**Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน**

หัวข้อ การนำเสนองบการเงิน

| **การนำเสนองบการเงิน** | |
|---|---|
| เดือน มีนาคม - เมษายน 2565 | |
| เรื่อง : สอบถามการจัดทำงบการเงิน (NPAEs) | |
| ถาม : | บริษัทฯ มีรอบระยะเวลาบัญชี 1 ต.ค. - 30 ก.ย.<br>ซึ่งได้จัดทำงบการเงิน ณ วันที่ 30 ก.ย. 64 เรียบร้อยแล้ว<br>ต่อมา บริษัทฯ เปลี่ยนรอบบัญชี เป็น ณ 31 ธันวาคม 2564<br>ได้จดแจ้งต่อกรมพัฒนาธุรกิจการค้าและกรมสรรพากรเรียบร้อย<br>ซึ่งบริษัทฯ ต้องจัดทำงบการเงิน สำหรับรอบ 3 เดือนสิ้นสุด ณ 31 ธันวาคม 2564<br>จึงขอเรียนสอบถามเกี่ยวกับการนำตัวเลขเปรียบเทียบ ดังนี้<br>1. ในงบการเงิน ณ 31 ธันวาคม 2564 บริษัทฯ ต้องนำตัวเลขเปรียบเทียบ ณ 30 กันยายน 2564 มาเปรียบเทียบใช่หรือไม่<br>2. งบกำไรขาดทุน สำหรับรอบระยะเวลา 3 เดือน สิ้นสุด 31 ธันวาคม 2564 บริษัทฯ นำตัวเลขเปรียบเทียบของงวดใดมาเปรียบเทียบ<br>ซึ่งความเข้าใจ คิดว่า นำข้อมูลของกำไรขาดทุน รอบ 3 เดือนคือ 1 ต.ค. 63 - 31 ธ.ค. 63 มาเปรียบเทียบใช่หรือไม่ |
| ตอบ : | สภาวิชาชีพบัญชีได้เคยเผยแพร่คำถามคำตอบต่อกรณีดังกล่าวแล้วตามลิงค์ https://acpro-std.tfac.or.th/test_std/uploads/images/%E0%B8%AB%E0%B8%99%E0%B9%89%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B8%A7%E0%B8%A1%E0%B8%A1%E0%B8%B2%E0%B8%95%E0%B8%A3%E0%B8%90%E0%B8%B2%E0%B8%99%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B8%AA%E0%B8%AD%E0%B8%9A%E0%B8%9A%E0%B8%B1%E0%B8%8D%E0%B8%8A%E0%B8%B5/%E0%B8%A1%E0%B8%B2%E0%B8%95%E0%B8%A3%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B8%A3%E0%B8%B2%E0%B8%A2%E0%B8%87%E0%B8%B2%E0%B8%99%E0%B8%97%E0%B8%B2%E0%B8%87%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B9%80%E0%B8%87%E0%B8%B4%E0%B8%99/%E0%B8%95%E0%B8%B1%E0%B8%A7%E0%B8%AD%E0%B8%A2%E0%B9%88%E0%B8%B2%E0%B8%87%E0%B8%9B%E0%B8%A3%E0%B8%B0%E0%B8%81%E0%B8%AD%E0%B8%9A%E0%B8%84%E0%B8%A7%E0%B8%B2%E0%B8%A1%E0%B9%80%E0%B8%82%E0%B9%89%E0%B8%B2%E0%B9%83%E0%B8%88/5%20up%2016-08-64_%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B8%99%E0%B8%B3%E0%B9%80%E0%B8%AA%E0%B8%99%E0%B8%AD%E0%B8%87%E0%B8%9A%E0%B8%81%E0%B8%B2%E0%B8%A3%E0%B9%80%E0%B8%87%E0%B8%B |

