



LIVE



# สัมมนาวิจารณ์ (ร่าง) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับปรับปรุง 2567 (BV 2024) ที่มีการปรับปรุง/เพิ่มเติมหลักการ

วันพุธที่ 29 พฤษภาคม 2567

เวลา 10.00 – 11.30 น.



LINE



@tfac.family

www.tfac.or.th



**ดร.เกียรตินิยม คุณติสุข**  
- หัวหน้าสำนักงานด้านการสอบบัญชี  
บริษัท ดีลอยท์ ทูช โรม์ทส์ ไซยัค  
สอบบัญชี จำกัด  
- กรรมการในคณะกรรมการ  
กำหนดมาตรฐานการบัญชี  
สภาวิชาชีพบัญชี

**นางสาววันดี สีวรวัฒน์**  
- หัวหน้าสอบบัญชี  
บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส  
เอบีเอส จำกัด  
- กรรมการในคณะกรรมการ  
กำหนดมาตรฐานการบัญชี  
สภาวิชาชีพบัญชี

**นางสาวชนม์คณา นพคุณสมบูรณ์**  
- ผู้ช่วยผู้อำนวยการ  
ฝ่ายนโยบายกำกับสถาบันการเงิน  
ธนาคารแห่งประเทศไทย  
- กรรมการในคณะกรรมการ  
กำหนดมาตรฐานการบัญชี  
สภาวิชาชีพบัญชี



# (ร่าง) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน





วันที่ปฏิบัติ : วันที่ 1 มกราคม 2568



สรุปสาระสำคัญเรื่องที่เปลี่ยนแปลง

- เพิ่มเติมข้อกำหนดเกี่ยวกับ
  - การจัดประเภทรายการหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน
  - หนี้สินไม่หมุนเวียนที่ต้องดำรงสถานะ



สรุปการปรับปรุง

- แก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 60 69 71 73 74 และ 76
- เพิ่มย่อหน้าที่ 72ก 72ข 75ก 76สก 76ก 76ข 139ธ และ 139บ



## ผลกระทบ

- มีผลกระทบต่อทุกกิจการ ในกรณีที่มีรายการเกี่ยวกับหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ต้องดำรงสถานะ

## Example

- All cases consider the classification of a five-year term loan, fully drawn down and with a due date of Dec 31, 20X6.
- Loan covenants are based on the entity's financial position.
- If breached, Bank (lender) can demand immediate repayment of the loan.

	Case 1	Case 2	Case 3	Case 4
<b>Condition - working capital (WC) ratio</b>	1.10	1.10	1.10	1.10
<b>Testing dates</b>	Every annual Dec 31  The covenant is assessed based on the audited financial statements that are required to be provided to the bank by 31 March of the following year.	Every annual Jun 30	End of each calendar quarter (i.e. Dec 20X1, Mar 20X2)	End of each calendar quarter (i.e. Dec 20X1, Mar 20X2)
<b>Compliance with condition at Dec 20X1 (i.e. both those conditions at the reporting date and thereafter)</b>	1.00	Jun 30, 20X1 1.12 Dec 31, 20X1 1.05	Complied with the covenants on all test dates prior to Dec 20X1  Dec 31, 20X1 1.05 (obtained the waiver on or before Dec 31, 20X1)	Complied with the covenants on all test dates prior to Dec 20X1  Dec 31, 20X1 1.05 (obtained the waiver on or before Dec 31, 20X1)
	Expects the WC ratio to be 1.15 at March 20X2	Expects the WC ratio to be 1.15 at Jun 30, 20X2	Expects the WC ratio to be 1.15 at March 20X2	Terms and conditions of the waiver are as follows: - the 31 December 20X1 covenant test is removed and as such not to be tested; and - a new covenant test is introduced on 28 February 20X2 (which may be either the same as otherwise required by the loan agreement, or another one).

## Example

- All cases consider the classification of a five-year term loan, fully drawn down and with a due date of Dec 31, 20X6.
- Loan covenants are based on the entity's financial position.
- If breached, Bank (lender) can demand immediate repayment of the loan.

	Case 1
Condition - working capital (WC) ratio	1.10
Testing dates	Every annual Dec 31.  The covenant is assessed based on the audited financial statements that are required to be provided to the bank by 31 March of the following year.
Compliance with condition at Dec 20X1 (i.e. both those conditions at the reporting date and thereafter)	1.00
	Expects the WC ratio to be 1.15 at March 20X2



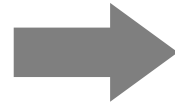
At the period end, does the entity have a right to defer the settlement of the liabilities for at least 12 months?

- ✓ No.
- ✓ As at Dec 31, 20X1, WC ratio is below the required ratio of 1.1.
- ✓ The liability is classified as current

## Example

- All cases consider the classification of a five-year term loan, fully drawn down and with a due date of Dec 31, 20X6.
- Loan covenants are based on the entity's financial position.
- If breached, Bank (lender) can demand immediate repayment of the loan.

	Case 2	
Condition - working capital (WC) ratio	1.10	
Testing dates	Every annual Jun 30	
Compliance with condition at Dec 20X1 (i.e. both those conditions at the reporting date and thereafter)	Jun 30, 20X1	1.12
	Dec 31, 20X1	1.05
	Expects the WC ratio to be 1.15 at Jun 30, 20X2	



At the period end, does the entity have a right to defer the settlement of the liabilities for at least 12 months?

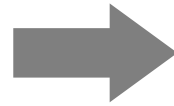
- ✓ Yes.
- ✓ The covenant was met on Jun 30, 20X1. The liability is classified as **Non-current**.
- ✓ Shall disclose the information regarding the risk of loan becoming repayable within 12 months after reporting period (TAS 1:76๓ก) and consider the impact on Entity A's ability to continue as a going concern.

- information about the covenants (including the nature of the covenants and when the entity is required to comply with them) and the carrying amount of related liabilities.
- facts and circumstances, if any, that indicate the entity may have difficulty complying with the covenants. Such facts and circumstances could also include the fact that the entity would not have complied with the covenants if they were assessed for compliance based on entity's circumstances at the end of the reporting period.

# Example

- All cases consider the classification of a five-year term loan, fully drawn down and with a due date of Dec 31, 20X6.
- Loan covenants are based on the entity's financial position.
- If breached, Bank (lender) can demand immediate repayment of the loan.

