

ประกาศสถาบันวิชาชีพบัญชี

ที่ ๖๐/๒๕๖๗

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๖ เรื่อง การต้องยศ่าของสินทรัพย์

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้เป็น มาตรฐานในการจดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีนั้น ต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศ ในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สาขาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี
ในการประชุมครั้งที่ ๕๗ (๓/๒๕๖๒) เมื่อวันที่ ๗ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๖๒ จึงออกประกาศไว้
ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภावิชาชีพบัญชี ที่ ๔๙/๒๕๖๑ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๖ (ปรับปรุง ๒๕๖๑) เรื่อง การตัดค่าของสินทรัพย์

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๖ เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ตามที่กำหนด
ท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๓ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๖๗

จักรกฤษณ์ พาราพันธุ์กล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36

เรื่อง

การด้อยค่าของสินทรัพย์

คำนำ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี ระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2562 (IAS 36: Impairment of Assets (Bound volume 2020 Consolidated without early application))

ประวัติการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (ใช้อ้างอิงเฉพาะสำหรับประเทศไทยเท่านั้น)

ฉบับปรับปรุงปี	การปรับปรุงจากฉบับปีก่อนหน้า	การปรับปรุงเนื่องมาจาก
2563	ไม่มีการปรับปรุงใด ๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2562	ปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น แต่ทั้งนี้ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงถ้อยคำหรือเนื้อหาใด ๆ	-

****คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้****



มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36

เรื่อง

การด้อยค่าของสินทรัพย์

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36
การด้อยค่าของสินทรัพย์



สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2
คำนิยาม	6
การระบุสินทรัพย์ที่อาจเกิดการด้อยค่า	7
การวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	18
การวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์	24
ไม่ทราบแน่นอน	28
มูลค่าอยู่ต่ำลงกว่าต้นทุนในการจำหน่าย	30
มูลค่าจากการใช้	30
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่า	58
หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดและค่าความนิยม	65
การระบุหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด	66
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนและมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด	74
ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด	104
การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า	109
การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ	117
การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด	122
การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยม	124
การเปิดเผยข้อมูล	126
ประมาณการที่ใช้ในการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนรวมอยู่	134
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ	139
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม	141
ภาคผนวก	
ก การใช้เทคนิค�ูลค่าปัจจุบันในการวัดมูลค่าจากการใช้	
ข ภาคผนวกนี้ไม่เกี่ยวข้อง	
ค การทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีค่าความนิยม และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	



มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 141 และภาคผนวก ก ถึง ค ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

วัตถุประสงค์

- 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี เพื่อให้กิจการปฏิบัติเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่ากิจการจะไม่แสดงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์จะสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนหากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่าจำนวนเงินที่คาดว่าจะได้รับคืนจากการใช้หรือขายสินทรัพย์นั้น ในกรณีดังกล่าวถือว่าสินทรัพย์เกิดการตัดออก และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการรับรู้ผลขาดทุนจากการตัดออกค่า มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ยังได้กำหนดถึงการกลับรายการผลขาดทุนจากการตัดออกค่าและการเปิดเผยข้อมูล

ขอบเขต

- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับการด้อยค่าของสินทรัพย์ทุกประเภทยกเว้น
- 2.1 สินค้าคงเหลือ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ)
 - 2.2 สินทรัพย์ที่เกิดจากสัญญาและสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นจากตนทุนที่ทำให้ได้มาซึ่งสัญญาหรือตนทุนในการทำให้เสร็จสิ้นตามสัญญาที่รับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากการสัญญาที่ทำกับลูกค้า
 - 2.3 สินทรัพย์ภาษีเงินได้รือการตัดบัญชี (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้)
 - 2.4 สินทรัพย์ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน)
 - 2.5 สินทรัพย์ทางการเงิน ซึ่งรวมอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน
 - 2.6 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่วัดมูลค่าโดยใช้วิธีมูลค่าด้วยตัวเอง (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน)



- 2.7 สินทรัพย์ชัวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร ที่อยู่ในขอบเขตของ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม วัดมูลค่าด้วยมูลค่า_yutitorm หักด้วยต้นทุนในการขาย
- 2.8 ต้นทุนการได้มารอการตัดบัญชีและสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากสิทธิตามสัญญา ของผู้รับประกันภัยใต้สัญญาประกันภัยซึ่งรวมอยู่ในขอบเขตของ มาตรฐาน การรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย
- 2.9 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่าย) ที่จัดประเภทเป็น สินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก
- 3 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับสินค้าคงเหลือ สินทรัพย์ที่เกิดจากสัญญา ก่อสร้าง สินทรัพย์ภาษีเงินได้จากการตัดบัญชี สินทรัพย์ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน หรือสินทรัพย์ ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่าย ซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) เนื่องจาก มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับอื่น มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการรับรู้และการวัดมูลค่า สินทรัพย์ดังกล่าวไว้แล้ว
- 4 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ทางการเงินที่จัดประเภทเป็น
- 4.1 เงินลงทุนในบริษัทย่อยตาม คำนิยามที่กำหนดไว้ใน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม
- 4.2 เงินลงทุนในบริษัทร่วมตาม คำนิยามที่กำหนดไว้ใน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า
- 4.3 การร่วมค้าตาม คำนิยามที่กำหนดไว้ใน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน
- สำหรับการต้องค่าของสินทรัพย์ทางการเงินประเภทอื่น ๆ ให้อ้างอิงจาก มาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน
- 5 มาตรฐานฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ทางการเงินซึ่งรวมอยู่ในขอบเขตของ มาตรฐาน การรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน หรือ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ที่วัดมูลค่าโดยใช้วิธีมูลค่า_yutitorm ตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์ เพื่อการลงทุน หรือ สินทรัพย์ชัวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่า_yutitorm หักด้วยต้นทุนในการขาย ตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ที่แสดงมูลค่าตามบัญชีด้วย ราคาที่ตีใหม่ (กล่าวคือ มูลค่า_yutitorm ณ วันที่มีการตีราคาใหม่ หักด้วยค่าเสื่อมราคานะส่วน และ ผลขาดทุนจากการต้องค่าสะสมที่เกิดขึ้นในภายหลัง) ตามที่กำหนดไว้ใน มาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน ฉบับอื่น เช่น วิธีการตีราคาใหม่ตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน สำหรับผลต่างระหว่าง มูลค่า_yutitorm ของสินทรัพย์กับ มูลค่า_yutitorm ของสินทรัพย์ดังกล่าวหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย ถือว่าเป็นต้นทุนทางตรงส่วนเพิ่มที่เกิดจากการจำหน่ายสินทรัพย์



- 5.1 หากต้นทุนในการจำหน่ายสินทรัพย์เป็นจำนวนที่ไม่มีนัยสำคัญ มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ต้องใกล้เคียงหรือสูงกว่าราคาที่ตีใหม่ ในกรณีหลังจากที่กิจการได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการตีราคาใหม่ สินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ไม่น่าจะเกิดการด้อยค่าและกิจการไม่จำเป็นต้องประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น
- 5.2 (ย่อหน้าไม่ใช้)
- 5.3 หากต้นทุนในการจำหน่ายสินทรัพย์เป็นจำนวนที่มีนัยสำคัญ มูลค่าอยู่ติดธรรมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ต้องต่ำกว่ามูลค่าอยู่ติดธรรม ดังนั้น สินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่จะเกิดการด้อยค่าหากมูลค่าจากการใช้ต่ำกว่าราคาที่ตีใหม่ ในกรณีหลังจากที่กิจการได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการตีราคาใหม่ กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เพื่อระบุว่าสินทรัพย์นั้นเกิดการด้อยค่าหรือไม่

คำนิยาม

6 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

มูลค่าตามบัญชี	หมายถึง จำนวนเงินที่รับรู้เป็นสินทรัพย์หลังจากหักค่าเสื่อมราคасะสม (ค่าตัดจำหน่าย) และค่าเพื่อการด้อยค่าสะสม
หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด	หมายถึง กลุ่มของสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้ที่เล็กที่สุดซึ่งก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับที่เป็นอิสระอย่างมากจากกระแสเงินสดที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มของสินทรัพย์อื่น
สินทรัพย์องค์กร	หมายถึง สินทรัพย์อื่นนอกจากค่าความนิยม ที่มีส่วนก่อให้เกิดกระแสเงินสดในอนาคตไม่ว่าจะเป็นกระแสเงินสดของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่อยู่ภายใต้การพิจารณา และกระแสเงินสดของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดอื่น



ต้นทุนในการจำหน่าย	หมายถึง	ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่าย สินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งไม่รวมต้นทุนทางการเงินและค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้
จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคা	หมายถึง	ราคากลางของสินทรัพย์หรือจำนวนเงินอื่นที่ใช้แทน ราคากลางในงบการเงิน หักด้วยมูลค่าคงเหลือของ สินทรัพย์
ค่าเสื่อมราคา (ค่าตัดจำหน่าย)	หมายถึง	การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ อายุที่เป็นระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ ¹
มูลค่าอยู่ต่อรอม	หมายถึง	ราคากลางที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่าย เพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติ ระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐาน การรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัด มูลค่าอยู่ต่อรอม)
ผลขาดทุนจากการตัดค่า	หมายถึง	จำนวนเงินของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หรือ หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน
มูลค่าที่คาดว่า จะได้รับคืน	หมายถึง	มูลค่าอยู่ต่อรอมของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ ก่อให้เกิดเงินสด หักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย หรือ มูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้น แล้วแต่จำนวนเงินใดจะสูงกว่า
อายุการใช้ประโยชน์	หมายถึง	กรณีได้กรณีหนึ่ง ต่อไปนี้ <ol style="list-style-type: none"> 1) ระยะเวลาที่กิจกรรมคาดว่าจะใช้ประโยชน์จาก สินทรัพย์ หรือ 2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่น ที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจกรรมคาดว่าจะได้รับจาก การใช้สินทรัพย์

¹ ในกรณีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนคำว่า “ค่าตัดจำหน่าย” โดยทั่วไปจะใช้แทนคำว่า “ค่าเสื่อมราคา” ซึ่งคำศัพท์ทั้งสองคำมีความหมายเหมือนกัน



มูลค่าจากการใช้หมายถึง มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

การระบุสินทรัพย์ที่อาจเกิดการด้อยค่า

- 7 กิจการต้องกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนตามย่อหน้าที่ 8 ถึง 17 สำหรับคำว่า “สินทรัพย์” ที่ระบุไว้ในย่อหน้าดังกล่าวให้ความหมายเทียบเท่ากับสินทรัพย์แต่ละรายการหรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วย ส่วนที่เหลือของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีการจัดโครงสร้างดังต่อไปนี้
- 7.1 ย่อหน้าที่ 18 ถึง 57 กำหนดเกี่ยวกับการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน สำหรับคำว่า “สินทรัพย์” ที่ระบุในย่อหน้าดังกล่าวให้ความหมายเทียบเท่ากับสินทรัพย์แต่ละรายการและหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วย
- 7.2 ย่อหน้าที่ 58 ถึง 108 กำหนดเกี่ยวกับการรับรู้และการวัดมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าโดยการรับรู้และการวัดมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการนอกจากค่าความนิยมให้ปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 58 ถึง 64 และการรับรู้และการวัดมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดและค่าความนิยมให้ปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 65 ถึง 108
- 7.3 ย่อหน้าที่ 109 ถึง 116 กำหนดเกี่ยวกับการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่รับรู้ไปแล้วในงวดก่อน สำหรับคำว่า “สินทรัพย์” ที่ระบุไว้ในย่อหน้าดังกล่าวให้ความหมายเทียบเท่ากับสินทรัพย์แต่ละรายการหรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วย ข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับสินทรัพย์แต่ละรายการกำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 117 ถึง 121 ข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วยกำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 122 ถึง 123 และข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับค่าความนิยมกำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 124 ถึง 125
- 7.4 ย่อหน้าที่ 126 ถึง 133 กำหนดเกี่ยวกับข้อมูลที่ต้องเปิดเผยเกี่ยวกับผลขาดทุนจากการด้อยค่าและการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับการเปิดเผยข้อมูลสำหรับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งรวมถึงค่าความนิยมหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนซึ่งถูกบันทุณสำหรับการทดสอบการด้อยค่านั้นกำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 134 ถึง 137
- 8 สินทรัพย์จะเกิดการด้อยค่าเมื่อมูลค่าตามบัญชีสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นย่อหน้าที่ 12 ถึง 14 ได้อธิบายถึงข้อบ่งชี้บางประการที่แสดงว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าอาจเกิดขึ้น สำหรับกรณีที่มีข้อบ่งชี้ใด ๆ กิจการต้องประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของ



- สินทรัพย์อย่างเป็นทางการ ยกเว้นกรณีที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 10 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มิได้กำหนดให้กิจการประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนอย่างเป็นทางการหากไม่มีข้อบ่งชี้ที่แสดงว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าอาจเกิดขึ้น
- 9 ณ วันสิ้นแต่ละรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ใดที่บ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่ หากกิจการพบว่ามีข้อบ่งชี้ดังกล่าว กิจการต้องประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น
- 10 กิจการต้องดำเนินการต่อไปนี้ โดยไม่คำนึงถึงว่าจะมีข้อบ่งชี้ของการด้อยค่าเกิดขึ้นหรือไม่
- 10.1 กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ครบ整整 หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่พร้อมใช้งานเป็นประจำทุกปี โดยการเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน การทดสอบการด้อยค่านี้ กิจการอาจดำเนินการในช่วงเวลาใดของปีก็ได้ แต่ต้องดำเนินการณ ช่วงเวลาเดียวกันของทุกปี กิจการสามารถทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่เหมือนกัน ณ ช่วงเวลาที่แตกต่างกันได้ อย่างไรก็ตาม หากการบันทึกบัญชีเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบันทึกรับรู้ในระหว่างรอบปีปัจจุบัน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวก่อนวันล้างสุดรอบปีปัจจุบัน
 - 10.2 กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจเป็นประจำทุกปี ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 80 ถึง 99
- 11 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนในช่วงก่อนพร้อมใช้งานมักมีความไม่แน่นอนที่จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตเกินกว่ามูลค่าตามบัญชีมากกว่าช่วงหลังพร้อมใช้งาน ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงกำหนดให้กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่พร้อมใช้งานอย่างน้อยปีละครึ่ง
- 12 ในการประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ใดที่บ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจการต้องพิจารณาถึงข้อบ่งชี้ต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

แหล่งข้อมูลภายนอก

- 12.1 มีข้อบ่งชี้ที่สังเกตได้ว่ามูลค่าของสินทรัพย์ลดลงอย่างมีนัยสำคัญในระหว่างงวดโดยมูลค่าที่ลดลงนั้นมากกว่าจำนวนที่คาดไว้ซึ่งเป็นผลจากเวลาที่ผ่านไปหรือจากการใช้งานตามปกติ
- 12.2 มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญที่ส่งผลกระทบทางลบต่อกิจการซึ่งเกิดขึ้นในระหว่างงวด หรือจะเกิดขึ้นในอนาคตอันใกล้ การเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางด้านเทคโนโลยี ตลาด เศรษฐกิจ หรือกฎหมาย ที่กิจการดำเนินการอยู่หรือ การเปลี่ยนแปลงในตลาดของสินทรัพย์นั้น



- 12.3 อัตราดอกเบี้ยในตลาดหรืออัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในตลาดอื่นเพิ่มขึ้นในระหว่างงวด และการเพิ่มขึ้นดังกล่าวมีแนวโน้มว่าจะมีผลกระทบต่ออัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ และทำให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นลดลงอย่างมีสาระสำคัญ
- 12.4 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของกิจการสูงกว่ามูลค่าตลาดของกิจการ

แหล่งข้อมูลภายใน

- 12.5 มีหลักฐานแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ล้าสมัยหรือชำรุดเสียหายทางกายภาพ
- 12.6 มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับขอบเขตหรือลักษณะที่กิจการใช้ หรือคาดว่าจะใช้สินทรัพย์ ซึ่งส่งผลกระทบทางลบต่อกิจการในระหว่างงวด หรือคาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตอันใกล้ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวรวมถึงการที่สินทรัพย์ไม่ได้ใช้งาน แผนที่จะยกเลิกหรือปรับโครงสร้างการดำเนินงานที่มีสินทรัพย์นั้นรวมอยู่ด้วย หรือแผนที่จะจำหน่ายสินทรัพย์ก่อนกำหนดเวลาที่คาดไว้ และการประเมินอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์จากอายุการใช้ประโยชน์ ที่ไม่ทราบแน่นอนเป็นอายุการใช้ประโยชน์ที่ทราบแน่นอน²
- 12.7 มีหลักฐานจากรายงานภายในชี้บ่งชี้ว่าผลการปฏิบัติงานเชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ได้ลดลงหรือจะลดลงกว่าที่คาดไว้

เงินปันผลจากบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วม

- 12.8 สำหรับการลงทุนในบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ผู้ลงทุนรับรู้เงินปันผลจากการลงทุน และมีหลักฐานแสดงให้เห็นดังต่อไปนี้
- 12.8.1 มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการสูงกว่า มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของผู้ได้รับการลงทุนในงบการเงินรวมซึ่งรวมถึงค่าความนิยมที่เกี่ยวข้อง หรือ
- 12.8.2 เงินปันผลมีจำนวนมากกว่ากำไรทั้งหมดเสียรวมของบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วมในรอบระยะเวลาที่ประกาศจ่ายเงินปันผล
- 13 ข้อบ่งชี้ที่ระบุในย่อหน้าที่ 12 มิได้ครอบคลุมทุกประเด็น กิจการอาจระบุข้อบ่งชี้อื่นที่แสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าจนทำให้กิจการต้องประเมินมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น หรือในกรณีของค่าความนิยมต้องทดสอบการด้อยค่าตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 80 ถึง 99

² มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่อีกปฏิบัติกับสินทรัพย์ที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์การจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือถือเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ซึ่งต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก



- 14 หลักฐานจากรายงานภายในที่บ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่ารวมถึงข้อบ่งชี้ต่อไปนี้
- 14.1 กระแสเงินสดจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ หรือจำนวนเงินที่จำเป็นต้องจ่ายในภายหลังเพื่อให้สินทรัพย์นั้นใช้งานได้หรือเพื่อบำรุงรักษาสินทรัพย์มีจำนวนสูงกว่างบประมาณที่กำหนดไว้เดิมอย่างมีนัยสำคัญ
 - 14.2 กระแสเงินสดสุทธิที่ได้รับจริง หรือกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจากสินทรัพย์มีจำนวนต่ำกว่างบประมาณที่กำหนดไว้อย่างมีนัยสำคัญ
 - 14.3 กระแสเงินสดสุทธิหรือกำไรจากการดำเนินงานตามงบประมาณที่เกิดจากสินทรัพย์ลดลงอย่างมีนัยสำคัญ หรือผลขาดทุนตามงบประมาณที่เกิดจากสินทรัพย์เพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ หรือ
 - 14.4 เมื่อรวมผลการดำเนินงานในจวดปัจจุบันกับผลการดำเนินงานที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตตามงบประมาณแล้ว เกิดผลขาดทุนจากการดำเนินงานหรือกระแสเงินสดจ่ายสุทธิที่เกิดจากสินทรัพย์
- 15 ตามที่ได้ระบุในย่อหน้าที่ 10 กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่ได้ใช้งาน และค่าความนิยมอย่างน้อยปีละครึ่ง นอกจากข้อกำหนดที่ระบุในย่อหน้าที่ 10 แล้ว กิจการต้องนำแนวคิดเกี่ยวกับความมีสาระสำคัญมาใช้ในการระบุว่ากิจการจำเป็นต้องประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์หรือไม่ ตัวอย่างเช่น กิจการไม่จำเป็นต้องประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนใหม่ หากการคำนวณครึ่งก่อนแสดงให้เห็นว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ และไม่เกิดเหตุการณ์ใดที่ส่งผลกระทบต่อผลต่างระหว่างมูลค่าดังกล่าว ในทำงนเดียวกัน การวิเคราะห์ครึ่งก่อนอาจแสดงให้เห็นว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ไม่ได้ขึ้นอยู่กับข้อบ่งชี้ใดที่ระบุในย่อหน้าที่ 12
- 16 จากตัวอย่างในย่อหน้าที่ 15 ถ้าอัตราดอกเบี้ยในตลาด หรืออัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในตลาดอื่นเพิ่มขึ้นในระหว่างงวด กิจการไม่จำเป็นต้องประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์อย่างเป็นทางการในกรณีดังต่อไปนี้
- 16.1 การเพิ่มขึ้นของอัตราดอกเบี้ยในตลาดและอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในตลาดอื่นไม่มีผลกระทบต่ออัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ตัวอย่างเช่น อัตราดอกเบี้ยระยะสั้นที่เพิ่มขึ้นอาจไม่มีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญ ต่ออัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ ซึ่งมีอายุการใช้ประโยชน์เหลืออยู่เป็นเวลาระยะนาน
 - 16.2 การเพิ่มขึ้นของอัตราดอกเบี้ยในตลาดและอัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในตลาดอื่นมีผลกระทบต่ออัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ แต่จากการวิเคราะห์ความอ่อนไหวของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนในครึ่งก่อน แสดงให้เห็นว่า
 - 16.2.1 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนไม่น่าจะลดลงอย่างมีสาระสำคัญ เนื่องจากมีแนวโน้มว่ากิจการจะได้รับกระแสเงินสดในอนาคตเพิ่มขึ้น (เช่น



ในบางกรณี กิจการอาจสามารถแสดงให้เห็นว่ากิจการได้ปรับตัวให้รายได้สามารถซัดเชยกับการเพิ่มขึ้นของอัตราดอกเบี้ยในตลาด) หรือ

16.2.2 การลดลงในมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนไม่ทำให้เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าอย่างมีสาระสำคัญ

- 17 หากมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า อาจบ่งชี้ว่ากิจการจำเป็นต้องทบทวนและปรับปรุงอายุการใช้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา (ค่าตัดจำหน่าย) หรือมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง แม้ว่าจะไม่มีการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้น

การวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

- 18 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดคำนิยามของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน หมายถึง มูลค่า yutitorm ของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย หรือ มูลค่าจากการใช้แล้วแต่จำนวนเงินใดจะสูงกว่า กิจการต้องวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนตาม ข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 19 ถึง 57 สำหรับคำว่า “สินทรัพย์” ที่ระบุในย่อหน้าดังกล่าวให้มีความหมายเทียบเท่ากับสินทรัพย์แต่ละรายการ และหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วย
- 19 กิจการอาจไม่จำเป็นต้องกำหนดทั้งมูลค่า yutitorm หักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายและมูลค่า จากการใช้สินทรัพย์เสมอไป หากมูลค่าได้มูลค่าหนึ่งในสองจำนวนนี้สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของ สินทรัพย์ แสดงว่าสินทรัพย์ไม่เกิดการด้อยค่าและกิจการไม่จำเป็นต้องประเมินมูลค่าอีกจำนวนหนึ่ง
- 20 กิจการอาจวัดมูลค่า yutitorm หักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายได้แม้ว่าจะไม่มีราคเสนอซื้อขาย ในตลาดที่มีสภาพคล่องสำหรับสินทรัพย์อย่างเดียวกัน อย่างไรก็ตาม ในบางครั้งกิจการอาจไม่ สามารถวัดมูลค่า yutitorm หักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายได้เนื่องจากไม่มีหลักเกณฑ์ที่ใช้ ในการประมาณการราคาที่เชื่อถือได้จากรายการขายสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่าง ผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่าภายในตัวอย่างตัวอย่างเดียวกัน ในการนี้ต้องกล่าวกิจการอาจใช้มูลค่า จากการใช้ของสินทรัพย์ถือเป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์
- 21 กิจการอาจใช้มูลค่า yutitorm หักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายเป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของ สินทรัพย์หากไม่มีเหตุผลที่ทำให้เชื่อได้ว่ามูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้นจะสูงกว่ามูลค่า yutitorm หักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายอย่างมีสาระสำคัญ กรณีดังกล่าวมักเกิดขึ้นกับสินทรัพย์ ที่ถือไว้เพื่อจำหน่าย เนื่องจากมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อจำหน่ายประกอบด้วย เงินสดสุทธิที่จะได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นเป็นสำคัญ ในขณะที่กระแสเงินสดที่จะได้รับ ในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่องจนถึงวันจำหน่ายสินทรัพย์นั้นจะเป็นจำนวนเงิน ที่น้อยมาก
- 22 กิจการต้องกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนสำหรับสินทรัพย์แต่ละรายการ นอกเหนือสินทรัพย์ เหล่านั้นไม่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับซึ่งเป็นอิสระอย่างมากจากการกระแสเงินสดรับที่เกิดจาก



สินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งมีสินทรัพย์ที่พิจารณารวมอยู่ (ตามย่อหน้าที่ 65 ถึง 103) นอกจากกรณีได้กรณีหนึ่งต่อไปนี้

- 22.1 มูลค่าอยุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายของสินทรัพย์สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น หรือ
 - 22.2 มูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์สามารถประเมินการได้ใกล้เคียงกับมูลค่าอยุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายของสินทรัพย์นั้น และกิจการสามารถวัดมูลค่าอยุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย
- 23 ในบางกรณี การกำหนดมูลค่าอยุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายหรือมูลค่าจากการใช้โดยการประเมิน การหาค่าเฉลี่ยและการคำนวณแบบบัด อาจให้ผลใกล้เคียงอย่างสมเหตุสมผลกับการคำนวณอย่างละเอียดตามที่แสดงในมาตรฐานฉบับนี้

การวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน

- 24 ย่อหน้าที่ 10 กำหนดให้กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนเป็นประจำทุกปีโดยเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน โดยไม่ต้องคำนึงว่ามีข้อบ่งชี้ใดที่บ่งชี้ว่าสินทรัพย์นั้นอาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่ อย่างไรก็ตาม การคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนอย่างละเอียดที่คำนวณไว้ล่าสุดในวงกกรอบอาจนำมาใช้ในการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ดังกล่าวในวงบัญชีได้ถ้าเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้
- 24.1 หากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไม่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับจากการใช้อย่างต่อเนื่องซึ่งไม่ขึ้นอยู่กับกระแสเงินสดรับจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น ทำให้กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นโดยถือเป็นส่วนหนึ่งของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด โดยสินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นส่วนประกอบของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้นไม่ได้เปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญนับจาก การคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนล่าสุด
 - 24.2 การคำนวณครั้งล่าสุดได้แสดงให้เห็นว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อย่างมีนัยสำคัญ และ
 - 24.3 จากการวิเคราะห์เหตุการณ์ที่ได้เกิดขึ้นและสถานการณ์ที่มีการเปลี่ยนแปลงนับจาก การคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนล่าสุด มีความเป็นไปได้น้อยมากที่การคำนวณจะแสดงให้เห็นว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนในปัจจุบันต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์



มูลค่าอยู่ต่อรูมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย

25– 27 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช้)

- 28 ต้นทุนในการจำหน่ายในส่วนที่มิได้รับรู้เป็นหนี้สินต้องนำมหักในการวัดมูลค่าอยู่ต่อรูมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย ตัวอย่างของต้นทุนในการจำหน่าย ได้แก่ ต้นทุนทางกฎหมาย ค่าอากรและภาษีที่คล้ายคลึงกัน ต้นทุนในการขยายสินทรัพย์ และต้นทุนส่วนเพิ่ม โดยตรงที่ทำให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพพร้อมที่จะขาย อย่างไรก็ตาม ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง (มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน) และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการลดขนาดหรือการปรับโครงสร้างธุรกิจหลังการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่ถือเป็นต้นทุนส่วนเพิ่มโดยตรงในการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น
- 29 ใน การจำหน่ายสินทรัพย์บางครั้ง ผู้ซื้อต้องรับภาระหนี้สินที่เกี่ยวข้องด้วย และมูลค่าอยู่ต่อรูมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายของสินทรัพย์จะนำมูลค่าของหักสินทรัพย์และหนี้สินที่เกี่ยวข้องมาใช้ ย่อหน้าที่ 78 อธิบายเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติสำหรับกรณีดังกล่าว

มูลค่าจากการใช้

- 30 องค์ประกอบดังต่อไปนี้ต้องรวมอยู่ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์
- 30.1 การประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์
 - 30.2 การคาดการณ์เกี่ยวกับความผันผวนที่อาจเกิดขึ้นกับจำนวนเงิน หรือจังหวะเวลาของกระแสเงินสดในอนาคต
 - 30.3 มูลค่าของเงินตามเวลา โดยใช้อัตราดอกเบี้ยปัจจุบันในตลาดจากการลงทุนที่ปราศจากการเสี่ยง
 - 30.4 ราคาน้ำเสียที่ได้คำนึงถึงความไม่แน่นอนที่สืบเนื่องมาจากสินทรัพย์ และ
 - 30.5 ปัจจัยอื่น เช่น การขาดสภาพคล่อง ซึ่งผู้ร่วมตลาดจะสะท้อนในการกำหนดกระแสเงินสดในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์
- 31 การประมาณการมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ต้องปฏิบัติตามขั้นตอนต่อไปนี้
- 31.1 ประมาณการกระแสเงินสดรับและจ่ายในอนาคตที่จะได้รับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่องและการจำหน่ายสินทรัพย์ และ
 - 31.2 ใช้อัตราคิดลดที่เหมาะสมเพื่อคิดลดกระแสเงินสดในอนาคตดังกล่าว
- 32 กิจการสามารถสะท้อนองค์ประกอบที่ระบุในย่อหน้าที่ 30.2 30.4 และ 30.5 โดยการเลือกที่จะปรับปรุงกับกระแสเงินสดในอนาคตหรือปรับปรุงกับอัตราคิดลดก็ได้ ไม่ว่ากิจการจะเลือกใช้วิธีใดเพื่อสะท้อนถึงการคาดการณ์เกี่ยวกับความผันผวนที่อาจเกิดขึ้นกับจำนวนเงิน หรือจังหวะเวลาของกระแสเงินสดในอนาคต ผลลัพธ์ที่ได้ต้องสะท้อนถึงมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดไว้ กล่าวคือ กิจการอาจใช้มูลค่าตัวเฉลี่ยต่อวันหนึ่งของผลลัพธ์ที่คาดว่าจะเป็นไปได้ของทุกกรณีได้ แนวทางเพิ่มเติมในการใช้เทคนิคการคิดมูลค่าปัจจุบันเพื่อวัดมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ได้แสดงไว้ในภาคผนวก ก



เกณฑ์ในการประเมินการกระasseเงินสดในอนาคต

- 33** ในการวัดมูลค่าจากการใช้ กิจกรรมต้องปฏิบัติต่อไปนี้
- 33.1 ประมาณการกระasseเงินสด โดยอาศัยข้อมูลที่สมเหตุสมผลและมีหลักฐานสนับสนุนซึ่งแสดงถึงการประมาณการที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารภายใต้สถานการณ์ทางเศรษฐกิจที่จะเป็นอยู่ต่อผลอ่ายุการใช้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์ และกิจกรรมต้องให้น้ำหนักกับหลักฐานสนับสนุนที่ได้จากการยกเว้น
- 33.2 ประมาณการกระasseเงินสดโดยอาศัยงบประมาณ หรือประมาณการทางการเงินล่าสุด ซึ่งได้รับการอนุมัติจากฝ่ายบริหาร แต่ต้องไม่รวมประมาณการกระasseเงินสดรับหรือจ่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการปรับโครงสร้างในอนาคต หรือจากการปรับปรุงหรือทำให้สินทรัพย์นั้นดีขึ้น การประมาณการโดยอาศัยงบประมาณหรือประมาณการดังกล่าวต้องครอบคลุมระยะเวลาอย่างมากที่สุด 5 ปี นอกจากมีเหตุผลสนับสนุนเพียงพอว่าควรครอบคลุมระยะเวลาที่นานกว่านั้น
- 33.3 ประมาณการกระasseเงินสดหลังจากช่วงเวลาของงบประมาณหรือประมาณการล่าสุด โดยการปรับประมาณการกระasseเงินสดที่คาดการณ์จากงบประมาณหรือประมาณการด้วยอัตราการเติบโตที่คงที่หรือลดลงสำหรับปีถัดไป นอกจากมีเหตุผลสนับสนุนว่ากิจกรรมควรใช้อัตราการเติบโตที่เพิ่มขึ้น อัตราการเติบโตนี้ต้องไม่สูงกว่าอัตราการเติบโตถ้าเฉลี่ยระยะยาวของผลิตภัณฑ์ อุตสาหกรรมหรือประเทศที่กิจการนั้นดำเนินงานอยู่ หรือของตลาดซึ่งสินทรัพย์นั้นถูกนำไปใช้ นอกจากมีเหตุผลสนับสนุนว่ากิจกรรมควรใช้อัตราการเติบโตที่สูงกว่า
- 34 ฝ่ายบริหารต้องประเมินความสมเหตุสมผลของข้อมูลที่ใช้ในการประมาณการกระasseเงินสดในปัจจุบัน โดยพิจารณาสาเหตุของความแตกต่างระหว่างประมาณการกระasseเงินสดในอดีตกับกระasseเงินสดที่เกิดขึ้นจริง ฝ่ายบริหารต้องมั่นใจว่าข้อมูลที่ใช้ในการประมาณการกระasseเงินสดในปัจจุบันสอดคล้องกับผลที่เกิดขึ้นจริงในอดีต โดยนำผลกราฟจากเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายในหลังหรือสถานการณ์ที่ไม่ได้เกิดขึ้นเมื่อกระasseเงินสดเกิดขึ้นจริงมาพิจารณาร่วมด้วย
- 35 โดยทั่วไปงบประมาณหรือประมาณการกระasseเงินสดในอนาคตที่มีรายละเอียดระบุไว้อย่างชัดเจนและเชื่อถือได้ซึ่งมีระยะเวลาเกินกว่า 5 ปีมักไม่สามารถหาได้ ด้วยเหตุตั้งกล่าวฝ่ายบริหารจึงควรประมาณการกระasseเงินสดโดยอาศัยงบประมาณ หรือประมาณการล่าสุดสำหรับระยะเวลา 5 ปี เป็นอย่างมาก ฝ่ายบริหารอาจประมาณการกระasseเงินสดในอนาคตโดยอาศัยงบประมาณ หรือประมาณการทางการเงินที่มีระยะเวลาเกินกว่า 5 ปีหากฝ่ายบริหารมั่นใจว่าประมาณการนั้นเชื่อถือได้ และฝ่ายบริหารต้องสามารถแสดงให้เห็นว่าจากประสบการณ์ในอดีตสามารถคาดการณ์กระasseเงินสดสำหรับระยะเวลาที่เกินกว่า 5 ปี ได้อย่างแม่นยำ
- 36 กิจกรรมต้องประมาณการกระasseเงินสดไปจนสิ้นสุด อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ โดยการปรับประมาณการกระasseเงินสดที่คาดการณ์จากงบประมาณหรือประมาณการทางการเงินด้วยอัตราการเติบโตสำหรับปีถัดไป อัตราการเติบโตที่ใช้ต้องเป็นอัตราคงที่หรืออัตราที่ลดลง ดังนั้น



- อัตราการเติบโตที่เหมาะสมควรเท่ากับคุณยหรือติดลบ นอกจากมีข้อมูลที่เที่ยงตรงเกี่ยวกับรูปแบบของผลิตภัณฑ์หรืออุตสาหกรรมที่แสดงให้เห็นถึงการเพิ่มขึ้นของอัตราการเติบโต
 37 สภาพตลาดที่ดีจะมีคู่แข่งขันเข้ามาในตลาดทำให้การเติบโตของกิจการถูกจำกัด ดังนั้น จึงเป็นการยากที่อัตราการเติบโตของกิจการจะสูงกว่าอัตราการเติบโตในอดีตถ้าเฉลี่ยระยะยาว (เป็นต้นว่า 20 ปี) ของผลิตภัณฑ์ อุตสาหกรรมหรือประเทศที่กิจการนั้นดำเนินงานอยู่ หรือของตลาดซึ่งสินทรัพย์นั้นถูกนำไปใช้
 38 ใน การใช้ข้อมูลจากงบประมาณหรือประมาณการทางการเงิน กิจการต้องพิจารณาว่าข้อมูลดังกล่าวจัดทำขึ้นโดยอาศัยข้อมูลที่สมเหตุสมผลและมีหลักฐานสนับสนุน และเป็นการประมาณการที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารภายใต้สถานการณ์ทางเศรษฐกิจที่เป็นอยู่ ตลอดอายุการใช้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์