| | |
|---|---|
| | 4%E0%B8%99.pdf<br><br>ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษากรมพัฒนาธุรกิจการค้าเพิ่มเติม เนื่องจากเป็นหน่วยงานที่กำกับดูแลด้านการนำส่งงบการเงินโดยตรง |
| **การนำเสนองบการเงิน** | |
| เดือน พฤษภาคม – สิงหาคม 2564 | |
| เรื่อง : การออกงบการเงินกรณีเปลี่ยนรอบระยะเวลาบัญชี (TFRS for NPAEs) | |
| ถาม : | กรณีมีการเปลี่ยนรอบระยะเวลาบัญชี เช่น จากเดิม 1 ก.ค 63 – 30 มิ.ย 64 เป็นรอบปกติ คือ 1 ม.ค 64 – 31 ธ.ค 64 จะต้องออกงบการเงิน แสดงรายการเปรียบเทียบกันอย่างไร |
| ตอบ : | มาตรฐาน TFRS for NPAEs ย่อหน้าที่ 33 ระบุว่า กิจการต้องจัดทำงบการเงินอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง งบการเงินควรนำเสนอข้อมูลที่เปรียบเทียบได้ โดยรายการต่าง ๆ ที่นำเสนอในงบการเงินต้องสามารถเปรียบเทียบได้กับรายการที่นำเสนอสำหรับงวดก่อน หากกิจการมีความประสงค์จะจัดทำงบการเงินระหว่างกาล งบการเงินระหว่างกาลนั้นต้องเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ รวมถึงกิจการควรเปิดเผยข้อเท็จจริงเรื่องของการเปลี่ยนแปลงรอบระยะเวลาบัญชีให้กับผู้ใช้งบการเงินไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน |
| **การนำเสนองบการเงิน** | |
| เดือน พฤษภาคม – สิงหาคม 2564 | |
| เรื่อง : ขอสอบถาม จำนวน 3 ข้อ (NPAEs) | |
| ถาม : | 1. บริษัท ก. เป็นบริษัทที่มีผลประกอบการดีมาโดยสม่ำเสมอต่อมา วันที่ 15 ม.ค. 64 เกิดไฟไหม้โรงงานทำให้ต้องหยุดการผลิตซึ่งต้องหยุดกิจการเป็นระยะเวลาหนึ่งจนกว่าจะซ่อมแซมเสร็จหลังจากซ่อมโรงงานเป็นที่เรียบร้อยแล้ว คณะกรรมการตัดสินใจจะชะลอการผลิตไปเรื่อย ๆ จนกว่าอะไหล่และเครื่องจักรใหม่จะติดตั้งเสร็จในอนาคตซึ่งคาดว่าต้องใช้เวลา 2–3 ปี งบการเงินของบริษัทควรจัดทำและนำเสนองบการเงินประจำปี 2563 ให้เป็นตามหลักเกณฑ์การดำเนินงานอย่างต่อเนื่องและเกณฑ์คงค้างหรือไม่ เพราะเหตุใด<br><br>2. บริษัท ข. เป็นคู่แข่งของบริษัท ก. ที่มีผลประกอบการดีมาโดยสม่ำเสมอเช่นกัน ต่อมาวันที่ 20 ก.พ. 64 CEO ของบริษัทพบว่าตนเองเป็นมะเร็งระยะสุดท้าย และจะมีชีวิตอยู่ได้อีก 2 ปี จึงได้เรียกประชุมกรรมการผู้ถือหุ้นเพื่อเลิกกิจการในปี 2564 งบการเงินของบริษัทฯ ในปี 2563 ควรจัดทำและนำเสนองบการเงินอย่างไรจึงจะถูกต้องและยังคงให้เป็นตามหลักเกณฑ์การดำเนินงานอย่างต่อเนื่องและเกณฑ์คงค้างหรือไม่ เพราะเหตุใด |

