

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550)

เรื่อง

การด้อยค่าของสินทรัพย์

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ปรับปรุงให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ พ.ศ. 2549 (IAS 36 (2006), “Impairment of Assets”)

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

ขอบเขต

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับการด้อยค่าของสินทรัพย์ทุกประเภทยกเว้น
 - 1.1 สินค้าคงเหลือ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินค้าคงเหลือ)
 - 1.2 สินทรัพย์ที่เกิดจากสัญญาก่อสร้าง (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 49 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง)
 - 1.3 ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 56 เรื่อง ภาษีเงินได้ (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 1.4 สินทรัพย์ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน (ดูมาตรฐานการบัญชี เรื่อง ผลประโยชน์พนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 1.5 สินทรัพย์ทางการเงิน ซึ่งรวมอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 1.6 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม (ดูมาตรฐานการบัญชี เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 1.7 สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม หักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 57 เรื่อง เกษตรกรรม (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 1.8 ต้นทุนการได้มารอการตัดบัญชีและสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากสิทธิตามสัญญาของผู้รับประกันภัยใต้สัญญาประกันภัยซึ่งรวมอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี เรื่อง สัญญาประกันภัย (ดูมาตรฐานการบัญชี เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 1.9 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก ซึ่งถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการบัญชีเรื่องสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก ที่ถือไว้เพื่อขาย และการดำเนินงานที่ยกเลิก (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 54 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก)

คำนิยาม

2. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

ตลาดซื้อขายคล่อง	หมายถึง	ตลาดที่มีคุณสมบัติทุกข้อดังต่อไปนี้ 1) รายการที่ซื้อขายในตลาดต้องมีลักษณะเหมือนกัน 2) ต้องมีผู้ที่เต็มใจซื้อและขายตลอดเวลา 3) ราคาต้องเป็นที่เปิดเผยต่อสาธารณชน
วันที่ตกลงรวมธุรกิจ	หมายถึง	วันที่ข้อตกลงที่สำคัญระหว่างกิจการที่รวมธุรกิจกันบรรลุผล สำหรับบริษัทจดทะเบียนต้องมีการประกาศต่อสาธารณะชนด้วย สำหรับกรณีที่เป็น การครอบงำกิจการแบบปรีกซ์ วันแรกที่ข้อตกลงที่สำคัญระหว่างกิจการที่รวมธุรกิจกันบรรลุผล คือวันที่จำนวนหุ้นของผู้ถือหุ้นในธุรกิจที่ถูกซื้อ ซึ่งยอมรับค่าเสนอซื้อของผู้ซื้อมีมากเพียงพอที่จะทำให้ผู้ซื้อสามารถควบคุมผู้ถูกซื้อ
มูลค่าตามบัญชี	หมายถึง	ราคาของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบดุลหลังจากหักค่าเสื่อมราคาสะสม (หรือค่าตัดจำหน่ายสะสม) และค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์
หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด	หมายถึง	สินทรัพย์กลุ่มที่เล็กที่สุดที่สามารถระบุได้ว่าการใช้กลุ่มสินทรัพย์ดังกล่าวอย่างต่อเนื่องจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับ ซึ่งโดยส่วนใหญ่เป็นอิสระจากกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น
สินทรัพย์องค์กร	หมายถึง	สินทรัพย์ที่มีส่วนทำให้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่อยู่ภายใต้การพิจารณาและหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดอื่นสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดได้ในอนาคต ทั้งนี้ไม่รวมถึงค่าความนิยม
ต้นทุนในการขาย	หมายถึง	ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งไม่รวมต้นทุนทางการเงินและค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา	หมายถึง	ราคาทุนของสินทรัพย์หรือราคาอื่นที่ใช้แทนราคาทุนในงบการเงินหักด้วยมูลค่าคงเหลือ
ค่าเสื่อมราคา(หรือค่าตัดจำหน่าย)	หมายถึง	การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ ¹
มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย	หมายถึง	<p>¹ ในกรณีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะเรียกว่าค่าตัดจำหน่ายแทนคำว่าค่าเสื่อมราคา ซึ่งมีความหมายเหมือนกัน</p> จำนวนที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหักด้วยต้นทุนจากการขายสินทรัพย์นั้นโดยที่ผู้ซื้อและผู้ขายสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน
ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	หมายถึง	จำนวนมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	หมายถึง	มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหรือมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้น แล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า
อายุการให้ประโยชน์	หมายถึง	กรณีใดกรณีหนึ่ง ต่อไปนี้ <ol style="list-style-type: none">1) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์
มูลค่าจากการใช้	หมายถึง	มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

การระบุสินทรัพย์ที่อาจเกิดการด้อยค่า

3. ณ วันที่เสนองบการเงิน กิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ที่ทำให้สินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่ หากกิจการพบว่ามีข้อบ่งชี้ดังกล่าว กิจการต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น
4. กิจการต้องดำเนินการต่อไปนี้ โดยไม่คำนึงถึงว่าจะมีข้อบ่งชี้ของการด้อยค่าเกิดขึ้นหรือไม่
 - 4.1 กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่พร้อมใช้งานเป็นประจำทุกปี โดยทำการเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน การทดสอบการด้อยค่านี้ กิจการอาจจะจัดทำขึ้นในช่วงใดของปีก็ได้ แต่ต้องจัดทำขึ้น ณ เวลาเดียวกันของทุกปี กิจการสามารถทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่เหมือนกัน ณ ช่วงเวลาที่แตกต่างกันได้ อย่างไรก็ตาม หากกิจการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในระหว่างรอบปีปัจจุบัน กิจการต้องทำการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวก่อนวันสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้มา
 - 4.2 กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจทุกปี ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 21 ถึง 40
5. ในการประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจการต้องพิจารณาถึงข้อบ่งชี้ต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย
 - 5.1 ราคาตลาดของสินทรัพย์ลดลงอย่างมีนัยสำคัญในระหว่างงวดโดยจำนวนที่ลดลงนั้นสูงกว่าจำนวนที่คาดว่าจะลดลงตามเวลาที่ผ่านไปหรือจากการใช้งานตามปกติ
 - 5.2 มีการเปลี่ยนแปลงที่ส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวดหรือในอนาคตอันใกล้อย่างมีนัยสำคัญ ผลกระทบดังกล่าวอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมของกิจการหรือของตลาดของสินทรัพย์นั้นทางด้านเทคโนโลยี การตลาด เศรษฐกิจ หรือกฎหมาย
 - 5.3 อัตราดอกเบี้ยในตลาดหรืออัตราผลตอบแทนอื่นในตลาดจากการลงทุนมีการเพิ่มขึ้นในระหว่างงวดจนน่าจะมีผลกระทบต่ออัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ และทำให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นลดลงอย่างมีสาระสำคัญ
 - 5.4 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของกิจการสูงกว่าราคาตลาดของกิจการ

