำหรับต้นทุนของสินทรัพย์ที่ซื้อหรือสิ่งตอบแทนจากสินทรัพย์ที่ขายก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- (ง) การกำหนดภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานสำหรับจำนวนส่วนแบ่งกำไรหรือการจ่ายโบนัส หากกิจการมีภาระผูกพันตามกฎหมาย หรือภาระผูกพันจากการอนุমান ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานที่ต้องจ่ายส่วนแบ่งกำไรหรือโบนัสนั้น ซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน (ดูบทที่ 28 ผลประโยชน์ของพนักงาน)
- (จ) การพบการทุจริตหรือข้อผิดพลาดที่แสดงให้เห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง

เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุง

- 32.6 กิจการต้องไม่ปรับปรุงจำนวนที่รับรู้ในงบการเงินเพื่อสะท้อนถึงเหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานที่ไม่ต้องปรับปรุง
- 32.7 ตัวอย่างของเหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุงรวมถึง:
- (ก) การลดลงของมูลค่าตลาดของเงินลงทุนระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกับวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน โดยปกติการลดลงของมูลค่าตลาดจะไม่มีความสัมพันธ์กับสถานะของเงินลงทุน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน แต่จะสะท้อนให้เห็นถึงสถานการณ์ที่เกิดขึ้นในงวดถัดไป ดังนั้น กิจการต้องไม่ปรับปรุงจำนวนเงินลงทุนที่รับรู้ไว้ในงบการเงิน ในทำนองเดียวกัน กิจการต้องไม่ปรับปรุงจำนวนเงินลงทุนที่เปิดเผยไว้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานให้เป็นปัจจุบัน แม้ว่ากิจการ อาจจำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 32.10
 - (ข) จำนวนที่กลายเป็นลูกหนี้ซึ่งเป็นผลมาจากดุลยพินิจหรือคำพิพากษาของคดีความในศาลในทางที่ ให้ประโยชน์กับกิจการภายหลังวันที่รายงาน แต่ก่อนได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน จำนวนนี้คือสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ณ วันที่รายงาน (ดูย่อหน้าที่ 21.13) และอาจต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่ กำหนดในย่อหน้าที่ 21.16 อย่างไรก็ตาม ข้อตกลงในเรื่องมูลค่าของความเสียหายสำหรับการใช้ดุลยพินิจที่ได้สรุปไว้ก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแต่ไม่ได้รับรู้มาก่อนเนื่องจากไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ อาจก่อให้เกิดเหตุการณ์ที่ต้องปรับปรุง

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

เงินปันผล

- 32.8 หากกิจการประกาศจ่ายเงินปันผลให้กับผู้ถือตราสารทุนของกิจการภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องไม่รับรู้เงินปันผลดังกล่าวเป็นหนี้สิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน จำนวนเงินปันผลอาจแสดงเป็นองค์ประกอบแยกต่างหากของกำไรสะสม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

การเปิดเผยข้อมูล

วันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน

- 32.9 กิจการต้องเปิดเผยวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน และผู้ให้การอนุมัติงบการเงิน หากผู้เป็นเจ้าของกิจการหรือบุคคลอื่นมีอำนาจแก้ไขงบการเงินหลังจากที่ได้มีการออกงบการเงินแล้ว กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

3 เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุง

- 32.10 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้เป็นเหตุการณณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุงแต่ละประเภท
- (ก) ลักษณะของเหตุการณ์ดังกล่าว และ
 - (ข) ประมาณการผลกระทบทางการเงิน หรือคำอธิบายที่ว่ากิจการไม่สามารถประมาณการผลกระทบดังกล่าวได้
- 32.11 ตัวอย่างต่อไปนี้เป็นเหตุการณณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุง แต่โดยปกติมีผลทำให้มีการเปิดเผยข้อมูล การเปิดเผยข้อมูลจะสะท้อนข้อมูลที่ได้รับทราบในภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแต่ก่อนได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน
- (ก) การรวมธุรกิจที่สำคัญหรือการจำหน่ายบริษัทย่อยที่สำคัญ
 - (ข) การประกาศแผนยกเลิกการดำเนินงาน
 - (ค) การซื้อสินทรัพย์ที่สำคัญ การจำหน่ายหรือแผนในการจำหน่ายสินทรัพย์ หรือการที่รัฐบาลเวนคืนหรือยึดสินทรัพย์ที่สำคัญ
 - (ง) ความเสียหายในโรงงานผลิตที่สำคัญที่เกิดจากอัคคีภัย
 - (จ) การประกาศหรือการเริ่มต้นปฏิบัติเกี่ยวกับการปรับโครงสร้างที่สำคัญ
 - (ฉ) การออกหรือการซื้อคืนตราสารหนี้หรือตราสารทุนของกิจการ
 - (ช) การเปลี่ยนแปลงขนาดใหญ่ที่ไม่เป็นปกติในราคาหลักทรัพย์หรืออัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ
 - (ซ) การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือกฎหมายภาษีอากรที่มีผลบังคับใช้หรือมีการประกาศให้ทราบ ซึ่งมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อสินทรัพย์ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน หนี้สินภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
 - (ณ) การเกิดภาวะผูกพันหรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่มีนัยสำคัญ ตัวอย่างเช่น การค้าประกันที่มีนัยสำคัญ และ
 - (ญ) การเริ่มต้นของคดีความที่สำคัญซึ่งเกิดขึ้นโดยเฉพาะจากเหตุการณณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 33

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

ขอบเขตของบทนี้

33.1 บทนี้กำหนดให้กิจการรวมการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินที่จำเป็น เพื่อให้ผู้อ่านตระหนักถึงความ
เป็นไปได้ที่ว่าฐานะการเงินและกำไรหรือขาดทุนของกิจการอาจได้รับผลกระทบจากการที่กิจการมี
บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และจากการที่กิจการมีรายการและยอดคงค้างกับบุคคลหรือกิจการที่
เกี่ยวข้องกัน

คำนิยามของบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

33.2 บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หมายถึง บุคคลหรือกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกับกิจการที่จัดทำ
การเงิน (กิจการที่เสนอรายงาน)

(ก) บุคคลหรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของบุคคลนั้น ถือว่ามีความเกี่ยวข้องกับกิจการที่เสนอ
รายงาน หากมีลักษณะดังต่อไปนี้

- (1) เป็นผู้บริหารสำคัญของกิจการที่เสนอรายงานหรือของบริษัทใหญ่ของกิจการที่เสนอรายงาน
- (2) มีการควบคุมหรือการควบคุมร่วมในกิจการที่เสนอรายงาน หรือ
- (3) มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการที่เสนอรายงาน

(ข) กิจการมีความเกี่ยวข้องกับกิจการที่เสนอรายงาน เมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- (1) กิจการนั้นกับกิจการที่เสนอรายงานเป็นสมาชิกอยู่ในกลุ่มกิจการเดียวกัน (กล่าวคือบริษัท
ใหญ่ บริษัทย่อย และบริษัทย่อยในเครือเดียวกันต่างมีความเกี่ยวข้องซึ่งกันและกัน)
- (2) กิจการหนึ่งเป็นบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าของอีกกิจการหนึ่ง (หรือบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า
ของสมาชิกที่อยู่ในกลุ่มของอีกกิจการหนึ่งนั้นซึ่งเป็นสมาชิกอยู่ด้วย)
- (3) กิจการทั้งสองเป็นการร่วมค้าของกิจการอื่นเดียวกัน
- (4) กิจการหนึ่งเป็นผู้ร่วมค้าของกิจการอื่น และอีกกิจการหนึ่งเป็นบริษัทร่วมของกิจการอื่นนั้น
- (5) กิจการนั้นเป็นโครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานสำหรับผลประโยชน์ของพนักงาน
ของกิจการที่เสนอรายงานหรือของกิจการที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่เสนอรายงาน หากกิจการที่
เสนอรายงานเป็นโครงการผลประโยชน์ดังกล่าวเอง นายจ้างผู้ให้การสนับสนุนโครงการถือ
ว่าเกี่ยวข้องกับกิจการที่เสนอรายงาน
- (6) กิจการนั้นได้รับการควบคุมหรือได้รับการควบคุมร่วมโดยบุคคลตามย่อหน้าที่ (ก)
- (7) กิจการหรือสมาชิกของกลุ่มกิจการซึ่งเป็นส่วนหนึ่งในการให้บริการจัดหาผู้บริหารสำคัญแก่
กิจการที่เสนอรายงานหรือบริษัทใหญ่ของกิจการที่เสนอรายงาน
- (8) บุคคลตามย่อหน้าที่ (ก)(2) มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการหรือเป็นสมาชิกของ
ผู้บริหารสำคัญของกิจการ(หรือของบริษัทใหญ่ของกิจการ)

33.3 ในการพิจารณาความสัมพันธ์กับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่อาจเป็นไปได้ กิจการต้องพิจารณา

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

เนื้อหาของความสัมพันธ์มากกว่ารูปแบบทางกฎหมาย

33.4 ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ลักษณะดังต่อไปนี้อาจไม่ถือว่าเป็นบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

- (ก) กิจการสองกิจการมีเพียงกรรมการคนใดคนหนึ่ง หรือผู้บริหารสำคัญคนใดคนหนึ่งร่วมกัน
- (ข) ผู้ร่วมค้าสองรายมีเพียงการควบคุมร่วมกันในการร่วมค้า
- (ค) กิจการเพียงแต่มีความสัมพันธ์ในการทำธุรกิจตามปกติกับกิจการดังต่อไปนี้ (แม้ว่าความสัมพันธ์ดังกล่าวอาจกระทบต่อความเป็นอิสระในการดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจของกิจการ หรืออาจทำให้สามารถเข้ามามีส่วนร่วมในกระบวนการตัดสินใจของกิจการก็ตาม)
 - (1) ผู้ให้การสนับสนุนทางการเงิน
 - (2) สหภาพการค้า
 - (3) กิจการสาธารณูปโภค หรือ
 - (4) ส่วนงานและองค์กรของรัฐ
- (ง) ลูกค้า ผู้ขาย เจ้าของสิทธิทางการค้า ผู้จัดการจำหน่าย หรือตัวแทนโดยทั่วไป ที่กิจการมีรายการค้าด้วยในปริมาณที่มีนัยสำคัญ อันเป็นเพียงการพึ่งพาต่อกันทางเศรษฐกิจ

การเปิดเผยข้อมูล

การเปิดเผยข้อมูลของความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย

33.5 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลของความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยในทุกกรณี ไม่ว่าจะมีการระหว่างกันหรือไม่ กิจการต้องเปิดเผยชื่อของบริษัทใหญ่ และบุคคลหรือกิจการที่มีอำนาจควบคุมสูงสุดในกิจการหากมิได้เป็นบริษัทใหญ่ และหากบริษัทใหญ่และบุคคลหรือกิจการที่มีอำนาจควบคุมสูงสุดในกิจการไม่ได้จัดทำงบการเงินเพื่อเสนอต่อสาธารณชน กิจการต้องเปิดเผยชื่อของบริษัทใหญ่ที่อยู่ในลำดับใกล้เคียงกับกิจการมากที่สุดซึ่งมีการจัดทำงบการเงินเพื่อเสนอต่อสาธารณชนด้วย (ถ้ามี)

การเปิดเผยข้อมูลของจำนวนค่าตอบแทนที่จ่ายให้แก่ผู้บริหารสำคัญ

33.6 ผู้บริหารสำคัญ หมายถึง บุคคลที่มีอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบในการวางแผน สั่งการ และควบคุมกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการ ไม่ว่าจะโดยตรงหรือทางอ้อม ทั้งนี้ รวมถึงกรรมการของกิจการ (ไม่ว่าจะทำหน้าที่ในระดับบริหารหรือไม่) ค่าตอบแทนรวมถึงผลประโยชน์ทั้งหมดของพนักงาน (ตามคำนิยามในบทที่ 28 ผลประโยชน์ของพนักงาน) ซึ่งรวมถึงผลประโยชน์ที่ให้แก่พนักงานในลักษณะของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (ดูบทที่ 26 การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์) ผลประโยชน์ของพนักงาน หมายความว่ารวมถึง สิ่งตอบแทนทุกรูปแบบที่จ่าย ค้างจ่าย หรือจัดหาโดยกิจการหรือในนามของกิจการ (ตัวอย่างเช่น โดยบริษัทใหญ่ของกิจการ หรือโดยผู้ถือหุ้น) เพื่อแลกเปลี่ยนกับบริการที่กิจการได้รับจากพนักงาน นอกจากนี้ยังรวมถึงสิ่งตอบแทนที่จ่ายในนามของบริษัทใหญ่ของกิจการสำหรับสินค้าหรือบริการที่กิจการได้รับ

33.7 กิจการต้องเปิดเผยจำนวนค่าตอบแทนที่จ่ายให้แก่ผู้บริหารสำคัญของกิจการเป็นยอดรวม

การเปิดเผยข้อมูลของรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

33.8 รายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หมายถึง การโอนทรัพยากร บริการ หรือภาระผูกพัน ระหว่างกิจการที่เสนอรายงานกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน โดยไม่คำนึงว่าได้มีการคิดราคาระหว่างกันหรือไม่ ตัวอย่างของรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่เกิดขึ้นตามปกติของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม มีดังนี้

- (ก) รายการระหว่างกิจการและผู้ถือหุ้นรายใหญ่
- (ข) รายการระหว่างกิจการและกิจการอื่นที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันของกิจการใดกิจการหนึ่งหรือบุคคลรายใดรายหนึ่ง และ
- (ค) รายการที่ทำให้เกิดค่าใช้จ่ายโดยตรงแก่กิจการหรือบุคคลซึ่งมีอำนาจควบคุมกิจการที่เสนอรายงาน แทนที่ต้องรับผิดชอบโดยกิจการที่เสนอรายงาน

33.9 ในกรณีที่กิจการมีรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กิจการต้องเปิดเผยลักษณะความสัมพันธ์กับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ตลอดจนข้อมูลเกี่ยวกับรายการ ยอดคงค้างและภาระผูกพันที่จำเป็นต่อการทำความเข้าใจถึงผลกระทบจากความสัมพันธ์กับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่อาจมีต่อการเงิน ข้อกำหนดในการเปิดเผยนี้เป็นรายการที่เพิ่มขึ้นจากข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 33.7 ซึ่งกำหนดให้เปิดเผยค่าตอบแทนของผู้บริหารสำคัญ โดยกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

- (ก) จำนวนเงินของรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
- (ข) จำนวนเงินของยอดคงค้าง และ
 - (1) ข้อกำหนด เงื่อนไข หลักประกัน (ถ้ามี) และลักษณะของสิ่งตอบแทนที่จะใช้ในการชำระยอดคงค้างดังกล่าว และ
 - (2) รายละเอียดของการค้ำประกันที่ให้หรือได้รับ
- (ค) ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญที่เกี่ยวข้องกับจำนวนเงินของยอดคงค้าง
- (ง) หนี้สูญหรือหนี้สงสัยจะสูญที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวดที่เกิดขึ้นจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