| | |
|---|---|
| | 3. บริษัท ก. กู้เงินจากธนาคาร ข. และบริษัทในเครือ ค. โดย กำหนดระยะเวลาจ่ายคืน 5 ปี อย่างไรก็ตาม ธนาคารสามารถเรียกเงินคืนจากบริษัท ก. ในเวลาใด ๆ ก็ได้โดยมีเงื่อนไขว่า บริษัทต้องมีความสามารถในการบริหารสัดส่วนสินทรัพย์รวมต่อหนี้สินรวมเท่ากับอัตรา 2:1 ในขณะที่การจ่ายชำระหนี้คืนบริษัทในเครือต้องจ่ายชำระคืนทุกปี แต่อย่างไรก็ตามบริษัทมีความสามารถในการต่อรอง และชำระหนี้ตามที่บริษัทกำหนดได้โดยได้ทำข้อตกลงกันเมื่อ 24 ธันวาคม 2563 และได้รับการอนุมัติ เมื่อ 18 มกราคม 2564 ให้เลื่อนการชำระเงินต้น ออกไป 2 ปี รายการเหล่านี้ บริษัท ก.ควรจัดประเภทเงินกู้ยืม ดังกล่าวอย่างไร |
| ตอบ : | ตามที่ท่านถามมานั้น ขออนุญาตนำหลักการในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาเพื่อใช้ในการพิจารณา<br>โดยประเด็นของเกณฑ์คงค้าง และเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องได้มีระบุอยู่ในมาตรฐานฉบับดังกล่าวในย่อหน้าที่ 11 และ 12<br>และประเด็นสำหรับเกณฑ์การจัดประเภทเงินกู้ยืมเป็นหนี้สินหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียนนั้น ขอให้ท่านพิจารณาตามย่อหน้าที่ 37.2<br><br>ท่านสามารถศึกษามาตรฐานฉบับดังกล่าวได้ที่<br>https://www.tfac.or.th/upload/9414/e8cXTzUL59.pdf<br><br>ทั้งนี้ เนื่องจากเหตุการณ์ดังกล่าวเป็นเหตุการณ์สมมติ ท่านจึงต้องใช้หลักการดังกล่าวข้างต้นเพื่อประกอบการพิจารณา โดยต้องพิจารณาให้ครบในทุกแง่มุม และทุกรายการที่เกี่ยวข้องในงบการเงิน |
| **การนำเสนองบการเงิน** | |
| เดือน มีนาคม-พฤษภาคม 2564 | |
| เรื่อง : การจัดประเภทรายการเพื่อนำเสนองบการเงิน | |
| ถาม : | ในการนำเสนองบการเงินในส่วนของการจัดประเภทหนี้สินหมุนเวียน นอกจากคำนิยามแล้วมีคำแนะนำอื่นหรือไม่ อยากทราบโดยละเอียดว่าบัญชีใดควรจัดเข้าไปอยู่ในรายการใดที่จะแสดงในงบการเงิน เพราะว่าผู้สอบบัญชีแต่ละท่านนำเสนอออกมาไม่เหมือนกัน เพราะฉะนั้นควรนำเสนองบอย่างไรถึงจะถูกต้องในความเห็นของสภาวิชาชีพบัญชี<br>ประเด็นที่สงสัยระหว่าง เจ้าหนี้อื่น กับ หนี้สินหมุนเวียนอื่น ดังนี้<br>- เงินประกันสังคมค้างจ่าย (ส่วนที่หักพนักงานเพื่อรอนำส่ง+ส่วนที่บริษัทสมทบ)<br>- เจ้าหนี้กรมสรรพากร, ภาษีหัก ณ ที่จ่ายค้างจ่าย หรือ ภาษีค้างจ่ายอื่น ๆ ยกเว้นภาษีเงินได้ค้างจ่ายที่ต้องแยกออกอยู่แล้ว<br>ทั้ง 2 ประเภทนี้ควรนำไปรวมแสดงไว้อยู่ที่รายการใด ระหว่าง เจ้าหนี้อื่น กับ |

