

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ



การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ	
เดือน กันยายน - พฤศจิกายน 2567	
เรื่อง : หนี้สูญได้รับคืน	
ถาม :	บริษัทตัดหนี้สูญออกจากบัญชีไปเมื่อปี 2565 แต่ในปี 2567 ลูกหนี้ทยอยคืนหนี้ที่ตัดสูญ บริษัทจึงบันทึกหนี้สูญได้รับคืน บริษัทควรจัดประเภทหนี้สูญได้รับคืนไว้บรรทัดใดของงบการเงิน (ขอข้อมูลทั้ง PAEs และ NPAEs)
ตอบ :	สำหรับกรณีหนี้สูญรับคืนนั้น มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ฉบับปรับปรุง 2565) ได้ระบุแนวทางดำเนินการไว้ในย่อหน้าที่ 7.8 ในกรณีของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ซึ่งเป็นมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับเครื่องมือทางการเงิน กิจการต้องพิจารณาตามหมวด 5.5 เรื่อง การด้อยค่าทุกย่อหน้าในหมวดนั้น และภาคผนวกที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น ขอให้ท่านพิจารณาตามย่อหน้าดังกล่าวและปฏิบัติให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง
เดือน มกราคม - มีนาคม 2567	
มาตรฐานการบัญชีไทย ฉบับที่ 106	
ถาม :	1. มาตรฐานการบัญชีไทย ฉบับที่ 106 ปัจจุบันยังมีผลบังคับใช้อยู่หรือไม่ 2. หากข้อ 1. ยกเลิกแล้ว หน้า website สภาฯ ที่โพสต์มาตรฐานฯ สภาฯ ต้องการสื่ออะไรและหากยกเลิกแล้วปัจจุบันบังคับใช้มาตรฐานฉบับใด 3. กิจการประเภทกองทุนรวม กรณีที่มีต้นทุนในการได้มาซึ่งทรัพย์สิน เช่น ค่านายหน้า ค่าธรรมเนียมจากการซื้อทรัพย์สิน รวมถึงภาษีมูลค่าเพิ่มค่านายหน้า ค่าธรรมเนียม จะต้องบันทึกรายการต้นทุนทรัพย์สินอย่างไร ระหว่าง 3.1 บันทึกค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นรวมเป็นต้นทุนของทรัพย์สิน (อ้างอิงตามข้อ 6 หน้า 9 ในมาตรฐานฯ ฉบับที่ 106) 3.2 บันทึกค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายรับรู้ในงบกำไรขาดทุน
ตอบ :	มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 106 ได้รับการยกเลิกแล้ว แต่ยังคงไว้เพื่อใช้ในการอ้างอิงกรณีผู้ใช้งบการเงินต้องการจัดทำงบการเงินในอดีต ซึ่งเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชีได้ระบุไว้แล้วว่ายกเลิกแล้ว สำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ยังมีผลบังคับใช้อยู่ให้ท่านพิจารณาตามมาตรฐานฉบับปรับปรุงที่อ้างอิงของแต่ละปีที่แสดงอยู่ใน website ของสภาวิชาชีพบัญชี กรณีกิจการกองทุนรวม เป็นกิจการที่มีกฎหมายเฉพาะตัวและหน่วยงานกำกับดูแลเฉพาะ ซึ่งในปัจจุบันมีแนวปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกองทุนรวมและกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ซึ่งกำหนดโดยสมาคมบริษัทจัดการลงทุนโดยได้รับความเห็นชอบจากสำนักงาน

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ



	คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ตามรายละเอียดที่แนบมา) ดังนั้นขอให้ท่านปฏิบัติตามแนวปฏิบัติดังกล่าว https://ns3.aimc.or.th/web/wp-content/uploads/2019/12/AIMC-Accounting-standard-2019.pdf
การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ	
เดือน มกราคม - มีนาคม 2567	
เรื่อง : ที่ดิน งบท 5 (NPAEs)	
ถาม :	ด้วยทางบริษัทฯ ทำสัญญาจะซื้อจะขายที่ดิน งบท.5 มูลค่า 7 ล้านบาท จ่ายเงินสดด้วยเงินกรรมการ เอกสารสิทธิครอบครองยังไม่สมบูรณ์ครบถ้วนในปี 2566 จึงยังไม่บันทึกบัญชีรายการนี้ ในเดือนเม.ย. 2567 บริษัทฯ จะไปอบต. เพื่อยื่นเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากเจ้าของเดิมมาเป็นชื่อบริษัทฯ ในการลงบันทึกบัญชีที่ดินที่ไม่มีกรรมสิทธิ์ มีสิทธิการครอบครอง จะบันทึกบัญชีอย่างไร อีกทั้งไม่ทราบกำหนดการถือครองกี่ปี บริษัทฯ ซื้อเพื่อสร้างโรงแรม ที่พัก เพื่อการท่องเที่ยว ขอคำแนะนำในการบันทึกบัญชี มาตรฐานบัญชีฉบับที่เกี่ยวข้อง
ตอบ :	ในกรณีดังกล่าว ขอให้ท่านพิจารณาเนื้อหาสาระที่เกี่ยวข้องกับที่ดิน ประเภท งบท 5 โดยปรึกษากับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องโดยตรง เช่น กรมที่ดิน เป็นต้น เพื่อให้ได้รับทราบเนื้อหาที่แท้จริงของเอกสารสิทธิประเภทดังกล่าว และรับรู้รายการในงบการเงินของกิจการตามที่ระบุในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยกิจการต้องพิจารณาว่าเนื้อหาของรายการนั้นเป็นไปตามคำนิยามของหลักการใดใน TFRS for NPAEs ดังนี้ ในกรณีที่กิจการได้มาซึ่งสินทรัพย์มีตัวตนที่มีไว้ใช้เพื่อการประกอบธุรกิจของกิจการ กิจการต้องรับรู้รายการตามบทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และในกรณีที่กิจการนำสินทรัพย์ดังกล่าวมาถือครองโดยหวังประโยชน์จากรายได้ค่าเช่าหรือการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์ดังกล่าว กิจการต้องรับรู้รายการตามบทที่ 12 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในกรณีที่กิจการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ตามย่อหน้าที่ 11.1 และ 11.2 กิจการต้องรับรู้รายการตามบทที่ 11 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในกรณีที่กิจการได้สินทรัพย์มาจากการเช่า ตามคำนิยามของการเช่า ในย่อหน้าที่ 14.1 กิจการต้องรับรู้รายการตามบทที่ 14 เรื่อง สัญญาเช่า
การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ	
เดือน มกราคม - มีนาคม 2567	
เรื่อง : การซื้อขายบัญชีลูกหนี้เข้าซื้อ โดยสัญญาโอนสิทธิ (NPAEs)	

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

ถาม :	บริษัท A ซื้อบัญชีลูกหนี้เข้าซื้อ โดยทำสัญญาโอนสิทธิเข้าซื้อ บริษัท B ซึ่งประกอบธุรกิจให้เข้าซื้อรถจักรยานยนต์ มีรายละเอียดดังนี้ <table border="0"> <tr> <td>บัญชีลูกหนี้</td><td>1,000 บาท</td></tr> <tr> <td>ดอกเบี้ยเข้าซื้อลดบัญชี</td><td>200 บาท</td></tr> <tr> <td>ภาษีขายยังไม่ถึงกำหนด</td><td>100 บาท</td></tr> <tr> <td>ซื้อในราคา</td><td>500 บาท</td></tr> </table> คำถาม 1.บริษัทผู้ซื้อและผู้ขายบัญชีลูกหนี้ต้องบันทึกบัญชีอย่างไรให้ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป 2.ภาษีที่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ดังกล่าวมีอะไรบ้าง 3.การวัดมูลค่าและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินต้องปฏิบัติอย่างไร	บัญชีลูกหนี้	1,000 บาท	ดอกเบี้ยเข้าซื้อลดบัญชี	200 บาท	ภาษีขายยังไม่ถึงกำหนด	100 บาท	ซื้อในราคา	500 บาท
บัญชีลูกหนี้	1,000 บาท								
ดอกเบี้ยเข้าซื้อลดบัญชี	200 บาท								
ภาษีขายยังไม่ถึงกำหนด	100 บาท								
ซื้อในราคา	500 บาท								
ตอบ :	ในกรณีของการซื้อลูกหนี้มาเพื่อบริหารต่อ มิได้มีการระบุวิธีการวัดมูลค่าและรับรู้รายการอย่างชัดเจน ดังนั้นกิจการต้องวัดมูลค่าและรับรู้รายการตามที่ระบุใน บทที่ 3 เรื่อง กรอบแนวคิด และบทที่ 4 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน เช่น ย่อหน้าที่ 3.18 เรื่อง ความหมายและหลักการรับรู้รายการของสินทรัพย์และหนี้สิน จากการเข้าทำรายการ ย่อหน้าที่ 3.20 เรื่อง ความหมายและหลักการรับรู้รายการของรายได้ และค่าใช้จ่ายจากการเข้าทำรายการ ย่อหน้าที่ 3.22 เรื่อง เกณฑ์ในการวัดมูลค่า เป็นต้น ดังนั้นกิจการต้องรับรู้และวัดมูลค่า รวมถึงนำเสนองบการเงินจากรายการเข้าซื้อลูกหนี้ดังกล่าวตามที่ระบุในย่อหน้าดังกล่าวข้างต้น								
การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ									
เดือน มกราคม - กรกฎาคม 2566									
เรื่อง : สอบถามเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการเข้าซื้อธุรกิจ									
ถาม :	รบกวนสอบถามการรับรู้รายการของค่าใช้จ่าย due diligence เพื่อเข้าซื้อเงินลงทุนในบริษัทย่อย บัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยตามวิธีราคาทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการนั้น ต้องรับรู้อย่างไร เนื่องจาก TAS 27 งบการเงินเฉพาะกิจการ ไม่ได้มีการระบุถึงวิธีการรับรู้ต้นทุนของเงินลงทุนตามวิธีราคาทุน มีเพียงอธิบายไว้ในคู่มืออธิบายมาตรฐานรายการว่าให้รับรู้เป็นเงินลงทุน TFRS 3 ระบุว่าผู้ซื้อต้องบันทึกบัญชีสำหรับต้นทุน ที่เกี่ยวข้องกับการซื้อเป็นค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลารายงานที่ต้นทุนดังกล่าวเกิดขึ้นและได้รับบริการ								

