

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๓๓/๒๕๖๓

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๘

เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี เพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชียังต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๖๒ (๓/๒๕๖๓) เมื่อวันที่ ๑ กรกฎาคม พ.ศ. ๒๕๖๓ จึงออกประกาศไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๔๐/๒๕๖๒ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๘ เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๘ เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๒๙ กรกฎาคม พ.ศ. ๒๕๖๓

จักรกฤตย์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38

เรื่อง

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

คำนำ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2562 (IAS 38: Intangible Assets (Bound volume 2020 Consolidated without early application))

ประวัติการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (ใช้อ้างอิงเฉพาะสำหรับประเทศไทยเท่านั้น)

ฉบับปรับปรุงปี	การปรับปรุงจากฉบับปีก่อนหน้า	การปรับปรุงเนื่องจาก
2563	โดยเพิ่มเชิงอรรถย่อหน้าที่ 8	การปรับปรุงการอ้างอิงกรอบแนวคิดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
2562	โดยปรับปรุงย่อหน้าที่ 3 6 113 114 และ 130 และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า

****คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้****

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38



เรื่อง

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



สารบัญ

จากย่อหน้าที่

วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2
คำนิยาม	8
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	9
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	18
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก	25
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ	33
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล	44
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยน	45
ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายใน	48
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน	51
การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย	68
ค่าใช้จ่ายในอดีตที่ต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์	71
การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ	72
วิธีราคาทุน	74
วิธีการตีราคาใหม่	75
อายุการใช้ประโยชน์	88
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน	97
ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย	97
มูลค่าคงเหลือ	100
การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย	104
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน	107
การทบทวนการประเมินอายุการใช้ประโยชน์	109
มูลค่าตามบัญชีที่จะได้รับคืน - ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	111
การเลิกใช้และการจำหน่าย	112
การเปิดเผยข้อมูล	118
การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป	118
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่วัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีการตีราคาใหม่	124
รายการเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนา	126
การเปิดเผยข้อมูลอื่น	128



สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ	130
การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน	131
การปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้	132
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม	133

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง **สินทรัพย์ไม่มีตัวตน** ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 133 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากันและมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ *กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน* ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด*

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38

เรื่อง **สินทรัพย์ไม่มีตัวตน**

วัตถุประสงค์

- 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ได้มีการกำหนดไว้โดยเฉพาะในมาตรฐานฉบับอื่น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนถ้าเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้โดยเฉพาะ รวมทั้งกำหนดวิธีการวัดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยเฉพาะ

ขอบเขต

- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติสำหรับการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ยกเว้น
 - 2.1 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กำหนดไว้ในขอบเขตของมาตรฐานฉบับอื่น
 - 2.2 สินทรัพย์ทางการเงินตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง *การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน*
 - 2.3 การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของการสำรวจและการประเมินค่าสินทรัพย์ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง *การสำรวจ และการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่*) และ
 - 2.4 รายจ่ายในการพัฒนา และ ชุดแร่ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรที่ไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้ ซึ่งคล้ายคลึงกัน
- 3 หากมาตรฐานฉบับอื่นได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทใดไว้โดยเฉพาะ กิจการต้องนำมาตรฐานฉบับนั้นมาถือปฏิบัติแทนมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ตัวอย่างของรายการที่ไม่ต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติมีดังต่อไปนี้
 - 3.1 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง *สินค้าคงเหลือ*)

- 3.2 สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้)
 - 3.3 สัญญาเช่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า
 - 3.4 สินทรัพย์ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน)
 - 3.5 สินทรัพย์ทางการเงินตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน การรับรู้และการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินบางรายการที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า
 - 3.6 ค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ)
 - 3.7 ต้นทุนการได้มารอการตัดบัญชี และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งเกิดจากสิทธิตามสัญญาประกันภัยของผู้รับประกันภัยภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย ซึ่งมาตรฐานดังกล่าวกำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูล โดยเฉพาะสำหรับต้นทุนการได้มารอการตัดบัญชี แต่ไม่ได้กำหนดเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าว ดังนั้น การเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าว ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
 - 3.8 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่หมุนเวียนซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก
 - 3.9 สินทรัพย์ที่เกิดจากสัญญาที่ทำกับลูกค้าที่รับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า
- 4 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการอาจเป็นส่วนหนึ่งของสิ่งที่มีตัวตน เช่น คอมแพคดิสก์ (ในกรณีของโปรแกรมคอมพิวเตอร์) เอกสารทางกฎหมาย (ในกรณีของใบอนุญาตหรือสิทธิบัตร) หรือแผ่นฟิล์ม ในการระบุว่าสินทรัพย์ที่มีองค์ประกอบทั้งที่มีตัวตนและไม่มีตัวตนจะถือว่าเป็นสินทรัพย์ที่มีตัวตน ซึ่งควรปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการอาศัยดุลยพินิจในการประเมินว่าองค์ประกอบใดมีนัยสำคัญมากกว่ากัน เช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำหรับเครื่องมือที่ควบคุมโดยคอมพิวเตอร์ซึ่งไม่สามารถทำงานได้โดยปราศจากโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้น ให้ถือว่าเป็นโปรแกรมคอมพิวเตอร์ดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของเครื่องมือและถือว่าเป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สำหรับระบบปฏิบัติการคอมพิวเตอร์ให้ถือหลักปฏิบัติเช่นเดียวกันกับข้างต้น ในขณะที่โปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ที่เกี่ยวข้องได้ ให้ถือว่าเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- 5 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับรายการในกิจกรรมเกี่ยวกับการโฆษณา การฝึกอบรม การเริ่มดำเนินงานใหม่ และการวิจัยและพัฒนา สำหรับกิจกรรมเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนา ถือเป็นกิจกรรมที่มุ่งเน้นการพัฒนาความรู้ ดังนั้น แม้ว่ากิจกรรมดังกล่าวอาจทำให้เกิดสินทรัพย์ที่มีตัวตน เช่น ต้นแบบของผลิตภัณฑ์ แต่องค์ประกอบทางกายภาพของสินทรัพย์นั้นถือว่ามีความสำคัญรองจากองค์ประกอบที่ไม่มีตัวตน กล่าวคือ ความรู้ที่ทำให้เกิดเป็นสินทรัพย์ที่มีตัวตนนั้น
- 6 สิทธิที่ถือครองโดยผู้เช่าภายใต้ข้อตกลงในการให้ใช้สิทธิ สำหรับรายการต่างๆ เช่น ภาพยนตร์ วิทยุทัศน์ ละคร ต้นฉบับงานเขียน สิทธิบัตร และลิขสิทธิ์ อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ และไม่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า
- 7 ขอบเขตของมาตรฐานฉบับนี้อาจไม่ครอบคลุมถึงกิจกรรมบางกิจกรรมหรือรายการบัญชีบางรายการที่มีลักษณะเฉพาะจนทำให้เกิดประเด็นทางบัญชีที่อาจจำเป็นต้องใช้วิธีการบัญชีที่แตกต่างไป เช่น รายการในการสำรวจ พัฒนาและขุดเจาะน้ำมัน ก๊าซธรรมชาติและแหล่งทรัพยากรแร่ในอุตสาหกรรมด้านการขุดเจาะ และกรณีของสัญญาการประกันภัย ดังนั้น กิจกรรมจึงไม่ต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับรายการที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมดังกล่าว อย่างไรก็ตาม กิจกรรมในอุตสาหกรรมด้านการขุดเจาะหรือผู้รับประกันภัยต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น (เช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์) และรายการอื่นๆ ที่เกิดขึ้น (เช่น ต้นทุนในการเริ่มดำเนินงานใหม่)

คำนิยาม

- 8 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

การตัดจำหน่าย	หมายถึง	การปันส่วนจำนวนเงินที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างเป็นระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น
สินทรัพย์	หมายถึง	ทรัพยากรที่เป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้ 1) อยู่ในความควบคุมของกิจการ ซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีต และ 2) ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ¹

¹ คำนิยามของสินทรัพย์ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้ถูกปรับปรุงตามการปรับปรุงคำนิยามของสินทรัพย์ในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ที่ปรับปรุงในปี 2563)

มูลค่าตามบัญชี	หมายถึง	จำนวนเงินของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน หลังจากหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์
ราคาทุน	หมายถึง	จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่กิจการมอบให้ เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ได้สินทรัพย์นั้นมาหรือ ณ เวลาที่ก่อสร้างสินทรัพย์นั้น หรือในกรณีที่เกี่ยวข้องให้รวมถึงจำนวนที่ถือว่าเป็นของสินทรัพย์เมื่อมีการรับรู้เมื่อเริ่มแรกตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์
จำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่าย	หมายถึง	ราคาทุนของสินทรัพย์หรือจำนวนเงินอื่นที่ใช้แทนราคาทุนหักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์
การพัฒนา	หมายถึง	การนำผลของการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้ในการดำเนินงานหรือการออกแบบเพื่อการผลิตสิ่งใหม่หรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิมอย่างมากก่อนที่จะเริ่มการผลิตหรือการใช้ในเชิงพาณิชย์ไม่ว่าสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุดิบ ชิ้นส่วนอุปกรณ์ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือบริการ
มูลค่าเฉพาะกิจการ	หมายถึง	มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง และจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์หรือกิจการคาดว่าจะเกิดขึ้นเมื่อมีการโอนเพื่อชำระหนี้สิน

มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม)
ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	หมายถึง	จำนวนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	หมายถึง	สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มีลักษณะทางกายภาพ
สินทรัพย์ที่เป็นตัวเงิน	หมายถึง	เงินสดที่ถือครองและสินทรัพย์ที่กิจการจะได้รับเป็นจำนวนเงินที่กำหนดไว้แน่นอน หรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้
การวิจัย	หมายถึง	การสำรวจตรวจสอบที่วางแผนและริเริ่มเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้และความเข้าใจใหม่ทางด้านวิทยาศาสตร์หรือทางด้านเทคนิค
มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	หมายถึง	ประมาณการจำนวนเงินที่กิจการจะได้รับในปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากหักประมาณการต้นทุนจากการจำหน่าย หากสินทรัพย์ มีอายุการใช้ประโยชน์และอยู่ในสภาพที่คาดว่าจะ เป็น ณ วันสิ้นอายุการใช้ประโยชน์
อายุการใช้ประโยชน์	หมายถึง	กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้ 1) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ หรือ 2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- 9 กิจกรรมมักใช้ทรัพยากรหรือก่อให้เกิดหนี้สินเพื่อการค้า การพัฒนา การรักษาหรือยกระดับทรัพยากรที่ไม่มีตัวตนต่างๆ เช่น ความรู้ทางวิทยาศาสตร์หรือความรู้ทางเทคนิค การออกแบบและการนำระบบหรือกระบวนการใหม่มาปฏิบัติ ใบอนุญาต ทรัพย์สินทางปัญญา ความรู้ทางการตลาด และเครื่องหมายการค้า (ซึ่งรวมถึงชื่อหรือชื่อของผลิตภัณฑ์และชื่อสิ่งพิมพ์) ตัวอย่างของรายการข้างต้น ได้แก่ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ ภาพยนตร์ รายชื่อลูกค้า สิทธิในการให้บริการสินเชื่อเพื่อที่อยู่อาศัย ใบอนุญาตทำการประมง โควตา การนำเข้าสินค้า สิทธิที่จะใช้ชื่อและดำเนินธุรกิจ ความสัมพันธ์กับลูกค้าหรือกับผู้ขายสินค้า ความจงรักภักดีต่อสินค้า ส่วนแบ่งตลาด และสิทธิทางการตลาด
- 10 รายการที่ระบุอยู่ในย่อหน้าที่ 9 อาจไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ทุกรายการ กล่าวคือ รายการที่จะถือว่าเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ ต้องสามารถระบุได้ ต้องอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ และต้องก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หากรายการใดไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องรับรู้รายการที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาหรือก่อให้เกิดซึ่งรายการนั้นเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดรายการดังกล่าว อย่างไรก็ตาม หากรายการนั้นเกิดจากการรวมธุรกิจ รายการดังกล่าวถือเป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยมที่ต้องรับรู้ ณ วันที่ซื้อ (ดูย่อหน้าที่ 68)

