

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2555)
เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ร่างการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ จัดทำขึ้นโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี มีวัตถุประสงค์เพื่อรับฟังข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะ โดย**ตัวอักษรสีแดง**คือการปรับปรุงแก้ไขเพิ่มเติมจากฉบับเดิม และได้จัดการสัมมนาพิจารณาเมื่อวันที่ 18 ธันวาคม พ.ศ. 2555 ณ อาคารสภาวิชาชีพบัญชี แล้ว

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี จึงใคร่ขอความร่วมมือจากท่านในการแสดงข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะภายใน 30 มีนาคม 2556 โดยจัดส่งมาที่สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ เลขที่ 133 ถนนสุขุมวิท 21 (อโศกมนตรี) แขวงคลองเตยเหนือ เขตวัฒนา กรุงเทพฯ 10110 โทรศัพท์ 0-2685-2577 โทรสาร 0-2685-2514 หรือที่ Secretary@fap.or.th

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ในนามของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ขอขอบคุณในความร่วมมือมา ณ โอกาสนี้ด้วย

ฝ่ายเลขานุการ
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ฝ่ายวิชาการ/เลขานุการฯ

โทรศัพท์ 0-2685-2500 ต่อ 2577

โทรสาร 0-2685-2514



มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2555)

เรื่อง

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน พ.ศ. 2552 ซึ่งเป็นการแก้ไขของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ ๑1 ธันวาคม พ.ศ. 2551 (~~IAS 38: Intangible Asscets (Bound volumm 2009)~~) ปรับปรุงแก้ไขตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศฉบับ Bound Volume 2012

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2-7
คำนิยาม	8-17
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	9-17
สามารถระบุได้	11-12
การควบคุม	13-16
ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต	17
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	18-67
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก	25-32
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ	33-43
การวัดมูลค่าสุทธิธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ	35-41
รายการที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ	42-43
ดำเนินการ	
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการอุดหนุนของรัฐบาล	44
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการแลกเปลี่ยน	45-47
ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายใน	48-50
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน	51-67
ขั้นตอนการวิจัย	54-56
ขั้นตอนการพัฒนา	57-64
ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน	65-67
การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย	68-71
ค่าใช้จ่ายในอดีตที่ต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์	71

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ	72-87
วิธีราคาทุน	74
วิธีการตีราคาใหม่	75-87
อายุการให้ประโยชน์	88-96
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน	97-106
ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย	97-99
มูลค่าคงเหลือ	100-103
การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย	104-106
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน	107-110
การทบทวนการประเมินอายุการให้ประโยชน์	109-110
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน - ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	111
การเลิกใช้และการจำหน่าย	112-117
การเปิดเผยข้อมูล	118-128
การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป	118-123
การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหลังการรับรู้รายการด้วยราคาที่ตีใหม่	124-125
รายจ่ายในการวิจัยและพัฒนา	126-127
การเปิดเผยข้อมูลอื่น	128
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันที่มีผลบังคับใช้	130-132
การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน	131
การปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้	132
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม	133
ตัวอย่างประกอบ	

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 133 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2555~~2~~) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

วัตถุประสงค์

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ได้มีการกำหนดไว้โดยเฉพาะในมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนถ้าเข้าเกณฑ์ที่กำหนดไว้โดยเฉพาะเท่านั้น นอกจากนี้ ยังกำหนดวิธีการวัดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและการเปิดเผยข้อมูลโดยเฉพาะเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ขอบเขต

2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติสำหรับการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนยกเว้น
 - 2.1 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กำหนดไว้ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น
 - 2.2 สินทรัพย์ทางการเงินตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 2.3 การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของการสำรวจและการประเมินค่าสินทรัพย์ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง การสำรวจ และการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่)
 - 2.4 รายจ่ายในการพัฒนา และ ชุดแร่ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรธรรมชาติอื่นที่คล้ายกันซึ่งไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้
3. หากมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทใดไว้ โดยเฉพาะแล้วกิจการต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนั้นมาถือปฏิบัติแทนมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ตัวอย่างของรายการที่ไม่ต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติมีดังต่อไปนี้
 - 3.1 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง)

- 3.2 สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้)
 - 3.3 สัญญาเช่าที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า
 - 3.4 สินทรัพย์ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 3.5 สินทรัพย์ทางการเงินตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) การรับรู้และการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงิน บางรายการที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินบัญชี ฉบับที่ 10 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้า มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า
 - 3.6 ค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 3.7 ต้นทุนการได้มารอดัดจำหน่าย และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งเกิดจากสิทธิตามสัญญากรรมกรรม ประกันภัยของผู้ให้ประกันภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญา ประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งมาตรฐานดังกล่าวกำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูล โดยเฉพาะสำหรับต้นทุนการได้มารอดัดจำหน่าย แต่ไม่ได้รับการเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าว ดังนั้น การเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าว จึงให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานบัญชีฉบับนี้ด้วย
 - 3.8 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่หมุนเวียนซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกซึ่งจัดประเภทไว้เป็นถือไว้เพื่อขาย) ตามนิยามที่กำหนดไว้ใน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก
4. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการอาจเป็นส่วนหนึ่งของสิ่งที่มีตัวตน เช่น คอมแพคดิสก์ (ในกรณีของโปรแกรมคอมพิวเตอร์) เอกสารทางกฎหมาย (ในกรณีของใบอนุญาตหรือสิทธิบัตร) หรือแผ่นฟิล์ม ในการกำหนดว่าสินทรัพย์ที่มีองค์ประกอบทั้งที่มีตัวตนและไม่มีตัวตนจะถือเป็นสินทรัพย์มีตัวตน ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องอาศัยดุลยพินิจในการพิจารณาและประเมินว่าองค์ประกอบใดมีนัยสำคัญมากกว่ากัน ตัวอย่างเช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำหรับเครื่องมือที่ควบคุมโดยโปรแกรมคอมพิวเตอร์ซึ่งไม่สามารถทำงานได้โดยปราศจากโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้น ให้ถือว่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์ดังกล่าว เป็นส่วนหนึ่งของเครื่องมือและถือเป็นที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ สำหรับระบบปฏิบัติการคอมพิวเตอร์

- ให้ถือหลักปฏิบัติเดียวกันกับข้างต้น เมื่อโปรแกรมคอมพิวเตอร์เป็นส่วนประกอบที่สามารถแยกออก จากอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ได้ โปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้นต้องถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
5. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับรายจ่ายในกิจกรรมด้านการโฆษณา การอบรม การเริ่ม ดำเนินงานใหม่ การวิจัยและพัฒนา การวิจัยและการพัฒนาถือเป็นกิจกรรมที่มุ่งพัฒนาความรู้ ดังนั้น ถึงแม้ว่ากิจกรรมดังกล่าวอาจก่อให้เกิดสินทรัพย์ที่มีตัวตน เช่น แม่แบบของผลิตภัณฑ์ แต่ องค์ประกอบที่มีตัวตนของสินทรัพย์นั้นถือว่ามีความสำคัญรองจากองค์ประกอบที่ไม่มีตัวตน อันได้แก่องค์ความรู้ที่อยู่ในสินทรัพย์มีตัวตนนั้น
 6. ในกรณีของสัญญาเช่าการเงิน สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าดังกล่าวอาจเป็นได้ทั้งสินทรัพย์ที่มีตัวตนหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ภายหลังจากการรับรู้เมื่อเริ่มแรก ให้ผู้เช่านำมาตราฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนภายใต้สัญญาเช่าการเงินดังกล่าว สิทธิตามข้อตกลงที่อนุญาตให้ใช้รายการต่าง ๆ เช่น फिल्मภาพยนตร์ วิทยุทัศน์ บทละคร บทภาพยนตร์ สิทธิบัตร และลิขสิทธิ์ ไม่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า และให้ถืออยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
 7. ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีโดยทั่วไปอาจไม่ครอบคลุมถึงกิจกรรมบางกิจกรรมหรือรายการบัญชีบางรายการที่มีลักษณะเฉพาะจนทำให้เกิดประเด็นทางบัญชีที่อาจจำเป็นต้องใช้วิธีการบัญชีที่แตกต่างไป ตัวอย่างเช่น รายจ่ายในการสำรวจ พัฒนาและขุดเจาะน้ำมัน ก๊าซธรรมชาติและแหล่งทรัพยากรแร่ ในอุตสาหกรรมด้านการขุดเจาะ และกรณีของสัญญาการประกันภัย ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องนำมาตราฐานการบัญชีฉบับนี้มาปฏิบัติกับรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมดังกล่าว อย่างไรก็ตาม กิจการในอุตสาหกรรมด้านการขุดเจาะหรือกิจการผู้รับประกันภัยต้องนำมาตราฐานการบัญชีฉบับนี้มาปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น (เช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์) และรายจ่ายอื่น ๆ (เช่น ต้นทุนในการเริ่มดำเนินงานใหม่)

คำนิยาม

8. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

ตลาดซื้อขายคล่อง	หมายถึง—	ตลาดที่มีคุณสมบัติทุกข้อดังต่อไปนี้
		1) รายการที่ซื้อขายในตลาดต้องมีลักษณะเหมือนกัน
		2) ต้องมีผู้เต็มใจซื้อและขายตลอดเวลาทำการ
		3) ต้องเปิดเผยราคาต่อสาธารณชน
การตัดจำหน่าย	หมายถึง	การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น
สินทรัพย์	หมายถึง	ทรัพยากรที่เป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อดังต่อไปนี้

		1) อยู่ในความควบคุมของกิจการ ซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีต
		2) ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ
มูลค่าตามบัญชี	หมายถึง	จำนวนที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงิน หลังจากหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์
ราคาทุน	หมายถึง	จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่กิจการมอบให้ เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ซื้อหรือสร้างสินทรัพย์นั้น หรือจำนวนที่กิจการรับรู้เป็นสินทรัพย์ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
จำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่าย	หมายถึง	ราคาทุนของสินทรัพย์หรือจำนวนอื่นที่ใช้แทนราคาทุนหักด้วยมูลค่าคงเหลือ
การพัฒนา	หมายถึง	การนำผลของการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้ในแผนงานหรือการออกแบบเพื่อผลิตสิ่งใหม่หรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิมอย่าง เป็นสำคัญก่อนที่จะเริ่มผลิตหรือใช้ในเชิงพาณิชย์ไม่ว่าสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุดิบชิ้นส่วนอุปกรณ์ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือบริการ
มูลค่าเฉพาะกิจการ	หมายถึง	มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง และจากการขายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์หรือที่คาดว่าจะเกิดเมื่อมีการโอนเพื่อชำระหนี้สิน
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	เป็นราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือต้องจ่ายในการโอนหนี้สินระหว่างผู้มีส่วนร่วมในตลาดสำหรับรายการที่เกิดขึ้นโดยปกติ ณ วันที่มีการวัดค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม) จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจใน

		การแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน
ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	หมายถึง	จำนวนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	หมายถึง	สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มีลักษณะทางกายภาพ
สินทรัพย์ที่เป็นตัวเงิน	หมายถึง	เงินสดที่ถือครองหรือสินทรัพย์ที่กิจการจะได้รับเป็นจำนวนเงินที่แน่นอน หรือที่สามารถระบุได้
การวิจัย	หมายถึง	การสำรวจตรวจสอบที่วางแผนและริเริ่มเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้ความเข้าใจใหม่ ๆ ทางด้านวิทยาศาสตร์หรือทางด้านเทคนิค
มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	หมายถึง	จำนวนเงินโดยประมาณที่กิจการจะได้รับ ณ เวลาปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากหักต้นทุนโดยประมาณที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่าย หากสินทรัพย์ มีอายุและสภาพที่คาดว่าจะเป็น ณ วันสิ้นอายุการให้ประโยชน์
อายุการให้ประโยชน์	หมายถึง	กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้ 1) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ 2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

9. กิจการมักใช้ทรัพยากรหรือก่อให้เกิดหนี้สินเพื่อซื้อ พัฒนา รักษาระดับ หรือยกระดับทรัพยากรที่ไม่มีตัวตนต่าง ๆ เช่น ความรู้ทางวิทยาศาสตร์หรือความรู้ทางด้านเทคนิค การออกแบบ การนำระบบหรือกระบวนการใหม่มาปฏิบัติ สิทธิตามใบอนุญาต สินทรัพย์ทางปัญญา ความรู้ทางการตลาด และเครื่องหมายการค้า ซึ่งรวมถึงชื่อผลิตภัณฑ์และชื่อสิ่งพิมพ์ ตัวอย่างของรายการที่เกิดจากทรัพยากรข้างต้น ได้แก่ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ ฟิล์มภาพยนตร์ รายชื่อลูกค้า สิทธิในการให้บริการสินเชื่อเพื่อที่อยู่อาศัย ใบอนุญาตทำการประมง โควต่านำเข้าสินค้า สิทธิที่จะใช้ชื่อและดำเนินธุรกิจ ความสัมพันธ์กับลูกค้าหรือกับผู้ขายสินค้า ความจงรักภักดีต่อสินค้า ส่วนแบ่งตลาด และสิทธิทางการตลาด

