

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๘๘/๒๕๖๒

เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๑

เรื่อง การร่วมการงาน

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

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

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๖๐/๒๕๖๑ เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๑ (ปรับปรุง ๒๕๖๑) เรื่อง การร่วมการงาน

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๑ เรื่อง การร่วมการงาน ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๓ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๖๒

จักรกฤตย์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

## มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11

### เรื่อง

### การร่วมการงาน

### คำนำ

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2563 (IFRS 11: Joint Arrangements (Bound volume 2021 Consolidated without early application))

**ประวัติการปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ (ใช้อ้างอิงเฉพาะสำหรับประเทศไทย เท่านั้น)**

| ฉบับปรับปรุงปี | การปรับปรุงจากฉบับปีก่อนหน้า                                                                                                                       | การปรับปรุงเนื่องมาจาก                                              |
|----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|
| 2564           | ไม่มีการปรับปรุงใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า                                                                                                              | -                                                                   |
| 2563           | ไม่มีการปรับปรุงใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า                                                                                                              | -                                                                   |
| 2562           | ปรับปรุงย่อหน้าที่ ค1กข และเพิ่มย่อหน้าที่ ข33คก การอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น แต่ทั้งนี้ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงถ้อยคำหรือเนื้อหาใดๆ | การปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินประจำปี (ที่ปรับปรุงในปี 2562) |

**\*\*คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้\*\***

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11

เรื่อง

การร่วมการงาน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## สารบัญ

|                                                             | จากย่อหน้าที่ |
|-------------------------------------------------------------|---------------|
| วัตถุประสงค์                                                | 1             |
| การบรรลุวัตถุประสงค์                                        | 2             |
| ขอบเขต                                                      | 3             |
| การร่วมการงาน                                               | 4             |
| การควบคุมร่วม                                               | 7             |
| ประเภทของการร่วมการงาน                                      | 14            |
| งบการเงินของผู้เข้าร่วมการงาน                               | 20            |
| การดำเนินงานร่วมกัน                                         | 20            |
| การร่วมค้า                                                  | 24            |
| งบการเงินเฉพาะกิจการ                                        | 26            |
| ภาคผนวก                                                     |               |
| ก คำนิยาม                                                   |               |
| ข แนวทางปฏิบัติ                                             |               |
| ค วันถือปฏิบัติ การปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลง และการยกเลิก |               |
| มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น                          |               |

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน ประกอบด้วย ย่อหน้าที่ 1 ถึง 27 และ ภาคผนวก ก ถึง ค ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน ย่อหน้าที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรหนาถือเป็นหลักการสำคัญ คำนิยามในภาคผนวก ก ที่ปรากฏเป็นครั้งแรกในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จะเป็นตัวอักษร เอน มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ กรอบแนวคิดสำหรับการ รายงานทางการเงิน ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือ ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณ การทางบัญชีและข้อผิดพลาด

## มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11

### เรื่อง การร่วมการงาน

#### วัตถุประสงค์

- 1 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดหลักการในการรายงานทางการเงินของกิจการที่มีส่วนได้เสียในการงานซึ่งมีการควบคุมร่วมกัน (ซึ่งเรียกว่า การร่วมการงาน)

#### การบรรลุวัตถุประสงค์

- 2 เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ในย่อหน้าที่ 1 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้ให้นิยามของ การควบคุมร่วมไว้ และกำหนดให้ผู้เข้าร่วมการงานต้องกำหนดประเภทของการร่วมการงาน ที่ตนเข้าร่วมโดยประเมินจากสิทธิและภาระผูกพันของตน และต้องรับรู้สิทธิและภาระผูกพัน เหล่านั้นให้สอดคล้องกับประเภทของการร่วมการงานนั้น

#### ขอบเขต

- 3 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับกิจการทุกกิจการที่เข้าร่วมการงาน

#### การร่วมการงาน

- 4 การร่วมการงาน หมายถึง การงานซึ่งบุคคลหรือกิจการตั้งแต่สองหรือมากกว่าสองราย มีการควบคุมร่วมกัน
- 5 การร่วมการงานมีลักษณะดังต่อไปนี้
  - 5.1 ผู้เข้าร่วมการงานมีภาระผูกพันตามข้อตกลงตามสัญญา (ดูย่อหน้าที่ ข2 ถึง ข4)

5.2 ข้อตกลงตามสัญญาดังกล่าวกำหนดให้ผู้เข้าร่วมการงานตั้งแต่สองหรือมากกว่า  
สองรายมีการควบคุมร่วมกัน (ดูย่อหน้าที่ 7 ถึง 13)

6 การร่วมการงานเป็นได้ทั้งการดำเนินงานร่วมกันหรือการร่วมค้า

การควบคุมร่วม

- 7 การควบคุมร่วม หมายถึง การร่วมกันควบคุมการงานซึ่งได้ตกลงกันไว้ในสัญญาซึ่ง  
การควบคุมร่วมจะมีได้ก็ต่อเมื่อการตัดสินใจใด ๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องจะต้องได้รับความเห็นชอบอย่างเป็นเอกฉันท์จากผู้ที่เกี่ยวข้องควบคุมการงานแล้วเท่านั้น
- 8 กิจกรรมที่เป็นผู้เข้าร่วมการงานต้องประเมินว่าข้อตกลงตามสัญญาได้กำหนดให้ผู้เข้าร่วมการงาน  
ทุกรายหรือกลุ่มของผู้เข้าร่วมการงานมีการควบคุมร่วมกันหรือไม่ ผู้เข้าร่วมการงานทุกรายหรือ  
กลุ่มของผู้เข้าร่วมการงานจะมีการควบคุมร่วมกันก็ต่อเมื่อบุคคลหรือกิจการเหล่านั้นจะต้องร่วมกัน  
กำกับดูแลกิจกรรมที่ส่งผลกระทบอย่างมากต่อผลตอบแทนที่การงานนั้นจะได้รับ (กล่าวคือ กิจกรรม  
ที่เกี่ยวข้อง)
- 9 หากได้กำหนดแล้วว่าผู้เข้าร่วมการงานทุกรายหรือกลุ่มของผู้เข้าร่วมการงานร่วมกันควบคุม  
การงานนั้น การควบคุมร่วมจะมีได้ก็ต่อเมื่อการตัดสินใจใด ๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง  
จะต้องได้รับความเห็นชอบอย่างเป็นเอกฉันท์จากผู้ที่เกี่ยวข้องควบคุมการงานแล้วเท่านั้น
- 10 ในการร่วมการงานใด ๆ จะไม่มีบุคคลหรือกิจการใดที่ควบคุมการร่วมการงานนั้นได้แต่เพียง  
ผู้เดียว ผู้ที่มีการควบคุมร่วมในการงานสามารถกีดกันไม่ให้ผู้เข้าร่วมการงานรายหนึ่งรายใดหรือ  
กลุ่มของผู้เข้าร่วมการงานเข้ามาควบคุมการงานนั้นได้
- 11 การร่วมการงานสามารถมีขึ้นได้ถึงแม้ว่าผู้เข้าร่วมการงานมีการควบคุมร่วมในการงานนั้นไม่ครบ  
ทุกคน มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้ให้ความแตกต่างระหว่างผู้ที่มีการควบคุมร่วม  
ในการร่วมการงาน (ผู้ร่วมดำเนินงานหรือผู้ร่วมค้า) กับผู้เข้าร่วมการงานแต่ไม่มีการควบคุมร่วม
- 12 กิจกรรมจะต้องใช้ดุลยพินิจในการประเมินว่าผู้เข้าร่วมการงานทุกรายหรือกลุ่มของผู้เข้าร่วมการงาน  
มีการควบคุมร่วมในการงานนั้นหรือไม่ โดยพิจารณาจากข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อม  
ทั้งหมด (ดูย่อหน้าที่ ข5 ถึง ข11)
- 13 ในกรณีที่ข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมเปลี่ยนแปลงไป กิจกรรมต้องประเมินใหม่ว่ากิจการ  
ยังคงมีการควบคุมร่วมในการงานนั้นอยู่อีกหรือไม่

ประเภทของการร่วมการงาน

- 14 กิจกรรมต้องกำหนดประเภทของการร่วมการงานที่ตนเข้าร่วม การจัดประเภทการร่วม  
การงานว่าเป็นการดำเนินงานร่วมกันหรือเป็นการร่วมค่านั้นขึ้นอยู่กับสิทธิและภาระผูกพัน  
ของผู้เข้าร่วมการงานนั้น

- 15 การดำเนินงานร่วมกัน หมายถึง การร่วมการงานซึ่งผู้ที่มีการควบคุมร่วมในการงานนั้นมีสิทธิในสินทรัพย์และมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้น โดยเรียกผู้ที่มีการควบคุมร่วมดังกล่าวว่าผู้ร่วมดำเนินงาน
- 16 การร่วมค้า หมายถึง การร่วมการงานซึ่งผู้ที่มีการควบคุมร่วมในการงานนั้นมีสิทธิในสินทรัพย์สุทธิของการร่วมการงานนั้น โดยเรียกผู้ที่มีการควบคุมร่วมดังกล่าวว่าผู้ร่วมค้า
- 17 กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการประเมินว่าการร่วมการงานเป็นการดำเนินงานร่วมกันหรือเป็นการร่วมค้า กิจการต้องกำหนดประเภทของการร่วมการงานที่ตนเข้าร่วมโดยพิจารณาจากสิทธิและภาระผูกพันของตนที่เกิดจากการร่วมการงานนั้น กิจการสามารถประเมินสิทธิและภาระผูกพันของตนได้โดยพิจารณาจากโครงสร้างและรูปแบบทางกฎหมายของการร่วมการงาน ตลอดจนเงื่อนไขที่ผู้เข้าร่วมในข้อตกลงตามสัญญาได้ตกลงกัน รวมทั้งข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมอื่น (ดูย่อหน้าที่ 12 ถึง 33)
- 18 ในบางครั้ง ผู้เข้าร่วมการงานมีภาระผูกพันตามข้อตกลงแม่บทซึ่งกำหนดเงื่อนไขตามสัญญาเป็นการทั่วไปเพื่อร่วมกันดำเนินกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่งหรือหลาย ๆ กิจกรรม ข้อตกลงแม่บทนี้อาจกำหนดให้ผู้เข้าร่วมการงานต้องจัดตั้งการร่วมการงานที่แตกต่างกันออกไปเพื่อวัตถุประสงค์ในการดำเนินกิจกรรมที่เฉพาะเจาะจงซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของข้อตกลงแม่บทดังกล่าว ถึงแม้ว่าการร่วมการงานเหล่านั้นจะเกี่ยวข้องกับข้อตกลงแม่บทเดียวกัน แต่ก็อาจจัดอยู่ในประเภทของการร่วมการงานที่แตกต่างกันได้ หากสิทธิและภาระผูกพันของผู้เข้าร่วมการงานนั้นมีความแตกต่างกันเมื่อต้องดำเนินกิจกรรมที่ต่างกันตามข้อตกลงแม่บทนั้น ดังนั้น การดำเนินงานร่วมกันและการร่วมค้าจึงสามารถมีอยู่ร่วมกันได้หากผู้เข้าร่วมการงานมีการดำเนินกิจกรรมที่แตกต่างกันแม้กิจกรรมนั้นเป็นส่วนหนึ่งของข้อตกลงแม่บทเดียวกัน
- 19 ในกรณีที่ข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมเปลี่ยนแปลงไป กิจการต้องประเมินใหม่ว่าประเภทของการร่วมการงานที่ตนเข้าร่วมนั้นได้เปลี่ยนแปลงไปด้วยหรือไม่

## งบการเงินของผู้เข้าร่วมการงาน

### การดำเนินงานร่วมกัน

- 20 ผู้ร่วมดำเนินงานต้องรับรู้รายการดังต่อไปนี้ตามส่วนได้เสียของตนในการดำเนินงานร่วมกัน
  - 20.1 สินทรัพย์ รวมทั้งส่วนแบ่งในสินทรัพย์ใด ๆ ที่ร่วมกันถือครอง
  - 20.2 หนี้สิน รวมทั้งส่วนแบ่งในหนี้สินใด ๆ ที่ร่วมกันก่อขึ้น
  - 20.3 รายได้จากการขายส่วนแบ่งผลผลิตที่เกิดจากการดำเนินงานร่วมกัน
  - 20.4 ส่วนแบ่งของรายได้จากการขายผลผลิตโดยการดำเนินงานร่วมกัน และ
  - 20.5 ค่าใช้จ่าย รวมทั้งส่วนแบ่งในค่าใช้จ่ายใด ๆ ที่ร่วมกันก่อขึ้น