	Case 3
Condition - working capital (WC) ratio	1.10
Testing dates	End of each calendar quarter (i.e. Dec 20X1, Mar 20X2)
Compliance with condition at Dec 20X1 (i.e. both those conditions at the reporting date and thereafter)	Complied with the covenants on all test dates prior to Dec 20X1
	Dec 31, 20X1 1.05 (obtained the waiver on or before Dec 31, 20X1)
	Expects the WC ratio to be 1.15 at March 20X2



**At the period end, does the entity have a right to defer the settlement of the liabilities for at least 12 months?**

- ✓ It depends.
- Additional analysis is required:
- ✓ considers whether its right to defer settlement of the liability for at least 12 months after the reporting period has substance and exists at Dec 31, 20X1
  - ✓ Assesses the waiver obtained, consultations with legal advisers may be necessary.
  - ✓ **If Entity A concludes that the loan should be classified as non-current, additional disclosure is required**

- a) information about the covenants (including the nature of the covenants and when the entity is required to comply with them) and the carrying amount of related liabilities.
- b) facts and circumstances, if any, that indicate the entity may have difficulty complying with the covenants. Such facts and circumstances could also include the fact that the entity would not have complied with the covenants if they were assessed for compliance based on entity's circumstances at the end of the reporting period.



## Example

- All cases consider the classification of a five-year term loan, fully drawn down and with a due date of Dec 31, 20X6.
- Loan covenants are based on the entity's financial position.
- If breached, Bank (lender) can demand immediate repayment of the loan.

Case 4	
Condition - working capital (WC) ratio	1.10
Testing dates	End of each calendar quarter (i.e. Dec 20X1, Mar 20X2)
Compliance with condition at Dec 20X1 (i.e. both those conditions at the reporting date and thereafter)	Sep 30, 20X1    1.15 Dec 31, 20X1    1.05 (obtained the waiver on or before Dec 31, 20X1)
	Terms and conditions of the waiver are as follows: <ul style="list-style-type: none"> <li>- the 31 December 20X1 covenant test is removed and as such not to be tested; and</li> <li>- a new covenant test is introduced on Feb 28, 20X2 (which may be either the same as otherwise required by the loan agreement, or another one).</li> </ul>



At the period end, does the entity have a right to defer the settlement of the liabilities for at least 12 months?

- ✓ Yes
- ✓ Because the Dec 31 20X1 covenant test is removed, as at this date Entity A's right to defer settlement of the loan liability is dependent on compliance with the Feb 28, 20X2 covenant test which is after the end of the reporting period and as such this covenant does not affect the classification of the loan as at Dec 31, 20X1.
- ✓ Shall **disclose the information regarding the risk** of loan becoming repayable within 12 months after reporting period (TAS 1:76<sup>สก</sup>) and consider the impact on Entity A's ability to continue as a going concern.

# Notes to the condensed consolidated interim financial statements (continued)

## 18. Loans and borrowings (continued)

### D. Secured bank loan<sup>a</sup>

The Group has a secured bank loan with a carrying amount of EUR 3,460 thousand at 30 June 2024 (2023: EUR 3,460 thousand). This loan is repayable in tranches within five years. However, the loan contains a covenant stating that at the end of each quarter the Group's debt (defined in the loan arrangement as the Group's loans and borrowings and trade and other payables) cannot exceed 2.5 times the Group's quarterly revenue from continuing operations, otherwise the loan will be repayable on demand.

The Group complied with the covenant at the end of the first and second quarters of 2024. Accordingly, the loan is classified as a non-current liability at 30 June 2024.

The Group expects to comply with the quarterly covenants for at least 12 months after the reporting date.

Source: [Illustrative disclosures - Guide to condensed interim financial statements \(kpmg.com\)](#)

ข้อความเดิม	ข้อความที่ปรับปรุง
<p>60 กิจการต้องแยกแสดงสินทรัพย์และหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนในงบฐานะการเงินตามข้อกำหนดของย่อหน้าที่ <u>66 ถึง 76</u> เว้นแต่การแสดงรายการ ตามสภาพคล่องจะมีความน่าเชื่อถือและมีความเกี่ยวข้องมาก หากกิจการปฏิบัติตามข้อยกเว้นนี้ สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดต้องแสดงตามลำดับของสภาพคล่อง</p>	<p>60 กิจการต้องแสดงสินทรัพย์หมุนเวียนและไม่หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนในการจัดประเภทรายการแยกจากกัน ในงบฐานะการเงินตามข้อกำหนดของย่อหน้าที่ <u>66 ถึง 76</u> เว้นแต่การแสดงรายการตามสภาพคล่องจะให้ข้อมูลที่มีความน่าเชื่อถือและมีความเกี่ยวข้องมากกว่า หากปฏิบัติตามข้อยกเว้นนี้ กิจการต้องแสดงสินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดตามลำดับของสภาพคล่อง</p>

ข้อความเดิม	ข้อความที่ปรับปรุง
<p>69 หนี้สินจะจัดประเภทเป็นหนี้สินหมุนเวียนเมื่อหนี้สินนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้</p> <p>69.1 คาดว่าจะมีการชำระภายในรอบระยะเวลาดำเนินงานตามปกติของกิจการ</p> <p>69.2 ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า</p> <p>69.3 ถึงกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน หรือ</p> <p>69.4 กิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขให้เลื่อนการชำระหนี้ออกไปอีกเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 12 เดือน นับจากรอบระยะเวลารายงาน (ดูย่อหน้าที่ 73) หากคู่สัญญาที่มีทางเลือกให้จ่ายชำระหนี้โดยการออกตราสารทุน ระยะเวลาการชำระหนี้ไม่มีผลกระทบต่อการจัดประเภทรายการ</p> <p>กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน</p>	<p>69 กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนเมื่อ</p> <p>69.1 กิจการคาดว่าจะชำระหนี้สินภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ</p> <p>69.2 กิจการถือหนี้สินไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า</p> <p>69.3 หนี้สินถึงกำหนดชำระภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน หรือ</p> <p>69.4 <u>ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการไม่มีสิทธิที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน</u></p> <p>กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินอื่นทั้งหมดเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน</p>

ข้อความเดิม	ข้อความที่ปรับปรุง
<p>71 หนี้สินหมุนเวียนอื่น เป็นหนี้สินที่การชำระไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติ แต่มีกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน หรือถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นเพื่อมีไว้เพื่อค้า ตัวอย่างเช่น หนี้สินทางการเงินบางประเภทที่เป็นไปตามคำนิยามของการถือไว้เพื่อค้าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร และส่วนของหนี้สินทางการเงินไม่หมุนเวียนที่ถึงกำหนดชำระในหนึ่งปี เงินปันผลค้างจ่าย ภาษีเงินได้ค้างจ่าย และเจ้าหนี้อื่นที่ไม่ใช่เจ้าหนี้การค้า สำหรับหนี้สินทางการเงินซึ่งกิจการใช้เป็นแหล่งเงินทุนระยะยาว (นั่นคือมิได้เป็นส่วนหนึ่งของเงินทุนหมุนเวียนที่ใช้ในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ) และยังไม่ครบกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงานให้ถือเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 74 และ 75</p>	<p>71 หนี้สินหมุนเวียนอื่นเป็นหนี้สินที่การชำระไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติ แต่มีกำหนดชำระภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน หรือถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า ตัวอย่างเช่น หนี้สินทางการเงินบางประเภทที่เป็นไปตามคำนิยามของการถือไว้เพื่อค้าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร และส่วนของหนี้สินทางการเงินไม่หมุนเวียนที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี เงินปันผลค้างจ่าย ภาษีเงินได้ค้างจ่าย และเจ้าหนี้อื่นที่ไม่ใช่เจ้าหนี้การค้า สำหรับหนี้สินทางการเงินซึ่งเป็นการจัดหาเงินระยะยาว (นั่นคือมิได้เป็นส่วนหนึ่งของเงินทุนหมุนเวียนที่ใช้ในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ) และยังไม่ครบกำหนดชำระภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงานให้ถือเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ <u>72ก ถึง 75</u></p>

