



โดย ดร.ปิญญา สิมกอร์ประดิษฐ์

อนุกรรมการในคณะอนุกรรมการศึกษาและติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี

ESG กับทิศทางการปรับตัว ของนักบัญชีสากลและนักบัญชีไทย ตอนที่ 8

สวัสดิสมาชิกและผู้อ่านครับ

ฉบับนี้เรากลับมาจาก Taskforce on Nature-related Financial Disclosures (TNFD) เพื่ออ่านประเด็น Environmental (สิ่งแวดล้อม) Social (สังคม) Governance (การกำกับดูแล) (ต่อไปจะเรียกว่า ESG) โดยเนื้อหาอ้างอิงจากเอกสารการศึกษา Effects of climate-related matters on financial statements ที่ IFRS Foundation จัดทำเมื่อเดือนพฤศจิกายน 2563 และนำมาเผยแพร่อีกครั้งในเดือนกรกฎาคม 2566 โดยกล่าวถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับต่าง ๆ ที่นำมาพิจารณาผลกระทบของประเด็นเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศ

ผู้เขียนขอแนะนำเอกสารนี้เป็น 2 ตอน โดยขออนุญาตเสริมมุมมองเพิ่มเติมที่คำนึงถึงโมเดลธุรกิจ โอกาสและความเสี่ยงเกี่ยวกับความยั่งยืน โดยข้อความนี้เป็น*ตัวพิมพ์เอียง* เพื่อสมาชิกและผู้อ่านจะนำมาทบทวนการปฏิบัติงานที่เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังนี้

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน



มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ



ประเด็นเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศอาจทำให้สินค้าล้าสมัย กิจกรรมต้องลดราคาขาย หรือต้นทุนการทำสำเร็จรูปเพิ่มขึ้น

IAS 2 กำหนดให้กิจการลดมูลค่าสินค้าเป็นมูลค่าสุทธิที่จะได้รับคืน ประเมินการมูลค่าสุทธิที่จะได้รับอิงกับหลักฐานที่เชื่อถือได้ และมีพร้อม ณ เวลาจัดทำประมาณการมูลค่าสินค้าที่คาดว่าจะเกิดขึ้น

กฎหมายและระเบียบอาจทำให้อุปกรณ์ต้องปรับตัว โดยเฉพาะสินค้าที่ปล่อยคาร์บอนสูง กิจกรรมหลายแห่งเปลี่ยนมาใช้วัตถุดิบและกระบวนการ เป็นแนวทางลดการปล่อยคาร์บอน เริ่มจากใช้วัตถุดิบที่ลดการปล่อยคาร์บอน หรือเป็นวัตถุดิบที่รักษาธรรมชาติ ซึ่งเพิ่มโอกาสทางการตลาดให้ลูกค้าที่สนใจสินค้าขายได้ดี

ประเด็นเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศอาจทำให้มีรายจ่ายเพื่อเปลี่ยนแปลงหรือปรับกิจกรรมและการดำเนินงานธุรกิจ รวมถึงการวิจัยและพัฒนา มาตรฐานการบัญชีทั้ง 2 ฉบับ ระบุข้อกำหนดการรับรู้ต้นทุนเป็นสินทรัพย์ การเปิดเผยข้อมูลของจำนวนเงินรายจ่ายพัฒนาที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ระหว่างรอบการรายงาน และกำหนดให้กิจการทบทวนประมาณการมูลค่าคงเหลือและอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ประมาณอายุการใช้ประโยชน์ได้อย่างน้อยปีละครั้ง และสะท้อนการเปลี่ยนแปลง เช่น เกิดจากประเด็นเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศ ค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจำหน่ายที่รับรู้ในงวดปัจจุบันหรือต่อมา ประเด็นเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศอาจกระทบรอบการรายงานปัจจุบันและรอบรายงานถัดไป ประมาณการมูลค่าคงเหลือและอายุการใช้ประโยชน์ที่คาดไว้ของสินทรัพย์ เช่น เพราะความล้าสมัย ข้อจำกัดตามกฎหมายหรือความสามารถเข้าถึงสินทรัพย์ กิจการต้องเปิดเผยอายุการใช้ประโยชน์ที่คาดไว้ของสินทรัพย์แต่ละประเภท และลักษณะกับจำนวนการเปลี่ยนแปลงประมาณการมูลค่าคงเหลือหรืออายุการใช้ประโยชน์ที่คาดไว้

นอกจากนี้ การเริ่มต้นที่ดีช่วยเสริมการทำงาน การพิจารณาจัดซื้อเครื่องจักรควรประสานงานกับผู้จำหน่ายเครื่องจักรเพื่อพิจารณาคาร์บอนที่เกิดขึ้นจากกระบวนการผลิตด้วยเครื่องจักรที่จะจัดหามาใช้งาน และมุ่งเน้นการวิจัยและพัฒนาให้กระบวนการผลิตแบบรักษ์โลก รวมถึงการรับรอง Carbon Footprint by Product/ by Process ซึ่งเป็นการควบคุมตั้งแต่เริ่มกระบวนการผลิตให้สอดคล้องกับโมเดลธุรกิจ กลยุทธ์ โอกาสและความเสี่ยง