ส่วนประกอบของประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต

- 39 ประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตต้องรวมถึง
- 39.1 ประมาณการกระแสเงินสดรับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง
 - 39.2 ประมาณการกระแสเงินสดจ่ายที่จำเป็นในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง (ซึ่งรวมถึงกระแสเงินสดจ่ายเพื่อการเตรียมสินทรัพย์ให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้) และประมาณการกระแสเงินสดจ่ายดังกล่าวจะต้องเกี่ยวข้องโดยตรง หรือสามารถบันส่วนให้กับสินทรัพย์โดยใช้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลและสมำเสมอได้ และ
 - 39.3 กระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับ (หรือที่จะต้องจ่าย) จากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น เมื่อสิ้นอายุการใช้ประโยชน์
- 40 ประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตและอัตราคิดลดต้องมาจากข้อมูลที่สมำเสมอเกี่ยวกับการเพิ่มขึ้นของราคาก้อนเนื้องมาจากการอัตราเงินเฟ้อทั่วไป ดังนั้นกิจการต้องประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตโดยการประเมินระดับราคาที่มีผลกระทบของอัตราเงินเฟ้อ หากกิจการใช้อัตราคิดลดที่รวมผลกระทบของการเพิ่มขึ้นของราคาก้อนอัตราเงินเฟ้อทั่วไปไว้แล้ว สำหรับกรณีที่อัตราคิดลดที่ไม่ได้รวมผลกระทบของการเพิ่มขึ้นของราคาก้อนอัตราเงินเฟ้อทั่วไป กิจการต้องประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตโดยการประเมินระดับราคาที่ไม่มีผลกระทบของอัตราเงินเฟ้อ (แต่ให้รวมผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของระดับราคาที่เฉพาะเจาะจงในอนาคต)
- 41 การประมาณการกระแสเงินสดจ่ายต้องรวมถึงค่าใช้จ่ายในการดูแลรักษาสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นเป็นประจำทุกวันและค่าใช้จ่ายในอนาคตที่เกี่ยวข้องโดยตรงหรือที่สามารถบันส่วนให้กับสินทรัพย์โดยใช้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลและสมำเสมอเพื่อทำให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่ใช้งานได้ กิจการต้องรวมประมาณการกระแสเงินสดจ่ายในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นก่อนที่สินทรัพย์นั้นพร้อมที่จะใช้งานหรือพร้อมที่จะขาย หากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์มิได้รวมกระแสเงินสดจ่าย
- 42



- ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นดังกล่าว ตัวอย่างเช่น กิจกรรมต้องรวมกระแสเงินสดที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพิ่มของอาคารระหว่างก่อสร้างหรือโครงการพัฒนาที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์
- 43 การประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตต้องไม่รวมจำนวนต่อไปนี้เพื่อป้องกันการคำนวณซ้ำ
- 43.1 กระแสเงินสดรับจากลินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับ ซึ่งเป็นอิสระอย่างมากจากกระแสเงินสดรับที่เกิดจากลินทรัพย์ภายใต้การพิจารณา (เช่น ลินทรัพย์ทางการเงินประเภทลูกหนี้) และ
 - 43.2 กระแสเงินสดจ่ายที่เกี่ยวข้องกับภาระผูกพันซึ่งได้รับรู้เป็นหนี้สินไว้แล้ว (เช่น เจ้าหนี้เงินบำเหน็จบำนาญ หรือประมาณการหนี้สิน)
- 44 กิจกรรมต้องประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตจากสภาพในปัจจุบันของลินทรัพย์ และการประมาณการดังกล่าวต้องไม่รวมกระแสเงินสดรับหรือจ่ายในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการยกรายการต่อไปนี้
- 44.1 การปรับโครงสร้างในอนาคตที่ยังไม่ตกลงผูกพันเป็นที่แน่นอน หรือ
 - 44.2 การปรับปรุงหรือทำให้ลินทรัพย์นั้นดีขึ้น
- 45 เนื่องจากกระแสเงินสดในอนาคตได้ประมาณการจากสภาพในปัจจุบันของลินทรัพย์ ตั้งนั้นมูลค่าจากการใช้จิ้งไม่สะท้อนให้เห็นถึง ข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 45.1 กระแสเงินสดจ่ายในอนาคตหรือต้นทุนที่เกี่ยวข้อง ซึ่งสามารถประหยัดได้ (เช่น ต้นทุนเกี่ยวกับพนักงานที่ลดลง) หรือผลประโยชน์ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการปรับโครงสร้างในอนาคตที่กิจการยังไม่ตกลงผูกพันเป็นที่แน่นอน หรือ
 - 45.2 กระแสเงินสดจ่ายในอนาคตเพื่อปรับปรุงหรือทำให้ลินทรัพย์นั้นดีขึ้นหรือกระแสเงินสดรับในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการกระแสเงินสดจ่ายดังกล่าว
- 46 การปรับโครงสร้าง หมายถึง แผนงานที่อยู่ภายใต้การวางแผนและควบคุมของฝ่ายบริหาร ซึ่งทำให้เกิดเปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญกับขอบเขตในการดำเนินธุรกิจของกิจการหรือลักษณะการดำเนินธุรกิจ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และลินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ให้แนวปฏิบัติที่สร้างความชัดเจนว่าเมื่อใดจึงจะถือว่ากิจการมีข้อผูกมัดที่จะปรับโครงสร้าง
- 47 เมื่อกิจกรรมมีข้อผูกมัดที่จะปรับโครงสร้าง สินทรัพย์บางรายการอาจได้รับผลกระทบจากการปรับโครงสร้างนั้น ดังนั้นเมื่อกิจกรรมมีข้อผูกมัดที่จะปรับโครงสร้างกิจการต้อง
- 47.1 กำหนดมูลค่าจากการใช้โดยการประมาณการกระแสเงินสดรับและจ่ายในอนาคต ที่สะท้อนถึงต้นทุนที่ประหยัดได้และผลประโยชน์อื่นที่เกิดจากการปรับโครงสร้าง (ซึ่งกำหนดจากงบประมาณหรือประมาณการทางการเงินล่าสุดที่ได้รับอนุมัติจากฝ่ายบริหาร) และ
 - 47.2 ประมาณการกระแสเงินสดจ่ายในอนาคตสำหรับการปรับโครงสร้างและนำไปรวมอยู่ในประมาณการหนี้สินจากการปรับโครงสร้างตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และลินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น



- 48 ประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการต้องไม่รวมประมาณการกระแสเงินสดรับในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดจากการเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับกระแสเงินสดจ่ายเพื่อปรับปรุงหรือทำให้สินทรัพย์ดีขึ้น จนกว่ากระแสเงินสดจ่ายดังกล่าวจะเกิดขึ้น
- 49 ประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตให้รวมกระแสเงินสดจ่ายในอนาคตที่จำเป็นสำหรับการรักษาดับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะเกิดจากสินทรัพย์ในสภาพปัจจุบันเมื่อหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดประกอบด้วยสินทรัพย์ที่มีอายุการใช้ประโยชน์โดยประมาณที่แตกต่างกันและสินทรัพย์ทุกรายการนั้นมีความจำเป็นต่อการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น ในการประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตที่เกี่ยวข้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดจะถือว่าการเปลี่ยนแทนของสินทรัพย์ที่มีอายุการใช้ประโยชน์สั้นกว่าเป็นส่วนหนึ่งของการบำรุงรักษาตามปกติเพื่อทำให้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดน้อยลงในสภาพที่ใช้งานได้ ในทำนองเดียวกัน หากสินทรัพย์รายการหนึ่งมีส่วนประกอบที่มีอายุการใช้ประโยชน์โดยประมาณที่แตกต่างกัน การเปลี่ยนแทนของส่วนประกอบที่มีอายุการใช้ประโยชน์สั้นกว่าจะถือเป็นส่วนหนึ่งของการบำรุงรักษาสินทรัพย์เมื่อมีการประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตที่เกิดจากสินทรัพย์นั้น
- 50 ประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต ต้องไม่รวม
- 50.1 กระแสเงินสดรับหรือจ่ายจากกิจกรรมจัดหาเงิน หรือ
- 50.2 ภาษีเงินได้ที่รับหรือจ่ายไป
- 51 ข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตต้องสอดคล้องกับข้อสมมติที่ใช้ในการกำหนดอัตราคิดลด มีฉะนั้น กิจการอาจนำผลกระทบของข้อสมมติบางประการมารวมคำนวณเข้าหรืออาจไม่นำมาคำนวณ หากกิจการได้คำนึงถึงผลกระทบของมูลค่าของเงินตามเวลาโดยการคิดลดประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตแล้ว กิจการต้องไม่นำกระแสเงินสดรับหรือจ่ายจากกิจกรรมจัดหาเงินมารวมในประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต ในทำนองเดียวกัน กระแสเงินสดในอนาคตต้องเป็นประมาณการก่อนหักภาษีเงินได้เนื่องจากอัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณเป็นอัตราก่อนหักภาษีเงินได้
- 52 ประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับ (หรือที่จะต้องจ่าย) จากการจำหน่ายสินทรัพย์เมื่อสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์ต้องเป็นจำนวนเงินซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ในราคาน้ำเสียงซึ่งผู้ซื้อและผู้ขายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน จำนวนที่คาดว่าจะได้รับจากการจำหน่ายนี้ต้องหักประมาณการต้นทุนในการจำหน่าย
- 53 ประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับ (หรือที่จะต้องจ่าย) จากการจำหน่ายสินทรัพย์เมื่อสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์จะต้องกำหนดในลักษณะที่คล้ายคลึงกับการทำหนี้มูลค่าโดยธรรมของสินทรัพย์หักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย เว้นแต่ในการประมาณการกระแสเงินสดสุทธินั้น



- 53.1 กิจการใช้ราคาที่อ้างอิงได้ ณ วันที่ทำการประมาณการสินทรัพย์ที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ซึ่งสืบสุดอยุ่การใช้ประโยชน์ และนำไปใช้ในการดำเนินงานภายใต้สภาพการณ์ ที่คล้ายคลึงกัน
- 53.2 กิจการต้องปรับปรุงราคาดังกล่าวด้วยผลกระทบจากการเพิ่มขึ้นของระดับราคา ในอนาคตเนื่องจากภาวะเงินเพื่อทั่วไป และผลกระทบจากการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของ ระดับราคาในอนาคตที่เฉพาะเจาะจงกับสินทรัพย์นั้น อย่างไรก็ตาม ถ้ากิจการไม่ได้ รวมผลกระทบจากภาวะเงินเพื่อทั่วไปในการประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตจาก การใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่องและอัตราคิดลด กิจการต้องไม่รวมผลกระทบดังกล่าว ในการประมาณการกระแสเงินสดสุทธิจากการจำหน่ายสินทรัพย์ด้วย
- 53ก มูลค่าอยู่ติดรวมแตกต่างจากมูลค่าจากการใช้ มูลค่าอยู่ติดรวมสะสมท่อนถึงข้อสมมติที่ผู้ร่วมตลาดจะ นำมาใช้เมื่อมีการกำหนดราคาสินทรัพย์ ในทางตรงกันข้าม มูลค่าจากการใช้สะสมท่อนถึง ผลกระทบจากปัจจัยต่าง ๆ ซึ่งอาจส่งผลกระทบเฉพาะเจาะจงต่อกิจการและไม่ได้ส่งผลกระทบกิจการอื่น ทั่วไป เช่น มูลค่าอยู่ติดรวมไม่ได้สะสมปัจจัยเหล่านี้ ซึ่งโดยทั่วไปปัจจัยเหล่านี้ไม่ได้มีไว้ สำหรับผู้ร่วมตลาด
- 53ก.1 มูลค่าส่วนเพิ่มที่ได้มาจากการรวมกลุ่มของสินทรัพย์ (เช่น การสร้างกลุ่มการลงทุน ในอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งมีสถานที่ตั้งแตกต่างกัน)
- 53ก.2 การผนึกกำลังร่วมกันระหว่างสินทรัพย์ที่มีการวัดมูลค่ากับสินทรัพย์อื่น
- 53ก.3 สิทธิทางกฎหมายหรือข้อจำกัดทางกฎหมายที่เฉพาะเจาะจงสำหรับเจ้าของสินทรัพย์ ในปัจจุบัน และ
- 53ก.4 ประโยชน์ทางภาษี หรือภาระทางภาษีที่เฉพาะเจาะจงสำหรับเจ้าของสินทรัพย์ ในปัจจุบัน
- กระแสเงินสดในอนาคตที่เป็นเงินตราต่างประเทศ**
- 54 กระแสเงินสดในอนาคตต้องประมาณการในสกุลเงินที่กระแสเงินสดเหล่านั้นจะเกิดขึ้น และต้องคิดลดด้วยอัตราคิดลดที่เหมาะสมสำหรับสกุลเงินนั้น กิจการต้องแปลงค่ามูลค่าปัจจุบัน ที่ประมาณการขึ้นโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่คำนวณมูลค่าจากการใช้ อัตราคิดลด
- 55 อัตราคิดลด (อัตรา) ต้องเป็นอัตรา ก่อนหักภาษีเงินได้ที่ สะสมท่อนถึงการประเมินสถานการณ์ ตลาดในปัจจุบันของ
- 55.1 มูลค่าของเงินตามเวลา และ
- 55.2 ความเสี่ยงที่เฉพาะเจาะจงของสินทรัพย์ ซึ่งการประมาณการกระแสเงินสด ในอนาคตยังไม่ได้นำความเสี่ยงดังกล่าวมาพิจารณาปรับปรุงประมาณการ



- 56 อัตราที่สะท้อนการประเมินมูลค่าของเงินตามเวลาในสถานการณ์ตลาดปัจจุบันและความเสี่ยงที่เฉพาะเจาะจงของสินทรัพย์ คือผลตอบแทนที่ผู้ลงทุนต้องการหากได้เลือกการลงทุนที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่มีจำนวน จังหวะเวลาและความเสี่ยงเทียบเท่ากับกระแสเงินสดที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้น อัตราดังกล่าวประเมินได้จากการในตลาดปัจจุบันสำหรับสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน หรือจากต้นทุนถัวเฉลี่ยตั้งน้ำหนักของเงินทุนของกิจการที่คาดหวังในตลาดหักหครพย์ซึ่งมีสินทรัพย์หรือกลุ่มของสินทรัพย์ที่มีศักยภาพในการบริการและความเสี่ยงที่คล้ายคลึงกับสินทรัพย์ที่กำลังพิจารณาอยู่ อย่างไรก็ตาม อัตราคิดลดที่ใช้ในการวัดมูลค่าจากการใช้ต้องไม่นำความเสี่ยงมาพิจารณาปรับปรุงประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต ทั้งนี้ เพื่อป้องกันการคำนวณซ้ำ
- 57 เมื่อกิจการไม่สามารถหาอัตราที่ใช้เฉพาะเจาะจงกับสินทรัพย์ได้จากตลาดโดยตรง กิจการต้องหาตลาดที่มีสถานการณ์ใกล้เคียงกันเพื่อประมาณอัตราคิดลด แนวทางเพิ่มเติมในการประมาณการอัตราคิดลดในสถานการณ์ต่างๆ ได้แสดงไว้ในภาคผนวก ก

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่า

- 58 กิจการต้องรับรู้และวัดมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการที่ไม่รวมถึงค่าความนิยม ตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 59 ถึง 64 และต้องรับรู้และวัดมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดและความนิยมตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 65 ถึง 108
- 59 กิจการต้องบันทึกลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน ก็ต่อเมื่อมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น มูลค่าส่วนที่ลดลงคือ ผลขาดทุนจากการด้อยค่า
- 60 กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรหรือขาดทุนทันที เว้นแต่มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เป็นราคาที่ตีใหม่ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น (ตัวอย่างเช่น วิธีการตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์) กิจการต้องนำผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ไปลดส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น
- 61 กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่มีการตีราคาใหม่ในกำไรหรือขาดทุนอย่างไรก็ตาม กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในกรณีที่ผลขาดทุนจากการด้อยค่านั้นไม่เกินกว่าจำนวนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ที่บันทึกไว้สำหรับสินทรัพย์รายการเดียวกัน ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ดังกล่าวต้องนำไปลดส่วนเกินทุนจากการตีราคาใหม่ของสินทรัพย์นั้น



- 62 กรณีที่ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ประมาณการขึ้นมีจำนวนสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง กิจการต้องรับรู้ส่วนต่างนั้นเป็นหนี้สินหากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นกำหนดไว้
- 63 หลังจากที่กิจการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องปรับปรุงการคำนวณค่าเสื่อมราคา (ค่าตัดจำหน่าย) ของสินทรัพย์สำหรับงวดเวลาในอนาคต โดยใช้มูลค่าตามบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ของสินทรัพย์หักด้วยมูลค่าคงเหลือ (ถ้ามี) และนำมาปันส่วนอย่างเป็นระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์
- 64 หากกิจการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องระบุสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้ รายการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ โดยการเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ของสินทรัพย์กับฐานภาษีของสินทรัพย์นั้น

หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดและค่าความนิยม

- 65 กิจการต้องระบุหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดและกำหนดมูลค่าตามบัญชี รวมทั้งรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดและค่าความนิยม ตามข้อกำหนด ที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 66 ถึง 108 และภาคผนวก ค

การระบุหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

- 66 หากมีข้อบ่งชี้ใดที่แสดงว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า กิจการต้องประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์แต่ละรายการ กรณีที่กิจการไม่สามารถประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์แต่ละรายการได้ กิจการต้องกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีสินทรัพย์ที่กำลังพิจารณารวมอยู่ (หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด)
- 67 กิจการจะไม่สามารถกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์แต่ละรายการได้หากเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้
- 67.1 มูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ไม่สามารถประมาณการได้ใกล้เคียงกับมูลค่าอยู่ติดกัน หักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายของสินทรัพย์ (ตัวอย่างเช่น เมื่อกระแสเงินสดในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่องไม่สามารถประมาณการได้เป็นจำนวนเงินที่น้อยมาก) และ
- 67.2 สินทรัพย์ไม่สามารถถูกก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับที่เป็นอิสระอย่างมากจากกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นได้
- ในกรณีดังกล่าว กิจการสามารถกำหนดมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์และมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนได้เฉพาะสำหรับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด



ตัวอย่าง
<p>บริษัทเหมือนแร่เป็นเจ้าของทางรัฐไฟส่วนบุคคลที่ใช้สนับสนุนกิจกรรมเหมือนแร่ของบริษัทเอง ทางรัฐไฟส่วนบุคคลตั้งกล่าวสามารถนำไปขายเป็นเศษชาตได้เท่านั้น และไม่สามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่เป็นอิสระอย่างมากจากการกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นในเหมืองแร่</p> <p>ในกรณีดังกล่าวบริษัทไม่สามารถประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของทางรัฐไฟได้เนื่องจากมูลค่าจากการใช้ทางรัฐไฟไม่สามารถกำหนดได้และอาจแตกต่างจากมูลค่าของตั้งนั้น บริษัทจึงประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ทางรัฐไฟดังกล่าวรวมอยู่ด้วย กล่าวคือเหมืองแร่โดยรวม</p>

- 68 ตามคำนิยามที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 6 หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หมายถึง กลุ่มของสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้ที่เล็กที่สุดซึ่งก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่เป็นอิสระอย่างมากจากการกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น การระบุหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดต้องอาศัยดุลยพินิจ หากกิจการไม่สามารถกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์แต่ละรายการได้ กิจการต้องกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของกลุ่มสินทรัพย์ที่เล็กที่สุดที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับ ซึ่งเป็นอิสระอย่างมากจากการกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น