รายการดังกล่าวรวมถึงการซื้อ การขาย หรือการโอนสินค้าหรือบริการ การมีสัญญาเช่า การค้ำประกัน และการที่กิจการชำระหนี้สินแทนบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หรือในทางกลับกัน

33.10 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 33.9 แยกตามแต่ละประเภท ดังต่อไปนี้

- (ก) กิจการอื่นที่มีอำนาจควบคุม มีอำนาจควบคุมร่วม หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในกิจการ
- (ข) กิจการอื่นที่กิจการมีอำนาจควบคุม มีอำนาจควบคุมร่วม หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ
- (ค) ผู้บริหารสำคัญของกิจการหรือของบริษัทใหญ่ (เปิดเผยเป็นยอดรวม) และ
- (ง) บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันอื่น ๆ

33.11 กิจการที่ได้รับยกเว้นจากข้อกำหนดในการเปิดเผยข้อมูลตามย่อหน้าที่ 33.9 ได้แก่

- (ก) องค์กรของรัฐ (ไม่ว่าจะเป็นรัฐบาลระดับประเทศ ระดับภูมิภาค หรือระดับท้องถิ่น) ที่มีอำนาจควบคุม มีอำนาจควบคุมร่วม หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในกิจการที่เสนอรายงาน และ
- (ข) กิจการอื่นที่ถือว่าเป็นบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันเนื่องจากกิจการที่เสนอรายงานและกิจการอื่นนั้นอยู่ภายใต้การควบคุม การควบคุมร่วม หรืออยู่ภายใต้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญโดยองค์กรของรัฐแห่งเดียวกัน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง อย่างไรก็ตาม กิจการยังคงต้องเปิดเผยความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 33.5

- 33.12 ตัวอย่างของรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่กิจการต้องเปิดเผย
- (ก) การซื้อหรือขายสินค้า (ไม่ว่าจะเป็นสินค้าสำเร็จรูปหรือไม่)
 - (ข) การซื้อหรือขายอสังหาริมทรัพย์หรือสินทรัพย์อื่น
 - (ค) การให้หรือรับบริการ
 - (ง) สัญญาเช่า
 - (จ) การโอนหรือรับโอนงานวิจัยและพัฒนา
 - (ฉ) การโอนหรือรับโอนสิทธิที่เกิดขึ้นภายใต้สัญญาการให้หรือใช้สิทธิ
 - (ช) การโอนหรือรับโอนที่เกิดขึ้นภายใต้ข้อตกลงการจัดการทางการเงิน (รวมถึงการกู้ยืมและการระดมทุนจากผู้ถือหุ้นที่ทำในรูปของเงินสดหรือในรูปแบบอื่น)
 - (ซ) การค้ำประกันหรือการใช้หลักประกัน
 - (ณ) การชำระหนี้สินแทนกิจการหรือการที่กิจการชำระหนี้สินแทนบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และ
 - (ญ) การที่บริษัทใหญ่หรือบริษัทย่อยมีส่วนร่วมในโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ ซึ่งทำให้มีความเสี่ยงร่วมกันในกลุ่มกิจการ
- 33.13 กิจการต้องไม่ระบุว่ารายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันเป็นไปตามเงื่อนไขทางการค้า เช่นเดียวกับรายการที่เกิดขึ้นกับบุคคลหรือกิจการที่ไม่เกี่ยวข้องกัน นอกจากสามารถพิสูจน์ได้ว่ารายการที่เกิดขึ้นเป็นไปตามเงื่อนไขที่ได้เปิดเผยไว้
- 33.14 กิจการอาจเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันโดยรวมรายการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันไว้ด้วยกัน เว้นแต่การแยกเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวจำเป็นต่อการทำความเข้าใจถึงผลกระทบของรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่มีต่อการเงินของกิจการ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 34

กิจกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ

ขอบเขตของบทนี้

34.1 บทนี้ให้แนวทางเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ 3 ลักษณะ ได้แก่ กิจกรรมทางการเกษตรกรรม กิจกรรมการสกัดแร่ และ สัมปทานบริการ

เกษตรกรรม

34.2 กิจการที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ซึ่งเกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรต้องกำหนดนโยบายการบัญชีสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละประเภทดังนี้

- (ก) กิจการต้องใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมตามย่อหน้าที่ 34.4 ถึง 34.7 สำหรับสินทรัพย์ชีวภาพเหล่านั้น โดยที่มูลค่ายุติธรรมสามารถหาได้โดยง่าย โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปและ
- (ข) กิจการต้องใช้วิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 34.8 ถึง 34.10 สำหรับสินทรัพย์ชีวภาพอื่น ๆ ทั้งหมด

การรับรู้รายการ

34.3 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตร เมื่อมีคุณสมบัติทุกข้อดังนี้

- (ก) กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์นั้นซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีต
- (ข) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น และ
- (ค) มูลค่ายุติธรรมหรือต้นทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป

การวัดมูลค่า – วิธีมูลค่ายุติธรรม

34.4 กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพเมื่อมีการรับรู้รายการเริ่มแรกและ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการขาย การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการขายต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน

34.5 ผลิตผลทางการเกษตรที่เกิดจากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการต้องวัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการขาย ณ จุดเก็บเกี่ยว การวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมที่ได้นี้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ ณ วันนั้น เมื่อถือปฏิบัติตามบทที่ 13 สินค้าคงเหลือ หรือบทอื่นที่เกี่ยวข้องของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

34.6 ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องพิจารณาดังต่อไปนี้

- (ก) ถ้าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรมีตลาดที่มีสภาพคล่องรองรับ ณ สถานที่และสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ราคาเสนอซื้อขายในตลาดดังกล่าวมีความเหมาะสมที่จะนำมากำหนด

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง มูลค่ายุติธรรมให้กับสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร หากกิจการสามารถเข้าถึงตลาดที่มีสภาพคล่องได้หลายแห่ง กิจการต้องใช้ราคาของตลาดที่คาดว่าจะนำสินค้านั้นไปจำหน่าย

- (ข) ถ้าไม่มีตลาดที่มีสภาพคล่อง ให้กิจการใช้วิธีหนึ่งหรือหลายวิธีดังต่อไปนี้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรม
- (1) ราคาที่ทำให้เกิดรายการล่าสุดที่เกิดขึ้นในตลาด โดยที่ต้องไม่มีการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญในสถานการณ์ทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในช่วงระหว่างวันที่เกิดธุรกรรมดังกล่าวกับวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
 - (2) ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายคลึงกัน โดยให้ปรับปรุงเพื่อสะท้อนถึงความแตกต่างและ
 - (3) ราคาเทียบเคียงของกลุ่มอุตสาหกรรม เช่น มูลค่าของผลไม้ที่แสดงในหน่วยบรรจุสินค้าเพื่อส่งออก หน่วยตวงข้าว หรือ หน่วยวัดเนื้อที่มูลค่าของโคหรือกระบือที่แสดงในหน่วยกิโลกรัมของเนื้อ
- (ค) ในบางกรณี แหล่งข้อมูลตามที่ระบุในย่อหน้าที่ (ก) หรือ (ข) อาจให้ข้อสรุปของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตรที่แตกต่างกัน ดังนั้น กิจการต้องพิจารณาถึงเหตุผลของความแตกต่างนั้นเพื่อให้การประมาณมูลค่ายุติธรรมน่าเชื่อถือและสมเหตุสมผลมากที่สุด
- (ง) ในบางสถานการณ์ มูลค่ายุติธรรมอาจสามารถหาได้โดยง่ายโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป แม้ว่าจะไม่สามารถหาราคาตลาดหรือมูลค่าสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพในสภาพปัจจุบัน กิจการต้องพิจารณาว่ามูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ที่คิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดปัจจุบัน ให้ผลการวัดมูลค่าของมูลค่ายุติธรรมที่น่าเชื่อถือหรือไม่

การเปิดเผยข้อมูล – วิธีมูลค่ายุติธรรม

- 34.7 กิจการต้องเปิดเผยรายละเอียดของสินทรัพย์ชีวภาพที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมดังนี้
- (ก) รายละเอียดของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม
 - (ข) วิธีที่ใช้และข้อสมมติที่มีนัยสำคัญในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของผลิตผลทางการเกษตรแต่ละกลุ่ม ณ จุดเก็บเกี่ยว และของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม
 - (ค) รายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวดสำหรับงวดปัจจุบัน โดยรายการที่แสดงการกระทบยอดมีดังนี้
 - (1) ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย
 - (2) ยอดเพิ่มขึ้นเนื่องจากการซื้อ
 - (3) ยอดลดลงเนื่องจากการเก็บเกี่ยว
 - (4) ยอดเพิ่มขึ้นเนื่องจากการรวมธุรกิจ
 - (5) ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิซึ่งเกิดจากการแปลงค่าทางการเงินที่ใช้สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินที่ต่างไปและการแปลงค่าการดำเนินงานต่างประเทศให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน และ

- ร่าง** มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง
- (6) รายการเปลี่ยนแปลงอื่นๆ
การกระทบยอดนี้ไม่จำเป็นต้องแสดงสำหรับงวดก่อน

การวัดมูลค่า – วิธีราคาทุน

- 34.8 กรณีที่มูลค่ายุติธรรมไม่สามารถหาได้โดยง่ายโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม
- 34.9 กิจการต้องวัดมูลค่าของผลิตผลทางการเกษตรที่เกิดจากสินทรัพย์ชีวภาพด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ณ จุดเก็บเกี่ยว มูลค่ายุติธรรมที่ได้นี้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ ณ วันนั้น ตามบทที่ 13 สินค้าคงเหลือ หรือบทอื่นที่เกี่ยวข้องของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

การเปิดเผยข้อมูล – วิธีราคาทุน

- 34.10 กิจการต้องเปิดเผยรายละเอียดของสินทรัพย์ชีวภาพที่วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนดังนี้
- (ก) รายละเอียดของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม
 - (ข) คำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป
 - (ค) วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
 - (ง) อายุการให้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้ และ
 - (จ) ราคาทุนและค่าเสื่อมราคาสะสม (ซึ่งได้รวมค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม) ณ วันต้นงวดและปลายงวด

การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่

- 34.11 กิจการที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ที่ดำเนินธุรกิจในการสำรวจ หรือประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ ต้องกำหนดนโยบายการบัญชีซึ่งระบุถึงค่าใช้จ่ายที่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าตามย่อหน้าที่ 10.4 และนำนโยบายดังกล่าวมาถือปฏิบัติโดยสม่ำเสมอ กิจการได้รับการยกเว้นในการนำข้อกำหนดจากย่อหน้าที่ 10.5 มาถือปฏิบัติในเรื่องนโยบายการบัญชีสำหรับการรับรู้และการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า
- 34.11ก ตัวอย่างของค่าใช้จ่ายที่อาจต้องรวมอยู่ในการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกเป็นสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่ามีดังนี้ (รายการต่อไปนี้ไม่ได้รวมรายการที่เกี่ยวข้องทั้งหมด)
- (ก) การได้มาซึ่งสิทธิในการสำรวจ
 - (ข) การศึกษาทางด้านภูมิประเทศ ธรณีวิทยา ภูมิศาสตร์ และธรณีฟิสิกส์
 - (ค) การขุดเจาะสำรวจ
 - (ง) การขุด
 - (จ) การเลือกตัวอย่าง และ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ฉ) กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นไปได้ทางด้านเทคนิคและความเป็นไปได้ในเชิงพาณิชย์ของการนำทรัพยากรแร่มาใช้

ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาแหล่งทรัพยากรแร่ ต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า

- 34.11ข สินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าต้องวัดมูลค่าในการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกโดยใช้ราคาทุน ภายหลังการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก กิจการต้องปฏิบัติตามบทที่ 17 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และบทที่ 18 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนอกเหนือจากค่าความนิยม ของสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าตามลักษณะของสินทรัพย์ที่ได้มาตามย่อหน้าที่ 34.11ง ถึง 34.11ฉ หากกิจการมีภาระผูกพันในการซื้อหรือเคลื่อนย้าย หรือรักษาสภาพแหล่งสำรวจให้กลับคืนดั้งเดิม ภาระผูกพันและต้นทุนดังกล่าวจะบันทึกบัญชีตามบทที่ 17 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และบทที่ 21 ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น
- 34.11ค กิจการต้องประเมินการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า เมื่อมีข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่ชี้ให้เห็นว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นจากการสำรวจและการประเมินค่าอาจสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน กิจการต้องวัดมูลค่า แสดงรายการและเปิดเผยผลขาดทุนจากการด้อยค่าตามบทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์ ยกเว้นตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 34.11ฉ
- 34.11ง สำหรับสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าเท่านั้น กิจการต้องนำย่อหน้าที่ 34.11จ มาปฏิบัติแทนที่ย่อหน้าที่ 27.7 ถึง 27.10 ในการระบุว่าสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าอาจเกิดการด้อยค่า ย่อหน้าที่ 34.11จ ใช้คำว่า “สินทรัพย์” โดยให้หมายความรวมถึงสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าซึ่งแยกต่างหากหรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสด
- 34.11จ ข้อเท็จจริงหรือสถานการณ์ข้อใดข้อหนึ่งหรือมากกว่าหนึ่งข้อดังต่อไปนี้ เป็นสิ่งที่ชี้ให้เห็นว่ากิจการต้องทดสอบการด้อยค่าสำหรับสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า (รายการดังต่อไปนี้ไม่ได้รวมรายการที่เกี่ยวข้องทั้งหมด)
- (ก) ระยะเวลาซึ่งกิจการมีสิทธิในการสำรวจพื้นที่ที่ระบุไว้ได้หมดลงในระหว่างงวด หรือกำลังจะหมดลงในระยะเวลาอันใกล้ และสิทธิดังกล่าวไม่ได้คาดว่าจะมีการต่ออายุ
 - (ข) ไม่ได้มีการวางแผนงานหรือจัดทำงบประมาณสำหรับค่าใช้จ่ายที่มีสาระสำคัญในการดำเนินการสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่เพิ่มเติมในพื้นที่ที่ระบุไว้เฉพาะ
 - (ค) การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ในพื้นที่ที่ระบุไว้ไม่ได้ทำให้กิจการค้นพบทรัพยากรแร่ในจำนวนที่สามารถนำไปใช้ในเชิงพาณิชย์ได้ และกิจการได้ตัดสินใจหยุดดำเนินการในพื้นที่ดังกล่าว หรือ
 - (ง) มีข้อมูลเพียงพอที่ทำให้สามารถระบุได้ว่า แม้ว่าการพัฒนาพื้นที่ดังกล่าวยังคงดำเนินอยู่ต่อไป แต่มีความเป็นไปได้ว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเมื่อประสบความสำเร็จในการพัฒนา หรือเมื่อมีการขายจะต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า

กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าและรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าตามบทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์

- 34.11ฉ กิจการต้องกำหนดนโยบายการบัญชีในการปันส่วนสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดหรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสด

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง เพื่อวัตถุประสงค์ในการประเมินการต่อค้าของสินทรัพย์

