

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๖๗/๒๕๕๘

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๘ (ปรับปรุง ๒๕๕๘)

เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๔๒ (๓/๒๕๕๘) เมื่อวันที่ ๗ กันยายน พ.ศ. ๒๕๕๘ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๘๖/๒๕๕๗ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๘ (ปรับปรุง ๒๕๕๗) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๘ (ปรับปรุง ๒๕๕๘) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๘ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๕๘

ประสิทธิ์ เชื้อพานิช

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2558)

เรื่อง

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2557 (IAS 38: Intangible assets (Bound volume 2015 Consolidated without early application))

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2557 โดยปรับปรุงย่อหน้าที่ 80 และเพิ่มย่อหน้าที่ 130ซ และ 130ฅ และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2
คำนิยาม	8
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	9
สามารถระบุได้	11
การควบคุม	13
ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต	17
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	18
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก	25
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ	33
การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ	35
รายการที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ	42
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล	44
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยน	45
ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายใน	48
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน	51
ขั้นตอนการวิจัย	54
ขั้นตอนการพัฒนา	57
ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน	65
การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย	68
ค่าใช้จ่ายในอดีตที่ต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์	71
การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ	72
วิธีราคาทุน	74
วิธีการตีราคาใหม่	75
อายุการให้ประโยชน์	88
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน	97
ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย	97
มูลค่าคงเหลือ	100
การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย	104
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน	107

การทบทวนการประเมินอายุการให้ประโยชน์	109
มูลค่าตามบัญชีที่จะได้รับคืน- ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	111
การเลิกใช้และการจำหน่าย	112
การเปิดเผยข้อมูล	118
การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป	118
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่วัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีการตีราคาใหม่	124
รายจ่ายในการวิจัยและพัฒนา	126
การเปิดเผยข้อมูลอื่น	128
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ	130
การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน	131
การปฏิบัติก่อนวันมีผลบังคับใช้	132
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม	133

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่มีตัวตน* ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 133 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากันและมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) (เมื่อมีการประกาศใช้) ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด*

บทนำ

บทนำ 1 – บทนำ 13 (บทนำเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่มีตัวตน*

วัตถุประสงค์

- 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ได้มีการกำหนดไว้โดยเฉพาะในมาตรฐานฉบับอื่น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนถ้าเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้โดยเฉพาะ รวมทั้งกำหนดวิธีการวัดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยเฉพาะ

ขอบเขต

- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติสำหรับการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ยกเว้น
 - 2.1 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กำหนดไว้ในขอบเขตของมาตรฐานฉบับอื่น
 - 2.2 สินทรัพย์ทางการเงินตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 107 เรื่อง *การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน*
 - 2.3 การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของการสำรวจและการประเมินค่าสินทรัพย์ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่*) และ
 - 2.4 รายจ่ายในการพัฒนา และ ชุดแร่ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรที่ไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้ ซึ่งคล้ายคลึงกัน
- 3 หากมาตรฐานฉบับอื่นได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทใดไว้ โดยเฉพาะ กิจการต้องนำมาตรฐานฉบับนั้นมาถือปฏิบัติแทนมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ตัวอย่างของรายการที่ไม่ต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติมีดังต่อไปนี้
 - 3.1 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *สินค้าคงเหลือ* และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *สัญญาก่อสร้าง*)

- 3.2 สิทธิประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (คู่มือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *ภาษีเงินได้*)
- 3.3 สัญญาเช่าที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *สัญญาเช่า*
- 3.4 สิทธิประโยชน์ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน (คู่มือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *ผลประโยชน์ของพนักงาน* (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 3.5 สิทธิประโยชน์ทางการเงินตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 107 เรื่อง *การแสดงผลรายการและการเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน การรับรู้และการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงิน บางรายการที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *งบการเงินรวม* (เมื่อมีการประกาศใช้) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *งบการเงินเฉพาะกิจการ* และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า**
- 3.6 ค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจ (คู่มือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *การรวมธุรกิจ*)
- 3.7 ต้นทุนการได้มารอการตัดบัญชี และสิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนซึ่งเกิดจากสิทธิตามสัญญาประกันภัยของผู้รับประกันภัยภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *สัญญาประกันภัย* ซึ่งมาตรฐานดังกล่าวกำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลโดยเฉพาะสำหรับต้นทุนการได้มารอการตัดบัญชี แต่ไม่ได้กำหนดเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลสำหรับสิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนดังกล่าว ดังนั้น การเปิดเผยข้อมูลสำหรับสิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนดังกล่าว ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานบัญชีฉบับนี้
- 3.8 สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนที่ไม่หมุนเวียนซึ่งจัดประเภทเป็นสิทธิประโยชน์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมอยู่ในกลุ่มสิทธิประโยชน์ที่จำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นสิทธิประโยชน์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *สิทธิประโยชน์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก*
- 4 สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนบางรายการอาจเป็นส่วนหนึ่งของสิ่งที่มีตัวตน เช่น คอมแพคดิสก์ (ในกรณีของโปรแกรมคอมพิวเตอร์) เอกสารทางกฎหมาย (ในกรณีของใบอนุญาตหรือสิทธิบัตร) หรือแผ่นฟิล์ม ในการระบุว่าสิทธิประโยชน์ที่มีองค์ประกอบทั้งที่มีตัวตนและไม่มีตัวตนจะถือว่าเป็นสิทธิประโยชน์ที่มีตัวตน ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* หรือเป็นสิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องอาศัยดุลยพินิจในการประเมินว่าองค์ประกอบใดมีนัยสำคัญมากกว่ากัน เช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำหรับเครื่องมือที่ควบคุมโดยคอมพิวเตอร์ซึ่งไม่สามารถทำงานได้โดยปราศจากโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้น ให้ถือว่าเป็นโปรแกรมคอมพิวเตอร์ดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของเครื่องมือและถือว่าเป็นที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ สำหรับระบบปฏิบัติการคอมพิวเตอร์ให้ถือหลักปฏิบัติเช่นเดียวกันกับข้างต้น ในขณะที่โปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ที่เกี่ยวข้องได้ ต้องถือว่าเป็นสิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตน

- 5 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับรายจ่ายในกิจกรรมเกี่ยวกับการโฆษณา การฝึกอบรม การเริ่มดำเนินงานใหม่ และการวิจัยและพัฒนา สำหรับกิจกรรมเกี่ยวกับการวิจัยและการพัฒนา ถือเป็นกิจกรรมที่มุ่งเน้นการพัฒนาความรู้ ดังนั้น แม้ว่ากิจกรรมดังกล่าวอาจทำให้เกิดสินทรัพย์ที่มีตัวตน เช่น ต้นแบบของผลิตภัณฑ์ แต่องค์ประกอบทางกายภาพของสินทรัพย์นั้นถือว่ามีความสำคัญรองจากองค์ประกอบที่ไม่มีตัวตน กล่าวคือ ความรู้ที่ทำให้เกิดเป็นสินทรัพย์ที่มีตัวตนนั้น
- 6 ในกรณีของสัญญาเช่าการเงิน สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินอาจเป็นได้ทั้งสินทรัพย์ที่มีตัวตนหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ภายหลังจากการรับรู้เริ่มแรก ให้ผู้เช่านำมาตราฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนภายใต้สัญญาเช่าการเงิน สำหรับสิทธิตามข้อตกลงที่อนุญาตให้ใช้รายการต่าง ๆ เช่น ฟิล์มภาพยนตร์ วิดีทัศน์ บทละคร บทภาพยนตร์ สิทธิบัตร และลิขสิทธิ์ ไม่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า และให้ถืออยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 7 ขอบเขตของมาตรฐานฉบับนี้อาจไม่ครอบคลุมถึงกิจกรรมบางกิจกรรมหรือรายการบัญชีบางรายการที่มีลักษณะเฉพาะจนทำให้เกิดประเด็นทางบัญชีที่อาจจำเป็นต้องใช้วิธีการบัญชีที่แตกต่างไป เช่น รายจ่ายในการสำรวจ พัฒนาและขุดเจาะน้ำมัน ก๊าซธรรมชาติและแหล่งทรัพยากรแร่ในอุตสาหกรรมด้านการขุดเจาะ และกรณีของสัญญาการประกันภัย ดังนั้น กิจกรรมจึงไม่ต้องนำมาตราฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมดังกล่าว อย่างไรก็ตาม ภารกิจในอุตสาหกรรมด้านการขุดเจาะหรือผู้รับประกันภัยต้องนำมาตราฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น (เช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์) และรายจ่ายอื่น ๆ ที่เกิดขึ้น (เช่น ต้นทุนในการเริ่มดำเนินงานใหม่)

คำนิยาม

- 8 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

การตัดจำหน่าย	หมายถึง	การปันส่วนจำนวนเงินที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างเป็นระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น
สินทรัพย์	หมายถึง	ทรัพยากรที่เป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้ 1) อยู่ในความควบคุมของกิจการ ซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีต และ 2) ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ

มูลค่าตามบัญชี	หมายถึง	จำนวนเงินของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน หลังจากหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์
ราคาทุน	หมายถึง	จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่กิจการมอบให้ เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ได้มาหรือก่อสร้างสินทรัพย์นั้น หรือจำนวนเงินที่กิจการรับรู้เป็นสินทรัพย์ในการรับรู้เริ่มแรกตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
จำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่าย	หมายถึง	ราคาทุนของสินทรัพย์หรือจำนวนเงินอื่นที่ใช้แทนราคาทุนหักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์
การพัฒนา	หมายถึง	การนำผลของการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้ในการดำเนินงานหรือการออกแบบเพื่อการผลิตสิ่งใหม่หรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิมอย่างมากก่อนที่จะเริ่มการผลิตหรือการใช้ในเชิงพาณิชย์ไม่ว่าสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุดิบ ชิ้นส่วนอุปกรณ์ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือบริการ
มูลค่าเฉพาะกิจการ	หมายถึง	มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง และจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์หรือกิจการคาดว่าจะเกิดขึ้นเมื่อมีการโอนเพื่อชำระหนี้สิน
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้))

ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	หมายถึง	จำนวนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	หมายถึง	สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มีลักษณะทางกายภาพ
สินทรัพย์ที่เป็นตัวเงิน	หมายถึง	เงินสดที่ถือครองและสินทรัพย์ที่กิจการจะได้รับเป็นจำนวนเงินที่กำหนดไว้แน่นอน หรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้
การวิจัย	หมายถึง	การสำรวจตรวจสอบที่วางแผนและริเริ่มเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้และความเข้าใจใหม่ทางด้านวิทยาศาสตร์หรือทางด้านเทคนิค
มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	หมายถึง	ประมาณการจำนวนเงินที่กิจการจะได้รับในปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากหักประมาณการต้นทุนจากการจำหน่าย หากสินทรัพย์ มีอายุการให้ประโยชน์และอยู่ในสภาพที่คาดว่าจะเป็น ณ วันสิ้นอายุการให้ประโยชน์
อายุการให้ประโยชน์	หมายถึง	กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้ 1) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ หรือ 2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- 9 กิจการมักใช้ทรัพยากรหรือก่อให้เกิดหนี้สินเพื่อการได้มา การพัฒนา การรักษาระดับหรือยกระดับทรัพยากรที่ไม่มีตัวตนต่างๆ เช่น ความรู้ทางวิทยาศาสตร์หรือความรู้ทางด้านเทคนิค การออกแบบและการนำระบบหรือกระบวนการใหม่มาปฏิบัติ ใบอนุญาต ทรัพย์สินทางปัญญา ความรู้ทางการตลาด และเครื่องหมายการค้า ซึ่งรวมถึงชื่อยี่ห้อของผลิตภัณฑ์และชื่อสิ่งพิมพ์ ตัวอย่างของรายการข้างต้น ได้แก่ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ ฟิล์มภาพยนตร์ รายชื่อลูกค้า สิทธิในการให้บริการสินเชื่อเพื่อที่อยู่อาศัย ใบอนุญาตทำการประมง โคเวต การนำเข้าสินค้า สิทธิที่จะใช้ชื่อและดำเนินธุรกิจ ความสัมพันธ์กับลูกค้าหรือกับผู้ชายสินค้า ความจงรักภักดีต่อสินค้า ส่วนแบ่งตลาด และสิทธิทางการตลาด

- 10 รายการที่ระบุอยู่ในย่อหน้าที่ 9 อาจไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ทุกรายการ กล่าวคือ รายการที่จะถือว่าเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ ต้องสามารถระบุได้ ต้องอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ และต้องก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หากรายการใดไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาหรือก่อให้เกิดซึ่งรายการนั้นเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดรายการดังกล่าว อย่างไรก็ตาม หากรายการนั้นเกิดจากการรวมธุรกิจ รายการดังกล่าวถือเป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยมที่ต้องรับรู้ ณ วันที่ซื้อ (ดูย่อหน้าที่ 68)

สามารถระบุได้

- 11 คำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนกำหนดให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องสามารถระบุได้เพื่อแยกสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากค่าความนิยมได้ ค่าความนิยมที่รับรู้จากการรวมธุรกิจถือเป็นสินทรัพย์ที่แสดงถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่เกิดขึ้นจากสินทรัพย์อื่นที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ซึ่งไม่สามารถระบุและรับรู้เป็นรายการแยกต่างหากได้ ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตดังกล่าวอาจเกิดจากการผนวกกันระหว่างสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้หลาย ๆ รายการที่ได้มา หรือเกิดจากสินทรัพย์เหล่านั้น ซึ่งแต่ละรายการไม่เข้าเกณฑ์ที่จะรับรู้ในงบการเงิน
- 12 **สินทรัพย์สามารถระบุได้ ในกรณีที่**
- 12.1 สินทรัพย์นั้นสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ กล่าวคือสามารถแยกหรือแบ่งออกจากกิจการ และสามารถขาย โอน ให้สิทธิ ให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้ ไม่ว่าจะโดยเอกเทศหรือโดยรวมกันตามสัญญาที่เกี่ยวข้อง ถือว่าเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินที่สามารถระบุได้ โดยไม่คำนึงว่ากิจการตั้งใจจะแยกเป็นเอกเทศหรือไม่ หรือ
- 12.2 สินทรัพย์นั้นเกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น โดยไม่คำนึงถึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอนหรือสามารถแยกออกจากกิจการ หรือจากสิทธิและภาระผูกพันอื่น หรือไม่

การควบคุม

- 13 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนถือว่าอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการหากกิจการมีอำนาจที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่เกิดจากสินทรัพย์นั้น และสามารถจำกัดไม่ให้ผู้อื่นเข้าถึงประโยชน์ดังกล่าว โดยปกติ ความสามารถของกิจการที่จะควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเกิดจากสิทธิตามกฎหมายที่มีผลบังคับใช้ กรณีที่ไม่มีสิทธิทางกฎหมายจะเป็นการยากที่จะแสดงให้เห็นถึงการควบคุม อย่างไรก็ตาม ความสามารถในการบังคับใช้สิทธิทางกฎหมายไม่ใช่เกณฑ์ที่จำเป็นเพียงอย่างเดียวสำหรับการควบคุม ทั้งนี้เพราะกิจการอาจสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตในลักษณะอื่นได้
- 14 ความรู้ทางการตลาดและความรู้ทางเทคนิคอาจก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเหล่านั้นได้ เช่น ถ้าความรู้นั้นได้รับการคุ้มครอง

สิทธิทางกฎหมายในรูปของลิขสิทธิ์ ข้อตกลงในการคุ้มครองทางการค้า (หากกฎหมายอนุญาตให้ทำได้) หรือโดยหน้าที่ตามกฎหมายของพนักงานที่ต้องรักษาความรู้นั้นเป็นความลับ

- 15 กิจการอาจมีกลุ่มพนักงานที่มีทักษะและกิจการอาจสามารถระบุถึงทักษะของพนักงานที่เพิ่มขึ้นจากการฝึกอบรม ซึ่งทำให้กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตและกิจการอาจคาดว่าพนักงานเหล่านั้นจะใช้ทักษะเพื่อก่อให้เกิดประโยชน์แก่กิจการได้ต่อไป อย่างไรก็ตาม กิจการมักไม่มีการควบคุมที่เพียงพอสำหรับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดจากกลุ่มพนักงานที่มีทักษะหรือจากการฝึกอบรมพนักงานเหล่านี้ให้เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในทำนองเดียวกัน ความสามารถเฉพาะในการบริหารหรือความสามารถพิเศษด้านเทคนิค อาจไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เว้นแต่กิจการจะได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายที่จะใช้ประโยชน์และได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตตามที่คาดไว้ นอกจากนี้ความสามารถดังกล่าวต้องเป็นไปตามข้อกำหนดอื่นของคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 16 กิจการอาจมีส่วนแบ่งตลาดหรือกลุ่มลูกค้าที่คาดว่าจะดำเนินการค้ากับกิจการต่อไป เนื่องจากกิจการได้สร้างความสัมพันธ์อันดีกับลูกค้าและความจงรักภักดีของลูกค้าที่มีต่อสินค้าหรือบริการของกิจการ อย่างไรก็ตาม กิจการไม่มีสิทธิทางกฎหมายในการคุ้มครอง หรือไม่มีวิธีการควบคุมอื่นเพื่อให้ลูกค้ามีความสัมพันธ์หรือความจงรักภักดีต่อกิจการ กิจการจึงมักไม่มีการควบคุมที่เพียงพอสำหรับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับจากความสัมพันธ์และความจงรักภักดีของลูกค้า เช่น กลุ่มลูกค้า ส่วนแบ่งการตลาด ความสัมพันธ์และความจงรักภักดีของลูกค้า) ให้เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน อย่างไรก็ตาม การไม่มีสิทธิทางกฎหมายในการคุ้มครองความสัมพันธ์กับลูกค้า แต่มีการแลกเปลี่ยนเพื่อให้ได้มาซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า (ที่ไม่ใช่มาจากการรวมกิจการ) แม้จะไม่ได้ทำเป็นสัญญา กรณีนี้ถือว่ามีหลักฐานว่า กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากความสัมพันธ์กับลูกค้าได้ และมีหลักฐานว่าความสัมพันธ์กับลูกค้าดังกล่าวสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ ดังนั้น ความสัมพันธ์กับลูกค้าดังกล่าวถือว่าเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

- 17 ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการจะได้รับความคุ้มครองจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน อาจรวมถึงรายได้จากการขายผลิตภัณฑ์หรือการให้บริการ ต้นทุนที่ประหยัดได้ หรือประโยชน์อื่นที่เกิดขึ้นจากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นโดยกิจการ เช่น สินทรัพย์ทางปัญญาที่นำมาใช้กับกระบวนการผลิตอาจลดต้นทุนการผลิตในอนาคตมากกว่าทำให้รายได้ในอนาคตเพิ่มขึ้น

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

- 18 การรับรู้รายการใดรายการหนึ่งเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นว่ารายการนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
 - 18.1 เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ดูย่อหน้าที่ 8 ถึง 17) และ
 - 18.2 เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ (ดูย่อหน้าที่ 21 ถึง 23)

- ข้อกำหนดนี้ ให้ถือปฏิบัติกับต้นทุนเริ่มแรกที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาหรือสร้างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นภายในกิจการ และต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเพื่อเพิ่ม หรือเปลี่ยนแปลงบางส่วน หรือบำรุงรักษาสินทรัพย์นั้น
- 19 ย่อหน้าที่ 25 ถึง 32 เกี่ยวกับเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก และย่อหน้าที่ 33 ถึง 43 เกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ย่อหน้าที่ 44 เกี่ยวกับการวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ย่อหน้าที่ 45 ถึง 47 เกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ย่อหน้าที่ 48 ถึง 50 เกี่ยวกับวิธีปฏิบัติกับค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ ย่อหน้าที่ 51 ถึง 67 เกี่ยวกับการรับรู้รายการและวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่สร้างขึ้นภายในกิจการ
- 20 ลักษณะของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยทั่วไปจะไม่มีต่อการเติมสินทรัพย์นั้น หรือการเปลี่ยนแปลงส่วนหนึ่งส่วนใดของสินทรัพย์นั้น ดังนั้น รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังส่วนใหญ่เป็นรายจ่ายเพื่อคงไว้ซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมากกว่าที่จะเป็นรายจ่ายที่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ นอกจากนี้ โดยทั่วไป จะเป็นการยากที่จะถือว่ารายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังเป็นของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใดโดยเฉพาะได้โดยตรง แต่จะถือว่าเป็นรายจ่ายของกิจการโดยรวมมากกว่า ดังนั้น จึงแทบจะไม่มีกรรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังการรับรู้เริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาหรือรายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังจากการสร้างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นภายในกิจการเสร็จเรียบร้อยแล้ว เป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และเพื่อให้สอดคล้องกับข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 63 รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังสำหรับยี่ห้อของผลิตภัณฑ์ หัวหนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่คล้ายคลึงกัน (ไม่ว่าจะเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากภายนอกกิจการหรือกิจการสร้างขึ้นเองภายใน) ให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อเกิดขึ้น ทั้งนี้ เนื่องจากรายจ่ายเหล่านี้ไม่สามารถแบ่งแยกได้อย่างชัดเจนจากรายจ่ายเพื่อการพัฒนาธุรกิจโดยรวม
- 21 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ เมื่อเป็นไปตามเกณฑ์ทุกข้อต่อไปนี้
- 21.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะเกิดจากสินทรัพย์นั้น และ
- 21.2 ราคาทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 22 กิจการต้องประเมินความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ข้อสมมติที่สมเหตุสมผลและมีหลักฐานสนับสนุน ข้อสมมติดังกล่าวต้องแสดงให้เห็นถึงการประมาณที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารเกี่ยวกับสถานะทางเศรษฐกิจที่จะเกิดขึ้นตลอดช่วงอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- 23 กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการประเมินระดับความแน่นอนที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามหลักฐานที่มีอยู่ในช่วงเวลาที่รับรู้เริ่มแรก โดยให้ความสำคัญกับหลักฐานจากภายนอกมากกว่า
- 24 กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก

- 25 โดยทั่วไป ราคาที่กิจการจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่แยกต่างหากจะสะท้อนถึงความคาดหวังเกี่ยวกับความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์หรือกล่าวอีกนัยหนึ่ง กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ แม้ว่าจะมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับช่วงเวลาหรือจำนวนเงินที่จะได้รับ ดังนั้น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ย่อมถือว่าเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการในเรื่องความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ ตามย่อหน้าที่ 21.1 เสมอ
- 26 นอกจากนี้ โดยปกติ ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ย่อมสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยเฉพาะกรณีที่สิ่งตอบแทนในการจ่ายซื้ออยู่ในรูปของเงินสดหรือสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินอื่น
- 27 ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ประกอบด้วย
 - 27.1 ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ หักด้วยส่วนลดการค้าต่างๆ และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย และ
 - 27.2 ต้นทุนทางตรงอื่นๆ ในการจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์
- 28 ตัวอย่างของต้นทุนทางตรง ประกอบด้วย
 - 28.1 ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน
 - 28.2 ค่าธรรมเนียมทางวิชาชีพที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน และ
 - 28.3 ต้นทุนการทดสอบสภาพความพร้อมใช้งาน
- 29 ตัวอย่างของรายจ่ายที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ประกอบด้วย
 - 29.1 ต้นทุนในการแนะนำสินค้าหรือบริการใหม่ (รวมถึงต้นทุนในการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย)
 - 29.2 ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจในสถานที่ตั้งใหม่หรือกับลูกค้ากลุ่มใหม่ (รวมทั้งต้นทุนในการฝึกอบรมพนักงาน) และ
 - 29.3 ต้นทุนในการบริหารและค่าใช้จ่ายทั่วไป
- 30 การรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสิ้นสุดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร ดังนั้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการใช้ประโยชน์หรือการพัฒนาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่จึงไม่รวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้แก่
 - 30.1 ต้นทุนที่เกิดขึ้นในขณะที่สินทรัพย์ซึ่งอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร แม้ว่าสินทรัพย์ดังกล่าวจะยังไม่ได้นำมาใช้งานก็ตาม และ

- 30.2 ผลขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรก เช่น ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นในขณะที่ความต้องการผลผลิตจากสินทรัพย์อยู่ในช่วงเริ่มต้น
- 31 การดำเนินงานบางอย่างเกิดขึ้นโดยมีความเกี่ยวข้องกับการพัฒนาสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ไม่ได้จำเป็นในการทำให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร การดำเนินงานที่ไม่สำคัญเหล่านี้อาจเกิดขึ้นในช่วงก่อนหรือในระหว่างการพัฒนาสินทรัพย์นั้น เนื่องจากการดำเนินงานที่ไม่สำคัญดังกล่าวไม่ได้จำเป็นในการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพที่พร้อมที่จะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร กิจการต้องรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานที่ไม่สำคัญดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุน โดยจัดประเภทเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง
- 32 หากระยะเวลาการจ่ายชำระค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนานเกินกว่าระยะเวลาที่ผู้ขายให้สินเชื่อตามปกติ กิจการต้องกำหนดราคาทุนของสินทรัพย์นั้นให้เท่ากับราคาซื้อด้วยเงินสด และบันทึกผลต่างระหว่างราคาซื้อด้วยเงินสดกับจำนวนเงินทั้งหมดที่ต้องจ่ายชำระ เป็นดอกเบี้ยจ่ายตลอดอายุของการได้รับสินเชื่อ เว้นแต่กิจการรับรู้ดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *ต้นทุนการกู้ยืม*

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

- 33 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *การรวมธุรกิจ* กำหนดว่ากรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน คือ มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสะท้อนถึงความคาดหวังของผู้ร่วมตลาด ณ วันที่ซื้อ เกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ แม้ว่าจะมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับช่วงเวลาหรือจำนวนเงินที่จะได้รับ ดังนั้น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจย่อมถือว่าเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการในเรื่องความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนตามย่อหน้าที่ 21.1 เสมอ หากสินทรัพย์ที่ได้มาจากการรวมธุรกิจสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ หรือได้มาจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น จะถือว่ามิใช่ข้อมูลเพียงพอที่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ ดังนั้น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจย่อมถือว่าเป็นไปตามเกณฑ์การวัดมูลค่าในเรื่องการวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ ตามย่อหน้าที่ 21.2 เสมอ
- 34 เพื่อให้การปฏิบัติเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *การรวมธุรกิจ* ผู้ซื้อต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนของผู้ขายแยกต่างหากจากค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ ไม่ว่าผู้ขายได้รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นก่อนที่จะมีการรวมธุรกิจหรือไม่ หมายความว่า ผู้ซื้อรับรู้โครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการของผู้ขายเป็นสินทรัพย์แยกต่างหากจากค่าความนิยม หากโครงการดังกล่าวเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ทั้งนี้ โครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการของผู้ขายจะเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เมื่อเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อดังต่อไปนี้

- 34.1 เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ และ
- 34.2 สามารถระบุได้ กล่าวคือ สามารถแยกเป็นเอกเทศได้หรือเกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น

การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

- 35 หากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ หรือเกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น จะถือว่าข้อมูลเพียงพอที่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ ในกรณีที่กิจการนำประมาณการมาใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยกำหนดเป็นช่วงของผลลัพธ์ที่เป็นไปได้ ซึ่งมีความน่าจะเป็นที่แตกต่างกัน เป็นการแสดงให้เห็นว่าความไม่แน่นอนดังกล่าวได้นำไปรวมในการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แล้ว
- 36 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจอาจสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ เฉพาะเมื่อรวมกับสัญญาที่เกี่ยวข้อง สินทรัพย์หรือหนี้สินที่สามารถระบุได้เท่านั้น ในกรณีดังกล่าวผู้ซื้อต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนแยกต่างหากจากค่าความนิยม แต่ให้นำมารวมกับรายการที่เกี่ยวข้อง
- 37 ผู้ซื้ออาจรับรู้กลุ่มของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งประกอบกันเป็นสินทรัพย์ชุดเดียว โดยที่สินทรัพย์แต่ละรายการมีอายุการให้ประโยชน์ที่ใกล้เคียงกัน เช่น คำว่า “ยี่ห้อของผลิตภัณฑ์” และ “ชื่อยี่ห้อของผลิตภัณฑ์” มักนำมาใช้แทนเครื่องหมายการค้าและเครื่องหมายอื่น ๆ อย่างไรก็ตาม “ยี่ห้อของผลิตภัณฑ์” และ “ชื่อยี่ห้อของผลิตภัณฑ์” ถือเป็นคำศัพท์ด้านการตลาดโดยทั่วไป ซึ่งนำมาใช้เพื่อหมายถึงกลุ่มของสินทรัพย์ซึ่งประกอบกัน เช่น เครื่องหมายการค้า (หรือเครื่องหมายการค้าประเภทการบริการ) และชื่อทางการค้า สูตร ส่วนผสม และความเชี่ยวชาญด้านเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้อง
- 38 – 41 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช่)

รายการที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ

- 42 รายการจ่ายในการวิจัยและพัฒนาซึ่ง
 - 42.1 เกี่ยวข้องกับโครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการซึ่งได้มาแยกต่างหากหรือได้มาจากการรวมธุรกิจและรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และ
 - 42.2 เกิดขึ้นหลังจากการได้มาซึ่งโครงการ
- การบันทึกบัญชีของรายการดังกล่าวให้ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 54-62**
- 43 ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 54-62 กำหนดว่ารายการจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังของโครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ ไม่ว่าจะได้มาแยกต่างหากหรือได้มาจากการรวมธุรกิจ ซึ่งได้รับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแล้วจะต้อง
 - 43.1 รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิดขึ้น หากเป็นรายการจ่ายในการวิจัย
 - 43.2 รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิดขึ้น หากเป็นรายการจ่ายในการพัฒนาซึ่งไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามย่อหน้าที่ 57 และ

- 43.3 บันทึกเพิ่มในมูลค่าตามบัญชีของโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการที่
ได้มาหารายจ่ายในการพัฒนานั้นเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ไม่มี
ตัวตนตามย่อหน้าที่ 57

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล

- 44 ในบางกรณี กิจการอาจได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล โดยไม่ต้องจ่ายสิ่ง
ตอบแทนใด ๆ หรือจ่ายสิ่งตอบแทนในจำนวนที่น้อยมาก ในกรณีนี้อาจเกิดขึ้นเมื่อรัฐบาลโอนหรือ
จัดสรรสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้กับกิจการ เช่น สิทธิในการนำเครื่องบินลงจอดที่ท่าอากาศยาน สิทธิ
ในการดำเนินการสถานีวิทยุหรือโทรทัศน์ ใบอนุญาตหรือโควตานำเข้า หรือสิทธิที่จะใช้ทรัพยากร
ที่มีข้อจำกัดอื่น ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง
การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล
กิจการอาจเลือกที่จะรับรู้ทั้งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและเงินอุดหนุนเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม
หากกิจการเลือกที่จะไม่รับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์
ด้วยมูลค่าที่กำหนดไว้ (วิธีที่สามารถปฏิบัติได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 20 (ปรับปรุง
2558) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความ
ช่วยเหลือจากรัฐบาล) บวกกับรายจ่ายโดยตรงที่เกิดขึ้นในการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้พร้อมที่จะใช้
ประโยชน์ได้ตามความประสงค์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยน

- 45 กิจการอาจได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนรายการอื่น
หรือจากการแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวแทนและไม่เป็นตัวแทน ข้อพิจารณาที่จะ
กล่าวต่อไปนี้เป็นข้อพิจารณาสำหรับกรณีการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนกับสินทรัพย์ที่
ไม่เป็นตัวแทนรายการอื่น อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถใช้ข้อพิจารณาดังกล่าวกับการแลกเปลี่ยน
ทุกกรณีตามที่กล่าวไว้ข้างต้น กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจาก
การแลกเปลี่ยนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม เว้นแต่กรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้
- 45.1 รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์ หรือ
- 45.2 มูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนไม่สามารถวัดมูลค่าได้
อย่างน่าเชื่อถือ
- กิจการต้องวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์ที่ได้มาตามวิธีการนี้ แม้ว่ากิจการจะไม่สามารถเล็กรับรู้
รายการสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้ในทันที หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ได้วัดมูลค่าด้วยมูลค่า
ยุติธรรม กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นด้วยมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน
- 46 การกำหนดว่ารายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากขอบเขตของ
กระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันเป็นผลมาจากรายการดังกล่าว รายการ
แลกเปลี่ยนจะมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ หากเข้าเงื่อนไขต่อไปนี้