สามารถระบุได้

- 11 คำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนกำหนดให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องสามารถระบุได้เพื่อแยกสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากค่าความนิยมได้ ค่าความนิยมที่รับรู้จากการรวมธุรกิจถือเป็นสินทรัพย์ที่แสดงถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่เกิดขึ้นจากสินทรัพย์อื่นที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ซึ่งไม่สามารถระบุและรับรู้เป็นรายการแยกต่างหากได้ ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตดังกล่าวอาจเกิดจากการผนวกกันระหว่างสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้หลายๆ รายการที่ได้มาหรือเกิดจากสินทรัพย์เหล่านั้น ซึ่งแต่ละรายการไม่เข้าเกณฑ์ที่จะรับรู้ในงบการเงิน
- 12 **สินทรัพย์สามารถระบุได้ ในกรณีที่**
 - 12.1 สินทรัพย์นั้นสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ กล่าวคือสามารถแยกหรือแบ่งออกจากกิจการ และสามารถขาย โอน ให้สิทธิ ให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้ ไม่ว่าจะโดยเอกเทศ หรือโดยรวมกันตามสัญญาที่เกี่ยวข้อง ถือว่าเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินที่สามารถระบุได้ โดยไม่คำนึงว่ากิจการตั้งใจจะแยกเป็นเอกเทศหรือไม่ หรือ
 - 12.2 สินทรัพย์นั้นเกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น โดยไม่คำนึงถึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอนหรือสามารถแยกออกจากกิจการ หรือจากสิทธิและภาระผูกพันอื่นหรือไม่

การควบคุม

- 13 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนถือว่าอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการหากกิจการมีอำนาจที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่เกิดจากสินทรัพย์นั้น และสามารถจำกัดไม่ให้ผู้อื่นเข้าถึงประโยชน์ดังกล่าว โดยปกติ ความสามารถของกิจการที่จะควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเกิดจากสิทธิตามกฎหมายที่มีผลบังคับใช้ กรณีที่ไม่มีสิทธิทางกฎหมายจะเป็นการยากที่จะแสดงให้เห็นถึงการควบคุม อย่างไรก็ตาม ความสามารถในการบังคับใช้สิทธิทางกฎหมายไม่ใช่เกณฑ์ที่จำเป็นเพียงอย่างเดียวสำหรับการควบคุม ทั้งนี้เพราะกิจการอาจสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตในลักษณะอื่นได้
- 14 ความรู้ทางการตลาดและความรู้ทางเทคนิคอาจก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเหล่านั้นได้ เช่น ถ้าความรู้นั้นได้รับการคุ้มครองสิทธิทางกฎหมายในรูปของลิขสิทธิ์ ข้อตกลงในการคุ้มครองทางการค้า (หากกฎหมายอนุญาตให้ทำได้) หรือโดยหน้าที่ตามกฎหมายของพนักงานที่ต้องรักษาความรู้นั้นเป็นความลับ
- 15 กิจการอาจมีกลุ่มพนักงานที่มีทักษะและกิจการอาจสามารถระบุถึงทักษะของพนักงานที่เพิ่มขึ้นจากการฝึกอบรม ซึ่งทำให้กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตและกิจการอาจคาดว่าพนักงานเหล่านั้นจะใช้ทักษะเพื่อก่อให้เกิดประโยชน์แก่กิจการได้ต่อไป อย่างไรก็ตาม กิจการมักไม่มีการควบคุมที่เพียงพอสำหรับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดจากกลุ่มพนักงานที่มีทักษะหรือจากการฝึกอบรมพนักงานเหล่านี้ให้เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในทำนองเดียวกัน ความสามารถเฉพาะในการบริหารหรือความสามารถพิเศษด้านเทคนิคอาจไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เว้นแต่กิจการจะได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายที่จะใช้ประโยชน์และได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตตามที่คาดไว้ นอกจากนี้ ความสามารถดังกล่าวต้องเป็นไปตามข้อกำหนดอื่นของคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 16 กิจการอาจมีส่วนแบ่งตลาดหรือกลุ่มลูกค้าที่คาดว่าจะดำเนินการค้ากับกิจการต่อไป เนื่องจากกิจการได้สร้างความสัมพันธ์อันดีกับลูกค้าและความจงรักภักดีของลูกค้าที่มีต่อสินค้าหรือบริการของกิจการ อย่างไรก็ตาม กิจการไม่มีสิทธิทางกฎหมายในการคุ้มครอง หรือไม่มีวิธีการควบคุมอื่นเพื่อให้ลูกค้ามีความสัมพันธ์หรือความจงรักภักดีต่อกิจการ กิจการจึงมักไม่มีการควบคุมที่เพียงพอสำหรับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับจากความสัมพันธ์และความจงรักภักดีของลูกค้า (เช่น กลุ่มลูกค้า ส่วนแบ่งการตลาด ความสัมพันธ์และความจงรักภักดีของลูกค้า) ให้เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน อย่างไรก็ตาม การไม่มีสิทธิทางกฎหมายในการคุ้มครองความสัมพันธ์กับลูกค้า แต่มีรายการแลกเปลี่ยนเพื่อให้ได้มาซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า (ที่ไม่ใช่มาจากการรวมกิจการ) แม้จะไม่ได้ทำเป็นสัญญา กรณีนี้ถือว่ามีหลักฐานว่า กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากความสัมพันธ์กับลูกค้าได้ และมีหลักฐานว่าความสัมพันธ์กับลูกค้าดังกล่าวสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ ดังนั้น ความสัมพันธ์กับลูกค้าดังกล่าวถือว่าเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

- 17 ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน อาจรวมถึงรายได้จากการขายผลิตภัณฑ์หรือการให้บริการ ต้นทุนที่ประหยัดได้ หรือประโยชน์อื่นที่เกิดขึ้นจากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นโดยกิจการ เช่น สินทรัพย์ทางปัญญาที่นำมาใช้กับกระบวนการผลิตอาจลดต้นทุนการผลิตในอนาคตมากกว่าทำให้รายได้ในอนาคตเพิ่มขึ้น

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

- 18 การรับรู้รายการใดรายการหนึ่งเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นว่ารายการนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- 18.1 เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ดูย่อหน้าที่ 8 ถึง 17) และ
- 18.2 เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ (ดูย่อหน้าที่ 21 ถึง 23)
- ข้อกำหนดนี้ ให้ถือปฏิบัติกับต้นทุนเริ่มแรกที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาหรือสร้างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นภายในกิจการ และต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเพื่อเพิ่ม หรือเปลี่ยนแปลงบางส่วน หรือบำรุงรักษาสินทรัพย์นั้น
- 19 ย่อหน้าที่ 25 ถึง 32 เกี่ยวกับเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก และย่อหน้าที่ 33 ถึง 43 เกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ย่อหน้าที่ 44 เกี่ยวกับการวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ย่อหน้าที่ 45 ถึง 47 เกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ย่อหน้าที่ 48 ถึง 50 เกี่ยวกับการปฏิบัติกับค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ ย่อหน้าที่ 51 ถึง 67 เกี่ยวกับการรับรู้รายการและวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่สร้างขึ้นภายในกิจการ
- 20 ลักษณะของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยทั่วไปจะไม่มีการต่อเติมสินทรัพย์นั้น หรือการเปลี่ยนแปลงหนึ่งส่วนใดของสินทรัพย์นั้น ดังนั้น รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังส่วนใหญ่เป็นรายจ่ายเพื่อคงไว้ซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมากกว่าที่จะเป็นรายจ่ายที่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ นอกจากนี้ โดยทั่วไป จะเป็นการยากที่จะถือว่ารายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังเป็นของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใดโดยเฉพาะได้โดยตรง แต่จะถือว่าเป็นรายจ่ายของกิจการโดยรวมมากกว่า ดังนั้น จึงแทบจะไม่มีกรรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังการรับรู้เริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาหรือรายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังจากการสร้างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นภายในกิจการเสร็จเรียบร้อยแล้ว เป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และเพื่อให้สอดคล้องกับข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 63 รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังสำหรับยี่ห้อของผลิตภัณฑ์ หัวหนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่คล้ายคลึงกัน (ไม่ว่าจะเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากภายนอกกิจการหรือกิจการสร้างขึ้นเองภายใน) ให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อเกิดขึ้น ทั้งนี้ เนื่องจากรายจ่ายเหล่านี้ไม่สามารถแบ่งแยกได้อย่างชัดเจนจากรายจ่ายเพื่อการพัฒนาธุรกิจโดยรวม

- 21 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเกณฑ์ทุกข้อต่อไปนี้
 - 21.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะเกิดจากสินทรัพย์นั้น และ
 - 21.2 ราคาทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 22 กิจการต้องประเมินความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ข้อสมมติที่สมเหตุสมผลและมีหลักฐานสนับสนุน ข้อสมมติดังกล่าวต้องแสดงให้เห็นถึงการประมาณที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารเกี่ยวกับสถานะทางเศรษฐกิจที่จะเกิดขึ้นตลอดช่วงอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- 23 กิจการใช้ดุลยพินิจในการประเมินระดับความแน่นอนที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามหลักฐานที่มีอยู่ในช่วงเวลาที่รับรู้เริ่มแรก โดยให้ความสำคัญกับหลักฐานจากภายนอกมากกว่า
- 24 กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก
- 25 โดยทั่วไป ราคาที่กิจการจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่แยกต่างหากจะสะท้อนถึงความคาดหวังเกี่ยวกับความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อยู่
ในสินทรัพย์ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่ง กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ แม้ว่า
จะมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับช่วงเวลาหรือจำนวนเงินที่จะได้รับ ดังนั้น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่
ได้มาแยกต่างหาก ย่อมถือว่าเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการในเรื่องความเป็นไปได้ค่อนข้าง
แน่ ตามย่อหน้าที่ 21.1 เสมอ
- 26 นอกจากนี้ โดยปกติ ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ย่อมสามารถ
วัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยเฉพาะกรณีที่สิ่งตอบแทนในการจ่ายซื้ออยู่ในรูปของเงินสดหรือ
สินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินอื่น
- 27 ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ประกอบด้วย
 - 27.1 ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ หักด้วยส่วนลดการค้าต่าง ๆ และ
จำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย และ
 - 27.2 ต้นทุนทางตรงอื่นๆ ในการจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตาม
ความประสงค์
- 28 ตัวอย่างของต้นทุนทางตรง ประกอบด้วย
 - 28.1 ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19
เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน) ที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพ
พร้อมใช้งาน
 - 28.2 ค่าธรรมเนียมทางวิชาชีพที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อม
ใช้งาน และ
 - 28.3 ต้นทุนการทดสอบสภาพความพร้อมใช้งาน