ข้อตกลงสัมปทานบริการ

34.12 ข้อตกลงสัมปทานบริการเป็นข้อตกลงที่รัฐบาลหรือหน่วยงานภาครัฐอื่น ๆ (ผู้ให้สัมปทาน) ได้ทำสัญญากับผู้ประกอบการภาคเอกชน ให้พัฒนา (หรือยกระดับ) ดำเนินการและบำรุงรักษาโครงสร้างพื้นฐานของผู้ให้สัมปทาน เช่น ถนน สะพาน อุโมงค์ สนามบิน ระบบการจ่ายพลังงาน เรือจำ หรือ โรงพยาบาล เป็นต้น ในข้อตกลงเหล่านี้ ผู้ให้สัมปทานเป็นผู้ควบคุมหรือกำกับดูแลประเภทของบริการที่ผู้ประกอบการต้องดำเนินการในการจัดหาโครงสร้างพื้นฐานเพื่อให้บริการ กลุ่มผู้ใช้บริการ และราคาค่าบริการ และผู้ให้สัมปทานควบคุมส่วนได้เสียคงเหลือที่มีนัยสำคัญในโครงสร้างพื้นฐานเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของข้อตกลง

34.13 ข้อตกลงสัมปทานบริการมีสองประเภทหลักดังนี้

(ก) ประเภทหนึ่ง ผู้ประกอบการได้รับเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน – ผู้ประกอบการมีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขตามสัญญาที่จะได้รับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นจากรัฐบาลสำหรับการให้บริการก่อสร้างหรือยกระดับสาธารณูปโภค หลังจากได้ดำเนินการและบำรุงรักษาสาธารณูปโภคภายในระยะเวลาที่กำหนด ข้อตกลงประเภทนี้ยังรวมถึงการรับประกันโดยรัฐบาลที่จะจ่ายสำหรับจำนวนที่ขาดระหว่างจำนวนเงินที่ได้รับจากผู้ให้บริการสาธารณะและจำนวนเงินที่ระบุไว้หรือที่กำหนดไว้

(ข) อีกประเภทหนึ่ง ผู้ประกอบการได้รับเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน – ผู้ประกอบการได้รับสิทธิในการเรียกเก็บค่าบริการสาธารณูปโภคที่สร้างหรือที่ได้ยกระดับ หลังจากนั้นได้ดำเนินการและบำรุงรักษาภายในระยะเวลาที่กำหนด สิทธิในการเรียกเก็บค่าบริการจากผู้ให้บริการสาธารณะไม่ใช่สิทธิอันปราศจากเงื่อนไขที่จะได้รับเงินสดเนื่องจากจำนวนเงินดังกล่าวขึ้นอยู่กับจำนวนการใช้บริการของสาธารณชน

บางครั้งสัญญาฉบับเดียวอาจจะมีทั้งสองประเภท คือ ในกรณีที่รัฐบาลได้ให้การรับประกันโดยไม่มีเงื่อนไขที่จะจ่ายเงินค่าก่อสร้างสาธารณูปโภค ผู้ประกอบการจะถือเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน ในกรณีที่ผู้ประกอบการจะได้รับชำระโดยขึ้นอยู่กับการใช้บริการของประชาชน ผู้ประกอบการจะถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

วิธีการทางบัญชี – กรณีสินทรัพย์ทางการเงิน

34.14 ผู้ประกอบการจะรับรู้สินทรัพย์ทางการเงินในกรณีที่ผู้ประกอบการมีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขตามสัญญาที่จะได้รับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นจากผู้ให้สัมปทานหรือตามคำสั่งของผู้ให้สัมปทานสำหรับการให้บริการก่อสร้าง ผู้ประกอบการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรม หลังจากนั้นให้ปฏิบัติตามบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน และบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น

วิธีการทางบัญชี – กรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

34.15 ผู้ประกอบการต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนในกรณีที่ผู้ประกอบการได้รับสิทธิ (ใบอนุญาต) ในการเรียก

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง เก็บค่าบริการจากผู้ให้บริการสาธารณะ ผู้ประกอบการต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเริ่มแรกด้วยมูลค่า ยุติธรรม หลังจากนั้นให้ปฏิบัติตามบทที่ 18 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนอกเหนือจากค่าความนิยม ในการบันทึกบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

รายได้จากการให้ดำเนินการ

- 34.16 ผู้ประกอบการตามข้อตกลงสัมปทานบริการต้องรับรู้ วัตถุประสงค์และเปิดเผยรายได้ตามบทที่ 23 รายได้ สำหรับบริการที่ให้

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

บทที่ 35

การเปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

ขอบเขต

- 35.1 บทนี้นำมาใช้กับผู้ที่จะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมเป็นครั้งแรก โดยไม่คำนึงกรอบแนวคิดการรายงานทางการเงินที่ใช้ก่อนหน้านี้ว่ากิจการดังกล่าวจะเคยปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับสมบูรณ์ หรือตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปอื่น ๆ (GAAP) เช่น มาตรฐานการบัญชีของแต่ละประเทศ หรือกรอบแนวคิดอื่น ๆ เช่น กฎเกณฑ์ทางภาษีท้องถิ่นของแต่ละประเทศ
- 35.2 กิจการที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในงวดการรายงานในงวดก่อน แต่งบการเงินประจำปีงวดก่อนหน้าล่าสุดนี้ไม่ได้มีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม กิจการต้องถือปฏิบัติตามบทนี้หรือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม โดยปรับย้อนหลังตามบทที่ 10 นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด เสมือนว่ากิจการไม่เคยหยุดปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ในกรณีที่กิจการไม่ได้เลือกปฏิบัติตามบทนี้ กิจการจึงยังคงต้องปฏิบัติตามการเปิดเผยข้อมูลที่กำหนดในย่อหน้าที่ 35.12ก นอกเหนือไปจากการเปิดเผยที่กำหนดไว้ในบทที่ 10 นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

การถือปฏิบัติครั้งแรก

- 35.3 ผู้ที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมเป็นครั้งแรก ต้องนำข้อปฏิบัติในบทนี้ไปใช้กับงบการเงินงวดแรกที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
- 35.4 งบการเงินงวดแรกของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ คืองบการเงินประจำปีงวดแรกที่กิจการระบุข้อความอย่างชัดเจนในงบการเงินเกี่ยวกับการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เหตุการณ์ที่ถือว่างบการเงินของกิจการจัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นครั้งแรก ตัวอย่างเช่นถ้ากิจการ
- (ก) ไม่จัดทำงบการเงินสำหรับงวดก่อน ๆ
 - (ข) จัดทำงบการเงินงวดก่อนหน้างวดล่าสุดตามข้อกำหนดของประเทศที่ไม่สอดคล้องกับตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ทุกประการ หรือ
 - (ค) จัดทำงบการเงินงวดก่อนหน้างวดล่าสุดตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับสมบูรณ์
- 35.5 ย่อหน้าที่ 3.17 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้นิยามของงบการเงินฉบับสมบูรณ์
- 35.6 ย่อหน้าที่ 3.14 กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเปรียบเทียบของงวดก่อนที่สามารถเปรียบเทียบได้สำหรับจำนวนเงินที่เป็นตัวเงินที่แสดงในงบการเงิน รวมทั้งข้อมูลเชิงบรรยายและพรรณนาในงบการเงิน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ฉบับสมบูรณ์ กิจการอาจเสนอข้อมูลเปรียบเทียบมากกว่าหนึ่งงวดก็ได้ ดังนั้น วันที่เปลี่ยนแปลงสู่ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม คือ วันเริ่มต้นของงวด แรกสุดที่กิจการนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบเต็มรูปแบบตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในงบ การเงินงวดแรกที่จัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

ขั้นตอนสำหรับการจัดทำงบการเงิน ณ วันที่เปลี่ยนแปลง

- 35.7 ยกเว้นที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 35.9 ถึง 35.11 ณ วันที่เปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (คือ วันเริ่มต้นของงวดแรกสุดที่นำเสนอ) กิจการต้อง
- (ก) รับรู้สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดที่ต้องถูกรับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ ขนาดกลางและขนาดย่อม
 - (ข) ไม่รับรู้รายการเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินถ้ามาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่อนุญาตให้ รับรู้
 - (ค) จัดประเภทรายการที่เคยรับรู้ตามกรอบแนวคิดการรายงานทางการเงินที่ใช้ก่อนหน้า ที่กำหนดให้ รับรู้เป็นประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน หรือส่วนประกอบของส่วนของผู้เจ้าของที่แตกต่างจากประเภท สินทรัพย์ หนี้สิน หรือส่วนประกอบของส่วนของผู้เจ้าของ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับนี้ และ
 - (ง) ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่รับรู้ ทั้งหมด
- 35.8 นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในการนำมาตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาใช้ อาจแตกต่างจาก นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ ณ วันที่เดียวกันตามกรอบแนวคิดการรายงานทางการเงินที่ใช้ก่อนหน้า รายการปรับปรุงที่เกิดขึ้นเป็นผลจากรายการ เหตุการณ์ต่างๆ หรือเงื่อนไขก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงสู่ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ดังนั้น กิจการต้องรับรู้รายการปรับปรุงดังกล่าวโดยตรงไปยัง กำไรสะสม (หรือ รายการประเภทอื่นในส่วนของผู้เจ้าของ ตามความเหมาะสม) ณ วันที่เปลี่ยนแปลงสู่ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
- 35.9 การถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ครั้งแรก กิจการต้องไม่ปรับปรุงย้อนหลัง รายการบัญชีที่ปฏิบัติตามกรอบแนวคิดการรายงานทางการเงินที่ใช้ก่อนหน้า สำหรับรายการต่อไปนี้
- (ก) การตัดรายการสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สิน ทางการเงินที่ถูกตัดรายการตามกรอบแนวคิดการบัญชีที่กิจการถือปฏิบัติก่อนหน้า ก่อนวันที่ เปลี่ยนแปลงต้องไม่ถูกรับรู้เมื่อถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ ขนาดกลางและขนาดย่อม ในทางกลับกัน สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินที่มีอยู่ก่อน วันที่เปลี่ยนแปลงที่ควรถูกตัดรายการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาด กลางและขนาดย่อม สำหรับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลง แต่ไม่ถูกตัดรายการตาม กรอบแนวคิดการบัญชีที่กิจการถือปฏิบัติก่อนหน้า กิจการอาจเลือกที่จะ (ก) ตัดรายการเหล่านั้น เมื่อถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม หรือ (ข) รับรู้รายการดังกล่าวต่อไปจนกระทั่งจำหน่ายหรือชำระรายการเหล่านั้น

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ข) การบัญชีป้องกันความเสี่ยง กิจการต้องไม่เปลี่ยนแปลงการบัญชีป้องกันความเสี่ยงที่มีก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม สำหรับความสัมพันธ์ของการป้องกันความเสี่ยงที่ไม่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลง สำหรับความสัมพันธ์ของการป้องกันความเสี่ยงที่ยังมีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลง กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการบัญชีป้องกันความเสี่ยงในบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น รวมถึงข้อกำหนดสำหรับการยกเลิกบัญชีป้องกันความเสี่ยงสำหรับความสัมพันธ์ของการป้องกันความเสี่ยงที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขของบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น
- (ค) ประมวลการทางบัญชี
- (ง) การดำเนินงานที่ยกเลิก
- (จ) การวัดมูลค่าส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 5.6 สำหรับการปันส่วนกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมระหว่างส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมและส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่ ต้องถือปฏิบัติโดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป ตั้งแต่วันที่เปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (หรือวันที่เกิดขึ้นก่อนหน้าซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้นำไปปฏิบัติเพื่อปรับย้อนหลังเกี่ยวกับการรวมกิจการ - ดูย่อหน้าที่ 35.10ก)
- (ฉ) เงินกู้ยืมจากรัฐบาล ผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน บทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น และบทที่ 24 เงินอุดหนุนจากรัฐบาล โดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปสำหรับเงินกู้ยืมของรัฐบาลที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ดังนั้นหากผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ไม่ได้รับรู้และวัดมูลค่าเงินกู้ยืมจากรัฐบาลโดยใช้เกณฑ์ที่สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องใช้มูลค่าตามบัญชีของเงินกู้ยืมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นมูลค่าตามบัญชีของเงินกู้ยืม ณ วันนั้น และต้องไม่รับรู้ผลประโยชน์ของเงินกู้ยืมใดๆ ของรัฐบาล ในอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยในตลาดเป็นเงินอุดหนุนจากรัฐบาล
- 35.10 กิจการอาจใช้ข้อยกเว้นข้อใดข้อหนึ่งหรือมากกว่าหนึ่งข้อดังต่อไปนี้ในการจัดทำงบการเงินแรกที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
- (ก) การรวมธุรกิจ ผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกอาจเลือกที่จะไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในบทที่ 19 การรวมธุรกิจและค่าความนิยม สำหรับการรวมธุรกิจที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ อย่างไรก็ตามถ้าผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกปรับย้อนหลังสำหรับการรวมธุรกิจใดๆ ตามบทที่ 19 ให้ใช้วิธีการปรับย้อนหลังกับการรวมธุรกิจทั้งหมดที่เกิดขึ้นหลังจากนั้น
- (ข) รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามบทที่ 26 การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ สำหรับตราสารทุนที่ให้ออกก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ หรือสำหรับหนี้สินที่เกิดจากรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ซึ่งได้ชำระก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
- (ค) การใช้มูลค่ายุติธรรมเป็นราคาเสมือนทุน ผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกอาจเลือกวัดมูลค่ารายการ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในวันที่เปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ โดยใช้มูลค่ายุติธรรมและใช้มูลค่ายุติธรรมนั้นเป็นราคาเสมือนทุน ณ วันนั้น