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ



	จึงไม่แน่ใจว่าการรับรู้รายการค่าใช้จ่ายดังกล่าว ควรรับรู้เป็นต้นทุนของเงินลงทุนตามคู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 หรืออ้างอิงตาม TFRS 3
ตอบ :	เนื่องจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ มิได้ให้ความหมายหรือคำนิยามของราคาทุน ตามย่อหน้าที่ 10.1 ไว้ แต่คำว่าราคาทุนมีกำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น ย่อหน้าที่ 6 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16, ย่อหน้าที่ 8 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38, ย่อหน้าที่ 5 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 และกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ย่อหน้าที่ 6.4 และ 6.5 โดยเฉพาะย่อหน้าที่ 6.5 ในกรอบแนวคิดระบุว่า 6.5 ต้นทุนเดิมของสินทรัพย์เมื่อได้มาหรือสร้างขึ้นคือมูลค่าของต้นทุนทั้งหมดที่เกิดขึ้นจากการได้มาหรือสร้างสินทรัพย์ซึ่งประกอบด้วยสิ่งตอบแทนที่จ่ายไปเพื่อให้ได้มาหรือเพื่อสร้างสินทรัพย์บวกด้วยต้นทุนการทำรายการ... ดังนั้นราคาทุนของเงินลงทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการรวมถึงต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งเงินลงทุน ท่านต้องพิจารณาว่าต้นทุนในการทำ due diligence เป็นต้นทุนทางตรงที่ทำให้ได้มาซึ่งเงินลงทุนหรือไม่ เพื่อให้บันทึกบัญชีราคาทุนให้ถูกต้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ	
เดือน ตุลาคม – ธันวาคม 2565 และเดือน มกราคม 2566	
เรื่อง : ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	
ถาม :	บริษัทฯ ต้องการเช่ารถพลังงานทางเลือกโดยกำหนดเงื่อนไขการชำระเงินเป็นกิโลเมตรที่ใช้งานและ 1. รถต้องจดทะเบียนกับกรมการขนส่งทางบกในการวิ่งเส้นทางกรุงเทพฯ ไปต่างจังหวัด (เฉพาะเจาะจง) เช่น กรุงเทพฯ-เชียงใหม่ จะนำไปวิ่งเส้นทางอื่นได้ ต้องขออนุญาตจากกรมขนส่งทางบกเป็นครั้งคราว 2. ระยะเวลาในการเช่าเบื้องต้นประมาณ 5 ปี 3. ค่าเช่ารถพลังงานทางเลือกเป็นค่าเช่าผันแปรตามกิโลเมตรที่ใช้งาน คำถาม 1. สัญญาเช่ารถพลังงานทางเลือก ถือเป็นสัญญาเช่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า (TFRS 16) หรือไม่ 2. หากเช่าเงื่อนไขตาม TFRS 16 บริษัทฯ ต้องรับรู้รายการหนี้สินตามสัญญาเช่าด้วยจำนวนใด
ตอบ :	ตามที่ท่านได้ถามนั้น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า (TFRS 16) ย่อหน้าที่ 9 ถึง 11 และภาคผนวก ข9 ถึง ข31 ให้ข้อกำหนดเกี่ยวกับการพิจารณาว่าสัญญาดังกล่าวเป็นสัญญาเช่าหรือไม่ ท่านต้องพิจารณาตามหลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

	หากกรณีเข้าเงื่อนไขของสัญญาเช่า บริษัทต้องรับรู้หนี้สินตามสัญญาเช่านั้น ให้ท่านพิจารณาตามย่อหน้าที่ 26 ถึง 28 ของ TFRS 16 และในการพิจารณาว่าอัตราค่าเช่าเป็นอัตราที่ผันแปรหรือไม่นั้น บริษัทต้องพิจารณาตามย่อหน้าที่ 27.1 และ ภาคผนวกที่ ข 42 ว่าด้วยการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่คงที่โดยเนื้อหา นอกจากนี้ ท่านสามารถศึกษาเพิ่มเติมได้จากคู่มือประกอบความเข้าใจ TFRS 16 ตามลิงค์ https://acpro-std.tf.ac.or.th/test_std/uploads/images/คู่มืออธิบาย_TFRS_16.pdf
การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ	
เดือน มิถุนายน - ตุลาคม 2565	
เรื่อง : สอบถามธุรกรรมขายฝากที่ดิน	
ถาม :	รบกวนขอหารือประเด็นเรื่องการรับรู้รายการจากธุรกรรมขายฝากที่ดิน โดยมีรายละเอียด ดังนี้ บริษัทลิสซิ่ง (ใช้มาตรฐาน PAE) ทำธุรกรรมสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินกับผู้ขาย (บุคคลธรรมดา) โดยมีเนื้อหาเชิงธุรกรรมขายฝากที่ดิน มีเนื้อหาและเงื่อนไขในสัญญา ดังนี้ - บริษัทตกลงชำระเงิน 10 ล้านบาท ภายในวันที่โอนกรรมสิทธิ์ที่ดินให้กับบริษัท - ผู้ขายมีหน้าที่โอนกรรมสิทธิ์ที่ดินให้กับผู้ซื้อ และจ่ายค่าธรรมเนียมการโอนกรรมสิทธิ์ทุกประเภท - ข้อตกลงการสร้างสะพานเชื่อม : ผู้ขายจะดำเนินการก่อสร้างสะพานคอนกรีตเสริมเหล็ก เชื่อมระหว่างที่ดินและทางสาธารณะประโยชน์ ในการดำเนินการก่อสร้าง ผู้ขายจะเป็นการดำเนินการกับหน่วยงานราชการที่เกี่ยวข้อง และจัดหาผู้รับเหมาดำเนินการก่อสร้างตามแบบสะพานที่บริษัทเห็นชอบ ทั้งนี้บริษัทจะเป็นผู้รับผิดชอบในบรรดาค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการก่อสร้างสะพาน ไม่เกินจำนวนเงิน 1 ล้านบาท - ข้อตกลงในการซื้อที่ดินคืน : ภายใน 1 ปี หลังจากวันโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดิน ผู้ขายสามารถซื้อที่ดินกลับคืนจากบริษัทได้ โดยต้องแจ้งความประสงค์เป็นหนังสือก่อนล่วงหน้า 15 วัน ก่อนวันชำระราคา โดยบริษัทจะขายที่ดินคืนให้ผู้ขายในราคาเท่ากับ 10 ล้านบาท บวกด้วยต้นทุนในการถือครองที่ดินและต้นทุนค่าเสียโอกาสในอัตราร้อยละ 15 ต่อปี ของราคาซื้อขายนับตั้งแต่วันที่บริษัทได้รับโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินจนถึงวันชำระราคา - กรณีที่ผู้ขายตกลงซื้อที่ดินกลับคืน ผู้ขายตกลงที่จะชดเชยค่าใช้จ่ายในการก่อสร้างสะพานคอนกรีตเสริมเหล็ก พร้อมดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 15 ต่อปี นับตั้งแต่วันที่บริษัทจ่ายชำระค่าใช้จ่ายในการก่อสร้างสะพานไป จนถึงวันที่ผู้ขายได้ชดเชยคืนให้กับบริษัท

