

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550)

เรื่อง

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 14 เรื่อง การบัญชีสำหรับการวิจัยและพัฒนา และการตีความฉบับที่ 4 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์-รายการที่กิจการในชั้นพัฒนาและกิจการที่พัฒนาแล้ว บันทึกไว้เป็นสินทรัพย์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (IAS No.38, Intangible Assest (December 31, 2006) โดยไม่มีข้อแตกต่าง

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2-7
คำนิยาม	8-17
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	9-17
สามารถระบุได้	11-12
การควบคุม	13-16
ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต	17
การรับรู้และการวัดมูลค่า	18-67
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก	25-32
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ	33-43
การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ	35-41
รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ	42-43
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
วิธีราคาที่ดีใหม่	75-87
อายุการให้ประโยชน์	88-96
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน	97-106

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย	97-99
มูลค่าคงเหลือ	100-103
การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย	104-106
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน	107-110
การทบทวนการประเมินอายุการให้ประโยชน์	109-110
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน - รายการขาดทุนจากการด้อยค่า	111
การเลิกใช้และการจำหน่าย	112-117
การเปิดเผยข้อมูล	118-128
การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป	118-123
การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหลังการรับรู้รายการด้วยราคาที่เป็นใหม่	124-125
รายจ่ายในการวิจัยและพัฒนา	126-127
การเปิดเผยข้อมูลอื่น	128
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันที่มีผลบังคับใช้	129-132
การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน	131
การปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้	132

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยข้อความที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรหนาดำซึ่งถือเป็นหลักการ และข้อความที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรปกติซึ่งถือเป็นคำอธิบายและมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

วัตถุประสงค์

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ได้มีการกำหนดไว้โดยเฉพาะในมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนถ้าเข้าเกณฑ์ที่กำหนดไว้โดยเฉพาะเท่านั้น นอกจากนี้ ยังกำหนดวิธีการวัดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและการเปิดเผยข้อมูลโดยเฉพาะเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ขอบเขต

2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติสำหรับการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนยกเว้น
 - 2.1 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กำหนดไว้ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น
 - 2.2 สินทรัพย์ทางการเงินตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 2.3 การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของการสำรวจและการประเมินค่าสินทรัพย์ (ดูมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การสำรวจและการประเมินค่าทรัพยากรแร่ (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 2.4 รายจ่ายในการพัฒนา และ ชุด แร่ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรธรรมชาติอื่นที่คล้ายกัน ซึ่งไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้
3. หากมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทใดไว้โดยเฉพาะแล้ว กิจการต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนั้น มาถือปฏิบัติแทนมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ตัวอย่างของรายการที่ไม่ต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติ มีดังต่อไปนี้
 - 3.1 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการถือไว้เพื่อขายในการดำเนินธุรกิจตามปกติ (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินค้าคงเหลือ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 49 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง)
 - 3.2 สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 56 เรื่อง ภาษีเงินได้ (เมื่อมีการประกาศใช้))

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- 3.3 สัญญาเช่าที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สัญญาเช่า
 - 3.4 สินทรัพย์ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน (ดูมาตรฐานการบัญชี เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 3.5 สินทรัพย์ทางการเงินตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) การรับรู้และการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินบางรายการที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 45 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 46 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า
 - 3.6 ค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจ (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 43 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การรวมธุรกิจ)
 - 3.7 ต้นทุนการได้มารอดัดจำหน่าย และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งเกิดจากสิทธิตามสัญญากรรมธรรม์ประกันภัยของผู้ให้ประกันภายใต้มาตรฐานการบัญชี เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งมาตรฐานดังกล่าวกำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลโดยเฉพาะสำหรับต้นทุนการได้มารอดัดจำหน่าย แต่ไม่ได้ระบุการเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามมาตรฐานบัญชีเรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้) ดังนั้น การเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าว จึงให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานบัญชีฉบับนี้ด้วย
 - 3.8 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่หมุนเวียนซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกซึ่งจัดประเภทไว้เป็นถือไว้เพื่อขาย) ตามนิยามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้)
4. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการอาจเป็นส่วนหนึ่งของสิ่งที่มีตัวตน เช่น คอมแพคดิสก์ (ในกรณีของโปรแกรมคอมพิวเตอร์) เอกสารทางกฎหมาย (ในกรณีของใบอนุญาตหรือสิทธิบัตร) หรือแผ่นฟิล์ม ในการกำหนดว่าสินทรัพย์ที่มีองค์ประกอบทั้งที่มีตัวตนและไม่มีตัวตนจะถือเป็นสินทรัพย์มีตัวตน ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องอาศัยดุลยพินิจในการพิจารณาและประเมินว่าองค์ประกอบใดมีนัยสำคัญมากกว่ากัน ตัวอย่างเช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำหรับเครื่องมือที่ควบคุมโดยโปรแกรมคอมพิวเตอร์ซึ่งไม่สามารถทำงานได้โดยปราศจากโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้น ให้ถือว่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์ดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของเครื่องมือและถือเป็นที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ สำหรับระบบปฏิบัติการคอมพิวเตอร์ให้ถือหลักปฏิบัติเดียวกันกับข้างต้น เมื่อโปรแกรมคอมพิวเตอร์เป็นส่วนประกอบที่สามารถแยกออกจากอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ได้ โปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้นต้องถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 5. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับ รายจ่ายในกิจกรรมด้านการโฆษณา การอบรม การเริ่มดำเนินงานใหม่ การวิจัยและพัฒนา การวิจัยและการพัฒนาถือเป็นกิจกรรมที่มุ่งพัฒนาด้านความรู้ ดังนั้น ถึงแม้ว่ากิจกรรม

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ดังกล่าวอาจก่อให้เกิดสินทรัพย์มีตัวตน เช่น แม่แบบของผลิตภัณฑ์ แต่องค์ประกอบที่มีตัวตนของสินทรัพย์นั้น ถือว่ามีความสำคัญรองจากองค์ประกอบที่ไม่มีตัวตน อันได้แก่ องค์ความรู้ที่อยู่ในสินทรัพย์มีตัวตนนั้น

6. ในกรณีของสัญญาเช่าการเงิน สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าดังกล่าวอาจเป็นได้ทั้งสินทรัพย์ที่มีตัวตนหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ภายหลังจากการรับรู้เมื่อเริ่มแรก ให้ผู้เช่านำมาตราฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนภายใต้สัญญาเช่าการเงินดังกล่าว สิทธิตามข้อตกลงที่อนุญาตให้ใช้รายการต่าง ๆ เช่น फिल्मภาพยนตร์ วิดีทัศน์ บทละคร บทภาพยนตร์ สิทธิบัตร และลิขสิทธิ์ ไม่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สัญญาเช่า และให้ถืออยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
7. ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีโดยทั่วไปอาจไม่ครอบคลุมถึงกิจกรรมบางกิจกรรมหรือรายการบัญชีบางรายการที่มีลักษณะเฉพาะจนทำให้เกิดประเด็นทางบัญชีที่อาจจำเป็นต้องใช้วิธีการบัญชีที่แตกต่างไป ตัวอย่างเช่น รายจ่ายในการสำรวจ พัฒนาและขุดเจาะน้ำมัน ก๊าซธรรมชาติและสินแร่ ในอุตสาหกรรมด้านการขุดเจาะ และกรณีของสัญญาการประกันภัย ดังนั้น กิจกรรมจึงไม่ต้องนำมาตราฐานการบัญชีฉบับนี้มาปฏิบัติกับรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมดังกล่าว อย่างไรก็ตาม กิจกรรมในอุตสาหกรรมด้านการขุดเจาะหรือกิจการผู้รับประกันภัยต้องนำมาตราฐานการบัญชีฉบับนี้มาปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น (เช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์) และรายจ่ายอื่น ๆ (เช่น ต้นทุนในการเริ่มดำเนินงานใหม่)

คำนิยาม

8. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

ตลาดซื้อขายคล่อง	หมายถึง	ตลาดที่คุณสมบัติทุกข้อดังต่อไปนี้ <ol style="list-style-type: none">1. รายการที่ซื้อขายในตลาดต้องมีลักษณะเหมือนกัน2. ต้องมีผู้เต็มใจซื้อและขายตลอดเวลาทำการ และ3. ต้องเปิดเผยราคาต่อสาธารณชน
วันที่ตกลงรวมกิจการ	หมายถึง	วันที่ข้อตกลงที่สำคัญระหว่างกิจการที่รวมธุรกิจกันบรรลุผล และมีการประกาศต่อสาธารณชนในกรณีของบริษัทจดทะเบียน สำหรับกรณีที่เป็นการครอบงำกิจการแบบปรปักษ์ วันแรกที่ข้อตกลงที่สำคัญระหว่างกิจการที่รวมธุรกิจกันบรรลุผล คือ วันที่จำนวนหุ้นของผู้ถือหุ้นในธุรกิจที่ถูกซื้อ ซึ่งยอมรับข้อเสนอซื้อของผู้ซื้อที่มีจำนวนหุ้นมากเพียงพอที่จะทำให้ผู้ซื้อสามารถควบคุมผู้ถูกซื้อ
การตัดจำหน่าย	หมายถึง	การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ ของสินทรัพย์นั้น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์	หมายถึง	ทรัพยากรที่เป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้ ก) อยู่ในความควบคุมของกิจการ ซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีต ข) ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ
มูลค่าตามบัญชี	หมายถึง	ราคาของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบดุลหลังจากหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์
ราคาทุน	หมายถึง	จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่กิจการมอบให้ เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ซื้อหรือสร้างสินทรัพย์นั้น หรือจำนวนที่กิจการรับรู้เป็นสินทรัพย์ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น เช่น มาตรฐานการบัญชีเรื่อง ผลประโยชน์ตอบแทนของพนักงานโดยการให้ส่วนได้เสียในกิจการ (เมื่อมีการประกาศใช้)
จำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่าย	หมายถึง	ราคาทุนของสินทรัพย์หรือราคาอื่นที่ใช้แทนราคาทุน หักด้วยมูลค่าคงเหลือ
การพัฒนา	หมายถึง	การนำผลของการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้ในแผนงานหรือ การออกแบบเพื่อผลิตสิ่งใหม่หรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิม อย่างเป็นนัยสำคัญก่อนที่จะเริ่มผลิตหรือใช้ในเชิงพาณิชย์ไม่ว่าสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุดิบชิ้นส่วนอุปกรณ์ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือบริการ
มูลค่าเฉพาะกิจการ	หมายถึง	มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง และจากการขายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์หรือที่คาดว่าจะเกิดเมื่อมีการโอนเพื่อชำระหนี้สิน
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