- (ง) การใช้ราคาใหม่ที่ใหม่เป็นราคาเสมือนทุน ผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกอาจเลือกใช้การตีราคาตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันที่หรือก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาเป็นราคาเสมือนทุน ณ วันที่มีการตีราคา
- (ง1) การใช้มูลค่ายุติธรรมซึ่งขึ้นอยู่กับเหตุการณ์เป็นราคาเสมือนทุน ผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกอาจกำหนดราคาเสมือนทุนตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าสำหรับบางส่วนหรือทั้งหมดของสินทรัพย์และหนี้สินโดยการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันใดวันหนึ่ง อันเป็นผลจากเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น เช่น การประเมินมูลค่าของธุรกิจหรือส่วนหนึ่งของธุรกิจสำหรับวัตถุประสงค์เพื่อการขายที่ได้วางแผนไว้ หากวันที่วัดมูลค่า
 - (1) เป็นวันเดียวกับหรือก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการอาจใช้การวัดมูลค่ายุติธรรมซึ่งขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ดังกล่าวเป็นราคาเสมือนทุน ณ วันที่วัดมูลค่านั้น
 - (2) เป็นวันที่หลังจากการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ แต่อยู่ในงวดของงบการเงินแรกที่สุดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ มูลค่ายุติธรรมซึ่งขึ้นอยู่กับเหตุการณ์อาจจะใช้เป็นราคาเสมือนทุนได้เมื่อเกิดเหตุการณ์นั้นขึ้น กิจการต้องรับรู้ผลของการปรับปรุงโดยตรงไปยังกำไรสะสม (หรือรายการประเภทอื่นในส่วนของเจ้าของ ตามความเหมาะสม) ณ วันที่วัดมูลค่า โดย ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องกำหนดราคาเสมือนทุนโดยปฏิบัติตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 35.10 (ค) ถึง (ง) หรือวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินเหล่านั้นตามข้อกำหนดอื่นในบทนี้
- (จ) ผลต่างจากการแปลงค่าสะสม บทที่ 30 การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ กำหนดให้กิจการจัดประเภทรายการผลต่างจากการแปลงค่าบางรายการ เป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของเจ้าของ ผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกอาจเลือกที่จะถือเสมือนว่าผลต่างจากการแปลงค่าหน่วยงานต่างประเทศสะสมเป็นศูนย์ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (กล่าวคือ “การเสมือนเริ่มต้นใหม่”)
- (ฉ) งบการเงินเฉพาะกิจการ หากกิจการจัดทำงบการเงินเฉพาะกิจการ ย่อหน้าที่ 9.26 กำหนดให้บันทึกเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม และกิจการที่ควบคุมร่วมกันด้วยวิธีใดวิธีหนึ่งดังนี้
 - (1) ราคาทุนหักการด้อยค่า
 - (2) มูลค่ายุติธรรมซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน หรือ
 - (3) วิธีส่วนได้เสียตามวิธีการในย่อหน้าที่ 14.8

หากผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกวัดมูลค่าเงินลงทุนดังกล่าวด้วยราคาทุน ให้วัดมูลค่าเงินลงทุนดังกล่าวด้วยจำนวนใดจำนวนหนึ่งดังต่อไปนี้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลง

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (1) ราคาทุนที่กำหนดตามบทที่ 9 *งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ* หรือ
 - (2) ราคาเสมือนทุน ซึ่งต้องเป็นมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม หรือมูลค่าตามบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ณ วันนั้น
- (ซ) เครื่องมือทางการเงินแบบผสม ย่อหน้าที่ 22.13 กำหนดให้กิจการแยกเครื่องมือทางการเงินแบบผสมเป็นองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินและส่วนของผู้เป็นเจ้าของแยกจากกัน ณ วันที่ออกเครื่องมือทางการเงินนั้น ผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องแยกเป็นสององค์ประกอบนั้น ถ้าองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินไม่ได้มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
- (ช) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกอาจปฏิบัติตามบทที่ 29 *ภาษีเงินได้* โดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป นับจากวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
- (ฅ) ข้อตกลงสัมปทานบริการ ผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 34.12 ถึง 34.16 สำหรับข้อตกลงสัมปทานบริการที่ได้ทำก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
- (ฉ) กิจกรรมเกี่ยวกับการสกัดแร่ ผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกที่ใช้วิธีการบัญชีต้นทุนรวม ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า อาจเลือกที่จะวัดมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซ (ซึ่งใช้ในการสำรวจ ประเมิน พัฒนา หรือผลิตน้ำมันและก๊าซ) ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ด้วยจำนวนที่กำหนดภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าของกิจการ กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์เหล่านั้น ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ตามบทที่ 27 *การด้อยค่าของสินทรัพย์*
- (ง) ข้อตกลงที่มีสัญญาเช่าเป็นองค์ประกอบ ผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกอาจเลือกที่จะพิจารณาข้อตกลงที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ว่ามีสัญญาเช่าเป็นองค์ประกอบหรือไม่ (ดูย่อหน้าที่ 20.3) โดยอ้างอิงจากข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่มีอยู่ ณ วันนั้น แทนที่จะพิจารณา ณ วันที่ทำข้อตกลง
- (จ) หนี้สินจากการรื้อถอนที่รวมเป็นต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ย่อหน้าที่ 17.10 (ค) กำหนดว่าราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์รวมถึงต้นทุนที่ประมาณในเบื้องต้นสำหรับการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ซึ่งทำให้กิจการมีภาระผูกพันเกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์ต่างๆ ที่มีใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าคงเหลือในระหว่างรอบระยะเวลาหนึ่ง ผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกอาจเลือกวัดมูลค่าองค์ประกอบนี้เป็นราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม แทนที่จะใช้วันที่ภาระผูกพันเกิดขึ้นครั้งแรก
- (ฉ) การดำเนินงานภายใต้มาตรการการควบคุมด้านราคา ถ้าผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกถือรายการ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ใช้หรือนำมาใช้ก่อนหน้า ในการดำเนินงาน ภายใต้มาตรการการควบคุมด้านราคา (เช่น การให้สินค้าหรือบริการแก่ลูกค้าด้วยราคาหรืออัตราที่กำหนดขึ้นโดยหน่วยงานที่มีอำนาจ) กิจการอาจเลือกใช้มูลค่าตามบัญชีด้วยหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นราคาเสมือนทุน หากกิจการใช้ช้อยกเว้นกับรายการหนึ่ง กิจการไม่จำเป็นต้องใช้กับรายการทั้งหมด กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์เหล่านั้น ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ซึ่งเป็นไปตามบทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์

- (ท) อัตราเงินเฟ้อที่รุนแรง ถ้าผู้ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานอยู่ภายใต้ อัตราเงินเฟ้อที่รุนแรง
- (1) ถ้าวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้อยู่ในหรือหลังจากวันที่ **ฟื้นฟูสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน** กิจการอาจเลือกวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมด ที่ถืออยู่ก่อนวันที่ฟื้นฟูสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้และใช้มูลค่ายุติธรรมเป็นราคาเสมือนทุนของสินทรัพย์และหนี้สิน ณ วันนั้น และ
 - (2) ถ้าวันที่ฟื้นฟูสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานอยู่ในงวดเปรียบเทียบสิบสองเดือน กิจการอาจใช้งวดเปรียบเทียบน้อยกว่าสิบสองเดือน หากกิจการมีงบการเงินฉบับสมบูรณ์ (ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 3.17) สำหรับงวดเวลานั้น

35.11 หากกิจการไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติในการปรับปรุงรายการหนึ่งรายการหรือมากกว่าตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 35.7 ณ วันที่เปลี่ยนแปลง กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 35.7 ถึง 35.10 โดยปรับปรุงรายการดังกล่าวในงวดแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้และต้องระบุว่าจำนวนใดในงบการเงินที่ไม่ปรับย้อนหลัง หากกิจการไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติในการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ รวมถึงงวดที่นำมาเปรียบเทียบ กิจการต้องเปิดเผยการไม่ปฏิบัติตามนั้น

การเปิดเผยข้อมูล

การอธิบายการเปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

- 35.12 กิจการต้องอธิบายว่าการเปลี่ยนจากกรอบแนวคิดการรายงานทางการเงินที่ใช้ก่อนหน้า มาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ส่งผลกระทบต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดอย่างไร
- 35.12ก กิจการที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในงวดก่อนหน้า ตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 35.2 จะต้องเปิดเผย
- (ก) เหตุผลในการเลิกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
 - (ข) เหตุผลในการกลับมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม และ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- (ค) การใช้บทนี้หรือการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม โดยการปรับย้อนหลังตามบทที่ 10 นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางการบัญชี และข้อผิดพลาด

การกระทบยอด

- 35.13 การปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 35.12 งบการเงินงวดแรกของกิจการที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ต้องรวม
- (ก) คำอธิบายถึงลักษณะของการเปลี่ยนแปลงของแต่ละนโยบายการบัญชี
 - (ข) การกระทบยอดส่วนของผู้ถือหุ้นที่ถือปฏิบัติตามกรอบแนวคิดการรายงานทางการเงินที่ใช้ก่อนหน้า กับส่วนของผู้ถือหุ้นที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ สำหรับวันที่ดังต่อไปนี้
 - (1) วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ และ
 - (2) วันสิ้นงวดล่าสุดที่นำเสนอสำหรับงบการเงินประจำปีงวดล่าสุดของกิจการภายใต้กรอบแนวคิดการรายงานทางการเงินที่ใช้ก่อนหน้า
 - (ค) การกระทบยอดกำไรหรือขาดทุนตามกรอบแนวคิดการรายงานทางการเงินที่ใช้ก่อนหน้า สำหรับงวดล่าสุดที่นำเสนอของงบการเงินประจำปีงวดล่าสุดของกิจการ กับกำไรหรือขาดทุนตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ สำหรับงวดเดียวกัน
- 35.14 หากกิจการทราบว่าข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นตามกรอบแนวคิดการรายงานทางการเงินที่ใช้ก่อนหน้า การกระทบยอดตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 35.13(ข) และ (ค) หากสามารถทำได้ ให้กิจการแยกการแก้ไขข้อผิดพลาดเหล่านั้นออกจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
- 35.15 หากกิจการไม่ได้นำเสนองบการเงินสำหรับงวดก่อน ๆ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวในงบการเงินงวดแรกที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ภาคผนวก ก

วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ก1 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2561 เป็นต้นไป กิจการต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้โดยวิธีการปรับย้อนหลังตามบทที่ 10 นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ยกเว้นที่กล่าวไว้ในแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรับรู้รายการต้นทุนการกู้ยืมและรายจ่ายในการพัฒนาสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ แนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรับรู้รายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน แนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการผ่อนผันและยกเว้นการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมสำหรับกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ไม่มีโครงสร้างการจัดการที่มีความซับซ้อนและแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการผ่อนผันและยกเว้นการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมสำหรับกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่มีโครงสร้างการจัดการที่มีความซับซ้อน ทั้งนี้ อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ ยกเว้นบทที่ 3 การนำเสนองบการเงิน บทที่ 4 งบแสดงฐานะการเงิน บทที่ 5 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบกำไรขาดทุน และบทที่ 6 งบแสดงการเปลี่ยนแปลง ส่วนของเจ้าของและงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ทุกบท และต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

ก2 ถึง ก3 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ภาคผนวก ข

อภิธานศัพท์

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

นโยบายการบัญชี	หลักการ หลักเกณฑ์ ประเพณีปฏิบัติ กฎและวิธีปฏิบัติที่เฉพาะที่กิจการนำมาใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน
กำไรทางบัญชี	กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด ก่อนหักค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้
เกณฑ์คงค้างทางบัญชี	ผลกระทบของรายการและเหตุการณ์อื่นจะรับรู้เมื่อรายการเหล่านั้นเกิดขึ้น (และไม่ใช่เมื่อมีการรับหรือจ่ายเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด) และรายการดังกล่าวจะบันทึกบัญชีและแสดงในงบการเงินของรอบระยะเวลาที่เกี่ยวข้อง
สิทธิการวางนที่ที่ได้รับค่าตอบแทนที่สะสมได้	สิทธิการวางนที่ได้รับค่าตอบแทนที่สามารถยกยอดและนำไปใช้ในอนาคตได้ หากไม่ได้ใช้สิทธิในงวดปัจจุบันทั้งหมด
ตลาดที่มีสภาพคล่อง	ตลาดที่รายการสำหรับสินทรัพย์นั้นหรือหนี้สินนั้นเกิดขึ้นซึ่งมีความถี่และปริมาณอย่างเพียงพอเพื่อให้ข้อมูลราคาอย่างต่อเนื่อง
กิจกรรมทางการเกษตร	การบริหารการเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการขาย เป็นผลผลิตทางการเกษตร หรือเพื่อเพิ่มจำนวนสินทรัพย์ชีวภาพ
ผลผลิตทางการเกษตร	ผลผลิตที่เก็บเกี่ยวได้จากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ
การตัดจำหน่าย	การปันส่วนจำนวนเงินที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์อย่างเป็นระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น
ราคาทุนตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน	จำนวนที่สินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินถูกวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก หักด้วยการจ่ายชำระคืนเงินต้น บวกหรือหักค่าตัดจำหน่ายสะสมซึ่งเป็นผลต่างระหว่างจำนวนเมื่อเริ่มแรกและจำนวนเมื่อถึงวันครบกำหนดโดยใช้วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง และหักด้วยการลดลงต่าง ๆ (โดยตรงหรือผ่านการใช้บัญชีปรับมูลค่า) สำหรับการด้อยค่า หรือการที่ไม่สามารถเรียกชำระได้

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

สินทรัพย์	ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีต และก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ
บริษัทร่วม	กิจการซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วนที่อยู่ภายใต้ อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญของผู้ลงทุนและไม่ถือเป็นบริษัทย่อยหรือส่วนได้เสียในการร่วมค้า
สินทรัพย์ชีวภาพ	สัตว์หรือพืชที่มีชีวิต
ต้นทุนการกู้ยืม	ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดขึ้นที่เกี่ยวข้องเนื่องจากการกู้ยืมของกิจการ
ธุรกิจ	กลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ที่นำมาบริหารและดำเนินงานโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้ (ก) ผลตอบแทนต่อผู้ลงทุน หรือ (ข) ต้นทุนที่ต่ำลงหรือผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอื่นโดยตรงและตามสัดส่วนให้แก่ผู้ถือสัญญาหรือผู้มีส่วนร่วม โดยทั่วไปธุรกิจประกอบด้วย ปัจจัยนำเข้า ผ่านกระบวนการที่ใช้กับปัจจัยนำเข้า เหล่านั้น และได้ผลลัพธ์หรือผลผลิตที่ได้ ซึ่งใช้ในการก่อให้เกิดรายได้ ถ้าในการโอนกลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์มีค่าความนิยมนรวมอยู่ด้วย กลุ่มของกิจกรรมและสินทรัพย์ที่โอนไปต้องถือว่าเป็นธุรกิจ
การรวมธุรกิจ	การนำกิจการหรือธุรกิจที่แยกต่างหากจากกันมารวมกันเป็นหน่วยงานที่เสนอรายงานเพียงหน่วยเดียว
มูลค่าตามบัญชี	จำนวนเงินของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน
เงินสด	เงินสดในมือและเงินฝากธนาคารที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม
รายการเทียบเท่าเงินสด	เงินลงทุนระยะสั้นที่มีสภาพคล่องสูง ซึ่งพร้อมที่จะเปลี่ยนเป็นเงินสดในจำนวนที่ทราบได้ และมีความเสี่ยงที่ไม่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า
กระแสเงินสด	การเข้าและออกของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด	กลุ่มของสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้ทีละที่สุดซึ่งก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับที่เป็นอิสระอย่างมากจากกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มของสินทรัพย์อื่น
การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด	การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่กิจการได้รับหรือได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการโดยมีหนี้สินเกิดขึ้นเพื่อโอนเงินสดหรือสินทรัพย์อื่นให้กับคู่สัญญาที่ส่งมอบสินค้าหรือบริการด้วยจำนวนเงินที่อิงกับราคา (หรือมูลค่า) ตราสารทุน (รวมทั้งหุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้น) ของกิจการหรือกิจการอื่นในกลุ่ม
การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี	การปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หรือหนี้สิน หรือจำนวนที่มีการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ในระหว่างงวด อันเป็นผลมาจากการประเมินสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์และหนี้สิน และการประเมินประโยชน์และภาระผูกพัน ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินนั้น การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีเป็นผลจากการได้รับข้อมูลใหม่หรือมีการพัฒนาเพิ่มเติมจากเดิม การเปลี่ยนแปลงประมาณการจึงไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด
ประเภทของสินทรัพย์	กลุ่มของสินทรัพย์ที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันและใช้ในการดำเนินงานของกิจการ
สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของบุคคล	สมาชิกในครอบครัวของบุคคลใด ๆ ที่คาดว่าจะอาจมีอิทธิพลต่อหรืออาจได้รับอิทธิพลจากบุคคลนั้นในการทำรายการกับกิจการ ทั้งนี้สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดให้รวมถึง (ก) สามี ภรรยา และบุตรของบุคคลนั้น (ข) บุตรของสามี ภรรยาของบุคคลนั้น และ (ค) บุคคลในอุปการะของบุคคลนั้นหรือของสามี ภรรยาของบุคคลนั้น
ส่วนประกอบของกิจการ	การดำเนินงานและกระแสเงินสดที่สามารถแยกได้อย่างชัดเจนจากส่วนที่เหลือของกิจการ ทั้งในด้านการดำเนินงานและสำหรับวัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงิน จากส่วนที่เหลือของกิจการ
เครื่องมือทางการเงินแบบผสม	เครื่องมือทางการเงิน (พิจารณาจากมุมมองของผู้ออกตราสาร) ที่มีองค์ประกอบที่มีลักษณะเป็นทั้งหนี้สินและส่วนของผู้เป็นเจ้าของ
งบการเงินรวม	งบการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยที่นำเสนอเสมือนว่าเป็นของหน่วยงานทางเศรษฐกิจหน่วยงานเดียว