## ข้อความที่เพิ่มเติม

- 72ก สิทธิของกิจการที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงานต้องมีเนื้อหาสาระ และต้องมีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานตามตัวอย่างในย่อหน้าที่ 72ข ถึง 75
- 72ข สิทธิของกิจการที่จะเลื่อนการชำระหนี้ที่เกิดขึ้นจากข้อตกลงการกู้ยืมออกไปอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงานอาจขึ้นอยู่กับ การที่กิจการต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในข้อตกลงการกู้ยืมนั้น (ต่อไปนี้เรียกว่า “การดำรงสถานะ”) เพื่อวัตถุประสงค์ของการถือปฏิบัติ ตามย่อหน้าที่ 69.4 การดำรงสถานะนั้น
- 72ข.1 ส่งผลให้สิทธินั้นมีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานหรือไม่ ตามตัวอย่างในย่อหน้าที่ 74 ถึง 75 หากกิจการถูกกำหนดให้ปฏิบัติตาม การดำรงสถานะ ณ หรือก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานการดำรงสถานะนั้นส่งผลให้สิทธินั้นมีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานหรือไม่ แม้ว่าการปฏิบัติตามการดำรงสถานะจะถูกประเมินภายหลังรอบระยะเวลารายงานเท่านั้น (ตัวอย่างเช่นการดำรง สถานะที่อิงกับฐานะการเงินของกิจการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน แต่ถูกประเมินการปฏิบัติตาม การดำรงสถานะภายหลังรอบ ระยะเวลารายงานเท่านั้น)
- 72ข.2 ไม่ส่งผลให้สิทธินั้นมีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานหรือไม่ หากกิจการถูกกำหนดให้ปฏิบัติตาม การดำรงสถานะภายหลังรอบ ระยะเวลารายงานเท่านั้น (ตัวอย่างเช่นการดำรงสถานะที่อิงกับฐานะการเงิน 6 เดือนของกิจการภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน)

## ข้อความเดิม

73 ภายใต้เงื่อนไขการกู้ยืมในปัจจุบัน หากกิจการคาดหวังและมีสิทธิในการดำเนินการที่จะชำระภาระผูกพันเดิมโดยการก่อหนี้สินใหม่ที่มีอายุอย่างน้อย 12 เดือน หรือต่ออายุภาระผูกพันเดิมออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงานภาระผูกพันนั้นจัดประเภทเป็นไม่หมุนเวียนแม้ว่าภาระผูกพันเดิมนั้นมีกำหนดชำระภายในระยะเวลาสั้นกว่า 12 เดือน อย่างไรก็ตาม หากกิจการไม่มีสิทธิในการดำเนินการที่จะชำระภาระผูกพันเดิมโดยการก่อหนี้สินใหม่หรือต่ออายุภาระผูกพันเดิม (เช่น ไม่มีข้อตกลงในการชำระภาระผูกพันเดิมโดยการก่อหนี้สินใหม่) ทั้งนี้โดยไม่พิจารณาความสามารถของกิจการในการชำระภาระผูกพันเดิมโดยการก่อหนี้สินใหม่ และภาระผูกพันนั้นจัดประเภทเป็นหมุนเวียน

## ข้อความที่ปรับปรุง

73 สำหรับ**วงเงินการกู้ยืมที่มีอยู่** หากกิจการ**มีสิทธิ** ณ **วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน**ในการดำเนินการต่ออายุภาระผูกพันออกไปอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ภาระผูกพันนั้นจัดประเภทเป็นรายการไม่หมุนเวียนแม้ว่าภาระผูกพันนั้นจะมีกำหนดชำระภายในระยะเวลาสั้นกว่า 12 เดือน หากกิจการไม่มีสิทธินั้น กิจการไม่ต้องความเป็นไปได้ที่จะชำระภาระผูกพันนั้นด้วยการก่อหนี้สินใหม่เลยและให้จัดประเภทภาระผูกพันนั้นเป็นรายการหมุนเวียน

ข้อความเดิม	ข้อความที่ปรับปรุง
<p>74 หากก่อนหรือ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการละเมิดเงื่อนไขสัญญาเงินกู้ยืมระยะยาว ซึ่งเป็นผลให้หนี้สินนั้นกลายเป็นหนี้สินที่จ่ายคืนเมื่อทวงถาม กิจการจัดประเภทหนี้สินนั้นเป็นหนี้สินหมุนเวียน แม้ว่าภายหลังรอบระยะเวลารายงานและก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน เจ้าหนี้ตกลงที่จะไม่เรียกคืนหนี้สินทั้งที่ได้มีการละเมิดเงื่อนไขในสัญญาเงินกู้ กิจการจัดประเภทหนี้สินนี้เป็นหนี้สินหมุนเวียน เนื่องจาก ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการ<u>ไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไข</u>ที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันที่ดังกล่าว</p>	<p>74 หาก ณ หรือก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เมื่อกิจการละเมิดการดำรงสถานะของข้อตกลงเงินกู้ยืมระยะยาว ซึ่งเป็นผลให้หนี้สินนั้นกลายเป็นหนี้สินที่จ่ายคืนเมื่อทวงถาม กิจการจัดประเภทหนี้สินนั้นเป็นหนี้สินหมุนเวียน แม้ว่าภายหลังรอบระยะเวลารายงานและก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน ผู้ให้กู้ตกลงที่จะไม่เรียกคืนหนี้สินทั้งที่ได้มีการละเมิดข้อตกลง กิจการจัดประเภทหนี้สินนี้เป็นหนี้สินหมุนเวียน เนื่องจาก ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการ<u>ไม่มีสิทธิ</u>ที่จะเลื่อนการชำระออกไปอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันที่ดังกล่าว</p>



## ข้อความที่เพิ่มเติม

75ก ความเป็นไปได้ที่กิจการจะใช้สิทธิที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานไม่ส่งผลกระทบต่อการจัดประเภทรายการหนี้สิน หากหนี้สินนั้นเป็นไปตามเกณฑ์ในย่อหน้าที่ 69 สำหรับการจัดประเภทรายการเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน หนี้สินนั้นจะถูกจัดประเภทเป็นรายการไม่หมุนเวียนแม้ว่าฝ่ายบริหารจะตั้งใจหรือคาดว่ากิจการจะชำระหนี้สินภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน หรือแม้ว่ากิจการได้ชำระหนี้สินระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน อย่างไรก็ตามไม่ว่าจะเป็นสถานการณ์ใด กิจการอาจจำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจังหวะเวลาในการชำระเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงผลกระทบของหนี้สินที่มีต่อฐานะการเงินของกิจการ (ดูย่อหน้าที่ 17.3 และ 76.4)