	ประเด็นหารือ 1. บริษัทต้องรับรู้รายการค่าซื้อที่ดิน 10 ล้านบาท และค่าใช้จ่ายในการก่อสร้างสะพานคอนกรีตเสริมเหล็ก 1 ล้านบาทอย่างไร ระหว่างการรับรู้เป็นเงินให้กู้ยืม หรือสินทรัพย์รอการขาย (TFRS5) 2. ถ้าบริษัทรับรู้เป็นเงินให้กู้ยืม และรับรู้ดอกเบี้ยรับและดอกเบี้ยค้างรับตามระยะเวลาของสัญญา 1 ปี หากวันชำระราคาผู้ขายตัดสินใจที่จะไม่ซื้อที่ดินคืน บริษัทต้องรับรู้รายการอย่างไร ดอกเบี้ยค้างรับที่บันทึกไว้สามารถรวมเป็นต้นทุนที่ดิน หรือสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ของบริษัทได้หรือไม่ 3. ถ้าบริษัทรับรู้เป็นสินทรัพย์รอการขาย บริษัทจะรับรู้รายการดอกเบี้ยรับได้หรือไม่ หมายเหตุ ครอบคลุมอ้างอิง TFRS และย่อหน้าที่เกี่ยวข้อง
ตอบ :	กิจการควรวิเคราะห์เนื้อหาของธุรกรรมขายฝากที่ดินดังกล่าวว่ามีเนื้อหาที่เป็นรายการขายหรือไม่ โดยจะต้องวิเคราะห์เนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับเงื่อนไขของการซื้อคืน มูลค่าของการซื้อคืน (อ้างอิงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และอ้างอิงเรื่องสัญญาการซื้อคืน ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า) ทั้งนี้ หากการวิเคราะห์ดังกล่าว กิจการไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่ากิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์นั้นได้ ธุรกรรมดังกล่าวจะไม่ใช้ธุรกรรมการขาย แต่จะเป็นธุรกรรมของการให้กู้ยืมและท่านต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน
การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ	
เดือน มีนาคม - เมษายน 2565	
เรื่อง : ขอสอบถาม	
ถาม :	ต้องการเปลี่ยนจาก NPAEs เป็น PAEs ถือเป็นการเปลี่ยนนโยบายบัญชีที่ต้องปรับปรุงยอดยกมากับกำไรสะสมหรือไม่
ตอบ :	ในการเปลี่ยนแปลงการถือปฏิบัติจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) มาเป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (TFRSs) นั้น กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก (TFRS 1) ทั้งนี้ TFRS1 ระบุว่าในการเปลี่ยนแปลงมาใช้ TFRS เป็นครั้งแรกนั้น กิจการจะต้องใช้วิธีการปรับปรุงย้อนหลังการเงิน ยกเว้น ในบางกรณีที่มาตราฐานฉบับดังกล่าวได้ให้ข้อยกเว้นที่กำหนดหรือข้อยกเว้นที่อาจเลือกปฏิบัติ ซึ่งข้อกำหนดดังกล่าวอาจจะบ่งชี้วิธีการปรับปรุงในบางกรณีที่นอกเหนือจากการปรับปรุงย้อนหลังการเงิน

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

	ดังนั้นขอให้ท่านศึกษาประเด็นต่างๆใน TFRS1 และปฏิบัติตามมาตรฐานดังกล่าวอย่างถูกต้อง โดยท่านอาจศึกษาเพิ่มเติมได้จาก https://acpro-std.tf.ac.or.th/test_std/uploads/images/หน้ารวมมาตรฐานการสอบบัญชี/มาตรการรายงานทางการเงิน/ฉบับปรับปรุง%202564%20และอนาคต/TFRS%201%20(amend%20TFRS%209).pdf
การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ	
เดือน เมษายน – มิถุนายน 2565	
เรื่อง : ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (NPAEs)	
ถาม :	บริษัทฯ จำกัด เป็นบริษัทลูกของประเทศญี่ปุ่น และถ้าบริษัทฯ จะใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็น IFRS แทน NPAEs บริษัทฯ สามารถถือปฏิบัติได้หรือไม่ โดยจะไม่เปลี่ยนตามรอบทางการบัญชีของปีถัดไป
ตอบ :	เนื่องจากท่านเป็นบริษัทจำกัดที่จดทะเบียนจัดตั้งในประเทศไทย ในการจัดทำงบการเงินท่านต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย ดังนั้นท่านจึงไม่สามารถถือปฏิบัติตาม IFRS ได้ อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะย่อหน้าที่ 8 ระบุว่า 8.ในกรณีที่กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะไม่ประสงค์ที่จะจัดทำรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ให้กิจการจัดทำรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) ทุกฉบับ โดยปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ ดังนั้น กิจการสามารถเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (TFRSs) ซึ่งมีรากฐานมาจาก IFRS ได้ โดยท่านต้องปฏิบัติตาม TFRS ทุกฉบับ และในการนำ TFRS มาใช้เป็นครั้งแรก ให้ท่านปฏิบัติตาม TFRS1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก โดย TFRS1 กำหนดให้กิจการต้องจัดทำงบการเงินตาม TFRS ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินครั้งแรก ทั้งนี้ท่านต้องศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินทุกฉบับที่เกี่ยวข้องเพื่อจัดทำงบการเงินให้ถูกต้อง https://www.dbd.go.th/news_view.php?nid=1099
การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ	
เดือน ตุลาคม 2564- มกราคม 2565	
เรื่อง : การบันทึก Hedging contract (forward contract) (NPAEs)	



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

ถาม :	สอบถามเรื่องการบันทึก Hedging contract (forward contract) ในมาตรฐาน TFRS for NPAs ว่าจำเป็นต้องทำการบันทึกหรือไม่ หรือมีทางเลือกในการปฏิบัติหรือไม่
ตอบ :	เนื่องจาก TFRS for NPAs ไม่กำหนดให้กิจการรับรู้รายการสำหรับการบัญชี ป้องกันความเสี่ยง หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ของการรับรู้รายการสำหรับรายการดังกล่าว กิจการก็สามารถจัดทำโดยอาจปฏิบัติตามข้อกำหนด ที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีป้องกันความเสี่ยงในมาตรฐานการรายงานทางการเงินกลุ่มเครื่องมือทางการเงิน รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งหากถือปฏิบัติดังกล่าว กิจการต้องถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามข้อกำหนดในบทที่ 5 ซึ่งสภาวิชาชีพบัญชีได้มีการเผยแพร่คำถาม-คำตอบ โดยท่านสามารถศึกษาเพิ่มเติมได้จาก https://www.tfac.or.th/upload/9414/YKZ4nKOZO.N.pdf และ https://www.tfac.or.th/upload/9414/jdJr1WXpe5.pdf
การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ	
เดือน สิงหาคม – กันยายน 2564	
เรื่อง : การบันทึกบัญชี Hire Purchase ฝั่งผู้ให้เช่า	
ถาม :	รบกวนสอบถามวิธีการคำนวณดอกเบี้ยเพื่อใช้ในการบันทึกบัญชี Hire Purchase ฝั่งผู้ให้เช่า ใช้ flat rate หรือ effective rate มีตัวอย่างการบันทึกบัญชีตั้งแต่เริ่มสัญญา จนถึงยกเลิกสัญญารับของคืนหรือไม่
ตอบ :	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ย่อหน้าที่ 68 ระบุว่า 68 ผู้ให้เช่าต้องใช้อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่าเพื่อวัดมูลค่าเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า 75 ผู้ให้เช่าต้องรับรู้รายได้ทางการเงินตลอดอายุสัญญาเช่าโดยขึ้นอยู่กับรูปแบบที่สะท้อนถึง อัตราผลตอบแทนรายงวดของเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่าของผู้ให้เช่า และภาคผนวก ก ระบุว่า อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า หมายถึง อัตราดอกเบี้ยที่ทำให้มูลค่าปัจจุบันของ (ก) การจ่ายชำระตามสัญญาเช่า และ (ข) มูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกัน เท่ากับผลรวมของ (1) มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์อ้างอิง และ (2) ต้นทุนทางตรงเริ่มแรกของผู้ให้เช่า ดังนั้น อัตราดอกเบี้ยที่ควรใช้คืออัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงของสัญญาตามคำนิยามและหลักการข้างต้น ทั้งนี้สภาวิชาชีพบัญชีได้เคยออกคู่มือประกอบความเข้าใจสำหรับมาตรฐานฉบับดังกล่าวไว้ตามเอกสารที่อ้างถึงนี้ https://acpro-std.tfac.or.th/uploads/files/TFRS16-Manual.pdf
การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ	

เดือน สิงหาคม – กันยายน 2564

เรื่อง : ขอรื้อหรือการคำนวณการรับรู้รายได้ดอกเบี้ย Stage 3 ตามมาตรฐานทางการเงิน TFRS 9

ถาม : จากมาตรฐานทางการเงิน TFRS 9 กิจการจะต้องรับรู้รายได้ดอกเบี้ย Stage 3 ในงบการเงินนั้น บริษัทฯ ซึ่งเป็นกิจการเช่าซื้อ-ลีสซิ่ง ขอปรึกษามายังท่านว่าในส่วนของลูกค้าหนี้ฟ้องร้อง, ลูกค้าหนี้ดำเนินคดี, และลูกค้าหนี้ตามคำพิพากษา บริษัทฯ จะต้องรับรู้รายได้ดอกเบี้ย Stage 3 หรือไม่

หมายเหตุ : เนื่องจากกลุ่มลูกหนี้ดังกล่าว

1. เมื่ออยู่ในสถานะดำเนินคดีจึงไม่มีอัตราดอกเบี้ย EIR

2. ณ วันที่มีการดำเนินคดีกับลูกหนี้ บริษัทฯ บันทึกลูกหนี้ดังกล่าวด้วยมูลค่าเงินต้นทางบัญชี จึงไม่มีดอกเบี้ยรอตัดบัญชีคงเหลือให้ตัดจำหน่าย