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

สัญญาก่อสร้าง	สัญญาที่ทำขึ้นโดยเฉพาะเพื่อก่อสร้างสินทรัพย์รายการเดียว หรือก่อสร้างสินทรัพย์หลายรายการซึ่งสัมพันธ์กันอย่างใกล้ชิด หรือพึ่งพากันในด้านการออกแบบ เทคโนโลยีและหน้าที่ หรือวัตถุประสงค์ในการใช้ประโยชน์ขั้นสุดท้าย
ภาระผูกพันจากการ อนุमान	ภาระผูกพันที่เกิดจากการกระทำของกิจการเมื่อเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้ (ก) กิจการแสดงออกให้ฝ่ายอื่น ๆ เห็นว่ากิจการจะยอมรับผิดชอบบางประการ โดยการปฏิบัติในอดีตจนถึงเป็นแบบแผน โดยนโยบายที่ประกาศใช้ หรือ โดยคำแถลงการณ์ในปัจจุบันที่มีความเฉพาะเจาะจงอย่างเพียงพอ และ (ข) การกระทำตามข้อ (ก) ของกิจการสร้างความคาดหวังที่มีมูลความจริงให้กับฝ่ายอื่น ๆ ว่ากิจการจะรับผิดชอบบางประการดังกล่าว
สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น	สินทรัพย์ที่อาจมีอยู่อันเนื่องมาจากเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งความมีอยู่จริงของสินทรัพย์นั้นจะได้รับการยืนยันต่อเมื่อเหตุการณ์ในอนาคตที่ยังไม่แน่นอน เหตุการณ์หนึ่งหรือมากกว่าหนึ่งเหตุการณ์เกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้น โดยเหตุการณ์ดังกล่าวไม่อยู่ในความควบคุมทั้งหมดของกิจการ
หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น	รายการข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ (ก) ภาระผูกพันที่เป็นไปได้อันเนื่องมาจากเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งความมีอยู่จริงของภาระผูกพันนั้นจะได้รับการยืนยันต่อเมื่อเหตุการณ์ในอนาคตซึ่งยังไม่แน่นอน เหตุการณ์หนึ่งหรือมากกว่าหนึ่งเหตุการณ์เกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้น โดยเหตุการณ์ดังกล่าวไม่อยู่ในความควบคุมทั้งหมดของกิจการ หรือ (ข) ภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดขึ้นจากเหตุการณ์ในอดีต แต่ไม่รับรู้เป็นหนี้สิน เนื่องจากเป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ (1) ไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพัน หรือ (2) จำนวนของภาระผูกพันไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือเพียงพอ
การควบคุม (ของกิจการ)	อำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์จากกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการนั้น
ภาษีเงินได้ของงวด ปัจจุบัน	จำนวนภาษีเงินได้ที่ต้องชำระ หรือสามารถขอคืนได้ ซึ่งเกิดจากกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวดปัจจุบันหรืองวดก่อน ๆ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

วันที่เปลี่ยนแปลงสู่ วันเริ่มต้นของงวดแรกสุดที่กิจการนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบเต็มรูปแบบ ตาม
มาตรฐานการรายงาน มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในงบการ
ทางการเงินสำหรับ เงินงวดแรกที่ทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลาง
กิจการขนาดกลาง และขนาดย่อม
และขนาดย่อม

ผลแตกต่างชั่วคราวที่ ผลแตกต่างชั่วคราวที่กิจการสามารถนำไปหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไร
ใช้หักภาษี (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวดอนาคต เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตาม
บัญชีของสินทรัพย์หรือจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน

ภาษีเงินได้รอการตัด ภาษีเงินได้ที่ต้องชำระ (หรือสามารถขอคืนได้) ซึ่งเกิดจากกำไร (ขาดทุน) ทางภาษี
บัญชี สำหรับงวดอนาคต อันเป็นผลมาจากรายการหรือเหตุการณ์ในอดีต

สินทรัพย์ภาษีเงินได้ จำนวนภาษีเงินได้ที่กิจการสามารถขอคืนได้ในอนาคตซึ่งเกิดจาก
รอการตัดบัญชี (ก) ผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษี
(ข) ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ยกไป และ
(ค) เครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ยกไป

หนี้สินภาษีเงินได้รอ จำนวนภาษีเงินได้ที่กิจการต้องจ่ายในอนาคต ซึ่งเกิดจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้อง
การตัดบัญชี เสียภาษี

หนี้สินตามโครงการ มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ ณ วันที่
ผลประโยชน์ที่กำหนด รายงาน หักด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ (ถ้ามี) ณ วันที่รายงาน ที่
ไว้ (ซึ่งต่อไปนี้ สามารถนำไปจ่ายภาระผูกพันได้โดยตรง
เรียกว่า “โครงการ
ผลประโยชน์”)

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (ซึ่งต่อไปนี้จะเรียกว่า “ภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์”) มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินที่คาดว่าจะต้องจ่ายในอนาคตก่อนหักสินทรัพย์โครงการ เพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันที่เกิดจากบริการที่พนักงานได้ให้บริการในงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ

โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (ซึ่งต่อไปนี้จะเรียกว่า “โครงการผลประโยชน์”) โครงการผลประโยชน์หลังจากออกจากงานที่มีใช้โครงการสมทบเงิน

โครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ (ซึ่งต่อไปนี้จะเรียกว่า “โครงการสมทบเงิน”) โครงการผลประโยชน์หลังจากออกจากงานที่กิจการจ่ายเงินสมทบในจำนวนที่แน่นอนให้แก่กิจการที่แยกต่างหาก (กองทุน) และไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমানที่ต้องจ่ายเงินสมทบอีก หากกองทุนไม่สามารถดำรงสินทรัพย์เพียงพอที่จะจ่ายผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของพนักงานในงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ

จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา ราคาทุนของสินทรัพย์หรือมูลค่าอื่นที่ใช้แทนราคาทุน (ในงบการเงิน) หักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์

ค่าเสื่อมราคา การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น

การตัดรายการออกจากบัญชี การตัดรายการสินทรัพย์หรือหนี้สินที่ได้เคยรับรู้ออกจากงบแสดงฐานะการเงินของกิจการ

การพัฒนา การนำผลของการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้ในแผนงานหรือการออกแบบเพื่อการผลิตสิ่งใหม่หรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิมอย่างมากก่อนที่จะเริ่มผลิตหรือใช้ในเชิงพาณิชย์ ไม่ว่าจะสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุดิบชิ้นส่วนอุปกรณ์ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือบริการ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

การดำเนินงานที่ ยกเลิก	ส่วนประกอบของกิจการที่ยกเลิกหรือที่ถือไว้เพื่อขาย และ (ก) เป็นสายงานธุรกิจที่สำคัญหรือเขตภูมิศาสตร์ที่แยกต่างหากของการดำเนินงาน (ข) เป็นส่วนหนึ่งของแผนร่วมกันที่จะยกเลิกธุรกิจที่สำคัญหรือเขตภูมิศาสตร์ที่แยกต่างหากของการดำเนินงาน หรือ (ค) เป็นบริษัทย่อยที่ซื้อมาเพื่อขายต่อ
วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง	วิธีคำนวณราคาทุนตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน (หรือกลุ่มของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน) และการปันส่วนรายได้ดอกเบี้ยหรือค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยตลอดช่วงระยะเวลาที่เกี่ยวข้อง
อัตราดอกเบี้ยที่ แท้จริง	อัตราที่ใช้ในการคิดลดประมาณการเงินสดจ่ายหรือรับในอนาคตตลอดอายุที่คาดไว้ของเครื่องมือทางการเงิน หรือระยะเวลาที่สั้นกว่าของมูลค่าตามบัญชีสุทธิของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน ตามความเหมาะสม
ประสิทธิผลของการ ป้องกันความเสี่ยง	ระดับที่การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหรือกระแสเงินสดของรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงสำหรับความเสี่ยงที่จะป้องกัน ถูกหักกลบกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรม หรือกระแสเงินสดของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง
ผลประโยชน์ของ พนักงาน	สิ่งตอบแทนทุกรูปแบบที่กิจการให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับบริการที่ได้รับจากพนักงาน
ส่วนของเจ้าของ	ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกแล้ว
การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็น เกณฑ์ที่ชำระด้วยตรา สารทุน	การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่กิจการ (ก) ได้รับสินค้าหรือบริการเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับตราสารทุนของกิจการ (รวมทั้งหุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้น) หรือ (ข) ได้รับสินค้าหรือบริการ แต่ไม่มีภาระผูกพันที่จะจ่ายชำระรายการแก่คู่ค้า

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ข้อผิดพลาด	การละเว้นการแสดงรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในงบการเงินของกิจการในงวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก่อน ๆ ก็ตาม อันเกิดจากความสับสนในการใช้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือหรือการใช้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือในทางที่ผิด ซึ่งข้อมูลดังกล่าว (ก) มีอยู่ในงบการเงินของงวดก่อนที่ได้รับการอนุมัติให้ออก และ (ข) สามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าสามารถหาข้อมูลได้ และนำมาใช้ในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินดังกล่าว
ค่าใช้จ่าย	การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในระหว่างรอบระยะเวลารายงานในรูปแบบกระแสออกหรือการลดค่าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน อันส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นลดลง ทั้งนี้ไม่รวมถึงการแบ่งปันให้กับเจ้าของ
การนำเสนอที่เที่ยงธรรม	การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผลกระทบของรายการ เหตุการณ์อื่นและสถานการณ์อื่นที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของคำนิยามและการรับรู้รายการของสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่าย
มูลค่ายุติธรรม	จำนวนเงินที่ใช้แลกเปลี่ยนสินทรัพย์ ชำระหนี้สิน หรือตราสารทุนที่ออกให้สามารถแลกเปลี่ยนระหว่างบุคคลฝ่ายต่าง ๆ ที่มีการต่อรองอย่างเป็นอิสระและมีความรอบรู้และเต็มใจ
มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย	จำนวนที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหักต้นทุนในการจำหน่าย โดยที่ผู้ซื้อและผู้ขายสามารถต่อรองราคากันได้อย่างอิสระ ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน
สัญญาเช่าการเงิน	สัญญาเช่าที่ทำให้เกิดการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ให้แก่ผู้เช่า ไม่ว่าในที่สุดการโอนกรรมสิทธิ์จะเกิดขึ้นหรือไม่ สัญญาเช่าที่มีใช้สัญญาเช่าการเงินคือสัญญาเช่าดำเนินงาน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

- สินทรัพย์ทางการเงิน** สินทรัพย์ดังต่อไปนี้
- (ก) เงินสด
 - (ข) ตราสารทุนของกิจการอื่น
 - (ค) สิทธิตามสัญญา
 - (1) ที่จะรับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นจากกิจการอื่น หรือ
 - (2) ที่จะแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับกิจการอื่นภายใต้เงื่อนไขที่จะเป็นประโยชน์ต่อกิจการ หรือ
 - (ง) สัญญาที่จะได้รับหรืออาจจะได้รับชำระด้วยตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก และ

- สินทรัพย์ทางการเงิน**
(ต่อ)
- (1) กิจการมีหรืออาจจะมีภาระผูกพันที่จะรับตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่ผันแปร หรือ
 - (2) กิจการจะหรืออาจจะได้รับชำระเป็นสิ่งที่อื่นที่ไม่ใช่การแลกเปลี่ยนระหว่างเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นในจำนวนที่แน่นอน กับตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่แน่นอน ในที่นี้ตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก จะไม่รวมถึงตราสารที่มีสัญญาว่าจะมีการได้รับหรือส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในอนาคต

เครื่องมือทางการเงิน สัญญาที่ทำให้กิจการหนึ่งมีสินทรัพย์ทางการเงินเพิ่มขึ้นและอีกกิจการหนึ่งมีหนี้สินทางการเงินหรือตราสารทุนเพิ่มขึ้น

- หนี้สินทางการเงิน** หนี้สินดังต่อไปนี้
- (ก) ภาระผูกพันตามสัญญา
 - (1) ที่จะส่งมอบเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นให้กิจการอื่น หรือ
 - (2) ที่จะแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินกับกิจการอื่นภายใต้เงื่อนไขที่อาจทำให้กิจการเสียประโยชน์ หรือ
 - (ข) สัญญาที่จะหรืออาจจะชำระด้วยตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก และ
 - (1) กิจการมีหรืออาจจะมีภาระผูกพันที่จะส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่ผันแปร หรือ
 - (2) กิจการจะชำระหรืออาจจะชำระเป็นสิ่งที่อื่นที่ไม่ใช่การแลกเปลี่ยนระหว่างเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นในจำนวนที่แน่นอน กับตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในจำนวนที่แน่นอน ในที่นี้ตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออก จะไม่รวมถึงตราสารที่มีสัญญาว่าจะมีการรับหรือส่งมอบตราสารทุนที่กิจการเป็นผู้ออกในอนาคต