| | |
|---|---|
| | หนี้สินหมุนเวียนอื่น |
| ตอบ : | ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ย่อหน้า 54 และมาตรฐาน TFRS for NPAEs ย่อหน้า 38 ได้มีการกำหนดรายการขั้นต่ำในการนำเสนองบการเงินไว้แล้ว นอกจากนี้ท่านสามารถศึกษารายละเอียดของรายการต่าง ๆ ได้จากคำชี้แจงประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง การกำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน https://www.dbd.go.th/download/PDF_law/dbdlaw_acc_bal3_63_explain.pdf และ https://www.dbd.go.th/news_view.php?nid=469417168 (แบบที่ 3) และ https://www.dbd.go.th/news_view.php?nid=1098 (แบบที่ 1 2 4 และ 5) |
| **การนำเสนองบการเงิน** | |
| เดือน กรกฎาคม-ธันวาคม 2563 | |
| เรื่อง : สอบถามการนำเสนองบการเงิน | |
| ถาม : | บริษัท A เป็นบริษัทที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ในการจัดทำบัญชี ใช้ NPAEs<br>ในปี 2563 บริษัท ได้เข้าซื้อหุ้นบุริมสิทธิ ของบริษัท S ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายสิงคโปร์ โดยมีเงื่อนไข เป็นหุ้นบุริมสิทธิชนิดไม่สะสม อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 3.5 ต่อปี มีอายุ 10 ปี จำนวน 100 เหรียญสหรัฐอเมริกา<br>บริษัท A ควรนำเสนองบการเงิน จำนวนเงินที่ลงทุน 100 เหรียญสหรัฐอเมริกา เป็นเงินลงทุนระยะยาวหรือไม่ (หากไม่ควรนำเสนอเป็นอย่างไร) |
| ตอบ : | ข้อถามของท่านนั้น เป็นการอ้างอิงมาตรฐาน TFRS for NPAEs เท่านั้น<br>ขอให้ท่านปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 104 ถึง 107 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ<br>โดยท่านต้องพิจารณาว่าเงินลงทุนดังกล่าวเป็นเงินลงทุนในตราสารหนี้หรือตราสารทุน และอยู่ในความต้องการของตลาดหรือไม่ เพื่อใช้ประกอบการพิจารณาการจัดประเภทเงินลงทุน<br>สำหรับกรณีการจัดประเภทว่าเป็นเงินลงทุนชั่วคราว หรือเงินลงทุนระยะยาวนั้น ขอให้ท่านปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 37 และ 38 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ<br>ทั้งนี้ ขอให้ท่านปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง โดยท่านสามารถศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ได้ทาง Link https://www.tfac.or.th/upload/9414/e8cXTzUL59.pdf |

| | |
|---|---|
| • **การนำเสนองบการเงิน** | |
| เดือน มกราคม – มีนาคม 2562 | |
| เรื่อง : กำไรต่อหุ้นสำหรับงบ NPAE | |
| ถาม : | หากต้องการเปิดเผยข้อมูลกำไรต่อหุ้นในงบการเงิน แต่บริษัทเพิ่งเปิดในระหว่างปี |

| | |
|---|---|
| | จำนวนหุ้นที่นำไปคำนวณกำไรต่อหุ้นต้องถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักหรือไม่ |
| ตอบ : | มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) มิได้กำหนดข้อกำหนดเกี่ยวกับการคำนวณกำไรต่อหุ้นไว้<br>**ดังนั้นกิจการไม่จำเป็นต้องนำเสนอการคำนวณกำไรต่อหุ้นสำหรับงบการเงินที่จัดทำตาม TFRS for NPAEs**<br>อย่างไรก็ตาม หากต้องการนำเสนอกำไรต่อหุ้นเพิ่มเติมเพื่อให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงิน กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 เรื่อง กำไรต่อหุ้น (TAS33)<br>(ภายใต้ข้อกำหนดของ TFRS for NPAEs ย่อหน้าที่ 52.3 ระบุว่าในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มิได้กำหนดแนวทางปฏิบัติสำหรับรายการค้า<br>เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นเป็นการเฉพาะ กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบาย ซึ่งย่อหน้าที่ 52.3 ระบุว่า<br>52.3. มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) เฉพาะรายการนั้น ๆ)<br><br>สำหรับกรณีที่ท่านถามว่าบริษัทเพิ่งเปิดในระหว่างปี จำนวนหุ้นที่นำไปคำนวณกำไรต่อหุ้น ต้องถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักหรือไม่<br><br>ขอเรียนว่า TAS 33 กำหนดในย่อหน้าที่ 19 ดังนี้<br>19 กิจการต้องใช้จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวด ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน<br><br>**ดังนั้น ท่านต้องปฏิบัติตามย่อหน้าดังกล่าวโดยการถัวเฉลี่ยหุ้นสามัญที่ถือตามจำนวนระยะเวลาในงวดนั้น ๆ ซึ่งโดยปกติจำนวนระยะเวลาถัวเฉลี่ยจะคำนวณจากจำนวนระยะเวลาที่ถือหุ้นดังกล่าวหารด้วยจำนวนระยะเวลาทั้งสิ้นในงวดนั้น**<br>(กรณีกิจการเปิดดำเนินการเป็นปีแรก จำนวนระยะเวลาที่ใช้ในการถัวเฉลี่ยจะไม่เต็มปี)<br><br>ทั้งนี้ท่านสามารถศึกษาเพิ่มเติมได้จากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และคู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 เรื่อง กำไรต่อหุ้น ตาม link<br>TAS33 >> http://eservice.fap.or.th/get_file/index.php?file=TAS_33_revised_2561.pdf<br>คู่มือ TAS33 >> http://www.fap.or.th/upload/9414/y9jH1zDZCd.pdf |
| • **การนำเสนองบการเงิน** | |
| เดือน ธันวาคม 2561 – มกราคม 2562 | |
| เรื่อง : งบเลิกกิจการ | |
| ถาม : | ในกรณีที่บริษัทจำกัดจดทะเบียนเลิกกิจการระหว่างปี 2561 จำเป็นต้องจัดทำงบการเงินงวด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2560 เปรียบเทียบด้วยหรือไม่ เนื่องจากได้รับแจ้งจากทาง |