ตัวอย่าง
<p>บริษัทเดินรถประจำทางแห่งหนึ่งให้บริการภัยใต้สัญญาที่ทำกับเทศบาล ซึ่งกำหนดให้บริษัทด้วยต้องให้บริการขั้นต่ำ 5 เส้นทาง กิจการสามารถระบุสินทรัพย์และกระแสเงินสดที่ได้รับจากการเดินรถแต่ละเส้นทางแยกจากกันได้ และการเดินรถเส้นทางหนึ่งมีผลขาดทุนอย่างมีนัยสำคัญ</p> <p>เนื่องจากข้อกำหนดตามสัญญา กิจการไม่สามารถที่จะยกเลิกเดินรถเส้นทางใดเส้นทางหนึ่งได้ดังนั้น ระดับที่เล็กที่สุดของกระแสเงินสดรับที่สามารถระบุได้ ซึ่งเป็นอิสระอย่างมากจากการกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น คือ กระแสเงินสดรับที่เกิดจากการเดินรถทั้ง 5 เส้นทางรวมกัน ดังนั้น หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดคือบริษัทเดินรถประจำทางทั้งบริษัท</p>

- 69 กระแสเงินสดรับ คือกระแสเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่ได้รับมาจากบุคคลหรือกิจการภายนอกกิจการที่เสนอรายงาน ในการระบุว่ากระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์ ซึ่งเป็นอิสระอย่างมากจากการกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่นหรือไม่ กิจการต้องพิจารณาปัจจัยหลายประการซึ่งรวมถึงวิธีการที่ฝ่ายบริหารติดตามผลการดำเนินงานของกิจการ (เช่น รายการผลิต ลักษณะของธุรกิจ สถานที่ตั้ง เขตพื้นที่ หรือภูมิภาคแต่ละแห่ง) หรือวิธีที่ฝ่ายบริหารใช้ในการตัดสินใจเกี่ยวกับการใช้สินทรัพย์และการดำเนินงานของกิจการอย่างต่อเนื่อง หรือการจำหน่ายสินทรัพย์และการยกเลิกการดำเนินงานของกิจการ



- 70 กิจการต้องระบุให้สินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์เป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หากสินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์นั้นผลผลิตที่มีตลาดที่มีสภาพคล่องรองรับ แม้ว่าจะมีการนำผลผลิตบางส่วนหรือหั้งหมดมาใช้ภายในกิจการ หากราคาโอนภายในส่งผลต่อกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด กิจการต้องนำประมาณการที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารเกี่ยวกับราคาในอนาคตสำหรับผลผลิตนั้น ที่เป็นราคาที่สามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน มาใช้เพื่อ
- 70.1 ประมาณการกระแสเงินสดที่จะได้รับในอนาคตเพื่อกำหนดมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด และ
- 70.2 ประมาณการกระแสเงินสดที่จะต้องจ่ายในอนาคตเพื่อกำหนดมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์อื่นหรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดอื่นที่ได้รับผลกระทบจากราคาโอนภายใน
- 71 แม้ว่ากิจการได้นำผลผลิตที่ได้จากสินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์ทั้งหมด หรือบางส่วนไปใช้ในหน่วยสินทรัพย์อื่นภายในกิจการ (เช่น สินค้าที่อยู่ระหว่างกระบวนการผลิต) กิจการต้องถือว่าสินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแยกต่างหากจากกลุ่มสินทรัพย์อื่นหากกิจการสามารถขายผลผลิตนี้ได้ในตลาดที่มีสภาพคล่อง ทั้งนี้เนื่องจากสินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์นั้นสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับที่เป็นอิสระอย่างมากจากการกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มของสินทรัพย์อื่น กิจการต้องปรับปรุงข้อมูลที่ประมาณการโดยอาศัยงบประมาณหรือประมาณการทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น หรือเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์อื่นหรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดอื่นที่ได้รับผลกระทบจากราคาโอนภายใน หากราคาโอนภายในไม่สะท้อนถึงประมาณการที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารเกี่ยวกับราคานอนคาดที่เป็นราคาที่สามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน
- 72 กิจการต้องระบุหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดสำหรับสินทรัพย์เดียวกันหรือสินทรัพย์ประเภทเดียวกันในแต่ละงวดให้มีความสอดคล้องกัน เว้นแต่กิจการสามารถอธิบายเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงได้อย่างสมเหตุสมผล
- 73 ในกรณีที่กิจการกำหนดว่า สินทรัพย์ที่กำลังพิจารณาอยู่ภายใต้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแตกต่างจากที่กำหนดไว้ในงวดก่อนหรือประเภทของสินทรัพย์ต่างๆ ที่รวมในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดเปลี่ยนแปลงไปจากงวดก่อน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 130 หากกิจการรับรู้หรือกลับรายการลดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น

มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนและมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

- 74 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดคือ มูลค่ายุติธรรมของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายหรือมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์นั้น



- แล้วแต่จำนวนเงินใดจะสูงกว่า ในการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 19 ถึง 57 โดยใช้คำว่า “หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด” แทนคำว่า “สินทรัพย์”
- 75 กิจการต้องกำหนดมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดโดยใช้เกณฑ์ที่สอดคล้องกับวิธีการที่ใช้กำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น
- 76 มูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดต้อง
- 76.1 รวมมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เฉพาะที่เกี่ยวข้องโดยตรง หรือที่สามารถเป็นส่วนโดยใช้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลและสมำเสมอให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับในอนาคตที่ใช้ในการกำหนดมูลค่าจากการใช้ของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น และ
- 76.2 ไม่รวมมูลค่าตามบัญชีของหนี้ลินได้ที่กิจการได้รับรู้แล้ว เว้นแต่กิจการไม่สามารถกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดได้หากไม่นำหนี้ลินนั้นมาใช้ในการพิจารณา
- มูลค่าตามบัญชีต้องคำนวณตามที่ได้กำหนดไว้ข้างต้นเนื่องจากมูลค่าอยู่ติดกันด้วยต้นทุนในการจำหน่ายและมูลค่าจากการใช้ของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดกำหนดขึ้นโดยไม่รวมกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดและโดยไม่รวมหนี้ลินที่กิจการได้รับรู้ไว้แล้ว (ดูย่อหน้าที่ 28 และ 43)
- 77 เมื่อกิจการรวมสินทรัพย์ไว้ด้วยกันเป็นกลุ่มเพื่อประเมินมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน กิจการต้องนำสินทรัพย์ทุกรายการที่ก่อให้เกิดหรือนำไปใช้เพื่อก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับที่เกี่ยวข้องรวมไว้ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดเดียวกัน มิฉะนั้นอาจดูเหมือนว่ากิจการได้รับคืนมูลค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดเต็มจำนวน ทั้งที่ในความเป็นจริงผลขาดทุนจากการด้อยค่าได้เกิดขึ้นแล้ว ในบางกรณี แม้ว่าสินทรัพย์บางรายการมีส่วนทำให้เกิดกระแสเงินสดในอนาคตของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ประมาณการขึ้น แต่กิจการอาจไม่สามารถปันส่วนสินทรัพย์นั้นให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดโดยใช้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลและสมำเสมอ ตัวอย่างเช่น ค่าความนิยมหรือสินทรัพย์องค์กร เช่น สินทรัพย์ของสำนักงานใหญ่ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้อธิบายวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับสินทรัพย์ดังกล่าวในการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดไว้ในย่อหน้าที่ 80 ถึง 103
- 78 กิจการอาจจำเป็นต้องพิจารณาหนี้สินที่กิจการได้รับรู้ไว้แล้วเพื่อกำกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด กรณีนี้อาจเกิดขึ้นหากกิจการจำหน่ายหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด โดยผู้ซื้อต้องรับภาระหนี้สินดังกล่าว ดังนั้นมูลค่าอยู่ติดกันด้วยต้นทุนในการจำหน่าย (หรือประมาณการกระแสเงินสดจากการจำหน่าย) ของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด คือ ประมาณการราคาขายของสินทรัพย์ทุกรายการที่ระบุอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดสูทอิจิกหนี้สินที่ผู้ซื้อต้องรับภาระหากด้วยต้นทุนในการจำหน่าย การเปรียบเทียบระหว่างมูลค่าตามบัญชีและมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์



ที่ก่อให้เกิดเงินสด กิจการต้องนำมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินไปหักในการกำหนดทั้งมูลค่าตามบัญชี และมูลค่าจากการใช้ของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

ตัวอย่าง
<p>บริษัทแห่งหนึ่งดำเนินธุรกิจเหมืองแร่ในประเทศที่มีกฎหมายกำหนดว่าเจ้าของกิจการต้องบูรณะสถานที่เมื่อการทำเหมืองแร่เสร็จสิ้นลง ต้นทุนการบูรณะรวมถึงการฟื้นฟูเหมืองให้กลับสู่สภาพเดิม กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินจากการฟื้นฟูทันทีที่กิจการเปลี่ยนแปลงสภาพพื้นที่เพื่อเริ่มต้นการทำเหมืองแร่ ประมาณการดังกล่าวรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของเหมืองแร่และมีการคิดค่าเสื่อมราคาตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของเหมืองแร่นั้น มูลค่าตามบัญชีของประมาณการหนี้สินในการบูรณะสถานที่เท่ากับ 500 ล้านบาทซึ่งเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของต้นทุนการบูรณะสถานที่นั้น</p> <p>กิจการต้องทดสอบการต่อยอดของเหมืองแร่ โดยหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด คือเหมืองแร่โดยรวม ทั้งนี้กิจการได้รับข้อเสนอที่จะซื้อเหมืองจากผู้เสนอซื้อรายรายในราคাประมาณ 800 ล้านบาท ซึ่งเป็นราคาน้ำด้วยที่ผู้ซื้อจะรับภาระผูกพันในการบูรณะสถานที่ ต้นทุนในการจำหน่ายเหมืองแร่เป็นจำนวนเงินที่น้อยมาก มูลค่าจากการใช้ของเหมืองแร่ คิดเป็นจำนวนเงินประมาณ 1,200 ล้านบาท ซึ่งไม่รวมต้นทุนการบูรณะสถานที่ มูลค่าตามบัญชีของเหมืองแร่ เท่ากับ 1,000 ล้านบาท</p> <p>มูลค่าอยู่ต่ำกว่าต้นทุนในการจำหน่ายสำหรับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดเท่ากับ 800 ล้านบาท ซึ่งเป็นจำนวนสูตรที่ต้นทุนการบูรณะสถานที่ มูลค่าจากการใช้ของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดสูตรที่จากการประเมินหนี้สินในการบูรณะสถานที่ดังกล่าวเท่ากับ 700 ล้านบาท (1,200 ล้านบาท หักด้วย 500 ล้านบาท) มูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ ก่อให้เกิดเงินสดสูตรที่จากการประเมินหนี้สินดังกล่าวเท่ากับ 500 ล้านบาท (มูลค่าตามบัญชี 1,000 ล้านบาท หักด้วยมูลค่าตามบัญชีของประมาณการหนี้สินในการบูรณะสถานที่ 500 ล้านบาท) ดังนั้น มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดจึงมีจำนวนสูงกว่า มูลค่าตามบัญชีสูตรที่ของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น</p>

- 79 เพื่อประโยชน์ในทางปฏิบัติ มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดอาจต้องรวมสินทรัพย์ที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น (เช่น ลูกหนี้และลินทรัพย์ทางการเงินอื่น) หรือรวมหนี้สินที่กิจการได้รับรู้แล้ว (เช่น เจ้าหนี้เงินบำเหน็จบำนาญ และประมาณการหนี้สินอื่น) ในกรณีนี้ มูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดจะเพิ่มขึ้นด้วยมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และลดลงด้วยมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินดังกล่าว



ค่าความนิยม

การบันทุณค่าความนิยมให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

- 80 เพื่อวัตถุประสงค์ในการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม ตั้งแต่วันที่ได้มา กิจการต้องบันทุณค่าความนิยมที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ที่เพิ่มขึ้นจาก การรวมธุรกิจ ไม่ว่าสินทรัพย์อื่นหรือหนี้สินอื่นของกิจการที่ถูกซื้อจะถูกบันทุณค่าหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เหล่านั้นหรือไม่ก็ตาม สินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด แต่ละหน่วยหรือแต่ละกลุ่มที่ได้รับการบันทุณค่าความนิยมต้อง
- 80.1 เป็นหน่วยในระดับที่เล็กที่สุดภายในกิจการที่ใช้ในการประเมินค่าความนิยม เพื่อประโยชน์ในการบริหารภายในกิจการ และ
 - 80.2 ไม่มีขนาดใหญ่กว่าส่วนงานดำเนินงานตามที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน ก่อนการรวมธุรกิจ
- 81 ค่าความนิยมที่รับรู้จากการรวมธุรกิจคือสินทรัพย์ที่แสดงถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต ซึ่งเกิดจากสินทรัพย์อื่นที่ได้มาจากการรวมกิจการ ซึ่งไม่สามารถระบุและไม่สามารถรับรู้แยกเป็นแต่ละรายการได้ ค่าความนิยมไม่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่เป็นอิสระจากสินทรัพย์อื่น หรือกลุ่มของสินทรัพย์อื่น และในหลายกรณีจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดจากหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหลายหน่วย บางครั้งกิจการอาจไม่สามารถบันทุณค่าความนิยมอย่างสมเหตุสมผลให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วยได้ แต่สามารถบันทุณค่าหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดได้ ดังนั้น หน่วยในระดับเล็กที่สุดของกิจการที่ใช้ในการประเมินค่าความนิยมเพื่อประโยชน์ในการบริหารภายในกิจการ บางครั้งจะประกอบด้วยหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดจำนวนมากที่เกี่ยวข้องกับค่าความนิยม แต่กิจการไม่สามารถบันทุณค่าความนิยมให้กับหน่วยที่เล็กที่สุดเหล่านั้นได้ กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 83 ถึง 99 และภาคผนวก ค สำหรับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ได้รับการบันทุณค่าความนิยม เช่นเดียวกับกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ได้รับการบันทุณค่าความนิยม
- 82 เมื่อกิจการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 80 กิจการจะสามารถทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยมในระดับที่สะท้อนวิธีการที่กิจการบริหารการดำเนินงาน ซึ่งค่าความนิยมเข้าไปมีส่วนเกี่ยวข้อง ดังนั้น กิจการจึงไม่จำเป็นต้องพัฒนาระบบการรายงานเพิ่มเติมเพื่อใช้พิจารณาการด้อยค่าของค่าความนิยม
- 83 หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ใช้ในการบันทุณค่าความนิยมเพื่อทดสอบการด้อยค่าอาจไม่สอดคล้องกับระดับที่กิจการใช้ในการบันทุณค่าความนิยม เพื่อวัดมูลค่ากำไรหรือขาดทุนที่เป็นเงินตราต่างประเทศตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ เช่น หากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐาน



การบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ โดยการบันทึกค่าความนิยมให้กับหน่วยของกิจการในระดับที่ค่อนข้างเล็กเพื่อวัดมูลค่าผลกำไรหรือขาดทุนที่เป็นเงินตราต่างประเทศ กิจการไม่จำเป็นต้องทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยมที่ระดับเดียวกัน เว้นแต่กิจการประเมินค่าความนิยม ณ ระดับเดียวกันเพื่อประโยชน์ในการบริหารงานภายใต้กิจการ

- 84 หากการบันทึกครั้งแรกของค่าความนิยมที่เกิดจาก การรวมธุรกิจไม่สามารถดำเนินการ เสร็จสิ้นก่อนลินรอบบัญชีที่มีการรวมธุรกิจเกิดขึ้น กิจการต้องดำเนินการบันทึกครั้งแรกนั้น ให้เสร็จสิ้นก่อนลินรอบบัญชีแรกที่เริ่มต้นหลังวันที่มีการรวมธุรกิจเกิดขึ้น
- 85 เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ ถ้าการบันทึกบัญชีเริ่มแรกของการรวมธุรกิจจำเป็นต้องใช้ประมาณการ ณ วันลิปิงวดที่มีการรวมธุรกิจ กิจการที่เป็นผู้ซื้อต้อง
- 85.1 บันทึกบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจโดยใช้มูลค่าที่ประมาณการนั้น และ
 - 85.2 รับรู้รายการปรับปรุงที่มีต่อมูลค่าที่ประมาณการ ซึ่งเป็นผลของการบันทึกบัญชีเริ่มแรก ภายในรอบระยะเวลาที่มีการวัดมูลค่า ซึ่งต้องไม่เกิน 12 เดือน นับจากวันที่รวมธุรกิจ ในสถานการณ์ดังกล่าว การบันทึกครั้งแรกของค่าความนิยมที่รับรู้จากการรวมธุรกิจอาจไม่สามารถดำเนินการให้เสร็จสิ้นก่อนลินรอบบัญชีที่มีการรวมธุรกิจเกิดขึ้น ในกรณีดังกล่าวให้ กิจการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 133
- 86 หากค่าความนิยมได้บันทึกไว้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดและกิจการได้ยกเลิก การดำเนินงานที่อยู่ภายใต้หน่วยสินทรัพย์นั้นออกไป ค่าความนิยมที่เกี่ยวข้องกับ การดำเนินงานที่ยกเลิกนั้นต้อง
- 86.1 รวมไว้ในมูลค่าตามบัญชีของการดำเนินงานนั้นในการคำนวณผลกำไรหรือขาดทุน จากการยกเลิกการดำเนินงาน และ
 - 86.2 วัดมูลค่าโดยใช้เกณฑ์มูลค่าเบรี่ยนเทียบของการดำเนินงานที่ยกเลิกและสัดส่วน ของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ยังคงอยู่ เว้นแต่กิจการจะสามารถแสดงให้เห็นว่าการคำนวณโดยใช้วิธีอื่นจะสามารถสะท้อนให้เห็นถึงมูลค่าของค่าความนิยม ที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานที่ยกเลิกได้ดีกว่า



ตัวอย่าง

กิจการได้ขายการดำเนินงานซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ ในราคา 100 ล้านบาท แต่ค่าความนิยมที่บันทุณให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดดังกล่าวไม่สามารถระบุหรือเชื่อมโยงกับกลุ่มสินทรัพย์ที่อยู่ในระดับที่เล็กกว่าหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น เว้นแต่จะกำหนดขึ้นตามดุลยพินิจของกิจการ มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนตามสัดส่วนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ยังคงอยู่ เท่ากับ 300 ล้านบาท

เนื่องจากค่าความนิยมที่บันทุณให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดดังกล่าวไม่สามารถระบุหรือเชื่อมโยงกับกลุ่มสินทรัพย์ที่อยู่ในระดับที่เล็กกว่าหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้นได้โดยไม่ใช้ดุลยพินิจของกิจการ ค่าความนิยมที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานที่ยกเลิกให้วัสดุมูลค่าโดยใช้เกณฑ์มูลค่าเบรียบเทียบของการดำเนินงานที่ยกเลิกและสัดส่วนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ยังคงอยู่ ดังนั้น ค่าความนิยมที่บันทุณให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด จำนวนร้อยละ 25 จะนำไปรวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของการดำเนินงานที่ขยายไป

- 87 หากกิจการปรับโครงสร้างการรายงานใหม่ โดยการปรับโครงสร้างดังกล่าวส่งผลให้มีการเปลี่ยนแปลงในองค์ประกอบของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหน่วยใดหน่วยหนึ่งหรือหลายหน่วย ซึ่งกิจการได้บันทุณค่าความนิยมให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดดังกล่าวแล้ว กิจการต้องบันทุณค่าความนิยมใหม่ให้สอดคล้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีการเปลี่ยนแปลง โดยการบันทุณใหม่ให้ใช้วิธีคำนวณตามวิธีมูลค่าเบรียบเทียบในลักษณะที่คล้ายคลึงกับวิธีที่ใช้เมื่อกิจการยกเลิกการดำเนินงานที่อยู่ภายใต้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด เว้นแต่กิจการจะสามารถแสดงให้เห็นว่าการคำนวณโดยใช้วิธีอื่นจะสามารถสะท้อนให้เห็นถึงมูลค่าของค่าความนิยมที่เกี่ยวข้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่มีการปรับโครงสร้างใหม่ได้มากกว่า

ตัวอย่าง

กิจการได้บันทุณค่าความนิยมให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ก. แต่ค่าความนิยมที่บันทุณให้กับหน่วยสินทรัพย์ ก. ไม่สามารถระบุหรือเชื่อมโยงกับกลุ่มสินทรัพย์ที่อยู่ในระดับที่เล็กกว่าหน่วยสินทรัพย์ ก. ได้ เว้นแต่จะกำหนดขึ้นตามดุลยพินิจของกิจการ อย่างไรก็ตาม การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างการรายงานของกิจการส่งผลให้หน่วยสินทรัพย์ ก. ถูกแบ่งออกและนำไปรวมกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดอื่น ได้แก่ หน่วยสินทรัพย์ ข. ค. และ ง.

