

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๔๘/๒๕๖๓

เรื่อง กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๖๓ (๔/๒๕๖๓) เมื่อวันที่ ๑๔ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๓ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

- ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป
- ข้อ ๒ ให้ใช้กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๖ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๖๓

วรวิทย์ เจริญกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

## กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน

กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ เรื่อง กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2562 (The Conceptual Framework for Financial Reporting (Bound volume 2020 Consolidated without early application))

กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2564 เป็นต้นไป ทั้งนี้ อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย



## สารบัญ

จากย่อหน้าที่

|                                                                                                                             |        |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|
| สถานะและวัตถุประสงค์ของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน                                                                  | สว 1.1 |
| บทที่ 1 วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป                                                           |        |
| บทนำ                                                                                                                        | 1.1    |
| วัตถุประสงค์ ประโยชน์ และข้อจำกัดของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป                                              | 1.2    |
| ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงาน สิทธิเรียกร้องต่อกิจการและการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิทธิเรียกร้อง | 1.12   |
| ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง                                                                                       | 1.13   |
| การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง                                                                         | 1.15   |
| ผลการดำเนินงานการเงินที่สะท้อนจากการบัญชีคงค้าง                                                                             | 1.17   |
| ผลการดำเนินงานการเงินที่ถูกสะท้อนด้วยกระแสเงินสดในอดีต                                                                      | 1.20   |
| การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องที่ไม่ได้เป็นผลจากการดำเนินงานการเงิน                                    | 1.21   |
| ข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการใช้ทรัพยากรของกิจการ                                                           | 1.22   |
| บทที่ 2 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์                                                                       |        |
| บทนำ                                                                                                                        | 2.1    |
| ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์                                                                               | 2.4    |
| ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน                                                                                                     | 2.5    |
| ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม                                                                                                       | 2.23   |
| ข้อจำกัดด้านต้นทุนต่อการรายงานทางการเงินที่มีประโยชน์                                                                       | 2.39   |
| บทที่ 3 งบการเงินและกิจการที่เสนอรายงาน                                                                                     |        |
| งบการเงิน                                                                                                                   | 3.1    |
| วัตถุประสงค์และขอบเขตของงบการเงิน                                                                                           | 3.2    |
| รอบระยะเวลารายงาน                                                                                                           | 3.4    |
| มุมมองที่ปรับใช้ในงบการเงิน                                                                                                 | 3.8    |
| ข้อสมมติการดำเนินงานต่อเนื่อง                                                                                               | 3.9    |
| กิจการที่เสนอรายงาน                                                                                                         | 3.10   |
| งบการเงินรวมและงบการเงินเดี่ยว                                                                                              | 3.15   |



## บทที่ 4 องค์ประกอบของงบการเงิน

|                                               |      |
|-----------------------------------------------|------|
| บทนำ                                          | 4.1  |
| คำนิยามของสินทรัพย์                           | 4.3  |
| สิทธิ                                         | 4.6  |
| ศักยภาพในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ       | 4.14 |
| การควบคุม                                     | 4.19 |
| คำนิยามของหนี้สิน                             | 4.26 |
| ภาระผูกพัน                                    | 4.28 |
| การโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ                    | 4.36 |
| ภาระผูกพันปัจจุบันที่เป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต | 4.42 |
| สินทรัพย์และหนี้สิน                           | 4.48 |
| หน่วยบัญชี                                    | 4.48 |
| สัญญาที่ยังจะต้องปฏิบัติตาม                   | 4.56 |
| สาระของสิทธิตามสัญญาและภาระผูกพันตามสัญญา     | 4.59 |
| คำนิยามส่วนของเจ้าของ                         | 4.63 |
| คำนิยามของรายได้และค่าใช้จ่าย                 | 4.68 |

## บทที่ 5 การรับรู้รายการและการเลือกรับรู้รายการ

|                              |      |
|------------------------------|------|
| กระบวนการรับรู้รายการ        | 5.1  |
| เกณฑ์การรับรู้รายการ         | 5.6  |
| ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ | 5.12 |
| ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม  | 5.18 |
| การเลือกรับรู้รายการ         | 5.26 |

## บทที่ 6 การวัดค่า

|                                            |      |
|--------------------------------------------|------|
| บทนำ                                       | 6.1  |
| หลักการวัดค่า                              | 6.4  |
| ต้นทุนเดิม                                 | 6.4  |
| มูลค่าสภาพปัจจุบัน                         | 6.10 |
| ข้อมูลที่ให้โดยหลักการวัดค่า               | 6.23 |
| ต้นทุนเดิม                                 | 6.24 |
| มูลค่าสภาพปัจจุบัน                         | 6.32 |
| ปัจจัยที่ใช้พิจารณาในการเลือกหลักการวัดค่า | 6.43 |
| ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ               | 6.49 |



|                                                              |      |
|--------------------------------------------------------------|------|
| ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม                                  | 6.58 |
| ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมและข้อจำกัดด้านต้นทุน                   | 6.63 |
| ปัจจัยเฉพาะการวัดค่าเมื่อเริ่มแรก                            | 6.77 |
| หลักการวัดค่ามากกว่าหนึ่งหลัก                                | 6.83 |
| การวัดค่าส่วนของเจ้าของ                                      | 6.87 |
| เทคนิคการวัดค่าอิงกระแสเงินสด                                | 6.91 |
| <b>บทที่ 7 การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล</b>              |      |
| การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในฐานะเครื่องมือสื่อสาร      | 7.1  |
| วัตถุประสงค์และหลักการการแสดงผลรายการและการเปิดเผยข้อมูล     | 7.4  |
| การจัดประเภท                                                 | 7.7  |
| การจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สิน                              | 7.9  |
| การจัดประเภทส่วนของเจ้าของ                                   | 7.12 |
| การจัดประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย                              | 7.14 |
| การสรุปรวม                                                   | 7.20 |
| <b>บทที่ 8 แนวคิดเกี่ยวกับเงินทุนและการรักษาระดับเงินทุน</b> |      |
| แนวคิดเกี่ยวกับเงินทุน                                       | 8.1  |
| แนวคิดเกี่ยวกับการรักษาระดับเงินทุนและการคำนวณกำไร           | 8.3  |
| การปรับปรุงการรักษาระดับเงินทุน                              | 8.10 |
| <b>ภาคผนวก</b>                                               |      |
| <b>คำนิยาม</b>                                               |      |

## สถานะและวัตถุประสงค์ของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน

- สว1.1 กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (กรอบแนวคิด) อธิบาย วัตถุประสงค์และแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป วัตถุประสงค์ของกรอบแนวคิดคือ
- 1) ช่วยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (คณะกรรมการฯ) พัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงิน (มาตรฐาน) ที่อยู่บนแนวคิดที่สอดคล้องกัน
  - 2) ช่วยผู้จัดทำพัฒนานโยบายการบัญชีที่สอดคล้องกันเมื่อไม่มีมาตรฐานใช้กับรายการนั้นหรือเหตุการณ์อื่นหรือเมื่อมาตรฐานอนุญาตให้มีทางเลือกของนโยบายการบัญชี และ
  - 3) ช่วยผู้เกี่ยวข้องทั้งหมดในการทำความเข้าใจและตีความมาตรฐานฉบับต่างๆ
- สว1.2 กรอบแนวคิดไม่ใช่มาตรฐาน ไม่มีประเด็นใดของกรอบแนวคิดที่จะแทนที่มาตรฐานหรือข้อกำหนดใดในมาตรฐาน
- สว1.3 เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป บางครั้งคณะกรรมการฯ อาจระบุข้อกำหนดที่แตกต่างจากแนวทางของกรอบแนวคิด หากคณะกรรมการฯ ปฏิบัติเช่นนั้น คณะกรรมการฯ จะอธิบายความแตกต่างไว้ในสรุปหลักการและเหตุผลประกอบมาตรฐานนั้น
- สว1.4 อาจมีการแก้ไขกรอบแนวคิดเป็นครั้งคราวตามประสบการณ์ของคณะกรรมการฯ ที่ทำหน้าที่การแก้ไขกรอบแนวคิดไม่นำไปสู่การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานโดยอัตโนมัติ การตัดสินใจปรับปรุงมาตรฐานจะกำหนดให้คณะกรรมการฯ ต้องผ่านขั้นตอนการจัดทำมาตรฐานโดยเพิ่มโครงการในวาระและพัฒนาการปรับปรุงมาตรฐานนั้น
- สว1.5 กรอบแนวคิดสนับสนุนพันธกิจของ IFRS Foundation และคณะกรรมการฯ ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของ IFRS Foundation พันธกิจดังกล่าวคือ การพัฒนามาตรฐานที่นำมาซึ่งความโปร่งใส ความรับผิดชอบตามหน้าที่และความมีประสิทธิภาพมาสู่ตลาดการเงินทั่วโลก งานของคณะกรรมการฯ สนองประโยชน์สาธารณะในเศรษฐกิจโลก โดยการเสริมสร้างความไว้วางใจ การเติบโตและเสถียรภาพทางการเงินระยะยาว กรอบแนวคิดปูพื้นฐานเพื่อให้มาตรฐาน
- 1) สนับสนุนความโปร่งใสโดยเพิ่มความสามารถในการเปรียบเทียบกันได้ระหว่างประเทศและเพิ่มคุณภาพของข้อมูลการเงิน ช่วยนักลงทุนและผู้ร่วมตลาดอื่นให้ตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจอย่างมีข้อมูลประกอบ
  - 2) เสริมความความรับผิดชอบตามหน้าที่โดยลดช่องว่างของข้อมูลระหว่างผู้ให้เงินทุนกับผู้ดูแลเงิน มาตรฐานที่อิงจากกรอบแนวคิดจะให้ข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้ฝ่ายบริหารมีความความรับผิดชอบตามหน้าที่ ในฐานะแหล่งข้อมูลที่เปรียบเทียบกันได้ระดับโลก มาตรฐานเหล่านี้มีความสำคัญต่อหน่วยงานกำกับดูแลทั่วโลก
  - 3) สนับสนุนความมีประสิทธิภาพเชิงเศรษฐกิจโดยช่วยนักลงทุนให้ระบุโอกาสและความเสี่ยงทั่วโลก จึงเป็นการปรับปรุงการจัดสรรเงินทุนให้ดีขึ้น สำหรับการประกอบธุรกิจ การใช้ภาษาบัญชีเดียวที่เชื่อถือได้เพราะมาจากมาตรฐานที่อิงจากกรอบแนวคิด ทำให้ต้นทุนเงินทุนต่ำลงและลดต้นทุนการรายงานระหว่างประเทศ

## สารบัญ

จากย่อหน้าที่

|                                                                                                                                 |      |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|
| บทที่ 1 วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป                                                               |      |
| บทนำ                                                                                                                            | 1.1  |
| วัตถุประสงค์ ประโยชน์ และข้อจำกัดของการรายงานทางการเงินเพื่อ<br>วัตถุประสงค์ทั่วไป                                              | 1.2  |
| ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงาน สิทธิ<br>เรียกร้องต่อกิจการและการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิทธิเรียกร้อง | 1.12 |
| ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง                                                                                           | 1.13 |
| การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง                                                                             | 1.15 |
| ผลการดำเนินงานการเงินที่สะท้อนจากการบัญชีคงค้าง                                                                                 | 1.17 |
| ผลการดำเนินงานการเงินที่ถูกสะท้อนด้วยกระแสเงินสดในอดีต                                                                          | 1.20 |
| การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องที่ไม่ได้เป็นผลจากผล<br>การดำเนินงานการเงิน                                  | 1.21 |
| ข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการใช้ทรัพยากรของ<br>กิจการ                                                           | 1.22 |

## บทนำ

- 1.1 วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปวางรากฐาน *กรอบแนวคิด* ส่วนอื่นของ *กรอบแนวคิด* กำหนดขึ้นอย่างมีเหตุมีผลจากวัตถุประสงค์ดังกล่าว ทั้งลักษณะเชิงคุณภาพและข้อจำกัดด้านต้นทุนของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์ แนวคิดกิจการที่เสนอรายงาน องค์ประกอบของงบการเงิน การรับรู้รายการและการเลิกรับรู้รายการ การวัดค่า การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล

## วัตถุประสงค์ ประโยชน์ และข้อจำกัดของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

- 1.2 วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป<sup>1</sup> คือ การให้ข้อมูลการเงินเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงานที่มีประโยชน์ต่อนักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและที่อาจจะเป็นในอนาคต ในการตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดหาทรัพยากรให้แก่กิจการนั้น<sup>2</sup> การตัดสินใจเหล่านั้นเกี่ยวกับ
- 1.2.1 การซื้อ ขาย หรือถือตราสารทุนและตราสารหนี้
  - 1.2.2 การให้หรือชำระเงินกู้และสินเชื่อในรูปแบบอื่น หรือ
  - 1.2.3 การใช้สิทธิออกเสียงหรือมีอิทธิพลต่อการดำเนินการของฝ่ายบริหารที่กระทบการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ
- 1.3 การตัดสินใจที่อธิบายในย่อหน้าที่ 1.2 ขึ้นอยู่กับผลตอบแทนที่นักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและที่อาจจะเป็นในอนาคตคาดหวัง เช่น บัณฑิต การจ่ายเงินต้นและการจ่ายดอกเบี้ยหรือการเพิ่มขึ้นของราคาตลาด ความคาดหวังเกี่ยวกับผลตอบแทนของนักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่น ขึ้นอยู่กับการประเมินจำนวนเงิน จังหวะเวลาและความไม่แน่นอน (การคาดการณ์) ของกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคตที่จะเข้าสู่กิจการและการประเมินหน้าที่และความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารต่อทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ นักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและที่อาจจะเป็นในอนาคตต้องการข้อมูลเพื่อช่วยในการประเมิน
- 1.4 ในการประเมินเรื่องต่างๆ ตามย่อหน้าที่ 1.3 นักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและที่อาจจะเป็นในอนาคตต้องการข้อมูลเกี่ยวกับ
- 1.4.1 ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ สิทธิเรียกร้องต่อกิจการ และการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิทธิเรียกร้องเหล่านั้น (ดูย่อหน้าที่ 1.12 ถึง 1.21) และ

<sup>1</sup> ใน *กรอบแนวคิดฉบับนี้* คำว่า รายงานการเงิน และการรายงานทางการเงิน หมายถึง รายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปและการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปถ้าไม่ระบุเจาะจงเป็นอื่น

<sup>2</sup> ใน *กรอบแนวคิดฉบับนี้* คำว่า กิจการ หมายถึงกิจการที่เสนอรายงานถ้าไม่ระบุเจาะจงเป็นอื่น

- 1.4.2 ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของผู้บริหารและคณะกรรมการกำกับดูแล<sup>3</sup>ของ  
กิจการในการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการตามความรับผิดชอบ (ดูย่อหน้าที่  
1.22 ถึง 1.23)
- 1.5 นักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและที่อาจจะเป็นในอนาคตจำนวนมากไม่สามารถ  
กำหนดให้กิจการที่เสนอรายงานเสนอข้อมูลโดยตรงต่อพวกเขาได้และต้องใช้รายงานการเงิน  
เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป เพื่อให้ได้ข้อมูลการเงินส่วนใหญ่ที่พวกเขาต้องการ ดังนั้น บุคคลเหล่านี้  
จึงเป็นผู้ใช้หลักของรายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป<sup>4</sup>
- 1.6 อย่างไรก็ตาม รายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปไม่ให้และไม่สามารถให้ข้อมูลทั้งหมด  
ที่นักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและที่อาจจะเป็นในอนาคตต้องการ ผู้ใช้เหล่านี้  
ต้องพิจารณาข้อมูลที่เกี่ยวข้องจากแหล่งอื่น เช่น สภาพเศรษฐกิจและความคาดหวังเกี่ยวกับ  
เศรษฐกิจโดยทั่วไป เหตุการณ์ทางการเมืองและบรรยากาศการเมือง สภาพการณ์เกี่ยวกับ  
อุตสาหกรรมและบริษัท
- 1.7 รายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปไม่ได้ถูกออกแบบเพื่อแสดงมูลค่าของกิจการที่เสนอ  
รายงาน แต่รายงานทางการเงินนี้ให้ข้อมูลเพื่อช่วยนักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบัน  
และที่อาจจะเป็นในอนาคตประมาณมูลค่าของกิจการที่เสนอรายงาน
- 1.8 ผู้ใช้หลักแต่ละรายมีความต้องการข้อมูลที่แตกต่างกันและอาจขัดแย้งกัน ในการพัฒนามาตรฐาน  
การรายงานทางการเงิน คณะกรรมการฯ จะหาวิธีที่จะให้ชุดข้อมูลซึ่งตรงกับความต้องการของ  
ผู้ใช้หลักจำนวนสูงที่สุด แต่การเน้นความต้องการข้อมูลของผู้ใช้ส่วนใหญ่ไม่ได้เป็นการกีดกัน  
กิจการที่เสนอรายงานในการให้ข้อมูลเพิ่มเติมที่มีประโยชน์ที่สุดต่อกลุ่มย่อยกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง  
ของผู้ใช้หลักดังกล่าว
- 1.9 ฝ่ายบริหารของกิจการที่เสนอรายงานมีความสนใจข้อมูลการเงินเกี่ยวกับกิจการเช่นกัน อย่างไรก็ตาม  
ฝ่ายบริหารไม่จำเป็นต้องอาศัยรายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปเพราะฝ่ายบริหารสามารถ  
ได้รับข้อมูลการเงินที่ต้องการจากภายในกิจการ
- 1.10 ผู้เกี่ยวข้องอื่น เช่น หน่วยงานกำกับดูแลและสาธารณชนนอกจากนักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่น  
อาจพบว่ารายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปมีประโยชน์ อย่างไรก็ตาม รายงานเหล่านั้นไม่ได้  
มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อประโยชน์ของผู้ใช้กลุ่มนี้
- 1.11 รายงานการเงินในหลายส่วนมีการใช้การประมาณการ ดุลยพินิจและแบบจำลองมากกว่าการแสดงผล  
ที่ถูกต้องแม่นยำ กรอบแนวคิดนี้กำหนดแนวคิดเบื้องต้นหลังการประมาณการ ดุลยพินิจและ  
แบบจำลองเหล่านั้น แนวคิดดังกล่าวคือเป้าหมายที่คณะกรรมการฯ และผู้จัดทำรายงานการเงิน  
มุ่งจะไปให้ถึง แต่เช่นเดียวกับเป้าหมายส่วนใหญ่ วิสัยทัศน์ของกรอบแนวคิดของการรายงาน  
การเงินในอนาคตไม่มีทางที่จะสำเร็จได้อย่างสมบูรณ์ อย่างน้อยที่สุดภายในระยะเวลาสั้น  
เพราะต้องใช้เวลาทำความเข้าใจ ยอมรับ และใช้วิธีการใหม่ในการวิเคราะห์รายการและเหตุการณ์อื่น

<sup>3</sup> ในกรอบแนวคิดฉบับนี้ คำว่า ฝ่ายบริหารหมายถึง ฝ่ายบริหารและคณะกรรมการกำกับกิจการหากไม่ระบุเจาะจงเป็นอื่น

<sup>4</sup> ในกรอบแนวคิดฉบับนี้ คำว่า ผู้ใช้หลักและผู้ใช้หมายถึง นักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและที่อาจจะเป็น  
ในอนาคตซึ่งต้นเชื้อถือรายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปสำหรับข้อมูลการเงินส่วนใหญ่ที่ผู้ใช้ต้องการ

แต่กระนั้น การกำหนดเป้าหมายที่ต้องมุ่งไปให้ถึงเป็นสิ่งจำเป็นหากการรายงานทางการเงินจะต้องมีการพัฒนาต่อไปเพื่อปรับปรุงการรายงานทางการเงินให้มีประโยชน์มากยิ่งขึ้น

## ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงาน สิทธิเรียกร้องต่อกิจการ และการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิทธิเรียกร้อง

- 1.12 รายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน ซึ่งเป็นข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการและสิทธิเรียกร้องต่อกิจการที่เสนอรายงาน รายงานการเงินยังให้ข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบของรายการและเหตุการณ์อื่นที่เปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงานและสิทธิเรียกร้องต่อกิจการ ข้อมูลทั้งสองประเภทให้ข้อมูลที่ประโยชน์ต่อการตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดหาทรัพยากรให้แก่กิจการหนึ่ง ๆ

### ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง

- 1.13 ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนเงินของทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงานและสิทธิเรียกร้องต่อกิจการช่วยผู้ใช้ในการระบุจุดแข็งและจุดอ่อนทางการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน ข้อมูลนั้นช่วยผู้ใช้ในการประเมินสภาพคล่องและความสามารถในการชำระหนี้ของกิจการที่เสนอรายงาน ความจำเป็นที่ต้องใช้เงินทุนเพิ่มเติมและความเป็นไปได้ที่จะได้รับเงินทุนนั้น ข้อมูลนั้นยังช่วยผู้ใช้ในการประเมินหน้าที่และความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารต่อทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ ข้อมูลเกี่ยวกับลำดับความสำคัญและข้อกำหนดการจ่ายชำระของสิทธิเรียกร้องที่มีอยู่ช่วยผู้ใช้ในการคาดการณ์ว่าจะจัดสรรกระแสเงินสดอนาคตให้กับบุคคลต่าง ๆ ที่มีสิทธิเรียกร้องต่อกิจการที่เสนอรายงานอย่างไร
- 1.14 ประเภทของทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่แตกต่างกันส่งผลที่แตกต่างกันต่อการประเมินของผู้ใช้เกี่ยวกับการคาดการณ์กระแสเงินสดอนาคตของกิจการที่เสนอรายงาน กระแสเงินสดอนาคตบางรายการเป็นผลโดยตรงจากทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่มีอยู่ เช่น ลูกหนี้การค้า กระแสเงินสดอื่นเป็นผลจากการใช้ทรัพยากรต่าง ๆ ร่วมกันเพื่อผลิตและจำหน่ายสินค้าหรือบริการให้ลูกค้า แม้ว่ากระแสเงินสดเหล่านั้นไม่สามารถระบุได้ว่าเป็นผลจากทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ (หรือสิทธิเรียกร้อง) รายการใดเป็นการเฉพาะ ผู้ใช้รายงานการเงินจำเป็นต้องทราบลักษณะและจำนวนเงินของทรัพยากรที่มีไว้เพื่อใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนอรายงาน

### การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง

- 1.15 การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงานและสิทธิเรียกร้องต่อกิจการเป็นผลมาจากผลการดำเนินงานการเงินของกิจการนั้น (ดูย่อหน้าที่ 1.17 ถึง 1.20) และจากเหตุการณ์อื่นหรือรายการ เช่น การออกตราสารหนี้หรือตราสารทุน (ดูย่อหน้าที่ 1.21) ในการ



ประเมินอย่างเหมาะสมถึงความเป็นไปได้สำหรับกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคตของกิจการที่เสนอรายงานและหน้าที่และความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารต่อทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการได้ ผู้ใช้ต้องสามารถระบุการเปลี่ยนแปลงทั้งสองประเภทนี้ได้

- 1.16 ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานการเงินของกิจการที่เสนอรายงานช่วยให้ผู้ใช้เข้าใจผลตอบแทนที่กิจการได้มาจากทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ ข้อมูลเกี่ยวกับผลตอบแทนที่กิจการได้มานี้สามารถช่วยผู้ใช้ในการประเมินหน้าที่และความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารต่อทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงาน ข้อมูลเกี่ยวกับความผันแปรและส่วนประกอบของผลตอบแทนนั้นมีความสำคัญเช่นกัน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในการประเมินความไม่แน่นอนของกระแสเงินสดอนาคต ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานการเงินในอดีตของกิจการที่เสนอรายงานและวิธีการที่ฝ่ายบริหารยุติความรับผิดชอบในหน้าที่และความรับผิดชอบต่อทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ มักมีประโยชน์ในการคาดการณ์ผลตอบแทนในอนาคตของกิจการจากทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ

#### ผลการดำเนินงานการเงินที่สะท้อนจากการบัญชีค้าง

- 1.17 การบัญชีค้างแสดงภาพผลกระทบของรายการและเหตุการณ์และสภาพแวดล้อมอื่นต่อทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงานและสิทธิเรียกร้องต่อกิจการในรอบระยะเวลาที่ผลกระทบเหล่านั้นเกิดขึ้น แม้ว่าการรับและจ่ายเงินสดจะเกิดขึ้นในรอบระยะเวลาอื่น ประเด็นนี้สำคัญเนื่องจากข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงานและสิทธิเรียกร้องต่อกิจการและการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องในระหว่างรอบระยะเวลาเป็นเกณฑ์ที่ดีกว่าข้อมูลการรับและจ่ายเงินในระหว่างรอบระยะเวลาสำหรับการประเมินผลการดำเนินงานในอดีตและอนาคตของกิจการ
- 1.18 ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานการเงินในระหว่างรอบระยะเวลาของกิจการที่เสนอรายงานซึ่งสะท้อนจากการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องนอกเหนือจากการได้รับทรัพยากรเพิ่มเติมโดยตรงจากนักลงทุนและเจ้าหนี้ (ดูย่อหน้าที่ 1.21) เป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการประเมินความสามารถในอดีตและอนาคตของกิจการในการสร้างกระแสเงินสดรับสุทธิ ข้อมูลนั้นบ่งชี้ว่ากิจการที่เสนอรายงานได้เพิ่มทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่มีอยู่ได้มากขึ้นเพียงใดและยังบ่งบอกถึงศักยภาพในการสร้างกระแสเงินสดรับสุทธิจากการดำเนินงานของกิจการที่ไม่ใช่การได้รับทรัพยากรเพิ่มเติมโดยตรงจากนักลงทุนและเจ้าหนี้ ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานการเงินในระหว่างรอบระยะเวลาของกิจการที่เสนอรายงานยังช่วยผู้ใช้ในการประเมินหน้าที่และความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารต่อทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงานด้วย
- 1.19 ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานการเงินของกิจการที่เสนอรายงานในระหว่างรอบระยะเวลาอาจบ่งชี้ว่าเหตุการณ์ เช่น การเปลี่ยนแปลงราคาตลาดหรืออัตราดอกเบี้ยทำให้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการและสิทธิเรียกร้องต่อกิจการเพิ่มขึ้นหรือลดลงเล็กน้อยเพียงใด ซึ่งส่งผลกระทบต่อความสามารถของกิจการในการสร้างกระแสเงินสดรับสุทธิ

### ผลการดำเนินงานการเงินที่สะท้อนจากกระแสเงินสดอดีต

- 1.20 ข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสดในระหว่างรอบระยะเวลาของกิจการที่เสนอรายงาน ยังช่วยให้ผู้ใช้ประเมินความสามารถของกิจการในการสร้างกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคตและประเมินหน้าที่และความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารต่อทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ ข้อมูลดังกล่าวบ่งชี้ว่ากิจการที่เสนอรายงานได้รับเงินสดและจ่ายเงินสดอย่างไร รวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับการกู้ยืมและการจ่ายคืนหนี้สิน เงินปันผลหรือการจัดสรรคืนเงินสดอื่นให้นักลงทุน และปัจจัยอื่นที่อาจกระทบสภาพคล่องและความสามารถในการชำระหนี้ของกิจการ ข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสดช่วยให้ผู้ใช้เข้าใจการดำเนินงานของกิจการ ประเมินกิจกรรมการจัดหาเงินและกิจกรรมการลงทุน ประเมินสภาพคล่องหรือความสามารถในการชำระหนี้ และตีความข้อมูลอื่นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานการเงิน

### การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องที่ไม่ได้เป็นผลจากผลการดำเนินงานการเงิน

- 1.21 ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงานและสิทธิเรียกร้องต่อกิจการอาจยังเปลี่ยนแปลงด้วยเหตุผลอื่นนอกจากผลการดำเนินงานการเงิน เช่น การออกตราสารหนี้หรือตราสารทุน ข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงประเภทนี้มีความจำเป็น เพื่อให้ผู้ใช้มีความเข้าใจอย่างครบถ้วนถึงสาเหตุที่ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงานและสิทธิเรียกร้องต่อกิจการได้เปลี่ยนแปลงและผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงเหล่านั้นต่อผลการดำเนินงานการเงินอนาคตของกิจการ

### ข้อมูลเกี่ยวกับการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ

- 1.22 ข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการปลดปล่อยความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารของกิจการที่เสนอรายงานในการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ ช่วยผู้ใช้ประเมินหน้าที่และความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารต่อทรัพยากรเหล่านั้น ข้อมูลดังกล่าวยังมีประโยชน์สำหรับการพยากรณ์ว่า ฝ่ายบริหารจะใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลอย่างไรในรอบระยะเวลาอนาคต ดังนั้นข้อมูลนี้จึงมีประโยชน์สำหรับการประเมินความเป็นไปได้สำหรับกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคตของกิจการ
- 1.23 ตัวอย่างของความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารในการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการรวมถึงการปกป้องทรัพยากรของกิจการจากผลกระทบที่ไม่น่าพอใจของปัจจัยเชิงเศรษฐกิจ เช่น การเปลี่ยนแปลงราคาและการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยี และทำให้มั่นใจว่า กิจการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบและข้อกำหนดตามสัญญาที่เกี่ยวข้อง

## สารบัญ

จากย่อหน้าที่

### บทที่ 2 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์

|                                                       |      |
|-------------------------------------------------------|------|
| บทนำ                                                  | 2.1  |
| ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์         | 2.4  |
| ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน                               | 2.5  |
| ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ                          | 2.6  |
| ความมีสาระสำคัญ                                       | 2.11 |
| ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม                           | 2.12 |
| การประยุกต์ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน                    | 2.20 |
| ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม                                 | 2.23 |
| การเปรียบเทียบกันได้                                  | 2.24 |
| การพิสูจน์ยืนยันได้                                   | 2.30 |
| ความทันเวลา                                           | 2.33 |
| ความเข้าใจได้                                         | 2.34 |
| การประยุกต์ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม                      | 2.37 |
| ข้อจำกัดด้านต้นทุนต่อการรายงานทางการเงินที่มีประโยชน์ | 2.39 |

## บทนำ

- 2.1 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์ซึ่งอธิบายในบทนี้ระบุประเภทของข้อมูลที่น่าจะมีประโยชน์มากที่สุดสำหรับนักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและที่อาจจะเป็นในอนาคต เพื่อใช้ตัดสินใจเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงานโดยพิจารณาจากข้อมูลในรายงานการเงิน (ข้อมูลการเงิน)
- 2.2 รายงานการเงินให้ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงาน สิทธิเรียกร้องต่อกิจการที่เสนอรายงาน และผลกระทบของรายการและเหตุการณ์และเงื่อนไขอื่นที่เปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิทธิเรียกร้องเหล่านั้น (กรอบแนวคิดกล่าวถึงข้อมูลนี้ ว่าเป็นข้อมูลเกี่ยวกับปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจ) รายงานการเงินยังรวมเอกสารเชิงอธิบายเกี่ยวกับความคาดหวังและกลยุทธ์ของฝ่ายบริหารสำหรับกิจการที่เสนอรายงานและข้อมูลคาดการณ์อนาคตประเภทอื่นด้วย
- 2.3 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์<sup>5</sup> ให้ประยุกต์กับข้อมูลการเงินที่ให้ในงบการเงินตลอดจนข้อมูลการเงินที่ให้ในรูปแบบอื่น ต้นทุนซึ่งเป็นข้อจำกัดในวงกว้างของความสามารถของกิจการที่เสนอรายงานในการให้ข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์ก็ประยุกต์ได้ในทำนองเดียวกัน อย่างไรก็ตาม การพิจารณาในการประยุกต์ลักษณะเชิงคุณภาพและข้อจำกัดด้านต้นทุนอาจแตกต่างกันตามประเภทของข้อมูลที่แตกต่างกัน ตัวอย่างเช่น การประยุกต์ลักษณะเชิงคุณภาพและข้อจำกัดด้านต้นทุนกับข้อมูลคาดการณ์อนาคตอาจแตกต่างจากการประยุกต์กับข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องที่มีอยู่และการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิทธิเรียกร้องเหล่านั้น

## ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์

- 2.4 ข้อมูลการเงินจะมีประโยชน์ ข้อมูลนั้นต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสิ่งที่ตั้งใจจะสื่อ ประโยชน์ของข้อมูลการเงินจะเพิ่มขึ้นถ้าข้อมูลนั้นเปรียบเทียบกันได้ พิสูจน์ยืนยันได้ ทันเวลาและเข้าใจได้

### ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน

- 2.5 ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานคือความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

<sup>5</sup> ในกรอบแนวคิดฉบับนี้ คำว่า ลักษณะเชิงคุณภาพและข้อจำกัดด้านต้นทุน หมายถึง ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์และข้อจำกัดด้านต้นทุนต่อข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์

### ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

- 2.6 ข้อมูลการเงินที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจสามารถทำให้ผู้ใช้ตัดสินใจแตกต่างกัน ข้อมูลอาจสามารถทำให้เกิดการตัดสินใจที่แตกต่างกันแม้ว่าผู้ใช้บางรายเลือกที่จะไม่ใช้ประโยชน์จากข้อมูลหรือได้รับรู้ข้อมูลดังกล่าวจากแหล่งอื่นแล้ว
- 2.7 ข้อมูลการเงินสามารถทำให้เกิดการตัดสินใจที่แตกต่างกัน ถ้าข้อมูลนั้นมีคุณค่าเพื่อการพยากรณ์คุณค่าเพื่อการยืนยันหรือทั้งสองอย่าง
- 2.8 ข้อมูลการเงินมีคุณค่าเพื่อการพยากรณ์ ถ้าข้อมูลนั้นสามารถใช้เป็นข้อมูลนำเข้าสู่กระบวนการที่ผู้ใช้ใช้ในการพยากรณ์ผลลัพธ์ในอนาคต ข้อมูลการเงินไม่จำเป็นต้องเป็นค่าพยากรณ์หรือค่าคาดการณ์จึงจะถือว่ามีคุณค่าเพื่อการพยากรณ์ ผู้ใช้ใช้ข้อมูลการเงินที่มีคุณค่าเพื่อการพยากรณ์ในการได้มาซึ่งค่าพยากรณ์ของตนเอง
- 2.9 ข้อมูลการเงินมีคุณค่าเพื่อการยืนยัน ถ้าข้อมูลนั้นให้ข้อมูลป้อนกลับเกี่ยวกับ (ยืนยันหรือเปลี่ยนแปลง) การประเมินก่อนหน้านี้
- 2.10 คุณค่าเพื่อการพยากรณ์และคุณค่าเพื่อการยืนยันของข้อมูลการเงินมีความสัมพันธ์ซึ่งกันและกัน ข้อมูลที่มีคุณค่าเพื่อการพยากรณ์มักจะมีคุณค่าเพื่อการยืนยันด้วย เช่น ข้อมูลรายได้สำหรับปีปัจจุบันซึ่งสามารถใช้เป็นเกณฑ์สำหรับการพยากรณ์รายได้ในปีต่อไป สามารถเปรียบเทียบกับข้อมูลรายได้สำหรับปีปัจจุบันที่ได้พยากรณ์ไว้ในปีก่อน ๆ ด้วย ผลของการเปรียบเทียบดังกล่าวสามารถช่วยให้ผู้ใช้แก้ไขและปรับปรุงกระบวนการต่าง ๆ ที่เคยใช้ในการได้มาซึ่งค่าพยากรณ์ก่อนหน้านี้

### ความมีสาระสำคัญ

- 2.11 ข้อมูลมีสาระสำคัญ หากการละเว้นการแสดงผล การแสดงผลข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง หรือการแสดงผลข้อมูลแบบไม่ชัดเจนนั้น สามารถคาดได้อย่างสมเหตุสมผลว่ามีอิทธิพลต่อการตัดสินใจบนข้อมูลของงบการเงินของผู้ใช้หลักของงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป (ดูย่อหน้าที่ 1.5) ซึ่งให้ข้อมูลการเงินเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงาน กล่าวอีกนัยหนึ่ง ความมีสาระสำคัญเป็นแง่มุมหนึ่งของความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจอันมีความจำเพาะกับกิจการที่อิงกับลักษณะหรือขนาดของรายการหรือทั้งสองอย่างซึ่งมีความสัมพันธ์กับข้อมูลนั้นในบริบทของรายงานการเงินของกิจการใดกิจการหนึ่ง ดังนั้น คณะกรรมการฯ ไม่สามารถกำหนดเกณฑ์ขั้นต่ำเชิงปริมาณเพียงเกณฑ์เดียวสำหรับความมีสาระสำคัญหรือไม่สามารถกำหนดไว้ล่วงหน้าได้ว่าจำนวนเงินเท่าใดถือว่ามีสาระสำคัญในสถานการณ์ใดสถานการณ์หนึ่ง

### ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

- 2.12 รายงานการเงินสื่อความถึงปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจในรูปของข้อความและตัวเลข ข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์ต้องไม่เพียงแต่สื่อความถึงปรากฏการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเท่านั้น แต่ยังต้องเป็น



- ตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสาระของปรากฏการณ์ที่ตั้งใจจะสื่อความ ในหลายสภาพแวดล้อมสาระของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจและรูปแบบตามกฎหมายมีความเหมือนกัน แต่ถ้าไม่เหมือนกัน การให้ข้อมูลเกี่ยวกับรูปแบบตามกฎหมายเท่านั้นจะไม่ใช่ตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจ (ดูย่อหน้าที่ 4.59 ถึง 4.62)
- 2.13 เพื่อให้เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมอย่างสมบูรณ์แบบ การแสดงภาพเชิงเศรษฐกิจจะมีสามลักษณะ ได้แก่ ความครบถ้วน ความเป็นกลาง และการปราศจากข้อผิดพลาด แน่นอนที่ความสมบูรณ์แบบ หากจะเกิดขึ้นก็เป็นไปได้ยาก วัตถุประสงค์ของคณะกรรมการฯ จึงเป็นการทำให้ข้อมูลมีลักษณะดังกล่าวมากที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้
- 2.14 การแสดงภาพที่ครบถ้วนจะรวมข้อมูลทั้งหมดที่จำเป็นสำหรับผู้ใช้ เพื่อให้เข้าใจปรากฏการณ์ที่ต้องการแสดงภาพ รวมทั้งคำบรรยายและคำอธิบายที่จำเป็นทั้งหมด เช่น การแสดงภาพที่ครบถ้วนของกลุ่มสินทรัพย์ อย่างน้อยที่สุดจะรวมคำบรรยายของลักษณะของสินทรัพย์ในกลุ่ม การแสดงภาพที่เป็นตัวเลขของสินทรัพย์ทั้งหมดในกลุ่มและคำบรรยายถึงสิ่งที่การแสดงผลที่เป็นตัวเลขจะสื่อความ (ตัวอย่างเช่น ต้นทุนเดิมหรือมูลค่ายุติธรรม) ในบางรายการ การแสดงผลภาพที่ครบถ้วนอาจนำไปสู่คำอธิบายของข้อเท็จจริงที่มีนัยสำคัญเกี่ยวกับคุณภาพและลักษณะของรายการนั้น ปัจจัยและสภาพแวดล้อมที่อาจกระทบคุณภาพและลักษณะของรายการเหล่านั้น และกระบวนการที่ใช้ในการกำหนดการแสดงผลภาพที่เป็นตัวเลข
- 2.15 การแสดงผลภาพที่เป็นกลางคือการเลือกหรือนำเสนอข้อมูลการเงินที่ปราศจากอคติ การแสดงผลภาพที่เป็นกลางจะไม่เอนเอียง ไม่ถ่วงน้ำหนักไปข้างใดข้างหนึ่ง ไม่ย้ำเน้น หรือย้ำเน้น หรือมิฉะนั้น ไม่ปรุงแต่งเพื่อเพิ่มความน่าจะเป็นไปที่ทำให้ข้อมูลการเงินเป็นคุณหรือไม่เป็นคุณต่อผู้ใช้ ข้อมูลที่เป็นกลางมิได้หมายความว่าข้อมูลที่ไม่มีวัตถุประสงค์หรือไม่มีอิทธิพลต่อพฤติกรรม ในทางตรงข้าม ข้อมูลการเงินที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจโดยคำนึงแล้วสามารถทำให้ผู้ใช้ตัดสินใจแตกต่างกันได้
- 2.16 ความเป็นกลางจะต้องมีการใช้ความรอบคอบ ความรอบคอบเป็นการใช้ดุลยพินิจภายใต้เงื่อนไขของความไม่แน่นอนอย่างระมัดระวัง การใช้ความรอบคอบหมายความว่าสินทรัพย์และรายได้ไม่แสดงสูงเกินไป และหนี้สินและค่าใช้จ่ายไม่แสดงต่ำเกินไป<sup>6</sup> และการใช้ความรอบคอบก็ไม่ยอมให้แสดงสินทรัพย์หรือรายได้ต่ำเกินไป หรือแสดงหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายสูงเกินไป การแสดงรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงดังกล่าวนำไปสู่การแสดงผลรายได้สูงเกินไปหรือค่าใช้จ่ายต่ำเกินไปในรอบระยะเวลาอนาคต
- 2.17 การใช้ความรอบคอบไม่ได้มีนัยถึงความจำเป็นต้องมีความสมมาตร ตัวอย่างเช่น ระบบที่การรับรู้สินทรัพย์หรือรายได้ต้องมีหลักฐานที่ชักจูงให้เชื่อมากกว่าการรับรู้หนี้สินหรือค่าใช้จ่าย ความสมมาตรดังกล่าวมิใช่ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์ แม้กระนั้นก็ตามมาตรฐานบางฉบับอาจมีข้อกำหนดที่สมมาตร หากเป็นผลที่ตามมาของการตัดสินใจที่ตั้งใจเลือกข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุดเพื่อเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสิ่งที่ตั้งใจจะสื่อ

<sup>6</sup> สินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ ค่าใช้จ่ายนิยามในตารางที่ 4.1 รายการเหล่านี้เป็นองค์ประกอบของงบการเงิน

- 2.18 ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมมิได้หมายถึงความแม่นยำในทุกแง่มุม การปราศจากข้อผิดพลาดหมายความว่า ไม่มีข้อผิดพลาดหรือไม่มีการละเว้นในคำบรรยายของปรากฏการณ์ และกระบวนการที่ใช้ในการสร้างข้อมูลที่ยังงานได้เลือกและประยุกต์โดยไม่มีข้อผิดพลาด ในบริบทนี้ การปราศจากข้อผิดพลาดมิได้หมายถึง ความแม่นยำอย่างสมบูรณ์แบบในทุกแง่มุม เช่น ประมาณการราคาหรือมูลค่าที่ไม่สามารถสังเกตได้ ไม่สามารถบอกได้ว่าแม่นยำหรือไม่แม่นยำ อย่างไรก็ตาม ค่าประมาณการนั้นสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมหากจำนวนเงินได้บรรยายไว้อย่างชัดเจนและถูกต้องว่าเป็นค่าประมาณการ มีการอธิบายถึงลักษณะและข้อจำกัดของกระบวนการในการประมาณการ และไม่มีข้อผิดพลาดในการเลือกและประยุกต์กระบวนการที่เหมาะสมเพื่อการได้มาซึ่งค่าประมาณการนั้น
- 2.19 เมื่อจำนวนที่เป็นตัวเงินในรายงานการเงินไม่สามารถสังเกตได้โดยตรงและต้องใช้ในการประมาณการแทนความไม่แน่นอนของการวัดค่าจะเกิดขึ้น การใช้ค่าประมาณการที่สมเหตุสมผลเป็นส่วนสำคัญของการจัดทำข้อมูลการเงินและไม่ทำให้ประโยชน์ของข้อมูลลดลง หากค่าประมาณการมีการบรรยายและอธิบายอย่างชัดเจนและถูกต้อง การมีความไม่แน่นอนของการวัดค่าในระดับสูงไม่กีดกันค่าประมาณการนั้นในการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ (ดูย่อหน้าที่ 2.22)

#### การประยุกต์ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน

- 2.20 ข้อมูลต้องมีทั้งความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและต้องสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสิ่งที่ตั้งใจจะสื่อจึงจะเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจหรือการไม่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจไม่ช่วยให้ผู้ใช้มีการตัดสินใจที่ดี
- 2.21 กระบวนการที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากที่สุดสำหรับการประยุกต์ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานมักจะเป็นดังนี้ (ขึ้นอยู่กับผลกระทบของลักษณะเสริมและข้อจำกัดด้านต้นทุนที่ไม่นำมาพิจารณาในตัวอย่างนี้) ลำดับแรก ระบุปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่ให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ ข้อมูลการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน ลำดับที่สอง ระบุประเภทของข้อมูลเกี่ยวกับปรากฏการณ์นั้นซึ่งมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุด ลำดับที่สาม พิจารณาว่าข้อมูลมีพร้อมหรือไม่และสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจนั้นหรือไม่ หากเป็นเช่นนั้น กระบวนการเพื่อให้ได้มาซึ่งลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานสิ้นสุด ณ จุดนั้น หากไม่เป็นเช่นนั้น ต้องปฏิบัติตามกระบวนการอีกครั้งกับประเภทข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุดรองลงไป
- 2.22 ในบางกรณี การได้มาซึ่งลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานลักษณะหนึ่งแล็กกับการสูญเสียลักษณะเชิงคุณภาพอีกอย่างหนึ่งอาจจำเป็นเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงิน ซึ่งคือการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์เกี่ยวกับปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจ ตัวอย่างเช่น ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุดเกี่ยวกับปรากฏการณ์หนึ่งอาจเป็นค่าประมาณการที่มีความไม่แน่นอนสูง ในบางกรณี ระดับความไม่แน่นอนของการวัดค่าที่เกี่ยวข้องกับการประมาณการอาจสูงมากจนเกิดข้อสงสัยว่าค่าประมาณการจะเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมอย่างเพียงพอถึงปรากฏการณ์นั้นหรือไม่ ในกรณีดังกล่าว ข้อมูลที่เป็นประโยชน์มากที่สุดอาจเป็นค่าประมาณการที่มีความไม่แน่นอนสูง

ซึ่งมาพร้อมกับคำบรรยายของค่าประมาณการและคำอธิบายของความไม่แน่นอนที่ส่งผลกระทบต่อค่าประมาณการนั้น ในกรณีอื่น หากข้อมูลนั้นไม่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมอย่างเพียงพอถึงปรากฏการณ์นั้น ข้อมูลที่เป็นประโยชน์มากที่สุดอาจรวมค่าประมาณการอีกประเภทหนึ่งที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจลดลงเพียงเล็กน้อยแต่มีความไม่แน่นอนของการวัดค่าต่ำกว่าในสภาพแวดล้อมที่ไม่บ่อยนัก อาจไม่มีค่าประมาณการใดที่ให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์จึงอาจจำเป็นต้องให้ข้อมูลที่ไม่อาศัยค่าประมาณการ

### ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม

- 2.23 การเปรียบเทียบกันได้ การพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลาและความเข้าใจได้ เป็นลักษณะเชิงคุณภาพที่เสริมความมีประโยชน์ของข้อมูลที่ทั้งเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสิ่งที่ตั้งใจจะสื่อ ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมอาจช่วยในการพิจารณาว่าสองแนวทางว่าควรใช้แนวทางใดเพื่อแสดงภาพปรากฏการณ์ หากทั้งสองแนวทางนั้นให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเท่ากันและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมเท่ากันถึงปรากฏการณ์นั้น

### การเปรียบเทียบกันได้

- 2.24 การตัดสินใจของผู้ใช้เกี่ยวข้องกับการเลือกระหว่างทางเลือกต่างๆ เช่น การขายหรือถือครองเงินลงทุนหรือการลงทุนในกิจการแห่งหนึ่งหรืออีกแห่ง ดังนั้น ข้อมูลเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงานจะมีประโยชน์มากขึ้น หากข้อมูลนั้นสามารถเปรียบเทียบกันได้ดีกับข้อมูลที่คล้ายกันเกี่ยวกับกิจการอื่นและกับข้อมูลที่คล้ายกันเกี่ยวกับกิจการเดียวกันนั้นสำหรับรอบระยะเวลาอื่นหรือ ณ วันที่อื่น
- 2.25 การเปรียบเทียบกันได้เป็นลักษณะเชิงคุณภาพที่ทำให้ผู้ใช้สามารถระบุและเข้าใจความเหมือนและความแตกต่างของรายการต่างๆ การเปรียบเทียบกันได้ไม่เหมือนลักษณะเชิงคุณภาพอื่นคือไม่เกี่ยวกับรายการเพียงรายการเดียว การเปรียบเทียบต้องมีอย่างน้อยสองรายการ
- 2.26 แม้ความสม่ำเสมอเกี่ยวข้องกับการเปรียบเทียบกันได้แต่ไม่เหมือนกัน ความสม่ำเสมอหมายถึงการใช้วิธีเดียวกันกับรายการที่เหมือนกัน ไม่ว่าจะเป็นจากรอบระยะเวลาหนึ่งสู่อรอบระยะเวลาหนึ่งในกิจการที่เสนอรายงานเดียวกันและในรอบระยะเวลาเดียวกันระหว่างกิจการต่างๆ การเปรียบเทียบกันได้เป็นเป้าหมายในขณะที่ความสม่ำเสมอช่วยให้บรรลุเป้าหมายนั้น
- 2.27 การเปรียบเทียบกันได้ไม่ใช่การมีรูปแบบเดียวกัน การที่ข้อมูลจะเปรียบเทียบกันได้ สิ่งที่เหมาะสมกันต้องดูเหมือนกันและสิ่งที่แตกต่างกันต้องดูแตกต่างกัน การเปรียบเทียบกันได้ของข้อมูลการเงินจะไม่เพิ่มขึ้นด้วยการทำให้สิ่งที่ไม่เหมือนกันดูเหมือนกันหรือการทำให้สิ่งเหมือนกันดูแตกต่างกัน
- 2.28 การเปรียบเทียบกันได้ในระดับหนึ่งน่าจะทำได้มาโดยการทำให้เป็นไปตามลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจโดยธรรมชาติแล้วควรเปรียบเทียบกันได้ในระดับหนึ่งกับความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึง

ปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจที่คล้ายคลึงกันของกิจการที่เสนอรายงานอีกแห่งหนึ่ง

- 2.29 แม้ว่าปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมได้ในหลายวิธี การอนุญาตให้เลือกใช้วิธีการบัญชีต่างๆ สำหรับปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจเดียวกันจะทำให้การเปรียบเทียบกันได้ลดลง

#### การพิสูจน์ยืนยันได้

- 2.30 การพิสูจน์ยืนยันได้ช่วยให้ความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้ว่าข้อมูลเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจถึงสิ่งที่ตั้งใจจะสื่อ การพิสูจน์ยืนยันได้หมายความว่า ผู้สังเกตการณ์รายต่างๆ ที่มีความรอบรู้และมีความเป็นอิสระมีฉันทามติ แต่ไม่จำเป็นต้องเป็นเอกฉันท์ว่าการแสดงภาพนั้นคือความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ข้อมูลเชิงปริมาณที่พิสูจน์ยืนยันได้ไม่จำเป็นต้องเป็นค่าประมาณการค่าเดียว ช่วงของจำนวนเงินที่เป็นไปได้และความน่าจะเป็นที่เกี่ยวข้องสามารถพิสูจน์ยืนยันได้เช่นกัน
- 2.31 การพิสูจน์ยืนยันได้สามารถทำได้โดยตรงหรือโดยอ้อม การพิสูจน์ยืนยันโดยตรงหมายถึงการพิสูจน์ยืนยันจำนวนเงินหรือการสื่อความอื่นด้วยการสังเกตโดยตรง เช่น การนับเงินสด การพิสูจน์ยืนยันโดยอ้อมหมายถึงการตรวจสอบปัจจัยนำเข้าแบบจำลอง สูตร หรือเทคนิคอื่น และการคำนวณผลลัพธ์อีกครั้งด้วยวิธีเดียวกัน เช่น การพิสูจน์ยืนยันมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือด้วยการตรวจสอบปัจจัยนำเข้า (ปริมาณและต้นทุน) และคำนวณสินค้าคงเหลือสิ้นงวดอีกครั้งด้วยข้อสมมติการไหลเลื่อนของต้นทุนเดียวกัน (เช่น การใช้วิธีเข้าก่อน ออกก่อน)
- 2.32 การพิสูจน์ยืนยันคำอธิบายและข้อมูลการเงินคาดการณ์อนาคตบางอย่างอาจเป็นไปได้จนกว่าอนาคตจะมาถึง ซึ่งบางครั้งอาจพิสูจน์ยืนยันไม่ได้เลย เพื่อช่วยผู้ใช้ในการตัดสินใจว่าจะใช้ข้อมูลนั้นหรือไม่ โดยปกติแล้วจำเป็นต้องเปิดเผยข้อสมมติที่ใช้ในการจัดทำข้อมูลนั้น วิธีรวบรวมข้อมูลและปัจจัยและสภาพแวดล้อมอื่นที่สนับสนุนข้อมูลนั้น

#### ความทันเวลา

- 2.33 ความทันเวลา หมายถึง การมีข้อมูลพร้อมให้ผู้ตัดสินใจในเวลาที่มีข้อมูลสามารถมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ โดยทั่วไป ข้อมูลยิ่งย้อนอดีตนานขึ้นข้อมูลยิ่งมีประโยชน์น้อยลง แต่ข้อมูลบางอย่างอาจยังถือว่ามีความทันเวลาไปอีกระยะหนึ่งหลังสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ด้วยเหตุผลเช่น ผู้ใช้บางรายอาจจำเป็นต้องระบุและประเมินแนวโน้ม

#### ความเข้าใจได้

- 2.34 การจัดประเภท การกำหนดลักษณะ และการนำเสนอข้อมูลอย่างชัดเจนและกระชับทำให้ข้อมูลนั้นเป็นที่เข้าใจได้

- 2.35 ปรากฏการณ์บางอย่างโดยตัวเองแล้วมีความซับซ้อนและไม่สามารถทำให้ง่ายต่อความเข้าใจ การไม่รวมข้อมูลเกี่ยวกับปรากฏการณ์นั้นในรายงานการเงินอาจทำให้ข้อมูลในรายงานการเงินง่ายขึ้นต่อความเข้าใจ แต่รายงานการเงินนั้นจะไม่สมบูรณ์และอาจเป็นไปได้ที่จะทำให้เกิดความเข้าใจผิด
- 2.36 รายงานการเงินจัดทำเพื่อผู้ใช้ที่มีความรู้เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจและเศรษฐกิจอย่างสมเหตุสมผล และเป็นผู้ที่ทบทวนและวิเคราะห์ข้อมูลนั้นด้วยความอดทน บางครั้ง แม้ผู้ใช้ที่มีความอดทน และรับทราบข้อมูลเป็นอย่างดียังอาจจำเป็นต้องแสวงหาความช่วยเหลือจากที่ปรึกษาเพื่อให้เข้าใจข้อมูลเกี่ยวกับปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่ซับซ้อน

#### การประยุกต์ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม

- 2.37 ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมควรนำมาประยุกต์ให้ครอบคลุมมากที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ อย่างไรก็ตาม ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม ไม่ว่าจะนำมาประยุกต์โดยลำพังหรือเป็นกลุ่มไม่สามารถทำให้ข้อมูลมีประโยชน์ได้หากข้อมูลนั้นไม่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจหรือไม่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสิ่งที่ตั้งใจจะสื่อ
- 2.38 การประยุกต์ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมเป็นกระบวนการที่ต้องทบทวนเป็นประจำโดยไม่มี การกำหนดลำดับไว้ ในบางครั้งอาจต้องลดลักษณะเชิงคุณภาพเสริมหนึ่งเพื่อเพิ่มลักษณะเชิงคุณภาพเสริมอีกอย่างหนึ่งให้มากที่สุด เช่น การลดการเปรียบเทียบกันได้เป็นการชั่วคราว ซึ่งเป็นผลของการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่แบบเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปอาจ คุ่มค่าเพื่อเพิ่มความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจหรือความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมในระยะยาว การเปิดเผยข้อมูลที่เหมาะสมอาจขัดแย้งการเปรียบเทียบกันไม่ได้ในบางส่วน

#### ข้อจำกัดด้านต้นทุนต่อการรายงานทางการเงินที่มีประโยชน์

- 2.39 ต้นทุนเป็นข้อจำกัดในวงกว้างของข้อมูลที่ได้จากการรายงานทางการเงิน การรายงานข้อมูล การเงินมีต้นทุน จึงมีความสำคัญที่ต้นทุนนั้นต้องคุ้มกับผลประโยชน์ของการรายงานข้อมูลนั้น ต้นทุนและผลประโยชน์ที่จะนำมาพิจารณามีหลายประเภท
- 2.40 ผู้ให้ข้อมูลการเงินใช้ความพยายามส่วนใหญ่ไปกับการรวบรวม การประมวลผล การพิสูจน์ยืนยัน และการเผยแพร่ข้อมูลการเงิน แต่ในท้ายที่สุด ผู้ใช้เป็นผู้แบกรับต้นทุนนั้นในรูปของผลตอบแทนที่ลดลง ผู้ใช้ข้อมูลการเงินยังมีต้นทุนการวิเคราะห์และการตีความข้อมูลที่ได้ด้วย หากไม่ได้รับ ข้อมูลที่ต้องใช้ ผู้ใช้จะมีต้นทุนส่วนเพิ่มเพื่อให้ได้รับข้อมูลนั้นจากแหล่งอื่นหรือประมาณการ ข้อมูลนั้นขึ้นเอง
- 2.41 การรายงานข้อมูลการเงินที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสิ่งที่ตั้งใจ จะสื่อช่วยให้ผู้ใช้ตัดสินใจด้วยความเชื่อมั่นยิ่งขึ้น ซึ่งส่งผลให้การทำหน้าที่ของตลาดทุนมี ประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นและต้นทุนเงินทุนต่ำลงสำหรับเศรษฐกิจในภาพรวม นักลงทุน ผู้ให้กู้ หรือเจ้าหนี้อื่นแต่ละรายยังได้รับผลประโยชน์จากการตัดสินใจด้วยการรับทราบข้อมูลที่มากขึ้น

อย่างไรก็ตาม เป็นไปไม่ได้ที่รายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปจะให้ข้อมูลทั้งหมดที่ผู้ใช้ทุกคนเห็นว่ามีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

- 2.42 ในการประยุกต์ข้อจำกัดด้านต้นทุน คณะกรรมการฯ ประเมินว่าผลประโยชน์ของการรายงานข้อมูลเรื่องใดเรื่องหนึ่งน่าจะคุ้มกับต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อให้และใช้ข้อมูลนั้นหรือไม่ เมื่อคณะกรรมการฯ ประยุกต์ข้อจำกัดด้านต้นทุนในการพัฒนาข้อเสนอมาตรฐานการรายงานทางการเงิน คณะกรรมการฯ จะแสวงหาข้อมูลจากผู้ให้ข้อมูลการเงิน ผู้ใช้ ผู้สอบบัญชี นักวิชาการและบุคคลอื่นเกี่ยวกับลักษณะและปริมาณของผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับและต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดของข้อเสนอมาตรฐานการรายงานทางการเงินนั้น ในสถานการณ์ส่วนใหญ่ การประเมินจะอิงกับข้อมูลทั้งเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพรวมกัน
- 2.43 ด้วยอัตรวิสัยเอง การประเมินต้นทุนและผลประโยชน์ของการรายงานข้อมูลการเงินรายการใดรายการหนึ่งโดยผู้ประเมินคนละคนกันจะได้ผลที่แตกต่างกัน ดังนั้น คณะกรรมการฯ จึงพยายามที่จะพิจารณาต้นทุนและผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับการรายงานทางการเงินโดยทั่วไปและไม่เพียงเกี่ยวข้องกับกิจการที่เสนอรายงานแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่ได้หมายความว่า การประเมินต้นทุนและผลประโยชน์จะสนับสนุนว่าการใช้ข้อกำหนดการรายงานที่เหมือนกันสำหรับทุกกิจการมีความเหมาะสมเสมอไป การใช้ข้อกำหนดที่แตกต่างกันอาจเหมาะสมเพราะขนาดที่แตกต่างกันของกิจการ แนวทางที่แตกต่างกันในการระดมทุน (ผ่านสาธารณะชนหรือเอกชน) ความต้องการของผู้ใช้ที่แตกต่างกันหรือปัจจัยอื่น

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

บทที่ 3 งบการเงินและกิจการที่เสนอรายงาน

|                                   |      |
|-----------------------------------|------|
| งบการเงิน                         | 3.1  |
| วัตถุประสงค์และขอบเขตของงบการเงิน | 3.2  |
| รอบระยะเวลารายงาน                 | 3.4  |
| มุมมองที่ปรับใช้ในงบการเงิน       | 3.8  |
| ข้อสมมติการดำเนินงานต่อเนื่อง     | 3.9  |
| กิจการที่เสนอรายงาน               | 3.10 |
| งบการเงินรวมและงบการเงินเดี่ยว    | 3.15 |

## งบการเงิน

- 3.1 บทที่ 1 และ 2 อภิปรายข้อมูลที่ให้ไว้ในรายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป และบทที่ 3 ถึง 8 อภิปรายข้อมูลที่ให้ไว้ในงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป ซึ่งเป็นรูปแบบเฉพาะของรายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป งบการเงิน<sup>7</sup>ให้ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงาน สิทธิเรียกร้องต่อกิจการ และการเปลี่ยนแปลงของทรัพยากรและสิทธิเรียกร้องเหล่านั้นที่เป็นไปตามนิยามขององค์ประกอบของงบการเงิน (ดูตารางที่ 4.1)

### วัตถุประสงค์และขอบเขตของงบการเงิน

- 3.2 วัตถุประสงค์ของงบการเงินคือการให้ข้อมูลการเงินเกี่ยวกับ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย<sup>8</sup>ของกิจการที่เสนอรายงาน ซึ่งมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการประเมินความเป็นไปได้สำหรับกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคตของกิจการที่เสนอรายงานและการประเมินหน้าที่และความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารต่อทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ (ดูย่อหน้าที่ 1.3)
- 3.3 ข้อมูลดังกล่าวจะปรากฏใน
- 3.3.1 งบฐานะการเงินโดยการรับรู้สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของ
  - 3.3.2 งบผลการดำเนินงานการเงิน<sup>9</sup> โดยการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย และ
  - 3.3.3 ในงบอื่นและหมายเหตุประกอบงบการเงินโดยการนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ
    - 3.3.3.1 สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่ายที่ได้รับรู้ (ดูย่อหน้าที่ 5.1) รวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจากสินทรัพย์และหนี้สินที่ได้รับรู้นั้น
    - 3.3.3.2 สินทรัพย์และหนี้สินที่ยังไม่รับรู้ (ดูย่อหน้าที่ 5.6) รวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจากสินทรัพย์และหนี้สินนี้
    - 3.3.3.3 กระแสเงินสด
    - 3.3.3.4 เงินทุนที่ได้รับจากผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของและการจัดสรรคืนให้ผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของ และ
    - 3.3.3.5 วิธี ข้อสมมติ และดุลยพินิจที่ใช้ในการประมาณการจำนวนเงินที่นำเสนอหรือเปิดเผย และการเปลี่ยนแปลงวิธี ข้อสมมติ และดุลยพินิจเหล่านั้น

<sup>7</sup> ในกรอบแนวคิดฉบับนี้ คำว่า งบการเงินหมายถึง งบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

<sup>8</sup> สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่ายนิยามในตารางที่ 4.1 รายการเหล่านี้เป็นองค์ประกอบของงบการเงิน

<sup>9</sup> กรอบแนวคิดไม่ระบุว่างบผลการดำเนินงานการเงินประกอบด้วยงบเดียวหรือสองงบ

### รอบระยะเวลารายงาน

- 3.4 งบการเงินให้จัดทำสำหรับรอบระยะเวลาที่ระบุ (รอบระยะเวลารายงาน) และให้ข้อมูลเกี่ยวกับ
- 3.4.1 สินทรัพย์และหนี้สินซึ่งรวมถึงสินทรัพย์และหนี้สินที่ยังไม่รับรู้ และส่วนของเจ้าของที่มีอยู่ ณ สิ้นรอบระยะเวลารายงานหรือระหว่างรอบระยะเวลารายงาน และ
- 3.4.2 รายได้และค่าใช้จ่ายสำหรับรอบระยะเวลารายงาน
- 3.5 งบการเงินยังให้ข้อมูลเปรียบเทียบอย่างน้อยหนึ่งรอบระยะเวลารายงานก่อนหน้าเพื่อช่วยผู้ใช้งบการเงินในการระบุและประเมินการเปลี่ยนแปลงและแนวโน้ม
- 3.6 ข้อมูลเกี่ยวกับรายการในอนาคตที่เป็นไปได้และเหตุการณ์ในอนาคตที่เป็นไปได้อื่น (ข้อมูลคาดการณ์อนาคต) จะรวมอยู่ในงบการเงิน หากข้อมูลนั้น
- 3.6.1 เกี่ยวกับสินทรัพย์หรือหนี้สินของกิจการซึ่งรวมถึงสินทรัพย์หรือหนี้สินที่ยังไม่รับรู้ หรือส่วนของเจ้าของที่มีอยู่ ณ สิ้นรอบระยะเวลารายงานหรือระหว่างรอบระยะเวลารายงาน หรือรายได้หรือค่าใช้จ่ายสำหรับรอบระยะเวลารายงาน และ
- 3.6.2 เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน
- ตัวอย่างเช่น หากสินทรัพย์หรือหนี้สินวัดค่าโดยการประมาณการกระแสเงินสดอนาคต ข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสดอนาคตที่ประมาณการอาจช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจค่าวัดที่รายงานไว้
- งบการเงินมักจะไม่ใช่ข้อมูลคาดการณ์อนาคตประเภทอื่น ตัวอย่างเช่น เอกสารเชิงอธิบายเกี่ยวกับความคาดหวังและกลยุทธ์ของฝ่ายบริหารสำหรับกิจการที่เสนอรายงาน
- 3.7 งบการเงินยังรวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับรายการและเหตุการณ์อื่นที่เกิดขึ้นหลังจากสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน หากการให้ข้อมูลนั้นมีความจำเป็นเพื่อการบรรลุวัตถุประสงค์ของงบการเงิน (ดูย่อหน้าที่ 3.2)

### มุมมองที่ปรับใช้ในงบการเงิน

- 3.8 งบการเงินให้ข้อมูลเกี่ยวกับรายการและเหตุการณ์อื่นที่พิจารณาจากมุมมองของกิจการที่เสนอ รายงานในภาพรวม ไม่ใช่จากมุมมองของกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งของนักลงทุน ผู้ถือหุ้นหรือเจ้าหนี้อื่น ทั้งในปัจจุบันและที่อาจจะเป็นในอนาคต

### ข้อสมมติการดำเนินงานต่อเนื่อง

- 3.9 โดยปกติ งบการเงินจะจัดทำตามข้อสมมติว่ากิจการที่เสนอรายงานมีการดำเนินงานต่อเนื่องและ จะดำเนินงานต่อไปในอนาคตที่คาดการณ์ได้ ดังนั้นจึงสมมติได้ว่ากิจการไม่มีความตั้งใจและไม่มี ความจำเป็นที่จะเข้าสู่การชำระบัญชีหรือหยุดดำเนินการ หากความตั้งใจหรือความจำเป็นนั้น มีอยู่จริง งบการเงินอาจจัดทำด้วยหลักที่แตกต่าง เมื่อเป็นเช่นนั้น ให้เปิดเผยหลักดังกล่าวใน งบการเงิน

## กิจการที่เสนอรายงาน

- 3.10 กิจการที่เสนอรายงานคือกิจการที่ต้องหรือที่เลือกจัดทางการเงิน กิจการที่เสนอรายงานสามารถเป็นกิจการหนึ่งเดียวหรือเป็นส่วนหนึ่งของกิจการ หรือสามารถประกอบด้วยกิจการมากกว่าหนึ่งกิจการ กิจการที่เสนอรายงานไม่จำเป็นต้องเป็นนิติบุคคล
- 3.11 บางครั้งกิจการหนึ่ง (บริษัทใหญ่) มีอำนาจควบคุมกิจการอีกแห่งหนึ่ง (บริษัทย่อย) หากกิจการที่เสนอรายงานประกอบด้วยบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยต่าง ๆ งบการเงินของกิจการที่เสนอรายงานนี้จึงเรียกว่างบการเงินรวม (ดูย่อหน้าที่ 3.15 ถึง 3.16) หากกิจการที่เสนอรายงานเป็นบริษัทใหญ่เพียงลำพังงบการเงินของกิจการที่เสนอรายงานนี้จึงเรียกว่างบการเงินเดี่ยว (ดูย่อหน้าที่ 3.17 ถึง 3.18)
- 3.12 หากกิจการที่เสนอรายงานประกอบด้วยกิจการสองแห่งขึ้นไปที่ไม่เกี่ยวข้องด้วยความสัมพันธ์เชิงบริษัทใหญ่-บริษัทย่อย งบการเงินของกิจการที่เสนอรายงานนี้จึงเรียกว่างบการเงินผนวกรวม
- 3.13 การกำหนดขอบเขตที่เหมาะสมของกิจการที่เสนอรายงานอาจทำได้ยาก หากกิจการที่เสนอรายงาน
- 3.13.1 ไม่ใช่นิติบุคคล และ
- 3.13.2 ไม่ได้ประกอบด้วยเพียงแค่นิติบุคคลที่เกี่ยวข้องด้วยความสัมพันธ์เชิงบริษัทใหญ่-บริษัทย่อย
- 3.14 ในกรณีดังกล่าว การกำหนดขอบเขตของกิจการที่เสนอรายงานจะขึ้นอยู่กับความต้องการข้อมูลของผู้ใช้งบการเงินหลักของกิจการที่เสนอรายงาน ผู้ใช้ดังกล่าวต้องการข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจที่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสิ่งที่ตั้งใจจะสื่อ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมกำหนดว่า
- 3.14.1 ขอบเขตของกิจการที่เสนอรายงานไม่มีกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจที่กำหนดขึ้นเองหรือที่ไม่สมบูรณ์
- 3.14.2 การรวมกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจดังกล่าวภายในขอบเขตของกิจการที่เสนอรายงานทำให้ได้ข้อมูลที่เป็นกลาง และ
- 3.14.3 คำอธิบายว่าขอบเขตของกิจการที่เสนอรายงานกำหนดอย่างไรและกิจการที่เสนอรายงานประกอบด้วยหน่วยงานใดบ้าง

### งบการเงินรวมและงบการเงินเดี่ยว

- 3.15 งบการเงินรวมให้ข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่ายของทั้งบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยเสมือนว่าเป็นกิจการที่เสนอรายงานหนึ่งเดียว ข้อมูลนี้เป็นประโยชน์ต่อนักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและที่อาจจะเป็นในอนาคตของบริษัทใหญ่ ในการประเมินความเป็นไปได้สำหรับกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคตของบริษัทใหญ่ เพราะกระแสเงินสดรับสุทธิของบริษัทใหญ่ได้รวมถึงเงินที่บริษัทย่อยจัดสรรให้บริษัทใหญ่และเงินที่จัดสรรนี้ขึ้นอยู่กับกระแสเงินสดรับสุทธิของบริษัทย่อย

- 3.16 งบการเงินรวมไม่ได้ออกแบบเพื่อให้ข้อมูลแยกต่างหากเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่ายของบริษัทย่อยรายใดรายหนึ่ง งบการเงินของบริษัทย่อยเองที่ออกแบบมาเพื่อให้ข้อมูลนั้น
- 3.17 งบการเงินเดี่ยวออกแบบเพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่ายของบริษัทใหญ่และไม่ใช้ของบริษัทย่อย ข้อมูลนี้เป็นประโยชน์ต่อนักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและที่อาจจะเป็นในอนาคตของบริษัทใหญ่ เพราะ
- 3.17.1 โดยปกติสิทธิเรียกร้องต่อบริษัทใหญ่ไม่ได้ให้สิทธิแก่ผู้ถือสิทธินั้นในการเรียกร้องต่อบริษัทย่อย และ
- 3.17.2 ในบางประเทศ จำนวนเงินที่สามารถจัดสรรคืนได้ตามกฎหมายให้ผู้ถือสิทธิเรียกร้อง ส่วนของเจ้าของบริษัทใหญ่ขึ้นอยู่กับสำรองที่จัดสรรได้ของบริษัทใหญ่
- แนวทางอีกแนวทางหนึ่งในการให้ข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่ายบางส่วนหรือทั้งหมดของบริษัทใหญ่เพียงลำพังในงบการเงินรวมคือในหมายเหตุ
- 3.18 โดยปกติข้อมูลที่ให้ในงบการเงินเดี่ยวจะไม่เพียงพอเพื่อตอบสนองความต้องการข้อมูลของ นักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและที่อาจจะเป็นในอนาคตของบริษัทใหญ่ ดังนั้นเมื่อต้องจัดทำงบการเงินรวม งบการเงินเดี่ยวไม่สามารถทดแทนงบการเงินรวมได้ แต่กระนั้นบริษัทใหญ่อาจถูกกำหนดหรือเลือกที่จะจัดทำงบการเงินเดี่ยวเพิ่มเติมจากงบการเงินรวม

## สารบัญ

จากย่อหน้าที่

### บทที่ 4 องค์ประกอบของงบการเงิน

|                                               |      |
|-----------------------------------------------|------|
| บทนำ                                          | 4.1  |
| คำนิยามของสินทรัพย์                           | 4.3  |
| สิทธิ                                         | 4.6  |
| ศักยภาพในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ       | 4.14 |
| การควบคุม                                     | 4.19 |
| คำนิยามของหนี้สิน                             | 4.26 |
| ภาระผูกพัน                                    | 4.28 |
| การโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ                    | 4.36 |
| ภาระผูกพันปัจจุบันที่เป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต | 4.42 |
| สินทรัพย์และหนี้สิน                           | 4.48 |
| หน่วยบัญชี                                    | 4.48 |
| สัญญาที่ยังจะต้องปฏิบัติตาม                   | 4.56 |
| สาระของสิทธิตามสัญญาและภาระผูกพันตามสัญญา     | 4.59 |
| คำนิยามส่วนของเจ้าของ                         | 4.63 |
| คำนิยามของรายได้และค่าใช้จ่าย                 | 4.68 |