ตอบ : หลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ระบุว่า

ย่อหน้าที่ 5.4.1 ดอกเบี้ยรับต้องคำนวณโดยใช้วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง (ดูภาคผนวก ก และย่อหน้าที่ ข5.4.1 ถึง ข5.4.7) การคำนวณนี้ให้ใช้อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงกับมูลค่าตามบัญชีขั้นต้นของสินทรัพย์ทางการเงิน ยกเว้น

5.4.1.1 สินทรัพย์ทางการเงินที่มีการด้อยค่าด้านเครดิตเมื่อซื้อหรือเมื่อกำหนดสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินเหล่านี้ กิจการต้องใช้อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงปรับด้วยความเสี่ยงด้านเครดิตกับราคาทุนตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ทางการเงินตั้งแต่การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

5.4.1.2 สินทรัพย์ทางการเงินที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงินที่มีการด้อยค่าด้านเครดิตเมื่อซื้อหรือเมื่อกำหนด แต่กลายเป็นสินทรัพย์ทางการเงินที่มีการด้อยค่าด้านเครดิตในภายหลัง สำหรับสินทรัพย์เหล่านี้ กิจการต้องใช้อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงกับราคาทุนตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ทางการเงินนั้น สำหรับรอบระยะเวลารายงานภายหลัง

5.4.2 กิจการที่คำนวณดอกเบี้ยรับโดยใช้วิธีดอกเบี้ยที่แท้จริงกับราคาทุนตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ทางการเงินตามย่อหน้าที่ 5.4.1.2 ในรอบระยะเวลาที่รายงาน ต้องคำนวณดอกเบี้ยรับโดยใช้อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงกับมูลค่าตามบัญชีขั้นต้นในรอบระยะเวลารายงานภายหลัง หากความเสี่ยงด้านเครดิตของเครื่องมือทางการเงินมีการเปลี่ยนแปลงดีขึ้นจนทำให้สินทรัพย์ทางการเงินดังกล่าวไม่มีการด้อยค่าด้านเครดิตอีกต่อไป และความเสี่ยงด้านเครดิตที่ดีขึ้นนี้มีความเกี่ยวพันอย่างเป็นรูปธรรมกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นหลังจากการที่กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 5.4.1.2

โดยสรุปหลักการว่า ในกรณีของลูกหนี้ Stage 3 จะรับรู้ดอกเบี้ยจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ทางการเงินสุทธิจากค่าเผื่อผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ



	อย่างไรก็ตามท่านต้องพิจารณาร่วมกับคำนิยามของ ผลขาดทุนด้านเครดิต อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง และอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงปรับด้วยความเสี่ยงด้านเครดิต ซึ่งระบุอยู่ในภาคผนวก ก ดังนั้น ขอให้ท่านพิจารณาและปฏิบัติให้เป็นไปตามมาตรฐานฉบับดังกล่าวโดยเคร่งครัด
การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ	
เดือน สิงหาคม – กันยายน 2564	
เรื่อง : ขอบปรึกษาเรื่อง การจัดทำ Hedge Documentation	
ถาม :	เพื่อโปรดให้คำปรึกษาเรื่อง IFRS 9 เกี่ยวกับวัตถุประสงค์และประโยชน์ รวมทั้งหลักเกณฑ์ใดที่บริษัทควรจัดทำ Hedge Documentation ในกรณีที่บริษัทได้มีการจัดทำเรื่อง การป้องกันความเสี่ยงด้านอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ โปรดช่วยอธิบายและอ้างอิงเอกสารที่เกี่ยวข้อง
ตอบ :	ท่านสามารถศึกษาการบัญชีป้องกันความเสี่ยง และการจัดทำเอกสาร Hedge Documentation ได้จาก มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน https://eservice.tfac.or.th/get_file/index.php?file=TFRS_9_revised_2564.pdf ทั้งนี้ บทที่ 6 เรื่อง การบัญชีป้องกันความเสี่ยง ได้มีการระบุถึงการบัญชีป้องกันความเสี่ยงไว้ เช่น วัตถุประสงค์และขอบเขตของการป้องกันความเสี่ยง เครื่องมือที่ป้องกันความเสี่ยง รายการที่มีการป้องกันความเสี่ยง เป็นต้น โดยมาตรฐานฉบับดังกล่าวได้ระบุถึงเงื่อนไขที่กิจการจะสามารถเลือกนำการบัญชีป้องกันความเสี่ยงมาถือปฏิบัติกับ เครื่องมือทางการเงิน ของกิจการได้ ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขที่ระบุในย่อหน้าที่ 6.4 ทุกข้อ โดยย่อหน้าที่ 6.4.1.2 ระบุให้กิจการจัดทำเอกสารที่เป็นทางการซึ่งระบุถึงความสัมพันธ์ของการป้องกันความเสี่ยง และวัตถุประสงค์และกลยุทธ์ในการบริหารความเสี่ยงของกิจการในการป้องกันความเสี่ยง (Hedge documentation) โดยรูปแบบของ hedge documentation ขึ้นอยู่กับแต่ละกิจการในการจัดทำ ซึ่งเนื้อหาในเอกสารการป้องกันความเสี่ยงสามารถศึกษาได้จากหลักการในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ทั้งนี้ท่านยังสามารถศึกษาเพิ่มเติมได้จากบทความที่เกี่ยวข้องโดยสภาวิชาชีพบัญชี https://www.tfac.or.th/upload/9414/jdJr1WXpe5.pdf
การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ	

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ



เดือน พฤษภาคม - สิงหาคม 2564	
เรื่อง : ขอสอบถามเรื่อง TFRS 16 สิทธิการเช่า	
ถาม :	1. ทางบริษัทได้ทำสัญญาเช่าโครงการศูนย์กลางจัดเก็บข้อมูลเป็นระบบ Cloud ระยะเวลา 3 ปี กับบริษัท โทรคมนาคมแห่งชาติ จำนวนเงิน 5 ล้านบาท แบ่งเป็น 36 งวด ซึ่ง 4 งวดแรก @ 450,000 บาท และ 32 งวดถัดไป @ 100,000 บาท ขอสอบถามว่า สัญญาเช่านี้ เข้า TFRS 16 หรือไม่ 2. การรับรู้ดอกเบี้ยจ่าย ของ TFRS 16 ต้องรับรู้ทุกเดือนตลอดสัญญา หรือทุกครั้งที่มีการชำระเงิน
ตอบ :	1. ตามที่ท่านได้ถามมานั้น ท่านต้องพิจารณาก่อนว่าธุรกรรมของท่านเข้านิยามของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่าหรือไม่ โดย มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ระบุว่า ย่อหน้าที่ 3 กิจการต้องถือปฏิบัติมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับสัญญาเช่าทั้งหมดรวมถึงสัญญาเช่าสินทรัพย์สิทธิการใช้ในสัญญาเช่าช่วงยกเว้นรายการต่อไปนี้ 3.5 สิทธิที่ถือครองโดยผู้เช่าภายใต้ข้อตกลงในการให้ใช้สิทธิภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน สำหรับรายการต่าง ๆ เช่น ภาพยนตร์ วิดีทัศน์ละครต้นฉบับงานเขียนสิทธิบัตรและลิขสิทธิ์ และ 4 ผู้เช่าอาจ (แต่ไม่ได้บังคับ) นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับสัญญาเช่า สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนอกเหนือจากที่ได้อธิบายในย่อหน้าที่ 3.5 ดังนั้นท่านอาจพิจารณาตามทั้งสองย่อหน้าดังกล่าวข้างต้นว่าสัญญาเช่าของท่านจะปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ฉบับนี้หรือไม่ 2. ในการรับรู้ดอกเบี้ยจากหนี้สินตามสัญญาเช่านั้น ย่อหน้าที่ 37 และ 38 ระบุว่า 37 ดอกเบี้ยจากหนี้สินตามสัญญาเช่าในแต่ละรอบระยะเวลาตลอดอายุสัญญาเช่าต้องเป็นจำนวนเงินที่ทำให้อัตราดอกเบี้ยรายงวดเป็นอัตราคงที่สำหรับยอดคงเหลือของหนี้สินตามสัญญาเช่า... 38 หลังจากวันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ผู้เช่าต้องรับรู้รายการต่อไปนี้ในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่ ต้นทุนดังกล่าวรวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่กรายการหนึ่งที่ใช้ปฏิบัติตามมาตรฐานอื่นที่เกี่ยวข้อง 38.1 ดอกเบี้ยจากหนี้สินตามสัญญาเช่าและ 38.2 การจ่ายชำระค่าเช่าผันแปรที่ไม่ได้รวมอยู่ในการวัดมูลค่าของหนี้สินตามสัญญาเช่า ในรอบระยะเวลาที่เหตุการณ์หรือเงื่อนไขที่ทำให้การจ่ายชำระเหล่านั้นเกิดขึ้น