10. รายการที่ระบุอยู่ในย่อหน้าที่ 9 อาจไม่เข้าเงื่อนไขการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ทุกรายการ รายการที่จะถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ต้องสามารถระบุได้ ต้องอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ และต้องก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หากรายการใดไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องรับรู้รายการที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาหรือก่อให้เกิดซึ่งรายการนั้นเป็นค่าใช้จ่ายทันที อย่างไรก็ตาม หากรายการนั้นเกิดจากการรวมธุรกิจ รายการดังกล่าวถือเป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยมที่ต้องรับรู้ ณ วันที่ซื้อ (ดูย่อหน้าที่ 68)

สามารถระบุได้

11. คำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนกำหนดให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องสามารถระบุแยกจากค่าความนิยมได้ ค่าความนิยมที่รับรู้จากการรวมธุรกิจถือเป็นสินทรัพย์ที่แสดงถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่เกิดขึ้นจากสินทรัพย์อื่นที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ซึ่งไม่สามารถระบุและรับรู้เป็นรายการแยกต่างหากได้ ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตดังกล่าวอาจเกิดขึ้นจากการผนวกระหว่างสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้ หลาย ๆ รายการที่ได้มารวมกัน หรือเกิดจากสินทรัพย์เหล่านั้น ซึ่งแต่ละรายการไม่เข้าเกณฑ์ที่จะรับรู้ในงบการเงิน

12. สินทรัพย์สามารถระบุได้ก็ต่อเมื่อ

12.1 สามารถแยกเป็นเอกเทศได้ กล่าวคือสามารถแยกหรือแบ่งจากกิจการ และสามารถขาย โอน ให้สิทธิ ให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้อย่างเอกเทศ หรือโดยรวมกับสัญญา เป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินที่สามารถระบุได้ โดยไม่คำนึงว่ากิจการตั้งใจจะแยกเป็นเอกเทศหรือไม่ หรือ

12.2 ได้มาจากการทำสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น ๆ โดยไม่คำนึงถึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอนหรือสามารถแบ่งแยกจากกิจการ หรือจากสิทธิและภาระผูกพันอื่น ๆ

การควบคุม

13. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะถือว่าอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการหากกิจการมีอำนาจที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่เกิดจากสินทรัพย์นั้น และสามารถจำกัดไม่ให้ผู้อื่นเข้าถึงประโยชน์ดังกล่าวตามปกติ ความสามารถที่จะควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมักเกิดจากสิทธิตามกฎหมายที่มีผลบังคับใช้ ดังนั้น การไม่มีสิทธิตามกฎหมาย เป็นการยากที่จะแสดงให้เห็นถึงการควบคุม อย่างไรก็ตาม ความสามารถในการบังคับใช้สิทธิตามกฎหมายไม่ใช่เกณฑ์ที่จำเป็นเพียงอย่างเดียวสำหรับการควบคุม ทั้งนี้เพราะกิจการอาจสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตในลักษณะอื่นได้

14. ความรู้ทางการตลาดและความรู้ทางเทคนิคอาจก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต กิจกรรมสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเหล่านั้นได้ ตัวอย่างเช่น ถ้าความรู้นั้นได้รับการคุ้มครองตามกฎหมายในรูปของลิขสิทธิ์ ข้อตกลงในการคุ้มครองทางการค้า (หากกฎหมายอนุญาตให้ทำได้) หรือโดยหน้าที่ตามกฎหมายของพนักงานที่จะรักษาความลับเกี่ยวกับความรู้นั้น
15. กิจกรรมอาจมีกลุ่มพนักงานที่มีความเชี่ยวชาญและกิจการอาจสามารถระบุได้ว่าความเชี่ยวชาญของพนักงานที่เพิ่มขึ้นจากการอบรม จะทำให้กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตและยังอาจคาดได้ว่าพนักงานเหล่านั้นจะใช้เวลาผู้เชี่ยวชาญเพื่อก่อให้เกิดประโยชน์แก่กิจการได้ต่อไป อย่างไรก็ตาม กิจการโดยปกติมักไม่มีการควบคุมที่เพียงพอกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดจากกลุ่มพนักงานที่มีความเชี่ยวชาญหรือจากการอบรมพนักงานเหล่านั้นจนเกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยามดังกล่าว ในทำนองเดียวกัน ความสามารถในการบริหารหรือความสามารถพิเศษด้านเทคนิคไม่อาจเข้าเกณฑ์เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยาม เว้นแต่กิจการจะได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายที่จะใช้ประโยชน์และได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตตามที่คาดหวัง นอกจากนี้ความสามารถนี้ยังต้องเข้าเกณฑ์อื่นของคำนิยามการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
16. กิจการอาจมีส่วนแบ่งตลาดหรือกลุ่มลูกค้าที่คาดว่าจะดำเนินการค้ากับกิจการต่อไปได้ เนื่องจากกิจการพยายามสร้างความสัมพันธ์อันดีกับลูกค้าและความจงรักภักดีของลูกค้าที่มีต่อสินค้าหรือบริการของกิจการ อย่างไรก็ตาม กิจการไม่มีสิทธิตามกฎหมายในการคุ้มครอง หรือไม่มีวิธีการควบคุมอื่นเพื่อให้ลูกค้ามีความสัมพันธ์หรือความจงรักภักดีต่อกิจการ กิจการจึงมักไม่มีอำนาจเพียงพอที่จะควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับจากความสัมพันธ์และความจงรักภักดีของลูกค้า ดังนั้น รายการข้างต้น (กลุ่มลูกค้า ส่วนแบ่งการตลาด ความสัมพันธ์และความจงรักภักดีของลูกค้า) จึงไม่เข้าเกณฑ์เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยาม อย่างไรก็ตาม การไม่มีสิทธิตามกฎหมายในการคุ้มครองความสัมพันธ์กับลูกค้า แต่หากมีรายการแลกเปลี่ยนเพื่อให้ได้มาซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า (ที่ไม่ใช่มาจากการรวมกิจการ) แม้จะไม่ได้ทำเป็นสัญญา กรณีนี้มีหลักฐานว่า กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากความสัมพันธ์กับลูกค้าได้ และมีหลักฐานว่าความสัมพันธ์กับลูกค้าดังกล่าวสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ ดังนั้น ความสัมพันธ์กับลูกค้าดังกล่าวจะเข้าเกณฑ์เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยาม

ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

17. ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน อาจรวมถึงรายได้จากการขายผลิตภัณฑ์หรือการให้บริการ ต้นทุนที่ประหยัดได้ หรือประโยชน์อื่นที่เกิดขึ้นจากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นโดยกิจการ เช่น สินทรัพย์ทางปัญญาที่นำมาใช้กับกระบวนการผลิตอาจช่วยลดต้นทุนการผลิตในอนาคตแทนที่จะทำให้รายได้ในอนาคตเพิ่มขึ้น

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

18. ในการรับรู้รายการใดรายการหนึ่งเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นว่ารายการนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
 - 18.1 เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ดูย่อหน้าที่ 8 ถึง 17)
 - 18.2 เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ (ดูย่อหน้าที่ 21 ถึง 23)ข้อกำหนดนี้ ให้ถือปฏิบัติกับต้นทุนเริ่มแรกที่เกิดขึ้นเมื่อซื้อหรือสร้างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นภายในกิจการเอง และต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเพื่อเพิ่ม หรือเปลี่ยนแปลงบางส่วน หรือบำรุงรักษาสินทรัพย์นั้น
19. ย่อหน้าที่ 25 ถึง 32 เกี่ยวกับเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก และย่อหน้าที่ 33 ถึง 43 เกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ย่อหน้าที่ 44 เกี่ยวกับการวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการอุดหนุนของรัฐบาล ย่อหน้าที่ 45 ถึง 47 เกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ย่อหน้าที่ 48 ถึง 50 เกี่ยวกับวิธีปฏิบัติกับค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ ย่อหน้าที่ 51 ถึง 67 เกี่ยวกับการรับรู้รายการและวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการสร้างขึ้นภายในกิจการเอง
20. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยทั่วไปแล้วจะไม่มี的增加ขึ้นในสินทรัพย์นั้น หรือเปลี่ยนแปลงส่วนหนึ่งส่วนใดของสินทรัพย์ ดังนั้นรายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังส่วนใหญ่จึงเป็นการจ่ายเพื่อคงรักษาไว้ในประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมากกว่าที่จะเป็นรายจ่ายเพื่อให้เข้าเกณฑ์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยาม และเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ นอกจากนี้แล้วมักเป็นการยากที่จะกระจายรายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังไปยังสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใดโดยเฉพาะได้โดยตรง แต่จะถือเป็นรายจ่ายของกิจการโดยรวมมากกว่า ดังนั้นจึงแทบจะไม่มีกรรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังการรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาในครั้งแรกหรือรายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังจากการสร้างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นภายในกิจการเสร็จเรียบร้อยแล้วเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และเพื่อให้สอดคล้องกับข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 63 รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังสำหรับตราสินค้า หัวหนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่โดยเนื้อหาแล้วคล้ายคลึงกัน (ไม่ว่าจะเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากภายนอกกิจการหรือที่กิจการสร้างขึ้นเอง) ให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อเกิดขึ้น ทั้งนี้เนื่องจากรายจ่ายเหล่านี้ไม่สามารถแบ่งแยกได้อย่างชัดเจนจากรายจ่ายที่จ่ายเพื่อการพัฒนาธุรกิจโดยรวม
21. กิจการรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อเข้าเกณฑ์ทุกข้อต่อไปนี้
 - 21.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะเกิดจากสินทรัพย์นั้น
 - 21.2 ราคาทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
22. กิจการต้องประเมินความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ข้อสมมติที่สมเหตุสมผลและมีหลักฐานสนับสนุน ข้อสมมติดังกล่าว

ต้องแสดงให้เห็นถึงการประมาณที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารต่อสถานะทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นตลอดช่วงอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์

23. กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการประเมินระดับความแน่นอนที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามหลักฐานที่มีอยู่ขณะที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก โดยให้น้ำหนักกับหลักฐานจากภายนอกมากกว่า
24. กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก

25. โดยทั่วไป ราคาที่กิจการจ่ายเพื่อให้ได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาแบบแยกต่างหากจะสะท้อนถึงความคาดหวังเกี่ยวกับความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่ง กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ แม้ว่าจะมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับเวลาหรือจำนวนที่จะได้รับ ดังนั้น จึงถือได้ว่า สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหากเข้าเกณฑ์การรับรู้ตามย่อหน้าที่ 21.1 เสมอ
26. นอกจากนี้ ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ถือว่าสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่สิ่งตอบแทนของการจ่ายซื้ออยู่ในรูปของเงินสดหรือสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินอื่น
27. ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ประกอบด้วย
 - 27.1 ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ หักด้วยส่วนลดการค้าต่าง ๆ และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย
 - 27.2 ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์
28. ตัวอย่างของต้นทุนทางตรง ประกอบด้วย
 - 28.1 ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน
 - 28.2 ค่าธรรมเนียมทางวิชาชีพที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน
 - 28.3 ต้นทุนการทดสอบสภาพความพร้อมใช้งาน
29. ตัวอย่างของรายจ่ายที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ประกอบด้วย
 - 29.1 ต้นทุนในการแนะนำสินค้าหรือบริการใหม่ (รวมถึงต้นทุนในการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย)
 - 29.2 ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจในสถานที่ตั้งใหม่หรือกับลูกค้ากลุ่มใหม่ (รวมทั้งต้นทุนในการฝึกอบรมพนักงาน)
 - 29.3 ต้นทุนในการบริหารและค่าใช้จ่ายทั่วไป

30. การรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสิ้นสุดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ ดังนั้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการใช้ประโยชน์หรือการปรับปรุงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจึงไม่รวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้แก่
- 30.1 ต้นทุนที่เกิดขึ้นขณะที่สินทรัพย์ซึ่งอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ แม้ว่าจะยังไม่ถูกนำมาใช้ก็ตาม
- 30.2 ผลขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรก เช่น ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นในขณะที่ต้องการการผลิตยังอยู่ในระดับเริ่มต้น
31. การดำเนินงานบางอย่างอาจเกิดขึ้นโดยมีความเกี่ยวข้องกับการพัฒนาสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ไม่ถือเป็นสถานการณ์ที่จำเป็นเพื่อการจัดหาสินทรัพย์ให้อยู่ในสภาพที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหาร การดำเนินงานเหล่านี้อาจเกิดขึ้นในช่วงก่อนหรือในระหว่างการพัฒนาสินทรัพย์นั้น เนื่องจากการดำเนินงานดังกล่าวไม่ได้จำเป็นในการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพที่พร้อมที่จะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหาร กิจการต้องรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุน โดยจัดประเภทเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง
32. หากระยะเวลาการชำระสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนานเกินกว่าระยะเวลาที่ผู้ขายให้สินเชื่อตามปกติ กิจการต้องกำหนดราคาทุนของสินทรัพย์นั้นให้เท่ากับราคาขายเงินสด และบันทึกผลต่างระหว่างราคาที่เทียบเท่ากับการซื้อด้วยเงินสดและจำนวนเงินทั้งหมดที่ต้องชำระจริงเป็นดอกเบี้ยตลอดอายุของการได้สินเชื่อ เว้นแต่กิจการรับรู้ดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

33. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2555) ๕) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีกรณีพิเศษ) กำหนดว่าหากกิจการได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาจากการรวมธุรกิจ ต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนก็คือมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสะท้อนถึงความคาดหวังของผู้มีส่วนร่วมในตลาด ณ วันที่ได้มาเกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ แม้ว่าจะมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับเวลาหรือจำนวนที่จะได้รับ ดังนั้น จึงถือได้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาพร้อมกับการรวมธุรกิจเข้าเกณฑ์การรับรู้ตามย่อหน้าที่ 21.1 เสมอ หากสินทรัพย์ที่ได้มาจากการรวมธุรกิจสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ หรือได้มาจากการทำสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น ๆ จะถือว่ามีข้อมูลเพียงพอที่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ ดังนั้น จึงถือได้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาพร้อมกับการรวมธุรกิจ เข้าเกณฑ์การวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือตามย่อหน้าที่ 21.2 เสมอ

34. เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) ผู้ซื้อกิจการสามารถรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนของผู้ขายแยกจากค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ หากสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือโดยไม่ต้องคำนึงว่าผู้ขายได้รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นก่อนที่จะมีการรวมธุรกิจหรือไม่นั้น หมายความว่าผู้ซื้อรับรู้โครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการของผู้ถูกซื้อเป็นสินทรัพย์แยกต่างหากจากค่าความนิยมหากโครงการดังกล่าวเข้าเกณฑ์สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยามโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการของผู้ขายจะเข้าเกณฑ์สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยามก็ต่อเมื่อเป็นไปตามทุกข้อดังต่อไปนี้

34.1 เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์

34.2 สามารถระบุได้ กล่าวคือ แยกต่างหากหรือเกิดขึ้นจากสัญญาหรือสิทธิตามกฎหมายอื่น ๆ

การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

35. หากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ หรือได้มาจากการทำสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น ๆ จะถือว่าข้อมูลเพียงพอที่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ ในกรณีที่กิจการใช้วิธีการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยใช้มูลค่าต่าง ๆ กัน ซึ่งมีความน่าจะเป็นที่แตกต่างกันไป เป็นการแสดงให้เห็นว่าความไม่แน่นอนดังกล่าวได้นำไปรวมในการประเมินมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แล้ว

36. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจอาจสามารถแบ่งแยกได้เฉพาะเมื่อพิจารณาพร้อมกับสัญญาที่เกี่ยวข้อง สินทรัพย์หรือหนี้สินที่ระบุได้มีตัวตนหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องเท่านั้น ตัวอย่างเช่น ชื่อสินค้าอาจจะไม่สามารถขายแยกต่างหากจากฐานข้อมูลสมาชิกลูกค้า หรือเครื่องหมายการค้าสำหรับผลิตภัณฑ์น้ำแร่อาจจะเกี่ยวข้องกับแหล่งน้ำแร่และไม่สามารถแยกต่างหากจากแหล่งน้ำแร่ นั้น ในกรณีดังกล่าว ผู้ซื้อกิจการจะรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเหล่านั้นแยกต่างหากจากค่าความนิยม แต่รวมอยู่กับสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง รวมเป็นสินทรัพย์รายการเดียวแยกต่างหากจากค่าความนิยมหากไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แต่ละรายการในกลุ่มสินทรัพย์นั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

37. ตัวอย่างเช่น ในทำนองเดียวกัน คำว่า “ตราผลิตภัณฑ์” และ “ชื่อผลิตภัณฑ์” มักใช้แทนเครื่องหมายการค้าและเครื่องหมายอื่น ๆ อย่างไรก็ตาม “ตราผลิตภัณฑ์” และ “ชื่อผลิตภัณฑ์” โดยทั่วไปเป็นคำศัพท์ด้านการตลาดทั่วไป ซึ่งโดยปกตินำมาใช้เพื่ออ้างถึงกลุ่มของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง เช่น เครื่องหมายการค้า (หรือเครื่องหมายของสินค้าประเภทบริการ) และชื่อทางการค้าที่เกี่ยวข้อง เช่น สูตร ส่วนผสม และความชำนาญด้านเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้อง ผู้ซื้ออาจจะรับรู้กลุ่มของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งประกอบกันเป็นตราผลิตภัณฑ์เหล่านี้ เป็นสินทรัพย์รายการเดียวได้ถ้าสินทรัพย์แต่ละรายการมีอายุการให้ประโยชน์ใกล้เคียงกัน มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แต่ละรายการไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ ถ้าผู้ซื้อสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แต่ละรายการในกลุ่มสินทรัพย์ได้อย่าง

นำเชื่อถือ ผู้ซื้ออาจยังกังวลรายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์รายการเดียวได้หากสินทรัพย์แต่ละรายการ
มีอายุการให้ประโยชน์ใกล้เคียงกัน

38.-41 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

39. ราคาตลาดที่กำหนดในตลาดซื้อขายล่วงหน้า ใช้ประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้
อย่างน่าเชื่อถือมากที่สุด (ดูย่อหน้าที่ 78) โดยทั่วไปแล้วราคาตลาดที่เหมาะสมก็คือ ราคาเสนอซื้อ
ปัจจุบัน หากราคาเสนอซื้อปัจจุบันหาไม่ได้ กิจการอาจใช้ราคาของรายการที่คล้ายคลึงกันล่าสุดเป็น
ฐานในการประมาณมูลค่ายุติธรรม โดยมีข้อแม้ว่าไม่มีการเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ
ที่มีสาระสำคัญระหว่างวันที่เกิดรายการนั้นกับวันที่ประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์

40. หากไม่มีตลาดซื้อขายล่วงหน้าสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้นก็คือ จำนวน
เงินที่กิจการจะต้องจ่ายเพื่อสินทรัพย์นั้น ณ วันที่ซื้อ โดยที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจใน
การแลกเปลี่ยน โดยอาศัยข้อมูลที่ดีที่สุดที่มีอยู่ในขณะนั้น ในการกำหนดจำนวนเงินดังกล่าว กิจการ
ต้องพิจารณาถึงผลของรายการซื้อขายสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันที่เกิดขึ้นล่าสุดร่วมด้วย

41. กิจการที่มีการซื้อหรือขายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีลักษณะเฉพาะเป็นประจำอาจพัฒนาเทคนิคใน
การประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยทางอ้อม เทคนิคดังกล่าวอาจนำมาใช้ในการ
วัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ หากเทคนิคเหล่านั้นมี
วัตถุประสงค์เพื่อการประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสะท้อนถึงรายการและ
วิธีปฏิบัติในปัจจุบันของอุตสาหกรรมที่นำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์ เทคนิคดังกล่าวรวมถึงข้อใด
ข้อหนึ่งต่อไปนี้ตามความเหมาะสม

41.1 การนำตัวคูณซึ่งสะท้อนถึงรายการซื้อขายในตลาดปัจจุบันมากคูณกับตัวแปรที่มีผลต่อ
ความสามารถในการทำกำไรของสินทรัพย์ (เช่น รายได้ ส่วนแบ่งการตลาด และกำไรจาก
การดำเนินงาน) หรือคูณกับกระแสเงินค่าสิทธิที่จะได้รับจากการให้สิทธิในการใช้สินทรัพย์ที่
ไม่มีตัวตนนั้นแก่กิจการอื่นภายใต้เงื่อนไขธุรกิจปกติ

41.2 การคิดลดประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น

รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ

42. รายจ่ายในการวิจัยและพัฒนาซึ่ง

42.1 เกี่ยวข้องกับโครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการซึ่งได้มาแยกต่างหากหรือ
ได้มาจากการรวมธุรกิจและรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และ

42.2 เกิดขึ้นหลังจากการได้มาซึ่งโครงการ

การบันทึกบัญชีของรายการดังกล่าวให้เป็นไปตามย่อหน้าที่ 54-62

43. ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 54-62 กำหนดว่า รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังของโครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่
ระหว่างดำเนินการ ไม่ว่าจะได้มาแยกต่างหาก หรือได้มาจากการรวมธุรกิจซึ่งรับรู้เป็นสินทรัพย์
ไม่มีตัวตนแล้วจะต้อง

- 43.1 รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิด หากเป็นรายจ่ายในการวิจัย
- 43.2 รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิด หากเป็นรายจ่ายในการพัฒนาซึ่งไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามย่อหน้าที่ 57 และ
- 43.3 บันทึกเพิ่มในมูลค่าตามบัญชีของโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการที่ได้มา หากรายจ่ายในการพัฒนานั้นเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามย่อหน้าที่ 57

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการอุดหนุนของรัฐบาล

44. ในบางกรณี กิจการอาจได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาจากการอุดหนุนของรัฐบาล โดยไม่ต้องจ่ายสิ่งตอบแทนใดๆ หรือที่เรียกว่าจ่ายแต่ในนาม ในกรณีนี้อาจเกิดขึ้นเมื่อรัฐบาลโอน หรือปันส่วนสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้กับกิจการ เช่น สิทธิสำหรับเครื่องบินลงจอด สิทธิในการดำเนินการสถานีวิทยุหรือโทรทัศน์ ใบอนุญาตหรือโควตานำเข้า หรือสิทธิที่จะใช้ทรัพยากรที่มีข้อจำกัดอื่น ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล กิจการอาจเลือกที่จะรับรู้ทั้งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและเงินอุดหนุนเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หากกิจการเลือกที่จะไม่รับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ด้วยมูลค่าที่กำหนดไว้ (วิธีที่สามารถปฏิบัติได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล) บวกกับรายจ่ายโดยตรงที่เกิดขึ้นในการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามประสงค์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการแลกเปลี่ยน

45. กิจการอาจได้รับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินรายการอื่น หรือแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน ข้อพิจารณาที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นข้อพิจารณาสำหรับกรณีการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินรายการอื่น อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถใช้ข้อพิจารณาดังกล่าวกับการแลกเปลี่ยนทุกกรณีที่กล่าวไว้ได้ กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ยกเว้นในกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้
 - 45.1 รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์
 - 45.2 มูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลก ไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือกิจการต้องวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์ที่ได้มาตามแนวทางนี้ ถึงแม้ว่ากิจการจะไม่สามารถวัดรายการสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้ในทันที หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ได้วัดมูลค่าโดยใช้มูลค่ายุติธรรม กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นโดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน

46. ในการกำหนดว่ารายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากขนาดของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันเป็นผลมาจากรายการดังกล่าว รายการแลกเปลี่ยนจะมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หากเข้าเงื่อนไข

46.1 ลักษณะ (ความเสี่ยง จังหวะเวลา และจำนวน) ของกระแสเงินสดจากสินทรัพย์ที่ได้รับแตกต่างจากลักษณะของกระแสเงินสดจากสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน หรือ

46.2 รายการแลกเปลี่ยนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยน และ

46.3 ความแตกต่างในย่อหน้าที่ 46.1 หรือ 46.2 ต้องมีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่มีการแลกเปลี่ยน

เพื่อวัตถุประสงค์ในการพิจารณาว่าการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ มูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงาน ที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยนต้องสะท้อนถึงกระแสเงินสดหลังหักภาษี ผลของการวิเคราะห์ดังกล่าวอาจเห็นได้ชัดเจนโดยกิจการไม่จำเป็นต้องทำการคำนวณอย่างละเอียด

47. ย่อหน้าที่ 21.2 กำหนดเงื่อนไขที่กิจการจะรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนว่าจะต้องสามารถวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่มีรายการในตลาดที่เทียบเคียงได้จะถือว่าสามารถวัดมูลค่าอย่างน่าเชื่อถือหากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

47.1 ความผันผวนของช่วงการวัดค่าประมาณมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลของสินทรัพย์นั้นไม่มีนัยสำคัญ

47.2 กิจการสามารถประเมินความน่าจะเป็นของประมาณการมูลค่ายุติธรรม ณ ระดับต่าง ๆ ภายในช่วงของราคาได้อย่างสมเหตุสมผลในการวัดมูลค่ายุติธรรม

หากกิจการสามารถที่จะวัดกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องกำหนดต้นทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนกว่า

ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ

48. กิจการต้องไม่รับรู้ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในเป็นสินทรัพย์