## บทนำ

- 4.1 องค์ประกอบของงบการเงินที่นิยามไว้ในกรอบแนวคิด ได้แก่
- 4.1.1 สินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น ที่เกี่ยวข้องกับฐานะการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน และ
- 4.1.2 รายได้และค่าใช้จ่าย ที่เกี่ยวข้องกับผลการดำเนินงานการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน
- 4.2 องค์ประกอบเหล่านั้นเชื่อมโยงกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ สิทธิเรียกร้องและการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจกับสิทธิเรียกร้องที่อธิบายในบทที่ 1 และองค์ประกอบเหล่านั้นได้นิยามไว้ในตารางที่ 4.1

ตารางที่ 4.1 องค์ประกอบของงบการเงิน

| รายการที่อธิบายในบทที่ 1                                                          | องค์ประกอบ        | คำนิยามหรือคำอธิบาย                                                                                                                                                  |
|-----------------------------------------------------------------------------------|-------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ                                                              | สินทรัพย์         | ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจในปัจจุบันที่อยู่ในความควบคุมของกิจการอันเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ คือ สิทธิที่มีศักยภาพในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ     |
| สิทธิเรียกร้อง                                                                    | หนี้สิน           | ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการที่จะโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอันเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต                                                                                 |
|                                                                                   | ส่วนของผู้ถือหุ้น | ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินของกิจการทั้งหมด                                                                                              |
| การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องที่สะท้อนผลการดำเนินงานการเงิน | รายได้            | การเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สิน ส่งผลให้เกิดการเพิ่มขึ้นของส่วนของผู้ถือหุ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของผู้ถือหุ้น |
|                                                                                   | ค่าใช้จ่าย        | การลดลงของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน ส่งผลให้เกิดการลดลงของส่วนของผู้ถือหุ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงการจัดสรรคืนให้ผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของผู้ถือหุ้น          |
| การเปลี่ยนแปลงอื่นของทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง                        | -                 | เงินทุนที่ได้รับจากผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของผู้ถือหุ้น และการจัดสรรคืนให้ผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของผู้ถือหุ้น                                                     |
|                                                                                   | -                 | การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์หรือหนี้สินที่ไม่ส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้นหรือลดลง                                                                                    |

## คำนิยามของสินทรัพย์

- 4.3 สินทรัพย์คือทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจในปัจจุบันที่อยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต
- 4.4 ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ คือ สิทธิที่มีศักยภาพในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
- 4.5 ส่วนนี้อธิบายคำนิยามในสามแง่มุมต่อไปนี้
  - 4.5.1 สิทธิ (ดูย่อหน้าที่ 4.6 ถึง 4.13)
  - 4.5.2 ศักยภาพในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ดูย่อหน้าที่ 4.14 ถึง 4.18) และ
  - 4.5.3 การควบคุม (ดูย่อหน้าที่ 4.19 ถึง 4.25)

### สิทธิ

- 4.6 สิทธิที่มีศักยภาพในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจมีหลายรูปแบบรวมถึง
  - 4.6.1 สิทธิที่มากับภาระผูกพันของอีกฝ่าย (ดูย่อหน้าที่ 4.39) เช่น
    - 4.6.1.1 สิทธิที่จะได้รับเงิน
    - 4.6.1.2 สิทธิที่จะได้รับสินค้าหรือบริการ
    - 4.6.1.3 สิทธิที่จะแลกเปลี่ยนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจกับอีกฝ่ายด้วยเงื่อนไขที่เป็นผลดี เช่น สัญญาฟอร์เวิร์ดที่จะซื้อทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจด้วยเงื่อนไขที่เป็นผลดี ณ เวลานั้น หรือสิทธิเลือกที่จะซื้อทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ
    - 4.6.1.4 สิทธิที่จะได้รับผลประโยชน์จากภาระผูกพันของกิจการอีกฝ่าย ที่จะโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจเมื่อเหตุการณ์ในอนาคตที่ระบุไว้ที่มีความไม่แน่นอนได้เกิดขึ้น (ดูย่อหน้าที่ 4.37)
  - 4.6.2 สิทธิที่ไม่ได้มากับภาระผูกพันของอีกฝ่าย เช่น
    - 4.6.2.1 สิทธิเหนือสิ่งที่มีตัวตน เช่น ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือสินค้าคงเหลือ ตัวอย่างของสิทธิดังกล่าว เช่น สิทธิที่จะใช้สิ่งที่มีตัวตนหรือสิทธิที่จะได้รับผลประโยชน์จากมูลค่าคงเหลือของสิ่งที่เช่า
    - 4.6.2.2 สิทธิที่จะใช้ทรัพย์สินทางปัญญา
- 4.7 สิทธิจำนวนมากเกิดจากสัญญา ข้อกฎหมายหรือวิธีอื่นที่คล้ายกัน เช่น กิจการอาจได้รับสิทธิจากการเป็นเจ้าของหรือการเช่าสิ่งที่มีตัวตน หรือจากการเป็นเจ้าของตราสารหนี้หรือตราสารทุน หรือจากการเป็นเจ้าของสิทธิบัตรที่จดทะเบียน อย่างไรก็ตาม กิจการอาจได้รับสิทธิจากวิธีอื่น เช่น
  - 4.7.1 จากการได้มาหรือการสร้างความรู้จัดเจนที่ไม่ใช่องค์ความรู้สาธารณะ (ดูย่อหน้าที่ 4.22) หรือ
  - 4.7.2 ผ่านภาระผูกพันของอีกฝ่ายที่เกิดขึ้นเพราะอีกฝ่ายไม่สามารถในทางปฏิบัติที่จะกระทำการที่ไม่เป็นไปตามประเพณีปฏิบัติ หรือนโยบายที่เผยแพร่ หรือข้อความที่ระบุ (ดูย่อหน้าที่ 4.31)



- 4.8 สินค้าหรือบริการบางประเภทที่ได้รับและใช้หมดในทันที เช่น การให้บริการของพนักงาน สิทธิของกิจการที่จะรับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสินค้าหรือบริการจะมีอยู่เพียงชั่วขณะจนกระทั่งกิจการใช้สินค้าหรือบริการนั้นหมด
- 4.9 ไม่ใช่สิทธิทุกประเภทของกิจการจะเป็นสินทรัพย์ของกิจการนั้น สิทธิที่จะเป็นสินทรัพย์ของกิจการต้องมีทั้งศักยภาพในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจให้กิจการที่เกินกว่าผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ผู้อื่นได้รับ (ดูย่อหน้าที่ 4.14 ถึง 4.18) และอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ (ดูย่อหน้าที่ 4.19 ถึง 4.25) ตัวอย่าง สิทธิที่ให้กับทุกกิจการโดยไม่มีต้นทุนที่มีนัยสำคัญ เช่น สิทธิในการเข้าถึงสินค้าสาธารณะ เช่น สิทธิสาธารณะในการใช้ทางผ่านบนที่ดิน หรือความรู้จัดเจนที่เป็นองค์ความรู้สาธารณะ โดยปกติแล้วไม่ถือเป็นสินทรัพย์ของกิจการที่ถือครองสิทธิเหล่านั้น
- 4.10 กิจการไม่สามารถมีสิทธิในการได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากตนเอง ดังนั้น
- 4.10.1 ตราสารหนี้หรือตราสารทุนที่กิจการออกและซื้อคืนและถือโดยกิจการเอง (เช่น หุ้นทุนซื้อคืน) ไม่ใช่ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ และ
- 4.10.2 ในกรณีที่กิจการที่เสนอรายงานประกอบด้วยนิติบุคคลมากกว่าหนึ่งราย ตราสารหนี้หรือตราสารทุนที่ออกโดยนิติบุคคลหนึ่งและถือโดยนิติบุคคลอื่นไม่ใช่ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงาน
- 4.11 โดยหลักการแล้ว สิทธิแต่ละสิทธิของกิจการเป็นสินทรัพย์ที่แยกต่างหาก อย่างไรก็ตาม เพื่อวัตถุประสงค์ทางการบัญชี สิทธิที่เกี่ยวข้องกันมักจะถือปฏิบัติเป็นหน่วยบัญชีเดียวที่ถือเป็นสินทรัพย์เดียว (ดูย่อหน้าที่ 4.48 ถึง 4.55) ตัวอย่าง ความเป็นเจ้าของตามกฎหมายของสิ่งที่มีตัวตนรายการหนึ่งอาจก่อให้เกิดสิทธิหลายประการ ได้แก่
- 4.11.1 สิทธิการใช้สิ่งนั้น
- 4.11.2 สิทธิในการขายสิทธิเหนือสิ่งนั้น
- 4.11.3 สิทธิในการนำสิทธิเหนือสิ่งนั้นไปค้ำประกัน และ
- 4.11.4 สิทธิอื่นที่ไม่กล่าวในย่อหน้าที่ 4.11.1 ถึง 4.11.3
- 4.12 ในหลายกรณี กลุ่มของสิทธิที่เกิดจากความเป็นเจ้าของตามกฎหมายของสิ่งที่มีตัวตนรายการหนึ่งให้ถือปฏิบัติเป็นสินทรัพย์เดียว โดยหลักการแล้ว ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจคือกลุ่มของสิทธิไม่ใช่สิ่งที่มีตัวตน ถึงแม้ว่า การอธิบายกลุ่มของสิทธิด้วยสิ่งที่มีตัวตนมักให้ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสิทธิเหล่านั้นที่กระชับและเข้าใจได้มากที่สุด
- 4.13 ในบางกรณี มีความไม่แน่นอนว่าสิทธิมีอยู่จริงหรือไม่ ตัวอย่าง กิจการและอีกฝ่ายอาจโต้แย้งว่ากิจการมีสิทธิที่จะได้รับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจจากอีกฝ่ายหรือไม่ จนกว่าความไม่แน่นอนว่าสิทธิมีอยู่หรือไม่จะคลี่คลาย เช่น ตามคำสั่งศาล ยังมีความไม่แน่นอนว่ากิจการมีสิทธิหรือไม่และสินทรัพย์มีอยู่หรือไม่ (ย่อหน้าที่ 5.14 อภิปรายการรับรู้สินทรัพย์ซึ่งการมีอยู่มีความไม่แน่นอน)

#### ศักยภาพในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ

- 4.14 ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจคือสิทธิที่มีศักยภาพในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ การมีอยู่ของศักยภาพนั้นไม่จำเป็นที่ว่าสิทธิในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต้องมีความแน่นอนหรือ



- คาดว่าจะเกิดขึ้น ขอเพียงแค่สิทธิที่กิจการมีอยู่ซึ่งภายใต้สถานการณ์อย่างน้อยหนึ่งสถานการณ์ จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจแก่กิจการนั้นมากกว่ากิจการอื่น
- 4.15 เมื่อสิทธิเป็นไปตามนิยามของทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ สิทธินั้นถือเป็นสินทรัพย์แม้ว่าจะมีความน่าจะเป็นต่ำที่จะสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ แต่กระนั้น ความน่าจะเป็นที่ต่ำอาจกระทบการตัดสินใจว่าจะให้ข้อมูลใดบ้างและให้อย่างไรเกี่ยวกับสินทรัพย์ รวมถึงการตัดสินใจว่าจะรับรู้สินทรัพย์นี้หรือไม่ (ดูย่อหน้าที่ 5.15 ถึง 5.17) และวัดค่าอย่างไร
- 4.16 ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจสามารถสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อกิจการโดยการให้สิทธิกิจการหรือทำให้กิจการสามารถดำเนินการต่าง ๆ อย่างน้อยหนึ่งอย่าง ตัวอย่างเช่น
- 4.16.1 รับกระแสเงินสดตามสัญญาหรือทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอื่น
- 4.16.2 แลกเปลี่ยนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจนั้นกับอีกฝ่ายหนึ่งด้วยเงื่อนไขที่เป็นผลดีต่อกิจการ
- 4.16.3 ดำเนินการใด ๆ ที่สร้างกระแสเงินสดรับหรือหลีกเลี่ยงกระแสเงินสดจ่าย เช่น
- 4.16.3.1 ใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจนั้นตามลำพังหรือใช้ร่วมกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอื่นเพื่อผลิตสินค้าหรือให้บริการ
- 4.16.3.2 ใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจนั้นเพื่อเพิ่มมูลค่าทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอื่น หรือ
- 4.16.3.3 ให้อีกฝ่ายหนึ่งเข้าทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจนั้น
- 4.16.4 รับเงินสดหรือทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอื่นจากการขายทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจนั้น หรือ
- 4.16.5 ชำระหนี้สินโดยการโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจนั้น
- 4.17 แม้ว่ามูลค่าของทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจเกิดมาจากศักยภาพปัจจุบันในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอนาคต ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจเป็นสิทธิปัจจุบันที่มีศักยภาพอยู่ แต่ไม่ใช่ผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอนาคตที่สิทธินั้นอาจสร้างขึ้น ตัวอย่างเช่น มูลค่าสิทธิเลือกที่ซื้อมาแล้วเกิดจากศักยภาพในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจผ่านการใช้สิทธิเลือกในวันใดวันหนึ่งในอนาคต อย่างไรก็ตาม ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจนี้เป็นสิทธิปัจจุบันซึ่งหมายถึงสิทธิในการใช้สิทธิเลือกนั้นในวันใดวันหนึ่งในอนาคต ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจนี้ไม่ใช่ผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอนาคตที่ผู้ถือสิทธิเลือกจะได้รับหากมีการใช้สิทธิเลือก
- 4.18 การเกิดรายจ่ายและการได้มาซึ่งสินทรัพย์มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกัน แต่รายการทั้งสองไม่จำเป็นต้องเกิดคู่กันเสมอไป ดังนั้น รายจ่ายของกิจการที่เกิดขึ้นอาจเป็นหลักฐานว่ากิจการเสาะหาผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอนาคต แต่ไม่ใช่ข้อพิสูจน์ที่นำไปสู่ข้อสรุปว่ากิจการได้รับสินทรัพย์แล้ว ในทำนองเดียวกัน การไม่มีรายจ่ายที่เกี่ยวข้องไม่ได้ตัดโอกาสของรายการใดจากการเป็นไปตามนิยามของสินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น สินทรัพย์สามารถรวมถึงสิทธิที่รัฐบาลให้กับกิจการโดยไม่เรียกเก็บสิ่งตอบแทนหรือสิทธิที่อีกฝ่ายบริจาคให้กิจการ

#### การควบคุม

- 4.19 การควบคุมเชื่อมโยงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจกับกิจการ การประเมินว่าการควบคุมมีอยู่หรือไม่ช่วยในการระบุทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่กิจการคำนึงถึง ตัวอย่างเช่น กิจการอาจควบคุมสัดส่วนหนึ่งของอสังหาริมทรัพย์โดยปราศจากการควบคุมกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ทั้งรายการ



- ในกรณีเหล่านั้น สินทรัพย์ของกิจการคือสัดส่วนในอสังหาริมทรัพย์อันเกิดจากการควบคุมของกิจการ มิใช่เกิดจากกรรมสิทธิ์ซึ่งกิจการไม่ได้ควบคุมในอสังหาริมทรัพย์ทั้งรายการ
- 4.20 กิจการควบคุมทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจเมื่อกิจการมีความสามารถปัจจุบันในการกำกับการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอันอาจมาจากทรัพยากรนั้น การควบคุมรวมถึงความสามารถปัจจุบันในการกีดกันไม่ให้ฝ่ายอื่นกำกับการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและไม่ให้ได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่อาจมาจากทรัพยากรนั้น ผลที่ตามมาคือหากฝ่ายหนึ่งควบคุมทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจนั้นแล้ว จะไม่มีฝ่ายอื่นควบคุมทรัพยากรนั้นอีก
- 4.21 กิจการมีความสามารถปัจจุบันในการกำกับการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจหากกิจการมีสิทธิระดมทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจมาใช้ในกิจกรรมของกิจการหรืออนุญาตให้อีกฝ่ายระดมทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจไปใช้ในกิจกรรมของฝ่ายอื่น
- 4.22 การควบคุมทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจมักเกิดขึ้นจากความสามารถบังคับสิทธิตามกฎหมาย แต่การควบคุมยังสามารถเกิดขึ้นได้หากกิจการมีวิธีอื่นที่ทำให้มั่นใจว่ากิจการเท่านั้นไม่ใช่ฝ่ายอื่นที่มีความสามารถปัจจุบันในการกำกับการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและได้รับผลประโยชน์อันอาจเกิดจากทรัพยากรนั้น ตัวอย่างเช่น กิจการสามารถควบคุมสิทธิการใช้ความรู้จัดเจนที่ไม่ใช่องค์ความรู้สาธารณะ ถ้ากิจการมีสิทธิเข้าถึงความรู้จัดเจนและมีความสามารถปัจจุบันในการเก็บความรู้จัดเจนเป็นความลับแม้ว่าความรู้จัดเจนนั้นไม่ได้รับการปกป้องด้วยสิทธิบัตรจดทะเบียน
- 4.23 กิจการควบคุมทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจเมื่อผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอนาคตจากทรัพยากรนั้นต้องเข้าสู่กิจการแทนที่จะเป็นอีกฝ่ายไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม การควบคุมลักษณะนี้ไม่ได้สื่อโดยนัยว่า กิจการสามารถมั่นใจว่าทรัพยากรนั้นจะสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจได้ทุกสภาพแวดล้อม แต่หมายถึงว่า หากทรัพยากรนั้นสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ กิจการเป็นผู้ที่จะได้รับประโยชน์นั้นไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม
- 4.24 การเปิดรับต่อความหลากหลายที่มีนัยสำคัญของจำนวนผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่สร้างจากทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอาจชี้ว่ากิจการควบคุมทรัพยากรนั้น อย่างไรก็ตาม การเปิดรับนี้เป็นเพียงปัจจัยหนึ่งเท่านั้นในการพิจารณาประเมินภาพรวมว่าการควบคุมมีอยู่หรือไม่
- 4.25 บางครั้งฝ่ายหนึ่ง (ตัวการ) ให้อีกฝ่าย (ตัวแทน) กระทำการในนามของตัวการและเพื่อประโยชน์ของตัวการ เช่น ตัวการอาจให้ตัวแทนจัดการขายสินค้าที่ควบคุมโดยตัวการ แม้ว่าทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่ตัวการควบคุมจะอยู่ในความดูแลของตัวแทน ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจนั้นก็ไม่ใช่สินทรัพย์ของตัวแทน นอกจากนี้ แม้ว่าตัวแทนจะมีภาระผูกพันในการโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่ตัวการควบคุมให้กับบุคคลที่สามภาระผูกพันนั้นก็มีใช้หนี้สินของตัวแทนเพราะทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่จะโอนไปเป็นทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของตัวการไม่ใช่ของตัวแทน

## คำนิยามของหนี้สิน

- 4.26 หนี้สินคือภาระผูกพันปัจจุบันของกิจการในการโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต
- 4.27 หนี้สินจะมีอยู่ได้ต้องเป็นไปตามเกณฑ์ทั้งสามข้อต่อไปนี้
- 4.27.1 กิจการมีภาระผูกพัน (ดูย่อหน้าที่ 4.28 ถึง 4.35)
- 4.27.2 เป็นภาระผูกพันที่ต้องโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ (ดูย่อหน้าที่ 4.36 ถึง 4.41) และ
- 4.27.3 เป็นภาระผูกพันที่เป็นภาระผูกพันปัจจุบันที่มีอยู่อันเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต (ดูย่อหน้าที่ 4.42 ถึง 4.47)

### ภาระผูกพัน

- 4.28 เกณฑ์แรกของหนี้สินคือ กิจการมีภาระผูกพัน
- 4.29 ภาระผูกพันเป็นหน้าที่หรือความรับผิดชอบที่กิจการไม่มีความสามารถทางปฏิบัติที่จะหลีกเลี่ยง ภาระผูกพันเป็นหนี้ต่ออีกฝ่าย (หรือหลายฝ่าย) เสมอ ฝ่ายอื่น (หรือหลายฝ่าย) อาจเป็นบุคคลหรือกิจการอีกแห่ง กลุ่มบุคคลหรือกลุ่มกิจการ หรือสังคมในวงกว้าง จึงไม่จำเป็นต้องทราบว่า ภาระผูกพันนี้เป็นหนี้ต่อผู้ใด
- 4.30 หากฝ่ายหนึ่งมีภาระผูกพันให้โอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ ผลที่ตามมาคือ อีกฝ่าย (หรือหลายฝ่าย) มีสิทธิได้รับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ อย่างไรก็ตาม ข้อกำหนดให้ฝ่ายหนึ่งรับรู้หนี้สินและวัดค่าหนี้สิน ณ จำนวนที่ระบุได้ ไม่ได้สื่อโดยนัยว่า อีกฝ่าย (หรือหลายฝ่าย) ต้องรับรู้สินทรัพย์หรือวัดค่าด้วยจำนวนเงินเท่ากัน เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินหนึ่งอาจมีเกณฑ์การรับรู้รายการหรือข้อกำหนดการวัดค่าที่แตกต่างกันสำหรับหนี้สินของฝ่ายหนึ่งและสินทรัพย์คู่กันของอีกฝ่ายหนึ่ง หากเกณฑ์หรือข้อกำหนดที่แตกต่างกันนั้นเป็นผลของการตัดสินใจที่ตั้งใจเลือกข้อมูลที่เกี่ยวข้องมากที่สุดที่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสิ่งที่ตั้งใจจะสื่อ
- 4.31 ภาระผูกพันต่าง ๆ เกิดขึ้นจากสัญญา ข้อกฎหมายหรือวิธีที่คล้ายคลึงและบังคับได้ตามกฎหมาย โดยฝ่ายหนึ่ง (หรือหลายฝ่าย) ที่มีหนี้ต่อกัน อย่างไรก็ตาม ภาระผูกพันสามารถเกิดขึ้นจากประเพณีปฏิบัติ นโยบายที่เผยแพร่หรือคำแถลงการณ์ของกิจการที่กิจการไม่มีความสามารถในทางปฏิบัติที่จะปฏิบัติผิดไปจากประเพณีปฏิบัติ นโยบายที่เผยแพร่หรือคำแถลงการณ์ดังกล่าว ภาระผูกพันที่เกิดในสถานการณ์เหล่านี้บางครั้งเรียกว่า “ภาระผูกพันโดยปริยาย”
- 4.32 ในบางสถานการณ์ กิจการมีหน้าที่หรือความรับผิดชอบในการโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจเมื่อเกิดการกระทำในอนาคตอย่างหนึ่งที่กิจการอาจเป็นผู้ทำ การกระทำดังกล่าวรวมถึงการดำเนินธุรกิจอย่างหนึ่งหรือดำเนินงานในตลาดแห่งหนึ่งในวันที่ระบุในอนาคต หรือใช้สิทธิเลือกอย่างหนึ่งตามสัญญา ในสถานการณ์เหล่านั้น กิจการมีภาระผูกพันถ้าไม่มีความสามารถในทางปฏิบัติที่จะหลีกเลี่ยงการกระทำดังกล่าว

- 4.33 ข้อสรุปที่ว่าการทำงานการเงินของกิจการตามเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องมีความเหมาะสมยังสื่อโดยนัยที่สรุปได้ว่ากิจการไม่มีความสามารถในทางปฏิบัติที่จะหลีกเลี่ยงการโอนที่หลีกเลี่ยงได้จากการชำระบัญชีของกิจการหรือจากการยุติการค้าเท่านั้น
- 4.34 ปัจจัยที่ใช้ประเมินว่ากิจการมีความสามารถในทางปฏิบัติที่จะหลีกเลี่ยงการโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอาจขึ้นอยู่กับลักษณะของหน้าที่หรือความรับผิดชอบของกิจการ เช่น ในบางกรณีกิจการอาจไม่มีความสามารถในทางปฏิบัติที่จะหลีกเลี่ยงการโอนหากการกระทำใด ๆ ที่กิจการสามารถทำเพื่อเลี่ยงการโอนจะเกิดผลที่ตามมาเชิงเศรษฐกิจในทางลบมากกว่าอย่างมีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับการโอน อย่างไรก็ตาม ทั้งความตั้งใจโอนและความเป็นไปได้สูงในการโอนไม่เป็นเหตุผลเพียงพอให้สรุปว่ากิจการไม่มีความสามารถในทางปฏิบัติที่จะเลี่ยงการโอน
- 4.35 ในบางกรณี มีความไม่แน่นอนว่าภาระผูกพันมีอยู่หรือไม่ ตัวอย่างเช่น หากฝ่ายหนึ่งอยู่ระหว่างการเรียกค่าสินไหมทดแทนสำหรับการกระทำผิดของกิจการตามข้อกล่าวหาจึงอาจมีความไม่แน่นอนว่ามีการกระทำผิดหรือไม่ กิจการเป็นผู้กระทำผิดหรือไม่ หรือกฎหมายจะบังคับใช้อย่างไร มีความไม่แน่นอนว่ากิจการมีภาระผูกพันต่อฝ่ายที่เรียกร้องค่าสินไหมทดแทนหรือไม่ และผลที่ตามมาคือ หนี้สินมีอยู่หรือไม่ จนกว่าความไม่แน่นอนที่มีอยู่นั้นจะคลี่คลายลง เช่น จากคำตัดสินของศาล (ย่อหน้าที่ 5.14 อภิปรายการรับรู้หนี้สินที่เกิดขึ้นยังไม่แน่นอน)

#### การโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ

- 4.36 เกณฑ์ที่สองของหนี้สินคือ ภาระผูกพันที่ต้องโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ
- 4.37 เพื่อให้เป็นไปตามเกณฑ์นี้ ภาระผูกพันต้องมีศักยภาพในการทำให้อกิจการต้องโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจให้อีกฝ่าย (หรือหลายฝ่าย) การมีอยู่ของศักยภาพดังกล่าวไม่จำเป็นต้องมีความแน่นอนหรือคาดว่าจะเกิดขึ้นที่กิจการจะต้องโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ เช่น การโอนอาจจะมีขึ้นเมื่อเกิดเหตุการณ์อนาคตที่ระบุไว้ซึ่งมีความไม่แน่นอนว่าจะเกิดขึ้นเท่านั้น การเข้าเงื่อนไขดังกล่าวขอเพียงแค่ว่า ภาระผูกพันมีอยู่แล้วและมีอย่างน้อยหนึ่งสถานการณ์ที่กำหนดให้อกิจการต้องโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ
- 4.38 ภาระผูกพันจะเป็นไปตามคำนิยามของหนี้สินแม้ว่ามีความน่าจะเป็นต่ำที่จะโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ แต่กระนั้น ความน่าจะเป็นที่ต่ำอาจกระทบการตัดสินใจว่าจะให้ข้อมูลใดบ้างและให้อย่างไรเกี่ยวกับหนี้สิน รวมถึงการตัดสินใจว่าจะรับรู้หนี้สินหรือไม่ (ดูย่อหน้าที่ 5.15 ถึง 5.17) และวัดค่าอย่างไร
- 4.39 ภาระผูกพันที่จะโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ ให้อรวมถึง ตัวอย่างต่อไปนี้
- 4.39.1 ภาระผูกพันที่จะจ่ายเงินสด
  - 4.39.2 ภาระผูกพันที่จะส่งมอบสินค้าหรือให้บริการ
  - 4.39.3 ภาระผูกพันที่จะแลกเปลี่ยนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจกับอีกฝ่ายด้วยเงื่อนไขที่เป็นผลเสียต่อกิจการ ตัวอย่างของภาระผูกพันดังกล่าวรวมถึงสัญญาฟอร์เวิร์ดที่จะขายทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจด้วยเงื่อนไขที่เป็นผลเสียในปัจจุบันหรือสิทธิเลือกที่ให้สิทธิอีกฝ่ายที่จะซื้อทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจจากกิจการ

- 4.39.4 ภาระผูกพันที่จะโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจหากเกิดเหตุการณ์อนาคตที่ระบุไว้ซึ่งมีความไม่แน่นอนว่าจะเกิดขึ้น
- 4.39.5 ภาระผูกพันที่จะออกเครื่องมือทางการเงินหากเครื่องมือทางการเงินนั้นจะผูกพันกิจการให้โอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ
- 4.40 แทนที่กิจการจะปฏิบัติตามภาระผูกพันด้วยการโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจให้อีกกิจการหนึ่งที่มีสิทธิรับทรัพยากรนั้น บางครั้งกิจการอาจตัดสินใจดำเนินการอื่นแทน ตัวอย่างเช่น
- 4.40.1 ชำระภาระผูกพันโดยเจรจาการปลดจากภาระผูกพัน
- 4.40.2 โอนภาระผูกพันให้กับบุคคลที่สาม หรือ
- 4.40.3 ทดแทนภาระผูกพันที่จะโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจด้วยภาระผูกพันอื่นที่เกิดจากการเข้าทำรายการใหม่
- 4.41 ในสถานการณ์ตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 4.40 กิจการมีภาระผูกพันที่จะโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจจนกว่ากิจการได้ชำระ โอนหรือทดแทนภาระผูกพันนั้น

#### ภาระผูกพันปัจจุบันที่เป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต

- 4.42 เกณฑ์ที่สามของหนี้สินคือ ภาระผูกพันที่เป็นภาระผูกพันปัจจุบันที่มีอยู่อันเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต
- 4.43 ภาระผูกพันปัจจุบันอันเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตจะมีอยู่ เฉพาะเมื่อ
- 4.43.1 กิจการได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจแล้วหรือได้กระทำการแล้ว และ
- 4.43.2 อันส่งผลให้กิจการจะหรืออาจจะต้องโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่มีค่านั้นกิจการไม่ต้องโอน
- 4.44 ผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ได้รับแล้ว เช่น สินค้าหรือบริการ การดำเนินการที่ได้กระทำการแล้ว อจรวม เช่น การดำเนินธุรกิจอย่างหนึ่งหรือดำเนินงานในตลาดแห่งหนึ่ง หากผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ได้รับหรือการกระทำที่ดำเนินการเกิดขึ้นในช่วงเวลาหนึ่ง ภาระผูกพันปัจจุบันที่เกิดขึ้นอาจสะสมในช่วงเวลานั้น
- 4.45 หากข้อกฎหมายใหม่เริ่มมีผลบังคับ ภาระผูกพันปัจจุบันเกิดขึ้นตามที่กฎหมายใหม่กำหนด เฉพาะเมื่อกิจการจะหรืออาจจะต้องโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอันเป็นผลจากการได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือได้กระทำการแล้ว มีค่านั้นแล้วกิจการไม่ต้องโอน การบังคับใช้กฎหมายด้วยตัวของมันเองไม่เพียงพอจะสร้างภาระผูกพันปัจจุบันให้กิจการ เช่นเดียวกันกับประเพณีปฏิบัติ นโยบายที่เผยแพร่หรือคำแถลงการณ์ที่ระบุตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 4.31 ทำให้ภาระผูกพันปัจจุบันเกิดขึ้นตามประเพณีปฏิบัติ นโยบายที่เผยแพร่หรือคำแถลงการณ์ เฉพาะเมื่อกิจการจะหรืออาจจะต้องโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอันเป็นผลจากการได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือได้กระทำการแล้ว มีค่านั้นแล้วกิจการไม่ต้องโอน
- 4.46 ภาระผูกพันปัจจุบันสามารถมีอยู่ได้แม้ว่าการโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจยังไม่สามารถบังคับได้จนกว่าจะถึงวันหนึ่งในอนาคต เช่น หนี้สินตามสัญญาที่จะจ่ายเงินสดอาจมีอยู่ ณ ตอนนั้นแม้ว่าสัญญายังไม่กำหนดให้จ่ายชำระจนกว่าจะถึงวันหนึ่งในอนาคต เช่นเดียวกัน ภาระผูกพันตามสัญญา

ทำให้กิจการปฏิบัติงาน ในวันหนึ่งในอนาคตอาจมีอยู่ ณ ตอนนี้อย่างน้อย แม้ว่าคู่สัญญาไม่สามารถบังคับให้กิจการปฏิบัติงานดังกล่าวจนกว่าจะถึงวันนั้นในอนาคต

- 4.47 กิจการยังไม่มีภาระผูกพันปัจจุบันที่จะโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจหากยังไม่เป็นไปตามเกณฑ์ในย่อหน้าที่ 4.43 กล่าวคือ หากกิจการยังไม่ได้ผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือกระทำการที่จะหรืออาจทำให้กิจการต้องโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่มีจะนั้นกิจการไม่ต้องโอน เช่น หากกิจการเข้าทำสัญญาที่จะจ่ายเงินเดือนให้พนักงานเพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนกับการรับบริการของพนักงาน กิจการยังไม่มีภาระผูกพันปัจจุบันที่จะจ่ายเงินเดือนจนกว่าจะได้รับบริการจากพนักงาน ก่อนหน้านั้นถือว่าเป็นสัญญาที่จะต้องปฏิบัติตาม กล่าวคือกิจการมีทั้งสิทธิและภาระผูกพันที่จะแลกเปลี่ยนเงินเดือนในอนาคตสำหรับบริการในอนาคตของพนักงาน (ดูย่อหน้าที่ 4.56 ถึง 4.58)

## สินทรัพย์และหนี้สิน

### หน่วยบัญชี

- 4.48 หน่วยบัญชีคือสิทธิหรือกลุ่มของสิทธิ ภาระผูกพันหรือกลุ่มของภาระผูกพัน หรือกลุ่มของสิทธิและภาระผูกพันที่จะใช้เกณฑ์การรับรู้รายการและแนวคิดการวัดค่า
- 4.49 ให้เลือกหน่วยบัญชีสำหรับสินทรัพย์หรือหนี้สินเมื่อพิจารณาว่าจะใช้เกณฑ์การรับรู้รายการและแนวคิดการวัดค่าอย่างไรกับสินทรัพย์หรือหนี้สินนั้นและกับรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องในบางสภาพแวดล้อม อาจจะเป็นการเหมาะสมที่จะเลือกหน่วยบัญชีหนึ่งเพื่อการรับรู้รายการและอีกหน่วยบัญชีหนึ่งที่แตกต่างกันเพื่อการวัดค่า ตัวอย่างเช่น ในบางครั้งอาจจะรับรู้รายการที่ละสัญญาแต่วัดค่าเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มของสัญญา ในการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายอาจจำเป็นต้องแสดงเป็นยอดรวมหรือแสดงแยกกันเป็นส่วนประกอบต่างๆ
- 4.50 หากกิจการโอนส่วนหนึ่งของสินทรัพย์หรือส่วนหนึ่งของหนี้สิน หน่วยบัญชีอาจเปลี่ยนแปลง ณ เวลานั้น เพื่อที่ว่าส่วนประกอบที่โอนไปกับส่วนประกอบที่คงไว้เป็นหน่วยบัญชีที่แยกจากกัน (ดูย่อหน้าที่ 5.26 ถึง 5.33)
- 4.51 ให้เลือกหน่วยบัญชีเพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ ซึ่งสื่อโดยนัยว่า
- 4.51.1 ข้อมูลที่ให้เกี่ยวกับสินทรัพย์หรือหนี้สินและเกี่ยวกับรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ การปฏิบัติกับกลุ่มสิทธิและภาระผูกพันเป็นหน่วยบัญชีเดียวกันอาจให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจดีกว่าการปฏิบัติกับสิทธิหรือภาระผูกพันแต่ละรายการเป็นหน่วยบัญชีแยกจากกัน เช่น หากสิทธิและภาระผูกพันเหล่านี้
- 4.51.1.1 ไม่สามารถเป็นหรือไม่น่าจะเป็นไปได้ที่จะเป็นสิ่งที่เกิดจากรายการที่แยกกัน
- 4.51.1.2 ไม่สามารถหรือไม่น่าจะเป็นไปได้ที่จะหมดอายุด้วยรูปแบบที่แตกต่างกัน