- 46.1 รูปแบบ (ความเสี่ยง ช่วงเวลา และจำนวนเงิน) ของกระแสเงินสดจากสินทรัพย์ที่ได้รับแตกต่างจากรูปแบบของกระแสเงินสดจากสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน หรือ
- 46.2 รายการแลกเปลี่ยนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของ การดำเนินงานที่ได้รับผลกระทบจากการแลกเปลี่ยน และ
- 46.3 ความแตกต่างในย่อหน้าที่ 46.1 หรือ 46.2 ต้องมีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่มีการแลกเปลี่ยน

เพื่อวัตถุประสงค์ในการกำหนดว่ารายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ มูลค่าเฉพาะกิจการใน ส่วนของการดำเนินงานที่ได้รับผลกระทบจากการแลกเปลี่ยนต้องสะท้อนถึงกระแสเงินสดหลังหัก ภาษีเงินได้ ผลของการวิเคราะห์ดังกล่าวอาจเห็นได้ชัดเจนโดยกิจการไม่จำเป็นต้องทำการคำนวณ อย่างละเอียด

- 47 ย่อหน้าที่ 21.2 กำหนดเงื่อนไขสำหรับการรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนว่าราคาทุนของสินทรัพย์ต้อง สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่จะถือว่าสามารถวัด มูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือหากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
 - 47.1 การเปลี่ยนแปลงในขอบเขตของการวัดมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลไม่มีนัยสำคัญ สำหรับสินทรัพย์นั้น หรือ
 - 47.2 กิจการสามารถประเมินความน่าจะเป็นของประมาณการต่าง ๆ ที่อยู่ภายในขอบเขตของ การวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างสมเหตุสมผลและสามารถนำมาใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรม หากกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้ อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ ที่นำไปแลกเปลี่ยน เว้นแต่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจน มากกว่า

ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ

- 48 กิจการต้องไม่รับรู้ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในเป็นสินทรัพย์
- 49 ในบางกรณี กิจการอาจก่อให้เกิดรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต แต่ รายจ่ายดังกล่าวไม่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการตามมาตรฐาน การบัญชีฉบับนี้ กิจการมักชี้แจงว่ารายจ่ายดังกล่าวมีส่วนทำให้เกิดค่าความนิยมขึ้นภายในกิจการ อย่างไรก็ตาม ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์ เนื่องจากรายจ่ายที่ เกิดขึ้นไม่ได้เป็นทรัพยากรที่สามารถระบุได้ (กล่าวคือ ไม่สามารถแยกเป็นเอกเทศได้ หรือไม่ได้ เป็นรายจ่ายที่เกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น) ภายใต้การควบคุมของกิจการ ซึ่งสามารถวัดมูลค่าราคาทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 50 ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของกิจการกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิที่สามารถระบุได้ ณ เวลาใดเวลาหนึ่งอาจสะท้อนให้เห็นถึงปัจจัยหลายประการที่มีผลกระทบต่อมูลค่ายุติธรรมของ กิจการ อย่างไรก็ตาม ผลต่างดังกล่าวไม่ได้แสดงให้เห็นถึงราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อยู่ ภายใต้การควบคุมของกิจการ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

51 ในบางครั้ง การประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่นั้นทำได้ยาก เนื่องจากปัญหาในเรื่องดังต่อไปนี้

51.1 กิจการไม่สามารถระบุได้ว่ามีสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้ที่จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือไม่และเมื่อใด และ

51.2 การกำหนดราคาทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ ในบางกรณี กิจการจะไม่สามารถแยกต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในออกจากต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อคงไว้ซึ่งค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในหรือทำให้ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในนั้นดีขึ้นกว่าเดิมหรือไม่สามารถแยกออกจากต้นทุนที่เกิดจากการดำเนินงานประจำวันได้

ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงกำหนดให้กิจการต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 52 ถึง 67 กับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในทุกรายการ เพิ่มเติมจากข้อกำหนดทั่วไปสำหรับการรับรู้และการวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

52 ในการประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่ กิจการต้องจำแนกขั้นตอนการก่อให้เกิดสินทรัพย์ดังต่อไปนี้

52.1 ขั้นตอนการวิจัย และ

52.2 ขั้นตอนการพัฒนา

คำว่า “ขั้นตอนการวิจัย” และ “ขั้นตอนการพัฒนา” มีความหมายที่กว้างกว่าคำว่า “การวิจัย” และ “การพัฒนา” ตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

53 หากกิจการไม่สามารถแยกขั้นตอนการวิจัยออกจากขั้นตอนการพัฒนาสำหรับโครงการภายในของกิจการที่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องถือว่ารายจ่ายของโครงการดังกล่าวเป็นรายจ่ายที่เกิดในขั้นตอนการวิจัยเท่านั้น

ขั้นตอนการวิจัย

54 กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการวิจัย (หรือเกิดจากขั้นตอนการวิจัยของโครงการภายใน) เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อรายจ่ายนั้นเกิดขึ้น

55 ในขั้นตอนการวิจัยของโครงการภายใน กิจการไม่สามารถที่จะแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นได้เกิดขึ้น ซึ่งจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ ดังนั้น กิจการต้องรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในทันที

56 ตัวอย่างของกิจกรรมการวิจัย ได้แก่

56.1 กิจกรรมต่าง ๆ ที่มุ่งเน้นเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้ใหม่

56.2 การสืบค้น การประเมินผล และการคัดเลือกขั้นสุดท้าย เพื่อนำผลการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้

56.3 การค้นหาทางเลือกสำหรับวัตถุดิบ เครื่องมือ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือการบริการ และ

- 56.4 การประดิษฐ์ การออกแบบ การประเมินผล และการคัดเลือกขั้นสุดท้ายของทางเลือกที่เป็นไปได้สำหรับวัตถุดิบ เครื่องมือ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือการบริการใหม่ หรือที่ได้ปรับปรุงให้ดีขึ้น

ขั้นตอนการพัฒนา

- 57 กิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการพัฒนา (หรือเกิดจากขั้นตอนการพัฒนาของโครงการภายใน) เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เมื่อกิจการสามารถแสดงให้เห็นว่าเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้
- 57.1 มีความเป็นไปได้ทางเทคนิคที่จะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์เพื่อนำมาใช้งานหรือขาย
 - 57.2 กิจการมีความตั้งใจที่จะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์และนำมาใช้งานหรือขาย
 - 57.3 กิจการมีความสามารถที่จะนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมาใช้งานหรือขาย
 - 57.4 กิจการสามารถแสดงให้เห็นถึงวิธีการที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต นอกจากนี้ กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือผลผลิตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดรองรับ หรือหากกิจการนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไปใช้งานเป็นการภายใน กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น
 - 57.5 กิจการมีทรัพยากรด้านเทคนิค ด้านการเงิน และด้านอื่นอย่างเพียงพอที่จะนำมาใช้ในการพัฒนาให้เสร็จสิ้นสมบูรณ์ และนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้งานหรือขาย
 - 57.6 กิจการมีความสามารถที่จะวัดมูลค่าของรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นในระหว่างการพัฒนาได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 58 ในขั้นตอนการพัฒนาของโครงการภายใน บางกรณี กิจการสามารถระบุสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสามารถแสดงให้เห็นว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่สินทรัพย์นั้นจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต ทั้งนี้ เนื่องจากขั้นตอนการพัฒนาของโครงการเป็นขั้นตอนที่ก้าวหน้ามากกว่าขั้นตอนการวิจัย
- 59 ตัวอย่างของกิจกรรมการพัฒนา ได้แก่
- 59.1 การออกแบบ การก่อสร้าง และการทดสอบต้นแบบและแบบจำลองก่อนการผลิตหรือก่อนการนำไปใช้งาน
 - 59.2 การออกแบบเครื่องมือ โครงประกอบ แม่พิมพ์ และเข้าที่เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยีใหม่
 - 59.3 การออกแบบ การก่อสร้าง และการดำเนินงานของโรงงานนำร่อง ซึ่งไม่ใช่ขนาดที่จะสามารถทำการผลิตในเชิงพาณิชย์ได้ และ
 - 59.4 การออกแบบ การก่อสร้าง และการทดสอบ สำหรับทางเลือกที่ได้คัดเลือกแล้ว สำหรับวัตถุดิบ เครื่องมือ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือบริการใหม่ ๆ หรือที่ได้ปรับปรุงให้ดีขึ้น

- 60 กิจการต้องประเมินประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์โดยใช้ข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) เพื่อแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างไร หากสินทรัพย์จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเฉพาะเมื่อต้องใช้ร่วมกับสินทรัพย์อื่น กิจการต้องนำแนวคิดเกี่ยวกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) มาถือปฏิบัติ
- 61 ตัวอย่างที่แสดงให้เห็นว่ากิจการมีทรัพยากรเพียงพอที่จะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์หรือทำให้กิจการสามารถใช้หรือได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้แก่ แผนธุรกิจที่แสดงถึงทรัพยากรด้านเทคนิค ด้านการเงิน และด้านอื่นที่จำเป็น และกิจการมีความสามารถที่จะจัดหาทรัพยากรดังกล่าวได้อย่างแน่นอน ในบางกรณี กิจการอาจแสดงถึงความสามารถในการจัดหาแหล่งเงินทุนภายนอกด้วยหลักฐานที่แสดงถึงเจตจำนงที่จะให้เงินสนับสนุนแผนงานจากผู้ให้กู้
- 62 ตามปกติ ระบบต้นทุนของกิจการจะสามารถวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในได้อย่างน่าเชื่อถือ เช่น เงินเดือนหรือรายจ่ายอื่นที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาซึ่งลิขสิทธิ์หรือใบอนุญาต หรือรายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์
- 63 กิจการต้องไม่รับรู้รายการที่กิจการก่อให้เกิดขึ้นภายใน เช่น ยี่ห้อของผลิตภัณฑ์ หัวหนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่คล้ายคลึงกันเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 64 รายจ่ายสำหรับยี่ห้อของผลิตภัณฑ์ หัวหนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งกิจการก่อให้เกิดขึ้นภายในเป็นรายจ่ายที่ไม่สามารถแยกออกจากต้นทุนในการพัฒนาธุรกิจโดยรวม ดังนั้น กิจการต้องไม่รับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

- 65 ตามวัตถุประสงค์ของย่อหน้าที่ 24 ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน คือ ผลรวมของรายจ่ายที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 21 ถึง 22 และ 57 เป็นครั้งแรก ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 71 ไม่อนุญาตให้กิจการนำรายจ่ายที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายแล้ว กลับมาบันทึกเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 66 ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในประกอบด้วยรายจ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรงทุกรายการที่จำเป็นในการสร้าง ผลิต และจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้สามารถนำมาใช้ประโยชน์ตามประสงค์ของฝ่ายบริหาร ตัวอย่างของรายจ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรง ได้แก่
- 66.1 ต้นทุนสำหรับวัตถุดิบและค่าบริการที่ใช้ในการก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 66.2 ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ที่เกิดจากการก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 66.3 ค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิทางกฎหมาย และ
 - 66.4 ค่าตัดจำหน่ายของสิทธิบัตรและใบอนุญาตที่นำมาใช้เพื่อก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ได้กำหนดเกณฑ์สำหรับการรับรู้รายการที่สามารถนำดอกเบี้ยมารวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