49. ในบางกรณี กิจการอาจก่อให้เกิดรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแต่รายจ่ายดังกล่าวไม่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการมักอ้างว่ารายจ่ายดังกล่าวเป็นส่วนสนับสนุนค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ อย่างไรก็ตาม ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการไม่มีการรับรู้เป็นสินทรัพย์เนื่องจากรายจ่ายที่เกิดขึ้นไม่ได้เป็นรายการที่สามารถระบุได้ (เช่น ไม่สามารถแยกออกได้หรือไม่เป็นรายจ่ายที่เกิดจากสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น ๆ) ภายใต้การควบคุมของกิจการ ซึ่งสามารถวัดราคาทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ

50. ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมราคาตลาดของกิจการกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิที่สามารถระบุได้ ณ เวลาใดเวลาหนึ่งอาจสะท้อนให้เห็นถึงปัจจัยหลายประการที่มีผลกระทบต่อมูลค่ายุติธรรมของ

กิจการ อย่างไรก็ตาม ผลต่างดังกล่าวไม่ได้แสดงถึงราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

51. ในบางครั้ง การประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่นั้นทำได้ยาก เนื่องจากปัญหาในเรื่องดังต่อไปนี้
 - 51.1 กิจการไม่สามารถระบุได้ว่ามีสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้ที่จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือไม่และเมื่อใด และ
 - 51.2 การกำหนดราคาทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ ในบางกรณีกิจการจะไม่สามารถแยกต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในออกจากต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อรักษาระดับหรือเพื่อยกระดับค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายใน หรือจากต้นทุนที่เกิดจากการดำเนินงานประจำวันได้ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงกำหนดให้กิจการต้องนำข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 52 ถึง 67 มาประยุกต์กับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกรายการที่เกิดขึ้นภายในกิจการ นอกเหนือจากข้อกำหนดทั่วไปสำหรับการรับรู้และการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
52. ในการประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่ กิจการต้องแยกขั้นตอนการก่อให้เกิดสินทรัพย์ดังต่อไปนี้
 - 52.1 ขั้นตอนการวิจัย และ
 - 52.2 ขั้นตอนการพัฒนาคำว่า “ขั้นตอนการวิจัย” และ “ขั้นตอนการพัฒนา” มีความหมายที่กว้างกว่าคำว่า “วิจัย” และ “พัฒนา” ตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
53. หากกิจการไม่สามารถแยกขั้นตอนการวิจัยออกจากขั้นตอนการพัฒนาสำหรับโครงการภายในของกิจการที่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องถือว่ารายจ่ายของโครงการดังกล่าวเป็นรายจ่ายที่เกิดในขั้นตอนการวิจัยเท่านั้น

ขั้นตอนการวิจัย

54. กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการวิจัย หรือเกิดในขั้นตอนการวิจัยของโครงการภายในเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อรายจ่ายนั้นเกิดขึ้น
55. ในขั้นตอนการวิจัยของโครงการภายใน กิจการไม่สามารถที่จะแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นได้เกิดขึ้น ซึ่งจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ ดังนั้น กิจการต้องรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในทันที
56. ตัวอย่างของกิจกรรมการวิจัยมีดังต่อไปนี้

- 56.1 กิจกรรมซึ่งมุ่งที่จะให้ได้มาซึ่งความรู้ใหม่
- 56.2 การค้นหา การประเมินผล และการคัดเลือกขั้นสุดท้าย เพื่อนำผลการวิจัยหรือความรู้อื่นมาประยุกต์หรือปฏิบัติ
- 56.3 การค้นหาทางเลือกสำหรับวัตถุประสงค์ ชิ้นส่วน ผลิตภัณฑ์ ขั้นตอน ระบบ หรือบริการ และ
- 56.4 สูตรการออกแบบ การประเมินผล และการคัดเลือกขั้นสุดท้ายของทางเลือกที่เป็นไปได้สำหรับนวัตกรรมหรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิม ไม่ว่าสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุประสงค์ ชิ้นส่วน ผลิตภัณฑ์ ขั้นตอน ระบบ หรือบริการ

ขั้นตอนการพัฒนา

- 57. กิจการจะรับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการพัฒนาหรือเกิดในขั้นตอนการพัฒนาของโครงการภายในเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อกิจการสามารถแสดงว่าเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้
 - 57.1 มีความเป็นไปได้ทางเทคนิคที่กิจการจะทำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เสร็จสมบูรณ์เพื่อนำมาใช้ประโยชน์หรือขายได้
 - 57.2 กิจการมีความตั้งใจที่จะทำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เสร็จสมบูรณ์และนำมาใช้ประโยชน์หรือขาย
 - 57.3 กิจการมีความสามารถที่จะนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมาใช้ประโยชน์หรือขาย
 - 57.4 กิจการสามารถแสดงให้เห็นถึงวิธีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตเหนืออื่นใดกิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือสิ่งที่จะเกิดจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดรองรับอยู่จริง หรือหากกิจการนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไปใช้เป็นภายใน กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น
 - 57.5 กิจการมีความสามารถในการจัดหาทรัพยากรด้านเทคนิค ด้านการเงิน และด้านอื่นได้เพียงพอที่จะนำมาใช้เพื่อทำให้การพัฒนาเสร็จสิ้นสมบูรณ์ และนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์หรือนำมาขายได้
 - 57.6 กิจการมีความสามารถที่จะวัดมูลค่าของรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นในระหว่างการพัฒนาได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 58. ในระหว่างขั้นตอนการพัฒนาของโครงการภายใน บางกรณีกิจการสามารถระบุสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสามารถแสดงให้เห็นว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่สินทรัพย์นั้นจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต ทั้งนี้เพราะขั้นตอนการพัฒนาของโครงการเป็นขั้นตอนที่ก้าวหน้ามากกว่าขั้นตอนการวิจัย
- 59. ตัวอย่างของกิจกรรมการพัฒนาได้แก่

- 59.1 การออกแบบ การก่อสร้าง และการทดสอบแม่แบบและแบบจำลองในระหว่างขั้นตอนก่อนการผลิตหรือขั้นตอนก่อนการใช้
 - 59.2 การออกแบบเครื่องมือ โครงประกอบ แม่พิมพ์ และเบ้าที่เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยีใหม่
 - 59.3 การออกแบบ การก่อสร้าง และการดำเนินงานของโรงงานนำร่อง ซึ่งไม่ใช่ขนาดที่จะสามารถทำการผลิตในเชิงพาณิชย์ได้ และ
 - 59.4 การออกแบบ การก่อสร้าง และการทดสอบ สำหรับทางเลือกที่ได้คัดเลือกแล้ว สำหรับวัตถุดิบ ชิ้นส่วน ผลิตภัณฑ์ ขั้นตอน ระบบ หรือบริการใหม่ๆ หรือที่ได้ปรับปรุงให้ดีขึ้น
60. กิจการต้องประเมินประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์โดยใช้ข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ เพื่อแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างไร หากสินทรัพย์จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเฉพาะเมื่อต้องใช้ร่วมกับสินทรัพย์อื่น กิจการต้องนำแนวคิดเกี่ยวกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ มาปฏิบัติ
61. ตัวอย่างที่แสดงให้เห็นว่ากิจการมีความสามารถในการจัดหาทรัพยากรที่จะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์ หรือทำให้กิจการสามารถใช้หรือได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้แก่ แผนงานธุรกิจที่แสดงถึงทรัพยากรด้านเทคนิค ด้านการเงิน และด้านอื่นที่จำเป็นและกิจการมีความสามารถที่จะจัดหาทรัพยากรดังกล่าวได้อย่างแน่นอน ในบางกรณี กิจการอาจแสดงถึงความสามารถในการจัดหาแหล่งเงินทุนภายนอกด้วยหลักฐานที่แสดงถึงเจตจำนงที่จะให้เงินสนับสนุนโครงการจากผู้ให้กู้
62. ตามปกติ ระบบต้นทุนของกิจการจะสามารถวัดราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในได้อย่างน่าเชื่อถือ ตัวอย่างเช่น เงินเดือนหรือรายจ่ายอื่นที่เกิดขึ้นเพื่อปกป้องลิขสิทธิ์หรือใบอนุญาตหรือรายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์
63. กิจการต้องไม่รับรู้รายการที่กิจการก่อให้เกิดขึ้นภายใน เช่น ตราผลิตภัณฑ์ หัวนหนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่โดยเนื้อหาแล้วคล้ายคลึงกันเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
64. รายจ่ายสำหรับตราผลิตภัณฑ์ หัวนหนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่โดยเนื้อหาแล้วคล้ายคลึงกัน ซึ่งกิจการก่อให้เกิดขึ้นภายในเป็นรายจ่ายที่ไม่สามารถแยกจากต้นทุนในการพัฒนาธุรกิจโดยรวม ดังนั้น กิจการต้องไม่รับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

65. ตามวัตถุประสงค์ของย่อหน้าที่ 24 ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน คือ ผลรวมของรายจ่ายที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 21 ถึง 22 และ 57 เป็นครั้งแรก ข้อกำหนดที่ระบุไว้ย่อหน้าที่ 71 ไม่อนุญาตให้กิจการนำรายจ่ายที่เคยรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายกลับมาบันทึกเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ตัวอย่างประกอบย่อหน้าที่ 65

กิจการกำลังพัฒนากระบวนการการผลิตใหม่ ในระหว่างปี 25x5 มีรายจ่ายเกิดขึ้น 1,000,000 บาท รายจ่ายจำนวน 900,000 บาทเกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 และรายจ่ายจำนวน 100,000 บาท เกิดขึ้นในระหว่างวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 และวันที่ 31 ธันวาคม 25x5

กิจการสามารถแสดงให้เห็นว่า ณ วันที่ 1 ธันวาคม 25x5 กระบวนการผลิตดังกล่าวเข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของความรู้ความชำนาญ ซึ่งรวมอยู่ในกระบวนการผลิต (รวมถึงกระแสเงินสดจ่ายในอนาคตเพื่อทำให้กระบวนการผลิตเสร็จสมบูรณ์ก่อนที่จะพร้อมใช้) มีมูลค่าโดยประมาณ 500,000 บาท

ณ วันสิ้นปี 25x5 กิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นสำหรับขั้นตอนการผลิตเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาทุน 100,000 บาท (รายจ่ายที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการ ณ วันที่ 1 ธันวาคม 25x5)

รายจ่ายจำนวน 900,000 บาทที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย เนื่องจากยังไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการจนกระทั่งวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 รายจ่ายดังกล่าวไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของกระบวนการการผลิตที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน

ในระหว่างปี 25x6 มีรายจ่ายเกิดขึ้น 2,000,000 บาท ณ วันสิ้นปี 25x6 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากความรู้ความชำนาญที่รวมอยู่ในกระบวนการการผลิต (รวมถึงกระแสเงินสดจ่ายในอนาคตเพื่อทำให้กระบวนการการผลิตเสร็จสมบูรณ์ก่อนที่จะพร้อมใช้) มีมูลค่าโดยประมาณ 1,900,000 บาท

ณ วันสิ้นปี 25x6 ต้นทุนของกระบวนการการผลิตเท่ากับ 2,100,000 บาท (ประกอบด้วยรายจ่ายที่รับรู้เมื่อสิ้นปี 25x5 จำนวน 100,000 บาท และรายจ่ายที่รับรู้ในปี 25x6 จำนวน 2,000,000 บาท) กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์จำนวน 200,000 บาท เพื่อปรับให้มูลค่าตามบัญชีของกระบวนการการผลิตก่อนผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ (2,100,000 บาท) เป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (1,900,000 บาท) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นี้จะกลับรายการในงวดถัดไปหากเป็นไปตามเงื่อนไขของการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

66. ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในประกอบด้วยรายจ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรงทุกรายการที่จำเป็นในการสร้างสรรค์ ผลิต และจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้สามารถนำมาใช้ประโยชน์ตามประสงค์ของผู้บริหาร ตัวอย่างของต้นทุนโดยตรงดังกล่าว ได้แก่

66.1 ต้นทุนสำหรับวัตถุดิบและค่าบริการที่ใช้ในการก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

66.2 ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- 66.3 ค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิตามกฎหมาย และ
- 66.4 ค่าตัดจำหน่ายของสิทธิบัตรและใบอนุญาตที่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ได้ให้ข้อกำหนดที่สามารถนำดอกเบี้ยมารวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน
67. ตัวอย่างต่อไปนี้ไม่ถือเป็นส่วนประกอบของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน
- 67.1 รายจ่ายในการขาย การบริหาร และค่าใช้จ่ายทั่วไปอื่น เว้นแต่รายจ่ายดังกล่าวเกี่ยวข้องกับโดยตรงกับการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้สามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้
- 67.2 ความไม่มีประสิทธิภาพที่สามารถระบุได้ และขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรกที่เกิดขึ้นก่อนที่สินทรัพย์จะสามารถให้ประโยชน์ได้ตามแผนที่วางไว้
- 67.3 รายจ่ายในการอบรมพนักงานเพื่อนำสินทรัพย์มาใช้ในการดำเนินงาน

การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

68. กิจการต้องรับรู้รายจ่ายสำหรับรายการไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 68.1 รายจ่ายดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ (ดูย่อหน้าที่ 18 ถึง 67)
- 68.2 กิจการได้รายการดังกล่าวมาจากการรวมธุรกิจ และไม่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในกรณีนี้กิจการรับรู้รายการดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้))
69. ในบางกรณี กิจการก่อให้เกิดรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต แต่ไม่สามารถรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือสินทรัพย์อื่นได้ ในกรณีของสินค้า กิจการรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการมีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเหล่านั้น ในกรณีของบริการ กิจการรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการรับบริการนั้น ตัวอย่างเช่น รายจ่ายในการวิจัยให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น (ดูย่อหน้าที่ 54) เว้นแต่เป็นส่วนหนึ่งของการได้มาจากการรวมธุรกิจ ตัวอย่างของรายจ่ายประเภทอื่นที่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้นรวมถึงรายการต่อไปนี้
- 69.1 รายจ่ายเกี่ยวกับกิจกรรมก่อนการดำเนินงาน (เช่น ค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงาน) เว้นแต่รายจ่ายนั้นได้รวมเป็นราคาทุนในรายการของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงานอาจประกอบด้วยค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งกิจการ เช่น ค่าที่ปรึกษากฎหมายและค่าใช้จ่ายด้านเลขานุการ ที่เกิดขึ้นในการจัดตั้งกิจการให้เป็น

นิติบุคคล รายจ่ายในการเปิดโรงงานหรือธุรกิจใหม่ (เช่น รายจ่ายก่อนเปิดดำเนินงาน) หรือ รายจ่ายสำหรับเริ่มการดำเนินงานใหม่ หรือการเปิดตัวผลิตภัณฑ์ใหม่หรือกรรมวิธีใหม่ (เช่น รายจ่ายก่อนเริ่มดำเนินงาน)

- 69.2 รายจ่ายในกิจกรรมการอบรมบุคลากรต่าง ๆ
 - 69.3 รายจ่ายในกิจกรรมการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย (รวมถึงรายการสั่งซื้อสินค้าทางไปรษณีย์)
 - 69.4 รายจ่ายในการย้ายสถานที่หรือรายจ่ายในการจัดองค์กรใหม่ ไม่ว่าจะเป็นการย้ายสถานที่หรือจัดองค์กรใหม่ทั้งหมดหรือบางส่วน
- 69ก. กิจการมีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าก็ต่อเมื่อกิจการเป็นเจ้าของสินค้าดังกล่าว ในทำนองเดียวกัน กิจการจะมีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าก็ต่อเมื่อสินค้าดังกล่าวถูกสร้างขึ้นตามเงื่อนไขของสัญญาจัดจ้าง และกิจการสามารถได้รับสินค้าดังกล่าวเป็นสิ่งตอบแทนจากการจ่ายเงิน กิจการจะได้รับบริการก็ต่อเมื่อได้มีการให้บริการดังกล่าวตามสัญญาแก่กิจการ และไม่ใช่เมื่อกิจการได้ใช้บริการนั้นเพื่อให้บริการอื่น ตัวอย่างเช่น การส่งมอบโฆษณาให้แก่ลูกค้า
70. ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 68 มิได้ห้ามไม่ให้กิจการรับรู้การจ่ายล่วงหน้าเป็นสินทรัพย์เมื่อการจ่ายล่วงหน้าเป็นการจ่ายเพื่อให้กิจการได้รับสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเหล่านั้น ในทำนองเดียวกัน ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 68 มิได้ห้ามให้กิจการรับรู้การจ่ายล่วงหน้าเป็นสินทรัพย์เมื่อการจ่ายล่วงหน้าเป็นการจ่ายเพื่อให้กิจการได้รับบริการเหล่านั้น

ค่าใช้จ่ายในอดีตที่ต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์

- 71. กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายเกี่ยวกับรายการไม่มีตัวตนที่ได้รับรู้เมื่อเริ่มแรกเป็นค่าใช้จ่ายแล้ว เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในภายหลัง

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

- 72. กิจการสามารถเลือกวิธีการราคาทุนตามย่อหน้าที่ 74 หรือวิธีการตีราคาใหม่ตามย่อหน้าที่ 75 เป็นนโยบายการบัญชีของกิจการ ในกรณีที่กิจการเลือกที่จะแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาที่ตีใหม่ สินทรัพย์อื่นทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันจะต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่ด้วย เว้นแต่จะไม่มีตลาดซื้อขายคล่องสำหรับสินทรัพย์เหล่านั้น
- 73. ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง กลุ่มของสินทรัพย์ที่มีลักษณะและประโยชน์การใช้งานที่คล้ายคลึงกันในการดำเนินงานของธุรกิจ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกัน ต้องตีราคาใหม่พร้อมกัน ทั้งนี้เพื่อหลีกเลี่ยงการเลือกตีราคาใหม่เฉพาะสินทรัพย์บางรายการ และการรายงานจำนวนเงินในงบการเงินด้วยราคาทุนและมูลค่าที่ตีใหม่ในเวลาต่างๆ ปะปนกัน

วิธีราคาทุน

74. หลังจากที่เกิดกิจการรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกแล้ว สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงราคาด้วยราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

วิธีการตีราคาใหม่

75. หลังจากที่เกิดกิจการรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกแล้ว สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงด้วยราคาที่ตีใหม่ ราคาที่ตีใหม่หมายถึง มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมที่คำนวณจากมูลค่ายุติธรรมนั้นและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม ในการตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยอ้างอิงกับราคาที่ได้จากตลาดซื้อขายคล่อง นอกจากนี้การตีราคาใหม่ต้องปฏิบัติตามอย่างสม่ำเสมอเพื่อให้การแสดงผลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ไม่แตกต่างอย่างมีสาระสำคัญจากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้น
76. วิธีการตีราคาใหม่ไม่อนุญาตให้กิจการ
- 76.1 นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่เคยรับรู้เป็นสินทรัพย์มาตีราคาใหม่ หรือ
- 76.2 รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยจำนวนที่ไม่ใช่ราคาทุน
77. วิธีการตีราคาใหม่จะนำมาปฏิบัติหลังจากที่เกิดกิจการได้รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน อย่างไรก็ตาม หากกิจการรับรู้ต้นทุนเพียงบางส่วนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นสินทรัพย์ เนื่องจากสินทรัพย์นั้นไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการจนกระทั่งเวลาได้ผ่านไประยะหนึ่ง (ดูย่อหน้าที่ 65) วิธีการตีราคาใหม่อาจถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทั้งจำนวน ทั้งนี้ วิธีการตีราคาใหม่อาจนำมาปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจากการอุดหนุนของรัฐบาลและกิจการได้รับรู้ไว้ด้วยมูลค่าที่กำหนดไว้ (ดูย่อหน้าที่ 44)
78. ตามปกติ ตลาดซื้อขายคล่องของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งมีลักษณะตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 8 มักไม่มีอยู่ แต่ในบางครั้ง ตลาดซื้อขายคล่องสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางชนิดอาจเกิดขึ้นได้ ตัวอย่างเช่น ตลาดซื้อขายคล่องอาจมีอยู่ในบางประเทศสำหรับใบอนุญาตประกอบการรถแท็กซี่ ใบอนุญาตประกอบการประมง หรือโควตาการผลิต ซึ่งใบอนุญาตดังกล่าวสามารถโอนเปลี่ยนมือได้อย่างอิสระ อย่างไรก็ตาม ตลาดซื้อขายคล่องไม่มีสำหรับชื่อผลิตภัณฑ์ หัวหนังสือพิมพ์ สิทธิในการเผยแพร่ดนตรีและภาพยนตร์ สิทธิบัตร หรือ เครื่องหมายการค้า เนื่องจากสินทรัพย์ดังกล่าวมีลักษณะเฉพาะตัว ถึงแม้จะมีการซื้อขายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนกันบ้าง แต่สัญญาที่สร้างขึ้นก็เป็นการต่อรองระหว่างผู้ซื้อกับผู้ขายแต่ละคน และการซื้อขายดังกล่าวยังคงค่อนข้างเกิดขึ้นไม่บ่อย ด้วยเหตุผลดังกล่าวราคาที่ย่ำเพื่อซื้อสินทรัพย์เพียงรายการเดียวอาจไม่เพียงพอที่จะใช้เป็นหลักฐานอ้างอิงในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมให้กับรายการอื่น นอกจากนี้ราคาซื้อขายกันก็มักจะไม่เป็นที่เปิดเผยต่อสาธารณชน

79. ความถี่ของการตีราคาใหม่ขึ้นอยู่กับความผันผวนของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีการตีราคาใหม่ หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่แตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีอย่างมีสาระสำคัญ กิจการจำเป็นต้องตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่อีกครั้งหนึ่ง มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการอาจมีความผันผวนสูงและมีนัยสำคัญจนทำให้จำเป็นต้องมีการตีราคาสินทรัพย์นั้นใหม่ทุกปี หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีความผันผวนอย่างไม่มีนัยสำคัญกิจการไม่จำเป็นต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่บ่อยๆ
80. เมื่อมีการตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ กิจการต้องนำค่าตัดจำหน่ายสะสมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันที่ตีราคาใหม่ไปปฏิบัติตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
 - 80.1 ปรับค่าตัดจำหน่ายสะสมตามสัดส่วนการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์เพื่อให้มูลค่าตามบัญชีสุทธิที่ปรับแล้วเท่ากับราคาที่ดีใหม่
 - 80.2 ให้นำค่าตัดจำหน่ายสะสมหักจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม และนำมูลค่าตามบัญชีสุทธิมาปรับให้เป็นราคาที่ดีใหม่ของสินทรัพย์
81. หากกิจการไม่สามารถตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่เนื่องจากสินทรัพย์รายการนั้นไม่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ กิจการต้องแสดงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นด้วยราคาทุนเดิมหักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม
82. หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่ไม่สามารถกำหนดโดยอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่องได้อีกต่อไป มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องเท่ากับราคาที่ดีใหม่ ณ วันที่มีการตีราคาครั้งล่าสุดที่อ้างอิงกับราคาตลาดซื้อขายคล่อง หักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมที่คำนวณจากราคาที่ดีใหม่ล่าสุด และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมนับจากวันที่ตีราคาครั้งล่าสุดนั้น
83. การที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนไม่มีตลาดซื้อขายคล่องมารองรับอีกต่อไปอาจเป็นข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นอาจเกิดการด้อยค่าและกิจการจำเป็นต้องทำการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
84. หากกิจการสามารถกำหนดมูลค่ายุติธรรมให้กับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่องได้ ณ วันที่วัดมูลค่าภายหลังการได้มา กิจการต้องปฏิบัติตามวิธีการตีราคาใหม่นับจากวันนั้นเป็นต้นมา
85. กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และรับรู้จำนวนสะสมไปยังส่วนของเจ้าของภายใต้บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคาลดลงและกิจการได้รับรู้จำนวนที่ลดลงเป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อนแล้ว ส่วนที่เพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนไม่เกินจำนวนที่เคยลดลงของสินทรัพย์รายการเดียวกันซึ่งได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนแล้วในงวดก่อน

86. กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรหรือขาดทุนทันที อย่างไรก็ตาม กิจการต้องรับรู้ส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ของสินทรัพย์รายการเดียวกัน โดยการรับรู้ส่วนที่ลดลงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจะมีผลทำให้จำนวนที่สะสมไว้ในส่วนของเจ้าของภายใต้บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ลดลงตามไปด้วย
87. ส่วนเกินทุนทั้งหมดจากการตีราคาสินทรัพย์ที่แสดงอยู่ในส่วนของเจ้าของต้องโอนไปยังกำไรสะสมโดยตรงเมื่อส่วนเกินทุนนั้นกลายเป็นรายการที่เกิดขึ้นแล้ว กิจการต้องโอนส่วนเกินทุนไปยังกำไรสะสมทั้งจำนวนหากกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม ส่วนเกินทุนบางส่วนอาจทยอยโอนไปกำไรสะสมเมื่อกิจการใช้สินทรัพย์ ในกรณีดังกล่าว จำนวนของส่วนเกินทุนที่โอนไปกำไรสะสมจะเท่ากับผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคาที่ยังค้างจากมูลค่าตามบัญชีที่ตีใหม่กับค่าเสื่อมราคาที่ยังค้างจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์นั้น การโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสมต้องไม่โอนผ่านกำไรหรือขาดทุน

อายุการให้ประโยชน์

88. กิจการต้องประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนว่าเป็นรายการที่ทราบได้แน่นอนหรือไม่ และถ้าสามารถทราบได้แน่นอน อายุการให้ประโยชน์จะกำหนดจากระยะเวลาหรือจำนวนการผลิตหรือหน่วยวัดอื่น ๆ ที่คล้ายคลึงกัน กิจการจะพิจารณาว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนก็ต่อเมื่อจากการวิเคราะห์ปัจจัยที่เกี่ยวข้องแล้ว ไม่พบข้อจำกัดที่สามารถคาดได้เกี่ยวกับระยะเวลาที่สินทรัพย์ดังกล่าวจะสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิที่กิจการจะได้รับ
89. การบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะขึ้นอยู่กับอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ กิจการต้องตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน (ดูย่อหน้าที่ 97-106) แต่ไม่ต้องตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน (ดูย่อหน้าที่ 107-110) ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่แตกต่างกันและการบัญชีภายหลังการได้สินทรัพย์นั้น ซึ่งจะขึ้นอยู่กับกำหนดยุการให้ประโยชน์
90. ปัจจัยที่ใช้พิจารณาเพื่อกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนรวมถึง
- 90.1 การนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ตามที่คาดไว้ ซึ่งรวมถึงการที่ผู้บริหารคณะอื่นจะสามารถบริหารสินทรัพย์นั้นได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่
 - 90.2 วงจรชีวิตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและข้อมูลสาธารณะเกี่ยวกับการประมาณอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันที่นำมาใช้ประโยชน์ในลักษณะเดียวกัน
 - 90.2 ความล้าสมัยด้านเทคนิค เทคโนโลยี การค้า หรือด้านอื่นๆ

- 90.3 เสถียรภาพของอุตสาหกรรมที่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ และการเปลี่ยนแปลงในความต้องการของตลาดสำหรับสินค้าหรือบริการที่ได้จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 90.4 การโต้ตอบที่คาดว่าจะเกิดจากคู่แข่งในปัจจุบันหรือคู่แข่งในอนาคต
 - 90.5 ระดับของรายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อดำรงไว้ซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และความสามารถและความมุ่งมั่นของกิจการเพื่อให้บรรลุระดับของรายจ่ายนั้น ๆ
 - 90.6 ระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์และสิทธิทางกฎหมาย หรือข้อจำกัดที่คล้ายคลึงกันในการใช้สินทรัพย์ เช่น วันครบกำหนดของสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้อง และ
 - 90.7 อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นอยู่กับอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อื่น ๆ ของกิจการ หรือไม่
91. อายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนมิได้ หมายถึงไม่มีที่สิ้นสุด อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสะท้อนให้เห็นเพียงระดับของรายจ่ายในการบำรุงรักษาที่จะเกิดขึ้นในอนาคตเพื่อดำรงให้สินทรัพย์มีมาตรฐานของการปฏิบัติงานตามที่ได้มีการประเมินไว้ ณ เวลาที่มีการประมาณอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ และยังรวมถึงความสามารถและความมุ่งมั่นของกิจการเพื่อให้บรรลุถึงระดับดังกล่าว สรุปได้ว่าอายุการให้ประโยชน์สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ทราบแน่นอนต้องไม่ขึ้นกับรายจ่ายในอนาคตที่ได้วางแผนไว้ที่เกินกว่ารายจ่ายที่ต้องการเพื่อดำรงให้สินทรัพย์มีผลการปฏิบัติงานอยู่ในระดับมาตรฐานเดิมที่เคยประเมินไว้
 92. เนื่องจากวิทยาการสมัยใหม่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว โปรแกรมคอมพิวเตอร์และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่นหลายชนิดจึงมีแนวโน้มที่จะเกิดการล้าสมัยในด้านเทคโนโลยีเร็วขึ้น ดังนั้น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวจึงน่าที่จะมีอายุการให้ประโยชน์ที่สั้น
 93. อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจมีเวลายาวนานหรือแม้กระทั่งไม่ทราบได้แน่นอน ความไม่แน่นอนเป็นเหตุให้กิจการประมาณอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยใช้หลักความระมัดระวัง แต่ความไม่แน่นอนดังกล่าวไม่ถือเป็นเหตุผลที่กิจการจะสามารณำมาอ้างเพื่อกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้สั้นกว่าความเป็นจริง
 94. อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากการทำสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นจะต้องไม่เกินอายุสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น แต่อาจจะสั้นกว่าได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์นั้น ๆ หากสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายนั้นมีระยะเวลาที่จำกัดแต่สามารถต่ออายุได้ อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องรวมระยะเวลาที่ต่ออายุใหม่เฉพาะกรณีที่มีหลักฐานสนับสนุนได้ว่ากิจการไม่มีต้นทุนที่เป็นนัยสำคัญจากการต่ออายุดังกล่าว อายุการให้ประโยชน์ของสิทธิที่ได้กลับมาใหม่ที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการรวมธุรกิจคือระยะเวลาตามสัญญาที่เหลืออยู่ของสิทธิที่ได้รับตามสัญญาและต้องไม่รวมระยะเวลาที่ต่ออายุใหม่

95. ปัจจัยทางเศรษฐกิจและปัจจัยทางกฎหมายอาจมีอิทธิพลต่ออายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ปัจจัยทางเศรษฐกิจกำหนดระยะเวลาที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ส่วนปัจจัยทางกฎหมายอาจจำกัดระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับจากสินทรัพย์นั้น กิจการต้องกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากปัจจัยทางเศรษฐกิจหรือปัจจัยทางกฎหมายแล้วแต่ระยะเวลาใดจะสั้นกว่า
96. ปัจจัยที่เป็นตัวกำหนดว่ากิจการจะสามารถต่ออายุสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น โดยไม่เกิดต้นทุนที่มีนัยสำคัญดังนี้
- 96.1 หลักฐาน (ซึ่งอาจเกิดจากประสบการณ์) ที่แสดงให้เห็นว่าสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น จะได้รับการต่ออายุ หากการต่ออายุนั้นขึ้นอยู่กับความเห็นชอบของบุคคลที่สาม ก็ต้องรวมไปถึงหลักฐานที่แสดงว่าจะได้ความเห็นชอบจากบุคคลที่สามด้วย
- 96.2 มีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่ากิจการจะสามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขที่จำเป็นในการต่ออายุ และ
- 96.3 ต้นทุนในการต่ออายุไม่มีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้จากการต่ออายุนั้น
- หากต้นทุนในการต่ออายุสัญญามีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้จากการต่ออายุนั้น ต้นทุนในการต่ออายุสัญญาที่สำคัญนี้จะถือเป็นต้นทุนการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ ณ วันต่ออายุสัญญา

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน

ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

97. กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องเริ่มตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมที่จะให้ประโยชน์ได้ เช่น เมื่อสินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่สามารถใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหาร กิจการต้องหยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันที่กิจการจัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย(หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์รอจำหน่ายไว้กับสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก และวันที่กิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี แล้วแต่วันใดจะถึงก่อน วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ต้องสะท้อนถึงรูปแบบที่กิจการคาดว่าจะได้ใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หากไม่สามารถกำหนดรูปแบบดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องใช้วิธีเส้นตรงในการตัดจำหน่าย ค่าตัดจำหน่ายในแต่ละงวดต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือ

- ขาดทุน เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้หรือฉบับอื่นจะอนุญาตหรือกำหนดให้กิจการนำค่าตัดจำหน่ายดังกล่าวไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่น ๆ ได้
98. วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ในการปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามเกณฑ์ที่เป็นระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นมีหลายวิธี วิธีดังกล่าวรวมถึงวิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิต กิจการต้องเลือกวิธีการตัดจำหน่ายตามรูปแบบที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และต้องใช้วิธีการตัดจำหน่ายนั้นอย่างสม่ำเสมอในทุกงวด นอกจากนี้รูปแบบที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นจะเปลี่ยนแปลงไปตามปกติ กิจการต้องรับรู้ค่าตัดจำหน่ายเป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน แต่ในบางครั้งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อยู่ในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะถือเป็นส่วนหนึ่งของการผลิตสินทรัพย์อื่นในกรณีดังกล่าว ค่าตัดจำหน่ายจะถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของสินทรัพย์อื่น และต้องนำไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างเช่น ค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ใช้ในขั้นตอนการผลิตต้องรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินค้ำคงเหลือ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้ำคงเหลือ)

มูลค่าคงเหลือ

100. กิจการต้องกำหนดมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนให้เป็นศูนย์ เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อกำหนดข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
- 100.1 บุคคลที่สามให้สัญญาว่าจะซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์
- 100.2 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดซื้อขายคล่อง (ตามความหมายที่กล่าวในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 13) และเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- 100.2.1 มูลค่าคงเหลือสามารถกำหนดได้โดยอ้างอิงกับราคาที่ได้จากตลาดซื้อขายคล่อง
- 100.2.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตลาดซื้อขายคล่องนั้นจะมีอยู่เมื่ออายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์สิ้นสุดลง
101. จำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนต้องกำหนดหลังจากที่หักมูลค่าคงเหลือแล้ว มูลค่าคงเหลือที่ไม่เท่ากับศูนย์แสดงเป็นนัยว่ากิจการคาดว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนก่อนที่สินทรัพย์นั้นจะสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
102. กิจการต้องประมาณมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ราคาขายที่มีอยู่ ณ วันที่มีการประมาณสำหรับการขายสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันที่อายุการให้ประโยชน์กำลังจะสิ้นสุดลง และที่ได้นำมาใช้ประโยชน์ภายใต้สถานการณ์ที่คล้ายคลึงกับสถานการณ์ที่กิจการคาดว่าจะนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์ในอนาคต กิจการต้องทบทวนมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างน้อยทุกงวดปีบัญชี กิจการต้องบันทึกการ

เปลี่ยนแปลงในมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

103. มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจมีมูลค่าเพิ่มขึ้นจนเท่ากับหรือมากกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ในกรณีดังกล่าวค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะมีมูลค่าเป็นศูนย์จนกระทั่งหากในภายหลังมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ลดลงต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชี

การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

104. กิจการต้องทบทวนวิธีการตัดจำหน่ายและระยะเวลาการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนทุกงวดปีบัญชีเป็นอย่างน้อย กิจการต้องเปลี่ยนแปลงระยะเวลาในการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหากอายุการให้ประโยชน์ที่คาดไว้ของสินทรัพย์นั้นแตกต่างจากที่เคยประมาณไว้ในอดีต ในทำนองเดียวกัน กิจการต้องเปลี่ยนแปลงวิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงรูปแบบที่เปลี่ยนไปหากลักษณะของรูปแบบการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไป กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงทั้งสองประเภทเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
105. ในระหว่างอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการอาจเห็นได้ชัดเจนขึ้นว่าอายุการให้ประโยชน์ที่ประมาณไว้นั้นไม่เหมาะสมอีกต่อไป ตัวอย่างเช่น การรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าอาจเป็นเครื่องบ่งชี้ว่าระยะเวลาการตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงไป
106. เมื่อเวลาผ่านไป รูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจเปลี่ยนแปลงไป ตัวอย่างเช่น กิจการอาจเห็นได้ชัดเจนในภายหลังว่าการตัดจำหน่ายด้วยวิธียอดคงเหลือลดลงเหมาะสมกว่าวิธีเส้นตรง อีกตัวอย่างหนึ่งคือ ในกรณีที่ประโยชน์ของสิทธิที่จะได้รับจากใบอนุญาตจำเป็นต้องเลื่อนเวลาออกไปเนื่องจากต้องรอให้ส่วนประกอบอื่นของแผนงานธุรกิจอื่นเริ่มดำเนินการก่อน ในกรณีดังกล่าว กิจการอาจไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสิทธินั้นจนกระทั่งในงวดต่อมา

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน

107. กิจการต้องไม่ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน
108. ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ กำหนดให้กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนโดยการเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น
 - 108.1 เป็นรายปี และ
 - 108.2 เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นอาจด้อยค่า

การทบทวนการประเมินอายุการให้ประโยชน์

109. กิจการต้องทบทวนอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ได้มีการตัดจำหน่ายทุกงวดบัญชี เพื่อประเมินว่ายังคงมีเหตุการณ์หรือสถานการณ์ใดหรือไม่ที่สนับสนุนว่าอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นไม่ทราบแน่นอน หากไม่มีเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่สนับสนุนว่าสินทรัพย์ดังกล่าวมีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน โดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางการบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
110. เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ การที่กิจการประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนเป็นข้อบ่งชี้ข้อหนึ่งว่าสินทรัพย์ดังกล่าวอาจด้อยค่า ดังนั้น กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์โดยการเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (ตามที่ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์) กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และบันทึกผลต่างของมูลค่าตามบัญชีที่เกินกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน-ผลขาดทุนจากการด้อยค่า

111. ในการกำหนดว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวอธิบายว่าเมื่อใดที่กิจการจะทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และทบทวนมูลค่าดังกล่าวอย่างไร วิธีกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ และเมื่อใดที่ต้องรับรู้หรือกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

การเลิกใช้และการจำหน่าย

112. กิจการต้องตัดบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากบัญชี เมื่อ
- 112.1 กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรือ
- 112.2 กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์หรือจำหน่าย
113. กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนเงินสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ถ้ามี) กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นเป็นผลกำไรหรือผลขาดทุนในกำไรหรือขาดทุนเมื่อตัดรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากบัญชี (เว้นแต่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า จะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่นสำหรับการขายและเช่ากลับคืน) ผลกำไรจากการจำหน่ายดังกล่าวต้องไม่จัดประเภทเป็นรายได้
114. การจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจเกิดขึ้นได้ในหลายวิธี (เช่น การขาย การทำสัญญาเช่าการเงิน หรือการบริจาค) กิจการต้องใช้เกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับการรับรู้รายได้จากการขายสินค้าในการกำหนดวันที่มีการจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าว และใช้เกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า สำหรับการจำหน่ายสินทรัพย์โดยการขายและเช่ากลับคืน
115. เพื่อให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ในย่อหน้า 21 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนการเปลี่ยนแปลงบางส่วนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนรวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นๆ และตัดมูลค่าตามบัญชีของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงออก กรณีที่ไม่สามารถกำหนดมูลค่าตามบัญชีของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงได้ กิจการอาจใช้ต้นทุนการเปลี่ยนแปลงใหม่เป็นตัวกำหนดต้นทุนของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลง ณ วันที่ได้มาหรือวันที่เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นภายในกิจการ
- 115ก. ในกรณีของการได้สิทธิกลับมาใหม่จากการรวมธุรกิจ หากได้มีการออกสิทธิดังกล่าวใหม่อีกครั้ง (ขาย) ให้แก่บุคคลภายนอกในภายหลัง มูลค่าตามบัญชีที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี) ต้องนำไปใช้ในการประเมินผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการออกสิทธิใหม่อีกครั้ง
116. กิจการต้องรับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับการจำหน่ายรายการที่เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หากไม่ได้รับชำระทันที กิจการต้องรับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับเริ่มแรกด้วยมูลค่าที่เทียบเท่าการขายด้วยเงินสด ผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนที่จะได้รับชำระกับราคาขายเงินสดให้รับรู้เป็นดอกเบี้ยรับตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงผลตอบแทนที่แท้จริงของสิ่งตอบแทนที่จะได้รับ
117. กิจการต้องไม่หยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนเมื่อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นไม่ได้ใช้อีกต่อไป เว้นแต่กรณีที่กิจการได้ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าวเต็มจำนวนแล้วหรือได้จัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมสินทรัพย์ดังกล่าวไว้กับกลุ่มสินทรัพย์จำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการ

รายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

การเปิดเผยข้อมูล

การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป

118. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงินสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละประเภท โดยแบ่งแยกระหว่างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทอื่น
- 118.1 อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ทราบได้แน่นอนหรือไม่ทราบแน่นอน หากเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน ให้เปิดเผยอายุการให้ประโยชน์หรืออัตราการตัดจำหน่าย
- 118.2 วิธีการตัดจำหน่ายสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน
- 118.3 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม และค่าตัดจำหน่ายสะสม (รวมทั้งผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด
- 118.4 รายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งได้รวมค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไว้
- 118.5 การกระทบยอดระหว่างมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดกับมูลค่าตามบัญชี ณ วันสิ้นงวดที่แสดงถึงรายการต่อไปนี้
- 118.5.1 จำนวนเงินของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้น โดยแยกแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากการพัฒนาขึ้นภายในกิจการ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาพร้อมกับการรวมธุรกิจ
- 118.5.2 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก และการจำหน่ายอื่นๆ
- 118.5.3 จำนวนเงินของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงระหว่างงวดที่เกิดจากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 75 และ 85 ถึง 86 และที่เกิดจากผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งรับรู้หรือกลับรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

- 118.5.4 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
 - 118.5.5 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กลับบัญชีในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
 - 118.5.6 ค่าตัดจำหน่ายที่รับรู้ในระหว่างงวด
 - 118.5.7 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่าเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้รายงาน และการแปลงค่าผลการดำเนินงานในต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่ใช้รายงานของกิจการ และ
 - 118.5.8 การเปลี่ยนแปลงอื่นที่เกิดขึ้นกับมูลค่าตามบัญชีในระหว่างงวด
119. ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนคือ กลุ่มของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีลักษณะและมีประโยชน์ในการดำเนินงานของกิจการที่คล้ายคลึงกัน สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจแยกประเภทได้ตามตัวอย่างต่อไปนี้
- 119.1 ชื่อผลิตภัณฑ์
 - 119.2 หัวหนังสือและชื่อสิ่งพิมพ์
 - 119.3 โปรแกรมคอมพิวเตอร์
 - 119.4 ใบอนุญาต และสิทธิที่จะใช้ชื่อและดำเนินธุรกิจ
 - 119.5 ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร และสิทธิในทรัพย์สินเชิงอุตสาหกรรม สิทธิในการดำเนินงานและการให้บริการ
 - 119.6 สูตรอาหาร สูตรอื่น แบบจำลอง การออกแบบ และแม่แบบ และ
 - 119.7 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กำลังพัฒนา
- ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กล่าวถึงข้างต้นสามารถแยกเป็นประเภทย่อยหรือรวมกันเป็นประเภทที่ใหญ่ขึ้นได้หากผลในการแยกย่อยหรือการรวมนั้นทำให้ข้อมูลที่เปิดเผยเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินมากขึ้น
120. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ เพิ่มเติมจากข้อมูลที่กำหนดให้เปิดเผยตามข้อ 118.5.3 ถึง 118.5.5
121. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญในงวดปัจจุบันหรือคาดว่าจะมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญในงวดต่อไป การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของรายการข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

- 121.1 การประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 121.2 วิธีการตัดจำหน่าย
- 121.3 มูลค่าคงเหลือ
- 122. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงิน
 - 122.1 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนและเหตุผลสนับสนุนการประเมินอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน ในการให้เหตุผลกิจการต้องอธิบายถึงปัจจัยที่มีบทบาทอย่างเป็นนัยสำคัญในการกำหนดให้สินทรัพย์มีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน
 - 122.2 คำอธิบายเกี่ยวกับมูลค่าตามบัญชี และระยะเวลาการตัดจำหน่ายที่เหลืออยู่สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละรายการที่มีสาระสำคัญต่องบการเงินของกิจการ
 - 122.3 สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการอุดหนุนของรัฐบาลและรับรู้สินทรัพย์นั้นเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้าที่ 44)
 - 122.3.1 มูลค่ายุติธรรมที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์เหล่านั้น
 - 122.3.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เหล่านั้น และ
 - 122.3.3 สินทรัพย์เหล่านั้นวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้ด้วยวิธีราคาทุนหรือวิธีการตีราคาใหม่
 - 122.4 การมีอยู่และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีข้อจำกัดในการใช้ และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่นำไปวางเป็นประกันหนี้สินไว้
 - 122.5 จำนวนเงินที่กิจการผูกมัดตามสัญญาว่าจะซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 123. เมื่อกิจการอธิบายถึงปัจจัยที่มีบทบาทอย่างเป็นนัยสำคัญในการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน กิจการต้องพิจารณาถึงปัจจัยที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 90

การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีการตีราคาใหม่
- 124. หากกิจการบันทึกสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาที่ตีใหม่ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้
 - 124.1 แสดงข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้โดยแสดงแยกตามประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 124.1.1 วันที่ตีราคาใหม่
 - 124.1.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่
 - 124.1.3 มูลค่าตามบัญชีที่ควรเป็นของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหากใช้วิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 74 และ
 - 124.2 จำนวนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวดโดยแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด และข้อจำกัดในการนำส่วนเกินทุนนั้นมาแบ่งปันให้กับผู้ถือหุ้น

124.3 วิธีการและข้อสมมติที่มีนัยสำคัญที่ใช้ในการประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

125. ในการเปิดเผยข้อมูล กิจการอาจจำเป็นต้องนำประเภทย่อย ๆ ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมารวมเป็นประเภทที่ใหญ่ขึ้น อย่างไรก็ตาม กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทย่อย ๆ มารวมเป็นประเภทเดียวกันหากการรวมนั้นจะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนแสดงด้วยจำนวนที่วัดมูลค่าด้วยทั้งวิธีราคาทุนและวิธีการตีราคาใหม่

รายการเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนา

126. กิจการต้องเปิดเผยจำนวนรวมของรายการเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาซึ่งรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวด
127. รายการเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาประกอบด้วยรายการทั้งสิ้นที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจกรรมการวิจัยและพัฒนา (ดูย่อหน้าที่ 66 ถึง 67 สำหรับแนวปฏิบัติเกี่ยวกับชนิดของรายการที่ต้องนำมารวมเพื่อเปิดเผยข้อมูลตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 126)

การเปิดเผยข้อมูลอื่น

128. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้
- 128.1 คำอธิบายเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้ตัดจำหน่ายหมดแล้วแต่กิจการยังใช้ประโยชน์อยู่ และ
- 128.2 คำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีนัยสำคัญภายใต้การควบคุมของกิจการ แต่ไม่ได้รับรู้เป็นสินทรัพย์เนื่องจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ หรือเนื่องจากกิจการได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาหรือก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นก่อนที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะมีผลบังคับใช้

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันที่มีผลบังคับใช้

129. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
130. กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 130.1 วิธีการบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาพร้อมกับการรวมธุรกิจซึ่งวันที่ตกลงรวมธุรกิจเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2551 และ
- 130.2 วิธีการบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่นที่ได้มาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2551 ด้วยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป ดังนั้น กิจการต้องไม่ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอยู่แล้วก่อนวันที่ดังกล่าว อย่างไรก็ตาม ในวันที่ดังกล่าวกิจการต้องประเมินอายุการให้

ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ หากการประเมินดังกล่าวมีผลทำให้กิจการต้องเปลี่ยนแปลงประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวโดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลง ประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

- 130ก. กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 2 สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ ก่อนวันมีผลบังคับใช้ กิจการต้องนำการแก้ไขดังกล่าวมาถือปฏิบัติในรอบระยะเวลาดังกล่าวด้วย
- 130ข. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ได้มีการแก้ไขถ้อยคำที่ใช้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินต่างๆ นอกจากนี้มาตรฐานการบัญชีดังกล่าวยังแก้ไขย่อหน้าที่ 85 86 และ 118.5.3 กิจการต้องปฏิบัติตามการแก้ไขเหล่านั้นสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 เป็นต้นไป หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ก่อนวันมีผลบังคับใช้ กิจการต้องนำการแก้ไขดังกล่าวมาถือปฏิบัติในรอบระยะเวลาดังกล่าวด้วย
- 130ค. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (~~เมื่อมีการประกาศใช้~~) แก้ไขย่อหน้าที่ 12 33 ถึง 35 68 69 94 และ 130 และตัดย่อหน้าที่ 38 และ 129 และเพิ่มย่อหน้าที่ 115ก โดยกิจการต้องปฏิบัติตามการแก้ไขเหล่านี้โดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป ดังนั้น กิจการไม่ต้องปรับปรุงจำนวนที่รับรู้สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและค่าความนิยมก่อนการรวมธุรกิจ หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ ก่อนวันมีผลบังคับใช้ กิจการต้องนำการแก้ไขดังกล่าวมาถือปฏิบัติในรอบระยะเวลาดังกล่าว **และเปิดเผยข้อเท็จจริงด้วย**
- 130ง. (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130จ. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 และ ฉบับที่ 11 เรื่อง ข้อตกลงร่วม (เมื่อมีการประกาศใช้) มีการแก้ไขย่อหน้าที่ 3ค ให้กิจการนำการแก้ไขมาใช้เมื่อมีการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินทั้งสองฉบับมาใช้ปฏิบัติ
- 130ฉ. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 13 แก้ไขย่อหน้า 8 33 47 50 75 78 82 84 100 124 และยกเลิกย่อหน้า 39 41 และ 130ง ให้กิจการนำการแก้ไขมาใช้เมื่อมีการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 13 มาใช้ปฏิบัติ

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน

131. ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 130.2 โดยวิธีการเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป กำหนดให้กิจการไม่ต้องปรับปรุงย้อนหลังมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ได้รับมาเพื่อสะท้อนมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้สินทรัพย์มาหากกิจการบันทึกการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์นั้นโดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ยกให้ และการแลกเปลี่ยนนั้นเกิดขึ้นก่อนที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะมีผลบังคับใช้

การปฏิบัติก่อนวันมีผลบังคับใช้

132. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการซึ่งมีรายการตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 130 ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ อย่างไรก็ตาม หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ในเวลาเดียวกันด้วย

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

133. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 (ฉบับที่ 51 เดิม) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ตัวอย่างประกอบ

ตัวอย่างนี้ใช้ประกอบ แต่ไม่ใช่ส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

การประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

แนวปฏิบัตินี้เป็นตัวอย่างของการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ในแต่ละตัวอย่างต่อไปนี้อธิบายถึงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการได้รับมา ข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ และวิธีการบัญชีในเวลาต่อมาซึ่งขึ้นอยู่กับกำหนดอายุการให้ประโยชน์ดังกล่าว

ตัวอย่างที่ 1 รายชื่อลูกค้าที่ได้มา

บริษัทซึ่งทำการตลาดแบบขายตรงได้มาซึ่งรายชื่อของลูกค้าและคาดว่าบริษัทจะสามารถได้รับประโยชน์จากรายชื่อลูกค้าดังกล่าวอย่างน้อยเป็นเวลา 1 ปี แต่ไม่เกิน 3 ปี

บริษัทต้องตัดจำหน่ายมูลค่าของรายชื่อลูกค้าตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เป็นประมาณการที่ดีที่สุดของผู้บริหาร เช่น 18 เดือน ถึงแม้ว่าบริษัทดังกล่าวอาจตั้งใจที่จะเพิ่มเติมรายชื่อลูกค้าและข้อมูลอื่นในอนาคต ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับของรายชื่อลูกค้าที่ได้มาจะเกี่ยวข้องกับลูกค้าที่มีชื่ออยู่ ณ วันที่กิจการได้รับรายชื่อลูกค้านั้นมาเท่านั้น กิจการต้องทบทวนการด้อยค่าของมูลค่าของรายชื่อลูกค้าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ โดยทุกวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน กิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ว่ารายชื่อลูกค้าอาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่

ตัวอย่างที่ 2 สิทธิบัตรที่ได้มาซึ่งจะหมดอายุใน 15 ปี

กิจการคาดว่าผลิตภัณฑ์ (ซึ่งได้รับสิทธิบัตรที่จะคุ้มครองเกี่ยวกับเทคโนโลยี) จะทำให้มีกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการอย่างน้อย 15 ปี กิจการได้รับคำมั่นสัญญาจากบุคคลที่สามว่าจะซื้อสิทธิบัตรดังกล่าวในอีก 5 ปี ในจำนวนร้อยละ 60 ของมูลค่ายุติธรรมของสิทธิบัตร ณ วันที่กิจการได้รับสิทธิบัตรนั้นมา และกิจการตั้งใจที่จะขายสิทธิบัตรใน 5 ปี

บริษัทต้องตัดจำหน่ายสิทธิบัตรตลอด 5 ปี ของอายุการให้ประโยชน์ โดยมีมูลค่าคงเหลือเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของร้อยละ 60 ของมูลค่ายุติธรรมของสิทธิบัตร ณ วันที่กิจการได้รับสิทธิบัตรนั้นมา กิจการต้องทบทวนการด้อยค่าของสิทธิบัตรตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ โดยทุกวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ว่าสิทธิบัตรอาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่

ตัวอย่างที่ 3 ลิขสิทธิ์ที่ได้มาซึ่งมีอายุตามกฎหมายเหลืออีก 50 ปี

การวิเคราะห์พฤติกรรมผู้บริโภคและแนวโน้มตลาดแสดงให้เห็นว่าเอกสารที่ได้รับลิขสิทธิ์จะทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการอีกเพียง 30 ปี

บริษัทต้องตัดจำหน่ายลิขสิทธิ์ตลอด 30 ปี ของประมาณการอายุการให้ประโยชน์ กิจการต้องทบทวนการด้อยค่าของลิขสิทธิ์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ โดยทุกวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ว่าลิขสิทธิ์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่

ตัวอย่างที่ 4 ใบอนุญาตออกอากาศที่ได้มาซึ่งจะหมดอายุตามกฎหมายในอีก 5 ปี

ใบอนุญาตออกอากาศซึ่งสามารถต่ออายุได้ทุก 10 ปีหากอย่างน้อยกิจการให้บริการแก่ลูกค้าในระดับเฉลี่ยและได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ใบอนุญาตสามารถต่ออายุได้ตลอดไปโดยเสียค่าใช้จ่ายในจำนวนที่เล็กน้อย และได้มีการต่ออายุมาแล้ว 2 ครั้งก่อนที่กิจการจะได้มาซึ่งใบอนุญาตดังกล่าว กิจการตั้งใจที่จะต่ออายุใบอนุญาตไปเรื่อยๆ และมีหลักฐานที่สนับสนุนว่ากิจการมีความสามารถที่จะต่ออายุได้ ในอดีตไม่มีผู้แข่งขันที่จะเข้ามาแย่งการต่ออายุ และไม่คาดว่าจะมีการทดแทนเทคโนโลยีที่ใช้ในการออกอากาศในปัจจุบันด้วยเทคโนโลยีอื่นในอนาคตที่คาดการณ์ได้ ดังนั้น จึงคาดว่าใบอนุญาตจะทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิที่ไม่ทราบได้แน่นอนแก่กิจการ

กิจการต้องถือว่าใบอนุญาตออกอากาศมีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน เนื่องจากคาดว่าใบอนุญาตจะทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการอย่างไม่มีที่สิ้นสุด ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องตัดจำหน่ายใบอนุญาตจนกว่าอายุการให้ประโยชน์จะทราบได้แน่นอน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของใบอนุญาตตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ทุกปีและเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าใบอนุญาตนั้นอาจเกิดการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 5 ใบอนุญาตออกอากาศจากตัวอย่างที่ 4

ในเวลาต่อมา หน่วยงานที่เป็นผู้ออกใบอนุญาตตัดสินใจที่จะไม่ให้มีการต่ออายุใบอนุญาตออกอากาศ แต่จะให้ทำการประมูลใบอนุญาตแทน ณ เวลาที่หน่วยงานที่เป็นผู้ออกใบอนุญาตตัดสินใจดังกล่าว ใบอนุญาตที่กิจการมีอยู่มีอายุเหลืออีก 3 ปี กิจการคาดว่าใบอนุญาตจะยังคงทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการไปจนถึงวันหมดอายุ

เนื่องจากใบอนุญาตออกอากาศไม่สามารถต่ออายุได้อีก อายุการให้ประโยชน์จึงมีระยะเวลาที่ทราบได้แน่นอน ดังนั้น กิจการจึงต้องตัดจำหน่ายใบอนุญาตตลอดระยะเวลาการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่อีก 3 ปี และต้องทดสอบการด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ โดยทันที

ตัวอย่างที่ 6 สิทธิในเส้นทางการบินระหว่างเมืองสองเมืองในยุโรปที่ได้มาซึ่งจะหมดอายุตามกฎหมายในอีก 3 ปี

สิทธิในเส้นทางการบินสามารถต่ออายุได้ทุก 5 ปี และกิจการที่ได้มาซึ่งสิทธิในเส้นทางการบินตั้งใจที่จะปฏิบัติตามกฎระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการต่ออายุ การต่ออายุสิทธิในเส้นทางการบินมักอนุญาตเป็นประจำโดยมีต้นทุนในจำนวนที่ต่ำ และในอดีตจะอนุญาตให้มีการต่ออายุเมื่อสายการบินได้ปฏิบัติตามกฎระเบียบ ข้อบังคับ ที่กำหนดไว้ กิจการที่ได้มาซึ่งสิทธิในเส้นทางการบินคาดว่าจะให้บริการระหว่างเมืองสองเมืองจากสนามบินศูนย์กลางอย่างไม่ทราบได้แน่นอน และคาดว่าโครงสร้างพื้นฐาน (ประตูทางออก ตารางเที่ยวบิน และสัญญาเช่าสิ่งอำนวยความสะดวกในอาคารผู้โดยสาร) ที่สนามบินดังกล่าวจะยังคงสามารถใช้ได้นานเท่าที่กิจการมีสิทธิในเส้นทางการบิน การวิเคราะห์ความต้องการและกระแสเงินสดสนับสนุนข้อสมมติข้างต้น

เนื่องจากข้อเท็จจริงและสถานการณ์สนับสนุนว่ากิจการที่ได้มาซึ่งสิทธิในเส้นทางการบินมีความสามารถที่จะยังคงให้บริการทางอากาศระหว่างเมืองดังกล่าวอย่างไม่ทราบได้แน่นอน สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องกับสิทธิในเส้นทางการบินจึงถือว่ามิใช่การให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบได้แน่นอน ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องตัดจำหน่ายสิทธิในเส้นทางการบินจนกว่าอายุการให้ประโยชน์จะทราบได้แน่นอน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสิทธิในเส้นทางการบินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ทุกปีและเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสิทธิดังกล่าวอาจเกิดการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 7 เครื่องหมายการค้าที่ได้มาซึ่งใช้เป็นเอกลักษณ์ของสินค้าอุปโภคบริโภคที่เป็นผู้นำในส่วนแบ่งการตลาดตลอด 8 ปีที่ผ่านมา

เครื่องหมายการค้าที่ได้มาซึ่งจะหมดอายุตามกฎหมายในอีก 5 ปี แต่สามารถต่ออายุได้ทุก 10 ปี โดยมีต้นทุนในจำนวนที่เล็กน้อย กิจการตั้งใจที่จะต่ออายุเครื่องหมายการค้าไปอย่างต่อเนื่องและมีหลักฐานที่สนับสนุนว่ากิจการมีความสามารถที่จะทำเช่นนั้นได้ การวิเคราะห์ถึง (1) การศึกษาวงจรชีวิตของสินค้า (2) แนวโน้มของตลาด การแข่งขัน และสภาพแวดล้อม และ (3) โอกาสการขยายตราสินค้า เป็นหลักฐานว่าสินค้าที่มีเครื่องหมายการค้าดังกล่าวจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการเป็นระยะเวลาที่ไม่ทราบได้แน่นอน

กิจการต้องถือว่าเครื่องหมายการค้ามีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนเนื่องจากคาดว่าเครื่องหมายการค้าจะทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการอย่างไม่มีที่สิ้นสุด ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องตัดจำหน่ายเครื่องหมายการค้าจนกว่าอายุการให้ประโยชน์จะทราบได้แน่นอน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของเครื่องหมายการค้าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ทุกปี และเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าเครื่องหมายการค้าอาจเกิดการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 8 เครื่องหมายการค้าที่ได้มาเมื่อ 10 ปีที่แล้ว ซึ่งเป็นลักษณะของสินค้าอุปโภคบริโภคที่เป็นผู้นำในตลาด

ในขณะที่ได้มาซึ่งเครื่องหมายการค้า เครื่องหมายการค้าถือว่ามีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนเนื่องจากสินค้าที่มีเครื่องหมายการค้าดังกล่าวคาดว่าจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการอย่างไม่ทราบได้แน่นอนอย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันมีการแข่งขันที่ไม่ได้คาดคิดมาก่อนเข้ามาในตลาดซึ่งจะทำให้ยอดขายของสินค้าในอนาคตลดลง ผู้บริหารประมาณว่ากระแสเงินสดสุทธิที่เกิดจากสินค้านี้จะลดลงร้อยละ 20 ในอนาคตที่คาดการณ์ได้ อย่างไรก็ตาม ผู้บริหารคาดว่าสินค้านี้จะยังคงทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิอย่างไม่ทราบได้แน่นอนในจำนวนที่ลดลงแล้วนั้น

ผลของการประมาณการกระแสเงินสดสุทธิในอนาคตที่ลดลงทำให้ บริษัทเห็นว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของเครื่องหมายการค้าดังกล่าวที่กิจการประมาณขึ้นมีจำนวนที่น้อยกว่ามูลค่าตามบัญชี กิจการจึงต้องรับรู้รายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ และเนื่องจากเครื่องหมายการค้ายังคงมีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน กิจการจึงยังคงไม่ต้องตัดจำหน่ายเครื่องหมายการค้า แต่จะต้องทดสอบการด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ทุกปีและเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าเครื่องหมายการค้าอาจเกิดการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 9 เครื่องหมายการค้าที่ได้มาเมื่อหลายปีก่อนจากการรวมธุรกิจ

ในขณะที่มีการรวมธุรกิจ กิจการที่ถูกซื้อได้ทำการผลิตสินค้ามาเป็นเวลา 35 ปี โดยมีสินค้าใหม่หลายรุ่นที่มีการพัฒนาภายใต้เครื่องหมายการค้า ณ วันรวมธุรกิจ กิจการผู้ซื้อคาดว่าจะยังคงทำการผลิตสินค้าดังกล่าวอย่างต่อเนื่อง และการวิเคราะห์ปัจจัยทางเศรษฐกิจหลายอย่างพบว่าระยะเวลาที่เครื่องหมายการค้าจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการมีไม่จำกัด ดังนั้น กิจการผู้ซื้อจึงไม่ต้องตัดจำหน่ายเครื่องหมายการค้า อย่างไรก็ตาม ผู้บริหารเพิ่งตัดสินใจที่จะหยุดการผลิตสินค้าดังกล่าวในอีก 4 ปีข้างหน้า

เนื่องจากเครื่องหมายการค้าที่ได้มาไม่ได้มีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนอีกต่อไป กิจการจึงต้องทดสอบการด้อยค่าของมูลค่าตามบัญชีของเครื่องหมายการค้า ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ และมีการตัดจำหน่ายเครื่องหมายการค้าตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่อีก 4 ปี