- 21 ผู้ร่วมดำเนินงานต้องรับรู้สินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียของตน ในการดำเนินงานร่วมกันให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายนั้น
- 21ก เมื่อกิจการซื้อส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกันที่กิจกรรมของการดำเนินงานร่วมกันนั้น ประกอบกันขึ้นเป็นธุรกิจตามนิยามที่ระบุในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ กิจการต้องนำหลักการบัญชีที่เกี่ยวกับการรวมธุรกิจทั้งหมดตามมาตรฐาน การรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับอื่น ๆ มาถือปฏิบัติกับส่วนได้เสียที่มีอยู่ตามย่อหน้าที่ 20 ซึ่งไม่ขัดแย้งกับแนวทางของ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ และต้องเปิดเผยข้อมูลที่ได้รับการกำหนดไว้ในมาตรฐาน การรายงานทางการเงินเหล่านั้นสำหรับรายการการรวมธุรกิจของกิจการด้วย ซึ่งหลักการดังกล่าว ให้นำมาถือปฏิบัติกับทั้งการซื้อส่วนได้เสียเมื่อเริ่มแรกและส่วนได้เสียส่วนเพิ่มในการดำเนินงาน ร่วมกันที่กิจกรรมของการดำเนินงานร่วมกันนั้นประกอบกันขึ้นเป็นธุรกิจ การบัญชีสำหรับการซื้อ ส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกันนี้ได้ระบุไว้ในย่อหน้าที่ ข33ก ถึง ข33ง
- 22 การบัญชีสำหรับรายการที่เกิดขึ้นระหว่างกิจการและการดำเนินงานร่วมกันซึ่งกิจการเป็นผู้ร่วม ดำเนินงาน เช่น การขาย การโอนให้ หรือการซื้อสินทรัพย์ ได้ระบุไว้ในย่อหน้าที่ ข34 ถึง ข37
- 23 ผู้เข้าร่วมในการดำเนินงานร่วมกันแต่ไม่มีการควบคุมร่วมต้องรับรู้ส่วนได้เสียของตน ในการดำเนินงานร่วมกันนั้นตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 20 ถึง 22 หากตนมีสิทธิในสินทรัพย์และมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานร่วมกันนั้น อย่างไรก็ตาม หากผู้เข้าร่วมใน การดำเนินงานร่วมกันแต่ไม่มีการควบคุมร่วมไม่ได้มีสิทธิในสินทรัพย์และไม่ได้มีภาระผูกพันใน หนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานร่วมกันนั้น ผู้นั้นต้องรับรู้ส่วนได้เสียของตนในการดำเนินงาน ร่วมกันให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสีย

#### การร่วมค้า

- 24 ผู้ร่วมค้าต้องรับรู้ส่วนได้เสียของตนในการร่วมค้าเป็นเงินลงทุน และรับรู้เงินลงทุนนั้นโดยใช้ วิธีส่วนได้เสียตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า เว้นแต่กิจการจะได้รับการยกเว้นไม่ต้องปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสียตามที่ระบุในมาตรฐานการ บัญชีฉบับดังกล่าว
- 25 ผู้เข้าร่วมในการร่วมค้าแต่ไม่มีการควบคุมร่วมต้องรับรู้ส่วนได้เสียของตนในการร่วมค้านั้นตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน เว้นแต่ผู้นั้นมีอิทธิพล อย่างมีนัยสำคัญเหนือการร่วมค้านั้นซึ่งในกรณีนี้ผู้เข้าร่วมในการร่วมค้าดังกล่าวต้องรับรู้ส่วนได้ เสียของตนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า

## งบการเงินเฉพาะกิจการ

- 26      ในงบการเงินเฉพาะกิจการ ผู้ร่วมดำเนินงานหรือผู้ร่วมค้าต้องรับรู้ส่วนได้เสียของตน ดังนี้
- 26.1    ส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกัน ให้รับรู้ตามย่อหน้าที่ 20 ถึง 22
  - 26.2    ส่วนได้เสียในการร่วมค้า ให้รับรู้ตามย่อหน้าที่ 10 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ
- 27      ในงบการเงินเฉพาะกิจการ ผู้เข้าร่วมการงานแต่ไม่มีการควบคุมร่วมต้องรับรู้ส่วนได้เสียของตน ดังนี้
- 27.1    ส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกัน ให้รับรู้ตามย่อหน้าที่ 23
  - 27.2    ส่วนได้เสียในการร่วมค้า ให้รับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน เว้นแต่กิจการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือการร่วมค้านั้น ซึ่งในกรณีนี้ต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 10 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ

## ภาคผนวก ก

### คำนิยาม

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

|                     |         |                                                                                                                                                                                                                  |
|---------------------|---------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| การร่วมการงาน       | หมายถึง | การงานซึ่งบุคคลหรือกิจการตั้งแต่สองหรือมากกว่าสองราย มีการควบคุมร่วมกัน                                                                                                                                          |
| การควบคุมร่วม       | หมายถึง | การร่วมกันควบคุมการงานซึ่งได้ตกลงกันไว้ในสัญญา ซึ่งการควบคุมร่วมจะมีได้ก็ต่อเมื่อการตัดสินใจใดๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องจะต้องได้รับความเห็นชอบอย่างเป็นเอกฉันท์จากผู้ที่เกี่ยวข้องควบคุมการงานแล้วเท่านั้น |
| การดำเนินงานร่วมกัน | หมายถึง | การร่วมการงานซึ่งผู้ที่มีการควบคุมร่วมในการงานนั้นมีสิทธิในสินทรัพย์และมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้น                                                                                    |
| ผู้ร่วมดำเนินงาน    | หมายถึง | ผู้เข้าร่วมในการดำเนินงานร่วมกันซึ่งมีการควบคุมร่วมในการดำเนินงานร่วมกันนั้น                                                                                                                                     |
| การร่วมค้า          | หมายถึง | การร่วมการงานซึ่งผู้ที่มีการควบคุมร่วมในการงานนั้นมีสิทธิในสินทรัพย์สุทธิของการร่วมการงานนั้น                                                                                                                    |
| ผู้ร่วมค้า          | หมายถึง | ผู้เข้าร่วมในการร่วมค้าซึ่งมีการควบคุมร่วมในการร่วมค้านั้น                                                                                                                                                       |
| ผู้เข้าร่วมการงาน   | หมายถึง | กิจการที่เข้าร่วมในการร่วมการงาน ไม่ว่ากิจการนั้นจะมีการควบคุมร่วมในการงานดังกล่าวหรือไม่                                                                                                                        |

|                    |         |                                                                                                                                                                                                                                |
|--------------------|---------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| หน่วยงานแยกต่างหาก | หมายถึง | หน่วยงานทางการเงินที่สามารถระบุเป็นหน่วยงานที่แยกต่างหากได้ ซึ่งรวมทั้งกิจการที่แยกต่างหากโดยการจัดตั้งขึ้นตามกฎหมาย หรือกิจการที่กฎหมายยอมรับว่าเป็นกิจการที่แยกต่างหาก ไม่ว่ากิจการดังกล่าวจะมีสภาพนิติบุคคลตามกฎหมายหรือไม่ |
|--------------------|---------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

คำนิยามของคำศัพท์ต่อไปนี้ได้กำหนดอยู่ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม และได้นำมาใช้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้โดยมีความหมายเช่นเดียวกับที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินเหล่านั้น

- การควบคุมผู้ได้รับการลงทุน
- วิธีส่วนได้เสีย
- อำนาจ
- สิทธิเพื่อการคุ้มครอง
- กิจกรรมที่เกี่ยวข้อง
- งบการเงินเฉพาะกิจการ
- อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ

## ภาคผนวก ข

### แนวทางปฏิบัติ

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ซึ่งอธิบายแนวทางปฏิบัติของย่อหน้าที่ 1 ถึง 27 และมีความเทียบเท่ากับส่วนอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

- ข1 ตัวอย่างในภาคผนวกนี้แสดงให้เห็นสถานการณ์สมมติ ถึงแม้ว่าบางแง่มุมของตัวอย่างนี้อาจนำเสนอในรูปแบบตามความเป็นจริง ข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่เกี่ยวข้องทั้งหมดของรูปแบบข้อเท็จจริงบางอย่างจะต้องนำมาประเมินเมื่อนำมามาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน มาประยุกต์ใช้

### การร่วมการงาน

#### ข้อตกลงตามสัญญา (ย่อหน้าที่ 5)

- ข2 ข้อตกลงตามสัญญาสามารถพบได้ในหลายรูปแบบ โดยส่วนใหญ่แล้วข้อตกลงตามสัญญาที่สามารถใช้บังคับได้มักจะเป็นลายลักษณ์อักษรซึ่งอยู่ในรูปแบบของสัญญาหรือบันทึกการหารือระหว่างผู้เข้าร่วมการงานแต่ก็อาจจะไม่ใช่ในทุกกรณี กลไกทางกฎหมายอาจจะสามารถสร้างข้อตกลงที่สามารถบังคับใช้ได้ด้วยตัวกลไกดังกล่าวเองหรือร่วมกับสัญญาที่ทำระหว่างผู้เข้าร่วมการงาน
- ข3 เมื่อการร่วมการงานได้จัดตั้งขึ้นเป็นหน่วยงานแยกต่างหาก (ดูย่อหน้าที่ ข19 ถึง ข33) ข้อตกลงตามสัญญาหรือบางส่วนของข้อตกลงตามสัญญาอาจจะระบุรวมอยู่ในข้อบังคับ กฎบัตร หรือกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานแยกต่างหากนั้นก็ได้
- ข4 ข้อตกลงตามสัญญาจะระบุข้อกำหนดให้ผู้เข้าร่วมการงานมีส่วนร่วมในกิจกรรมต่าง ๆ ของการร่วมการงานนั้นซึ่งโดยทั่วไปข้อตกลงตามสัญญามักจะประกอบด้วยเรื่องดังต่อไปนี้
- ข4.1 จุดประสงค์ กิจกรรม และระยะเวลาของการร่วมการงาน
  - ข4.2 วิธีการในการแต่งตั้งคณะกรรมการของการร่วมการงาน หรือคณะผู้บริหารอื่นที่มีอำนาจเทียบเท่ากับคณะกรรมการดังกล่าว
  - ข4.3 กระบวนการตัดสินใจ ซึ่งประกอบด้วยเรื่องที่ต้องได้รับการตัดสินใจจากผู้เข้าร่วมการงาน สิทธิในการออกเสียงของผู้เข้าร่วมการงาน และระดับของการสนับสนุนที่ต้องการสำหรับเรื่องดังกล่าว กระบวนการตัดสินใจตามที่ได้รับไว้ในข้อตกลงตามสัญญานี้ทำให้เกิดการควบคุมร่วมในการร่วมการงานนั้น (ดูย่อหน้าที่ ข5 ถึง ข11)
  - ข4.4 ทุนหรือการจ่ายสมทบอื่น ๆ ที่ต้องการจากผู้เข้าร่วมการงาน
  - ข4.5 วิธีการแบ่งสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ ค่าใช้จ่าย หรือกำไรหรือขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานให้แก่ผู้เข้าร่วมการงาน