- 4.51.1.3 มีลักษณะและความเสี่ยงเชิงเศรษฐกิจคล้ายคลึงกันและน่าจะทำให้มีความหมายโดยนัยที่คล้ายกันเกี่ยวกับความเป็นไปได้สำหรับกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคตของกิจการหรือกระแสเงินสดจ่ายสุทธิของกิจการ หรือ
- 4.51.1.4 ใช้ด้วยกันในกิจกรรมทางธุรกิจที่กิจการทำเพื่อสร้างกระแสเงินสดและวัดค่าโดยอ้างอิงประมาณการของกระแสเงินสดอนาคตที่พึงพิงระหว่างกัน
- 4.51.2 ข้อมูลที่ให้เกี่ยวกับสินทรัพย์หรือหนี้สินและเกี่ยวกับรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องต้องเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสาระของรายการหรือเหตุการณ์อื่นที่ทำให้สินทรัพย์หรือหนี้สินและรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องเกิดขึ้น ดังนั้น จึงอาจจำเป็นที่จะปฏิบัติกับสิทธิหรือภาระผูกพันที่เกิดขึ้นจากแหล่งที่มาที่แตกต่างกันเป็นหน่วยบัญชีหน่วยเดียวกันหรือแยกสิทธิหรือภาระผูกพันที่เกิดขึ้นจากแหล่งที่มาเดียวกัน (ดูย่อหน้าที่ 4.62) ในทำนองเดียวกัน ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสิทธิและภาระผูกพันที่ไม่เกี่ยวข้องกันอาจจำเป็นต้องรับรู้รายการและวัดค่าแยกจากกัน
- 4.52 ต้นทุนสร้างข้อจำกัดสำหรับการตัดสินใจการรายงานทางการเงินเช่นใด ต้นทุนก็สร้างข้อจำกัดสำหรับการเลือกหน่วยบัญชีเช่นกัน ดังนั้น ในการเลือกหน่วยบัญชีจึงมีความสำคัญที่จะพิจารณาว่าผลประโยชน์ของข้อมูลที่ให้แกผู้ใช้การเงินด้วยการเลือกหน่วยบัญชีนี้น่าจะอธิบายถึงต้นทุนในการให้และใช้ข้อมูลนั้นหรือไม่ โดยทั่วไป ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้และวัดค่าสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายจะเพิ่มขึ้นเมื่อหน่วยบัญชีมีขนาดเล็กลง ดังนั้น โดยทั่วไปสิทธิหรือภาระผูกพันที่เกิดขึ้นจากแหล่งที่มาเดียวกันจะแยกกันเฉพาะเมื่อข้อมูลที่เป็นผลจากการแยกกันมีผลประโยชน์มากกว่าและผลประโยชน์เกินกว่าต้นทุน
- 4.53 ทั้งสิทธิและภาระผูกพันมักเกิดขึ้นจากแหล่งที่มาเดียวกัน ตัวอย่างเช่น บางสัญญาก่อให้เกิดทั้งสิทธิและภาระผูกพันสำหรับแต่ละคู่สัญญา เมื่อสิทธิและภาระผูกพันเหล่านั้นพึ่งพิงระหว่างกันและไม่สามารถแยกกันได้ จึงประกอบกันขึ้นเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินหนึ่งเดียวกันและไม่สามารถแยกกันได้ดังนั้นจึงก่อให้เกิดหน่วยบัญชีเดียว เช่น สัญญาที่ยังจะต้องปฏิบัติตาม (ดูย่อหน้าที่ 4.57) ในทางตรงข้าม หากสิทธิแยกจากภาระผูกพันได้ ในบางครั้งอาจเหมาะสมที่จะจัดกลุ่มสิทธิแยกออกจากภาระผูกพัน ส่งผลให้เกิดการระบุสินทรัพย์แยกต่างหากรายการเดียวหรือหลายรายการ และหนี้สินแยกต่างหากรายการเดียวหรือหลายรายการ สำหรับกรณีอื่น ๆ อาจจะเหมาะสมกว่าที่จะจัดกลุ่มสิทธิและภาระผูกพันที่แยกจากกันได้เป็นหน่วยบัญชีเดียว ซึ่งจะถือเป็นสินทรัพย์เดียวหรือหนี้สินเดียว
- 4.54 การปฏิบัติกับชุดของสิทธิและภาระผูกพันเป็นหน่วยบัญชีเดียวแตกต่างจากการหักลบสินทรัพย์และหนี้สิน (ดูย่อหน้าที่ 7.10)
- 4.55 หน่วยบัญชีที่เป็นไปได้ รวมถึง
- 4.55.1 สิทธิหรือภาระผูกพันแต่ละรายการ
- 4.55.2 สิทธิทั้งหมด ภาระผูกพันทั้งหมด หรือสิทธิทั้งหมดและภาระผูกพันทั้งหมดที่เกิดจากแหล่งเดียวกัน เช่น สัญญา

- 4.55.3 กลุ่มย่อยของสิทธิและ/หรือภาระผูกพัน เช่น กลุ่มย่อยของสิทธิเหนือรายการหนึ่งของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ซึ่งอายุการใช้ประโยชน์และรูปแบบการใช้งานแตกต่างจากสิทธิอื่นเหนือรายการนั้น
- 4.55.4 กลุ่มของสิทธิและ/หรือภาระผูกพันที่เกิดจากกลุ่มของรายการที่มีลักษณะคล้ายกัน
- 4.55.5 กลุ่มของสิทธิและ/หรือภาระผูกพันที่เกิดจากกลุ่มของรายการที่มีลักษณะไม่คล้ายกัน เช่น กลุ่มของสินทรัพย์และหนี้สินที่จะจำหน่ายเป็นรายการเดียว และ
- 4.55.6 ฐานะเปิดความเสี่ยงภายในกลุ่มของรายการ หากกลุ่มของรายการขึ้นอยู่กับความเสี่ยงร่วมลักษณะทางการบัญชีบางอย่างสำหรับกลุ่มนี้สามารถเน้นฐานะเปิดรวมต่อความเสี่ยงภายในกลุ่มรายการนั้น

#### สัญญาที่ยังจะต้องปฏิบัติตาม

- 4.56 สัญญาที่ยังจะต้องปฏิบัติตามเป็นสัญญาหรือส่วนของสัญญาที่ยังไม่ได้ปฏิบัติจากทั้งสองฝ่ายอย่างเท่ากัน กล่าวคือ ยังไม่มีฝ่ายใดปฏิบัติตามภาระผูกพันหรือทั้งสองฝ่ายปฏิบัติตามภาระผูกพันบางส่วนในขอบเขตที่เท่ากัน
- 4.57 สัญญาที่ยังจะต้องปฏิบัติตามกำหนดสิทธิและภาระผูกพันรวมกันในการแลกเปลี่ยนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ สิทธิและภาระผูกพันดังกล่าวมีการพึ่งพากันและไม่สามารถแยกกันได้ ดังนั้น สิทธิและภาระผูกพันรวมกันจึงประกอบเป็นสินทรัพย์เดียวหรือหนี้สินเดียว กิจการจะมีสินทรัพย์หากเงื่อนไขการแลกเปลี่ยนเป็นผลดี ณ เวลา ณ ขณะนี้ ในขณะที่กิจการจะมีหนี้สินหากเงื่อนไขการแลกเปลี่ยนเป็นผลเสีย ณ เวลา ณ ขณะนี้ สินทรัพย์หรือหนี้สินดังกล่าวจะรวมในงบการเงินหรือไม่ขึ้นอยู่กับเกณฑ์การรับรู้รายการ (ดูบทที่ 5) และหลักการวัดค่า (ดูบทที่ 6) ที่เลือกสำหรับสินทรัพย์หรือหนี้สิน หรือในบางกรณีให้รวมถึงการทดสอบว่าเป็นสัญญาที่สร้างภาระหรือไม่
- 4.58 เมื่อฝ่ายหนึ่งฝ่ายใดปฏิบัติตามภาระผูกพันตามสัญญาอย่างครบถ้วน สัญญานี้จะไม่ต้องปฏิบัติตามอีกต่อไป หากกิจการที่เสนอรายงานทำงานตามสัญญาก่อน และผลงานดังกล่าวเป็นเหตุการณ์ที่เปลี่ยนสิทธิและภาระผูกพันของกิจการที่เสนอรายงานในการแลกเปลี่ยนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจเป็นสิทธิที่จะได้รับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ สิทธินั้นถือเป็นสินทรัพย์ หากอีกฝ่ายหนึ่งทำงานก่อน และผลงานดังกล่าวเป็นเหตุการณ์ที่เปลี่ยนสิทธิและภาระผูกพันของกิจการที่เสนอรายงานในการแลกเปลี่ยนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจเป็นภาระผูกพันในการโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ ภาระผูกพันนั้นถือเป็นหนี้สิน

#### สาระของสิทธิตามสัญญาและภาระผูกพันตามสัญญา

- 4.59 เงื่อนไขของสัญญาทำให้เกิดสิทธิและภาระผูกพันสำหรับกิจการที่เป็นฝ่ายหนึ่งในสัญญานั้น งบการเงินจะรายงานสาระในฐานะเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสิทธิและภาระผูกพัน (ดูย่อหน้าที่ 2.12) ในบางกรณี สาระของสิทธิและภาระผูกพันมีความชัดเจนจากรูปแบบ

- ตามกฎหมายของสัญญา ในกรณีอื่น เงื่อนไขของสัญญาเดี่ยว หรือกลุ่มหรือชุดของสัญญาต้องมีการวิเคราะห์เพื่อระบุสาระของสิทธิและภาระผูกพัน
- 4.60 เงื่อนไขทั้งหมดในสัญญา ไม่ว่าจะกล่าวโดยชัดแจ้งหรือโดยนัย จะได้รับการพิจารณาเว้นแต่เงื่อนไขดังกล่าวไม่มีสาระ เงื่อนไขโดยนัยอาจรวม ตัวอย่างเช่น ภาระผูกพันที่กำหนดโดยกฎหมาย เช่น ภาระผูกพันการรับประกันตามกฎหมายที่บังคับกิจการที่เข้าทำสัญญาขายสินค้าให้ลูกค้า
- 4.61 เงื่อนไขที่ไม่มีสาระไม่ต้องพิจารณา เงื่อนไขที่ไม่มีสาระถ้าเป็นเงื่อนไขไม่มีผลกระทบที่สังเกตได้ต่อผลทางเศรษฐกิจของสัญญา เงื่อนไขที่ไม่มีสาระอาจรวม เช่น
- 4.61.1 เงื่อนไขที่ไม่ผูกพันคู่สัญญา หรือ
- 4.61.2 สิทธิรวมถึงสิทธิเลือกที่ผู้ถือครองไม่มีความสามารถในการปฏิบัติที่จะใช้สิทธิไม่ว่าจะอยู่ในสภาพแวดล้อมใด
- 4.62 กลุ่มหรือชุดของสัญญาอาจบรรลุหรือออกแบบให้บรรลุผลกระทบเชิงพาณิชย์ในภาพรวมในการรายงานสาระของสัญญาดังกล่าว อาจถือว่าสิทธิและภาระผูกพันที่เกิดจากกลุ่มหรือชุดของสัญญาเป็นหน่วยบัญชีเดียว ตัวอย่างเช่น หากสิทธิหรือภาระผูกพันในสัญญาหนึ่งมีขึ้นเพียงเพื่อทำให้สิทธิหรือภาระผูกพันในอีกสัญญาหนึ่งที่ทำในเวลาเดียวกันกับคู่สัญญาเดียวกันเป็นโมฆะเท่านั้น ผลกระทบรวมคือ ทั้งสองสัญญาไม่สร้างทั้งสิทธิหรือภาระผูกพัน ในทางตรงข้ามถ้าสัญญาฉบับเดียวทำให้เกิดสิทธิหรือภาระผูกพันตั้งแต่สองชุดขึ้นไป ที่อาจเกิดจากสัญญาที่แยกกันตั้งแต่สองสัญญาขึ้นไป กิจการอาจจำเป็นต้องรับรู้สิทธิหรือภาระผูกพันแยกกันเสมือนว่าเกิดจากสัญญาแยกเพื่อเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสิทธิและภาระผูกพัน (ดูย่อหน้าที่ 4.48 ถึง 4.55)

### คำนิยามส่วนของเจ้าของ

- 4.63 ส่วนของเจ้าของคือส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งหมดแล้ว
- 4.64 สิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของคือสิทธิเรียกร้องต่อส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งหมดแล้ว กล่าวอีกนัยหนึ่ง ส่วนของเจ้าของเป็นสิทธิเรียกร้องต่อกิจการที่ไม่เป็นไปตามคำนิยามของหนี้สิน สิทธิเรียกร้องนั้นอาจกำหนดตามสัญญา ข้อกฎหมายหรือวิธีการที่คล้ายกันและรวมรายการดังต่อไปนี้หากไม่เป็นไปตามคำนิยามของหนี้สิน
- 4.64.1 หุ้นประเภทต่างๆ ที่กิจการออก และ
- 4.64.2 ภาระผูกพันบางอย่างของกิจการที่ต้องออกสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของอีกสิทธิ
- 4.65 สิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของที่แตกต่างกัน เช่น หุ้นสามัญและหุ้นบุริมสิทธิ อาจให้สิทธิที่แตกต่างกันกับผู้ถือ ตัวอย่างเช่น สิทธิในการได้รับบางรายการหรือทุกรายการจากกิจการดังนี้
- 4.65.1 บันผลหากกิจการตัดสินใจจ่ายปันผลให้ผู้ถือที่มีสิทธิ
- 4.65.2 เงินที่ได้รับจากสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของในการชำระบัญชีทั้งหมด หรือในการชำระบัญชีบางส่วนในเวลาอื่น หรือ
- 4.65.3 สิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของอื่น

- 4.66 ข้อกำหนดตามกฎหมาย ระเบียบหรือข้อกำหนดอื่นบางครั้งกระทบส่วนประกอบของส่วนของเจ้าของบางรายการ เช่น ส่วนทุนหรือกำไรสะสม ยกตัวอย่างเช่น ข้อกำหนดบางอย่างอนุญาตให้กิจการจัดสรรคืนให้ผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของเฉพาะกรณีกิจการมีสำรองตามข้อกำหนดที่ระบุให้สามารถจัดสรรคืนได้เพียงพอ
- 4.67 กิจกรรมธุรกิจมักดำเนินการโดยกิจการ เช่น เจ้าของคนเดียว ห้างหุ้นส่วน ทรัสต์หรือการดำเนินธุรกิจภาครัฐประเภทอื่นๆ กรอบของกฎหมายและระเบียบของกิจการดังกล่าวมักแตกต่างจากกรอบที่ใช้กับกิจการบริษัท เช่น ถ้ามีข้อจำกัดในการจัดสรรคืนให้ผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของก็อาจมีจำนวนน้อย แต่กระนั้น คำนิยามของส่วนของเจ้าของในย่อหน้าที่ 4.63 ของกรอบแนวคิดใช้กับทุกกิจการที่เสนอรายงาน

### คำนิยามของรายได้และค่าใช้จ่าย

- 4.68 รายได้คือการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สินที่ส่งผลให้เกิดการเพิ่มขึ้นของส่วนของเจ้าของ ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของ
- 4.69 ค่าใช้จ่ายคือการลดลงของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สินที่ส่งผลให้เกิดการลดลงของส่วนของเจ้าของ ทั้งนี้ ไม่รวมถึงการจัดสรรคืนให้ผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของ
- 4.70 จากคำนิยามของรายได้และค่าใช้จ่าย เงินทุนที่ได้รับจากผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของไม่ใช่รายได้และการจัดสรรคืนให้ผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของไม่ใช่ค่าใช้จ่าย
- 4.71 รายได้และค่าใช้จ่ายเป็นองค์ประกอบของงบการเงินที่เกี่ยวกับผลการดำเนินงานการเงินของกิจการ ผู้ใช้งบการเงินต้องการข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานการเงินของกิจการ ดังนั้น แม้รายได้และค่าใช้จ่ายนิยามในรูปของการเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์และหนี้สิน ข้อมูลเกี่ยวกับรายได้และค่าใช้จ่ายยังคงสำคัญเท่ากับข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สิน
- 4.72 รายการและเหตุการณ์อื่นที่แตกต่างกันก่อให้เกิดรายได้และค่าใช้จ่ายด้วยลักษณะที่ต่างกัน การให้ข้อมูลแยกเกี่ยวกับรายได้และค่าใช้จ่ายด้วยลักษณะที่ต่างกันสามารถช่วยผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผลการดำเนินงานการเงินของกิจการ (ดูย่อหน้าที่ 7.14 ถึง 7.19)

## สารบัญ

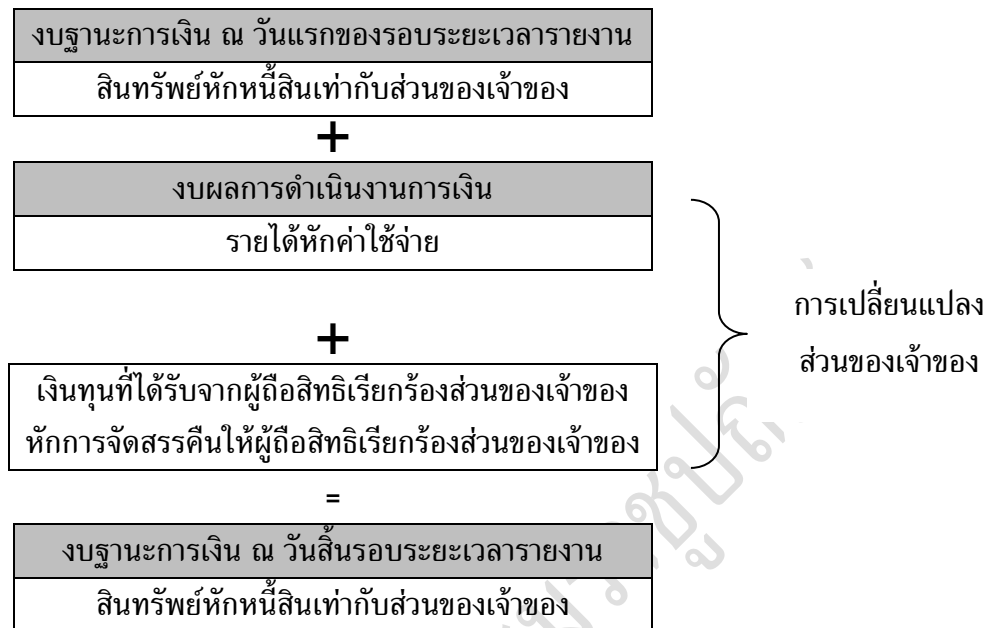
จากย่อหน้าที่

|                                                                     |             |
|---------------------------------------------------------------------|-------------|
| <b>บทที่ 5 การรับรู้รายการและการเลิกรับรู้รายการ</b>                |             |
| <b>กระบวนการรับรู้รายการ</b>                                        | <b>5.1</b>  |
| <b>เกณฑ์การรับรู้รายการ</b>                                         | <b>5.6</b>  |
| <b>ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ</b>                                 | <b>5.12</b> |
| ความไม่แน่นอนของการมีอยู่                                           | 5.14        |
| ความน่าจะเป็นในระดับต่ำของกระแสรับหรือจ่ายของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ | 5.15        |
| <b>ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม</b>                                  | <b>5.18</b> |
| ความไม่แน่นอนของการวัดค่า                                           | 5.19        |
| ปัจจัยอื่น                                                          | 5.24        |
| <b>การเลิกรับรู้รายการ</b>                                          | <b>5.26</b> |

## กระบวนการรับรู้รายการ

- 5.1 การรับรู้รายการเป็นกระบวนการของการนำรายการที่เป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบของงบการเงิน ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้หรือค่าใช้จ่าย มารวมไว้ในงบฐานะการเงินหรืองบผลการดำเนินงานการเงิน การรับรู้รายการเป็นการแสดงภาพรายการนั้นในงบการเงินใดงบการเงินหนึ่ง เป็นรายการเดียวหรือสรุปรวมกับรายการอื่น เป็นข้อความและจำนวนเงิน และรวมจำนวนเงินนั้นในยอดรวมหนึ่งยอดหรือหลายยอดในงบการเงินนั้น จำนวนเงินที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ หนี้สิน หรือส่วนของเจ้าของในงบฐานะการเงินเรียกว่า มูลค่าตามบัญชี
- 5.2 งบฐานะการเงินและงบผลการดำเนินงานการเงินแสดงภาพสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่ายที่กิจการรับรู้เป็นการสรุปที่มีแบบแผนซึ่งออกแบบเพื่อให้ข้อมูลการเงินเปรียบเทียบกันได้และเข้าใจได้ ลักษณะสำคัญของแบบแผนของการสรุปเหล่านั้นคือ ให้รวมจำนวนเงินที่รับรู้ในยอดรวมในงบการเงินและในบางกรณีให้รวมในยอดรวมย่อย ที่เชื่อมโยงกับรายการต่าง ๆ ที่รับรู้ในงบการเงินนั้น
- 5.3 การรับรู้รายการเชื่อมโยงองค์ประกอบต่าง ๆ งบฐานะการเงินและงบผลการดำเนินงานการเงินดังนี้ (ดูแผนภาพ 5.1)
  - 5.3.1 ในงบฐานะการเงิน ณ วันแรกของรอบระยะเวลารายงานและวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน สินทรัพย์รวมหักหนี้สินรวมเท่ากับส่วนของเจ้าของรวม และ
  - 5.3.2 การเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของที่รับรู้ระหว่างรอบระยะเวลารายงานประกอบด้วย
    - 5.3.2.1 รายได้หักค่าใช้จ่ายที่รับรู้ในงบผลการดำเนินงานการเงิน บวก
    - 5.3.2.2 เงินทุนที่ได้รับจากผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของ หักการจัดสรรคืนให้ผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของ
- 5.4 งบการเงินต่าง ๆ เชื่อมโยงกันเพราะการรับรู้รายการหนึ่งรายการ (หรือการเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชี) ต้องมีการรับรู้รายการหรือการเลิกรับรู้รายการของรายการหนึ่งหรือหลายรายการ (หรือการเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีของรายการอื่นหนึ่งหรือหลายรายการ) ตัวอย่าง
  - 5.4.1 การรับรู้รายได้เกิดขึ้นในเวลาเดียวกันกับ
    - 5.4.1.1 การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้นของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หรือ
    - 5.4.1.2 การเลิกรับรู้รายการของหนี้สินหรือการลดลงของมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน
  - 5.4.2 การรับรู้ค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นในเวลาเดียวกันกับ
    - 5.4.2.1 การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของหนี้สินหรือการเพิ่มขึ้นของมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน หรือ
    - 5.4.2.2 การเลิกรับรู้รายการของสินทรัพย์หรือการลดลงของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์

แผนภาพ 5.1 การรับรู้รายการเชื่อมโยงองค์ประกอบต่างๆ ของงบการเงินอย่างไร



- 5.5 การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกิดขึ้นจากรายการหรือเหตุการณ์อื่น อาจส่งผลให้มีการรับรู้ทั้งรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องพร้อมกัน ตัวอย่าง การขายสินค้าเป็นเงินสดส่งผลให้มีการรับรู้ทั้งรายได้ (จากการรับรู้รายการของสินทรัพย์รายการหนึ่ง ได้แก่ เงินสด) และค่าใช้จ่าย (จากการรับรู้รายการของสินทรัพย์อีกรายการหนึ่ง ได้แก่ สินค้าที่ขายไป) การรับรู้ทั้งรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องไปพร้อมกันบางครั้งเรียกว่า การจับคู่ต้นทุนกับรายได้ การประยุกต์แนวคิดในกรอบแนวคิดนำไปสู่การจับคู่ดังกล่าวเมื่อเกิดจากการรับรู้การเปลี่ยนแปลงของสินทรัพย์และหนี้สิน อย่างไรก็ตาม การจับคู่ของต้นทุนกับรายได้มิใช่วัตถุประสงค์ของกรอบแนวคิด กรอบแนวคิดไม่อนุญาตให้มีการรับรู้รายการที่ไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือส่วนของเจ้าของ ในงบฐานะการเงิน

### เกณฑ์การรับรู้รายการ

- 5.6 รายการที่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือส่วนของเจ้าของเท่านั้นที่จะสามารถรับรู้ในงบฐานะการเงิน ในทำนองเดียวกัน รายการที่เป็นไปตามคำนิยามของรายได้และค่าใช้จ่ายเท่านั้นที่จะสามารถรับรู้ในงบผลการดำเนินงานการเงิน อย่างไรก็ตาม ไม่ใช่ทุกรายการที่เป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบของงบการเงินจะสามารถรับรู้รายการได้
- 5.7 การไม่รับรู้รายการที่เป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบของงบการเงินทำให้งบฐานะการเงินและงบผลการดำเนินงานการเงินมีความสมบูรณ์น้อยลงและไม่รวมข้อมูลที่เป็นประโยชน์ไว้ในงบการเงิน ในทางตรงข้าม ในบางสภาพแวดล้อม การรับรู้บางรายการที่เป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบของงบการเงินจะไม่ให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ สินทรัพย์หรือหนี้สินจะรับรู้ก็ต่อเมื่อ

การรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินนั้น และการรับรู้รายได้ ค่าใช้จ่าย หรือการเปลี่ยนแปลงของส่วนของผู้เป็นเจ้าของที่เป็นผลตามมาให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์กับผู้ใช้งบการเงิน ด้วยคุณลักษณะต่อไปนี้

- 5.7.1 เป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเกี่ยวกับสินทรัพย์หรือหนี้สินและเกี่ยวกับรายได้ ค่าใช้จ่ายหรือการเปลี่ยนแปลงของส่วนของผู้เจ้าของที่เป็นผลตามมา (ดูย่อหน้าที่ 5.12 ถึง 5.17) และ
- 5.7.2 มีความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสินทรัพย์หรือหนี้สินและรายได้ ค่าใช้จ่ายหรือการเปลี่ยนแปลงของส่วนของผู้เจ้าของที่เป็นผลตามมา (ดูย่อหน้าที่ 5.18 ถึง 5.25)
- 5.8 ต้นทุนสร้างข้อจำกัดสำหรับการตัดสินใจการรายงานทางการเงินเช่นใด ต้นทุนก็สร้างข้อจำกัดสำหรับการตัดสินใจการรับรู้รายการเช่นนั้น การรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินมีต้นทุน ผู้จัดทำงบการเงินมีต้นทุนในการได้มาซึ่งตัววัดที่เกี่ยวข้องของสินทรัพย์หรือหนี้สิน ผู้ใช้งบการเงินก็มีต้นทุนในการวิเคราะห์และตีความข้อมูลที่ให้เช่นกัน สินทรัพย์หรือหนี้สินจะรับรู้ได้เมื่อประโยชน์ของข้อมูลที่ให้ผู้ใช้งบการเงินที่เกิดจากการรับรู้รายการน่าจะอธิบายถึงความสมเหตุสมผลของการเกิดต้นทุนในการให้และการใช้ข้อมูลนั้น ในบางกรณี ต้นทุนการรับรู้รายการอาจมากกว่าประโยชน์ที่ได้รับ
- 5.9 เป็นไปไม่ได้ที่จะกำหนดอย่างแนบแน่นว่าเมื่อใดการรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินจะให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินด้วยต้นทุนที่ไม่มากกว่าประโยชน์ที่ได้รับ ข้อมูลใดมีประโยชน์ต่อผู้ใช้ขึ้นอยู่กับรายการและข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อม ดังนั้น การใช้ดุลยพินิจจึงจำเป็นในการตัดสินใจว่าจะรับรู้รายการหรือไม่ ซึ่งส่งผลข้อกำหนดเกี่ยวกับการรับรู้รายการอาจต่างกันทั้งในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับเดียวกันและหลายฉบับ
- 5.10 สิ่งที่สำคัญในการตัดสินใจเกี่ยวกับการรับรู้รายการคือการพิจารณาข้อมูลที่จะมีให้ถ้าไม่มีการรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สิน ตัวอย่าง เมื่อรายการเกิดขึ้นหากไม่มีการรับรู้สินทรัพย์ก็ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย ในช่วงระยะเวลาหนึ่งการรับรู้ค่าใช้จ่ายในบางกรณีอาจให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ เช่น ข้อมูลที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินระบุแนวโน้มได้
- 5.11 แม้ว่าจะไม่รับรู้รายการที่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์หรือหนี้สิน ก็อาจอาจให้ข้อมูลเกี่ยวกับรายการนั้นในหมายเหตุประกอบงบการเงิน จึงเป็นเรื่องสำคัญที่ต้องพิจารณาว่าจะทำอย่างไรให้ข้อมูลนั้นปรากฏชัดเจนอย่างเพียงพอเพื่อชดเชยกับการที่ไม่มีรายการนั้นในการสรุปอย่างมีแบบแผนในงบฐานะการเงินและในบางกรณีในงบผลการดำเนินงานการเงิน

#### ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

- 5.12 ข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของผู้เจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่ายมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน อย่างไรก็ตาม การรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินรายการใดรายการหนึ่งและรายได้ ค่าใช้จ่ายหรือการเปลี่ยนแปลงของส่วนของผู้เจ้าของที่เป็นผลตามมาอาจไม่ให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเสมอไป ตัวอย่างเช่น
- 5.12.1 เมื่อมีความไม่แน่นอนว่าสินทรัพย์หรือหนี้สินมีอยู่หรือไม่ (ดูย่อหน้าที่ 5.14) หรือ

5.12.2 แม้ว่าสินทรัพย์หรือหนี้สินจะมีอยู่ แต่ความน่าจะเป็นของกระแสรับหรือกระแสจ่ายของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอยู่ในระดับต่ำ (ดูย่อหน้าที่ 5.15 ถึง 5.17)

- 5.13 การมีปัจจัยเพียงหนึ่งข้อหรือทั้งสองข้อที่อธิบายในย่อหน้าที่ 5.12 ไม่นำไปสู่ข้อสรุปโดยอัตโนมัติว่าข้อมูลที่ให้จากการรับรู้รายการขาดความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ยิ่งไปกว่านั้น ปัจจัยอื่นนอกเหนือจากที่อธิบายในย่อหน้าที่ 5.12 อาจส่งผลต่อข้อสรุปข้างต้นด้วย การพิจารณาว่าการรับรู้รายการให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจหรือไม่อาจเป็นผลของการพิจารณาหลายปัจจัยรวมกันและไม่ใช่เพียงปัจจัยเดียว

#### ความไม่แน่นอนของการมีอยู่

- 5.14 ย่อหน้าที่ 4.13 และ 4.35 อภิปรายกรณีต่าง ๆ ที่มีความไม่แน่นอนว่าสินทรัพย์หรือหนี้สินมีอยู่หรือไม่ ในบางกรณี ความไม่แน่นอนของการมีอยู่ก็อาจมีความน่าจะเป็นในระดับต่ำของกระแสรับหรือกระแสจ่ายของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจและช่วงกว้างเป็นพิเศษของผลลัพธ์ที่เป็นไปได้ อาจหมายความว่า การรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินที่จำต้องวัดด้วยค่าเดียวจะไม่ให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ไม่ว่าจะรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินหรือไม่ อาจต้องมีข้อมูลเชิงอรรถอธิบายเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการมีอยู่ในงบการเงิน

#### ความน่าจะเป็นในระดับต่ำของกระแสรับหรือจ่ายของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ

- 5.15 สินทรัพย์หรือหนี้สินสามารถมีอยู่แม้ความน่าจะเป็นของกระแสรับหรือกระแสจ่ายของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอยู่ในระดับต่ำ (ดูย่อหน้าที่ 4.15 และ 4.38)
- 5.16 หากความน่าจะเป็นของกระแสรับหรือกระแสจ่ายของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอยู่ในระดับต่ำ ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุดเกี่ยวกับสินทรัพย์หรือหนี้สินอาจเป็นข้อมูลเกี่ยวกับขนาดของกระแสรับหรือกระแสจ่ายที่เป็นไปได้ จังหวะเวลาที่เป็นไปได้และปัจจัยที่กระทบความน่าจะเป็นของการเกิดกระแสรับหรือจ่ายนั้น โดยปกติข้อมูลดังกล่าวจะแสดงในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- 5.17 แม้ว่าความน่าจะเป็นของกระแสรับหรือกระแสจ่ายของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอยู่ในระดับต่ำ การรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินอาจให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจนอกเหนือจากข้อมูลที่อธิบายในย่อหน้าที่ 5.16 ประเด็นดังกล่าวขึ้นอยู่กับปัจจัยที่หลากหลาย เช่น
- 5.17.1 ถ้าการได้มาซึ่งสินทรัพย์หรือการเกิดขึ้นของหนี้สินเกิดจากรายการแลกเปลี่ยนด้วยเงินในตลาด โดยทั่วไปต้นทุนของสินทรัพย์หรือหนี้สินดังกล่าวสะท้อนความน่าจะเป็นของกระแสรับหรือกระแสจ่ายของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ต้นทุนดังกล่าวจึงอาจเป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและมีพร้อมทุกเมื่อ ยิ่งไปกว่านั้น การไม่รับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินจะส่งผลให้เกิดการรับรู้ค่าใช้จ่ายหรือรายได้ ณ เวลาที่มีการแลกเปลี่ยน ซึ่งอาจไม่เป็นความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของรายการ (ดูย่อหน้าที่ 5.25.1)

- 5.17.2 ถ้าสินทรัพย์หรือหนี้สินเกิดขึ้นจากเหตุการณ์ที่ไม่ใช่รายการแลกเปลี่ยน การรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินมักจะส่งผลให้เกิดการรับรู้รายได้หรือค่าใช้จ่าย หากมีความน่าจะเป็นในระดับต่ำที่สินทรัพย์หรือหนี้สินจะก่อให้เกิดกระแสรับหรือกระแสจ่ายของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ผู้ใช้การเงินอาจไม่ถือว่าการรับรู้สินทรัพย์และรายได้ หรือการรับรู้หนี้สินและค่าใช้จ่ายเป็นการให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

#### ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

- 5.18 การรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินรายการใดรายการหนึ่งถือว่าเหมาะสม หากไม่เพียงแต่ให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจแต่ยังมีความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสินทรัพย์หรือหนี้สิน และรายได้ ค่าใช้จ่ายหรือการเปลี่ยนแปลงของส่วนของผู้เป็นเจ้าของที่เป็นผลตามมา การรับรู้รายการจะมีความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมหรือไม่อาจถูกกระทบจากระดับของความไม่แน่นอนของการวัดค่าที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์หรือหนี้สินหรือจากปัจจัยอื่น

#### ความไม่แน่นอนของการวัดค่า

- 5.19 สินทรัพย์หรือหนี้สินจะรับรู้ได้ต้องมีการวัดค่า ในหลายกรณี การวัดค่าดังกล่าวต้องมีการประมาณ จึงมีความไม่แน่นอนของการวัดค่า ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 2.19 การใช้ประมาณการที่สมเหตุสมผลเป็นส่วนสำคัญของการจัดทำข้อมูลการเงินและไม่ลดประโยชน์ของข้อมูลหากประมาณการได้อธิบายไว้อย่างชัดเจนและถูกต้อง ความไม่แน่นอนของการวัดค่าในระดับสูงไม่กีดกันประมาณการนั้นจากการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์เสมอไป
- 5.20 ในบางกรณี ระดับของความไม่แน่นอนเกี่ยวกับการประมาณมาตรวัดของสินทรัพย์หรือหนี้สินอาจอยู่ในระดับสูงมากจนกระทั่งอาจเกิดคำถามว่าประมาณการดังกล่าวให้ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมอย่างเพียงพอหรือไม่ของสินทรัพย์หรือหนี้สิน และรายได้ ค่าใช้จ่ายหรือการเปลี่ยนแปลงของส่วนของผู้เจ้าของที่เป็นผลตามมา ตัวอย่างเช่น ระดับของความไม่แน่นอนของการวัดค่าอาจสูงมาก ถ้ามีเพียงวิธีการเดียวในการประมาณมาตรวัดของสินทรัพย์หรือหนี้สินคือ การใช้เทคนิคการวัดค่าอิงกระแสเงินสดและมีสภาพแวดล้อมต่อไปนี้อย่างน้อยหนึ่งข้อ
- 5.20.1 ช่วงของผลลัพธ์ที่เป็นไปได้มีความกว้างมากเป็นพิเศษและความน่าจะเป็นของแต่ละผลลัพธ์มีความยากมากเป็นพิเศษในการประมาณ
- 5.20.2 มาตรวัดมีความอ่อนไหวมากเป็นพิเศษต่อการเปลี่ยนแปลงเพียงเล็กน้อยของประมาณการของความน่าจะเป็นของผลลัพธ์ที่แตกต่างกัน เช่น ถ้าความน่าจะเป็นของกระแสเงินสดรับหรือจ่ายอนาคตที่จะเกิดขึ้นอยู่ในระดับต่ำมากเป็นพิเศษ แต่ขนาดของกระแสเงินสดรับหรือจ่ายหากเกิดขึ้นจะสูงมากเป็นพิเศษ
- 5.20.3 การวัดค่าสินทรัพย์หรือหนี้สินต้องใช้การปันส่วนกระแสเงินสดที่มีความยากมากเป็นพิเศษหรือขึ้นอยู่กับปัจจัยมากเป็นพิเศษ โดยไม่เกี่ยวข้องกัสินทรัพย์หรือหนี้สินที่กำลังวัดค่าแต่ประการใด

