

ປະກາສສກາວິຊາຊື່ພັບປຸງ

ທີ ៤៣/២៥៦២

ເຮືອງ ມາຕຮຮູນການບັນຫຼື ຂັບທີ ២៣
ເຮືອງ ຕັ້ນທຸນກຸໍຍືນ

ອາຫຍວັນຈາຕາມມາດຣາ ၅ (၅) ແລະ ມາດຣາ ၃၄ ແຫ່ງພຣະຣາບັນຫຼືຕິວິຊາຊື່ພັບປຸງ ພ.ສ. ២៥៤៧ ທີ່ກຳນົດໃຫ້ສກາວິຊາຊື່ພັບປຸງມີອຳນາຈນ້າທີ່ໃນການກຳນົດແລະ ປັບປຸງມາດຮູນການບັນຫຼືເພື່ອໃໝ່ເປັນ ມາດຮູນໃນການຈັດທຳບັນຫຼືຕາມກຸ່ມາຍວ່າດ້ວຍການບັນຫຼືແລະ ກຸ່ມາຍອື່ນ ທັງນີ້ ມາຕຮຮູນການບັນຫຼືນີ້ ຕ້ອງໄດ້ຮັບຄວາມເຫັນຂອບຈາກຄະກຽມການກຳກັບດູແລກາກປະກອບວິຊາຊື່ພັບປຸງ ແລະ ປະກາສ ໃນຮາຊກິຈຈານຸບແກ່ຈາລັງ ຈຶ່ງຈະໃຫ້ບັນຄັບໄດ້

ສກາວິຊາຊື່ພັບປຸງ ໂດຍຄວາມເຫັນຂອບຂອງຄະກຽມການກຳກັບດູແລກາກປະກອບວິຊາຊື່ພັບປຸງ ໃນການປະໜຸມຄົງທີ ៥៨ (៥/២៥៦២) ເມື່ອວັນທີ ១៧ ກັນຍາຍນ ພ.ສ. ២៥៦២ ຈຶ່ງອອກປະກາສໄວ້ ດັ່ງຕ່ອໄປນີ້

ໜ້າ ១ ປະກາສນີ້ໃຫ້ບັນຄັບຕັ້ງແຕ່ວັນປະກາສໃນຮາຊກິຈຈານຸບແກ່ຈາລັງເປັນຕົ້ນໄປ

ໜ້າ ២ ໄທ້ຍກເລີກປະກາສສກາວິຊາຊື່ພັບປຸງ ທີ ៤០/២៥៦១ ເຮືອງ ມາຕຮຮູນການບັນຫຼື ຂັບທີ ២៣ (ປັບປຸງ ២៥៦១) ເຮືອງ ຕັ້ນທຸນກຸໍຍືນ

ໜ້າ ៣ ໄທ້ໃຫ້ມາຕຮຮູນການບັນຫຼື ຂັບທີ ២៣ ເຮືອງ ຕັ້ນທຸນກຸໍຍືນ ຕາມທີ່ກຳນົດ ທ້າຍປະກາສນີ້

ປະກາສ ໂນ ວັນທີ ៣ ຕຸລາຄມ ພ.ສ. ២៥៦២

ຈັກກອດສົງລົງ ພຣາພັນອຸກຸດ

ນາຍກສກາວິຊາຊື່ພັບປຸງ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23

เรื่อง

ต้นทุนการกู้ยืม

คำนำ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สั้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2563 (IAS 23: Borrowing Costs (Bound volume 2021 Consolidated without early application))

ประวัติการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (ใช้อ้างอิงเฉพาะสำหรับประเทศไทยเท่านั้น)

ฉบับปรับปรุงปี	การปรับปรุงจากฉบับปีก่อนหน้า	การปรับปรุงเนื่องมาจาก
2564	ไม่มีการปรับปรุงใด ๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2563	ไม่มีการปรับปรุงใด ๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2562	ปรับปรุงย่อหน้าที่ 6 และ 14 และเพิ่มย่อหน้าที่ 28 ก 29 ก และ 29 ก และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	<ul style="list-style-type: none"> ● มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ● การปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินประจำปี (ที่ปรับปรุงในปี 2562)

คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้



มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23
เรื่อง
ต้นทุนการถ่ายม

ฉบับที่ 23
มาตรฐานการบัญชี
ต้นทุนการถ่ายม



สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
หลักการสำคัญ	1
ขอบเขต	2
คำนิยาม	5
การรับรู้รายการ	8
ต้นทุนการถือครองที่อนุญาตให้รวมเป็นราคากลุ่มของสินทรัพย์	10
มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	16
การเริ่มต้นการรวมต้นทุนการถือครองเป็นราคากลุ่มของสินทรัพย์	17
การหยุดพักการรวมต้นทุนการถือครองเป็นราคากลุ่มของสินทรัพย์	20
การสิ้นสุดการรวมต้นทุนการถือครองเป็นราคากลุ่มของสินทรัพย์	22
การเปิดเผยข้อมูล	26
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	27
วันถือปฏิบัติ	29
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม	30



มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 30 ทุกย่อหน้า มีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบาย การบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายและการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

หลักการสำคัญ

- 1 ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเป็นส่วนหนึ่งของราคานุของสินทรัพย์นั้น ต้นทุนการกู้ยืมอื่น ๆ ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

ขอบเขต

- 2 กิจการต้องถือปฏิบัติมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับการบัญชีสำหรับต้นทุนการกู้ยืม
- 3 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงต้นทุนที่เกิดจริงหรือโดยนัยของตราสารประเภททุนรวมทั้งหุ้นบุริมสิทธิ์ที่มิได้จัดประเภทเป็นหนี้สิน
- 4 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ใช้บังคับสำหรับต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาจากการก่อสร้างหรือการผลิต
 - 4.1 สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขที่วัดด้วยมูลค่าอยู่ต่ำลง เช่น สินทรัพย์ชีวภาพที่อยู่ในขอบเขตของ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม หรือ
 - 4.2 สินค้าคงเหลือที่ผลิตเป็นจำนวนมาก โดยมีขั้นตอนการผลิตชำรุด

คำนิยาม

- 5 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

ต้นทุนการกู้ยืม	หมายถึง	ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดขึ้นที่เกี่ยวนิ่องจาก การกู้ยืมของกิจการ
สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข	หมายถึง	สินทรัพย์ที่จำเป็นต้องใช้ระยะเวลาในการเตรียมพร้อม เพื่อให้นำสินทรัพย์นั้นมาใช้ได้ตามประสงค์หรือนำไปขาย



- 6 ต้นทุนการกู้ยืม อาจรวมถึง
- 6.1 ดอกเบี้ยที่คำนวณโดยวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง ดังที่ได้อธิบายไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
 - 6.2 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
 - 6.3 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
 - 6.4 ดอกเบี้ยที่เกิดจากหนี้สินตามสัญญาเช่าที่มีการรับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า และ
 - 6.5 ผลต่างจากอัตราดอกเบี้ยที่เกิดจากการกู้ยืมเงินในสกุลเงินตราต่างประเทศล่วงที่ถือเป็นการปรับปรุงต้นทุนของดอกเบี้ย
- 7 ข้อยกับสถานการณ์ สินทรัพย์ดังต่อไปนี้อาจจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข
- 7.1 สินค้าคงเหลือ
 - 7.2 งานผลิต
 - 7.3 ผลิตภัณฑ์
 - 7.4 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 7.5 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
 - 7.6 พืชเพื่อการให้ผลิตผล
- สินทรัพย์ทางการเงินและสินค้าคงเหลือที่ผลิตในช่วงระยะเวลาสั้น ๆ ไม่ถือเป็นสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข และสินทรัพย์ที่อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายทันที เมื่อได้มา ไม่ถือเป็นสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข

การรับรู้รายการ

- 8 กิจการต้องรวมต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิต สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเป็นส่วนหนึ่งของราคากลางของสินทรัพย์นั้น และกิจการต้องรับรู้ต้นทุนการกู้ยืมอื่นเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ต้นทุนนั้นเกิดขึ้น
- 9 ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ที่รวมเป็นราคากลางของสินทรัพย์ ต้นทุนการกู้ยืมดังกล่าวจะนำรวมเป็นส่วนหนึ่งของราคากลางของสินทรัพย์ เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าต้นทุนการกู้ยืมดังกล่าวจะก่อให้เกิดประโยชน์ เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการและกิจการสามารถคาดมูลค่าของต้นทุนการกู้ยืมได้อย่างน่าเชื่อถือ เมื่อกิจการนำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง มากถือปฏิบัติ กิจการรับรู้ต้นทุนการกู้ยืมในส่วนที่ขาดเชยเงินเพื่อในรอบระยะเวลาเดียวกันเป็นค่าใช้จ่ายตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 21 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว



ต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคานุของสินทรัพย์

- 10 ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข เป็นต้นทุนที่สามารถหลักเลี้ยงได้หากกิจการไม่ก่อรายจ่ายขึ้นเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ที่เข้าเงื่อนไข ดังนั้น เมื่อกิจการกู้ยืมเงินมาโดยเฉพาะเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินทรัพย์นี้เป็นต้นทุนที่สามารถระบุได้ในทันที
- 11 บางครั้งอาจเป็นภารายที่จะระบุว่าต้นทุนการกู้ยืมมีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับสินทรัพย์ ที่เข้าเงื่อนไข และอาจเป็นภารายที่จะระบุว่าเงินกู้ได้เป็นเงินกู้ที่สามารถหลักเลี้ยงได้ ตัวอย่าง ความยากดังกล่าวเกิดขึ้น เช่น ในกรณีที่กิจการมีการจัดการด้านการเงินแบบรวมศูนย์ หรือในกรณีที่กลุ่มกิจการออกตราสารหนี้หลายชนิดเพื่อกู้ยืมเงินด้วยอัตราดอกเบี้ยที่แตกต่างกัน แล้วนำเงินกู้นั้นมาให้กิจการในกลุ่มกู้ด้วยเงื่อนไขที่ต่างกัน และความยุ่งยากดังกล่าว อาจเกิดขึ้นได้ในกรณีที่เงินกู้ของกิจการเป็นเงินกู้ในสกุลเงินตราต่างประเทศ หรือเงินกู้ที่เกี่ยวพัน กับเงินตราต่างประเทศ หรือเมื่อกลุ่มกิจการดำเนินงานภายใต้สภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อสูง และมีความผันผวนในอัตราแลกเปลี่ยนสูง กรณีดังกล่าวทำให้ยากที่จะระบุว่าต้นทุนการกู้ยืม จำนวนใดมีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับการจัดหาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข และเป็นเหตุให้อาภัย ดุลยพินิจในการพิจารณา