## การควบคุมร่วม (ย่อหน้า 7 ถึง 13)

- ข5 ในการประเมินว่ากิจการมีการควบคุมร่วมในการงานหรือไม่นั้น อันดับแรก กิจการต้องประเมินว่าผู้เข้าร่วมการงานทุกรายหรือกลุ่มของผู้เข้าร่วมการงานมีการควบคุมการงานนั้นหรือไม่ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม ได้ให้นิยามของการควบคุมไว้ และกิจการต้องนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับดังกล่าวมาใช้ในการกำหนดว่าผู้เข้าร่วมการงานทุกรายหรือกลุ่มของผู้เข้าร่วมการงานเปิดรับหรือมีสิทธิในผลตอบแทนที่ผันแปรจากการเข้าร่วมในการงานดังกล่าวหรือไม่ รวมทั้งสามารถเปลี่ยนแปลงผลตอบแทนเหล่านั้นโดยใช้อำนาจของตนที่มีอยู่ในการงานดังกล่าวได้หรือไม่ เมื่อผู้เข้าร่วมการงานทุกรายหรือกลุ่มของผู้เข้าร่วมการงานสามารถร่วมกันกำกับดูแลกิจกรรมที่ส่งผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อผลตอบแทนที่การงานนั้นจะได้รับ (กล่าวคือ กิจกรรมที่เกี่ยวข้อง) ผู้เข้าร่วมการงานดังกล่าวจึงมีการควบคุมการงานนั้นร่วมกัน
- ข6 หลังจากได้ข้อสรุปว่าผู้เข้าร่วมการงานทุกรายหรือกลุ่มของผู้เข้าร่วมการงานมีการควบคุมการงานนั้นร่วมกันแล้ว กิจการต้องประเมินว่ากิจการมีการควบคุมร่วมในการงานดังกล่าวหรือไม่ การควบคุมร่วมจะมีได้ก็ต่อเมื่อการตัดสินใจใด ๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องจะต้องได้รับความเห็นชอบอย่างเป็นเอกฉันท์จากผู้เข้าร่วมการงานแล้วเท่านั้น ทั้งนี้ กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการประเมินว่าผู้เข้าร่วมการงานทุกรายหรือกลุ่มของผู้เข้าร่วมการงานได้ร่วมกันควบคุมการงานนั้น หรือว่ามีเพียงผู้เข้าร่วมการงานรายเดียวเป็นผู้ควบคุมการงานนั้น
- ข7 ในบางครั้ง กระบวนการตัดสินใจที่ต้องได้รับความเห็นชอบจากผู้เข้าร่วมการงานซึ่งระบุไว้ในข้อตกลงตามสัญญาทำให้เกิดการควบคุมร่วมโดยปริยาย ตัวอย่างเช่น สมมติว่ากิจการสองแห่งได้จัดตั้งการงานขึ้น ซึ่งแต่ละฝ่ายมีสิทธิในการออกเสียงร้อยละ 50 และข้อตกลงตามสัญญาระหว่างสองกิจการนี้ระบุว่า การตัดสินใจใด ๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องต้องได้รับความเห็นชอบอย่างน้อยร้อยละ 51 ของสิทธิในการออกเสียงทั้งหมด ดังนั้น ในกรณีนี้จึงมีการตกลงร่วมกันโดยปริยายว่าทั้งสองฝ่ายมีการควบคุมร่วมในการงานนั้น เนื่องจากการตัดสินใจใด ๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องไม่สามารถทำได้โดยปราศจากความเห็นชอบของทั้งสองฝ่าย
- ข8 ในสถานการณ์แวดล้อมอื่น ๆ ข้อตกลงตามสัญญาได้กำหนดสัดส่วนของสิทธิในการออกเสียงขั้นต่ำที่ต้องใช้ในการตัดสินใจใด ๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องเอาไว้ในกรณีที่สามารถจัดกลุ่มผู้เข้าร่วมการงานที่ตกลงร่วมกันได้มากกว่าหนึ่งกลุ่มเพื่อให้ได้ตามสัดส่วนของสิทธิในการออกเสียงขั้นต่ำ ที่ต้องการจะทำให้การงานนั้นไม่ถือว่าเป็นการร่วมการงาน ยกเว้นข้อตกลงตามสัญญาจะระบุว่า การตัดสินใจใด ๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องของการงานนั้นต้องได้รับความเห็นชอบอย่างเป็นเอกฉันท์จากผู้เข้าร่วมการงานรายใดบ้าง (หรือจากผู้เข้าร่วมการงานรายใดรวมกัน)

## ตัวอย่างของแนวทางปฏิบัติ

### ตัวอย่างที่ 1

สมมติว่ากิจการสามแห่งได้จัดตั้งการงานขึ้น ซึ่งสิทธิในการออกเสียงในการงานดังกล่าวของกิจการ ก เท่ากับร้อยละ 50 กิจการ ข เท่ากับร้อยละ 30 และกิจการ ค เท่ากับร้อยละ 20 ข้อตกลงตามสัญญาระหว่างกิจการ ก กิจการ ข และกิจการ ค ระบุว่า การตัดสินใจใดๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องของการงานต้องได้รับความเห็นชอบอย่างน้อยร้อยละ 75 ของสิทธิในการออกเสียงทั้งหมด ถึงแม้ว่ากิจการ ก สามารถขัดขวางการตัดสินใจใดๆ ก็ได้ แต่ก็ไม่ได้แสดงว่ากิจการ ก มีการควบคุมการงานดังกล่าวเนื่องจากกิจการ ข ต้องให้ความเห็นชอบกับการตัดสินใจนั้นด้วย กล่าวคือเงื่อนไขของข้อตกลงตามสัญญาที่กำหนดว่าการตัดสินใจใดๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องต้องได้รับความเห็นชอบอย่างน้อยร้อยละ 75 ของสิทธิในการออกเสียงทั้งหมดได้ให้ความหมายโดยนัยว่ากิจการ ก และกิจการ ข มีการควบคุมร่วมในการงานดังกล่าว เนื่องจากการตัดสินใจใดๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องของการงานนั้นไม่สามารถทำได้โดยปราศจากความเห็นชอบของทั้งกิจการ ก และกิจการ ข

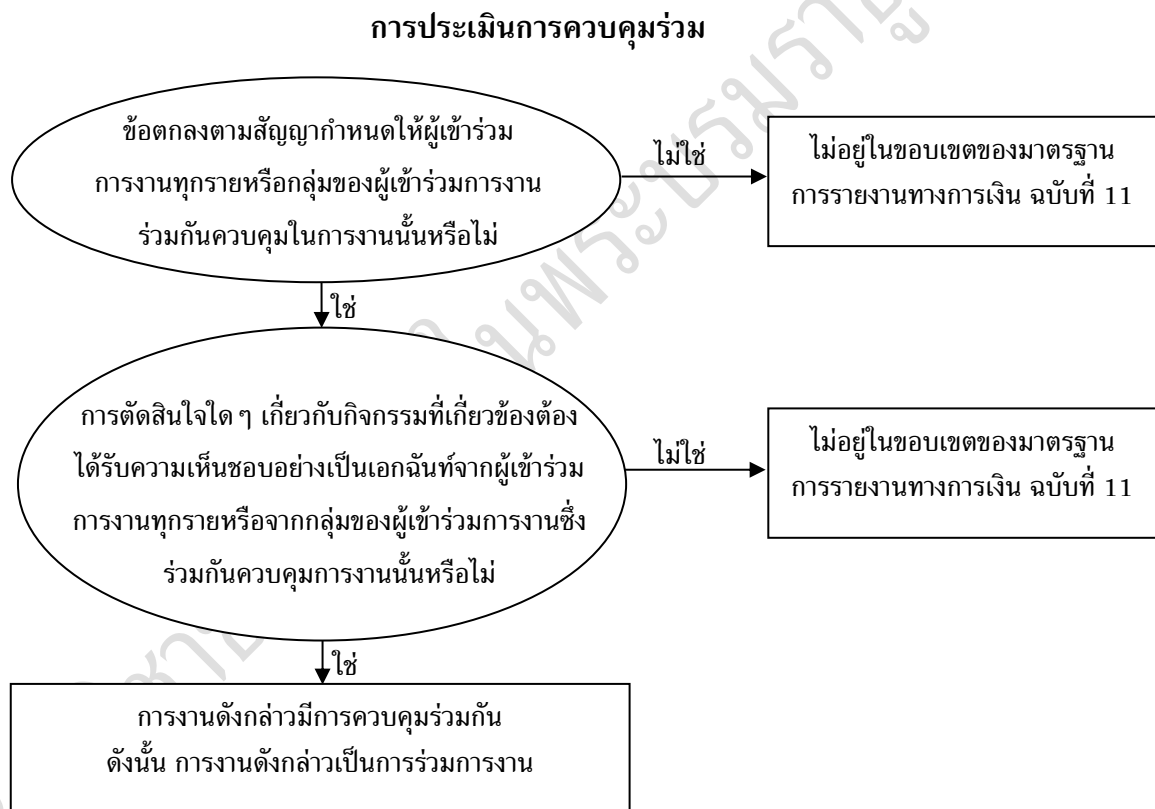
### ตัวอย่างที่ 2

สมมติว่ากิจการสามแห่งได้จัดตั้งการงานขึ้นซึ่งสิทธิในการออกเสียงในการงานดังกล่าวของกิจการ ก เท่ากับร้อยละ 50 กิจการ ข เท่ากับร้อยละ 25 และกิจการ ค เท่ากับร้อยละ 25 ข้อตกลงตามสัญญาระหว่างกิจการ ก กิจการ ข และกิจการ ค ระบุว่า การตัดสินใจใดๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องของการงานนั้นต้องได้รับความเห็นชอบอย่างน้อยร้อยละ 75 ของสิทธิในการออกเสียงทั้งหมด ถึงแม้ว่ากิจการ ก สามารถขัดขวางการตัดสินใจใดๆ ก็ได้ แต่ก็ไม่ได้แสดงว่ากิจการ ก มีการควบคุมการงานดังกล่าว เนื่องจากกิจการ ข หรือกิจการ ค ต้องให้ความเห็นชอบกับการตัดสินใจนั้นด้วย ดังนั้น กิจการ ก กิจการ ข และกิจการ ค ตามตัวอย่างนี้จึงมีการควบคุมการงานนี้ร่วมกัน อย่างไรก็ตาม การที่จะได้สิทธิในการออกเสียงถึงร้อยละ 75 นั้นสามารถเกิดจากการจัดกลุ่มผู้เข้าร่วมการงานได้มากกว่าหนึ่งกลุ่ม (กล่าวคือ การรวมกิจการ ก และกิจการ ข หรือการรวมกิจการ ก และกิจการ ค) ซึ่งในสถานการณ์เช่นนี้การงานดังกล่าวจะจัดเป็นการร่วมการงานได้ก็ต่อเมื่อข้อตกลงตามสัญญาระหว่างผู้เข้าร่วมการงานจะต้องระบุว่า การตัดสินใจใดๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องของการงานนั้นจะต้องได้รับความเห็นชอบอย่างเป็นเอกฉันท์จากผู้เข้าร่วมการงานรายใดบ้าง

### ตัวอย่างที่ 3

สมมติว่ากิจการ ก และกิจการ ข ต่างก็มีสิทธิในการออกเสียงในการงานเท่ากับร้อยละ 35 ส่วนอีกร้อยละ 30 ที่เหลืออยู่เป็นสิทธิของผู้คนที่กระจ่ายกันไป การตัดสินใจใดๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องต้องได้รับความเห็นชอบจากเสียงส่วนใหญ่ ดังนั้น กิจการ ก และกิจการ ข มีการควบคุมร่วมในการงานเฉพาะในกรณีที่ข้อตกลงตามสัญญาระบุว่า การตัดสินใจใดๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องของการงานนั้นต้องได้รับความเห็นชอบจากทั้งกิจการ ก และกิจการ ข

- ข9 การได้รับความเห็นชอบอย่างเป็นทางการเป็นเอกฉันท์ หมายความว่า ผู้เข้าร่วมการงานรายใดก็ตามที่มีการควบคุมร่วมสามารถกีดกันไม่ให้ผู้เข้าร่วมการงานรายหนึ่งรายใดหรือกลุ่มของผู้เข้าร่วมการงานทำการตัดสินใจแต่เพียงผู้เดียว (เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง) โดยปราศจากความเห็นชอบของตน ทั้งนี้ หากการได้รับความเห็นชอบอย่างเป็นทางการเป็นเอกฉันท์นั้นเกี่ยวกับการตัดสินใจที่ให้สิทธิแก่ผู้เข้าร่วมการงานเพื่อการคุ้มครองตนเองเท่านั้น และไม่ใช่อำนาจตัดสินใจเกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องของการงาน ผู้เข้าร่วมการงานรายนั้นจะไม่นับว่าเป็นผู้ที่มีการควบคุมร่วมในการงานดังกล่าว
- ข10 ข้อตกลงตามสัญญาอาจเป็นคำสั่งของกระบวนการระงับข้อพิพาทก็ได้ เช่น คำตัดสินโดยอนุญาโตตุลาการซึ่งคำสั่งดังกล่าวอาจอนุญาตให้มีการตัดสินใจได้โดยปราศจากความเห็นชอบอย่างเป็นทางการเป็นเอกฉันท์จากผู้ที่มีการควบคุมร่วมแต่การมีคำสั่งดังกล่าวก็ไม่ได้มีผลให้การงานนั้นไม่เกิดการควบคุมร่วมกัน ดังนั้น จึงไม่มีผลให้การงานนั้นไม่ถือว่าเป็นการร่วมการงาน