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ฐานะทางการเงิน	ความสัมพันธ์ของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นของกิจการที่รายงานในงบแสดงฐานะการเงิน
งบการเงิน	การแสดงโครงสร้างของฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ
กิจกรรมจัดหาเงิน	กิจกรรมที่มีผลให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในขนาดและองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นและส่วนของการกู้ยืมของกิจการ
สัญญาผูกมัด	ข้อตกลงผูกมัดที่จะแลกเปลี่ยนทรัพยากรตามจำนวน และราคาที่กำหนดไว้ ณ วันใดวันหนึ่งหรือหลายวันที่กำหนดไว้ในอนาคต
ผู้ที่จะถือปฏิบัติตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ กิจการขนาดกลาง และขนาดย่อมเป็น ครั้งแรก	กิจการที่นำเสนองบการเงินประจำปีงวดแรกที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม โดยไม่คำนึงกรอบแนวคิดการรายงานทางการเงินที่ใช้ก่อนหน้านี้ว่ากิจการดังกล่าวจะเคยปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับสมบูรณ์ หรือตามมาตรฐานการบัญชีชุดอื่น
รายการที่คาดการณ์ไว้	รายการที่ไม่มีข้อตกลงผูกมัดแต่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคต
หน่วยงาน ต่างประเทศ	บริษัทย่อย บริษัทร่วม การร่วมค้า หรือสาขาของกิจการที่เสนองบการเงิน โดยมีกิจกรรมหรือการประกอบกิจกรรมในประเทศอื่น หรือในสกุลเงินอื่น นอกจากประเทศหรือสกุลเงินของกิจการที่เสนองบการเงิน
สกุลเงินที่ใช้ในการ ดำเนินงาน	สกุลเงินที่ใช้ในสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจหลักซึ่งกิจการดำเนินงานอยู่
มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับ สมบูรณ์	มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ไม่ใช่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

วันที่ฟื้นฟูสกุลเงินที่ใช้ วันที่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการไม่ได้มีลักษณะสองข้อของภาวะเงิน
ในการดำเนินงาน เพื่อที่รุนแรง หรือมีการเปลี่ยนแปลงในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานไปเป็นสกุลเงินที่ไม่อยู่ภายใต้ภาวะเงินเพื่อที่รุนแรง อย่างใดอย่างหนึ่งหรือทั้งสองอย่าง

การโอนสินทรัพย์ไปยังกองทุน (ของผลประโยชน์หลังออกจากงาน) การจ่ายเงินสมทบโดยกิจการหรือในบางครั้งโดยพนักงานของกิจการเข้าไปในกิจการหรือกองทุนที่แยกต่างหากตามกฎหมายจากกิจการที่เสนอรายงาน โดยผลประโยชน์ของพนักงานจะจ่ายออกจากกองทุนดังกล่าว

ผลกำไร การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เป็นไปตามคำนิยามของรายได้ (income - กระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหลังหักค่าใช้จ่าย) แต่ไม่ใช่รายได้ (revenue - กระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจก่อนหักค่าใช้จ่าย)

งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป งบการเงินที่จัดทำขึ้นโดยให้ข้อมูลทางการเงินทั่วไปเพื่อสนองความต้องการของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มต่าง ๆ ซึ่งไม่อยู่ในฐานะที่จะเรียกร้องให้กิจการจัดทำรายงานที่มีการตัดแปลงตามความต้องการข้อมูลที่เฉพาะเจาะจง

การดำเนินงานต่อเนื่อง กิจการถือว่ามี การดำเนินงานต่อเนื่อง เว้นแต่ฝ่ายบริหารมีความตั้งใจที่จะชำระบัญชีหรือหยุดการดำเนินงาน หรือไม่มีทางเลือกที่เป็นไปได้จริงอื่นใดนอกเหนือจากการปฏิบัติดังกล่าว

ค่าความนิยม ผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะได้รับจากสินทรัพย์ ซึ่งไม่สามารถระบุและรับรู้เป็นรายการแยกออกมาให้ชัดเจนได้

เงินอุดหนุนจากรัฐบาล ความช่วยเหลือจากรัฐบาลในรูปของการโอนทรัพยากรให้แก่กิจการเพื่อแลกเปลี่ยนกับการที่กิจการต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของกิจการทั้งที่ได้ปฏิบัติแล้วในอดีตและที่จะปฏิบัติในอนาคต

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

วันที่ให้สิทธิ

วันที่กิจการและบุคคลอีกฝ่ายหนึ่ง (รวมถึงพนักงาน) ตกลงกันตามข้อตกลงเรื่องการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ เมื่อกิจการและบุคคลอีกฝ่ายหนึ่งทราบเงื่อนไขและข้อกำหนดต่างๆ ตามข้อตกลงนั้นร่วมกัน ณ วันที่ให้สิทธิ กิจการให้สิทธิกับบุคคลอีกฝ่ายหนึ่งที่จะได้รับเงินสดหรือสินทรัพย์อื่น หรือตราสารทุนของกิจการ โดยต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิ (ถ้ามี) ให้สำเร็จ หากข้อตกลงนั้นขึ้นอยู่กับกระบวนการที่ต้องอนุมัติ (เช่น อนุมัติโดยผู้ถือหุ้น) วันที่ให้สิทธิ คือ วันที่ที่ข้อตกลงได้รับอนุมัติแล้ว

**เงินลงทุนขั้นต้นตาม
สัญญาเช่า**

ผลรวมของ

- (ก) จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายให้กับผู้ให้เช่าตามสัญญาเช่าการเงิน และ
- (ข) มูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกันให้กับผู้ให้เช่า

กลุ่มกิจการ

บริษัทใหญ่และบริษัทย่อยทั้งหมดของบริษัทใหญ่

**รายการที่มีการ
ป้องกันความเสี่ยง**

สำหรับวัตถุประสงค์ของการบัญชีป้องกันความเสี่ยงของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม บทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น รายการที่มีการป้องกันความเสี่ยง หมายถึง

- (ก) ความเสี่ยงของอัตราดอกเบี้ยของตราสารหนี้ ที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย
- (ข) ความเสี่ยงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ หรือความเสี่ยงของอัตราดอกเบี้ยในสัญญาผูกมัดหรือรายการที่คาดการณ์ไว้ที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเกิดขึ้นในระดับสูง
- (ค) ความเสี่ยงด้านราคาของสินค้าโภคภัณฑ์ ที่กิจการถือไว้หรือในสัญญาผูกมัดหรือรายการที่คาดการณ์ไว้ที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเกิดขึ้นในระดับสูงที่กิจการจะซื้อหรือขายสินค้าโภคภัณฑ์
- (ง) ความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศในเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

**เครื่องมือป้องกัน
ความเสี่ยง**

สำหรับวัตถุประสงค์ของการบัญชีป้องกันความเสี่ยงของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม บทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น เครื่องมือป้องกันความเสี่ยง หมายถึง เครื่องมือทางการเงินที่เป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

- (ก) เป็นสัญญาแลกเปลี่ยนอัตราดอกเบี้ย สัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ สัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศล่วงหน้า หรือสัญญาแลกเปลี่ยนสินค้าโภคภัณฑ์ล่วงหน้าที่คาดว่าจะมีประสิทธิผลสูงในการหักกลบความเสี่ยงที่ระบุไว้ในย่อหน้า 12.17 ซึ่งถูกกำหนดให้เป็นความเสี่ยงที่มีการป้องกัน
- (ข) ที่เกี่ยวข้องกับคู่สัญญาภายนอกที่ติดต่อกับกิจการที่เสนอรายงาน (กล่าวคือ คู่สัญญาภายนอกที่ติดต่อกับกลุ่มกิจการ ส่วนงาน หรือกิจการหนึ่งกิจการใดที่ถูกเสนอรายงาน)
- (ค) จำนวนอ้างอิงที่ระบุในสัญญานั้นเท่ากับจำนวนเงินที่กำหนดไว้ของเงินต้น หรือจำนวนอ้างอิงที่ระบุในสัญญาของรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยง
- (ง) มีวันครบกำหนดที่ระบุไว้ ซึ่งไม่ช้าไปกว่า
 - (1) วันที่ครบกำหนดของเครื่องมือทางการเงินที่มีการป้องกันความเสี่ยง
 - (2) วันที่คาดว่าจะมีการชำระของสัญญาซื้อหรือขายสินค้าโภคภัณฑ์ที่มีภาระผูกพันไว้ หรือ
 - (3) วันที่เกิดขึ้นของรายการเงินตราต่างประเทศที่คาดการณ์หรือรายการสินค้าโภคภัณฑ์ที่มีการป้องกันความเสี่ยงที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเกิดขึ้นในระดับสูง
- (จ) ไม่มีการจ่ายเงินล่วงหน้า ยกเลิกสัญญาก่อนกำหนดหรือเงื่อนไขการขยายสัญญา กิจการที่เลือกถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน ในการบัญชีสำหรับเครื่องมือทางการเงิน ต้องปฏิบัติตามคำนิยามของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงของมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว ไม่ใช่คำนิยามตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

**ความเป็นไปได้
ค่อนข้างแน่ใน
ระดับสูงมาก**

มีความเป็นไปได้ที่จะเกิดขึ้นสูงมากกว่าความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ผลขาดทุนจากการ ด้อยค่า	จำนวนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่สูงกว่า (ก) ในกรณีของสินค้าคงเหลือ: ราคาขายหักต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จ และต้นทุนในการขาย หรือ (ข) ในกรณีของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงินอื่น: มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับ คืนของสินทรัพย์
การไม่สามารถทำได้ ในทางปฏิบัติ	การที่กิจการไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดหลังจากที่กิจการได้ใช้ความพยายาม อย่างสมเหตุสมผลทุกประการแล้ว
อัตราดอกเบี้ยที่ กำหนดขึ้น	อัตราได้อัตราหนึ่งที่กำหนดได้ชัดเจนกว่าระหว่างอัตราดังต่อไปนี้ (ก) อัตราดอกเบี้ยที่ระบุในตราสารการเงินที่คล้ายคลึงกันซึ่งผู้ออกตราสารมี อันดับความน่าเชื่อถือใกล้เคียงกัน หรือ (ข) อัตราดอกเบี้ยที่ใช้คิดลดจำนวนเงินที่ระบุในตราสารการเงินที่ทำให้มูลค่า ปัจจุบันเท่ากับราคาเงินสดในปัจจุบันของสินค้าหรือบริการ
รายได้	การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลารายงาน ในรูปกระแสเข้า หรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สิน อันส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้น เพิ่มขึ้น ทั้งนี้ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากเจ้าของ
งบกำไรขาดทุน	งบการเงินที่แสดงถึงรายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการที่รับรู้ในรอบระยะเวลารายงาน แต่ไม่รวมถึงรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
ภาษีเงินได้	ภาษีทั้งหลายของกิจการทั้งในประเทศและต่างประเทศที่คำนวณจากกำไรทางภาษี รวมทั้งภาษีซึ่งบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือการร่วมค้าต้องจ่าย เนื่องจากการจำหน่าย เงินกำไรให้แก่กิจการที่เสนอรายงาน เช่น ภาษีหัก ณ ที่จ่าย
สัญญาประกันภัย	สัญญาซึ่งคู่สัญญาฝ่ายหนึ่ง (ผู้รับประกันภัย) รับผิดชอบต่อความเสี่ยงด้านการรับประกันภัยที่ มีนัยสำคัญจากคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่ง (ผู้เอาประกันภัย) โดยตกลงจะชดเชยค่า สินไหมทดแทนให้แก่ผู้เอาประกันภัยหากเหตุการณ์ในอนาคตอันไม่แน่นอนที่ระบุ ไว้ (เหตุการณ์ที่เอาประกันภัย) เกิดผลกระทบในทางลบต่อผู้เอาประกันภัย

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	<p>สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มีลักษณะทางกายภาพ สินทรัพย์ดังกล่าวสามารถระบุได้เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้</p> <ul style="list-style-type: none">(ก) สามารถแยกเป็นเอกเทศได้ กล่าวคือ สามารถแยกหรือแบ่งออกจากกิจการ และสามารถขาย โอน ให้สิทธิ ให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้ ไม่ว่าจะโดยเอกเทศ หรือโดยรวมกันตามสัญญาที่เกี่ยวข้อง ถือว่าเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สิน หรือ(ข) เกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น โดยไม่คำนึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอนหรือสามารถแยกออกจากกิจการ หรือจากสิทธิและภาระผูกพันอื่นได้หรือไม่
อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า	<p>อัตราคิดลด ณ วันเริ่มต้นสัญญาเช่าที่ทำให้ผลรวมของมูลค่าปัจจุบันของ</p> <ul style="list-style-type: none">(ก) จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย และ(ข) มูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกัน มีจำนวนเท่ากับผลรวมของ<ul style="list-style-type: none">(1) มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ให้เช่า และ(2) ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกของผู้ให้เช่า
รายงานทางการเงินระหว่างกาล	รายงานทางการเงินที่เป็นงบการเงินแบบสมบูรณ์หรืองบการเงินแบบย่อสำหรับงวดระหว่างกาล
งวดระหว่างกาล	รอบระยะเวลารายงานทางการเงินที่สั้นกว่างวดเต็มปีบัญชี
มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	<p>มาตรฐานการบัญชีและการตีความที่กำหนดโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย</p> <ul style="list-style-type: none">(ก) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน(ข) มาตรฐานการบัญชี และ(ค) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินและการตีความมาตรฐานการบัญชี
มูลค่าที่แท้จริง	ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของหุ้นที่คู่สัญญาซื้อ (ทั้งที่มีเงื่อนไขและไม่มีเงื่อนไข) ถ้อยหุ้น หรือสิทธิที่จะได้รับหุ้น และราคา (ถ้ามี) ที่คู่สัญญาต้องจ่ายเพื่อให้ได้หุ้น ตัวอย่างเช่น สิทธิซื้อหุ้นที่ราคาใช้สิทธิเท่ากับ 15 บาท ขณะที่หุ้นมีมูลค่ายุติธรรมเท่ากับ 20 บาท มูลค่าที่แท้จริงเท่ากับ 5 บาท