- 12 สำหรับเงินที่กู้มาโดยเฉพาะเพื่อการจัดหาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข กิจการต้องกำหนดจำนวน ต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคานุของสินทรัพย์ตามต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นจริง ระหว่างงวดของเงินกู้นั้นหักด้วยรายได้ที่เกิดจากการนำเงินกู้ดังกล่าวไปลงทุนเป็นการซื้อขาย ข้อตกลงการจัดหาเงินสำหรับสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขอาจทำให้กิจการได้รับเงินกู้มา และ เกิดต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องก่อนที่จะนำเงินกู้ยืมบางส่วนหรือทั้งหมดไปใช้เป็นรายจ่ายสำหรับ สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขนั้น ในกรณีเช่นนี้ กิจการมักนำเงินกู้ยืมที่ยังไม่ได้ใช้ไปลงทุนเป็น การซื้อขายก่อนนำไปเป็นรายจ่ายของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ดังนั้นในการกำหนดจำนวนต้นทุน การกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคานุของสินทรัพย์ในระหว่างงวดนั้นจะเท่ากับต้นทุนการกู้ยืม ที่เกิดขึ้นหักด้วยรายได้จากการลงทุนดังกล่าว
- 13 สำหรับเงินที่กู้มาเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปและได้มีการนำมาใช้เพื่อจัดหาสินทรัพย์ที่เข้า เงื่อนไข กิจการต้องกำหนดจำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคานุของสินทรัพย์ โดยการคูณรายจ่ายของสินทรัพย์นั้นด้วยอัตราการตั้งขึ้นเป็นราคานุของสินทรัพย์ ซึ่งต้องเป็นอัตราถ้วนเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวกับการกู้ยืมของกิจการที่มี ยอดคงเหลือในระหว่างงวดที่ไม่รวมต้นทุนการกู้ยืมของเงินที่กู้มาโดยเฉพะ เพื่อ วัตถุประสงค์การได้มาซึ่งสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขจนกว่ากิจกรรมทั้งหมดที่จำเป็นในการ จัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อการใช้งานหรือการขายตามวัตถุประสงค์จะเสร็จสิ้น จำนวนต้นทุน การกู้ยืมที่รวมเป็นราคานุของสินทรัพย์ในงวดใดงวดหนึ่งต้องไม่เกินจำนวนต้นทุนการกู้ยืม ทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นในงวดนั้น
- 14 สำหรับเงินที่กู้มาเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปและได้มีการนำมาใช้เพื่อจัดหาสินทรัพย์ที่เข้า เงื่อนไข กิจการต้องกำหนดจำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคานุของสินทรัพย์ โดยการคูณรายจ่ายของสินทรัพย์นั้นด้วยอัตราการตั้งขึ้นเป็นราคานุของสินทรัพย์ ซึ่งต้องเป็นอัตราถ้วนเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวกับการกู้ยืมของกิจการที่มี ยอดคงเหลือในระหว่างงวดที่ไม่รวมต้นทุนการกู้ยืมของเงินที่กู้มาโดยเฉพะ เพื่อ วัตถุประสงค์การได้มาซึ่งสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขจนกว่ากิจกรรมทั้งหมดที่จำเป็นในการ จัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อการใช้งานหรือการขายตามวัตถุประสงค์จะเสร็จสิ้น จำนวนต้นทุน การกู้ยืมที่รวมเป็นราคานุของสินทรัพย์ในงวดใดงวดหนึ่งต้องไม่เกินจำนวนต้นทุนการกู้ยืม ทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นในงวดนั้น



