

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๘๓/๒๕๖๒

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๓

เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๕๘ (๔/๒๕๖๒) เมื่อวันที่ ๑๗ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๒ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๔๐/๒๕๖๑ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๓ (ปรับปรุง ๒๕๖๑) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๓ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๖๒

จักรกฤตย์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

## มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23

## เรื่อง

## ต้นทุนการกู้ยืม

## คำนำ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ฉบับรวมเล่มปี 2568 (IAS 23: Borrowing Costs (Bound volume 2025 Consolidated without early application))

ประวัติการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (ใช้อ้างอิงเฉพาะสำหรับประเทศไทยเท่านั้น)

ฉบับแก้ไขเพิ่มเติมปี	การแก้ไขเพิ่มเติมจากฉบับปีก่อนหน้า	การแก้ไขเพิ่มเติมเนื่องจาก
2568	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2567	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2566	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2565	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2564	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2563	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2562	โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 6 และ 14 และเพิ่มย่อหน้าที่ 28ก 29ค และ 29ง และแก้ไขเพิ่มเติมการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	<ul style="list-style-type: none"> <li>• มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า</li> <li>• การแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการรายงานทางการเงินประจำปี (ที่แก้ไขเพิ่มเติมในปี 2562)</li> </ul>

**\*\*คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้\*\***



มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23  
เรื่อง  
ต้นทุนการกู้ยืม

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
หลักการสำคัญ	1
ขอบเขต	2
คำนิยาม	5
การรับรู้รายการ	8
ต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์	10
มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	16
การเริ่มต้นการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์	17
การหยุดพักการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์	20
การสิ้นสุดการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์	22
การเปิดเผยข้อมูล	26
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	27
วันที่ถือปฏิบัติ	29
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม	30

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง **ต้นทุนการกู้ยืม** ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 30 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง **นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด**

## มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23

### เรื่อง **ต้นทุนการกู้ยืม**

#### หลักการสำคัญ

- 1 ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์นั้น ต้นทุนการกู้ยืมอื่น ๆ ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

#### ขอบเขต

- 2 กิจการต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับการบัญชีสำหรับต้นทุนการกู้ยืม
- 3 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงต้นทุนที่เกิดจริงหรือโดยนัยของตราสารประเภททุนรวมทั้งหุ้นบุริมสิทธิที่มีได้จัดประเภทเป็นหนี้สิน
- 4 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ใช่บังคับสำหรับต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาจากการก่อสร้างหรือการผลิต
  - 4.1 สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขที่วัดด้วยมูลค่ายุติธรรม เช่น สินทรัพย์ชีวภาพที่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง **เกษตรกรรม** หรือ
  - 4.2 สินค้าคงเหลือที่ผลิตเป็นจำนวนมาก โดยมีขั้นตอนการผลิตซ้ำ ๆ

#### คำนิยาม

- 5 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

<b>ต้นทุนการกู้ยืม</b>	หมายถึง	ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดขึ้นที่เกี่ยวข้องเนื่องจากการกู้ยืมของกิจการ
<b>สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข</b>	หมายถึง	สินทรัพย์ที่จำเป็นต้องใช้ระยะเวลาในการเตรียมพร้อม เพื่อนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ได้ตามประสงค์หรือนำไปขาย



- 6 ต้นทุนการกู้ยืม อาจรวมถึง
- 6.1 ดอกเบี้ยที่คำนวณโดยวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง ดังที่ได้อธิบายไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน
  - 6.2 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
  - 6.3 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
  - 6.4 ดอกเบี้ยที่เกิดจากหนี้สินตามสัญญาเช่าที่มีการรับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า และ
  - 6.5 ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการกู้ยืมเงินในสกุลเงินตราต่างประเทศส่วนที่ถือเป็นการปรับปรุงต้นทุนของดอกเบี้ย
- 7 ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ สินทรัพย์ดังต่อไปนี้อาจจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข
- 7.1 สินค้าคงเหลือ
  - 7.2 โรงงานผลิต
  - 7.3 โรงผลิตพลังงาน
  - 7.4 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
  - 7.5 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
  - 7.6 พืชเพื่อการให้ผลิตผล
- สินทรัพย์ทางการเงินและสินค้าคงเหลือที่ผลิตในช่วงระยะเวลาสั้น ๆ ไม่ถือเป็นสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข และสินทรัพย์ที่อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายทันทีเมื่อได้มา ไม่ถือเป็นสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข

### การรับรู้รายการ

- 8 กิจการต้องรวมต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์นั้น และกิจการต้องรับรู้ต้นทุนการกู้ยืมอื่นเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ต้นทุนนั้นเกิดขึ้น
- 9 ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ ต้นทุนการกู้ยืมดังกล่าวจะนำมาเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ต้นทุนการกู้ยืมดังกล่าวจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการและกิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนการกู้ยืมได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อกิจการนำมาตราฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง มาถือปฏิบัติ กิจการรับรู้ต้นทุนการกู้ยืมในส่วนที่ชดเชยเงินเพื่อในรอบระยะเวลาเดียวกันเป็นค่าใช้จ่ายตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 21 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว

### ต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

- 10 ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข เป็นต้นทุนที่สามารถหลีกเลี่ยงได้หากกิจการไม่ก่อรายจ่ายขึ้นเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ดังนั้น เมื่อกิจการกู้ยืมเงินมาโดยเฉพาะเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินทรัพย์นั้นเป็นต้นทุนที่สามารถระบุได้ในทันที
- 11 บางครั้งอาจเป็นการยากที่จะระบุว่าต้นทุนการกู้ยืมมีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข และอาจเป็นการยากที่จะระบุว่าเงินกู้ใดเป็นเงินกู้ที่สามารถหลีกเลี่ยงได้ ตัวอย่างความยากดังกล่าวเกิดขึ้น เช่น ในกรณีที่กิจการมีการจัดการด้านการเงินแบบรวมศูนย์ หรือในกรณีที่กลุ่มกิจการออกตราสารหนี้หลายชนิดเพื่อกู้ยืมเงินด้วยอัตราดอกเบี้ยที่แตกต่างกัน แล้วนำเงินกู้เหล่านั้นมาใช้กิจการในกลุ่มกู้ด้วยเงื่อนไขที่ต่างกัน และความยุ่งยากดังกล่าวอาจเกิดขึ้นได้ในกรณีที่เงินกู้ของกิจการเป็นเงินกู้ในสกุลเงินตราต่างประเทศ หรือเงินกู้ที่เกี่ยวข้องกับเงินตราต่างประเทศ หรือเมื่อกลุ่มกิจการดำเนินงานภายใต้สภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อสูง และมีความผันผวนในอัตราแลกเปลี่ยนสูง กรณีดังกล่าวทำให้ยากที่จะระบุว่าต้นทุนการกู้ยืมจำนวนใดมีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับการจัดหาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข และเป็นเหตุให้อาศัยดุลยพินิจในการพิจารณา
- 12 สำหรับเงินที่กู้มาโดยเฉพาะเพื่อการจัดหาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข กิจการต้องกำหนดจำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ตามต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นจริงระหว่างงวดของเงินกู้นั้นหักด้วยรายได้ที่เกิดจากการนำเงินกู้นั้นไปลงทุนเป็นการชั่วคราว
- 13 ข้อตกลงการจัดหาเงินสำหรับสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขอาจทำให้กิจการได้รับเงินกู้มาและเกิดต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องก่อนที่จะนำเงินกู้ยืมบางส่วนหรือทั้งหมดไปใช้เป็นรายจ่ายสำหรับสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขนั้น ในกรณีเช่นนี้ กิจการมักนำเงินกู้ยืมที่ยังไม่ได้ใช้ไปลงทุนเป็นการชั่วคราวก่อนนำไปเป็นรายจ่ายของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ดังนั้นในการกำหนดจำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในระหว่างงวดนั้นจะเท่ากับต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นหักด้วยรายได้จากการลงทุนดังกล่าว
- 14 สำหรับเงินที่กู้มาเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปและได้มีการนำมาใช้เพื่อจัดหาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข กิจการต้องกำหนดจำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์โดยการคูณรายจ่ายของสินทรัพย์นั้นด้วยอัตราการตั้งขึ้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ ซึ่งต้องเป็นอัตราถ่วงน้ำหนักของต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องกับการกู้ยืมของกิจการที่มียอดคงเหลือในระหว่างงวดที่ไม่รวมต้นทุนการกู้ยืมของเงินที่กู้มาโดยเฉพาะเพื่อวัตถุประสงค์การได้มาซึ่งสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขจนกว่ากิจกรรมทั้งหมดที่จำเป็นในการจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อการใช้งานหรือการขายตามวัตถุประสงค์จะเสร็จสิ้น จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในงวดใดงวดหนึ่งต้องไม่เกินจำนวนต้นทุนการกู้ยืมทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นในงวดนั้น