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ



ดังนั้นท่านต้องรับรู้ดอกเบี้ยในงบกำไรขาดทุนตลอดสัญญา โดยไม่ดูการจ่ายชำระเงิน ทั้งนี้ขอให้ท่านปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องให้ถูกต้อง	
การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ	
เดือน พฤษภาคม - สิงหาคม 2564	
เรื่อง : สอบถาม TFRS 16 กรณีผ่อนปรนโควิด ระยะที่ 2	
ถาม :	ตามที่ TFRS 16 ได้มีการผ่อนปรนระยะแรก การบันทึกบัญชีกระทบกับค่าเสื่อมและดอกเบี้ยจ่าย แต่ต่อมาระยะที่ 2 ตามย่อหน้า 44 -46 ปรับกับสินทรัพย์สิทธิการใช้แทน ทำให้เกิดข้อสงสัยและขอยกตัวอย่างการบันทึกบัญชี
ตอบ :	ตามที่ท่านได้สอบถามเกี่ยวกับการปฏิบัติตามการผ่อนผันจากการยินยอมลดค่าเช่าที่เกี่ยวข้องกับ COVID-19 ซึ่งระบุอยู่ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า โดยในการผ่อนปรนระยะแรกเป็นการผ่อนปรนสำหรับค่าเช่าก่อนวันที่ 30 มิถุนายน 2564 และ การผ่อนปรนในระยะที่สอง เป็นการผ่อนปรนสำหรับค่าเช่าก่อนวันที่ 30 มิถุนายน 2565 ซึ่งวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการผ่อนปรนทั้งสองระยะมีความเหมือนกัน ทั้งนี้ สภาวิชาชีพบัญชีได้เผยแพร่คำชี้แจงสำหรับการนำการผ่อนปรนในทางปฏิบัติมาถือปฏิบัติกับการยินยอมลดค่าเช่าจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19) ซึ่งมีคำอธิบายและตัวอย่างประกอบกรบันทึกบัญชีสำหรับการผ่อนผันดังกล่าว โดยท่านสามารถศึกษาได้ตามลิงค์ https://acpro-std.tfac.or.th/test_std/uploads/images/หน้ารวมมาตรฐานการสอบบัญชี/คำชี้แจง/คำชี้แจงสำหรับการนำการผ่อนปรนในทางปฏิบัติ.pdf
การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ	
เดือน กรกฎาคม-ธันวาคม 2563	
เรื่อง : ขอรื้อการรับรู้รายได้ดอกเบี้ย กรณีลูกค้าค้างชำระค้างวอดเกิน 90 วัน	
ถาม :	ตามที่สภาวิชาชีพบัญชีประกาศใช้มาตรฐานทางการเงินฉบับที่ 9 (TFRS 9) ในส่วนของการวัดมูลค่า รวมถึงหลักเกณฑ์การรับรู้รายได้ดอกเบี้ยตามประกาศของรพท. เลขที่ สนส.20/2561 ให้รับรู้รายได้ดอกเบี้ยคงค้างตามมาตรฐานทางการเงินฉบับที่ 9 (TFRS 9) และคำสั่งกรมสรรพากร ทป.329/2563 ให้รับรู้รายได้ดอกเบี้ยตามวิธีการทางบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป จากประกาศข้างต้น บริษัทฯ เป็นกิจการเช่าซื้อ-リースและเป็นธุรกิจ NPAE ปัจจุบันมีการรับรู้รายได้ดอกเบี้ยตามเกณฑ์คงค้าง และจะหยุดรับรู้รายได้ดอกเบี้ยเมื่อมีการหยุดชำระค้างวอดเกิน 90 วัน จึงมีข้อสงสัยและขอปรึกษาแนวปฏิบัติดังนี้

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ



	1. บริษัทฯ จะต้องเปลี่ยนแปลงวิธีการรับรู้รายได้ดอกเบี้ยหรือไม่ เนื่องจากมาตรฐานทางการเงินสำหรับ NPAE (ข้อ 343 และ 344) มิได้กำหนดหลักเกณฑ์การปฏิบัติไว้อย่างชัดเจน 2. TFRS9 บังคับใช้เฉพาะกิจการ PAE หรือไม่ และหากบริษัทฯ จะต้องเปลี่ยนแปลงวิธีการรับรู้รายได้ดอกเบี้ยเกณฑ์คงค้าง บริษัทฯ สามารถปฏิบัติตาม TFRS 9 ได้หรือไม่
ตอบ :	1. หากบริษัทปฏิบัติตาม TFRS for NPAEs บริษัทต้องถือปฏิบัติตามหลักการในย่อหน้าที่ 343 และ 344 2. TFRS 9 บังคับใช้เฉพาะ PAEs หากบริษัทจะใช้ TFRS 9 ต้องใช้ TFRS ทุกฉบับ ขอให้ท่านศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องเพื่อจัดทำงบการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐาน
การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ	
เดือน กุมภาพันธ์ - เมษายน 2563	
เรื่อง : สอบถามเรื่อง TFRS 16 กับกิจการ NPAEs	
ถาม :	ดิฉันเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต กิจการที่ตรวจสอบอยู่ เป็นกิจการรับจ้างผลิตกระเป๋าส่งให้บริษัทแม่ฮ่องกง ซึ่งบริษัทแม่ใช้ IFRS 16 ในปี 2562 และต้องการให้บริษัทลูกจัดทำด้วย ดิฉันได้แจ้งไปแล้วว่า NPAEs ไม่ต้องใช้มาตรฐานนี้ แต่ทางบริษัทแม่ยืนยันให้ใช้ในกรณีนี้สามารถใช้ TFRS 16 ได้หรือไม่ และ บริษัทจำกัด หากใช้มาตรฐาน TFRS 16 ตามฉบับปี 2562 จำเป็นต้องใช้มาตรฐานฉบับอื่นๆ ที่ PAEs ใช้ฉบับไหนเพิ่มเติมอีกหรือไม่ หรือสามารถเลือกใช้เฉพาะ TFRS 16 ได้เพียงฉบับเดียว และงบการเงินต้องเปลี่ยนรูปแบบใช้ตาม PAE หรือไม่
ตอบ :	ตามที่ท่านสอบถามมานั้น ท่านต้องพิจารณาด้วยว่าท่านใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เป็น TFRS หรือ TFRS for NPAEs หากกิจการใช้ TFRS for NPAEs ต้องจัดทำงบการเงินตาม TFRS for NPAEs ซึ่งมีหลักการเกี่ยวกับสัญญาเช่าอยู่แล้ว ดังนั้นงบการเงินตามกฎหมาย (Statutory financial statements) ที่ต้องส่งหน่วยงานราชการ เช่น กรมสรรพากร หรือ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า เป็นต้น ไม่สามารถใช้ TFRS 16 ได้ครับ แต่หากต้องการจัดทำงบการเงินภายในของกิจการเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะในการจัดทำงบการเงินรวมที่บริษัทแม่ที่ใช้ IFRS 16 เป็นประเด็นข้อกำหนดหรือข้อตกลงภายในระหว่างกลุ่มบริษัทเอง ผู้ทำบัญชี และผู้สอบบัญชีว่ามีการตกลงไว้หรือไม่ ซึ่งหากงบการเงิน Statutory financial statements ของท่านต้องการปฏิบัติตาม TFRS 16 ท่านต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐาน TFRS For PAE ทุกฉบับ

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ



การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ	
เดือน กุมภาพันธ์ - เมษายน 2563	
เรื่อง : ปรัชญาเรื่อง ส่วนลดจาก campaign trade in	
ถาม :	บริษัทมี campaign หากลูกค้าเอาสินค้าเก่ามาแลกสินค้าใหม่จะได้ส่วนลด 20% อยากทราบว่า 20% ควรเป็นส่งเสริมการขายหรือนำมา net sale และอ้างอิงกับมาตรฐานฉบับใด
ตอบ :	ท่านต้องพิจารณาก่อนว่าท่านใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใด หากท่านใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 324 บทที่ 18 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ระบุว่า 324. กิจการต้องกำหนดจำนวนรายได้ตามที่กิจการตกลงกับผู้ซื้อหรือผู้ใช้สินทรัพย์ ซึ่งจำนวนรายได้ดังกล่าวเป็นมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือดำรงรับสุทธิจากจำนวนส่วนลดการค้าและส่วนลดตามปริมาณซื้อที่กิจการกำหนด ดังนั้น ท่านต้องพิจารณาว่าส่วนลดที่ท่านให้เป็นส่วนลดการค้าหรือส่วนลดตามปริมาณซื้อที่กิจการกำหนดหรือไม่ หากใช่ กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าดังกล่าว หากไม่ใช่ส่วนลดการค้าหรือส่วนลดตามปริมาณซื้อ ท่านต้องพิจารณาว่าส่วนลดดังกล่าวเข้าค่านิยามค่าใช้จ่ายหรือไม่ ในกรณีที่ท่านปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ขอให้ท่านปฏิบัติตามเรื่องการกำหนดราคาของรายการและสิ่งตอบแทนผันแปร ซึ่งระบุอยู่ในย่อหน้าที่ 47, 51 และ 52 ดังนี้ 47 กิจการต้องคำนึงถึงข้อกำหนดในสัญญาและธรรมเนียมปฏิบัติของธุรกิจในการกำหนดราคาของรายการ โดยราคาของรายการคือจำนวนเงินของสิ่งตอบแทนซึ่งกิจการคาดว่าจะมีสิทธิได้รับเพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนกับการโอนสินค้าหรือบริการตามที่ได้ตกลงกันให้แก่ลูกค้า ทั้งนี้ไม่รวมถึงจำนวนเงินที่เรียกเก็บแทนบุคคลที่สาม (ตัวอย่างเช่น ภาษีขาย) สิ่งตอบแทนที่ระบุในสัญญาที่ทำกับลูกค้าอาจเป็นจำนวนเงินที่แน่นอน จำนวนผันแปร หรือทั้งสองแบบ 51 จำนวนเงินของสิ่งตอบแทนอาจผันแปรเนื่องจาก การให้ส่วนลด การให้ส่วนลดภายหลัง เงินคืน การหักหนี้ การลดราคา เงินจูงใจ เงินตอบแทนพิเศษที่กำหนดจากผลการปฏิบัติงาน ค่าปรับ หรือรายการอื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