- 15 ในบางสถานการณ์ การรวมเงินกู้ยืมของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยเข้าด้วยกันเป็นการเหมาะสมในการคำนวณต้นทุนการกู้ยืมถ้าเฉลี่ยค่าวงหนัก แต่ในบางสถานการณ์การใช้เงินกู้ยืมของบริษัทย่อยแต่ละบริษัทในการคำนวณต้นทุนการกู้ยืมถ้าเฉลี่ยค่าวงหนักจะเป็นการเหมาะสมกว่า

มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

- 16 เมื่อมูลค่าตามบัญชีหรือราคาทุนทั้งสิ้นที่คาดไว้ของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ กิจการจะลดมูลค่าหรือตัดจำหน่ายมูลค่าตามบัญชีลงตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น ในบางสถานการณ์อาจมีการปรับให้กลับเพิ่มขึ้นด้วยจำนวนที่เคล็ดค่าหรือตัดจำหน่ายออกไปแล้ว เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นดังกล่าว

การเริ่มต้นการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

- 17 กิจการต้องรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ณ วันเริ่มต้นการรวมต้นทุน วันเริ่มต้นสำหรับการรวมต้นทุนกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์หมายถึงวันแรกที่เข้าเกณฑ์ทุกข้อดังต่อไปนี้
- 17.1 รายจ่ายเกี่ยวกับสินทรัพย์นั้นได้เกิดขึ้น
 - 17.2 ต้นทุนการกู้ยืมได้เกิดขึ้น และ
 - 17.3 สินทรัพย์อยู่ระหว่างการดำเนินการที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์นั้นให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขาย
- 18 รายจ่ายเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขจะรวมเฉพาะรายจ่ายที่เกิดจากการจ่ายโดยเงินสด โดยการโอนสินทรัพย์อื่น หรือโดยการรับโอนหนี้สินที่มีภาระดอกเบี้ย รายจ่ายดังกล่าวหักด้วยการรับเงินค่าความคืบหน้าของงานและเงินอุดหนุนที่ได้รับที่เกี่ยวกับสินทรัพย์นั้น (คุณมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเบิกจ่ายข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล) ตามปกติ มูลค่าตามบัญชีถ้าเฉลี่ยของช่วงเวลาหนึ่งของสินทรัพย์นั้นจะถือเป็นรายจ่ายโดยประมาณที่เชื่อถือได้ เพื่อใช้คูณกับอัตราการตั้งขึ้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ของช่วงเวลาเดียวกัน มูลค่าตามบัญชีในที่นี้เป็นราคาน้ำที่รวมต้นทุนการกู้ยืมที่ได้นำมาบันทึกเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ก่อนหน้านี้แล้ว
- 19 การดำเนินการที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์นั้นให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขาย มิได้รวมเฉพาะการก่อสร้างเท่านั้น แต่ยังรวมถึงการดำเนินการด้านเทคนิค และการบริหารก่อนที่จะเริ่มการก่อสร้างด้วย เช่น การขออนุญาตก่อนที่จะเริ่มการก่อสร้างอย่างไรก็ตาม การดำเนินการนี้ไม่รวมถึงการมีสินทรัพย์ไว้ในครอบครองโดยไม่มีการผลิตหรือพัฒนาเพื่อเปลี่ยนแปลงสภาพสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างเช่น ต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดในระหว่างการพัฒนาที่ดินที่เข้าเงื่อนไขให้ถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในขณะที่มีการดำเนินการเกี่ยวกับ



การพัฒนาที่ดินเท่านั้น อย่างไรก็ตาม ต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นจากที่ดินที่ซื้อมาเพื่อก่อสร้างอาคาร แต่ยังไม่ได้มีการดำเนินการพัฒนาไม่สามารถนำมารวมเป็นราคากลุ่มของที่ดิน

การหยุดพักการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคากลุ่มของสินทรัพย์

- 20 การรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคากลุ่มของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขต้องหยุดพักในระหว่างที่การดำเนินการพัฒนาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขหยุดชะงักลงเป็นเวลาต่อเนื่อง
- 21 กิจการอาจมีต้นทุนการกู้ยืมเกิดขึ้นในช่วงเวลาที่การดำเนินการที่จำเป็นเพื่อเตรียมสินทรัพย์ให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายหยุดชะงักลงเป็นเวลาต่อเนื่อง ต้นทุนการกู้ยืมดังกล่าวที่เกิดขึ้นในช่วงเวลานั้นที่เป็นต้นทุนของการถือครองเพื่อดำเนินการให้สินทรัพย์ที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์ จึงไม่เข้าเงื่อนไขที่จะนำมารวมเป็นราคากลุ่มของสินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม แต่หากงานทางด้านเทคนิคและการบริหารที่สำคัญยังคงดำเนินอยู่ กิจการสามารถรวมต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นในช่วงเวลานั้นเป็นราคากลุ่มของสินทรัพย์ได้ ในกรณีที่เกิดการล่าช้า ชั่วคราวโดยเฉพาะการล่าช้านั้นเป็นสิ่งจำเป็นของกระบวนการที่ทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขาย กิจการสามารถรวมต้นทุนการกู้ยืมในช่วงที่เกิดการล่าช้านั้นเป็นราคากลุ่มของสินทรัพย์ได้ ตัวอย่างเช่น ต้นทุนการกู้ยืมจะรวมเป็นราคากลุ่มของสินทรัพย์ได้ในช่วงเวลาที่รอให้ระดับน้ำลดเพื่อทำการก่อสร้างสะพาน หากว่าระดับน้ำที่ขึ้นสูงถือเป็นเรื่องที่เกิดขึ้นตามปกติระหว่างการก่อสร้างของภูมิภาคແคนนั้น