ข้อความเดิม	ข้อความที่ปรับปรุง
<p>76 ในส่วนของเงินกู้ยืมที่จัดประเภทเป็นหนี้สินหมุนเวียน หากมีเหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งดังต่อไปนี้เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน เหตุการณ์ดังกล่าวถือว่าเข้าเงื่อนไขที่ไม่ต้องปรับปรุงงบการเงิน แต่ต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน</p> <p>76.1 มีการชำระเงินกู้ยืมเดิมโดยการก่อหนี้สินระยะยาวใหม่</p> <p>76.2 มีการแก้ไขการละเมิดเงื่อนไขของสัญญาเงินกู้ยืมระยะยาว และ</p> <p>76.3 เจ้าหนี้ผ่อนผันหนี้ให้เป็นเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เพื่อให้กิจการดำเนินการแก้ไขการละเมิดเงื่อนไขของสัญญาเงินกู้ยืมระยะยาว</p>	<p>76 หากมีเหตุการณ์ดังต่อไปนี้เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน เหตุการณ์ดังกล่าวถือเป็นเหตุการณ์ที่ไม่ต้องปรับปรุงงบการเงิน แต่ต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน</p> <p>76.1 การก่อหนี้สินระยะยาวใหม่เพื่อชดใช้หนี้เก่าที่จัดประเภทเป็นรายการหมุนเวียน (ดูย่อหน้าที่ 72)</p> <p>76.2 การแก้ไขให้ถูกต้องซึ่งการละเมิดข้อตกลงเงินกู้ยืมระยะยาวที่จัดประเภทเป็นรายการหมุนเวียน (ดูย่อหน้าที่ 74)</p> <p>76.3 ผู้ให้กู้ผ่อนผันหนี้เพื่อให้กิจการดำเนินการแก้ไขให้ถูกต้องซึ่งการละเมิดข้อตกลงเงินกู้ยืมระยะยาว ที่จัดประเภทเป็นรายการหมุนเวียน (ดูย่อหน้าที่ 75) และ</p> <p>76.4 การชำระหนี้สินที่จัดประเภทเป็นรายการไม่หมุนเวียน (ดูย่อหน้าที่ 75ก)</p>

## ข้อความที่เพิ่มเติม

- 76สก ในการถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 69 ถึง 75 กิจการอาจจัดประเภทหนี้สินที่เกิดขึ้นจากข้อตกลงเงินกู้ยืมเป็นรายการไม่หมุนเวียนเมื่อสิทธิของกิจการที่จะเลื่อนการชำระหนี้เหล่านั้นขึ้นอยู่กับการปฏิบัติตามการดำรงสถานะของกิจการภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน (ดูย่อหน้าที่ 72ข.2) ในสถานการณ์นั้น กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงความเสี่ยงที่หนี้สินนั้นอาจต้องชำระคืนภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งรวมถึง
- 76สก.1 ข้อมูลเกี่ยวกับการดำรงสถานะ (รวมถึงธรรมชาติของการดำรงสถานะและเวลาที่กิจการถูกกำหนดให้ปฏิบัติตามการดำรงสถานะ) และมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินที่เกี่ยวข้อง
- 76สก.2 ข้อเท็จจริงและสถานการณ์ (ถ้ามี) ที่บ่งชี้ว่ากิจการอาจมีความยากลำบากในการปฏิบัติตามการดำรงสถานะ ตัวอย่างเช่น กิจการได้กระทำการระหว่างหรือภายหลังรอบระยะเวลารายงานเพื่อหลีกเลี่ยงหรือบรรเทาการละเมิดที่อาจจะเกิดขึ้น ข้อเท็จจริงและสถานการณ์เหล่านั้นรวมถึงกรณีที่หากได้มีการประเมินการปฏิบัติตามการดำรงสถานะโดยอิงกับสถานการณ์ของกิจการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแล้ว กิจการจะมีได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขสัญญา

## ข้อความที่เพิ่มเติม

- 76ก เพื่อวัตถุประสงค์ของการจัดประเภทหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน การชำระหมายถึงการโอนไปให้คู่สัญญาที่อันจะส่งผลให้หนี้สินนั้นสิ้นสุดลง การโอนสามารถเป็น
- 76ก.1 เงินสด หรือทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอื่น ตัวอย่างเช่น สินค้าหรือบริการ หรือ
  - 76ก.2 ตราสารทุนของกิจการเอง เว้นแต่ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 76ข
- 76ข เมื่อคู่สัญญามีสิทธิเลือก เงื่อนไขของหนี้สินที่ให้ผู้สามารถชำระด้วยการโอนตราสารทุนของกิจการเองไม่มีผลต่อการจัดประเภทเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน หากถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ให้กิจการจัดประเภทสิทธิเลือกเป็นตราสารทุนรับรู้เป็นองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของของเครื่องมือทางการเงินแบบผสมโดยแยกต่างหากจากหนี้สิน

## ข้อความที่เพิ่มเติม

139ธ การจัดประเภทรายการหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนมกราคมปี 2563 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2567 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 69 73 74 และ 76 และเพิ่มย่อหน้าที่ 72ก 75ก 76ก และ 76ข กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลารายงานประจำปี que เริ่ม ณ หรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2568 โดยการปรับย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติได้ก่อนวันบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาก่อนวันบังคับใช้แต่หลังการออกหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ต้องดำรงสถานะ (ดูย่อหน้าที่ 139บ) กิจการต้องถือปฏิบัติกับหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ต้องดำรงสถานะสำหรับรอบระยะเวลานั้นด้วย หากกิจการถือปฏิบัติการจัดประเภทรายการหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียนสำหรับรอบระยะเวลาก่อนวันบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

## ข้อความที่เพิ่มเติม

139บ หนี้สินไม่หมุนเวียนที่ต้องดำรงสถานะ ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนตุลาคมปี 2565 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2567 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 60 71 72ก 74 และ 139ธ และเพิ่มย่อหน้าที่ 72ข และ 76สก กิจกรรมต้องถือปฏิบัติ ดังนี้

139บ.1 การแก้ไขเพิ่มเติมของย่อหน้าที่ 139ธ โดยทันทีเมื่อออกหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ต้องดำรงสถานะ

139บ.2 การแก้ไขเพิ่มเติมอื่นทั้งหมดสำหรับรอบระยะเวลารายงานประจำปี que เริ่ม ณ หรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2568 โดยการปรับย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 ทั้งนี้อนุญาตให้กิจกรรมถือปฏิบัติได้ก่อนวันบังคับใช้ หากกิจกรรมถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาก่อนวันบังคับใช้ กิจกรรมต้องถือปฏิบัติตามการจัดประเภทรายการหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียนสำหรับรอบระยะเวลานั้นด้วย หากกิจกรรมถือปฏิบัติตามหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ต้องดำรงสถานะสำหรับรอบระยะเวลาก่อนวันบังคับใช้ กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย



# (ร่าง) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด





วันถือปฏิบัติ : วันที่ 1 มกราคม 2568



สรุปสาระสำคัญเรื่องที่เปลี่ยนแปลง

- เพิ่มเติมข้อกำหนดสำหรับการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการ “ข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย” (Supplier Finance Arrangement)



สรุปการปรับปรุง

- เพิ่มเติมย่อหน้าที่ 44ฉ ถึง 44ช และ 62 ถึง 63





## ผลกระทบ

- มีผลกระทบต่อทุกกิจการ ในกรณีที่มีรายการเกี่ยวกับ “ข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย” (Supplier Finance Arrangement)

Company agrees to pay according to the arrangement.