รายการขาดทุนจากการ ตัดยค่า	หมายถึง	จำนวนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะ ได้รับคืนของสินทรัพย์
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	หมายถึง	สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มี กายภาพ
สินทรัพย์ที่เป็นตัวเงิน	หมายถึง	เงินสดหรือสินทรัพย์ที่กิจการจะได้รับเป็นจำนวนที่ แน่นอน หรือที่สามารถทราบได้
การวิจัย	หมายถึง	การสำรวจตรวจสอบที่วางแผนและริเริ่มเพื่อให้ได้มา ซึ่งความรู้ความเข้าใจใหม่ ๆ ทางด้านวิทยาศาสตร์ หรือทางด้านเทคนิค
มูลค่าคงเหลือของ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	หมายถึง	จำนวนเงินที่กิจการคาดว่าจะได้รับ ณ เวลาปัจจุบัน สุทธิจากต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่าย สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ประหนึ่งว่าสินทรัพย์มีอายุและ สภาพที่คาดว่าจะเป็ณ ณ วันสิ้นอายุการให้ประโยชน์
อายุการให้ประโยชน์	หมายถึง	กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้ ก) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ ข) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะ อื่นที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับ จากสินทรัพย์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- กิจการมักใช้ทรัพยากรหรือก่อให้เกิดหนี้สินเพื่อซื้อ พัฒนา รักษาระดับ หรือยกระดับทรัพยากรที่ไม่มีตัวตนต่าง ๆ เช่น ความรู้ทางวิทยาศาสตร์หรือความรู้ทางด้านเทคนิค การออกแบบ การนำระบบหรือกระบวนการใหม่มาปฏิบัติ สิทธิตามใบอนุญาต สิทธิทางปัญญา ความรู้ทางการตลาด และเครื่องหมายการค้า ซึ่งรวมถึงชื่อผลิตภัณฑ์และชื่อสิ่งพิมพ์ ตัวอย่างของรายการที่เกิดจากทรัพยากรข้างต้น ได้แก่ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ ฟิล์มภาพยนตร์ รายชื่อลูกค้า สิทธิในการให้บริการสินเชื่อเพื่อที่อยู่อาศัย ใบอนุญาตทำการประมง โควตานำเข้าสินค้า สิทธิที่จะใช้ชื่อและดำเนินธุรกิจ ความสัมพันธ์กับลูกค้าหรือกับผู้ขายสินค้า ความจงรักภักดีต่อสินค้า ส่วนแบ่งตลาด และสิทธิทางการตลาด
- รายการที่ระบุอยู่ในย่อหน้าที่ 9 อาจไม่เข้าเงื่อนไขการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ทุกรายการ รายการที่จะถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ต้องสามารถระบุได้ ต้องอยู่ภายใต้การ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ควบคุมของกิจการ และต้องก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หากรายการใดไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องรับรู้รายการที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาหรือก่อให้เกิดซึ่งรายการนั้นเป็นค่าใช้จ่ายทันที อย่างไรก็ตาม หากรายการนั้นเกิดจากการรวมธุรกิจ รายการดังกล่าวถือเป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยมที่ต้องรับรู้ ณ วันที่ซื้อ (ดูย่อหน้าที่ 68)

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องสามารถระบุได้

11. คำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนกำหนดให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องสามารถระบุแยกจากค่าความนิยมได้อย่างชัดเจน ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจแสดงถึงการจ่ายที่ผู้ซื้อคาดว่าจะได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ ซึ่งไม่สามารถระบุและรับรู้เป็นรายการแยกต่างหากได้ ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตดังกล่าวอาจเกิดขึ้นจากการผนวกระหว่างสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้หลาย ๆ รายการที่ได้มารวมกัน หรือเกิดจากสินทรัพย์เหล่านั้น ซึ่งแต่ละรายการไม่เข้าเกณฑ์ที่จะรับรู้ในงบการเงิน แต่ผู้ซื้อเต็มใจที่จะจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์เหล่านั้นในการรวมธุรกิจ
12. สินทรัพย์จะเข้าเกณฑ์สามารถระบุได้ตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนก็ต่อเมื่อ
 - 12.1 สามารถแยกเป็นเอกเทศได้ กล่าวคือสามารถแยกหรือแบ่งจากกิจการ และสามารถขาย โอน ให้สิทธิ ให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้อย่างเอกเทศ หรือโดยรวมกับสัญญา สินทรัพย์ หรือหนี้สินที่เกี่ยวข้อง หรือ
 - 12.2 ได้มาจากการทำสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น ๆ โดยไม่คำนึงถึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอน หรือสามารถแบ่งแยกจากกิจการ หรือจากสิทธิและภาระผูกพันอื่น ๆ

การควบคุม

13. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะถือว่าอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการหากกิจการมีอำนาจที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่เกิดจากสินทรัพย์นั้น และสามารถจำกัดไม่ให้ผู้อื่นเข้าถึงประโยชน์ดังกล่าว ตามปกติ ความสามารถที่จะควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมักเกิดจากสิทธิตามกฎหมายที่มีผลบังคับใช้ ดังนั้น การไม่มีสิทธิตามกฎหมาย เป็นการยากที่จะแสดงให้เห็นถึงการควบคุม อย่างไรก็ตาม ความสามารถในการบังคับใช้สิทธิตามกฎหมายไม่ใช่เกณฑ์ที่จำเป็นเพียงอย่างเดียวสำหรับการควบคุม ทั้งนี้เพราะกิจการอาจสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตในลักษณะอื่นได้
14. ความรู้ทางการตลาดและความรู้ทางเทคนิคอาจก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเหล่านั้นได้ ตัวอย่างเช่น ถ้าความรู้นั้นได้รับการคุ้มครองตามกฎหมายในรูปของลิขสิทธิ์ ข้อตกลงในการคุ้มครองทางการค้า (หากกฎหมายอนุญาตให้ทำได้) หรือโดยหน้าที่ตามกฎหมายของพนักงานที่จะรักษาความลับเกี่ยวกับความรู้

15. กิจการอาจมีกลุ่มพนักงานที่มีความเชี่ยวชาญและกิจการอาจสามารถระบุได้ว่าความเชี่ยวชาญของพนักงานที่เพิ่มขึ้นจากการอบรม จะทำให้กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตและยังอาจคาดได้ว่าพนักงานเหล่านั้นจะใช้เวลาผู้เชี่ยวชาญเพื่อก่อให้เกิดประโยชน์แก่กิจการได้ต่อไป อย่างไรก็ตาม กิจการโดยปกติมักไม่มีการควบคุมที่เพียงพอกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดจากกลุ่มพนักงานที่มีความเชี่ยวชาญหรือจากการอบรมพนักงานเหล่านั้นจนเกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยามดังกล่าว ในทำนองเดียวกันความสามารถในการบริหารหรือความสามารถพิเศษด้านเทคนิคไม่อาจเข้าเกณฑ์เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยาม เว้นแต่กิจการจะได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายที่จะใช้ประโยชน์จากความสามารถของพนักงานและได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตตามที่คาดหวัง นอกจากนี้ความสามารถนี้ยังต้องเข้าเกณฑ์อื่นของคำนิยามการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
16. กิจการอาจมีส่วนแบ่งตลาดหรือกลุ่มลูกค้าที่คาดว่าจะดำเนินการค้ากับกิจการต่อไปได้ เนื่องจากกิจการพยายามสร้างความสัมพันธ์อันดีกับลูกค้าและความจงรักภักดีของลูกค้าที่มีต่อสินค้าหรือบริการของกิจการ อย่างไรก็ตาม กิจการไม่มีสิทธิตามกฎหมายในการคุ้มครอง หรือไม่มีการควบคุมอื่นเพื่อให้ลูกค้ามีความสัมพันธ์หรือความจงรักภักดีต่อกิจการ กิจการจึงมักไม่มีอำนาจเพียงพอที่จะควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับจากความสัมพันธ์และความจงรักภักดีของลูกค้า ดังนั้น รายการข้างต้น (กลุ่มลูกค้า ส่วนแบ่งการตลาด ความสัมพันธ์และความจงรักภักดีของลูกค้า) จึงไม่เข้าเกณฑ์เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยาม อย่างไรก็ตาม กิจการไม่มีสิทธิตามกฎหมายในการคุ้มครองความสัมพันธ์กับลูกค้า แต่หากมีรายการแลกเปลี่ยนเพื่อให้ได้มาซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า (ที่ไม่ใช่มาจากการรวมกิจการ) แม้จะไม่ได้ทำเป็นสัญญา กรณีนี้มีหลักฐานว่า กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากความสัมพันธ์กับลูกค้าได้ และมีหลักฐานว่าความสัมพันธ์กับลูกค้าดังกล่าวสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ ดังนั้น ความสัมพันธ์กับลูกค้าดังกล่าวจะเข้าเกณฑ์เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยาม

ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

17. ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน อาจรวมถึงรายได้จากการขายผลิตภัณฑ์หรือการให้บริการ ต้นทุนที่ประหยัดได้ หรือประโยชน์อื่นที่เกิดขึ้นจากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น โดยกิจการ เช่น สินทรัพย์ทางปัญญาที่นำมาใช้กับกระบวนการผลิตอาจช่วยลดต้นทุนการผลิตในอนาคตแทนที่จะทำให้รายได้ในอนาคตเพิ่มขึ้น

การรับรู้และการวัดมูลค่า

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

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

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 ดังนั้นรายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังส่วนใหญ่จึงเป็นการจ่ายเพื่อคงรักษาไว้ในประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมากกว่าที่จะเป็นรายจ่ายเพื่อให้เข้าเกณฑ์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามค่านิยม และเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ นอกจากนี้แล้วมักเป็นการยากที่จะกระจายรายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังไปยังสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใดโดยเฉพาะได้โดยตรง แต่จะถือเป็นรายจ่ายของกิจการโดยรวมมากกว่า ดังนั้น จึงแทบจะไม่มีกรรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังการรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาในครั้งแรกหรือรายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังจากการสร้างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นภายในกิจการเสร็จเรียบร้อยแล้วเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และเพื่อให้สอดคล้องกับข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 63 รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังสำหรับชื่อสินค้า ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่โดยเนื้อหาแล้วคล้ายคลึงกัน (ไม่ว่าจะเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากภายนอกกิจการหรือที่กิจการสร้างขึ้นเอง) ให้รับรู้กำไรในงบหรือขาดทุนเมื่อเกิดขึ้น ทั้งนี้เนื่องจากรายจ่ายเหล่านี้ไม่สามารถแบ่งแยกได้อย่างชัดเจนจากรายจ่ายที่จ่ายเพื่อการพัฒนาธุรกิจโดยรวม
21. กิจการรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อเข้าเกณฑ์ทุกข้อต่อไปนี้
 - 21.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะเกิดจากสินทรัพย์นั้น
 - 21.2 ราคาทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
22. กิจการต้องประเมินความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ข้อสมมติที่สมเหตุสมผลและมีหลักฐานสนับสนุน ข้อสมมติดังกล่าวต้องแสดงให้เห็นถึงการประมาณที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารต่อสถานะทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นตลอดช่วงอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์
23. กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการประเมินระดับความแน่นอนที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามหลักฐานที่มีอยู่ขณะที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก โดยให้น้ำหนักกับหลักฐานจากภายนอกมากกว่า

24. กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก

25. โดยทั่วไป ราคาที่กิจการจ่ายเพื่อให้ได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาแบบแยกต่างหากสะท้อนถึงความคาดหวังเกี่ยวกับความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่ง ผลกระทบของความน่าจะเป็นจะสะท้อนอยู่ในต้นทุนของสินทรัพย์ ดังนั้น จึงถือได้ว่า สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหากเข้าเกณฑ์การรับรู้ตามย่อหน้าที่ 21.1 เสมอ
26. นอกจากนี้ ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ถือว่าสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ในกรณีที่เป็นการจ่ายซื้อในรูปของเงินสดหรือสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินอื่น
27. ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ประกอบด้วย
- 27.1 ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ หักด้วยส่วนลดการค้าต่างๆ และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย
 - 27.2 ต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่เกี่ยวกับการจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์
28. ตัวอย่างของต้นทุนทางตรง ประกอบด้วย
- 28.1 ต้นทุนผลประโยชน์ตอบแทนพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง ผลประโยชน์ตอบแทนพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน
 - 28.2 ค่าธรรมเนียมทางวิชาชีพที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน
 - 28.3 ต้นทุนการทดสอบสภาพความพร้อมใช้งาน
29. ตัวอย่างของรายจ่ายที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ประกอบด้วย
- 29.1 ต้นทุนในการแนะนำสินค้าหรือบริการใหม่ (รวมถึงต้นทุนในการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย)
 - 29.2 ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจในสถานที่ตั้งใหม่หรือกับลูกค้ากลุ่มใหม่ (รวมทั้งต้นทุนในการฝึกอบรมพนักงาน)
 - 29.3 ต้นทุนในการบริหารและค่าใช้จ่ายทั่วไป
30. การรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสิ้นสุดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ ดังนั้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการใช้ประโยชน์หรือการปรับปรุงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจึงไม่รวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้แก่
- 30.1 ต้นทุนที่เกิดขึ้นขณะที่สินทรัพย์ซึ่งอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ แม้ว่าจะยังไม่ถูกนำมาใช้ก็ตาม และ
 - 30.2 ผลขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรก เช่น ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นในขณะที่ความต้องการผลผลิตยังอยู่ในระดับเริ่มต้น

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

31. การดำเนินงานบางอย่างอาจเกิดขึ้นโดยมีความเกี่ยวข้องกับการพัฒนาสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ไม่ถือเป็นสถานการณ์ที่จำเป็นเพื่อการจัดหาสินทรัพย์ให้อยู่ในสถานะที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ การดำเนินงานเหล่านี้อาจเกิดขึ้นในช่วงก่อนหรือในระหว่างการพัฒนาสินทรัพย์นั้น กิจการต้องรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานดังกล่าวในงบกำไรหรือขาดทุน โดยจัดประเภทเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง
32. หากระยะเวลาการชำระสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนานเกินกว่าระยะเวลาที่ผู้ขายให้สินเชื่อตามปกติ กิจการต้องกำหนดราคาทุนของสินทรัพย์นั้นให้เท่ากับราคาขายเงินสด และบันทึกผลต่างระหว่างราคาที่เทียบเท่ากับการซื้อด้วยเงินสดและจำนวนเงินทั้งหมดที่ต้องชำระจริงเป็นดอกเบี้ยตลอดอายุของการได้สินเชื่อ เว้นแต่ดอกเบี้ยนั้นจะสามารถรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภายใต้เงื่อนไขของแนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

33. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 43 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การรวมธุรกิจ กำหนดว่าหากกิจการได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาจากการรวมธุรกิจ ต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนก็คือมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนสะท้อนถึงความคาดหวังของตลาดเกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งผลกระทบของความเป็นไปได้จะสะท้อนอยู่ในการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ดังนั้น จึงถือได้ว่า สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาพร้อมกับการรวมธุรกิจเข้าเกณฑ์การรับรู้ตามย่อหน้าที่ 21.1 เสมอ
34. ดังนั้น เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 43 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การรวมธุรกิจ ผู้ซื้อกิจการสามารถรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนของผู้ขายแยกจากค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ หากสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยไม่ต้องคำนึงว่าผู้ขายได้รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นก่อนที่จะมีการรวมธุรกิจหรือไม่ นั้นหมายความว่าผู้ซื้อรับรู้โครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการของผู้ถูกซื้อเป็นสินทรัพย์แยกต่างหากจากค่าความนิยมหากโครงการดังกล่าวเข้าเกณฑ์สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยาม และสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ โครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการของผู้ขายจะเข้าเกณฑ์สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำนิยามก็ต่อเมื่อ
- 34.1 เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ และ
- 34.2 สามารถระบุได้ กล่าวคือ แยกต่างหากหรือเกิดขึ้นจากสัญญาหรือสิทธิตามกฎหมายอื่น ๆ

การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

35. โดยทั่วไป มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งได้มาจากการรวมธุรกิจสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือเพียงพอที่จะสามารถรับรู้แยกต่างหากจากค่าความนิยม ในกรณีที่กิจการใช้วิธีการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์

ไม่มีตัวตนโดยใช้มูลค่าต่าง ๆ กัน ซึ่งมีความน่าจะเป็นที่แตกต่างกันไป เป็นการแสดงให้เห็นว่าความไม่แน่นอนดังกล่าวได้นำไปรวมในการประเมินมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แล้ว มิใช่จะแสดงถึงการขาดความสามารถที่จะวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ หากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจมีอายุการให้ประโยชน์ที่ทราบได้แน่นอน ให้ถือว่ามูลค่าสินทรัพย์ที่สามารถพิสูจน์ได้ว่าสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

36. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจอาจสามารถแบ่งแยกได้เฉพาะเมื่อพิจารณาพร้อมกับสินทรัพย์มีตัวตนหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องเท่านั้น ตัวอย่างเช่น ชื่อในตยสารอาจจะไม่สามารถขายแยกต่างหากจากฐานข้อมูลสมาชิกลูกค้า หรือเครื่องหมายการค้าสำหรับผลิตภัณฑ์น้ำแร่อาจจะเกี่ยวข้องกับแหล่งน้ำแร่และไม่สามารถแยกต่างหากจากแหล่งน้ำแร่ นั้น ในกรณีดังกล่าว ผู้ซื้อกิจการจะรับรู้สินทรัพย์เหล่านั้นรวมเป็นสินทรัพย์รายการเดียวแยกต่างหากจากค่าความนิยมหากไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แต่ละรายการในกลุ่มสินทรัพย์นั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ
37. ในทำนองเดียวกัน คำว่า “ตราผลิตภัณฑ์” และ “ชื่อผลิตภัณฑ์” มักใช้แทนเครื่องหมายการค้าและเครื่องหมายอื่น ๆ อย่างไรก็ตาม “ตราผลิตภัณฑ์” โดยทั่วไปเป็นคำศัพท์ด้านการตลาด ซึ่งใช้อ้างถึงกลุ่มของสินทรัพย์ เช่น เครื่องหมายการค้า (หรือเครื่องหมายของสินค้าประเภทบริการ) และชื่อการค้า สูตร ส่วนผสม และความชำนาญด้านเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้อง ผู้ซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งประกอบกันเป็นตราผลิตภัณฑ์ เหล่านี้ เป็นสินทรัพย์รายการเดียวได้ถ้ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แต่ละรายการไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ ถ้าผู้ซื้อสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แต่ละรายการในกลุ่มสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ ผู้ซื้ออาจยังคงรับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์รายการเดียวได้หากสินทรัพย์แต่ละรายการมีอายุการให้ประโยชน์ใกล้เคียงกัน
38. ในสถานการณ์เดียวที่อาจเป็นไปได้ที่จะวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการรวมธุรกิจได้อย่างน่าเชื่อถือก็คือ เมื่อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นได้มาโดยกฎหมายหรือสิทธิตามสัญญา และเป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
 - 38.1 ไม่สามารถแบ่งแยกได้ หรือ
 - 38.2 สามารถแบ่งแยกได้ แต่ไม่มีประวัติหรือหลักฐานของรายการแลกเปลี่ยนสำหรับสินทรัพย์ที่เหมือนหรือคล้ายคลึงกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น ซึ่งจะทำให้การประมาณมูลค่ายุติธรรมขึ้นอยู่กับปัจจัยผันแปรที่ไม่สามารถวัดค่าได้
39. ราคาตลาดที่กำหนดในตลาดซื้อขายคล่อง ใช้ประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้อย่างน่าเชื่อถือมากที่สุด (ดูย่อหน้าที่ 78) โดยทั่วไปแล้วราคาตลาดที่เหมาะสมก็คือ ราคาเสนอซื้อปัจจุบัน หากราคาเสนอซื้อปัจจุบันหาไม่ได้ กิจการอาจใช้ราคาของรายการที่คล้ายคลึงกันล่าสุดเป็นฐานในการประมาณมูลค่ายุติธรรม โดยมีข้อแม้ว่าไม่มีการเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่สำคัญระหว่างวันที่เกิดรายการนั้นกับวันที่ประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์
40. หากไม่มีตลาดซื้อขายคล่องสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้นก็คือ จำนวนเงินที่กิจการจะต้องจ่ายเพื่อสินทรัพย์นั้น ณ วันที่ซื้อ โดยที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน โดยอาศัย

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ข้อมูลที่ดีที่สุดที่มีอยู่ในขณะนั้น ในการกำหนดจำนวนเงินดังกล่าว กิจการต้องพิจารณาถึงผลของรายการซื้อขายสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันที่เกิดขึ้นล่าสุดร่วมด้วย

41. กิจการที่มีการซื้อหรือขายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีลักษณะเฉพาะเป็นประจําอาจพัฒนาเทคนิคในการประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยทางอ้อม เทคนิคดังกล่าวอาจนำมาใช้ในการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ หากเทคนิคเหล่านั้นมีวัตถุประสงค์เพื่อการประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสะท้อนถึงรายการหรือวิธีปฏิบัติในปัจจุบันของอุตสาหกรรมที่นำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์ เทคนิคดังกล่าวรวมถึงข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ตามความเหมาะสม

41.1 การนำตัวคุณ (ซึ่งสะท้อนถึงรายการซื้อขายในตลาดปัจจุบัน) มาคูณกับตัวแปรที่มีผลต่อความสามารถในการทำกำไรของสินทรัพย์ (เช่น รายได้ ส่วนแบ่งการตลาด และกำไรจากการดำเนินงาน) หรือคูณกับกระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับการให้สิทธิในการใช้สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนนั้นแก่กิจการอื่นภายใต้เงื่อนไขธุรกิจปกติ หรือ

41.2 การคิดลดประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น

รายการที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ

42. รายการจ่ายในการวิจัยและพัฒนาซึ่ง

42.1 เกี่ยวข้องกับโครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการซึ่งได้มาแยกต่างหากหรือได้มาจากการรวมธุรกิจและรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และ

42.2 เกิดขึ้นหลังจากการได้มาซึ่งโครงการ

การบันทึกบัญชีของรายการดังกล่าวให้เป็นไปตามย่อหน้าที่ 54-62

43. ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 54-62 กำหนดว่า รายการจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังของโครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ ไม่ว่าจะได้มาแยกต่างหาก หรือได้มาจากการรวมธุรกิจ ซึ่งได้รับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแล้วจะต้อง

43.1 รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิด หากเป็นรายการจ่ายในการวิจัย

43.2 รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิด หากเป็นรายการจ่ายในการพัฒนาซึ่งไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามย่อหน้าที่ 57 และ

43.3 บันทึกเพิ่มในมูลค่าตามบัญชีของโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการที่ได้มา หากรายการจ่ายในการพัฒนานั้นเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามย่อหน้าที่ 57

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการอุดหนุนของรัฐบาล

44. ในบางกรณี กิจการอาจได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาจากการอุดหนุนของรัฐบาล โดยไม่ต้องจ่ายสิ่งตอบแทนใด ๆ หรือที่เรียกว่าจ่ายแต่ในนาม ในกรณีนี้อาจเกิดขึ้นเมื่อรัฐบาลโอน หรือปันส่วนสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้กับกิจการ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

เช่น สิทธิสำหรับเครื่องบินลงจอด สิทธิในการดำเนินการสถานีวิทยุหรือโทรทัศน์ ใบอนุญาตหรือโควตานำเข้า หรือสิทธิที่จะใช้ทรัพยากรที่มีข้อจำกัดอื่น ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 55 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการอาจเลือกที่จะรับรู้ทั้งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและเงินอุดหนุนเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หากกิจการเลือกที่จะไม่รับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ด้วยจำนวนที่จ่าย แต่ในนาม (วิธีที่สามารถปฏิบัติได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 55 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล) (เมื่อมีการประกาศใช้) บวกกับรายจ่ายโดยตรงที่เกิดขึ้นในการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามประสงค์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการแลกเปลี่ยน

45. กิจการอาจได้รับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนรายการอื่น หรือแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวแทนและไม่เป็นตัวแทน ข้อพิจารณาที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นข้อพิจารณาสำหรับกรณีการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนรายการอื่น อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถใช้ข้อพิจารณาดังกล่าวกับการแลกเปลี่ยนทุกกรณีที่กล่าวไว้ได้ กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ยกเว้นในกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้

45.1 รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์

45.2 มูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน ไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

กิจการต้องวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์ที่ได้มาตามแนวทางนี้ ถึงแม้ว่ากิจการจะไม่สามารถตัดรายการสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้ในทันที หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ได้วัดมูลค่าโดยใช้มูลค่ายุติธรรม กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นโดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน

46. ในการกำหนดว่ารายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากขอบเขตของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันเป็นผลมาจากรายการดังกล่าว รายการแลกเปลี่ยนจะมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หากเข้าเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

46.1 ลักษณะ (ความเสี่ยง จังหวะเวลา และจำนวน) ของกระแสเงินสดจากสินทรัพย์ที่ได้รับแตกต่างจากลักษณะของกระแสเงินสดจากสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน หรือ

46.2 รายการแลกเปลี่ยนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยน และ

46.3 ความแตกต่างในย่อหน้าที่ 46.1 หรือ 46.2 ต้องมีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่มีการแลกเปลี่ยน

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

เพื่อวัตถุประสงค์ในการพิจารณาว่าการแลกเปลี่ยนเป็นการแลกเปลี่ยนเชิงพาณิชย์ มูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงาน ที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยนต้องสะท้อนถึงกระแสเงินสดหลังหักภาษี ผลของการวิเคราะห์ดังกล่าวอาจเห็นได้ชัดเจนโดยกิจการไม่จำเป็นต้องทำการคำนวณอย่างละเอียด

47. ย่อหน้าที่ 21.2 กำหนดเงื่อนไขที่กิจการจะรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนว่าจะต้องสามารถวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่มีรายการในตลาดที่เทียบเคียงได้จะถือว่าสามารถวัดมูลค่าอย่างน่าเชื่อถือหากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

47.1 ความผันผวนของช่วงการประมาณมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลของสินทรัพย์นั้น ไม่มีนัยสำคัญ

47.2 กิจการสามารถประเมินความน่าจะเป็นของประมาณการมูลค่ายุติธรรม ณ ระดับต่างๆ ได้อย่างสมเหตุสมผล

หากกิจการสามารถที่จะกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องกำหนดต้นทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกยกเว้นมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนกว่า

ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ

48. กิจการต้องไม่รับรู้ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในเป็นสินทรัพย์

49. ในบางกรณี กิจการอาจก่อให้เกิดรายจ่ายเพื่อให้เกิดได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต แต่รายจ่ายดังกล่าวไม่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการมักอ้างว่ารายจ่ายดังกล่าวเป็นส่วนสนับสนุนค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ อย่างไรก็ตาม ความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการไม่มีการรับรู้เป็นสินทรัพย์เนื่องจากรายจ่ายที่เกิดขึ้นไม่ได้เป็นรายการที่สามารถระบุได้ (เช่น ไม่สามารถแยกออกได้หรือไม่เป็นรายจ่ายที่เกิดจากสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น ๆ) ภายใต้การควบคุมของกิจการ ซึ่งสามารถวัดราคาทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ

50. ผลต่างระหว่างราคาตลาดของกิจการกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิที่สามารถระบุได้ ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง อาจสะท้อนให้เห็นถึงปัจจัยหลายประการที่มีผลกระทบต่อมูลค่าของกิจการ อย่างไรก็ตาม ผลต่างดังกล่าวไม่ได้แสดงถึงราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

51. ในบางครั้ง การประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่นั้นทำได้ยาก เนื่องจากปัญหาในเรื่องดังต่อไปนี้

51.1 กิจการไม่สามารถระบุได้ว่ามีสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้ที่จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือไม่และเมื่อใด และ

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

51.2 กิจการไม่สามารถกำหนดราคาทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ ในบางกรณีกิจการจะไม่สามารถแยกต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในออกจากต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อรักษาระดับหรือเพื่อยกระดับค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายใน หรือจากต้นทุนที่เกิดจากการดำเนินงานประจำวันได้

ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงกำหนดให้กิจการต้องนำข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 52 ถึง 67 มาประยุกต์กับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกรายการที่เกิดขึ้นภายในกิจการ นอกเหนือจากข้อกำหนดทั่วไปสำหรับการรับรู้และการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

52. ในการประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่ กิจการต้องแยกขั้นตอนการก่อให้เกิดสินทรัพย์ดังต่อไปนี้

52.1 ขั้นตอนการวิจัย และ

52.2 ขั้นตอนการพัฒนา

คำว่า “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 การค้นหาทางเลือกสำหรับวัตถุดิบ ชิ้นส่วน ผลิตภัณฑ์ ขั้นตอน ระบบ หรือบริการ และ

56.4 สูตร การออกแบบ การประเมินผล และการคัดเลือกขั้นสุดท้ายของทางเลือกที่เป็นไปได้สำหรับนวัตกรรมหรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิม ไม่ว่าสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุดิบ ชิ้นส่วน ผลิตภัณฑ์ ขั้นตอน ระบบ หรือ บริการ

ขั้นตอนการพัฒนา

57. กิจการจะรับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการพัฒนาหรือเกิดในขั้นตอนการพัฒนาของโครงการภายใน เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อกิจการสามารถแสดงว่าเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้
- 57.1 มีความเป็นไปได้ทางเทคนิคที่กิจการจะทำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เสร็จสมบูรณ์เพื่อนำมาใช้ประโยชน์หรือขายได้
 - 57.2 กิจการมีความตั้งใจที่จะทำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เสร็จสมบูรณ์และนำมาใช้ประโยชน์หรือขาย
 - 57.3 กิจการมีความสามารถที่จะนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมาใช้ประโยชน์หรือขาย
 - 57.4 กิจการสามารถแสดงให้เห็นถึงวิธีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต ตัวอย่างเช่น กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือสิ่งที่จะเกิดจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดรองรับอยู่จริง หรือหากกิจการนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไปใช้เป็นการภายใน 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 และการทดสอบวัตถุดิบ ชิ้นส่วน ผลิตภัณฑ์ ขั้นตอน ระบบ หรือบริการใหม่ๆ หรือที่ได้ปรับปรุงให้ดีขึ้นและเป็นทางเลือกที่ได้คัดเลือกแล้ว
60. กิจการต้องประเมินประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์โดยใช้ข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) เพื่อแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างไร หากสินทรัพย์จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเฉพาะเมื่อต้องใช้ร่วมกับสินทรัพย์อื่น กิจการต้องนำแนวคิดเกี่ยวกับหน่วย

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การตัดยค่าของสินทรัพย์(เมื่อมีการประกาศใช้) มาปฏิบัติ

61. ตัวอย่างที่แสดงให้เห็นว่ากิจการมีความสามารถในการจัดหาทรัพยากรที่จะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์หรือทำให้กิจการสามารถใช้หรือได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้แก่ แผนงานธุรกิจที่แสดงถึงทรัพยากรด้านเทคนิค ด้านการเงิน และด้านอื่นที่จำเป็นและกิจการมีความสามารถที่จะจัดหาทรัพยากรดังกล่าวได้อย่างแน่นอน ในบางกรณี กิจการอาจแสดงถึงความสามารถในการจัดหาแหล่งเงินทุนภายนอกด้วยหลักฐานที่แสดงถึงเจตจำนงที่จะให้เงินสนับสนุนโครงการจากผู้ให้กู้
62. ตามปกติ ระบบต้นทุนของกิจการจะสามารถวัดราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในได้อย่างน่าเชื่อถือ ตัวอย่างเช่น เงินเดือนหรือรายจ่ายอื่นที่เกิดขึ้นเพื่อปกป้องลิขสิทธิ์หรือใบอนุญาต หรือรายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์
63. กิจการต้องไม่รับรู้รายการที่กิจการก่อให้เกิดขึ้นภายใน เช่น ตราผลิตภัณฑ์ หัวหนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่โดยเนื้อหาแล้วคล้ายคลึงกันเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
64. รายจ่ายสำหรับชื่อผลิตภัณฑ์ หัวหนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่โดยเนื้อหาแล้วคล้ายคลึงกันซึ่งกิจการก่อให้เกิดขึ้นภายในเป็นรายจ่ายที่ไม่สามารถแยกจากต้นทุนในการพัฒนาธุรกิจโดยรวม ดังนั้น กิจการต้องไม่รับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

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

ตัวอย่างประกอบย่อหน้า 65

กิจการกำลังพัฒนากระบวนการการผลิตใหม่ ในระหว่างปี 25x5 มีรายจ่ายเกิดขึ้น 1,000,000 บาท

ณ วันสิ้นปี 25x5 กิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นสำหรับขั้นตอนการผลิตเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาทุน 100,000 บาท (รายจ่ายที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการ เมื่อวันที่ 1 ธันวาคม 25x5) รายจ่ายอีก 900,000 บาทที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเนื่องจากยังไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการ จนกระทั่งวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 รายจ่ายดังกล่าวไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของกระบวนการการผลิตที่รับรู้ในงบดุล

ในระหว่างปี 25x6 มีรายจ่ายเกิดขึ้น 2,000,000 บาท ณ วันสิ้นปี 25x6 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากประโยชน์ของกระบวนการการผลิต (รวมถึงกระแสเงินสดในอนาคตที่จะต้องจ่ายเพื่อให้กระบวนการการผลิตเสร็จสมบูรณ์ก่อนที่กระบวนการการผลิตจะสามารถนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใช้ประโยชน์ได้) ประมาณได้เท่ากับ 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) กิจการต้องรับรู้รายการขาดทุนจากการด้อยค่าจำนวน 200,000 บาท เพื่อปรับให้มูลค่าตามบัญชีของกระบวนการการผลิตก่อนการด้อยค่า (2,100,000 บาท) เป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (1,900,000 บาท) รายการขาดทุนจากการด้อยค่าจะกลับรายการในงวดถัดไปหากเป็นไปได้ตามเงื่อนไขของการกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่าในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

66. ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในประกอบด้วยรายจ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรงทุกรายการที่จำเป็นในการสร้างสรรค์ ผลิต และจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้สามารถนำมาใช้ประโยชน์ตามประสงค์ของผู้บริหาร ตัวอย่างของต้นทุนโดยตรงดังกล่าว ได้แก่

- 66.1 ต้นทุนสำหรับวัตถุดิบและค่าบริการที่ใช้ในการก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 66.2 ต้นทุนผลประโยชน์ตอบแทนพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง ผลประโยชน์ตอบแทนพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 66.3 ค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิตามกฎหมาย และ
- 66.4 ค่าตัดจำหน่ายของสิทธิบัตรและใบอนุญาตที่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ได้ให้ข้อกำหนดที่สามารถนำดอกเบี้ยมารวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

67. ตัวอย่างต่อไปนี้ไม่ถือเป็นส่วนประกอบของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- 67.1 รายจ่ายในการขาย การบริหาร และค่าใช้จ่ายทั่วไปอื่น เว้นแต่รายจ่ายดังกล่าวเกี่ยวข้องกับการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้สามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้
- 67.2 ความไม่มีประสิทธิภาพที่สามารถระบุได้ และขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรกที่เกิดขึ้นก่อนที่สินทรัพย์จะสามารถให้ประโยชน์ได้ตามแผนที่วางไว้ และ
- 67.3 รายจ่ายในการอบรมพนักงานเพื่อนำสินทรัพย์มาใช้ในการดำเนินงาน

การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

- 68. กิจการต้องรับรู้รายจ่ายสำหรับรายการไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
 - 68.1 รายจ่ายดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ (ดูย่อหน้าที่ 18 ถึง 67) หรือ
 - 68.2 กิจการได้รายการไม่มีตัวตนดังกล่าวมาจากการรวมกิจการ และไม่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแยกต่างหาก ในกรณีนี้กิจการต้องถือรายจ่ายที่เกิดขึ้น (ซึ่งรวมอยู่ในราคาทุนของการรวมธุรกิจ) เป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 43 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การรวมธุรกิจ)
- 69. ในบางกรณี กิจการก่อให้เกิดรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต แต่ไม่สามารถรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือสินทรัพย์อื่นได้ ในกรณีนี้ กิจการต้องรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น ตัวอย่างเช่น รายจ่ายในการวิจัยในส่วนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนในการรวมกิจการให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น (ดูย่อหน้าที่ 54) ตัวอย่างของรายจ่ายประเภทอื่นที่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้นรวมถึงรายการต่อไปนี้
 - 69.1 รายจ่ายเกี่ยวกับกิจกรรมก่อนการดำเนินงาน (เช่น ค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงาน) เว้นแต่รายจ่ายนั้นได้รวมเป็นราคาทุนในรายการของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงานอาจประกอบด้วยค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งกิจการ เช่น ค่าที่ปรึกษากฎหมายและค่าใช้จ่ายด้านเลขานุการ ที่เกิดขึ้นในการจัดตั้งกิจการให้เป็นนิติบุคคล รายจ่ายในการเปิดโรงงานหรือธุรกิจใหม่ (เช่น รายจ่ายก่อนเปิดดำเนินงาน) หรือ รายจ่ายสำหรับการเริ่มการดำเนินงานใหม่ หรือการเปิดตัวผลิตภัณฑ์ใหม่หรือกรรมวิธีใหม่ (เช่น รายจ่ายก่อนเริ่มดำเนินงาน)
 - 69.2 รายจ่ายในกิจกรรมการอบรมบุคลากรต่าง ๆ
 - 69.3 รายจ่ายในกิจกรรมการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย
 - 69.4 รายจ่ายในการย้ายสถานที่หรือรายจ่ายในการจัดองค์กรใหม่ ไม่ว่าจะเป็นการย้ายสถานที่หรือจัดองค์กรใหม่ทั้งหมดหรือบางส่วน

70. ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 68 ไม่ได้ห้ามให้กิจการรับรู้การจ่ายล่วงหน้าเป็นสินทรัพย์เมื่อการจ่ายล่วงหน้านั้นเป็นการจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการที่จะได้รับในภายหลัง

ค่าใช้จ่ายในอดีตที่ต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์

71. กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายเกี่ยวกับรายการไม่มีตัวตนที่ได้รับรู้เมื่อเริ่มแรกเป็นค่าใช้จ่ายแล้ว เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในภายหลัง

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

72. กิจการสามารถเลือกวิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 74 หรือวิธีราคาที่ดีใหม่ตามย่อหน้าที่ 75 เป็นนโยบายการบัญชีของกิจการ ในกรณีที่กิจการเลือกที่จะแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาที่ดีใหม่ สินทรัพย์อื่นทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันจะต้องใช้วิธีราคาที่ดีใหม่ด้วย เว้นแต่จะไม่มีตลาดซื้อขายคล่องสำหรับสินทรัพย์เหล่านั้น

73. ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง กลุ่มของสินทรัพย์ที่มีลักษณะและประโยชน์การใช้งานที่คล้ายคลึงกัน ในการดำเนินงานของธุรกิจ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันต้องตีราคาใหม่พร้อมกัน ทั้งนี้เพื่อหลีกเลี่ยงการเลือกตีราคาใหม่เฉพาะสินทรัพย์บางรายการ และการรายงานจำนวนเงินในงบการเงินด้วยราคาทุนและมูลค่าที่ดีใหม่ในเวลาต่าง ๆ ปะปนกัน

วิธีราคาทุน

74. หลังจากที่ยกกิจการรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกแล้ว สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงราคาด้วยราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้น

วิธีตีราคาใหม่

75. หลังจากที่ยกกิจการรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกแล้ว สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงด้วยราคาที่ดีใหม่ ราคาที่ดีใหม่หมายถึง มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมที่คำนวณจากมูลค่ายุติธรรมนั้นและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในการตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยอ้างอิงกับราคาที่ได้จากตลาดซื้อขายคล่อง นอกจากนี้การตีราคาใหม่ต้องปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอเพื่อให้การแสดงผลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ณ วันที่ในงบดุล ไม่แตกต่างอย่างมีสาระสำคัญจากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้น

76. วิธีการตีราคาใหม่ไม่อนุญาตให้กิจการ

76.1 นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่เคยรับรู้เป็นสินทรัพย์มาตีราคาใหม่ หรือ

76.2 รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยจำนวนที่ไม่ใช่ราคาทุน

77. วิธีตีราคาใหม่จะนำมาปฏิบัติหลังจากที่กิจการได้รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน อย่างไรก็ตาม หากกิจการรับรู้ต้นทุนเพียงบางส่วนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นสินทรัพย์ในงบดุล เนื่องจากสินทรัพย์นั้นไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการจนกระทั่งเวลาได้ผ่านไประยะหนึ่ง (ดูย่อหน้าที่ 65) วิธีตีราคาใหม่อาจถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทั้งจำนวน ทั้งนี้ วิธีตีราคาใหม่อาจนำมาปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจากการอุดหนุนของรัฐบาลและกิจการได้รับรู้ไว้ด้วยจำนวนที่จ่ายแต่ในนามด้วย (ดูย่อหน้าที่ 44)
78. ตามปกติ ตลาดซื้อขายคล่องของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งมีลักษณะตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 8 มักไม่เกิดขึ้นแต่ในบางครั้ง ตลาดซื้อขายคล่องสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางชนิดอาจเกิดขึ้นได้ ตัวอย่างเช่น ตลาดซื้อขายคล่องอาจเกิดขึ้นในบางประเทศสำหรับใบอนุญาตประกอบการรถแท็กซี่ ใบอนุญาตประกอบการประมง หรือโควตาการผลิต ซึ่งใบอนุญาตดังกล่าวสามารถโอนเปลี่ยนมือได้อย่างอิสระ อย่างไรก็ตาม ตลาดซื้อขายคล่องไม่สามารถเกิดขึ้นสำหรับชื่อผลิตภัณฑ์ หัวหนังสือพิมพ์ สิทธิในการเผยแพร่ดนตรี และภาพยนตร์ สิทธิบัตร หรือเครื่องหมายการค้า เนื่องจากสินทรัพย์ดังกล่าวมีลักษณะเฉพาะตัว ถึงแม้จะมีการซื้อขายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนกันบ้าง แต่สัญญาที่สร้างขึ้นก็เป็นการต่อรองระหว่างผู้ซื้อกับผู้ขายแต่ละคน และการซื้อขายดังกล่าวยังคงค่อนข้างเกิดขึ้นไม่บ่อยด้วยเหตุผลดังกล่าวราคาที่จ่ายเพื่อซื้อสินทรัพย์เพียงรายการเดียวอาจไม่เพียงพอที่จะใช้เป็นหลักฐานอ้างอิงในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมให้กับรายการอื่น นอกจากนี้ราคาที่ซื้อขายกันก็มักจะไม่ใช่ที่เปิดเผยต่อสาธารณชน
79. ความถี่ของการตีราคาใหม่ขึ้นอยู่กับความผันผวนของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีการตีราคาใหม่ หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่แตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ กิจการจำเป็นต้องตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่อีกครั้งหนึ่ง มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการอาจมีความผันผวนสูงและมีนัยสำคัญจนทำให้จำเป็นต้องมีการตีราคาสินทรัพย์นั้นใหม่ทุกปี หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีความผันผวนอย่างไม่มีนัยสำคัญกิจการไม่จำเป็นต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่บ่อยๆ
80. เมื่อมีการตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ กิจการต้องนำค่าตัดจำหน่ายสะสมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันที่ตีราคาใหม่ไปปฏิบัติตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
- 80.1 ปรับค่าตัดจำหน่ายสะสมตามสัดส่วนการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าตามบัญชี (ก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์) เพื่อให้มูลค่าตามบัญชีสุทธิที่ปรับแล้วเท่ากับราคาที่ดีที่สุดใหม่ หรือ
- 80.2 ให้นำค่าตัดจำหน่ายสะสมหักจากมูลค่าตามบัญชี (ก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์) เพื่อให้ได้มูลค่าตามบัญชีสุทธิแล้วนำมูลค่าตามบัญชีสุทธิมาปรับให้เป็นราคาที่ดีที่สุดใหม่
81. หากกิจการไม่สามารถตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่เนื่องจากสินทรัพย์รายการนั้นไม่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ กิจการต้องแสดงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นด้วยราคาทุนเดิมหักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์
82. หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่ไม่สามารถกำหนดโดยอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่องได้อีกต่อไป มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องเท่ากับราคาที่ดีที่สุด ณ วันที่มีการตีราคาครั้ง

ล่าสุดที่อ้างอิงกับราคาตลาดซื้อขายคล่อง หักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมที่คำนวณจากราคาที่ตีใหม่ล่าสุด และค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ นับจากวันที่ตีราคาครั้งล่าสุดนั้น

83. การที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนไม่มีตลาดซื้อขายคล่องมารองรับอีกต่อไปอาจแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น อาจเกิดการด้อยค่าและกิจการจำเป็นต้องทำการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
84. หาก ณ วันที่ต้องวัดมูลค่าของงวดต่อมา กิจการสามารถกำหนดมูลค่ายุติธรรมให้กับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่องได้ กิจการต้องปฏิบัติตามวิธีราคาตีใหม่ นับจากวันนั้นเป็นต้นมา
85. กิจการต้องบันทึกมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่โดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นภายใต้บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตน” อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์นั้น เคยมีการตีราคาลดลงและกิจการได้รับรู้จำนวนที่ลดลงเป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อนแล้ว ส่วนที่เพิ่มจากการตีราคาใหม่ต้องรับรู้เป็นรายได้ไม่เกินจำนวนที่เคยลดลงของสินทรัพย์รายการเดียวกันซึ่งได้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อน
86. กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่เป็นค่าใช้จ่ายทันที อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคาเพิ่มขึ้นและยังมียอดคงค้างอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้น ส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ต้องนำไปหักออกจาก “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตน” ได้ไม่เกินจำนวนซึ่งเคยตีราคาเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์รายการเดียวกัน ส่วนที่เกินให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันที
87. ส่วนเกินทุนทั้งหมดจากการตีราคาสินทรัพย์ที่แสดงอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นต้องโอนไปยังกำไรสะสมโดยตรงเมื่อส่วนเกินทุนนั้นกลายเป็นรายการที่เกิดขึ้นแล้ว กิจการต้องโอนส่วนเกินทุนไปยังกำไรสะสมทั้งจำนวนหากกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม ส่วนเกินทุนบางส่วนอาจทยอยโอนไปกำไรสะสมเมื่อมีการใช้สินทรัพย์ ในกรณีดังกล่าว จำนวนของส่วนเกินทุนที่โอนไปกำไรสะสม จะเท่ากับผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคาตีใหม่คำนวณจากมูลค่าตามบัญชีที่ตีใหม่กับค่าเสื่อมราคาตีใหม่คำนวณจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์นั้น การโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสมต้องไม่โอนผ่านกำไรหรือขาดทุน

อายุการให้ประโยชน์

88. กิจการต้องประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนว่าจะกำหนดอายุได้หรือไม่ และถ้าสามารถกำหนดได้ อายุการให้ประโยชน์จะกำหนดจากระยะเวลาหรือจำนวนการผลิตหรือหน่วยวัดอื่น ๆ ที่คล้ายคลึงกัน กิจการจะพิจารณาว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนก็ต่อเมื่อจากการวิเคราะห์ปัจจัยที่เกี่ยวข้องแล้ว ไม่พบข้อจำกัดที่สามารถคาดได้เกี่ยวกับระยะเวลาที่สินทรัพย์ดังกล่าวจะสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิที่กิจการจะได้รับ

89. การบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะขึ้นอยู่กับอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ กิจกรรมต้องตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน (ดูย่อหน้าที่ 97-106) แต่ไม่ต้องตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน (ดูย่อหน้าที่ 107-110) ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่แตกต่างกัน และการบัญชีภายหลังการได้สินทรัพย์นั้น ซึ่งจะขึ้นอยู่กับข้อกำหนดอายุการให้ประโยชน์
90. ปัจจัยที่ใช้พิจารณาเพื่อกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนรวมถึง
- 90.1 การนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ตามที่คาดไว้ ซึ่งรวมถึงการที่ผู้บริหารคณะอื่นจะสามารถบริหารสินทรัพย์นั้นได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่
 - 90.2 วงจรชีวิตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและข้อมูลสาธารณะเกี่ยวกับการประมาณอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันที่นำมาใช้ประโยชน์ในลักษณะเดียวกัน
 - 90.3 ความล้ำสมัยด้านเทคนิค เทคโนโลยี การค้า หรือด้านอื่น ๆ
 - 90.4 เสถียรภาพของอุตสาหกรรมที่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ และการเปลี่ยนแปลงในความต้องการของตลาดสำหรับสินค้าหรือบริการที่ได้จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 90.5 การโต้ตอบที่คาดว่าจะเกิดจากคู่แข่งในปัจจุบันหรือคู่แข่งในอนาคต
 - 90.6 ระดับของรายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อดำรงไว้ซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และความสามารถและความมุ่งมั่นของกิจการเพื่อให้บรรลุระดับของรายจ่ายนั้น ๆ
 - 90.7 ระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์และสิทธิทางกฎหมาย หรือข้อจำกัดที่คล้ายคลึงกันในการใช้สินทรัพย์ เช่น วันครบกำหนดของสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้อง และ
 - 90.8 อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นอยู่กับอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อื่น ๆ ของกิจการหรือไม่
91. อายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนมิได้ หมายถึงไม่มีที่สิ้นสุด อายุการให้ประโยชน์ของ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสะท้อนให้เห็นเพียงระดับของรายจ่ายในการบำรุงรักษาที่จะเกิดขึ้นในอนาคตเพื่อดำรงให้สินทรัพย์มีมาตรฐานของการปฏิบัติงานตามที่ได้มีการประเมินไว้ ณ เวลาที่มีการประมาณอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ และยังรวมถึงความสามารถและความมุ่งมั่นของกิจการเพื่อให้บรรลุถึงระดับดังกล่าว สรุปได้ว่าอายุการให้ประโยชน์สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ทราบแน่นอนต้องไม่ขึ้นกับรายจ่ายในอนาคตที่ได้วางแผนไว้ที่เกินกว่ารายจ่ายที่ต้องการเพื่อดำรงให้สินทรัพย์มีผลการปฏิบัติงานอยู่ในระดับมาตรฐานเดิมที่เคยประเมินไว้
92. เนื่องจากวิทยาการสมัยใหม่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว โปรแกรมคอมพิวเตอร์และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหลายชนิดจึงมีแนวโน้มที่จะเกิดการล้าสมัยในด้านเทคโนโลยีเร็วขึ้น ดังนั้น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวจึงน่าที่จะมีอายุการให้ประโยชน์ที่สั้น
93. แม้ว่าอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจมีเวลายาวนานหรือไม่ทราบแน่นอน แต่ตามปกติแล้วต้องมีวันสิ้นสุด ความไม่แน่นอนอาจเป็นเหตุให้กิจการประมาณอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยใช้

หลักความระมัดระวัง แต่ความไม่แน่นอนดังกล่าวไม่ถือเป็นเหตุผลที่กิจการจะสามารถนำมาอ้างเพื่อกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้สั้นกว่าความเป็นจริงจนไม่สมเหตุสมผล

94. อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากการทำสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น จะต้องไม่เกินอายุสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น แต่อาจจะสั้นกว่าได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์นั้น ๆ หากสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายนั้นมีระยะเวลาที่จำกัดแต่สามารถต่ออายุได้ อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องรวมระยะเวลาที่ต่ออายุใหม่ เฉพาะกรณีที่มีหลักฐานสนับสนุนได้ว่ากิจการไม่มีต้นทุนที่เป็นนัยสำคัญจากการต่ออายุดังกล่าว
95. ปัจจัยทางเศรษฐกิจและปัจจัยทางกฎหมายอาจมีอิทธิพลต่ออายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ปัจจัยทางเศรษฐกิจกำหนดระยะเวลาที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ส่วนปัจจัยทางกฎหมายอาจจำกัดระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับจากสินทรัพย์นั้น กิจการต้องกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากปัจจัยทางเศรษฐกิจหรือปัจจัยทางกฎหมายแล้วแต่ระยะเวลาใดจะสั้นกว่า
96. ปัจจัยที่เป็นตัวกำหนดว่ากิจการจะสามารถต่ออายุสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น โดยไม่เกิดต้นทุนที่มีนัยสำคัญมีดังนี้
- 96.1 หลักฐาน (ซึ่งอาจเกิดจากประสบการณ์) ที่แสดงให้เห็นว่าสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นจะได้รับการต่ออายุ หากการต่ออายุนั้นขึ้นอยู่กับความเห็นชอบของบุคคลที่สาม ก็ต้องรวมไปถึงหลักฐานที่แสดงว่าจะได้ความเห็นชอบจากบุคคลที่สามด้วย
 - 96.2 มีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่ากิจการจะสามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขที่จำเป็นในการต่ออายุ และ
 - 96.3 ต้นทุนในการต่ออายุไม่มีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้จากการต่ออายุนั้น

หากต้นทุนในการต่ออายุสัญญามีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้จากการต่ออายุนั้น ต้นทุนในการต่ออายุสัญญาที่สำคัญนี้จะถือเป็นต้นทุนการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ ณ วันต่ออายุสัญญา

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน

ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

97. กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องเริ่มตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมที่จะให้ประโยชน์ได้ เช่น เมื่อสินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่สามารถใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหาร กิจการต้องหยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันที่กิจการจัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย(หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์รอจำหน่ายไว้กับสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือวันที่กิจการตัดบัญชีสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชีแล้วแต่วันใดจะถึงก่อน วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ต้องสะท้อนถึงรูปแบบที่กิจการคาดว่าจะได้ใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หากไม่สามารถกำหนดรูปแบบดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องใช้วิธีเส้นตรงในการตัดจำหน่าย ค่าตัดจำหน่ายในแต่ละงวดต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้หรือฉบับอื่นจะอนุญาตหรือกำหนดให้กิจการนำค่าตัดจำหน่ายดังกล่าวไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่น ๆ ได้

98. วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ในการปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามเกณฑ์ที่เป็นระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นมีหลายวิธี วิธีดังกล่าวรวมถึงวิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิต กิจการต้องเลือกวิธีการตัดจำหน่ายตามรูปแบบที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และต้องใช้วิธีการตัดจำหน่ายนั้นอย่างสม่ำเสมอในทุกงวด นอกจากว่ารูปแบบนั้นจะเปลี่ยนแปลงไป มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เห็นว่าไม่มีหลักฐานสนับสนุนใด ๆ ที่จะทำให้เชื่อได้ว่ากิจการจะสามารถนำวิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ให้ค่าตัดจำหน่ายสะสมต่ำกว่าค่าตัดจำหน่ายสะสมตามวิธีเส้นตรงมาใช้ได้

99. ตามปกติ กิจการต้องรับรู้ค่าตัดจำหน่ายเป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน แต่ในบางครั้งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อยู่ในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะถือเป็นส่วนหนึ่งของการผลิตสินทรัพย์อื่น ในกรณีดังกล่าว ค่าตัดจำหน่ายจะถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของสินทรัพย์อื่น และต้องนำไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างเช่น ค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ใช้ในขั้นตอนการผลิตต้องรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินค้าคงเหลือ)

มูลค่าคงเหลือ

100. กิจการต้องกำหนดมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนให้เป็นศูนย์ เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อกำหนดข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

100.1 บุคคลที่สามให้สัญญาว่าจะซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นสิ้นอายุการให้ประโยชน์

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

100.2 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ และเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

100.2.1 มูลค่าคงเหลือสามารถกำหนดได้โดยอ้างอิงกับราคาที่ได้จากตลาดซื้อขายคล่อง

100.2.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตลาดซื้อขายคล่องนั้นจะมีอยู่เมื่ออายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์สิ้นสุดลง

101. จำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนต้องกำหนดหลังจากที่หักมูลค่าคงเหลือแล้ว มูลค่าคงเหลือที่ไม่เท่ากับศูนย์แสดงเป็นนัยว่ากิจการคาดว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนก่อนที่สินทรัพย์นั้นจะสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
102. กิจการต้องประมาณมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ราคาขายที่มีอยู่ ณ วันที่มีการประมาณสำหรับการขายสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันที่อายุการให้ประโยชน์กำลังจะสิ้นสุดลง และที่ได้นำมาใช้ประโยชน์ภายใต้สถานการณ์ที่คล้ายคลึงกับสถานการณ์ที่กิจการคาดว่าจะนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์ในอนาคต กิจการต้องทบทวนมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างน้อยทุกงวดบัญชี กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด
103. มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจมีมูลค่าเพิ่มขึ้นจนเท่ากับหรือมากกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ในกรณีดังกล่าวค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะมีมูลค่าเป็นศูนย์จนกระทั่งหากในภายหลังมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ลดลงต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชี

การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

104. กิจการต้องทบทวนวิธีการตัดจำหน่ายและระยะเวลาการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนทุกงวดบัญชีเป็นอย่างน้อย กิจการต้องเปลี่ยนแปลงระยะเวลาในการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหากอายุการให้ประโยชน์ที่คาดไว้ของสินทรัพย์นั้นแตกต่างจากที่เคยประมาณไว้ในอดีต ในทำนองเดียวกัน กิจการต้องเปลี่ยนแปลงวิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงรูปแบบที่เปลี่ยนไปหากลักษณะของรูปแบบการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไป กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงทั้งสองประเภทเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด
105. ในระหว่างอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการอาจเห็นได้ชัดเจนขึ้นว่าอายุการให้ประโยชน์ที่ประมาณไว้ั้นไม่เหมาะสมอีกต่อไป ตัวอย่างเช่น การรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์อาจเป็นเครื่องบ่งชี้ว่าระยะเวลาการตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงไป

106. เมื่อเวลาผ่านไป รูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจเปลี่ยนแปลงไป ตัวอย่างเช่น กิจการอาจเห็นได้ชัดเจนในภายหลังว่าการตัดจำหน่ายด้วยวิธียอดคงเหลือลดลงเหมาะสมกว่าวิธีเส้นตรง อีกตัวอย่างหนึ่งคือ ในกรณีที่ประโยชน์ของสิทธิที่จะได้รับจากใบอนุญาตจำเป็นต้องเลื่อนเวลาออกไปเนื่องจากต้องรอให้ส่วนประกอบอื่นของแผนงานธุรกิจอื่นเริ่มดำเนินการก่อน ในกรณีดังกล่าว กิจการอาจไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสิทธินั้นจนกระทั่งในงวดต่อมา

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน

107. กิจการต้องไม่ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน

108. ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดว่ากิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนโดยการเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น

108.1 เป็นรายปี และ

108.2 เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นอาจด้อยค่า

การทบทวนการประเมินอายุการให้ประโยชน์

109. กิจการต้องทบทวนอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ได้มีการตัดจำหน่ายทุกงวดบัญชี เพื่อประเมินว่ายังคงมีเหตุการณ์หรือสถานการณ์ใดหรือไม่ที่สนับสนุนว่าอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นไม่ทราบแน่นอน หากไม่มีเหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่สนับสนุนว่าสินทรัพย์ดังกล่าวมีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน โดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางการบัญชี และข้อผิดพลาด

110. เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) การที่กิจการประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนเป็นข้อบ่งชี้อย่างหนึ่งว่าสินทรัพย์ดังกล่าวอาจด้อยค่า ดังนั้น กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์โดยการเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (ตามที่ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)) กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และบันทึกผลต่างของมูลค่าตามบัญชีที่เกินกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นรายการขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน-รายการขาดทุนจากการด้อยค่า

111. ในการกำหนดว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 255x) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวอธิบายถึงเวลาและวิธีที่กิจการจะทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ วิธีกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ และเวลาที่ต้องรับรู้หรือกลับบัญชีรายการขาดทุนจากการด้อยค่า

การเลิกใช้และการจำหน่าย

112. กิจการต้องตัดบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากบัญชี เมื่อ

112.1 กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรือ

112.2 กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์หรือจำหน่าย

113. กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนเงินสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ถ้ามี) กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นเป็นรายการกำไรหรือรายการขาดทุนในกำไรหรือขาดทุนทันทีที่เกิด (เว้นแต่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สัญญาเช่า จะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่นสำหรับการขายและเช่ากลับคืน) กำไรจากการจำหน่ายดังกล่าวต้องไม่จัดประเภทเป็นรายได้

114. การจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจเกิดขึ้นได้ในหลายวิธี เช่น การขาย การทำสัญญาเช่าการเงิน หรือการบริจาค กิจการต้องใช้เกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) เกี่ยวกับการรับรู้รายได้ เกี่ยวกับการรับรู้รายได้จากการขายสินค้าในการกำหนดวันที่มีการจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าว และใช้เกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สัญญาเช่า สำหรับการจำหน่ายสินทรัพย์โดยการขายและเช่ากลับคืน

115. เพื่อให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ในย่อหน้า 21 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนการเปลี่ยนแปลงบางส่วนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนรวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น ๆ และตัดบัญชีส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงออกกรณีที่ไม่สามารถกำหนดราคาของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงได้ กิจการอาจใช้ต้นทุนการเปลี่ยนแปลงใหม่เป็นตัวกำหนดต้นทุนของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลง ณ วันที่ได้มาหรือวันที่เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นในกิจการ

116. กิจการต้องรับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับจากการจำหน่ายรายการที่เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หากไม่ได้รับชำระทันที กิจการต้องรับรู้ผลตอบแทนที่จะได้รับเริ่มแรกด้วยมูลค่าที่เทียบเท่าการขายด้วยเงินสด ผลต่างระหว่างผลตอบแทนที่จะได้รับชำระกับราคาขายเงินสดให้รับรู้เป็นดอกเบี้ยรับตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงผลตอบแทนที่แท้จริงของสิ่งตอบแทนที่จะได้รับ

117. กิจการต้องไม่หยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน เมื่อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นใช้ไม่ได้อีกต่อไป เว้นแต่กรณีที่กิจการได้ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าวเต็มจำนวนแล้วหรือได้จัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมสินทรัพย์ดังกล่าวไว้กับสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อจำหน่าย) ตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้)

การเปิดเผยข้อมูล

การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป

118. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงินสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละประเภท โดยแบ่งแยกระหว่างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทอื่น
- 118.1 อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ทราบได้แน่นอนหรือไม่ทราบแน่นอน หากเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน ให้เปิดเผยอายุการให้ประโยชน์หรืออัตราการตัดจำหน่าย
- 118.2 วิธีการตัดจำหน่ายสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน
- 118.3 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม และค่าตัดจำหน่ายสะสม รวมทั้งค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด
- 118.4 รายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในกำไรหรือขาดทุนซึ่งได้รวมค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไว้
- 118.5 การกระทบยอดระหว่างมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดกับมูลค่าตามบัญชี ณ วันสิ้นงวด ที่แสดงถึงรายการต่อไปนี้
- 118.5.1 จำนวนเงินของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้น โดยแยกแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากการพัฒนาขึ้นภายในกิจการ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาพร้อมกับการรวมธุรกิจ
- 118.5.2 จำนวนเงินของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์รอการจำหน่ายตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ xx เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก หรือสินทรัพย์ที่เลิกใช้หรือจำหน่ายอื่น ๆ
- 118.5.3 จำนวนเงินของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงระหว่างงวดที่เกิดจากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 75 และ 85 ถึง 86 และที่เกิดจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งรับรู้หรือกลับรายการโดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ ตาม

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

- 118.5.4 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รับรู้ในงบกำไรขาดทุนระหว่างงวด ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 118.5.5 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กลับบัญชีในงบกำไรขาดทุนระหว่างงวดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 118.5.6 ค่าตัดจำหน่ายที่รับรู้ในระหว่างงวด
- 118.5.7 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่าเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้รายงาน และการแปลงค่าผลการดำเนินงานในต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่ใช้รายงานของกิจการ
- 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 และสิทธิอื่นในการดำเนินอุตสาหกรรม สิทธิในการดำเนินงานหรือการให้บริการ
- 119.6 สูตรอาหาร สูตรอื่น แบบจำลอง การออกแบบ และแม่แบบ และ
- 119.7 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กำลังพัฒนา

ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กล่าวถึงข้างต้นสามารถแยกเป็นประเภทย่อยหรือรวมกันเป็นประเภทที่ใหญ่ขึ้นได้หากผลในการแยกย่อยหรือการรวมนั้นทำให้ข้อมูลที่เปิดเผยเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินมากขึ้น

120. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) เพิ่มเติมจากข้อมูลที่กำหนดให้เปิดเผยตามข้อ 118.5.3 ถึง 118.5.5

121. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนของการเปลี่ยนแปลง

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญในงวดปัจจุบันหรือคาดว่าจะมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญในงวดต่อ ๆ ไป การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของรายการต่อไปนี้

- 121.1 การประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 121.2 วิธีการตัดจำหน่าย หรือ
- 121.3 มูลค่าคงเหลือ

122. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงิน

- 122.1 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนและเหตุผลสนับสนุนการประเมินอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน ในการให้เหตุผล กิจการต้องอธิบายถึงปัจจัยที่มีบทบาทสำคัญในการกำหนดให้สินทรัพย์มีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน
- 122.2 คำอธิบายเกี่ยวกับมูลค่าตามบัญชี และระยะเวลาการตัดจำหน่ายที่เหลืออยู่สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละรายการที่มีนัยสำคัญต่องบการเงินของกิจการ
- 122.3 สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการอุดหนุนของรัฐบาลและรับรู้สินทรัพย์นั้นเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้าที่ 44)
 - 122.3.1 มูลค่ายุติธรรมที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์เหล่านั้น
 - 122.3.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เหล่านั้น และ
 - 122.3.3 สินทรัพย์เหล่านั้นวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้ด้วยวิธีราคาทุนหรือวิธีราคาที่เป็นธรรม
- 122.4 การมีอยู่และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีข้อจำกัดในการใช้ และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่นำไปวางเป็นประกันหนี้สินไว้
- 122.5 จำนวนเงินที่กิจการผูกมัดตามสัญญาว่าจะซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

123. เมื่อกิจการอธิบายถึงปัจจัยที่มีบทบาทที่สำคัญในการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน กิจการต้องพิจารณาถึงปัจจัยที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 90

การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีราคาเป็นธรรม

124. หากกิจการบันทึกสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาที่เป็นธรรม กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้

- 124.1 ข้อมูลต่อไปนี้โดยแสดงแยกตามประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 - 124.1.1 วันที่ตราเป็นธรรม
 - 124.1.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตราเป็นธรรม และ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

- 124.1.3 มูลค่าตามบัญชีที่ควรเป็นของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหากใช้วิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 74
- 124.2 จำนวนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวดโดยแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด และข้อจำกัดในการนำส่วนเกินทุนนั้นมาแบ่งปันให้กับผู้ถือหุ้น
- 124.3 วิธีการและข้อสมมติที่สำคัญที่ใช้ในการประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
125. ในการเปิดเผยข้อมูล กิจการอาจจำเป็นต้องนำประเภทย่อย ๆ ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมารวมเป็นประเภทที่ใหญ่ขึ้น อย่างไรก็ตาม กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทย่อย ๆ มารวมเป็นประเภทเดียวกันหากการรวมนั้นจะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนแสดงด้วยจำนวนที่วัดมูลค่าด้วยทั้งวิธีราคาทุนและวิธีตีราคาใหม่

รายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนา

126. กิจการต้องเปิดเผยจำนวนรวมของรายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาซึ่งรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวด
127. รายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาประกอบด้วยรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจกรรมการวิจัยและพัฒนา (ดูย่อหน้าที่ 66 ถึง 67 สำหรับแนวปฏิบัติเกี่ยวกับชนิดของรายจ่ายที่ต้องนำมารวมเพื่อเปิดเผยข้อมูลตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 126)

การเปิดเผยข้อมูลอื่น

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

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันที่มีผลบังคับใช้

129. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่เนื่องจากไม่เกี่ยวข้องกับกาปฏิบัติในประเทศไทย)
130. กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับ
- 130.1 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาพร้อมกับการรวมธุรกิจซึ่งวันที่ในสัญญาเริ่มตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2551 และ
- 130.2 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่นที่ได้มาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2551 เป็นต้นไป กิจการต้องไม่ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอยู่แล้วก่อนวันที่ดังกล่าว อย่างไรก็ตาม ในวันดังกล่าว กิจการต้องประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ตามข้อกำหนดในมาตรฐาน

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

การบัญชีฉบับนี้ หากการประเมินดังกล่าวมีผลทำให้กิจการต้องเปลี่ยนแปลงประมาณการอายุ การให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวโดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

- 130ก. กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 2 สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลัง วันที่ 1 มกราคม 255x เป็นต้นไป หากกิจการนำมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การสำรวจและการประเมินค่า ทรัพย์สินการแร่ (เมื่อมีการประกาศใช้) มาปฏิบัติในงวดก่อนหน้านั้น กิจการต้องข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 130.2 มาปฏิบัติในงวดก่อนดังกล่าวนี้ด้วย

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน

131. ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 130.2 โดยวิธีการเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป กำหนดให้กิจการไม่ต้องปรับปรุงย้อนหลัง มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ได้รับมาให้เป็นมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้สินทรัพย์มาหากกิจการบันทึกการ แลกเปลี่ยนสินทรัพย์นั้นโดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ยกให้ และการแลกเปลี่ยนนั้นเกิดขึ้นก่อนที่ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะมีผลบังคับใช้

การปฏิบัติก่อนวันมีผลบังคับใช้

- 132 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการซึ่งมีรายการตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 130 ปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ อย่างไรก็ตาม หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 43 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การรวมธุรกิจ และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การต่ออายุของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ในเวลาเดียวกันด้วย

ภาคผนวก

ภาคผนวกนี้ใช้ประกอบแต่ไม่ใช่ส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

การประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

แนวปฏิบัตินี้เป็นตัวอย่างของการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 51 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ในแต่ละตัวอย่างต่อไปนี้อธิบายถึงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการได้รับมา ข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ และวิธีการบัญชีในเวลาต่อมาซึ่งขึ้นอยู่กับข้อกำหนดอายุการให้ประโยชน์ดังกล่าว

ตัวอย่างที่ 1 รายชื่อลูกค้าที่ได้มา

บริษัทซึ่งทำการตลาดแบบขายตรงได้มาซึ่งรายชื่อของลูกค้าและคาดว่าบริษัทจะสามารถได้รับประโยชน์จากรายชื่อลูกค้าดังกล่าวอย่างน้อยเป็นเวลา 1 ปี แต่ไม่เกิน 3 ปี

บริษัทต้องตัดจำหน่ายมูลค่าของรายชื่อลูกค้าตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เป็นประมาณการที่ดีที่สุดของผู้บริหาร เช่น 18 เดือน ถึงแม้ว่าบริษัทดังกล่าวอาจตั้งใจที่จะเพิ่มเติมรายชื่อลูกค้าและข้อมูลอื่นในอนาคต ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับของรายชื่อลูกค้าที่ได้มาจะเกี่ยวข้องกับลูกค้าที่มีชื่ออยู่ ณ วันที่กิจการได้รับรายชื่อลูกค้านั้นมาเท่านั้น กิจการต้องทบทวนการต่ออายุของมูลค่าของรายชื่อลูกค้าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การต่ออายุของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยทุกวันสิ้นงวดบัญชี กิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ว่ารายชื่อลูกค้าอาจเกิดการต่ออายุหรือไม่

ตัวอย่างที่ 2 ลิขสิทธิ์ที่ได้มาซึ่งจะหมดอายุใน 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 กิจการต้องทบทวนการต่ออายุของสิทธิบัตรตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การต่ออายุของสินทรัพย์(เมื่อมีการประกาศใช้) โดยทุกวันสิ้นงวดบัญชี กิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ว่าสิทธิบัตรอาจเกิดการต่ออายุหรือไม่

ตัวอย่างที่ 3 ลิขสิทธิ์ที่ได้มาซึ่งมีอายุตามกฎหมายเหลืออีก 50 ปี

การวิเคราะห์พฤติกรรมผู้บริโภคและแนวโน้มตลาดแสดงให้เห็นว่าเอกสารที่ได้รับลิขสิทธิ์จะทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการอีกเพียง 30 ปี

บริษัทต้องตัดจำหน่ายลิขสิทธิ์ตลอด 30 ปี ของประมาณการอายุการให้ประโยชน์ กิจการต้องทบทวนการด้อยค่าของลิขสิทธิ์ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยทุกวันสิ้นงวดบัญชี กิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ว่าลิขสิทธิ์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่

ตัวอย่างที่ 4 ไบอัญญาตออกอากาศที่ได้มาซึ่งจะหมดอายุตามกฎหมายในอีก 5 ปี

ไบอัญญาตออกอากาศซึ่งสามารถต่ออายุได้ทุก 10 ปีหากอย่างน้อยกิจการให้บริการแก่ลูกค้าในระดับเฉลี่ยและได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ไบอัญญาตสามารถต่ออายุได้ตลอดไปโดยเสียค่าใช้จ่ายในจำนวนที่เล็กน้อย และได้มีการต่ออายุมาแล้ว 2 ครั้งก่อนที่กิจการจะได้มาซึ่งไบอัญญาตดังกล่าว กิจการตั้งใจที่จะต่ออายุไบอัญญาตไปเรื่อย ๆ และมีหลักฐานที่สนับสนุนว่ากิจการมีความสามารถที่จะต่ออายุได้ ในอดีตไม่มีผู้แข่งขันที่จะเข้ามาแย่งการต่ออายุ และไม่คาดว่าจะมีการทดแทนเทคโนโลยีที่ใช้ในการออกอากาศในปัจจุบันด้วยเทคโนโลยีอื่นในอนาคตที่คาดการณ์ได้ ดังนั้น จึงคาดว่าไบอัญญาตจะทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการอย่างไม่มีที่สิ้นสุด

กิจการต้องถือว่าไบอัญญาตออกอากาศมีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน เนื่องจากคาดว่าไบอัญญาตจะทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการอย่างไม่มีที่สิ้นสุด ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องตัดจำหน่ายไบอัญญาตจนกว่าอายุการให้ประโยชน์จะทราบได้แน่นอน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของไบอัญญาตตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ทุกสิ้นปีและมีข้อบ่งชี้ว่าไบอัญญาตนั้นอาจเกิดการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 5 ไบอัญญาตออกอากาศจากตัวอย่างที่ 4

ในเวลาต่อมา หน่วยงานที่เป็นผู้ออกไบอัญญาตตัดสินใจที่จะไม่ให้มีการต่ออายุไบอัญญาตออกอากาศ แต่จะให้การประมูลไบอัญญาตแทน ณ เวลาที่หน่วยงานที่เป็นผู้ออกไบอัญญาตตัดสินใจดังกล่าว ไบอัญญาตที่กิจการมีอยู่มีอายุเหลืออีก 3 ปี กิจการคาดว่าไบอัญญาตจะยังคงทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการไปจนถึงวันหมดอายุ

เนื่องจากไบอัญญาตออกอากาศไม่สามารถต่ออายุได้อีก อายุการให้ประโยชน์จึงมีระยะเวลาที่ทราบได้แน่นอน ดังนั้น กิจการจึงต้องตัดจำหน่ายไบอัญญาตตลอดระยะเวลาการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่อีก 3 ปี และต้องทดสอบการด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยทันที

ตัวอย่างที่ 6 สิทธิในเส้นทางการบินระหว่างเมืองสองเมืองในยุโรปที่ได้มาซึ่งจะหมดอายุตามกฎหมายในอีก 3 ปี สิทธิในเส้นทางการบินสามารถต่ออายุได้ทุก 5 ปี และกิจการที่ได้มาซึ่งสิทธิในเส้นทางการบินตั้งใจที่จะปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการต่ออายุ การต่ออายุสิทธิในเส้นทางการบินมักอนุญาตเป็นประจำโดยมีต้นทุนในจำนวนที่ต่ำ และในอดีตจะอนุญาตให้มีการต่ออายุเมื่อสายการบินได้ปฏิบัติตามกฎ ระเบียบ ข้อบังคับที่กำหนดไว้ กิจการที่ได้มาซึ่งสิทธิในเส้นทางการบินคาดว่าจะให้บริการระหว่างเมืองสองเมืองจากสนามบินศูนย์กลางอย่างไม่มีที่สิ้นสุด และคาดว่าโครงสร้างพื้นฐาน (ประตูทางออก ตารางเที่ยวบิน และสัญญาเช่าสิ่งอำนวยความสะดวกในอาคารผู้โดยสาร) ที่สนามบินดังกล่าวจะยังคงสามารถใช้ได้นานเท่าที่กิจการมีสิทธิในเส้นทางการบิน การวิเคราะห์ความต้องการและกระแสเงินสดสนับสนุนข้อสมมติข้างต้น

เนื่องจากข้อเท็จจริงและสถานการณ์สนับสนุนว่ากิจการที่ได้มาซึ่งสิทธิในเส้นทางการบินมีความสามารถที่จะยังคงให้บริการทางอากาศระหว่างสองเมืองดังกล่าวอย่างไม่มีที่สิ้นสุด สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องกับสิทธิในเส้นทางการบินจึงถือว่ามีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบได้แน่นอน ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องตัดจำหน่ายสิทธิในเส้นทางการบินจนกว่าอายุการให้ประโยชน์จะทราบได้แน่นอน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสิทธิในเส้นทางการบินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ทุกสิ้นปีและมีข้อบ่งชี้ว่าสิทธิดังกล่าวอาจเกิดการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 7 เครื่องหมายการค้าที่ได้มาซึ่งใช้เป็นเอกลักษณ์ของสินค้าอุปโภคบริโภคที่เป็นผู้นำใน ส่วนแบ่งการตลาดตลอด 8 ปีที่ผ่านมา

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

กิจการต้องถือว่าเครื่องหมายการค้ามีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบได้แน่นอนเนื่องจากคาดว่าเครื่องหมายการค้าจะทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการอย่างไม่มีที่สิ้นสุด ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องตัดจำหน่ายเครื่องหมายการค้าจนกว่าอายุการให้ประโยชน์จะทราบได้แน่นอน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของเครื่องหมายการค้าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ทุกสิ้นปี และมีข้อบ่งชี้ว่าเครื่องหมายการค้าอาจเกิดการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 8 เครื่องหมายการค้าที่ได้มาเมื่อ 10 ปีที่แล้วซึ่งเป็นลักษณะของสินค้าอุปโภคบริโภคที่เป็นผู้นำในตลาด

ในขณะที่ได้มาซึ่งเครื่องหมายการค้า เครื่องหมายการค้าถือว่ามีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบได้แน่นอนเนื่องจากสินค้าที่มีเครื่องหมายการค้าดังกล่าวคาดว่าจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิแก่กิจการอย่างไม่มีที่สิ้นสุด อย่างไรก็ตาม

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ตาม ในปัจจุบันมีการแข่งขันที่ไม่ได้คาดคิดมาก่อนเข้ามาในตลาดซึ่งจะทำให้ยอดขายของสินค้าในอนาคตลดลง ผู้บริหารประมาณว่ากระแสเงินสดสุทธิที่เกิดจากสินค้าดังกล่าวจะลดลงร้อยละ 20 ในอนาคตที่คาดการณ์ได้ อย่างไรก็ตาม ผู้บริหารคาดว่าสินค้าดังกล่าวจะยังคงทำให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิอย่างไม่มีที่สิ้นสุดในจำนวนที่ลดลงแล้วนั้น

ผลของการประมาณการกระแสเงินสดสุทธิในอนาคตที่ลดลงทำให้ บริษัทเห็นว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนที่กิจการประมาณขึ้นมีจำนวนที่น้อยกว่ามูลค่าตามบัญชี กิจการจึงต้องรับรู้รายการขาดทุนจากการด้อยค่า และเนื่องจากเครื่องหมายการค้ายังคงมีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน กิจการจึงยังคงไม่ต้องตัดจำหน่ายเครื่องหมายการค้า แต่จะต้องทดสอบการด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ทุกสิ้นปีและเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าเครื่องหมายการค้าอาจเกิดการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 9 เครื่องหมายการค้าที่ได้มาเมื่อหลายปีก่อนจากการรวมธุรกิจ

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

เนื่องจากเครื่องหมายการค้าที่ได้มาไม่ได้มีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนอีกต่อไป กิจการจึงต้องทดสอบการด้อยค่าของมูลค่าตามบัญชีของเครื่องหมายการค้า ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมีการตัดจำหน่ายเครื่องหมายการค้าตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่อีก 4 ปี