

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๓๒/๒๕๕๖

เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๕ (ปรับปรุง ๒๕๕๕)

เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๓๓ (๕/๒๕๕๖) เมื่อวันที่ ๒๗ สิงหาคม ๒๕๕๖ จึงออกประกาศไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๕ (ปรับปรุง ๒๕๕๒) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก ลำดับที่ ๒.๒๑ ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ ๑๗/๒๕๕๓ เรื่อง มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง ๒๕๕๒)

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๕ (ปรับปรุง ๒๕๕๕) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๒ กันยายน พ.ศ. ๒๕๕๖

พิชัย ชุณหวิชัย

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

**มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2555)**  
**เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก**  
**คำแถลงการณ์**

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2554 (IFRS 5 : Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations (Bound volume 2012 Consolidated without early application))

## สารบัญ

	ย่อหน้าที่
บทนำ	บทนำ1- บทนำ6
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2-5ข
การจัดประเภทของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อจ่ายให้แก่ ผู้เป็นเจ้าของ	6-14
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จะทิ้ง	13-14
การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย	15-29
การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก)	15-19
การรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าและการกลับรายการ	20-25
การเปลี่ยนแปลงแผนการขาย	26-29
การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล	30-42
การแสดงรายการการดำเนินงานที่ยกเลิก	31-36ก
ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง	37
การแสดงรายการสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย	38-40
การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม	41-42
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	43
วันที่ถือปฏิบัติ	44-44จ
การยกเลิกมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับเดิม	45
ภาคผนวก	
ก คำนิยาม	
ข แนวปฏิบัติ	
แนวทางปฏิบัติ	

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 45 ภาคผนวก ก และ ข ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน โดยตัวอักษรหน้าคำถือเป็นหลักการที่สำคัญ และมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

## บทนำ

### เหตุผลในการออกมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

บทนำ 1 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก กำหนดถึงการจัดประเภท การวัดมูลค่า และการนำเสนอข้อมูลของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

บทนำ 2 บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง

บทนำ 3 บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง

บทนำ 4 บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง

บทนำ 5 บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง

### หลักการสำคัญในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

บทนำ 6 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

- 6.1 นำการจัดประเภท “ถือไว้เพื่อขาย” มาใช้
- 6.2 แนะนำแนวคิดเกี่ยวกับกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก ซึ่งหมายถึงกลุ่มของสินทรัพย์ที่จะยกเลิก (โดยการขายหรือไม่ใช่การขาย) รวมกันเป็นกลุ่มในรายการเดียว รวมทั้งหนี้สินที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินทรัพย์เหล่านั้นที่จะถูกโอนไปในรายการดังกล่าว
- 6.3 กำหนดให้สินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายแสดงด้วยมูลค่าที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย
- 6.4 กำหนดให้ไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย

- 6.5 กำหนดให้ต้องนำเสนอข้อมูลสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย รวมถึงสินทรัพย์และหนี้สินที่รวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายเป็นรายการแยกต่างหากในงบแสดงฐานะการเงิน
- 6.6 กำหนดให้
  - 6.6.1 จัดประเภทเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิก ณ วันที่การดำเนินงานเข้าเงื่อนไขของการถือไว้เพื่อขาย หรือเมื่อกิจการขายการดำเนินงาน
  - 6.6.2 แสดงผลการดำเนินงานของการดำเนินงานที่ยกเลิกเป็นรายการแยกต่างหากในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
  - 6.6.3 ห้ามปรับปรุงย้อนหลังการจัดประเภทการดำเนินงานที่ยกเลิกเมื่อเงื่อนไขของการจัดประเภทไม่เกิดขึ้นจนกระทั่งหลังสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

## มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

### วัตถุประสงค์

1. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย รวมถึงการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลของการดำเนินงานที่ยกเลิก โดยเฉพาะอย่างยิ่ง มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ต้องการให้
  - 1.1 วัดมูลค่าของสินทรัพย์ที่เข้าเกณฑ์การจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย โดยใช้มูลค่าที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย และหยุดคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ดังกล่าว และ
  - 1.2 นำเสนอสินทรัพย์ที่เข้าเกณฑ์การจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายเป็นรายการแยกต่างหากในงบแสดงฐานะการเงิน และนำเสนอผลของการดำเนินงานที่ยกเลิกเป็นรายการแยกต่างหากในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

### ขอบเขต

2. การจัดประเภทและการนำเสนอตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ที่จัดเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนทุกชนิด<sup>1</sup> และกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกทุกกลุ่มในกิจการ การวัดมูลค่าตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่เข้าเกณฑ์การรับรู้ทุกชนิดและกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก (ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 4) ยกเว้นสินทรัพย์ที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 5 ซึ่งยังคงต้องวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
3. สินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ต้องไม่จัดประเภทใหม่เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนจนกว่าสินทรัพย์นั้นจะเข้าเกณฑ์ในการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องไม่จัดประเภทสินทรัพย์ที่โดยปกติแล้วจะจัดเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ซื้อมาสำหรับขายต่อโดยเฉพาะ เป็นสินทรัพย์หมุนเวียน เว้นแต่สินทรัพย์นั้นเข้าเกณฑ์ที่จะจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
4. ในบางครั้งกิจการจำหน่ายกลุ่มของสินทรัพย์ อาจมีหนี้สินที่เกี่ยวข้องโดยตรงในรายการเดียวกัน กลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกนั้นอาจเป็นกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หน่วยของสินทรัพย์

<sup>1</sup> สำหรับสินทรัพย์ที่จัดประเภทตามการแสดงผลการตามสภาพคล่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนคือสินทรัพย์ที่รวมถึงจำนวนที่คาดว่าจะได้รับคืนเกินกว่า 12 เดือนหลังจากรอบระยะเวลารายงาน ย่อหน้าที่ 3 ใช้กับการจัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าว

ที่ก่อให้เกิดเงินสดเพียงหน่วยเดียว หรือบางส่วนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด<sup>2</sup> กลุ่มที่ยกเลิกอาจรวมไปถึงสินทรัพย์และหนี้สินใด ๆ ของกิจการซึ่งรวมทั้งสินทรัพย์หมุนเวียน หนี้สินหมุนเวียนและสินทรัพย์ที่ไม่ได้มีการวัดมูลค่าตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ หากสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่อยู่ในขอบเขตของการวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก ให้นำข้อกำหนดในการวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ทั้งกลุ่มเพื่อให้กลุ่มสินทรัพย์วัดมูลค่าโดยใช้จำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการขาย ข้อกำหนดในการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละรายการที่อยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกกำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 18 19 และ 23

5. ข้อกำหนดในการวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้<sup>3</sup> ไม่นำมาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ต่อไปนี้ (ไม่ว่าจะเป็นสินทรัพย์เดี่ยวหรือเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) โดยข้อกำหนดของสินทรัพย์เหล่านี้อยู่ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ดังนี้
  - 5.1 สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี (มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง ภาษีเงินได้)
  - 5.2 สินทรัพย์ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน (มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน)
  - 5.3 สินทรัพย์ทางการเงินที่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
  - 5.4 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือปฏิบัติตามวิธีมูลค่ายุติธรรมในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
  - 5.5 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่วัดมูลค่าโดยใช้มูลค่ายุติธรรมหักประมาณการต้นทุนในการขายตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)
  - 5.6 สิทธิตามสัญญาภายใต้สัญญาประกันภัยที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 5ก การจัดประเภท การนำเสนอข้อมูล และการวัดมูลค่าที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ที่ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย รวมถึงสินทรัพย์ที่ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ซึ่งจัด

<sup>2</sup> อย่างไรก็ตาม เมื่อกระแสเงินสดจากสินทรัพย์หรือกลุ่มของสินทรัพย์คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยหลักมาจากการขายมากกว่าการใช้อย่างต่อเนื่อง สินทรัพย์ดังกล่าวก็จะขึ้นอยู่กับกระแสเงินสดจากสินทรัพย์อื่นน้อยลง และกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกซึ่งเคยเป็นส่วนหนึ่งของหน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดก็จะกลายเป็นหน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแยกต่างหาก

<sup>3</sup> นอกเหนือจากย่อหน้าที่ 18 และ 19 ซึ่งกำหนดให้สินทรัพย์ที่สงสัยว่าจะด้อยค่าให้วัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ฉบับอื่นเกี่ยวข้อง

ประเภทสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อจ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของในฐานะที่เป็นเจ้าของกิจการ (สินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อจ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของ)