แหล่งข้อมูลภายใน

 - 5.5 มีหลักฐานแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ล้าสมัยหรือชำรุดเสียหาย

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การตัดค่าของสินทรัพย์

- 5.6 มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับลักษณะที่กิจการใช้หรือคาดว่าจะใช้สินทรัพย์ ซึ่งส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวด หรือคาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตอันใกล้ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวรวมถึงการที่สินทรัพย์ไม่ได้ใช้งาน แผนที่จะยกเลิกหรือปรับโครงสร้างส่วนงานที่มีสินทรัพย์นั้นรวมอยู่ด้วย หรือแผนที่จะจำหน่ายสินทรัพย์ก่อนกำหนด และการประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์จากอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนเป็นอายุการให้ประโยชน์ที่ทราบแน่นอน⁽²⁾

⁽²⁾ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขการเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือถือเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มสินทรัพย์ที่จะถูกจำหน่ายซึ่งถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ซึ่งต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 54 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

- 5.7 มีหลักฐานจากข้อมูลที่รายงานเป็นการภายในซึ่งแสดงให้เห็นว่าผลการปฏิบัติงานเชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ได้ลดลงหรือจะลดลงกว่าที่คาดไว้

มูลค่าจากการใช้

6. องค์ประกอบดังต่อไปนี้ต้องรวมอยู่ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์
- 6.1 ประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์
 - 6.2 การคาดการณ์เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงที่อาจเกิดขึ้นกับจำนวนเงิน หรือจังหวะเวลาของกระแสเงินสดในอนาคต
 - 6.3 มูลค่าของเงินตามเวลา โดยใช้อัตราดอกเบี้ยปัจจุบันในตลาดจากการลงทุนที่ปราศจากความเสี่ยง
 - 6.4 ราคาที่ได้คำนึงถึงความไม่แน่นอนที่สืบเนื่องมาจากสินทรัพย์
 - 6.5 ปัจจัยอื่น เช่น การขาดสภาพคล่องซึ่งผู้ซื้อขายในตลาดใช้ในการพิจารณากระแสเงินสดในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

เกณฑ์ในการประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต

7. ในการวัดมูลค่าจากการใช้ กิจการต้องปฏิบัติดังต่อไปนี้
- 7.1 ประมาณการกระแสเงินสด โดยอาศัยข้อสมมุติที่สมเหตุสมผลและมีหลักฐานสนับสนุน ซึ่งแสดงถึงการคาดการณ์ที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารภายใต้สถานการณ์ทางเศรษฐกิจที่จะเป็นอยู่ตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์ กิจการควรให้น้ำหนักกับหลักฐานสนับสนุนที่ได้จากภายนอก
 - 7.2 ประมาณการกระแสเงินสดโดยอาศัยงบประมาณ หรือประมาณการทางการเงินล่าสุด ซึ่งได้รับการอนุมัติจากฝ่ายบริหาร แต่ต้องไม่รวมประมาณการกระแสเงินสดรับหรือจ่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการปรับโครงสร้างในอนาคต หรือจากการปรับปรุงหรือทำให้สินทรัพย์นั้นดีขึ้น การคาดการณ์ที่อาศัยงบประมาณหรือประมาณการดังกล่าวต้องครอบคลุมระยะเวลาอย่างมากที่สุด 5 ปี นอกจากนี้มีเหตุผลสนับสนุนเพียงพอว่าควรครอบคลุมระยะเวลายาวนานกว่านั้น
 - 7.3 ประมาณการกระแสเงินสดหลังจากช่วงเวลาของงบประมาณหรือประมาณการทางการเงินล่าสุดโดยปรับกระแสเงินสดในงบประมาณ หรือประมาณการสำหรับอนาคตที่ไกลออกไปด้วยอัตราการเติบโตที่คงที่หรือลดลง นอกจากนี้มีเหตุผลสนับสนุนว่ากิจการควรใช้อัตราการเติบโตที่เพิ่มขึ้น อัตราการ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การตัดยค่าของสินทรัพย์

เดบิตนี้ต้องไม่สูงกว่าอัตราการเดบิตโตถัวเฉลี่ยระยะยาวของผลิตภัณฑ์ อุตสาหกรรมหรือประเทศที่กิจการนั้นดำเนินงานอยู่ หรือของตลาด ซึ่งกิจการนำสินทรัพย์นั้นไปใช้ นอกจากนี้เหตุผลสนับสนุนว่ากิจการควรรื้ออัตราการเดบิตโตที่สูงกว่า

ส่วนประกอบของประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต

8. ประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตต้องรวมถึง
 - 8.1 ประมาณการกระแสเงินสดรับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง
 - 8.2 ประมาณการกระแสเงินสดจ่ายที่จำเป็นในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง (ซึ่งรวมถึงกระแสเงินสดจ่ายเพื่อการเตรียมสินทรัพย์ให้อยู่ในสภาพที่พร้อมที่จะใช้งานได้) และประมาณการกระแสเงินสดจ่ายดังกล่าวจะต้องเกี่ยวข้องโดยตรง หรือสามารถปันส่วนให้กับสินทรัพย์โดยใช้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลและสม่าเสมอได้
 - 8.3 กระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับ (หรือที่จะต้องจ่าย) จากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นอายุการให้ประโยชน์
9. กิจการต้องประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตจากสภาพในปัจจุบันของสินทรัพย์ และการประมาณการดังกล่าวต้องไม่รวมกระแสเงินสดรับหรือจ่ายในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากรายการต่อไปนี้
 - 9.1 การปรับโครงสร้างในอนาคตที่ยังไม่ตกลงผูกพันเป็นที่แน่นอน หรือ
 - 9.2 รายจ่ายที่จะทำให้สินทรัพย์มีสภาพดีขึ้นหรือมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น
10. การประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตต้องไม่รวม
 - 10.1 กระแสเงินสดรับหรือจ่ายจากกิจกรรมจัดหาเงิน หรือ
 - 10.2 ภาษีเงินได้ที่รับหรือจ่ายไป
11. ประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับ (หรือที่จะต้องจ่าย) จากการจำหน่ายสินทรัพย์เมื่อสิ้นอายุการให้ประโยชน์ต้องเป็นจำนวนเงินซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ในราคาและผู้ซื้อและผู้ขายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน จำนวนที่คาดว่าจะได้รับจากการจำหน่ายนี้ต้องหักประมาณการต้นทุนในการจำหน่าย

อัตราคิดลด

12. อัตราคิดลดต้องเป็นอัตราก่อนหักภาษีที่สะท้อนถึงการประเมินสถานการณ์ตลาดปัจจุบันของ
 - 12.1 มูลค่าของเงินตามเวลา และ
 - 12.2 ความเสี่ยงซึ่งเป็นลักษณะเฉพาะของสินทรัพย์ที่กำลังพิจารณาอยู่ ซึ่งประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตยังไม่ได้มีการปรับความเสี่ยงดังกล่าว

การรับรู้และการวัดมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่า

13. กิจการต้องบันทึกลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนหากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ส่วนที่ลดลงคือ ผลขาดทุนจากการด้อยค่า
14. กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าเป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนทันที นอกจากว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เป็นราคาที่ตีใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น (ตัวอย่างเช่น ตามข้อกำหนดของวิธีราคาที่ตีใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)) กิจการต้องนำผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ไปลดส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น
15. หากผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ประมาณขึ้นมีจำนวนสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ กิจการต้องรับรู้ส่วนต่างนั้นเป็นหนี้สินหากมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นกำหนดไว้
16. หลังจากที่กิจการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ โดยใช้มูลค่าตามบัญชีใหม่ของสินทรัพย์หักด้วยมูลค่าคงเหลือ การคำนวณค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจำหน่ายต้องเป็นการปันส่วนอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์

การกำหนดหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

17. หากมีข้อบ่งชี้ที่แสดงว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า กิจการต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์แต่ละรายการ หากกิจการไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์แต่ละรายการได้ กิจการต้องกำหนดว่าสินทรัพย์ที่กำลังพิจารณารวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดใด
18. กิจการต้องระบุให้สินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์เป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหากสินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์นั้นมีผลผลิตที่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับแม้ว่าจะมีการนำผลผลิตบางส่วนหรือทั้งหมดมาใช้ภายในกิจการ หากราคาโอนภายในมีผลต่อกระแสเงินสดรับที่ได้จากสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด กิจการต้องนำประมาณการราคาตลาดในอนาคตที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารสำหรับผลผลิตนั้นมาใช้เพื่อ
 - 18.1 ประมาณกระแสเงินสดที่จะได้รับในอนาคตเพื่อกำหนดมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น และ
 - 18.2 ประมาณกระแสเงินสดที่จะต้องจ่ายในอนาคตเพื่อกำหนดมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ถูกกระทบจากราคาโอนภายใน
19. หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดสำหรับสินทรัพย์เดียวกันหรือสินทรัพย์ประเภทเดียวกันต้องกำหนดขึ้นอย่างสม่ำเสมอในแต่ละงวด เว้นแต่กิจการสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล

มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนและมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

20. กิจการต้องกำหนดมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดให้สอดคล้องกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น

ค่าความนิยม

การปันส่วนค่าความนิยมให้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

21. เพื่อวัตถุประสงค์ในการทดสอบการตัดยค่าของค่าความนิยมตั้งแต่วันที่ซื้อ กิจการที่เป็นผู้ซื้อต้องปันส่วนค่าความนิยมที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ที่เพิ่มขึ้นจากการรวมธุรกิจ ไม่ว่าสินทรัพย์อื่นหรือหนี้สินอื่นของกิจการที่ถูกซื้อจะถูกปันส่วนกับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เหล่านั้นหรือไม่ก็ตาม สินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วยหรือแต่ละกลุ่มที่กิจการได้ปันส่วนค่าความนิยมต้อง

- 21.1 เป็นหน่วยในระดับที่เล็กที่สุดที่กิจการใช้ในการประเมินค่าความนิยมในการบริหารภายในกิจการ และ
- 21.2 ไม่ใหญ่กว่าส่วนงานหลัก หรือส่วนงานรองที่กิจการใช้ในการรายงานข้อมูลจำแนกตามส่วนงานตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง ส่วนงานปฏิบัติการ (เมื่อมีการประกาศใช้)

22. ค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจแสดงถึงจำนวนเงินที่ผู้ซื้อจ่ายไป โดยคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ ซึ่งไม่สามารถระบุได้เป็นแต่ละรายการและรับรู้ในงบการเงินแยกจากกันได้ ค่าความนิยมไม่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่เป็นอิสระจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มของสินทรัพย์อื่น และในหลายกรณีมักจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดจากหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหลายหน่วยรวมกัน บางครั้งกิจการอาจไม่สามารถปันส่วนค่าความนิยมอย่างสมเหตุสมผลให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วยได้ แต่สามารถปันส่วนให้กับกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดได้ ดังนั้น หน่วยที่อยู่ในระดับเล็กที่สุดที่กิจการใช้ในการพิจารณาคุณค่าความนิยม ในการบริหารภายในกิจการ บางครั้งจะประกอบด้วยหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดจำนวนมากที่เกี่ยวข้องกับค่าความนิยมแต่กิจการไม่สามารถปันส่วนค่าความนิยมให้กับหน่วยที่เล็กที่สุดเหล่านั้นได้ กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้า 24-40 สำหรับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยม เช่นเดียวกับกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยม

23. เมื่อกิจการปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 21 แล้ว กิจการจะสามารถทดสอบการตัดยค่าของค่าความนิยม ณ ระดับที่สะท้อนลักษณะที่กิจการดำเนินงาน และประเมินค่าความนิยม ดังนั้น กิจการจึงไม่จำเป็นต้องกำหนดระบบการรายงานนอกเหนือจากที่ระบุไว้เพื่อใช้พิจารณาการตัดยค่าของค่าความนิยมอีก

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

24. หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ใช้ในการปันส่วนค่าความนิยมเพื่อประเมินการด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่จำเป็นต้องสอดคล้องกับระดับที่กิจการใช้ในการปันส่วนค่าความนิยม เพื่อวัดมูลค่ากำไรหรือขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 30 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ผลกระทบจากอัตราแลกเปลี่ยนของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) ตัวอย่างเช่น หากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 30 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ผลกระทบจากอัตราแลกเปลี่ยนของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยการปันส่วนค่าความนิยมให้กับหน่วยของกิจการในระดับที่ค่อนข้างเล็กเพื่อวัดค่าผลกำไรหรือขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน กิจการไม่จำเป็นต้องทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยมที่ระดับเดียวกัน นอกจากกิจการประเมินค่าความนิยม ณ ระดับเดียวกันในการบริหารงานภายในกิจการ
25. หากการปันส่วนครั้งแรกของค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจยังไม่เสร็จสิ้นก่อนสิ้นรอบปีบัญชีที่มีการรวมธุรกิจเกิดขึ้น กิจการต้องดำเนินการปันส่วนครั้งแรกนั้นให้เสร็จสิ้นก่อนสิ้นรอบปีบัญชีแรกหลังปีที่มีการรวมธุรกิจเกิดขึ้น
26. เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 43 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การรวมธุรกิจ ถ้าการบันทึกบัญชีเริ่มแรกของการรวมธุรกิจต้องใช้ประมาณการในวันสิ้นงวดที่มีการรวมธุรกิจ กิจการที่เป็นผู้ซื้อต้อง :
- 26.1 บันทึกบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจโดยใช้มูลค่าที่ประมาณการนั้น และ
- 26.2 รับรู้รายการปรับปรุงมูลค่าที่กำหนดขึ้นเป็นการชั่วคราวดังกล่าวภายใน 12 เดือน นับจากวันที่รวมธุรกิจ ในสถานการณ์ดังกล่าว กิจการอาจไม่สามารถปันส่วนค่าความนิยมที่ได้มาจากการรวมธุรกิจให้เสร็จสิ้นก่อนสิ้นงวดบัญชีที่การรวมธุรกิจจะมีผลกระทบ ในกรณีดังกล่าวให้กิจการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 58
27. ถ้าค่าความนิยมถูกปันส่วนไปยังหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด และกิจการได้จำหน่ายการดำเนินงานที่อยู่ภายใต้หน่วยสินทรัพย์นั้นออกไป ค่าความนิยมที่เกี่ยวข้องเนื่องกับการดำเนินงานนั้นจะต้อง
- 27.1 รวมไว้ในมูลค่าตามบัญชีของการดำเนินงานนั้นในการคำนวณผลกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่าย และ
- 27.2 วัดมูลค่าโดยใช้เกณฑ์มูลค่าเปรียบเทียบของการดำเนินงานที่ถูกจำหน่ายและสัดส่วนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ยังคงอยู่ นอกจากกิจการจะสามารถแสดงให้เห็นว่าการคำนวณโดยใช้วิธีอื่นจะสามารถสะท้อนให้เห็นถึงมูลค่าของค่าความนิยมของการดำเนินงานที่จำหน่ายออกไปได้ดีกว่า
28. ถ้ากิจการปรับโครงสร้างการรายงานใหม่ โดยการปรับโครงสร้างดังกล่าวส่งผลให้มีการเปลี่ยนแปลงในองค์ประกอบของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหนึ่งหน่วยหรือมากกว่า ซึ่งกิจการได้มีการปันส่วนค่าความนิยมให้ กิจการควรปันส่วนค่าความนิยมใหม่ให้สอดคล้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวด้วย โดยการปันส่วนให้ใช้วิธีคำนวณตามสัดส่วนของมูลค่าเช่นเดียวกับที่ใช้เมื่อมีการจำหน่ายการดำเนินงานภายใต้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด เว้นแต่กิจการจะสามารถแสดงให้เห็น

ว่าการคำนวณโดยใช้วิธีอื่นจะสามารถสะท้อนให้เห็นถึงมูลค่าของค่าความนิยมของหน่วยสินทรัพย์ที่มีการปรับโครงสร้างใหม่ได้ดีกว่า

การทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งมีค่าความนิยมนรวมอยู่

29. ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 22 หากค่าความนิยมมีความเกี่ยวข้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ไม่ได้ถูกป็นส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้น หน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวต้องได้รับการทดสอบการด้อยค่าเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าหน่วยสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า โดยการเปรียบเทียบกับมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ซึ่งไม่รวมค่าความนิยมกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์นั้น และให้รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่เกิดขึ้นตามวิธีการที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 42

30. หากมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดตามย่อหน้าที่ 29 ได้รวมสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนหรือที่ยังไม่พร้อมที่จะใช้งาน และกิจการสามารถทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวได้เพียงวิธีเดียว โดยการรวมสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นเป็นส่วนหนึ่งของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดเท่านั้น ย่อหน้าที่ 4 ของมาตรฐานฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์นั้นทุกปี

31. กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งมีการป็นส่วนค่าความนิยมให้ปีละครั้ง และเมื่อใดก็ตามที่มีข้อบ่งชี้ว่าหน่วยสินทรัพย์เกิดการด้อยค่า โดยการเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ ซึ่งรวมค่าความนิยม กับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์นั้น หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์มากกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ให้ถือว่าหน่วยสินทรัพย์และค่าความนิยมที่ถูกป็นส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้นไม่เกิดการด้อยค่า แต่ถ้าหากมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์มากกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าตามย่อหน้าที่ 42

ส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย

32. ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 43 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การรวมธุรกิจ ค่าความนิยมที่ถูกรับรู้จากการรวมธุรกิจแสดงถึงค่าความนิยมที่บริษัทใหญ่ได้มาจากการถือหุ้นของบริษัทใหญ่มากกว่าที่จะแสดงให้เห็นถึงจำนวนค่าความนิยมที่ถูกรวมโดยบริษัทใหญ่ซึ่งเป็นผลจากการรวมธุรกิจ ดังนั้น จึงไม่ต้องรับรู้ค่าความนิยมส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยไว้ในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ เมื่อเป็นเช่นนี้ หากมีส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ค่าความนิยมถูกป็นส่วนไว้ มูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์นั้นจะประกอบด้วย

32.1 สินทรัพย์สุทธิที่ระบุได้ของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ทั้งส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่และของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย

32.2 ค่าความนิยมเฉพาะที่เป็นของบริษัทใหญ่

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

อย่างไรก็ตาม มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนบางส่วนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่กำหนดขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะเป็นค่าความนิยมของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย

33. ดังนั้น ในการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งมีค่าความนิยมรวมอยู่ด้วยกรณีที่บริษัทใหญ่ไม่ได้ถือหุ้นทั้งหมด บริษัทใหญ่จะต้องปรับมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้นโดยประมาณก่อนที่จะนำไปเปรียบเทียบกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับของหน่วยสินทรัพย์นั้น โดยการคำนวณมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่ปันส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์ให้รวมถึงส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย หลังจากนั้นจึงนำมูลค่าตามบัญชีที่คำนวณขึ้นเปรียบเทียบกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับของหน่วยสินทรัพย์เพื่อพิจารณากำหนดว่าหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดดังกล่าวเกิดการด้อยค่าหรือไม่ หากมีการด้อยค่าเกิดขึ้นกิจการต้องปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าตามย่อหน้าที่ 42 ก่อนเพื่อไปลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่ปันส่วนให้หน่วยสินทรัพย์นั้นเป็นอันดับแรก
34. อย่างไรก็ตาม เนื่องจากค่าความนิยมถูกรับรู้เฉพาะส่วนที่บริษัทใหญ่จะได้รับประโยชน์จากการถือหุ้นเท่านั้น ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่เกี่ยวข้องกับค่าความนิยมจึงต้องคำนวณแยกตามสัดส่วนเป็นของบริษัทใหญ่ส่วนหนึ่งและส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยอีกส่วนหนึ่ง และกิจการจะรับรู้เฉพาะผลขาดทุนจากการด้อยค่าส่วนแรกเท่านั้น
35. ในกรณีที่ผลขาดทุนจากการด้อยค่าทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับค่าความนิยมมีจำนวนต่ำกว่าจำนวนผลต่างของมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่คำนวณขึ้นโดยประมาณที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์นั้น ย่อหน้าที่ 42 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการนำจำนวนเงินส่วนเกินที่เหลืออยู่ไปปันส่วนให้กับสินทรัพย์อื่นที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์เดียวกันตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการนั้น
36. ตัวอย่างที่ 11 ในภาคผนวก แสดงแนวทางในการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ด้วย กรณีที่บริษัทใหญ่ไม่ได้ถือหุ้นทั้งหมด

ช่วงเวลาที่ทำกรทดสอบการด้อยค่า

37. การทดสอบการด้อยค่าประจำปีสำหรับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ค่าความนิยมได้ถูกปันส่วนมาอาจทำได้ในช่วงใดของปีก็ได้ แต่จะต้องเป็นช่วงเวลาเดียวกันในแต่ละปี หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วยอาจได้รับการทดสอบการด้อยค่าในช่วงเวลาต่างกันได้ อย่างไรก็ตาม หากค่าความนิยมบางส่วน หรือทั้งหมดที่ปันส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดได้มาจากการรวมธุรกิจในระหว่างปีปัจจุบัน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวก่อนสิ้นปีปัจจุบันนั้น

38. หากกิจการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เป็นองค์ประกอบของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งได้รับการปันส่วนค่าความนิยมในเวลาเดียวกับการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ด้วยนั้น กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เป็นองค์ประกอบก่อนที่จะทดสอบหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ด้วย ในทำนองเดียวกัน หากกิจการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ประกอบเป็นกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยมในเวลาเดียวกันกับกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ กิจการควรทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์แต่ละหน่วยก่อนกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่
39. ณ เวลาที่มีการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยม อาจมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ที่อยู่ภายใต้หน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่เกิดการด้อยค่า ในสถานการณ์ดังกล่าว กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการก่อนเป็นอันดับแรก และรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เหล่านั้น ก่อนที่จะทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ ในทำนองเดียวกัน หากมีข้อบ่งชี้ว่าหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่อยู่ภายใต้กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่เกิดการด้อยค่า กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดและรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสำหรับหน่วยสินทรัพย์นั้น ก่อนที่จะทดสอบการด้อยค่าของกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยม
40. การคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยมซึ่งกระทำไว้อย่างละเอียดล่าสุดในงวดก่อน สามารถนำมาใช้ในการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์นั้นในงวดปัจจุบันได้ หากเข้าเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้
- 40.1 สินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นส่วนประกอบของหน่วยสินทรัพย์ไม่เปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญจากการคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนครั้งล่าสุดนั้น
 - 40.2 การคำนวณครั้งล่าสุดแสดงให้เห็นว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์นั้นเป็นจำนวนมาก
 - 40.3 จากการวิเคราะห์เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นและสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปหลังการคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนครั้งล่าสุด มีความเป็นไปได้น้อยมากที่มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนในงวดปัจจุบันจะต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์
41. ในการทดสอบว่าหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจการต้องระบุสินทรัพย์องค์กรทุกรายการที่เกี่ยวข้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดภายใต้การพิจารณา หากกิจการ
- 41.1 สามารถปันส่วนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรอย่างสมเหตุสมผลและอย่างสม่ำเสมอ ให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้น กิจการต้องเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ซึ่งรวมสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรที่ถูกปันส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้นกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน และรับรู้ผลต่างที่เกิดขึ้นเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่าตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 42

- 41.2 ไม่สามารถปันส่วนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้นได้อย่างสมเหตุสมผลและอย่างสม่ำเสมอ กิจการต้อง
- 41.2.1 เปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์นั้น ซึ่งไม่รวมมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน และรับรู้ผลต่างที่เกิดขึ้นเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่าตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 42
- 41.2.2 ระบุกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่เล็กที่สุดที่รวมหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดภายใต้การพิจารณา ซึ่งกิจการสามารถปันส่วนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรให้หน่วยสินทรัพย์นั้นได้อย่างสมเหตุสมผลและอย่างสม่ำเสมอ
- 41.2.3 เปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งรวมถึงสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรที่ถูกปันส่วนให้ กับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น และรับรู้ผลต่างที่เกิดขึ้นเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่าตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 42

ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

42. กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (ซึ่งหมายถึงกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่เล็กที่สุด ที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยมหรือสินทรัพย์องค์กร) หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น กิจการต้องปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่า เพื่อลดมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ตามลำดับ ดังนี้
- 42.1 อันดับแรก ลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่เคยปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด) และ
- 42.2 จากนั้น ลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่น ๆ ที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดดังกล่าวตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการนั้น
- กิจการต้องรับรู้การลดลงของมูลค่าตามบัญชีเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 14
- 43 ในการปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 42 กิจการต้องไม่ลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้ต่ำกว่าจำนวนที่สูงที่สุดของ
- 43.1 มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หักต้นทุนในการขาย (หากสามารถกำหนดได้)
- 43.2 มูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ (หากสามารถกำหนดได้) และ
- 43.3 ศูนย์
- มูลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ต้องถูกปันส่วนให้แก่สินทรัพย์ใดแต่ไม่สามารถทำได้เนื่องจากติดเงื่อนไขข้างต้น ให้นำไปปันส่วนให้แก่สินทรัพย์อื่นที่อยู่ในหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เดียวกันตามสัดส่วน

44. หลังจากปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 42 และ 43 แล้ว กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ยังเหลืออยู่เป็นหนี้สินหากมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นกำหนดไว้

การกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า

45. ณ วันที่ในงบดุล กิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยมที่กิจการได้รับรู้ในงวดก่อนได้หมดไปหรือลดลงหรือไม่ หากมีข้อบ่งชี้ดังกล่าว กิจการต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น
46. กิจการต้องประเมินว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยมที่กิจการได้รับรู้ในงวดก่อนได้หมดไปหรือลดลงหรือไม่ โดยพิจารณาถึงข้อบ่งชี้ต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

แหล่งข้อมูลจากภายนอก

- 46.1 ราคาตลาดของสินทรัพย์เพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญในระหว่างงวด
- 46.2 มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญที่ส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวดหรือในขนาดอันใกล้เคียง ผลกระทบดังกล่าวอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมของกิจการหรือของตลาด ซึ่งกิจการได้นำสินทรัพย์นั้นไปใช้ โดยการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวอาจเป็นการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี การตลาด เศรษฐกิจ หรือกฎหมาย
- 46.3 อัตราดอกเบี้ยในตลาด หรืออัตราผลตอบแทนอื่นในตลาดจากการลงทุนของงวดนั้นลดลงจนน่าจะมีผลกระทบต่ออัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ ซึ่งส่งผลให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นเพิ่มขึ้นอย่างมีสาระสำคัญ

แหล่งข้อมูลภายใน

- 46.4 มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ เกี่ยวกับลักษณะการใช้ หรือคาดว่าจะใช้สินทรัพย์ ซึ่งส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวด หรือในขนาดอันใกล้เคียง การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวรวมถึงรายจ่ายฝ่ายทุนที่เกิดขึ้นระหว่างงวด เพื่อปรับปรุงหรือเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสินทรัพย์ หรือการปรับโครงสร้างการดำเนินงานที่กิจการนำสินทรัพย์นั้นไปใช้
- 46.5 มีหลักฐานจากข้อมูลที่รายงานเป็นการภายใน ซึ่งแสดงให้เห็นว่าผลการปฏิบัติงานเชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ดีขึ้นหรือจะดีขึ้นกว่าที่คาดไว้
- 47 กิจการต้องกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยม ที่กิจการได้รับรู้ในงวดก่อน หากประมาณการที่ใช้กำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนได้เปลี่ยนแปลงไปภายหลังจากที่กิจการได้รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าครั้งล่าสุดแล้ว ในกรณีนี้ กิจการต้องบันทึกเพิ่มมูลค่าตามบัญชีให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ (เว้นแต่จะเป็นไปตามย่อหน้าที่ 48) การเพิ่มขึ้นนี้ คือ การกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่านั้นเอง

การกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ

48. มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ที่ไม่ใช่ค่าความนิยม ที่เพิ่มขึ้นจากการกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า ต้องไม่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีที่ควรเป็น (สุทธิจากค่าตัดจำหน่ายหรือค่าเสื่อมราคา) หากกิจการไม่เคยรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้นในงวดก่อน ๆ
49. กิจการต้องบันทึกกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยม โดยรับรู้ไปยังกำไรหรือขาดทุนทันที เว้นแต่กรณีที่สินทรัพย์นั้นแสดงด้วยราคาที่ดีใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น (เช่น วิธีตีราคาใหม่ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)) กิจการต้องถือว่ากรกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ เป็นการตีราคาเพิ่มตามมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น
50. หลังจากที่กิจการได้กลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องปรับปรุงการคิดค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ในงวดอนาคต เพื่อปันส่วนมูลค่าตามบัญชีที่ปรับใหม่ของสินทรัพย์ หักด้วยมูลค่าคงเหลืออย่างมีระบบ ตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่

การกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

51. ในการกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด กิจการจะต้องปันส่วนมูลค่าที่เพิ่มขึ้นไปยังสินทรัพย์แต่ละรายการ (ยกเว้นค่าความนิยม) ที่อยู่ในหน่วยสินทรัพย์นั้น ตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เหล่านั้น การเพิ่มขึ้นของมูลค่าตามบัญชีต้องถือเสมือนเป็นการกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ และให้รับรู้ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 49
52. ในการปันส่วนรายการกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 51 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการที่บันทึกเพิ่มนั้น จะต้องไม่สูงกว่าจำนวนที่ต่ำกว่าของ
 - 52.1 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ (หากสามารถกำหนดได้) และ
 - 52.2 มูลค่าตามบัญชีที่ควรเป็น (สุทธิจากค่าตัดจำหน่ายหรือค่าเสื่อมราคา) หากกิจการไม่เคยรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงวดก่อน ๆมูลค่าที่จะกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าส่วนที่เหลือที่ต้องปันส่วนให้กับสินทรัพย์ใดแต่ไม่สามารถทำได้ เนื่องจากติดเงื่อนไขข้างต้น ให้นำไปปันส่วนให้แก่สินทรัพย์อื่นในหน่วยสินทรัพย์เดียวกัน (ยกเว้นค่าความนิยม) ตามสัดส่วนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เหล่านั้น

การกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยม

53. กิจการต้องไม่กลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยมที่ได้รับรู้ในงวดก่อน ๆ

การเปิดเผยข้อมูล

54. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์แต่ละประเภทดังต่อไปนี้
- 54.1 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด และรายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในกำไรหรือขาดทุน ที่มีผลขาดทุนจากการด้อยค่ารวมอยู่
 - 54.2 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับบัญชี ซึ่งรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด และรายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในกำไรหรือขาดทุน ซึ่งมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับบัญชีรวมอยู่
 - 54.3 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ที่รับรู้โดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นในระหว่างงวด
 - 54.4 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับบัญชีของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ที่รับรู้โดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นในระหว่างงวด
55. กิจการที่รายงานข้อมูลตามส่วนงานตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง ส่วนงานปฏิบัติการ (เมื่อมีการประกาศใช้) จะต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้สำหรับส่วนงานที่มีการเสนอข้อมูลตามรูปแบบหลัก
- 55.1 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน และที่รับรู้โดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นในระหว่างงวด
 - 55.2 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับบัญชี และรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน และที่รับรู้โดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นในระหว่างงวด
56. หากกิจการรับรู้ หรือกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ รวมถึงค่าความนิยมหรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดในระหว่างงวด ซึ่งรายการดังกล่าวมีนัยสำคัญต่องบการเงินโดยรวมของกิจการ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- 56.1 เหตุการณ์และสถานการณ์ที่ทำให้กิจการต้องรับรู้ หรือกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า
 - 56.2 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กิจการรับรู้ หรือกลับบัญชี
 - 56.3 สำหรับสินทรัพย์แต่ละรายการ
 - 56.3.1 ลักษณะสินทรัพย์แต่ละรายการ และ
 - 56.3.2 ส่วนงานที่สินทรัพย์นั้นรวมอยู่ ตามรูปแบบหลักที่เสนอรายงาน ถ้ากิจการมีการรายงานข้อมูลตามส่วนงานตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง ส่วนงานปฏิบัติการ (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 56.4 สำหรับหน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด
 - 56.4.1 คำอธิบายลักษณะของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (เช่น เป็นสายการผลิต โรงงาน การดำเนินงานทางธุรกิจ หน่วยงานทางภูมิศาสตร์ หรือส่วนงานที่เสนอรายงาน)
 - 56.4.2 จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กิจการรับรู้ หรือกลับบัญชี โดยแสดงแยกตามสินทรัพย์แต่ละประเภท และตามส่วนงานที่เสนอรายงานตามรูปแบบหลัก

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

- 56.4.3 คำอธิบายลักษณะการรวมสินทรัพย์เป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดในปัจจุบัน และก่อนหน้านั้น และเหตุผลที่กิจการเปลี่ยนแปลงลักษณะการรวมสินทรัพย์เป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดดังกล่าว หากกิจการได้เปลี่ยนแปลงลักษณะการรวมสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหลังจากที่ได้ประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้นในครั้งก่อน
- 56.5 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ หรือหน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดว่าเป็นมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย หรือมูลค่าจากการใช้
- 56.6 เกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย (เช่น มูลค่ายุติธรรมกำหนดขึ้นโดยใช้ราคาอ้างอิงจากตลาดซื้อขายคล่อง)
- 56.7 อัตราคิดลดที่ใช้ในการประมาณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ทั้งในปัจจุบันและอดีตหากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นมูลค่าจากการใช้
57. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับยอดรวมของผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กิจการรับรู้หรือกลับบัญชีในระหว่างงวด ดังต่อไปนี้ หากไม่มีการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 56
- 57.1 ประเภทของสินทรัพย์หลักที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าหรือที่กลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า
- 57.2 เหตุการณ์และสถานการณ์ที่สำคัญที่ทำให้กิจการรับรู้ หรือกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า
58. ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 25 หากกิจการไม่ได้ทำการปันส่วนค่าความนิยมที่ได้มาจากการรวมธุรกิจในระหว่างงวดให้กับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ณ วันที่รายงาน กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของค่าความนิยมที่ไม่ได้รับการปันส่วน รวมถึงสาเหตุที่ไม่ได้ทำการปันส่วนค่าความนิยมดังกล่าว
- ประมาณการที่ใช้ในการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ที่มีค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนรวมอยู่
59. กิจการจะต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้ สำหรับหน่วยสินทรัพย์แต่ละหน่วย หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละกลุ่ม หากมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมหรือ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน ที่ปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้นเป็นจำนวนเงินที่มีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนรวมของมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมและสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน
- 59.1 มูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่ปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น
- 59.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน ที่ปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น

- 59.3 เกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ว่าเป็นมูลค่าจากการใช้ หรือมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย
- 59.4 หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ กำหนดจากมูลค่าจากการใช้ จะต้องเปิดเผยดังต่อไปนี้
- 59.4.1 ลักษณะข้อสมมติที่สำคัญที่ฝ่ายบริหารใช้ในการประมาณการกระแสเงินสดสำหรับรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมโดยงบประมาณหรือประมาณการทางการเงินล่าสุด ข้อสมมติที่สำคัญ ได้แก่ ข้อสมมติที่มีผลกระทบต่อมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์มากที่สุด
- 59.4.2 คำอธิบายที่ฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนดมูลค่าสำหรับข้อสมมติแต่ละข้อว่ามูลค่าที่กำหนดอ้างอิงจากประสบการณ์ในอดีต หรือพิจารณาให้สอดคล้องกับแหล่งข้อมูลภายนอกหรือไม่ ให้อธิบายว่ามูลค่าที่กำหนดแตกต่างจากประสบการณ์ในอดีตและแหล่งข้อมูลภายนอกอย่างไร และเหตุใดจึงแตกต่าง
- 59.4.3 งวดเวลาที่ครอบคลุมประมาณการกระแสเงินสดจากงบประมาณ หรือประมาณการทางการเงินที่ได้รับอนุมัติจากฝ่ายบริหาร ซึ่งนำมาใช้ในการกำหนดมูลค่าจากการใช้ โดยหากประมาณการสำหรับหน่วยสินทรัพย์หรือของหน่วยสินทรัพย์ใดครอบคลุมระยะเวลาเกินกว่า 5 ปี ให้เปิดเผยเหตุผลไว้ด้วย
- 59.4.4 อัตราการเติบโตที่ใช้ในการปรับประมาณการกระแสเงินสดของงวดเวลาที่เกินกว่างบประมาณหรือประมาณการทางการเงินล่าสุด และเหตุผลประกอบ หากมีการใช้อัตราการเติบโตที่สูงกว่าอัตราการเติบโตถ่วงเฉลี่ยระยะยาวของผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม หรือประเทศที่กิจการดำเนินงานอยู่ หรือตลาด ซึ่งหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้นใช้อยู่
- 59.4.5 อัตราคิดลดที่ใช้ในการคิดลดกระแสเงินสด
- 59.5 หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เป็นมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ให้เปิดเผยวิธีการที่ใช้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย และถ้ากิจการมิได้กำหนดมูลค่าดังกล่าวจากราคาตลาดที่อ้างอิงได้สำหรับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม ดังนี้
- 59.5.1 ลักษณะของข้อสมมติที่สำคัญ ซึ่งฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ข้อสมมติที่สำคัญ ได้แก่ ข้อสมมติที่มีผลกระทบต่อมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์มากที่สุด
- 59.5.2 คำอธิบายวิธีการที่ฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนดมูลค่าสำหรับข้อสมมติแต่ละข้อ ว่าอ้างอิงจากประสบการณ์ในอดีต หรือพิจารณาให้สอดคล้องกับแหล่งข้อมูลภายนอกหรือไม่ ให้อธิบายว่ามูลค่าที่กำหนดแตกต่างจากประสบการณ์ในอดีตและแหล่งข้อมูลภายนอกอย่างไร และเหตุใดจึงแตกต่าง

- 59.6 หากมีเหตุผลที่ทำให้เชื่อได้ว่าอาจเกิดการเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติที่สำคัญ ซึ่งฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งจะส่งผลให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชี กิจการต้องเปิดเผย
- 59.6.1 จำนวนผลต่างของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้นที่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชี
 - 59.6.2 มูลค่าที่กำหนดขึ้นสำหรับข้อสมมติที่สำคัญ
 - 59.6.3 จำนวนที่มูลค่าที่กำหนดขึ้นสำหรับข้อสมมติฐานที่สำคัญซึ่งจะต้องเปลี่ยนแปลงไปเพื่อจะทำให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เท่ากับมูลค่าตามบัญชี หลังจากได้รวมผลจากการเปลี่ยนแปลงที่กระทบตัวแปรอื่น ๆ ที่ใช้ในการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนแล้ว
60. หากมูลค่าตามบัญชีบางส่วนหรือทั้งหมดของค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนถูกปันส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหลายหน่วย และมูลค่าที่ปันส่วนให้กับแต่ละหน่วยไม่มีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนโดยรวม กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวควบคู่กับมูลค่าตามบัญชีรวมของค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนที่ปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เหล่านั้น นอกจากนี้ หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์เหล่านั้น กำหนดขึ้นโดยใช้ข้อสมมติที่สำคัญเดียวกัน และมูลค่าตามบัญชีรวมของค่าความนิยม หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนที่ปันส่วนให้หน่วยสินทรัพย์ซึ่งมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกำหนดขึ้นโดยใช้ข้อสมมติที่สำคัญเดียวกัน ดังกล่าวมีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่าตามบัญชีรวมของค่าความนิยมหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนของกิจการโดยรวม กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวพร้อมกับข้อมูลดังต่อไปนี้
- 60.1 มูลค่าตามบัญชีรวมของค่าความนิยมที่ปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น
 - 60.2 มูลค่าตามบัญชีรวมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนที่ปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น
 - 60.3 ลักษณะของข้อสมมติที่สำคัญ
 - 60.4 คำอธิบายวิธีการที่ฝ่ายบริหารใช้ในการกำหนดมูลค่าสำหรับข้อสมมติที่สำคัญข้อสมมุติแต่ละข้อว่ามูลค่าที่กำหนดอ้างอิงจากประสบการณ์ในอดีต หรือพิจารณาให้สอดคล้องกับแหล่งข้อมูลภายนอกหรือไม่ หากไม่ ให้อธิบายว่ามูลค่าที่กำหนดแตกต่างจากประสบการณ์ในอดีตและแหล่งข้อมูลภายนอกอย่างไร และเหตุใดจึงแตกต่าง
 - 60.5 หากมีเหตุผลที่ทำให้เชื่อได้ว่าอาจเกิดการเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติที่สำคัญทำให้การกำหนดผลรวมของมูลค่าตามบัญชี ของหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์มากกว่าผลรวมของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับ กิจการต้องเปิดเผย

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

- 60.5.1 จำนวนผลต่างที่ของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้นที่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชี
- 60.5.2 มูลค่าที่กำหนดขึ้นสำหรับข้อสมมติที่สำคัญ
- 60.5.3 จำนวนมูลค่าที่กำหนดขึ้นสำหรับข้อสมมติฐานที่สำคัญซึ่งจะต้องเปลี่ยนแปลงไปเพื่อที่จะทำให้ผลรวมของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เท่ากับมูลค่าตามบัญชี หลังจากได้รวมผลจากการเปลี่ยนแปลงที่กระทบตัวแปรอื่น ๆ ที่ใช้ในการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนแล้ว

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ

- 61. หากกิจการเลือกที่จะนำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 43 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การรวมธุรกิจ มาถือปฏิบัติก่อนตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 26 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว กิจการต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติโดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปโดยเริ่มต้นจากวันเริ่มปฏิบัติเดียวกันนั้น
- 62. หากกิจการไม่ได้เลือกที่จะนำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 43 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การรวมธุรกิจ มาถือปฏิบัติก่อนตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 61 ให้กิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติ
 - 62.1 สำหรับค่าความนิยมและสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจซึ่งวันที่ตกลงรวมธุรกิจเป็นวันที่ในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2552
 - 62.2 สำหรับสินทรัพย์อื่น โดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป โดยเริ่มจากรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2552
- 63. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 62 นำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติก่อนวันที่ระบุในย่อหน้าที่ 62 อย่างไรก็ตาม หากกิจการใดนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติก่อนวันที่ที่กำหนดไว้ กิจการจะต้องนำ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 43 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การรวมธุรกิจ และ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 51 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน มาถือปฏิบัติพร้อมกันด้วย