- 29 ตัวอย่างของรายการที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ประกอบด้วย
- 29.1 ต้นทุนในการแนะนำสินค้าหรือบริการใหม่ (รวมถึงต้นทุนในการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย)
 - 29.2 ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจ ณ สถานที่ตั้งใหม่หรือกับลูกค้ากลุ่มใหม่ (รวมทั้งต้นทุนในการฝึกอบรมพนักงาน) และ
 - 29.3 ต้นทุนในการบริหารและต้นทุนในการผลิตทั่วไปอื่น
- 30 การรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสิ้นสุดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร ดังนั้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการใช้ประโยชน์หรือการพัฒนาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่จึงไม่รวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้แก่
- 30.1 ต้นทุนที่เกิดขึ้นในขณะที่สินทรัพย์ซึ่งอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร แม้ว่าสินทรัพย์ดังกล่าวจะยังไม่ได้นำมาใช้งานก็ตาม และ
 - 30.2 ผลขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรก เช่น ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นในขณะที่ความต้องการผลผลิตจากสินทรัพย์อยู่ในช่วงเริ่มต้น
- 31 การดำเนินงานบางอย่างเกิดขึ้นโดยมีความเกี่ยวข้องกับการพัฒนาสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ไม่ได้จำเป็นในการทำให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร การดำเนินงานที่ไม่สำคัญเหล่านี้อาจเกิดขึ้นในช่วงก่อนหรือในระหว่างการพัฒนาสินทรัพย์นั้น เนื่องจากการดำเนินงานที่ไม่สำคัญดังกล่าวไม่ได้จำเป็นในการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพที่พร้อมที่จะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร กิจกรรมต้องรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานที่ไม่สำคัญดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุน โดยจัดประเภทเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง
- 32 หากมีการขยายกำหนดการชำระราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนานเกินกว่าระยะเวลาการให้สินเชื่อตามปกติ กิจกรรมต้องกำหนดราคาทุนของสินทรัพย์นั้นให้เท่ากับราคาที่เทียบเท่าราคาเงินสด และบันทึกผลต่างระหว่างจำนวนเงินนี้กับจำนวนเงินทั้งหมดที่ต้องจ่ายชำระ เป็นดอกเบี้ยจ่ายตลอดอายุของการได้รับสินเชื่อ เว้นแต่กิจกรรมรับรู้ดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง *ต้นทุนการกู้ยืม*
- สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ**
- 33 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง *การรวมธุรกิจ* กำหนดว่ากรณีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้มาจากการรวมธุรกิจ ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน คือ มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสะท้อนถึงความคาดหวังของผู้ร่วมตลาด ณ วันที่ซื้อเกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อยู่ในสินทรัพย์นั้น หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ แม้ว่าจะมีความไม่แน่นอน

- เกี่ยวกับช่วงเวลาหรือจำนวนเงินที่จะได้รับ ดังนั้น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจย่อมถือว่าเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการในเรื่องความเป็นไปได้ค่อนข้างแนตามย่อหน้าที่ 21.1 เสมอ หากสินทรัพย์ที่ได้มาจากการรวมธุรกิจสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ หรือได้มาจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น จะถือว่าข้อมูลเพียงพอที่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ ดังนั้น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจย่อมถือว่าเป็นไปตามเกณฑ์การวัดมูลค่าในเรื่องการวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือตามย่อหน้าที่ 21.2 เสมอ
- 34 เพื่อให้การปฏิบัติเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ ผู้ซื้อต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนของผู้ขายแยกต่างหากจากค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ ไม่ว่าผู้ขายได้รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นก่อนที่จะมีการรวมธุรกิจหรือไม่ หมายความว่า ผู้ซื้อรับรู้โครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการของผู้ขายเป็นสินทรัพย์แยกต่างหากจากค่าความนิยม หากโครงการดังกล่าวเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ทั้งนี้ โครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการของผู้ขายจะเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เมื่อเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อดังต่อไปนี้
- 34.1 เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ และ
 - 34.2 สามารถระบุได้ กล่าวคือ สามารถแยกเป็นเอกเทศได้หรือเกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น

การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

- 35 หากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ หรือเกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น จะถือว่าข้อมูลเพียงพอที่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ ในกรณีที่กิจการนำประมาณการมาใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยกำหนดเป็นช่วงของผลลัพธ์ที่เป็นไปได้ ซึ่งมีความน่าจะเป็นที่แตกต่างกัน เป็นการแสดงให้เห็นว่าความไม่แน่นอนดังกล่าวได้นำไปรวมในการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แล้ว
- 36 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจอาจสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ เฉพาะเมื่อรวมกับสัญญาที่เกี่ยวข้อง สินทรัพย์หรือหนี้สินที่สามารถระบุได้เท่านั้น ในกรณีดังกล่าวผู้ซื้อต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนแยกต่างหากจากค่าความนิยม แต่ให้นำมารวมกับรายการที่เกี่ยวข้อง
- 37 ผู้ซื้ออาจรับรู้กลุ่มของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งประกอบกันเป็นสินทรัพย์ชุดเดียว โดยที่สินทรัพย์แต่ละรายการมีอายุการใช้ประโยชน์ที่ใกล้เคียงกัน เช่น คำว่า “ยี่ห้อของผลิตภัณฑ์” และ “ชื่อยี่ห้อของผลิตภัณฑ์” มักนำมาใช้แทนเครื่องหมายการค้าและเครื่องหมายอื่นๆ อย่างไรก็ตาม “ยี่ห้อของผลิตภัณฑ์” และ “ชื่อยี่ห้อของผลิตภัณฑ์” ถือเป็นคำศัพท์ด้านการตลาดโดยทั่วไป ซึ่งนำมาใช้เพื่อหมายถึงกลุ่มของสินทรัพย์ซึ่งประกอบกัน เช่น เครื่องหมายการค้า (หรือเครื่องหมายการค้าประเภทการบริการ) และชื่อทางการค้า สูตร ส่วนผสม และความเชี่ยวชาญด้านเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้อง

38 – 41 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช่)

รายการที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ

42 รายการในการวิจัยและพัฒนาซึ่ง

42.1 เกี่ยวข้องกับโครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการซึ่งได้มาแยกต่างหากหรือได้มาจากการรวมธุรกิจและรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และ

42.2 เกิดขึ้นหลังจากการได้มาซึ่งโครงการ

การบันทึกบัญชีของรายการดังกล่าวต้องให้ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 54 ถึง 62

43 ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 54 ถึง 62 กำหนดว่ารายการที่เกิดขึ้นภายหลังของโครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ ไม่ว่าจะได้มาแยกต่างหากหรือได้มาจากการรวมธุรกิจ ซึ่งได้รับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแล้วจะต้อง

43.1 รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิดขึ้น หากเป็นรายการในการวิจัย

43.2 รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิดขึ้น หากเป็นรายการในการพัฒนาซึ่งไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามย่อหน้าที่ 57 และ

43.3 บันทึกเพิ่มในมูลค่าตามบัญชีของโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการที่ได้มาหากรายการในการพัฒนานั้นเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามย่อหน้าที่ 57

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล

44 ในบางกรณี กิจการอาจได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล โดยไม่ต้องจ่ายสิ่งตอบแทนใดๆ หรือจ่ายสิ่งตอบแทนในจำนวนที่น้อยมาก ในกรณีนี้อาจเกิดขึ้นเมื่อรัฐบาลโอนหรือจัดสรรสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้กับกิจการ เช่น สิทธิในการนำเครื่องบินลงจอดที่ท่าอากาศยาน สิทธิในการดำเนินการสถานีวิทยุหรือโทรทัศน์ ใบอนุญาตหรือโควตานำเข้า หรือสิทธิที่จะใช้ทรัพยากรที่มีข้อจำกัดอื่น ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล กิจการอาจเลือกที่จะรับรู้ทั้งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและเงินอุดหนุนเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หากกิจการเลือกที่จะไม่รับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ด้วยมูลค่าที่กำหนดไว้ (วิธีที่สามารถปฏิบัติได้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล) บวกกับรายการโดยตรงที่เกิดขึ้นในการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยน

- 45 กิจการอาจได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหนึ่งหรือมากกว่าหนึ่งรายการจากการแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนรายการอื่น หรือจากการแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวแทนและไม่เป็นตัวแทน ข้อพิจารณาที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นข้อพิจารณาสำหรับกรณีการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนอื่น อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถใช้ข้อพิจารณาดังกล่าวกับการแลกเปลี่ยนทุกกรณีตามที่กล่าวไว้ได้ กิจการวัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม เว้นแต่กรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้
- 45.1 รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์ หรือ
 - 45.2 มูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
- กิจการวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์ที่ได้มาตามวิธีหานี้ แม้ว่ากิจการจะไม่สามารถเลือกรับรายการสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้ในทันที หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ได้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นด้วยมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน
- 46 ในการกำหนดว่ารายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากจำนวนของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันเป็นผลมาจากรายการดังกล่าว รายการแลกเปลี่ยนจะมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ หากเข้าเงื่อนไขต่อไปนี้
- 46.1 ลักษณะ (ความเสี่ยง จังหวะเวลา และจำนวนเงิน) ของกระแสเงินสดจากสินทรัพย์ที่ได้รับแตกต่างจากรูปแบบของกระแสเงินสดจากสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน หรือ
 - 46.2 รายการแลกเปลี่ยนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ได้รับผลกระทบจากการแลกเปลี่ยน และ
 - 46.3 ความแตกต่างในย่อหน้าที่ 46.1 หรือ 46.2 มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่มีการแลกเปลี่ยน
- เพื่อวัตถุประสงค์ในการพิจารณาว่าการแลกเปลี่ยนใดเป็นการแลกเปลี่ยนที่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ กิจการต้องพิจารณามูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกระทบจากการแลกเปลี่ยนจากกระแสเงินสดหลังหักภาษี ผลของการวิเคราะห์ดังกล่าวอาจเห็นได้ชัดเจนโดยกิจการไม่จำเป็นต้องคำนวณอย่างละเอียด
- 47 ย่อหน้าที่ 21.2 กำหนดเงื่อนไขสำหรับการรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนว่าราคาทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่จะถือว่าสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือหากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 47.1 การเปลี่ยนแปลงในขอบเขตของการวัดมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลไม่มีนัยสำคัญสำหรับสินทรัพย์นั้น หรือ

47.2 กิจกรรมสามารถประเมินความน่าจะเป็นของประมาณการต่างๆ ที่อยู่ภายในขอบเขตของการวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างสมเหตุสมผลและสามารถนำมาใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรม

หากกิจกรรมสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจกรรมต้องวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน เว้นแต่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนมากกว่า

ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายใน

48 กิจกรรมต้องไม่รับรู้ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในเป็นสินทรัพย์

49 ในบางกรณี กิจกรรมอาจก่อให้เกิดรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต แต่รายจ่ายดังกล่าวไม่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจกรรมมักชี้แจงว่ารายจ่ายดังกล่าวมีส่วนทำให้เกิดค่าความนิยมขึ้นภายในกิจกรรม อย่างไรก็ตาม ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจกรรมต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์เนื่องจากรายจ่ายที่เกิดขึ้นไม่ได้เป็นทรัพยากรที่สามารถระบุได้ (กล่าวคือ ไม่สามารถแยกเป็นเอกเทศได้ หรือไม่ได้เป็นรายจ่ายที่เกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น) ภายใต้การควบคุมของกิจกรรมซึ่งสามารถวัดมูลค่าราคาทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ

50 ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของกิจกรรมกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิที่สามารถระบุได้ ณ เวลาใดเวลาหนึ่งอาจสะท้อนให้เห็นถึงปัจจัยหลายประการที่มีผลกระทบต่อมูลค่ายุติธรรมของกิจกรรม อย่างไรก็ตาม ผลต่างดังกล่าวไม่ได้แสดงให้เห็นถึงราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อยู่ภายใต้การควบคุมของกิจกรรม

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

51 ในบางครั้ง การประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่นั้นทำได้ยาก เนื่องจากปัญหาในเรื่องดังต่อไปนี้