	52 การผันแปรของสิ่งตอบแทนที่ลูกค้าสัญญาจะจ่ายอาจไม่ได้ระบุในสัญญาไว้อย่างชัดเจน ถึงแม้จะไม่ได้ระบุไว้ในสัญญา กรณีต่างๆ เหล่านี้อาจทำให้สิ่งตอบแทนมีส่วนที่ผันแปรได้ 52.1 ลูกค้ามีมูลเหตุให้คาดได้ว่ากิจการจะยอมรับจำนวนเงินของสิ่งตอบแทนน้อยกว่าราคา ที่ระบุในสัญญา จากการที่กิจการมีธรรมเนียมปฏิบัติทางธุรกิจเช่นนั้น หรือนโยบาย หรือแถลงการณ์ที่ประกาศออกไปเช่นนั้นว่ากิจการจะลดราคา ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับข้อบังคับ ด้านกฎหมาย แนวปฏิบัติในอุตสาหกรรม หรือลูกค้าในการที่จะเรียกสิ่งเหล่านี้ว่าส่วนลด การให้ส่วนลดภายหลัง เงินคืน หรือ การหักหนี้ 52.2 ข้อเท็จจริงและสถานการณ์อื่นที่บ่งชี้ว่าความตั้งใจของกิจการเมื่อเข้าทำสัญญาว่จะมีการเสนอการลดราคาให้กับลูกค้า ดังนั้นหากส่วนลดที่ให้เป็นไปตามลักษณะของสิ่งตอบแทนผันแปรในย่อหน้าดังกล่าว ท่านต้องนำมาถือเป็นส่วนหนึ่งของการกำหนดราคาของรายการที่จะรับรู้รายได้ของกิจการหากไม่เป็นไปตามลักษณะของสิ่งตอบแทนผันแปร ท่านต้องพิจารณาว่าเข้าค่านิยามค่าใช้จ่ายหรือไม่ ทั้งนี้ขอให้ท่านปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องโดยเคร่งครัด
--	---

• การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

เดือน ธันวาคม 2562 - กุมภาพันธ์ 2563

เรื่อง : สอบถามเกี่ยวกับ TFRS 16 ประเด็นเกี่ยวกับ อายุสัญญาเช่า

ถาม :	เกี่ยวกับการรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินตามสัญญาเช่า เมื่อมาตรฐานมีผลบังคับใช้ ปี 2563 มีข้อสงสัยเกี่ยวกับการพิจารณาอายุสัญญาในลักษณะดังต่อไปนี้ - สัญญาเช่าอาคารสำนักงานใหญ่ - สัญญาเช่าทำสัญญาเช่าแบบปีต่อปี (ปกติจะทำสัญญาเช่าปีต่อปี) (เนื่องจากเป็นอาคารของผู้ให้เช่าที่เกี่ยวข้องกัน เนื้อหาของสัญญาจึงไม่ได้มีความซับซ้อนอะไร) - เนื้อหาในสัญญาเกี่ยวกับการต่อสัญญา คือให้แจ้งความประสงค์ล่วงหน้าก่อนสิ้นสุดระยะเวลาแห่งสัญญาเช่า หากต้องการเช่าต่อ - มิได้มีการระบุเรื่องการให้สิทธิหรือข้อตกลงเกี่ยวกับการปรับค่าเช่าหากใช้สิทธิเช่าต่อ จึงเรียนสอบถามว่าสัญญาที่เข้าลักษณะดังกล่าว สามารถเลือกปฏิบัติตามข้อยกเว้นของสัญญาเช่าระยะสั้นไม่เกิน 1 ปีได้หรือไม่ และหากไม่เข้าเงื่อนไข ต้องถือปฏิบัติเกี่ยวกับสัญญาดังกล่าวอย่างไร ต้องพิจารณาเกี่ยวกับอายุสัญญาเช่าอย่างไร และต้องอ้างอิงจากมาตรฐานย่อหน้าใด
ตอบ :	ตามที่ท่านได้สอบถามเกี่ยวกับอายุสัญญาเช่านั้น

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

	ขอให้ท่านพิจารณาและถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ย่อหน้าที่ 9 – 17 และภาคผนวกที่ ข9 – ข33 ซึ่งมีหลักการเกี่ยวกับการระบุสัญญาเช่า ว่าสัญญาดังกล่าวนั้นมีลักษณะเป็นสัญญาเช่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 หรือไม่ และขอให้ท่านพิจารณาและถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ย่อหน้าที่ 18-21 และตามภาคผนวกที่ ข34-ข41 ซึ่งมีหลักการสำหรับการพิจารณาอายุของสัญญาเช่า โดยมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 ให้ถือปฏิบัติกับสัญญาเช่าทั้งหมด ยกเว้นรายการที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 3 ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการและศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและทุกย่อหน้าที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม
--	---

• การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

เดือน ธันวาคม 2562 – กุมภาพันธ์ 2563

เรื่อง : สอบถามเรื่องมาตรฐานการบัญชี TFRS for NPAs ในธุรกิจเกษตร

ถาม :	บริษัทประกอบธุรกิจเพาะต้นกล้าป่าส่มขายให้กับเกษตรกร เป็นบริษัทที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จึงต้องการทราบว่า บริษัทสามารถนำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เกษตรกรรม (TAS 41) มาใช้ในการคำนวณราคายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพได้หรือไม่
ตอบ :	จากประเด็นที่ท่านสอบถามนั้น อ้างอิงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะฉบับปัจจุบันที่ยังคงมีผลใช้บังคับอยู่นั้น http://www.tfac.or.th/upload/9414/e8cXTzUL59.pdf ท่านต้องพิจารณาตามหลักการในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ซึ่งย่อหน้าที่ 52 กำหนดว่า ในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มิได้กำหนดแนวทางปฏิบัติสำหรับรายการค้า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นเป็นการเฉพาะ กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีโดยอ้างอิง และพิจารณาการใช้นโยบายการบัญชีจากแหล่งต่างๆ ตามลำดับต่อไปนี้ 52.1. ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ สำหรับเรื่องที่คล้ายคลึงและเกี่ยวข้องกัน 52.2. ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน คำนิยามและการรับรู้รายการ และการวัดมูลค่า องค์ประกอบของงบการเงิน ที่ระบุไว้ในกรอบแนวคิดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ 52.3. มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) เฉพาะรายการนั้นๆ

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการและศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและทุกย่อหน้าที่เกี่ยวข้อง และใช้ดุลยพินิจอย่างเหมาะสมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม
--

• การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

เดือนเมษายน – มิถุนายน 2562

เรื่อง : สอบถามเกี่ยวกับ TFRS 15

ถาม :	เนื่องด้วยมีประเด็นข้อสงสัยตามคู่มืออธิบาย TFRS 15 หน้า 20 ข้อ 5.2 การรับประกัน ที่มีการจัดประเภทของการรับประกันที่เป็นการสร้างความเชื่อมั่นให้กับลูกค้าว่าผลิตภัณฑ์นั้นจะสามารถใช้งานได้ตามที่ตั้งใจตามคุณลักษณะที่ตกลงกัน (Assurance-type warranties) <u>คำถาม</u> 1. Assurance-type warranties มีลักษณะอย่างไร 2. หากเป็นกรณีของกิจการที่มีสัญญาให้บริการเดินเครื่องและบำรุงรักษาโรงไฟฟ้า และตามสัญญากำหนดให้มีการรับประกัน 1 ปี ช่วงระยะเวลาประกันหากมีการชำรุดบกพร่อง จะให้บริการซ่อมโดยไม่คิดต้นทุนค่าแรงและการเปลี่ยนอะไหล่ โอกาสที่เกิดการให้ค่าใช้จ่ายในช่วงระยะเวลาประกัน ประมาณ 2-3 % (ค่าบริการตอบแทนการให้บริการงานซ่อมปกติได้รวมต้นทุนของค่าแรงหากมีการซ่อมเพิ่มในระยะเวลาประกันไว้แล้ว) กรณีดังกล่าวไม่ถือเป็นภาระที่ต้องปฏิบัติตาม TFRS 15 ใช่หรือไม่ กิจการสามารถบันทึกรายได้ทั้งจำนวนแต่ต้องตั้งประมาณการหนี้สิน หรือถือว่าเป็นภาระที่ต้องปฏิบัติ
ตอบ :	ท่านสามารถหาข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับการจำแนกประเภทของการรับประกันได้ตามที่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าระบุแนวทางไว้ใน ภาคผนวก ข ย่อหน้าที่ 28 ถึง 33 ซึ่งกิจการจะบันทึกรายการเป็นส่วนหนึ่งของภาระที่ต้องปฏิบัติหากการดังกล่าวเป็นการรับประกันประเภท Assurance-type warranties ตามที่ท่านอ้างถึงในคู่มือฉบับดังกล่าว ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการและศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม

• การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

เดือนมกราคม – มีนาคม 2562

เรื่อง : สอบถามเรื่องการนำ TFRS 16 มาถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้

ถาม :	สำหรับงบการเงินไตรมาส 1/2562 ซึ่ง TFRS 16 อยู่ระหว่างนำลงประกาศในราชกิจจานุเบกษา บริษัท (จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์) และนำ TFRS 15 มาถือปฏิบัติแล้ว สามารถนำ TFRS 16 มาถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ได้หรือไม่
--------------	--

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

ตอบ :	ตามที่ท่านได้ถามถึงการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า (TFRS 16) เกี่ยวกับการนำมาตรฐานฉบับดังกล่าวไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้นั้น ย่อหน้าที่ ค1 ระบุไว้ดังนี้ <i>ค1 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการ นำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า (เมื่อมีการประกาศใช้) ณ วันที่หรือก่อนวันที่นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาปฏิบัติใช้ครั้งแรก หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย</i> ปัจจุบันนี้ TFRS 16 อยู่ระหว่างการประกาศลงราชกิจจานุเบกษา ดังนั้น เมื่อมาตรฐานฉบับดังกล่าวประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว กิจการสามารถถือปฏิบัติตาม TFRS 16 ได้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ได้ หากกิจการได้ปฏิบัติตาม TFRS 15 แล้ว ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการและศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม โดยท่านสามารถศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับดังกล่าวในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี http://www.fap.or.th/upload/9414/QwprHUKnXp.pdf
	● การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

เดือนตุลาคม – ธันวาคม 2558

เรื่อง : คำแนะนำเกี่ยวกับการนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

ถาม :	เนื่องด้วย บริษัท A ประกอบธุรกิจให้บริการด้านการเงิน ประเภทเงินให้กู้ยืมส่วนบุคคลและเพื่อธุรกิจ รับซื้อสิทธิเรียกร้อง เช่าซื้อ และเช่าทางการเงินในทรัพย์สินประเภท อุปกรณ์ เครื่องจักร คอมพิวเตอร์ รถยนต์และรถจักรยานยนต์ ซึ่งมีความประสงค์ในการสอบถามและขอคำแนะนำเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานการเงินที่มีการนำมาปฏิบัติใช้ ดังต่อไปนี้ 1. TFRS 3 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การรวมธุรกิจ - การรวมธุรกิจ รวมถึง การที่กรรมการเข้าไปถือหุ้น ? / บริษัทเข้าไปถือหุ้น? - การจัดตั้งบริษัทในเครือใหม่ และการเข้าไปถือหุ้น ถือเป็นการรวมธุรกิจหรือไม่ ? / ถ้าถือเป็นการรวมธุรกิจ ต้องเป็นธุรกิจประเภทเดียวกันหรือไม่ 2. TFRS 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน
--------------	--

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ



	- จำเป็นต้องแยกประเภทรายได้ ค่าใช้จ่าย ตามภูมิศาสตร์หรือไม่ เช่น แยกตามสาขา เพราะปกติกิจการแยกตามประเภทของสินค้าอยู่แล้ว 3. TFRS 12 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลที่กำหนดไว้สำหรับกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน - กรณีที่กิจการไม่ได้มีกิจกรรมการลงทุนเป็นกิจกรรมหลัก จำเป็นต้องนำมาตรฐานนี้มาปฏิบัติใช้หรือไม่ อีกทั้งกิจการเป็นบริษัทย่อย ที่มีบริษัทแม่ถือหุ้นเป็นส่วนใหญ่ และมีกิจการหลักคือกิจกรรมทางการเงิน จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลส่วนนี้เข้าไปในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือไม่ 4. TAS 16 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - กิจการไม่มีที่ดิน และอาคารเป็นของตนเอง มีเพียงอุปกรณ์อย่างเดียว เช่น เครื่องใช้สำนักงาน รถยนต์ ถือว่า เช่าเงื่อนไข เพื่อบริหารงาน และคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่า 1 ปีตามคำนิยามที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หรือไม่ หากเช่าเงื่อนไข ให้รับรู้ในราคาทุน? หรือตีราคาใหม่? 5. TAS 24 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน - นำมาตรฐานนี้มาบังคับใช้ในกรณีกิจการมีกิจกรรมทางธุรกิจผ่านบริษัทย่อย บริษัทร่วมบ่อยครั้งใช้หรือไม่ - จำเป็นต้องปรับเปลี่ยนการบันทึกบัญชีที่มีอยู่เดิมหรือไม่ - เดิมมีการเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินอยู่แล้ว ต้องเพิ่มเติมส่วนไหนบ้าง? 6. TAS 27 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ - เดิมกิจการเป็นบริษัทลูก ที่มีบริษัทแม่ถือหุ้นเกินกึ่งหนึ่ง เมื่อจดทะเบียนเข้าตลาดหลักทรัพย์ กิจการถือเป็นบริษัทใหญ่หรือไม่ ? - กิจการยังไม่มีบริษัทย่อย งบการเงินเฉพาะกิจการจำเป็นต้องนำมาปฏิบัติหรือไม่ 7. TAS 40 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน - การได้มาของอสังหาริมทรัพย์โดยการลงทุนได้มาจากกิจการอื่น เข้าข่ายมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับการรวมธุรกิจหรือไม่ หากเกี่ยวข้องต้องเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินในส่วนไหน รบกวนสอบถามและให้คำแนะนำข้อสงสัยข้างต้นด้วยค่ะ
ตอบ :	ขอเรียนตอบคำถามของท่านสมาชิก โดยท่านควรปรึกษาปัญหาดังกล่าวกับผู้สอบบัญชี ซึ่งเป็นผู้เข้าใจเนื้อหาข้อเท็จจริงและเห็นเอกสารของบริษัทเชิงละเอียด ซึ่งคำตอบดังต่อไปนี้ เป็นเพียงหลักการทั่วไปโดยปกติตามมาตรฐาน ซึ่งไม่เป็นข้อยุติ โดยอาจเปลี่ยนแปลงได้ ขึ้นอยู่กับเนื้อหาข้อเท็จจริงอื่นที่เกิดขึ้นในอนาคต

1. TFRS 3 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การรวมธุรกิจ

- การรวมธุรกิจ รวมถึง การที่กรรมการเข้าไปถือหุ้น ? / บริษัทเข้าไปถือหุ้น

การรวมธุรกิจตาม TFRS 3 ภาควิชา ก คือรายการหรือเหตุการณ์อื่นใดซึ่งทำให้ผู้ซื้อได้อำนาจในการควบคุมธุรกิจหรือกลุ่มธุรกิจ รายการซึ่งเป็นการควบรวมจริง หรือเทียบเท่าการควบรวม ถือเป็นการรวมธุรกิจตามที่กล่าวไว้ใน TFRS 13

การที่กิจการ(บริษัท) ผู้ซื้อได้มาซึ่งอำนาจควบคุมในอีกธุรกิจหนึ่ง (บริษัทหรือกลุ่มของกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจ) ซึ่งโดยปกติจะหมายถึงการที่บริษัทเข้าไปซื้อธุรกิจ (อ้างอิงค่านิยามของธุรกิจตาม TFRS 3 ซึ่งบริษัทต้องประเมินว่ารายการหรือเหตุการณ์ใดเข้าข่ายค่านิยามธุรกิจ) ของอีกบริษัทหนึ่ง หรือถือหุ้นของอีกบริษัทหนึ่งจากผู้ถือหุ้นเดิม

ในทางปฏิบัติ กรรมการซึ่งเป็นบุคคลไม่มีหน้าที่จัดทำงบการเงิน ดังนั้นการที่กรรมการเข้าไปถือหุ้นจึงไม่ได้อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานฉบับนี้

นอกจากนี้ TFRS 3 ไม่ถือปฏิบัติกับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน ซึ่งคือการรวมธุรกิจซึ่งกิจการหรือธุรกิจทั้งหมดที่นำมารวมกันอยู่ภายใต้การควบคุมสูงสุดโดยบุคคล กิจการ กลุ่มบุคคล หรือกลุ่มกิจการเดียวกันทั้งก่อนหรือหลังการรวมธุรกิจ และการควบรวมนั้นไม่เป็นการควบรวมชั่วคราว โดยหากเป็นการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน กิจการต้องพิจารณาจากแนวปฏิบัติการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน ซึ่งสามารถดาวน์โหลดได้ที่เว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี

http://www.fap.or.th/images/column_1359010309/Under%20C_.pdf

- การจัดตั้งบริษัทในเครือใหม่ และการเข้าไปถือหุ้น ถือเป็นการรวมธุรกิจหรือไม่ ? / ถ้าถือเป็นการรวมธุรกิจ ต้องเป็นธุรกิจประเภทเดียวกันหรือไม่