- 5ข มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้การเปิดเผยที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือสินทรัพย์ที่ถือไว้ใน การดำเนินงานที่ยกเลิก การเปิดเผยในมาตรฐานการรายงานทางการเงินอื่นไม่ใช้กับสินทรัพย์ ดังกล่าว (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินอื่นกำหนดให้
- 5ข.1 การเปิดเผยที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภท เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือสินทรัพย์ที่ถือไว้ในดำเนินงานที่ยกเลิก หรือ
- 5ข.2 การเปิดเผยเกี่ยวกับการวัดมูลค่าสินทรัพย์หรือหนี้สินที่อยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก ซึ่ง ไม่ได้อยู่ในขอบเขตของการวัดมูลค่าตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับนี้ และการเปิดเผยเหล่านั้นไม่ได้รับการเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ข้ออื่น
- การเปิดเผยเพิ่มเติมเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทไว้ เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือสินทรัพย์ที่ถือไว้ในดำเนินงานที่ยกเลิก อาจจะไม่จำเป็นที่ จะต้องใช้ข้อกำหนดทั่วไปตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 15 ถึง 125 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

**การจัดประเภทของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เป็นสินทรัพย์ที่ ถือไว้เพื่อขาย หรือสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อจ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของ**

6. กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เป็นสินทรัพย์ที่ ถือไว้เพื่อขายหากมูลค่าตามบัญชีที่จะได้รับคืนส่วนใหญ่มาจากการขาย มิใช่มาจากการใช้ สินทรัพย์นั้นต่อไป
7. ในกรณีเช่นนี้ สินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) จะต้องมีไว้เพื่อขายในทันทีในสภาพ ปัจจุบัน ซึ่งขึ้นอยู่กับข้อตกลงที่เป็นปกติและถือปฏิบัติกันทั่วไปสำหรับการขายสินทรัพย์เหล่านั้น (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) และการขายต้องมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมาก
8. สำหรับการขายที่จะมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมากนั้น ผู้บริหารในระดับที่เหมาะสม ต้องผูกมัดกับแผนการขายสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) และต้องเริ่มดำเนินการตาม แผนเพื่อหาผู้ซื้อ และเพื่อทำตามแผนให้สมบูรณ์ นอกจากนี้กิจการต้องมีการเสนอขายสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) อย่างจริงจังในราคาที่สมเหตุสมผลสอดคล้องกับมูลค่ายุติธรรมใน ปัจจุบันของสินทรัพย์นั้น นอกจากนี้การขายดังกล่าวต้องคาดว่าจะเข้าเงื่อนไขในการรับรู้รายการ เป็นการขายที่เสร็จสมบูรณ์ภายใน 1 ปี นับตั้งแต่วันที่จัดประเภทสินทรัพย์ เว้นแต่จะเป็นไปตามที่ กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 9 และการดำเนินการเพื่อให้แผนเสร็จสมบูรณ์ต้องบ่งบอกได้ว่าไม่น่าจะ



เป็นไปได้ที่จะมีการเปลี่ยนแปลงแผนอย่างมีนัยสำคัญหรือจะยกเลิกแผนนั้น ความเป็นไปได้ของการได้รับอนุมัติจากผู้ถือหุ้น (หากกฎหมายมีข้อกำหนดไว้) ต้องถือเป็นส่วนหนึ่งของการประเมินว่าการขายดังกล่าวมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมากหรือไม่

- 8ก กิจการซึ่งผูกพันกับแผนการขายสินทรัพย์ที่ส่งผลให้กิจการสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อยต้องจัดประเภทรายการสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อยเหล่านั้นเป็นสินทรัพย์และหนี้สินที่ถือไว้เพื่อขายเมื่อเป็นไปได้ตามเงื่อนไขทุกข้อที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 6 ถึง 8 โดยไม่คำนึงถึงว่ากิจการจะยังคงมีส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในบริษัทย่อยดังกล่าวหลังการขายหรือไม่
9. โดยทั่วไปอาจมีเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่ทำให้ระยะเวลาการขายที่เสร็จสมบูรณ์ขยายเกินกว่า 1 ปี การขยายระยะเวลาในการขายที่เสร็จสมบูรณ์นั้นไม่ได้เป็นเหตุให้สินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) นั้นไม่สามารถจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย หากความล่าช้านั้นเกิดจากเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อยู่นอกเหนือการควบคุมของกิจการ และมีหลักฐานเพียงพอที่จะแสดงให้เห็นว่ากิจการยังคงยึดถือแผนในการขายสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) กรณีนี้จะเกิดขึ้นเมื่อเข้าเกณฑ์ตามที่กำหนดไว้ในภาคผนวก ข
10. รายการขายให้รวมถึงการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่นเมื่อการแลกเปลี่ยนนั้นมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
11. เมื่อกิจการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) โดยมีแผนที่จะจำหน่ายออกไปในภายหลัง กิจการจะจัดประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย ณ วันที่ได้สินทรัพย์นั้นมา ก็ต่อเมื่อเข้าเกณฑ์ระยะเวลา 1 ปี ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 8 (นอกจากจะได้รับยกเว้นตามย่อหน้าที่ 9) และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมากที่เงื่อนไขอื่นในย่อหน้าที่ 7 และ 8 (ซึ่งยังไม่ได้เป็นไปตามที่กำหนดในวันนั้น) จะเป็นที่ไปตามเงื่อนไขดังกล่าวภายในระยะเวลาอันสั้นหลังจากที่ได้สินทรัพย์นั้นมา (ปกติภายใน 3 เดือน)
12. หากเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 7 และ 8 ครบถ้วนหลังสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องไม่จัดประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายในงบการเงินที่เผยแพร่ อย่างไรก็ตาม หากเงื่อนไขดังกล่าวครบถ้วนหลังจากสิ้นรอบระยะเวลารายงาน แต่ก่อนการอนุมัติให้เผยแพร่งบการเงิน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 41.1 41.2 และ 41.4 ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- 12ก สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) จะจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของก็ต่อเมื่อกิจการผูกพันในการจ่ายสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ให้แก่ผู้เป็นเจ้าของ ในกรณีนี้สินทรัพย์ดังกล่าวจะต้องมีไว้เพื่อการจ่ายในทันทีในสภาพปัจจุบัน และการจ่ายมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมาก สำหรับการจ่ายที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมาก การดำเนินการที่จะทำให้การจ่ายเสร็จสมบูรณ์ต้องมีการเริ่มต้นแล้ว และคาดว่าจะเสร็จสมบูรณ์ภายในหนึ่งปีนับจากวันที่การจัดประเภทสินทรัพย์ การดำเนินการที่จำเป็นเพื่อให้การจ่ายเสร็จสมบูรณ์ต้องบ่งบอกได้ว่าไม่น่าจะเป็นไปได้อย่างน่าเชื่อถือที่จะมีการเปลี่ยนแปลงการจ่ายอย่างมีนัยสำคัญหรือจะยกเลิกการจ่ายนั้น ความเป็นไปได้ของการได้รับอนุมัติจากผู้ถือหุ้น (หากกฎหมายมีข้อกำหนดไว้) จะต้องถือเป็นส่วนหนึ่งของการประเมินว่าการจ่ายดังกล่าวมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมากหรือไม่

### สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จะทิ้ง

13. กิจการต้องไม่จัดประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จะทิ้งเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย เนื่องจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่จะได้รับคืนส่วนใหญ่จะเกิดจากการใช้งานต่อไป อย่างไรก็ตาม หากกลุ่มสินทรัพย์ที่จะทิ้งนั้นเข้าเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 32.1 ถึง 32.3 กิจการต้องแสดงผลประกอบการและกระแสเงินสดของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิกตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 33 และ 34 ณ วันที่หยุดใช้สินทรัพย์นั้น สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จะทิ้งรวมถึงสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จะใช้ไปจนถึงสิ้นสุดอายุทางเศรษฐกิจ และสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จะถูกปิดไปมากกว่าที่จะถูกขาย
14. กิจการต้องไม่จัดประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่เลิกใช้ชั่วคราวเป็นสินทรัพย์ที่จะทิ้ง

### การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

#### การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก)

15. กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย
- 15ก กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการจ่าย<sup>4</sup>

<sup>4</sup> ต้นทุนในการจ่ายหมายถึง ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจ่าย ไม่รวมต้นทุนทางการเงินและค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้

16. หากสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่ได้มาใหม่เข้าเงื่อนไขในการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (ดูย่อหน้าที่ 11) การปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 15 จะทำให้สินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ถูกวัดมูลค่าในการรับรู้เมื่อเริ่มแรกโดยใช้จำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีหากสินทรัพย์นั้นไม่ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (เช่น ราคาทุน) กับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ดังนั้น หากสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ได้มาโดยเป็นส่วนหนึ่งของการรวมกิจการ สินทรัพย์นั้นต้องถูกวัดมูลค่าโดยใช้มูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการขาย
17. เมื่อคาดว่าจะการขายจะเกิดขึ้นเกินกว่าระยะเวลา 1 ปี กิจการต้องวัดต้นทุนในการขายด้วยมูลค่าปัจจุบัน มูลค่าปัจจุบันของต้นทุนในการขายที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากระยะเวลาที่ผ่านมาไปต้องแสดงเป็นต้นทุนทางการเงินในกำไรหรือขาดทุน
18. ทันทีก่อนการจัดประเภทเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ (หรือกลุ่มของสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ (หรือสินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดในกลุ่ม) ต้องวัดมูลค่าให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
19. ในการวัดมูลค่าใหม่ของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกในภายหลัง มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินใด ๆ ที่ไม่ได้อยู่ในขอบเขตของข้อกำหนดในการวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้แต่รวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย ต้องมีการวัดมูลค่าใหม่ให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องก่อนที่จะมีการวัดมูลค่าใหม่ของมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก

#### การรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าและการกลับรายการ

20. กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสำหรับการลดมูลค่าในครั้งแรกหรือในครั้งต่อไปของสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เพื่อให้มูลค่าของสินทรัพย์เท่ากับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ทั้งนี้ จนเท่ากับจำนวนที่ไม่เคยรับรู้ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19
21. กิจการต้องรับรู้ผลกำไรจากการเพิ่มขึ้นในภายหลังของมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ แต่ไม่เกินยอดผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เคยรับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้หรือที่เคยรับรู้ก่อนหน้านั้นตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2555) เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์

22. กิจการต้องรับรู้ผลกำไรจากการเพิ่มขึ้นในภายหลังของมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก
- 22.1 จนเท่ากับจำนวนที่ไม่เคยรับรู้ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19 แต่
- 22.2 ไม่เกินยอดผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่อยู่ในขอบเขตของการวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ทั้งนี้ ไม่ว่าจะเป็ นผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เคยรับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ หรือที่เคยรับรู้ก่อนหน้านี้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
23. ผลขาดทุนจากการด้อยค่า (หรือผลกำไรที่เกิดขึ้นในภายหลัง) ที่รับรู้สำหรับกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกต้องนำไปลด (หรือเพิ่ม) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในกลุ่มที่อยู่ในขอบเขตของการวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ตามลำดับของการปันส่วนที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 104.1 และ 104.2 และย่อหน้าที่ 122 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
24. ในวันที่ตัดรายการออกจากบัญชี กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เคยรับรู้ในวันที่ขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับการตัดรายการแสดงไว้ใน
- 24.1 ย่อหน้าที่ 67 ถึง 72 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และ
- 24.2 ย่อหน้าที่ 112 ถึง 117 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
25. กิจการต้องไม่บันทึกค่าเสื่อมราคา (หรือค่าตัดจำหน่าย) ของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนระหว่างที่สินทรัพย์นั้นถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย หรือระหว่างที่สินทรัพย์นั้นเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย ส่วนดอกเบี้ยและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับหนี้สินซึ่งอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายนั้นต้องยังคงรับรู้ต่อไป

#### การเปลี่ยนแปลงแผนการขาย

26. หากกิจการจัดประเภทของสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย แต่ภายหลังไม่เข้าเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 7 ถึง 9 อีกต่อไป กิจการต้องเลิกจัดประเภทสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) นั้นเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

27. กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่เลิกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือเล็กรวมเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) โดยใช้มูลค่าที่ต่ำกว่าระหว่าง
- 27.1 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ก่อนจะถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและปรับปรุงด้วยค่าเสื่อมราคา ค่าตัดจำหน่าย หรือการตีราคาใหม่ที่ควรจะได้รับรู้ หากสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) นั้นไม่ได้ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย กับ
- 27.2 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน ณ วันที่ตัดสินใจเลิกขายในเวลาต่อมา<sup>5</sup>
28. กิจการต้องรวมการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่เลิกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายในกำไรหรือขาดทุน<sup>6</sup> จากการดำเนินงานต่อเนื่อง ในงวดที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 7 ถึง 9 อีกต่อไป กิจการต้องแสดงรายการปรับปรุงดังกล่าวในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จในส่วนเดียวกันกับการแสดงผลกำไรหรือขาดทุน (ถ้ามี) ที่รับรู้ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 37
29. หากกิจการย้ายสินทรัพย์หรือหนี้สินใดออกจากกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย สินทรัพย์และหนี้สินที่เหลืออยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกซึ่งจะขายนี้จะต้องมีการวัดมูลค่าเป็นกลุ่มต่อไปก็ต่อเมื่อกลุ่มนั้นเข้าเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 7 ถึง 9 มิฉะนั้นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่เหลืออยู่ในกลุ่มซึ่งแต่ละรายการยังคงเข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์แต่ละรายการโดยใช้จำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายในวันนั้น กิจการต้องเลิกจัดประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ไม่เข้าเงื่อนไข เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 26

### การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล

30. กิจการต้องแสดงและเปิดเผยข้อมูลที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินผลทางการเงินของการดำเนินงานที่ยกเลิกและการเลิกใช้สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก)

<sup>5</sup> หากสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนเป็นส่วนหนึ่งของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ดังกล่าวคือมูลค่าตามบัญชีหลังจากหักขาดทุนจากการด้อยค่าซึ่งเกิดขึ้นจากหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

<sup>6</sup> ยกเว้น กรณีที่สินทรัพย์เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เคยตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งการปรับปรุงต้องถือเป็นการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์

### การแสดงรายการการดำเนินงานที่ยกเลิก

31. ส่วนประกอบของกิจการ ประกอบด้วย การดำเนินงานและกระแสเงินสดที่สามารถแยกได้อย่างชัดเจน (ทั้งในด้านการดำเนินงานและด้านวัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงิน) จากส่วนที่เหลือของกิจการ หรืออีกนัยหนึ่ง ส่วนประกอบของกิจการจะเป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดในขณะที่มีไว้สำหรับดำเนินงาน
32. การดำเนินงานที่ยกเลิก ประกอบด้วย ส่วนประกอบของกิจการที่ยกเลิกหรือที่จัดประเภทไว้เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย และ
  - 32.1 เป็นสายงานธุรกิจที่สำคัญหรือพื้นที่ทางภูมิศาสตร์ที่แยกต่างหาก
  - 32.2 เป็นส่วนหนึ่งของแผนร่วมกันที่จะยกเลิกสายงานธุรกิจที่สำคัญหรือเขตภูมิศาสตร์ที่แยกต่างหาก หรือ
  - 32.3 เป็นบริษัทย่อยที่ซื้อมาโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อขายต่อ
33. กิจการต้องเปิดเผย
  - 33.1 จำนวนเงินในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งประกอบด้วยยอดรวมของ
    - 33.1.1 กำไรหรือขาดทุนหลังจากหักภาษีของการดำเนินงานที่ยกเลิก และ
    - 33.1.2 ผลกำไรหรือขาดทุนหลังหักจากภาษีที่รับรู้ในการวัดมูลค่าให้เป็นมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย หรือในการจำหน่ายสินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการดำเนินงานที่ยกเลิก
  - 33.2 การวิเคราะห์จำนวนเงินในข้อ 33.1 โดยแสดงเป็น
    - 33.2.1 รายได้ ค่าใช้จ่าย และผลกำไรหรือขาดทุนก่อนหักภาษีของการดำเนินงานที่ยกเลิก
    - 33.2.2 ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 81.8 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง ภาษีเงินได้
    - 33.2.3 ผลกำไรหรือขาดทุนที่รับรู้ในการวัดมูลค่าให้เป็นมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย หรือในการจำหน่ายสินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการดำเนินงานที่ยกเลิก และ
    - 33.2.4 ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 81.8 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง ภาษีเงินได้

การวิเคราะห์ดังกล่าวอาจนำเสนอในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ หากกิจการนำเสนอการวิเคราะห์ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ กิจการต้องนำเสนอไว้ในส่วนที่ระบุว่าเกี่ยวข้องกับการดำเนินงานที่ยกเลิก ซึ่งหมายถึง แยกต่างหากจากการดำเนินงานต่อเนื่อง การวิเคราะห์นี้ไม่จำเป็นต้องทำสำหรับกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่เป็นบริษัทย่อยที่ซื้อมาใหม่ซึ่งเข้าเงื่อนไขในการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตั้งแต่ตอนซื้อมา (ดูย่อหน้าที่ 11)