- 5.21 ในบางกรณีที่อธิบายในย่อหน้าที่ 5.20 ข้อมูลที่เป็นประโยชน์มากที่สุดอาจเป็นมาตรวัดที่ใช้ประมาณการที่มีความไม่แน่นอนสูงมากพร้อมด้วยคำบรรยายเกี่ยวกับประมาณการและคำอธิบายเกี่ยวกับความไม่แน่นอนที่กระทบประมาณการนั้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่มาตรวัดนั้นเป็นมาตรวัดของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุด ในกรณีอื่นหากข้อมูลนั้นไม่ให้ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมอย่างเพียงพอของสินทรัพย์หรือหนี้สิน และรายได้ ค่าใช้จ่ายหรือการเปลี่ยนแปลงของส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นผลตามมา ข้อมูลที่เป็นประโยชน์มากที่สุดอาจเป็นมาตรวัดที่อาจต่างออกไป (พร้อมด้วยคำบรรยายและคำอธิบายที่จำเป็นอื่นใด) ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจน้อยกว่าเล็กน้อยแต่อยู่ภายใต้ความไม่แน่นอนของการวัดค่าที่ต่ำกว่า
- 5.22 ในบางสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ไม่มากนัก มาตรวัดที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจทั้งหมดของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่มี (หรือจะได้อีก) อาจอยู่ภายใต้ความไม่แน่นอนของการวัดค่าในระดับสูงมากจนกระทั่งไม่มีมาตรวัดใดจะให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์เกี่ยวกับสินทรัพย์หรือหนี้สิน (และรายได้ ค่าใช้จ่ายหรือการเปลี่ยนแปลงของส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นผลตามมา) แม้ว่ามาตรวัดนั้นจะมาพร้อมด้วยคำบรรยายเกี่ยวกับประมาณการที่ใช้ในการจัดทำมาตรวัดและคำอธิบายเกี่ยวกับความไม่แน่นอนที่กระทบประมาณการนั้น ในสภาพแวดล้อมเหล่านั้นจะไม่รับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สิน
- 5.23 ไม่ว่าสินทรัพย์หรือหนี้สินจะรับรู้หรือไม่ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสินทรัพย์หรือหนี้สินอาจจำเป็นต้องรวมข้อมูลเชิงอธิบายเกี่ยวกับความไม่แน่นอนที่เกี่ยวข้องกับการมีอยู่หรือการวัดค่าของสินทรัพย์หรือหนี้สิน หรือผลลัพธ์ ได้แก่ จำนวนเงินหรือจังหวะเวลาของกระแสรับหรือกระแสจ่ายของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะเป็นผลที่ตามมาในที่สุด (ดูย่อหน้าที่ 6.60 ถึง 6.62)

## ปัจจัยอื่น

- 5.24 ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของผู้ถือหุ้น รายได้หรือค่าใช้จ่ายที่รับรู้เกี่ยวข้องกับการรับรู้รายการนั้นและการวัดค่าตลอดจนการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการนั้น (ดูบทที่ 6 ถึง 7)
- 5.25 ดังนั้น ในการประเมินว่าการรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินให้ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสินทรัพย์หรือหนี้สินหรือไม่ มีความจำเป็นต้องพิจารณาไม่เพียงแต่คำอธิบายและการวัดค่าในงบฐานะการเงิน แต่ยังต้อง
- 5.25.1 พิจารณาการแสดงผลของรายได้ ค่าใช้จ่ายและการเปลี่ยนแปลงของส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นผลตามมา ตัวอย่างเช่น หากกิจการได้มาซึ่งสินทรัพย์โดยการแลกเปลี่ยนกับสิ่งตอบแทน การไม่รับรู้สินทรัพย์จะทำให้เกิดค่าใช้จ่ายและลดกำไรและส่วนของผู้ถือหุ้นของกิจการ ในบางกรณี เช่น ถ้ากิจการไม่ใช้สินทรัพย์ให้หมดไปในทันที ผลของการไม่รับรู้สินทรัพย์จะเป็นตัวแทนที่บิดเบือนว่าฐานะการเงินของกิจการแย่ง
- 5.25.2 พิจารณาว่ามีการรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินที่เกี่ยวข้องหรือไม่ ถ้าไม่มีการรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินที่เกี่ยวข้อง การรับรู้รายการอาจสร้างความไม่สม่ำเสมอของการรับรู้รายการ

(การจับคู่อย่างไม่เหมาะสมทางการเงินบัญชี) ซึ่งอาจไม่ให้ข้อมูลที่เข้าใจได้หรือความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผลกระทบภาพรวมที่ทำให้เกิดสินทรัพย์หรือหนี้สิน แม้ว่าจะมีข้อมูลเชิงอธิบายในหมายเหตุประกอบงบการเงินแล้วก็ตาม

- 5.25.3 พิจารณการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน และรายได้ ค่าใช้จ่ายหรือการเปลี่ยนแปลงของส่วนของเจ้าของที่เป็นผลตามมา การแสดงภาพที่สมบูรณ์รวมข้อมูลทั้งหมดที่จำเป็นสำหรับผู้ใช้งบการเงินในการทำความเข้าใจปรากฏการณ์ทางเศรษฐศาสตร์ที่แสดงภาพไว้ รวมถึงคำบรรยายและคำอธิบายที่จำเป็นทั้งหมด ดังนั้น การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องทำให้จำนวนเงินที่รับรู้สามารถประกอบเป็นส่วนหนึ่งของความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้หรือค่าใช้จ่าย

## การเลิกรับรู้รายการ

- 5.26 การเลิกรับรู้รายการคือการเอาสินทรัพย์หรือหนี้สินส่วนหนึ่งหรือทั้งหมดที่เคยรับรู้ออกจากฐานะการเงินของกิจการ โดยปกติ การเลิกรับรู้รายการเกิดขึ้นเมื่อรายการนั้นไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์หรือหนี้สินอีกต่อไป
- 5.26.1 สำหรับสินทรัพย์ โดยปกติ การเลิกรับรู้รายการเกิดขึ้นเมื่อกิจการสูญเสียการควบคุมสินทรัพย์ส่วนหนึ่งหรือทั้งหมดที่เคยรับรู้ และ
- 5.26.2 สำหรับหนี้สิน โดยปกติ การเลิกรับรู้รายการเกิดขึ้นเมื่อกิจการไม่มีภาระผูกพันปัจจุบันอีกต่อไปสำหรับหนี้สินส่วนหนึ่งหรือทั้งหมดที่เคยรับรู้
- 5.27 ข้อกำหนดทางบัญชีสำหรับการเลิกรับรู้รายการมุ่งเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึง
- 5.27.1 สินทรัพย์และหนี้สินที่เหลือหลังจากรายการหรือเหตุการณ์อื่นที่นำไปสู่การเลิกรับรู้รายการ (รวมถึงสินทรัพย์หรือหนี้สินที่ได้มา เกิดขึ้น หรือสร้างขึ้นอันเป็นส่วนหนึ่งของรายการหรือเหตุการณ์อื่น) และ
- 5.27.2 การเปลี่ยนแปลงของสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการอันเป็นผลของรายการหรือเหตุการณ์อื่นนั้น
- 5.28 โดยปกติ จุดมุ่งหมายในย่อหน้าที่ 5.27 จะบรรลุโดย
- 5.28.1 การเลิกรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินใดๆ ที่หมดอายุ ไข้ไป รับชำระ ปฏิบัติครบถ้วน หรือโอน และการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายใด ๆ ที่เป็นผลตามมา ในส่วนที่เหลือของบทนี้ คำว่าส่วนประกอบที่โอนจะใช้แทนสินทรัพย์และหนี้สินนั้นทั้งหมด
- 5.28.2 การยังคงรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินที่คงไว้ หรือเรียกว่า ส่วนประกอบที่คงไว้ (ถ้ามี) ส่วนประกอบที่คงไว้จะกลายเป็นหน่วยบัญชีที่แยกต่างหากจากส่วนประกอบที่โอน ดังนั้น จะไม่มีการรับรู้รายได้หรือค่าใช้จ่ายจากส่วนประกอบที่คงไว้ซึ่งเป็นผลของการเลิกรับรู้รายการของส่วนประกอบที่โอน เว้นแต่การเลิกรับรู้รายการทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดของการวัดค่าที่ใช้กับส่วนประกอบที่คงไว้ และ

- 5.28.3 การนำกระบวนการอย่างน้อยหนึ่งข้อต่อไปนี้ไปประยุกต์ หากการนำไปประยุกต์เป็นสิ่งจำเป็นเพื่อให้บรรลุจุดมุ่งหมายหนึ่งข้อหรือทั้งสองข้อที่อธิบายในย่อหน้าที่ 5.27
- 5.28.3.1 การแสดงส่วนประกอบที่คงไว้แยกต่างหากในงบฐานะการเงิน
  - 5.28.3.2 การแสดงรายได้และค่าใช้จ่ายที่รับรู้เป็นผลจากการเลิกรับรู้รายการส่วนประกอบที่โอนแยกต่างหากในงบผลการดำเนินงานการเงิน หรือ
  - 5.28.3.3 การให้ข้อมูลเชิงอธิบาย
- 5.29 ในบางกรณี กิจการอาจดูเหมือนว่าโอนสินทรัพย์หรือหนี้สิน แต่ทว่าสินทรัพย์หรือหนี้สินนั้นยังคงเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินของกิจการ เช่น
- 5.29.1 หากกิจการได้โอนสินทรัพย์อย่างชัดเจน แต่ยังมีฐานะเปิดต่อความผันแปรทั้งทางบวกหรือลบอย่างมีนัยสำคัญในจำนวนเงินของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่อาจเกิดจากสินทรัพย์ ในบางครั้งเหตุการณ์นี้บ่งชี้ว่า กิจการอาจยังคงควบคุมสินทรัพย์นั้น (ดูย่อหน้าที่ 4.24) หรือ
  - 5.29.2 หากกิจการได้โอนสินทรัพย์ให้ฝ่ายหนึ่งที่ถือครองสินทรัพย์นั้นในฐานะตัวแทนของกิจการ ผู้โอนยังคงควบคุมสินทรัพย์ (ดูย่อหน้าที่ 4.25)
- 5.30 สำหรับกรณีที่อธิบายในย่อหน้าที่ 5.29 การเลิกรับรู้รายการของสินทรัพย์หรือหนี้สินจะไม่เหมาะสม เพราะไม่บรรลุจุดมุ่งหมายข้อใดข้อหนึ่งในสองข้อที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 5.27
- 5.31 เมื่อกิจการไม่มีส่วนประกอบที่โอนอีกต่อไป การเลิกรับรู้รายการของส่วนประกอบที่โอนเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงข้อเท็จจริงนั้น อย่างไรก็ตาม ในบางกรณีการเลิกรับรู้รายการอาจไม่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมว่ารายการหรือเหตุการณ์อื่นได้เปลี่ยนแปลงสินทรัพย์หรือหนี้สินของกิจการมากนักเพียงใด แม้ว่าจะสนับสนุนโดยกระบวนการที่อธิบายในย่อหน้าที่ 5.28.3 อย่างน้อยหนึ่งข้อ สำหรับกรณีเหล่านั้น การเลิกรับรู้รายการของส่วนประกอบที่โอนอาจมีนัยว่าฐานะการเงินของกิจการเปลี่ยนแปลงมากกว่าที่เป็นอย่างมีนัยสำคัญ ตัวอย่างอาจเป็นดังนี้
- 5.31.1 หากกิจการโอนสินทรัพย์และขณะเดียวกัน กิจการเข้าทำรายการอีกรายการที่เป็นผลให้มีสิทธิปัจจุบันหรือภาระผูกพันปัจจุบันที่จะได้สินทรัพย์นั้นกลับคืนมา สิทธิปัจจุบันหรือภาระผูกพันปัจจุบันดังกล่าวอาจเกิดจากสัญญาฟอร์เวิร์ด สิทธิเลือกขายที่กิจการออก หรือสิทธิเลือกซื้อที่กิจการซื้อ เป็นต้น
  - 5.31.2 หากกิจการยังมีฐานะเปิดต่อความผันแปรทั้งทางบวกหรือลบอย่างมีนัยสำคัญในจำนวนเงินของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่อาจเกิดจากส่วนประกอบที่โอนซึ่งกิจการไม่ได้ควบคุมส่วนประกอบที่โอนอีกต่อไป
- 5.32 หากการเลิกรับรู้รายการไม่เพียงพอที่จะบรรลุจุดมุ่งหมายทั้งสองประการที่อธิบายในย่อหน้าที่ 5.27 แม้ว่าจะสนับสนุนโดยกระบวนการที่อธิบายในย่อหน้าที่ 5.28.3 อย่างน้อยหนึ่งข้อ ในบางครั้งจุดมุ่งหมายทั้งสองประการอาจบรรลุได้โดยการยังคงรับรู้ส่วนประกอบที่โอนต่อไปซึ่งส่งผลดังต่อไปนี้
- 5.32.1 ไม่รับรู้รายได้หรือค่าใช้จ่ายจากส่วนประกอบที่คงไว้หรือส่วนประกอบที่โอนซึ่งเป็นผลของรายการหรือเหตุการณ์อื่น

- 5.32.2 เงินที่ได้รับ (หรือจ่าย) จากการโอนสินทรัพย์ (หรือหนี้สิน) ถือเป็นเงินกู้ยืม (หรือเงินให้กู้ยืม) และ
- 5.32.3 การแสดงรายการแยกต่างหากของส่วนประกอบที่โอนในงบฐานะการเงินหรือการให้ข้อมูลเชิงอรรถอธิบายเป็นสิ่งจำเป็นเพื่อแสดงภาพว่า กิจการไม่มีสิทธิหรือภาระผูกพันที่เกิดขึ้นจากส่วนประกอบที่โอนอีกต่อไป ในทำนองเดียวกัน อาจจำเป็นที่จะต้องให้ข้อมูลเกี่ยวกับรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากส่วนประกอบที่โอนหลังการโอน
- 5.33 กรณีหนึ่งที่มีคำถามเกี่ยวกับการเลิกรับรู้รายการคือ เมื่อสัญญาที่มีการเปลี่ยนแปลงที่ลดหรือกำจัดสิทธิหรือภาระผูกพันที่มีอยู่ ในการตัดสินใจว่าจะปฏิบัติตามการเปลี่ยนแปลงในสัญญาอย่างไร เป็นเรื่องจำเป็นที่ต้องพิจารณาว่าหน่วยบัญชีใดจะให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์มากที่สุดต่อผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สินที่คงไว้หลังการเปลี่ยนแปลงและเกี่ยวกับว่าการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวทำให้สินทรัพย์และหนี้สินของกิจการเปลี่ยนแปลงอย่างไร
- 5.33.1 หากการเปลี่ยนแปลงสัญญาเพียงแต่กำจัดสิทธิหรือภาระผูกพันที่มีอยู่เท่านั้น ให้พิจารณาคำอธิบายในย่อหน้าที่ 5.26 ถึง 5.32 ในการตัดสินใจว่าจะเลิกรับรู้สิทธิหรือภาระผูกพันนั้นหรือไม่
- 5.33.2 หากการเปลี่ยนแปลงสัญญาเพิ่มสิทธิหรือภาระผูกพันใหม่ ก็จำเป็นต้องตัดสินใจว่าสิทธิหรือภาระผูกพันที่เพิ่มเติมจะถือเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินแยกต่างหากหรือเป็นส่วนหนึ่งของหน่วยบัญชีเดียวกันกับสิทธิหรือภาระผูกพันที่มีอยู่ (ดูย่อหน้าที่ 4.48 ถึง 4.55) และ
- 5.33.3 หากการเปลี่ยนแปลงสัญญาทั้งกำจัดสิทธิหรือภาระผูกพันที่มีอยู่และเพิ่มสิทธิหรือภาระผูกพันใหม่ ก็จำเป็นต้องพิจารณาทั้งผลกระทบเฉพาะและผลกระทบรวมของการเปลี่ยนแปลงนั้น ในบางกรณี สัญญาที่มีการเปลี่ยนแปลงในสาระจนกระทั่งการเปลี่ยนแปลงทดแทนสินทรัพย์หรือหนี้สินเดิมด้วยสินทรัพย์หรือหนี้สินใหม่ ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงสัญญาอย่างกว้างขวาง กิจการอาจจำเป็นต้องเลิกรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินเดิมและรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินใหม่

## สารบัญ

จากย่อหน้าที่

|                                                   |             |
|---------------------------------------------------|-------------|
| <b>บทที่ 6 การวัดค่า</b>                          |             |
| <b>บทนำ</b>                                       | <b>6.1</b>  |
| <b>หลักการวัดค่า</b>                              | <b>6.4</b>  |
| <b>ต้นทุนเดิม</b>                                 | <b>6.4</b>  |
| <b>มูลค่าสภาพปัจจุบัน</b>                         | <b>6.10</b> |
| มูลค่ายุติธรรม                                    | 6.12        |
| มูลค่าจากการใช้และมูลค่าปฏิบัติตามภาระ            | 6.17        |
| ต้นทุนปัจจุบัน                                    | 6.21        |
| <b>ข้อมูลที่ให้โดยหลักการวัดค่า</b>               | <b>6.23</b> |
| <b>ต้นทุนเดิม</b>                                 | <b>6.24</b> |
| <b>มูลค่าสภาพปัจจุบัน</b>                         | <b>6.32</b> |
| มูลค่ายุติธรรม                                    | 6.32        |
| มูลค่าจากการใช้และมูลค่าปฏิบัติตามภาระ            | 6.37        |
| ต้นทุนปัจจุบัน                                    | 6.40        |
| <b>ปัจจัยที่ใช้พิจารณาในการเลือกหลักการวัดค่า</b> | <b>6.43</b> |
| <b>ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ</b>               | <b>6.49</b> |
| ลักษณะของสินทรัพย์หรือหนี้สิน                     | 6.50        |
| การก่อให้เกิดกระแสเงินสดอนาคต                     | 6.54        |
| <b>ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม</b>                | <b>6.58</b> |
| <b>ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมและข้อจำกัดด้านต้นทุน</b> | <b>6.63</b> |
| ต้นทุนเดิม                                        | 6.69        |
| มูลค่าสภาพปัจจุบัน                                | 6.72        |
| <b>ปัจจัยเฉพาะการวัดค่าเมื่อเริ่มแรก</b>          | <b>6.77</b> |
| <b>หลักการวัดค่ามากกว่าหนึ่งหลัก</b>              | <b>6.83</b> |
| <b>การวัดค่าส่วนของเจ้าของ</b>                    | <b>6.87</b> |
| <b>เทคนิคการวัดค่าอิงกระแสเงินสด</b>              | <b>6.91</b> |

## บทนำ

- 6.1 องค์ประกอบที่รับรู้ในงบการเงินกำหนดเป็นเชิงปริมาณในรูปตัวเงิน ซึ่งต้องเลือกหลักการวัดค่าหลักการวัดค่าเป็นเกณฑ์ที่ระบุไว้เพื่อวัดค่าของรายการ เช่น ต้นทุนเดิม มูลค่ายุติธรรมหรือมูลค่าปฏิบัติตามภาระ การนำหลักการวัดค่าไปใช้กับสินทรัพย์หรือหนี้สินทำให้ได้ค่าสำหรับสินทรัพย์หรือหนี้สินและสำหรับรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง
- 6.2 การพิจารณาลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์และของข้อจำกัดด้านต้นทุนมักจะส่งผลให้การเลือกหลักการวัดค่าที่แตกต่างกันสำหรับสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายที่แตกต่างกัน
- 6.3 มาตรฐานการรายงานทางการเงินอาจจำเป็นต้องบรรยายวิธีการนำหลักการวัดค่าที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนั้นเลือกมาปฏิบัติ คำบรรยายอาจรวมถึง
  - 6.3.1 การระบุเทคนิคที่อาจหรือต้องใช้ในการประมาณค่าที่ได้จากการประยุกต์หลักการวัดค่าหนึ่งๆ
  - 6.3.2 การระบุวิธีการวัดค่าอย่างง่ายที่อาจจะให้ข้อมูลใกล้เคียงกับที่ได้จากหลักการวัดค่าที่ดีกว่า หรือ
  - 6.3.3 การอธิบายวิธีการปรับหลักการวัดค่า เช่น การไม่รวมผลกระทบของความเป็นไปได้ที่กิจการอาจไม่สามารถปฏิบัติตามภาระหนี้สินให้แล้วเสร็จ (ความเสี่ยงด้านเครดิตของตนเอง) ในมูลค่าปฏิบัติตามภาระของหนี้สิน

## หลักการวัดค่า

### ต้นทุนเดิม

- 6.4 ต้นทุนเดิมให้ข้อมูลที่เป็นตัวเงินเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง โดยใช้ข้อมูลทั้งหมดหรือบางส่วนที่ได้มาจากราคาของรายการหรือเหตุการณ์อื่นที่ทำให้เกิดรายการเหล่านั้น ต้นทุนเดิมแตกต่างจากมูลค่าสภาพปัจจุบันตรงที่ต้นทุนเดิมไม่สะท้อนการเปลี่ยนแปลงมูลค่า ยกเว้นการเปลี่ยนแปลงที่เกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์หรือการที่หนี้สินสร้างภาระมากขึ้น (ดูย่อหน้าที่ 6.7.3 และ 6.8.2)
- 6.5 ต้นทุนเดิมของสินทรัพย์เมื่อได้มาหรือสร้างขึ้นคือมูลค่าของต้นทุนทั้งหมดที่เกิดขึ้นจากการได้มาหรือสร้างสินทรัพย์ ซึ่งประกอบด้วยสิ่งตอบแทนที่จ่ายไปเพื่อให้ได้มาหรือเพื่อสร้างสินทรัพย์บวกด้วยต้นทุนการทำรายการ ต้นทุนเดิมของหนี้สินเมื่อเกิดขึ้นหรือเข้ารับภาระคือมูลค่าของสิ่งตอบแทนที่ได้รับจากการเกิดหรือเข้ารับภาระหนี้สินหักด้วยต้นทุนการทำรายการ
- 6.6 เมื่อได้สินทรัพย์มาหรือสร้างสินทรัพย์ขึ้นหรือเมื่อเกิดหนี้สินหรือเข้ารับภาระหนี้สินอันเป็นผลของเหตุการณ์ที่ไม่ใช่รายการตามเงื่อนไขตลาด (ดูย่อหน้าที่ 6.80) การระบุต้นทุนอาจเป็นไปได้หรือไม่หรือต้นทุนอาจไม่ให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเกี่ยวกับสินทรัพย์หรือหนี้สินในบางกรณีดังกล่าวนี้ ให้ใช้มูลค่าสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์หรือหนี้สินเป็นต้นทุนเสมือนเมื่อ

รับรู้รายการเริ่มแรกและใช้ต้นทุนเสมือนนั้นเป็นต้นทุนเดิมซึ่งเป็นจุดเริ่มต้นสำหรับการวัดค่าภายหลัง

- 6.7 ต้นทุนเดิมของสินทรัพย์ต้องปรับให้เป็นปัจจุบันตลอดช่วงเวลาเพื่อแสดงให้เห็นภาพถึง
  - 6.7.1 การใช้ไปบางส่วนหรือทั้งหมดซึ่งทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่ประกอบเป็นสินทรัพย์ (ค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจำหน่าย)
  - 6.7.2 การรับชำระที่ทำให้สินทรัพย์ทั้งหมดหรือบางส่วนหมดไป
  - 6.7.3 ผลกระทบของเหตุการณ์ที่ทำให้บางส่วนหรือทั้งหมดของต้นทุนเดิมของสินทรัพย์ไม่ได้คืนอีกต่อไป (การด้อยค่า) และ
  - 6.7.4 ดอกเบี้ยค้างรับที่สะท้อนส่วนประกอบทางการเงินของสินทรัพย์
- 6.8 ต้นทุนเดิมของหนี้สินต้องปรับให้เป็นปัจจุบันตลอดช่วงเวลาเพื่อแสดงให้เห็นภาพถึง
  - 6.8.1 การปฏิบัติตามภาระบางส่วนหรือทั้งหมดของหนี้สิน เช่น การจ่ายชำระเพื่อให้หนี้สินทั้งหมดหรือบางส่วนหมดไปหรือการส่งมอบสินค้าตามภาระผูกพันที่ต้องปฏิบัติตาม
  - 6.8.2 ผลกระทบของเหตุการณ์ที่เพิ่มมูลค่าของภาระผูกพันในการโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่จำเป็นเพื่อปฏิบัติตามภาระหนี้สินจนทำให้หนี้สินสร้างภาระเพิ่มมากขึ้น หนี้สินจะสร้างภาระเพิ่มมากขึ้นหากต้นทุนเดิมไม่เพียงพอที่จะแสดงให้เห็นภาพถึงภาระผูกพันที่ต้องปฏิบัติตามภาระหนี้สินอีกต่อไป และ
  - 6.8.3 ดอกเบี้ยค้างจ่ายที่สะท้อนส่วนประกอบทางการเงินของหนี้สิน
- 6.9 แนวทางหนึ่งในการนำหลักการวัดค่าตามต้นทุนเดิมไปประยุกต์กับสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินคือการวัดค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย ราคาทุนตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินสะท้อนประมาณการของกระแสเงินสดอนาคตซึ่งคิดลดด้วยอัตราที่กำหนด ณ การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก สำหรับตราสารที่มีอัตราผันแปร ให้ปรับอัตราคิดลดให้เป็นปัจจุบันเพื่อสะท้อนการเปลี่ยนแปลงของอัตราผันแปร นอกจากนี้ให้ปรับปรุงราคาทุนตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินให้เป็นปัจจุบันตลอดช่วงเวลาเพื่อแสดงภาพถึงการเปลี่ยนแปลงภายหลัง เช่น ดอกเบี้ยคงค้าง การด้อยค่าของสินทรัพย์ทางการเงินและการรับหรือจ่ายชำระ

### มูลค่าสภาพปัจจุบัน

- 6.10 มูลค่าสภาพปัจจุบันให้ข้อมูลที่เป็นตัวเงินเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องโดยใช้ข้อมูลที่ปรับให้เป็นปัจจุบันเพื่อสะท้อนสภาพ ณ วันที่วัดค่า การปรับให้เป็นปัจจุบันทำให้มูลค่าสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์และหนี้สินสะท้อนการเปลี่ยนแปลงในประมาณการกระแสเงินสดและปัจจัยอื่นที่สะท้อนไว้ในมูลค่าสภาพปัจจุบันเหล่านั้นนับแต่วันที่วัดค่าครั้งก่อน (ดูย่อหน้าที่ 6.14 ถึง 6.15 และ 6.20) มูลค่าสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์หรือหนี้สินต่างจากต้นทุนเดิมตรงที่มูลค่าสภาพปัจจุบันไม่ได้มาจากราคาของรายการหรือเหตุการณ์อื่นที่ก่อให้เกิดสินทรัพย์หรือหนี้สินแม้แต่เล็กน้อย



- 6.11 หลักการวัดค่าตามมูลค่าสภาพปัจจุบัน ได้แก่
  - 6.11.1 มูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้าที่ 6.12 ถึง 6.16)
  - 6.11.2 มูลค่าจากการใช้สำหรับสินทรัพย์และมูลค่าปฏิบัติตามภาระสำหรับหนี้สิน (ดูย่อหน้าที่ 6.17 ถึง 6.20) และ
  - 6.11.3 ต้นทุนปัจจุบัน (ดูย่อหน้าที่ 6.21 ถึง 6.22)

### มูลค่ายุติธรรม

- 6.12 มูลค่ายุติธรรมคือราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินจากรายการในสถานการณ์ปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดค่า
- 6.13 มูลค่ายุติธรรมสะท้อนมุมมองของผู้ร่วมตลาดซึ่งอยู่ในตลาดที่กิจการเข้าถึง สินทรัพย์หรือหนี้สินจะวัดค่าด้วยข้อสมมติเดียวกันกับผู้ร่วมตลาดจะใช้เมื่อกำหนดราคาสินทรัพย์หรือหนี้สินเพื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ดีที่สุดของตนเอง
- 6.14 ในบางกรณี มูลค่ายุติธรรมสามารถกำหนดได้โดยตรงจากการสังเกตราคาในตลาดซื้อขายคล่อง ในกรณีอื่น มูลค่ายุติธรรมจะกำหนดโดยอ้อมด้วยเทคนิคการวัดค่า เช่น เทคนิคการวัดค่าอิงกระแสเงินสด (ดูย่อหน้าที่ 6.91 ถึง 6.95) ที่สะท้อนปัจจัยต่อไปนี้
  - 6.14.1 ประมาณการกระแสเงินสดอนาคต
  - 6.14.2 ความผันแปรที่เป็นไปได้ของประมาณการจำนวนเงินหรือจังหวะเวลาของกระแสเงินสดอนาคตของสินทรัพย์และหนี้สินที่วัดค่าที่เกิดจากความไม่แน่นอนอันเป็นปกติวิสัยของกระแสเงินสด
  - 6.14.3 มูลค่าเงินตามเวลา
  - 6.14.4 ราคาสำหรับการรับสภาพความไม่แน่นอนอันเป็นปกติวิสัยของกระแสเงินสด (ส่วนเพิ่มความเสี่ยงหรือส่วนลดความเสี่ยง) ราคาสำหรับการรับสภาพความไม่แน่นอนขึ้นอยู่กับขนาดความไม่แน่นอน ราคานี้ยังสะท้อนว่านักลงทุนจะจ่ายน้อยกว่าสำหรับสินทรัพย์ (จะเรียกร้องมากกว่าสำหรับเข้ารับภาระหนี้สิน) ที่มีกระแสเงินสดไม่แน่นอนเมื่อเทียบกับสินทรัพย์ (หรือหนี้สิน) ที่มีกระแสเงินสดแน่นอน
  - 6.14.5 ปัจจัยอื่น เช่น สภาพคล่อง หากผู้ร่วมตลาดจะพิจารณาปัจจัยเหล่านั้นในภาพแวดล้อมนั้น
- 6.15 ปัจจัยที่กล่าวในย่อหน้าที่ 6.14.2 และ 6.14.4 ให้รวมถึงความเป็นไปได้ที่คู่สัญญาอาจไม่สามารถปฏิบัติตามภาระหนี้สินที่มีต่อกิจการ (ความเสี่ยงด้านเครดิต) หรือกิจการอาจไม่สามารถปฏิบัติตามภาระหนี้สินของกิจการ (ความเสี่ยงด้านเครดิตของกิจการเอง)
- 6.16 เนื่องจากมูลค่ายุติธรรมไม่ได้มาจากราคาของรายการหรือเหตุการณ์อื่นที่ทำให้เกิดสินทรัพย์หรือหนี้สินแม้แต่น้อย มูลค่ายุติธรรมจึงไม่เพิ่มขึ้นด้วยต้นทุนการทำรายการที่เกิดขึ้นเมื่อได้มาซึ่งสินทรัพย์และไม่ลดลงด้วยต้นทุนการทำรายการที่เกิดขึ้นเมื่อหนี้สินเกิดขึ้นหรือเข้ารับภาระหนี้สิน นอกจากนี้ มูลค่ายุติธรรมจะไม่สะท้อนต้นทุนการทำรายการที่จะเกิดขึ้นเมื่อจำหน่ายสินทรัพย์หรือโอนหรือชำระหนี้สินในที่สุด

### มูลค่าจากการใช้และมูลค่าปฏิบัติตามภาระ

- 6.17 มูลค่าจากการใช้คือมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดหรือผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอื่นที่กิจการคาดว่าจะได้มาจากการใช้สินทรัพย์และการจำหน่ายสินทรัพย์ในที่สุด มูลค่าปฏิบัติตามภาระคือมูลค่าปัจจุบันของเงินสดหรือทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอื่นที่กิจการคาดว่าจะต้องโอนเพื่อปฏิบัติตามภาระหนี้สิน จำนวนเงินของเงินสดหรือทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอื่นไม่เพียงรวมจำนวนเงินที่จะโอนให้คู่สัญญาที่กิจการมีหนี้สินด้วยแต่ยังรวมจำนวนเงินที่กิจการคาดว่าจะต้องโอนให้ผู้อื่นเพื่อให้กิจการสามารถปฏิบัติตามภาระหนี้สิน
- 6.18 เนื่องจากมูลค่าจากการใช้และมูลค่าปฏิบัติตามภาระจะอิงกระแสเงินสดอนาคต จึงไม่รวมต้นทุนการทำรายการที่เกิดจากการได้มาซึ่งสินทรัพย์หรือเข้ารับภาระหนี้สิน อย่างไรก็ตาม มูลค่าจากการใช้และมูลค่าปฏิบัติตามภาระจะรวมมูลค่าปัจจุบันของต้นทุนการทำรายการที่กิจการคาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่ายสินทรัพย์หรือปฏิบัติตามภาระหนี้สินในที่สุด
- 6.19 มูลค่าจากการใช้และมูลค่าปฏิบัติตามภาระจะสะท้อนข้อสมมติเฉพาะกิจการแทนที่จะเป็นข้อสมมติของผู้ร่วมตลาด ในทางปฏิบัติ บางครั้งข้อสมมติที่ผู้ร่วมตลาดจะใช้ อาจแตกต่างจากข้อสมมติที่กิจการใช้เล็กน้อย
- 6.20 มูลค่าจากการใช้และมูลค่าปฏิบัติตามภาระไม่สามารถสังเกตได้โดยตรงและให้กำหนดด้วยเทคนิคการวัดค่าอิงกระแสเงินสด (ดูย่อหน้า 6.91 ถึง 6.95) มูลค่าจากการใช้และมูลค่าปฏิบัติตามภาระจะสะท้อนปัจจัยเดียวกันกับที่อธิบายสำหรับมูลค่ายุติธรรมในย่อหน้า 6.14 แต่จะสะท้อนมุมมองเฉพาะกิจการแทนที่จะเป็นมุมมองผู้ร่วมตลาด

### ต้นทุนปัจจุบัน

- 6.21 ต้นทุนปัจจุบันของสินทรัพย์คือต้นทุนของสินทรัพย์เทียบเท่า ณ วันที่วัดค่าซึ่งประกอบด้วยสิ่งตอบแทนที่จะจ่าย ณ วันที่วัดค่าบวกด้วยต้นทุนการทำรายการที่จะเกิดขึ้น ณ วันนั้น ต้นทุนปัจจุบันของหนี้สินคือสิ่งตอบแทนที่จะได้รับสำหรับหนี้สินเทียบเท่า ณ วันที่วัดค่าหักต้นทุนการทำรายการที่จะเกิดขึ้น ณ วันที่วัดค่า ต้นทุนปัจจุบันเหมือนต้นทุนเดิมคือเป็นมูลค่าขาเข้าซึ่งสะท้อนราคาในตลาดที่กิจการจะได้มาซึ่งสินทรัพย์หรือจะมีหนี้สิน ดังนั้น ต้นทุนปัจจุบันจึงแตกต่างจากมูลค่ายุติธรรม มูลค่าจากการใช้ และมูลค่าปฏิบัติตามภาระซึ่งเป็นมูลค่าขาออก อย่างไรก็ตาม ต้นทุนปัจจุบันต่างจากต้นทุนเดิมตรงที่ต้นทุนปัจจุบันสะท้อนสภาพ ณ วันที่วัดค่า
- 6.22 ในบางกรณี ต้นทุนปัจจุบันไม่สามารถกำหนดโดยตรงด้วยการสังเกตราคาในตลาดที่ซื้อขายคล่องและต้องกำหนดโดยอ้อมด้วยวิธีอื่น เช่น หากหาได้เฉพาะราคาของสินทรัพย์ใหม่เท่านั้น ต้นทุนปัจจุบันของสินทรัพย์ที่ผ่านการใช้งานมาแล้วอาจจำเป็นต้องประมาณด้วยการปรับปรุงราคาปัจจุบันของสินทรัพย์ใหม่ให้สะท้อนอายุและสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์ที่กิจการถือครอง

## ข้อมูลที่ให้โดยหลักการวัดค่า

- 6.23 ในการเลือกหลักการวัดค่า เป็นสิ่งสำคัญที่ต้องพิจารณาธรรมชาติของข้อมูลที่หลักการวัดค่าจะให้ทั้งในงบฐานะการเงินและงบผลการดำเนินงานการเงิน ข้อมูลดังกล่าวสรุปไว้ในตารางที่ 6.1 และอธิบายเพิ่มเติมในย่อหน้าที่ 6.24 ถึง 6.42

### ต้นทุนเดิม

- 6.24 ข้อมูลที่ได้จากการวัดค่าสินทรัพย์หรือหนี้สินด้วยต้นทุนเดิมอาจเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน เพราะต้นทุนเดิมใช้ข้อมูลทั้งหมดหรือบางส่วนที่มาจากราคาของรายการหรือเหตุการณ์อื่นที่ทำให้เกิดสินทรัพย์หรือหนี้สิน
- 6.25 โดยปกติ หากกิจการได้มาซึ่งสินทรัพย์จากรายการไม่นานนี้ตามเงื่อนไขตลาด กิจการคาดว่าสินทรัพย์จะให้ผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างเพียงพอที่กิจการจะได้คืนอย่างน้อยเท่ากับต้นทุนของสินทรัพย์นั้น ในทำนองเดียวกัน หากมีหนี้สินเกิดขึ้นหรือมีการเข้ารับภาระหนี้สินอันเป็นผลจากรายการไม่นานนี้ตามเงื่อนไขตลาด กิจการคาดว่ามูลค่าของภาระผูกพันที่จะโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจเพื่อปฏิบัติตามภาระหนี้สินโดยปกติจะไม่เกินมูลค่าสิ่งตอบแทนที่ได้รับหักด้วยต้นทุนการทำรายการ ดังนั้น การวัดค่าสินทรัพย์หรือหนี้สินด้วยต้นทุนเดิมในกรณีดังกล่าวจะให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเกี่ยวกับทั้งสินทรัพย์หรือหนี้สินและราคาของรายการที่ทำให้เกิดสินทรัพย์หรือหนี้สินนั้น
- 6.26 เนื่องจากต้นทุนเดิมจะลดลงเพื่อสะท้อนการใช้ไปของสินทรัพย์และการด้อยค่าของสินทรัพย์จำนวนเงินที่คาดว่าจะได้คืนจากสินทรัพย์ที่วัดค่าด้วยต้นทุนเดิม อย่างน้อยที่สุดต้องเท่ากับมูลค่าตามบัญชี ในทำนองเดียวกัน เนื่องจากต้นทุนเดิมของหนี้สินเพิ่มเมื่อหนี้สินมีภาระเพิ่มมากขึ้น มูลค่าของภาระผูกพันที่จะโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่จำเป็นในการปฏิบัติตามภาระหนี้สินจะไม่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน
- 6.27 หากสินทรัพย์นอกเหนือจากสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดค่าด้วยต้นทุนเดิม การใช้ไปหรือการขายสินทรัพย์หรือส่วนหนึ่งของสินทรัพย์จะก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายที่วัดค่าด้วยต้นทุนเดิมของสินทรัพย์หรือส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ที่ใช้ไปหรือขาย
- 6.28 ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการขายสินทรัพย์ให้รับรู้ ณ เวลาเดียวกันกับการรับรู้สิ่งตอบแทนจากการขายเป็นรายได้ ผลต่างระหว่างรายได้และค่าใช้จ่ายคือส่วนต่างราคาจากการขาย ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการใช้ไปของสินทรัพย์สามารถเปรียบเทียบกับรายได้ที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับส่วนต่างราคา
- 6.29 ในทำนองเดียวกัน หากหนี้สินนอกเหนือจากหนี้สินทางการเงินที่เกิดขึ้นหรือมีการเข้ารับภาระเพื่อแลกเปลี่ยนกับสิ่งตอบแทนและวัดค่าด้วยต้นทุนเดิม การปฏิบัติตามภาระหนี้สินทั้งหมดหรือบางส่วนก่อให้เกิดรายได้ที่วัดค่าด้วยมูลค่าของสิ่งตอบแทนที่ได้รับสำหรับส่วนที่ได้ปฏิบัติตามภาระแล้ว ผลต่างระหว่างรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการปฏิบัติตามภาระหนี้สินคือส่วนต่างราคาที่เกิดจากการปฏิบัติตามภาระ