- 67 ตัวอย่างต่อไปนี้ไม่ถือเป็นส่วนประกอบของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน
- 67.1 รายจ่ายในการขาย การบริหาร และค่าใช้จ่ายในการผลิตทั่วไปอื่น เว้นแต่รายจ่ายดังกล่าวเกี่ยวข้องโดยตรงกับการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้สามารถนำมาใช้งานได้
 - 67.2 ความไม่มีประสิทธิภาพที่สามารถระบุได้ และผลขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรกที่เกิดขึ้นก่อนที่สินทรัพย์จะสามารถให้ประโยชน์ได้ตามแผนที่กำหนดไว้ และ
 - 67.3 รายจ่ายในการฝึกอบรมพนักงานเพื่อนำสินทรัพย์มาใช้ในการดำเนินงาน

ตัวอย่างประกอบย่อหน้า 65

กิจการกำลังพัฒนากระบวนการผลิตใหม่ ในระหว่างปี 25x5 มีรายจ่ายเกิดขึ้น 1,000 บาท โดยรายจ่ายจำนวน 900 บาทเกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 และรายจ่ายจำนวน 100 บาทเกิดขึ้นในระหว่างวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 และวันที่ 31 ธันวาคม 25x5

กิจการสามารถแสดงให้เห็นว่า ณ วันที่ 1 ธันวาคม 25x5 กระบวนการผลิตดังกล่าวเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของความรู้และทักษะที่รวมอยู่ในกระบวนการผลิต (รวมถึงกระแสเงินสดจ่ายในอนาคตเพื่อทำให้กระบวนการผลิตเสร็จสมบูรณ์ก่อนที่จะพร้อมใช้งาน) มีมูลค่าโดยประมาณ 500 บาท

ณ วันสิ้นปี 25x5 กิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นสำหรับกระบวนการผลิตเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาทุน 100 บาท (รายจ่ายที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่ไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการกล่าวคือ ณ วันที่ 1 ธันวาคม 25x5) รายจ่ายจำนวน 900 บาทที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย เนื่องจากรายจ่ายดังกล่าวยังไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการจนกระทั่งวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 รายจ่ายดังกล่าวไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของกระบวนการผลิตที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน

ในระหว่างปี 25x6 มีรายจ่ายเกิดขึ้น 2,000 บาท ณ วันสิ้นปี 25x6 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากความรู้และทักษะที่รวมอยู่ในกระบวนการผลิต (รวมถึงกระแสเงินสดจ่ายในอนาคตเพื่อทำให้กระบวนการผลิตเสร็จสมบูรณ์ก่อนที่จะพร้อมใช้งาน) มีมูลค่าโดยประมาณ 1,900 บาท

ณ วันสิ้นปี 25x6 ราคาทุนของกระบวนการผลิตเท่ากับ 2,100 บาท (ประกอบด้วยรายจ่ายที่รับรู้เมื่อสิ้นปี 25x5 จำนวน 100 บาท และรายจ่ายที่รับรู้ในปี 25x6 จำนวน 2,000 บาท) กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์จำนวน 200 บาท เพื่อปรับมูลค่าตามบัญชีของกระบวนการผลิตก่อนหักผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ (2,100 บาท) ให้เป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (1,900 บาท) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นี้จะกลับรายการในงวดถัดไปหากเป็นไปตามเงื่อนไขของการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า

ของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

- 68 กิจการต้องรับรู้รายจ่ายสำหรับรายการที่ไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 68.1 รายจ่ายดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ (ดูย่อหน้าที่ 18 ถึง 67) หรือ
- 68.2 กิจการได้มาซึ่งรายการดังกล่าวจากการรวมธุรกิจ และไม่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน ในกรณีนี้ กิจการรับรู้รายการดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การรวมธุรกิจ
- 69 ในบางกรณี กิจการก่อให้เกิดรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต แต่ไม่สามารถรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนหรือสินทรัพย์อื่นได้ ในกรณีของสินค้า กิจการรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการมีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเหล่านั้น ในกรณีของบริการ กิจการรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการได้รับบริการนั้น เช่น รายจ่ายในการวิจัยให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น (ดูย่อหน้าที่ 54) เว้นแต่รายจ่ายดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของการรวมธุรกิจ ตัวอย่างของรายจ่ายประเภทอื่นที่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้นรวมถึงรายจ่ายดังต่อไปนี้
- 69.1 รายจ่ายเกี่ยวกับกิจกรรมก่อนการดำเนินงาน (กล่าวคือ ค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงาน) เว้นแต่รายจ่ายนั้นได้รวมอยู่ในราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงานอาจประกอบด้วยค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งกิจการ เช่น ค่าธรรมเนียมทางกฎหมายและค่าใช้จ่ายด้านเลขานุการที่เกิดขึ้นในการจัดตั้งกิจการให้เป็นนิติบุคคล รายจ่ายในการเปิดโรงงานหรือธุรกิจใหม่ (กล่าวคือ ค่าใช้จ่ายก่อนเปิดดำเนินงาน) หรือ รายจ่ายสำหรับเริ่ม การดำเนินงานใหม่ หรือการเปิดตัวผลิตภัณฑ์ใหม่หรือกระบวนการใหม่ (กล่าวคือ ค่าใช้จ่ายก่อนเริ่มดำเนินงาน)
- 69.2 รายจ่ายในกิจกรรมการฝึกอบรมต่าง ๆ
- 69.3 รายจ่ายในกิจกรรมการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย (รวมถึงการสั่งซื้อสินค้าทางไปรษณีย์)
- 69.4 รายจ่ายในการย้ายสถานที่หรือรายจ่ายในการจัดโครงสร้างองค์กรใหม่ ไม่ว่าจะเป็นการย้ายสถานที่หรือจัดโครงสร้างองค์กรใหม่ทั้งหมดหรือบางส่วน
- 69ก กิจการมีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเมื่อกิจการเป็นเจ้าของสินค้านั้น ในทำนองเดียวกัน กิจการมีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเมื่อสินค้านั้นได้ก่อสร้างขึ้นตามเงื่อนไขของสัญญาจ้าง และกิจการ

สามารถได้รับมอบสินค้าดังกล่าวเป็นสิ่งตอบแทนจากการจ่ายเงิน สำหรับการบริการ กิจกรรมได้รับบริการเมื่อมีการให้บริการดังกล่าวแก่กิจการตามสัญญา และมีใช้เมื่อกิจการใช้บริการนั้นเพื่อให้บริการอื่น เช่น การส่งมอบโฆษณาให้แก่ลูกค้า

- 70 ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 68 มิได้ห้ามกิจการรับรู้การจ่ายล่วงหน้าเป็นสินทรัพย์เมื่อการจ่ายค่าสินค้าล่วงหน้าเป็นการจ่ายเพื่อให้กิจการได้รับสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเหล่านั้น ในทำนองเดียวกัน ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 68 มิได้ห้ามกิจการรับรู้การจ่ายล่วงหน้าเป็นสินทรัพย์เมื่อการจ่ายค่าบริการล่วงหน้าเป็นการจ่ายเพื่อให้กิจการได้รับบริการเหล่านั้น

ค่าใช้จ่ายในอดีตที่ต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์

- 71 กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายเกี่ยวกับรายการที่ไม่มีตัวตนซึ่งได้รับรู้เมื่อเริ่มแรกเป็นค่าใช้จ่ายแล้ว เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในภายหลัง

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

- 72 กิจการต้องเลือกใช้วิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 74 หรือวิธีการตีราคาใหม่ตามย่อหน้าที่ 75 เป็นนโยบายการบัญชีของกิจการ ในกรณีที่กิจการเลือกใช้วิธีการตีราคาใหม่ สินทรัพย์อื่นทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่เช่นเดียวกันเว้นแต่จะไม่มีตลาดซื้อขายคล่องสำหรับสินทรัพย์เหล่านั้น

- 73 ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง กลุ่มของสินทรัพย์ที่มีลักษณะและประโยชน์การใช้งานที่คล้ายคลึงกันในการดำเนินงานของกิจการ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันต้องตีราคาใหม่พร้อมกัน ทั้งนี้ เพื่อหลีกเลี่ยงการเลือกตีราคาใหม่เฉพาะสินทรัพย์บางรายการและการรายงานจำนวนเงินในงบการเงินซึ่งเป็นการผสมผสานกันระหว่างราคาทุนและราคาที่ตีใหม่ ณ วันที่ต่าง ๆ

วิธีราคาทุน

- 74 หลังจากการรับรู้เริ่มแรก สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงด้วยราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

วิธีการตีราคาใหม่

- 75 หลังจากการรับรู้เริ่มแรก สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงด้วยราคาที่ตีใหม่ ราคาที่ตีใหม่หมายถึง มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม สำหรับวัตถุประสงค์ของการตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่อง

นอกจากนี้ การตีราคาใหม่ต้องปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอเพื่อให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานไม่แตกต่างอย่างมีสาระสำคัญจากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้น