- ข11 เมื่อการงานไม่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน กิจการต้องรับรู้ส่วนได้เสียของตนในการงานดังกล่าวให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน

## ประเภทของการร่วมการงาน (ย่อหน้าที่ 14 ถึง 19)

- ข12 การร่วมการงานจัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ที่หลากหลาย (เช่น เพื่อแบ่งปันต้นทุนและความเสี่ยงระหว่างผู้เข้าร่วมการงาน หรือเพื่อให้ผู้เข้าร่วมการงานเข้าถึงเทคโนโลยีใหม่ๆ หรือตลาดใหม่ๆ) และสามารถจัดตั้งโดยใช้โครงสร้างและรูปแบบทางกฎหมายที่แตกต่างกันได้
- ข13 การร่วมการงานบางส่วนไม่ได้กำหนดให้กิจกรรมของการร่วมการงานนั้นต้องดำเนินการโดยใช้หน่วยงานแยกต่างหาก อย่างไรก็ตาม การร่วมการงานบางส่วนก็ได้กำหนดให้มีการจัดตั้งหน่วยงานแยกต่างหากขึ้น
- ข14 การจัดประเภทการร่วมการงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ขึ้นอยู่กับสิทธิและภาระผูกพันของผู้เข้าร่วมการงานซึ่งเกิดจากการร่วมการงานตามปกติธุรกิจ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้แบ่งประเภทของการร่วมการงานออกเป็นการดำเนินงานร่วมกันหรือเป็นการร่วมค้า ในกรณีที่กิจการมีสิทธิในสินทรัพย์และมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงาน การร่วมการงานดังกล่าวจะถือว่าเป็นการดำเนินงานร่วมกัน ส่วนในกรณีที่กิจการมีสิทธิในสินทรัพย์สุทธิของการร่วมการงาน การร่วมการงานดังกล่าวจะถือว่าเป็นการร่วมค้า ย่อหน้าที่ ข16 ถึง ข33 ระบุถึงวิธีการประเมินที่กิจการต้องใช้ในการกำหนดว่ากิจการมีส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกันหรือมีส่วนได้เสียในการร่วมค้า

### การจัดประเภทการร่วมการงาน

- ข15 ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ ข14 ผู้เข้าร่วมการงานต้องประเมินสิทธิและภาระผูกพันของตนที่เกิดขึ้นจากการร่วมการงาน เพื่อใช้ในการจัดประเภทการร่วมการงาน ซึ่งกิจการต้องพิจารณาเรื่องดังต่อไปนี้ในการประเมินดังกล่าว
- ข15.1 โครงสร้างของการร่วมการงาน (ดูย่อหน้าที่ ข16 ถึง ข21)
- ข15.2 ในกรณีที่การร่วมการงานได้จัดตั้งขึ้นเป็นหน่วยงานแยกต่างหาก ให้พิจารณาเรื่องดังต่อไปนี้
- ข15.2.1 รูปแบบทางกฎหมายของหน่วยงานแยกต่างหาก (ดูย่อหน้าที่ ข22 ถึง ข24)
- ข15.2.2 เงื่อนไขของข้อตกลงตามสัญญา (ดูย่อหน้าที่ ข25 ถึง ข28) และ
- ข15.2.3 ข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมอื่นที่เกี่ยวข้อง (ดูย่อหน้าที่ ข29 ถึง ข33)

### โครงสร้างของการร่วมการงาน

#### การร่วมการงานที่ไม่ได้จัดตั้งขึ้นเป็นหน่วยงานแยกต่างหาก

- ข16 การร่วมการงานที่ไม่ได้จัดตั้งขึ้นเป็นหน่วยงานแยกต่างหากถือว่าเป็นการดำเนินงานร่วมกัน ในกรณีดังกล่าว ข้อตกลงตามสัญญาจะกำหนดสิทธิของผู้เข้าร่วมการงานในสินทรัพย์และภาระผูกพันของผู้เข้าร่วมการงานในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้น รวมทั้งสิทธิของ

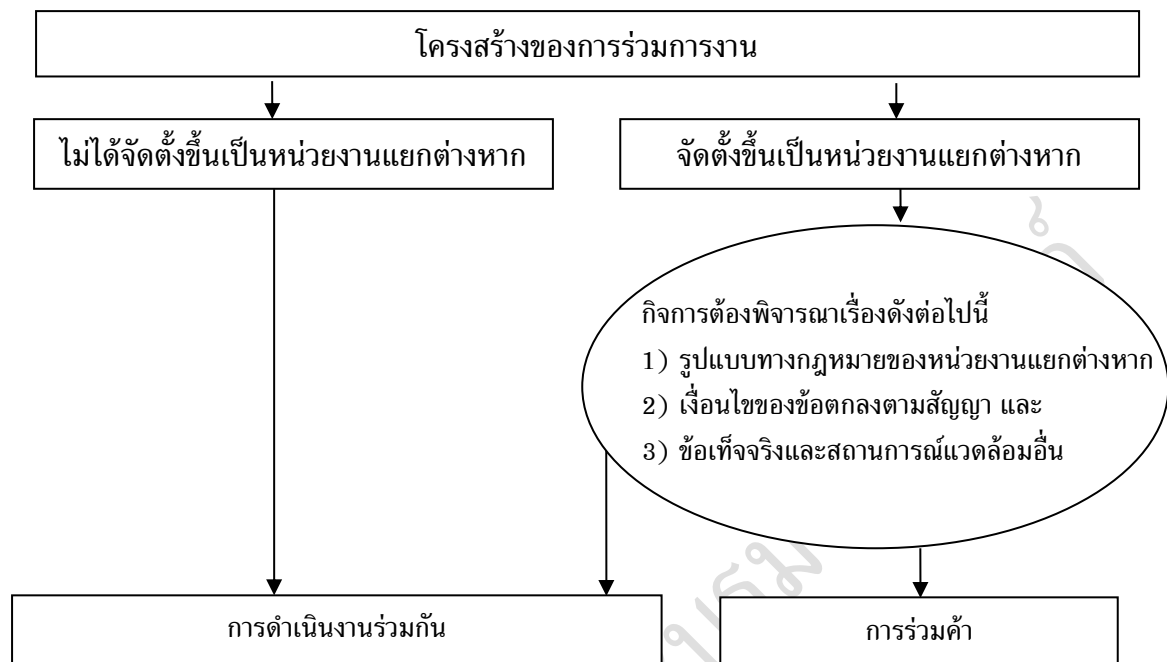
ผู้เข้าร่วมการงานในรายได้และภาระผูกพันของผู้เข้าร่วมการงานในค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้น

- ข17 ข้อตกลงตามสัญญามักจะอธิบายถึงลักษณะกิจกรรมของการร่วมการงาน และวิธีการที่ผู้เข้าร่วมการงานใช้ในการดำเนินกิจกรรมเหล่านั้นร่วมกัน ตัวอย่างเช่น ผู้เข้าร่วมการงานตกลงที่จะร่วมกันผลิตสินค้า โดยมีการกำหนดงานที่แต่ละฝ่ายต้องรับผิดชอบเอาไว้ ซึ่งแต่ละฝ่ายต้องใช้สินทรัพย์ของตนและรับผิดชอบต่อหนี้สินที่ตนได้ก่อขึ้น นอกจากนี้ ข้อตกลงตามสัญญายังได้ระบุถึงวิธีการในการแบ่งรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นร่วมกันให้แก่ผู้เข้าร่วมการงาน ในกรณีดังกล่าวงบการเงินของผู้ร่วมดำเนินงานแต่ละรายต้องรับรู้สินทรัพย์ที่นำมาใช้และหนี้สินที่ได้ก่อขึ้นในงานที่ตนรับผิดชอบและรับรู้ส่วนแบ่งของตนในรายได้และค่าใช้จ่ายตามข้อตกลงตามสัญญานั้น
- ข18 ในกรณีอื่น ๆ เช่น ผู้เข้าร่วมการงานอาจตกลงที่จะแบ่งปันและร่วมกันใช้สินทรัพย์ ซึ่งในกรณีดังกล่าว ข้อตกลงตามสัญญาได้กำหนดสิทธิของผู้เข้าร่วมการงานในสินทรัพย์ที่ใช้งานร่วมกันและกำหนดวิธีการในการแบ่งผลผลิตหรือรายได้ที่ได้รับจากสินทรัพย์นั้นและต้นทุนในการดำเนินงานให้แก่ผู้เข้าร่วมการงาน ผู้ร่วมดำเนินงานแต่ละรายต้องรับรู้ส่วนแบ่งของตนในสินทรัพย์ที่ใช้งานร่วมกันและส่วนแบ่งของตนในหนี้สินใด ๆ ตามที่ได้ตกลงกัน และรับรู้ส่วนแบ่งของตนในผลผลิต รายได้ และค่าใช้จ่ายตามข้อตกลงตามสัญญานั้น

การร่วมการงานที่จัดตั้งขึ้นเป็นหน่วยงานแยกต่างหาก

- ข19 การร่วมการงานซึ่งสินทรัพย์และหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้นดูแลโดยหน่วยงานแยกต่างหากสามารถเป็นได้ทั้งการร่วมค้าหรือการดำเนินงานร่วมกัน
- ข20 การกำหนดว่าผู้เข้าร่วมการงานเป็นผู้ร่วมดำเนินงานหรือเป็นผู้ร่วมค้านั้นขึ้นอยู่กับสิทธิของผู้เข้าร่วมการงานในสินทรัพย์และภาระผูกพันของผู้เข้าร่วมการงานในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้นซึ่งดูแลโดยหน่วยงานแยกต่างหาก
- ข21 ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ ข15 เมื่อผู้เข้าร่วมการงานได้จัดตั้งการร่วมการงานขึ้นเป็นหน่วยงานแยกต่างหาก ผู้เข้าร่วมการงานต้องประเมินว่ารูปแบบทางกฎหมายของหน่วยงานแยกต่างหากตลอดจนเงื่อนไขของข้อตกลงตามสัญญา รวมทั้งข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมอื่นได้ทำให้ผู้เข้าร่วมการงานมีลักษณะใดดังต่อไปนี้หรือไม่
- ข21.1 มีสิทธิในสินทรัพย์และมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้น (กล่าวคือ การร่วมการงานดังกล่าวจัดประเภทเป็นการดำเนินงานร่วมกัน) หรือ
- ข21.2 มีสิทธิในสินทรัพย์สุทธิของการร่วมการงานนั้น (กล่าวคือ การร่วมการงานดังกล่าวจัดประเภทเป็นการร่วมค้า)

การจัดประเภทการร่วมการงาน : การประเมินสิทธิและภาระผูกพันของผู้เข้าร่วมการงาน  
ที่เกิดจากการร่วมการงาน



รูปแบบทางกฎหมายของหน่วยงานแยกต่างหาก

- ข22 รูปแบบทางกฎหมายของหน่วยงานแยกต่างหากมีความเกี่ยวข้องกับการประเมินประเภทของการร่วมการงาน โดยรูปแบบทางกฎหมายนี้ช่วยในการประเมินเบื้องต้นเกี่ยวกับสิทธิของผู้เข้าร่วมการงานในสินทรัพย์และภาระผูกพันของผู้เข้าร่วมการงานในหนี้สินซึ่งดูแลโดยหน่วยงานแยกต่างหาก เช่น ผู้เข้าร่วมการงานมีส่วนได้เสียในสินทรัพย์ซึ่งดูแลโดยหน่วยงานแยกต่างหากหรือไม่ และผู้เข้าร่วมการงานมีภาระผูกพันในหนี้สินซึ่งดูแลโดยหน่วยงานแยกต่างหากหรือไม่
- ข23 ตัวอย่างเช่น ผู้เข้าร่วมการงานอาจจัดการการร่วมการงานโดยใช้หน่วยงานแยกต่างหาก ซึ่งมีรูปแบบทางกฎหมายที่ทำให้ต้องพิจารณาหน่วยงานแยกต่างหากเป็นเอกเทศ (กล่าวคือสินทรัพย์และหนี้สินซึ่งดูแลโดยหน่วยงานแยกต่างหากถือว่าเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของหน่วยงานแยกต่างหาก ไม่ใช่สินทรัพย์และหนี้สินของผู้เข้าร่วมการงาน) ในกรณีดังกล่าวการประเมินสิทธิและภาระผูกพันของผู้เข้าร่วมการงานโดยพิจารณาจากรูปแบบทางกฎหมายของหน่วยงานแยกต่างหากแสดงให้เห็นว่าการร่วมการงานนั้นจัดเป็นการร่วมค้า อย่างไรก็ตามเงื่อนไขที่ผู้เข้าร่วมการงานได้ตกลงกันไว้ในข้อตกลงตามสัญญา (ดูย่อหน้าที่ ข25 ถึง ข28) รวมทั้งข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมอื่น (ดูย่อหน้าที่ ข29 ถึง ข33) สามารถลบล้างการประเมินสิทธิและภาระผูกพันของผู้เข้าร่วมการงานที่พิจารณาจากรูปแบบทางกฎหมายของหน่วยงานแยกต่างหากได้