Financial institutions offer to pay amounts a company owes its suppliers

- ✓ Supply chain finance, payables finance or reverse factoring arrangements
- ✗ Arrangements that are solely credit enhancements or used to settle directly with a supplier the amounts owed



These arrangements provide the company with extended payment terms, or the company's suppliers with early payment terms, compared to the related invoice payment due date.

Source: <https://www.ifrs.org/projects/completed-projects/2023/supplier-finance-arrangements/webcast-supplier-finance-arrangements/>



- Entity A (Buyer) enters into an arrangement with a Bank that allows Entity B (Supplier) to be paid by the Bank in 30 days with Entity A paying the Bank in 120 days.
- Normal payment terms (not subject to such an arrangement) are 30 days.

*The liabilities of Entity A should be presented as part of:*

*Borrowings*

Extending the credit terms beyond the maximum 30 days (e.g. 60 or 120 days) could be indicative that the liability represents funding for the Buyer as the extension would provide a significantly extended credit period to the Buyer beyond what would be customary for purchases from the Supplier.

- Entity A (Buyer) purchases goods from Entity B (Supplier).
- Entity A enters into a supplier financing arrangement with its Bank and Entity B.
- According to the agreement, the total cost of goods will be \$55,000, the same value that would have been paid had the transaction not been part of this arrangement.
- However, on sale of the invoice to the Bank, Entity B receives only \$50,000. The difference is due to financing costs payable to the Bank by Entity B.

*The liabilities of Entity A should be presented as part of:*

*Trade Payables*

Total cost of goods (\$55,000) is the same as the price Entity A would ordinarily pay to Entity B in the absence of the arrangement. Entity B, on the other hand, receives \$5,000 less than it would ordinarily receive, which is compensation earned by the Bank for the extension of finance to Entity B in the form of a discount on the price of Entity B's factored receivables.

## Example

# Supplier Finance Arrangement: New Disclosure Requirements

### Note X—Supplier Finance Arrangements

The entity entered into arrangements with the following terms and conditions:

- Type A...
- Type B...

Carrying amount of liabilities	Reporting date 20X2	Reporting date 20X1
Presented within trade and other payables	CU1,500	CU1,000
– of which suppliers have received payment	CU1,050	CU800
Presented within finance payables	CU1,000	CU750
– of which suppliers have received payment	CU900	CU650

### Range of payment due dates

Liabilities that are part of the arrangement	85–90 days after invoice date	80–90 days after invoice date
Comparable trade payables that are not part of an arrangement	60–70 days after invoice date	60–65 days after invoice date

### Non-cash changes

There were no material business combinations or foreign exchange differences in either period. There were non-cash transfers from trade payables to finance payables of CU1,200 and CU900 in 20X2 and 20X1.

As at beginning and end of the reporting period:

1 The terms and conditions of SFA, disclose separately for SFA that have dissimilar terms and conditions.

2 Carrying amount of liabilities and the associated line item, showing amounts whereby suppliers have received payment.

3 Range of payment due dates for amounts that are part of the SFA; and comparable trade payables that are not part of the SFA.

4 Types and effects of non-cash changes.

Source: [Investor Perspectives: Supplier finance—new disclosure \(ifrs.org\)](https://www.ifrs.org/insights/emerging-issues/investor-perspectives-supplier-finance-new-disclosure)

## ข้อความที่เพิ่มเติม

44จ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย (ตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 44ข) ที่ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินประเมินผลกระทบของข้อตกลงเหล่านั้นที่มีต่อหนี้สินและกระแสเงินสด และที่มีต่อฐานะเปิดจากความเสี่ยงด้านสภาพคล่อง

44ข ข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย คือ การที่ให้เงินทุนหนึ่งรายหรือหลายรายเสนอจะชำระเงินตามจำนวนเงินที่กิจการเป็นหนี้ให้กับผู้ขายของกิจการ และกิจการตกลงจะชำระเงินคืนตามข้อกำหนดและเงื่อนไขของข้อตกลงในวันเดียวกันหรือหลังจากวันที่ผู้ขายได้รับชำระเงินแล้วก็ได้ ข้อตกลงเหล่านี้ทำให้กิจการได้รับเงื่อนไขการชำระเงินที่ขยายออกไป หรือผู้ขายของกิจการได้รับเงื่อนไขการจ่ายชำระที่เร็วขึ้น เมื่อเปรียบเทียบกับวันที่ครบกำหนดชำระเงินตามใบแจ้งหนี้ที่เกี่ยวข้อง ข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขายมักจะหมายความถึง สินเชื่อห่วงโซ่อุปทาน (Supply Chain Finance) สินเชื่อเจ้าหนี้ (payables finance) หรือข้อตกลงแฟคตอริงแบบย้อนกลับ (reverse factoring arrangements) ข้อตกลงที่เป็นเพียงการปรับเครดิตให้ดีขึ้นด้านอื่น ๆ สำหรับกิจการ (ตัวอย่างเช่น การค้าประกันทางการเงิน รวมถึงเลตเตอร์ออฟเครดิตที่ใช้เป็นการค้าประกัน) หรือเครื่องมือที่กิจการใช้จ่ายชำระโดยตรงกับผู้ขายสำหรับจำนวนเงินที่เป็นหนี้ (ตัวอย่างเช่น บัตรเครดิต) ไม่ถือเป็นข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย

## ข้อความที่เพิ่มเติม

- 44ช เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ในย่อหน้าที่ 44ฉ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลรวมกันสำหรับข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย
- 44ช.1 ข้อกำหนดและเงื่อนไขของข้อตกลง (ตัวอย่างเช่น ข้อกำหนดการชำระเงินที่ได้ขยายเวลา และหลักประกันหรือการค้ำประกันที่มีให้) อย่างไรก็ตาม กิจการต้องเปิดเผยแยกจากกันสำหรับข้อกำหนดและเงื่อนไขของข้อตกลงที่ไม่คล้ายคลึงกัน
- 44ช.2 ณ วันเริ่มต้นและวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน สำหรับ
- 44ช.2.1 มูลค่าตามบัญชีและรายการรายบรรทัดที่เกี่ยวข้องที่นำเสนอในงบฐานะการเงินของกิจการ สำหรับหนี้สินทางการเงินที่เป็นส่วนหนึ่งของข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย
- 44ช.2.2 มูลค่าตามบัญชีและรายการรายบรรทัดที่เกี่ยวข้องของหนี้สินทางการเงินที่เปิดเผยตามย่อหน้าที่ 44ช.2.1 ซึ่งผู้ขายได้รับชำระเงินเรียบร้อยแล้วจากผู้ให้เงินทุน

## ข้อความที่เพิ่มเติม

### 44ช (ต่อ)

44ช.2.3 ช่วงของวันครบกำหนดชำระ (ตัวอย่างเช่น 30 วัน ถึง 40 วันภายหลังจากวันที่ในใบแจ้งหนี้) สำหรับทั้งหนี้สินทางการเงินที่เปิดเผยตามย่อหน้าที่ 44ช.2.1 และเจ้าหนี้การค้าเทียบเคียงที่ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย ตัวอย่างของเจ้าหนี้การค้าเทียบเคียง เช่น เจ้าหนี้การค้าของกิจการภายในสายงานธุรกิจหรือเขตปกครองตามกฎหมายเดียวกัน เป็นหนี้สินทางการเงินที่เปิดเผยตามย่อหน้าที่ 44ช.2.1 หากช่วงของวันครบกำหนดชำระเป็นช่วงกว้าง กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเชิงอธิบายเกี่ยวกับช่วงนั้นหรือเปิดเผยจำนวนช่วงให้มากขึ้น (ตัวอย่างเช่น ช่วงที่แบ่งหลายช่วงชั้น)

44ช.3 ประเภทและผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงที่ไม่ใช่เงินสดในมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินทางการเงินที่เปิดเผยตามย่อหน้าที่ 44ช.2.1 ตัวอย่างของการเปลี่ยนแปลงที่ไม่ใช่เงินสดรวมถึงผลกระทบของการรวมธุรกิจ ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยน หรือรายการอื่น ๆ ที่ไม่จำเป็นต้องใช้เงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด (ดูย่อหน้าที่ 43)



## ข้อความที่เพิ่มเติม

62 ข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขายที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนพฤษภาคมปี 2566 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2567 โดยเพิ่มย่อหน้าที่ 44ฉ ถึง 44ซ กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลารายงานประจำปี que เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2568 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติได้ก่อนวันบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลา ก่อนวันบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

## ข้อความที่เพิ่มเติม

- 63 ในการถือปฏิบัติข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย กิจการไม่ได้จำเป็นต้องเปิดเผย
- 63.1 ข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับรอบระยะเวลารายงานใด ๆ ที่นำเสนอก่อนวันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่ กิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเป็นครั้งแรก
- 63.2 ข้อมูลที่ไม่เช่นนั้นจะถูกกำหนดโดยย่อหน้าที่ 44ซ.2.2 ถึง 44ซ.2.3 ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่ กิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเป็นครั้งแรก
- 63.3 ข้อมูลที่ไม่เช่นนั้นจะถูกกำหนดโดยย่อหน้าที่ 44จ ถึง 44ช สำหรับรอบระยะเวลาระหว่างกาลใด ๆ ที่นำเสนอภายในรอบ ระยะเวลารายงานประจำปีที่กิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเป็นครั้งแรก



# (ร่าง)มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน



## IFRS 7

# ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน



วันที่ปฏิบัติ : วันที่ 1 มกราคม 2568



สรุปสาระสำคัญเรื่องที่เปลี่ยนแปลง

- ปรับปรุงตาม IFRS BV 2024
- เพิ่มเติมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด



สรุปการปรับปรุง

- เพิ่มย่อหน้าที่ 44ส และย่อหน้าที่ ข11จ.10

**ผลกระทบ**

- กิจการ (ผู้ซื้อ) ที่มีการทำข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย (Supplier finance arrangement)

## ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน

### ข้อความที่เพิ่มเติม

**ย่อหน้า 44ส** ข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย ที่แก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนพฤษภาคมปี 2566 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2567 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ ข11ฉ กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7

**ย่อหน้า ข11ฉ.10** ได้เข้าถึงหรือจะเข้าถึงได้สำหรับวงเงินภายใต้ข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย (ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 44ข ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7) ที่ให้กิจการสามารถขยายระยะเวลาการจ่ายชำระ หรือให้ผู้ขายของกิจการสามารถได้รับชำระเร็วขึ้น

## ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน

### ความเสี่ยงด้านสภาพคล่อง

#### 39 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้

- 39.1 การวิเคราะห์ระยะเวลาครบกำหนดสำหรับหนี้สินทางการเงินที่ไม่ใช่อนุพันธ์ (รวมถึงสัญญาค้ำประกันทางการเงินที่ออก) โดยแสดงระยะเวลาครบกำหนดคงเหลือตามสัญญา
- 39.2 การวิเคราะห์ระยะเวลาครบกำหนดสำหรับหนี้สินทางการเงินที่เป็นอนุพันธ์ โดยต้องรวมระยะเวลาครบกำหนดคงเหลือตามสัญญาสำหรับหนี้สินทางการเงินที่เป็นอนุพันธ์เหล่านั้น ซึ่งระยะเวลาครบกำหนดตามสัญญามีความจำเป็นในการทำความเข้าใจจังหวะเวลาของกระแสเงินสด (ดูย่อหน้าที่ ข11ข)
- 39.3 คำอธิบายถึงการบริหารความเสี่ยงด้านสภาพคล่อง ของกิจการซึ่งมีอยู่เป็นปกติวิสัยในย่อหน้าที่ 39.1 และ 39.2

ข11ฉ ปัจจัยอื่น ๆ ที่กิจการอาจใช้ในการพิจารณาการเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดของย่อหน้าที่ 39.3 ซึ่งไม่จำกัดเพียงกรณีต่อไปนี้ที่กิจการ

...

ข11ฉ.10 ได้เข้าถึงหรือจะเข้าถึงได้สำหรับวงเงินภายใต้ข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย (ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 44ข ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7) ที่ให้กิจการสามารถขยายระยะเวลาการจ่ายชำระ หรือให้ผู้ขายของกิจการสามารถได้รับชำระเร็วขึ้น

## คำอธิบายและตัวอย่างการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงด้านสภาพคล่องกรณีที่กิจการมีการทำข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย (supplier finance arrangement)

### Impact on management of liquidity risk

As part of the information on how a buyer manages its liquidity risk, an entity considers and discloses whether it has access to supplier finance arrangements. This includes whether it has accessed, or has access to, supplier finance arrangements that provide the buyer with extended payment terms or the entity's suppliers with early payment terms.