51.1 กิจกรรมไม่สามารถระบุได้ว่ามีสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้ที่จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือไม่และเมื่อใด และ

51.2 การกำหนดราคาทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ ในบางกรณี กิจกรรมไม่สามารถแยกต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในออกจากต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อคงไว้ซึ่งค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในหรือทำให้ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในนั้นดีขึ้นกว่าเดิมหรือไม่สามารถแยกออกจากต้นทุนที่เกิดจากการดำเนินงานประจำวันได้

ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงกำหนดให้กิจกรรมต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 52 ถึง 67 กับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในทุกรายการ เพิ่มเติมจากข้อกำหนดทั่วไปสำหรับการรับรู้และการวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- 52 ในการประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่
กิจการจำแนกขั้นตอนการก่อให้เกิดสินทรัพย์ดังต่อไปนี้

52.1 ขั้นตอนการวิจัย และ

52.2 ขั้นตอนการพัฒนา

คำว่า “ขั้นตอนการวิจัย” และ “ขั้นตอนการพัฒนา” มีความหมายที่กว้างกว่าคำว่า “การวิจัย” และ “การพัฒนา” ตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

- 53 หากกิจการไม่สามารถแยกขั้นตอนการวิจัยออกจากขั้นตอนการพัฒนาสำหรับโครงการภายในของกิจการที่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการถือว่ารายจ่ายของโครงการดังกล่าวเป็นรายจ่ายที่เกิดในขั้นตอนการวิจัยเท่านั้น

ขั้นตอนการวิจัย

- 54 กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการวิจัย (หรือเกิดจากขั้นตอนการวิจัยของโครงการภายใน) เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อรายจ่ายนั้นเกิดขึ้น

- 55 ในขั้นตอนการวิจัยของโครงการภายใน กิจการไม่สามารถที่จะแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นได้เกิดขึ้น ซึ่งจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ ดังนั้น กิจการรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในทันที

- 56 ตัวอย่างของกิจกรรมการวิจัย ได้แก่

56.1 กิจกรรมต่าง ๆ ที่มุ่งเน้นเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้ใหม่

56.2 การสืบค้น การประเมินผล และการคัดเลือกขั้นสุดท้าย เพื่อนำผลการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้

56.3 การค้นหาทางเลือกสำหรับวัตถุดิบ เครื่องมือ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือการบริการ และ

56.4 การประดิษฐ์ การออกแบบ การประเมินผล และการคัดเลือกขั้นสุดท้ายของทางเลือกที่เป็นไปได้สำหรับวัตถุดิบ เครื่องมือ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือการบริการใหม่หรือที่ได้ปรับปรุงให้ดีขึ้น

ขั้นตอนการพัฒนา

- 57 กิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการพัฒนา (หรือเกิดจากขั้นตอนการพัฒนาของโครงการภายใน) เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ก็ต่อเมื่อกิจการสามารถแสดงให้เห็นว่าเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

57.1 มีความเป็นไปได้ทางเทคนิคที่จะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์เพื่อนำมาใช้งานหรือขาย

57.2 กิจการมีความตั้งใจที่จะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์และนำมาใช้งานหรือขาย



- 57.3 กิจกรรมที่มีความสามารถที่จะนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมาใช้งานหรือขาย
- 57.4 กิจกรรมสามารถแสดงให้เห็นถึงวิธีการที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต นอกจากนี้ กิจกรรมต้องสามารถแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือผลผลิตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดรองรับ หรือหากกิจการนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไปใช้งานเป็นการภายใน กิจกรรมต้องสามารถแสดงให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น
- 57.5 กิจกรรมมีทรัพยากรด้านเทคนิค ด้านการเงิน และด้านอื่นอย่างเพียงพอที่จะนำมาใช้ในการพัฒนาให้เสร็จสิ้นสมบูรณ์ และนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้งานหรือขาย
- 57.6 กิจกรรมมีความสามารถที่จะวัดมูลค่าของรายการจ่ายที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นในระหว่างการพัฒนาได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 58 ในขั้นตอนการพัฒนาของโครงการภายใน บางกรณี กิจกรรมสามารถระบุสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสามารถแสดงให้เห็นว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่สินทรัพย์นั้นจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต ทั้งนี้ เนื่องจากขั้นตอนการพัฒนาของโครงการเป็นขั้นตอนที่ก้าวหน้ามากกว่าขั้นตอนการวิจัย
- 59 ตัวอย่างของกิจกรรมการพัฒนา ได้แก่
- 59.1 การออกแบบ การก่อสร้าง และการทดสอบต้นแบบและแบบจำลองก่อนการผลิตหรือก่อนการนำไปใช้งาน
- 59.2 การออกแบบเครื่องมือ โครงประกอบ แม่พิมพ์ และแบที่เกี่ยวกับเทคโนโลยีใหม่
- 59.3 การออกแบบ การก่อสร้าง และการดำเนินงานของโรงงานนำร่อง ซึ่งไม่ใช่ขนาดที่จะสามารถทำการผลิตในเชิงพาณิชย์ได้ และ
- 59.4 การออกแบบ การก่อสร้าง และการทดสอบ สำหรับทางเลือกที่ได้คัดเลือกแล้ว สำหรับวัตถุดิบ เครื่องมือ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือบริการใหม่ๆ หรือที่ได้ปรับปรุงให้ดีขึ้น
- 60 กิจกรรมประเมินประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์โดยใช้ข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ เพื่อแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างไร หากสินทรัพย์จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเฉพาะเมื่อต้องใช้ร่วมกับสินทรัพย์อื่น กิจกรรมต้องนำแนวคิดเกี่ยวกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ มาถือปฏิบัติ
- 61 ตัวอย่างที่แสดงให้เห็นว่ากิจกรรมมีทรัพยากรเพียงพอที่จะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์หรือทำให้กิจการสามารถใช้หรือได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้แก่ แผนธุรกิจที่แสดงถึงทรัพยากรด้านเทคนิค ด้านการเงิน และด้านอื่นที่จำเป็น และกิจกรรมมีความสามารถที่จะจัดหาทรัพยากรดังกล่าวได้อย่างแน่นอน ในบางกรณี กิจการอาจแสดงถึงความสามารถในการจัดหาแหล่งเงินทุนภายนอกด้วยหลักฐานที่แสดงถึงเจตจำนงที่จะให้เงินสนับสนุนแผนงานจากผู้ให้กู้

- 62 ตามปกติ ระบบต้นทุนของกิจการสามารถวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในได้อย่างน่าเชื่อถือ เช่น เงินเดือนหรือรายจ่ายอื่นที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาซึ่งลิขสิทธิ์หรือใบอนุญาต หรือรายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์
- 63 กิจการต้องไม่รับรู้รายการที่กิจการก่อให้เกิดขึ้นภายใน เช่น ยี่ห้อของผลิตภัณฑ์ หัวนหนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่คล้ายคลึงกันเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 64 รายจ่ายสำหรับยี่ห้อของผลิตภัณฑ์ หัวนหนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งกิจการก่อให้เกิดขึ้นภายในเป็นรายจ่ายที่ไม่สามารถแยกออกจากต้นทุนในการพัฒนาธุรกิจโดยรวม ดังนั้น กิจการต้องไม่รับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

- 65 ตามวัตถุประสงค์ของย่อหน้าที่ 24 ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน คือ ผลรวมของรายจ่ายที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 21 ถึง 22 และ 57 เป็นครั้งแรก ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 71 ไม่อนุญาตให้กิจการนำรายจ่ายที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายแล้ว กลับมาบันทึกเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 66 ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในประกอบด้วยรายจ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรงทุกรายการที่จำเป็นในการสร้าง ผลิต และจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้สามารถนำมาใช้ประโยชน์ตามประสงค์ของฝ่ายบริหาร ตัวอย่างของรายจ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรง ได้แก่
- 66.1 ต้นทุนสำหรับวัตถุดิบและค่าบริการที่ใช้ในการก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 66.2 ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน) ที่เกิดจากการก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 66.3 ค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิทางกฎหมาย และ
 - 66.4 ค่าตัดจำหน่ายของสิทธิบัตรและใบอนุญาตที่นำมาใช้เพื่อก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ได้กำหนดเกณฑ์สำหรับการรับรู้รายการที่สามารถนำดอกเบี้ยมารวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน
- 67 ตัวอย่างต่อไปนี้ไม่ถือเป็นส่วนประกอบของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน
- 67.1 รายจ่ายในการขาย การบริหาร และค่าใช้จ่ายในการผลิตทั่วไปอื่น เว้นแต่รายจ่ายดังกล่าวเกี่ยวข้องโดยตรงกับการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้สามารถนำมาใช้งานได้
 - 67.2 ความไม่มีประสิทธิภาพที่สามารถระบุได้ และผลขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรกที่เกิดขึ้นก่อนที่สินทรัพย์จะสามารถให้ประโยชน์ได้ตามแผนที่กำหนดไว้ และ
 - 67.3 รายจ่ายในการฝึกอบรมพนักงานเพื่อนำสินทรัพย์มาใช้ในการดำเนินงาน

ตัวอย่างประกอบย่อหน้าที่ 65

กิจการกำลังพัฒนากระบวนการผลิตใหม่ ในระหว่างปี 25x5 มีรายจ่ายเกิดขึ้น 1,000 บาท โดยรายจ่ายจำนวน 900 บาทเกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 และรายจ่ายจำนวน 100 บาท

ตัวอย่างประกอบย่อหน้าที่ 65

เกิดขึ้นในระหว่างวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 และวันที่ 31 ธันวาคม 25x5 กิจการสามารถแสดงให้เห็นว่า ณ วันที่ 1 ธันวาคม 25x5 กระบวนการผลิตดังกล่าวเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของความรู้และทักษะที่รวมอยู่ในกระบวนการผลิต (รวมถึงกระแสเงินสดจ่ายในอนาคตเพื่อให้กระบวนการผลิตเสร็จสมบูรณ์ก่อนที่จะพร้อมใช้งาน) มีมูลค่าโดยประมาณ 500 บาท

ณ วันสิ้นปี 25x5 กิจการรับรู้รายการที่เกิดขึ้นสำหรับกระบวนการผลิตเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาทุน 100 บาท (รายการที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่ 1 ธันวาคม 25x5) รายการจำนวน 900 บาทที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย เนื่องจากรายการดังกล่าวยังไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการจนกระทั่งวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 รายการดังกล่าวไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของกระบวนการผลิตที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน

ในระหว่างปี 25x6 มีรายการเกิดขึ้น 2,000 บาท ณ วันสิ้นปี 25x6 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากความรู้และทักษะที่รวมอยู่ในกระบวนการผลิต (รวมถึงกระแสเงินสดจ่ายในอนาคตเพื่อให้กระบวนการผลิตเสร็จสมบูรณ์ก่อนที่จะพร้อมใช้งาน) มีมูลค่าโดยประมาณ 1,900 บาท

ณ วันสิ้นปี 25x6 ราคาทุนของกระบวนการผลิตเท่ากับ 2,100 บาท (ประกอบด้วยรายการที่รับรู้เมื่อสิ้นปี 25x5 จำนวน 100 บาท และรายการที่รับรู้ในปี 25x6 จำนวน 2,000 บาท) กิจการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์จำนวน 200 บาท เพื่อปรับมูลค่าตามบัญชีของกระบวนการผลิตก่อนหักผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ (2,100 บาท) ให้เป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (1,900 บาท) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นี้จะกลับรายการในงวดถัดไปหากเป็นไปตามเงื่อนไขของการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

68 กิจการต้องรับรู้รายการจ่ายสำหรับรายการที่ไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