- ข24 การประเมินสิทธิและภาระผูกพันของผู้เข้าร่วมการงานที่พิจารณาจากรูปแบบทางกฎหมายของหน่วยงานแยกต่างหากนั้นมีความเพียงพอที่จะสรุปว่าการร่วมการงานดังกล่าวจัดเป็นการดำเนินงานร่วมกัน ก็ต่อเมื่อผู้เข้าร่วมการงานต้องจัดการการร่วมการงานโดยใช้หน่วยงานแยกต่างหาก ซึ่งรูปแบบทางกฎหมายของหน่วยงานแยกต่างหากไม่ได้ทำให้มีการแบ่งแยกกันระหว่างผู้เข้าร่วมการงานและหน่วยงานแยกต่างหาก (กล่าวคือ สิทธิทรัพย์สินและหนี้สินซึ่งดูแลโดยหน่วยงานแยกต่างหากถือว่าเป็นสิทธิทรัพย์สินและหนี้สินของผู้เข้าร่วมการงาน)

#### การประเมินเงื่อนไขของข้อตกลงตามสัญญา

- ข25 ในหลายกรณี สิทธิและภาระผูกพันที่ผู้เข้าร่วมการงานได้ตกลงกันไว้ในข้อตกลงตามสัญญา มีความสอดคล้องหรือไม่มีความขัดแย้งกับสิทธิและภาระผูกพันของผู้เข้าร่วมการงานที่พิจารณาจากรูปแบบทางกฎหมายของหน่วยงานแยกต่างหากซึ่งการร่วมการงานนั้นได้จัดตั้งขึ้น
- ข26 ในกรณีอื่น ผู้เข้าร่วมการงานใช้ข้อตกลงตามสัญญาเพื่อยกเลิกหรือปรับปรุงสิทธิและภาระผูกพันที่พิจารณาจากรูปแบบทางกฎหมายของหน่วยงานแยกต่างหากซึ่งการร่วมการงานนั้นได้จัดตั้งขึ้น

#### ตัวอย่างของแนวทางปฏิบัติ

##### ตัวอย่างที่ 4

สมมติว่ากิจการสองแห่งจัดตั้งการร่วมการงานขึ้นในรูปแบบของบริษัท ซึ่งแต่ละฝ่ายมีส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในบริษัทนั้นจำนวนร้อยละ 50 การจัดตั้งขึ้นเป็นบริษัททำให้สามารถแยกกิจการจากผู้เป็นเจ้าของได้ จึงทำให้สิทธิทรัพย์สินและหนี้สินซึ่งดูแลโดยกิจการถือว่าเป็นสิทธิทรัพย์สินและหนี้สินของบริษัทนั้น ในกรณีดังกล่าว การประเมินสิทธิและภาระผูกพันของผู้เข้าร่วมการงานที่พิจารณาจากรูปแบบทางกฎหมายของหน่วยงานแยกต่างหากแสดงให้เห็นว่าผู้เข้าร่วมการงานมีสิทธิในสิทธิทรัพย์สินของการร่วมการงานนั้น

อย่างไรก็ตาม ผู้เข้าร่วมการงานใช้ข้อตกลงตามสัญญาในการปรับปรุงรูปแบบของบริษัทเพื่อให้ผู้เข้าร่วมการงานแต่ละรายมีส่วนได้เสียในสิทธิทรัพย์สินของบริษัทและรับผิดชอบหนี้สินของบริษัทนั้นตามสัดส่วนที่กำหนดไว้ การปรับปรุงตามสัญญาดังกล่าวเกี่ยวกับรูปแบบของบริษัทสามารถทำให้จัดประเภทการงานเป็นการดำเนินงานร่วมกันได้

- ข27 ตารางต่อไปนี้แสดงการเปรียบเทียบเงื่อนไขโดยทั่วไปที่มีอยู่ในข้อตกลงตามสัญญาของผู้เข้าร่วมการดำเนินงานร่วมกัน และเงื่อนไขโดยทั่วไปที่มีอยู่ในข้อตกลงตามสัญญาของผู้เข้าร่วมในการร่วมค้า ทั้งนี้ ตัวอย่างเกี่ยวกับเงื่อนไขของข้อตกลงตามสัญญาที่แสดงในตารางนี้ไม่ได้แสดงไว้อย่างครบถ้วนสำหรับทุกกรณี

| การประเมินเงื่อนไขของข้อตกลงตามสัญญา |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|--------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                      | การดำเนินงานร่วมกัน                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | การร่วมค้า                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| เงื่อนไขของข้อตกลงตามสัญญา           | ข้อตกลงตามสัญญาได้ให้สิทธิแก่ผู้เข้าร่วมการงานในสินทรัพย์และทำให้ผู้เข้าร่วมการงานมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้น                                                                                                                                                                                                                | ข้อตกลงตามสัญญาได้ให้สิทธิแก่ผู้เข้าร่วมการงานในสินทรัพย์สุทธิของการร่วมการงานนั้น (กล่าวคือ หน่วยงานแยกต่างหาก (แต่ไม่ใช่ผู้เข้าร่วมการงาน) เป็นผู้มีสิทธิในสินทรัพย์และมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้น)                                                                               |
| สิทธิในสินทรัพย์                     | ข้อตกลงตามสัญญากำหนดให้ผู้เข้าร่วมการงานมีส่วนแบ่งในส่วนได้เสียทั้งหมด (เช่น สิทธิกรรมสิทธิ์ หรือความเป็นเจ้าของ) ในสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้นตามสัดส่วนที่กำหนดไว้ (เช่น ตามสัดส่วนของส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของของผู้เข้าร่วมการงานนั้น หรือตามสัดส่วนของกิจกรรมที่ดำเนินการโดยการร่วมการงานซึ่งเป็นส่วนของผู้เข้าร่วมการงานโดยตรง) | ข้อตกลงตามสัญญากำหนดให้สินทรัพย์ที่นำมาใช้ในการร่วมการงานหรือสินทรัพย์ที่การร่วมการงานได้มาในภายหลังถือว่าเป็นสินทรัพย์ของการร่วมการงานนั้นโดยผู้เข้าร่วมการงานไม่มีส่วนได้เสียใด ๆ (กล่าวคือ ไม่มีสิทธิกรรมสิทธิ์ หรือความเป็นเจ้าของ) ในสินทรัพย์ของการร่วมการงานนั้น                                        |
| ภาระผูกพันในหนี้สิน                  | ข้อตกลงตามสัญญากำหนดให้ผู้เข้าร่วมการงานมีส่วนแบ่งในหนี้สิน ภาระผูกพัน ต้นทุน และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นทั้งหมดตามสัดส่วนที่กำหนดไว้ (เช่น ตามสัดส่วนของส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของของผู้เข้าร่วมการงาน หรือตามสัดส่วนของกิจกรรมที่ดำเนินการโดยการร่วมการงานซึ่งเป็นส่วนของผู้เข้าร่วมการงานโดยตรง)                                                      | ข้อตกลงตามสัญญากำหนดให้การร่วมการงานต้องเป็นผู้รับผิดชอบหนี้สินและภาระผูกพันของการร่วมการงาน<br><br>ข้อตกลงตามสัญญากำหนดให้ผู้เข้าร่วมการงานต้องรับผิดชอบต่อการร่วมการงานเพียงแค่เงินลงทุนของตนในการร่วมการงานดังกล่าวหรือภาระผูกพันของตนเกี่ยวกับทุนที่ค้างชำระหรือทุนที่เพิ่มในการร่วมการงาน หรือทั้งสองกรณี |

| การประเมินเงื่อนไขของข้อตกลงตามสัญญา |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                               |
|--------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                      | การดำเนินงานร่วมกัน                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | การร่วมค้า                                                                                                                    |
| ภาระผูกพันในหนี้สิน (ต่อ)            | ข้อตกลงตามสัญญากำหนดให้ผู้เข้าร่วมการงานต้องรับผิดชอบเกี่ยวกับการเรียกร้องจากบุคคลภายนอก                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | ข้อตกลงตามสัญญาระบุว่าเจ้าหนี้ของการร่วมการงานไม่มีสิทธิไล่เบี้ยผู้เข้าร่วมการงานให้ชำระหนี้สินหรือภาระผูกพันของการร่วมการงาน |
| รายได้ ค่าใช้จ่าย กำไร หรือขาดทุน    | ข้อตกลงตามสัญญากำหนดให้มีการปันส่วนรายได้และค่าใช้จ่ายตามเกณฑ์ของผลการดำเนินงานของผู้เข้าร่วมการงานแต่ละราย ตัวอย่าง เช่น ข้อตกลงตามสัญญาอาจกำหนดให้มีการปันส่วนรายได้และค่าใช้จ่ายตามเกณฑ์ของการผลิตที่ผู้เข้าร่วมการงานแต่ละรายใช้ในโรงงานที่ใช้งานร่วมกัน ซึ่งสามารถแตกต่างจากส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของของตนในการร่วมการงานได้ ตัวอย่างอื่น เช่น ผู้เข้าร่วมการงานอาจตกลงกันที่จะแบ่งกำไรหรือขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้นตามเกณฑ์การปันส่วนที่กำหนดไว้ เช่น ตามส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของของผู้เข้าร่วมการงาน ทั้งนี้ข้อกำหนดดังกล่าวไม่ได้ทำให้การร่วมการงานนั้นไม่ถือว่าเป็นการดำเนินงานร่วมกัน หากเข้าร่วมการงานมีสิทธิในทรัพย์สินและมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้น | ข้อตกลงตามสัญญากำหนดให้ผู้เข้าร่วมการงานแต่ละรายมีส่วนแบ่งในกำไรหรือขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมของการร่วมการงานนั้น         |

| การประเมินเงื่อนไขของข้อตกลงตามสัญญา |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |            |
|--------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
|                                      | การดำเนินงานร่วมกัน                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | การร่วมค้า |
| การค้ำประกัน                         | <p>ผู้เข้าร่วมการงานมักจะต้องการให้การค้ำประกันแก่บุคคลภายนอก เช่น ผู้ที่ให้บริการจากการร่วมการงาน หรือผู้ที่ให้เงินทุนแก่การร่วมการงาน การให้การค้ำประกันดังกล่าวหรือการที่ผู้เข้าร่วมการงานมีภาระผูกพันที่จะต้องให้การค้ำประกันนั้นไม่ได้เป็นตัวกำหนดว่าต้องจัดประเภทของการร่วมการงานนั้นเป็นการดำเนินงานร่วมกัน ทั้งนี้ ลักษณะที่กำหนดว่าการร่วมการงานดังกล่าวเป็นการดำเนินงานร่วมกันหรือเป็นการร่วมค้า คือ ผู้เข้าร่วมการงานมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้นหรือไม่ (ซึ่งผู้เข้าร่วมการงานอาจจะให้หรืออาจจะไม่ให้การค้ำประกันสำหรับภาระผูกพันในหนี้สินบางอย่างก็ได้)</p> |            |

- ข28 เมื่อข้อตกลงตามสัญญาระบุว่าผู้เข้าร่วมการงานมีสิทธิในสินทรัพย์และมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงาน ผู้เข้าร่วมการงานจึงถือว่าเป็นผู้เข้าร่วมในการดำเนินงานร่วมกัน โดยไม่จำเป็นต้องพิจารณาถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมอื่น (ย่อหน้าที่ ข29 ถึง ข33) ในการจัดประเภทการร่วมการงานนั้น