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

สินค้ำคงเหลือ	สินทรัพย์ซึ่ง มีลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้ (ก) ถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ (ข) อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้ำสำเร็จรูปเพื่อขาย หรือ (ค) อยู่ในรูปของวัตถุดิบ หรือวัสดุที่มีไว้เพื่อใช้ในกระบวนการผลิตสินค้ำหรือให้บริการ
กิจกรรมลงทุน	การได้มาและการจำหน่ายสินทรัพย์ระยะยาวและเงินลงทุนอื่น ซึ่งไม่รวมอยู่ในรายการเทียบเท่าเงินสด
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	อสังหาริมทรัพย์ (ที่ดิน หรืออาคาร หรือส่วนของอาคาร (ส่วนควบอาคาร) หรือทั้งที่ดินและอาคาร) ที่ถือครอง โดยเจ้าของหรือโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงินเพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์ หรือทั้งสองอย่าง ทั้งนี้ ไม่ได้มีไว้เพื่อ (ก) ใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้ำหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการ หรือ (ข) ขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ
การควบคุมร่วม	การมีส่วนร่วมในการควบคุมกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจตามที่ตกลงไว้ในสัญญา ซึ่งการควบคุมร่วมดำรงอยู่ก็ต่อเมื่อการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ทางการเงินและการดำเนินงานของกิจกรรมที่เกี่ยวข้องจะต้องได้รับความเห็นชอบอย่างเป็นทางการเป็นเอกฉันท์จากผู้ที่เกี่ยวข้องควบคุมการงาน (ผู้ร่วมค้ำ) แล้วเท่านั้น
การร่วมค้ำ	การประกอบกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจของบุคคลหรือกิจการตั้งแต่สองรายขึ้นไปโดยให้มีการควบคุมร่วมกันตามที่ตกลงไว้ในสัญญา การร่วมค้ำอาจอยู่ในรูปแบบของการดำเนินงานที่ควบคุมร่วมกัน สินทรัพย์ที่ควบคุมร่วมกัน หรือกิจการที่ควบคุมร่วมกัน
กิจการที่ควบคุมร่วมกัน	การร่วมค้ำที่มีการจัดตั้งบริษัท ห้างหุ้นส่วนหรือกิจการประเภทอื่น ซึ่งผู้ร่วมค้ำแต่ละรายมีส่วนได้เสียในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน กิจการที่ควบคุมร่วมกันดำเนินงานในลักษณะเดียวกับกิจการอื่น เว้นแต่กิจการประเภทนี้มีข้อตกลงตามสัญญาระหว่างผู้ร่วมค้ำระบุให้ผู้ร่วมค้ำทุกรายมีอำนาจควบคุมร่วมกันในกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจของกิจการนั้น
สัญญาเช่า	สัญญาหรือข้อตกลงที่ผู้ให้เช่าให้สิทธิแก่ผู้เช่าในการใช้สินทรัพย์สำหรับช่วงเวลาใดตกลงกันเพื่อแลกเปลี่ยนกับค่าตอบแทน ซึ่งได้รับชำระในงวดเดียวหรือหลายงวด

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

อัตราดอกเบี้ยเงิน กู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้ เช่า	อัตราดอกเบี้ยที่ผู้เช่าจะต้องจ่ายตามสัญญาเช่าที่คล้ายคลึงกัน หรือถ้าไม่สามารถกำหนดอัตรานั้นได้ ให้ใช้อัตราดอกเบี้ยที่ผู้เช่าจะต้องจ่าย ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่าในการกู้ยืมเงินที่มีระยะเวลาและการค้ำประกันคล้ายคลึงกับที่ระบุไว้ในสัญญาเช่าเพื่อซื้อสินทรัพย์นั้น
หนี้สิน	ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีตที่การชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้กิจการต้องสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
เงินกู้ยืม	หนี้สินทางการเงิน ที่นอกเหนือจากเจ้าหนี้การค้าระยะสั้นซึ่งมีระยะเวลาการจ่ายชำระตามปกติ
เงื่อนไขการได้รับสิทธิ ทางตลาด	เงื่อนไขที่ราคาใช้สิทธิ การได้รับสิทธิ หรือความสามารถในการใช้สิทธิตามของตราสารทุนขึ้นอยู่กับความเกี่ยวข้องกับราคาตลาดของตราสารทุนของกิจการ เช่น เมื่อราคาหุ้นหรือจำนวนเงินตามมูลค่าที่แท้จริงของสิทธิซื้อหุ้นขึ้นไปอยู่ ณ ระดับราคาหรือจำนวนเงินที่กำหนด หรือเมื่อบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้ ซึ่งอ้างอิงกับราคาตลาดของตราสารทุนของกิจการ เมื่อเปรียบเทียบกับดัชนีราคาตลาดของตราสารทุนของกิจการอื่น
ความมีสาระสำคัญ	การละเว้นรายการที่เป็นสาระสำคัญหรือการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หากรายการแต่ละรายการหรือทุกรายการโดยรวมที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน โดยความมีสาระสำคัญขึ้นอยู่กับขนาดและลักษณะของการละเว้นไม่แสดงข้อมูล หรือการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ต้องพิจารณาจากสถานการณ์แวดล้อม ทั้งนี้กิจการอาจใช้ขนาดหรือลักษณะของรายการหรือองค์ประกอบทั้งสองรายการร่วมกันเป็นปัจจัยประกอบการพิจารณา
การวัดมูลค่า	กระบวนการกำหนดจำนวนที่เป็นตัวเงินเพื่อรับรู้องค์ประกอบของงบการเงินในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย	<p>จำนวนเงินที่ผู้เช่าต้องจ่ายตลอดอายุสัญญาเช่า โดยไม่รวมค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้น ต้นทุนการให้บริการ และภาษีที่ผู้ให้เช่าจ่ายและจ่ายคืนให้กับผู้ให้เช่า แต่รวมรายการต่อไปนี้</p> <p>(ก) ทางด้านผู้เช่า - จำนวนเงินใดๆ ที่ผู้เช่าหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องกับผู้เช่า ประกันว่าต้องจ่ายให้กับผู้ให้เช่าตามที่ประกัน หรือ</p> <p>(ข) ทางด้านผู้ให้เช่า - มูลค่าคงเหลือที่ได้รับประกันจาก</p> <ol style="list-style-type: none">(1) ผู้เช่า(2) บุคคลที่เกี่ยวข้องกับผู้เช่า หรือ(3) บุคคลที่สามที่ไม่เกี่ยวข้องกับผู้ให้เช่าและมีฐานะการเงินที่สามารถให้การประกันแก่ผู้ให้เช่าได้ <p>อย่างไรก็ตาม ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า ถ้าผู้เช่ามีสิทธิที่จะเลือกซื้อสินทรัพย์ด้วย ราคาที่คาดว่าจะต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมอย่างเป็นสาระสำคัญ ณ วันที่สามารถใช้สิทธิเลือกดังกล่าวและเชื่อได้อย่างสมเหตุสมผลว่า ผู้เช่าจะใช้สิทธิเลือกนั้น ในกรณีนี้ จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายประกอบด้วยจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตลอดอายุของสัญญาเช่าจนถึงวันที่คาดว่าจะใช้สิทธิเลือกซื้อและจำนวนเงินที่ต้องจ่ายเมื่อใช้สิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ที่เช่าด้วย</p>
รายการที่เป็นตัวเงิน	<p>หน่วยของสกุลเงินที่ถือไว้ และสินทรัพย์และหนี้สินที่จะได้รับ หรือที่จะต้องชำระ เป็นจำนวนเงินที่กำหนดไว้แน่นอน หรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน</p>
โครงการของกลุ่ม นายจ้าง	<p>โครงการสมทบเงินหรือโครงการผลประโยชน์ (ที่ไม่ใช่โครงการระดับภาครัฐ) ซึ่ง</p> <p>(ก) รวมสินทรัพย์ที่สมทบจากกิจการต่างๆ ที่ไม่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกัน และ</p> <p>(ข) ใช้สินทรัพย์เหล่านั้นให้เกิดประโยชน์ต่อพนักงานของกิจการมากกว่าหนึ่งแห่งตามเกณฑ์ของระดับเงินสมทบและระดับผลประโยชน์ที่กำหนดไว้โดยปราศจากการกำหนดโดยกิจการที่จ้างพนักงาน</p>
เงินลงทุนสุทธิในสัญญาเช่า	<p>เงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่าคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า</p>
ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	<p>ส่วนได้เสียในบริษัทย่อยซึ่งไม่ใช่ส่วนของบริษัทใหญ่ไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม</p>

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

หมายเหตุประกอบงบการเงิน	หมายเหตุประกอบงบการเงิน ประกอบด้วย ข้อมูลที่แสดงเพิ่มเติมจากข้อมูลที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบเฉพาะกำไรขาดทุน (หากมีการนำเสนอ) งบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม (หากมีการนำเสนอ) งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด หมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นการอธิบายหรือการแยกแยะแสดงของรายการที่นำเสนอในงบการเงินดังกล่าวและข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่มีคุณสมบัติไม่เพียงพอที่จะรับรู้ในงบการเงินที่นำเสนอ
มูลค่าอ้างอิงตามสัญญา	จำนวนของหน่วยสกุลเงิน หุ่น หน่วยวัด (bushels) ปอนด์ หรือหน่วยอื่น ๆ ซึ่งระบุไว้ในสัญญาเครื่องมือทางการเงิน
วัตถุประสงค์ของงบการเงิน	เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินในวงกว้าง ซึ่งไม่อยู่ในฐานะที่จะเรียกร้องให้กิจการจัดทำรายงานที่มีการดัดแปลงตามความต้องการ ข้อมูลที่เฉพาะเจาะจง
สัญญาที่สร้างภาระ	สัญญาที่ก่อให้เกิดต้นทุนที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้จากการปฏิบัติตามภาระผูกพันที่ระบุไว้ในสัญญา ซึ่งต้นทุนดังกล่าวมีจำนวนสูงกว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับจากสัญญานั้น
กิจกรรมดำเนินงาน	กิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดรายได้ของกิจการ และกิจกรรมอื่นที่มีใช้กิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน
สัญญาเช่าดำเนินงาน	สัญญาเช่าที่ไม่ได้ทำให้เกิดการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับ สัญญาเช่าที่มีใช้สัญญาเช่าดำเนินงานคือสัญญาเช่าการเงิน
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น	รายการรายได้และค่าใช้จ่าย (รวมถึง การปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่) ซึ่งไม่อนุญาตให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน โดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
เจ้าของ	ผู้ถือตราสารที่จัดประเภทเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น
บริษัทใหญ่	กิจการซึ่งมีบริษัทย่อยหนึ่งแห่งหรือมากกว่านั้น

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ผลการดำเนินงาน	ความสัมพันธ์ของรายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการตามที่รายงานไว้ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
สินทรัพย์โครงการ (ของโครงการ ผลประโยชน์ของ พนักงาน)	สินทรัพย์ที่ถือไว้โดยกองทุนผลประโยชน์ระยะยาวของพนักงาน และกรรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไข
ผลประโยชน์หลังออก จากงาน	ผลประโยชน์ของพนักงาน (ที่มีใช้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง) ซึ่งมีการจ่ายหลังจากการจ้างงานสิ้นสุดลง
โครงการผลประโยชน์ หลังออกจากงาน	ข้อตกลงที่เป็นทางการหรือไม่เป็นทางการที่กิจการตกลงจะจ่ายผลประโยชน์หลังออกจากงานให้แก่พนักงานตั้งแต่หนึ่งรายหรือมากกว่าหนึ่งรายขึ้นไป
มูลค่าปัจจุบัน	ประมาณการในปัจจุบันของกระแสเงินสดสุทธิในอนาคตจากการดำเนินงานตามปกติของกิจการ คิดลดให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน
สกุลเงินที่ใช้นำเสนอ งบการเงิน	สกุลเงินที่ใช้ในการเสนองบการเงิน
มีความเป็นไปได้ ค่อนข้างแน่	มีความเป็นไปได้ที่จะเกิดขึ้นมากกว่าที่จะไม่เกิดขึ้น
กำไรหรือขาดทุน	ผลรวมของรายได้หักค่าใช้จ่าย แต่ไม่รวมองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
วิธีคิดลดแต่ละหน่วย ที่ประมาณการไว้	วิธีกำหนดมูลค่าจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยซึ่งพิจารณาว่าการบริการในแต่ละงวดก่อให้เกิดสิทธิในการได้รับผลประโยชน์เพิ่มขึ้นที่หน่วยและวัดมูลค่าแต่ละหน่วยแยกจากกันเพื่อรวมเป็นภาระผูกพันโดยรวม (บางครั้งเรียกว่า วิธีผลประโยชน์ค้างจ่ายตามส่วนของบริการ หรือวิธีผลประโยชน์ตามจำนวนปีหรือผลประโยชน์ที่ให้บริการ)

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	สินทรัพย์ที่มีตัวตนซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้ (ก) มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน และ (ข) คาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา
การเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป (สำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชี)	การใช้นโยบายการบัญชีใหม่สำหรับรายการค้า เหตุการณ์อื่น และสถานการณ์ที่เกิดขึ้นหลังจากวันที่มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
ประมาณการหนี้สิน	หนี้สินที่มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจังหวะเวลาหรือจำนวนที่ต้องจ่ายชำระ
หลักความรอบคอบ	หลักความรอบคอบนี้รวมถึงการใช้ดุลยพินิจที่จำเป็นในการประมาณการภายใต้ความไม่แน่นอน เพื่อให้สินทรัพย์หรือรายได้แสดงจำนวนสูงเกินไป และหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายแสดงจำนวนต่ำเกินไป
การซื้อขายต่อสาธารณชน (ตราสารหนี้หรือตราสารทุน)	การซื้อขายหรืออยู่ระหว่างการดำเนินการเพื่อเสนอขายในตลาดสาธารณะ (ตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ (Over the Counter) รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค)
การรับรู้รายการ	กระบวนการการรวมรายการเข้าเป็นส่วนหนึ่งของงบแสดงฐานะการเงิน หรืองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ หากรายการนั้นเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้หรือค่าใช้จ่าย และเข้าเกณฑ์ทุกข้อดังต่อไปนี้ (ก) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการดังกล่าวจะเข้าหรือออกจากกิจการ และ (ข) รายการดังกล่าวมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ (หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด) หักด้วยต้นทุนในการขาย หรือมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้น แล้วแต่จำนวนเงินใดจะสูงกว่า

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

**บุคคลหรือกิจการที่
เกี่ยวข้องกัน**

บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่เป็นผู้จัดทำงบการเงิน (กิจการที่เสนอ
รายงาน)

- (ก) บุคคล หรือสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของบุคคลนั้น เกี่ยวข้องกับกิจการที่
เสนอรายงาน ถ้าบุคคลนั้น
- (1) เป็นสมาชิกของผู้บริหารสำคัญของกิจการที่เสนอรายงาน หรือบริษัท
ใหญ่ของกิจการที่เสนอรายงาน
 - (2) มีการควบคุม หรือมีการควบคุมร่วมในกิจการที่เสนอรายงาน หรือ
 - (3) มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือกิจการที่เสนอรายงาน
- (ข) เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่เสนอรายงาน หากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง
ต่อไปนี้
- (1) กิจการและกิจการที่เสนอรายงานเป็นสมาชิกในกลุ่มกิจการเดียวกัน
(ซึ่งหมายถึง บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย และบริษัทย่อยในกลุ่มเดียวกัน
ซึ่งเกี่ยวข้องซึ่งกันและกัน)
 - (2) กิจการหนึ่งเป็นบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าของอีกกิจการหนึ่ง (หรือ
เป็นบริษัทร่วม หรือการร่วมค้าของสมาชิกในกลุ่มกิจการซึ่งกิจการอื่น
เป็นสมาชิก)
 - (3) กิจการทั้งสองเป็นการร่วมค้าของบุคคลที่สามคนเดียวกัน
 - (4) กิจการหนึ่งเป็นการร่วมค้าของบุคคลที่สามและอีกกิจการหนึ่งเป็น
บริษัทร่วมของบุคคลที่สาม
 - (5) เป็นโครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานสำหรับผลประโยชน์ของ
พนักงานของกิจการที่เสนอรายงาน หรือกิจการที่เกี่ยวข้องกับกิจการที่
เสนอรายงาน หากกิจการที่เสนอรายงานเป็นโครงการผลประโยชน์
เอง นายจ้างซึ่งเป็นผู้ให้การสนับสนุนเป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกับกิจการ
ที่เสนอรายงาน
 - (6) กิจการถูกควบคุม หรือถูกควบคุมร่วมโดยบุคคลที่ระบุในข้อ (ก)
 - (7) กิจการหรือสมาชิกในกลุ่มกิจการซึ่งกิจการเป็นสมาชิก ซึ่งให้บริการ
ด้านผู้บริหารสำคัญกับกิจการที่เสนอรายงานหรือบริษัทใหญ่ของ
กิจการที่เสนอรายงาน
 - (8) บุคคลตามที่ระบุในข้อ (ก) (2) มีอิทธิพลที่มีนัยสำคัญเหนือกิจการ
หรือเป็นสมาชิกของผู้บริหารสำคัญของกิจการ (หรือของบริษัทใหญ่)