เนื่องจากค่าความนิยมที่บันทุณให้กับหน่วยสินทรัพย์ ก. ไม่สามารถระบุหรือเชื่อมโยงกับกลุ่มสินทรัพย์ที่อยู่ในระดับที่เล็กกว่าหน่วยสินทรัพย์ ก. ได้ ค่าความนิยมที่บันทุณให้กับ



ตัวอย่าง
หน่วยสินทรัพย์ ก. จะต้องบันทุกส่วนใหม่ให้กับหน่วยสินทรัพย์ ข. ค. และ ง. โดยใช้เกณฑ์มูลค่าเปรียบเทียบของสัดส่วนของหน่วยสินทรัพย์ ก. ที่จะนำไปรวมกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดอื่น ก่อนที่สัดส่วนดังกล่าวจะนำไปรวมกับหน่วยสินทรัพย์ ข. ค. และ ง.

การทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งมีค่าความนิยมรวมอยู่

- 88 ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 81 หากค่าความนิยมมีความเกี่ยวข้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด แต่ไม่ได้บันทุกส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้น หน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวต้องได้รับการทดสอบการด้อยค่าเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าหน่วยสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าโดยการเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ซึ่งไม่รวมค่าความนิยมกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์นั้น และให้รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่เกิดขึ้นตามวิธีการที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 104
- 89 หากมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 88 ได้รวมสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนหรือที่ยังไม่พร้อมที่จะใช้งาน และกิจการสามารถทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวได้เพียงวิธีเดียว โดยถือว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นเป็นส่วนหนึ่งของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด นอกจากนี้ย่อหน้าที่ 10 ของมาตรฐานฉบับนี้ได้กำหนดให้กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ทุกปี
- 90 กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งมีการบันทุกส่วนค่าความนิยมให้กับหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวทุกปีและเมื่อได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ซึ่งรวมค่าความนิยม กับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์นั้น หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ให้ถือว่าหน่วยสินทรัพย์และค่าความนิยมที่บันทุกส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์นั้นไม่เกิดการด้อยค่า แต่ถ้ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าตามวิธีการที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 104
- 91-95 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช้)

ช่วงเวลาที่ทำการทดสอบการด้อยค่า

- 96 การทดสอบการด้อยค่าประจำปีสำหรับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งมีการบันทุกส่วนค่าความนิยมให้กับหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวอาจดำเนินการในช่วงใดของปีก็ได้ แต่ต้องดำเนินการทดสอบในช่วงเวลาเดียวกันของแต่ละปี หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วยอาจได้รับการทดสอบการด้อยค่าในช่วงเวลาที่ต่างกัน อย่างไรก็ตาม



- หากค่าความนิยมบางส่วนหรือทั้งหมดที่เป็นส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดได้มาจากการรวมธุรกิจในระหว่างปีปัจจุบัน กิจกรรมต้องทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวก่อนสิ้นปีปัจจุบันนั้น
- 97 หากกิจกรรมทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เป็นองค์ประกอบของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งมีการบันทุณค่าความนิยมให้กับหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวในช่วงเวลาเดียวกับการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ กิจกรรมต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เป็นองค์ประกอบก่อนที่จะทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ ในทำนองเดียวกัน หากกิจกรรมทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ประกอบเป็นกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวในช่วงเวลาเดียวกันกับการทดสอบการด้อยค่าของกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ กิจกรรมต้องทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์แต่ละหน่วยก่อนที่จะทดสอบการด้อยค่าของกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่
- 98 ณ เวลาที่มีการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งมีการบันทุณค่าความนิยมให้กับหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าว อาจมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ที่อยู่ภายใต้หน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่เกิดการด้อยค่า ในสถานการณ์ดังกล่าว กิจกรรมต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการก่อนเป็นลำดับแรกและรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เหล่านั้น ก่อนที่จะทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ ในทำนองเดียวกัน หากมีข้อบ่งชี้ว่าหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่อยู่ภายใต้กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่เกิดการด้อยค่า กิจกรรมต้องทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์นั้นก่อนที่จะทดสอบการด้อยค่าของกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ซึ่งมีการบันทุณค่าความนิยมให้กับกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าว
- 99 การคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งมีการบันทุณค่าความนิยมให้กับหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวที่คำนวณไว้อย่างละเอียดล่าสุดในวงกว้างก่อน อาจนำมาใช้ในการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์นั้นในวงบัญชีปัจจุบันได้หากเข้าเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้
- 99.1 สินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นส่วนประกอบของหน่วยสินทรัพย์ไม่เปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญนับตั้งแต่การคำนวณมูลค่าที่จะได้รับคืนครั้งล่าสุด
 - 99.2 การคำนวณครั้งล่าสุดแสดงให้เห็นว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์นั้นเป็นจำนวนมาก และ
 - 99.3 จากการวิเคราะห์เหตุการณ์ที่ได้เกิดขึ้นและสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปนับตั้งแต่การคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนครั้งล่าสุด มีความเป็นไปได้มากที่มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนในวงบัญชีปัจจุบันจะต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์



สินทรัพย์องค์กร

- 100 สินทรัพย์องค์กรรวมถึงสินทรัพย์ของหน่วยงานหรือกลุ่มหน่วยงาน เช่น อาคารสำนักงานใหญ่ หรืออาคารของส่วนงานของกิจการ อุปกรณ์ประจำผลข้อมูล หรือศูนย์วิจัย โครงสร้างของกิจการจะกำหนดว่าสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์องค์กรตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้หรือไม่ ลักษณะเฉพาะของสินทรัพย์องค์กรคือ สินทรัพย์นั้นไม่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับที่เป็นอิสระจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรไม่มีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดภายใต้การพิจารณา
- 101 เนื่องจากสินทรัพย์องค์กรไม่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับแยกต่างหาก กิจการจึงไม่สามารถกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์องค์กรแต่ละรายการได้ เว้นแต่ฝ่ายบริหารตัดสินใจที่จะจำหน่ายสินทรัพย์องค์กรนั้น ด้วยเหตุผลดังกล่าว หากมีข้อบ่งชี้ที่แสดงว่าสินทรัพย์องค์กรอาจเกิดการต่อยค่า กิจการต้องกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งมีสินทรัพย์องค์กรรวมอยู่ กิจการต้องเปรียบเทียบมูลค่าดังกล่าวกับมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด และรับรู้ผลขาดทุนจากการต่อยค่าตามวิธีการที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 104
- 102 ในการทดสอบการต่อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด กิจการต้องระบุสินทรัพย์องค์กรทุกรายการที่เกี่ยวข้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดภายใต้การพิจารณา ดังนี้
- 102.1 หากกิจการสามารถบันทึกส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรให้กับหน่วยสินทรัพย์นั้น โดยใช้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลและสมำเสมอ กิจการต้องเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่รวมสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรที่บันทึกส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์นั้นกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน และรับรู้ผลขาดทุนจากการต่อยค่าตามวิธีการที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 104
- 102.2 หากกิจการไม่สามารถบันทึกส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรให้กับหน่วยสินทรัพย์นั้นโดยใช้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลและสมำเสมอ กิจการต้อง
- 102.2.1 เปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ ซึ่งไม่รวมมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กร กับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ และรับรู้ผลขาดทุนจากการต่อยค่าตามวิธีการที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 104
- 102.2.2 ระบุกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่เล็กที่สุด ซึ่งรวมหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดภายใต้การพิจารณาและสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรที่สามารถบันทึกส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์นั้นโดยใช้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลและสมำเสมอ และ



- 102.2.3 เปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งรวมสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรที่มีการบันทุณิจกรรมที่ได้รับคืนของกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น กับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ และรับรู้ผลขาดทุนจากการตัดยอดค่าตามวิธีการที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 104
- 103 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- ผลขาดทุนจากการตัดยอดค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด
- 104 กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการตัดยอดค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (ซึ่งหมายถึงกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่เล็กที่สุด ซึ่งมีการบันทุณิจกรรมหรือสินทรัพย์องค์กรให้กับหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าว) หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ (หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) นั้น กิจการต้องบันทุณิจกรรมลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ (หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) ตามลำดับ ดังนี้
- 104.1 ลำดับแรก ลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่บันทุณิจกรรมให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) และ
- 104.2 ลำดับถัดไป ลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่น ๆ ที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) ดังกล่าวตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์)
- กิจการต้องรับรู้การลดลงของมูลค่าตามบัญชีเป็นผลขาดทุนจากการตัดยอดค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 60
- 105 ในการบันทุณิจกรรมลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้ต่ำกว่าจำนวนที่สูงที่สุดของ มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้ต่ำกว่าจำนวนที่สูงที่สุดของ
- 105.1 มูลค่าอยู่ต่ำกว่าจำนวนที่ต้นทุนในการจำหน่าย (หากสามารถวัดมูลค่าได้)
- 105.2 มูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ (หากสามารถกำหนดได้) และ
- 105.3 คูณด้วยจำนวนผลขาดทุนจากการตัดยอดค่าที่ต้องบันทุณิจกรรมให้กับสินทรัพย์อื่นที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์
- หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์แต่ละรายการที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดได้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการใช้วิธีการบันทุณิจกรรมลดมูลค่าให้กับสินทรัพย์ (ยกเว้นค่าความนิยม) ที่รวมการใช้สินทรัพย์ทั้งหมดที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดร่วมกัน



- 107 หากกิจการไม่สามารถกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์แต่ละรายการได้ (ดูย่อหน้าที่ 67)
- 107.1 กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการตัดยอดค่าของสินทรัพย์ หากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นสูงกว่า จำนวนเงินที่มากกว่าระหว่างมูลค่าอยู่ติดรวมของสินทรัพย์หักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายกับมูลค่าตามบัญชีหลังจากที่มีการปันส่วนผลขาดทุนจากการตัดยอดค่าตามย่อหน้าที่ 104 และ 105 และ
- 107.2 กิจการต้องไม่รับรู้ผลขาดทุนจากการตัดยอดค่าของสินทรัพย์หากหันน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่สินทรัพย์นั้นรวมอยู่ไม่เกิดการตัดยอดค่า แม้ว่ามูลค่าอยู่ติดรวมของสินทรัพย์หักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายจะน้อยกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ก็ตาม

ตัวอย่าง
<p>กิจการมีเครื่องจักรที่ชำรุดเสียหายแต่ยังคงใช้งานอยู่แม้ว่าจะไม่ได้ใช้เดิม เครื่องจักรมีมูลค่าอยู่ติดรวมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชี และไม่ได้ก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่เป็นอิสระ เครื่องจักรดังกล่าวรวมอยู่ในสายการผลิต ซึ่งสามารถระบุได้ว่าเป็นกลุ่มสินทรัพย์ที่เลือกที่สุดซึ่งก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่เป็นอิสระอย่างมากจากการแสตนด์รับจากสินทรัพย์อื่น มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสายการผลิตแสดงให้เห็นว่าสายการผลิตโดยรวมไม่เกิดการตัดยอดค่า</p> <p>ข้อสมมติที่ 1 งบประมาณหรือประมาณการทางการเงินที่ได้รับอนุมัติจากฝ่ายบริหารแสดงให้เห็นว่า ฝ่ายบริหารมีความตั้งใจที่จะเปลี่ยนแทนเครื่องจักรนั้น</p> <p>กิจการไม่สามารถประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของเครื่องจักรเพียงอย่างเดียวได้เนื่องจาก</p> <p>(1) มูลค่าจากการใช้ของเครื่องจักรนั้นอาจแตกต่างจากมูลค่าอยู่ติดรวมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย และ</p> <p>(2) มูลค่าจากการใช้ของเครื่องจักรนั้น กิจการสามารถกำหนดได้เฉพาะหันน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งมีเครื่องจักรนั้นรวมอยู่ (สายการผลิต)</p> <p>เนื่องจากสายการผลิตไม่เกิดการตัดยอดค่า ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการตัดยอดค่า สำหรับเครื่องจักร อย่างไรก็ตาม กิจการอาจจำเป็นต้องประเมินระยะเวลาการคิดค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักรใหม่ หรือเปลี่ยนแปลงวิธีคิดค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักรเนื่องจากระยะเวลาการคิดค่าเสื่อมราคាដั้งนี้ หรือวิธีการคิดค่าเสื่อมราคานี้เร่งชื้นจะสะท้อนให้เห็นถึงอายุการใช้ประโยชน์ของเครื่องจักรที่เหลืออยู่ หรือรูปแบบการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการคาดว่าจะได้รับได้ดีขึ้น</p> <p>ข้อสมมติที่ 2 งบประมาณหรือประมาณการทางการเงินที่ได้รับอนุมัติจากฝ่ายบริหารแสดงให้เห็นว่าฝ่ายบริหารมีความตั้งใจที่จะเปลี่ยนแทนเครื่องจักรโดยจะขายเครื่องจักรเก่าในอนาคตอันใกล้ กิจการประมาณการว่ากระแสเงินสดรับจากการใช้เครื่องจักรอย่างต่อเนื่อง</p>



จนถึงวันจำหน่ายเครื่องจักรเป็นจำนวนเงินที่น้อยมาก

มูลค่าจากการใช้ของเครื่องจักรสามารถประมาณการได้ใกล้เคียงกับมูลค่าอยู่ติดรวมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย ดังนั้น มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของเครื่องจักรจึงสามารถกำหนดได้ และไม่จำเป็นต้องพิจารณาถึงหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีเครื่องจักรนั้นรวมอยู่ (กล่าวคือ สายการผลิต) นอกจากนี้ กิจกรรมต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของเครื่องจักร ดังกล่าว เนื่องจากมูลค่าอยู่ติดรวมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายของเครื่องจักรต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของเครื่องจักร

- 108 หลังจากปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 104 และ 105 แล้ว กิจกรรมต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ยังคงอยู่เป็นหนี้สินหากมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นกำหนดไว้

การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า

- 109 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งกิจกรรมรับรู้ในงวดก่อนไว้ในย่อหน้าที่ 110 ถึง 116 คำว่า “สินทรัพย์” ในย่อหน้าดังกล่าวมีความหมายรวมถึง สินทรัพย์แต่ละรายการหรือ หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับสินทรัพย์แต่ละรายการได้ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 117 ถึง 121 ข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดได้ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 122 ถึง 123 และข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับค่าความนิยมได้ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 124 ถึง 125
- 110 ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจกรรมต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ใดที่แสดงให้เห็นว่า ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยมที่กิจกรรมได้รับรู้ในงวดก่อนอาจไม่จำเป็นต้องมีอยู่หรืออาจลดลงหรือไม่ หากมีข้อบ่งชี้ดังกล่าว กิจกรรมต้องประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น
- 111 ในการประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ใดที่แสดงให้เห็นว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยมที่กิจกรรมรับรู้ในงวดก่อนอาจไม่จำเป็นต้องมีอยู่หรืออาจลดลงหรือไม่ กิจกรรมต้องพิจารณาถึงข้อบ่งชี้ต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

แหล่งข้อมูลภายนอก

- 111.1 มีข้อบ่งชี้ที่ลังเกตได้ว่ามูลค่าของสินทรัพย์เพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญในระหว่างงวด
- 111.2 มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญที่ส่งผลกระทบทางบวกต่อกิจการเกิดขึ้นในระหว่างงวดหรือในอนาคตอันใกล้ โดยการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวอาจเป็นการเปลี่ยนแปลงในสภาพแวดล้อมทางเทคโนโลยี การตลาด เศรษฐกิจหรือ



กฎหมาย ที่กิจการดำเนินการ หรืออาจเป็นการเปลี่ยนแปลงในตลาดของสินทรัพย์นั้น

- 111.3 อัตราดอกเบี้ยในตลาด หรืออัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในตลาดอื่นของงวดนั้นลดลงจนน่าจะมีผลกระทบต่ออัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าจาก การใช้ของสินทรัพย์ ซึ่งส่งผลให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นเพิ่มขึ้นอย่างมีสาระสำคัญ

แหล่งข้อมูลภายนอก

- 111.4 มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ เกี่ยวกับลักษณะการใช้ หรือคาดว่าจะใช้สินทรัพย์ ซึ่งส่งผลกระทบทางบวกต่อกิจการในระหว่างงวด หรือในอนาคตอันใกล้ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวรวมถึงต้นทุนที่เกิดขึ้นในระหว่างงวด เพื่อปรับปรุงหรือทำให้สินทรัพย์นั้นดีขึ้น หรือปรับโครงสร้างการดำเนินงานที่กิจการนำสินทรัพย์นั้นไปใช้

- 111.5 มีหลักฐานจากข้อมูลที่รายงานเป็นภาระใน ซึ่งบ่งชี้ว่าผลการปฏิบัติงาน เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ดีขึ้นหรือจะดีขึ้นกว่าที่คาดไว้

112 ข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าอาจลดลงตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 111 ส่วนใหญ่เป็นข้อบ่งชี้เช่นเดียวกันกับข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่าอาจเกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 12