Additional guidance on how to identify whether there is concentration of liquidity risk is also included. Some of the factors to consider are as follows:

- Repayment terms of financial liabilities,
- sources of borrowing facilities,
- reliance on a particular market to realise liquid asset; or
- **concentration of finance providers for supplier chain arrangements.**

### Illustrative disclosure

*The Group also participates in a supply chain financing arrangement (SCF) with the principal purpose of facilitating efficient payment processing of supplier invoices. The SCF allows the Group to centralise payments of trade payables to the bank rather than paying each supplier individually. While the SCF does not significantly extend payment terms beyond the normal terms agreed with other suppliers that are not participating, the programme assists in making cash outflows more predictable.*

ที่มา <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/au/pdf/2024/24ru-05-supplier-finance-arrangements-financial-reporting.pdf>



คำอธิบายและตัวอย่างการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง  
ด้านสภาพคล่องกรณีที่กิจการมีการทำข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย  
(supplier finance arrangement)

### Disclosures about exposure to liquidity risk (IFRS 7)

IFRS 7 requires an entity to provide information that enables users of its financial statements to evaluate the nature and extent of risks arising from financial instruments to which the entity is exposed. IFRS 7 defines liquidity risk as *“the risk that an entity will encounter difficulty in meeting obligations associated with financial liabilities that are settled by delivering cash or another financial asset”*.

The IASB amended IFRS 7 to specifically include the access to facilities under supplier finance arrangements as an example of factors that an entity might consider when providing the disclosure required in relation to liquidity risk. These disclosures will be particularly important if a significant portion of an entity’s liabilities are a part of supplier finance arrangements with one of a few providers. In this case, it is important for investors to understand what the impact would be on the entity if the arrangements were no longer available (for example, if a finance provider has the right to withdraw one or more arrangements during times of financial stress).

ที่มา [https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc/in\\_depths/in\\_depths\\_INT/in\\_depths\\_INT/bringing-transparency.html#pwc-topic.dita\\_77d9bf7e-6268-4498-bcbf-cdaebcecb7d7](https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc/in_depths/in_depths_INT/in_depths_INT/bringing-transparency.html#pwc-topic.dita_77d9bf7e-6268-4498-bcbf-cdaebcecb7d7)

คำอธิบายและตัวอย่างการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง  
ด้านสภาพคล่องกรณีที่กิจการมีการทำข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย  
(supplier finance arrangement)

**PwC Observation**

The liquidity risk disclosures should consider:

- the likelihood of the supplier financing arrangements becoming unavailable as well as the description of the termination of the arrangement (if relevant);
- the financial condition of the provider of the supplier financing; and
- the extent of the buyer's reliance on continued availability of the supplier finance arrangement.

ที่มา [https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc/in\\_depths/in\\_depths\\_INT/in\\_depths\\_INT/bringing-transparency.html#pwc-topic.dita\\_77d9bf7e-6268-4498-bcbf-cdaebcecb7d7](https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc/in_depths/in_depths_INT/in_depths_INT/bringing-transparency.html#pwc-topic.dita_77d9bf7e-6268-4498-bcbf-cdaebcecb7d7)



# (ร่าง) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า





วันที่ปฏิบัติ : วันที่ 1 มกราคม 2568



สรุปสาระสำคัญเรื่องที่เปลี่ยนแปลง

- มีการเพิ่มความให้ชัดเจนเกี่ยวกับการวัดมูลค่าภายหลังของสินทรัพย์สิทธิการใช้และหนี้สินตามสัญญาเช่า กรณีของการขายและเช่ากลับคืน



สรุปการปรับปรุง

- เพิ่มย่อหน้าที่ 102ก ค1ง และ ค20จ และแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ ค2



## ผลกระทบ

การแก้ไขอาจส่งผลกระทบต่อกรณีที่กิจการมีการขายและเช่ากลับคืน โดยค่าเช่ามีลักษณะเป็นการจ่ายค่าเช่าผันแปร (variable lease payment) หรือกรณีที่มีการประเมินใหม่ (reassessment) หรือมีการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่า (lease modifications)

เนื่องจากการพูดให้ชัดเจนว่าการปฏิบัติจะต้องสอดคล้องกับการวัดมูลค่าภายหลังของสินทรัพย์สิทธิการใช้และหนี้สินตามสัญญาเช่า โดยผู้ขาย-ผู้เช่าจะไม่รับรู้จำนวนผลกำไรหรือผลขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับสิทธิในการใช้ที่ยังคงอยู่กับผู้ขาย-ผู้เช่า แต่กรณีที่มีการยกเลิกสัญญาเช่าบางส่วนหรือทั้งหมด กิจการจะต้องรับรู้ผลกำไรหรือผลขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับการยกเลิกสัญญาเช่าบางส่วนหรือทั้งหมดนั้น

\*การเพิ่มย่อหน้าที่ 102ก มีการอ้างอิงถึงย่อหน้าที่ 39-40 ที่กำหนดให้ผู้เช่าวัดมูลค่าหนี้สินตามสัญญาเช่าใหม่โดยการคิดลดการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่ปรับปรุง ซึ่งผู้เช่าต้องรับรู้จำนวนเงินของการวัดมูลค่าของหนี้สินตามสัญญาเช่าใหม่โดยการปรับปรุงสินทรัพย์สิทธิการใช้ หากไม่เพิ่มย่อหน้าที่ 102ก บางกิจการอาจคำนวณหนี้สินตามสัญญาเช่าซึ่งตามนิยามต้องไม่รวมการจ่ายชำระค่าเช่าผันแปรที่ไม่ขึ้นอยู่กับดัชนีหรืออัตรา ส่งผลให้การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกและการวัดมูลค่าในภายหลังเป็นคนละ basis กัน ผลต่างดังกล่าวอาจจะถูกรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนบางส่วน เพราะไม่ได้มีการกำหนดชัดเจนว่าการวัดมูลค่าภายหลังต้องปฏิบัติอย่างไร

## ข้อความที่เพิ่มเติม

102ก ภายหลังจากที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้ขาย-ผู้เช่าต้องถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 29 ถึง 35 กับสินทรัพย์สิทธิการใช้ที่เกิดขึ้นจากการเช่ากลับคืน และย่อหน้าที่ 36 ถึง 46 กับหนี้สินตามสัญญาเช่าที่เกิดขึ้นจากการเช่ากลับคืน ในการถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 36 ถึง 46 ผู้ขาย-ผู้เช่าต้องกำหนด ‘การจ่ายชำระตามสัญญาเช่า’ หรือ ‘การจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่ปรับปรุง’ ในวิธีที่ว่าผู้ขาย-ผู้เช่าจะไม่รับรู้จำนวนผลกำไรหรือผลขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับสิทธิในการใช้ที่ยังคงอยู่กับผู้ขาย-ผู้เช่า การถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้านี้ไม่กีดกันผู้ขาย-ผู้เช่าจากการรับรู้ผลกำไรหรือผลขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับการยกเลิกสัญญาเช่าบางส่วนหรือทั้งหมดในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 46.1