- 33.3 กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมการดำเนินงาน การลงทุน และการจัดหาเงินของ การดำเนินงานที่ยกเลิก การเปิดเผยเหล่านี้อาจนำเสนอในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือในงบการเงิน การเปิดเผยนี้ไม่จำเป็นต้องทำสำหรับกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่เป็น บริษัทย่อยที่ซื้อเข้ามาใหม่ซึ่งเข้าเงื่อนไขในการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตั้งแต่ ตอนซื้อมา (ดูย่อหน้าที่ 11)
- 33.4 จำนวนของกำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องและจากการดำเนินงานที่ยกเลิกซึ่งปันให้ แก่เจ้าของบริษัทใหญ่ การเปิดเผยเหล่านี้อาจเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือแสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
- 33ก หากกิจการแสดงส่วนประกอบของกำไรหรือขาดทุนในงบเฉพาะกำไรขาดทุนตามที่อธิบายไว้ในย่อ หน้าที่ 81 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ส่วนที่ ระบุไว้นั้นจะเกี่ยวข้องกับกิจการดำเนินงานที่ยกเลิกจะนำเสนอในงบกำไรหรือขาดทุนเฉพาะกำไร ขาดทุน
34. กิจการต้องแสดงการเปิดเผยข้อมูลใหม่ตามย่อหน้าที่ 33 สำหรับงบการเงินงวดก่อน เพื่อเปิดเผยข้อมูลที่ เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานที่ยกเลิกไปในวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานสำหรับงวดที่นำเสนอครั้งล่าสุด
35. กิจการต้องจัดประเภทการปรับปรุงในงวดปัจจุบันของจำนวนเงินที่เคยนำเสนอในการดำเนินงาน ที่ยกเลิก ซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายกิจการดำเนินงานในงวดก่อนแยกต่างหากในส่วนของ การดำเนินงานที่ยกเลิก กิจการต้องเปิดเผยลักษณะและจำนวนของการปรับปรุงดังกล่าว สถานการณ์ที่อาจทำให้เกิดการปรับปรุงเหล่านี้รวมถึงตัวอย่างต่อไปนี้
- 35.1 การแก้ปัญหาค่าความไม่แน่นอนที่เกิดจากข้อตกลงในรายการยกเลิกการดำเนินงาน เช่น การได้ข้อยุติเกี่ยวกับการปรับปรุงราคาซื้อและการรับประกันกับผู้ซื้อ
- 35.2 การแก้ปัญหาค่าความไม่แน่นอนที่เกิดขึ้นจากและเกี่ยวข้องโดยตรงกับการดำเนินงานของ ส่วนประกอบของกิจการก่อนการจำหน่าย เช่น ภาวะผูกพันที่ผู้ขายยังคงต้องรับผิดชอบ ต่อสภาพแวดล้อมและการรับประกันสินค้าของผู้ขาย
- 35.3 มีการจ่ายชำระภาวะผูกพันของแผนผลประโยชน์ของพนักงานโดยที่การจ่ายชาระนั้น เกี่ยวข้องโดยตรงกับรายการที่ยกเลิก
36. หากกิจการเลิกจัดประเภทส่วนประกอบของกิจการเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย กิจการต้อง จัดประเภทผลการดำเนินงานของส่วนประกอบดังกล่าวที่เคยนำเสนอในการดำเนินงานที่ยกเลิกตาม ย่อหน้าที่ 33 ถึง 35 ใหม่ ผลการดำเนินงานดังกล่าวต้องรวมอยู่ในกำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง สำหรับทุกงวดที่นำเสนอ กิจการต้องอธิบายว่าจำนวนสำหรับเงินงวดก่อนเป็นการนำเสนอใหม่

- 36ก. กิจการซึ่งผูกพันกับแผนการขายสินทรัพย์ที่ส่งผลให้กิจการสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อย ต้องเปิดเผยข้อมูลกำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 33 ถึง 36 เมื่อบริษัทย่อยดังกล่าวเป็นกลุ่มที่ยกเลิก ซึ่งเป็นไปตามคำนิยามของการดำเนินงานที่ยกเลิกตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 32

#### **ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่อง**

37. ผลกำไรหรือขาดทุนจากการวัดมูลค่าใหม่ของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายที่ไม่เป็นไปตามคำนิยามของการดำเนินงานที่ยกเลิกต้องรวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่อง

#### **การแสดงรายการสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย**

38. กิจการต้องแสดงรายการสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและสินทรัพย์ของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย แยกต่างหากจากสินทรัพย์อื่นในงบแสดงฐานะการเงิน ทั้งนี้สินในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายต้องนำเสนอแยกต่างหากจากสินอื่นในงบแสดงฐานะการเงิน สินทรัพย์และหนี้สินเหล่านี้ต้องไม่นำมาหักกลบกันและนำเสนอเป็นจำนวนเดียว กิจการต้องเปิดเผยประเภทของสินทรัพย์และหนี้สินที่สำคัญซึ่งถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายแยกต่างหากในงบแสดงฐานะการเงิน หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เว้นแต่จะได้รับยกเว้นตามย่อหน้าที่ 39 กิจการต้องนำเสนอรายได้หรือค่าใช้จ่ายสะสมที่รับรู้โดยตรงในส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายแยกต่างหาก
39. กิจการไม่จำเป็นต้องเปิดเผยประเภทของสินทรัพย์และหนี้สินที่สำคัญหากกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกเป็นบริษัทย่อยที่ซื้อใหม่ ซึ่งเข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายจากการซื้อ (ดูย่อหน้าที่ 11)
40. กิจการต้องไม่จัดประเภทใหม่หรือแสดงใหม่สำหรับจำนวนเงินที่ได้นำเสนอเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน หรือเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่ได้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายในงบแสดงฐานะการเงินสำหรับงวดก่อน เพื่อสะท้อนถึงการจัดประเภทในงบแสดงฐานะการเงินสำหรับงวดที่นำเสนอครั้งล่าสุด

#### **การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม**

41. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินในงวดที่สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือเมื่อมีการขายสินทรัพย์ดังกล่าว

41.1 คำอธิบายของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก)



- 41.2 คำอธิบายถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์ของการขาย หรือที่นำไปสู่การจำหน่ายที่คาดไว้ และลักษณะและระยะเวลาที่คาดว่าจะจำหน่าย
- 41.3 ผลกำไรหรือขาดทุนที่รับรู้ตามย่อหน้าที่ 20 ถึง 22 และหัวข้อในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จที่รวมผลกำไรหรือขาดทุนนั้นไว้ (หากไม่ได้นำเสนอแยกต่างหากในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ)
- 41.4 ส่วนงานที่มีสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน
42. หากเป็นไปตามย่อหน้าที่ 26 หรือย่อหน้าที่ 29 ในงวดที่กิจการตัดสินใจเปลี่ยนแปลงแผนการขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) กิจการต้องเปิดเผยคำอธิบายข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่นำไปสู่การตัดสินใจดังกล่าวและผลของการตัดสินใจที่มีต่อผลการดำเนินงานสำหรับงวดนั้นและงวดก่อนที่มีการนำเสนอ

### การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

43. กิจการต้องใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปเมื่อกิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่เข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่เข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิกหลังจากวันที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มีผลบังคับใช้ กิจการอาจปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนทุกประเภท (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่เข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่เข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิกก่อนวันที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จะมีผลบังคับใช้หากกิจการทราบมูลค่าและข้อมูลอื่นที่ต้องนำมาใช้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เมื่อเข้าเงื่อนไขที่กำหนดไว้เป็นครั้งแรก

### วันถือปฏิบัติ

44. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2557 เป็นต้นไป ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติหากกิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไปถือปฏิบัติสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ 1 มกราคม 2557 กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

44ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

44ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

44ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

44ง (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

44จ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้เพิ่มข้อความในย่อหน้าที่ 5ข กิจการต้องถือปฏิบัติ สำหรับการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2557 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้อ่อนุญาตให้ถือปฏิบัติก่อนวันถือปฏิบัติโดยกิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