- 6.30 ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนของสินทรัพย์ที่ขายหรือใช้ไป ซึ่งรวมถึงสินค้าและบริการที่ใช้ไปทันที (ดูย่อหน้าที่ 4.8) และข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งตอบแทนที่ได้รับอาจมีคุณค่าเพื่อการพยากรณ์ ข้อมูลนั้นสามารถใช้เป็นปัจจัยนำเข้าในการพยากรณ์ส่วนต่างราคาในอนาคตจากการขายสินค้า (รวมถึงสินค้าที่กิจการไม่ถือครองในปัจจุบัน) และบริการในอนาคต และใช้ในการประเมินความเป็นไปได้ของกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคตของกิจการ ในการประเมินความเป็นไปได้สำหรับกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคตของกิจการ ผู้ใช้งบการเงินมักจะเน้นที่ความเป็นไปได้ในการสร้างส่วนต่างราคาในอนาคตของกิจการเป็นระยะเวลาหลายรอบระยะเวลา ไม่ใช่เพียงแค่ความเป็นไปได้ในการสร้างส่วนต่างราคาจากสินค้าที่ถือครองอยู่แล้ว รายได้และค่าใช้จ่ายที่วัดค่าด้วยต้นทุนเดิมอาจมีคุณค่าเพื่อยืนยันด้วยเพราะให้ข้อมูลย้อนกลับแก่ผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับการพยากรณ์ก่อนหน้าของกระแสเงินสดหรือส่วนต่างราคาข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนสินทรัพย์ที่ขายหรือใช้ไปอาจช่วยในการประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการปลดปล่อยความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารของกิจการในการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ
- 6.31 ด้วยเหตุผลที่คล้ายคลึงกัน ข้อมูลเกี่ยวกับดอกเบี้ยที่เกิดจากสินทรัพย์หรือหนี้สินที่วัดค่าด้วยต้นทุนตัดจำหน่ายอาจมีคุณค่าเพื่อการพยากรณ์และคุณค่าเพื่อยืนยัน

### มูลค่าสภาพปัจจุบัน

#### มูลค่ายุติธรรม

- 6.32 ข้อมูลที่ได้จากการวัดค่าสินทรัพย์และหนี้สินด้วยมูลค่ายุติธรรมอาจมีคุณค่าเพื่อการพยากรณ์ เพราะมูลค่ายุติธรรมสะท้อนความคาดหวังในปัจจุบันของผู้ร่วมตลาดเกี่ยวกับจำนวนเงิน ระยะเวลา และความไม่แน่นอนของกระแสเงินสดอนาคต ความคาดหวังส่งผลต่อราคาที่จะสะท้อนที่สะท้อนต่อความเสี่ยงในปัจจุบันของผู้ร่วมตลาด ข้อมูลนั้นยังอาจมีคุณค่าเพื่อยืนยันโดยการให้ข้อมูลย้อนกลับเกี่ยวกับความคาดหวังในอดีตอีกด้วย
- 6.33 รายได้และค่าใช้จ่ายที่สะท้อนความคาดหวังในปัจจุบันของผู้ร่วมตลาดอาจมีคุณค่าเพื่อการพยากรณ์ อยู่บ้างเพราะรายได้และค่าใช้จ่ายสามารถใช้เป็นข้อมูลนำเข้าในการพยากรณ์รายได้และค่าใช้จ่ายในอนาคต รายได้และค่าใช้จ่ายเหล่านั้นยังอาจช่วยในการประเมินประสิทธิผลและประสิทธิภาพของการปลดปล่อยความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารของกิจการในการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ
- 6.34 การเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หรือหนี้สินสามารถเกิดจากปัจจัยที่ระบุในย่อหน้าที่ 6.14 เมื่อปัจจัยเหล่านี้มีลักษณะแตกต่างกัน การระบุรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากปัจจัยเหล่านี้แยกกันอาจให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน (ดูย่อหน้าที่ 7.14.2)
- 6.35 หากกิจการได้มาซึ่งสินทรัพย์จากตลาดหนึ่งและกำหนดมูลค่ายุติธรรมด้วยราคาในตลาดที่แตกต่างกัน (ตลาดที่กิจการจะขายสินทรัพย์) ผลต่างของราคาทั้งสองตลาดให้รับรู้เป็นรายได้เมื่อใช้มูลค่ายุติธรรมเป็นครั้งแรก

- 6.36 การขายสินทรัพย์หรือการโอนหนี้สินโดยปกติมีเพื่อสิ่งตอบแทนที่มีจำนวนเงินใกล้เคียงกับมูลค่ายุติธรรม หากการดังกล่าวเกิดขึ้นในตลาดที่เป็นแหล่งข้อมูลสำหรับการกำหนดราคาที่ใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรมนั้น ในกรณีดังกล่าว หากสินทรัพย์หรือหนี้สินวัดค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม รายได้สุทธิหรือค่าใช้จ่ายสุทธิที่เกิดขึ้น ณ เวลาที่มีการขายหรือการโอนมักจะน้อยเว้นแต่ผลกระทบของต้นทุนการทำรายการมีนัยสำคัญ

#### มูลค่าจากการใช้และมูลค่าปฏิบัติตามภาระ

- 6.37 มูลค่าจากการใช้จะให้ข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดจากการใช้สินทรัพย์และจากการจำหน่ายในที่สุด ข้อมูลนี้อาจมีคุณค่าเพื่อการพยากรณ์เพราะสามารถใช้ในการประเมินความเป็นไปได้สำหรับกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคต
- 6.38 มูลค่าปฏิบัติตามภาระจะให้ข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดที่จำเป็นต่อการปฏิบัติตามภาระหนี้สิน ดังนั้น มูลค่าปฏิบัติตามภาระอาจมีคุณค่าเพื่อการพยากรณ์ โดยเฉพาะในกรณีที่จะต้องปฏิบัติตามภาระหนี้สินแทนที่จะโอนหรือยุติด้วยการเจรจาต่อรอง
- 6.39 ประมาณการมูลค่าจากการใช้หรือมูลค่าปฏิบัติตามภาระที่ปรับให้เป็นปัจจุบันร่วมกับข้อมูลประมาณการของจำนวนเงิน จังหวะเวลาและความไม่แน่นอนของกระแสเงินสดอนาคตอาจมีคุณค่าเพื่อการยืนยันด้วยเพราะให้ข้อมูลย้อนกลับเกี่ยวกับประมาณการในอดีตของมูลค่าจากการใช้หรือมูลค่าปฏิบัติตามภาระ

#### ต้นทุนปัจจุบัน

- 6.40 ข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สินที่วัดค่าด้วยต้นทุนปัจจุบันอาจเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเพราะต้นทุนปัจจุบันสะท้อนต้นทุนของการได้มาหรือสร้างขึ้นของสินทรัพย์เทียบเท่า ณ วันที่วัดค่าหรือสะท้อนสิ่งตอบแทนที่จะได้รับการเกิดหนี้สินเทียบเท่าหรือการเข้ารับภาระหนี้สินเทียบเท่า
- 6.41 ต้นทุนปัจจุบันเหมือนต้นทุนเดิมตรงที่ต้นทุนปัจจุบันให้ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนของสินทรัพย์ที่ใช้ไปหรือรายได้จากการปฏิบัติตามภาระหนี้สิน ข้อมูลนั้นสามารถใช้เพื่อให้ได้มาซึ่งส่วนต่างราคาในปัจจุบันและสามารถใช้เป็นข้อมูลนำเข้าในการพยากรณ์ส่วนต่างราคาในอนาคต ต้นทุนปัจจุบันแตกต่างจากต้นทุนเดิมตรงที่ต้นทุนปัจจุบันสะท้อนราคาที่หาได้ทั่วไป ณ เวลาที่มีการใช้ไปซึ่งสินทรัพย์หรือการปฏิบัติตามภาระหนี้สิน เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงราคาอย่างมีนัยสำคัญ ส่วนต่างราคาที่อิงกับต้นทุนปัจจุบันอาจมีประโยชน์มากกว่าส่วนต่างราคาที่อิงกับต้นทุนเดิมในการพยากรณ์ส่วนต่างราคาในอนาคต
- 6.42 ในการรายงานต้นทุนปัจจุบันของการใช้ไปซึ่งสินทรัพย์ (หรือรายได้ปัจจุบันจากการปฏิบัติตามภาระ) จำเป็นต้องแยกการเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีในรอบระยะเวลารายงานออกเป็นต้นทุนปัจจุบันของการใช้ไปซึ่งสินทรัพย์ (หรือรายได้ปัจจุบันจากการปฏิบัติตามภาระ) และ

ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงราคา ผลกระทบการเปลี่ยนแปลงราคาบางครั้งเรียกว่า ผลกำไรจากการถือครองหรือผลขาดทุนจากการถือครอง

## ตารางที่ 6.1 สรุปข้อมูลที่ได้จากหลักการวัดค่าต่าง ๆ

### สินทรัพย์

| งบฐานะการเงิน                               |                                                                                                                                                           |                                                                                                                                     |                                                                                                                                      |                                                                                          |
|---------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                             | ต้นทุนเดิม                                                                                                                                                | มูลค่ายุติธรรม<br>(ข้อสมมติของผู้ร่วมตลาด)                                                                                          | มูลค่าจากการใช้<br>(ข้อสมมติเฉพาะกิจการ) <sup>(1)</sup>                                                                              | ต้นทุนปัจจุบัน                                                                           |
| มูลค่าตามบัญชี                              | ต้นทุนเดิม (รวมต้นทุนการทำรายการ) ที่ยังไม่ใช้ไป ที่ยังไม่เรียกเก็บและที่จะได้รับคืน<br><br>(รวมดอกเบี้ยค้างรับของส่วนประกอบที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาเงิน) | ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ (ไม่หักต้นทุนการทำรายการในการจำหน่าย)                                                             | มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดอนาคตจากการใช้สินทรัพย์ และการจำหน่ายในที่สุด (หลังจากหักมูลค่าปัจจุบันของต้นทุนการทำรายการในการจำหน่าย) | ต้นทุนปัจจุบัน (รวมต้นทุนการทำรายการ) ที่ยังไม่ใช้ไป ที่ยังไม่เรียกเก็บและที่จะได้รับคืน |
| งบผลการดำเนินงานการเงิน                     |                                                                                                                                                           |                                                                                                                                     |                                                                                                                                      |                                                                                          |
| เหตุการณ์                                   | ต้นทุนเดิม                                                                                                                                                | มูลค่ายุติธรรม<br>(ข้อสมมติของผู้ร่วมตลาด)                                                                                          | มูลค่าจากการใช้<br>(ข้อสมมติเฉพาะกิจการ)                                                                                             | ต้นทุนปัจจุบัน                                                                           |
| การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก <sup>(2)</sup> | –                                                                                                                                                         | ผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนที่จ่ายกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มา <sup>(3)</sup><br><br>ต้นทุนการทำรายการจากการได้มาซึ่งสินทรัพย์ | ผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนที่จ่ายและมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ที่ได้มา<br><br>ต้นทุนการทำรายการจากการได้มาซึ่งสินทรัพย์                | –                                                                                        |

| งบผลการดำเนินงานการเงิน                                |                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                                                                     |
|--------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| เหตุการณ์                                              | ต้นทุนเดิม                                                                                                                                                                                                                      | มูลค่ายุติธรรม<br>(ข้อสมมติของผู้ร่วม<br>ตลาด)                                                                                                                                                                                      | มูลค่าจากการใช้<br>(ข้อสมมติเฉพาะ<br>กิจการ)                                                                                                                                                                                             | ต้นทุนปัจจุบัน                                                                                                                                                                                                                      |
| การขายหรือใช้<br>ไปของ<br>สินทรัพย์ <sup>(4),(5)</sup> | ค่าใช้จ่ายเท่ากับต้นทุน<br>เดิมของสินทรัพย์ที่ขาย<br>หรือใช้ไป<br><br>รายได้ที่ได้รับ<br><br>(สามารถนำเสนอด้วย<br>รายได้หักต้นทุนหรือ<br>นำเสนอด้วยยอดสุทธิ)<br><br>ค่าใช้จ่ายสำหรับต้นทุน<br>การทำรายการจากการขาย<br>สินทรัพย์ | ค่าใช้จ่ายเท่ากับมูลค่า<br>ยุติธรรมของสินทรัพย์<br>ที่ขายหรือใช้ไป<br><br>รายได้ที่ได้รับ<br><br>(สามารถนำเสนอด้วย<br>รายได้หักต้นทุนหรือ<br>นำเสนอด้วยยอดสุทธิ)<br><br>ค่าใช้จ่ายสำหรับต้นทุน<br>การทำรายการจากการ<br>ขายสินทรัพย์ | ค่าใช้จ่ายเท่ากับมูลค่า<br>จากการใช้ของสินทรัพย์<br>ที่ขายหรือใช้ไป<br><br>รายได้ที่ได้รับ<br><br>(สามารถนำเสนอด้วย<br>รายได้หักต้นทุนหรือ<br>นำเสนอด้วยยอด<br>สุทธิ)<br><br>ค่าใช้จ่ายสำหรับต้นทุน<br>การทำรายการจากการ<br>ขายสินทรัพย์ | ค่าใช้จ่ายเท่ากับต้นทุน<br>ปัจจุบันของสินทรัพย์<br>ที่ขายหรือใช้ไป<br><br>รายได้ที่ได้รับ<br><br>(สามารถนำเสนอด้วย<br>รายได้หักต้นทุนหรือ<br>นำเสนอด้วยยอดสุทธิ)<br><br>ค่าใช้จ่ายสำหรับต้นทุน<br>การทำรายการจากการ<br>ขายสินทรัพย์ |
| รายได้ดอกเบี้ย                                         | รายได้ดอกเบี้ยคำนวณ<br>ด้วยอัตราเดิมและปรับให้<br>เป็นปัจจุบันหากสินทรัพย์<br>มีดอกเบี้ยผันแปร                                                                                                                                  | สะท้อนอยู่ในรายได้และ<br>ค่าใช้จ่ายจากการ<br>เปลี่ยนแปลงมูลค่า<br>ยุติธรรม<br><br>(สามารถระบุแยก<br>ต่างหากได้)                                                                                                                     | สะท้อนอยู่ในรายได้<br>และค่าใช้จ่ายจากการ<br>เปลี่ยนแปลงมูลค่า<br>จากการใช้<br><br>(สามารถระบุแยก<br>ต่างหากได้)                                                                                                                         | รายได้ดอกเบี้ยคำนวณ<br>ด้วยอัตราปัจจุบัน                                                                                                                                                                                            |
| การด้อยค่า                                             | ค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นเพราะต้น<br>ทุนเดิมจะไม่ได้คืนอีก<br>ต่อไป                                                                                                                                                                    | สะท้อนอยู่ในรายได้และ<br>ค่าใช้จ่ายจากการ<br>เปลี่ยนแปลงมูลค่า<br>ยุติธรรม<br><br>(สามารถระบุแยก<br>ต่างหากได้)                                                                                                                     | สะท้อนอยู่ในรายได้<br>และค่าใช้จ่ายจากการ<br>เปลี่ยนแปลงมูลค่า<br>จากการใช้<br><br>(สามารถระบุแยก<br>ต่างหากได้)                                                                                                                         | ค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นเพราะ<br>ต้นทุนปัจจุบันจะไม่ได้<br>คืนอีกต่อไป                                                                                                                                                                    |
| การ<br>เปลี่ยนแปลง<br>มูลค่า                           | ไม่รับรู้เว้นแต่จะสะท้อน<br>การด้อยค่า                                                                                                                                                                                          | สะท้อนอยู่ในรายได้และ<br>ค่าใช้จ่ายจากการ<br>เปลี่ยนแปลงมูลค่า<br>ยุติธรรม                                                                                                                                                          | สะท้อนอยู่ในรายได้<br>และค่าใช้จ่ายจากการ<br>เปลี่ยนแปลงมูลค่า<br>จากการใช้                                                                                                                                                              | รายได้และค่าใช้จ่าย<br>สะท้อนผลกระทบของ<br>การเปลี่ยนแปลงราคา<br>(ผลกำไรจากการถือ)                                                                                                                                                  |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | สำหรับสินทรัพย์ทางการเงินให้รับรู้เป็นรายได้และค่าใช้จ่ายจากการเปลี่ยนแปลงประมาณกระแสเงินสด |  |  | ครองและผลขาดทุนการถือครอง) |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------|--|--|----------------------------|
| <p>(1) คอลัมน์นี้สรุปข้อมูลที่ได้จากหลักการวัดค่าด้วยมูลค่าจากการใช้ อย่างไรก็ตาม ตามที่ปรากฏในย่อหน้าที่ 6.75 มูลค่าจากการใช้อาจไม่ใช่หลักการวัดค่าในทางปฏิบัติสำหรับการวัดค่าใหม่ตามปกติ</p> <p>(2) รายได้หรือค่าใช้จ่ายอาจเกิดขึ้นเมื่อมีการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ที่ไม่ได้มาด้วยเงื่อนไขตลาด</p> <p>(3) รายได้หรือค่าใช้จ่ายอาจเกิดขึ้นหากตลาดที่ได้มาซึ่งสินทรัพย์แตกต่างจากตลาดที่เป็นแหล่งที่มาของราคาที่ใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์</p> <p>(4) การใช้ไปซึ่งสินทรัพย์มักจะรายงานในรูปของต้นทุนขาย ค่าเสื่อมราคา หรือค่าตัดจำหน่าย</p> <p>(5) รายได้ที่ได้รับมักจะเท่ากับสิ่งตอบแทนที่ได้รับแต่ขึ้นอยู่กับหลักการวัดค่าที่ใช้สำหรับหนี้สินที่เกี่ยวข้อง</p> |                                                                                             |  |  |                            |

หนี้สิน

| งบฐานะการเงิน                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                            |
|-----------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                     | ต้นทุนเดิม                                                                                                                                                                                                                                                                                          | มูลค่ายุติธรรม<br>(ข้อสมมติของผู้ร่วม<br>ตลาด)                                                                                                                                      | มูลค่าปฏิบัติ<br>ตามภาวะ (ข้อสมมติ<br>เฉพาะกิจการ)                                                                                                                                                   | ต้นทุนปัจจุบัน                                                                                                                                                                                                                                             |
| มูลค่าตามบัญชี                                      | <p>สิ่งตอบแทนที่ได้รับ (สุทธิ<br/>จากต้นทุนการทำรายการ)<br/>สำหรับการเข้ารับภาระ<br/>ส่วนที่ยังไม่ได้ปฏิบัติตาม<br/>ภาวะ บวกด้วยส่วนเกิน<br/>ของประมาณการกระแส<br/>เงินสดจ่ายที่สูงกว่าสิ่งตอบ<br/>แทนที่ได้รับ</p> <p>(รวมดอกเบี้ยค้างจ่ายของ<br/>ส่วนประกอบที่เกี่ยวข้อง<br/>กับการจัดหาเงิน)</p> | <p>ราคาที่จะจ่ายเพื่อโอน<br/>หนี้สินส่วนที่ยังไม่ได้<br/>ปฏิบัติตามภาวะ<br/>(ไม่รวมต้นทุนการทำ<br/>รายการที่จะเกิดขึ้นเมื่อ<br/>โอน)</p>                                            | <p>มูลค่าปัจจุบันของ<br/>กระแสเงินสดอนาคต<br/>ที่จะเกิดขึ้นในการ<br/>ปฏิบัติตามภาวะ (รวม<br/>มูลค่าปัจจุบันของ<br/>ต้นทุนการทำรายการที่<br/>จะเกิดขึ้นในการ<br/>ปฏิบัติตามภาวะหรือ<br/>ในการโอน)</p> | <p>สิ่งตอบแทน (สุทธิ<br/>จากต้นทุนการทำ<br/>รายการ) ที่จะได้รับใน<br/>ปัจจุบันสำหรับการเข้า<br/>รับภาระหนี้สินส่วนที่<br/>ยังปฏิบัติไม่ปฏิบัติ<br/>ตามภาวะ บวกเพิ่ม<br/>ด้วยส่วนเกินของ<br/>ประมาณการกระแส<br/>เงินสดจ่ายที่สูงกว่าสิ่ง<br/>ตอบแทนนั้น</p> |
| งบผลการดำเนินงานการเงิน                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                            |
| เหตุการณ์                                           | ต้นทุนเดิม                                                                                                                                                                                                                                                                                          | มูลค่ายุติธรรม<br>(ข้อสมมติของผู้ร่วม<br>ตลาด)                                                                                                                                      | มูลค่าปฏิบัติ<br>ตามภาวะ (ข้อสมมติ<br>เฉพาะกิจการ)                                                                                                                                                   | ต้นทุนปัจจุบัน                                                                                                                                                                                                                                             |
| การรับรู้<br>รายการเมื่อ<br>เริ่มแรก <sup>(1)</sup> | -                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | <p>ผลต่างระหว่างสิ่งตอบ<br/>แทนที่ได้รับและมูลค่า<br/>ยุติธรรมของหนี้สิน<sup>(2)</sup></p> <p>ต้นทุนการทำรายการ<br/>จากการเกิดขึ้นของ<br/>หนี้สินหรือการเข้า<br/>รับภาระหนี้สิน</p> | <p>ผลต่างระหว่างสิ่งตอบ<br/>แทนที่ได้รับและมูลค่า<br/>ปฏิบัติตามภาวะของ<br/>หนี้สิน</p> <p>ต้นทุนการทำรายการ<br/>จากการเกิดขึ้นของ<br/>หนี้สินหรือการเข้า<br/>รับภาระหนี้สิน</p>                     | -                                                                                                                                                                                                                                                          |

| จบผลการดำเนินงานการเงิน  |                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|--------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| เหตุการณ์                | ต้นทุนเดิม                                                                                                                                                                                                                | มูลค่ายุติธรรม<br>(ข้อสมมติของผู้ร่วมตลาด)                                                                                                                                                                                                                                 | มูลค่าปฏิบัติ<br>ตามภาวะ (ข้อสมมติเฉพาะกิจการ)                                                                                                                                                                                                                                   | ต้นทุนปัจจุบัน                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| การปฏิบัติตามภาระหนี้สิน | <p>รายได้เท่ากับต้นทุนเดิมของหนี้สินที่ได้ปฏิบัติตามภาระแล้ว (สะท้อนสิ่งตอบแทนเดิม)</p> <p>ค่าใช้จ่ายสำหรับต้นทุนที่เกิดขึ้นในการปฏิบัติตามภาระหนี้สิน</p> <p>(สามารถนำเสนอด้วยยอดสุทธิหรือนำเสนอด้วยรายได้หักต้นทุน)</p> | <p>รายได้เท่ากับมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินที่ได้ปฏิบัติตามภาระแล้ว</p> <p>ค่าใช้จ่ายสำหรับต้นทุนที่เกิดขึ้นในการปฏิบัติตามภาระหนี้สิน</p> <p>(สามารถนำเสนอด้วยยอดสุทธิหรือนำเสนอด้วยรายได้หักต้นทุน หากนำเสนอด้วยรายได้หักต้นทุนสามารถนำเสนอสิ่งตอบแทนเดิมแยกต่างหากได้)</p> | <p>รายได้เท่ากับมูลค่าปฏิบัติตามภาระของหนี้สินที่ได้ปฏิบัติตามภาระแล้ว</p> <p>ค่าใช้จ่ายสำหรับต้นทุนที่เกิดขึ้นในการปฏิบัติตามภาระหนี้สิน</p> <p>(สามารถนำเสนอด้วยยอดสุทธิหรือนำเสนอด้วยรายได้หักต้นทุน หากนำเสนอด้วยรายได้หักต้นทุนสามารถนำเสนอสิ่งตอบแทนเดิมแยกต่างหากได้)</p> | <p>รายได้เท่ากับต้นทุนปัจจุบันของหนี้สินที่ได้ปฏิบัติตามภาระแล้ว (สะท้อนสิ่งตอบแทนปัจจุบัน)</p> <p>ค่าใช้จ่ายสำหรับต้นทุนที่เกิดขึ้นในการปฏิบัติตามภาระหนี้สิน</p> <p>(สามารถนำเสนอด้วยยอดสุทธิหรือนำเสนอด้วยรายได้หักต้นทุน หากนำเสนอด้วยรายได้หักต้นทุนสามารถนำเสนอสิ่งตอบแทนเดิมแยกต่างหากได้)</p> |
| การโอนหนี้สิน            | <p>รายได้เท่ากับต้นทุนเดิมของหนี้สินที่โอน(สะท้อนสิ่งตอบแทนเดิม)</p> <p>ค่าใช้จ่ายสำหรับต้นทุนที่จ่าย (รวมต้นทุนการทำรายการ) ในการโอนหนี้สิน</p> <p>(สามารถนำเสนอด้วยยอดสุทธิหรือยอดรายได้ก่อนหักต้นทุน)</p>              | <p>รายได้เท่ากับมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินที่โอน</p> <p>ค่าใช้จ่ายสำหรับต้นทุนที่จ่าย (รวมต้นทุนการทำรายการ) ในการโอนหนี้สิน</p> <p>(สามารถนำเสนอด้วยยอดสุทธิหรือยอดรายได้ก่อนหักต้นทุน)</p>                                                                                 | <p>รายได้เท่ากับมูลค่าปฏิบัติตามภาระของหนี้สินที่โอน</p> <p>ค่าใช้จ่ายสำหรับต้นทุนที่จ่าย (รวมต้นทุนการทำรายการ) ในการโอนหนี้สิน</p> <p>(สามารถนำเสนอด้วยยอดสุทธิหรือยอดรายได้ก่อนหักต้นทุน)</p>                                                                                 | <p>รายได้เท่ากับต้นทุนปัจจุบันของหนี้สินที่โอน (สะท้อนสิ่งตอบแทนปัจจุบัน)</p> <p>ค่าใช้จ่ายสำหรับต้นทุนที่จ่าย (รวมต้นทุนการทำรายการ) ในการโอนหนี้สิน</p> <p>(สามารถนำเสนอด้วยยอดสุทธิหรือยอดรายได้ก่อนหักต้นทุน)</p>                                                                                 |

| งบผลการดำเนินงานการเงิน                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                |                                                                                                                 |                                                                                                                       |                                                                                                                                                         |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| เหตุการณ์                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | ต้นทุนเดิม                                                                                                                                                     | มูลค่ายุติธรรม<br>(ข้อสมมติของผู้ร่วม<br>ตลาด)                                                                  | มูลค่าปฏิบัติ<br>ตามภาวะ (ข้อสมมติ<br>เฉพาะกิจการ)                                                                    | ต้นทุนปัจจุบัน                                                                                                                                          |
| ค่าใช้จ่าย<br>ดอกเบีย                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | ค่าใช้จ่ายดอกเบียคำนวณ<br>ด้วยอัตราเดิม และปรับให้<br>เป็นปัจจุบันหากหนี้สินมี<br>ดอกเบียผันแปร                                                                | สะท้อนอยู่ในรายได้และ<br>ค่าใช้จ่ายจากการ<br>เปลี่ยนแปลงมูลค่า<br>ยุติธรรม<br><br>(สามารถระบุแยก<br>ต่างหากได้) | สะท้อนอยู่ในรายได้<br>และค่าใช้จ่ายจากการ<br>เปลี่ยนแปลงมูลค่า<br>ปฏิบัติตามภาวะ<br><br>(สามารถระบุแยก<br>ต่างหากได้) | ค่าใช้จ่ายดอกเบีย<br>คำนวณด้วยอัตรา<br>ปัจจุบัน                                                                                                         |
| ผลกระทบของ<br>เหตุการณ์ที่ทำให้<br>หนี้สินเป็น<br>ภาระเพิ่มมากขึ้น                                                                                                                                                                                                                                                     | ค่าใช้จ่ายเท่ากับส่วนเกิน<br>ของประมาณกระแสเงินสด<br>จ่ายที่สูงกว่าต้นทุนเดิมของ<br>หนี้สินหรือการ<br>เปลี่ยนแปลงภายหลังของ<br>ส่วนเกินดังกล่าว                | สะท้อนอยู่ในรายได้และ<br>ค่าใช้จ่ายจากการ<br>เปลี่ยนแปลงมูลค่า<br>ยุติธรรม<br><br>(สามารถระบุแยก<br>ต่างหากได้) | สะท้อนอยู่ในรายได้<br>และค่าใช้จ่ายจากการ<br>เปลี่ยนแปลงมูลค่า<br>ปฏิบัติตามภาวะ<br><br>(สามารถระบุแยก<br>ต่างหากได้) | ค่าใช้จ่ายเท่ากับ<br>ส่วนเกินของประมาณ<br>กระแสเงินสดจ่ายที่สูง<br>กว่าต้นทุนปัจจุบันของ<br>หนี้สินหรือการ<br>เปลี่ยนแปลงภายหลัง<br>ของส่วนเกินดังกล่าว |
| การ<br>เปลี่ยนแปลง<br>มูลค่า                                                                                                                                                                                                                                                                                           | ไม่รับรู้ เว้นแต่หนี้สินจะ<br>เป็นภาระเพิ่มมากขึ้น<br><br>สำหรับหนี้สินทางการเงิน<br>ให้รับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย<br>จากการเปลี่ยนแปลงประมาณ<br>การกระแสเงินสด | สะท้อนอยู่ในรายได้และ<br>ค่าใช้จ่ายจากการ<br>เปลี่ยนแปลงมูลค่า<br>ยุติธรรม                                      | สะท้อนอยู่ในรายได้<br>และค่าใช้จ่ายจากการ<br>เปลี่ยนแปลงมูลค่า<br>ปฏิบัติตามภาวะ                                      | รายได้และค่าใช้จ่าย<br>สะท้อนผลกระทบของ<br>การเปลี่ยนแปลงราคา<br>(ผลกำไรจากการถือ<br>ครองและผลขาดทุน<br>การถือครอง)                                     |
| <sup>(1)</sup> รายได้หรือค่าใช้จ่ายอาจเกิดขึ้นเมื่อรายการเมื่อเริ่มแรกของหนี้สินที่เกิดขึ้นหรือเข้ารับภาระที่ไม่ได้เกิดจากเงื่อนไขตลาด<br><sup>(2)</sup> รายได้หรือค่าใช้จ่ายอาจเกิดขึ้นหากตลาดที่ก่อให้เกิดหนี้สินหรือเข้ารับภาระหนี้สินต่างจากตลาดที่เป็นแหล่งที่มาของ<br>ราคาที่ใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรมของหนี้สิน |                                                                                                                                                                |                                                                                                                 |                                                                                                                       |                                                                                                                                                         |

## ปัจจัยที่ใช้พิจารณาในการเลือกหลักการวัดค่า

- 6.43 ในการเลือกหลักการวัดค่าของสินทรัพย์หรือหนี้สินและรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง จำเป็นต้องพิจารณาธรรมชาติของข้อมูลหลักการวัดค่านั้นจะให้ทั้งในฐานะการเงินและผลการดำเนินงานการเงิน (ดูย่อหน้าที่ 6.23 ถึง 6.42 และตารางที่ 6.1) และปัจจัยอื่น (ดูย่อหน้าที่ 6.44 ถึง 6.86)
- 6.44 โดยส่วนใหญ่แล้วไม่มีปัจจัยใดปัจจัยหนึ่งเพียงปัจจัยเดียวที่จะกำหนดได้ว่าต้องเลือกหลักการวัดค่าใด ความสำคัญเชิงเปรียบเทียบของแต่ละปัจจัยขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อม
- 6.45 ข้อมูลที่ให้อาจหลักการวัดค่าต้องเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน กล่าวคือ ข้อมูลต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและต้องเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสิ่งที่ตั้งใจจะสื่อ นอกจากนี้ข้อมูลให้ควรเปรียบเทียบกันได้ พิสูจน์ยืนยันได้ ทันเวลาและเข้าใจได้เท่าที่จะเป็นไปได้
- 6.46 ตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 2.21 กระบวนการที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุดในการประยุกต์ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานมักจะระบุข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุดเกี่ยวกับปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจ หากไม่มีข้อมูลนั้นหรือไม่สามารถให้ข้อมูลที่สามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจ ให้พิจารณาใช้ข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุดรองลงมา ย่อหน้าที่ 6.49 ถึง 6.76 อภิปรายเพิ่มเติมเกี่ยวกับบทบาทของลักษณะเชิงคุณภาพในการเลือกหลักการวัดค่า
- 6.47 การอภิปรายในย่อหน้าที่ 6.49 ถึง 6.76 นี้ เน้นปัจจัยที่ต้องพิจารณาในการเลือกหลักการวัดค่าของสินทรัพย์ที่รับรู้และของหนี้สินที่รับรู้ การอภิปรายบางส่วนอาจนำไปใช้ในการเลือกหลักการวัดค่าสำหรับข้อมูลของรายการที่รับรู้หรือยังไม่รับรู้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- 6.48 ย่อหน้าที่ 6.77 ถึง 6.82 อภิปรายปัจจัยเพิ่มเติมในการพิจารณาเลือกหลักการวัดค่าในการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก หากหลักการวัดค่าเมื่อเริ่มแรกไม่สอดคล้องกับหลักการวัดค่าภายหลังอาจรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ณ เวลาที่มีการวัดค่าภายหลังในครั้งแรกเพียงเพราะมีการเปลี่ยนแปลงหลักการวัดค่า การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายนั้นอาจดูเหมือนเพื่อแสดงภาพรายการหรือเหตุการณ์อื่นเมื่อในความเป็นจริงแล้วไม่มีรายการหรือเหตุการณ์นั้นเกิดขึ้น ดังนั้น ทางเลือกของหลักการวัดค่าสำหรับสินทรัพย์หรือหนี้สิน และสำหรับรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องจะกำหนดโดยการพิจารณาทั้งการวัดค่าเมื่อเริ่มแรกและการวัดค่าภายหลัง

### ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

- 6.49 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของข้อมูลที่ได้จากหลักการวัดค่าสำหรับสินทรัพย์หรือหนี้สินและสำหรับรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องจะได้รับผลกระทบจาก
- 6.49.1 ลักษณะของสินทรัพย์หรือหนี้สิน (ดูย่อหน้าที่ 6.50 ถึง 6.53) และ
- 6.49.2 การที่สินทรัพย์หรือหนี้สินจะนำมาซึ่งกระแสเงินสดอนาคตอย่างไร (ดูย่อหน้าที่ 6.54 ถึง 6.57)