68.1 รายการดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ (ดูย่อหน้าที่ 18 ถึง 67) หรือ

68.2 กิจการได้มาซึ่งรายการดังกล่าวจากการรวมธุรกิจ และไม่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในกรณีนี้ กิจการรับรู้รายการดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยมนวันที่ซื้อ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ)

69 ในบางกรณี กิจการก่อให้เกิดรายการจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต แต่ไม่สามารถรับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือสินทรัพย์อื่นได้ ในกรณีของสินค้า กิจการรับรู้รายการจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการมีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเหล่านั้น

ในกรณีของบริการ กิจกรรมรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการได้รับบริการนั้น เช่น รายจ่ายในการวิจัยให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น (ดูย่อหน้าที่ 54) เว้นแต่รายจ่ายดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของการรวมธุรกิจ ตัวอย่างของรายจ่ายประเภทอื่นที่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้นรวมถึงรายจ่ายดังต่อไปนี้

- 69.1 รายจ่ายเกี่ยวกับกิจกรรมก่อนการดำเนินงาน (กล่าวคือ ค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงาน) เว้นแต่รายจ่ายนั้นได้รวมอยู่ในราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงานอาจประกอบด้วยค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งกิจการ เช่น ค่าธรรมเนียมทางกฎหมายและค่าใช้จ่ายด้านเลขานุการที่เกิดขึ้นในการจัดตั้งกิจการให้เป็นนิติบุคคล รายจ่ายในการเปิดโรงงานหรือธุรกิจใหม่ (กล่าวคือ ค่าใช้จ่ายก่อนเปิดดำเนินงาน) หรือ รายจ่ายสำหรับการเริ่มการดำเนินงานใหม่ หรือการเปิดตัวผลิตภัณฑ์ใหม่หรือกระบวนการใหม่ (กล่าวคือ ค่าใช้จ่ายก่อนเริ่มดำเนินงาน)
- 69.2 รายจ่ายในกิจกรรมการฝึกอบรมต่างๆ
- 69.3 รายจ่ายในกิจกรรมการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย (รวมถึงการสั่งซื้อสินค้าทางไปรษณีย์)
- 69.4 รายจ่ายในการย้ายสถานที่หรือรายจ่ายในการจัดโครงสร้างองค์กรใหม่ ไม่ว่าจะเป็นการย้ายสถานที่หรือจัดโครงสร้างองค์กรใหม่ทั้งหมดหรือบางส่วน

69ก กิจการมีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเมื่อกิจการเป็นเจ้าของสินค้านี้ กล่าวคือ ในทำนองเดียวกัน กิจการมีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเมื่อสินค้านี้ได้ก่อสร้างขึ้นตามเงื่อนไขของสัญญาจ้าง และกิจการสามารถได้รับมอบสินค้านี้ดังกล่าวยังเป็นสิ่งตอบแทนจากการจ่ายเงิน สำหรับการบริการ กิจการได้รับบริการเมื่อมีการให้บริการดังกล่าวแก่กิจการตามสัญญา และมีใช้เมื่อกิจการใช้บริการนั้น เพื่อให้บริการอื่น เช่น การส่งมอบโฆษณาให้แก่ลูกค้า

70 ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 68 มิได้ห้ามกิจการรับรู้การจ่ายล่วงหน้าเป็นสินทรัพย์เมื่อการจ่ายค่าสินค้าล่วงหน้าเป็นการจ่ายเพื่อให้กิจการได้รับสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเหล่านั้น ในทำนองเดียวกัน ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 68 มิได้ห้ามกิจการรับรู้การจ่ายล่วงหน้าเป็นสินทรัพย์เมื่อการจ่ายค่าบริการล่วงหน้าเป็นการจ่ายเพื่อให้กิจการได้รับบริการเหล่านั้น

ค่าใช้จ่ายในอดีตที่ต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์

71 กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายเกี่ยวกับรายการที่ไม่มีตัวตนซึ่งได้รับรู้เมื่อเริ่มแรกเป็นค่าใช้จ่ายแล้ว เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในภายหลัง

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

72 กิจการต้องเลือกใช้วิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 74 หรือวิธีการตีราคาใหม่ตามย่อหน้าที่ 75 เป็นนโยบายการบัญชีของกิจการ ในกรณีที่กิจการเลือกใช้วิธีการตีราคาใหม่ สินทรัพย์อื่น



ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่เช่นเดียวกัน เว้นแต่จะไม่มีตลาดที่มีสภาพคล่องสำหรับสินทรัพย์เหล่านั้น

- 73 ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง กลุ่มของสินทรัพย์ที่มีลักษณะและประโยชน์การใช้งานที่คล้ายคลึงกันในการดำเนินงานของกิจการ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันมีการตีราคาใหม่พร้อมกัน ทั้งนี้ เพื่อหลีกเลี่ยงการเลือกตีราคาใหม่เฉพาะสินทรัพย์บางรายการและการรายงานจำนวนเงินในงบการเงินซึ่งเป็นการผสมผสานกันระหว่างราคาทุนและราคาที่ตีใหม่ ณ วันที่ต่าง ๆ

วิธีราคาทุน

- 74 หลังจากการรับรู้เริ่มแรก สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงด้วยราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

วิธีการตีราคาใหม่

- 75 หลังจากการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงด้วยราคาที่ตีใหม่ราคาที่ตีใหม่ หมายถึง มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เกิดขึ้นในภายหลัง สำหรับวัตถุประสงค์ของการตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยอ้างอิงกับตลาดที่มีสภาพคล่อง นอกจากนี้ การตีราคาใหม่ต้องปฏิบัติตามสม่ำเสมอเพื่อให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานไม่แตกต่างอย่างมีสาระสำคัญจากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้น

- 76 วิธีการตีราคาใหม่ไม่อนุญาตให้กิจการ

76.1 นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่เคยรับรู้เป็นสินทรัพย์มาตีราคาใหม่ หรือ

76.2 รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยจำนวนที่ไม่ใช่ราคาทุน

- 77 วิธีการตีราคาใหม่จะนำมาถือปฏิบัติหลังจากที่กิจการได้รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน อย่างไรก็ตาม หากกิจการรับรู้ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเพียงบางส่วนเป็นสินทรัพย์ เนื่องจากสินทรัพย์นั้นไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการจนกระทั่งเวลาได้ผ่านไประยะหนึ่ง (ดูย่อหน้าที่ 65) วิธีการตีราคาใหม่อาจนำมาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทั้งรายการ ทั้งนี้ วิธีการตีราคาใหม่อาจนำมาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและกิจการได้รับรู้ไว้ด้วยมูลค่าที่กำหนดไว้ (ดูย่อหน้าที่ 44)

- 78 โดยปกติ มักจะไม่มีตลาดที่มีสภาพคล่องสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ในบางครั้ง ตลาดที่มีสภาพคล่องสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการอาจเกิดขึ้นได้ เช่น ตลาดที่มีสภาพคล่องอาจมีอยู่ในบางประเทศสำหรับใบอนุญาตประกอบการรถแท็กซี่ ใบอนุญาตประกอบการประมง หรือโควตาการผลิต ซึ่งใบอนุญาตดังกล่าวสามารถโอนเปลี่ยนมือได้อย่างอิสระ อย่างไรก็ตาม ตลาดที่มีสภาพคล่องไม่มีสำหรับยี่ห้อของผลิตภัณฑ์ หัวน้ำส้มพริ้ม ลิขสิทธิ์ในการเผยแพร่ดนตรี



และภาพยนตร์ ลิขสิทธิ์ หรือเครื่องหมายการค้า เนื่องจากสินทรัพย์ดังกล่าวมีลักษณะเฉพาะตัว แม้ว่าจะมีการซื้อขายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการ แต่ข้อตกลงที่สร้างขึ้นเป็นการเจรจาต่อรองระหว่างผู้ซื้อกับผู้ขายแต่ละราย และการซื้อขายดังกล่าวเกิดขึ้นไม่บ่อยครั้ง ด้วยเหตุผลดังกล่าวราคาที่จ่ายซื้อสินทรัพย์เพียงรายการเดียวอาจถือว่าเป็นหลักฐานที่ไม่เพียงพอสำหรับการวัดมูลค่ายุติธรรมให้กับรายการอื่น นอกจากนี้ราคาที่ซื้อขายกันมักไม่เป็นที่เปิดเผยต่อสาธารณชน

- 79 ความถี่ของการตีราคาใหม่ขึ้นอยู่กับความผันผวนของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีการตีราคาใหม่ หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่แตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีอย่างมีสาระสำคัญ กิจการจำเป็นต้องตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่อีกครั้งหนึ่ง มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการอาจมีความผันผวนสูงและมีนัยสำคัญจนทำให้จำเป็นต้องมีการตีราคาสินทรัพย์นั้นใหม่ทุกปี หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีความผันผวนอย่างไม่มีนัยสำคัญกิจการไม่จำเป็นต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่บ่อยครั้ง
- 80 เมื่อมีการตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ดังกล่าวให้ปรับปรุงเป็นราคาที่ตีใหม่ ณ วันที่ตีราคาใหม่ให้ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
 - 80.1 ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมในลักษณะที่สอดคล้องกับการตีราคาใหม่ของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม อาจปรับปรุงโดยการอ้างอิงจากข้อมูลในตลาดที่สังเกตได้ หรือปรับปรุงให้เป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี ค่าตัดจำหน่ายสะสม ณ วันที่ตีราคาใหม่ต้องปรับปรุงให้เท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หลังจากรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม หรือ
 - 80.2 นำค่าตัดจำหน่ายสะสมหักออกจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมของสินทรัพย์จำนวนเงินที่เป็นผลจากรายการปรับปรุงค่าตัดจำหน่ายสะสมให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงซึ่งให้ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 85 และ 86
- 81 หากกิจการไม่สามารถตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่ เนื่องจากสินทรัพย์รายการนั้นไม่มีตลาดที่มีสภาพคล่องรองรับ กิจการต้องแสดงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นด้วยราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม
- 82 หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่ไม่สามารถวัดมูลค่าโดยการอ้างอิงกับตลาดที่มีสภาพคล่องได้อีกต่อไป มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องเท่ากับราคาที่ตีใหม่ ณ วันที่ตีราคาใหม่ครั้งล่าสุดที่มีการอ้างอิงกับตลาดที่มีสภาพคล่องหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม
- 83 ข้อเท็จจริงที่ว่าไม่มีตลาดที่มีสภาพคล่องมารองรับสำหรับการตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่อีกต่อไป อาจเป็นข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นอาจเกิดการด้อยค่าและกิจการจำเป็นต้อง

ทำการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

- 84 หากกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยการอ้างอิงกับตลาดที่มีสภาพคล่อง ณ วันที่วัดมูลค่าภายหลังการได้มา กิจการต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่นับตั้งแต่วันที่ดังกล่าว
- 85 หากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเพิ่มขึ้นเป็นผลจากการตีราคาใหม่ กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นดังกล่าวในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และแสดงจำนวนที่เพิ่มขึ้นสะสมในส่วนของผู้ถือหุ้นภายใต้รายการ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์นั้นได้ตีราคาใหม่และกิจการได้รับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ลดลงเป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อนแล้ว ส่วนที่เพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเพื่อกลับรายการในจำนวนที่ไม่เกินมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ลดลงของสินทรัพย์รายการเดียวกันที่ได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดก่อน
- 86 หากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนลดลงเป็นผลจากการตีราคาใหม่ กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ลดลงดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม กิจการต้องรับรู้ส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในรายการ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ของสินทรัพย์นั้น โดยการรับรู้ส่วนที่ลดลงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจะมีผลทำให้จำนวนที่สะสมไว้ในส่วนของผู้ถือหุ้นภายใต้รายการ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ลดลง
- 87 ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นอาจโอนไปยังกำไรสะสมโดยตรงเมื่อส่วนเกินทุนนั้นเป็นรายการที่เกิดขึ้นจริง โดยส่วนเกินทุนทั้งจำนวนอาจเกิดขึ้นจริงเมื่อกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม ส่วนเกินทุนบางส่วนอาจเกิดขึ้นจริงเมื่อกิจการใช้สินทรัพย์ ในกรณีดังกล่าวจำนวนของส่วนเกินทุนที่เกิดขึ้นจริงจะเท่ากับผลต่างระหว่างค่าตัดจำหน่ายที่คำนวณจากมูลค่าตามบัญชีที่ตีใหม่กับค่าตัดจำหน่ายที่คำนวณจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์นั้น การโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสมต้องไม่โอนผ่านกำไรหรือขาดทุน