#### **การยกเลิกมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับเดิม**

45. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

## ภาคผนวก ก

### คำนิยาม

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด	สินทรัพย์กลุ่มที่เล็กที่สุดที่สามารถระบุได้ที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับ ซึ่งโดยส่วนใหญ่เป็นอิสระจากกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น
ส่วนประกอบของกิจการ	การดำเนินงานหรือกระแสเงินสดที่สามารถแยกได้อย่างชัดเจน (ทั้งในด้านการดำเนินงานและสำหรับวัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงิน) จากส่วนที่เหลือของกิจการ
ต้นทุนในการขาย	ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ไม่รวมต้นทุนทางการเงินและค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้
สินทรัพย์หมุนเวียน	สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ (ก) คาดว่าจะได้รับประโยชน์หรือตั้งใจสำหรับขายหรือใช้ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ (ข) มีวัตถุประสงค์หลัก ถือไว้เพื่อค้า (ค) คาดว่าจะใช้ประโยชน์ภายใน 12 เดือนตั้งแต่วันที่สิ้นรอบระยะเวลา รายงาน หรือ (ง) สินทรัพย์ที่เป็นเงินสดหรือรายการที่เทียบเท่าเงินสด (ตามคำนิยาม ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง งบกระแสเงินสด) และที่ไม่มีข้อจำกัดในการแลกเปลี่ยนหรือการใช้ในการชำระหนี้สินอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
การดำเนินงานที่ยกเลิก	ส่วนประกอบของกิจการที่ยกเลิกหรือที่จัดประเภทไว้เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย และ (ก) เป็นสายงานธุรกิจที่สำคัญหรือเขตภูมิศาสตร์ที่แยกต่างหาก (ข) เป็นส่วนหนึ่งของแผนร่วมกันที่จะยกเลิกธุรกิจที่สำคัญหรือเขตภูมิศาสตร์ที่แยกต่างหาก หรือ (ค) เป็นบริษัทย่อยที่ซื้อมาเพื่อขายต่อ

<b>กลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก</b>	กลุ่มของสินทรัพย์ที่ยกเลิก (โดยการขายหรือไม่ใช่การขาย) รวมกันเป็นกลุ่มในรายการเดียว และหนี้สินที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินทรัพย์เหล่านั้นที่จะถูกโอนไปพร้อมกับรายการดังกล่าว กลุ่มสินทรัพย์รวมถึงค่าความนิยมที่ได้มาในการรวมธุรกิจถ้ากลุ่มสินทรัพย์เป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ได้รับปันส่วนค่าความนิยมตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 80 ถึง 87 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง การต่อค่าของสินทรัพย์ หรือเป็นการดำเนินงานภายในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด
<b>มูลค่ายุติธรรม</b>	จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน
<b>ข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอน</b>	ข้อตกลงกับผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกันซึ่งผูกพันทั้งสองฝ่ายและมักมีผลบังคับตามกฎหมาย ซึ่ง (ก) กำหนดข้อตกลงที่มีนัยสำคัญทั้งหมดรวมถึงราคาและระยะเวลาของรายการ และ (ข) รวมถึงมีบทลงโทษหากไม่ปฏิบัติตามข้อผูกพันซึ่งมากเพียงพอ ที่ทำให้การปฏิบัติตามข้อผูกพันมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมาก
<b>ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมาก</b>	มีความเป็นไปได้ที่จะเกิดขึ้นสูงมากกว่าความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่
<b>สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน</b>	สินทรัพย์ที่ไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์หมุนเวียน
<b>มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่</b>	มีความเป็นไปได้ที่จะเกิดขึ้นมากกว่าที่จะไม่เกิดขึ้น
<b>มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน</b>	จำนวนที่สูงกว่าระหว่างมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หักต้นทุนในการขายและมูลค่าจากการใช้
<b>มูลค่าจากการใช้</b>	มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่องและจากการเลิกใช้เมื่อสิ้นสุดอายุใช้งาน

## ภาคผนวก ข

### แนวปฏิบัติ

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

#### การขยายระยะเวลาที่ต้องใช้ในการขายให้เสร็จสมบูรณ์

- ข1 ตามที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 9 การขยายระยะเวลาที่ต้องใช้ในการขายให้เสร็จสมบูรณ์ไม่ได้เป็นสาเหตุที่ทำให้ไม่สามารถจัดประเภทสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหากความล่าช้านั้นเกิดจากเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อยู่นอกเหนือการควบคุมของกิจการและมีหลักฐานเพียงพอที่จะแสดงให้เห็นว่า กิจการยังคงยึดถือในแผนการขายสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ข้อยกเว้นสำหรับข้อกำหนด 1 ปี ตามย่อหน้าที่ 8 ต้องนำมาถือปฏิบัติเมื่อมีเหตุการณ์หรือสถานการณ์ดังต่อไปนี้เกิดขึ้น
- (ก) ในวันที่กิจการตัดสินใจปฏิบัติตามแผนที่จะขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) กิจการคาดหวังอย่างสมเหตุสมผลว่าผู้อื่น (ซึ่งไม่ใช่ผู้ซื้อ) จะบังคับใช้เงื่อนไขในการโอนสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จะทำให้ระยะเวลาที่ต้องใช้ในการขายให้เสร็จสมบูรณ์นั้นต้องขยายออกไป และ
    - (ก.1) การกระทำที่จำเป็นเพื่อตอบสนองต่อเงื่อนไขเหล่านั้นไม่สามารถเกิดขึ้นได้จนกระทั่ง หลังจากได้ทำข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอน และ
    - (ก.2) ข้อผูกพันแน่นอนในการซื้อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมากกว่าจะเกิดขึ้นภายใน 1 ปี
  - (ข) กิจการได้รับข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอนและเป็นผลให้ผู้ซื้อหรือผู้อื่นบังคับใช้เงื่อนไขอย่างที่ไม่ได้คาดการณ์มาก่อนในการโอนสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ซึ่งก่อนหน้านี้ได้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายที่จะขยายระยะเวลาที่ต้องใช้ในการขายให้เสร็จสมบูรณ์ และ
    - (ข.1) การกระทำที่จำเป็นเพื่อตอบสนองต่อเงื่อนไขได้เกิดขึ้นแล้วอย่างทันเวลา และ
    - (ข.2) คาดว่าปัจจัยที่ก่อให้เกิดความล่าช้าจะเปลี่ยนไปในทางที่ดีขึ้น
  - (ค) ในระหว่างรอบระยะเวลา 1 ปีแรก สถานการณ์ที่เคยคาดว่าจะไม่น่าจะเกิดขึ้นได้เกิดขึ้น และเป็นผลให้สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่เคยจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายยังไม่ได้ถูกขายออกไปเมื่อสิ้นงวด และ
    - (ค.1) ในระหว่างรอบระยะเวลา 1 ปีแรก กิจการได้กระทำการที่จำเป็นเพื่อตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงของสถานการณ์
    - (ค.2) สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) มีการซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่องในราคาที่สมเหตุสมผลในกรณีที่มีสถานการณ์เปลี่ยนแปลง และ
    - (ค.3) เข้าเงื่อนไขตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 7 และ 8

## แนวทางปฏิบัติ

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน  
ที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

แนวทางปฏิบัตินี้ใช้ประกอบแต่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง  
2555)

### การมีไว้เพื่อขายในทันที (ย่อหน้าที่ 7)

การเข้าเงื่อนไขการจัดประเภทสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก)  
ต้องมีไว้เพื่อขายในทันทีในสภาพปัจจุบัน ซึ่งขึ้นอยู่กับข้อตกลงที่เป็นปกติและถือปฏิบัติกันทั่วไปสำหรับ  
การขายสินทรัพย์เหล่านั้น (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) (ย่อหน้าที่ 7) สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่ม  
สินทรัพย์ที่ยกเลิก) จะมีไว้เพื่อขายในทันที หาก ณ ปัจจุบันกิจการมีความตั้งใจและความสามารถในการ  
การโอนสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) แก่ผู้ซื้อในสภาพปัจจุบัน ตัวอย่างที่ 1 ถึง 3 แสดงถึง  
สถานการณ์ที่อาจจะหรืออาจจะไม่เข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 7

### ตัวอย่างที่ 1

กิจการผูกพันกับแผนการขายอาคารสำนักงานใหญ่และเริ่มมีการดำเนินการหาผู้ซื้อ

- 1.1 กิจการมีความตั้งใจที่จะโอนอาคารดังกล่าวให้กับผู้ซื้อภายหลังจากออกไปจากอาคารแล้ว  
ระยะเวลาที่จำเป็นต้องใช้ในการออกไปจากอาคารเป็นข้อตกลงที่เป็นปกติและถือปฏิบัติกันทั่วไป  
สำหรับการขายสินทรัพย์เหล่านั้น รายการนี้จะเข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 7 ในวันที่มีการผูกพันตาม  
แผนการขาย
- 1.2 กิจการจะยังคงใช้อาคารดังกล่าวจนกระทั่งการก่อสร้างอาคารสำนักงานแห่งใหม่เสร็จสมบูรณ์  
กิจการไม่มีความตั้งใจที่จะโอนอาคารปัจจุบันให้กับผู้ซื้อจนกระทั่งภายหลังการก่อสร้างอาคาร  
สำนักงานแห่งใหม่เสร็จสมบูรณ์ (และจะออกไปจากอาคารปัจจุบัน) การชะลอในระยะเวลาของ  
การโอนอาคารปัจจุบันโดยกิจการ (ผู้ขาย) แสดงให้เห็นว่าอาคารไม่ได้มีไว้เพื่อขายในทันที  
รายการนี้จะไม่เข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 7 จนกระทั่งการก่อสร้างอาคารสำนักงานแห่งใหม่เสร็จ  
สมบูรณ์ แม้ว่าข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอนสำหรับการโอนอาคารปัจจุบันในอนาคตจะเกิดขึ้น  
ก่อนก็ตาม