### ลักษณะของสินทรัพย์หรือหนี้สิน

- 6.50 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของข้อมูลที่ได้จากหลักการวัดค่าส่วนหนึ่งขึ้นอยู่กับลักษณะของสินทรัพย์หรือหนี้สิน โดยเฉพาะความผันแปรของกระแสเงินสดและขึ้นอยู่กับว่ามูลค่าของสินทรัพย์หรือหนี้สินอ่อนไหวต่อปัจจัยตลาดหรือความเสี่ยงอื่นหรือไม่
- 6.51 หากมูลค่าของสินทรัพย์หรือหนี้สินอ่อนไหวต่อปัจจัยตลาดหรือความเสี่ยงอื่น ต้นทุนเดิมของสินทรัพย์หรือหนี้สินอาจแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญจากมูลค่าสภาพปัจจุบัน ดังนั้น ต้นทุนเดิมอาจไม่ให้ข้อมูลที่เกี่ยวกับการตัดสินใจหากข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงมูลค่ามีความสำคัญต่อผู้ใช้งบการเงิน ตัวอย่าง ต้นทุนตัดจำหน่ายไม่สามารถให้ข้อมูลที่เกี่ยวกับการตัดสินใจเกี่ยวกับสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินที่เป็นอนุพันธ์
- 6.52 นอกจากนี้ หากใช้ต้นทุนเดิม การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าจะรายงานไม่ใช่เมื่อมูลค่าเปลี่ยนแปลงแต่รายงานเมื่อมีเหตุการณ์เกิดขึ้น เช่น การจำหน่าย การด้อยค่า หรือการปฏิบัติตามภาระ ซึ่งถือว่าการตีความไม่ถูกต้องหากมีนัยว่า รายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่รับรู้เมื่อเหตุการณ์เกิดขึ้นแทนที่จะรับรู้ตลอดช่วงเวลาที่ถือครองสินทรัพย์หรือหนี้สิน นอกจากนี้ เนื่องจากการวัดค่าด้วยต้นทุนเดิมไม่ให้ข้อมูลอย่างทันเวลาเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงมูลค่า รายได้และค่าใช้จ่ายที่รายงานตามหลักนี้อาจขาดคุณค่าเพื่อการพยากรณ์และคุณค่าเพื่อการยืนยันโดยไม่แสดงภาพผลกระทบทั้งหมดของฐานะเปิดต่อความเสี่ยงของกิจการที่เกิดขึ้นจากการถือครองสินทรัพย์หรือหนี้สินระหว่างรอบระยะเวลารายงาน
- 6.53 การเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หรือหนี้สินสะท้อนการเปลี่ยนแปลงความคาดหวังของผู้ร่วมตลาดและการเปลี่ยนแปลงทัศนคติต่อความเสี่ยง ข้อมูลที่สะท้อนความเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมอาจไม่ให้คุณค่าเพื่อการพยากรณ์หรือคุณค่าเพื่อการยืนยันแก่ผู้ใช้งบการเงินเสมอไป ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับลักษณะของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่วัดค่าและลักษณะกิจกรรมทางธุรกิจของกิจการ ดังเช่นในกรณีที่กิจกรรมทางธุรกิจของกิจการไม่เกี่ยวข้องกับการขายสินทรัพย์หรือการโอนหนี้สิน เช่น หากกิจการถือครองสินทรัพย์เพียงเพื่อการใช้งานเท่านั้นหรือเพียงเพื่อการรับชำระกระแสเงินสดตามสัญญาหรือหากกิจการปฏิบัติตามภาระหนี้สินด้วยตนเอง

### การก่อให้เกิดกระแสเงินสดอนาคต

- 6.54 ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 1.14 ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจบางรายการก่อให้เกิดกระแสเงินสดโดยตรง ในขณะที่ ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจบางรายการเมื่อใช้ร่วมกันจะสร้างกระแสเงินสดโดยอ้อม วิธีการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและวิธีการที่สินทรัพย์และหนี้สินสร้างกระแสเงินสดบางส่วนขึ้นอยู่กับลักษณะกิจกรรมทางธุรกิจที่ดำเนินการโดยกิจการ
- 6.55 เมื่อกิจกรรมทางธุรกิจของกิจการเกี่ยวกับการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจหลายรายการ เพื่อสร้างกระแสเงินสดโดยอ้อม โดยการใช้ร่วมกันเพื่อผลิตและทำการตลาดสินค้าหรือบริการให้ลูกค้า ต้นทุนเดิมหรือต้นทุนปัจจุบันน่าจะให้ข้อมูลที่เกี่ยวกับการตัดสินใจเกี่ยวกับกิจกรรมนั้น ตัวอย่างเช่น ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์โดยปกติแล้วจะใช้ร่วมกันกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอื่น

ของกิจการ ในทำนองเดียวกัน สินค้าคงเหลือโดยปกติไม่สามารถขายให้ลูกค้าได้เอง เว้นแต่จะใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอื่นของกิจการอย่างกว้างขวาง (เช่น ในกิจกรรมการผลิตและ กิจกรรมการตลาด) ย่อหน้าที่ 6.24 ถึง 6.31 และ 6.40 ถึง 6.42 อธิบายว่า การวัดค่าสินทรัพย์ ด้วยต้นทุนเดิมหรือต้นทุนปัจจุบันให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจที่สามารถใช้คำนวณกำไร ระหว่างรอบระยะเวลาได้อย่างไร

- 6.56 สำหรับสินทรัพย์และหนี้สินที่สร้างกระแสเงินสดโดยตรง เช่น สินทรัพย์ที่สามารถขายได้อิสระ และไม่มีความเสี่ยงเชิงเศรษฐกิจที่มีนัยสำคัญ (เช่น ไม่มีการหยุดชะงักทางธุรกิจที่มีนัยสำคัญ) หลักการวัดค่าที่ให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุดน่าจะเป็นมูลค่าสภาพปัจจุบันที่ได้รับรวม ประเมินการปัจจุบันของจำนวนเงิน จังหวะเวลาและความไม่แน่นอนของกระแสเงินสดอนาคตไว้แล้ว
- 6.57 เมื่อกิจกรรมทางธุรกิจของกิจการเกี่ยวกับการบริหารสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน ด้วยวัตถุประสงค์เพื่อการรับชำระกระแสเงินสดตามสัญญา ต้นทุนตัดจำหน่ายอาจให้ข้อมูลที่ เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจซึ่งสามารถใช้คำนวณส่วนต่างระหว่างดอกเบี้ยที่เกิดจากสินทรัพย์และ ดอกเบี้ยที่เกิดจากหนี้สิน อย่างไรก็ตาม ในการประเมินว่าต้นทุนตัดจำหน่ายจะให้ข้อมูลที่เป็น ประโยชน์หรือไม่ จำเป็นต้องพิจารณาลักษณะสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน ต้นทุนตัดจำหน่ายไม่น่าจะให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกระแสเงินสดที่ขึ้นอยู่กับปัจจัยอื่นนอกเหนือจาก เงินต้นและดอกเบี้ย

#### ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

- 6.58 เมื่อสินทรัพย์และหนี้สินสัมพันธ์กันในบางลักษณะ การใช้หลักการวัดค่าสินทรัพย์และหนี้สิน แตกต่างกันอาจเกิดความไม่สอดคล้องในการวัดค่า (การจับคู่อย่างไม่เหมาะสมทางบัญชี) หากงบการเงินมีความไม่สอดคล้องของการวัดค่า งบการเงินอาจไม่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ในบางแง่มุมของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานการเงินของกิจการ ดังนั้น ในบางสภาพแวดล้อม การใช้หลักการวัดค่าเดียวกันกับสินทรัพย์และหนี้สินที่สัมพันธ์กันอาจให้ข้อมูลที่มีประโยชน์แก่ ผู้ใช้งบการเงินมากกว่าข้อมูลที่ได้จากหลักการวัดค่าที่แตกต่างกัน โดยเฉพาะในกรณีที่กระแส เงินสดจากสินทรัพย์หรือหนี้สินรายการหนึ่งเชื่อมโยงโดยตรงกับกระแสเงินสดจากสินทรัพย์หรือ หนี้สินอีกรายการหนึ่ง
- 6.59 ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 2.13 และ 2.19 ถึงแม้ว่าความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมอย่างสมบูรณ์ แบบคือ การปราศจากข้อผิดพลาด แต่มิได้หมายความว่า ค่าที่ได้จากการวัดค่าต้องแม่นยำอย่าง สมบูรณ์แบบในทุกแง่มุม
- 6.60 เมื่อค่าวัดไม่สามารถกำหนดได้โดยตรงด้วยการสังเกตราคาในตลาดซื้อขายคล่องและต้อง ประเมินการแทน ความไม่แน่นอนของการวัดค่าจึงเกิดขึ้น ระดับความไม่แน่นอนของการวัดค่า ที่เกี่ยวกับหลักการวัดค่าหลักใดหลักหนึ่งอาจส่งผลว่าข้อมูลจากหลักการวัดค่านั้นให้ข้อมูลที่เป็น ตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานการเงินของกิจการหรือไม่ ระดับความไม่แน่นอนของการวัดค่าที่สูงไม่จำเป็นต้องกีดกันการใช้หลักการวัดค่าที่ให้ข้อมูลที่ เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ อย่างไรก็ตาม ในบางกรณี ระดับความไม่แน่นอนของการวัดค่าสูงมาก

จนทำให้ข้อมูลที่ได้จากหลักการวัดค่าไม่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมอย่างเพียงพอ (ดูย่อหน้าที่ 2.22) ในกรณีนั้น จึงมีความเหมาะสมที่จะพิจารณาเลือกหลักการวัดค่าที่แตกต่างออกไปซึ่งจะให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเช่นกัน

- 6.61 ความไม่แน่นอนของการวัดค่าแตกต่างจากทั้งความไม่แน่นอนของผลลัพธ์และความไม่แน่นอนของการมีอยู่
- 6.61.1 ความไม่แน่นอนของผลลัพธ์เกิดขึ้นเมื่อมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนเงินหรือจังหวะเวลาของกระแสรับหรือกระแสจ่ายใด ๆ ของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เป็นผลมาจากสินทรัพย์หรือหนี้สิน
- 6.61.2 ความไม่แน่นอนของการมีอยู่เกิดขึ้นเมื่อมีความไม่แน่นอนว่าสินทรัพย์หรือหนี้สินมีอยู่หรือไม่ ย่อหน้าที่ 5.12 – 5.14 อภิปรายว่า ความไม่แน่นอนของการมีอยู่อาจกระทบอย่างไรต่อการตัดสินใจว่า กิจการรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินหรือไม่เมื่อมีความไม่แน่นอนว่าสินทรัพย์หรือหนี้สินมีอยู่หรือไม่
- 6.62 การมีความไม่แน่นอนของผลลัพธ์หรือความไม่แน่นอนของการมีอยู่บางครั้งอาจเป็นการนำมาซึ่งความไม่แน่นอนของการวัดค่า อย่างไรก็ตาม ความไม่แน่นอนของผลลัพธ์หรือความไม่แน่นอนของการมีอยู่ไม่จำเป็นต้องทำให้เกิดความไม่แน่นอนของการวัดค่า ตัวอย่างเช่น หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สามารถกำหนดได้โดยตรงจากการสังเกตราคาในตลาดซื้อขายคล่อง จึงไม่มีความไม่แน่นอนของการวัดค่าที่เกี่ยวข้องกับการวัดค่าของมูลค่ายุติธรรม แม้ว่าจะมีความไม่แน่นอนว่าสินทรัพย์นั้นจะสร้างเงินสดเป็นจำนวนเงินเท่าใดซึ่งแสดงถึงการมีความไม่แน่นอนของผลลัพธ์

#### ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมและข้อจำกัดด้านต้นทุน

- 6.63 ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมของการเปรียบเทียบกันได้ ความเข้าใจได้ การพิสูจน์ยืนยันได้ และข้อจำกัดด้านต้นทุนมีความหมายโดยนัยต่อการเลือกหลักการวัดค่าด้วย ย่อหน้าที่ 6.69 ถึง 6.76 อภิปรายความหมายโดยนัยเฉพาะหลักการวัดค่าใด ๆ
- 6.64 ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม เรื่องของความทันเวลาไม่มีความหมายโดยนัยเฉพาะเจาะจงต่อการวัดค่า
- 6.64 ต้นทุนสร้างข้อจำกัดสำหรับการตัดสินใจการรายงานทางการเงินเช่นใด ต้นทุนก็สร้างข้อจำกัดสำหรับการเลือกหลักการวัดค่าเช่นนั้น ดังนั้น ในการเลือกหลักการวัดค่าจึงมีความสำคัญที่จะพิจารณาว่าผลประโยชน์ของข้อมูลที่ให้แก่ผู้ใช้งบการเงินด้วยหลักการวัดค่านั้นน่าจะอธิบายถึงต้นทุนในการให้และใช้ข้อมูลนั้นหรือไม่
- 6.65 การใช้หลักการวัดค่าเหมือนกันสำหรับรายการที่เหมือนกันอย่างสม่ำเสมอ ไม่ว่าจากรอบระยะเวลาหนึ่งสู่อรอบระยะเวลาหนึ่งในกิจการที่เสนอรายงานเดียวกันและในรอบระยะเวลาเดียวกันระหว่างกิจการต่าง ๆ สามารถช่วยให้งบการเงินเปรียบเทียบกันได้ดีขึ้น
- 6.66 การเปลี่ยนหลักการวัดค่าทำให้งบการเงินมีความเข้าใจได้ลดลง อย่างไรก็ตาม การเปลี่ยนแปลงอาจอธิบายได้หากปัจจัยอื่นสำคัญกว่าการลดลงของความเข้าใจได้ เช่น หากการเปลี่ยนแปลง

- ทำให้ข้อมูลมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากขึ้น หากมีการเปลี่ยนแปลง ผู้ใช้การเงินอาจต้องการข้อมูลเชิงอธิบายที่ทำให้ผู้ใช้การเงินเข้าใจผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงนั้น
- 6.67 ความเข้าใจได้ส่วนหนึ่งขึ้นอยู่กับว่ามีการใช้หลักการวัดค่าที่แตกต่างกันมากน้อยเพียงใดและมีการเปลี่ยนแปลงหรือไม่เมื่อเวลาผ่านไป โดยทั่วไปแล้ว ยังมีการใช้หลักการวัดค่าหลายหลักในการจัดทำงบการเงินหนึ่งชุดจะยังทำให้ข้อมูลที่ได้มีความซับซ้อนมากขึ้น และทำให้ความเข้าใจได้น้อยลง และทำให้ยอดรวมหรือยอดรวมย่อยในงบฐานะการเงินและงบผลการดำเนินงานการเงินเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์น้อยลง อย่างไรก็ตาม การใช้หลักการวัดค่าหลายหลักยังเหมาะสมหากมีความจำเป็นในการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์
- 6.68 การพิสูจน์ยืนยันได้เพิ่มขึ้นได้โดยการใช้หลักการวัดค่าที่ทำให้ค่าวัดสามารถยืนยันได้โดยอิสระไม่ว่าจะโดยตรง เช่น การสังเกตราคา หรือทางอ้อม เช่น โดยตรวจสอบข้อมูลนำเข้าในแบบจำลอง หากค่าวัดพิสูจน์ยืนยันไม่ได้ ผู้ใช้การเงินอาจต้องการข้อมูลเชิงอธิบายเพื่อช่วยให้เข้าใจว่าค่าวัดถูกกำหนดอย่างไร ในบางกรณีดังกล่าว อาจมีความจำเป็นในการระบุการใช้หลักการวัดค่าที่แตกต่างกัน

#### ต้นทุนเดิม

- 6.69 ในหลายสถานการณ์ การวัดค่าด้วยต้นทุนเดิมง่ายกว่าและเสียค่าใช้จ่ายน้อยกว่าการวัดค่าด้วยมูลค่าสภาพปัจจุบัน นอกจากนี้ ค่าวัดที่กำหนดด้วยหลักการวัดค่าด้วยต้นทุนเดิมโดยทั่วไปแล้วเข้าใจได้ง่าย และในหลายกรณีพิสูจน์ยืนยันได้
- 6.70 อย่างไรก็ตาม การประมาณการการใช้ไปและการระบุและการวัดค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าหรือหนี้สินที่สร้างภาระขึ้นอยู่กับดุลยพินิจ ดังนั้น ต้นทุนเดิมของสินทรัพย์หรือหนี้สินบางครั้งจึงยากที่จะวัดค่าหรือพิสูจน์ยืนยันไม่ต่างจากมูลค่าสภาพปัจจุบัน
- 6.71 สำหรับการวัดค่าด้วยต้นทุนเดิม สินทรัพย์ที่ได้มาหรือหนี้สินที่เกิดขึ้นที่เหมือนกันในเวลาที่แตกต่างกันสามารถรายงานในงบการเงินด้วยจำนวนเงินที่แตกต่างกัน กรณีนี้ลดการเปรียบเทียบกันได้จากรอบระยะเวลาหนึ่งสู่อรอบระยะเวลาหนึ่งในกิจการที่เสนอรายงานเดียวกันและในรอบระยะเวลาเดียวกันระหว่างกิจการต่าง ๆ

#### มูลค่าสภาพปัจจุบัน

- 6.72 เนื่องจากมูลค่ายุติธรรมกำหนดจากมุมมองของผู้ร่วมตลาดไม่ใช่มุมมองเฉพาะกิจการและเป็นอิสระจากเวลาที่สินทรัพย์มาหรือหนี้สินเกิดขึ้น ในหลักการสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เหมือนกันที่วัดด้วยมูลค่ายุติธรรมจะถูกวัดค่าด้วยจำนวนเงินเดียวกันโดยกิจการที่เข้าถึงตลาดเดียวกันได้ กรณีนี้เพิ่มการเปรียบเทียบกันได้ทั้งจากรอบระยะเวลาหนึ่งสู่อรอบระยะเวลาหนึ่งในกิจการที่เสนอรายงานเดียวกันและในรอบระยะเวลาเดียวกันระหว่างกิจการต่าง ๆ ในทางตรงข้าม เนื่องจากมูลค่าจากการใช้และมูลค่าปฏิบัติตามภาระสะท้อนมุมมองเฉพาะกิจการ ค่าวัดเหล่านี้สามารถแตกต่างกันได้สำหรับสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เหมือนกันในกิจการที่ต่างกัน ความแตกต่างนี้อาจ

ลดการเปรียบเทียบกันได้โดยเฉพาะหากสินทรัพย์หรือหนี้สินก่อให้เกิดกระแสเงินสดในลักษณะใกล้เคียงกัน

- 6.73 หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หรือหนี้สินสามารถกำหนดได้โดยตรงโดยการสังเกตราคาในตลาดซื้อขายคล่อง กระบวนการของการวัดค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมมีต้นทุนต่ำ ง่าย และเข้าใจง่าย มูลค่ายุติธรรมจึงพิสูจน์ยืนยันผ่านการสังเกตโดยตรง
- 6.74 เทคนิคการประเมินมูลค่า ซึ่งบางครั้งรวมถึงการใช้เทคนิคการวัดค่าอิงกระแสเงินสดอาจจำเป็นต้องใช้ในการประมาณมูลค่ายุติธรรมเมื่อไม่สามารถสังเกตได้โดยตรงในตลาดซื้อขายคล่องและโดยทั่วไปแล้วจำเป็นต้องใช้ในการกำหนดมูลค่าจากการใช้และมูลค่าปฏิบัติตามภาระ กรณีต่อไปนี้เกิดขึ้นได้ขึ้นอยู่กับเทคนิคที่ใช้
- 6.74.1 การประมาณการปัจจัยนำเข้าในการประเมินมูลค่าและการประยุกต์เทคนิคการประเมินมูลค่าอาจมีต้นทุนสูงและซับซ้อน
- 6.74.2 ปัจจัยนำเข้าในกระบวนการอาจต้องใช้ดุลยพินิจและอาจยากที่จะพิสูจน์ยืนยันทั้งปัจจัยนำเข้าและความถูกต้องของกระบวนการที่ใช้ ดังนั้น ค่าวัดของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เหมือนกันอาจแตกต่างกันซึ่งลดการเปรียบเทียบกันได้
- 6.75 ในหลายกรณี มูลค่าจากการใช้ไม่สามารถกำหนดได้อย่างมีความหมายสำหรับสินทรัพย์แต่ละรายการที่ใช้ร่วมกับสินทรัพย์อื่น แต่มูลค่าจากการใช้กำหนดสำหรับกลุ่มสินทรัพย์และผลลัพธ์จึงอาจจำเป็นต้องปันส่วนให้สินทรัพย์แต่ละรายการ กระบวนการนี้เป็นอัตวิสัยและเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นเอง นอกจากนี้ ประเมินการมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์อาจสะท้อนผลกระทบของผลผูกพันกับสินทรัพย์อื่นในกลุ่มสินทรัพย์โดยไม่ได้ตั้งใจ ดังนั้น การกำหนดมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ที่ใช้ร่วมกับสินทรัพย์อื่นเป็นกระบวนการที่มีต้นทุนสูง และความซับซ้อนและอัตวิสัยลดการพิสูจน์ยืนยันได้ ด้วยเหตุผลเหล่านี้ มูลค่าจากการใช้อาจไม่ใช่หลักการวัดค่าในทางปฏิบัติสำหรับการวัดค่าใหม่ตามปกติของสินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม มูลค่าจากการใช้อาจมีประโยชน์กับการวัดค่าใหม่เป็นครั้งคราวของสินทรัพย์ เช่น เมื่อใช้มูลค่าจากการใช้ในการทดสอบการด้อยค่าเพื่อกำหนดว่าต้นทุนเดิมจะได้รับคืนทั้งจำนวนหรือไม่
- 6.76 สำหรับการใช้หลักการวัดค่าด้วยต้นทุนปัจจุบัน สินทรัพย์ที่ได้มาหรือหนี้สินที่เกิดขึ้นที่เหมือนกัน ณ เวลาที่ต่างกันจะรายงานในงบการเงินด้วยจำนวนเงินเดียวกัน ดังนั้น จึงเพิ่มการเปรียบเทียบกันได้ทั้งจากรอบระยะเวลาหนึ่งสู่อรอบระยะเวลาหนึ่งในกิจการที่เสนอรายงานเดียวกันและในรอบระยะเวลาเดียวกันระหว่างกิจการต่าง ๆ แต่การกำหนดต้นทุนปัจจุบันมีความซับซ้อนต้องใช้ดุลยพินิจและมีต้นทุนสูง เช่น ในย่อหน้าที่ 6.22 การประมาณการต้นทุนปัจจุบันของสินทรัพย์อาจจำเป็นต้องปรับราคา ณ ปัจจุบันของสินทรัพย์ใหม่ให้สะท้อนอายุและสภาพ ณ ปัจจุบันของสินทรัพย์ที่กิจการถือครอง นอกจากนี้ เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงเทคโนโลยีและการเปลี่ยนแปลงแนวปฏิบัติทางธุรกิจ สินทรัพย์หลายรายการจะไม่ถูกเปลี่ยนแทนด้วยสินทรัพย์ที่เหมือนกัน การปรับปรุงราคา ณ ปัจจุบันของสินทรัพย์ใหม่ซึ่งใช้ดุลยพินิจมากขึ้นจึงต้องทำเพื่อประมาณต้นทุนปัจจุบันของสินทรัพย์เทียบกับสินทรัพย์ที่มีอยู่ นอกจากนี้ การแยกการเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีตามต้นทุนปัจจุบันระหว่างต้นทุนปัจจุบันของการใช้ไปและผลกระทบการ

เปลี่ยนแปลงราคา (ดูย่อหน้าที่ 6.42) อาจซับซ้อนและต้องใช้ข้อสมมติที่กำหนดขึ้นเอง เนื่องจากความยากเหล่านี้ คำวัดตามต้นทุนปัจจุบันอาจขาดการพิสูจน์ยืนยันได้และความเข้าใจได้

### ปัจจัยเฉพาะการวัดค่าเมื่อเริ่มแรก

- 6.77 ย่อหน้าที่ 6.43 ถึง 6.76 อภิปรายปัจจัยที่พิจารณาเมื่อเลือกหลักการวัดค่าไม่ว่าการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกหรือการวัดค่าภายหลัง ย่อหน้าที่ 6.78 ถึง 6.82 อภิปรายปัจจัยเพิ่มเติมบางปัจจัยที่พิจารณาเมื่อรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก
- 6.78 ในการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก ต้นทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือหนี้สินที่เกิดขึ้นอันเป็นผลของเหตุการณ์ซึ่งเป็นรายการตามเงื่อนไขตลาดโดยปกติแล้วจะใกล้เคียงกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันนั้น เว้นแต่ต้นทุนการทำรายการมีนัยสำคัญ แต่กระนั้น ถึงแม้ว่าจำนวนเงินทั้งคู่ใกล้เคียงกัน ก็ยังจำเป็นที่ต้องอธิบายหลักการวัดค่าที่ใช้เมื่อรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก หากจะใช้ต้นทุนเดิมในภายหลัง หลักการวัดค่าที่ใช้เมื่อรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกมักจะมีที่เหมาะสม ในทำนองเดียวกัน หากจะใช้มูลค่าสภาพปัจจุบันในภายหลัง หลักการวัดค่าที่ใช้เมื่อรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกมักจะมีที่เหมาะสมเช่นกัน การใช้หลักการวัดค่าเดียวกันทั้งการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกและการวัดค่าภายหลังจะหลีกเลี่ยงการรับรู้รายได้หรือค่าใช้จ่าย เมื่อมีการวัดค่าภายหลังเป็นครั้งแรกอันเกิดจากการเปลี่ยนแปลงหลักการวัดค่าเพียงประการเดียว (ดูย่อหน้าที่ 6.48)
- 6.79 เมื่อกิจการได้มาซึ่งสินทรัพย์หรือก่อหนี้สินเพื่อแลกเปลี่ยนกับการโอนสินทรัพย์หรือหนี้สินอีกรายการอันเป็นผลของรายการตามเงื่อนไขตลาด คำวัดเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือหนี้สินที่เกิดขึ้นจะกำหนดว่ารายได้หรือค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นจากรายการนั้นหรือไม่ เมื่อสินทรัพย์หรือหนี้สินถูกวัดค่าด้วยต้นทุน จะไม่มีรายได้หรือค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นเมื่อรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกเว้นแต่รายได้หรือค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นจากการเลิกรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินที่โอน หรือเว้นแต่สินทรัพย์มีการด้อยค่าหรือหนี้สินมีภาระเพิ่มมากขึ้น
- 6.80 สินทรัพย์อาจได้มาหรือหนี้สินอาจเกิดขึ้นอันเป็นผลจากเหตุการณ์ที่ไม่ใช่รายการตามเงื่อนไขตลาด ตัวอย่างเช่น
- 6.80.1 ราคาของรายการอาจได้รับผลกระทบจากความสัมพันธ์ระหว่างคู่สัญญาหรือปัญหาทางการเงินหรือการบีบบังคับของคู่สัญญา
  - 6.80.2 สินทรัพย์อาจได้รับมอบจากรัฐบาลโดยไม่เสียค่าใช้จ่ายหรืออาจได้รับบริจาคจากกิจการอื่น
  - 6.80.3 หนี้สินอาจเกิดขึ้นตามข้อบังคับของกฎหมายหรือระเบียบ หรือ
  - 6.80.4 หนี้สินการจ่ายค่าชดเชยหรือค่าปรับอาจเกิดจากการกระทำความผิด
- 6.81 ในกรณีดังกล่าว การวัดค่าสินทรัพย์ที่ได้มาหรือหนี้สินที่เกิดขึ้นด้วยต้นทุนเดิมอาจเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสินทรัพย์หรือหนี้สินและรายได้หรือค่าใช้จ่ายใด ๆ ที่เกิดขึ้นจากรายการนั้นหรือเหตุการณ์อื่น ดังนั้น จึงเหมาะสมที่จะวัดค่าสินทรัพย์ที่ได้มาหรือหนี้สินที่เกิดขึ้นด้วยต้นทุนเสมือนที่อธิบายในย่อหน้าที่ 6.6 ผลต่างใด ๆ ระหว่างต้นทุนเสมือนกับสิ่งตอบแทนที่ให้ไปหรือได้รับจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายเมื่อรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

- 6.82 เมื่อมีการได้มาซึ่งสินทรัพย์หรือมีการเกิดขึ้นของหนี้สินจากเหตุการณ์ที่ไม่ใช่รายการตามเงื่อนไขตลาด จำเป็นต้องระบุและพิจารณาลักษณะที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจทั้งหมดของรายการนั้นหรือเหตุการณ์อื่น ตัวอย่างเช่น อาจจำเป็นต้องรับรู้สินทรัพย์อื่น หนี้สินอื่น เงินทุนที่ได้รับจากผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของและการจัดสรรคืนให้ผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของเพื่อให้เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสาระของผลกระทบของรายการนั้นหรือเหตุการณ์อื่นต่อฐานะการเงินของกิจการ (ดูย่อหน้าที่ 4.59 ถึง 4.62) และผลกระทบที่เกี่ยวข้องใดๆ ต่อผลการดำเนินงานการเงินของกิจการ

### หลักการวัดค่ามากกว่าหนึ่งหลัก

- 6.83 ในบางครั้ง การพิจารณาปัจจัยที่อธิบายในย่อหน้าที่ 6.43 ถึง 6.76 อาจนำไปสู่ข้อสรุปว่ามีความจำเป็นต้องใช้หลักการวัดค่ามากกว่าหนึ่งหลัก สำหรับสินทรัพย์หรือหนี้สินและรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจที่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงทั้งฐานะการเงินและผลการดำเนินงานการเงินของกิจการ
- 6.84 ในกรณีส่วนใหญ่ วิธีการให้ข้อมูลที่เข้าใจได้มากที่สุด คือ
- 6.84.1 การใช้หลักการวัดค่าเดียวทั้งสินทรัพย์หรือหนี้สินในงบฐานะการเงินและรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องในงบผลการดำเนินงานการเงิน และ
- 6.84.2 การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับหลักการวัดค่าที่ต่างไป
- 6.85 อย่างไรก็ตาม ในบางกรณี ข้อมูลจะเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากกว่าหรือความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมได้ดีกว่าของทั้งฐานะการเงินและผลการดำเนินงานการเงินของกิจการผ่านการใช้
- 6.85.1 หลักการวัดค่าที่เป็นมูลค่าสภาพปัจจุบันสำหรับสินทรัพย์หรือหนี้สินในงบฐานะการเงิน และ
- 6.85.2 หลักการวัดค่าที่แตกต่างสำหรับรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องในงบกำไรขาดทุน<sup>10</sup> (ดูย่อหน้าที่ 7.17 ถึง 7.18)
- ในการเลือกหลักการวัดค่าเหล่านั้นมีความจำเป็นต้องพิจารณาถึงปัจจัยที่อธิบายในย่อหน้าที่ 6.43 ถึง 6.76
- 6.86 ในกรณีดังกล่าว รายได้รวมหรือค่าใช้จ่ายรวมที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาอันเกิดจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์หรือหนี้สินให้แยกแยะและจัดประเภท (ดูย่อหน้าที่ 7.14 ถึง 7.19) เพื่อที่ว่า
- 6.86.1 งบกำไรขาดทุนจะรวมรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่วัดค่าด้วยหลักการวัดค่าที่เลือกสำหรับงบนั้น และ
- 6.86.2 กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจะรวมรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เหลืออยู่ ดังนั้น กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจะสะท้อนถึงสินทรัพย์หรือหนี้สินเท่ากับผลต่างระหว่าง

<sup>10</sup> กรอบแนวคิดไม่ระบุว่างบผลการดำเนินงานการเงินประกอบด้วยงบเดียวหรือ 2 งบ กรอบแนวคิดใช้คำว่า งบกำไรขาดทุน เพื่อหมายถึง งบแยกและส่วนแยกภายในงบผลการดำเนินงานการเงินงบเดียว

- 6.86.2.1 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือหนี้สินในงบฐานะการเงิน และ
- 6.86.2.2 มูลค่าตามบัญชีที่ควรจะถูกกำหนดหากประยุกต์หลักการวัดค่าที่เลือกสำหรับงบกำไรขาดทุน

### การวัดค่าส่วนของเจ้าของ

- 6.87 ยอดรวมของมูลค่าตามบัญชีของส่วนของเจ้าของ (ส่วนของเจ้าของรวม) จะไม่วัดค่าโดยตรง แต่จะเท่ากับยอดรวมของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่รับรู้ทั้งหมดหักด้วยยอดรวมของมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินที่รับรู้ทั้งหมด
- 6.88 เนื่องด้วยงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปไม่ได้ออกแบบเพื่อแสดงมูลค่าของกิจการ โดยทั่วไปแล้ว ยอดรวมของมูลค่าตามบัญชีของส่วนของเจ้าของจึงไม่เท่ากับ
  - 6.88.1 มูลค่าตลาดโดยรวมของสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของต่อกิจการ
  - 6.88.2 จำนวนเงินที่สามารถระดมได้จากการขายกิจการทั้งหมดตามเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง หรือ
  - 6.88.3 จำนวนเงินที่สามารถระดมได้จากการขายสินทรัพย์ทั้งหมดหลังจากชำระหนี้สินทั้งหมดของกิจการ
- 6.89 ถึงแม้ว่าส่วนของเจ้าของรวมจะไม่ได้วัดค่าโดยตรง แต่อาจเหมาะสมที่จะวัดค่าโดยตรงสำหรับมูลค่าตามบัญชีของส่วนของเจ้าของแต่ละประเภท (ดูย่อหน้าที่ 4.65) หรือส่วนประกอบของส่วนของเจ้าของบางส่วน (ดูย่อหน้าที่ 4.66) อย่างไรก็ตาม เนื่องจากส่วนของเจ้าของรวมจะวัดค่าด้วยจำนวนเงินที่เหลือ ดังนั้นส่วนของเจ้าของอย่างน้อยหนึ่งประเภทจะไม่สามารถวัดค่าได้โดยตรง ในทำนองเดียวกัน ส่วนประกอบของส่วนของเจ้าของอย่างน้อยหนึ่งประเภทไม่สามารถวัดค่าได้โดยตรง
- 6.90 ยอดรวมของมูลค่าตามบัญชีของส่วนของเจ้าของหรือส่วนประกอบของส่วนของเจ้าของแต่ละประเภทมักจะมีค่าเป็นบวกแต่ก็สามารถเป็นลบได้ในบางสภาพแวดล้อม ในทำนองเดียวกัน ส่วนของเจ้าของรวมมักจะมีค่าเป็นบวก แต่ก็สามารถเป็นลบได้ขึ้นอยู่กับว่าสินทรัพย์ใดและหนี้สินใดที่มีการรับรู้ และสินทรัพย์และหนี้สินนั้นวัดค่าอย่างไร

### เทคนิคการวัดค่าอิงกระแสเงินสด

- 6.91 ในบางครั้ง คำวัดไม่สามารถสังเกตได้โดยตรง ในบางกรณีดังกล่าว วิธีหนึ่งในการประมาณค่าวัดคือการใช้เทคนิคการวัดค่าอิงกระแสเงินสด เทคนิคดังกล่าวไม่ใช่หลักการวัดค่า แต่เป็นเพียงเทคนิคที่ใช้ในการประยุกต์หลักการวัดค่า ดังนั้น เมื่อนำเทคนิคนั้นมาประยุกต์ จึงจำเป็นต้องระบุถึงหลักการวัดค่าที่ใช้และขอบเขตที่เทคนิคนั้นสะท้อนปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับหลักการวัดค่านั้น ตัวอย่างเช่น หากใช้มูลค่ายุติธรรมเป็นหลักการวัดค่า ปัจจัยที่เกี่ยวข้องคือปัจจัยที่อธิบายในย่อหน้าที่ 6.14
- 6.92 เทคนิคการวัดค่าอิงกระแสเงินสดสามารถใช้ในการประยุกต์ใช้หลักการวัดค่าดัดแปลง ตัวอย่างเช่น มูลค่าปฏิบัติตามภาระที่ดัดแปลงให้ไม่รวมผลกระทบของความเป็นไปได้ที่กิจการ



อาจจะไม่สามารถปฏิบัติตามภาระหนี้สินได้ (ความเสี่ยงด้านเครดิตของกิจการเอง) การดัดแปลงหลักการวัดค่าในบางครั้งอาจทำให้ได้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้ทางการเงินได้ดีกว่าหรืออาจมีค่าใช้จ่ายน้อยกว่าในการจัดทำหรือทำความเข้าใจ อย่างไรก็ตาม หลักการวัดค่าดัดแปลงอาจทำให้ผู้ใช้ทางการเงินเข้าใจได้ยากกว่า