#### ประเมินข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมอื่น

- ข29 เมื่อเงื่อนไขของข้อตกลงตามสัญญาไม่ได้ระบุว่าผู้เข้าร่วมการงานมีสิทธิในสินทรัพย์และมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงาน ผู้เข้าร่วมการงานต้องพิจารณาข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมอื่นเพื่อประเมินว่าการร่วมการงานดังกล่าวจะจัดประเภทเป็นการดำเนินงานร่วมกันหรือเป็นการร่วมค้า
- ข30 การร่วมการงานอาจจัดตั้งขึ้นเป็นหน่วยงานแยกต่างหาก ซึ่งรูปแบบทางกฎหมายของหน่วยงานแยกต่างหากทำให้มีการแบ่งแยกกันระหว่างผู้เข้าร่วมการงานและหน่วยงานแยกต่างหาก ทั้งนี้เงื่อนไขของข้อตกลงตามสัญญาที่ผู้เข้าร่วมการงานตกลงกันอาจไม่ระบุถึงสิทธิของผู้เข้าร่วมการงานในสินทรัพย์และภาระผูกพันของผู้เข้าร่วมการงานในหนี้สิน แต่การพิจารณาข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมอื่นสามารถทำให้จัดประเภทการร่วมการงานดังกล่าวเป็นการดำเนินงานร่วมกันได้ก็ต่อเมื่อข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมอื่นให้สิทธิแก่ผู้เข้าร่วมการงานในสินทรัพย์และทำให้ผู้เข้าร่วมการงานมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้น
- ข31 เมื่อกิจกรรมของการงานได้ถูกออกแบบขึ้นมาเพื่อการจัดหาผลผลิตให้แก่ผู้เข้าร่วมการงานเป็นหลัก แสดงให้เห็นว่าผู้เข้าร่วมการงานมีสิทธิในผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเกือบทั้งหมดของสินทรัพย์

- ของการงานนั้น ผู้เข้าร่วมการงานมักจะสร้างความมั่นใจเกี่ยวกับการเข้าถึงผลผลิตที่การงานนั้นจัดทำให้โดยการกีดกันไม่ให้การงานดังกล่าวขายผลผลิตไปให้แก่บุคคลภายนอก
- ข32 ผลกระทบของการงานที่มีโครงสร้างและวัตถุประสงค์ดังกล่าว คือ การงานต้องใช้กระแสเงินสดรับจากผู้เข้าร่วมการงานที่ซื้อผลผลิตจากการงานนั้นเพื่อชำระหนี้สินที่การงานนั้นได้ก่อขึ้น ดังนั้นในกรณีที่การงานต้องพึ่งพิงกระแสเงินสดของผู้เข้าร่วมการงานแต่เพียงอย่างเดียวเพื่อให้การงานนั้นสามารถดำเนินงานได้อย่างต่อเนื่อง จึงแสดงให้เห็นว่าผู้เข้าร่วมการงานมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการงานนั้น

#### ตัวอย่างของแนวทางปฏิบัติ

##### ตัวอย่างที่ 5

สมมติว่ากิจการสองแห่งจัดตั้งการร่วมการงานขึ้นในรูปแบบของบริษัท (กิจการ ค) ซึ่งแต่ละฝ่ายมีส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของเท่ากับร้อยละ 50 วัตถุประสงค์ของการร่วมการงานนี้ คือ การผลิตวัตถุดิบที่ต้องนำมาใช้ในกระบวนการผลิตของผู้เข้าร่วมการงานแต่ละราย การร่วมการงานนี้ช่วยให้มั่นใจได้ว่าผู้เข้าร่วมการงานได้นำสินทรัพย์มาใช้ในการผลิตวัตถุดิบตามข้อกำหนดของผู้เข้าร่วมการงานเกี่ยวกับปริมาณและคุณภาพแล้ว

รูปแบบทางกฎหมายของกิจการ ค (กิจการที่จัดตั้งขึ้นในรูปแบบของบริษัท) ซึ่งกิจการ ค เป็นผู้จัดการกิจกรรมต่าง ๆ ในเบื้องต้น แสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์และหนี้สินซึ่งดูแลโดยกิจการ ค เป็นสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการ ค นอกจากนี้ ข้อตกลงตามสัญญาระหว่างผู้เข้าร่วมการงานไม่ได้ระบุว่าผู้เข้าร่วมการงานมีสิทธิในสินทรัพย์หรือมีภาระผูกพันในหนี้สินของกิจการ ค ดังนั้นรูปแบบทางกฎหมายของกิจการ ค และเงื่อนไขของข้อตกลงตามสัญญาจึงแสดงให้เห็นว่าการร่วมการงานนี้เป็นการร่วมค้า

อย่างไรก็ตาม ผู้เข้าร่วมการงานยังคงต้องพิจารณาเรื่องดังต่อไปนี้ที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้น

- ผู้เข้าร่วมการงานได้ตกลงกันที่จะซื้อผลผลิตทั้งหมดที่ผลิตโดยกิจการ ค ในสัดส่วน 50:50 โดยกิจการ ค ไม่สามารถขายผลผลิตใดๆ ไปให้แก่บุคคลภายนอกได้ เว้นแต่ได้รับความเห็นชอบจากผู้เข้าร่วมการงานทั้งสองฝ่าย แต่เนื่องจากการร่วมการงานนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อจัดหาผลผลิตตามที่ต้องการจากผู้เข้าร่วมการงานต้องการ ดังนั้นจึงคาดว่า การขายผลผลิตให้แก่บุคคลภายนอกจะเป็นรายการที่ไม่ปกติและไม่มีสาระสำคัญ
- ผู้เข้าร่วมการงานทั้งสองฝ่ายได้ร่วมกันกำหนดราคาของผลผลิตที่ขายให้แก่ผู้เข้าร่วมการงาน ณ ระดับราคาที่ครอบคลุมต้นทุนการผลิตและค่าใช้จ่ายในการบริหารที่เกิดขึ้นของกิจการ ค ซึ่งตามเกณฑ์การดำเนินงานนี้ การร่วมการงานดังกล่าวตั้งใจที่จะดำเนินงาน ณ ระดับจุดคุ้มทุน

จากข้อมูลข้างต้น แสดงให้เห็นถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมดังต่อไปนี้

- ภาระผูกพันของผู้เข้าร่วมการงานที่จะต้องซื้อผลผลิตทั้งหมดที่ผลิตโดยกิจการ ค แสดงให้เห็นว่ากิจการ ค ต้องพึ่งพิงผู้เข้าร่วมการงานแต่เพียงอย่างเดียวในการสร้างกระแสเงินสด ดังนั้น ผู้เข้าร่วมการงานจึงมีภาระผูกพันที่จะต้องจัดหาเงินเพื่อชำระหนี้สินของกิจการ ค

**ตัวอย่างของแนวทางปฏิบัติ**

- ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้เข้าร่วมการงานมีสิทธิในผลผลิตทั้งหมดที่ผลิตโดยกิจการ ค หมายความว่าผู้เข้าร่วมงานกำลังใช้และมีสิทธิในผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจทั้งหมดของสินทรัพย์ของกิจการ ค ข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมเหล่านี้แสดงให้เห็นว่าต้องจัดประเภทการร่วมการงานนี้เป็นการดำเนินงานร่วมกัน โดยข้อสรุปเกี่ยวกับการจัดประเภทการร่วมการงานในสถานการณ์แวดล้อมเหล่านี้จะไม่เปลี่ยนแปลงถ้าผู้เข้าร่วมการงานได้ขายส่วนแบ่งผลผลิตของตนให้แก่บุคคลภายนอกแทนที่จะใช้ส่วนแบ่งผลผลิตดังกล่าวในกระบวนการผลิตครั้งต่อไปของตน หากผู้เข้าร่วมการงานเปลี่ยนแปลงเงื่อนไขของข้อตกลงตามสัญญาเพื่อทำให้การร่วมการงานนั้นสามารถขายผลผลิตไปให้แก่บุคคลภายนอกได้ จะทำให้กิจการ ค ต้องรับเอาความเสี่ยงเกี่ยวกับอุปสงค์ ความเสี่ยงเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ และความเสี่ยงด้านเครดิตเอาไว้ ดังนั้น ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมดังกล่าว จะต้องประเมินเพื่อจัดประเภทการร่วมการงานใหม่ ซึ่งจากข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมดังกล่าวแสดงให้เห็นว่าจะต้องจัดประเภทการร่วมการงานนี้เป็นการร่วมค้า

ข33 แผนภูมิต่อไปนี้แสดงการประเมินที่กิจการต้องปฏิบัติตามในการจัดประเภทการงานเมื่อการร่วมการงานได้จัดตั้งขึ้นเป็นหน่วยงานแยกต่างหาก

การจัดประเภทการร่วมการงานที่จัดตั้งขึ้นเป็นหน่วยงานแยกต่างหาก



งบการเงินของผู้เข้าร่วมการงาน (ย่อหน้าที่ 21ก ถึง 22)

การบัญชีสำหรับการซื้อส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกัน

ข33ก เมื่อกิจการเข้าซื้อส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกันที่กิจกรรมของการดำเนินงานร่วมกันนั้นประกอบกันขึ้นเป็นธุรกิจตามนิยามของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ กิจการต้องนำหลักการบัญชีที่เกี่ยวกับการรวมธุรกิจทั้งหมดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ และมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ๆ มาถือปฏิบัติตามส่วนได้เสียที่มีอยู่ตามย่อหน้าที่ 20 ซึ่งไม่ขัดแย้งกับแนวทางของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ และต้องเปิดเผยข้อมูลที่ได้รับการกำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินเหล่านั้นสำหรับรายการการรวมธุรกิจของกิจการด้วย หลักการบัญชี

เกี่ยวกับการรวมธุรกิจที่ไม่ขัดแย้งกับแนวทางของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้รวมถึงแต่ไม่จำกัดเพียงเรื่องดังต่อไปนี้

- ข33ก.1 วัตถุประสงค์สินทรัพย์และหนี้สินที่ระบุได้ด้วยมูลค่ายุติธรรมสำหรับรายการที่ไม่ได้รับการยกเว้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ หรือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ๆ
- ข33ก.2 รับรู้ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการซื้อเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ต้นทุนดังกล่าวเกิดขึ้นและได้รับบริการ ยกเว้นต้นทุนในการออกตราสารหนี้หรือตราสารทุนซึ่งต้องรับรู้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน<sup>1</sup>
- ข33ก.3 รับรู้สินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีซึ่งเกิดขึ้นจากการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์หรือหนี้สินจากการรวมธุรกิจตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ และ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ยกเว้นหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของค่าความนิยม
- ข33ก.4 รับรู้ส่วนเกินของสิ่งตอบแทนที่โอนให้ที่มากกว่าจำนวนสุทธิ ณ วันซื้อของสินทรัพย์ที่ระบุได้ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมา (หากมี) เป็นค่าความนิยม และ
- ข33ก.5 ทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ค่าความนิยมได้ถูกปันส่วนอย่างน้อยปีละครั้งและเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าหน่วยสินทรัพย์นั้น ๆ อาจจะต้องด้อยค่า ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจ
- ข33ข ย่อหน้าที่ 21ก และ ข33ก นั้นให้นำมาปฏิบัติกับการจัดตั้งการดำเนินงานร่วมกันเฉพาะในกรณี ที่ธุรกิจที่มีอยู่เดิมตามนิยามของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ ถูกนำมาให้แก่งานดำเนินงานร่วมกันในตอนจัดตั้งการดำเนินงานร่วมกันโดยผู้ร่วมดำเนินงาน รายใดรายหนึ่ง อย่างไรก็ตาม สองย่อหน้านี้จะไม่ถูกนำมาปฏิบัติสำหรับกรณีการจัดตั้ง การดำเนินงานร่วมกันที่ผู้ร่วมดำเนินงานทุกรายที่ร่วมอยู่ในการดำเนินงานร่วมกันนี้นำสินทรัพย์หรือ กลุ่มของสินทรัพย์ที่ไม่ได้ประกอบกันขึ้นเป็นธุรกิจมาให้แก่งานดำเนินงานร่วมกันในตอนจัดตั้ง
- ข33ค ผู้ร่วมดำเนินงานรายหนึ่งอาจจะเพิ่มส่วนได้เสียของตนในการดำเนินงานร่วมกันที่กิจกรรมของ การดำเนินงานร่วมกันนั้นประกอบกันขึ้นเป็นธุรกิจตามนิยามของมาตรฐานการรายงาน การการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ โดยผู้ร่วมดำเนินงานอาจซื้อส่วนได้เสียเพิ่มเติมในการ ดำเนินงานร่วมกัน ในกรณีดังกล่าว ส่วนได้เสียเดิมที่มีอยู่ในการดำเนินงานร่วมกันจะไม่ถูกวัด มูลค่าใหม่หากผู้ร่วมดำเนินงานยังคงมีการควบคุมร่วมอยู่
- ข33คก ผู้เข้าร่วมในการดำเนินงานร่วมกันแต่ไม่มีการควบคุมร่วมอาจได้มีการควบคุมร่วมในการ ดำเนินงานร่วมกันซึ่งกิจกรรมของการดำเนินงานร่วมกันนั้นประกอบกันขึ้นเป็นธุรกิจตามนิยาม