- 76 วิธีการตีราคาใหม่ไม่อนุญาตให้กิจการ
- 76.1 นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่เคยรับรู้เป็นสินทรัพย์มาตีราคาใหม่ หรือ
 - 76.2 รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยจำนวนที่ไม่ใช่ราคาทุน
- 77 วิธีการตีราคาใหม่จะนำมาถือปฏิบัติหลังจากที่กิจการได้รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน อย่างไรก็ตาม หากกิจการรับรู้ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเพียงบางส่วนเป็นสินทรัพย์ เนื่องจากสินทรัพย์นั้นไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการจนกระทั่งเวลาได้ผ่านไประยะหนึ่ง (ดูย่อหน้าที่ 65) วิธีการตีราคาใหม่อาจนำมาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทั้งรายการ ทั้งนี้ วิธีการตีราคาใหม่อาจนำมาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและกิจการได้รับรู้ไว้ด้วยมูลค่าที่กำหนดไว้ (ดูย่อหน้าที่ 44)
- 78 โดยปกติ มักจะไม่มีตลาดซื้อขายคล่องสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ในบางครั้ง ตลาดซื้อขายคล่องสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการอาจเกิดขึ้นได้ เช่น ตลาดซื้อขายคล่องอาจมีอยู่ในบางประเทศสำหรับใบอนุญาตประกอบการรถแท็กซี่ ใบอนุญาตประกอบการประมง หรือโควตาการผลิต ซึ่งใบอนุญาตดังกล่าวสามารถโอนเปลี่ยนมือได้อย่างอิสระ อย่างไรก็ตาม ตลาดซื้อขายคล่องไม่มีสำหรับยี่ห้อของผลิตภัณฑ์ หัวหนังสือพิมพ์ สิทธิในการเผยแพร่ดนตรีและภาพยนตร์ สิทธิบัตร หรือเครื่องหมายการค้า เนื่องจากสินทรัพย์ดังกล่าวมีลักษณะเฉพาะตัว แม้ว่าจะมีการซื้อขายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการ แต่ข้อตกลงที่สร้างขึ้นเป็นการเจรจาต่อรองระหว่างผู้ซื้อกับผู้ขายแต่ละราย และการซื้อขายดังกล่าวเกิดขึ้นไม่บ่อยครั้ง ด้วยเหตุผลดังกล่าวราคาที่จ่ายซื้อสินทรัพย์เพียงรายการเดียวอาจถือว่าเป็นหลักฐานที่เพียงพอสำหรับการวัดมูลค่ายุติธรรมให้กับรายการอื่น นอกจากนี้ราคาที่ซื้อขายกันมักไม่เป็นที่เปิดเผยต่อสาธารณชน
- 79 ความถี่ของการตีราคาใหม่ขึ้นอยู่กับความผันผวนของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มี การตีราคาใหม่ หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่แตกต่างจากมูลค่าตามบัญชี อย่างมีสาระสำคัญ กิจการจำเป็นต้องตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่อีกครั้งหนึ่ง มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการอาจมีความผันผวนสูงและมีนัยสำคัญจนทำให้จำเป็นต้องมีการตีราคาสินทรัพย์นั้นใหม่ทุกปี หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีความผันผวนอย่างไม่มีนัยสำคัญกิจการไม่จำเป็นต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่บ่อยครั้ง
- 80 เมื่อมีการตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ดังกล่าวต้องปรับปรุงให้เป็นราคาที่ตีใหม่ ณ วันที่ตีราคาใหม่ต้องถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 80.1 ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมในลักษณะที่สอดคล้องกับการตีราคาใหม่ของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม อาจปรับปรุงโดยการอ้างอิงจากข้อมูลในตลาดที่สังเกตได้ หรือปรับปรุงให้เป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี ค่าตัดจำหน่ายสะสม ณ วันที่ตีราคาใหม่ต้องปรับปรุงให้เท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัด

จำหน่ายสะสม กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หลังจากรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม หรือ

80.2 นำค่าตัดจำหน่ายสะสมหักออกจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมของสินทรัพย์

จำนวนเงินที่เป็นผลจากรายการปรับปรุงค่าตัดจำหน่ายสะสมให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงซึ่งต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 85 และ 86

81 หากกิจการไม่สามารถตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่ เนื่องจากสินทรัพย์รายการนั้นไม่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ กิจการต้องแสดงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นด้วยราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

82 หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่ไม่สามารถวัดมูลค่าโดยการอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่องได้อีกต่อไป มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องเท่ากับราคาที่ตีใหม่ ณ วันที่ตีราคาใหม่ครั้งล่าสุดที่มีการอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่องหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

83 ข้อเท็จจริงที่ว่าไม่มีตลาดซื้อขายคล่องมารองรับสำหรับการตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่อีกต่อไป อาจเป็นข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นอาจเกิดการด้อยค่าและกิจการจำเป็นต้องทำการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

84 หากกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยการอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่อง ณ วันที่วัดมูลค่าภายหลังการได้มา กิจการต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่นั้นนับตั้งแต่วันที่ดังกล่าว

85 หากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเพิ่มขึ้นเป็นผลจากการตีราคาใหม่ กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นดังกล่าวในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและแสดงจำนวนที่เพิ่มขึ้นสะสมในส่วนของเจ้าของภายใต้รายการ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์นั้นได้ตีราคาใหม่และกิจการได้รับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ลดลงเป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อนแล้ว ส่วนที่เพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเพื่อกลับรายการในจำนวนที่ไม่เกินมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ลดลงของสินทรัพย์รายการเดียวกันที่ได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดก่อน

86 หากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนลดลงเป็นผลจากการตีราคาใหม่ กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ลดลงดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม กิจการต้องรับรู้ส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในรายการ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ของสินทรัพย์นั้น โดยการรับรู้ส่วนที่ลดลงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจะมีผลทำให้จำนวนที่สะสมไว้ในส่วนของเจ้าของภายใต้รายการ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ลดลง

- 87 ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในส่วนของเจ้าของอาจโอนไปยังกำไรสะสมโดยตรงเมื่อส่วนเกินทุนนั้นเป็นรายการที่เกิดขึ้นจริง โดยส่วนเกินทุนทั้งจำนวนอาจเกิดขึ้นจริงเมื่อกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์ อย่างไรก็ตามส่วนเกินทุนบางส่วนอาจเกิดขึ้นจริงเมื่อกิจการใช้สินทรัพย์ ในกรณีดังกล่าวจำนวนของส่วนเกินทุนที่เกิดขึ้นจริงจะเท่ากับผลต่างระหว่างค่าตัดจำหน่ายที่คำนวณจากมูลค่าตามบัญชีที่ตีใหม่กับค่าตัดจำหน่ายที่คำนวณจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์นั้น การโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสมต้องไม่โอนผ่านกำไรหรือขาดทุน

อายุการให้ประโยชน์

- 88 กิจการต้องประเมินว่าอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทราบได้แน่นอนหรือไม่ และถ้าสามารถทราบได้แน่นอน อายุการให้ประโยชน์จะกำหนดจากระยะเวลาหรือจำนวนการผลิตหรือหน่วยวัดอื่น ๆ ที่คล้ายคลึงกัน กิจการต้องพิจารณาว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน เมื่อผลจากการวิเคราะห์ปัจจัยที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ไม่พบขอบเขตที่สามารถคาดคะเนได้เกี่ยวกับระยะเวลาที่สินทรัพย์ดังกล่าวจะสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิให้กับกิจการ
- 89 การบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะขึ้นอยู่กับอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ กิจการต้องตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน (ดูย่อหน้าที่ 97 ถึง 106) แต่ไม่ต้องตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน (ดูย่อหน้าที่ 107 ถึง 110)
- 90 ปัจจัยที่ใช้พิจารณาในการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนรวมถึง
- 90.1 การนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ตามที่คาดไว้ ซึ่งรวมถึงการพิจารณาฝ่ายบริหารอื่นสามารถบริหารสินทรัพย์นั้นได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่
 - 90.2 วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและข้อมูลสาธารณะเกี่ยวกับการประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันที่นำมาใช้ประโยชน์ในลักษณะเดียวกัน
 - 90.3 ความล้ำสมัยด้านเทคนิค เทคโนโลยี การค้า หรือด้านอื่น ๆ
 - 90.4 เสถียรภาพของอุตสาหกรรมที่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ และการเปลี่ยนแปลงในความต้องการของตลาดสำหรับสินค้าหรือบริการที่เป็นผลผลิตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 90.5 การโต้ตอบจากคู่แข่งในปัจจุบันหรือคู่แข่งในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น
 - 90.6 ระดับของรายจ่ายในการบำรุงรักษาที่จำเป็นเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และความสามารถและความตั้งใจของกิจการที่จะใช้จ่ายให้เป็นไปตามระดับของรายจ่ายดังกล่าว
 - 90.7 ระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์และขอบเขตตามกฎหมายหรือขอบเขตอื่นเกี่ยวกับการใช้สินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน เช่น วันครบกำหนดของสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้อง และ

- 90.8 อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นอยู่กับอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อื่นของกิจการ หรือไม่
- 91 “อายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน” มิได้หมายถึงอายุการให้ประโยชน์ไม่มีที่สิ้นสุด อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสะท้อนให้เห็นเพียงระดับของรายการในการบำรุงรักษาที่จะเกิดขึ้นในอนาคตที่จำเป็นเพื่อให้สินทรัพย์คงไว้ซึ่งมาตรฐานของการปฏิบัติงานตามที่ได้ประเมินไว้ ณ เวลาที่มีประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ รวมถึงความสามารถและความตั้งใจของกิจการที่จะใช้จ่ายให้เป็นไปตามระดับของรายการดังกล่าว สรุปได้ว่าอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ทราบแน่นอนต้องไม่ขึ้นกับรายการในอนาคตที่ได้วางแผนไว้ที่เกินกว่ารายการที่ต้องการเพื่อดำรงให้สินทรัพย์มีผลการปฏิบัติงานอยู่ในระดับมาตรฐานเดิมที่เคยประเมินไว้
- 92 เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีอย่างรวดเร็ว โปรแกรมคอมพิวเตอร์และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่นหลายรายการจึงมีแนวโน้มที่จะเกิดการล้าสมัยในด้านเทคโนโลยีเร็วขึ้น ดังนั้น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวมีแนวโน้มที่จะมีอายุการให้ประโยชน์ที่สั้น
- 93 อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจมีระยะเวลายาวนานหรือแม้กระทั่งไม่สามารถทราบได้แน่นอน ความไม่แน่นอนเป็นเหตุให้กิจการต้องประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยใช้หลักความระมัดระวัง แต่ความไม่แน่นอนดังกล่าวไม่ถือเป็นเหตุผลที่กิจการจะนำมากล่าวอ้างเพื่อกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้สั้นลงกว่าความเป็นจริง
- 94 อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นต้องไม่เกินระยะเวลาของสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น แต่อาจจะสั้นกว่าได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์นั้น หากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นนั้น มีระยะเวลาที่จำกัดแต่สามารถต่ออายุได้ อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องรวมระยะเวลาที่ต่ออายุใหม่เฉพาะกรณีที่มีหลักฐานสนับสนุนได้ว่ากิจการสามารถต่ออายุใหม่โดยไม่มีต้นทุนที่มีนัยสำคัญ สำหรับอายุการให้ประโยชน์ของสิทธิที่ได้กลับมาใหม่ที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการรวมธุรกิจคือระยะเวลาตามสัญญาที่เหลืออยู่ของสิทธิที่ได้รับตามสัญญาและต้องไม่รวมระยะเวลาที่ต่ออายุใหม่
- 95 ปัจจัยทางเศรษฐกิจและปัจจัยทางกฎหมายอาจมีอิทธิพลต่ออายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ปัจจัยทางเศรษฐกิจกำหนดระยะเวลาที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ส่วนปัจจัยทางกฎหมายอาจจำกัดระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับจากสินทรัพย์นั้น ในการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ กิจการต้องกำหนดจากระยะเวลาที่กำหนดโดยปัจจัยทางเศรษฐกิจหรือปัจจัยทางกฎหมายแล้วแต่ระยะเวลาใดจะสั้นกว่า
- 96 ปัจจัยที่บ่งชี้ว่ากิจการจะสามารถต่ออายุสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น โดยไม่เกิดต้นทุนที่มีนัยสำคัญ ได้แก่