อายุการใช้ประโยชน์

- 88 กิจการต้องประเมินว่าอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทราบได้แน่นอนหรือไม่ และถ้าสามารถทราบได้แน่นอน อายุการใช้ประโยชน์จะกำหนดจากระยะเวลาหรือจำนวนการผลิตหรือหน่วยวัดอื่น ๆ ที่คล้ายคลึงกัน กิจการต้องพิจารณาว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีอายุการใช้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน เมื่อผลจากการวิเคราะห์ปัจจัยที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ไม่พบขอบเขตที่สามารถคาดคะเนได้เกี่ยวกับระยะเวลาที่สินทรัพย์ดังกล่าวจะสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิให้กับกิจการ



- 89 การบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นอยู่กับอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ กิจกรรมตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน (ดูย่อหน้าที่ 97 ถึง 106) แต่ไม่ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน (ดูย่อหน้าที่ 107 ถึง 110)
- 90 หลายปัจจัยที่ใช้พิจารณาในการกำหนดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนรวมถึง
- 90.1 การนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ตามที่คาดไว้ ซึ่งรวมถึงการพิจารณาฝ่ายบริหารอื่นสามารถบริหารสินทรัพย์นั้นได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่
 - 90.2 วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและข้อมูลสาธารณะเกี่ยวกับการประมาณการอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันที่นำมาใช้ประโยชน์ในลักษณะเดียวกัน
 - 90.3 ความล้าสมัยด้านเทคนิค เทคโนโลยี การค้า หรือด้านอื่นๆ
 - 90.4 เสถียรภาพของอุตสาหกรรมที่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ และการเปลี่ยนแปลงในความต้องการของตลาดสำหรับสินค้าหรือบริการที่เป็นผลผลิตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 90.5 การโต้ตอบจากคู่แข่งในปัจจุบันหรือคู่แข่งในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น
 - 90.6 ระดับของรายจ่ายในการบำรุงรักษาที่จำเป็นเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และความสามารถและความตั้งใจของกิจการที่จะใช้จ่ายให้เป็นไปตามระดับของรายจ่ายดังกล่าว
 - 90.7 ระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์และขอบเขตตามกฎหมายหรือขอบเขตอื่นเกี่ยวกับการใช้สินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน เช่น วันครบกำหนดของสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้องและ
 - 90.8 อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นอยู่กับอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์อื่นของกิจการ หรือไม่
- 91 “อายุการใช้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน” มิได้หมายถึงอายุการใช้ประโยชน์ไม่มีที่สิ้นสุด อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสะท้อนให้เห็นเพียงระดับของรายจ่ายในการบำรุงรักษาที่จะเกิดขึ้นในอนาคตที่จำเป็นเพื่อให้สินทรัพย์คงไว้ซึ่งมาตรฐานของการปฏิบัติงานตามที่ได้ประเมินไว้ ณ เวลาที่มีประมาณการอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ รวมถึงความสามารถและความตั้งใจของกิจการที่จะใช้จ่ายให้เป็นไปตามระดับของรายจ่ายดังกล่าว สรุปได้ว่าอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ทราบแน่นอนต้องไม่ขึ้นกับรายจ่ายในอนาคตที่ได้วางแผนไว้ที่เกินกว่ารายจ่ายที่ต้องการเพื่อดำรงให้สินทรัพย์มีผลการปฏิบัติงานอยู่ในระดับมาตรฐานเดิมที่เคยประเมินไว้
- 92 เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีอย่างรวดเร็ว โปรแกรมคอมพิวเตอร์และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่นหลายรายการจึงมีแนวโน้มที่จะเกิดการล้าสมัยในด้านเทคโนโลยีเร็วขึ้น ดังนั้นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวมีแนวโน้มที่จะมีอายุการใช้ประโยชน์ที่สั้น การคาดการณ์ในการลดลงของราคาขายของสินค้าที่ผลิตได้โดยใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตน สามารถเป็นข้อบ่งชี้ในเรื่องการคาดการณ์

- ของความล้าสมัยของเทคโนโลยีและความล้าสมัยเชิงพาณิชย์ ซึ่งสะท้อนการลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่ฝังอยู่ในสินทรัพย์ดังกล่าว
- 93 อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจมีระยะเวลายาวนานหรือแม้กระทั่งไม่สามารถทราบได้แน่นอน ความไม่แน่นอนเป็นเหตุให้กิจการต้องประมาณการอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยใช้หลักความระมัดระวัง แต่ความไม่แน่นอนดังกล่าวไม่ถือเป็นเหตุผลที่กิจการจะนำมากล่าวอ้างเพื่อกำหนดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้สั้นลงกว่าความเป็นจริง
- 94 อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น ต้องไม่เกินระยะเวลาของสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น แต่อาจจะสั้นกว่าได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์นั้น หากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นนั้นมีระยะเวลาที่จำกัดแต่สามารถต่ออายุได้ อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องรวมระยะเวลาที่ต่ออายุใหม่เฉพาะกรณีที่มิหลักฐานสนับสนุนได้ว่ากิจการสามารถต่ออายุใหม่โดยไม่มีต้นทุนที่มีนัยสำคัญ สำหรับอายุการใช้ประโยชน์ของสิทธิที่ได้กลับมาใหม่ที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการรวมธุรกิจคือระยะเวลาตามสัญญาที่เหลืออยู่ของสิทธิที่ได้รับตามสัญญาและต้องไม่รวมระยะเวลาที่ต่ออายุใหม่
- 95 ปัจจัยทางเศรษฐกิจและปัจจัยทางกฎหมายอาจมีอิทธิพลต่ออายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ปัจจัยทางเศรษฐกิจกำหนดระยะเวลาที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ส่วนปัจจัยทางกฎหมายอาจจำกัดระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับจากสินทรัพย์นั้น ในการกำหนดอายุการใช้ประโยชน์กิจการกำหนดจากระยะเวลาที่กำหนดโดยปัจจัยทางเศรษฐกิจหรือปัจจัยทางกฎหมายแล้วแต่ระยะเวลาใดจะสั้นกว่า
- 96 ปัจจัยที่บ่งชี้ว่ากิจการจะสามารถต่ออายุสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น โดยไม่เกิดต้นทุนที่มีนัยสำคัญ ได้แก่
- 96.1 มีหลักฐาน ซึ่งอาจเกิดจากประสบการณ์ ที่แสดงให้เห็นว่าสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นจะได้รับการต่ออายุ กรณีที่การต่ออายุนั้นขึ้นอยู่กับความเห็นชอบของบุคคลที่สาม หลักฐานดังกล่าวต้องรวมถึงหลักฐานที่แสดงว่าบุคคลที่สามจะให้ความเห็นชอบด้วย
 - 96.2 มีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่ากิจการจะสามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขต่าง ๆ ที่จำเป็นสำหรับการต่ออายุ และ
 - 96.3 ต้นทุนในการต่ออายุไม่มีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากการต่ออายุนั้น
- หากต้นทุนในการต่ออายุมีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากการต่ออายุนั้น ต้นทุนในการต่ออายุนี้อาจเป็นต้นทุนในการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ ณ วันที่ต่ออายุ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน

ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

- 97 กิจกรรมต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนอย่างเป็นระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจกรรมต้องเริ่มตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมที่จะให้ประโยชน์ได้ กล่าวคือ เมื่อสินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่สามารถใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร กิจกรรมต้องหยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันใดวันหนึ่งที่เกิดขึ้นก่อนระหว่างวันที่กิจกรรมจัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก กับวันที่กิจกรรมเลิกรับรู้สินทรัพย์นั้น วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ต้องสะท้อนถึงรูปแบบที่กิจกรรมคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หากไม่สามารถกำหนดรูปแบบดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจกรรมต้องใช้วิธีเส้นตรงในการตัดจำหน่าย ค่าตัดจำหน่ายในแต่ละงวดต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้หรือมาตรฐานฉบับอื่นจะอนุญาตหรือกำหนดให้กิจกรรมนำค่าตัดจำหน่ายดังกล่าวไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่น ๆ
- 98 วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ในการปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามเกณฑ์ที่เป็นระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นมีหลายวิธีการ วิธีการดังกล่าวรวมถึงวิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิต กิจกรรมเลือกใช้วิธีการตัดจำหน่ายตามรูปแบบที่คาดว่าจะได้ใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อยู่ในสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และใช้วิธีการตัดจำหน่ายนั้นอย่างสม่ำเสมอในทุกงวด เว้นแต่รูปแบบที่คาดว่าจะได้ใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไป
- 98ก มีข้อสันนิษฐานว่าวิธีการตัดจำหน่ายที่อ้างอิงจากรายได้ที่เกิดจากกิจกรรมซึ่งรวมการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นวิธีที่ไม่เหมาะสม รายได้ที่เกิดจากกิจกรรมที่รวมการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมักจะสะท้อนปัจจัยต่าง ๆ ที่ไม่เชื่อมโยงโดยตรงกับการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่อยู่ในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น ตัวอย่างเช่น รายได้ ได้รับผลกระทบจากปัจจัยนำเข้าอื่นและกระบวนการอื่น กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการขาย การเปลี่ยนแปลงในปริมาณขายและราคา ราคาซึ่งเป็นส่วนประกอบของรายได้ อาจถูกกระทบโดยภาวะเงินเฟ้อ ซึ่งไม่ได้มีความเกี่ยวข้องกับวิธีที่กิจกรรมใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้น ข้อสันนิษฐานนี้ไม่สามารถนำมาใช้ได้ในบางสถานการณ์ที่จำกัด
- 98ก.1 ในกรณีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนแสดงถึงการวัดมูลค่าของรายได้ ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 98ค หรือ
- 98ก.2 เมื่อพิสูจน์ได้ว่ารายได้และการได้ใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีความสัมพันธ์กันอย่างมาก

- 98ข ในการเลือกวิธีการตัดจำหน่ายให้เหมาะสมตามที่กล่าวในย่อหน้า 98 กิจการสามารถกำหนดปัจจัยที่เป็นข้อจำกัดที่ต้องพิจารณาเป็นลำดับแรกซึ่งมีอยู่เป็นปกติในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น ตัวอย่างเช่น สัญญาซึ่งกำหนดให้สิทธิกิจการในการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อาจมีการกำหนดไว้ล่วงหน้าของจำนวนปี (ระยะเวลา) จำนวนหน่วยการผลิต หรือจำนวนคงที่ของยอดขายได้ที่จะเกิดขึ้น การระบุปัจจัยที่เป็นข้อจำกัดที่ต้องพิจารณาเป็นลำดับแรกจะเป็นจุดเริ่มต้นของการระบุเกณฑ์ของการตัดจำหน่ายที่เหมาะสม แต่เกณฑ์อื่นอาจนำมาปฏิบัติใช้ได้หากเกณฑ์ดังกล่าวสะท้อนรูปแบบของการได้ใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจได้ใกล้เคียงกว่า
- 98ค ในสถานการณ์ที่ปัจจัยที่เป็นข้อจำกัดที่ต้องพิจารณาเป็นลำดับแรกที่มีอำนาจเหนือกว่า ซึ่งมีอยู่เป็นปกติวิสัยในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นเรื่องของการบรรลุผลสำเร็จในรายได้ รายได้ที่เกิดขึ้นสามารถนำมาเป็นเกณฑ์ในการตัดจำหน่าย ตัวอย่างเช่น กิจการได้มาซึ่งสัมปทานการสำรวจและสกัดแร่ทองคำจากเหมืองทองคำ การหมดอายุของสัญญาอาจขึ้นอยู่กับจำนวนคงที่ของรายได้รวมที่เกิดจากการสกัดแร่ (เช่น สัญญาอาจอนุญาตให้สกัดแร่ทองคำจากเหมืองแร่จนกระทั่งยอดรวมของรายได้จากการขายทองคำครบ 2 พันล้านบาท) และไม่ได้ขึ้นอยู่กับระยะเวลาหรือปริมาณทองที่ขุดได้ ตัวอย่างอื่น เช่น สิทธิในการดำเนินงานทางด่วนสามารถขึ้นอยู่กับจำนวนรายได้คงที่ที่เกิดจากการเก็บค่าทางด่วน (ตัวอย่างเช่น สัญญาอนุญาตให้การดำเนินงานทางด่วนได้จนกระทั่งยอดเงินที่ได้จากการเก็บค่าทางด่วนมียอดครบ 100 ล้านบาท) ในกรณีการก่อให้เกิดขึ้นของรายได้ถือเป็นปัจจัยที่จำกัดที่มีอำนาจเหนือกว่าในสัญญาสำหรับการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตน การก่อให้เกิดขึ้นของรายได้ดังกล่าวอาจเป็นเกณฑ์ที่เหมาะสมที่จะมาใช้ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเนื่องจากสัญญาที่มีการระบุจำนวนคงที่ของยอดขายได้ที่จะเกิดขึ้น ซึ่งจะนำมาใช้ในการพิจารณาการตัดจำหน่าย
- 99 โดยปกติกิจการรับรู้ค่าตัดจำหน่ายในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม ในบางครั้งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อยู่ในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนถือเป็นส่วนหนึ่งในการผลิตสินทรัพย์อื่น ในกรณีดังกล่าว ค่าตัดจำหน่ายถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์อื่น และนำไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างเช่น ค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ใช้ในกระบวนการผลิตต้องนำไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง *สินค้าคงเหลือ*)

มูลค่าคงเหลือ

- 100 กิจการต้องกำหนดมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนให้เป็นศูนย์ เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อกำหนดข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
- 100.1 มีข้อผูกมัดว่าบุคคลที่สามจะซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์ หรือ

- 100.2 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดที่มีสภาพคล่องรองรับ (ตามที่นิยามในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม และเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- 100.2.1 มูลค่าคงเหลือสามารถกำหนดโดยอ้างอิงกับตลาดที่มีสภาพคล่องนั้น และ
- 100.2.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตลาดที่มีสภาพคล่องนั้นจะมีอยู่เมื่อสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- 101 จำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนต้องกำหนดหลังจากหักมูลค่าคงเหลือ มูลค่าคงเหลือที่ไม่เท่ากับศูนย์บ่งชี้ว่ากิจการคาดว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนก่อนที่สินทรัพย์นั้นจะสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
- 102 กิจการต้องประมาณการมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ราคา ณ วันที่ประมาณการ สำหรับการขายสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันซึ่งสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์ และมีการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภายใต้สถานการณ์ที่คล้ายคลึงกับสถานการณ์ที่กิจการคาดว่าจะนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ในอนาคต กิจการต้องทบทวนมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างน้อยทุกงวดปีบัญชี
- 103 กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
- 104 มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจมีมูลค่าเพิ่มขึ้นจนเท่ากับหรือมากกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ในกรณีดังกล่าวค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะเท่ากับศูนย์จนกว่ามูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ในภายหลังลดลงต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชี
- 105 การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย
- 106 กิจการต้องทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนอย่างน้อยทุกงวดปีบัญชี กิจการต้องเปลี่ยนแปลงระยะเวลาในการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หากอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่คาดไว้แตกต่างจากที่ประมาณการไว้ในอดีต ในทำนองเดียวกัน กิจการต้องเปลี่ยนแปลงวิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงรูปแบบที่เปลี่ยนไป หากรูปแบบของการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อยู่ในสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไป กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงทั้งสองกรณีเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
- 105 ในระหว่างอายุของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการอาจเห็นว่าอายุการใช้ประโยชน์ที่ประมาณการไว้ นั้นไม่เหมาะสมอีกต่อไป ตัวอย่างเช่น การรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าอาจบ่งชี้ว่าระยะเวลาในการตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลง
- 106 เมื่อเวลาผ่านไป รูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจเปลี่ยนแปลงไป ตัวอย่างเช่น กิจการอาจเห็นว่าการตัดจำหน่ายด้วยวิธียอดคงเหลือ

ลดลงเหมาะสมกว่าวิธีเส้นตรง อีกตัวอย่างหนึ่งคือในกรณีที่การใช้สิทธิที่ได้รับจากใบอนุญาตจำเป็นต้องเลื่อนเวลาออกไปเนื่องจากต้องรอให้ส่วนประกอบอื่นของแผนธุรกิจดำเนินการก่อน ในกรณีดังกล่าว กิจการอาจไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสินทรัพย์จนกว่าจะเวลาต่อมา

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน

- 107 กิจการต้องไม่ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน
- 108 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ กำหนดให้กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนโดยการเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น
- 108.1 เป็นประจำทุกปี และ
- 108.2 เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจเกิดการด้อยค่า

การทบทวนการประเมินอายุการใช้ประโยชน์

- 109 ในแต่ละงวดปี กิจการต้องทบทวนอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ได้มีการตัดจำหน่าย เพื่อพิจารณาว่าเหตุการณ์หรือสถานการณ์ต่าง ๆ ยังคงสนับสนุนว่าอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นไม่ทราบแน่นอนหรือไม่ หากเหตุการณ์หรือสถานการณ์ต่าง ๆ ไม่สนับสนุนว่าสินทรัพย์ดังกล่าวมีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงประมาณการอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน โดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
- 110 เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ การที่กิจการประเมินอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนเป็นข้อบ่งชี้อย่างหนึ่งว่าสินทรัพย์ดังกล่าวอาจเกิดการด้อยค่า ดังนั้น กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์โดยการเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (ที่กำหนดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์) กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และรับรู้ส่วนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

มูลค่าตามบัญชีที่จะได้รับคืน – ผลขาดทุนจากการด้อยค่า

- 111 ในการกำหนดว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวอธิบายว่า กิจการต้องทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เมื่อใด และอย่างไร วิธีการกำหนดมูลค่า



ที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ และเมื่อใดที่กิจการต้องรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

การเลิกใช้และการจำหน่าย

- 112 กิจการต้องเลิกรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตน เมื่อ
- 112.1 กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรือ
- 112.2 กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์หรือจำหน่าย
- 113 กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนเงินสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ถ้ามี) กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นเป็นผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการตัดรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในกำไรหรือขาดทุน เมื่อเลิกรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า กำหนดไว้เป็นอย่างอื่นสำหรับการขายและเช่ากลับคืน) ทั้งนี้กิจการต้องไม่จัดประเภทผลกำไรที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการเป็นรายได้หลัก
- 114 การจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจเกิดขึ้นได้ในหลายวิธีการ (เช่น การขาย การทำสัญญาเช่าเงินทุน หรือการบริจาค) วันที่จำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน คือวันที่ผู้รับมีอำนาจควบคุมในสินทรัพย์นั้นตามข้อกำหนดในการพิจารณาว่าภาระที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้นในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า และใช้เกณฑ์ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า สำหรับการจำหน่ายสินทรัพย์โดยการขายและเช่ากลับคืน
- 115 เพื่อให้เป็นไปตามหลักการรับรู้รายการในย่อหน้า 21 กิจการรับรู้ต้นทุนการเปลี่ยนแทนบางส่วน of สินทรัพย์ไม่มีตัวตนรวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น และเลิกรับรู้มูลค่าตามบัญชีของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนออก กรณีที่ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติในการกำหนดมูลค่าตามบัญชีของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทน กิจการอาจใช้ต้นทุนการเปลี่ยนแทนกำหนดเป็นต้นทุนของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทน ณ วันที่ได้มาหรือวันที่เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นภายในกิจการ
- 115ก ในกรณีของการได้สิทธิกลับมาใหม่จากการรวมธุรกิจ หากสิทธิดังกล่าวได้มีการออกใหม่ (ขาย) ให้กับบุคคลที่สามในภายหลัง มูลค่าตามบัญชีที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี) ต้องนำไปใช้ในการกำหนดผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการออกสิทธิใหม่
- 116 จำนวนเงินของสิ่งตอบแทนที่ถูกรวมในผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตัดรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามข้อกำหนดของการกำหนดราคาของรายการในย่อหน้าที่ 47 ถึง 72 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า การเปลี่ยนแปลงในภายหลังของจำนวนเงินโดยประมาณของสิ่งตอบแทนซึ่งรวมในผลกำไรหรือขาดทุนต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในเรื่องการเปลี่ยนแปลงของราคาของรายการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า

- 117 กิจการต้องไม่หยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนเมื่อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นไม่ได้ใช้อีกต่อไป เว้นแต่กรณีที่กิจการได้ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าวเต็มจำนวนแล้วหรือได้จัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือสินทรัพย์ดังกล่าวรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

การเปิดเผยข้อมูล

การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป

- 118 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงินสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนแต่ละประเภท โดยแบ่งแยกระหว่างสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในกับสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนประเภทอื่น
- 118.1 อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนทราบได้แน่นอนหรือไม่ทราบแน่นอนหากเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับอายุการใช้ประโยชน์หรืออัตราการตัดจำหน่ายที่ใช้
- 118.2 วิธีการตัดจำหน่ายสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน
- 118.3 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม และค่าตัดจำหน่ายสะสม (รวมทั้งผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด
- 118.4 รายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งได้รวมค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนไว้
- 118.5 การกระทบยอดระหว่างมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดกับมูลค่าตามบัญชี ณ วันสิ้นงวดที่แสดงถึงรายการต่อไปนี้
- 118.5.1 จำนวนเงินของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้น โดยแยกแสดงสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่เกิดจากการพัฒนาขึ้นภายในกิจการสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก และสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ
- 118.5.2 สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ได้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก และการจำหน่ายอื่น
- 118.5.3 จำนวนเงินของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงในระหว่างงวดที่เกิดจากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ ตามที่กำหนดไว้ใน

ย่อหน้า 75 และ 85 ถึง 86 และที่เกิดจากผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งรับรู้หรือกลับรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

118.5.4 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

118.5.5 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กลับรายการในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

118.5.6 ค่าตัดจำหน่ายที่รับรู้ในระหว่างงวด

118.5.7 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่าทางการเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนอการเงิน และการแปลงค่าผลการดำเนินงานในต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนอการเงินของกิจการ และ

118.5.8 การเปลี่ยนแปลงอื่นของมูลค่าตามบัญชีในระหว่างงวด

119 ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน คือ กลุ่มของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีลักษณะและประโยชน์การใช้งานที่คล้ายคลึงกันในการดำเนินงานของกิจการ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจแยกประเภทได้ตามตัวอย่างต่อไปนี้