<sup>1</sup> ถ้ากิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติ แต่ยังไม่ได้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน มาปฏิบัติใช้ การอ้างอิงใด ๆ ถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ให้หมายถึงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน

ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ ในกรณีดังกล่าว ส่วนได้เสียเดิมที่มีอยู่ในการดำเนินงานร่วมกันจะไม่ถูกวัดมูลค่าใหม่

- ข33ง ย่อหน้าที่ 21ก และ ข33ก ถึง ข33ค ไม่นำมาปฏิบัติสำหรับกรณีการซื้อส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกันที่ผู้เข้าร่วมนั้นมีส่วนในการควบคุมร่วม ซึ่งรวมถึงกิจการที่เข้าซื้อส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกันนั้นอยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันโดยบุคคล กิจการ กลุ่มบุคคลหรือกลุ่มกิจการเดียวกันที่มีการควบคุมสูงสุดทั้งก่อนและหลังการซื้อ และการควบคุมนั้นไม่เป็นการชั่วคราว

**การบัญชีสำหรับการขายหรือการโอนสินทรัพย์ให้แก่การดำเนินงานร่วมกัน**

- ข34 เมื่อกิจการเข้าทำรายการกับการดำเนินงานร่วมกันซึ่งกิจการเป็นผู้ร่วมดำเนินงาน เช่น การขายหรือการโอนสินทรัพย์ให้ แสดงว่ากิจการมีรายการกับผู้เข้าร่วมในการดำเนินงานร่วมกันรายอื่น ดังนั้น ผู้ร่วมดำเนินงานดังกล่าวต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากรายการนั้นเฉพาะส่วนได้เสียของผู้เข้าร่วมในการดำเนินงานร่วมกันรายอื่นเท่านั้น
- ข35 เมื่อรายการดังกล่าวแสดงหลักฐานว่าเกิดการลดลงของมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินทรัพย์ที่ขายหรือโอนให้แก่การดำเนินงานร่วมกัน หรือแสดงหลักฐานว่าเกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เหล่านั้น ผู้ร่วมดำเนินงานดังกล่าวต้องรับรู้ผลขาดทุนเหล่านั้นเต็มจำนวน

**การบัญชีสำหรับการซื้อสินทรัพย์จากการดำเนินงานร่วมกัน**

- ข36 เมื่อกิจการเข้าทำรายการกับการดำเนินงานร่วมกันซึ่งกิจการเป็นผู้ร่วมดำเนินงาน เช่น การซื้อสินทรัพย์ กิจการต้องไม่รับรู้ส่วนแบ่งของตนในผลกำไรหรือขาดทุนดังกล่าวจนกว่าจะขายสินทรัพย์นั้นออกไปให้แก่บุคคลภายนอก
- ข37 เมื่อรายการดังกล่าวแสดงหลักฐานว่าเกิดการลดลงของมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินทรัพย์ที่ซื้อโดยผู้เข้าร่วมการงาน หรือแสดงหลักฐานว่าเกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เหล่านั้น ผู้ร่วมดำเนินงานแต่ละรายต้องรับรู้ส่วนแบ่งของตนในผลขาดทุนดังกล่าว

## ภาคผนวก ค

### วันถือปฏิบัติ การปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลง และการยกเลิกมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับอื่น

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ซึ่งมีความเทียบเท่ากับส่วนอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

### วันถือปฏิบัติ

- ค1 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน นี้เป็นครั้งแรกกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป ทั้งนี้ อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วยและต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวมมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า พร้อมกัน
- ค1ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- ค1กก การบัญชีสำหรับการซื้อส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกัน ที่ปรับปรุงในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 (ที่ปรับปรุงในปี 2559) เรื่อง การร่วมการงาน นี้ มีการเพิ่มหัวข้อหลังจากย่อหน้าที่ ข33 และเพิ่มย่อหน้าที่ 21ก ข33ก ถึง ข33ง และ ค14ก และหัวข้อที่เกี่ยวข้อง กิจการต้องปฏิบัติตามการปรับปรุงนี้โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560 ทั้งนี้ อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- ค1กข การปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินประจำปี (ที่ปรับปรุงในปี 2562) ทำให้เพิ่มเติมย่อหน้าที่ ข33คก กิจการต้องนำการปรับปรุงดังกล่าวมาถือปฏิบัติกับรายการที่กิจการได้มีอำนาจควบคุมร่วมในหรือหลังวันที่เริ่มต้นของรอบระยะเวลาบัญชีแรกที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 ทั้งนี้ อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการปรับปรุงนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

### การปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลง

- ค1ข โดยไม่ต้องคำนึงถึงข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด เมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นครั้งแรกให้กิจการนำเสนอเพียงข้อมูลเชิงปริมาณที่

กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 28.6 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด สำหรับงวดปีล่าสุดก่อนงวดปีแรกที่มีการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน (“งวดก่อนหน้า งวดที่มีการนำมาใช้ครั้งแรก”) ทั้งนี้กิจการอาจเลือกนำเสนอข้อมูลนี้สำหรับงวดบัญชีปัจจุบัน หรืองวดเปรียบเทียบก่อนหน้าถ้ามีการแสดงเปรียบเทียบก็ได้แต่ไม่ได้เป็นการบังคับ

#### การร่วมค้า – การเปลี่ยนแปลงจากวิธีรวมตามสัดส่วนเป็นวิธีส่วนได้เสีย

- ค2 เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงจากวิธีรวมตามสัดส่วนเป็นวิธีส่วนได้เสีย กิจการต้องรับรู้เงินลงทุนของตน ในการร่วมค้า ณ วันต้นงวดของงวดก่อนหน้างวดที่มีการนำมาใช้ครั้งแรกโดยต้องวัดมูลค่า เงินลงทุนเมื่อเริ่มแรกนี้ด้วยจำนวนรวมของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินที่กิจการเคย นำมาจัดท่างบการเงินรวมด้วยวิธีรวมตามสัดส่วน รวมทั้งค่าความนิยมที่เกิดขึ้นจากการซื้อ กิจการ ทั้งนี้ หากค่าความนิยมนั้นเคยอยู่ภายใต้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีขนาด ใหญ่กว่าหรือเคยอยู่ภายใต้กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด กิจการต้องปันส่วน ค่าความนิยมดังกล่าวให้แก่การร่วมค้าตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของการร่วมค้าและมูลค่า ตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มี ค่าความนิยมนี้อยู่
- ค3 ยอดคงเหลือต้นงวดของเงินลงทุนตามย่อหน้าที่ ค2 ถือว่าเป็นต้นทุนของเงินลงทุนที่รับรู้รายการ เมื่อเริ่มแรก โดยกิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 40 ถึง 43 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ที่ปรับปรุงในปี 2557) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า สำหรับยอดคงเหลือ ต้นงวดของเงินลงทุนดังกล่าวเพื่อที่จะประเมินว่าเงินลงทุนนั้นเกิดการด้อยค่าหรือไม่ และ ต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าใดๆ โดยปรับปรุงกับกำไรสะสมต้นงวดของงวดก่อนหน้างวดที่มี การนำมาใช้ครั้งแรก ทั้งนี้ ข้อยกเว้นสำหรับการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกตามย่อหน้าที่ 15 และ 24 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ไม่ให้นำมาถือปฏิบัติเมื่อกิจการรับรู้เงิน ลงทุนในการร่วมค้าอันเนื่องมาจากการปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงการเปลี่ยนแปลงสำหรับการ ร่วมการค้าที่เคยนำมาจัดท่างบการเงินรวมด้วยวิธีรวมตามสัดส่วน
- ค4 หากการรวมสินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดที่กิจการเคยนำมาจัดท่างบการเงินรวมด้วยวิธีรวม ตามสัดส่วนทำให้เกิดสินทรัพย์สุทธิที่ติดลบ กิจการต้องประเมินว่ากิจการมีภาระผูกพันตาม กฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุमानที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์สุทธิที่ติดลบนั้นหรือไม่ ซึ่งใน กรณีที่กิจการมีภาระผูกพันเกิดขึ้น กิจการต้องรับรู้หนี้สินสำหรับภาระผูกพันนั้นด้วย แต่ถ้ากิจการ สรุปรว่ากิจการไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุमानที่เกี่ยวข้องกับ สินทรัพย์สุทธิที่ติดลบนั้น กิจการไม่ต้องรับรู้หนี้สินดังกล่าว แต่ต้องปรับปรุงกำไรสะสมต้นงวด ของงวดก่อนหน้างวดที่มีการนำมาใช้ครั้งแรกโดยกิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว รวมทั้ง ต้องเปิดเผยส่วนแบ่งขาดทุนในการร่วมค้าที่ยังไม่รับรู้สะสมของกิจการ ณ วันต้นงวดของงวด

ก่อนหน้างวดที่มีการนำมาใช้ครั้งแรกและ ณ วันที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับนี้เป็นครั้งแรก

- ค5 กิจการต้องเปิดเผยรายละเอียดของสินทรัพย์และหนี้สินที่ได้รวมไว้ในยอดคงเหลือของบัญชี เงินลงทุนดังกล่าว ณ วันต้นงวดของงวดก่อนหน้างวดที่มีการนำมาใช้ครั้งแรกโดยรวมการร่วมค้า ทั้งหมดที่กิจการได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลงตามที่ได้ กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ ค2 ถึง ค6
- ค6 ภายหลังจากการรับรู้เมื่อเริ่มแรก กิจการต้องรับรู้เงินลงทุนของกิจการในการร่วมค้าโดยใช้ วิธีส่วนได้เสียตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ที่ปรับปรุงในปี 2557) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้า

**การดำเนินงานร่วมกัน – การเปลี่ยนแปลงจากวิธีส่วนได้เสียเป็นการรับรู้สินทรัพย์และ หนี้สิน**

- ค7 เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงจากวิธีส่วนได้เสียเป็นการรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสีย ของกิจการในการดำเนินงานร่วมกัน ณ วันต้นงวดของงวดก่อนหน้างวดที่มีการนำมาใช้ครั้งแรก กิจการต้องจัดรายการเงินลงทุนที่เคยรับรู้โดยใช้วิธีส่วนได้เสียและรายการอื่นๆ ที่เป็นส่วนหนึ่ง ของเงินลงทุนสุทธิของกิจการในการร่วมการงานดังกล่าว ตามย่อหน้าที่ 38 ของมาตรฐาน การบัญชี ฉบับที่ 28 (ที่ปรับปรุงในปี 2557) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า และ รับรู้ส่วนแบ่งของกิจการในสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละรายการที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียของกิจการ ในการดำเนินงานร่วมกัน รวมทั้งค่าความนิยมใดๆ ที่อาจเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของ เงินลงทุนนั้น
- ค8 กิจการต้องกำหนดส่วนได้เสียของกิจการในสินทรัพย์และหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน ร่วมกันตามสัดส่วนของสิทธิและภาระผูกพันของกิจการที่ได้กำหนดไว้ในข้อตกลงตามสัญญา กิจการวัดมูลค่าตามบัญชีเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์และหนี้สินโดยการแยกรายการดังกล่าวออก จากมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุน ณ วันต้นงวดของงวดก่อนหน้างวดที่มีการนำมาใช้ครั้งแรกที่ แสดงตามข้อมูลที่กิจการใช้ในการปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสีย
- ค9 ผลต่างใดๆ ที่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนที่เคยรับรู้โดยใช้วิธีส่วนได้เสียรวมทั้งรายการอื่นๆ ที่เป็น ส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิของกิจการในการร่วมการงานนั้นตามย่อหน้าที่ 38 ของมาตรฐาน การบัญชี ฉบับที่ 28 (ที่ปรับปรุงในปี 2557) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า กับ จำนวนสุทธิของสินทรัพย์และหนี้สินรวมทั้งค่าความนิยมที่รับรู้ต้องปฏิบัติดังนี้
- ค9.1 หากจำนวนสุทธิของสินทรัพย์และหนี้สินรวมทั้งค่าความนิยมที่รับรู้มีจำนวนที่สูงกว่า เงินลงทุน (และรายการอื่นที่เป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิของกิจการ) ที่ได้ตัดออก จากบัญชีให้นำผลต่างนั้นมาหักลบกับค่าความนิยมที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุน และ ถ้ายังมีผลต่างคงเหลืออยู่ให้นำมาปรับปรุงกับกำไรสะสมต้นงวดของงวดก่อนหน้างวด ที่มีการนำมาใช้ครั้งแรก