- 6.93 ความไม่แน่นอนของผลลัพธ์ (ดูย่อหน้า 6.61.1) จะเกิดจากความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนเงินหรือจังหวะเวลาของกระแสเงินสดอนาคต ความไม่แน่นอนดังกล่าวเป็นลักษณะสำคัญของสินทรัพย์และหนี้สิน เมื่อวัดค่าสินทรัพย์หรือหนี้สินโดยอ้างอิงประมาณการของกระแสเงินสดอนาคตที่มีความไม่แน่นอน ปัจจัยหนึ่งที่ต้องพิจารณาคือความผันแปรที่เป็นไปได้ของจำนวนเงินหรือจังหวะเวลาที่ประมาณการของกระแสเงินสด (ดูย่อหน้า 6.14.2) ให้พิจารณาความผันแปรเหล่านี้ในการเลือกจำนวนเงินเพียงหนึ่งเดียวจากช่วงกระแสเงินสดที่เป็นไปได้ จำนวนเงินที่เลือกนี้ในบางครั้งเป็นจำนวนเงินของผลลัพธ์ที่เป็นไปได้ แต่ก็ไม่เสมอไป จำนวนเงินที่ให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุดมักจะเป็นค่ากลางของช่วง (ประมาณการค่ากลาง) ประมาณการค่ากลางที่แตกต่างกันให้ข้อมูลที่แตกต่างกัน ตัวอย่างเช่น
- 6.93.1 มูลค่าที่คาดหวัง (ค่าเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักตามความน่าจะเป็น หรือที่รู้จักกันว่า ค่าเฉลี่ยทางสถิติ) สะท้อนผลลัพธ์ทั้งช่วงและให้น้ำหนักมากกว่ากับผลลัพธ์ที่เป็นไปได้มากกว่ามูลค่าที่คาดหวังไม่ได้มีไว้เพื่อคาดการณ์กระแสเงินสดรับหรือจ่ายที่จะเกิดขึ้นในที่สุด หรือผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอื่นที่เกิดขึ้นจากสินทรัพย์หรือหนี้สินนั้น
- 6.93.2 จำนวนเงินสูงสุดที่มีโอกาสเกิดขึ้นมากกว่าไม่เกิด (คล้ายค่ามัธยฐานทางสถิติ) ชี้ว่าความน่าจะเป็นของผลขาดทุนที่จะเกิดขึ้นภายหลังไม่มากกว่าร้อยละ 50 และความน่าจะเป็นของผลกำไรที่จะเกิดขึ้นภายหลังไม่มากกว่าร้อยละ 50
- 6.93.3 ผลลัพธ์ที่เป็นไปได้มากที่สุด (ค่าฐานนิยมทางสถิติ) คือกระแสรับหรือจ่ายเพียงค่าเดียวที่มีโอกาสมากที่สุดที่จะเกิดขึ้นในที่สุดจากสินทรัพย์หรือหนี้สิน
- 6.94 ประมาณการค่ากลางจะขึ้นอยู่กับประมาณการกระแสเงินสดอนาคตและความผันแปรที่เป็นไปได้ของจำนวนเงินหรือจังหวะเวลา แต่ไม่สะท้อนราคาสำหรับการแบกรับความไม่แน่นอนที่ผลลัพธ์ที่จะเกิดขึ้นในที่สุดอาจแตกต่างจากประมาณการค่ากลาง (กล่าวคือ ปัจจัยที่อธิบายในย่อหน้าที่ 6.14.4)
- 6.95 ไม่มีประมาณการค่ากลางใดที่ให้ข้อมูลที่ครบถ้วนเกี่ยวกับช่วงของผลลัพธ์ที่เป็นไปได้ ดังนั้น ผู้ใช้จึงอาจต้องการข้อมูลเกี่ยวกับช่วงของผลลัพธ์ที่เป็นไปได้

## สารบัญ

จากย่อหน้าที่

### บทที่ 7 การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล

|                                                          |      |
|----------------------------------------------------------|------|
| การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในฐานเครื่องมือสื่อสาร   | 7.1  |
| วัตถุประสงค์และหลักการการแสดงผลรายการและการเปิดเผยข้อมูล | 7.4  |
| การจัดประเภท                                             | 7.7  |
| การจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สิน                          | 7.9  |
| การหักลบ                                                 | 7.10 |
| การจัดประเภทส่วนของเจ้าของ                               | 7.12 |
| การจัดประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย                          | 7.14 |
| กำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น                 | 7.15 |
| การสรุปรวม                                               | 7.20 |

## การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในฐานะเครื่องมือสื่อสาร

- 7.1 กิจกรรมที่เสนอรายงานสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่ายโดยการแสดงข้อมูลและเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของกิจการ
- 7.2 การสื่อสารข้อมูลในงบการเงินอย่างมีประสิทธิภาพทำให้ข้อมูลนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากขึ้นและทำให้มีความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของรายการสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่ายของกิจการ การสื่อสารนั้นยังเสริมความสามารถเข้าใจได้และการเปรียบเทียบกันได้ของข้อมูลในงบการเงิน การสื่อสารข้อมูลในงบการเงินอย่างมีประสิทธิภาพ ต้อง
  - 7.2.1 เน้นที่วัตถุประสงค์และหลักการการแสดงผลการและการเปิดเผยข้อมูลไม่ใช่เน้นที่กฎ
  - 7.2.2 จัดประเภทข้อมูลในลักษณะที่รวมกลุ่มรายการที่คล้ายกันและแยกกลุ่มรายการที่ไม่คล้ายกัน และ
  - 7.2.3 รวมข้อมูลในลักษณะที่ไม่คลุมเครือ ไม่ว่าจะเป็นการให้รายละเอียดที่ไม่จำเป็นหรือการรวมข้อมูลไว้มากเกินไป
- 7.3 ต้นทุนสร้างข้อจำกัดสำหรับการตัดสินใจการรายงานทางการเงินเช่นใด ต้นทุนก็สร้างข้อจำกัดสำหรับการตัดสินใจเกี่ยวกับการแสดงผลการและการเปิดเผยข้อมูลเช่นนั้น ดังนั้น ในการตัดสินใจเกี่ยวกับการแสดงผลการและการเปิดเผยข้อมูลจึงมีความสำคัญที่จะพิจารณาว่าผลประโยชน์ของข้อมูลที่ให้แก่ผู้ใช้งบการเงินด้วยการแสดงผลการหรือการเปิดเผยข้อมูลรายการหนึ่งนั้น น่าจะอธิบายถึงต้นทุนในการให้และใช้ข้อมูลนั้นหรือไม่

## วัตถุประสงค์และหลักการการแสดงผลการและการเปิดเผยข้อมูล

- 7.4 ในการช่วยการสื่อสารข้อมูลในงบการเงินอย่างมีประสิทธิภาพ เมื่อพัฒนาข้อกำหนดการแสดงผลการและการเปิดเผยข้อมูลในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ต้องสร้างความสมดุลระหว่าง
  - 7.4.1 การให้กิจการมีความยืดหยุ่นเพื่อให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจซึ่งเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของรายการสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการ และ
  - 7.4.2 การกำหนดข้อมูลที่เปรียบเทียบกันได้ ทั้งจากรอบระยะเวลาหนึ่งสู่อรอบระยะเวลาหนึ่งของกิจการที่เสนอรายงาน และในรอบระยะเวลารายงานเดียวกันระหว่างกิจการต่าง ๆ
- 7.5 การรวมวัตถุประสงค์การแสดงผลการและการเปิดเผยข้อมูลไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสนับสนุนการสื่อสารในงบการเงินอย่างมีประสิทธิภาพ เพราะวัตถุประสงค์ดังกล่าวช่วยให้กิจการระบุข้อมูลที่เป็นประโยชน์และตัดสินใจว่าจะสื่อสารข้อมูลนั้นอย่างไรให้มีประสิทธิภาพมากที่สุด
- 7.6 การพิจารณาหลักการดังต่อไปนี้ยังสนับสนุนการสื่อสารในงบการเงินอย่างมีประสิทธิภาพด้วย
  - 7.6.1 ข้อมูลเฉพาะกิจการมีประโยชน์มากกว่าคำอธิบายที่เป็นมาตรฐาน ซึ่งบางครั้งเรียกว่าแบบสำเร็จรูป และ

- 7.6.2 การทำซ้ำของข้อมูลในส่วนต่าง ๆ ของงบการเงินมักไม่จำเป็นและสามารถทำให้เข้าใจงบการเงินได้น้อยลง

## การจัดประเภท

- 7.7 การจัดประเภทเป็นการเรียงสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้หรือค่าใช้จ่ายโดยอิงกับลักษณะที่ร่วมกันเพื่อวัตถุประสงค์การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล ลักษณะดังกล่าวรวมถึงแต่ไม่จำกัดเฉพาะ ลักษณะของรายการ บทบาท (หรือหน้าที่) ในกิจกรรมธุรกิจที่กิจการดำเนินการและวิธีการวัดค่ารายการนั้น
- 7.8 การจัดประเภทรายการสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้หรือค่าใช้จ่ายที่ไม่คล้ายกันไว้ด้วยกันสามารถสร้างความคลุมเครือให้กับข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ลดความสามารถเข้าใจได้และลดการเปรียบเทียบกันได้ และอาจไม่แสดงถึงความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสิ่งที่ตั้งใจจะสื่อ

### การจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สิน

- 7.9 การจัดประเภทใช้กับหน่วยบัญชีที่เลือกสำหรับสินทรัพย์หรือหนี้สิน (ดูย่อหน้าที่ 4.48 ถึง 4.55) อย่างไรก็ดี บางครั้งการแยกสินทรัพย์หรือหนี้สินออกเป็นส่วนประกอบที่มีลักษณะแตกต่างและจัดประเภทส่วนประกอบแยกกันอาจเหมาะสม กรณีนี้จะเหมาะสมเมื่อการจัดประเภทส่วนประกอบเหล่านั้นแยกกันจะเสริมความมีประโยชน์ของข้อมูลการเงินที่เกิดขึ้น เช่น การแยกสินทรัพย์หรือหนี้สินออกเป็นส่วนประกอบที่หมุนเวียนและไม่หมุนเวียนและจัดประเภทส่วนประกอบเหล่านั้นแยกกันถือเป็นการเหมาะสม

### การหักกลบ

- 7.10 การหักกลบเกิดขึ้นเมื่อกิจการรับรู้และวัดค่าสินทรัพย์และหนี้สินเป็นหน่วยบัญชีที่แยกจากกัน แต่จัดกลุ่มรายการเป็นจำนวนเงินสุทธิเดียวในงบฐานะการเงิน การหักกลบจัดประเภทรายการที่ไม่คล้ายกันไว้ด้วยกันโดยปกติแล้วจึงไม่เหมาะสม
- 7.11 การหักกลบสินทรัพย์และหนี้สินแตกต่างจากการทำให้ชุดของสิทธิและภาระผูกพันเป็นหน่วยบัญชีเดียวกัน (ดูย่อหน้าที่ 4.48 ถึง 4.55)

### การจัดประเภทส่วนของเจ้าของ

- 7.12 เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์อาจจำเป็นต้องจัดประเภทสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของแยกจากกัน หากสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของนั้นมีลักษณะแตกต่างกัน (ดูย่อหน้าที่ 4.65)

- 7.13 ในทำนองเดียวกัน เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์อาจจำเป็นต้องจัดประเภทส่วนประกอบของส่วนของเจ้าของแยกจากกันหากบางส่วนประกอบขึ้นกับข้อกำหนดทางกฎหมาย ระเบียบหรือข้อกำหนดอื่นโดยเฉพาะ เช่น ในบางประเทศ กิจการอาจได้รับอนุญาตให้จัดสรรคืนให้ผู้ถือหุ้นเรียกร้องส่วนของเจ้าของเฉพาะกรณีกิจการมีสำรองที่ระบุว่าจะจัดสรรคืนได้เพียงพอ (ดูย่อหน้าที่ 4.66) การแสดงรายการหรือการเปิดเผยข้อมูลสำรองเหล่านี้แยกกันอาจให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์

#### การจัดประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย

- 7.14 การจัดประเภทใช้กับ
- 7.14.1 รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากหน่วยบัญชีที่เลือกสำหรับสินทรัพย์หรือหนี้สิน หรือ
- 7.14.2 ส่วนประกอบของรายได้และค่าใช้จ่ายนั้น หากส่วนประกอบเหล่านั้นมีลักษณะแตกต่างกันและระบุแยกจากกัน เช่น การเปลี่ยนแปลงมูลค่าสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์อาจรวมผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงมูลค่าและดอกเบี้ยคงค้าง (ดูตารางที่ 6.1) การจัดประเภทส่วนประกอบเหล่านั้นแยกจากกันหากการจัดประเภทนั้นเพิ่มความมีประโยชน์ของข้อมูลการเงินที่เกิดขึ้นถือเป็นการเหมาะสม

#### กำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

- 7.15 รายได้และค่าใช้จ่ายจะจัดประเภทและรวมอยู่
- 7.15.1 ในงบกำไรขาดทุน<sup>11</sup> หรือ
- 7.15.2 นอกงบกำไรขาดทุน โดยเป็นกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
- 7.16 งบกำไรขาดทุนเป็นแหล่งข้อมูลหลักเกี่ยวกับผลการดำเนินงานการเงินของกิจการสำหรับรอบระยะเวลารายงาน งบนั้นประกอบด้วยยอดรวมสำหรับกำไรหรือขาดทุนที่แสดงภาพสรุประดับสูงของผลการดำเนินงานการเงินของกิจการในรอบระยะเวลา ผู้ใช้งบการเงินจำนวนมากนำยอดรวมดังกล่าวเข้าเป็นส่วนหนึ่งของการวิเคราะห์ ไม่ว่าจะใช้เป็นจุดเริ่มต้นของการวิเคราะห์หรือเป็นข้อบ่งชี้หลักของผลการดำเนินงานการเงินของกิจการสำหรับรอบระยะเวลา อย่างไรก็ตาม การทำความเข้าใจเกี่ยวกับผลการดำเนินงานการเงินของกิจการสำหรับรอบระยะเวลาต้องอาศัยการวิเคราะห์รายได้และค่าใช้จ่ายที่รับรู้ทั้งหมด ซึ่งรวมถึงรายได้และค่าใช้จ่ายที่รวมอยู่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น รวมทั้งการวิเคราะห์ข้อมูลอื่นที่รวมอยู่ในงบการเงิน
- 7.17 เนื่องจากงบกำไรขาดทุนเป็นแหล่งข้อมูลหลักเกี่ยวกับผลการดำเนินงานการเงินของกิจการสำหรับรอบระยะเวลา โดยหลักการแล้ว รายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดจึงรวมอยู่ในงบนั้น อย่างไรก็ตาม

<sup>11</sup> กรอบแนวคิดไม่ระบุว่า งบผลการดำเนินงานการเงินประกอบด้วยงบเดียวหรือ 2 งบ กรอบแนวคิดใช้คำว่า งบกำไรขาดทุน หมายถึงงบแยกหรือส่วนแยกในงบผลการดำเนินงานการเงินงบเดียว ในทำนองเดียวกัน กรอบแนวคิดใช้กำไรหรือขาดทุนรวม หมายถึงยอดรวมงบแยกและยอดรวมย่อยของส่วนในงบผลการดำเนินงานการเงินงบเดียว

ในการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงิน บางสภาพแวดล้อมที่เป็นข้อยกเว้น คณะกรรมการฯ อาจตัดสินใจให้รายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์หรือหนี้สินรวมอยู่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หากการทำเช่นนั้นทำให้งบกำไรขาดทุนให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากกว่าหรือความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมดีกว่าถึงผลการดำเนินงานการเงินของกิจการสำหรับรอบระยะเวลา

- 7.18 รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากหลักการวัดค่าด้วยต้นทุนเดิม (ดูตารางที่ 6.1) จะรวมอยู่ในงบกำไรขาดทุน รายได้และค่าใช้จ่ายเดียวกันนี้จะระบุแยกต่างหากเป็นส่วนหนึ่งของการเปลี่ยนแปลงมูลค่าสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์หรือหนี้สินให้รวมอยู่ในงบกำไรขาดทุนเช่นเดียวกัน ตัวอย่างเช่น หากสินทรัพย์ทางการเงินวัดค่าด้วยมูลค่าสภาพปัจจุบันและหากรายได้ดอกเบี้ยระบุแยกต่างหากจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าอื่น รายได้ดอกเบี้ยนั้นให้รวมอยู่ในงบกำไรขาดทุน
- 7.19 โดยหลักการแล้ว รายได้และค่าใช้จ่ายที่รวมในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในรอบระยะเวลาหนึ่งจะจัดประเภทใหม่จากกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นไปยังงบกำไรขาดทุนในรอบระยะเวลาอนาคต หากการทำเช่นนั้นทำให้งบกำไรขาดทุนให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากกว่าหรือความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมดีกว่าถึงผลการดำเนินงานการเงินของกิจการสำหรับรอบระยะเวลา อย่างไรก็ตาม ถ้าไม่มีเกณฑ์ที่ชัดเจนที่จะระบุถึงรอบระยะเวลาที่จะส่งผลหรือจำนวนเงินที่ควรจัดประเภทใหม่ ในการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงิน คณะกรรมการฯ อาจตัดสินใจว่า รายได้และค่าใช้จ่ายที่รวมอยู่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจะไม่ถูกจัดประเภทใหม่ในภายหลัง

## การสรุปรวม

- 7.20 การสรุปรวมเป็นการรวมสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้หรือค่าใช้จ่ายที่มีลักษณะร่วมกันและจัดประเภทเดียวกันไว้ด้วยกัน
- 7.21 การสรุปรวมทำให้ข้อมูลมีประโยชน์มากขึ้นจากการสรุปข้อมูลที่มีรายละเอียดจำนวนมาก อย่างไรก็ตาม การสรุปรวมปกปิดรายละเอียดบางอย่าง ดังนั้น ต้องมีความสมดุลกันเพื่อที่ว่าข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจจะไม่ถูกบดบังด้วยรายละเอียดที่ไม่มีนัยสำคัญจำนวนมากหรือการสรุปรวมมากเกินไป
- 7.22 ระดับของการสรุปรวมที่แตกต่างกันอาจจำเป็นในส่วนที่แตกต่างกันของงบการเงิน ตัวอย่างเช่น งบฐานะการเงินและงบผลการดำเนินงานการเงินมักจะให้ข้อมูลโดยสรุปและให้ข้อมูลที่มีรายละเอียดมากกว่าในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

บทที่ 8 แนวคิดเกี่ยวกับเงินทุนและการรักษาระดับเงินทุน

แนวคิดเกี่ยวกับเงินทุน

8.1

แนวคิดเกี่ยวกับการรักษาระดับเงินทุนและการคำนวณกำไร

8.3

การปรับปรุงการรักษาระดับเงินทุน

8.10

## แนวคิดเกี่ยวกับเงินทุน

- 8.1 กิจการส่วนใหญ่ใช้แนวคิดทางการเงินเกี่ยวกับเงินทุนในการจัดทำงบการเงิน ภายใต้แนวคิดทางการเงินเกี่ยวกับเงินทุน เช่น เงินที่นำมาลงทุน หรืออำนาจซื้อของเงินทุนที่นำมาลง เงินทุนมีความหมายเดียวกับสินทรัพย์สุทธิหรือส่วนของเจ้าของของกิจการ ภายใต้แนวคิดทางกายภาพเกี่ยวกับเงินทุน เช่น ความสามารถในการดำเนินงาน เงินทุนหมายถึงกำลังการผลิตที่กิจการมีอ้างอิงจาก ตัวอย่างเช่น จำนวนผลผลิตต่อวัน
- 8.2 ในการเลือกแนวคิดเกี่ยวกับเงินทุนที่เหมาะสม กิจการควรอ้างอิงความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน ดังนั้น ควรใช้แนวคิดทางการเงินเกี่ยวกับเงินทุน หากผู้ใช้งบการเงินให้ความสนใจเป็นหลักกับการรักษาระดับเงินทุนที่นำมาลงทุนที่กำหนดไว้หรืออำนาจซื้อของเงินทุนที่นำมาลง อย่างไรก็ตาม หากผู้ใช้งบการเงินให้ความสนใจเป็นหลักกับความสามารถในการดำเนินงานของกิจการ จึงควรใช้แนวคิดทางกายภาพเกี่ยวกับเงินทุน แนวคิดที่เลือกในการจัดทำงบการเงิน บ่งบอกถึงเป้าหมายที่ต้องบรรลุในการคำนวณกำไร แม้ว่าอาจจะมีความยากลำบากในการวัดค่าเพื่อให้แนวคิดนั้นสามารถใช้ได้จริง

## แนวคิดเกี่ยวกับการรักษาระดับเงินทุนและการคำนวณกำไร

- 8.3 แนวคิดเกี่ยวกับเงินทุนในย่อหน้าที่ 8.1 ทำให้เกิดแนวคิดเรื่องการรักษาระดับเงินทุน ดังต่อไปนี้
- 8.3.1 การรักษาระดับเงินทุนทางการเงิน ภายใต้แนวคิดนี้กำไรจะเกิดขึ้นเฉพาะเมื่อจำนวนที่เป็นเงิน (หรือเงิน) ของสินทรัพย์สุทธิเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาสูงกว่าจำนวนที่เป็นเงิน (หรือเงิน) ของสินทรัพย์สุทธิเมื่อเริ่มรอบระยะเวลา หลังจากการจัดสรรให้และเงินทุนจากผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของในรอบระยะเวลานั้น การรักษาระดับเงินทุนทางการเงินสามารถวัดได้ด้วยหน่วยเงินตราที่กำหนดไว้หรือหน่วยของอำนาจซื้อคงที่
- 8.3.2 การรักษาระดับเงินทุนทางกายภาพ ภายใต้แนวคิดนี้กำไรจะเกิดขึ้นเฉพาะเมื่อกำลังการผลิตทางกายภาพ (หรือความสามารถในการดำเนินงาน) ของกิจการ (หรือทรัพยากรหรือเงินทุนที่จำเป็นในการบรรลุกำลังการผลิต) เมื่อสิ้นรอบระยะเวลาลูกสูงกว่ากำลังการผลิตทางกายภาพเมื่อเริ่มรอบระยะเวลา หลังจากการจัดสรรให้และเงินทุนจากผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของในรอบระยะเวลานั้น
- 8.4 แนวคิดเกี่ยวกับการรักษาระดับเงินทุนเป็นเรื่องของการที่กิจการให้คำนิยามอย่างไรสำหรับเงินทุนที่กิจการต้องการรักษา แนวคิดดังกล่าวทำให้เกิดการเชื่อมโยงระหว่างแนวคิดเกี่ยวกับเงินทุนและแนวคิดเกี่ยวกับกำไร เนื่องจากเป็นแนวคิดที่ให้จุดอ้างอิงสำหรับการวัดค่ากำไรและยังเป็นเงื่อนไขที่ต้องมีในการจำแนกความแตกต่างระหว่างผลตอบแทนจากเงินทุนและผลตอบแทนของเงินทุน เฉพาะกระแสรับจากสินทรัพย์ที่เกินกว่าจำนวนเงินที่จำเป็นในการรักษาระดับเงินทุนอาจถือเป็นกำไรและจึงถือเป็นผลตอบแทนจากเงินทุน ดังนั้น กำไรจึงเป็นจำนวนเงินคงเหลือหลังจากหักค่าใช้จ่าย (รวมถึงรายการปรับปรุงเพื่อรักษาระดับเงินทุนเมื่อเหมาะสม) ออกจากรายได้ หากค่าใช้จ่ายเกินกว่ารายได้ จำนวนเงินคงเหลือถือเป็นขาดทุน

- 8.5 แนวคิดการรักษาระดับเงินทุนทางกายภาพจำเป็นต้องใช้หลักการวัดค่าด้วยต้นทุนปัจจุบัน อย่างไรก็ตาม แนวคิดการรักษาระดับเงินทุนทางการเงินไม่ได้กำหนดให้ใช้หลักการวัดค่าใดเป็นการเฉพาะ การเลือกหลักการวัดค่าตามแนวคิดนี้จึงขึ้นอยู่กับประเภทของเงินทุนทางการเงินที่กิจการต้องการรักษาระดับไว้
- 8.6 ความแตกต่างหลักระหว่างแนวคิดการรักษาระดับเงินทุนทั้งสองคือ การปฏิบัติเกี่ยวกับผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในราคาของสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการ โดยทั่วไปกิจการจะถือว่าสามารถรักษาระดับเงินทุนไว้ได้หากกิจการมีเงินทุนเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาเท่ากับเงินทุนเมื่อเริ่มรอบระยะเวลา จำนวนเงินที่เกินกว่าเงินทุนที่ต้องการรักษาระดับไว้เมื่อเริ่มรอบระยะเวลาถือเป็นกำไร
- 8.7 ภายใต้แนวคิดการรักษาระดับเงินทุนทางการเงินที่นิยามให้เงินทุนเป็นหน่วยเงินตราที่กำหนดไว้กำไรจะหมายถึงการเพิ่มขึ้นของเงินทุนที่เป็นหน่วยเงินตราที่กำหนดไว้ในระหว่างรอบระยะเวลาดังนั้น การเพิ่มขึ้นของราคาของสินทรัพย์ที่ถือครองตลอดรอบระยะเวลาซึ่งเดิมเรียกว่าเป็นกำไรจากการถือครอง โดยแนวคิดแล้วถือเป็นการกำไร อย่างไรก็ตาม ยังไม่สามารถรับรู้กำไรได้จนกว่าสินทรัพย์จะมีการจำหน่ายออกไปในการแลกเปลี่ยน เมื่อแนวคิดการรักษาระดับเงินทุนทางการเงินนิยามเป็นหน่วยอำนาจซื้อคงที่ กำไรหมายถึง การเพิ่มขึ้นของอำนาจซื้อที่ลงทุนตลอดรอบระยะเวลา ดังนั้น เฉพาะส่วนของการเพิ่มขึ้นในราคาของสินทรัพย์ที่สูงกว่าการเพิ่มขึ้นของระดับราคาทั่วไปเท่านั้นที่จะถือเป็นการกำไร ส่วนที่เหลือของการเพิ่มขึ้นถือเป็นการปรับปรุงเพื่อรักษาระดับเงินทุน และจึงถือเป็นส่วนหนึ่งของส่วนของผู้ถือหุ้น
- 8.8 ภายใต้แนวคิดการรักษาระดับเงินทุนทางกายภาพที่นิยามให้เงินทุนเป็นกำลังการผลิตทางกายภาพ กำไรจะหมายถึงการเพิ่มขึ้นของเงินทุนตลอดรอบระยะเวลา การเปลี่ยนแปลงราคาทั้งหมดที่ส่งผลกระทบต่อสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการถือเป็นการเปลี่ยนแปลงในการวัดค่าของกำลังการผลิตทางกายภาพของกิจการ ดังนั้นจึงถือเป็นการปรับปรุงเพื่อรักษาระดับเงินทุนซึ่งแสดงอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นและไม่ถือเป็นกำไร
- 8.9 การเลือกหลักการวัดค่าและแนวคิดการรักษาระดับเงินทุนจะเป็นตัวกำหนดแบบจำลองทางการเงินบัญชีที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน แบบจำลองทางการเงินบัญชีที่แตกต่างกันแสดงระดับความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความน่าเชื่อถือในระดับที่แตกต่างกันและเช่นเดียวกับด้านอื่นฝ่ายจัดการต้องหาสมดุลระหว่างความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความน่าเชื่อถือ กรอบแนวคิดนี้สามารถประยุกต์กับแบบจำลองต่างๆ ทางบัญชี และใช้เป็นแนวทางในการจัดทำและนำเสนองบการเงินในแบบจำลองทางการเงินบัญชีที่เลือกใช้ในปัจจุบัน คณะกรรมการฯ ไม่มีเจตจำนงที่จะกำหนดให้ใช้แบบจำลองทางการเงินบัญชีใดเป็นการเฉพาะเว้นแต่ในบางสภาพแวดล้อมที่จำเป็น เช่น ในกรณีของกิจการที่ต้องรายงานงบการเงินในระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง อย่างไรก็ตาม คณะกรรมการฯ จะทบทวนเจตจำนงนี้เมื่อโลกเปลี่ยนแปลงไป

## การปรับปรุงการรักษาระดับเงินทุน

---

- 8.10 การตีราคาใหม่หรือการปรับปรุงย้อนหลังสินทรัพย์และหนี้สินทำให้เกิดการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของส่วนของผู้ถือหุ้น ขณะที่การเพิ่มหรือลดเป็นไปตามค่านิยมของรายได้และค่าใช้จ่าย การเพิ่มหรือลดนี้ไม่รวมในงบกำไรขาดทุนภายใต้แนวคิดการรักษาระดับเงินทุนบางแนวคิด รายการนี้จะรวมในส่วนของผู้ถือหุ้นเป็นการปรับปรุงการรักษาระดับเงินทุนหรือสำรองการตีราคาใหม่แทน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## ภาคผนวก

### คำนิยาม

คำนิยามดังกล่าวคัดหรือนำมาจากย่อหน้าที่เกี่ยวข้องของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน

|                               |                                                                                                                                                                         |          |
|-------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| การสรุปรวม                    | การรวมสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ หรือค่าใช้จ่ายที่มีลักษณะร่วมกันและจัดประเภทเดียวกันไว้ด้วยกัน                                                            | 7.20     |
| สินทรัพย์                     | ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจในปัจจุบันที่อยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต                                                                               | 4.3      |
| มูลค่าตามบัญชี                | จำนวนเงินที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ หนี้สิน หรือส่วนของเจ้าของในงบฐานะการเงิน                                                                                               | 5.1      |
| การจัดประเภท                  | การเรียงสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้หรือค่าใช้จ่ายโดยอิงกับลักษณะที่ร่วมกันเพื่อวัตถุประสงค์การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล                                 | 7.7      |
| งบการเงินผนวกรวม              | งบการเงินของกิจการที่เสนอรายงานที่ประกอบด้วยกิจการสองแห่งขึ้นไปที่ไม่ได้เกี่ยวข้องด้วยความสัมพันธ์เชิงบริษัทใหญ่-บริษัทย่อย                                             | 3.12     |
| งบการเงินรวม                  | งบการเงินของกิจการที่เสนอรายงานที่ประกอบด้วยบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยต่างๆ                                                                                                | 3.11     |
| การควบคุมทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ | ความสามารถปัจจุบันในการกำกับการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอันอาจมาจากทรัพยากรนั้น                                                            | 4.20     |
| การเลือกรับรู้รายการ          | การเอาสินทรัพย์หรือหนี้สินส่วนหนึ่งหรือทั้งหมดที่เคยรับรู้ออกจากงบฐานะการเงินของกิจการ                                                                                  | 5.26     |
| ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ          | สิทธิที่มีศักยภาพในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ                                                                                                                       | 4.4      |
| ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม         | ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมที่ทำให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ยังเป็นประโยชน์มากขึ้น ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมคือ การเปรียบเทียบกันได้ การพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความเข้าใจได้ | 2.4 2.23 |

|                                      |                                                                                                                                                                                                                                                |           |
|--------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| ส่วนของเจ้าของ                       | ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งหมดแล้ว                                                                                                                                                                             | 4.63      |
| สิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของ         | สิทธิเรียกร้องต่อส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งหมดแล้ว                                                                                                                                                            | 4.64      |
| สัญญาที่ยังจะต้องปฏิบัติตาม          | สัญญาหรือส่วนของสัญญาที่ยังไม่ได้ปฏิบัติจากทั้งสองฝ่ายอย่างเท่ากัน กล่าวคือ ยังไม่มีฝ่ายใดปฏิบัติตามภาระผูกพันหรือทั้งสองฝ่ายปฏิบัติตามภาระผูกพันบางส่วนในขอบเขตที่เท่ากัน                                                                     | 4.56      |
| ความไม่แน่นอนของการมีอยู่            | ความไม่แน่นอนว่า สินทรัพย์หรือหนี้สินมีอยู่หรือไม่                                                                                                                                                                                             | 4.13 4.35 |
| ค่าใช้จ่าย                           | การลดลงของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สินที่ส่งผลให้เกิดการลดลงของส่วนของเจ้าของ ทั้งนี้ ไม่รวมถึงการจัดสรรคืนให้ผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของ                                                                                        | 4.69      |
| ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน              | ลักษณะเชิงคุณภาพที่ข้อมูลการเงินต้องมีเพื่อให้มีประโยชน์ต่อผู้ใช้หลักของรายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน คือ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม                                            | 2.4 2.5   |
| รายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป | รายงานที่ให้ข้อมูลการเงินเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงาน สิทธิเรียกร้องต่อกิจการและการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้หลักในการตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดหาทรัพยากรให้แก่กิจการนั้น | 1.2 1.12  |
| งบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป     | รูปแบบเฉพาะของรายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปที่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการที่เสนอรายงาน                                                                                              | 3.2       |
| รายได้                               | การเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สินที่ส่งผลให้เกิดการเพิ่มขึ้นของส่วนของเจ้าของ ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้ถือสิทธิเรียกร้องส่วนของเจ้าของ                                                                              | 4.68      |

|                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                   |      |
|------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|
| หนี้สิน                                              | ภาระผูกพันปัจจุบันของกิจการในการโอนทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต                                                                                                                                                                                               | 4.26 |
| ข้อมูลมีสาระสำคัญ                                    | ข้อมูลมีสาระสำคัญ หากการละเว้นการแสดงผล การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง หรือการแสดงผลแบบไม่ชัดเจนนั้นสามารถคาดได้อย่างสมเหตุสมผลว่ามีอิทธิพลต่อการตัดสินใจบนข้อมูลของงบการเงินของผู้ใช้หลักของงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป ซึ่งให้ข้อมูลการเงินเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงาน | 2.11 |
| ค่าวัด                                               | ผลของการนำหลักการวัดค่าไปใช้กับสินทรัพย์หรือหนี้สินและรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง                                                                                                                                                                                            | 6.1  |
| หลักการวัดค่า                                        | เกณฑ์ที่ระบุไว้เพื่อวัดค่าของรายการ เช่น ต้นทุนเดิม มูลค่ายุติธรรมหรือมูลค่าปฏิบัติตามภาระ                                                                                                                                                                                        | 6.1  |
| ความไม่แน่นอนของการวัดค่า                            | ความไม่แน่นอนที่เกิดขึ้นเมื่อจำนวนที่เป็นตัวเงินในรายการเงินไม่สามารถสังเกตได้โดยตรงและต้องใช้ในการประมาณแทน                                                                                                                                                                      | 2.19 |
| การหักกลบ                                            | การจัดกลุ่มสินทรัพย์และหนี้สินที่รับรู้และวัดค่าเป็นหน่วยบัญชีที่แยกจากกัน เป็นจำนวนเงินสุทธิเดียวในงบฐานะการเงิน                                                                                                                                                                 | 7.10 |
| ความไม่แน่นอนของผลลัพธ์                              | ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนเงินหรือระยะเวลาของกระแสรับหรือกระแสจ่ายใด ๆ ของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เป็นผลมาจากสินทรัพย์หรือหนี้สิน                                                                                                                                               | 6.61 |
| ศักยภาพในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ              | คุณลักษณะของทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่กิจการมีอยู่ซึ่งภายใต้สถานการณ์อย่างน้อยหนึ่งสถานการณ์จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจแก่กิจการนั้นมากกว่ากิจการอื่น                                                                                                                           | 4.14 |
| ผู้ใช้หลัก (ของรายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป) | นักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและที่อาจจะเป็นในอนาคต                                                                                                                                                                                                             | 1.2  |

|                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |         |
|--------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|
| ความรอบคอบ                                       | การใช้ดุลยพินิจภายใต้เงื่อนไขของความไม่แน่นอนอย่างระมัดระวัง การใช้ความรอบคอบหมายความว่าสินทรัพย์และรายได้ไม่แสดงสูงเกินไป และหนี้สินและค่าใช้จ่ายไม่แสดงต่ำเกินไป และการใช้ความรอบคอบก็ไม่ยอมให้แสดงสินทรัพย์หรือรายได้ต่ำเกินไปหรือแสดงหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายสูงเกินไป                                                                                                          | 2.16    |
| การรับรู้รายการ                                  | กระบวนการของการนำรายการที่เป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบของงบการเงิน ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ หรือค่าใช้จ่าย มารวมไว้ในฐานะการเงินหรือแสดงผลการดำเนินงานการเงิน การรับรู้รายการเป็นการแสดงภาพรายการนั้นในงบการเงินใดงบการเงินหนึ่งเป็นรายการเดียวหรือรวมกับรายการอื่น เป็นข้อความและจำนวนเงิน และรวมจำนวนเงินนั้นในยอดรวมหนึ่งยอดหรือหลายยอดในงบการเงินนั้น | 5.1     |
| กิจการที่เสนอรายงาน                              | กิจการที่ต้องหรือที่เลือกจัดทำงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 3.10    |
| งบการเงินเดี่ยว                                  | งบการเงินของกิจการที่เสนอรายงานซึ่งเป็นบริษัทใหญ่เพียงลำพัง                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | 3.11    |
| หน่วยบัญชี                                       | สิทธิหรือกลุ่มสิทธิ ภาระผูกพันหรือกลุ่มของภาระผูกพัน หรือกลุ่มของสิทธิและภาระผูกพันที่จะใช้เกณฑ์การรับรู้รายการและแนวคิดการวัดค่า                                                                                                                                                                                                                                                | 4.48    |
| ข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์                       | ข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้หลักของรายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปในการตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดหาทรัพยากรให้แก่กิจการที่เสนอรายงานนั้น ข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์ต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมถึงสิ่งที่ตั้งใจจะสื่อ                                                                                                                         | 1.2 2.4 |
| ผู้ใช้ (ของรายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป) | ดู ผู้ใช้หลัก (ของรายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | -       |

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563

|                                                                  |                  |                  |
|------------------------------------------------------------------|------------------|------------------|
| รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย                                          | สุภัทรกุล        | ประธานคณะกรรมการ |
| รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์                                       | ทุมมานนท์        | ที่ปรึกษา        |
| รองศาสตราจารย์ ดร.กนกพร                                          | นาคทัต           | กรรมการ          |
| ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สันสกฤต                                    | วิจิตรเลขการ     | กรรมการ          |
| ดร.เกียรตินิยม                                                   | คุณติสุข         | กรรมการ          |
| นางสาวยุวณูช                                                     | เทพทรงวิัจ       | 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                                        |                  |                  |
| (นางสาวปรียานุช                                                  | 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             |
| นายธนิต                    | 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                                               | เดชะวินทร์เลิศ   | 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                                             | ตันติไอฟาร         | อนุกรรมการและเลขานุการ |
| ดร.ธนาถ                                                  | รักษาพล            | ผู้ช่วยเลขานุการ       |
| นางสาวสุธีรา                                             | หงษ์มณี            | ผู้ช่วยเลขานุการ       |

