

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๔๙/๒๕๖๒

เรื่อง การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑  
เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๕๗ (๓/๒๕๖๒) เมื่อวันที่ ๗ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๖๒ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๖๙/๒๕๖๑ เรื่อง การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ (ปรับปรุง ๒๕๖๑) เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

ข้อ ๓ ให้ใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๓ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๖๒

จักรกฤษณ์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

## การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1

### เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

#### คำนำ

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2561 (IFRIC Interpretation 1: Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities (Bound volume 2019 Consolidated without early application))

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2561 โดยปรับปรุงส่วน “อ้างอิง” และย่อหน้าที่ 2 และเพิ่มย่อหน้าที่ 9x และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

***\*\*คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้\*\****

**การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1**

**เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน**

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1

เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สิน  
ที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

อ้างอิง

ความเป็นมา	1
ขอบเขต	2
ประเด็น	3
มติ	4
วันถือปฏิบัติ	9
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	10

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 1 ถึง 10

## การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1

### เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

#### อ้างอิง

- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

#### ความเป็นมา

- 1 หลายกิจการมีภาระผูกพันในการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ จะอ้างอิงภาระผูกพันดังกล่าวว่าเป็น “หนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน” มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กำหนดให้ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รวมการประมาณการเบื้องต้นสำหรับต้นทุนการรื้อและการขนย้าย และการบูรณะ สถานที่ตั้งของสินทรัพย์ซึ่งเป็นภาระผูกพันดังกล่าวของกิจการเกิดขึ้นเมื่อมีการได้มาซึ่งสินทรัพย์หรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์อื่นที่มีไว้วัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าในช่วงเวลานั้น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ได้กำหนดวิธีการวัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ให้แนวทางเกี่ยวกับวิธีการบันทึกบัญชีสำหรับผลกระทบที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

## ขอบเขต

- 2 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ หรือหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ซึ่งเป็นไปตามการรับรู้ทั้งสองข้อดังนี้
- 2.1 รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของสินทรัพย์สิทธิการใช้ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า และ
  - 2.2 รับรู้เป็นหนี้สินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น
- ตัวอย่างเช่น หนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ หรือหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน อาจเกิดขึ้นจากการรื้อถอนโรงงาน การฟื้นฟูสิ่งแวดล้อมที่เสียหายจากอุตสาหกรรมขุดเจาะแหล่งทรัพยากรแร่ หรือการขนย้ายอุปกรณ์

## ประเด็น

- 3 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กล่าวถึงวิธีการบันทึกบัญชีที่เกี่ยวกับผลกระทบของเหตุการณ์ต่อไปนี้ ที่ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน
- 3.1 การเปลี่ยนแปลงในประมาณการทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (เช่น กระแสเงินสด) ซึ่งนำมาจ่ายชำระภาระผูกพัน
  - 3.2 การเปลี่ยนแปลงในอัตราคิดลดซึ่งอ้างอิงอัตราตลาดในปัจจุบัน ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 47 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (รวมถึงการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินตามเวลาและความเสี่ยงเฉพาะของหนี้สินนั้น) และ
  - 3.3 การเพิ่มขึ้นของหนี้สินที่สะท้อนถึงระยะเวลาที่ผ่านไป (หมายถึงส่วนคิดลดที่ทยอยลดลง)

## มติ

- 4 การเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ที่เป็นผลจากการเปลี่ยนแปลงในประมาณการระยะเวลา หรือจำนวนของทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจซึ่งนำมาจ่ายชำระภาระผูกพัน หรือการเปลี่ยนแปลงอัตราคิดลด ต้องบันทึกบัญชีตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5 ถึง 7
- 5 ในกรณีที่วัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องโดยใช้วิธีราคาทุน

- 5.1 การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินต้องนำไปบวกเพิ่มหรือหักออกจากต้นทุนของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องในงวดปัจจุบัน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับย่อหน้าที่ 5.2 ด้วย
  - 5.2 จำนวนที่หักออกจากต้นทุนของสินทรัพย์ต้องไม่เกินกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ถ้าการลดลงของหนี้สินเกินกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ส่วนที่เกินดังกล่าวต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนทันที
  - 5.3 หากการปรับปรุงทำให้ต้นทุนของสินทรัพย์เพิ่มขึ้น กิจการต้องพิจารณาว่าเป็นข้อบ่งชี้ว่ามูลค่าตามบัญชีใหม่ของสินทรัพย์อาจได้รับคืนไม่เต็มจำนวนหรือไม่ หากมีข้อบ่งชี้ดังกล่าวกิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ โดยประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน และบันทึกบัญชีขาดทุนจากการด้อยค่า ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- 6 ในกรณีที่วัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องโดยใช้วิธีการตีราคาใหม่
- 6.1 การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินจะมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงส่วนเกินทุนหรือส่วนต่ำจากการตีราคาสินทรัพย์ที่รับรู้ไว้ก่อนหน้านี้
    - 6.1.1 การลดลงของหนี้สินต้องรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และเพิ่มส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ในส่วนของเจ้าของ (ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับย่อหน้าที่ 6.2 ด้วย) เว้นแต่สินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคาลดลงและได้รับรู้มูลค่าที่ลดลงในกำไรหรือขาดทุนในงวดก่อน การลดลงของหนี้สินต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนไม่เกินจำนวนที่ตีราคาลดลงของสินทรัพย์ซึ่งได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดก่อน
    - 6.1.2 การเพิ่มขึ้นของหนี้สินต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่สินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคาเพิ่มขึ้นและมีส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์คงเหลืออยู่ในกรณีการเพิ่มขึ้นของหนี้สินต้องรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และลดส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในบัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ของสินทรัพย์รายการเดียวกัน
  - 6.2 ในกรณีที่การลดลงของหนี้สินมีจำนวนเกินกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ตามวิธีราคาทุนให้รับรู้ส่วนที่เกินดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนทันที
  - 6.3 การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินเป็นข้อบ่งชี้ว่า สินทรัพย์อาจจะมีการตีราคาใหม่เพื่อให้มั่นใจได้ว่ามูลค่าตามบัญชี ไม่แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรมอย่างมีสาระสำคัญ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ทั้งนี้สำหรับการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ใด ๆ นำมาพิจารณากำหนดจำนวนที่จะรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน หรือในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามที่ได้อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 6.1 ในกรณีที่มีความจำเป็นต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่ กิจการต้องตีราคาสินทรัพย์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันกับสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ด้วย

- 6.4 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กำหนดให้เปิดเผยแต่ละองค์ประกอบของกำไรหรือขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ดังนั้น การเปลี่ยนแปลงส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ซึ่งเป็นผลจากการเปลี่ยนแปลงในหนี้สินดังกล่าวต้องแสดงรายการแยกต่างหากและเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการดังกล่าว
- 7 ในกรณีที่สินทรัพย์นั้นได้คิดค่าเสื่อมราคาจนครบอายุการใช้ประโยชน์แล้ว การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นหลังจากสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดการเปลี่ยนแปลงนั้น โดยถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ที่วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนและวิธีการตีราคาใหม่
- 8 การเพิ่มขึ้นของหนี้สินที่สะท้อนถึงระยะเวลาที่ผ่านมาซึ่งเกิดจากส่วนคิดลดที่ทยอยลดลงที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทางการเงินในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ไม่อนุญาตให้บันทึกรายการดังกล่าวรวมเป็นต้นทุนของสินทรัพย์

### วันถือปฏิบัติ

- 9 กิจการต้องปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป ทั้งนี้สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 9ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 9ข มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 2 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า

### การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

- 10 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด