

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง

ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ซึ่งเป็นการแก้ไขของ คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2551 (IAS 37: Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets (Bound volume 2009))

## สารบัญ

	ย่อหน้าที่
บทนำ	บทนำ1- บทนำ 23
วัตถุประสงค์	
ขอบเขต	1-9
คำนิยาม	10-13
ประมาณการหนี้สินและหนี้สินอื่น	11
ความสัมพันธ์ระหว่างประมาณการหนี้สินกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น	12-13
การรับรู้รายการ	14-35
ประมาณการหนี้สิน	14-26
ภาระผูกพันในปัจจุบัน	15-16
เหตุการณ์ในอดีต	17-22
ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะสูญเสียวัตถุหรือทรัพย์สินที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ	23-24
การประมาณการภาระผูกพันที่น่าเชื่อถือ	25-26
หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น	27-30
สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น	31-35
การวัดมูลค่า	36-52
ประมาณการที่ดีที่สุด	36-41
ความเสี่ยงและความไม่แน่นอน	42-44
มูลค่าปัจจุบัน	45-47
เหตุการณ์ในอนาคต	48-50
การจำหน่ายสินทรัพย์ที่คาดว่าจะเกิดขึ้น	51-52
รายการที่จะได้รับชดเชย	53-58
การเปลี่ยนแปลงประมาณการหนี้สิน	59-60
การนำประมาณการหนี้สินมาใช้	61-62
การนำข้อกำหนดเกี่ยวกับการรับรู้และวัดมูลค่ามาปฏิบัติ	63-83
ขาดทุนจากการดำเนินงานในอนาคต	63-65
สัญญาที่สร้างภาระ	66-69
การปรับโครงสร้าง	70-83

	ย่อหน้าที่
การเปิดเผยข้อมูล	84-92
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	93
วันถือปฏิบัติ	95

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 95 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญ และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่องนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

## บทนำ

บทนำ 1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ข้อกำหนดเกี่ยวกับการปฏิบัติทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นทุกรายการ เว้นแต่รายการต่อไปนี้

- 1.1 รายการที่เป็นผลจากเครื่องมือทางการเงินที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม
- 1.2 รายการที่เป็นผลจากสัญญาที่มีผลบังคับแล้ว เว้นแต่เป็นสัญญาที่สร้างภาระแก่กิจการ สัญญาที่มีผลบังคับแล้ว คือ สัญญาที่คู่สัญญาทั้งสองฝ่ายยังไม่ได้ปฏิบัติตามภาระผูกพันที่ให้ไว้หรือได้ปฏิบัติตามภาระผูกพันที่ให้ไว้เพียงบางส่วนอย่างเท่าเทียมกัน
- 1.3 รายการที่เกิดจากสัญญาที่กิจการประกันภัยทำกับผู้ถือกรรมธรรม์ หรือ
- 1.4 รายการที่ครอบคลุมโดยมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น

## ประมาณการหนี้สิน

บทนำ 2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้คำนิยามสำหรับคำว่าประมาณการหนี้สินว่าเป็นหนี้สินที่มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจังหวะเวลาหรือจำนวนที่ต้องจ่ายชำระ และกำหนดให้รับรู้ประมาณการหนี้สินก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

- 2.1 กิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต ไม่ว่าจะภาระผูกพันนั้นจะเป็นภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุमान
- 2.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ (ได้แก่ กรณีที่น่าจะเกิดขึ้นมากกว่าไม่น่าเกิดขึ้น) ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อกิจการเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันดังกล่าว และ
- 2.3 สามารถจัดทำประมาณการของจำนวนภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดว่าจะเป็นการที่ยากยิ่งที่จะเกิดขึ้นเท่านั้นที่กิจการจะไม่สามารถประมาณมูลค่าภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือ

บทนำ 3. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้คำนิยามสำหรับคำว่าภาระผูกพันจากการอนุमानว่า หมายถึง ภาระผูกพันที่เกิดจากการกระทำของกิจการเมื่อเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

- 3.1 กิจกรรมแสดงออกให้ฝ่ายอื่นๆ เห็นว่ากิจกรรมจะยอมรับผิดชอบบางประการ โดยการปฏิบัติในอดีตจนถึงเป็นแบบแผน โดยนโยบายที่ประกาศใช้ หรือโดยคำแถลงการณ์ในปัจจุบันที่มีความเฉพาะเจาะจงอย่างเพียงพอ และ
- 3.2 การกระทำตามข้อ 3.1 ของกิจกรรมสร้างความคาดหวังที่มีมูลความจริงให้กับฝ่ายอื่นๆ ว่ากิจกรรมจะรับผิดชอบต่อภาระผูกพันที่เกิดขึ้น

บทนำ 4. ในกรณีที่ยากยิ่งที่จะเกิด เช่น การฟ้องร้องตามกฎหมาย อาจมีความไม่ชัดเจนว่ากิจกรรมมีภาระผูกพันในปัจจุบันหรือไม่ ในกรณีดังกล่าวให้กิจกรรมพิจารณาจากหลักฐานทั้งหมดที่มีอยู่หากหลักฐานดังกล่าวแสดงให้เห็นว่าเหตุการณ์ในอดีตน่าจะมีผลทำให้กิจกรรมมีภาระผูกพันในปัจจุบันอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน มากกว่าที่ไม่น่าจะมียู่ กิจกรรมต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินสำหรับภาระผูกพันในปัจจุบันหากภาระผูกพันนั้นเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดไว้ ในกรณีความน่าจะเป็นที่จะเกิดขึ้นมากกว่าที่จะไม่เกิดขึ้นว่ากิจกรรมไม่มีภาระผูกพันในปัจจุบัน กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น เว้นแต่ในกรณีความน่าจะเป็นที่กิจกรรมจะสูญเสียทรัพย์สินที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันนั้นอยู่ในระดับที่ไม่น่าเป็นไปได้

บทนำ 5. จำนวนที่ต้องรับรู้เป็นประมาณการหนี้สินต้องเป็นจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของรายจ่ายที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ประมาณการที่ดีที่สุดในที่นี้ หมายถึง จำนวนที่สมเหตุสมผลที่กิจกรรมจะยอมจ่าย ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เพื่อชำระภาระผูกพันหรือเพื่อโอนภาระผูกพันให้กับบุคคลที่สาม

บทนำ 6. ในการวัดมูลค่าประมาณการหนี้สิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจกรรมต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

- 6.1 พิจารณาถึงความเสี่ยงและความไม่แน่นอนของประมาณการหนี้สิน อย่างไรก็ตาม ความไม่แน่นอนไม่ใช่เหตุผลที่จะนำมาสนับสนุนเพื่อประมาณจำนวนประมาณการหนี้สินให้สูงเกินควร หรือเพื่อรับรู้หนี้สินด้วยจำนวนที่สูงเกินจริง
- 6.2 คัดลดประมาณการหนี้สินหากมูลค่าของเงินตามเวลาที่มีผลกระทบต่อจำนวนประมาณการหนี้สินนั้นอย่างมีสาระสำคัญ โดยใช้อัตราคิดลดก่อนหักภาษีซึ่งสะท้อนถึงการประเมินสถานการณ์ตลาดในปัจจุบันของมูลค่าของเงินตามเวลา และความเสี่ยงเฉพาะของหนี้สินที่ยังไม่ได้สะท้อนในประมาณการที่ดีที่สุดของรายจ่าย เมื่อมีการใช้วิธีคิดลดกับประมาณการหนี้สิน กิจกรรมต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินส่วนที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากเวลาที่ผ่านไปเป็นค่าใช้จ่ายดอกเบี้ย
- 6.3 พิจารณาถึงเหตุการณ์ในอนาคต เช่น การเปลี่ยนแปลงของกฎหมายหรือวิทยาการสมัยใหม่ เมื่อมีหลักฐานที่เป็นรูปธรรมเพียงพอที่ทำให้เชื่อได้ว่าเหตุการณ์ในอนาคตนั้นจะเกิดขึ้น

6.4 ไม่นำรายการผลกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ที่คาดว่าจะเกิดมารวมพิจารณาในการวัดมูลค่าประมาณการหนี้สิน แม้ว่ากาจำหน่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้นนั้นจะเชื่อมโยงอย่างใกล้ชิดกับเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดประมาณการหนี้สิน

บทนำ 7. ในกรณีที่กิจการคาดว่าจะได้รับชดเชยรายจ่ายทั้งหมดหรือบางส่วนคืนจากบุคคลที่สามตามจำนวนที่กิจการจ่ายไปเพื่อชำระประมาณการหนี้สิน เช่น เมื่อกิจการมีสัญญาประกันภัย สัญญาชดเชยค่าเสียหาย หรือได้รับการประกันจากผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

7.1 รับรู้รายจ่ายที่จะได้รับชดเชยเป็นสินทรัพย์เมื่อกิจการมีความมั่นใจมากกว่าหลังจากที่จ่ายชำระ

ภาระผูกพันแล้วกิจการน่าจะได้รับเงินชดเชยนั้นคืน โดยจำนวนเงินชดเชยที่รับรู้ต้องไม่เกินจำนวนประมาณการหนี้สินที่เกี่ยวข้อง และ

7.2 รับรู้เงินชดเชยเป็นสินทรัพย์แยกต่างหาก มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดว่า กิจการอาจแสดงค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับประมาณการหนี้สินในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จโดยแสดงสุทธิจากจำนวนเงินชดเชย

บทนำ 8. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องทบทวนประมาณการหนี้สินทุกวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และปรับปรุงประมาณการหนี้สินดังกล่าวเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงให้เป็นการประมาณการที่ดีที่สุดในปัจจุบัน และกิจการต้องกลับบัญชีประมาณการหนี้สินหากไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันอีกต่อไป

บทนำ 9. กิจการจะนำประมาณการหนี้สินมาใช้ได้เฉพาะกับรายจ่ายที่กิจการรับรู้เป็นประมาณการหนี้สินไว้แต่เดิมเท่านั้น

### ประมาณการหนี้สิน - การนำไปปฏิบัติใช้กับเฉพาะเรื่องใดเรื่องหนึ่ง

บทนำ 10. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อธิบายถึงการนำข้อกำหนดในการรับรู้และการวัดมูลค่าโดยทั่วไปสำหรับประมาณการหนี้สินมาปฏิบัติกับกรณีเฉพาะสามกรณี คือ ขาดทุนจากการดำเนินงานในอนาคต สัญญาที่สร้างภาระ และการปรับโครงสร้าง

บทนำ 11. กิจการต้องไม่รับรู้ประมาณการหนี้สินสำหรับขาดทุนจากการดำเนินงานในอนาคต การคาดคะเนว่ากิจการจะเกิดขาดทุนจากการดำเนินงานในอนาคตชี้ให้เห็นว่าสินทรัพย์บางรายการที่ใช้ในการดำเนินงานอาจเกิดการด้อยค่า กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

- บทนำ 12. กิจการต้องรับรู้และวัดมูลค่าภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากสัญญาที่สร้างภาระเป็นประมาณ การหนี้สินสัญญาที่สร้างภาระ หมายถึง สัญญาที่ก่อให้เกิดต้นทุนที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้จากการปฏิบัติตามภาระผูกพันที่ระบุไว้ภายใต้สัญญา ซึ่งต้นทุนดังกล่าวมีจำนวนสูงกว่าประโยชน์เชิง เศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับจากสัญญานั้น
- บทนำ 13. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้คำนิยามสำหรับคำว่า การปรับโครงสร้างว่า หมายถึง แผนงานที่อยู่ ภายใต้การวางแผนและควบคุมของฝ่ายบริหารของกิจการ ซึ่งทำให้รายการใดรายการหนึ่ง ต่อไปนี้เกิดการเปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญกับ
- 13.1 ขอบเขตในการดำเนินธุรกิจของกิจการ หรือ
  - 13.2 ลักษณะการดำเนินธุรกิจ
- บทนำ 14. กิจการจะรับรู้ประมาณการหนี้สินสำหรับต้นทุนการปรับโครงสร้างก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขใน การรับรู้ประมาณการหนี้สิน โดยภาระผูกพันจากการอนุมานจากการปรับโครงสร้างจะเกิดขึ้นได้ก็ ต่อเมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้
- 14.1 กิจการมีแผนการปรับโครงสร้างที่เป็นทางการอย่างละเอียด ซึ่งระบุถึงรายการต่อไปนี้ เป็นอย่างน้อย
    - 14.1.1 ธุรกิจหรือส่วนของธุรกิจที่เกี่ยวข้อง
    - 14.1.2 สถานประกอบการหลักที่จะได้รับผลกระทบ
    - 14.1.3 สถานประกอบการ หน้าที่งาน และจำนวนพนักงานโดยประมาณที่จะได้รับ ค่าตอบแทนจากการเลิกจ้าง
    - 14.1.4 รายจ่ายที่กิจการจะต้องรับภาระ
    - 14.1.5 เวลาที่จะมีการปฏิบัติตามแผนการปรับโครงสร้าง
  - 14.2 กิจการทำให้ผู้ถูกระทบจากแผนการปรับโครงสร้างเกิดความคาดหมายอย่างมีมูลความ จริงว่ากิจการจะดำเนินการปรับโครงสร้างโดยเริ่มปฏิบัติตามแผนการปรับโครงสร้างหรือ โดยการประกาศลักษณะหลักของแผนนั้นให้ผู้ได้รับผลกระทบทราบ
- บทนำ 15. การตัดสินใจของฝ่ายบริหารหรือคณะกรรมการที่จะปรับโครงสร้างจะไม่ก่อให้เกิดภาระผูกพันจาก การอนุมาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ถ้ากิจการไม่ได้ปฏิบัติตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ก่อน วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 15.1 เริ่มปฏิบัติตามแผนการปรับโครงสร้าง หรือ
  - 15.2 ประกาศลักษณะหลักของแผนการปรับโครงสร้างให้ผู้ได้รับผลกระทบทราบ การประกาศ นั้นต้องเป็นไปในลักษณะที่เฉพาะเจาะจงเพียงพอที่จะสร้างความคาดหมายอย่างมี มูลความจริงแก่ผู้ได้รับผลกระทบว่ากิจการจะดำเนินการปรับโครงสร้าง

บทนำ 16. ในกรณีที่การปรับโครงสร้างเกี่ยวข้องกับการขายการดำเนินงาน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ถือว่า ภาวะผูกพันจากการขายจะยังไม่เกิดขึ้นจนกว่ากิจการจะได้ผูกมัดที่จะขายการดำเนินงานนั้น เช่น ทำสัญญาขายผูกมัดเอาไว้

บทนำ 17. ประมวลการหนี้สินจากการปรับโครงสร้างต้องรวมเฉพาะรายจ่ายโดยตรงที่เกิดขึ้นจากการปรับโครงสร้างนั้น โดยรายจ่ายดังกล่าวต้องเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

17.1 จำเป็นต้องเกิดในการปรับโครงสร้าง และ

17.2 ไม่เกี่ยวข้องกับการที่มีอยู่อย่างต่อเนื่องของกิจการ ดังนั้น ประมวลการหนี้สินจากการปรับโครงสร้างต้องไม่รวมค่าอบรมใหม่หรือค่าย้ายสถานที่ของพนักงานที่ยังจ้างงานอยู่ ค่าใช้จ่ายทางการตลาด หรือค่าใช้จ่ายในการลงทุนในระบบหรือเครือข่ายใหม่ที่เกี่ยวข้องกับการจำหน่าย

### หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

บทนำ 18. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้คำนิยามสำหรับคำว่าหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นว่า หมายถึง รายการข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

18.1 ภาวะผูกพันที่อาจมีอยู่อันเนื่องมาจากเหตุการณ์ในอดีต แต่การจะทราบภาวะผูกพันดังกล่าวมี อยู่หรือไม่นั้นต้องได้รับการยืนยันจากเหตุการณ์อย่างน้อยหนึ่งเหตุการณ์ในอนาคตซึ่งยังไม่มี ความแน่นอนว่าจะเกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้นโดยเหตุการณ์ดังกล่าวต้องไม่ อยู่ในความควบคุมทั้งหมดของกิจการ หรือ

18.2 ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดขึ้นจากเหตุการณ์ในอดีต แต่ไม่สามารถรับรู้เป็นหนี้สินได้ เนื่องจากเป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

18.2.1 ไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาวะผูกพัน หรือ

18.2.2 กิจการไม่สามารถวัดมูลค่าภาวะผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือเพียงพอ

บทนำ 19. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดว่ากิจการต้องไม่รับรู้หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น แต่ต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นนั้นเว้นแต่ความน่าจะเป็นที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอยู่ในระดับที่ไม่น่าเป็นไปได้

### สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

บทนำ 20. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้คำนิยามสำหรับคำว่าสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นว่า หมายถึง สินทรัพย์ที่อาจมีอยู่อันเนื่องมาจากเหตุการณ์ในอดีต แต่การจะทราบสินทรัพย์ดังกล่าวมีอยู่หรือไม่นั้น ต้องได้รับการยืนยันจากเหตุการณ์อย่างน้อยหนึ่งเหตุการณ์ในอนาคตซึ่งยังไม่มี ความแน่นอนว่าจะเกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้นโดยเหตุการณ์ดังกล่าวต้องไม่อยู่ในความควบคุมทั้งหมดของกิจการ ตัวอย่างเช่น



การเรียกร้องค่าสินไหมทดแทนที่กิจการกำลังดำเนินการตามกฎหมาย ซึ่งผลการตัดสินยังไม่เป็นที่แน่นอน

- บทนำ 21. กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น แต่ต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นนั้นเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต
- บทนำ 22. เมื่อกิจการมีความมั่นใจมากกว่ารายได้ที่น่าจะเกิดขึ้นอย่างแน่นอน สินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับรายได้นั้นไม่ถือว่าเป็นสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นแต่ถือเป็นสินทรัพย์ที่ต้องรับรู้

### วันถือปฏิบัติ

- บทนำ 23. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันถือปฏิบัติ

## มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

### วัตถุประสงค์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อให้แน่ใจว่ากิจการนำเกณฑ์การรับรู้รายการและการวัดมูลค่ามาปฏิบัติกับประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นอย่างเหมาะสม และมีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการดังกล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างเพียงพอ เพื่อช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงลักษณะ จังหวะเวลา และจำนวนที่แสดงอยู่ในงบการเงินนั้น

### ขอบเขต

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับกิจการทุกกิจการในการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ยกเว้นรายการต่อไปนี้
  - 1.1 รายการที่เป็นผลจากสัญญาที่มีผลบังคับแล้ว ซึ่งไม่ใช่สัญญาที่สร้างภาระแก่กิจการ
  - 1.2 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
  - 1.3 รายการที่ครอบคลุมโดยมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น
2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ให้ถือปฏิบัติกับเครื่องมือทางการเงิน (รวมถึงการค้าประกัน) ที่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
3. สัญญาที่มีผลบังคับแล้ว คือ สัญญาที่คู่สัญญาทั้งสองฝ่ายยังไม่ได้ปฏิบัติตามภาระผูกพันที่ให้ไว้หรือได้ปฏิบัติตามภาระผูกพันที่ให้ไว้เพียงบางส่วนอย่างเท่าเทียมกัน กิจการไม่ต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาปฏิบัติกับสัญญาที่มีผลบังคับแล้ว เว้นแต่สัญญานั้นเป็นสัญญาที่สร้างภาระแก่กิจการ
4. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
5. กิจการต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นมาปฏิบัติแทนมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้หากมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นครอบคลุมถึงการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับประเภทที่เฉพาะของประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ตัวอย่างประเภทของประมาณการหนี้สินที่ครอบคลุมโดยมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นมีดังต่อไปนี้
  - 5.1 สัญญาก่อสร้าง (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง)
  - 5.2 ภาษีเงินได้ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้)
  - 5.3 สัญญาเช่า (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า) อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า ไม่ได้ให้ข้อกำหนด

ที่เฉพาะเจาะจงเกี่ยวกับสัญญาเช่าดำเนินงานที่สร้างภาระแก่กิจการ ดังนั้น กิจการต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาปฏิบัติกับสัญญาดังกล่าว

- 5.4 ผลประโยชน์ของพนักงาน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 5.5 สัญญาประกันภัย (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้)) อย่างไรก็ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้กับการประมาณการหนี้สินหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นของผู้รับประกัน ไม่รวมถึงประมาณการหนี้สินหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ซึ่งเกิดขึ้นจากภาระผูกพันทางสัญญาและสิทธิภายใต้สัญญาประกันภัยซึ่งอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้)
6. การรับรู้ประมาณการหนี้สินอาจสัมพันธ์กับการรับรู้รายได้ ตัวอย่างเช่น เมื่อกิจการให้การค้ำประกันเพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนกับค่าธรรมเนียม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงการรับรู้รายได้และไม่ได้เปลี่ยนแปลงข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งได้ระบุถึงสถานการณ์ที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายได้ และให้แนวปฏิบัติเกี่ยวกับการนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาปฏิบัติ
7. ตามคำนิยามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ “ประมาณการหนี้สิน” หมายถึง หนี้สินที่มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจังหวะเวลาหรือจำนวนที่ต้องจ่ายชำระ ในบางประเทศ คำว่าประมาณการหนี้สินถูกใช้ประกอบกับรายการอื่นๆ เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ และค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ซึ่งรายการดังกล่าวเป็นรายการที่ใช้ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงไม่ครอบคลุมถึงการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายการดังกล่าว
8. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้ห้ามหรือให้ข้อกำหนดเกี่ยวกับการนำรายจ่ายมารวมเป็นต้นทุนของสินทรัพย์เมื่อกิจการรับรู้ประมาณการหนี้สิน ดังนั้น กิจการต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับที่เกี่ยวข้องซึ่งระบุว่ารายจ่ายส่วนใดถือเป็นสินทรัพย์และรายจ่ายส่วนใดถือเป็นค่าใช้จ่ายมาถือปฏิบัติ
9. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับประมาณการหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการปรับโครงสร้าง ซึ่งรวมถึงการดำเนินงานที่ยกเลิก เมื่อการปรับโครงสร้างเป็นไปตามคำนิยามการดำเนินงานที่ยกเลิกกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย และการดำเนินงานที่ยกเลิก

## คำนิยาม

### 10. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

ประมาณการหนี้สิน	หมายถึง	หนี้สินที่มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจังหวะเวลาหรือจำนวนที่ต้องจ่ายชำระ
หนี้สิน	หมายถึง	ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีตที่การชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้กิจการต้องสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาระ	หมายถึง	เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุमान ซึ่งเป็นผลให้กิจการต้องจ่ายชำระภาระผูกพันนั้นโดยไม่มีทางเลือกอื่นที่เป็นไปได้
ภาระผูกพันตามกฎหมาย	หมายถึง	ภาระผูกพันที่เกิดจากรายการใดรายการหนึ่งต่อไปนี้ 1) สัญญา (ตามเงื่อนไขที่ระบุไว้อย่างชัดเจนหรือโดยนัย) 2) กฎหมายที่ใช้บังคับ 3) ผลบังคับตามกฎหมายอื่น
ภาระผูกพันจากการอนุमान	หมายถึง	ภาระผูกพันที่เกิดจากการกระทำของกิจการเมื่อเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้ 1) กิจการแสดงออกให้ฝ่ายอื่น ๆ เห็นว่ากิจการจะยอมรับผิดชอบบางประการ โดยการปฏิบัติในอดีตจนถือเป็นแบบแผน หรือโดยนโยบายที่ประกาศใช้หรือโดยคำแถลงการณ์ในปัจจุบันที่มีความเฉพาะเจาะจงอย่างเพียงพอ และ 2) การกระทำตามข้อ 1) ของกิจการสร้างความคาดหมายที่มีมูลความจริงให้กับฝ่ายอื่น ๆ ว่ากิจการจะรับผิดชอบต่อภาระผูกพันที่เกิดขึ้น

หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

หมายถึง

รายการข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

- 1) ภาระผูกพันที่อาจมีอยู่อันเนื่องมาจากเหตุการณ์ในอดีต แต่การจะทราบว่าการะผูกพันดังกล่าวมีอยู่หรือไม่นั้นต้องได้รับการยืนยันจากเหตุการณ์อย่างน้อยหนึ่งเหตุการณ์ในอนาคตซึ่งยังไม่มี ความแน่นอนว่าจะเกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้น โดย เหตุการณ์ดังกล่าวต้องไม่อยู่ในความ ควบคุมทั้งหมดของกิจการ
- 2) ภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดขึ้นจาก เหตุการณ์ในอดีต แต่ไม่สามารถรับรู้เป็น หนี้สินได้เนื่องจากเป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่ง ต่อไปนี้
  - (1) ไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มี ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระ ภาระผูกพัน หรือ
  - (2) จำนวนของภาระผูกพันไม่สามารถ วัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือเพียงพอ

สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

หมายถึง

สินทรัพย์ที่อาจมีอยู่อันเนื่องมาจากเหตุการณ์ใน อดีต แต่การจะทราบว่ามีสินทรัพย์ดังกล่าวมีอยู่ หรือไม่นั้นต้องได้รับการยืนยันจากเหตุการณ์ อย่างน้อยหนึ่งเหตุการณ์ในอนาคตซึ่งยังไม่มี ความแน่นอนว่าจะเกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้นโดย เหตุการณ์ดังกล่าวต้องไม่อยู่ในความควบคุม ทั้งหมดของกิจการ

สัญญาที่สร้างภาระ

หมายถึง

สัญญาที่ก่อให้เกิดต้นทุนที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ จากการปฏิบัติตามภาระผูกพันที่ระบุไว้ภายใต้ สัญญา ซึ่งต้นทุนดังกล่าวมีจำนวนสูงกว่า ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับจาก สัญญานั้น

## การปรับโครงสร้าง

## หมายถึง

แผนงานที่อยู่ภายใต้การวางแผนและควบคุมของฝ่ายบริหารของกิจการซึ่งทำให้รายการใดรายการหนึ่งต่อไปนี้เกิดการเปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญ

- 1) ขอบเขตในการดำเนินธุรกิจของกิจการ หรือ
- 2) ลักษณะการดำเนินธุรกิจ

## ประมาณการหนี้สินและหนี้สินอื่น

11. ประมาณการหนี้สินสามารถแยกจากหนี้สินประเภทอื่น เช่น เจ้าหนี้การค้าและรายการค้างจ่าย เนื่องจากความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจังหวะเวลาและจำนวนของรายการจ่ายในอนาคตที่ต้องจ่ายชำระในทางตรงกันข้าม
  - 11.1 เจ้าหนี้การค้าเป็นหนี้สินที่กิจการต้องจ่ายสำหรับสินค้าหรือบริการที่ได้รับหรือบริโภคที่กิจการยังไม่ได้จ่ายชำระ ยังไม่ได้รับใบเรียกเก็บเงิน หรือยังไม่ได้ตกลงอย่างเป็นทางการกับผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการ และ
  - 11.2 รายการค้างจ่ายเป็นหนี้สินที่กิจการต้องจ่ายสำหรับสินค้าหรือบริการที่ได้รับหรือบริโภคที่กิจการยังไม่ได้จ่ายชำระ ยังไม่ได้รับใบเรียกเก็บเงิน หรือยังไม่ได้ตกลงอย่างเป็นทางการกับผู้ขายสินค้าหรือผู้ให้บริการ รวมถึงจำนวนที่ค้างชำระกับพนักงาน เช่น ค่าพักร้อนค้างจ่าย แม้ว่าในบางครั้งกิจการจำเป็นต้องประมาณจำนวนหรือจังหวะเวลาของรายการค้างจ่าย แต่ตามปกติการประมาณดังกล่าวจะมีความไม่แน่นอนน้อยกว่าการประมาณจำนวนหรือจังหวะเวลาของประมาณการหนี้สิน

ตามปกติกิจการจะแสดงรายการค้างจ่ายเป็นส่วนหนึ่งของเจ้าหนี้การค้าหรือเจ้าหนี้อื่น ในขณะที่แสดงประมาณการหนี้สินเป็นรายการแยกต่างหาก

## ความสัมพันธ์ระหว่างประมาณการหนี้สินกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

12. ตามความหมายโดยทั่วไป ประมาณการหนี้สิน คือ หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นเนื่องจากมีจำนวนหรือจังหวะเวลาของการจ่ายชำระที่ไม่แน่นอน อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ใช้คำว่า “หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น” เฉพาะกับหนี้สินและสินทรัพย์ที่ไม่สามารถรับรู้ได้ เนื่องจากการที่จะทราบว่าหนี้สินหรือสินทรัพย์ดังกล่าวมีอยู่หรือไม่นั้นต้องได้รับการยืนยันจากเหตุการณ์อย่างน้อยหนึ่งเหตุการณ์ในอนาคตซึ่งยังมีความไม่แน่นอนว่าจะเกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้นโดยเหตุการณ์ดังกล่าวต้องไม่อยู่ในความควบคุมทั้งหมดของกิจการ นอกจากนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ยังกำหนดให้ใช้คำว่า “หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น” กับหนี้สินที่ยังไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ

13. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดข้อแตกต่างระหว่างประมาณการหนี้สินกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น ดังนี้
- 13.1 ประมาณการหนี้สินเป็นประมาณการที่กิจการต้องรับรู้เป็นหนี้สินหากกิจการสามารถประมาณมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ เนื่องจากประมาณการหนี้สินเป็นภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันนั้น และ
- 13.2 หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น คือ หนี้สินที่กิจการยังไม่สามารถรับรู้เป็นหนี้สินได้เนื่องจากเหตุผลข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
- 13.2.1 หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นนั้นเป็นภาระผูกพันที่อาจมีอยู่แต่ยังไม่ได้รับการยืนยันว่ากิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบันที่จะนำไปสู่การสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ หรือ
- 13.2.2 หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นนั้นไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (ไม่ว่าจะเป็นการที่ภาระผูกพันดังกล่าวไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพัน หรือการที่กิจการไม่สามารถประมาณจำนวนของภาระผูกพันนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือเพียงพอ)

## การรับรู้รายการ

### ประมาณการหนี้สิน

14. ประมาณการหนี้สินจะต้องรับรู้ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- 14.1 กิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต ไม่ว่าภาระผูกพันนั้นจะเป็นภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমান
- 14.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อกิจการเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันดังกล่าว และ
- 14.3 สามารถประมาณจำนวนของภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือ

### ภาระผูกพันในปัจจุบัน

15. ในกรณีที่ยากยิ่งที่จะเกิด เมื่อมีความไม่ชัดเจนว่ากิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานหรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากหลักฐานทั้งหมดที่มีอยู่ หากหลักฐานดังกล่าวแสดงให้เห็นว่าเหตุการณ์ในอดีตน่าจะมีผลทำให้กิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบันอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานมากกว่าที่ไม่น่าจะมีอยู่
16. ในกรณีทั่วไป จะเห็นได้อย่างชัดเจนว่าเหตุการณ์ในอดีตก่อให้เกิดภาระผูกพันในปัจจุบันหรือไม่ แต่ในกรณีที่ยากยิ่งที่จะเกิด ตัวอย่างเช่น การฟ้องร้องตามกฎหมาย อาจมีการโต้แย้งกันว่าเหตุการณ์บาง

เหตุการณ์ได้เกิดขึ้นแล้วหรือ ยังไม่เกิด หรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นทำให้กิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบันหรือไม่ ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องพิจารณาหลักฐานทั้งหมดที่มีอยู่ (ซึ่งรวมถึงความเห็นของผู้เชี่ยวชาญและหลักฐานเพิ่มเติมที่ได้จากเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน) เพื่อกำหนดว่ากิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานหรือไม่ โดยเมื่อพิจารณาจากหลักฐานดังกล่าวกิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

- 16.1 กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินสำหรับภาระผูกพันในปัจจุบันที่พิจารณาว่าเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้แล้วเห็นว่าน่าจะมีอยู่มากกว่าไม่น่าจะมียู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน หากภาระผูกพันดังกล่าวเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ และ
- 16.2 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นสำหรับภาระผูกพันที่พิจารณาแล้วเห็นว่าไม่น่าจะมียู่มากกว่าน่าจะมียู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เว้นแต่กรณีที่พิจารณาแล้วเห็นว่าความน่าจะเป็นที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันนั้นอยู่ในระดับที่ไม่น่าจะเป็นไปได้ (ดูย่อหน้าที่ 86)

#### เหตุการณ์ในอดีต

17. เหตุการณ์ในอดีตที่มีผลทำให้ภาระผูกพันในปัจจุบันเกิดขึ้น เรียกว่าเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน เหตุการณ์ในอดีตจะถือเป็นเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาระผูกพันได้ก็ต่อเมื่อเหตุการณ์นั้นเป็นเหตุให้กิจการต้องจ่ายชำระภาระผูกพันโดยไม่มีทางเลือกอื่นที่เป็นไปได้ เหตุการณ์ดังกล่าวต้องเป็นไปตามข้อกำหนดข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
  - 17.1 เมื่อการจ่ายชำระภาระผูกพันสามารถมีผลบังคับตามกฎหมาย หรือ
  - 17.2 เป็นภาระผูกพันจากการอนุমান เมื่อเหตุการณ์ซึ่งอาจเป็นการกระทำของกิจการได้สร้างความคาดหมายอย่างมีมูลความจริงกับฝ่ายอื่น ๆ ว่ากิจการจะรับผิดชอบต่อภาระผูกพันที่เกิดขึ้น
18. งบการเงินมีวัตถุประสงค์ที่จะแสดงฐานะการเงินของกิจการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานไม่ใช่ฐานะการเงินที่อาจเป็นไปได้ในอนาคต ดังนั้น กิจการต้องไม่รับรู้ประมาณการหนี้สินสำหรับต้นทุนที่จำเป็นจะต้องเกิดขึ้นเพื่อการดำเนินงานในอนาคต หนี้สินที่กิจการรับรู้ในงบแสดงฐานะการเงินต้องเป็นหนี้สินที่กิจการมีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานเท่านั้น
19. ประมาณการหนี้สินที่กิจการรับรู้ต้องเป็นภาระผูกพันที่เกิดจากเหตุการณ์ในอดีตและไม่ขึ้นกับการกระทำในอนาคตของกิจการ เช่น การที่กิจการต้องจ่ายค่าปรับหรือค่าใช้จ่ายในการกำจัดมลพิษเนื่องจากกระทำผิดกฎหมายสิ่งแวดล้อม การจ่ายค่าปรับหรือค่าใช้จ่ายดังกล่าวจะทำให้กิจการต้องสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อชำระภาระผูกพันที่เกิดขึ้นไม่ว่าการกระทำในอนาคตของกิจการจะเป็นเช่นไร ในทำนองเดียวกัน กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินสำหรับต้นทุนในการรีดถอนแท่นขุดเจาะน้ำมันหรือโรงงานไฟฟ้าปรมาณูเท่ากับจำนวนที่กิจการต้องรับผิดชอบเพื่อแก้ไขความเสียหายที่ได้เกิดขึ้น ในทางกลับกัน กิจการอาจได้รับแรงกดดันเชิงพาณิชย์หรือข้อกำหนดตามกฎหมายที่ทำให้กิจการมีความตั้งใจหรือจำเป็นที่จะยุติรายการในการดำเนินงานในลักษณะใดลักษณะหนึ่งใน



อนาคต เช่น การติดตั้งเครื่องกรองควันทนสำหรับโรงงานบางประเภท ในกรณีนี้ กิจการต้องไม่รับรู้ประมาณการหนี้สินเนื่องจากภาระผูกพันในปัจจุบันสำหรับรายจ่ายในอนาคตถือว่ายังไม่เกิดขึ้น เพราะกิจการสามารถหลีกเลี่ยงรายจ่ายที่จะเกิดขึ้นในอนาคตได้ด้วยการกระทำในอนาคตของกิจการเอง เช่น การเปลี่ยนวิธีปฏิบัติงาน

20. แม้ว่าภาระผูกพันมักจะเกี่ยวข้องกับอีกฝ่ายหนึ่งซึ่งเป็นผู้ที่จะได้รับชำระภาระผูกพัน แต่กิจการไม่จำเป็นต้องทราบว่าผู้ที่จะได้รับชำระภาระผูกพันนั้นเป็นใคร ซึ่งตามความเป็นจริงผู้ที่จะได้รับชำระภาระผูกพันอาจเป็นสาธารณชนทั่วไป ดังนั้น เนื่องจากภาระผูกพันมักจะเกี่ยวข้องกับการให้ค้ำประกันสัญญากับอีกฝ่ายหนึ่ง การตัดสินใจของฝ่ายบริหารหรือคณะกรรมการจะไม่ก่อให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุমান ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ถ้าการตัดสินใจดังกล่าวไม่ได้ถูกสื่อสารก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานไปยังผู้ที่ได้รับผลกระทบในลักษณะที่เฉพาะเพียงพอที่จะทำให้ผู้ที่ได้รับผลกระทบเกิดความคาดหมายอย่างมีมูลความจริงว่ากิจการจะรับผิดชอบต่อภาระผูกพันที่เกิดขึ้น
21. เหตุการณ์ที่ไม่ก่อให้เกิดภาระผูกพันในทันทีอาจก่อให้เกิดภาระผูกพันในภายหลังเนื่องจากกฎหมายเปลี่ยนแปลงไป หรือการกระทำบางอย่างของกิจการที่ทำให้ภาระผูกพันจากการอนุমানเกิดขึ้น (เช่น การแถลงต่อสาธารณชนในลักษณะที่เฉพาะเพียงพอ) ตัวอย่างเช่น เมื่อกิจการก่อให้เกิดความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อม กิจการอาจไม่มีภาระผูกพันที่จะต้องฟื้นฟูความเสียหายที่เกิดจากการกระทำของกิจการ อย่างไรก็ตาม เหตุการณ์ที่เป็นเหตุให้เกิดความเสียหายจะกลายเป็นเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาระผูกพันเมื่อกฎหมายที่ประกาศใหม่มีผลทำให้กิจการต้องแก้ไขความเสียหายที่มีอยู่ หรือเมื่อกิจการยอมรับต่อสาธารณชนว่าจะรับผิดชอบในการแก้ไขความเสียหายดังกล่าวในลักษณะที่ทำให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุমান
22. เมื่อรายละเอียดในร่างกฎหมายใหม่ยังไม่ผ่านการพิจารณาขั้นสุดท้าย ภาระผูกพันจะเกิดขึ้นเมื่อเป็นที่คาดได้ว่ากฎหมายใหม่จะได้รับการบัญญัติขึ้นตามข้อกำหนดที่ร่างไว้อย่างแน่นอน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ภาระผูกพันที่เป็นผลจากร่างกฎหมายดังกล่าวถือว่าเป็นภาระผูกพันตามกฎหมาย อย่างไรก็ตาม สถานการณ์ที่แตกต่างกันที่เกี่ยวกับการบัญญัติกฎหมายอาจทำให้กิจการไม่สามารถระบุลงไปได้ว่าเหตุการณ์ใดจะทำให้การบัญญัติกฎหมายเกิดขึ้นแน่นอน ในหลายกรณี กิจการอาจไม่มีทางทราบว่าร่างกฎหมายใหม่จะได้รับการบัญญัติเป็นกฎหมายหรือไม่จนกระทั่งกฎหมายนั้นได้รับการบัญญัติขึ้นจริง

#### **ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ**

23. หนี้สินที่กิจการสามารถรับรู้ได้ต้องไม่เป็นแต่เพียงภาระผูกพันในปัจจุบันเท่านั้น แต่ต้องมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันดังกล่าว ตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ หมายถึง การสูญเสียทรัพยากรหรือเหตุการณ์อื่นจะมีความเป็นไปได้ก็ต่อเมื่อเหตุการณ์นั้นมีความเป็นไปได้ที่

จะเกิดขึ้นมากกว่าไม่น่าจะเกิดขึ้น เมื่อไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ภาวะผูกพันในปัจจุบันจะมีอยู่  
กิจการต้องเปิดเผยหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น ยกเว้นความน่าจะเป็นที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มี  
ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาวะผูกพันนั้นจะอยู่ในระดับไม่น่าเป็นไปได้ (ดูย่อหน้าที่ 86)

24. หากกิจการมีภาวะผูกพันที่คล้ายคลึงกันหลายรายการ เช่น การรับประกันสินค้าหรือสัญญาที่คล้ายคลึง  
กัน กิจการต้องกำหนดความน่าจะเป็นที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรเพื่อจ่ายชำระภาวะผูกพันเหล่านั้น  
โดยพิจารณาจากความน่าจะเป็นโดยรวมของภาวะผูกพันทั้งประเภท แม้ว่าความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่  
ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรเพื่อจ่ายชำระภาวะผูกพันบางรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันจะมี  
ระดับต่ำ แต่อาจมีความเป็นไปได้ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรจำนวนหนึ่งไปเพื่อจ่ายชำระภาวะผูกพัน  
โดยรวมทั้งประเภท ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินหากประมาณการหนี้สินนั้น  
เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ

#### **การประมาณการภาวะผูกพันที่น่าเชื่อถือ**

25. การใช้ประมาณการถือเป็นปัจจัยสำคัญในการจัดทำงบการเงินและไม่ได้ทำให้งบการเงินขาดความ  
น่าเชื่อถือ โดยเฉพาะอย่างยิ่งประมาณการหนี้สิน ซึ่งโดยลักษณะแล้ว เป็นรายการที่มีความไม่แน่นอน  
สูงกว่ารายการอื่นที่บันทึกอยู่ในงบแสดงฐานะการเงิน ยกเว้นในกรณีที่ยากยิ่งที่จะเกิด กิจการจะ  
สามารถกำหนดช่วงของจำนวนรายจ่ายที่น่าจะเกิดขึ้น และสามารถประมาณการภาวะผูกพันที่เชื่อถือ  
ได้อย่างเพียงพอที่จะใช้รับรู้เป็นประมาณการหนี้สิน
26. ในกรณีที่ยากยิ่งที่จะเกิด กิจการอาจไม่สามารถจัดทำประมาณการได้อย่างน่าเชื่อถือ ทำให้กิจการไม่  
สามารถรับรู้หนี้สินนั้นได้ ดังนั้น กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินนั้นเป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น  
(ดูย่อหน้าที่ 86)

#### **หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น**

27. กิจการต้องไม่รับรู้หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น
28. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 86 เว้นแต่ความ  
น่าจะเป็นที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอยู่ในระดับที่ไม่น่าเป็นไปได้
29. ในกรณีที่กิจการต้องรับผิดชอบภาวะผูกพันร่วมกับผู้อื่น กิจการต้องถือว่าภาวะผูกพันส่วนที่ผู้อื่นต้อง  
รับผิดชอบเป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นของกิจการ และรับรู้ภาวะผูกพันส่วนที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่  
ว่ากิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเป็นประมาณการหนี้สิน เว้นแต่ในกรณีที่ยาก  
ยิ่งที่จะเกิดที่กิจการไม่สามารถประมาณมูลค่าของหนี้สินนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ
30. หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นอาจเปลี่ยนแปลงไปจากลักษณะที่คาดไว้แต่เริ่มแรก ดังนั้น กิจการต้องประเมิน  
สถานการณ์อย่างต่อเนื่องเพื่อกำหนดว่าความเป็นไปได้ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์  
เชิงเศรษฐกิจเกิดขึ้นแล้วหรือไม่ หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียประโยชน์

เชิงเศรษฐกิจในอนาคตสำหรับรายการที่เคยถือเป็นหนี้ที่อาจเกิดขึ้น กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินในงบการเงินในงวดที่ความเป็นไปได้นั้นได้เปลี่ยนแปลงไป (เว้นแต่ในสถานการณ์ที่ยากยิ่งที่จะเกิดที่กิจการไม่สามารถจัดทำประมาณการได้อย่างน่าเชื่อถือ)

### สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

31. กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น
32. สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นมักเกิดจากเหตุการณ์ที่ไม่ได้วางแผนไว้หรือไม่ได้คาดการณ์ไว้ที่ก่อให้เกิดความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ตัวอย่างเช่น การเรียกร้องค่าสินไหมทดแทนที่กิจการกำลังดำเนินการตามกฎหมายซึ่งผลการตัดสินยังไม่เป็นที่แน่นอน
33. กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นในงบการเงิน เนื่องจากการรับรู้ดังกล่าวอาจทำให้กิจการบันทึกรายได้ที่อาจจะไม่เกิดขึ้น อย่างไรก็ตาม หากมีความแน่นอนมากกว่ารายได้จะเกิดขึ้นอย่างแน่นอน รายการดังกล่าวไม่ถือว่าเป็นสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น และการรับรู้รายการดังกล่าวถือว่าเหมาะสม
34. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 89 หากความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
35. กิจการต้องประเมินสถานการณ์เกี่ยวกับสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นอย่างต่อเนื่องเพื่อให้มั่นใจว่างบการเงินจะสะท้อนภาพที่เหมาะสมเกี่ยวกับสินทรัพย์ดังกล่าว หากมีความแน่นอนว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ได้รับจะเพิ่มขึ้น กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์และรายได้ที่เกี่ยวข้องในงบการเงินในงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงเกิดขึ้น ในกรณีที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (ดูย่อหน้าที่ 89)

### การวัดมูลค่า

#### ประมาณการที่ดีที่สุด

36. กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของรายการที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
37. ประมาณการที่ดีที่สุดของรายการที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน คือ จำนวนที่สมเหตุสมผลที่กิจการจะจ่ายเพื่อชำระภาระผูกพันหรือโอนภาระผูกพันให้กับบุคคลที่สาม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ตามปกติภาระผูกพันอาจมีจำนวนสูงเกินกว่าที่กิจการจะจ่ายชำระหรือโอน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน อย่างไรก็ตาม ประมาณการของจำนวนที่สมเหตุสมผลที่กิจการจะจ่ายเพื่อชำระหรือโอนภาระผูกพันถือเป็นประมาณการที่ดีที่สุดของรายการที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

38. กิจการต้องประมาณรายจ่ายและผลกระทบทางการเงินโดยใช้ดุลยพินิจของฝ่ายบริหารของกิจการ ประกอบกับประสบการณ์ที่ได้จากรายการบัญชีที่คล้ายคลึงกัน และรายงานของผู้เชี่ยวชาญอิสระในบางกรณี หลักฐานที่ใช้ในการพิจารณาต้องรวมถึงหลักฐานที่ได้รับเพิ่มเติมจากเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน
39. เนื่องจากมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนที่จะรับรู้เป็นประมาณการหนี้สิน กิจการจึงต้องนำวิธีการหลายวิธีตามสถานการณ์มาใช้ หากประมาณการหนี้สินเกี่ยวข้องกับประชากรขนาดใหญ่ของรายการ กิจการต้องประมาณภาระผูกพันจากการถ่วงน้ำหนักรายจ่ายที่น่าจะเกิดขึ้นทั้งหมดโดยใช้ความเป็นไปได้ที่เกี่ยวข้อง วิธีทางสถิติที่ใช้ในการประมาณนี้เรียกว่า “มูลค่าที่คาดว่าจะเกิด” ดังนั้น ประมาณการหนี้สินอาจมีจำนวนแตกต่างกันหากความน่าจะเป็นที่รายจ่ายจะเกิดขึ้นมีอัตราไม่เท่ากัน เช่น ร้อยละ 60 กับร้อยละ 90 หากรายจ่ายที่น่าจะเกิดขึ้นในช่วงจำนวนที่ประมาณไว้มีความต่อเนื่องกัน และรายจ่ายทุกจุดของช่วงจำนวนนั้นมีความน่าจะเป็นที่จะเกิดขึ้นเท่าเทียมกัน กิจการต้องใช้รายจ่ายที่น่าจะเกิดขึ้น ณ จุดกึ่งกลางของช่วงจำนวนนั้นเป็นตัวแทนของประมาณการหนี้สิน

ตัวอย่าง
<p>กิจการขายสินค้าโดยให้การรับประกันสินค้า กิจการจะรับผิดชอบค่าใช้จ่ายในการแก้ไขความเสียหายที่เกิดขึ้นของสินค้าที่เสียหายจากการผลิตภายใน 6 เดือนนับจากวันที่ซื้อ ถ้าความเสียหายเกิดขึ้นเพียงเล็กน้อยแต่เกิดกับสินค้าทุกรายการที่จำหน่าย ต้นทุนในการแก้ไขความเสียหายจะมีจำนวนประมาณ 1 ล้านบาท หากความเสียหายเป็นความเสียหายที่สำคัญและเกิดกับสินค้าทุกรายการที่จำหน่าย ค่าใช้จ่ายในการแก้ไขความเสียหายจะมีจำนวนประมาณ 4 ล้านบาท</p> <p>จากประสบการณ์ในอดีตของกิจการ และความคาดหมายในอนาคตชี้ให้เห็นว่าในปีที่จะมาถึง 75% ของสินค้าที่ขายจะไม่มี ความเสียหายเกิดขึ้น  20% ของสินค้าที่ขายจะมีความเสียหายไม่มากนัก  5% ของสินค้าที่ขายจะมีความเสียหายที่สำคัญ</p> <p>ตามย่อหน้าที่ 24 กิจการจะต้องประเมินความน่าจะเป็นของกระแสเงินสดที่กิจการจะต้องจ่ายสำหรับภาระผูกพันในการรับประกันสินค้าโดยรวม</p> <p>มูลค่าที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของค่าใช้จ่ายในการแก้ไขความเสียหายมีดังนี้  (75% ของ 0) + (20% ของ 1 ล้านบาท) + (5% ของ 4 ล้านบาท) = 400,000 บาท</p>

40. ในการประมาณมูลค่าของภาระผูกพันรายการหนึ่งกิจการอาจเห็นว่าจำนวนรายจ่ายที่น่าจะเกิดขึ้นที่สุดเฉพาะรายการ คือ ประมาณการที่ดีที่สุดของหนี้สิน อย่างไรก็ตาม ในกรณีดังกล่าว กิจการยังคงต้องพิจารณาถึงรายจ่ายที่เป็นไปได้อื่น ๆ หากพบว่ารายจ่ายที่เป็นไปได้อื่น ๆ เกือบทุกจำนวนมีระดับสูงกว่าหรือต่ำกว่าจำนวนรายจ่ายที่น่าจะเกิดขึ้นที่สุด ประมาณการที่ดีที่สุดของหนี้สินจะเป็นจำนวนที่สูงกว่าหรือต่ำกว่าดังกล่าว ตัวอย่างเช่น หากกิจการต้องแก้ไขความผิดพลาดสำคัญที่เกิดจากการก่อสร้าง

โรงงานหลักให้กับลูกค้า กิจการอาจมีความเห็นว่ารายจ่ายที่น่าจะเกิดขึ้นที่สุดเฉพาะรายการดังกล่าว คือ ต้นทุนจำนวน 1 พันล้านบาท ซึ่งจะเกิดจากการซ่อมแซมที่ประสบผลสำเร็จในคราวเดียว อย่างไรก็ตาม กิจการอาจต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนที่สูงกว่า 1 พันล้านบาท หากมีโอกาสอย่างมีนัยสำคัญที่กิจการจะต้องทำการซ่อมแซมหลายครั้งจนกว่างานจะสำเร็จลงได้

41. กิจการต้องวัดมูลค่าประมาณการหนี้สินก่อนหักภาษีเงินได้ เพราะผลกระทบทางภาษีและการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวจะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้

#### **ความเสี่ยงและความไม่แน่นอน**

42. ในการวัดมูลค่าประมาณการหนี้สิน กิจการต้องพิจารณาถึงความเสี่ยงและความไม่แน่นอนที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงที่อยู่แวดล้อมเหตุการณ์และสถานการณ์ต่าง ๆ เพื่อให้ได้มาซึ่งประมาณการที่ดีที่สุดของประมาณการหนี้สิน

43. ความเสี่ยงชี้ให้เห็นถึงความผันผวนของรายจ่าย การปรับปรุงความเสี่ยงอาจทำให้จำนวนของหนี้สินที่ถูกวัดมูลค่าสูงขึ้น ดังนั้น กิจการต้องใช้ดุลยพินิจอย่างระมัดระวังเมื่ออยู่ภายใต้สถานการณ์ที่ไม่แน่นอน เพื่อที่จะไม่ทำให้รายได้หรือสินทรัพย์แสดงด้วยจำนวนที่สูงเกินไป และทำให้ค่าใช้จ่ายและหนี้สินแสดงด้วยจำนวนที่ต่ำเกินไปอย่างไรก็ตาม ความไม่แน่นอนไม่ใช่เหตุผลที่จะนำมาสนับสนุนเพื่อประมาณจำนวนประมาณการหนี้สินให้สูงเกินควรหรือเพื่อรับรู้หนี้สินด้วยจำนวนที่สูงเกินจริง ตัวอย่างเช่น ถ้าต้นทุนที่วางแผนไว้สำหรับรายจ่ายที่เป็นผลร้ายอย่างยิ่งได้ถูกประมาณโดยใช้หลักความระมัดระวัง กิจการต้องไม่นำหลักความระมัดระวังมาอ้างเพื่อกำหนดจำนวนรายจ่ายดังกล่าวให้สูงกว่าความเป็นจริงอย่างจงใจ แต่กิจการต้องนำหลักความระมัดระวังมาใช้เพื่อหลีกเลี่ยงการนำความเสี่ยงและความไม่แน่นอนมาปรับปรุงซ้ำซ้อน ซึ่งจะทำให้ประมาณการหนี้สินมีจำนวนสูงเกินกว่าที่ควรเป็น

44. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของจำนวนรายจ่ายที่จะเกิดขึ้นจากประมาณการหนี้สินตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 85.2

#### **มูลค่าปัจจุบัน**

45. กิจการต้องกำหนดจำนวนประมาณการหนี้สินโดยใช้มูลค่าปัจจุบันของรายจ่ายที่คาดว่าจะต้องนำมาจ่ายชำระภาระผูกพัน หากมูลค่าของเงินตามเวลามีผลกระทบต่อจำนวนประมาณการหนี้สินนั้นอย่างมีสาระสำคัญ

46. เนื่องจากมูลค่าของเงินตามเวลา ประมาณการหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับกระแสเงินสดที่กิจการต้องจ่ายภายหลังรอบระยะเวลารายงานเพียงไม่นานจะสร้างภาระต่อกิจการมากกว่าประมาณการหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับกระแสเงินสดจำนวนเดียวกันที่กิจการต้องจ่ายภายหลังรอบระยะเวลารายงานเป็นเวลานาน ดังนั้น กิจการต้องคิดลดกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับประมาณการหนี้สินหากมูลค่าของเงินตามเวลามีผลกระทบต่อจำนวนประมาณการหนี้สินนั้นอย่างมีสาระสำคัญ

47. อัตราคิดลด (หรืออัตรา) ต้องเป็นอัตราก่อนหักภาษี ซึ่งสะท้อนถึงการประเมินสถานการณ์ตลาดในปัจจุบันของมูลค่าของเงินตามเวลา และความเสี่ยงเฉพาะของหนี้สินที่กำลังพิจารณาอยู่ แต่ต้องไม่สะท้อนถึงความเสี่ยงที่ได้ปรับกับประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต

#### เหตุการณ์ในอนาคต

48. จำนวนประมาณการหนี้สินต้องสะท้อนถึงเหตุการณ์ในอนาคตซึ่งอาจมีผลกระทบต่อจำนวนที่กิจการต้องนำมาจ่ายชำระภาระผูกพัน หากมีหลักฐานที่เป็นรูปธรรมเพียงพอที่ทำให้เชื่อถือได้ว่าเหตุการณ์ในอนาคตนั้นจะเกิดขึ้น

49. เหตุการณ์ในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นอาจมีความสำคัญต่อการวัดมูลค่าประมาณการหนี้สิน ตัวอย่างเช่น กิจการอาจเชื่อว่าต้นทุนในการทำความสะอาดสถานที่ที่ต้องจ่ายเมื่อสถานทำการสิ้นสุดอายุการใช้งานจะมีจำนวนลดลงเนื่องจากวิทยาการที่เปลี่ยนไป จำนวนประมาณการหนี้สินที่กิจการรับรู้ต้องสะท้อนถึงความคาดหมายที่สมเหตุสมผลของผู้สังเกตการณ์ภายนอกซึ่งเป็นผู้ที่มีเหตุมีผลและมีคุณสมบัติทางด้านเทคนิคที่เหมาะสม กิจการต้องพิจารณาจากหลักฐานที่มีอยู่ทั้งหมดเกี่ยวกับวิทยาการที่กิจการสามารถนำมาใช้ได้เมื่อถึงเวลาที่ต้องทำความสะอาด ดังนั้น กิจการจึงควรรวมจำนวนต้นทุนที่คาดว่าจะประหยัดได้เนื่องจากประสบการณ์ที่เพิ่มขึ้นจากการนำวิทยาการที่มีอยู่มาใช้ในการทำความสะอาด หรือจำนวนต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในการนำวิทยาการที่มีอยู่มาประยุกต์กับการกำจัดมลพิษที่มีมากขึ้นหรือที่ซับซ้อนขึ้น อย่างไรก็ตาม กิจการต้องไม่คาดหวังว่าวิทยาการในการกำจัดมลพิษจะมีการพัฒนาให้ดีขึ้นอย่างสิ้นเชิง หากกิจการไม่มีหลักฐานสนับสนุนที่เป็นรูปธรรมเพียงพอ

50. กิจการต้องนำผลกระทบของกฎหมายใหม่ที่มีความเป็นไปได้มาพิจารณาเพื่อวัดมูลค่าภาระผูกพันที่มีอยู่หากหลักฐานที่เป็นรูปธรรมเพียงพอดังกล่าวทำให้เชื่อถือได้ว่ากฎหมายนั้นน่าจะได้รับการบัญญัติขึ้นอย่างแน่นอน สภาพการณ์ที่หลากหลายทำให้ไม่สามารถกำหนดได้ว่าเหตุการณ์หนึ่งเหตุการณ์ใดจะให้หลักฐานที่เป็นรูปธรรม และเพียงพอในทุกกรณี โดยหลักฐานดังกล่าวต้องกำหนดว่าจะมีกฎหมายที่ใช้บังคับได้บ้างที่ต้องใช้และมีความแน่นอนที่กฎหมายนั้นจะได้รับการบัญญัติและมีผลบังคับใช้

#### การจำหน่ายสินทรัพย์ที่คาดว่าจะเกิดขึ้น

51. กิจการต้องไม่นำผลกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นมารวมพิจารณาในการวัดมูลค่าประมาณการหนี้สิน

52. กิจการต้องไม่นำรายการผลกำไรที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่ายสินทรัพย์มารวมพิจารณาในการวัดมูลค่าประมาณการหนี้สิน แม้ว่าการจำหน่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจะเกี่ยวโยงอย่างใกล้ชิดกับเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดประมาณการหนี้สิน แต่กิจการต้องรับรู้ผลกำไรที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่ายสินทรัพย์ ณ เวลาที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่คาดว่าจะจำหน่ายนั้น

## รายจ่ายที่จะได้รับชดเชย

53. หากกิจการคาดว่าจะได้รับรายจ่ายทั้งหมดหรือบางส่วนคืนจากบุคคลที่สามตามจำนวนที่กิจการจ่ายไปเพื่อชำระประมาณการหนี้สิน กิจการจะต้องรับรู้รายจ่ายที่จะได้รับชดเชยเป็นสินทรัพย์ได้ก็ต่อเมื่อกิจการคาดว่าหลังจากที่จ่ายชำระภาระผูกพันแล้วกิจการน่าจะได้รับรายจ่ายนั้นคืนอย่างแน่นอน กิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่จะได้รับชดเชยเป็นสินทรัพย์แยกต่างหากแต่ต้องไม่เกินจำนวนประมาณการหนี้สินที่เกี่ยวข้อง
54. กิจการอาจแสดงค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับประมาณการหนี้สินในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จโดยแสดงสุทธิจากจำนวนรายจ่ายที่จะได้รับชดเชยที่รับรู้ไว้
55. ในบางครั้ง กิจการอาจสามารถเรียกร้องให้บุคคลที่สามจ่ายรายจ่ายทั้งหมดหรือบางส่วนที่กิจการจ่ายไปเพื่อชำระประมาณการหนี้สิน ตัวอย่างเช่น กิจการมีสัญญาประกันภัย สัญญาชดเชยค่าสินไหมทดแทน หรือได้รับการประกันจากผู้ขายสินค้าหรือให้บริการในกรณีดังกล่าวบุคคลที่สามอาจชดใช้เงินที่กิจการจ่ายออกไปก่อนหรือจ่ายชำระภาระผูกพันโดยตรงแทนกิจการ
56. ในกรณีทั่วไป กิจการยังคงต้องรับผิดชอบที่จะต้องจ่ายจำนวนที่กำลังมีปัญหาทั้งหมด เนื่องจากกิจการอาจต้องจ่ายชำระรายจ่ายทั้งจำนวนหากบุคคลที่สามไม่สามารถจ่ายชำระเนื่องจากเหตุผลบางประการ ในกรณีดังกล่าวกิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนหนี้สินทั้งสิ้นที่จะต้องจ่าย และรับรู้รายจ่ายที่คาดว่าจะได้รับชดเชยเป็นสินทรัพย์แยกต่างหาก เมื่อกิจการมีความแน่ใจอย่างมากว่าจะได้รับรายจ่ายนั้นคืนหลังจากที่กิจการจ่ายชำระหนี้สินแล้ว
57. ในบางกรณี กิจการไม่ต้องรับผิดชอบจำนวนรายจ่ายที่กำลังมีปัญหาทั้งหมดแม้ว่าบุคคลที่สามจะไม่สามารถจ่ายชำระรายจ่ายดังกล่าว ในกรณีนี้ รายจ่ายดังกล่าวไม่ถือเป็นหนี้สินและกิจการต้องไม่นำรายจ่ายนั้นไปรวมบันทึกเป็นประมาณการหนี้สิน
58. ตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 29 กิจการต้องถือว่าภาระผูกพันที่กิจการรับผิดชอบร่วมกับผู้อื่นเป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นเท่ากับจำนวนภาระผูกพันที่คาดว่าผู้ที่รับผิดชอบร่วมกับกิจการจะต้องจ่ายชำระ

## การเปลี่ยนแปลงประมาณการหนี้สิน

59. กิจการต้องทบทวนประมาณการหนี้สิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และปรับปรุงประมาณการหนี้สินดังกล่าวเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงประมาณการที่ดีที่สุดในปัจจุบัน กิจการต้องกลับบัญชีประมาณการหนี้สินหากไม่มีความน่าจะเป็นที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันอีกต่อไป
60. หากกิจการมีการคิดลดกระแสเงินสดที่เกี่ยวกับประมาณการหนี้สิน มูลค่าตามบัญชีของประมาณการหนี้สินจะเพิ่มขึ้นในแต่ละงวดตามเวลาที่ผ่านไป กิจการต้องรับรู้การเพิ่มขึ้นดังกล่าวเป็นต้นทุนการกู้ยืม

## การนำประมวลการหนี้สินมาใช้

61. กิจการจะนำประมวลการหนี้สินมาใช้ได้เฉพาะกับรายจ่ายที่กิจการรับรู้เป็นประมวลการหนี้สินไว้แต่เดิม
62. กิจการจะนำรายจ่ายมาตัดประมวลการหนี้สินได้เฉพาะรายจ่ายที่กิจการรับรู้เป็นประมวลการหนี้สินไว้แต่เดิมเท่านั้น การนำรายจ่ายที่รับรู้ไว้เพื่อวัตถุประสงค์อื่นมาตัดประมวลการหนี้สินอาจทำให้ไม่เห็นผลกระทบของเหตุการณ์สองเหตุการณ์ที่แตกต่างกัน

## การนำข้อกำหนดเกี่ยวกับการรับรู้และการวัดมูลค่ามาปฏิบัติ

### ขาดทุนจากการดำเนินงานในอนาคต

63. กิจการต้องไม่รับรู้ประมวลการหนี้สินสำหรับขาดทุนจากการดำเนินงานในอนาคต
64. ขาดทุนจากการดำเนินงานในอนาคตไม่เป็นไปตามคำนิยามของหนี้สินที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 10 และเกณฑ์การรับรู้ประมวลการหนี้สินที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 14
65. การคาดคะเนขาดทุนจากการดำเนินงานในอนาคตชี้ให้เห็นว่าสินทรัพย์บางรายการที่ใช้ในการดำเนินงานอาจเกิดการด้อยค่า กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

### สัญญาที่สร้างภาระ

66. กิจการต้องรับรู้และวัดมูลค่าภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากสัญญาที่สร้างภาระเป็นประมวลการหนี้สิน
67. สัญญาหลายประเภทสามารถที่จะล้มเลิกได้โดยไม่จำเป็นที่กิจการจะต้องจ่ายเงินชดเชยให้กับอีกฝ่ายหนึ่ง ตัวอย่างเช่น การสั่งซื้อที่ทำเป็นประจำ ดังนั้น สัญญาดังกล่าวจึงไม่ก่อให้เกิดภาระผูกพันกับกิจการ แต่สัญญาอีกประเภทหนึ่งก่อให้เกิดทั้งสิทธิและภาระผูกพันกับคู่สัญญาแต่ละฝ่ายในเวลาเดียวกัน ในกรณีที่เหตุการณ์บางอย่างก่อให้เกิดสัญญาที่สร้างภาระ สัญญานั้นจะอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ และกิจการต้องรับรู้หนี้สินที่มีอยู่นั้น ในทางกลับกัน สัญญาที่มีผลบังคับแล้วแต่ยังไม่เป็นสัญญาที่สร้างภาระจะไม่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
68. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้คำนิยามสำหรับคำว่าสัญญาที่สร้างภาระว่า หมายถึง สัญญาที่ก่อให้เกิดต้นทุนที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้จากการปฏิบัติตามภาระผูกพันที่ระบุไว้ภายใต้สัญญา ซึ่งต้นทุนดังกล่าวมีจำนวนสูงกว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับจากสัญญานั้น ต้นทุนที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้คือต้นทุนสุทธิที่ต่ำที่สุดตามสัญญาซึ่งเป็นต้นทุนที่ต้องจ่ายเพื่อปฏิบัติตามสัญญาหรือต้นทุนค่าชดเชยหรือค่าปรับที่ต้องจ่ายเนื่องจากการไม่ปฏิบัติตามสัญญาแล้วแต่ว่าต้นทุนใดจะต่ำกว่า



69. ก่อนจะรับรู้ประมาณการหนี้สินแยกต่างหากสำหรับสัญญาที่สร้างภาระ กิจการต้องรับรู้รายการขาดทุนจากการด้อยค่าที่เกิดขึ้นจากสินทรัพย์ที่ระบุไว้ในสัญญา (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์)

### การปรับโครงสร้าง

70. ตัวอย่างต่อไปนี้เป็นเหตุการณ์ที่อาจถือเป็นการปรับโครงสร้างตามคำนิยาม
- 70.1 การขายหรือการยกเลิกสายงานธุรกิจ
  - 70.2 การปิดสถานประกอบการทางธุรกิจในประเทศหรือภูมิภาคหนึ่ง หรือการย้ายกิจกรรมทางธุรกิจจากประเทศหรือภูมิภาคหนึ่งไปยังประเทศหรือภูมิภาคอื่น
  - 70.3 การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างการบริหาร เช่น การลดระดับชั้นทางการบริหาร
  - 70.4 การปรับโครงสร้างชั้นพื้นฐานขององค์กรที่มีผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญต่อลักษณะและจุดมุ่งหมายในการปฏิบัติงานของกิจการ
71. กิจการจะรับรู้ต้นทุนการปรับโครงสร้างเป็นประมาณการหนี้สินได้ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเกณฑ์ในการรับรู้ประมาณการหนี้สินตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 14 ส่วนการนำเกณฑ์ดังกล่าวมาปฏิบัติกับการปรับโครงสร้างได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 72 ถึง 83
72. การปรับโครงสร้างจะก่อให้เกิดภาวะผูกพันจากการอนุमानได้ก็ต่อเมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้
- 72.1 กิจการมีแผนการปรับโครงสร้างที่เป็นทางการอย่างละเอียด ซึ่งระบุถึงรายการต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย
    - 72.1.1 ธุรกิจหรือส่วนของธุรกิจที่เกี่ยวข้อง
    - 72.1.2 สถานประกอบการหลักที่จะได้รับผลกระทบ
    - 72.1.3 สถานประกอบการ หน่วยงาน และจำนวนพนักงานโดยประมาณที่จะได้รับค่าชดเชยจากการเลิกจ้าง
    - 72.1.4 รายจ่ายที่กิจการจะต้องรับภาระ
    - 72.1.5 เวลาที่จะมีการปฏิบัติตามแผนการปรับโครงสร้าง
  - 72.2 กิจการทำให้ผู้ถูกกระทบจากแผนการปรับโครงสร้างเกิดความคาดหมายอย่างมีมูลความจริงว่ากิจการจะดำเนินการปรับโครงสร้างโดยเริ่มปฏิบัติตามแผนการปรับโครงสร้างหรือโดยการประกาศลักษณะหลักของแผนนั้นให้ผู้ได้รับผลกระทบทราบ
73. ตัวอย่างของหลักฐานที่แสดงว่ากิจการได้เริ่มปฏิบัติตามแผนการปรับโครงสร้าง ได้แก่ การรื้อถอนโรงงาน การขายสินทรัพย์ หรือการประกาศให้สาธารณชนทราบถึงลักษณะหลักของแผนการปรับโครงสร้าง การประกาศให้สาธารณชนทราบถึงแผนการปรับโครงสร้างในรายละเอียดจะก่อให้เกิดภาวะผูกพันจากการอนุमानได้ก็ต่อเมื่อการประกาศนั้นทำอย่างละเอียดเพียงพอ (เช่น เริ่มดำเนินงานตาม

แผนงานหลัก) ที่จะสร้างความคาดหวังอย่างมีมูลความจริงให้กับผู้ได้รับผลกระทบ ได้แก่ ลูกค้า ผู้ขายสินค้า พนักงาน (หรือตัวแทนพนักงาน) ว่ากิจการจะดำเนินการปรับโครงสร้าง

74. แผนการปรับโครงสร้างจะถือว่าเพียงพอที่จะก่อให้เกิดภาวะผูกพันจากการอนุমানเมื่อกิจการประกาศให้ผู้ถูกกระทบทราบ กิจการจำเป็นต้องเริ่มปฏิบัติตามแผนการปรับโครงสร้างให้เร็วที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ และดำเนินการปรับโครงสร้างให้แล้วเสร็จภายในกรอบเวลาที่ไม่น่าทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญต่อแผนนั้น หากการปรับโครงสร้างคาดว่าจะเริ่มต้นล่าช้าหรือจะใช้เวลานานจนไม่สมเหตุผล แผนการปรับโครงสร้างนั้นไม่น่าจะสร้างความคาดหวังอย่างมีมูลความจริงให้กับฝ่ายอื่น ๆ ซึ่งกิจการผูกมัดไว้ในปัจจุบันว่าจะทำการปรับโครงสร้าง เนื่องจากกรอบเวลาดังกล่าวทำให้กิจการมีโอกาสที่จะเปลี่ยนแปลงแผนการปรับโครงสร้างได้
75. การตัดสินใจของฝ่ายบริหารหรือคณะกรรมการที่จะปรับโครงสร้างก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานจะไม่ก่อให้เกิดภาวะผูกพันจากการอนุমান ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ถ้ากิจการไม่ได้ปฏิบัติตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 75.1 เริ่มปฏิบัติตามแผนการปรับโครงสร้าง หรือ
- 75.2 ประกาศลักษณะหลักของแผนการปรับโครงสร้างให้ผู้ได้รับผลกระทบทราบ การประกาศนั้นต้องเป็นไปในลักษณะที่เฉพาะเจาะจงเพียงพอที่จะสร้างความคาดหวังอย่างมีมูลความจริงแก่ผู้ได้รับผลกระทบว่ากิจการจะดำเนินการปรับโครงสร้าง

ในกรณีที่กิจการเริ่มปฏิบัติตามแผนการปรับโครงสร้างหรือประกาศลักษณะหลักให้ผู้ได้รับผลกระทบทราบภายหลังรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน หากการปรับโครงสร้างนั้นมีสาระสำคัญ และการไม่เปิดเผยข้อมูลจะมีผลกระทบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน

76. แม้ว่าการตัดสินใจของฝ่ายบริหารเพียงอย่างเดียวจะไม่ก่อให้เกิดภาวะผูกพันจากการอนุমান แต่เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นก่อนหน้านั้นประกอบกับการตัดสินใจของฝ่ายบริหารอาจก่อให้เกิดภาวะผูกพันดังกล่าว ตัวอย่างเช่น การเจรจาต่อรองกับตัวแทนพนักงานเกี่ยวกับเงินที่จะจ่ายเมื่อเลิกจ้างหรือการต่อรองกับผู้ที่ซื้อการดำเนินงาน การเจรจาดังกล่าวจะสรุปผลได้ก็ต่อเมื่อได้รับการอนุมัติจากคณะกรรมการ เมื่อการอนุมัติได้เกิดขึ้นและมีการสื่อสารให้ฝ่ายอื่น ๆ ทราบจะถือว่ากิจการได้ก่อให้เกิดภาวะผูกพันจากการอนุমানที่จะปรับโครงสร้าง หากเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 72
77. ในบางกรณีคณะกรรมการจะได้รับสิทธิให้มีอำนาจสูงสุด โดยคณะกรรมการจะประกอบด้วยตัวแทนของกลุ่มผลประโยชน์ที่ไม่ใช่ฝ่ายบริหาร เช่น ตัวแทนพนักงาน หรือในกรณีที่คณะกรรมการจำเป็นต้องแจ้งต่อตัวแทนดังกล่าวก่อนที่จะตัดสินใจปรับโครงสร้าง ภาวะผูกพันจากการอนุমানของ

กิจการในการปรับโครงสร้างอาจเกิดขึ้นเนื่องจากการตัดสินใจของคณะกรรมการได้เกี่ยวข้องกับการสื่อสารกับตัวแทนของกลุ่มผลประโยชน์แล้ว

78. เมื่อกิจการขายการดำเนินงาน ภาระผูกพันจะไม่ถือว่าเกิดขึ้นจนกระทั่งกิจการได้ผูกมัดที่จะขายการดำเนินงานนั้น เช่น มีการทำสัญญาขายที่มีผลบังคับตามกฎหมาย
79. แม้ว่ากิจการตัดสินใจที่จะขายการดำเนินงาน และได้ประกาศถึงการตัดสินใจนั้นต่อสาธารณชน กิจการยังไม่ถือว่าได้ผูกมัดที่จะขายการดำเนินงานนั้นจนกระทั่งกิจการสามารถระบุชื่อและตกลงทำสัญญาขายที่มีผลบังคับตามกฎหมาย ตราบไคท์ที่กิจการยังไม่ได้ทำสัญญาขายที่มีผลบังคับตามกฎหมาย กิจการยังคงสามารถเปลี่ยนใจและอาจดำเนินการเป็นอย่างอื่น หากกิจการไม่สามารถหาผู้ซื้อที่จะตกลงตามเงื่อนไขที่กิจการยอมรับได้ หากการขายการดำเนินงานถือเป็นส่วนหนึ่งของการปรับโครงสร้าง กิจการต้องทบทวนการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ใช้ในการดำเนินงานนั้นตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ เมื่อการขายการดำเนินงานเป็นเพียงส่วนหนึ่งของการปรับโครงสร้าง ภาระผูกพันจากการอนุมานอาจเกิดขึ้นกับส่วนอื่น ๆ ของการปรับโครงสร้างก่อนที่กิจการจะทำสัญญาขายที่มีผลบังคับตามกฎหมาย
80. ประมาณการหนี้สินจากการปรับโครงสร้างต้องรวมรายการโดยตรงที่เกิดขึ้นจากการปรับโครงสร้างที่เป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- 80.1 จำเป็นต้องเกิดในการปรับโครงสร้างนั้น
- 80.2 ไม่เกี่ยวข้องกับการที่มีอยู่อย่างต่อเนื่องของกิจการ
81. ประมาณการหนี้สินจากการปรับโครงสร้างต้องไม่รวมรายการต่อไปนี้
- 81.1 ค่าอบรมหรือค่าย้ายสถานที่ของพนักงานที่ยังจ้างงานอยู่
- 81.2 ค่าใช้จ่ายทางการตลาด หรือ
- 81.3 เงินลงทุนในระบบหรือเครือข่ายใหม่ที่เกี่ยวข้องกับการจำหน่าย
- รายการข้างต้นเกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจในอนาคต และไม่ถือเป็นหนี้สินสำหรับการปรับโครงสร้าง ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องรับรู้รายการดังกล่าวโดยใช้เกณฑ์การรับรู้รายการเสมือนว่ารายการนั้นเกิดขึ้นอย่างเป็นอิสระจากการปรับโครงสร้าง
82. กิจการต้องไม่นำขาดทุนจากการดำเนินงานที่จะเกิดขึ้นในอนาคต ซึ่งสามารถระบุได้จนถึงวันที่มีการปรับโครงสร้างมารวมเป็นประมาณการหนี้สิน ถ้าผลขาดทุนนั้นไม่เกี่ยวข้องกับการที่สร้างภาระตามคำนิยามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 10
83. ตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 51 กิจการต้องไม่นำรายการผลกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นมาพิจารณาในการวัดมูลค่าประมาณการหนี้สินจากการปรับโครงสร้าง แม้ว่าการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นจะถือเป็นส่วนหนึ่งของการปรับโครงสร้าง

## การเปิดเผยข้อมูล

84. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้สำหรับประมาณการหนี้สินแต่ละประเภท
- 84.1 จำนวนประมาณการหนี้สิน ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวดรายงาน
  - 84.2 จำนวนประมาณการหนี้สินที่รับรู้เพิ่มเติมในระหว่างงวด ซึ่งรวมถึงจำนวนที่เพิ่มขึ้นของประมาณการหนี้สินที่มีอยู่
  - 84.3 จำนวนที่ตัดออกจากบัญชีประมาณการหนี้สินในระหว่างงวด (เช่น รายจ่ายที่เกิดขึ้นและนำไปลดประมาณการหนี้สิน)
  - 84.4 จำนวนประมาณการหนี้สินที่ไม่ได้ใช้ที่ต้องกลับบัญชีในระหว่างงวด
  - 84.5 จำนวนคิดลดที่เพิ่มขึ้นในระหว่างงวดของประมาณการหนี้สินเนื่องจากเวลาที่ผ่านไปและจากผลของอัตราคิดลดที่เปลี่ยนแปลง
- กิจการไม่จำเป็นต้องแสดงข้อมูลเปรียบเทียบ
85. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้สำหรับประมาณการหนี้สินแต่ละประเภท
- 85.1 คำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับลักษณะของภาระผูกพันและจังหวะเวลาที่กิจการคาดว่าจะสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
  - 85.2 สิ่งที่ชี้บอกความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนหรือจังหวะเวลาของการสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ กิจการต้องเปิดเผยข้อสมมติที่สำคัญที่ใช้เกี่ยวกับเหตุการณ์ในอนาคต (ตามที่ระบุ ในย่อหน้าที่ 48) เมื่อกิจการจำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลให้เพียงพอ และ
  - 85.3 จำนวนรายจ่ายที่คาดว่าจะได้รับชดเชย โดยระบุจำนวนสินทรัพย์ที่กิจการรับรู้สำหรับรายจ่ายที่คาดว่าจะได้รับชดเชยนั้น
86. กิจการต้องให้คำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับลักษณะของหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นแต่ละประเภท ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้หากทำได้ในทางปฏิบัติ เว้นแต่ความน่าจะเป็นที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรเพื่อจ่ายชำระหนี้สินนั้นอยู่ในระดับไม่น่าเป็นไปได้
- 86.1 ประมาณการผลกระทบทางการเงิน ซึ่งวัดมูลค่าตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 36 ถึง 52
  - 86.2 สิ่งที่ชี้บอกความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนหรือจังหวะเวลาของการสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ และ
  - 86.3 ความน่าจะเป็นที่จะได้รับชดเชย
87. ในการกำหนดว่าประมาณการหนี้สินหรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นรายการใดอาจนำมารวมไว้เป็นประเภทเดียวกัน กิจการต้องพิจารณาว่ารายการต่าง ๆ มีลักษณะคล้ายคลึงกันเพียงพอจนทำให้กิจการสามารถใช้ข้อความเดียวกันในการอธิบายถึงรายการเหล่านั้น และสามารถบรรลุเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 85.1 85.2 86.1 และ 86.2 ได้ ดังนั้น การจะรวมจำนวนที่เกี่ยวข้องกับการประกันสินค้า

ต่างชนิดไว้เป็นประมาณการหนี้สินประเภทเดียวกันจึงอาจถือเป็นการเหมาะสม แต่การนำจำนวนที่เกี่ยวข้องกับการรับประกันสินค้าปกติและจำนวนที่จะเกิดจากการฟ้องร้องตามกฎหมายรวมไว้เป็นประมาณการหนี้สินประเภทเดียวกันจึงอาจถือเป็นการไม่เหมาะสม

88. หากประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นเกิดจากสถานการณ์ชุดเดียวกัน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 84 ถึง 86 ในลักษณะที่แสดงให้เห็นถึงความเกี่ยวพันระหว่างประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นนั้น
89. เมื่อกิจการมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ กิจการต้องเปิดเผยคำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับลักษณะของสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องเปิดเผยประมาณการผลกระทบทางการเงิน ซึ่งวัดมูลค่าตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 36 ถึง 52 หากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ
90. เมื่อกิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น กิจการต้องหลีกเลี่ยงการชี้แนะที่อาจทำให้เข้าใจผิดเกี่ยวกับระดับความน่าจะเป็นที่รายได้จะเกิดขึ้น
91. หากกิจการไม่เปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 86 และ 89 เนื่องจากไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว
92. ในกรณีที่ยากยิ่งที่จะเกิดที่กิจการจะสามารถคาดการณ์ได้ว่าการเปิดเผยข้อมูลทั้งหมดหรือบางส่วนตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 84 ถึง 89 จะทำให้สถานะของกิจการเกี่ยวกับข้อพิพาทกับฝ่ายอื่น ๆ ในเรื่องเกี่ยวกับประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น หรือสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น เกิดความโอบอ้อมอย่างรุนแรง ในกรณีนี้ กิจการไม่จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว แต่ต้องเปิดเผยถึงลักษณะทั่วไปของข้อพิพาทพร้อมกับข้อเท็จจริงและเหตุผลของการไม่เปิดเผยข้อมูลนั้น

#### การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

93. กิจการต้องรับรู้ผลกระทบจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ณ วันถือปฏิบัติ (หรือก่อนวันถือปฏิบัติ) โดยการปรับปรุงกับกำไรสะสมต้นงวดของงวดแรกที่กิจการได้นำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนแต่ไม่ได้กำหนดให้กิจการต้องปรับปรุงกำไรสะสมต้นงวดของงวดก่อนที่นำเสนอ หรือปรับย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบ หากกิจการไม่ได้ปรับย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบกิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว
94. (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

## วันถือปฏิบัติ

95. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไปถือปฏิบัติสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554 กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
96. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

## ภาคผนวก

ภาคผนวก ก ตาราง - ประมวลการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น และรายจ่ายที่จะได้รับชดเชย

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมวลการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

### ประมวลการหนี้สิน และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

ผลของเหตุการณ์ในอดีตทำให้กิจการอาจสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตเพื่อจ่ายชำระ ก) ภาระผูกพันในปัจจุบัน หรือ ข) ภาระผูกพันที่เป็นไปได้ที่อาจเกิดจากเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งจะรู้ว่ามียุติจริงก็ต่อเมื่อเหตุการณ์อย่างน้อยหนึ่งเหตุการณ์ในอนาคตที่ยังไม่แน่นอนได้เกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้น และไม่อยู่ในความควบคุมทั้งหมดของกิจการ		
มีภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากร	มีภาระผูกพันที่อาจเกิดขึ้น หรือภาระผูกพันในปัจจุบันที่อาจจะหรืออาจจะไม่ทำให้กิจการสูญเสียทรัพยากร	มีภาระผูกพันที่เป็นไปได้ หรือภาระในปัจจุบันที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรไม่น่าเป็นไปได้
กิจการต้องรับรู้ประมวลการหนี้สิน (ย่อหน้าที่ 14)	กิจการต้องไม่รับรู้ประมวลการหนี้สิน (ย่อหน้าที่ 27)	กิจการต้องไม่รับรู้ประมวลการหนี้สิน (ย่อหน้าที่ 27)
กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับประมวลการหนี้สิน (ย่อหน้าที่ 84 และ 85)	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น (ย่อหน้าที่ 86)	กิจการไม่ต้องเปิดเผยข้อมูล (ย่อหน้าที่ 86)

ในกรณีที่ยากยิ่งที่จะเกิด เมื่อกิจการไม่สามารถรับรู้หนี้สินได้เนื่องจากไม่สามารถวัดมูลค่าหนี้สินได้อย่างน่าเชื่อถือ หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นจะยังคงเกิดขึ้น และกิจการยังคงต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

## สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

สินทรัพย์อาจเกิดขึ้นจากเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งจะรู้ว่าสินทรัพย์ดังกล่าวมีอยู่จริงก็ต่อเมื่อเหตุการณ์ในอนาคตที่ยังไม่แน่นอนอย่างน้อยหนึ่งเหตุการณ์ได้เกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้น และไม่อยู่ในความควบคุมทั้งหมดของกิจการ		
กิจการน่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอย่างแน่นอน	กิจการมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ แต่ยังไม่แน่นอน	กิจการไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
สินทรัพย์ดังกล่าวไม่ถือว่าเป็นสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (ย่อหน้าที่ 33)	กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ (ย่อหน้าที่ 31)	กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ (ย่อหน้าที่ 31)
	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (ย่อหน้าที่ 89)	กิจการต้องไม่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ดังกล่าว (ย่อหน้าที่ 89)

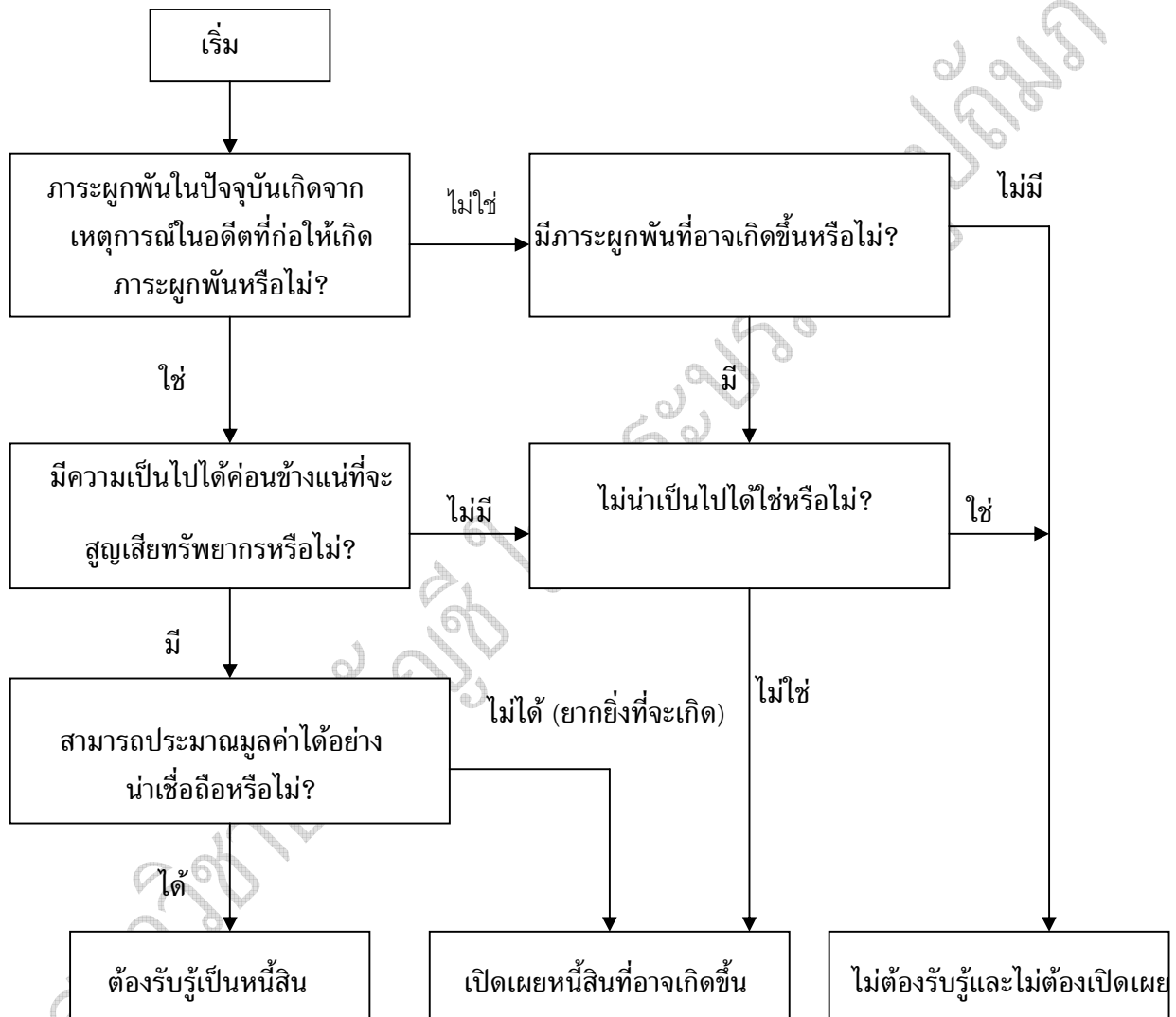
## รายการที่จะได้รับชดเชย

รายการทั้งหมดหรือบางส่วนที่จ่ายไปเพื่อชำระประมาณการหนี้สินซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับชดเชยจากบุคคลที่สาม		
กิจการไม่มีภาระผูกพันสำหรับจำนวนรายการที่บุคคลที่สามจะเป็นผู้จ่าย	กิจการมีภาระผูกพันสำหรับจำนวนรายการที่คาดว่าจะได้รับชดเชยและมีความแน่นอนว่ากิจการจะได้รับรายการนั้นคืนภายหลังการจ่ายชำระ	กิจการมีภาระผูกพันสำหรับจำนวนรายการที่คาดว่าจะได้รับชดเชย แต่ไม่มีความแน่นอนว่ากิจการจะได้รับรายการนั้นคืนภายหลังการจ่ายชำระ
กิจการไม่มีหนี้สินสำหรับจำนวนรายการที่จะได้รับชดเชยนั้น (ย่อหน้าที่ 57)	กิจการต้องรับรู้รายการที่จะได้รับชดเชยเป็นสินทรัพย์แยกต่างหากในงบแสดงฐานะการเงิน และอาจนำรายการนั้นมาหักลบกับค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ จำนวนรายการที่คาดว่าจะได้รับชดเชยที่รับรู้จะต้องไม่สูงกว่าหนี้สินที่เกี่ยวข้อง (ย่อหน้าที่ 53 และ 54)	กิจการต้องไม่รับรู้รายการที่คาดว่าจะได้รับชดเชยเป็นสินทรัพย์ (ย่อหน้าที่ 53)
กิจการไม่ต้องเปิดเผยข้อมูล	กิจการต้องเปิดเผยจำนวนรายการที่จะได้รับชดเชย พร้อมกับรับรู้จำนวนที่จ่ายชดเชย (ย่อหน้าที่ 85.3)	กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่คาดว่าจะได้รับชดเชย (ย่อหน้าที่ 85.3)



## ภาคผนวก ข แผนผังการตัดสินใจ

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมวลการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น แผนผังการตัดสินใจนี้จัดทำขึ้นเพื่อสรุปข้อกำหนดหลักของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ เกี่ยวกับการรับรู้ประมวลการหนี้สิน และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น



ข้อสังเกต ในกรณีที่ยากยิ่งที่จะเกิด เมื่อมีความไม่ชัดเจนว่ากิจการมีภาวะผูกพันในปัจจุบันหรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากหลักฐานทั้งหมดที่มีอยู่ หากหลักฐานดังกล่าวแสดงให้เห็นว่าเหตุการณ์ในอดีตที่เกิดขึ้นน่าจะมีผลทำให้ภาวะผูกพันได้เกิดขึ้น กิจการต้องถือว่ากิจการมีภาวะผูกพันในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (ย่อหน้าที่ 15 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้)

## ภาคผนวก ค ตัวอย่างสำหรับการรับรู้รายการ

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ตัวอย่างทุกตัวอย่างต่อไปนี้ สมมติว่างบการเงินของกิจการที่กล่าวถึงมีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม สมมติว่ากิจการสามารถประมาณการการสูญเสียทรัพยากรได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ ประมาณการที่ดีที่สุดที่อ้างถึงคือจำนวนของมูลค่าปัจจุบันที่มีผลกระทบต่อมูลค่าของเงินตามเวลาที่มีสาระสำคัญ ตัวอย่างต่อไปนี้ไม่ได้ครอบคลุมถึงการด้อยค่าของสินทรัพย์ แม้ว่าสถานการณ์ที่อธิบายไว้ในตัวอย่างบาง ตัวอย่างอาจชี้ให้เห็นว่าสินทรัพย์อาจด้อยค่าลง

### ตัวอย่างที่ 1 การรับประกันสินค้า

ผู้ผลิตได้ให้การรับประกันสินค้าเมื่อขายสินค้าให้กับผู้ซื้อ ภายใต้เงื่อนไขของสัญญาขายผู้ผลิตจะรับผิดชอบสินค้าให้อยู่ในสภาพดี โดยการซ่อมหรือเปลี่ยนแทนสินค้าที่มีตำหนิภายในเวลา 3 ปี นับจากวันที่ซื้อ จากประสบการณ์ในอดีตของผู้ผลิตพบว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ (น่าจะเกิดขึ้นมากกว่าไม่น่าเกิดขึ้น) ที่จะมีการเรียกร้องการรับประกันสินค้า

ภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน-เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาระผูกพันคือ การขายสินค้าซึ่งมีการรับประกัน ซึ่งก่อให้เกิดภาระผูกพันตามกฎหมาย

การสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ-มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่สำหรับการรับประกันสินค้าโดยรวม (ดูย่อหน้าที่ 24)

ข้อสรุป-กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของต้นทุนในการทำให้สินค้าอยู่ในสภาพดีภายใต้การรับประกันสินค้าที่ขายไปก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (ดูย่อหน้าที่ 14 และ 24)

### ตัวอย่างที่ 2

#### ก. ที่ดินปนเปื้อนมลพิษ ขณะที่กฎหมายสิ่งแวดล้อมจะได้รับการบัญญัติขึ้นอย่างแน่นอน

กิจการอยู่ในอุตสาหกรรมน้ำมันที่ก่อให้เกิดมลพิษ แต่มีนโยบายที่จะทำการกำจัดมลพิษเฉพาะเมื่อมีกฎหมายของประเทศที่กิจการดำเนินการอยู่กำหนดไว้ หากกิจการดำเนินการอยู่ในประเทศที่ไม่มีข้อกำหนดทางกฎหมายที่ระบุให้กิจการต้องทำการกำจัดมลพิษ และการดำเนินงานของกิจการได้ทำให้ที่ดินในประเทศนั้นเกิดมลพิษเป็นเวลาหลายปี แต่ในวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 ได้มีการร่างกฎหมายที่กำหนดให้กิจการต้องทำการกำจัดมลพิษในที่ดินและร่างกฎหมายนั้นจะมีการบัญญัติเป็นกฎหมายอย่างแน่นอนภายหลังจากวันสิ้นปีไม่นานนัก

ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน-เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพันคือ การก่อให้เกิดมลพิษในที่ดินเป็นเวลาหลายปีติดต่อกันในอดีตจนถึงปัจจุบัน ภาวะผูกพันในปัจจุบันคือภาวะผูกพันตามกฎหมายสิ่งแวดล้อมที่จะมีการบัญญัติขึ้นอย่างแน่นอน

การสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ-มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่

ข้อสรุป-กิจการต้องบันทึกประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของต้นทุนในการกำจัดมลพิษ (ดูย่อหน้าที่ 14 และ 22)

ข. ที่ดินปนเปื้อนมลพิษและภาวะผูกพันจากการอนุমান

กิจการอยู่ในอุตสาหกรรมน้ำมันที่ก่อให้เกิดมลพิษในประเทศซึ่งไม่มีกฎหมายสิ่งแวดล้อม อย่างไรก็ตาม กิจการได้ประกาศนโยบายรักษาสีสิ่งแวดล้อมต่อสาธารณชนอย่างกว้างขวางในการกำจัดมลพิษที่เกิดจากการดำเนินงานของกิจการและในอดีตที่ผ่านมากิจการได้ปฏิบัติตามนโยบายที่ประกาศต่อสาธารณชนมาโดยตลอด

ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน-เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพันคือ การทำให้ที่ดินปนเปื้อนมลพิษ ภาวะผูกพันในปัจจุบันคือ ภาวะผูกพันจากการอนุমানที่สร้างความคาดหวังอย่างมีมูลความจริงให้กับผู้ที่ถูกกระทบว่าการจะทำกรกำจัดมลพิษนั้น

การสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ-มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่

ข้อสรุป-กิจการต้องบันทึกประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของต้นทุนในการกำจัดมลพิษ (ดูย่อหน้าที่ 14 และ 17 และดูคำนิยามของคำว่า ภาวะผูกพันจากการอนุমানในย่อหน้าที่ 10)

### ตัวอย่างที่ 3 ฐานการผลิตในทะเล

กิจการมีฐานการผลิตน้ำมันในทะเล ซึ่งตามสัมปทานกำหนดให้กิจการต้องเคลื่อนย้ายฐานการผลิตเมื่อการผลิตสิ้นสุดลงและต้องบูรณะพื้นทะเล กิจการประมาณว่าร้อยละ 90 ของต้นทุนทั้งสิ้นเกี่ยวข้องกับการเคลื่อนย้ายแท่นขุดเจาะ น้ำมันและบูรณะความเสียหายที่เกิดขึ้นจากการสร้างแท่นดังกล่าว ส่วนอีกร้อยละ 10 เกี่ยวข้องกับการขุดน้ำมัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการได้สร้างแท่นขุดเจาะน้ำมันแล้ว แต่ยังไม่ได้เริ่มขุดเจาะน้ำมัน

ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน-การก่อสร้างแท่นขุดเจาะน้ำมันซึ่งทำให้เกิดภาวะผูกพันตามกฎหมายภายใต้เงื่อนไขในสัมปทานที่จะต้องเคลื่อนย้ายแท่นขุดเจาะน้ำมันและบูรณะพื้นทะเล อย่างไรก็ตาม กิจการยังไม่มีภาวะผูกพันที่จะต้องแก้ไขความเสียหายที่เกิดจากการขุดเจาะน้ำมัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เนื่องจากยังไม่ได้เริ่มดำเนินการขุดเจาะน้ำมัน

การสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ-มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่

**ข้อสรุป**-กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของต้นทุนจำนวนร้อยละ 90 ที่จะเกิดขึ้นซึ่งเป็นต้นทุนเกี่ยวกับการเคลื่อนย้ายแทนชุดเจาะน้ำมันและบูรณะความเสียหายที่เกิดจากการสร้างแทนชุดเจาะนั้น (ดูย่อหน้าที่ 14) ต้นทุนดังกล่าวต้องรวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนแทนชุดเจาะน้ำมัน ส่วนอีกร้อยละ 10 ของต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการชุดเจาะน้ำมันต้องรับรู้เป็นหนี้สินเมื่อการชุดเจาะน้ำมันเกิดขึ้น

#### **ตัวอย่างที่ 4 นโยบายการเงิน**

ร้านค้าปลีกมีนโยบายที่จะคืนเงินหากลูกค้าไม่พอใจในสินค้า แม้ว่ากิจการไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมายที่จะปฏิบัติดังกล่าว แต่นโยบายนั้นเป็นที่รู้จักกันโดยทั่วไป

ภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน-เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาระผูกพันคือ การขายสินค้า ซึ่งก่อให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุमान เนื่องจากการปฏิบัติของร้านค้าสร้างความคาดหวังอย่างมีมูลความจริงให้กับลูกค้าว่าร้านค้าจะจ่ายเงินคืน

การสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ-มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ส่วนหนึ่งของสินค้าจะต้องมีการส่งคืนเพื่อที่จะรับคืนเงิน (ดูย่อหน้าที่ 24)

**ข้อสรุป**-กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของต้นทุนในการที่จะต้องจ่ายคืนเงินให้กับลูกค้า (ดูย่อหน้าที่ 14 17 และ 24 และดูคำนิยามของคำว่า ภาระผูกพันจากการอนุमानในย่อหน้าที่ 10)

#### **ตัวอย่างที่ 5**

ก.กิจการตัดสินใจปิดแผนก โดยก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกิจการยังไม่ได้ปฏิบัติการใด ๆ เกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว

ณ วันที่ 12 ธันวาคม 25X1 คณะกรรมการของกิจการตัดสินใจที่จะปิดแผนกหนึ่งของกิจการ ก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (31 ธันวาคม 25X1) กิจการยังไม่ได้แจ้งการตัดสินใจให้กับผู้ได้รับผลกระทบทราบ และยังไม่ปฏิบัติตามการตัดสินใจนั้น

ภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน-ข้อเท็จจริงดังกล่าวถือว่ายังไม่มีเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน ดังนั้น กิจการจึงยังไม่มีภาระผูกพัน

**ข้อสรุป**-กิจการต้องไม่รับรู้ประมาณการหนี้สิน (ดูย่อหน้าที่ 14 และ 72)

ข. กิจการตัดสินใจปิดแผนก โดยก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการได้แจ้งและเริ่มปฏิบัติการในเรื่องดังกล่าวแล้ว

ณ วันที่ 12 ธันวาคม 25X1 คณะกรรมการของกิจการตัดสินใจที่จะปิดแผนกผลิตสินค้าประเภทหนึ่ง ณ วันที่ 20 ธันวาคม 25X1 คณะกรรมการได้ตกลงกันถึงแผนการปิดแผนกในรายละเอียด คณะกรรมการได้มีส่ง

จดหมายถึงลูกค้าเพื่อเตือนลูกค้าให้จัดหาสินค้าจากแหล่งทางเลือกอื่น และกิจการได้แจ้งให้พนักงานทราบถึงแรงงานส่วนเกินของกิจการหลังจากที่ได้ปิดแผนกแล้ว

ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน-เหตุการณ์ที่สร้างภาวะผูกพัน คือ การแจ้งให้ลูกค้าและพนักงานทราบถึงการตัดสินใจปิดแผนก ซึ่งก่อให้เกิดภาวะผูกพันจากการอนุমানนับจากวันที่แจ้ง เพราะทำให้ผู้ได้รับผลกระทบเกิดความคาดหวังอย่างมีมูลความจริงว่าแผนกนั้นจะถูกปิด

การสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ-มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่

ข้อสรุป-กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 ด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของต้นทุนในการปิดแผนกนั้น (ดูย่อหน้าที่ 14 และ 72)

#### ตัวอย่างที่ 6 ข้อกำหนดตามกฎหมายที่ระบุให้กิจการต้องติดตั้งเครื่องกรองควัน

กิจการต้องติดตั้งเครื่องกรองควันในโรงงานภายในวันที่ 30 มิถุนายน 25X1 ตามข้อกำหนดของกฎหมายใหม่ แต่กิจการยังไม่ได้ติดตั้งเครื่องกรองควัน

ก) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X0 วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน-เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพันยังไม่เกิดขึ้น ไม่ว่าจะเป็นเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพันเกี่ยวกับต้นทุนในการ ติดตั้งเครื่องกรองควัน หรือภาวะผูกพันเกี่ยวกับค่าปรับตามกฎหมาย

ข้อสรุป-กิจการต้องไม่รับรู้ประมาณการหนี้สินสำหรับต้นทุนในการติดตั้งเครื่องกรองควัน (ดูย่อหน้าที่ 14 และ 17 ถึง 19)

ข) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน-ยังคงไม่มีภาวะผูกพันในการ ติดตั้งเครื่องกรองควัน เพราะว่าเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพันในการติดตั้งเครื่องกรองควันยังไม่เกิดขึ้น อย่างไรก็ตาม เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพันจากการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายได้เกิดขึ้นแล้ว ซึ่งอาจทำให้การ ที่กิจการต้องจ่ายค่าปรับตามกฎหมาย

การสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ-การประเมินความน่าจะเป็นว่ากิจการ จะต้องเสียค่าปรับจากการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายนั้นขึ้นอยู่กับรายละเอียดของกฎหมายและความเข้มงวดของ การบังคับใช้กฎหมาย

ข้อสรุป-กิจการต้องไม่รับรู้ประมาณการหนี้สินสำหรับต้นทุนในการติดตั้งเครื่องกรองควัน อย่างไรก็ตาม กิจการต้องรับรู้ค่าปรับที่กิจการน่าจะต้องจ่ายด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุด (ดูย่อหน้าที่ 14 และ 17 ถึง 19)

## ตัวอย่างที่ 7 การอบรมพนักงานซึ่งเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงระบบภาษีเงินได้

รัฐบาลประกาศเปลี่ยนแปลงในระบบภาษีเงินได้ทำให้กิจการที่อยู่ในภาคที่ให้บริการทางการเงินจำเป็นต้องอบรมพนักงานในส่วนบริหารและการขายจำนวนมาก เพื่อให้แน่ใจว่าพนักงานสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในกฎหมายที่เกี่ยวกับการให้บริการทางการเงินได้อย่างถูกต้อง กิจการยังไม่ได้อบรมพนักงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน-ภาวะผูกพันยังไม่เกิดขึ้นเนื่องจากเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน (การอบรมพนักงาน) ยังไม่ได้เกิดขึ้น

ข้อสรุป-กิจการต้องไม่รับรู้ประมาณการหนี้สิน (ดูย่อหน้าที่ 14 และ 17 ถึง 19)

## ตัวอย่างที่ 8 สัญญาที่สร้างภาระแก่กิจการ

กิจการดำเนินงานโดยเช่าโรงงานภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงาน ในระหว่างเดือนธันวาคม 25X1 กิจการได้ย้ายสถานที่ดำเนินงานไปยังโรงงานแห่งใหม่ อายุของสัญญาเช่าโรงงานเก่ายังคงเหลืออีก 4 ปี กิจการไม่สามารถยกเลิกสัญญาเช่าและไม่สามารถให้ผู้อื่นเช่าโรงงานต่อได้

ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน-เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพันคือ การลงนามในสัญญาเช่า ซึ่งก่อให้เกิดภาวะผูกพันตามกฎหมาย

การสูญเสียทรัพย์สินที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ-มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพย์สินที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเมื่อสัญญาเช่ากลายเป็นสัญญาที่สร้างภาระ (ก่อนที่สัญญาเช่าดังกล่าวจะกลายเป็นสัญญาที่สร้างภาระ กิจการต้องบันทึกสัญญาเช่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า)

ข้อสรุป-กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดสำหรับการจ่ายค่าเช่าที่ไม่สามารถหลีกเลี่ยงได้ (ดูย่อหน้าที่ 5.3 14 และ 66)

## ตัวอย่างที่ 9 การค้ำประกัน

ระหว่างปี 25X4 บริษัท ก ค้ำประกันการกู้ยืมให้บริษัท ข ซึ่งในขณะนั้นมีฐานะการเงินดี ในระหว่างปี 25X5 บริษัท ข ประสบปัญหาทางการเงิน และ ณ วันที่ 30 มิถุนายน 25X5 บริษัท ข ได้ยื่นคำร้องต่อศาลเพื่อขอพิทักษ์ทรัพย์จากเจ้าหนี้ภายใต้กฎหมายล้มละลาย

สัญญาฉบับนี้เป็นไปตามนิยามของสัญญาประกันภัยตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยอยู่ภายใต้ขอบเขตตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) เนื่องจากสัญญาดังกล่าวเป็นไปตามคำนิยามของสัญญาค้ำประกันทางการเงินในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่า

เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ด้วย โดยหากผู้ออกสัญญาได้ยืนยันอย่างแน่นนอนว่าสัญญาฉบับนี้เป็นสัญญาประกันภัย และได้ใช้นโยบายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสัญญาประกันภัย ผู้ออกสัญญาอาจเลือกใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้) อนุญาตให้ผู้ออกสัญญาใช้นโยบายการบัญชีที่ใช้อยู่ต่อไปสำหรับสัญญาประกันภัยถ้าเป็นไปตามข้อกำหนดเบื้องต้นที่ระบุไว้ โดยมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้) อนุญาตให้มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้ถ้าเข้าตามเงื่อนไขที่ระบุในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของนโยบายการบัญชี ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้) อนุญาตให้ใช้ และเป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับสัญญาค้ำประกันทางการเงินที่เป็นไปตามขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ด้วย

ก) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X4

ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน-เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพันคือ การให้การค้ำประกัน ซึ่งก่อให้เกิดภาวะผูกพันตามกฎหมาย

การสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ-ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X4 การจ่ายชำระประโยชน์เชิงเศรษฐกิจยังไม่ถึงระดับมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่

ข้อสรุป-กิจการต้องรับรู้การค้ำประกันด้วยมูลค่ายุติธรรม

ข) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X5

ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน-เหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพันคือ การให้การค้ำประกัน ซึ่งก่อให้เกิดภาวะผูกพันตามกฎหมาย

การสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ-ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X5 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาวะผูกพันดังกล่าว

ข้อสรุป-กิจการต้องวัดมูลค่าการค้ำประกันในภายหลังด้วยจำนวนที่สูงกว่าของ (1) ประมาณการที่ดีที่สุดของภาวะผูกพัน (ดูย่อหน้าที่ 14 และ 23) และ (2) จำนวนรับรู้เริ่มแรกหักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมที่สอดคล้องตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้

## ตัวอย่างที่ 10 คดีอยู่ในระหว่างการพิจารณาของศาล

ในปี 25X5 หลังพิธีแต่งงาน มีผู้เสียชีวิต 10 ราย ซึ่งมีความน่าจะเป็นว่าเนื่องจากอาหารที่กิจการขายเป็นพิษ กระบวนการฟ้องร้องตามกฎหมายได้เริ่มขึ้นเพื่อเรียกร้องความเสียหายจากกิจการ แต่กิจการยังมีข้อโต้แย้งเกี่ยวกับหนี้สินจากความเสียหายดังกล่าวอยู่ จนกระทั่งงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X5 ได้รับการอนุมัติ ทนายความของกิจการให้ความเห็นว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะไม่ต้องรับผิดชอบในหนี้สินที่เกิดขึ้น อย่างไรก็ตาม เมื่อกิจการจัดทำงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X6 ทนายความของกิจการให้คำแนะนำว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะต้องรับผิดชอบต่อคดีนี้ เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในรูปคดี

ก) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X5

ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน-จากหลักฐานที่มีอยู่ ณ วันที่ งบการเงินได้รับการอนุมัติพบว่า กิจการไม่มีภาวะผูกพันที่เป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีต

ข้อสรุป-กิจการต้องไม่รับรู้ประมาณการหนี้สิน (ดูย่อหน้าที่ 15 ถึง 16) แต่ต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น ว่าความน่าจะเป็นที่กิจการจะสูญเสียทรัพย์สินอยู่ในระดับไม่น่าเป็นไปได้ (ดูย่อหน้าที่ 86)

ข) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X6

ภาวะผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาวะผูกพัน-จากหลักฐานที่มีอยู่ กิจการเกิดภาวะผูกพันในปัจจุบันขึ้น

การสูญเสียทรัพย์สินที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในการจ่ายชำระ-มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่

ข้อสรุป-กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยประมาณการที่ดีที่สุดของจำนวนที่จะต้องจ่ายชำระภาวะผูกพันนั้น (ดูย่อหน้าที่ 14 ถึง 16)

## ตัวอย่างที่ 11 การซ่อมแซมและการบำรุงรักษา

สินทรัพย์บางอย่างจำเป็นต้องมีค่าใช้จ่ายที่เป็นสาระสำคัญทุกช่วงปีหนึ่ง ๆ นอกเหนือจากการบำรุงรักษาตามปกติ เช่น การประกอบใหม่ การปรับปรุงใหม่ การเปลี่ยนแทนส่วนประกอบที่สำคัญ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ให้แนวปฏิบัติเกี่ยวกับการปันส่วนรายจ่ายของสินทรัพย์ให้กับส่วนประกอบของสินทรัพย์นั้น เมื่อส่วนประกอบดังกล่าวมีอายุการใช้งานที่แตกต่างกันหรือมีรูปแบบการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่แตกต่างกัน

ก. ต้นทุนในการปรับปรุงใหม่-ไม่มีข้อกำหนดตามกฎหมาย

เตาเผามีเยื่อบุที่จำเป็นต้องมีการเปลี่ยนแทนทุก ๆ 5 ปี เนื่องจากเหตุผลทางเทคนิค ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เยื่อบุเตาเผาได้ใช้ไปแล้วเป็นเวลา 3 ปี



ภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน-กิจการยังไม่มีภาระผูกพันในปัจจุบัน

**ข้อสรุป-**กิจการต้องไม่รับรู้ประมาณการหนี้สิน (ดูย่อหน้าที่ 14 และ 17 ถึง 19)

กิจการต้องไม่รับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนเชื่อบุ เนื่องจาก ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการยังไม่มีภาระผูกพันที่จะต้องเปลี่ยนแทนเชื่อบุที่มีอยู่ ซึ่งไม่ได้ขึ้นอยู่กับภาระกระทำในอนาคตของกิจการ แม้ว่าความตั้งใจที่จะก่อให้เกิดรายจ่ายดังกล่าวจะขึ้นอยู่กับมติสินใจว่าจะใช้เตาเผาชิ้นต่อไปหรือเปลี่ยนแทนเชื่อบุ ในกรณีนี้กิจการต้องบันทึกต้นทุนในการบุเตาเผาเป็นสินทรัพย์ และทยอยตัดค่าเสื่อมราคาตลอดอายุการให้ประโยชน์ของเชื่อบุ นั้น แทนที่จะมีการรับรู้ประมาณการหนี้สิน เชื่อบุเตาเผาจะต้องมีการคิดค่าเสื่อมราคาเป็นเวลา 5 ปี หนี้สินต้นทุนการเปลี่ยนแทนเชื่อบุที่เกิดขึ้น จะนำไปบันทึกเป็นต้นทุนเชื่อบุใหม่แต่ละอัน โดยตัดค่าเสื่อมราคาต่อเนื่องเป็นเวลา 5 ปี

**ข. ต้นทุนในการปรับปรุงใหม่-ตามข้อกำหนดในกฎหมาย**

กฎหมายกำหนดให้สายการบินต้องยกเครื่องเครื่องบินทุก ๆ 3 ปี

ภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดภาระผูกพัน-กิจการยังไม่มีภาระผูกพันในปัจจุบัน

**ข้อสรุป-**กิจการต้องไม่รับรู้ประมาณการหนี้สิน (ดูย่อหน้าที่ 14 และ 17 ถึง 19)

กิจการต้องไม่รับรู้ต้นทุนการยกเครื่องของเครื่องบินเป็นประมาณการหนี้สินด้วยเหตุผลเดียวกับตัวอย่างก่อนที่ ต้องไม่รับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนเชื่อบุเตาเผาเป็นประมาณการหนี้สิน แม้ว่าข้อกำหนดตามกฎหมายจะ กำหนดให้กิจการต้องยกเครื่อง แต่ต้นทุนการยกเครื่องไม่ถึงเป็นหนี้สิน เนื่องจากการยกเครื่องไม่ได้ขึ้นอยู่กับ ภาระกระทำในอนาคตของกิจการ กิจการสามารถหลีกเลี่ยงรายจ่ายในการยกเครื่องหากกิจการตัดสินใจขาย เครื่องบิน ดังนั้น กิจการต้องไม่รับรู้ต้นทุนในการยกเครื่องเป็นประมาณการหนี้สิน แต่ควรนำระยะเวลาที่คาดว่าจะ ต้องทำการบำรุงรักษาในอนาคตมาพิจารณาในการตัดค่าเสื่อมราคาของเครื่องบิน เช่น กิจการควรนำจำนวนที่ เทียบเท่ากับต้นทุนในการบำรุงรักษาที่คาดว่าจะเกิดขึ้นมาตัดค่าเสื่อมราคาตลอดระยะเวลา 3 ปี

## ภาคผนวก ง การเปิดเผยข้อมูล

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

ตัวอย่างต่อไปนี้เป็น การเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 85

### ตัวอย่างที่ 1 การค้ำประกัน

ณ วันที่ขาย กิจการได้ค้ำประกันสินค้าจำนวน 3 ชนิดที่ขายให้แก่ผู้ซื้อ โดยกิจการจะรับซ่อมและเปลี่ยนชิ้นส่วนที่เสียหายตลอดเวลา 2 ปี นับจากวันที่ขาย ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการรับรู้ประมาณการหนี้สินจำนวน 60,000 บาท กิจการไม่ได้คิดลดประมาณการหนี้สิน เนื่องจากผลกระทบจากการคิดลดไม่มีสาระสำคัญ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

“กิจการได้รับรู้ประมาณการหนี้สินจำนวน 60,000 บาท สำหรับการเรียกร้องการรับประกันสินค้าที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากสินค้าที่ขายไประหว่าง 3 ปีที่ผ่านมา กิจการคาดว่ารายจ่ายส่วนใหญ่จะเกิดขึ้นในงวดบัญชีหน้า และค่าใช้จ่ายทั้งหมดจะเกิดขึ้นภายในระยะ 2 ปี ตั้งแต่วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน”

### ตัวอย่างที่ 2 ต้นทุนในการรื้อถอน

ในปี 2500 กิจการมีการดำเนินงานที่เกี่ยวข้องกับนิวเคลียร์ซึ่งกิจการได้รับรู้ประมาณการหนี้สินในการกำจัดจำนวน 300 ล้านบาท ซึ่งประมาณขึ้นจากข้อสมมติที่ว่า การกำจัดจะเกิดขึ้นภายใน 60 ถึง 70 ปี ข้างหน้า อย่างไรก็ตาม อาจมีความน่าจะเป็นที่การกำจัดนั้นอาจจะไม่เกิดขึ้นจนกระทั่ง 100 ถึง 110 ปี ข้างหน้า ซึ่งในกรณีดังกล่าว มูลค่าปัจจุบันของต้นทุนในการรื้อถอนจะลดลงอย่างมีนัยสำคัญ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

“กิจการได้รับรู้ประมาณการหนี้สินจำนวน 300 ล้านบาท สำหรับต้นทุนในการกำจัดกากนิวเคลียร์ ต้นทุนดังกล่าวคาดว่าจะเกิดขึ้นระหว่างปี 2560 และ 2570 อย่างไรก็ตาม มีความเป็นไปได้ที่กิจการอาจไม่ต้องกำจัดกากนิวเคลียร์ดังกล่าว จนกระทั่งปี 2600 ถึง 2610 หากกิจการคาดการณ์ว่าต้นทุนการรื้อถอนจะไม่เกิดขึ้นระหว่างปี 2600 ถึง 2610 ประมาณการหนี้สินจะมีจำนวนลดลงเหลือ 136 ล้านบาท ประมาณการหนี้สินได้มีการประมาณขึ้นโดยอ้างอิงกับวิทยาการที่มีอยู่และราคาในปัจจุบัน และคิดลดโดยใช้อัตราคิดลดที่แท้จริงจำนวนร้อยละ 2 ”

ตัวอย่างต่อไปนี้เป็น การเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 92 เมื่อข้อมูลบางประการที่กำหนดให้ต้องเปิดเผยไม่สามารถเปิดเผยได้ เนื่องจากคาดว่าข้อมูลนั้นจะทำให้เกิดการโอนเอียงอย่างรุนแรงต่อสถานะของกิจการเกี่ยวกับกรณีพิพาทกับอีกฝ่ายหนึ่ง

### ตัวอย่างที่ 3 ข้อยกเว้นในการเปิดเผยข้อมูล

กิจการได้เกิดข้อพิพาทกับคู่แข่งเกี่ยวกับการละเมิดลิขสิทธิ์ และกิจการถูกฟ้องร้องเรียกค่าเสียหายจำนวน 100 ล้านบาท กิจการรับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยประมาณการที่ดีที่สุดสำหรับภาวะผูกพันนั้นแต่ไม่ได้เปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 84 และ 85 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

“การฟ้องร้องยังอยู่ในขั้นการพิจารณาคดีกับบริษัทคู่กรณี ซึ่งกล่าวหาว่ากิจการละเมิดลิขสิทธิ์เป็นจำนวน 100 ล้านบาท กิจการไม่ได้เปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น เนื่องจากกิจการคาดว่าข้อมูลดังกล่าวจะทำให้เกิดผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญต่อผลของคดีความ ซึ่งกรรมการของกิจการมีความเห็นว่า กิจการมีโอกาที่จะชนะคดี”