| | |
|---|---|
| | เจ้าหน้าที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้าว่าควรแสดงงบการเงินเพียง ณ วันเลิกกิจการโดยไม่ต้องจัดทำงบการเปรียบเทียบ |
| ตอบ : | ท่านต้องพิจารณาก่อนว่าเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินเป็นเกณฑ์อื่นที่มิใช่เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องหรือไม่<br>หากใช่ สภาวิชาชีพบัญชีได้มีคำชี้แจงเรื่อง การจัดทำงบการเงินตามเกณฑ์อื่นที่มิใช่เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง ซึ่งกิจการสามารถพิจารณาและเลือกนำมาถือปฏิบัติกับงบการเงินที่ใช้เกณฑ์อื่นที่มิใช่เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง<br>อย่างไรก็ตาม ในการยื่นงบการเงินกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ขอให้ท่านสอบถามหลักเกณฑ์ และระเบียบในการยื่นงบการเงินในรูปแบบต่าง ๆตามที่หน่วยงานเหล่านั้นกำหนด เนื่องจากข้อกำหนดในการยื่นงบการเงินแต่ละหน่วยงานอาจมีความแตกต่างกัน<br>ทั้งนี้ท่านสามารถเข้าถึงคำชี้แจงฉบับดังกล่าวได้ตาม link<br><br>http://www.fap.or.th/upload/9414/Qe6V3PM2m1.pdf |
| • **การนำเสนองบการเงิน** | |
| เดือนมิถุนายน – กันยายน 2560 | |
| เรื่อง : กำไรจากการขายทรัพย์สินรอตัดบัญชี | |
| ถาม : | กำไรจากการขายทรัพย์สินและเช่ากลับคืนตามสัญญาเช่าการเงิน บัญชีตั้งพักดังกล่าวในนำเสนองบการเงิน จะนำเสนอออกมาในรายการใด ใช่หักออกจากทรัพย์สินหรือไม่ |
| ตอบ : | อ้างอิงย่อหน้าที่ 59 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 เรื่อง สัญญาเช่า ระบุว่า<br>• 59 หากรายการขายและเช่ากลับคืนก่อให้เกิดสัญญาเช่าการเงิน สิ่งตอบแทนจากการขายที่สูงกว่า มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์จะต้องไม่รับรู้เป็นรายได้ของผู้ขายที่เป็นผู้เช่าโดยทันที แต่ต้องบันทึกรับรู้เป็นรายการรอตัดบัญชีและตัดจำหน่ายไปตลอดอายุสัญญาเช่า ทั้งนี้รายการรอตัดบัญชีไม่ให้นำไปตัดกับรายการทรัพย์สิน เนื่องจากมูลค่าของทรัพย์สินจะต้องวัดมูลค่าตามย่อหน้าที่ 20 และ 64 ซึ่งระบุว่า<br>• 20 ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้เช่าต้องรับรู้สัญญาเช่าการเงินเป็นสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินของผู้เช่าด้วยจำนวนเงินเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า หรือมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า ซึ่งพิจารณา ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า...<br>• 64 สำหรับสัญญาเช่าการเงิน กิจการไม่ต้องปรับปรุงผลต่างดังกล่าว เว้นแต่สินทรัพย์นั้นเกิดการด้อยค่า ซึ่งในกรณีดังกล่าวกิจการต้องปรับลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนตามข้อกำหนดที่ระบุในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ |

| | |
|---|---|
| | สำหรับ TFRS FOR NPAEs ให้ดูที่ย่อหน้า 292 ถึง 298<br>เนื่องจากมาตรฐานฯมิได้ระบุไว้ชัดเจนในการแสดงรายการดังกล่าว ในทางปฏิบัติ ผู้เช่าจะรับรู้รายการดังกล่าวเป็นรายการรอตัดบัญชีในฝั่งของหนี้สิน(เสมือนเป็นรายได้รอรับรู้) และทยอยรับรู้ในงบกำไรขาดทุนตลอดอายุสัญญาเช่า ท่านต้องใช้ดุลยพินิจในการนำเสนองบการเงินให้เหมาะสมกับเนื้อหารายการ<br>ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีที่มีความรู้และความเข้าใจในธุรกิจเพื่อให้ได้คำตอบที่ชัดเจนมากขึ้น |