## ตัวอย่างที่ 2

กิจการผูกพันตามแผนการขายเครื่องจักรอุตสาหกรรมในการผลิตและเริ่มมีการดำเนินการหาผู้ซื้อ ในวันที่มีการผูกพันตามแผนการขาย กิจการมีสินค้าค้างส่งสำหรับคำสั่งซื้อของลูกค้าที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์

- 2.1 กิจการมีความตั้งใจที่จะขายเครื่องจักรดังกล่าวพร้อมกับการดำเนินงาน คำสั่งซื้อของลูกค้าที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์ในวันที่ขายจะโอนให้กับผู้ซื้อ การโอนคำสั่งซื้อของลูกค้าที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์ในวันที่ขายจะไม่มีผลกระทบต่อจังหวะเวลาการโอนเครื่องจักร รายการนี้จะเข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 7 ในวันที่มีการผูกพันตามแผนการขาย
- 2.2 กิจการมีความตั้งใจที่จะขายเครื่องจักรดังกล่าว แต่ไม่รวมถึงการดำเนินงาน กิจการไม่มีความตั้งใจที่จะโอนเครื่องจักรให้กับผู้ซื้อจนกระทั่งภายหลังจากหยุดดำเนินงานทั้งหมดของเครื่องจักรและจัดส่งสินค้าที่ค้างส่งสำหรับคำสั่งซื้อของลูกค้าที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์ การชะลอจังหวะเวลาการโอนเครื่องจักรโดยกิจการ (ผู้ขาย) แสดงให้เห็นว่าเครื่องจักรไม่ได้มีไว้เพื่อขายในทันที รายการนี้จะไม่เข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 7 จนกระทั่งการดำเนินงานของเครื่องจักรจะถูกลดเลิก แม้ว่าข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอนสำหรับการโอนอาคารปัจจุบันในอนาคตจะเกิดขึ้นก่อนก็ตาม

## ตัวอย่างที่ 3

กิจการเข้ายึดอสังหาริมทรัพย์ที่จำนองไว้กับกิจการ ประกอบด้วยที่ดินและอาคาร ซึ่งกิจการมีความตั้งใจที่จะขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว

- 3.1 กิจการไม่มีความตั้งใจที่จะโอนอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ผู้ซื้อจนกระทั่งภายหลังจากเสร็จสิ้นการปรับปรุงเพื่อเพิ่มราคาขายของอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว การชะลอในระยะเวลาของการโอนอสังหาริมทรัพย์โดยกิจการ (ผู้ขาย) แสดงให้เห็นว่าอสังหาริมทรัพย์ไม่ได้มีไว้เพื่อขายในทันที รายการนี้จะไม่เข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 7 จนกระทั่งการปรับปรุงอสังหาริมทรัพย์จะเสร็จสมบูรณ์
- 3.2 ภายหลังจากการปรับปรุงเสร็จสมบูรณ์และอสังหาริมทรัพย์ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย แต่ก่อนข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอนจะเกิดขึ้น กิจการถูกร้องเรียนเกี่ยวกับการสร้างความเสียหายต่อสภาพแวดล้อมและถูกบังคับให้แก้ไขความเสียหาย กิจการยังคงมีความตั้งใจที่จะขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว อย่างไรก็ตามกิจการไม่มีความสามารถในการโอนอสังหาริมทรัพย์ให้กับผู้ซื้อจนกระทั่งภายหลังจากการแก้ไขความเสียหายเสร็จสมบูรณ์ การชะลอในระยะเวลาของการโอนอสังหาริมทรัพย์โดยบุคคลอื่นก่อนข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอนจะเกิดขึ้นแสดงให้เห็นว่าอสังหาริมทรัพย์ไม่ได้มีไว้เพื่อขายในทันที รายการนี้จะไม่เข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 7 ได้อีกต่อไป กิจการต้องยกเลิกการจัดประเภทอสังหาริมทรัพย์เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 26

## การขายที่คาดว่าจะเสร็จสมบูรณ์ภายในหนึ่งปี (ย่อหน้าที่ 8)

### ตัวอย่างที่ 4

การเข้าเงื่อนไขการจัดประเภทสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย การขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ต้องมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมาก (ย่อหน้าที่ 7) และการโอนสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ต้องคาดว่าจะเข้าเงื่อนไขในการรับรู้รายการเป็นการขายที่เสร็จสมบูรณ์ภายใน 1 ปี (ย่อหน้าที่ 8) ตัวอย่างของรายการที่ไม่เข้าเงื่อนไขดังกล่าว ได้แก่

- 4.1 กิจการที่เป็นบริษัทผู้ให้เช่าเชิงพาณิชย์และเชิงเงินทุน ถือครองอุปกรณ์ที่มีไว้เพื่อขายหรือให้เช่า ซึ่งกิจการเพิ่งจะหยุดการให้เช่า และยังไม่มีการกำหนดอย่างท้ายสุดว่ารูปแบบรายการในอนาคต (ขายหรือให้เช่า) จะเป็นอย่างไร
- 4.2 กิจการเข้าผูกพันกับแผนการขายอสังหาริมทรัพย์ที่กิจการใช้อยู่ และการโอนของอสังหาริมทรัพย์ จะรับรู้เป็นการขายและให้เช่ากลับคืน

### ข้อยกเว้นสำหรับเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 8

ข้อยกเว้นสำหรับข้อกำหนด 1 ปีตามย่อหน้าที่ 8 ให้ถือปฏิบัติในสถานการณ์ที่จำกัดสำหรับระยะเวลาที่กำหนดให้การขายที่เสร็จสมบูรณ์ของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) จะถูกขยายเกินกว่า 1 ปี โดยเกิดจากเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่อยู่นอกเหนือการควบคุมของกิจการและเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ (ย่อหน้าที่ 9 และภาคผนวก ข1) ตัวอย่างที่ 5 – 7 แสดงถึงสถานการณ์ดังกล่าว

### ตัวอย่างที่ 5

กิจการอยู่ในอุตสาหกรรมผลิตไฟฟ้าที่เข้าผูกพันตามแผนการขายกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก ซึ่งถือว่าเป็นกลุ่มสินทรัพย์สำคัญของการดำเนินงานที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแล การขายกลุ่มสินทรัพย์ดังกล่าวจำเป็นต้องได้รับอนุมัติจากหน่วยงานกำกับดูแลซึ่งอาจทำให้ระยะเวลาที่กำหนดให้การขายเสร็จสมบูรณ์จะถูกขยายเกินกว่า 1 ปี การดำเนินการที่จำเป็นเพื่อให้ได้รับการอนุมัติจะยังไม่สามารถเริ่มต้นได้จนกระทั่งภายหลังที่ทราบผู้ซื้อและเกิดข้อผูกพันการซื้อที่แน่นอนกับผู้ซื้อแล้ว อย่างไรก็ตาม มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อยู่ในระดับสูงมากที่ข้อผูกพันการซื้อที่แน่นอนนั้นจะเกิดขึ้นภายใน 1 ปี ในสถานการณ์ดังกล่าวถือว่าเข้าเงื่อนไขภายใต้ภาคผนวก ข1 (ก) สำหรับเรื่องการยกเว้นเรื่องข้อกำหนด 1 ปี ในย่อหน้าที่ 8

### ตัวอย่างที่ 6

กิจการเข้าผูกพันตามแผนการขายเครื่องจักรอุตสาหกรรมในการผลิตในสภาพปัจจุบันและจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย หลังจากกิจการได้รับข้อผูกพันการซื้อที่แน่นอนจากผู้ซื้อแล้ว การตรวจสอบสภาพของเครื่องจักรโดยผู้ซื้อทำให้พบความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อมที่เดิมไม่เคยทราบมาก่อน ผู้ซื้อเรียกร้องให้กิจการทำการปรับปรุงสภาพแวดล้อมที่เสียหายให้ดีขึ้น ซึ่งอาจทำให้ระยะเวลาที่กำหนดให้การขายเสร็จสมบูรณ์เกินกว่า 1 ปี อย่างไรก็ตาม กิจการได้เริ่มแก้ไขซ่อมแซมและมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ใน