การสิ้นสุดการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคากลุ่มของสินทรัพย์

- 22 การรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคากลุ่มของสินทรัพย์ต้องสิ้นสุดลงเมื่อการดำเนินการส่วนใหญ่ที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายได้เสร็จสิ้นลง
- 23 ตามปกติ สินทรัพย์จะอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายเมื่อการก่อสร้างเสร็จสิ้นลงแม้ว่างประจําด้านการบริหารจะยังคงดำเนินต่อไป ในกรณีงานที่เหลืออยู่เป็นการปรับปรุงเพียงเล็กน้อยให้ถือว่าการดำเนินการที่สำคัญนั้นได้เสร็จสิ้นลงแล้ว เช่น การตกแต่งสินทรัพย์ตามความต้องการของผู้ซื้อหรือผู้ใช้เป็นงานเพียงอย่างเดียวที่ยังค้างอยู่ ให้ถือว่าสินทรัพย์นั้นได้เสร็จสิ้นลงแล้ว
- 24 สำหรับสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขที่สร้างเสร็จเป็นบางส่วนและสามารถใช้งานได้ขณะที่สินทรัพย์ส่วนอื่นยังอยู่ระหว่างการก่อสร้าง กิจการต้องหยุดรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคากลุ่มของสินทรัพย์ส่วนที่สร้างเสร็จหากการดำเนินการส่วนใหญ่ที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์บางส่วนให้พร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายของสินทรัพย์ส่วนนั้นเสร็จสิ้นลง ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขที่สามารถใช้งานได้บางส่วน ขณะที่การก่อสร้างส่วนอื่นยังคงดำเนินต่อไป ได้แก่ แหล่งรวมธุรกิจซึ่งประกอบด้วยอาคารหลายหลังโดยอาคารแต่ละหลังสามารถใช้งานได้โดยอิสระ ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขที่ต้องทำให้เสร็จก่อนที่ส่วนใด
- 25



ส่วนหนึ่งจะใช้งานได้ ได้แก่ โรงพยาบาลชั้นนำที่มีกระบวนการผลิตที่ทำตามลำดับรายขั้นตอน การผลิตแต่ละขั้นเกิดขึ้นในส่วนต่าง ๆ ของโรงพยาบาลซึ่งต้องอยู่ในบริเวณเดียวกัน เช่น โรงพยาบาลหลัก

การเปิดเผยข้อมูล

- 26 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้
- 26.1 จำนวนต้นทุนการถ่ายทอดที่รวมเป็นราคากลางของสินทรัพย์ในระหว่างงวด และ
 - 26.2 อัตราการตั้งขึ้นเป็นราคากลางของสินทรัพย์ที่ใช้คำนวณจำนวนต้นทุนการถ่ายทอดที่อนุญาตให้รวมเป็นราคากลางของสินทรัพย์

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

- 27 หากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ทำให้กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี กิจการต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับต้นทุนการถ่ายทอดที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขที่มีวันเริ่มต้นการรวมเป็นต้นทุนในหรือหลังวันที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ถือปฏิบัติ
- 28 อย่างไรก็ตาม กิจการอาจระบุวันที่ที่จะถือปฏิบัติก่อนวันที่มาตรฐานฉบับนี้กำหนดให้ถือปฏิบัติ และถือปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้กับต้นทุนการถ่ายทอดที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขทุกรายการที่มีวันเริ่มต้นการรวมเป็นต้นทุนในหรือหลังวันที่ที่จะถือปฏิบัติก่อนดังกล่าว
- 28ก กิจการต้องปฏิบัติตามการแก้ไขตามย่อหน้าที่ 14 ต่อต้นทุนการถ่ายทอดที่เริ่มในหรือหลังรอบระยะเวลารายงานที่กิจการเริ่มปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