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์



กิจการต้องประมาณมูลค่าที่จะได้รับคืนเพื่อประเมินการด้อยค่าตามความนิยมและการด้อยค่าของสินทรัพย์ เช่น ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์สิทธิการใช้ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน บริษัทต้องประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าในรอบการรายงานว่ามีหรือไม่

ประเด็นเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศส่งผลให้เกิดข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์ เช่น การลดความต้องการสินค้าที่ปล่อยก๊าซเรือนกระจก อาจชี้ว่าโรงงานผลิตอาจด้อยค่า ทำให้ต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ ข้อมูลภายนอก เช่น การเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญของสิ่งแวดล้อม รวมถึงการเปลี่ยนแปลงกฎระเบียบซึ่งบริษัทดำเนินงานที่มีผลกระทบทางลบต่อกิจการเป็นข้อบ่งชี้การด้อยค่า หากประมาณการมูลค่าที่จะได้รับคืนใช้มูลค่าจากการใช้กิจการต้องสะท้อนประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้จากสินทรัพย์และความคาดหวังความผันผวนที่เป็นไปได้ของจำนวนเงิน จังหวะเวลาของกระแสเงินสดในอนาคต บริษัทต้องทำประมาณการกระแสเงินสดและข้อสมมติที่มีเหตุผลและสนับสนุนที่เป็นตัวแทนประมาณการที่ดีที่สุด สภาพเศรษฐกิจในอนาคต กิจการต้องพิจารณาประเด็นเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศที่กระทบข้อสมมติที่สมเหตุสมผลและสนับสนุนกระแสเงินสดในอนาคตประมาณการในสภาพปัจจุบันไม่รวมประมาณการกระแสเงินสดที่คาดว่าจะเกิดจากการปรับโครงสร้างในอนาคตหรือการเพิ่มผลงานของสินทรัพย์

ในการเปิดเผยข้อมูลเหตุการณ์และสถานการณ์ที่ทำให้รับรู้ผลขาดทุนการด้อยค่า เช่น การแนะนำกฎการลดการปล่อยก๊าซที่เพิ่มต้นทุนการผลิต การเปิดเผยข้อสมมติสำคัญที่ใช้ประมาณมูลค่าที่จะได้รับคืนของสินทรัพย์และข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงข้อสมมติที่เป็นไปได้ที่สมเหตุสมผลต้องทำในสถานการณ์เฉพาะจง

ในสภาพการณ์ของประเทศไทย กฎหมายการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศเป็นประเด็นที่ยังต้องติดตามใกล้ชิดว่าจะกระทบโอกาสและความเสี่ยงของสินทรัพย์ที่อาจต้องประเมินการด้อยค่า

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น และการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 21 เรื่อง เงินที่นำส่งรัฐ



ประเด็นเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศอาจกระทบการรับรู้การวัดมูลค่าและการเปิดเผยหนี้สินในงบการเงิน เช่น

- เงินที่นำส่งรัฐที่เก็บโดยรัฐ กรณีกิจการไม่สามารถปฏิบัติตามเป้าหมายเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศหรือ การคัดค้าน/การสนับสนุนบางกิจกรรม
- ข้อกำหนดระเบียบการบรรเทาความเสียหายของสิ่งแวดล้อม
- สัญญาที่อาจสร้างภาระ เช่น ผลเสียหายที่เป็นไปได้ต่อรายได้หรือต้นทุนเพิ่ม เนื่องจากผลการเปลี่ยนแปลงระเบียบเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศ
- การปรับโครงสร้างเพื่อออกแบบผลิตภัณฑ์ใหม่/การบริการเพื่อบรรลุเป้าหมายเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศ

มาตรฐานฯ กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลลักษณะของประมาณการหนี้สินหรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและข้อบ่งชี้ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนเงินและจังหวะเวลาที่เกี่ยวกับกระแสจ่ายประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ กรณีที่จำเป็นต้องให้ข้อมูลเพียงพอต้องเปิดเผยข้อมูลข้อสมมติสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์ที่สะท้อนประมาณการหนี้สิน

เนื่องจาก ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศ และสถานการณ์อื่น กิจการควรติดตามการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานฯ เกี่ยวกับหนี้สิน ซึ่งอยู่ระหว่างปรับปรุง

ฉบับนี้ สมาชิกและผู้อ่านจะได้แนวคิดและประเมินผลกระทบของความยั่งยืนต่องบการเงิน ฉบับหน้า สมาชิกและผู้อ่านจะได้ติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินหลายฉบับ ขออนุญาตลาที่ปี 2567 หวังว่าปีหน้าชีวิตจะดีกว่านี้ จนกว่าจะพบกันใหม่ สวัสดีสมาชิกและผู้อ่านครับ

เผยแพร่วันที่ 12 พฤศจิกายน 2567