119.1 ชื่อยี่ห้อของผลิตภัณฑ์

119.2 หัวนหนังสือและชื่อเสียง

119.3 โปรแกรมคอมพิวเตอร์

119.4 ใบอนุญาต และสิทธิที่จะใช้ชื่อและดำเนินธุรกิจ

119.5 ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร และสิทธิในทรัพย์สินเชิงอุตสาหกรรม สิทธิในการดำเนินงานและการให้บริการ

119.6 สูตรอาหาร สูตรอื่น แบบจำลอง การออกแบบ และต้นแบบ และ

119.7 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อยู่ในขั้นตอนการพัฒนา

ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กล่าวถึงข้างต้นสามารถแยกเป็นประเภทย่อยหรือรวมกันเป็นประเภทที่ใหญ่ขึ้นได้ หากผลในการแยกย่อยหรือการรวมนั้นทำให้ข้อมูลที่เปิดเผยเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจของผู้ใช้การเงินมากขึ้น

120 กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ เพิ่มเติมจากข้อมูลที่กำหนดให้เปิดเผยตามย่อหน้าที่ 118.5.3 ถึง 118.5.5

121 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนเงินของการ



เปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญในงวดปัจจุบันหรือคาดว่าจะมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญในงวดต่อไป การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของรายการข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

- 121.1 การประเมินอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 121.2 วิธีการตัดจำหน่าย หรือ
- 121.3 มูลค่าคงเหลือ

122 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงิน

- 122.1 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน และเหตุผลสนับสนุนการประเมินว่าอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน ในการให้เหตุผล กิจการต้องอธิบายถึงปัจจัยที่มีบทบาทอย่างมีนัยสำคัญ ในการกำหนดว่าสินทรัพย์มีอายุการใช้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน
 - 122.2 คำอธิบายเกี่ยวกับมูลค่าตามบัญชี และระยะเวลาการตัดจำหน่ายที่เหลืออยู่สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละรายการที่มีสาระสำคัญต่องบการเงินของกิจการ
 - 122.3 สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและรับรู้เริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้าที่ 44)
 - 122.3.1 มูลค่ายุติธรรมที่รับรู้เริ่มแรกของสินทรัพย์เหล่านั้น
 - 122.3.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เหล่านั้น และ
 - 122.3.3 สินทรัพย์เหล่านั้นวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีราคาทุนหรือวิธีการตีราคาใหม่
 - 122.4 การมีอยู่และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีข้อจำกัดในเรื่องสิทธิ และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่นำไปใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน
 - 122.5 จำนวนเงินที่กิจการมีข้อผูกมัดตามสัญญาสำหรับการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 123 กรณีที่กิจการอธิบายถึงปัจจัยที่มีบทบาทอย่างมีนัยสำคัญในการกำหนดว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีอายุการใช้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน กิจการพิจารณาถึงปัจจัยที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 90

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่วัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีการตีราคาใหม่

124 หากกิจการบันทึกสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาที่ตีใหม่ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้

- 124.1 แสดงข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้โดยแสดงแยกตามประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 124.1.1 วันที่ตีราคาใหม่
 - 124.1.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่ และ
 - 124.1.3 มูลค่าตามบัญชีซึ่งมีการรับรู้ตามประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีการตีราคาใหม่ ซึ่งมีการวัดมูลค่าหลังจากการรับรู้รายการโดยใช้วิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 74 และ



124.2 จำนวนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวดโดยแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด และข้อจำกัดในการนำส่วนเกินทุนนั้นมาแบ่งปันให้กับผู้ถือหุ้น

124.3 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

125 ในการเปิดเผยข้อมูล กิจการอาจจำเป็นต้องนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหลายประเภทมารวมกันเป็นประเภทที่ใหญ่ขึ้น อย่างไรก็ตาม กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหลายประเภทมารวมกันเป็นประเภทเดียวกัน หากการรวมนั้นจะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนแสดงด้วยจำนวนเงินที่วัดมูลค่าด้วยทั้งวิธีราคาทุนและวิธีการตีราคาใหม่

รายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนา

126 กิจการต้องเปิดเผยจำนวนรวมของรายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาซึ่งรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวด

127 รายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาประกอบด้วยรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจกรรมการวิจัยและพัฒนา (ดูย่อหน้าที่ 66 ถึง 67 สำหรับแนวปฏิบัติเกี่ยวกับประเภทของรายจ่ายที่ต้องนำมารวมเพื่อการเปิดเผยข้อมูลตามที่ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 126)

การเปิดเผยข้อมูลอื่น

128 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้

128.1 คำอธิบายเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้ตัดจำหน่ายเต็มจำนวนแล้ว แต่กิจการยังใช้ประโยชน์อยู่ และ

128.2 คำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีนัยสำคัญภายใต้การควบคุมของกิจการ แต่ไม่ได้รับรู้เป็นสินทรัพย์เนื่องจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ หรือเนื่องจากกิจการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นก่อนที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะมีผลบังคับใช้

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ

129 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

130 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป

130ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

130ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

130ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

130ง (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)



- 130จ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 130ฉ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ช (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ซ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ฅ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ญ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ฎ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 3 114 และ 116 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า
- 130ฏ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 3 6 113 และ 114 กิจการต้องถือถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน

- 131 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้

- 132 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

- 133 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563

รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย	สุภัทรกุล	ประธานคณะกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมมานนท์	ที่ปรึกษา
รองศาสตราจารย์ ดร.กนกพร	นาคทับที	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการ
ดร.เกียรตินิยม	คุณติสุข	กรรมการ
นางสาวยุวณูช	เทพทรงวิัจจ	กรรมการ
นางสาวรสา	กาญจนสาย	กรรมการ
นางสาวรุ่งนภา	เลิศสุวรรณกุล	กรรมการ
นางสาวสมบุรณ์	ศุภศิริภิญโญ	กรรมการ
นางสุวิมล	กฤตยาเกียรติ	กรรมการ
นางอุณากร	พลดีธาดา	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นายชัชวาลย์	วัยมหัสวรรณ)	กรรมการ
(นางสาวปราณี	เอกสุภักดิ์)	กรรมการ
(นางสาวนภา	ลิขิตไพบูลย์)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	กรรมการ
(นางสาวยุพาวดี	วรรณเลิศ)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาวพรศิริ	เหล่าพัชรกุล)	กรรมการ
(นายวัชรินทร์	วงศ์ตระกูลชัย)	กรรมการ
(นางสาวโสภา	รุ่งสุริยะศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวปริญญช	จึงประเสริฐ)	กรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นายประวิทย์	ตันตราจินต์)	กรรมการ
(นางสาวสุนิศา	เจริญศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวังศ์)	กรรมการ



คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563(ต่อ)

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา

ตันติประภา

กรรมการและเลขานุการ

นางณัฐสรีย์

สโรชนันทจีน

ผู้ช่วยเลขานุการ

นายเทวา

ดำแดง

ผู้ช่วยเลขานุการ



คณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563

ดร.ศุภมิตร	เดชมนตรีกุล	ประธานอนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางเกล็ดนที	มโนสันต์)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาวพรศิริ	เหล่าพัชรกุล)	ที่ปรึกษา
(นายวัชรินทร์	วงศ์ตระกูลชัย)	ที่ปรึกษา
(นางสาวโสภา	รุ่งสุริยะศิลป์)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย		
(ดร.อรพินท์	เสริมประภาศิลป์)	ที่ปรึกษา
(นางสายชล	เพียรวิริยะ)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางสาวอุบลวรรณ	แสงตรง)	ที่ปรึกษา
(นางสาวญาดา	สุขเกษม)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสมาคมธนาคารไทย		
(นางสาวรุ่งรัตน์	รัตนราชชาติกุล)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสมาคมประกันชีวิตไทย		
(นางสิริลักษณ์	รัตนไชย)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสภาหอการค้าแห่งประเทศไทย		
(นางพรณี	วรวิจิตรสถิต)	ที่ปรึกษา
(นางสาวพรทิพย์	ดาวสง่า)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวนิดาพร	อัครธีระเกียรติ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางวิเรชา	สันตะพันธุ์)	อนุกรรมการ
(นางสุนันท์	อุปรมย์)	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วิศรุต	ศรีบุญนาถ	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศิลปพร	ศรีจันทะพร	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์สมชาย	ศุภธาดา	อนุกรรมการ
นางสาวกมลทิพย์	เกตุทัต	อนุกรรมการ
นางสาวชวนา	วิวัฒน์พนชาติ	อนุกรรมการ



คณะอนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563(ต่อ)

นายณัฐเสกข์	เทพหัสติน	อนุกรรมการ
นายธนทิต	เจริญจันทร์	อนุกรรมการ
นายธนากร	ฝึกไฝผล	อนุกรรมการ
นางสาวผ่องพรรณ	เจียรวิริยะพันธ์	อนุกรรมการ
นางสายฝน	อินทร์แก้ว	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นายสมบุญ	โมจนกุล)	อนุกรรมการและเลขานุการ
(นางสุภาพร	บุญแทน)	อนุกรรมการ
นายมงคล	สมผล	ผู้ช่วยเลขานุการ
ผู้แทนจากสภาวิชาชีพบัญชี		ผู้ช่วยเลขานุการ



คณะกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563

นางสาววรพร	ประภาศิริกุล	ประธานอนุกรรมการ
นางสาวกัญญาณัฐ	ศรีรัตนชัยวาลย์	อนุกรรมการ
นางสาวกฤตยาภร	อารีโสภณพิเชฐ	อนุกรรมการ
นายภษิตี	เกตุสุริยงค์	อนุกรรมการ
นายไพศาล	บุญศิริสุขะพงษ์	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วณิชธนานนท์	อนุกรรมการ
นางสาววิไลวรรณ	กาญจนกันติ	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวถนอมทรัพย์	โสภณศิริกุล)	อนุกรรมการ
(นางสาวทศวรรณ	บุษปะเกษ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาวโสภา	รุ่งสุริยะศิลป์)	อนุกรรมการ
(นายสิริชัย	ทองดี)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวยุพิน	เรืองฤทธิ์)	อนุกรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	อนุกรรมการ
นายภาณุพงศ์	ศิริอัครกรกุล	อนุกรรมการและเลขานุการ
นายอุดม	ธนรัตน์พงศ์	ผู้ช่วยเลขานุการ
นายวีระเดช	เดชะวรินทร์เลิศ	ผู้ช่วยเลขานุการ



คณะอนุกรรมการศึกษาและติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ วาระปี 2560-2563

นางสาววันดี	สิ่วรวัฒน์	ประธานอนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.ธารินี	พงศ์สุพัฒน์	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กุลยา	จันทะเดช	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อรพรรณ	ยลระบิล	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เอมอร	ใจเก่งกิจ	อนุกรรมการ
ดร.ปัญญา	สัมฤทธิ์ประดิษฐ์	อนุกรรมการ
ดร.พิมลวรรณ	ชยพรกุล	อนุกรรมการ
นางสาวธัญลักษณ์	เกตุแก้ว	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นายเฉลิมพงศ์	ตั้งบริบูรณ์รัตน์)	อนุกรรมการ
(ดร.จารวี	ชยสมบัติ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	อนุกรรมการ
(นางสาวแววไล	มณีไพโรจน์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวยุพาวดี	วรรณเลิศ)	อนุกรรมการ
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	อนุกรรมการ
นางสาวสุชาดา	ตันติไอฟาร์	อนุกรรมการและเลขานุการ
ดร.ธนาถ	รักษาพล	ผู้ช่วยเลขานุการ
นางสาวสุธีรา	หงษ์มณี	ผู้ช่วยเลขานุการ