**รายการกับบุคคลหรือ
กิจการที่เกี่ยวข้องกัน**

การโอนทรัพยากร บริการ หรือภาระผูกพัน ระหว่างบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้อง
กัน โดยไม่คำนึงว่าได้มีการคิดราคาระหว่างกันหรือไม่

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ความเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจ	ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลที่ทำให้ข้อมูลมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้การเงิน โดยช่วยให้ผู้ใช้การเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน หรืออนาคต หรือช่วยยืนยันหรือชี้ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมา
ความเชื่อถือได้	ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลที่ปราศจากความผิดพลาดและความลำเอียงที่มีสาระสำคัญ และข้อมูลนั้นต้องเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของข้อมูลที่ต้องการให้แสดงหรือควรแสดง
วันที่รายงาน	วันสิ้นสุดของรอบระยะเวลาล่าสุดที่ครอบคลุมในงบการเงินหรือในรายงานทางการเงินระหว่างกาล
รอบระยะเวลารายงาน	รอบระยะเวลาที่ครอบคลุมในงบการเงินหรือในรายงานทางการเงินระหว่างกาล
วิจัย	การสำรวจตรวจสอบที่วางแผนและริเริ่มเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้และความเข้าใจใหม่ทางด้านวิทยาศาสตร์หรือทางด้านเทคนิค
มูลค่าคงเหลือ (ของ สินทรัพย์)	จำนวนเงินโดยประมาณที่กิจการคาดว่าจะได้รับในปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากหักต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น หากสินทรัพย์นั้นมีอายุและสภาพที่คาดว่าจะ เป็น ณ วันสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์
การนำนโยบายการ บัญชีใหม่มาถือปฏิบัติ ย้อนหลัง (สำหรับ การเปลี่ยนแปลง นโยบายการบัญชี)	การเริ่มใช้นโยบายการบัญชีใหม่สำหรับรายการค่า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่น เสมือนหนึ่งได้ใช้นโยบายการบัญชีในเรื่องนั้นมาโดยตลอด
รายได้	กระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ในระหว่างงวด ซึ่ง เกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ เมื่อกระแสนั้นส่งผลให้ส่วนของเจ้าของ เพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

งบการเงินเฉพาะกิจการ	งบการเงินที่นำเสนอโดยกิจการ ซึ่งกิจการสามารถบันทึกเงินลงทุนในบริษัทย่อย กิจการที่ควบคุมร่วมกันและบริษัทร่วม ตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 9.25 ถึง 9.26 โดยวิธีราคาทุนหักการด้อยค่า วิธีมูลค่ายุติธรรมซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน หรือวิธีส่วนได้เสียตามวิธีการในย่อหน้าที่ 14.8
ข้อตกลงสัมปทานบริการ	ข้อตกลงที่รัฐบาลหรือหน่วยงานภาครัฐอื่น ๆ ได้ทำสัญญากับผู้ประกอบการ ภาคเอกชนให้พัฒนา (หรือยกระดับ) ดำเนินการ และบำรุงรักษาโครงสร้างพื้นฐาน ในสินทรัพย์ของผู้ให้สัมปทาน เช่น ถนน สะพาน อุโมงค์ สนามบิน ระบบการจ่ายพลังงาน เรือจำ หรือโรงพยาบาล เป็นต้น
ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง	สกุลเงินของสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ถ้าเป็นไปตามลักษณะทั้ง 2 ข้อดังต่อไปนี้ (ก) ดัชนีราคาทั่วไปที่เชื่อถือได้ไม่สามารถใช้ได้กับทุกกิจการที่มีรายการและยอดคงเหลือในสกุลเงินนั้น และ (ข) ไม่มีความสามารถในการแลกเปลี่ยนสกุลเงินดังกล่าวกับสกุลเงินต่างประเทศที่ค่อนข้างเสถียร
ข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์	ข้อตกลงระหว่างกิจการ (หรือกิจการอื่นในกลุ่มกิจการ หรือผู้ถือหุ้นของกิจการในกลุ่มกิจการ) และบุคคลอีกฝ่ายหนึ่ง (รวมถึงพนักงาน) ซึ่งทำให้บุคคลอีกฝ่ายหนึ่งได้รับสิทธิที่จะได้รับ (ก) เงินสดหรือสินทรัพย์อื่นของกิจการเป็นจำนวนที่อิงกับราคา (หรือมูลค่า) ของตราสารทุน (รวมทั้งหุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้น) ของกิจการหรือกลุ่มกิจการอื่น หรือ (ข) ตราสารทุน (รวมทั้งหุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้น) ของกิจการหรือกลุ่มกิจการอื่น เมื่อได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิแล้ว
การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์	รายการที่กิจการ (ก) ได้รับสินค้าหรือบริการจากคู่สัญญาที่ส่งมอบสินค้าหรือบริการ (รวมถึงพนักงาน) โดยมีข้อตกลงในการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ หรือ (ข) ก่อให้เกิดภาระผูกพันที่ต้องชำระให้คู่สัญญาโดยมีข้อตกลงในการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์เมื่อกิจการอื่นในกลุ่มได้รับสินค้าหรือบริการ
รัฐบาล	รัฐบาลในระดับประเทศ ภูมิภาค หรือท้องถิ่น

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

โครงการ (ผลประโยชน์ของพนักงาน)ระดับภาครัฐ	โครงการผลประโยชน์ของพนักงานเป็นโครงการที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายเพื่อบังคับใช้กับทุกกิจการ (หรือทุกกิจการในหมวดใดหมวดหนึ่ง เช่น อุตสาหกรรมใดอุตสาหกรรมหนึ่งโดยเฉพาะ) และดำเนินการโดยหน่วยงานของรัฐในระดับประเทศหรือท้องถิ่น หรือหน่วยงานอื่น (เช่น หน่วยงานอิสระที่ตั้งขึ้นมาเพื่อโครงการนี้โดยเฉพาะ) ซึ่งไม่อยู่ภายใต้การควบคุมหรืออิทธิพลของกิจการที่เสนอรายงาน
งบกระแสเงินสด	งบการเงินที่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดของกิจการสำหรับรอบระยะเวลา โดยแยกแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในระหว่างรอบระยะเวลาของกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน
งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้น	งบการเงินที่แสดงถึงกำไรหรือขาดทุนสำหรับรอบระยะเวลา รายการของรายได้และค่าใช้จ่ายที่รับรู้โดยตรงในส่วนของเจ้าของสำหรับรอบระยะเวลา ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาดที่รับรู้ในรอบระยะเวลา และ (ขึ้นอยู่กับรูปแบบของงบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นที่กิจการเลือก) จำนวนเงินของรายการที่เกิดกับผู้เป็นเจ้าของที่กระทำการในฐานะผู้เป็นเจ้าของในระหว่างรอบระยะเวลา
งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	งบการเงินที่แสดงถึงรายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการที่รับรู้ในรอบระยะเวลา รวมถึงรายการเหล่านั้นที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน (ซึ่งเป็นยอดรวมย่อยของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) และรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หากกิจการเลือกแสดงทั้งงบกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จจะตั้งต้นด้วยกำไรหรือขาดทุนตามด้วยการแสดงรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
งบแสดงฐานะการเงิน	งบการเงินที่แสดงถึงความสัมพันธ์ระหว่างสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นของกิจการ ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง (เรียกอีกนัยหนึ่งว่างบดุล)
งบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม	งบการเงินที่แสดงถึงกำไรหรือขาดทุนและการเปลี่ยนแปลงในกำไรสะสมสำหรับรอบระยะเวลา
บริษัทย่อย	กิจการซึ่งรวมถึง กิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วน ซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการอื่น (บริษัทใหญ่)
ฐานภาษี	ฐานภาษีของสินทรัพย์หรือหนี้สินหมายถึงมูลค่าของสินทรัพย์หรือหนี้สินทางภาษีอากร

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	ผลรวมของภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ที่รวมอยู่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมหรือส่วนของเจ้าของสำหรับรอบระยะเวลารายงาน
กำไร (ขาดทุน) ทางภาษี	กำไร (ขาดทุน) สำหรับรอบระยะเวลารายงาน เพื่อใช้คำนวณภาษีเงินได้ที่ต้องชำระ (หรือได้รับคืน) ซึ่งคำนวณตามเกณฑ์ที่กำหนดโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษี กำไรทางภาษีเท่ากับรายได้ทางภาษีหักด้วยจำนวนที่สามารถนำไปใช้หักภาษีได้
ผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษี	ผลแตกต่างชั่วคราวที่กิจการต้องนำไปรวมเป็นรายได้ในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีสำหรับงวดอนาคต เมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน
ผลแตกต่างชั่วคราว	ผลแตกต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงินกับฐานภาษีของสินทรัพย์และหนี้สินนั้น
ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง	ผลประโยชน์ของพนักงานที่จะจ่ายซึ่งเป็นผลจากข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ (ก) การตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างพนักงานก่อนวันออกจากงานตามปกติ หรือ (ข) การตัดสินใจของพนักงานที่ยอมรับการออกจากงานโดยสมัครใจเพื่อแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์จากเรื่องดังกล่าว
ระยะเวลาที่แตกต่างกัน	รายได้หรือค่าใช้จ่ายที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในรอบระยะเวลาหนึ่ง แต่จะไปรวมในกำไรในทางภาษีตามกฎหมายภาษีหรือข้อกำหนดอื่นในรอบระยะเวลาที่แตกต่างกัน
ความทันต่อเวลา	การให้ข้อมูลในงบการเงินภายในกรอบเวลาที่มีผลต่อการตัดสินใจ
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม	การเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เจ้าของระหว่างงวด เป็นผลมาจากรายการและเหตุการณ์อื่น ๆ นอกจากการเปลี่ยนแปลงที่เป็นผลมาจากรายการกับผู้เจ้าของจากความสามารถในฐานะที่เป็นเจ้าของ (เท่ากับผลรวมของกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น)
ต้นทุนการทำรายการ (เครื่องมือทางการเงิน)	ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการซื้อ การออกตราสาร หรือการจำหน่ายเครื่องมือทางการเงิน โดยต้นทุนส่วนเพิ่มนี้เป็นรายการหนึ่งที่จะไม่เกิดขึ้นถ้ากิจการไม่ซื้อ ไม่ออกตราสารหรือไม่จำหน่ายเครื่องมือทางการเงิน

ร่าง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น และอยู่ระหว่างการนำเสนอคณะกรรมการอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ในภายหลัง

หุ้นซื้อคืน	ตราสารทุนของกิจการที่ถือโดยกิจการเอง หรือถือโดยกิจการอื่นในกลุ่มที่ทำงานการเงินรวม
ความสามารถเข้าใจได้	ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจได้ โดยผู้ใช้งบการเงินต้องมีความรู้ตามควรเกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจและกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจ และการบัญชี รวมทั้งมีความตั้งใจตามควรที่จะศึกษาข้อมูลดังกล่าว
อายุการใช้ประโยชน์	ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ หรือจำนวนผลผลิต หรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์
มูลค่าจากการใช้	มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด
ผู้ร่วมค้า	ผู้เข้าร่วมในการร่วมค้าซึ่งมีอำนาจควบคุมร่วมในการร่วมค้านั้น
ได้รับสิทธิ	เป็นผู้มีสิทธิ ภายใต้ข้อตกลงของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ สิทธิที่คู่สัญญาจะได้รับเงินสด สินทรัพย์อื่นหรือตราสารทุนของกิจการ เมื่อปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิ และอีกฝ่ายหนึ่งพึงพอใจในการปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิดังกล่าว
ผลประโยชน์ที่ได้รับเป็นสิทธิขาด	ผลประโยชน์หรือสิทธิตามเงื่อนไขของโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงานที่ไม่ขึ้นกับเงื่อนไขการทำงานต่อเนื่อง
เงื่อนไขการได้รับสิทธิ	เงื่อนไขที่ใช้พิจารณาว่ากิจการได้รับบริการที่คู่สัญญาต้องปฏิบัติตามให้สำเร็จ เพื่อให้ได้สิทธิที่จะได้รับเงินสด สินทรัพย์อื่น หรือตราสารทุนของกิจการหรือไม่ ภายใต้ข้อตกลงของการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ เงื่อนไขการได้รับสิทธิอาจเป็นอย่างหนึ่งอย่างใด คือ เงื่อนไขการบริการหรือเงื่อนไขผลงาน เงื่อนไขการบริการกำหนดให้คู่สัญญาต้องปฏิบัติตามให้สำเร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด เงื่อนไขผลงานกำหนดให้คู่สัญญาต้องปฏิบัติตามให้สำเร็จตามเป้าหมายที่ตั้งไว้ภายในระยะเวลาที่กำหนด (เช่น ต้องทำให้กำไรของกิจการสูงขึ้นตลอดช่วงเวลาที่กำหนดไว้) ซึ่งเงื่อนไขการดำเนินงานอาจรวมไปถึง เงื่อนไขการได้รับสิทธิทางตลาด
ระยะเวลาให้ได้รับสิทธิ	ระยะเวลาระหว่างที่ต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิภายใต้ข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ให้สำเร็จ

คณะกรรมการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาถือปฏิบัติ

(IFRS for SMEs) วาระปี 2557-2560

ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	ประธานคณะกรรมการ
ศาสตราจารย์เกียรติคุณเกษรี	ณรงค์เดช	ที่ปรึกษา
นางปราณี	ภาณีผล	ที่ปรึกษา
นายกิตติพันธ์	เกียรติสมภพ	คณะกรรมการ
ดร.เกียรตินิยม	คุณตีสูข	คณะกรรมการ
นายอุดมศักดิ์	บุศรานิพรรณ	คณะกรรมการ
นายนรินทร์	จुरะมงคล	คณะกรรมการ
นายจุมพฏ	ไพรัตน์กร	คณะกรรมการ
นางอัมพร	โสทธิเสาวภาคย์	คณะกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		คณะกรรมการ
(นางสาวแทนฟ้า	ชาติบุตร)	
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	
ผู้แทนกรมสรรพากร		คณะกรรมการ
(นางสาวพวงรัตน์	จินดาพล)	
นายเทวา	ดำแดง	คณะกรรมการและเลขานุการ