- **การนำเสนองบการเงิน**

เดือนมีนาคม 2560

| เรื่อง : การนำเสนองบการเงินกรณีมีการเปลี่ยนรอบระยะเวลาบัญชี | |
|---|---|
| ถาม : | สอบถามเกี่ยวกับงบการเงินของบริษัทจำกัด กรณีที่เปลี่ยนรอบระยะเวลาบัญชี<br>บริษัทเปลี่ยนรอบระยะเวลาบัญชี จากเดิม 1 มกราคม – 31 ธันวาคม เป็น 1 พฤศจิกายน – 31 ตุลาคม โดยวันที่ 1 มกราคม – 31 ตุลาคม 2559 เป็นรอบแรกที่เปลี่ยน<br>1. งบการเงินปีก่อนที่นำมาแสดงเปรียบเทียบควรเป็นรอบระยะเวลาใด<br>2. สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี 1 มกราคม 2559– 31 ตุลาคม 2559 การนำตัวเลขมาเปรียบเทียบ จะเป็นระยเวลาเพียง 10 เดือน จะมีประเด็นอะไรที่ต้องพิจารณาบ้าง<br>3. รบกวนขอตัวอย่างการเขียนหน้ารายงานผู้สอบบัญชีแบบใหม่ที่มีวรรคเรื่องการเปลี่ยนรอบระยะเวลาบัญชี และหมายเหตุประกอบงบการเงิน |
| ตอบ : | มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กำหนดในย่อหน้าที่ 38 และ 38ก ดังนี้<br>38 หากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมิได้อนุญาตหรือกำหนดเป็นอย่างอื่น กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเปรียบเทียบของงวดก่อนสำหรับทุกรายการที่แสดงจำนวนเงินในงบการเงินงวดปัจจุบัน กิจการต้องรวมข้อมูลเปรียบเทียบที่ เป็นข้อมูลเชิงบรรยายและพรรณนาหากข้อมูลนั้นช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจงบการเงินของงวดปัจจุบัน<br>38ก กิจการต้องแสดงงบแสดงฐานะการเงินอย่างน้อยสองงบ งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นอย่างน้อยสองงบ งบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหากอย่างน้อยสองงบ (ถ้ามีการนำเสนอ) งบกระแสเงินสดอย่างน้อยสองงบ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของอย่างน้อยสองงบและหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง<br>ดังนั้น ขออนุญาตตอบตามหัวข้อที่ท่านได้ถาม ดังนี้<br>1. งบที่นำมาเปรียบเทียบสำหรับงบแสดงฐานะการเงินควรเป็นงบการเงิน ณ วันที่สิ้นรอบระยะเวลารายงานของงวดก่อนหน้า ซึ่งคือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2558 |