- 15 ในบางสถานการณ์ การรวมเงินกู้ยืมของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยเข้าด้วยกันเป็นการเหมาะสม ในการคำนวณต้นทุนการกู้ยืมด้วยเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก แต่ในบางสถานการณ์การใช้เงินกู้ยืมของบริษัทย่อยแต่ละบริษัทในการคำนวณต้นทุนการกู้ยืมด้วยเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักจะเป็นการเหมาะสมกว่า

**มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน**

- 16 เมื่อมูลค่าตามบัญชีหรือราคาทุนทั้งสิ้นที่คาดว่าจะได้รับของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ กิจการจะลดมูลค่าหรือตัดจำหน่ายมูลค่าตามบัญชีลงตาม ข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น ในบางสถานการณ์อาจมีการปรับให้กลับเพิ่มขึ้นด้วย จำนวนที่เคยลดค่าหรือตัดจำหน่ายออกไปแล้ว เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น ดังกล่าว

**การเริ่มต้นการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์**

- 17 กิจการต้องรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ณ วันเริ่มต้นการรวมต้นทุน วันเริ่มต้นสำหรับการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ หมายถึงวันแรกที่เข้าเกณฑ์ทุกข้อดังต่อไปนี้

17.1 ใช้จ่ายเกี่ยวกับสินทรัพย์นั้นได้เกิดขึ้น

17.2 ต้นทุนการกู้ยืมได้เกิดขึ้น และ

17.3 สินทรัพย์อยู่ระหว่างการดำเนินการที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์นั้นให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขาย

- 18 ใช้จ่ายเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขจะรวมเฉพาะรายจ่ายที่เกิดจากการจ่ายโดยเงินสด โดยการโอนสินทรัพย์อื่น หรือโดยการรับโอนหนี้สินที่มีภาระดอกเบี้ย ใช้จ่ายดังกล่าวหักด้วยการรับเงินค่าความคืบหน้าของงานและเงินอุดหนุนที่ได้รับที่เกี่ยวกับสินทรัพย์นั้น (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล) ตามปกติ มูลค่าตามบัญชีเฉลี่ยของช่วงเวลาหนึ่งของสินทรัพย์นั้นจะถือเป็นรายจ่ายโดยประมาณที่เชื่อถือได้ เพื่อใช้คูณกับอัตราการตั้งขึ้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ของช่วงเวลาเดียวกัน มูลค่าตามบัญชีในที่นี้เป็นราคาที่รวมต้นทุนการกู้ยืมที่ได้นำมาบันทึกเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ก่อนหน้านี้แล้ว

- 19 การดำเนินการที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์นั้นให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขาย มิได้รวมเฉพาะการก่อสร้างเท่านั้น แต่ยังรวมถึงการดำเนินการด้านเทคนิค และการบริหารก่อนที่จะเริ่มการก่อสร้างด้วย เช่น การขออนุญาตก่อนที่จะเริ่มการก่อสร้าง อย่างไรก็ตาม การดำเนินการนี้ไม่รวมถึงการมีสินทรัพย์ไว้ในครอบครองโดยไม่มีการผลิตหรือพัฒนาเพื่อเปลี่ยนแปลงสภาพสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างเช่น ต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดในระหว่างการพัฒนาที่ดินที่เข้าเงื่อนไขให้ถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในขณะที่มีการดำเนินการเกี่ยวกับ



การพัฒนาที่ดินเท่านั้น อย่างไรก็ตาม ต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นจากที่ดินที่ซื้อมาเพื่อก่อสร้างอาคาร แต่ยังไม่ได้มีการดำเนินการพัฒนาไม่สามารถนำมารวมเป็นราคาทุนของที่ดิน

**การหยุดพักการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์**

- 20 การรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขต้องหยุดพักในระหว่างที่  
การดำเนินการพัฒนาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขหยุดชะงักลงเป็นเวลาต่อเนื่อง
- 21 กิจการอาจมีต้นทุนการกู้ยืมเกิดขึ้นในช่วงเวลาที่มีการดำเนินการที่จำเป็นเพื่อเตรียมสินทรัพย์  
ให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายหยุดชะงักลงเป็นเวลาต่อเนื่อง  
ต้นทุนการกู้ยืมดังกล่าวที่เกิดขึ้นในช่วงเวลานั้นที่เป็นต้นทุนของการถือครองเพื่อดำเนินการให้  
สินทรัพย์ที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์ จึงไม่เข้าเงื่อนไขที่จะนำมารวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์  
อย่างไรก็ตาม แต่หากงานทางด้านเทคนิคและการบริหารที่สำคัญยังคงดำเนินอยู่ กิจการสามารถ  
รวมต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นในช่วงเวลานั้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้ ในกรณีที่เกิดการล่าช้า  
ชั่วคราวโดยเฉพาะการล่าช้านั้นเป็นสิ่งจำเป็นของกระบวนการที่ทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพ  
พร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขาย กิจการสามารถรวมต้นทุนการกู้ยืมในช่วงที่เกิด  
การล่าช้านั้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้ ตัวอย่างเช่น ต้นทุนการกู้ยืมจะรวมเป็นราคาทุนของ  
สินทรัพย์ได้ในช่วงเวลาที่รอให้ระดับน้ำลดเพื่อทำการก่อสร้างสะพาน หากว่าระดับน้ำที่ขึ้นสูง  
ถือเป็นเรื่องที่เกิดขึ้นตามปกติระหว่างการก่อสร้างของภูมิภาคแถบนั้น

**การสิ้นสุดการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์**

- 22 การรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต้องสิ้นสุดลงเมื่อการดำเนินการส่วนใหญ่  
ที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือ  
พร้อมที่จะขายได้เสร็จสิ้นลง
- 23 ตามปกติ สินทรัพย์จะอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายเมื่อการก่อสร้าง  
เสร็จสิ้นลงแม้ว่างานประจำด้านการบริหารจะยังคงดำเนินต่อไป ในกรณีงานที่เหลืออยู่เป็น  
การปรับปรุงเพียงเล็กน้อยให้ถือว่าการดำเนินการที่สำคัญนั้นได้เสร็จสิ้นลงแล้ว เช่น การตกแต่ง  
สินทรัพย์ตามความต้องการของผู้ซื้อหรือผู้ใช้เป็นงานเพียงอย่างเดียวที่ยังค้างอยู่ ให้ถือว่า  
สินทรัพย์นั้นได้เสร็จสิ้นลงแล้ว
- 24 สำหรับสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขที่สร้างเสร็จเป็นบางส่วนและสามารถใช้งานได้ขณะที่สินทรัพย์  
ส่วนอื่นยังอยู่ในระหว่างการก่อสร้าง กิจการต้องหยุดรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของ  
สินทรัพย์ส่วนที่สร้างเสร็จหากการดำเนินการส่วนใหญ่ที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์  
บางส่วนให้พร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายของสินทรัพย์ส่วนนั้นเสร็จสิ้นลง
- 25 ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขที่สามารถใช้งานได้บางส่วน ขณะที่การก่อสร้างส่วนอื่นยังคง  
ดำเนินต่อไป ได้แก่ แหล่งรวมธุรกิจซึ่งประกอบด้วยอาคารหลายหลังโดยอาคารแต่ละหลังสามารถ  
ใช้งานได้โดยเอกเทศ ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขที่ต้องทำให้เสร็จก่อนที่ส่วนใด



ส่วนหนึ่งจะใช้งานได้ ได้แก่ โรงงานอุตสาหกรรมซึ่งมีกระบวนการผลิตที่ทำตามลำดับหลายขั้นตอน การผลิตแต่ละขั้นเกิดขึ้นในส่วนต่างๆ ของโรงงานซึ่งตั้งอยู่ในบริเวณเดียวกัน เช่น โรงผลิตเหล็ก

## การเปิดเผยข้อมูล

- 26 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้
- 26.1 จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในระหว่างงวด และ
- 26.2 อัตราการตั้งขึ้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่ใช้คำนวณจำนวนต้นทุนการกู้ยืม ที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

## การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

- 27 หากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ทำให้กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี กิจการต้องถือปฏิบัติมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ ที่เข้าเงื่อนไขที่มีวันเริ่มต้นการรวมเป็นต้นทุนในหรือหลังวันที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้ถือปฏิบัติ
- 28 อย่างไรก็ตาม กิจการอาจจะบววันที่จะถือปฏิบัติก่อนวันที่มาตรฐานฉบับนี้กำหนดให้ถือปฏิบัติ และถือปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้กับต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ทุกรายการที่มีวันเริ่มต้นการรวมเป็นต้นทุนในหรือหลังวันที่จะถือปฏิบัติก่อนดังกล่าว
- 28ก กิจการต้องปฏิบัติตามการแก้ไขตามย่อหน้าที่ 14 ต่อต้นทุนการกู้ยืมที่เริ่มในหรือหลังรอบ ระยะเวลารายงานที่กิจการเริ่มปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

## วันถือปฏิบัติ

- 29 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่ม ในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มี ผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 29ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 29ข มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ทำให้เกิดการปรับปรุง ย่อหน้าที่ 6 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐาน การรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน
- 29ค มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 6 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า

- 29ง การปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินประจำปี (ที่ปรับปรุงในปี 2562) ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 14 และเพิ่มย่อหน้าที่ 28ก กิจการต้องถือปฏิบัติตามการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวสำหรับงบการเงินประจำปี que เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 และสามารถถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ โดยกิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

#### การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

- 30 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง **ต้นทุนการกู้ยืม**

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2566-2569

รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมมานนท์	ประธานกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย	สุภัทรกุล	ที่ปรึกษา
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการ
ดร.เกียรตินิยม	คุณติสุข	กรรมการ
นายนพฤกษ์	พิชญวงศ์	กรรมการ
นางสาวยุวบุษ	เทพทรงวัจจ	กรรมการ
นางสาววรภาพร	ประภาศิริกุล	กรรมการ
นางสาววันดี	สิรวรรณ	กรรมการ
นางสาวสมบูรณ์	ศุภศิริภิญโญ	กรรมการ
นางสาวโสรยา	ตินตะสุวรรณ	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางสาวหนึ่งฤทัย	เฮ้งบริบูรณ์พงศ์)	กรรมการ
(นางสาวนภา	ลิขิตไพบูลย์)	กรรมการ
(นางสาวพิมลอร	นวกุล)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวปณิชากร	ฐปะเตมีย์)	กรรมการ
(นายเมธพนธ์	มนัสเมธีกุล)	กรรมการ
(นางสาวอริสา	นพวงศ์ ณ ออยุธยา)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาววรารรณ	กิจวิชา)	กรรมการ
(นางสาวจารวี	ชยสมบัติ)	กรรมการ
(นายสุรินทร์	ดลปัญญาเลิศ)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางपालิตา	อมรสวัสดิ์วัฒนา)	กรรมการ
(นางสาวชนม์คณา	นพคุณสมบูรณ์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวนันทิตา	บัวแย้ม)	กรรมการ
(นางสุนทร	ตะเพียนทอง)	กรรมการ



คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วรระปี 2566-2569 (ต่อ)

ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	กรรมการ
(นางอภิขยา	พอลเล็ต)	กรรมการ
(นางสาวภมรรรณ	เสียงสุวรรณ)	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์วิภาดา	ตันติประภา	กรรมการและเลขานุการ



คณะอนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2566-2569

นายประสิทธิ์	เชื้อพานิช	ประธานอนุกรรมการ
นางสาวจงจิตต์	หลีกภัย	อนุกรรมการ
นายณัฐเสกข์	เทพหัสติน	อนุกรรมการ
นางสาวเน่งน้อย	เจริญทวีทรัพย์	อนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.กอบแก้ว	รัตนอุบล	อนุกรรมการ
ดร.พรพรรณ	ดำรงศุขนิวัฒน์	อนุกรรมการ
นายเจริญ	ผู้สัมฤทธิ์เลิศ	อนุกรรมการ
นางสาวอมรรัตน์	เพิ่มพูนวัฒนาสุข	อนุกรรมการ
นางสายฝน	อินทร์แก้ว	อนุกรรมการ
นายชวาลา	เทียนประเสริฐ	อนุกรรมการ
นายอายุสม์	กฤษณามระ	อนุกรรมการ
นางวราภรณ์	อุ้นปีติพงษ์	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาวรารวรรณ	กิจวิชา)	อนุกรรมการ
(นางสาวจารวี	ชยสมบัติ)	อนุกรรมการ
(นายสุรินทร์	ดลปัญญาเลิศ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนคณะกรรมการร่วมภาคเอกชน 3 สถาบัน		
(นางพรณี	วรวิจิตรสถิต)	อนุกรรมการ
(นางสาวรุ่งรัตน์	รัตนราชชาติกุล)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางเขมวันต์	ศรีสวัสดิ์)	อนุกรรมการ
(นางบุศรา	ปัญญาพัฒนากุล)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวบรรณ	ศิริสิงห์สังชัย)	อนุกรรมการ
(นางสาวนันทิตา	บัวแย้ม)	อนุกรรมการ



คณะอนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2566-2569(ต่อ)

ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย

(นางสาวชมานันท์	เนตพุทกณะ)	อนุกรรมการ
(นางสาวฐมน	ฐิตะธนะกิจ)	อนุกรรมการ
(นางสาวณัฐวรรณ	ภิรมยาภรณ์)	อนุกรรมการ

ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมติลวงค์)	อนุกรรมการ
(นางอภิชยา	พอลเส็ต)	อนุกรรมการ

ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า

(นายธานี	โอฟารัตน์มณี)	อนุกรรมการและเลขานุการ
(นางสาวธัญพร	อธิกุลวริน)	อนุกรรมการและเลขานุการ
นายอุดม	ธนรัตน์พงศ์	ผู้ช่วยเลขานุการ



คณะกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2566-2569

นางสาวสินสิริ	ทั้งสมบัติ	ประธานอนุกรรมการ
นางสาวรุ่งนภา	เลิศสุวรรณกุล	อนุกรรมการ
นางสาวกฤตยาภร	อารีโสภณพิเชฐ	อนุกรรมการ
นายกษิติ	เกตุสุริยงค์	อนุกรรมการ
นางสาวเพ็ญทิพย์	ศิระธนาวัฒน์	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวศรพนา	สีนวลขำ)	อนุกรรมการ
(นางสาวณัฐกฤตา	สุชีโต)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวปิยรัตน์	ตั้งกาญจนภาสน์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางอภิชยา	พอลเล็ต)	อนุกรรมการ
(นางสาวภมรรวรรณ	เสียงสุวรรณ)	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วณิชชานนท์	อนุกรรมการและเลขานุการ





คณะอนุกรรมการศึกษาและติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ วาระปี 2566-2569

นางอุณากร	พฤติธาดา	ประธานอนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กฤษยา	จันทะเดช	อนุกรรมการ
ดร.พรพรรณ	ดำรงศ์สุขนิวัฒน์	อนุกรรมการ
ดร.พิมลวรรณ	ชยพรกุล	อนุกรรมการ
ดร.ปัญญา	สัมฤทธิ์ประดิษฐ์	อนุกรรมการ
นางสาวณัฐา	อรุณีวีระวรรณ	อนุกรรมการ
นายวศิน	ทรรศนีย์ศิลป์	อนุกรรมการ
นางสาวสุชาดา	ตันติโอฬาร	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวชนม์คณา	นพคุณสมบูรณ์)	อนุกรรมการ
(นางสาวธนพร	ทรายสุวรรณ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอภิขญา	พอลเล็ด)	อนุกรรมการ
(นางสาวภมรวรรณ	เสียงสุวรรณ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางภัคสิรี	จีระกุล)	อนุกรรมการ
(นางสาววรกัลยา	นาถพรายพันธุ์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	อนุกรรมการ
(นางสาววลัยพร	ขจรกลิ่น)	อนุกรรมการ
(นายเมธพนธ์	มนัสเมธีกุล)	อนุกรรมการ
นายวรวิร์	เตชาภิวัฒน์	อนุกรรมการและเลขานุการ



คณะอนุกรรมการสอบทานการแปรร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน วรระปี 2566-2569

รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย	สุภัทรกุล	ประธานอนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.กนกพร	นาคทับที	อนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.วรรณิ	เตโชโยธิน	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	ตันติประภา	อนุกรรมการ
นายวีระเดช	เตชะวรินทร์เลิศ	อนุกรรมการและเลขานุการ