## ข้อความที่เพิ่มเติม

- ค1ง **หนี้สินตามสัญญาเช่าในการขายและเช่ากลับคืน** ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนกันยายนปี 2565 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในปี 2567 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ ค2 และเพิ่มย่อหน้าที่ 102ก และ ค20จ ผู้ขาย-ผู้เช่าต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลารายงานประจำปี que เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2568 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันบังคับใช้ หากผู้ขาย-ผู้เช่าถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาก่อนวันบังคับใช้ ผู้ขาย-ผู้เช่าต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- ค20จ ผู้ขาย-ผู้เช่าต้องถือปฏิบัติกับหนี้สินตามสัญญาเช่าในการขายและเช่ากลับคืน (ดูย่อหน้าที่ ค1ง) แบบย้อนหลังตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 สำหรับรายการขายและเช่ากลับคืนที่เข้าทำสัญญาหลังจากวันที่นำมาถือปฏิบัติครั้งแรก



ข้อความเดิม	ข้อความที่ปรับปรุง
<p>ค2 เพื่อวัตถุประสงค์ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ ค1 ถึง ค19 วันที่นำมาปฏิบัติใช้ครั้งแรก คือวันที่เริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานประจำปี ซึ่งมีการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาปฏิบัติใช้ครั้งแรก</p>	<p>ค2 เพื่อวัตถุประสงค์ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ <b>ค1 ถึง ค20จ</b> วันที่นำมาปฏิบัติใช้ครั้งแรก คือวันที่เริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานประจำปี ซึ่งมีการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาปฏิบัติใช้ครั้งแรก</p>



# Amendment TFRS 16

## Leasing liability in the event of a sale and leaseback



- The obligation from the leaseback represents a leasing liability in accordance with TFRS 16.
- The variable payments of the initial valuation are considered as fixed for the subsequent valuation
- No revaluation of variable payments
- Deviations from expected payments are recognised in profit or loss
- In case of modifications, the expected payments including variable payments must be recalculated

# Agenda decision in June 2020

## Sale and leaseback with variable lease payments

### Facts

- Sale of fixed assets with Lease back over five years with the extension option 2 years ( The company consider that it does not reasonably certain to exercise the option)
- Payments for use during the rental period also include variable payments based on 1% of seller-lessee's revenue reported during the last 12 months before the lease payment is due

### questions:

- **Valuation of the right of use at the time of the transaction?**
- **Determination of the profit/loss from the sale?**



# Agenda decision in June 2020

## Leasing liability in case of sale and leaseback – example

Initial measurement at the transaction date

### Facts

- Sale of building leased back over five years
- Purchase price (corresponds to fair value): CU 1,800,000
- Book value: CU 1,000,000
- The total payments for the lease are dependent on 1% of seller-lessee's revenue
- Expected present value of the lease payments (including variable payment that do not depend on an index or rate) : CU 450,000

### Initial measurement

Bank		1,800,000
Right of use	$\frac{450.000}{1.800.000} \times 1.000.000$	250,000
Building		1,000,000
Lease liabilities		450,000
Gain on rights transferred		600,000

$$(1,800,000 - 1,000,000) \times 75\%$$

# Planned amendment TFRS 16

## Leasing liability in case of sale and leaseback – example

### Subsequent measurement

#### Facts (continuation)

- Interest rate: 3%.
- Expected–payments for year 1: CU 95,902
- Actual payments in year 1: CU 97,500

### Subsequent accounting in year 1

Interest expense	13,500	$450,000 \times 3\%$
Lease liabilities		13,500
Lease liabilities	95,902	
Expenses	1,598	
Bank		97,500
Depreciation - ROU	50,000	$250,000 / 5y$
Accum. depreciation - ROU		50,000

#### Note

- ส่วนต่างระหว่างยอดหนี้สินตามสัญญาเช่าที่ตัดจำหน่ายและจำนวนเงินที่จ่ายจริงบันทึกเข้า PL
- ไม่ประเมินหนี้สินตามสัญญาเช่าใหม่สำหรับระยะเวลาที่เหลือเนื่องจากหากประเมินไม่อาจจะตีความว่าต้องเป็นศูนย์และกระทบ PL

# Amendment TFRS 16

## Leasing liability in case of sale and leaseback – example

Subsequent measurement  
(change in lease term)

### Additional facts

- Change in the lease term at the end of first year of the lease to exercise the extension option
- Interest rate: 7% at the remeasurement date
- Total revised expected lease payment to seventh year: CU 559,031
- Expected present value of the lease payments after the remeasurement (including variable payment that do not depend on an index or rate) at the end of first year : CU 437,881
- The carrying amount of lease liabilities at the end of first year : CU 367,598

### Subsequent accounting in beginning of year 2

Right of use	70,283	
Lease liabilities	70,283	437,881 - 367,598
Depreciation - ROU	45,047	
Accum. depreciation - ROU	45,047	(200,000 + 70,283) / 6y

#### Note

- ต้องคำนวณหนี้สินตามสัญญาเช่าใหม่ เนื่องจากมีการขยายระยะเวลาสัญญาเช่า

# Amendment TFRS 16

## Leasing liability in case of sale and leaseback – example

Subsequent measurement  
(change in lease consideration)

### Additional fact

- The lease modified at the end of first year to change lease consideration from 1% of seller-lessee's revenue to 0.5% of seller-lessee's revenue (no change in lease term)
- Interest rate: 7.5% at the remeasurement date
- Total revised expected lease payment to fifth year: CU 388,014
- Expected present value of the lease payments after the remeasurement (including variable payment that do not depend on an index or rate) at the end of first year : CU 324,883
- The carrying amount of lease liabilities at the end of first year : CU 367,598

### Subsequent accounting in beginning of year 2

Lease liabilities	42,715	
Right of use		42,715
		367,598 – 324,883
Depreciation - ROU	39,321	
		(200,000-42,715) / 4y
Accum. depreciation - ROU		39,321

#### Note

- ไม่ได้มีการยกเลิกสัญญาเช่าบางส่วนหรือทั้งหมด จึงไม่ควรมีส่วนที่บันทึกเข้า PL [TFRS 16 p102ก]
- หากไม่มีการปรับปรุงมาตรฐาน อาจมีการตีความว่า variable lease payment ไม่ควรเอามารวมคำนวณหนี้สินตามสัญญาเช่า



**แบบสอบถาม**  
**การสัมมนาพิจารณาร่าง TFRS**  
**ฉบับปรับปรุง 2567**





# THANK YOU



<https://www.tfac.or.th>



@TFAC.FAMILY



tfac@tfac.or.th



<https://www.facebook.com/TFAC.FAMILY>



[https:// www.youtube.com/TFACFamily](https://www.youtube.com/TFACFamily)



02 685 2500

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation. Materials published may only be reproduced with the consent of TFAC.