113 หากมีข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยมที่รับรู้ไปแล้ว อาจไม่จำเป็นต้องมีอยู่หรืออาจลดลง อาจเป็นข้อบ่งชี้ว่ากิจการอาจจำเป็นต้องทบทวนและปรับปรุงอายุการใช้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ รวมทั้งวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา (หรือค่าตัดจำหน่าย) หรือมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวกับสินทรัพย์นั้น แม้ว่ากิจการไม่ได้กลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ก็ตาม

114 กิจการต้องกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยมที่รับรู้ในงวดก่อน ๆ หากมีการเปลี่ยนแปลงของประมาณการที่ใช้กำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนนับตั้งแต่วันที่กิจการได้รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าครั้งล่าสุด ในกรณีนี้ กิจการต้องบันทึกเพิ่มมูลค่าตามบัญชีให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ (เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 117) การเพิ่มขึ้นดังกล่าว คือ การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า

115 การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า แสดงให้เห็นถึงการเพิ่มขึ้นของประมาณการความสามารถในการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ ไม่ว่าจากการใช้หรือจากการขายสินทรัพย์นั้น นับตั้งแต่วันที่กิจการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้นครั้งล่าสุด ย่อหน้าที่ 130 กำหนดให้กิจการต้องระบุถึงการเปลี่ยนแปลงของประมาณการที่ส่งผลให้ประมาณการ



ความสามารถในการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์เพิ่มขึ้น ตัวอย่างของการเปลี่ยนแปลงของประมาณการรวมถึง

- 115.1 การเปลี่ยนแปลงเกณฑ์ที่ใช้กำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (กล่าวคือ มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกำหนดจากมูลค่าอยู่ต่อรอมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย หรือ มูลค่าจากการใช้)
 - 115.2 การเปลี่ยนแปลงจำนวนเงินหรือช่วงเวลาที่ใช้ในการประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต หรือการเปลี่ยนแปลงอัตราคิดลด หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกำหนดจากมูลค่าจากการใช้ หรือ
 - 115.3 การเปลี่ยนแปลงของประมาณการเกี่ยวกับส่วนประกอบที่นำมาพิจารณาในการกำหนดมูลค่าอยู่ต่อรอมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกำหนดจากมูลค่าอยู่ต่อรอมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย
- 116 มูลค่าจากการใช้ของลินทรัพย์อาจสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของลินทรัพย์นั้น เนื่องจากมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดรับในอนาคตเพิ่มขึ้นจากการระยะเวลาที่ใกล้เข้ามา อย่างไรก็ตาม ความสามารถในการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่ได้เพิ่มขึ้น ดังนั้น กิจการต้องไม่กลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าหากผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ลดลงนั้นเป็นเพียงผลจากการที่เวลาได้ผ่านไป (บางครั้งเรียกว่า “การผ่อนคลาย” ของส่วนลด) แม้ว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน จะสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของลินทรัพย์ก็ตาม

การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ

- 117 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ไม่ใช้ค่าความนิยมที่เพิ่มขึ้นจากการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าต้องไม่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีที่กำหนดไว้ (สุทธิจากค่าตัดจำหน่ายหรือค่าเสื่อมราคา) โดยไม่รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของลินทรัพย์นั้นในวงเดือน ก็อเป็นการตีราคาใหม่ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับลินทรัพย์นั้นในการบันทึกรายการการสำหรับการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ดังกล่าว
- 118 การเพิ่มขึ้นของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ไม่ใช้ค่าความนิยมส่วนที่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีที่กำหนดไว้ (สุทธิจากค่าตัดจำหน่ายหรือค่าเสื่อมราคา) โดยไม่รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของลินทรัพย์นั้นในวงเดือน ก็อเป็นการตีราคาใหม่ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับลินทรัพย์นั้นในการบันทึกรายการการสำหรับการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ดังกล่าว
- 119 กิจการต้องบันทึกกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช้ค่าความนิยม โดยรับรู้ไปยังกำไรหรือขาดทุนทันที เว้นแต่กรณีที่ลินทรัพย์นั้นแสดงด้วยราคาที่ต่ำกว่า ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น (เช่น วิธีการตีราคาใหม่ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์) กิจการต้องถือว่าการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่เป็นการตีราคาเพิ่มตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น



- 120 กิจการต้องรับรู้การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ต่ำราคามาก่อน ขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและรับรู้ส่วนเกินทุนจากการต่ำราคานิยมเพิ่มขึ้น อย่างไรก็ตาม หากกิจการได้รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ต่ำราคามาก่อนนี้ไปยังกำไรหรือขาดทุนในวงเดียวกัน กิจการต้องรับรู้การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่านี้ไปยังกำไรหรือขาดทุนเป็นจำนวนไม่เกินผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กิจการเคยรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในวงเดียวกัน
- 121 หลังจากที่กิจการได้กลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องปรับปรุงค่าเสื่อมราคา (ค่าตัดจำหน่าย) ของสินทรัพย์สำหรับงวดเวลาในอนาคต โดยใช้มูลค่าตามบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ของสินทรัพย์หักด้วยมูลค่าคงเหลือ (ถ้ามี) และนำมารวบรวมอย่างเป็นระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์

การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

- 122 ใน การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด กิจการจะต้องบันทึกส่วนมูลค่าที่เพิ่มขึ้นไปยังสินทรัพย์แต่ละรายการ (ยกเว้นค่าความนิยม) ที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์นั้น ตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ดังกล่าว การเพิ่มขึ้นของมูลค่าตามบัญชีต้องถือเป็นการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ และให้รับรู้ตามวิธีการที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 119
- 123 ในการบันทึกการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 122 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการต้องไม่เพิ่มขึ้นเกินกว่าจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่าง
- 123.1 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ (หากสามารถกำหนดได้) และ
- 123.2 มูลค่าตามบัญชีที่กำหนดไว้ (สูตรจากค่าตัดจำหน่ายหรือค่าเสื่อมราคา) โดยไม่รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในวงเดียวกัน ๆ จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการ ซึ่งต้องบันทึกให้แก่สินทรัพย์ ให้นำไปบันทึกตามสัดส่วนให้กับสินทรัพย์อื่นที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ (ยกเว้นค่าความนิยม)

การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยม

- 124 กิจการต้องไม่กลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยมที่ได้รับรู้ในวงเดียวกัน
- 125 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ไม่ให้มีการรับรู้ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ การเพิ่มขึ้นของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของค่าความนิยมในวงเดียวกันนี้หลังจากงวดที่รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยมนั้น อาจเป็นการเพิ่มขึ้นของค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจกรรมมากกว่าเป็นการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยมที่เกิดจากการซื้อกิจการที่รับรู้ไปแล้ว



การเปิดเผยข้อมูล

- 126 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์แต่ละประเภทดังต่อไปนี้
- 126.1 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในระหว่างงวด และรายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ซึ่งมีผลขาดทุนจากการด้อยค่ารวมอยู่
 - 126.2 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการ ซึ่งรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในระหว่างงวด และรายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ซึ่งมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการรวมอยู่
 - 126.3 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในระหว่างงวด
 - 126.4 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการของลินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในระหว่างงวด
- 127 สินทรัพย์แต่ละประเภท หมายถึง กลุ่มของสินทรัพย์ที่มีลักษณะและการใช้งานคล้ายคลึงกันในการดำเนินงานของกิจการ
- 128 กิจการอาจเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 126 ร่วมกับข้อมูลอื่นที่ต้องเปิดเผยสำหรับสินทรัพย์แต่ละประเภท เช่น อาจเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้รวมอยู่ในการระบบทบยอดมูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ระหว่างวันต้นงวดและวันสิ้นงวด ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- 129 กิจการที่รายงานข้อมูลจำแนกตามส่วนงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน ต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้สำหรับแต่ละส่วนงานที่รายงาน
- 129.1 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน และที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในระหว่างงวด
 - 129.2 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการ ที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน และที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในระหว่างงวด
- 130 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์แต่ละรายการ (รวมถึงค่าความนิยม) หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีการรับรู้ หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าในระหว่างงวด ดังต่อไปนี้
- 130.1 เหตุการณ์และสถานการณ์ที่ทำให้กิจการต้องรับรู้ หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า
 - 130.2 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ หรือกลับรายการ
 - 130.3 สำหรับสินทรัพย์แต่ละรายการ
 - 130.3.1 ลักษณะสินทรัพย์แต่ละรายการ และ



- 130.3.2 ส่วนงานที่รายงานซึ่งมีสินทรัพย์นั้นรวมอยู่ หากกิจการรายงานข้อมูล จำแนกตามส่วนงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน
- 130.4 สำหรับหน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด**
- 130.4.1 คำอธิบายเกี่ยวกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (เช่น เป็นสายการผลิต โรงงาน การดำเนินงานทางธุรกิจ หน่วยงานทาง ภูมิศาสตร์ หรือส่วนงานที่รายงานตามมาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน)
- 130.4.2 จำนวนผลขาดทุนจากการตัดค่าที่รับรู้ หรือกลับรายการ โดยแสดง จำแนกตามสินทรัพย์แต่ละประเภท และตามส่วนงานที่รายงาน หากกิจการรายงานข้อมูลจำแนกตามส่วนงานตามมาตรฐาน การรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน และ
- 130.4.3 คำอธิบายลักษณะการรวมสินทรัพย์เป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิด เงินสดในวดปัจจุบันและวดก่อน และเหตุผลที่เปลี่ยนแปลงลักษณะ การรวมสินทรัพย์เป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดดังกล่าว หากกิจการได้เปลี่ยนแปลงลักษณะการรวมสินทรัพย์ที่รวมอยู่ ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนับตั้งแต่วันที่ประมาณการ มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ครั้งก่อน
- 130.5 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ (หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด) และ เปิดเผยข้อมูลว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ (หน่วยสินทรัพย์ ที่ก่อให้เกิดเงินสด) เป็นมูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย หรือมูลค่า จากการใช้
- 130.6 หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นมูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- 130.6.1 การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ (หน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิด เงินสด) ทั้งหมด ได้รับการจัดให้อยู่ในลำดับชั้นของมูลค่ายุติธรรม ระดับใด (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัด มูลค่ายุติธรรม) โดยไม่คำนึงว่า “ต้นทุนในการจำหน่าย” จะสามารถ สังเกตได้หรือไม่
- 130.6.2 รายละเอียดของเทคนิคการประเมินมูลค่าที่ใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรม หักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายสำหรับการวัดมูลค่ายุติธรรมที่ได้รับ การจัดให้อยู่ในระดับ 2 และระดับ 3 ของลำดับชั้นของมูลค่ายุติธรรม หากมีการเปลี่ยนแปลงเทคนิคการประเมินมูลค่า กิจการต้องเปิดเผย



ข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว พร้อมทั้งเหตุผลของ การเปลี่ยนแปลง และ

- 130.6.3 ข้อสมมติที่สำคัญแต่ละข้อที่ฝ่ายบริหารใช้เป็นพื้นฐานในการกำหนด กฎค่าอยู่ต่อรอมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายสำหรับการวัดมูลค่า ยุติธรรมที่ได้รับการจัดให้อยู่ในระดับ 2 และระดับ 3 ของลำดับชั้น ของมูลค่า ยุติธรรม ข้อสมมติที่สำคัญคือข้อสมมติที่ส่งผลให้มูลค่า ที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ (หน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิด เงินสด) อ่อนไหวมากที่สุด นอกจากนี้กิจกรรมต้องเปิดเผยอัตรา คิดลดที่ใช้ในการวัดมูลค่าในงวดปัจจุบันและการวัดมูลค่าในงวดก่อน หากมูลค่า ยุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายวัดมูลค่า โดยใช้เทคนิค มูลค่าปัจจุบัน
- 130.7 อัตราคิดลดที่ใช้ในการประมาณการมูลค่าจากการใช้ ทั้งในงวดปัจจุบันและ งวดก่อน (ถ้ามี) หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นมูลค่าจากการใช้ กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวกับยอดรวมของผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ และ ยอดรวมของผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการในระหว่างงวด ดังต่อไปนี้ หากไม่มี ข้อมูลที่ต้องเปิดเผยตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 130
- 131.1 ประเภทของสินทรัพย์ที่สำคัญซึ่งเกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าและประเภทของ สินทรัพย์ที่สำคัญซึ่งมีการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า
- 131.2 เหตุการณ์ และสถานการณ์ที่สำคัญที่ทำให้กิจกรรมต้องรับรู้และกลับรายการ ผลขาดทุนจากการด้อยค่า
- 132 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยข้อมูลที่กิจการใช้ในการกำหนดมูลค่า ที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ (หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด) ในระหว่างงวด อย่างไร ก็ตาม ย่อหน้าที่ 134 กำหนดให้กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับประมาณการที่ใช้ในการวัดมูล ค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ในกรณีที่มีค่าความนิยม หรือ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนรวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของหน่วย สินทรัพย์นั้น
- 133 ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 84 หากกิจการไม่ได้ทำการบันทึกค่าความนิยมที่ได้มาจากการ รวมธุรกิจในระหว่างงวดให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (กลุ่มของหน่วย สินทรัพย์) ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจกรรมต้องเปิดเผยจำนวนเงินของค่าความนิยม ที่ไม่ได้บันทึก รวมถึงสาเหตุที่ไม่ได้บันทึกค่าความนิยมดังกล่าว

ประมาณการที่ใช้ในการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ที่มีค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนรวมอยู่



- 134 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 134.1 ถึง 134.6 สำหรับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วย (หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละกลุ่ม) หากมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนที่ปั้นส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) เป็นจำนวนเงินที่มีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับมูลค่าตามบัญชีทั้งหมดของค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนของกิจการ
- 134.1 มูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่ปั้นส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ (หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์)
- 134.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนที่ปั้นส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ (หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์)
- 134.3 เกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ (หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) (เป็นมูลค่าจากการใช้หรือมูลค่ายุติธรรมหากด้วยต้นทุนในการจำหน่าย)
- 134.4 หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ (หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) กำหนดจากมูลค่าจากการใช้ จะต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- 134.4.1 ข้อสมมติที่สำคัญแต่ละข้อที่ฝ่ายบริหารใช้ในการประมาณการกระแสเงินสดสำหรับรอบระยะเวลาตามงบประมาณหรือประมาณการทางการเงินล่าสุด ข้อสมมติที่สำคัญ คือข้อสมมติที่ส่งผลให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ (หน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด) อ่อนไหวมากที่สุด
- 134.4.2 คำอธิบายวิธีการที่ฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนดมูลค่าสำหรับข้อสมมติที่สำคัญแต่ละข้อ ว่ามูลค่าที่กำหนดสะท้อนถึงประสบการณ์ในอดีต หรือสอดคล้องกับแหล่งข้อมูลภายนอกหรือไม่ หากมูลค่าที่กำหนดไม่สะท้อนถึงประสบการณ์ในอดีตหรือไม่สอดคล้องกับแหล่งข้อมูลภายนอก ให้อธิบายว่ามูลค่าที่กำหนดแตกต่างจากประสบการณ์ในอดีตหรือแหล่งข้อมูลภายนอกอย่างไร และเพราเหตุใด
- 134.4.3 งวดเวลาที่ครอบคลุมประมาณการกระแสเงินสดโดยอาศัยงบประมาณ หรือประมาณการทางการเงินที่ได้รับอนุมัติจากฝ่ายบริหาร ซึ่งหากงวดเวลาของประมาณการที่นำมาใช้กับหน่วยสินทรัพย์ (หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) ครอบคลุมระยะเวลาเกินกว่า 5 ปี ให้เปิดเผยคำอธิบายถึงเหตุผลที่กิจการใช้ประมาณการที่มีระยะเวลาเกินกว่า 5 ปี



- 134.4.4 อัตราการเติบโตที่ใช้ในการประมาณการกระแสเงินสดของงวดเวลาที่นานกว่ารอบระยะเวลาตามงบประมาณหรือประมาณการทางการเงินล่าสุด และให้เหตุผลกรณีที่มีการใช้อัตราการเติบโตที่สูงกว่าอัตราการเติบโตถ้าเฉลี่ยระยะยาวของผลิตภัณฑ์ อุตสาหกรรมหรือประเทศที่กิจการดำเนินงานอยู่ หรือตลาดของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น
- 134.4.5 อัตราคิดลดที่ใช้ในการประมาณการกระแสเงินสด
- 134.5 หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ (หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) เป็นมูลค่าอยุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย ให้เปิดเผยเทคนิคการประเมินมูลค่าที่ใช้ในการวัดมูลค่าอยุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย แต่ไม่มีข้อกำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่าอยุติธรรม สำหรับกรณีที่กิจการไม่ได้วัดมูลค่าอยุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายโดยใช้ราคาเสนอซื้อขายสำหรับหน่วยสินทรัพย์ (หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) ที่เหมือนกัน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังนี้
- 134.5.1 คำอธิบายข้อสมมติที่สำคัญแต่ละข้อ ซึ่งฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนดมูลค่าอยุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย ข้อสมมติที่สำคัญ คือ ข้อสมมติที่ส่งผลให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ (หน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด) อ่อนไหวมากที่สุด
- 134.5.2 คำอธิบายวิธีการที่ฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนดมูลค่าสำหรับข้อสมมติที่สำคัญแต่ละข้อว่าสะท้อนถึงประสบการณ์ในอดีต หรือสอดคล้องกับแหล่งข้อมูลภายนอกหรือไม่ หากมูลค่าที่กำหนดไม่สะท้อนถึงประสบการณ์ในอดีตหรือไม่สอดคล้องกับแหล่งข้อมูลภายนอกให้อธิบายว่ามูลค่าที่กำหนดแตกต่างจากประสบการณ์ในอดีตหรือแหล่งข้อมูลภายนอกอย่างไร และเพราะเหตุใด การวัดมูลค่าอยุติธรรมของสินทรัพย์ (หน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด) ทั้งหมดได้รับการจัดให้อยู่ในลำดับชั้นของมูลค่าอยุติธรรมระดับใด (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่าอยุติธรรม) โดยไม่คำนึงว่า “ต้นทุนในการจำหน่าย” จะสามารถสังเกตได้หรือไม่
- (ก) หากมีการเปลี่ยนแปลงในเทคนิคการประเมินมูลค่า กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว พร้อมทั้งเหตุผลของการเปลี่ยนแปลง
- (ข) หากมีการเปลี่ยนแปลงในเทคนิคการประเมินมูลค่า กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว พร้อมทั้งเหตุผลของการเปลี่ยนแปลง



หากกิจการวัดมูลค่าด้วยธรรมเนียมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายโดยใช้วิธีการประมาณการกระแสเงินสดที่มีการคิดลด กิจการต้องเปิดเผยข้อมูล ดังต่อไปนี้