| | |
|---|---|
| | สำหรับงบกำไรขาดทุน และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของ ต้องแสดงอย่างน้อยสองงบ (ถ้ามีการนำเสนอ) โดยท่านต้องพิจารณาว่าข้อมูลใดจะให้ประโยชน์ในการเปรียบเทียบแก่ผู้ใช้งบการเงิน ตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ดังนั้น การแสดงข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับการเปลี่ยนแปลงรอบระยะเวลาบัญชี ไม่ได้กำหนดเป็นอย่างอื่นในมาตรฐานการบัญชี กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเปรียบเทียบของงวดก่อน คือ วันที่ 1 มกราคม 2558–31 ธันวาคม 2558 และเปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับการจดทะเบียนเปลี่ยนรอบระยะเวลาบัญชีจากรอบระยะเวลาบัญชีเดิมเป็นรอบระยะเวลาบัญชีใหม่ เพื่ออธิบายความแตกต่างของรอบระยะเวลาบัญชี รวมทั้งเปิดเผยเหตุผลในการใช้งวดที่ยาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี และข้อเท็จจริงที่ว่าจำนวนเงินเปรียบเทียบที่แสดงในงบการเงินไม่สามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้ทั้งหมดตามย่อหน้าที่ 36 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน<br><br>2. ตามที่กล่าวในข้อ 1 กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินกำหนดให้กิจการจัดทำงบการเงินที่สามารถเปรียบเทียบกันได้ (comparability) ดังนั้น ท่านต้องพิจารณาว่าข้อมูลใดจะให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่ผู้ใช้งบการเงินในแง่ของการเปรียบเทียบกันได้มากกว่ากัน<br><br>3. รูปแบบในการเขียนเรื่องดังกล่าวมิได้มีกำหนดตายตัวไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และมาตรฐานการสอบบัญชี เพียงแต่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ระบุไว้ว่า หมายเหตุประกอบงบการเงินจะต้องให้ข้อมูลอื่นเพิ่มเติมที่ไม่ได้นำเสนอไว้ที่ใดในงบการเงินแต่เป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องต่อการทำความเข้าใจงบการเงินเหล่านั้น อีกทั้งมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 706 ย่อหน้าที่ 8 ระบุว่า หากผู้สอบบัญชีพิจารณาว่าจำเป็นต้องขอให้ผู้ใช้งบการเงินสังเกตเรื่องที่ได้แสดงหรือเปิดเผยไว้แล้วในงบการเงิน ซึ่งภายใต้ดุลยพินิจของผู้สอบบัญชีแล้ว เป็นเรื่องที่มีความสำคัญและจำเป็นต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับงบการเงิน ผู้สอบบัญชีต้องเพิ่มวรรคเน้นข้อมูลและเหตุการณ์ในรายงานของผู้สอบบัญชี ดังนั้น ขอให้ท่านปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ทั้งสองฉบับ<br>นอกจากนี้ ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการซึ่งเป็นผู้ที่มีข้อมูลมากกว่าเพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องมากยิ่งขึ้น |

เดือนพฤษภาคม 2559

| เรื่อง : หมายเหตุประกอบงบการเงิน | |
|---|---|
| ถาม : | หมายเหตุประกอบงบการเงิน ต้องมีเรื่องวันที่ผู้บริหารอนุมัติงบการเงินหรือไหมคะ |
| ตอบ : | เรื่องการอนุมัติงบการเงินถือเป็นส่วนหนึ่งของเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ควรต้องเปิดเผยไว้เพื่อเป็นการ Cutoff ว่ารายงานทางการเงินฉบับนี้จะมีการเปิดเผยข้อมูลถึงวันที่ผู้บริหารอนุมัติงบการเงินเท่านั้น<br>โดยมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ย่อหน้าที่ 17 และมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วน |