ระดับสูงมากที่การแก้ไขซ่อมแซมจะเกิดขึ้นในระดับที่น่าพอใจ ในสถานการณ์ดังกล่าวถือว่าเข้าเงื่อนไข ภายใต้ภาคผนวก ข1 (ข) สำหรับข้อยกเว้นเรื่องข้อกำหนด 1 ปี ในย่อหน้าที่ 8

## ตัวอย่างที่ 7

กิจการเข้าผูกพันตามแผนการขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

7.1 ในระหว่าง 1 ปีแรกของงวดเริ่มต้น เงื่อนไขทางตลาดที่เคยเป็นอยู่ ณ วันที่มีการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายเมื่อเริ่มแรกกลับแย่ลง ส่งผลให้สินทรัพย์ดังกล่าวไม่สามารถขายได้ในวันสิ้นงวด ในระหว่างงวดนั้นกิจการได้ชักชวนผู้ซื้ออย่างสม่ำเสมอ แต่ไม่มีคำเสนอซื้ออย่างสมเหตุสมผล ทำให้กิจการต้องตอบสนองโดยการปรับลดราคาขาย สินทรัพย์ยังคงมีการเสนอขายอย่างจริงจังในราคาที่สมเหตุสมผล ซึ่งสะท้อนการเปลี่ยนแปลงของเงื่อนไขทางตลาด และเป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 7 และ 8 สถานการณ์ดังกล่าวถือว่าเข้าเงื่อนไขตามภาคผนวก ข1(ค) ที่ยกเว้นข้อกำหนด 1 ปี ในย่อหน้าที่ 8 ณ สิ้นงวด 1 ปีแรกของงวดเริ่มต้น สินทรัพย์ดังกล่าวยังคงต้องจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

7.2 ใน 1 ปีถัดไปของงวดเริ่มต้น เงื่อนไขทางตลาดยังคงแย่ลงอย่างต่อเนื่อง และกิจการไม่สามารถขายสินทรัพย์นั้นได้ในวันสิ้นงวด กิจการเชื่อว่าเงื่อนไขทางตลาดจะปรับตัวดีขึ้นและไม่มีการปรับลดราคาของสินทรัพย์อีก สินทรัพย์ยังคงจัดเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายแต่ด้วยราคาที่เกินกว่ามูลค่ายุติธรรมในปัจจุบัน ในสถานการณ์ดังกล่าวการไม่ได้ลดราคาสินทรัพย์แสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่ได้มีไว้เพื่อขายในทันที ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 7 นอกจากนี้ย่อหน้าที่ 8 กำหนดให้สินทรัพย์ต้องตีราคาด้วยราคาที่เหมาะสมกับมูลค่ายุติธรรมในปัจจุบัน ดังนั้นจึงไม่ถือว่าเข้าเงื่อนไขตามภาคผนวก ข1(ค) สำหรับข้อยกเว้นเรื่องข้อกำหนด 1 ปี ในย่อหน้าที่ 8 สินทรัพย์ดังกล่าวจะถูกจัดประเภทใหม่เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อใช้งานตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 26

## การกำหนดว่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนใดเป็นสินทรัพย์ที่จะทิ้ง

ย่อหน้าที่ 13 และ 14 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดว่าเมื่อสินทรัพย์ถูกปฏิบัติเป็นสินทรัพย์ที่จะทิ้ง ตัวอย่างที่ 8 แสดงให้เห็นว่าเมื่อใดสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์ที่จะทิ้ง

## ตัวอย่างที่ 8

กิจการหยุดการใช้โรงงานเพื่อการผลิตสินค้าเนื่องจากความต้องการสินค้าลดลง อย่างไรก็ตามโรงงานถูกบำรุงรักษาให้อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน และคาดว่าจะใช้ดำเนินการผลิตอีกครั้งเมื่อความต้องการสินค้ากลับมา โรงงานดังกล่าวจึงไม่ถือว่าเป็นกลุ่มสินทรัพย์ที่จะทิ้ง

## การแสดงผลการดำเนินงานที่ยกเลิกที่จะทิ้ง

ย่อหน้าที่ 13 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ห้ามจัดประเภทสินทรัพย์ที่จะทิ้งเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์ที่จะทิ้งเป็นสายงานหลักของธุรกิจหรือพื้นที่หลักทางภูมิศาสตร์ของการดำเนินงาน สินทรัพย์เหล่านั้นจะรายงานไว้ในงบการเงินที่ยกเลิก ณ วันที่สินทรัพย์ดังกล่าวจะถูกทิ้ง ตัวอย่างที่ 9 แสดงถึงการแสดงรายการตามข้อกำหนดดังกล่าว

### ตัวอย่างที่ 9

ในเดือนตุลาคม 25X5 กิจการตัดสินใจที่จะยกเลิกการผลิตฝ้ายทั้งหมด ซึ่งเป็นสายงานหลักของธุรกิจ การผลิตฝ้ายจะหยุดดำเนินงานทั้งหมดในระหว่างปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X6 ในงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X5 ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของการผลิตฝ้ายจะแสดงเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิก ในงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X6 ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของการผลิตฝ้ายจะแสดงเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิก และกิจการทำการเปิดเผยข้อมูลตามย่อหน้าที่ 33 และ 34 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

## การปันส่วนของผลขาดทุนจากการด้อยค่าของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก

ย่อหน้าที่ 23 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า (หรือผลกำไรที่เกิดขึ้นในภายหลัง) ที่รับรู้สำหรับกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกต้องนำไปลด (หรือเพิ่ม) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในกลุ่มที่อยู่ในขอบเขตของการวัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ตามลำดับของการปันส่วนที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 104 และย่อหน้าที่ 122 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ตัวอย่างที่ 10 แสดงถึงการปันส่วนของผลขาดทุนจากการด้อยค่าของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก

### ตัวอย่างที่ 10

กิจการวางแผนจะจำหน่ายกลุ่มของสินทรัพย์ (เป็นสินทรัพย์ที่จะขาย) สินทรัพย์ดังกล่าวมีรูปแบบเป็นกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก และมีการวัดมูลค่าดังต่อไปนี้

	มูลค่าตามบัญชี ณ วันรอบ ระยะเวลารายงานก่อนการ จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ ถือไว้เพื่อขาย	มูลค่าตามบัญชีที่มีการ วัดมูลค่าใหม่ทันทีก่อน การจัดประเภทเป็น สินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย
	บาท	บาท
สินค้ำคงเหลือ	2,400	2,200
สินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย	1,800	1,500
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (แสดงด้วยราคาทุน)	5,700	5,700

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (แสดงด้วยราคาที่ดีใหม่)	4,600	4,000
ค่าความนิยม	1,500	1,500
<b>รวม</b>	<b>16,000</b>	<b>14,900</b>

กิจการรับรู้ขาดทุนจำนวน 1,100 บาท (16,000 บาท – 14,900 บาท) ทันทีก่อนการจัดประเภทเป็นกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกซึ่งถือไว้เพื่อขาย

กิจการประมาณว่ามูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกมีจำนวน 13,000 บาท เนื่องจากกิจการมีการวัดมูลค่าของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกซึ่งถือไว้เพื่อขายด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย กิจการรับรู้ขาดทุนจากการด้อยค่าจำนวน 1,900 บาท (14,900 บาท – 13,000 บาท) เมื่อกลุ่มสินทรัพย์ดังกล่าวจัดประเภทครั้งแรกเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

ผลขาดทุนจากการด้อยค่าจะปันส่วนไปยังสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ซึ่งการวัดมูลค่าเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ดังนั้นจะไม่มี การปันส่วนการด้อยค่าไปยังสินค้างเหลือและสินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย ผลขาดทุนจะปันส่วนไปยังสินทรัพย์อื่น ๆ ตามลำดับของการปันส่วนที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 104 และ 122 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

การปันส่วนสามารถแสดงได้ดังนี้

	มูลค่าตามบัญชีที่มีการ วัดมูลค่าใหม่ทันทีก่อน การจัดประเภทเป็น สินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย	การปันส่วนผล ขาดทุนจาก การด้อยค่า	มูลค่าตามบัญชี หลังจากการปันส่วน ผลขาดทุนจากการ ด้อยค่า
	บาท	บาท	บาท
สินค้างเหลือ	2,200	-	2,200
สินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย	1,500	-	1,500
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (แสดงด้วยราคาทุน)	5,700	(235)	5,465
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (แสดงด้วยราคาที่ดีใหม่)	4,000	(165)	3,835
ค่าความนิยม	1,500	(1,500)	-
<b>รวม</b>	<b>14,900</b>	<b>(1,900)</b>	<b>13,000</b>