วันถือปฏิบัติ

- 29 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 29ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 29ข มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 6 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน
- 29ค มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 6 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า



29ง การปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินประจำปี (ที่ปรับปรุงในปี 2562) ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 14 และเพิ่มย่อหน้าที่ 28ก กิจการต้องถือปฏิบัติตามการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวสำหรับงบการเงินประจำปีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 และสามารถถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ โดยกิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

30 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม



คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ประจำปี 2560-2563

รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย	สุวัธรกุล	ประธานคณะกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมนานนท์	ที่ปรึกษา
รองศาสตราจารย์ ดร.กนกพร	นาคทับที	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สันตสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการ
ดร.เกียรตินิยม	คุณติสุข	กรรมการ
นางสาวรำ	กาญจนสาย	กรรมการ
นางสาวยุวนุช	เทพทรงวัจจ	กรรมการ
นางสาวสมบูรณ์	ศุภศิริกิญโญ	กรรมการ
นางสาวรุ่งนภา	เลิศสุวรรณกุล	กรรมการ
นางสุวิมล	กฤตยาเกียรติ	กรรมการ
นางอุณากร	พฤฒิราดา	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย (นายชัชวาลย์ (นางสาวปราณี (นางสาวนภา	วัยมหสุวรรณ) เอกสุกัด) ลิขิตไพบูลย์)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นางสาวภาณุ (นางสาวยุพาวดี	จันทร์โนแล) วรณเลิศ)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร (นางสาวพรศิริ (นายวชิรินทร์ (นางสาวโสภา	เหล่าพัชรกุล) วงศ์ตระกูลชัย) รุ่งสุริยะศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย (นางสาวปริyanุช (นายณรงค์	จังประเสริฐ) ภานุเดชาทิพย์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (นายประวิทย์ (นางสาวสนิتا	ตันตราจินต์) เจริญศิลป์)	กรรมการ

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ระยะปี 2560-2563(ต่อ)

ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอาริวัลย์ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	เอี่ยมดิลกวังศ์) ตันติประภา	กรรมการ
นางณัฐสร์ครร นายเทวา	สโรชนันท์เจ่น ดำเนง	กรรมการและเลขานุการ ผู้ช่วยเลขานุการ

คณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี ประจำปี 2560-2563

ดร.ศุภนิตร (นางเกล็ตนที) ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน	เตชะมนต์รีกุล (มโนสันต์) ผู้แทนกรมสรรพากร	ประธานอนุกรรมการ ที่ปรึกษา
(นางสาวพรศิริ) (นายวชิรินทร์) (นางสาวโสภา)	(เหล่าพัชรรุ่ง) (วงศ์ตระกูลชัย) (รุ่งสุริยะศิลป์)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสภาพัฒนาการฯแห่งประเทศไทย (ดร.อรพินท์) (นางสายชล)	เสริมประภาศิลป์) (เพียรวิริยะ)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย (นางสาวอุบลวรรณ) (นางสาวญาดา)	(แสงตรง) (สุขเกษม)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสมาคมธนาคารไทย (นางสาวรุ่งรัตน์)	รัตนราชชาติกุล)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสมาคมประกันชีวิตไทย (นางสิริลักษณ์)	รัตนไชย)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสภาพหอการค้าแห่งประเทศไทย (นางพรรณี) (นางสาวพรทิพย์)	(วรุณิจสติต) (ดาวส่งา)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (นางสาวนิตาพร)	อัศวธีระเกียรติ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย (นางวิเรขา) (นางสุนันท์)	(สันตะพันธุ์) (อุปรมัย)	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วิศรุต ผู้ช่วยศาสตราจารย์สมชาย	ศรีบุญนาค ศุภราดา	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศิลปพร นางสาวกมลทิพย์	ศรีจันเพชร เกตุทัต	อนุกรรมการ
นางสาวชวนา	วิวัฒน์พนชาติ	อนุกรรมการ

คณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี ประจำปี 2560-2563(ต่อ)

นายณัฐเสกช์	เทพหัสดิน	อนุกรรมการ
นายธนทิต	เจริญจันทร์	อนุกรรมการ
นายธนากร	พักไฝ่ผล	อนุกรรมการ
นางสาวผ่องพรรณ	เฉียรวิริยะพันธ์	อนุกรรมการ
นางสายฝน	อินทร์แก้ว	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นายสมบุญ	โภจนกุล)	อนุกรรมการและเลขานุการ
(นางสาวธัญพร	อธิกุลวิน)	อนุกรรมการ
นายมงคล	สมผล	ผู้ช่วยเลขานุการ
ผู้แทนจากสาขาวิชาชีพบัญชี		ผู้ช่วยเลขานุการ

คณะกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี ประจำปี 2560-2563

นางสาววรารพ นางสาวกัญญาณัฐ	ประภาศิริกุล คริรัตน์ชัชวาลย์	ประธานอนุกรรมการ อนุกรรมการ
นางสาวกฤตยากร	อารีสิงห์สิทธิ์	อนุกรรมการ
นางสาววิไลวรรณ	กาญจนกันติ	อนุกรรมการ
นายกษิติ	เกตุสุริยวงศ์	อนุกรรมการ
นายไพบูล	บุญศิริสุขพงษ์	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วนิชธนาณท์	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นางสาวศรพนา	ศรีนวลขา)	อนุกรรมการ
(นางสาวสุชลทิพย์	พาหธรรมชาติ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร (นางสาวโสภา	รุ่งสุริยะศิลป์)	อนุกรรมการ
(นายสิริชัย	ทองดี)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย (นางสาวยุพิน	เรืองฤทธิ์)	อนุกรรมการ
(นายณรงค์	ภานุเดชทิพย์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวังค์)	อนุกรรมการ
นายภาณุพงศ์	ศิริอัครกรกุล	อนุกรรมการและเลขานุการ
นายอุดม	ธนรัตน์พงศ์	ผู้ช่วยเลขานุการ
นายวีระเดช	เตชะวินทร์เลิศ	ผู้ช่วยเลขานุการ

คณะกรรมการศึกษาและติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ประจำปี 2560-2563

นางสาววันดี	ลิ่าวัฒน์	ประธานอนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.ธารินี	พงศ์สุพัฒน์	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กุลยา	จันทะเดช	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อรพรรณ	ยลระบิล	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เออมอร์	ใจเก่งกิจ	อนุกรรมการ
ดร.ปัญญา	ลัมฤทธิ์ประดิษฐ์	อนุกรรมการ
ดร.พิมลวรรณ	ชยพรกุล	อนุกรรมการ
นางสาวอัญลักษณ์	เกตุแก้ว	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นายเฉลิมพงศ์	ตั้งบริบูรณ์รัตน์)	อนุกรรมการ
(ดร. Jarvis	ชยสมบัติ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นายณรงค์	ภานุเดชาทิพย์)	อนุกรรมการ
(นางสาวแวงวไล	มนัสไพรожน์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมติลากวงศ์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานตรวจสอบแผ่นดิน		
นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวยุพวดี	วรรณเลิศ)	อนุกรรมการ
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	อนุกรรมการ
นางสาวสุชาดา	ตันติโอลาร์	อนุกรรมการและเลขานุการ
ดร.ธนาดล	รักษาพล	ผู้ช่วยเลขานุการ
นางสาวสุธีรา	ทรงเมฆณี	ผู้ช่วยเลขานุการ