| | |
|---|---|
| | ได้เสียสาธารณะ(TFRS for NPAEs) ย่อหน้าที่ 319 กำหนดดังนี้<br>กิจการต้องเปิดเผยวันที่ได้รับการอนุมัติให้ออกงบการเงิน และผู้ให้การอนุมัติงบการเงิน หากผู้เป็นเจ้าของกิจการหรือบุคคลอื่นมีอำนาจแก้ไขงบการเงิน หลังจากที่ได้มีการออกงบการเงินแล้ว กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว<br>อย่างไรก็ตาม การเปิดเผย จะเปิดเผยที่หน้างบหรือที่หมายเหตุประกอบงบการเงินก็ได้ เพราะการเปิดเผยไม่จำเป็นต้องทำที่หมายเหตุเสมอไป และวันที่ที่อนุมัติให้ออกงบการเงินถือเป็นคนละส่วนกับการเปิดเผยวันที่ประชุมผู้ถือหุ้น ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า บริษัทต้องระบุวันที่ประชุมผู้ถือหุ้นไว้ในงบการเงิน |
| เรื่อง : การบันทึกบัญชีสกุลเงินต่างประเทศ | |
| ถาม : | ขอสอบถามเรื่องงบการเงินบริษัทดังนี้<br>(1) ตามหลักบัญชีทั่วไปเวลาบริษัทต้องการจ่ายปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นเป็นเงินสกุลต่างประเทศ แล้วการบันทึกงบการเงินของบริษัทต้องบันทึกเป็นเงินบาทเท่านั้นหรือไม่ มีกฎเกณฑ์ทางบัญชีหรือกฎหมายควบคุมหรือไม่<br>หรือหากต้องการจ่ายสกุลต่างประเทศ ต้องลงงบเป็นเงินบาทก่อน แล้วค่อยแปลงค่าเงินโดยบันทึกลงในงบการเงินว่าได้มีการแปลงค่าเงินพร้อมแนบอัตราแลกเปลี่ยนของวันที่ทำรายการ<br>(2) ตามมาตรฐานทางบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ **ข้อ 38 เรื่อง การแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน " กิจการอาจแสดงงบการเงินด้วยสกุลเงินใดสกุลหนึ่ง** (หรือหลายสกุลเงิน) ก็ได้ ..." ตามความหมายของมาตรฐานบัญชีข้อนี้ หมายความว่าบริษัทสามารถแสดงงบการเงินเป็นสกุลต่างประเทศก็ได้เช่นกัน ใช่หรือไม่ |
| ตอบ : | ต่อข้อถามของท่านขอเรียนตอบในภาพรวมดังนี้<br>การจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ(TFRS for NPAEs) ต้องจัดทำงบการเงินด้วยสกุลเงินบาทเท่านั้น เนื่องจากสกุลเงินอื่นที่มิใช่เงินบาท ถือเป็นสกุลเงินตราต่างประเทศ (ย่อหน้าที่ 382) ที่ต้องแปลงค่าเป็นเงินบาทในการจัดทำงบการเงินเสมอ และตามย่อหน้าที่ 384 ระบุว่ารายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศต้องบันทึกรายการรับรู้มูลค่าเริ่มแรกเป็นสกุลเงินบาท โดยการแปลงจำนวนเงินตราต่างประเทศด้วยอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินบาท กับสกุลเงินต่างประเทศ ณ วันที่เกิดรายการ<br>http://fap.or.th.a33.readyplanet.net/images/column_1359010309/NPAE_web_060554.pdf<br><br>ในขณะเดียวกัน หากกิจการท่านใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหญ่ (TFRSs) และถือปฏิบัติมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ กิจการต้องระบุสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน (Functional currency) ของกิจการก่อน โดยพิจารณาตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 9- |

| | |
|---|---|
| | 13 ของมาตรฐานฉบับดังกล่าว หากพิจารณาตามเงื่อนไขดังกล่าวแล้ว สกุลเงินอื่นที่มิใช่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานให้ถือเป็นสกุลเงินตราต่างประเทศ ทั้งนี้กิจการต้องบันทึกรายการบัญชีทั้งหมดด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ไม่ใช่เลือกปฏิบัติเฉพาะบางรายการ<br>ทั้งนี้ การเปลี่ยนแปลงค่าสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน สามารถใช้สกุลใดก็ได้แต่ต้องแปลงจากสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงาน ตามย่อหน้าที่ 38<br>เช่น หากกิจการประเมินแล้วเห็นว่ากิจการมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นเงินดอลลาร์สหรัฐ (USD) กิจการต้องบันทึกรายการบัญชีทุกรายการเป็นสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐ แม้ว่าจะตั้งอยู่ในประเทศไทย ดังนั้นสกุลเงินบาทถือเป็นสกุลเงินตราต่างประเทศในกรณีนี้ กิจการสามารถนำเสนองบการเงินด้วยเงิน USD หรือด้วยเงินบาทก็ได้<br>อย่างไรก็ตาม การนำส่งงบการเงินต่อหน่วยงานราชการของไทย เช่นกรมพัฒนาธุรกิจการค้า หรือกรมสรรพากรยังให้นำส่งงบการเงินด้วยเงินบาทอยู่ ดังนั้นสกุลเงินที่ใช้ในการนำเสนองบการเงินจึงต้องเป็นสกุลเงินบาท แต่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานสามารถเป็นสกุลเงินอื่นที่ไม่ใช่สกุลเงินบาทได้<br>ทั้งนี้ กิจการต้องปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการเพิ่มเติมเพื่อใช้ดุลยพินิจในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน และสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน รวมถึงการพิจารณาเลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินให้เหมาะสมกับกิจการ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับประโยชน์สูงสุดจากการจัดทำงบการเงินของกิจการ |

**********