- 96.1 มีหลักฐาน (ซึ่งอาจเกิดจากประสบการณ์) ที่แสดงให้เห็นว่าสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นจะได้รับการต่ออายุ กรณีที่การต่ออายุนั้นขึ้นอยู่กับความเห็นชอบของบุคคลที่สาม หลักฐานดังกล่าวต้องรวมถึงหลักฐานที่แสดงว่าบุคคลที่สามจะให้ความเห็นชอบด้วย
- 96.2 มีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่ากิจการจะสามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขต่าง ๆ ที่จำเป็นสำหรับการต่ออายุ และ
- 96.3 ต้นทุนในการต่ออายุไม่มีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากการต่ออายุนั้น
- หากต้นทุนในการต่ออายุมีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการจะได้รับจากการต่ออายุนั้น ต้นทุนในการต่ออายุนั้นถือเป็นต้นทุนในการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ ณ วันที่ต่ออายุ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน

ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

- 97 กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนอย่างเป็นระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องเริ่มตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมที่จะให้ประโยชน์ได้ กล่าวคือเมื่อสินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่สามารถใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร กิจการต้องหยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันใดวันหนึ่งที่เกิดขึ้นก่อนระหว่างวันที่กิจการจัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก กับวันที่กิจการเลิกรับรู้สินทรัพย์นั้น วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ต้องสะท้อนถึงรูปแบบที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หากไม่สามารถกำหนดรูปแบบดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องใช้วิธีเส้นตรงในการตัดจำหน่าย ค่าตัดจำหน่ายในแต่ละงวดต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้หรือมาตรฐานฉบับอื่นจะอนุญาตหรือกำหนดให้กิจการนำค่าตัดจำหน่ายดังกล่าวไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่น ๆ
- 98 วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ในการปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามเกณฑ์ที่เป็นระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นมีหลายวิธีการ วิธีการดังกล่าวรวมถึงวิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิต กิจการต้องเลือกใช้วิธีการตัดจำหน่ายตามรูปแบบที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และต้องใช้วิธีการตัดจำหน่ายนั้นอย่างสม่ำเสมอในทุกงวด เว้นแต่รูปแบบที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไป

- 99 โดยปกติกิจการต้องรับรู้ค่าตัดจำหน่ายในกำไรหรือขาดทุน แต่ในบางครั้งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อยู่ในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนถือเป็นส่วนหนึ่งในการผลิตสินทรัพย์อื่น ในกรณีดังกล่าวค่าตัดจำหน่ายถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์อื่น และต้องนำไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างเช่น ค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ใช้ในกระบวนการผลิตต้องนำไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินค้ำคงเหลือ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *สินค้ำคงเหลือ*)

มูลค่าคงเหลือ

- 100 กิจการต้องกำหนดมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนให้เป็นศูนย์ เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อกำหนดข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
- 100.1 มีข้อผูกมัดว่าบุคคลที่สามจะซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์ หรือ
- 100.2 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ (ตามที่นิยามในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)*) และเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- 100.2.1 มูลค่าคงเหลือสามารถกำหนดโดยอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่องนั้น และ
- 100.2.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตลาดซื้อขายคล่องนั้นจะมีอยู่เมื่อสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- 101 จำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนต้องกำหนดหลังจากหักมูลค่าคงเหลือ มูลค่าคงเหลือที่ไม่เท่ากับศูนย์บ่งชี้ว่ากิจการคาดว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนก่อนที่สินทรัพย์นั้นจะสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
- 102 กิจการต้องประมาณการมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ราคา ณ วันที่ประมาณการ สำหรับการขายสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันซึ่งสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์ และมีการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภายใต้สถานการณ์ที่คล้ายคลึงกับสถานการณ์ที่กิจการคาดว่าจะนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ในอนาคต กิจการต้องทบทวนมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างน้อยทุกงวดปีบัญชี กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด*
- 103 มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจมีมูลค่าเพิ่มขึ้นจนเท่ากับหรือมากกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ในกรณีดังกล่าวค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะเท่ากับศูนย์จนกว่ามูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ในภายหลังลดลงต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชี

การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

- 104 กิจการต้องทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ที่ทราบได้แน่นอนอย่างน้อยทุกงวดบัญชี กิจการต้องเปลี่ยนแปลงระยะเวลาในการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน หากอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่คาดไว้แตกต่างจากที่ประมาณการไว้ในอดีต ในทำนองเดียวกัน กิจการต้องเปลี่ยนแปลงวิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงรูปแบบที่เปลี่ยนไป หากรูปแบบของการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไป กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงทั้งสองกรณีเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
- 105 ในระหว่างอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน กิจการอาจเห็นว่าอายุการให้ประโยชน์ที่ประมาณการไว้ไม่เหมาะสมอีกต่อไป ตัวอย่างเช่น การรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าอาจบ่งชี้ว่าระยะเวลาในการตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลง
- 106 เมื่อเวลาผ่านไป รูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนอาจเปลี่ยนแปลงไป ตัวอย่างเช่น กิจการอาจเห็นว่าการตัดจำหน่ายด้วยวิธียอดคงเหลือลดลงเหมาะสมกว่าวิธีเส้นตรง อีกตัวอย่างหนึ่งคือในกรณีที่การใช้สิทธิที่ได้รับจากใบอนุญาตจำเป็นต้องเลื่อนเวลาออกไปเนื่องจากต้องรอให้ส่วนประกอบอื่นของแผนธุรกิจดำเนินการก่อน ในกรณีดังกล่าว กิจการอาจไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสินทรัพย์จนกว่างวดเวลาต่อมา

สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน

- 107 กิจการต้องไม่ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน
- 108 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนโดยการเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น
- 108.1 เป็นประจำทุกปี และ
- 108.2 เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนอาจเกิดการด้อยค่า

การทบทวนการประเมินอายุการให้ประโยชน์

- 109 ในแต่ละงวดปี กิจการต้องทบทวนอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ไม่ได้มีการตัดจำหน่าย เพื่อประเมินว่าเหตุการณ์หรือสถานการณ์ต่าง ๆ ยังคงสนับสนุนว่าอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นไม่ทราบแน่นอนหรือไม่ หากเหตุการณ์หรือสถานการณ์ต่าง ๆ ไม่สนับสนุนว่าสินทรัพย์ดังกล่าวมีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์จากสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน โดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
- 110 เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) การที่กิจการประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนใหม่จากสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนเป็นข้อบ่งชี้อย่างหนึ่งว่าสินทรัพย์ดังกล่าวอาจเกิดการด้อยค่า ดังนั้น กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์โดยการเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (ที่กำหนดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)) กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และรับรู้ส่วนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

มูลค่าตามบัญชีที่จะได้รับคืน-ผลขาดทุนจากการด้อยค่า

- 111 ในการกำหนดว่าสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนนั้นเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวอธิบายว่ากิจการต้องทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เมื่อใดและอย่างไร วิธีการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ และเมื่อใดที่กิจการต้องรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

การเลิกใช้และการจำหน่าย

- 112 กิจการต้องเลิกรับรู้สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน เมื่อ
- 112.1 กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน หรือ
 - 112.2 กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์หรือจำหน่าย
- 113 กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนเงินสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน (ถ้ามี) กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนนั้นเป็นผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการเลิกรับรู้สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนในกำไรหรือขาดทุน เมื่อเลิกรับรู้สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน (เว้นแต่

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า กำหนดไว้เป็นอย่างอื่น สำหรับการขายและเช่ากลับคืน) สำหรับผลกำไรจากการเลิกรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องไม่จัดประเภทเป็นรายได้

- 114 การจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจเกิดขึ้นได้ในหลายวิธีการ (เช่น การขาย การทำสัญญาเช่า การเงิน หรือการบริจาค) ในการกำหนดวันที่จำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าว กิจการต้องใช้เกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง รายได้ สำหรับการรับรู้รายได้จากการขายสินค้า และใช้เกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า สำหรับการจำหน่ายสินทรัพย์โดยการขายและเช่ากลับคืน
- 115 เพื่อให้เป็นไปตามหลักการรับรู้รายการในย่อหน้า 21 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนการเปลี่ยนแปลงบางส่วนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนรวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น และเลิกรับรู้มูลค่าตามบัญชีของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงออก กรณีที่ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติในการกำหนดมูลค่าตามบัญชีของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลง กิจการอาจใช้ต้นทุนการเปลี่ยนแปลงกำหนดเป็นต้นทุนของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลง ณ วันที่ได้มาหรือวันที่เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นภายในกิจการ
- 115ก ในกรณีของการได้สิทธิกลับมาใหม่จากการรวมธุรกิจ หากสิทธิดังกล่าวได้มีการออกใหม่ (ขาย) ให้กับบุคคลที่สามในภายหลัง มูลค่าตามบัญชีที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี) ต้องนำไปใช้ในการกำหนดผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการออกสิทธิใหม่
- 116 กิจการต้องรับรู้สิ่งตอบแทนที่ค้างรับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หากมีการค้างชำระสิ่งตอบแทนจากการจำหน่าย กิจการต้องรับรู้สิ่งตอบแทนที่ได้รับเริ่มแรกด้วยมูลค่าที่เทียบเท่าราคาขายเงินสด ผลต่างระหว่างมูลค่าที่กำหนดไว้ของสิ่งตอบแทนกับราคาขายเงินสดให้รับรู้เป็นดอกเบี้ยรับตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง รายได้ ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงผลตอบแทนที่แท้จริงของสิ่งตอบแทนที่ค้างรับ
- 117 กิจการต้องไม่หยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนเมื่อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นไม่ได้ใช้อีกต่อไป เว้นแต่กรณีที่กิจการได้ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าวเต็มจำนวนแล้วหรือได้จัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือสินทรัพย์ดังกล่าวรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

การเปิดเผยข้อมูล

การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป

- 118 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงินสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละประเภท โดยแบ่งแยกระหว่างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทอื่น

- 118.1 อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนทราบได้แน่นอนหรือไม่ทราบแน่นอน หากเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับอายุการให้ประโยชน์หรืออัตราการตัดจำหน่ายที่ใช้
- 118.2 วิธีการตัดจำหน่ายสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน
- 118.3 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม และค่าตัดจำหน่ายสะสม (รวมทั้งผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด
- 118.4 รายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งได้รวมค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนไว้
- 118.5 การกระทบยอดระหว่างมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดกับมูลค่าตามบัญชี ณ วันสิ้นงวดที่แสดงถึงรายการต่อไปนี้
- 118.5.1 จำนวนเงินของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้น โดยแยกแสดงสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่เกิดจากการพัฒนาขึ้นภายในกิจการ สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก และสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ
- 118.5.2 สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ได้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก และการจำหน่ายอื่น
- 118.5.3 จำนวนเงินของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงในระหว่างงวดที่เกิดจากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 75 และ 85 ถึง 86 และที่เกิดจากผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งรับรู้หรือกลับรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 118.5.4 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 118.5.5 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่กลับรายการในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 118.5.6 ค่าตัดจำหน่ายที่รับรู้ในระหว่างงวด

118.5.7 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่าบการเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนอบการเงิน และการแปลงค่าผลการดำเนินงานในต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนอบการเงินของกิจการ และ

118.5.8 การเปลี่ยนแปลงอื่นของมูลค่าตามบัญชีในระหว่างงวด

119 ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน คือ กลุ่มของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีลักษณะและประโยชน์การใช้งานที่คล้ายคลึงกันในการดำเนินงานของกิจการ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจแยกประเภทได้ตามตัวอย่างต่อไปนี้

119.1 ชื่อยี่ห้อของผลิตภัณฑ์

119.2 หัวหนังสือและชื่อสิ่งพิมพ์

119.3 โปรแกรมคอมพิวเตอร์

119.4 ใบอนุญาต และสิทธิที่จะใช้ชื่อและดำเนินธุรกิจ

119.5 ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร และสิทธิในทรัพย์สินเชิงอุตสาหกรรม สิทธิในการดำเนินงานและการให้บริการ

119.6 สูตรอาหาร สูตรอื่น แบบจำลอง การออกแบบ และต้นแบบ และ

119.7 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อยู่ในขั้นตอนการพัฒนา

ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กล่าวถึงข้างต้นสามารถแยกเป็นประเภทย่อยหรือรวมกันเป็นประเภทที่ใหญ่ขึ้นได้ หากผลในการแยกย่อยหรือการรวมนั้นทำให้ข้อมูลที่เปิดเผยเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินมากขึ้น

120 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) เพิ่มเติมจากข้อมูลที่กำหนดให้เปิดเผยตามย่อหน้าที่ 118.5.3 ถึง 118.5.5

121 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนเงินของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญในงวดปัจจุบันหรือคาดว่าจะมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญในงวดต่อไป การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของรายการข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

121.1 การประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

121.2 วิธีการตัดจำหน่าย หรือ

121.3 มูลค่าคงเหลือ

122 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงิน

122.1 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนและเหตุผลสนับสนุนการประเมินว่าอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน ในการให้เหตุผล กิจการต้องอธิบายถึงปัจจัยที่มีบทบาทอย่างมีนัยสำคัญในการกำหนดว่าสินทรัพย์มีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน

- 122.2 คำอธิบายเกี่ยวกับมูลค่าตามบัญชี และระยะเวลาการตัดจำหน่ายที่เหลืออยู่สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละรายการที่มีสาระสำคัญต้องบการเงินของกิจการ
- 122.3 สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและรับรู้เริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้าที่ 44)
- 122.3.1 มูลค่ายุติธรรมที่รับรู้เริ่มแรกของสินทรัพย์เหล่านั้น
- 122.3.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เหล่านั้น และ
- 122.3.3 สินทรัพย์เหล่านั้นวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีราคาทุนหรือวิธีการตีราคาใหม่
- 122.4 การมีอยู่และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีข้อจำกัดในเรื่องสิทธิ และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่นำไปใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน
- 122.5 จำนวนเงินที่กิจการมีข้อผูกมัดตามสัญญาสำหรับการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 123 กรณีที่กิจการอธิบายถึงปัจจัยที่มีบทบาทอย่างมีนัยสำคัญในการกำหนดว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน กิจการต้องพิจารณาถึงปัจจัยที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 90
- สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่วัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีการตีราคาใหม่
- 124 หากกิจการบันทึกสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาที่ตีใหม่ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้
- 124.1 แสดงข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้โดยแสดงแยกตามประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 124.1.1 วันที่ตีราคาใหม่
- 124.1.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่ และ
- 124.1.3 มูลค่าตามบัญชีซึ่งมีการรับรู้ตามประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีการตีราคาใหม่ ซึ่งมีการวัดมูลค่าหลังจากการรับรู้รายการโดยใช้วิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 74 และ
- 124.2 จำนวนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวดโดยแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด และข้อจำกัดในการนำส่วนเกินทุนนั้นมาแบ่งปันให้กับผู้ถือหุ้น
- 124.3 (ย่อหน้านั้นไม่ใช่)
- 125 ในการเปิดเผยข้อมูล กิจการอาจจำเป็นต้องนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหลายประเภทมารวมกันเป็นประเภทที่ใหญ่ขึ้น อย่างไรก็ตามกิจการต้องไม่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหลายประเภทมารวมกันเป็นประเภทเดียวกัน หากการรวมนั้นจะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนแสดงด้วยจำนวนเงินที่วัดมูลค่าด้วยทั้งวิธีราคาทุนและวิธีการตีราคาใหม่
- รายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนา
- 126 กิจการต้องเปิดเผยจำนวนรวมของรายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาซึ่งรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวด

- 127 รายงานเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาประกอบด้วยรายงานทั้งสิ้นที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจกรรมการวิจัยและพัฒนา (ดูย่อหน้าที่ 66 ถึง 67 สำหรับแนวปฏิบัติเกี่ยวกับประเภทของรายงานที่ต้องนำมารวมเพื่อการเปิดเผยข้อมูลตามที่ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 126)

การเปิดเผยข้อมูลอื่น

- 128 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้
- 128.1 คำอธิบายเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ได้ตัดจำหน่ายเต็มจำนวนแล้ว แต่กิจการยังใช้ประโยชน์อยู่ และ
- 128.2 คำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่มีนัยสำคัญภายใต้การควบคุมของกิจการ แต่ไม่ได้รับรู้เป็นสินทรัพย์เนื่องจากสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนดังกล่าวไม่เป็นไปเกณฑ์การรับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ หรือเนื่องจากกิจการได้มาซึ่งสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนหรือก่อให้เกิดสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนขึ้นก่อนที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะมีผลบังคับใช้

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ

- 129 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 130 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2559 เป็นต้นไป
- 130ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ง (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130จ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 130ฉ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ช (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ซ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน ได้มีการปรับปรุงย่อหน้าที่ 80 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2559 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 130ด กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ สำหรับการตีราคาใหม่ทั้งหมดที่มีการรับรู้ในงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ที่มีการถือปฏิบัติตามการปรับปรุงนี้เป็นครั้งแรก และสำหรับงวดปีก่อนหน้างวดที่นำมาถือปฏิบัติครั้งแรก กิจการอาจนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบที่ปรับปรุงแล้ว สำหรับงวดก่อนหน้าอื่นก็ได้ ทั้งนี้ มิได้บังคับเป็นข้อกำหนด ในกรณีที่กิจการนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบที่ไม่ได้ปรับปรุงสำหรับงวด

ก่อนหน้าอื่น กิจการต้องระบุให้ชัดเจนสำหรับข้อมูลที่ไม่ได้ปรับปรุง และต้องระบุว่าข้อมูลที่ไม่ได้ปรับปรุงนำเสนอโดยใช้เกณฑ์ที่แตกต่าง และอธิบายเกี่ยวกับเกณฑ์เหล่านั้น

130ญ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

130ฎ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน

131 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้

132 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

133 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ฉบับปรับปรุง 2557) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่มีตัวตน*

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี (2557-2560)

รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมมานนท์	ประธานคณะกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.อังครัตน์	เพ็ญบจริยวัฒน์	ที่ปรึกษา
นางสาวเน่งน้อย	เจริญทวีทรัพย์	ที่ปรึกษา
ดร.ศุภมิตร	เตชะมนตรีกุล	กรรมการ
ดร.สันติ	กีระนันท์	กรรมการ
นายณรงค์	พันดาวงษ์	กรรมการ
นางพรกมล	ประยูรสิน	กรรมการ
นางสาววันดี	สิ่วรวัฒน์	กรรมการ
นางสาวสมบูรณ์	ศุภศิริภิญโญ	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางสาวจอมขวัญ	จันทร์ผา)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวจริยาธร	เฉลิมชวลิต)	กรรมการ
(นางสาวประภาพร	สหปรีชานนท์)	กรรมการ
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นายสาโรช	ทองประคำ)	กรรมการ
(นางธัญพร	ตันติยวงศ์)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวปรียานุช	จิ่งประเสริฐ)	กรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวพวงชนนถ	จริยะจินดา)	กรรมการ
(นางภัทรา	ไชว์ศรี)	กรรมการ
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นายธวัชชัย	เกียรติกวานกุล)	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	ตันติประภา	กรรมการและเลขานุการ
ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการและผู้ช่วยเลขานุการ

คณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี (2557-2560)

นางสาวจงจิตต์ ผู้แทนกรมสรรพากร (นางลัชฌานันท์ ลักษมีธนานันต์) (นายนพโรจน์ ศรีประเสริฐ)	หลักภัย	ประธานอนุกรรมการ ที่ปรึกษา ที่ปรึกษา
ผู้แทนสภาหอการค้าแห่งประเทศไทย ผู้แทนสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย (นางสาวสุภา กิจศรีนภดล) (นายพัฒนพงศ์ อธิธิผลิน)		ที่ปรึกษา ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (นางสาวพวงขมมาถ จริยะจินดา)		ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		ที่ปรึกษา
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พิมพ์พนา	ปัทธวัชชัย	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วิศรุต	ศรีบุญนาถ	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์สมชาย ดร.นิ่มนวล	ศุภธาดา วิเศษสรรพ	อนุกรรมการ อนุกรรมการ
นายเกรียง	วงศ์หนองเตย	อนุกรรมการ
นายณัฐเสกข์	เทพหัสดิน	อนุกรรมการ
นายพิชิต	ลีละพันธ์เมธา	อนุกรรมการ
นายวินิจ	ศิลามงคล	อนุกรรมการ
นายศิระ	อินทรกำธรชัย	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นางสาวสุนทรา ตีละกุล) (นางสาวภาสินี จันทร์โมลี)		อนุกรรมการ อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย (นางสาวปรียานุช จิ่งประเสริฐ) (นางสาวยุพิน เรืองฤทธิ์)		อนุกรรมการ อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์ และตลาดหลักทรัพย์ (นางสาวอารีวัลย์ เอี่ยมติลภวงศ์) (นางสาวภมรรวรรณ เสียงสุวรรณ)		อนุกรรมการ อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและ ส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นางสาวธัญพร อธิกุลวริน)		อนุกรรมการและเลขานุการ

คณะอนุกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี (2557-2560)

นางสาวรุ่งนภา	เลิศสุวรรณกุล	ประธานอนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.อังครัตน์	เพ็ริยบจริยวัฒน์	ที่ปรึกษา
ดร.จิรดา	เพทายบรรลือ	อนุกรรมการ
นายกษิติ	เกตุสุริยงค์	อนุกรรมการ
นางสาวกัญญาณัฐ	ศรีรัตน์ชัชวาลย์	อนุกรรมการ
นางฐานิตา	อ่ำสำอางค์	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วณิชชานานนท์	อนุกรรมการ
นายไพศาล	บุญศิริสุขะพงษ์	อนุกรรมการ
นายอุดมศักดิ์	บุศรานีพรรณ	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวอังคณา	นันทวดีพิศาล)	อนุกรรมการ
(นางสาวแทนฟ้า	ชาติบุตร)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาวรวารวรรณ	กิจวิชา)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวยุพิน	เรืองฤทธิ์)	อนุกรรมการ
(นางสาวเขมวันต์	ศรีสวัสดิ์)	อนุกรรมการ
นายกิตติ	เตชะเกษมบัณฑิตย์	อนุกรรมการและเลขานุการ