- 134.5.3 ระยะเวลาที่ครอบคลุมการประมาณการกระแสเงินสด
- 134.5.4 อัตราการเติบโตที่ใช้ในการประมาณการกระแสเงินสด
- 134.5.5 อัตราคิดลดที่ใช้ในการประมาณการกระแสเงินสด
- 134.6 หากมีเหตุผลที่ทำให้เชื่อได้ว่าอาจเกิดการเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติที่สำคัญ ซึ่งฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) ซึ่งจะส่งผลให้มูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูล ดังต่อไปนี้
 - 134.6.1 จำนวนของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) ที่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชี
 - 134.6.2 มูลค่าที่กำหนดขึ้นสำหรับข้อสมมติที่สำคัญ
 - 134.6.3 จำนวนของมูลค่าที่กำหนดขึ้นสำหรับข้อสมมติที่สำคัญซึ่งจะต้องเปลี่ยนแปลงไป หลังจากการรวมผลกำไรทบทจากการเปลี่ยนแปลงของตัวแปรอื่น ๆ ที่ใช้ในการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน เพื่อใหม่มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) เท่ากับมูลค่าตามบัญชี
- 135 หากมูลค่าตามบัญชีบางส่วนหรือทั้งหมดของค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุ การใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน ได้ปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) หลายหน่วย และมูลค่าที่ปันส่วนให้กับแต่ละหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) ไม่มีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับมูลค่าตามบัญชีทั้งหมดของค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุ การใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนของกิจการ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวควบคู่กับผลรวมของมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุ การใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนที่ปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวมีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับมูลค่าตามบัญชีทั้งหมดของค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุ การใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนของกิจการ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวควบคู่กับข้อมูลดังต่อไปนี้
 - 135.1 ผลรวมของมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่ปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์)



- 135.2 ผลรวมของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอยู่การใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนที่เป็นส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์)
- 135.3 คำอธิบายเกี่ยวกับข้อสมมติที่สำคัญ
- 135.4 คำอธิบายวิธีการที่ฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนดมูลค่าสำหรับข้อสมมติที่สำคัญ แต่ละข้อว่าสะท้อนถึงประสบการณ์ในอดีต หรือสอดคล้องกับแหล่งข้อมูลภายนอก หรือไม่ หากมูลค่าที่กำหนดไม่สะท้อนถึงประสบการณ์ในอดีตหรือไม่สอดคล้อง กับแหล่งข้อมูลภายนอก ให้อธิบายว่ามูลค่าที่กำหนดแตกต่างจากประสบการณ์ ในอดีตหรือแหล่งข้อมูลภายนอกอย่างไร และเพาะเหตุใด
- 135.5 หากมีเหตุผลที่ทำให้เชื่อได้ว่าอาจเกิดการเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติที่สำคัญส่งผล ให้ผลรวมของมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) มากกว่าผลรวมของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับ กิจกรรมต้องเปิดเผย
- 135.5.1 จำนวนผลรวมของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) ที่สูงกว่าผลรวมของมูลค่าตามบัญชี
 - 135.5.2 มูลค่าที่กำหนดขึ้นสำหรับข้อสมมติที่สำคัญ
 - 135.5.3 จำนวนของมูลค่าที่กำหนดขึ้นสำหรับข้อสมมติที่สำคัญซึ่งจะต้อง เปลี่ยนแปลงไป หลังจากการรวมผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลง ของตัวแปรอื่น ๆ ที่ใช้ในการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน เพื่อให้ ผลรวมของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของ หน่วยสินทรัพย์) เท่ากับผลรวมของมูลค่าตามบัญชี
- 136 ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 24 หรือ 99 กิจการอาจนำผลการคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน อย่างละเอียดครึ่งล่าสุดของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) ที่จัดทำในวดก่อนมาใช้ในการทดสอบการต่อยอดของหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วย สินทรัพย์) ในวดปัจจุบันหากเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนด ในกรณีนี้ ข้อมูลที่ต้องเปิดเผยตามที่ กำหนดในย่อหน้าที่ 134 และ 135 สำหรับหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์) ดังกล่าว ได้แก่ ข้อมูลเกี่ยวกับการคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนที่นำมาจากวดก่อน
- 137 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ

- 138 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
- 139 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่ม ในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป
- 140 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 140ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 140ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)



- 140ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 140ง (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 140จ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 140ฉ (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
- 140ช (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
- 140ซ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 140ณ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 140ญ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 140ฎ (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
- 140ฎ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากการดำเนินกิจกรรมที่ทำกับลูกค้า ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 2 กิจกรรมต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจกรรมถือปฏิบัติตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากการดำเนินกิจกรรมที่ทำกับลูกค้า
- 140ฐ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 2 4 และ 5 และตัดย่อหน้าที่ 140ฉ 140ช และ 140ญ กิจกรรมต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจกรรมถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน
- 140ທ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

- 141 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับรุ่ง 2561) เรื่อง การต้อยค่าของสินทรัพย์



ภาคผนวก ก

การใช้เทคนิค มูลค่าปัจจุบันในการวัดมูลค่าจากการใช้

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้แนวทางในการใช้เทคนิค มูลค่าปัจจุบันในการวัดมูลค่าจากการใช้ คำว่า “สินทรัพย์” ในภาคผนวกนี้ ให้มีความหมายครอบคลุมถึงกลุ่มของสินทรัพย์ที่เป็นส่วนประกอบของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

องค์ประกอบของการวัดมูลค่าปัจจุบัน

- ก1 ความแตกต่างทางเศรษฐกิจระหว่างสินทรัพย์สามารถระบุได้โดยใช่องค์ประกอบดังต่อไปนี้ร่วมกัน
- (ก) การประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต หรือในกรณีที่ซับซ้อนขึ้น อาจใช้กลุ่มกระแสเงินสดในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์
 - (ข) การคาดการณ์เกี่ยวกับความผันผวนที่อาจเกิดขึ้นกับจำนวนเงินหรือจังหวะเวลาของกระแสเงินสดเหล่านั้น
 - (ค) มูลค่าของเงินตามเวลา โดยใช้อัตราดอกเบี้ยปัจจุบันในตลาดจากการลงทุนที่ปราศจากความเสี่ยง
 - (ง) ราคาที่ได้คำนึงถึงความไม่แน่นอนที่สืบเนื่องมาจากสินทรัพย์ และ
 - (จ) ปัจจัยอื่น ๆ ซึ่งบางครั้งอาจไม่สามารถระบุได้ (เช่น การขาดสภาพคล่อง) แต่เป็นปัจจัยที่ผู้ร่วมตลาดมักจะสะท้อนให้เห็นในการกำหนดกระแสเงินสดในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์
- ก2 ภาคผนวกนี้ได้เปรียบเทียบวิธีการคำนวณมูลค่าปัจจุบันที่กิจการสามารถนำมาใช้ในการประมาณมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ 2 วิธี โดยการพิจารณาเลือกใช้วิธีใดนั้น ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ที่เกิดขึ้น การคำนวณตามวิธีดั้งเดิม (Traditional approach) ได้นำผลจากปัจจัย (ข) ถึง (จ) ที่กล่าวไว้ในย่อหน้า ก1 มารวมอยู่ในอัตราคิดลดที่ใช้ ในขณะที่วิธีการคำนวณกระแสเงินสดที่คาดการณ์ (Expected cash flow approach) ได้นำผลจากปัจจัย (ข) (ง) และ (จ) มาใช้ในการคำนวณกระแสเงินสดที่คาดการณ์หลังปรับด้วยความเสี่ยง ไม่ว่ากิจการจะใช้วิธีใดสะท้อนการคาดการณ์เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงที่อาจเกิดขึ้นกับจำนวนและจังหวะเวลาของกระแสเงินสดในอนาคต ผลการคำนวณต้องสะท้อนมูลค่าปัจจุบันที่คาดไว้ของกระแสเงินสดในอนาคต กล่าวคือ การถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของผลลัพธ์ทั้งหมดที่อาจเกิดขึ้น



หลักการทั่วไป

- ก3 เทคนิคที่ใช้ในการประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต และอัตราดอกเบี้ยในอนาคตจะเปลี่ยนแปลงไปตามสถานการณ์ที่แวดล้อมสินทรัพย์ภายใต้การพิจารณา อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถนำหลักการทั่วไปต่อไปนี้มาใช้กับเทคนิคบัญชีปัจจุบันในการวัดมูลค่าของสินทรัพย์
- (ก) อัตราดอกเบี้ยที่ใช้คิดลดกระแสเงินสดต้องสะท้อนถึงข้อสมมติที่สอดคล้องกับข้อสมมติที่ใช้กับประมาณการกระแสเงินสด มิฉะนั้นอาจเกิดความซ้ำซ้อนหรือละเลยผลกระทบของข้อสมมติตั้งกล่าว ตัวอย่างเช่น กิจการอาจใช้อัตราคิดลดร้อยละ 12 กับกระแสเงินสดตามสัญญาที่จะได้รับจากเงินให้กู้ยืม อัตราดังกล่าวสะท้อนถึงการคาดการณ์เกี่ยวกับการผิดนัดชำระหนี้ในอนาคตจากเงินให้กู้ยืมที่มีลักษณะเฉพาะ ในขณะที่กิจการต้องไม่ใช้อัตราร้อยละ 12 ซึ่งเป็นอัตราเดียวกันนี้ในการคิดลดกระแสเงินสดที่คาดการณ์ เนื่องจากกระแสเงินสดตั้งกล่าวได้สะท้อนข้อสมมติเกี่ยวกับการผิดนัดชำระหนี้แล้ว
 - (ข) ประมาณการกระแสเงินสดและอัตราคิดลดต้องปราศจากความลำเอียง ตลอดจนปราศจากการนำปัจจัยที่ไม่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์มาร่วมพิจารณา ตัวอย่างเช่น การแสดงประมาณการกระแสเงินสดสูตรให้ต่ำลงโดยเจตนาเพื่อเพิ่มความสามารถในการทำกำไรในอนาคตของสินทรัพย์อย่างชัดเจน ถือว่ามีความลำเอียงในการวัดมูลค่า
 - (ค) ประมาณการกระแสเงินสด หรืออัตราคิดลดต้องสะท้อนให้เห็นชอบเขตผลลัพธ์ที่เป็นไปได้มากกว่าการใช้มูลค่าต่ำสุดหรือมูลค่าสูงสุดที่มีความเป็นไปได้มากที่สุด เพียงมูลค่าเดียว

การวัดมูลค่าปัจจุบันโดยวิธีดังเดิม และวิธีกระแสเงินสดที่คาดการณ์

วิธีดังเดิม

- ก4 การนำมูลค่าปัจจุบันมาใช้ในการบันทึกบัญชีโดยดังเดิมแล้วจะใช้ประมาณการกระแสเงินสดเพียงชุดเดียวและใช้อัตราคิดลดเพียงอัตราเดียว ซึ่งถือเป็นอัตราที่สะท้อนความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสม การคำนวณตามวิธีดังเดิมจะมีข้อสมมติว่าอัตราคิดลดอัตราเดียวที่ใช้นั้นสามารถสะท้อนถึงการคาดการณ์ทั้งหมดเกี่ยวกับกระแสเงินสดในอนาคตและความเสี่ยงส่วนเพิ่มที่เหมาะสม ดังนั้นวิธีดังเดิมจะให้ความสำคัญกับการเลือกอัตราคิดลดเป็นอย่างมาก
- ก5 ในบางสถานการณ์ กิจการสามารถนำวิธีดังเดิมมาใช้ได้โดยง่าย เช่น กรณีที่มีสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันอยู่ในตลาด สำหรับกรณีสินทรัพย์ที่มีกระแสเงินสดอ้างอิงตามสัญญาซึ่งกำหนดให้พิจารณาเทียบเท่ากับหุ้นกู้ที่มีอัตราดอกเบี้ย 12% เกณฑ์ที่นำมาใช้ในการกำหนดมูลค่าปัจจุบันจะขึ้นอยู่กับวิธีการที่ผู้ร่วมตลาดอธิบายสินทรัพย์นั้น
- ก6 อย่างไรก็ตาม วิธีดังเดิมอาจไม่เหมาะสมสำหรับบางกรณีที่มีการวัดมูลค่าแบบชั้บช้อน เช่น การวัดมูลค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงินซึ่งไม่มีตลาดสำหรับสินทรัพย์นั้น



หรือไม่มีสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน ในการหาอัตราที่สะท้อนความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสม กิจการต้องวิเคราะห์สินทรัพย์ที่ต้องการพิจารณานั้นพร้อมกับสินทรัพย์อื่นที่มีอยู่ในตลาดอย่างน้อย 2 รายการ ซึ่งมีอัตราดอกเบี้ยที่ระบุได้ อัตราคิดลดกระแสเงินสดที่เหมาะสมต้องอ้างอิงจากอัตราดอกเบี้ยที่สามารถระบุได้จากสินทรัพย์อื่นที่มีลักษณะของกระแสเงินสดคล้ายคลึงกับกระแสเงินสดของสินทรัพย์ที่วัดมูลค่า ดังนั้นในการวัดมูลค่ากิจการต้องดำเนินการ ดังนี้

- (ก) ระบุชุดกระแสเงินสดที่ต้องคำนวณคิดลด
- (ข) ระบุสินทรัพย์อื่นในตลาด ซึ่งมีลักษณะของกระแสเงินสดที่คล้ายคลึงกัน
- (ค) เปรียบเทียบชุดกระแสเงินสดของสินทรัพย์ทั้งสองรายการ เพื่อให้มั่นใจว่ามีลักษณะที่คล้ายคลึงกัน เช่น ชุดกระแสเงินสดของสินทรัพย์ทั้งสองรายการเป็นกระแสเงินสดตามสัญญาเช่นเดียวกัน หรือชุดกระแสเงินสดของสินทรัพย์รายการหนึ่งเป็นกระแสเงินสดตามสัญญา ส่วนชุดกระแสเงินสดของสินทรัพย์รายการอื่นเป็นประมาณการกระแสเงินสดประเมินว่ามีองค์ประกอบที่มีอยู่ในสินทรัพย์รายการหนึ่ง แต่ไม่ได้อยู่ในสินทรัพย์รายการอื่นหรือไม่ เช่น สินทรัพย์รายการหนึ่งมีสภาพคล่องน้อยกว่าสินทรัพย์รายการอื่น และ
- (ง) ประเมินว่าชุดกระแสเงินสดของสินทรัพย์ทั้งสองรายการมีลักษณะการเปลี่ยนแปลงตามสภาวะเศรษฐกิจที่คล้ายคลึงกันหรือไม่

วิธีกระแสเงินสดที่คาดการณ์

- ก7 ในบางสถานการณ์วิธีกระแสเงินสดที่คาดการณ์เป็นวิธีการวัดมูลค่าที่มีประสิทธิผลมากกว่าวิธีดังเดิม เนื่องจากวิธีกระแสเงินสดที่คาดการณ์จะใช้ข้อมูลกระแสเงินสดที่มีความเป็นไปได้ทั้งหมดมาพิจารณาแทนที่จะใช้กระแสเงินสดที่มีความเป็นไปได้มากที่สุดเพียงชุดเดียว ตัวอย่างเช่น กระแสเงินสดอาจเป็น 100 ล้านบาท 200 ล้านบาท หรือ 300 ล้านบาท ด้วยความน่าจะเป็น 10% 60% และ 30% ตามลำดับ กระแสเงินสดที่คาดการณ์จะเท่ากับ 220 ล้านบาท ดังนั้น วิธีกระแสเงินสดที่คาดการณ์จึงแตกต่างจากวิธีดังเดิม โดยมุ่งเน้นที่การวิเคราะห์กระแสเงินสดที่กำลังพิจารณาโดยตรงและการระบุข้อสมมติในการวัดค่าที่ชัดเจนกว่าวิธีดังเดิม
- ก8 การคำนวณโดยวิธีกระแสเงินสดที่คาดการณ์กิจการสามารถใช้เทคนิค muc ค่าปัจจุบันมาประกอบ เมื่อช่วงเวลาที่จะได้รับกระแสเงินสดมีความไม่แน่นอน เช่น กิจการอาจได้รับกระแสเงินสดจำนวน 1,000 ล้านบาท ในระยะเวลาหนึ่งปีหรือในระยะเวลาสองปีหรือในระยะเวลาสามปี ด้วยความน่าจะเป็น 10% 60% และ 30% ตามลำดับ ตัวอย่างข้างล่างนี้แสดงวิธีการคำนวณ มูลค่าปัจจุบันที่คาดว่าจะได้รับในสถานการณ์ดังกล่าว



(หน่วย: ล้านบาท)

มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสด 1,000 ล้านบาท ในระยะเวลา 1 ปี		
ที่อัตราคิดลด 5%	952.38	
ความน่าจะเป็น	<u>10.00%</u>	95.24
มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสด 1,000 ล้านบาท ในระยะเวลา 2 ปี		
ที่อัตราคิดลด 5.25%	902.73	
ความน่าจะเป็น	<u>60.00%</u>	541.64
มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสด 1,000 ล้านบาท ในระยะเวลา 3 ปี		
ที่อัตราคิดลด 5.5%	851.61	
ความน่าจะเป็น	<u>30.00%</u>	255.48
มูลค่าปัจจุบันที่คาดว่าจะได้รับ		892.36

- ก9 มูลค่าปัจจุบันที่คาดว่าจะได้รับจำนวน 892.36 ล้านบาท แตกต่างจากผลที่ได้ถ้าคำนวณโดยวิธีดังเดิมโดยใช้ประมาณการที่ดีที่สุดจำนวน 902.73 ล้านบาท (ความน่าจะเป็น 60%) การคำนวณมูลค่าปัจจุบันโดยวิธีดังเดิมที่ใช้ในตัวอย่างนี้ กิจการจำเป็นต้องตัดสินใจเกี่ยวกับช่วงเวลาที่คาดว่าอาจได้รับกระแสเงินสดและนำมาใช้ในการคำนวณ โดยมิได้สะท้อนความเป็นไปได้ของช่วงเวลาอื่น ทั้งนี้เนื่องจากอัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าปัจจุบันโดยวิธีดังเดิมไม่สามารถสะท้อนถึงความไม่แน่นอนของช่วงเวลาได้
- ก10 การนำความน่าจะเป็นมาใช้ เป็นองค์ประกอบที่สำคัญของวิธีการคำนวณกระแสเงินสดที่คาดการณ์ แม้ว่าจะมีข้อสงสัยว่าวิธีการคำนวณกระแสเงินสดที่คาดการณ์โดยกำหนดความน่าจะเป็นให้กับประมาณการซึ่งคำนวณขึ้นมาโดยใช้ดุลยพินิจของผู้คำนวณนั้นจะทำให้ข้อมูลลูกค้าต้องแม่นยำมากขึ้นจริง หรือไม่ แต่การนำวิธีการคำนวณแบบดังเดิมที่เหมาะสม (ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ ก6) มาใช้ ก็จำเป็นต้องใช้การประมาณการและดุลยพินิจของผู้คำนวณเช่นเดียวกัน และวิธีดังเดิมมิได้มีความชัดเจนในการคำนวณเหมือนกับวิธีการคำนวณกระแสเงินสดที่คาดการณ์
- ก11 ประมาณการหลายประเภทที่จัดทำขึ้นในทางปฏิบัติในปัจจุบันได้รวมองค์ประกอบของกระแสเงินสดที่คาดการณ์แล้วอย่างไม่เป็นทางการ นอกเหนือไปจากนักบัญชีจำเป็นต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ด้วยข้อมูลที่มีอยู่จำกัดเกี่ยวกับความน่าจะเป็นของกระแสเงินสดที่อาจเกิดขึ้น เช่น นักบัญชีอาจต้องเพชริกับสถานการณ์ดังนี้
- (ก) เมื่อจำนวนเงินที่ประมาณการ อยู่ในช่วงระหว่าง 50 ล้านบาท และ 250 ล้านบาท และไม่มีจำนวนเงินใดที่อยู่ในช่วงของประมาณการดังกล่าวที่มีโอกาสเกิดขึ้นมากกว่าจำนวนเงินอื่น จากข้อมูลที่มีอยู่อย่างจำกัดดังกล่าว ประมาณการกระแสเงินสดที่คาดการณ์จะเท่ากับ 150 ล้านบาท $[(50 + 250)/2]$
 - (ข) เมื่อจำนวนเงินที่ประมาณ อยู่ในช่วงระหว่าง 50 ล้านบาท และ 250 ล้านบาท โดยที่จำนวนเงินที่มีความเป็นไปได้มากที่สุดคือ 100 ล้านบาท แต่ไม่สามารถกำหนด