อันดับแรก ผลขาดทุนจากการด้อยค่านำไปลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมก่อน จากนั้นผลขาดทุนที่คงเหลือจะปันส่วนไปยังสินทรัพย์อื่น ๆ ตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการนั้น

### การนำเสนอการดำเนินงานที่ยกเลิกในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

ย่อหน้าที่ 33 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการเปิดเผยจำนวนเงินในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับการดำเนินงานที่ยกเลิกและการวิเคราะห์จำนวนเงินดังกล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือในส่วนของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จที่แยกจากการดำเนินงานต่อเนื่อง ตัวอย่างที่ 11 แสดงถึงการเปิดเผยตามกำหนดดังกล่าว

#### ตัวอย่างที่ 11

กลุ่มบริษัท กขค-งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X8  
(แสดงการจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ของค่าใช้จ่าย)

	25X8 พันบาท	25X7 พันบาท
การดำเนินงานต่อเนื่อง		
รายได้	X	X
ต้นทุนขาย	(X)	(X)
กำไรขั้นต้น	X	X
รายได้อื่น	X	X
ค่าใช้จ่ายในการขาย	(X)	(X)
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	(X)	(X)
ค่าใช้จ่ายอื่น	(X)	(X)
ต้นทุนทางการเงิน	(X)	(X)
ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วม	X	X
กำไรก่อนภาษี	X	X
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	(X)	(X)
กำไรสำหรับงวดจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	X	X
การดำเนินงานที่ยกเลิก		
กำไรสำหรับงวดจากการดำเนินงานที่ยกเลิก*	X	X
กำไรสำหรับงวด	X	X
การแบ่งปันกำไร		
ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่		

กำไรสำหรับงวดจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	X	X
กำไรสำหรับงวดจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	X	X
กำไรสำหรับงวดส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่	X	X
ส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม		
กำไรสำหรับงวดจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	X	X
กำไรสำหรับงวดจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	X	X
กำไรสำหรับงวดส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม	X	X
	X	X

\*การวิเคราะห์กำหนดให้แสดงในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

### การนำเสนอสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

ย่อหน้าที่ 38 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องแสดงรายการสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและสินทรัพย์ของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย แยกต่างหากจากสินทรัพย์อื่นในงบแสดงฐานะการเงิน หนี้สินในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายต้องนำเสนอแยกต่างหากจากหนี้สินอื่นในงบแสดงฐานะการเงิน สินทรัพย์และหนี้สินเหล่านี้ต้องไม่นำมาหักกลบกันและนำเสนอเป็นจำนวนเดี่ยว ตัวอย่างที่ 12 แสดงถึงการเปิดเผยตามข้อกำหนดดังกล่าว

#### ตัวอย่างที่ 12

ณ สิ้นปี 25X8 กิจการตัดสินใจจำหน่ายบางส่วนของสินทรัพย์ของกิจการ (และมีความสัมพันธ์โดยตรงกับหนี้สินของกิจการ) สินทรัพย์กลุ่มที่จะจำหน่ายดังกล่าวซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 7 และ 8 จะถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย โดยแบ่งเป็น 2 กลุ่ม ดังนี้

	มูลค่าตามบัญชีหลังจากจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย	
	กลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก 1 บาท	กลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก 2 บาท
สินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย	1,400*	-
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	4,900	1,700
หนี้สิน	(2,400)	(900)
<b>มูลค่าตามบัญชีสุทธิของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก</b>	<b>3,900</b>	<b>800</b>
* จำนวน 400 บาทที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่รับรู้ในรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จจ่อและเป็นยอดสะสมในส่วนของผู้ถือหุ้น		

การนำเสนอในงบแสดงฐานะการเงินของกิจการของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายสามารถแสดงได้ดังนี้

	25X8	25X7
<b>สินทรัพย์</b>		
<b>สินทรัพย์หมุนเวียน</b>		
ก ก ก	X	X
ข ข ข	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย	8,000	-
	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน</b>		
ค ค ค	X	X
ง ง ง	X	X
จ จ จ	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>รวมสินทรัพย์</b>	<u><u>X</u></u>	<u><u>X</u></u>
<b>หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น</b>		
<b>หนี้สินหมุนเวียน</b>		
ช ช ช	X	X
ฉ ฉ ฉ	X	X
ญ ญ ญ	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
หนี้สินที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย	3,300	-
	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>หนี้สินไม่หมุนเวียน</b>		
ด ด ด	X	X
ต ต ต	X	X
ถ ถ ถ	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>รวมหนี้สิน</b>	<u><u>X</u></u>	<u><u>X</u></u>

	25X8	25X7
ส่วนของเจ้าของที่เป็นของบริษัทใหญ่		
ฉฉฉ	X	X
ชชช	X	X
จำนวนที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและสะสมในส่วนของเจ้าของที่ เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย	400	-
	X	X
ส่วนของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม	X	X
รวมส่วนของเจ้าของ	X	X
รวมหนี้สินและส่วนของเจ้าของ	X	X

กิจการไม่ต้องปรับปรุงงบการเงินย้อนหลังสำหรับการแสดงรายการสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย งบแสดงฐานะการเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบกับในงวดก่อนจึงไม่จำเป็นต้องปรับปรุงการแสดงผลการใหม่

### การวัดมูลค่าและการแสดงรายการของบริษัทย่อยที่ถูกซื้อโดยมีเจตนาที่จะขายบริษัทนั้น ออกไปอีกและจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

บริษัทย่อยที่ถูกซื้อโดยผู้ซื้อที่มีเจตนาที่จะขายบริษัทนั้นออกไปอีกไม่ได้รับยกเว้นจากการจัดทำงบการเงินรวมในงบการเงินของผู้ซื้อตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ อย่างไรก็ตามหากเข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 11 จะแสดงรายการเป็นกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย ตัวอย่างที่ 13 แสดงรายละเอียดของข้อกำหนดดังกล่าว

#### ตัวอย่างที่ 13

กิจการ ก ซื้อกิจการ ฮ ซึ่งเป็นบริษัทโฮลดิ้งที่มีบริษัทย่อย 2 บริษัท คือ ย1 และ ย2 เฉพาะ ย2 ที่ถูกซื้อโดยมีเจตนาที่จะขายออกไปอีกและเป็นไปตามข้อกำหนดที่จะจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 32.3 ย2 ถือเป็นการดำเนินงานที่ยกเลิก

ประมาณการมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของ ย2 คือ 135 บาท กิจการ ก มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีต่อ ย2 ดังนี้

- เมื่อเริ่มแรก กิจการ ก วัดมูลค่าหนี้สินที่ระบุได้ของ ย2 ด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งประมาณว่าเท่ากับ 40 บาท
- เมื่อเริ่มแรก กิจการ ก วัดมูลค่าสินทรัพย์ที่ซื้อมาด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของ ย2 (135 บาท) บวกด้วยมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินที่ระบุได้ (40 บาท) ซึ่งประมาณว่าเท่ากับ 175 บาท
- ณ สิ้นงวดที่เสนอรายงาน กิจการ ก ทบทวนการวัดมูลค่าของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ประมาณว่าเท่ากับ 130 บาท หนี้สินที่ทบทวน

การวัดมูลค่าเพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ประมาณว่าเท่ากับ 35 บาท ดังนั้นสินทรัพย์รวมวัดมูลค่าได้เท่ากับ 130 บาท + 35 บาท หรือเท่ากับ 165 บาท

- ณ สิ้นงวดที่เสนอรายงาน กิจการ ก แสดงสินทรัพย์และหนี้สินส่วนดังกล่าวแยกจากสินทรัพย์และหนี้สินอื่นในงบการเงินรวมตามที่แสดงในตัวอย่างที่ 12 การนำเสนอสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย และ
- ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ กิจการ ก แสดงกำไรหลังภาษีเงินได้หรือขาดทุนของ ย2 และแสดงกำไรหรือขาดทุนหลังภาษีเงินได้ที่รับรู้ภายหลังจากการทบทวนมูลค่าของ ย2 ซึ่งเท่ากับการทบทวนการวัดมูลค่าของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกจาก 135 บาท เป็น 130 บาท  
กิจการไม่ต้องทำการวิเคราะห์ต่อไปสำหรับสินทรัพย์และหนี้สิน หรือสำหรับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก