

# มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 (ปรับปรุง 2550)

## เรื่อง

### เงินลงทุนในบริษัทร่วม

#### คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ปรับปรุงให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม พ.ศ. 2549 (IAS No. 28, “Investments in Associates”(revised 2006))

## สารบัญ

|                               | ย่อหน้าที่       |
|-------------------------------|------------------|
| บทนำ                          | บทนำ 1 - บทนำ 15 |
| ขอบเขต                        | 1                |
| คำนิยาม                       | 2-5              |
| อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ        | 6-10             |
| วิธีส่วนได้เสีย               | 11-12            |
| การนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ | 13-33            |
| ผลขาดทุนจากการต้อยค่า         | 30-33            |
| งบการเงินเฉพาะกิจการ          | 34-35            |
| การเปิดเผยข้อมูล              | 36-39            |
| วันถือปฏิบัติ                 | 40               |

## บทนำ

บทนำ 1. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 เดิม เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม โดยให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2550 อย่างไรก็ตาม หากกิจการใดจะถือปฏิบัติก่อนวันที่กำหนดก็สามารถทำได้

## เหตุผลในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45

บทนำ 2. การปรับปรุง มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นการดำเนินงานภายใต้โครงการพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ

บทนำ 3. คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้ดำเนินการปรับปรุง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 (ปรับปรุง 2550) โดยมีวัตถุประสงค์หลักในการกำหนดวิธีการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม และวิธีการบัญชีสำหรับสำหรับเงินลงทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัท

## การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ

บทนำ 4. การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 เดิม สรุปได้ดังนี้

### ขอบเขต

บทนำ 5. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับเงินลงทุนในบริษัทร่วม หรือส่วนได้เสียของผู้ร่วมค้าในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน ซึ่งถือโดยกิจการร่วมลงทุน (a venture capital organisation) กองทุนรวม (mutual fund) หน่วยลงทุน (unit trust) หรือกิจการอื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน เมื่อผู้ลงทุนจัดประเภทเงินลงทุนนั้นเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้าและบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 42 เรื่อง การบัญชีสำหรับกิจการที่ดำเนินธุรกิจเฉพาะด้านการลงทุน หรือมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการต้องรับรู้รายการเงินลงทุนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมจะรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดบัญชีที่เกิดขึ้น

- บทนำ 6. นอกจากนี้ มาตรฐานการบัญชียังได้กำหนดข้อยกเว้นในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ ซึ่งคล้ายคลึงกับข้อยกเว้นในกรณีที่บริษัทใหญ่ไม่ต้องจัดทำงบการเงินรวม ข้อยกเว้นดังกล่าวได้แก่กรณีที่ผู้ลงทุนเป็นบริษัทใหญ่ที่ได้รับยกเว้นในการจัดทำงบการเงินรวม ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบการเงินรวมและ งบการเงินเฉพาะกิจการ (ย่อหน้าที่ 13.2) และกรณีของผู้ลงทุนซึ่งถึงแม้จะมีใช้บริษัทใหญ่ แต่เข้าเงื่อนไขตามที่ยกเว้นให้บริษัทใหญ่ดังกล่าว (ย่อหน้าที่ 13.3)

### **อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ**

#### **สิทธิในการออกเสียงที่สามารถเป็นไปได้**

- บทนำ 7. ในการประเมินว่ากิจการมีอำนาจในการเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการที่ถือลงทุนหรือไม่ กิจการต้องพิจารณาถึงสิทธิในการออกเสียงที่สามารถเป็นไปได้ ที่กิจการถืออยู่ และผลกระทบจากการใช้สิทธิหรือแปลงสภาพสิทธินั้น หากกิจการเลือกใช้สิทธิหรือเปลี่ยนแปลงสภาพสิทธิดังกล่าวในปัจจุบัน

#### **วิธีส่วนได้เสีย**

- บทนำ 8. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทร่วมซึ่งผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญโดยใช้วิธีส่วนได้เสียไม่ว่าผู้ลงทุนนั้นจะมีเงินลงทุนในบริษัทย่อยและมีการจัดทำงบการเงินรวมด้วยหรือไม่ อย่างไรก็ตาม ผู้ลงทุนไม่นำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติหากผู้ลงทุนนำเสนองบการเงินเฉพาะกิจการซึ่งจัดทำตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

#### **ข้อยกเว้นในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ**

- บทนำ 9. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้กิจการต้องนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติหากกิจการซื้อเงินลงทุนในบริษัทร่วมไว้โดยมีเจตนาที่จะจำหน่ายเงินลงทุนนั้นภายในระยะเวลา 12 เดือนนับแต่วันได้มา โดยต้องมีหลักฐานแสดงว่ากิจการซื้อเงินลงทุนไว้โดยตั้งใจว่าจะจำหน่ายออกไปและฝ่ายบริหารของกิจการอยู่ในระหว่างการติดต่อหาผู้ซื้อเงินลงทุนในบริษัทร่วมนั้นอย่างจริงจัง นอกจากนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้คำว่า

“ภายในระยะเวลา 12 เดือน” แทนคำว่า “ในอนาคตอันใกล้” ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก ทั้งนี้ หากกิจการไม่สามารถจำหน่ายเงินลงทุนในบริษัทร่วมภายในระยะเวลา 12 เดือน กิจการต้องใช้วิธีส่วนได้เสียนับแต่วันที่ได้มาซึ่งเงินลงทุนในบริษัทร่วมนั้น เว้นแต่ จะเข้าเหตุการณ์พิเศษที่กำหนดไว้เป็นการเฉพาะ

บทนำ 10. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่อนุญาตให้ผู้ลงทุนซึ่งยังคงมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อ บริษัทร่วมไม่นำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ โดยเหตุผลว่าบริษัทร่วมนั้นดำเนินงานภายใต้ ข้อจำกัดที่เข้มงวดเป็นระยะเวลาอันยาวนานซึ่งมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญ ทำให้บริษัทร่วม ด้อยความสามารถในการโอนเงินให้แก่ผู้ลงทุน ผู้ลงทุนไม่ต้องนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ เฉพาะเมื่อผู้ลงทุนไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการที่ถูกลงทุน

#### การตัดบัญชีกำไรและขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงจากรายการบัญชีกับบริษัทร่วม

บทนำ 11. ผู้ลงทุนต้องตัดบัญชีกำไรและขาดทุนซึ่งเป็นผลจากรายการบัญชีจากบริษัทร่วมไปยัง ผู้ลงทุน (upstream) และรายการบัญชีจากผู้ลงทุนไปยังบริษัทร่วม (downstream) เท่าที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียในบริษัทร่วมนั้น

#### งบการเงินที่มีรอบระยะเวลาบัญชีแตกต่างกัน

บทนำ 12. งบการเงินของบริษัทร่วมซึ่งผู้ลงทุนนำมาใช้ในการบันทึกบัญชีเงินลงทุนด้วยวิธี ส่วนได้เสียอาจมีวันที่ในงบการเงินแตกต่างจากวันที่ในงบการเงินของผู้ลงทุนได้ โดยช่วงเวลาที่แตกต่างกันนั้นต้องไม่เกินกว่า 3 เดือน

#### นโยบายการบัญชีที่เหมือนกัน

บทนำ 13. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ผู้ลงทุนต้องปรับปรุงงบการเงินของบริษัทร่วม อย่างเหมาะสมเพื่อให้ใช้นโยบายการบัญชีเดียวกับผู้ลงทุนสำหรับรายการบัญชีที่ เหมือนกันและเหตุการณ์อื่นในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกัน ทั้งนี้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 เดิมกำหนดข้อยกเว้นในเรื่องดังกล่าวหากกิจการไม่สามารถใช้นโยบาย การบัญชีเดียวกันได้ในทางปฏิบัติ

### การรับรู้ผลขาดทุน

บทนำ 14. ในการรับรู้ส่วนแบ่งขาดทุนในบริษัทร่วมที่เป็นส่วนของผู้ลงทุน ผู้ลงทุนต้องพิจารณามูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในส่วนของเจ้าของในบริษัทร่วมและส่วนได้เสียระยะยาวอื่นในบริษัทร่วมที่ผู้ลงทุนถืออยู่

### งบการเงินเฉพาะกิจการ

บทนำ 15. ข้อกำหนดในการจัดทำงบการเงินเฉพาะกิจการของผู้ลงทุนกำหนดขึ้นโดยอ้างอิงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยข้อความที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรหนาดำซึ่งถือเป็นหลักการ และข้อความที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรปกติซึ่งถือเป็นคำอธิบาย และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่าน โดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือก และการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

## มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม

### ขอบเขต

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม ยกเว้น เงินลงทุนในบริษัทร่วมซึ่งถือโดย

- 1.1 กิจการร่วมลงทุน (venture capital organisations)

- 1.2 กองทุนรวม (mutual fund) หน่วยลงทุน (unit trust) และกิจการอื่นที่มีลักษณะ คล้ายคลึงกัน รวมทั้งกองทุนประกันภัยซึ่งมีลักษณะของเงินลงทุน (investment-linked insurance funds)

ซึ่งผู้ลงทุนรับรู้เริ่มแรกโดยจัดประเภทเงินลงทุนเป็นหลักทรัพย์เพื่อค่าและบันทึกบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารทางการเงิน (เมื่อมีการ ประกาศใช้) ผู้ลงทุนต้องรับรู้รายการเงินลงทุนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรมตามที่กำหนด และรับรู้การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมในกำไรหรือขาดทุนในงวดบัญชีที่มีการ เปลี่ยนแปลง หรือตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารทาง การเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

### คำนิยาม

2. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

|            |         |   |
|------------|---------|---|
| บริษัทร่วม | หมายถึง | กิจการซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วนที่อยู่ภายใต้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ของผู้ลงทุนและไม่ถือเป็นบริษัทย่อยหรือส่วน |
|------------|---------|---|

## ได้เสียในการร่วมค้า

|                        |         |   |
|------------------------|---------|---|
| งบการเงินรวม           | หมายถึง | งบการเงินของกลุ่มกิจการที่นำเสนอเสมือนว่าเป็นงบการเงินของหน่วยงานทางเศรษฐกิจหน่วยงานเดียว (A single economic entity)  |
| การควบคุม              | หมายถึง | อำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการ เพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์จากกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการนั้น   |
| วิธีส่วนได้เสีย        | หมายถึง | วิธีการบัญชีซึ่งบันทึกเงินลงทุนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุนและปรับปรุงด้วยการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นภายหลังการลงทุนตามสัดส่วนที่ผู้ลงทุนมีสิทธิในสินทรัพย์สุทธิของกิจการที่ถูกลงทุน กำไรหรือขาดทุนของผู้ลงทุนรวมถึงส่วนแบ่งของผู้ลงทุนในกำไรหรือขาดทุนของกิจการที่ถูกลงทุน |
| การควบคุมร่วม          | หมายถึง | การมีส่วนร่วมในการควบคุมกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจตามที่ตกลงไว้ในสัญญาและเกิดขึ้นต่อเมื่อการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ด้านการเงินและการดำเนินงานของกิจกรรมทางเศรษฐกิจต้องได้รับความเห็นชอบเป็นเอกฉันท์จากผู้ร่วมค้าซึ่งมีส่วนร่วมในการควบคุม  |
| งบการเงินเฉพาะกิจการ   | หมายถึง | งบการเงินที่นำเสนอโดยบริษัทใหญ่ หรือโดยผู้ลงทุนในบริษัทร่วม หรือโดยผู้ร่วมค้าในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน ซึ่งการบันทึกบัญชีเงินลงทุนเป็นไปตามเกณฑ์ส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของโดยตรง มิใช่ตามเกณฑ์ของผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นและสินทรัพย์สุทธิของกิจการที่ถูกลงทุน       |
| อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ | หมายถึง | อำนาจในการเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายทางการเงินและการดำเนินงาน   |



บริษัทย่อย หมายถึง ของกิจการที่ถูกลงทุน แต่ไม่ถึงระดับที่จะควบคุม หรือควบคุมร่วมในนโยบายดังกล่าว กิจการซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วนซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ อื่น(บริษัทใหญ่)

3. งบการเงินที่แสดงเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสียไม่ใช่งบการเงินเฉพาะกิจการ รวมทั้ง งบการเงินของกิจการซึ่งไม่มีบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือส่วนได้เสียในการร่วมค้าของผู้ร่วมค้า
4. งบการเงินเฉพาะกิจการเป็นงบการเงินที่นำเสนอเพิ่มเติมจากงบการเงินรวม หรือเพิ่มเติมจากงบการเงินที่บันทึกบัญชีเงินลงทุนโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย หรือเพิ่มเติมจากงบการเงินที่บันทึกบัญชีส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้าของผู้ร่วมค้าโดยใช้วิธีรวมตามสัดส่วน กิจการจัดทำงบการเงินเฉพาะกิจการเพื่อประโยชน์ต่อสาธารณะ
5. กิจการซึ่งได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดทำงบการเงินรวมตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ หรือไม่ต้องจัดทำงบการเงินรวมตามสัดส่วนตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 2 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 46 เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า หรือไม่ต้องนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 13.3 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อาจนำเสนองบการเงินเฉพาะกิจการเพียงอย่างเดียว

### อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ

6. หากผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียงทั้งโดยทางตรงหรือทางอ้อม (เช่น โดยผ่านบริษัทย่อย) ในกิจการที่ไปลงทุนอย่างน้อยร้อยละ 20 ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการที่ไปลงทุน นอกจากผู้ลงทุนมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าอิทธิพลนั้นไม่เกิดขึ้น ในทางกลับกันหากผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียงทั้งโดยทางตรงหรือทางอ้อม (เช่นโดยผ่านบริษัทย่อย)ในกิจการที่ถูกลงทุนน้อยกว่าร้อยละ 20 ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้ลงทุนไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญนอกจากจะมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการที่ถูกลงทุนนั้น การที่ผู้ลงทุนรายอื่นเป็นเจ้าของถือหุ้นในกิจการที่ถูกลงทุนเป็นจำนวนมากหรือเป็นส่วนใหญ่ไม่ได้หมายความว่าผู้ลงทุนจะไม่

สามารถมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในกิจการที่ถูกลงทุนได้

7. หลักฐานต่อไปนี้ทางใดทางหนึ่งหรือมากกว่าเป็นตัวอย่างที่แสดงว่าผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ
  - 7.1 การมีตัวแทนอยู่ในคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นที่มีอำนาจเทียบเท่าคณะกรรมการบริษัทของกิจการที่ถูกลงทุน
  - 7.2 การมีส่วนร่วมในการกำหนดนโยบาย รวมทั้งมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับเงินปันผลหรือการแบ่งปันส่วนทุนด้วยวิธีอื่น
  - 7.3 มีรายการระหว่างผู้ลงทุนกับกิจการที่ถูกลงทุนอย่างเป็นสาระสำคัญ
  - 7.4 มีการแลกเปลี่ยนเจ้าหน้าที่ระดับผู้บริหาร หรือ
  - 7.5 มีการให้ข้อมูลทางเทคนิคที่สำคัญในการดำเนินงาน
8. กิจการอาจเป็นเจ้าของใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อหุ้น (share warrants) สิทธิการซื้อหุ้น (share call options) ตราสารหนี้หรือตราสารทุน ซึ่งสามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญหรือตราสารอื่นที่มีลักษณะเหมือนกัน โดยเมื่อกิจการเลือกใช้สิทธิหรือแปลงสภาพตราสารดังกล่าวแล้ว กิจการจะมีอำนาจในการออกเสียงต่อนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการอื่นมากขึ้น หรือในทำนองเดียวกันเป็นการลดอำนาจในการออกเสียงดังกล่าวของบุคคลอื่น (เช่น สิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้) ในการประเมินว่ากิจการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการที่ถูกลงทุนหรือไม่ กิจการต้องพิจารณาถึงการมีอยู่และผลกระทบจากสิทธิในการออกเสียงที่สามารถเป็นไปได้อันที่กิจการสามารถใช้สิทธิหรือแปลงสภาพตราสารนั้นในปัจจุบัน รวมถึงสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้อื่นๆที่เกี่ยวข้องด้วย ตัวอย่างสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้อื่นๆที่ไม่สามารถใช้สิทธิหรือแปลงสภาพตราสารได้ในปัจจุบัน ได้แก่ ในกรณีที่ตราสารนั้นยังไม่สามารถใช้สิทธิหรือแปลงสภาพได้จนกว่าจะถึงวันที่ที่กำหนดในอนาคตหรือจนกว่าจะเกิดเหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งตามที่กำหนดไว้ในอนาคต
9. ในการประเมินว่าสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ นำไปสู่การมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการที่ถูกลงทุนหรือไม่นั้น กิจการต้องพิจารณาข้อเท็จจริงและกรณีแวดล้อมที่มีอยู่ทั้งหมด (รวมถึงเงื่อนไขของการใช้สิทธิในการออกเสียงที่สามารถเป็นไปได้อื่นๆและข้อกำหนดอื่นตามสัญญาไม่ว่าเป็นการพิจารณารายสัญญาหรือทุกสัญญารวมกัน) ซึ่งมีผลกระทบต่อสิทธิในการออกเสียงที่สามารถเป็นไปได้อื่นๆ ทั้งนี้ยกเว้นข้อพิจารณาในเรื่องความตั้งใจของผู้บริหารและความ

สามารถทางการเงินของกิจการในการใช้สิทธิหรือการแปลงสภาพตราสาร

10. กิจการสูญเสียการมีสิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในกิจการที่ถูกลงทุนเมื่อกิจการสูญเสียอำนาจในการเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการที่ถูกลงทุน การสูญเสียการมีสิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญสามารถเกิดขึ้นได้ไม่ว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงในระดับของการถือครองหุ้นในกิจการที่ไปลงทุนหรือไม่ ตัวอย่างที่อาจเกิดขึ้นได้แก่ กรณีที่บริษัทร่วมอยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐบาล ศาล ผู้ดำเนินการตามแผนฟื้นฟู หรือหน่วยงานกำกับดูแล รวมทั้งกรณีที่เกิดจากผลข้อตกลงตามสัญญา

### วิธีส่วนได้เสีย

11. ตามวิธีส่วนได้เสีย ผู้ลงทุนต้องรับรู้รายการเงินลงทุนในบริษัทร่วมเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน ต่อมาภายหลังมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนจะเพิ่มขึ้นหรือลดลงด้วยส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของกิจการที่ถูกลงทุนตามสัดส่วนที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียอยู่ โดยผู้ลงทุนต้องรับรู้ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของกิจการที่ถูกลงทุนตามสัดส่วนที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียในกำไรหรือขาดทุนของผู้ลงทุน ส่วนทุนหรือเงินปันผลที่ได้รับจากกิจการที่ถูกลงทุนต้องนำไปหักจากมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนนั้น นอกจากนี้ ผู้ลงทุนต้องปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนเนื่องจากส่วนได้เสียตามสัดส่วนของกิจการที่ถูกลงทุนเปลี่ยนแปลงไปตามจำนวนที่ไม่เคยรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนของกิจการที่ถูกลงทุนมาก่อน เช่น การเปลี่ยนแปลงที่เกิดจากการตีราคา ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ การเปลี่ยนแปลงที่เกิดจากผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนในการแปลงค่างบการเงิน ผู้ลงทุนต้องรับรู้การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวตามสัดส่วนที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียโดยตรงในส่วนของผู้ลงทุน
12. ถึงแม้ผู้ลงทุนจะถือครองสิทธิในการออกเสียงที่สามารถเป็นไปได้ การกำหนดกำไรหรือขาดทุนของกิจการที่ถูกลงทุนและการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ลงทุนของกิจการที่ถูกลงทุนให้พิจารณาตามสัดส่วนของส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของที่มีอยู่ในปัจจุบัน โดยไม่ต้องสะท้อนถึงความเป็นไปได้ในการใช้สิทธิหรือแปลงสภาพของสิทธิในการออกเสียงที่สามารถเป็นไปได้ที่ผู้ลงทุนถืออยู่

## การนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ

13. ผู้ลงทุนต้องบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทร่วมโดยใช้วิธีส่วนได้เสียในทุกกรณี ยกเว้นเมื่อมีเหตุการณ์ใด เหตุการณ์หนึ่งต่อไปนี้เกิดขึ้น
  - 13.1 เงินลงทุนที่จัดประเภทเป็นเงินลงทุนที่ถือไว้เพื่อขาย ตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้)
  - 13.2 มีการนำข้อยกเว้นตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 10 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการมาปฏิบัติซึ่งอนุญาตให้บริษัทใหญ่ที่มีเงินลงทุนในบริษัทร่วมไม่ต้องนำเสนองบการเงินรวม หรือ
  - 13.3 เมื่อมีลักษณะตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้
    - 13.3.1 ผู้ลงทุนมีฐานะเป็นบริษัทย่อยซึ่งถูกกิจการอื่นควบคุมอยู่ทั้งหมด หรือเป็นบริษัทย่อยซึ่ง ถูกกิจการอื่นควบคุมในบางส่วน โดยที่ผู้ถือหุ้นอื่นของกิจการ รวมทั้งผู้ถือหุ้นที่ไม่มีสิทธิออกเสียง ได้รับทราบและไม่คัดค้านในการที่ผู้ลงทุนจะไม่นำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ
    - 13.3.2 ตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของผู้ลงทุนไม่มีการซื้อขายในตลาดสาธารณะ (ไม่ว่าจะเป็นตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศหรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค)
    - 13.3.3 ผู้ลงทุนไม่ได้นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายตราสารใด ๆ ในตลาดสาธารณะ
    - 13.3.4 บริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดหรือบริษัทในระหว่างกลางของผู้ลงทุนได้จัดทำงบการเงินรวมเผยแพร่เพื่อประโยชน์ของสาธารณชนซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการการบัญชีที่รับรองทั่วไปแล้ว
14. เงินลงทุนที่ถือไว้เพื่อขายตามข้อ 13.1 ให้วัดมูลค่าด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมสุทธิจากต้นทุนในการขาย หรือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้)

15. หากเงินลงทุนในบริษัทร่วมซึ่งเดิมเคยจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายไม่เข้าเกณฑ์ตามที่เคยจัดประเภทไว้ กิจการต้องบันทึกบัญชีเงินลงทุนดังกล่าวโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย และปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับช่วงระยะเวลา นับตั้งแต่วันที่มีการจัดประเภทเงินลงทุนนั้นเป็นถือไว้เพื่อขายเป็นต้นมา
16. เมื่อผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อบริษัทร่วมถือได้ว่าผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียในผลการดำเนินงานของบริษัทร่วมซึ่งสะท้อนอยู่ในรูปของผลตอบแทนจากเงินลงทุน ดังนั้นการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์เงินปันผลที่ได้รับอาจไม่ใช่การวัดมูลค่าผลตอบแทนที่ผู้ลงทุนได้รับจากเงินลงทุนในบริษัทร่วมอย่างเหมาะสมเนื่องจากเงินปันผลที่ได้รับอาจไม่สัมพันธ์กับผลการดำเนินงานของบริษัทร่วม ผู้ลงทุนควรบันทึกส่วนได้เสียดังกล่าวโดยขยายขอบเขตของงบการเงินให้รวมส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของบริษัทร่วมนั้นตามส่วนที่เป็นของผู้ลงทุน ในสถานการณ์ดังกล่าววิธีส่วนได้เสียจัดเป็นวิธีการรายงานที่ให้ข้อมูลที่เป็ประโยชน์มากขึ้นเกี่ยวกับสินทรัพย์สุทธิและกำไรหรือขาดทุนที่เป็นส่วนของผู้ลงทุน
17. ผู้ลงทุนต้องเลิกใช้วิธีส่วนได้เสียนับจากวันที่ผู้ลงทุนไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อบริษัทร่วม และบริษัทร่วมนั้นไม่ได้กลายเป็นบริษัทย่อยหรือกิจการร่วมค้าตามคำนิยามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 46 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า ผู้ลงทุนจะต้องบันทึกบัญชีเงินลงทุนดังกล่าวในเวลาต่อมาตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
18. ผู้ลงทุนต้องถือมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุน ณ วันที่ผู้ลงทุนไม่ถือว่าเงินลงทุนดังกล่าวเป็นบริษัทร่วมของผู้ลงทุนแล้ว เป็นราคาทุนสำหรับการวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ทางการเงินตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
19. ขั้นตอนส่วนใหญ่ในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติคล้ายกับขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวมซึ่งกำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ นอกจากนี้ กิจการต้องนำแนวคิดเกี่ยวกับขั้นตอนปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการได้มาซึ่งบริษัทย่อยมาปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับการได้มาซึ่งเงินลงทุนในบริษัทร่วมด้วย

20. ในการพิจารณาส่วนแบ่งในบริษัทร่วมของกลุ่มกิจการ ต้องพิจารณาถึงการถือเงินลงทุนทั้งหมดในบริษัทร่วมโดยบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยของบริษัทใหญ่นั้น โดยไม่คำนึงถึงการถือเงินลงทุนโดยบริษัทร่วมอื่นหรือกิจการร่วมค้าของกลุ่มกิจการ และในกรณีที่บริษัทร่วมนั้นมีบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า กำไรหรือขาดทุนและสินทรัพย์สุทธิที่จะใช้ในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ ได้แก่รายการดังกล่าวซึ่งรับรู้ในงบการเงินของบริษัทร่วม (รวมทั้งส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนและสินทรัพย์สุทธิของบริษัทร่วมและกิจการร่วมค้าของบริษัทร่วม เฉพาะส่วนที่เป็นของบริษัทร่วมนั้น) หลังจากการปรับปรุงที่จำเป็นเพื่อให้ใช้นโยบายการบัญชีเดียวกัน (ดูย่อหน้าที่ 25 และ 26)
21. ผู้ลงทุนต้องรับรู้กำไรและขาดทุนซึ่งเป็นผลมาจากรายการบัญชีระหว่างผู้ลงทุน (รวมถึงบริษัทย่อยของผู้ลงทุนที่นำมาจัดท่างบการเงินรวม) กับบริษัทร่วมในงบการเงินของผู้ลงทุน เฉพาะส่วนได้เสียในบริษัทร่วมซึ่งไม่ใช่ของผู้ลงทุน รายการบัญชีระหว่างกันดังกล่าวเป็นรายการทั้งที่เริ่มจากบริษัทร่วมไปยังผู้ลงทุน ('Upstream' transactions) เช่น รายการขายสินทรัพย์ของบริษัทร่วมให้แก่ผู้ลงทุน และรายการที่เริ่มจากผู้ลงทุนไปยังบริษัทร่วม ('Downstream' transactions) เช่น รายการขายสินทรัพย์ของผู้ลงทุนให้แก่บริษัทร่วม ผู้ลงทุนต้องตัดกำไรหรือขาดทุนของบริษัทร่วมตามส่วนแบ่งของผู้ลงทุนซึ่งเป็นผลมาจากรายการบัญชีระหว่างกันดังกล่าวให้หมดไป
22. ผู้ลงทุนต้องบันทึกเงินลงทุนในบริษัทร่วมโดยใช้วิธีส่วนได้เสียนับตั้งแต่วันที่ผู้ลงทุนถือว่าเงินลงทุนดังกล่าวเป็นบริษัทร่วมของผู้ลงทุน ณ วันที่ซื้อเงินลงทุน ผู้ลงทุนต้องรับรู้ผลต่างระหว่างต้นทุนของเงินลงทุนกับมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์ หนี้สิน และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ระบุได้ในบริษัทร่วมเฉพาะส่วนที่เป็นของผู้ลงทุนตามมาตราฐานการบัญชี ฉบับที่ 43 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การรวมธุรกิจ ดังนี้
  - 22.1 ค่าความนิยมที่เกี่ยวกับบริษัทร่วมให้รวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีเงินลงทุน อย่างไรก็ตาม การตัดบัญชีค่าความนิยมกระทำไม่ได้และไม่นับรวมในการรับรู้ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนเฉพาะส่วนของผู้ลงทุนจากบริษัทร่วม
  - 22.2 ส่วนต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์ หนี้สิน และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ระบุได้ในบริษัทร่วมเฉพาะส่วนที่เป็นของผู้ลงทุนที่สูงกว่าต้นทุนของเงินลงทุนไม่รวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนและให้ถือเป็นรายได้ในการรับรู้ส่วนแบ่งผลกำไรขาดทุนเฉพาะส่วนของผู้ลงทุนในงวดที่มีการลงทุนในบริษัทร่วม

ผู้ลงทุนต้องปรับปรุงส่วนแบ่งของกำไรหรือขาดทุนที่ผู้ลงทุนมีส่วนในบริษัทร่วมหลังจากการลงทุนแรกเริ่มอย่างเหมาะสม ตัวอย่างเช่น การปรับปรุงค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เสื่อมสภาพอิงตามมูลค่ายุติธรรมนับแต่วันที่ได้มาเป็นเกณฑ์ ในทำนองเดียวกันการปรับปรุงส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนในบริษัทร่วมต้องปรับปรุงสำหรับการด้อยค่าของค่าความนิยมหรือในที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ที่บริษัทร่วมรับรู้ด้วย

23. ในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ ผู้ลงทุนต้องแจ้งงบการเงินล่าสุดของบริษัทร่วม หากวันที่ในงบการเงินของผู้ลงทุนและบริษัทร่วมแตกต่างกัน ให้บริษัทร่วมจัดทำงบการเงินให้มีวันที่เดียวกับวันที่ในงบการเงินของผู้ลงทุนเพื่อการใช้ประโยชน์ของผู้ลงทุน เว้นแต่จะไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ
24. เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 23 หากงบการเงินของบริษัทร่วมที่จะนำมาใช้ในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติมีวันที่แตกต่างจากวันที่ในงบการเงินของผู้ลงทุน ผู้ลงทุนต้องปรับปรุงผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่สำคัญที่เกิดขึ้นในระหว่างวันที่ในงบการเงินของบริษัทร่วมกับวันที่ในงบการเงินของผู้ลงทุน อย่างไรก็ตาม งบการเงินของบริษัทร่วมและผู้ลงทุนอาจมีวันที่ในงบการเงินแตกต่างกันได้ไม่เกินกว่า 3 เดือน ทั้งนี้ ช่วงระยะเวลาของงวดบัญชีและความแตกต่างของวันที่ในงบการเงินจะต้องเหมือนกันในทุก ๆ งวดบัญชี
25. ผู้ลงทุนต้องจัดทำงบการเงินโดยใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับรายการบัญชีที่เหมือนกันและเหตุการณ์ทางบัญชีที่คล้ายคลึงกัน
26. หากบริษัทร่วมใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างจากนโยบายการบัญชีของผู้ลงทุนสำหรับรายการบัญชีที่เหมือนกันและเหตุการณ์อื่นในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกัน บริษัทร่วมต้องปรับปรุงงบการเงินของตนมาใช้นโยบายการบัญชีเดียวกับผู้ลงทุนเพื่อที่ผู้ลงทุนจะใช้งบการเงินนั้นในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ
27. หากบริษัทร่วมมีหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมที่ถือโดยบุคคลหรือกิจการอื่นนอกจากผู้ลงทุนและจัดประเภทรายการหุ้นบุริมสิทธิเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น ผู้ลงทุนต้องคำนวณส่วนได้เสียในกำไรหรือขาดทุนของบริษัทร่วมจากยอดคงเหลือหลังหักเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิแล้ว ทั้งนี้ไม่ว่าจะมีการประกาศจ่ายเงินปันผลนั้นหรือไม่

28. หากส่วนแบ่งขาดทุนของผู้ลงทุนในบริษัทร่วมเท่ากับหรือสูงกว่าส่วนได้เสียในบริษัทร่วม ผู้ลงทุนต้องหยุดรับรู้ส่วนแบ่งในขาดทุนที่สูงกว่าส่วนได้เสีย ส่วนได้เสียในบริษัทร่วม หมายถึงมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วมตามวิธีส่วนได้เสีย รวมถึงส่วนได้เสียระยะยาวใด ๆ ซึ่งโดยเนื้อหาแล้วถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิของผู้ลงทุนในบริษัทร่วม ตัวอย่างเช่น รายการจ่ายชำระหนี้ระหว่างกันซึ่งยังไม่มีแผนที่จะจ่ายชำระ หรือรายการที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตอันใกล้ ซึ่งโดยเนื้อหาแล้วถือได้ว่าเป็นส่วนขยายของเงินลงทุนในบริษัทร่วมของกิจการ รายการดังกล่าวอาจหมายรวมถึงหุ้นบุริมสิทธิและลูกหนี้ระยะยาว หรือเงินให้กู้ยืมแต่ไม่รวมถึงลูกหนี้การค้า เจ้าหนี้การค้า หรือลูกหนี้ระยะยาวใด ๆ ที่มีหลักประกันเพียงพอ เช่น เงินกู้ยืมที่มีหลักประกัน ทั้งนี้ ขาดทุนที่รับรู้ตามวิธีส่วนได้เสียของผู้ลงทุนส่วนที่เกินกว่าเงินลงทุนในหุ้นสามัญ ให้นำไปหักจากองค์ประกอบอื่น ๆ ของส่วนได้เสียในบริษัทร่วมในลำดับที่ตรงกันข้ามกับการมีบุริมสิทธิประเภทต่าง ๆ ในบริษัทร่วม (กล่าวคือลำดับในการได้รับการจ่ายชำระคืนเมื่อมีการเลิกกิจการ)
29. เมื่อส่วนได้เสียของผู้ลงทุนมีมูลค่าลดลงเป็นศูนย์ ผู้ลงทุนจะรับรู้ขาดทุนเพิ่มเติมเป็นหนี้สินก็ต่อเมื่อผู้ลงทุนมีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือต้องจ่ายเงินเพื่อชำระภาระผูกพันแทนในนามบริษัทร่วม หากในเวลาต่อมาบริษัทร่วมมีกำไร ผู้ลงทุนจะบันทึกกำไรในบริษัทร่วมส่วนที่เป็นของผู้ลงทุนได้หลังจากที่กำไรนั้นมีจำนวนเท่ากับขาดทุนที่ผู้ลงทุนไม่ได้นำมารับรู้

### ผลขาดทุนจากการด้อยค่า

30. เมื่อผู้ลงทุนนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติและรับรู้ผลขาดทุนของบริษัทร่วมตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 แล้ว ผู้ลงทุนต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ หรือตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ในการพิจารณาความจำเป็นของการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าเพิ่มเติมเมื่อคำนึงถึงเงินลงทุนสุทธิในบริษัทร่วมของผู้ลงทุน
31. ผู้ลงทุนต้องนำข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ หรือตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) มาปฏิบัติในการพิจารณาว่าผู้ลงทุนจะต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าเพิ่มเติมโดยคำนึงถึงส่วนได้เสียในบริษัทร่วมของผู้ลงทุนซึ่งไม่ได้รวมเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิและมูลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่า



32. เนื่องจากค่าความนิยมได้รวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วม จึงไม่ได้มีการประเมินการด้อยค่าของค่าความนิยมแยกต่างหาก แต่ทำให้ประเมินมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนทั้งจำนวนตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ หากมีข้อบ่งชี้ที่แสดงว่าเงินลงทุนอาจด้อยค่า โดยเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (จำนวนที่สูงกว่าของมูลค่าจากการใช้เทียบกับราคาขายสุทธิ) กับมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุน การกำหนดมูลค่าจากการใช้ของเงินลงทุนในบริษัทร่วม กิจการต้องประมาณจากข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

32.1 มูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากบริษัทร่วม รวมถึงกระแสเงินสดจากการดำเนินงานของบริษัทร่วมและสิ่งตอบแทนที่จะได้รับจากการจำหน่ายเงินลงทุนในท้ายที่สุดตามส่วนที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสีย หรือ

32.2 มูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากเงินปันผลและการจำหน่ายเงินลงทุนในท้ายที่สุด

การคำนวณตามวิธีในข้อ 32.1 และ 32.2 จะให้ผลที่เท่ากันหากกิจการใช้ข้อสมมุติที่เหมาะสม

33. ผู้ลงทุนต้องประเมินมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากเงินลงทุนสำหรับบริษัทร่วมแต่ละบริษัท เว้นแต่กรณีที่บริษัทร่วมแต่ละบริษัทนั้นไม่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่องซึ่งโดยส่วนใหญ่เป็นอิสระจากกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นของผู้ลงทุน

### งบการเงินเฉพาะกิจการ

34. ผู้ลงทุนต้องบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการของผู้ลงทุนตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 34 - 36 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

35. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องจัดทำงบการเงินเฉพาะกิจการเพื่อประโยชน์ต่อสาธารณะ

## การเปิดเผยข้อมูล

### 36. ผู้ลงทุนต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

- 36.1 มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในบริษัทร่วมซึ่งมูลค่าดังกล่าวเป็นราคาที่เปิดเผยต่อสาธารณชน
- 36.2 ข้อมูลทางการเงินโดยสรุปของบริษัทร่วม รวมทั้งมูลค่ารวมของสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และผลกำไรหรือขาดทุน
- 36.3 เหตุผลที่ผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ทั้งที่ผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียงหรืออำนาจในการออกเสียงที่อาจเกิดขึ้น ทั้งทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านบริษัทย่อยอื่นในกิจการที่ถูกลงทุนน้อยกว่าร้อยละ 20
- 36.4 เหตุผลที่ผู้ลงทุนไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ทั้งที่ผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียงหรืออำนาจในการออกเสียงที่อาจเกิดขึ้น ทั้งทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านบริษัทย่อยอื่นในกิจการที่ถูกลงทุนเท่ากับหรือมากกว่าร้อยละ 20
- 36.5 วันที่ในงบการเงินของบริษัทร่วม เมื่อผู้ลงทุนใช้งบการเงินของบริษัทร่วมนั้นในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติซึ่งมีวันที่ในงบการเงินหรืองวดบัญชีแตกต่างจากวันที่ในงบการเงินของผู้ลงทุน รวมทั้งเหตุผลในการใช้วันที่ในงบการเงินหรืองวดบัญชีที่แตกต่างกัน
- 36.6 ลักษณะและขอบเขตของข้อจำกัดใดๆ ที่มีสาระสำคัญ (เช่น ผลจากภาวะผูกพันในการกู้ยืมหรือเงื่อนไขทางกฎหมาย) ต่อความสามารถของบริษัทร่วมในการโอนเงินทุนให้แก่ผู้ลงทุนไม่ว่าจะเป็นในรูปแบบของเงินปันผล หรือการจ่ายเงินกู้ยืมหรือเงินทอนจ่ายล่วงหน้า
- 36.7 ส่วนแบ่งในผลขาดทุนของบริษัทร่วมซึ่งยังไม่ได้รับรู้ ทั้งยอดที่เกิดขึ้นสำหรับงวดบัญชีและยอดสะสม ในกรณีที่ผู้ลงทุนหยุดรับรู้ผลขาดทุนของบริษัทร่วมในส่วนที่เป็นของผู้ลงทุน
- 36.8 ข้อเท็จจริงที่บริษัทร่วมไม่นำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 13 และ
- 36.9 ข้อมูลทางการเงินโดยสรุปของบริษัทร่วม ไม่ว่าจะเป็นข้อมูลรายบริษัทหรือข้อมูลของทั้งกลุ่มบริษัท ที่ผู้ลงทุนไม่นำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ รวมทั้งมูลค่าของสินทรัพย์รวม หนี้สินรวม รายได้ และผลกำไรหรือขาดทุน

37. ผู้ลงทุนต้องจัดประเภทรายการเงินลงทุนในบริษัทร่วมซึ่งบันทึกบัญชีโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน นอกจากนี้ ผู้ลงทุนต้องเปิดเผยส่วนแบ่งของผู้ลงทุนในผลกำไร หรือขาดทุนของบริษัทร่วม มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วม และส่วนของการดำเนินงานที่ยกเลิกของบริษัทร่วมเป็นรายการแยกต่างหาก
38. ผู้ลงทุนต้องรับรู้มูลค่าของการเปลี่ยนแปลงใด ๆ ซึ่งรับรู้โดยตรงในส่วนของเจ้าของของบริษัทร่วมตามที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียเป็นรายการหนึ่งในส่วนของเจ้าของของผู้ลงทุนและ จะต้องเปิดเผยรายการดังกล่าวในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของตามที่ กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน
39. ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 53 เรื่อง ประมวลการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ผู้ลงทุนต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้
- 39.1 หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นของบริษัทร่วมในส่วนที่เป็นของผู้ลงทุน ซึ่งเกิดขึ้นร่วมกับผู้ลงทุนอื่น และ
- 39.2 หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นซึ่งเกิดขึ้นเนื่องจากผู้ลงทุนมีภาระต่อหนี้สินใด ๆ ไม่ว่าจะทั้งหมด หรือในบางส่วนของบริษัทร่วม

## วันถือปฏิบัติ

40. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มใน หรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2550 เป็นต้นไป อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันถือปฏิบัติ และหากกิจการต้องการปฏิบัติตามมาตรฐาน การบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่ 1 มกราคม 2550 กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวใน งบการเงิน

**การเปรียบเทียบหมายเลขย่อหน้าของประกาศในราชกิจจานุเบกษา  
ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45**

| <u>ย่อหน้าในราชกิจจานุเบกษา</u> | <u>ย่อหน้าในมาตรฐานฉบับนี้</u> |
|---------------------------------|--------------------------------|
| ย่อหน้าที่ 1                    | ย่อหน้าที่ 1                   |
| ย่อหน้าที่ 2                    | ย่อหน้าที่ 2                   |
| ย่อหน้าที่ 3                    | ย่อหน้าที่ 13                  |
| ย่อหน้าที่ 4                    | ย่อหน้าที่ 14                  |
| ย่อหน้าที่ 5                    | ย่อหน้าที่ 17                  |
| ย่อหน้าที่ 6                    | ย่อหน้าที่ 18                  |
| ย่อหน้าที่ 7                    | ย่อหน้าที่ 23                  |
| ย่อหน้าที่ 8                    | ย่อหน้าที่ 24                  |

| <u>ย่อหน้าในราชกิจจานุเบกษา</u> | <u>ย่อหน้าในมาตรฐานฉบับนี้</u> |
|---------------------------------|--------------------------------|
| ย่อหน้าที่ 9                    | ย่อหน้าที่ 25                  |
| ย่อหน้าที่ 10                   | ย่อหน้าที่ 34                  |
| ย่อหน้าที่ 11                   | ย่อหน้าที่ 36                  |
| ย่อหน้าที่ 12                   | ย่อหน้าที่ 37                  |
| ย่อหน้าที่ 13                   | ย่อหน้าที่ 38                  |
| ย่อหน้าที่ 14                   | ย่อหน้าที่ 39                  |
| ย่อหน้าที่ 15                   | ย่อหน้าที่ 40                  |
|                                 |                                |

## คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี

|                                |                  |   |
|--------------------------------|------------------|---|
| รองศาสตราจารย์ ดร. อังครัตน์   | เพ็ญบริยวัฒน์    | ประธานคณะกรรมการ  |
| นายเกรียง                      | วงศ์หนองเตย      | กรรมการ   |
| ดร. นิ่มนวล                    | วิเศษสรรพ        | กรรมการ   |
| นางสาวแนนน้อย                  | เจริญทวีทรัพย์   | กรรมการ   |
| ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. พิมพ์นา | ปัดธวัชชัย       | กรรมการ   |
| ดร. ศุภมิตร                    | เตชะมนตรีกุล     | กรรมการ   |
| ผู้ช่วยศาสตราจารย์สมชาย        | ศุภธาดา          | กรรมการ   |
| ดร. สุธา                       | เจียรนัยกุลวานิช | กรรมการ   |
| นางสาวมัลลิกา                  | ตติยสถาพร        | กรรมการ (ผู้แทนกรมการประกันภัย)   |
| นางสาวจุฑามณี                  | ยอดแสง           | กรรมการ (ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า)  |
| ดร. สาธิต                      | ผ่องธัญญา        | กรรมการ (ผู้แทนกรมสรรพากร)  |
| นางสาวปรียานุช                 | จึงประเสริฐ      | กรรมการ (ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย)   |
| นางสาวจิราภรณ์                 | พิริยะกิจไพบูลย์ | กรรมการ (ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน)                                      |
| นางศรีธญา                      | จินดาวณิศ        | กรรมการ (ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับ<br>หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.)) |
| ผู้ช่วยศาสตราจารย์วิภาดา       | ตันติประภา       | กรรมการและเลขานุการ   |

## คณะกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี

|               |                   |                        |
|---------------|-------------------|------------------------|
| นางสาวสมบุรณ์ | ศุภศิริภิญโญ      | ประธานอนุกรรมการ       |
| ดร. ปัญญา     | สัมฤทธิ์ประดิษฐ์  | อนุกรรมการ             |
| ดร. ลภินี     | โกศลบุญ           | อนุกรรมการ             |
| นายสุพจน์     | ชิตเกษรพงศ์       | อนุกรรมการ             |
| นายอำพล       | เรืองธวัชกิจ      | อนุกรรมการ             |
| ดร. เอมอร     | ใจเก่งกิจ         | อนุกรรมการ             |
| นางวริศรา     | วงศ์จรัสรุ่งเรือง | อนุกรรมการ             |
| นายสนิท       | หิรัญภาณุพงศ์     | อนุกรรมการและเลขานุการ |

## คณะอนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี

|                  |                  |                        |
|------------------|------------------|------------------------|
| ศาสตราจารย์เกษรี | ณรงค์เดช         | ที่ปรึกษา              |
| ศาสตราจารย์หิรัญ | รดีศรี           | ประธานอนุกรรมการ       |
| นางปราณี         | ภาชีผล           | อนุกรรมการ             |
| นายชาติ          | จันทนียังยง      | อนุกรรมการ             |
| ว่าที่ ร.ต. กำธร | ประเสริฐสม       | อนุกรรมการ             |
| นางสาวปราณี      | เอกสุภักดิ์      | อนุกรรมการ             |
| นางฉันทรัตน์     | โชควิริยากร      | อนุกรรมการ             |
| นายสันติ         | วิลาสศักดิ์านนท์ | อนุกรรมการ             |
| นายประเสริฐ      | หวั่งรัตนปราณี   | อนุกรรมการ             |
| ดร. วีรวัฒน์     | กาญจนดูล         | อนุกรรมการ             |
| นายลักษณะน้อย    | พิงรัมย์         | อนุกรรมการ             |
| นายรุทร          | เชวานะกวี        | อนุกรรมการ             |
| ดร. วรศักดิ์     | ทุมมานนท์        | อนุกรรมการ             |
| ดร. ศิลปพร       | ศรีจันเพชร       | อนุกรรมการ             |
| นางสาวผ่องพรรณ   | เจียรวิริยะพันธ์ | อนุกรรมการและเลขานุการ |