- ค9.2 หากจำนวนสุทธิของสินทรัพย์และหนี้สินรวมทั้งค่าความนิยมที่รับรู้มีจำนวนที่ต่ำกว่าเงินลงทุน (และรายการอื่นที่เป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิของกิจการ) ที่ได้ตัดออกจากบัญชีให้นำผลต่างนั้นมาปรับปรุงกับกำไรสะสมต้นงวดของงวดก่อนหน้างวดที่มีการนำมาใช้ครั้งแรก
- ค10 กิจการที่เปลี่ยนจากวิธีส่วนได้เสียเป็นการรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินต้องแสดงการกระทบยอดระหว่างเงินลงทุนที่ได้ตัดออกจากบัญชี กับสินทรัพย์และหนี้สินที่รับรู้รวมทั้งผลต่างที่ยังคงเหลืออยู่ซึ่งนำมาปรับปรุงกับกำไรสะสมต้นงวดของงวดก่อนหน้างวดที่มีการนำมาใช้ครั้งแรก
- ค11 ข้อยกเว้นของการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกในย่อหน้าที่ 15 และ 24 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ไม่ให้นำมาถือปฏิบัติเมื่อกิจการรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียของกิจการในการดำเนินงานร่วมกัน

#### การปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลงในงบการเงินเฉพาะกิจการ

- ค12 กิจการที่เคยรับรู้ส่วนได้เสียของตนในการดำเนินงานร่วมกันเป็นเงินลงทุนที่แสดงด้วยวิธีราคาทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการตามย่อหน้าที่ 10 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ หรือรับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน กิจการต้องปฏิบัติดังนี้
- ค12.1 ตัดรายการเงินลงทุนออกจากบัญชี และรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียของกิจการในการดำเนินงานร่วมกันด้วยจำนวนตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ ๔7 ถึง ๔9
- ค12.2 แสดงการกระทบยอดระหว่างเงินลงทุนที่ตัดออกจากบัญชีกับสินทรัพย์และหนี้สินที่รับรู้รวมทั้งผลต่างที่ยังคงเหลืออยู่ซึ่งนำมาปรับปรุงกับกำไรสะสมต้นงวดของงวดล่าสุดที่ผ่านมา
- ค13 ข้อยกเว้นของการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกในย่อหน้าที่ 15 และ 24 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ไม่ให้นำมาถือปฏิบัติเมื่อกิจการรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียของตนในการดำเนินงานร่วมกันในงบการเงินเฉพาะกิจการอันเนื่องมาจากการปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงการเปลี่ยนแปลงสำหรับการดำเนินงานร่วมกันตามย่อหน้าที่ ค12

#### การอ้างอิง “งวดก่อนหน้างวดที่มีการนำมาใช้ครั้งแรก”

- ค13ก แม้ว่าในย่อหน้าที่ ค2 ถึง ค12 จะอ้างอิงคำว่า “งวดก่อนหน้างวดที่มีการนำมาใช้ครั้งแรก” กิจการอาจสามารถเลือกนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบที่ปรับปรุงแล้วสำหรับงวดก่อนหน้า (หากมีการนำเสนอ) กึ่งงวดก็ได้โดยไม่เป็นการบังคับ หากกิจการมีการนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบที่ปรับปรุงแล้วสำหรับงวดก่อนหน้า การอ้างอิงคำว่า “งวดก่อนหน้างวดที่มีการนำมาใช้ครั้งแรก” ในย่อหน้าที่ ค2 ถึง ค12 ให้อ่านแทนโดยใช้คำว่า “งวดบัญชีแรกสุดที่ถูกนำเสนอเปรียบเทียบที่ปรับปรุงแล้ว”

- ค13ข หากกิจการมีการนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบที่ไม่ได้ทำการปรับปรุงสำหรับงวดก่อนหน้า กิจการต้องระบุให้ชัดเจนว่าข้อมูลดังกล่าวไม่ได้มีการปรับปรุงและถูกจัดทำขึ้นด้วยหลักเกณฑ์ที่ต่างกัน และอธิบายหลักเกณฑ์ดังกล่าวด้วย

#### การอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน

- ค14 ถ้ากิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติ แต่ยังไม่ได้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน มาปฏิบัติใช้ การอ้างอิงใด ๆ ถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ให้หมายถึงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน

#### การบัญชีสำหรับการซื้อส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกัน

- ค14ก การบัญชีสำหรับการซื้อส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกัน (ที่ปรับปรุงในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 (ที่ปรับปรุงในปี 2559) เรื่อง การร่วมการงาน) นี้ มีการเพิ่มหัวข้อหลังจากย่อหน้าที่ ข33 และเพิ่มย่อหน้าที่ 21ก ข33ก ถึง ข33ง และ ค1กก และหัวข้อที่เกี่ยวข้อง กิจการต้องปฏิบัติตามการปรับปรุงนี้โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปสำหรับการซื้อส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกันที่กิจกรรมของการดำเนินงานร่วมกันนั้นประกอบกันขึ้นเป็นธุรกิจตามนิยามของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ที่ปรับปรุงในปี 2559) เรื่อง การรวมธุรกิจ ที่เกิดขึ้นตั้งแต่ต้นงวดของงวดแรกที่มีการปฏิบัติตามการปรับปรุงนี้ (1 มกราคม 2560) ดังนั้น จำนวนที่รับรู้สำหรับการซื้อส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกันในงวดก่อนจะต้องไม่นำมาปรับปรุง

#### การยกเลิกมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

- ค15 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังต่อไปนี้
- ค15.1 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การร่วมการงาน และ
- ค15.2 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563

|                                                                  |                  |                  |
|------------------------------------------------------------------|------------------|------------------|
| รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย                                          | สุภัทรกุล        | ประธานคณะกรรมการ |
| รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์                                       | ทุมมานนท์        | ที่ปรึกษา        |
| รองศาสตราจารย์ ดร.กนกพร                                          | นาคทัต           | กรรมการ          |
| ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สันสกฤต                                    | วิจิตรเลขการ     | กรรมการ          |
| ดร.เกียรตินิยม                                                   | คุณติสุข         | กรรมการ          |
| นางสาวรสา                                                        | กาญจนสาย         | กรรมการ          |
| นางสาวยุวณูช                                                     | เทพทรงวัจจ       | กรรมการ          |
| นางสาวสมบูรณ์                                                    | ศุภศิริภิญโญ     | กรรมการ          |
| นางสาวรุ่งนภา                                                    | เลิศสุวรรณกุล    | กรรมการ          |
| นางสุวิมล                                                        | กฤตยาเกียรติ     | กรรมการ          |
| นางอุณากร                                                        | พลดีธาดา         | กรรมการ          |
| ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย |                  |                  |
| (นายชัชวาลย์                                                     | วัยมหัสวรรณ)     | กรรมการ          |
| (นางสาวปราณี                                                     | เอกสุภักดิ์)     | กรรมการ          |
| (นางสาวนภา                                                       | ลิขิตไพบูลย์)    | กรรมการ          |
| ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า                                       |                  |                  |
| (นางสาวภาสิน                                                     | จันทร์โมลี)      | กรรมการ          |
| (นางสาวยุพาวดี                                                   | วรรณเลิศ)        | กรรมการ          |
| ผู้แทนกรมสรรพากร                                                 |                  |                  |
| (นางสาวพรศิริ                                                    | เหล่าพัชรกุล)    | กรรมการ          |
| (นายวัชรินทร์                                                    | วงศ์ตระกูลชัย)   | กรรมการ          |
| (นางสาวโสภา                                                      | รุ่งสุริยะศิลป์) | กรรมการ          |
| ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย                                        |                  |                  |
| (นางสาวปรียานุช                                                  | จึงประเสริฐ)     | กรรมการ          |
| (นายณรงค์                                                        | ภาณุเดชทิพย์)    | กรรมการ          |
| ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน                                 |                  |                  |
| (นายประวิทย์                                                     | ตันตราจินต์)     | กรรมการ          |
| (นางสาวสุนิตา                                                    | เจริญศิลป์)      | กรรมการ          |

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563(ต่อ)

ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

|                           |                |                     |
|---------------------------|----------------|---------------------|
| (นางสาวอารีวัลย์          | เอี่ยมติลวงค์) | กรรมการ             |
| ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา | ตันติประภา     | กรรมการและเลขานุการ |
| นางณัฐสรณ์                | สโรชนันทจีน    | ผู้ช่วยเลขานุการ    |
| นายเทวา                   | ดำแดง          | ผู้ช่วยเลขานุการ    |

คณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563

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

คณะอนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563(ต่อ)

|                            |                  |                        |
|----------------------------|------------------|------------------------|
| นายณัฐเสกข์                | เทพหัสดิน        | อนุกรรมการ             |
| นายธนิต                    | เจริญจันทร์      | อนุกรรมการ             |
| นายธนากร                   | ฝึกไฝผล          | อนุกรรมการ             |
| นางสาวผ่องพรรณ             | เจียรวิริยะพันธ์ | อนุกรรมการ             |
| นางสายฝน                   | อินทร์แก้ว       | อนุกรรมการ             |
| ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า |                  |                        |
| (นายสมบุญ                  | โมจนกุล)         | อนุกรรมการและเลขานุการ |
| (นางสาวธัญพร               | อธิกุลวริน)      | อนุกรรมการ             |
| นายมงคล                    | สมผล             | ผู้ช่วยเลขานุการ       |
| ผู้แทนจากสภาวิชาชีพบัญชี   |                  | ผู้ช่วยเลขานุการ       |

คณะกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563

|                                                          |                  |                        |
|----------------------------------------------------------|------------------|------------------------|
| นางสาววรพร                                               | ประภาศิริกุล     | ประธานอนุกรรมการ       |
| นางสาวกัญญาณัฐ                                           | ศรีรัตน์ชัชวาลย์ | อนุกรรมการ             |
| นางสาวกฤตยาภร                                            | อารีโสภณพิเชฐ    | อนุกรรมการ             |
| นางสาววิไลวรรณ                                           | กาญจนกันติ       | อนุกรรมการ             |
| นายภษิตี                                                 | เกตุสุริยงค์     | อนุกรรมการ             |
| นายไพศาล                                                 | บุญศิริสุขะพงษ์  | อนุกรรมการ             |
| นายภาคภูมิ                                               | วณิชธนานนท์      | อนุกรรมการ             |
| ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า                               |                  |                        |
| (นางสาวศรพนา                                             | ศรีนวลขำ)        | อนุกรรมการ             |
| (นางสาวสุชลทิพย์                                         | ผาธรรมชาติ)      | อนุกรรมการ             |
| ผู้แทนกรมสรรพากร                                         |                  |                        |
| (นางสาวโสภา                                              | รุ่งสุริยะศิลป์) | อนุกรรมการ             |
| (นายสิริชัย                                              | ทองดี)           | อนุกรรมการ             |
| ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน                         |                  |                        |
| (นางสาวสุนิตา                                            | เจริญศิลป์)      | อนุกรรมการ             |
| ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย                                |                  |                        |
| (นางสาวยุพิน                                             | เรืองฤทธิ์)      | อนุกรรมการ             |
| (นายณรงค์                                                | ภานุเดชทิพย์)    | อนุกรรมการ             |
| ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ |                  |                        |
| (นางสาวอารีวัลย์                                         | เอี่ยมดิลกวงศ์)  | อนุกรรมการ             |
| นายภาณุพงศ์                                              | ศิริอัครกรกุล    | อนุกรรมการและเลขานุการ |
| นายอุดม                                                  | ธนรัตน์พงศ์      | ผู้ช่วยเลขานุการ       |
| นายวีระเดช                                               | เดชะวรินทร์เลิศ  | ผู้ช่วยเลขานุการ       |

คณะอนุกรรมการศึกษาและติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ วาระปี 2560-2563

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