ความน่าจะเป็นของแต่ละจำนวนได้ จากข้อมูลที่มีอยู่อย่างจำกัดดังกล่าว ประมาณการ
กระแสเงินสดที่คาดการณ์จะเท่ากับ 133.33 ล้านบาท $[(50 + 100 + 250)/3]$

- (ค) เมื่อจำนวนเงินที่ประมาณการ เท่ากับ 50 ล้านบาท (ความน่าจะเป็น 10%)
 250 ล้านบาท (ความน่าจะเป็น 30%) หรือ 100 ล้านบาท (ความน่าจะเป็น 60%) จาก
 ข้อมูลที่มีอยู่อย่างจำกัดดังกล่าว ประมาณการกระแสเงินสดที่คาดการณ์ จะเท่ากับ
 140 ล้านบาท $[(50 \times 0.10) + (250 \times 0.30) + (100 \times 0.60)]$

ในแต่ละกรณีประมาณการกระแสเงินสดที่คาดการณ์จะให้ประมาณการของมูลค่าจากการใช้
 ที่ดีกว่าการใช้จำนวนเงินที่น้อยที่สุด จำนวนเงินที่มากที่สุด หรือจำนวนเงินที่มีความเป็นไปได้
 มากที่สุดเพียงค่าเดียว

- ก12 กิจการควรพิจารณาถึงต้นทุนที่ต้องเสียไปและประโยชน์ที่จะได้รับในการเลือกใช้วิธีกระแสเงินสด
 ที่คาดการณ์ ในบางกรณีกิจการอาจสามารถเข้าถึงข้อมูลจำนวนมากซึ่งนำมาคำนวณกระแสเงินสด
 ได้หลายสถานการณ์ หรือในบางกรณีกิจการอาจสามารถจัดทำประมาณการทางการเงินที่ระบุ
 ความผันแปรของกระแสเงินสดได้เพียงคร่าวๆ เว้นแต่จะต้องเสียค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้นจำนวนมาก
 ดังนั้น กิจการจำเป็นต้องพิจารณาความสมดุลระหว่างต้นทุนเพื่อให้ได้ข้อมูลเพิ่มเติมกับ
 การเพิ่มขึ้นของความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่นำมาใช้ในการวัดมูลค่า

- ก13 มีผู้ให้ความเห็นว่าเทคนิคกระแสเงินสดที่คาดการณ์ไม่เหมาะสมสำหรับการวัดมูลค่าสินทรัพย์
 รายการเดียว หรือสินทรัพย์ที่ข้อมูลกระแสเงินสดที่อาจเกิดขึ้นมีอยู่จำกัด ตัวอย่างเช่น สินทรัพย์
 ที่มีกระแสเงินสดที่อาจเกิดขึ้น 2 กรณี คือ กระแสเงินสดจำนวน 10 ล้านบาท ที่ความน่าจะเป็น 90% และ $1,000$ ล้านบาท ที่ความน่าจะเป็น 10% ในกรณีดังกล่าว กระแสเงินสดที่คาดการณ์
 จะเท่ากับ 109 ล้านบาท ซึ่งผู้ให้ความเห็นว่าผลที่ได้ดังกล่าวไม่สามารถเป็นตัวแทนที่ดีของ
 จำนวนเงินที่อาจต้องจ่ายในท้ายที่สุด

- ก14 ความเห็นข้างต้นแสดงให้เห็นถึงความขัดแย้งเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ในการวัดมูลค่า
 หากวัตถุประสงค์ คือ การรวมต้นทุนที่จะเกิดขึ้น กระแสเงินสดที่คาดการณ์อาจไม่สามารถ
 เป็นตัวแทนที่เที่ยงธรรมของต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้น อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
 ให้ความสำคัญกับการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของ
 สินทรัพย์ในตัวอย่างนี้ไม่น่าจะเป็น 10 ล้านบาท แม้ว่าจะเป็นกระแสเงินสดที่มีความเป็นไปได้สูง
 ที่สุด ทั้งนี้เนื่องจากการวัดมูลค่า 10 ล้านบาท ไม่ได้รวมความไม่แน่นอนได้แสดงให้เห็นเสมอว่า
 เป็นกระแสเงินสดที่มีความชัดเจนแน่นอน และโดยทั่วไปไม่มีกิจการใดที่จะขายสินทรัพย์
 ที่มีลักษณะดังกล่าวในราคา 10 ล้านบาท



อัตราคิดลด

- ก15 ไม่ว่ากิจการจะใช้วิธีใดในการวัดมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ก็ตาม อัตราดอกเบี้ยที่นำมาใช้ในการคิดลดกระแสเงินสดต้องไม่รวมความเสี่ยงซึ่งได้ปรับปรุงอยู่ในประมาณการกระแสเงินสดแล้วเพื่อหลีกเลี่ยงการซ้ำซ้อนกับผลกระทบของข้อสมมติทางประการ
- ก16 หากกิจการไม่สามารถหาอัตราคิดลดเฉพาะของสินทรัพย์ในตลาดได้โดยตรง กิจการสามารถใช้อัตราโดยประมาณแทนอัตราคิดลดดังกล่าวได้ โดยจะต้องประเมินสภาพตลาดให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้เกี่ยวกับ
- (ก) มูลค่าของเงินตามเวลาสำหรับระยะเวลาจนสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ และ
 - (ข) ปัจจัย (ข) (ง) และ (จ) ในย่อหน้าที่ ก1 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ โดยปัจจัยดังกล่าวต้องไม่ส่งผลให้ต้องปรับปรุงประมาณการกระแสเงินสด
- ก17 ในการประมาณการ กิจการอาจเริ่มจากการพิจารณาอัตราต่าง ๆ ดังต่อไปนี้
- (ก) ต้นทุนถ้วนเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของเงินทุนของกิจการซึ่งอาจกำหนดโดยใช้เทคนิค เช่น แบบจำลองการตีราคาสินทรัพย์ประเภททุน (The Capital Asset Pricing Model)
 - (ข) อัตราดอกเบี้ยจากการกู้ยืมล้วนเพิ่มของกิจการ
 - (ค) อัตราดอกเบี้ยจากการกู้ยืมในตลาดอื่น ๆ
- ก18 อย่างไรก็ตาม อัตราเหล่านี้จะต้องถูกปรับปรุง
- (ก) เพื่อสะท้อนให้เห็นถึงวิธีการที่ตลาดใช้ในการประเมินความเสี่ยงเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับประมาณการกระแสเงินสดของสินทรัพย์ และ
 - (ข) เพื่อแยกความเสี่ยงที่ไม่เกี่ยวข้องกับประมาณการกระแสเงินสดของสินทรัพย์หรือความเสี่ยงที่ได้ปรับปรุงอยู่ในประมาณการกระแสเงินสดแล้ว
- ทั้งนี้ กิจการต้องพิจารณาความเสี่ยงต่าง ๆ เช่น ความเสี่ยงเฉพาะประเทศ ความเสี่ยงด้านอัตราแลกเปลี่ยนและความเสี่ยงด้านราคาน้ำมันก็ต้องคำนึงถึง
- ก19 อัตราคิดลดต้องเป็นอิสระจากโครงสร้างเงินทุนของกิจการและวิธีการที่กิจการจัดหาเงินเพื่อใช้ในการซื้อสินทรัพย์ เนื่องจากกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่ได้ขึ้นอยู่กับวิธีการที่กิจการจัดหาเงินมาซื้อสินทรัพย์นั้น
- ก20 ย่อหน้าที่ 55 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้อัตราคิดลดที่ใช้เป็นอัตรา ก่อนหักภาษีเงินได้ ดังนั้น หากเกณฑ์ที่ใช้ในการประมาณการอัตราคิดลดเป็นอัตราหลังหักภาษีเงินได้ จะต้องปรับให้เป็นอัตรา ก่อนหักภาษีเงินได้
- ก21 โดยปกติ กิจการจะใช้อัตราคิดลดอัตราเดียวสำหรับการประมาณการมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม กิจการต้องใช้อัตราคิดลดulatory อัตราสำหรับช่วงเวลาในอนาคตที่ต่างกัน หากมูลค่าจากการใช้มีความอ่อนไหวต่อการเปลี่ยนแปลงของความเสี่ยงในแต่ละช่วงเวลาหรือต่อโครงสร้างของอัตราดอกเบี้ย



ภาคผนวก ข

(ภาคผนวกนี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ภาคผนวกข้อมูลในพงประภาก"



ภาคผนวก ค

การทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีค่าความนิยมและส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

ค1 เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ ผู้ซื้อต้องวัดมูลค่าและรับรู้ค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ ด้วยส่วนของมูลค่าตามข้อ (ก) ที่มากกว่าข้อ (ข) ดังต่อไปนี้

(ก) ผลรวมของ:

(1) สิ่งตอบแทนที่โอนให้ที่วัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ ซึ่งโดยทั่วไป กำหนดให้วัดมูลค่าสิ่งตอบแทน ดังกล่าวด้วยมูลค่าอยู่ติดรวม ณ วันที่ซื้อ

(2) ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในผู้ถูกซื้อซึ่งวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ และ

(3) มูลค่าอยู่ติดรวม ณ วันที่ซื้อ ของส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของของผู้ถูกซื้อ ที่ผู้ซื้อถืออยู่ก่อนการรวมธุรกิจที่ดำเนินการสำเร็จจากการทยอยซื้อ

(ข) มูลค่าสุทธิของสินทรัพย์ ณ วันที่ซื้อของสินทรัพย์ที่ระบุได้ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาซึ่งวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ

การบันทุณค่าความนิยม

ค2 ย่อหน้าที่ 80 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการที่เป็นผู้ซื้อต้องบันทุณค่าความนิยม ที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์เพิ่มขึ้นจากการรวมธุรกิจ ไม่ว่าสินทรัพย์อื่นหรือหนี้สินอื่นของกิจการที่ถูกซื้อจะถูกบันทุณค่าในส่วนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ เหล่านั้นหรือไม่ก็ตาม จึงมีความเป็นไปได้ที่ประโยชน์จากการรวมธุรกิจบางส่วนจะถูกบันทุณค่าในส่วนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมไม่มีส่วนได้เสีย

การทดสอบการด้อยค่า

ค3 สำหรับการทดสอบการด้อยค่า กิจการต้องเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด กับมูลค่าตามบัญชีของหน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น

ค4 หากกิจการวัดมูลค่าส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมตามสัดส่วนของส่วนได้เสียในสินทรัพย์ที่ระบุได้สุทธิของบริษัทอยู่ ณ วันที่ซื้อ แทนการใช้มูลค่าอยู่ติดรวม ค่าความนิยมที่ถือว่าเป็นของ



ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมจะรวมอยู่ในมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่เกี่ยวข้อง แต่ไม่ว่าจะในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ ดังนั้นกิจการต้องเพิ่มมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่ถูกปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์โดยรวมค่าความนิยมที่ถือว่าเป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ดังนั้นมูลค่าตามบัญชีที่ปรับปรุงแล้วจะนำไปเปรียบเทียบกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวเพื่อพิจารณาว่า หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้นเกิดการด้อยค่าหรือไม่

การบันทุณผลขาดทุนจากการด้อยค่า

- ค5 ยอดหน้าที่ 104 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องบันทุณผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่เกิดขึ้นโดยไปลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่ปั้นส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ก่อน จากนั้นผลขาดทุนที่เหลือจึงนำไปลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่น ๆ ที่อยู่ในหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์นั้น
- ค6 หากบริษัทย่อยหรือบางส่วนของบริษัทย่อย ซึ่งประกอบด้วยส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ที่ถือว่าเป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ผลขาดทุนจากการด้อยค่าต้องบันทุณให้กับบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมด้วยกันที่เข่นเดียวกับการบันทุณกำไรหรือขาดทุนจากบริษัทย่อย
- ค7 หากบริษัทย่อยหรือบางส่วนของบริษัทย่อยซึ่งประกอบด้วยส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ที่เป็นส่วนหนึ่งของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีขนาดใหญ่กว่า ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยมต้องบันทุณให้กับส่วนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดทั้งในส่วนที่เป็นส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมและส่วนที่มิใช่ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ผลขาดทุนจากการด้อยค่าต้องถูกปันส่วนให้กับส่วนต่าง ๆ ของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เงินสดตามกे�ณฑ์ดังนี้
- (ก) จำนวนเงินที่ไม่เกินการด้อยค่าที่เกี่ยวข้องกับค่าความนิยมในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด โดยเทียบกับมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดส่วนนั้นก่อนเกิดการด้อยค่า และ
 - (ข) จำนวนเงินที่ไม่เกินการด้อยค่าที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่ระบุได้ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด โดยเทียบกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ระบุได้สูตรในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดส่วนนั้นก่อนเกิดการด้อยค่า การด้อยค่าดังกล่าวจะบันทุณให้กับสินทรัพย์ของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละส่วนตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการในส่วนนั้น
- สำหรับส่วนที่เป็นส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ให้กิจการบันทุณผลขาดทุนจากการด้อยค่าให้กับบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมด้วยกันที่เข่นเดียวกับการบันทุณกำไรหรือขาดทุนจากบริษัทย่อย



- ค8 หากผลขาดทุนจากการต้องค่าที่ถือว่าเป็นของล่วงได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่เกี่ยวข้องกับค่าความนิยมไม่ได้รับรู้ในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ (ดูย่อหน้าที่ ค4) กิจการต้องไม่รับรู้การต้องค่าดังกล่าวเป็นผลขาดทุนจากการต้องค่าของค่าความนิยม ในกรณีดังกล่าวผลขาดทุนจากการต้องค่าที่เกี่ยวข้องกับค่าความนิยมที่ปันส่วนให้กับบริษัทใหญ่เท่านั้นที่จะรับรู้เป็นผลขาดทุนจากการต้องค่าของค่าความนิยม
- ค9 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)



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
นางสาวยุวนุช	เทพทรงวัจ	กรรมการ
นางสาวรัสสา	กาญจนสาย	กรรมการ
นางสาวรุ่งนภา	เลิศสุวรรณกุล	กรรมการ
นางสาวสมบูรณ์	ศุภศิริกิญญา	กรรมการ
นางสุวิมล	กฤตยาเกียรติ	กรรมการ
นางอุณากร	พฤฒิราดา	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย (นายชัชวาลย์ (นางสาวปราณี (นางสาวานา	วยัมพสุวรรณ) เอกสุกัด) ลิขิตไพบูลย์)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นางสาวภาณุ (นางสาวyuพาวดี	จันทร์โนเมล) วรณเลิศ)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร (นางสาวพรศิริ (นายวชิรินทร์ (นางสาวโสภา	เหล่าพัชรกุล) วงศ์ตระกูลชัย) รุ่งสุริยะศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย (นางสาวปริyanุช (นายณรงค์	จังประเสริฐ) ภานุเดชาทิพย์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (นายประวิทย์ (นางสาวสนิتا	ตันตราจินต์) เจริญศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (นางสาวอาริวราลย์	เอี่ยมดิลกววงศ์)	กรรมการ



คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ระยะปี 2560-2563(ต่อ)

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	ตันติประภา	กรรมการและเลขานุการ
นางณัฐรัศรี	สโตรอนันท์จีน	ผู้ช่วยเลขานุการ
นายเทวา	คำแดง	ผู้ช่วยเลขานุการ



คณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี ประจำปี 2560-2563

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



คณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี ประจำปี 2560-2563(ต่อ)

นายณัฐเสกช์	เทพหัสดิน	อนุกรรมการ
นายธนทิต	เจริญจันทร์	อนุกรรมการ
นายธนากร	ฟักไฝ่ผล	อนุกรรมการ
นางสาวผ่องพรพรรณ	เฉียรวิริยะพันธ์	อนุกรรมการ
นางส้ายฝน	อินทร์แก้ว	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นายสมบุญ	โภจนกุล)	อนุกรรมการและเลขานุการ
(นางสุภาพร	บุญแทน)	อนุกรรมการ
นายมงคล	สมผล	ผู้ช่วยเลขานุการ
ผู้แทนจากสาขาวิชาชีพบัญชี		ผู้ช่วยเลขานุการ



คณะกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี ประจำปี 2560-2563

นางสาววรารพ นางสาวกัญญาณัฐ	ประภาศิริกุล คริรัตน์ชัชวาลย์	ประธานอนุกรรมการ อนุกรรมการ
นางสาวกฤตยากร	อารีสกันพิเชฐ	อนุกรรมการ
นายกษิติ	เกตุสุริยงค์	อนุกรรมการ
นายไพบูล	บุญศิริสุขะพงษ์	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วนิชธนนานนท์	อนุกรรมการ
นางสาววิไลวรรณ	กาญจนกันติ	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นางสาวณอนอมทรัพย์	โสภณศิริกุล)	อนุกรรมการ
(นางสาวทศวรรณ	บุษปะเกษา	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร (นางสาวโสภา	รุ่งสุริยะศิลป์)	อนุกรรมการ
(นายสิริชัย	ทองดี)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย (นางสาวยุพิน	เรืองฤทธิ์)	อนุกรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชาทิพย์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวังค์)	อนุกรรมการ
นายภาณุพงศ์	ศิริอัครกรกุล	อนุกรรมการและเลขานุการ
นายอุดม	ธนูรัตน์พงศ์	ผู้ช่วยเลขานุการ
นายวีระเดช	เตชะวรินทร์เลิศ	ผู้ช่วยเลขานุการ



คณะกรรมการศึกษาและติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ประจำปี 2560-2563

นางสาววันดี	ลีวิรัตน์	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