หากการจัดตั้งบริษัทใหม่ บริษัทได้เข้าไปเป็นผู้ถือหุ้นตั้งแต่วันแรก ถือเป็นเงินลงทุนในบริษัทอื่นหากบริษัทไม่มีการควบคุม หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญหรือการควบรวมกัน เนื่องจากไม่มีผู้ถูกซื้อ แต่เกิดจากการที่บริษัทผู้ถูกลงทุนนำหุ้นสามัญออกขาย

โดยปกติการรวมธุรกิจเป็นการซื้อหุ้นจากบุคคลอื่น หรือกิจการอื่น โดยไม่จำเป็นต้องเป็นธุรกิจประเภทเดียวกัน

2. TFRS 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน

- จำเป็นต้องแยกประเภทรายได้ ค่าใช้จ่าย ตามภูมิศาสตร์หรือไม่ เช่น แยกตามสาขา เพราะปกติกิจการแยกตามประเภทของสินค้าอยู่แล้ว

เกณฑ์ในการแยกส่วนงานดำเนินงานให้เป็นไปตามที่ผู้บริหารสูงสุดของบริษัทใช้ในการบริหารงานภายในองค์กรเป็นหลัก มาตรฐานฉบับนี้มิได้ระบุตายตัวว่าต้องใช้เกณฑ์ใด เช่น หากผู้บริหารสูงสุดใช้เกณฑ์ประเภทของผลิตภัณฑ์ในการวางแผนและตัดสินใจงบการเงินภายในของบริษัท กิจการต้องเปิดเผยรายได้ ค่าใช้จ่ายของแต่ละส่วนงานดำเนินงานตามประเภทของผลิตภัณฑ์

ในขณะเดียวกัน หากผู้บริหารสูงสุดใช้เกณฑ์ทางภูมิศาสตร์ในการวางแผนและตัดสินใจงบการเงินภายในของบริษัท กิจการต้องเปิดเผยรายได้ ค่าใช้จ่ายของแต่ละส่วนงานดำเนินงานตามภูมิศาสตร์

โดยกิจการต้องรายงานข้อมูลเชิงภูมิศาสตร์ ดังต่อไปนี้ ยกเว้นไม่มีข้อมูลที่จำเป็นหรือต้นทุนในการจัดทำข้อมูลสูงเกินไป

- รายได้จากลูกค้าภายนอก จากประเทศที่กิจการตั้งอยู่ และจากประเทศอื่น ๆ ทุกประเทศที่กิจการมีรายได้ ในกรณีที่รายได้จากลูกค้าภายนอกจากประเทศใดประเทศหนึ่งมีสาระสำคัญ ต้องมีการเปิดเผยรายได้นั้นแยกต่างหาก และกิจการต้องเปิดเผยหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการแยกรายได้จากลูกค้าภายนอกของแต่ละประเทศ
- สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนนอกจากเครื่องมือทางการเงิน สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี สินทรัพย์ผลประโยชน์หลังออกจากงาน และสิทธิตามสัญญาประกันภัย ที่ตั้งอยู่ในประเทศที่กิจการดำเนินการอยู่ และตั้งอยู่ในประเทศอื่น ๆ ที่กิจการถือครองสินทรัพย์อยู่ในกรณีที่สินทรัพย์ที่อยู่ในประเทศใดประเทศหนึ่งมีจำนวนที่มีสาระสำคัญ สินทรัพย์เหล่านั้นต้องมีการเปิดเผยแยกต่างหาก

จำนวนที่รายงานต้องนำมาจากข้อมูลทางการเงินซึ่งถูกใช้ในการจัดทำงบการเงินของกิจการหากไม่มีข้อมูลที่จำเป็นหรือต้นทุนในการจัดทำข้อมูลสูงเกินไป กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงนี้ กิจการอาจจะนำเสนอยอดรวมของข้อมูลทางภูมิศาสตร์ของกลุ่มประเทศเพิ่มเติมจากที่กำหนดไว้

3. TFRS 12 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลที่กำหนดไว้สำหรับกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน

- กรณีที่กิจการไม่ได้มีกิจกรรมการลงทุนเป็นกิจกรรมหลัก จำเป็นต้องนำมาตรฐานนี้มาปฏิบัติใช้หรือไม่ อีกทั้งกิจการเป็นบริษัทย่อย ที่มีบริษัทแม่ถือ

หุ้นเป็นส่วนใหญ่ และมีกิจการหลักคือกิจกรรมทางการเงิน จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลส่วนนี้เข้าไปในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือไม่

หากกิจการมีส่วนได้เสียในกิจการอื่นอย่างมีนัยสำคัญ (เช่น มีบริษัทย่อย มีอิทธิพลในการตัดสินใจในกิจการอื่น มีการร่วมการงาน หรือมีกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลตาม TFRS12 ครับ โดยกิจการสามารถพิจารณาจากรายละเอียดที่ต้องเปิดเผยตาม TFRS 12 ครับ

นอกจากนี้ กิจการต้องพิจารณามาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เพื่อให้การเปิดเผยข้อมูลของกิจการที่มีรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันครบถ้วนสมบูรณ์

4. TAS 16 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- กิจการไม่มีที่ดิน และอาคารเป็นของตนเอง มีเพียงอุปกรณ์อย่างเดียว เช่น เครื่องใช้สำนักงาน รถยนต์ ถือว่า เข้าเงื่อนไข เพื่อบริหารงาน และคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่า 1 ปีตามคำนิยามที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หรือไม่ หากเข้าเงื่อนไข ให้รับรู้ในราคาทุน? หรือตีราคาใหม่?

อุปกรณ์ดังกล่าวเข้าเงื่อนไขของ TAS16 ตามเหตุผลที่ท่านให้มา โดย ณ วันแรกที่ได้มาให้รับรู้ด้วยราคาทุนเสมอ แต่สามารถเลือกปฏิบัติกับการรับรู้ภายหลังการได้มาครั้งแรกของสินทรัพย์ดังกล่าวในราคาทุนหรือราคาที่ตีใหม่ได้ครับ (โดยย่อหน้าที่ 31 TAS 16 ระบุว่า หากที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการสามารถแสดงรายการเป็นราคาที่ตีใหม่ได้) แต่ปฏิบัติด้วยวิธีใดให้ถือใช้กับทั้งหมดของสินทรัพย์นั้น ไม่สามารถเลือกปฏิบัติเป็นรายสินทรัพย์ได้ เช่น ที่ดิน อาจใช้วิธีราคาที่ตีใหม่ ในขณะที่อาคารและอุปกรณ์ใช้ราคาทุนเดิมได้ แต่ไม่อนุญาตให้ใช้ต่างวิธีสำหรับสินทรัพย์ในหมวดเดียวกัน

5. TAS 24 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

- นำมาตรฐานนี้มาบังคับใช้ในกรณีกิจการมีกิจกรรมทางธุรกิจผ่านบริษัทย่อย บริษัทร่วมบอยครั้งใช้หรือไม่

ถ้ามีรายการกับกิจการที่อยู่ภายใต้ขอบเขตและคำนิยามของบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันตามมาตรฐานฉบับนี้ก็ต้องเปิดเผยครับ TAS 24 ครอบคลุมถึงรายการที่เกิดขึ้นกับบุคคลที่เกี่ยวข้องกัน ค่าตอบแทนกรรมการและผู้บริหารสำคัญ ไม่ใช่แค่ธุรกรรมกับ

บริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมเท่านั้น ทั้งนี้ให้อยู่บนพื้นฐานของการใช้ดุลยพินิจในการเปิดเผยข้อมูล ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 27 ของมาตรฐานฉบับนี้ครับ

- จำเป็นต้องปรับเปลี่ยนการบันทึกบัญชีที่มีอยู่เดิมหรือไม่
- การเปิดเผยดังกล่าว ไม่เกี่ยวข้องกับการบันทึกบัญชีครับ
- เดิมมีการเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินอยู่แล้ว ต้องเพิ่มเติมส่วนไหนบ้าง?

การเปิดเผยข้อมูลขึ้นอยู่กับรายละเอียดและข้อกำหนดให้เปิดเผยตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งบางรายการสามารถทำได้ทั้งงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด แต่บางรายการต้องแสดงบนงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด (ดูจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่องการนำเสนองบการเงิน และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด) แต่ถ้าบางรายการกำหนดให้เปิดเผยที่ใดที่หนึ่งก็ได้ ถ้าบนงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด ยังไม่ได้เปิดเผยรายการแยกต่างหากให้เป็นไปตามมาตรฐาน ก็ให้เปิดเผยเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

6. TAS 27 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ

- เดิมกิจการเป็นบริษัทลูก ที่มีบริษัทแม่ถือหุ้นเกินกึ่งหนึ่ง เมื่อจดทะเบียนเข้าตลาดหลักทรัพย์ กิจการถือเป็นบริษัทใหญ่หรือไม่ ?

การจัดโครงสร้างกิจการไม่สัมพันธ์กับการจดทะเบียนเข้าตลาดหลักทรัพย์ วิธีดูว่าบริษัทใดเป็นบริษัทใหญ่ ให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง งบการเงินรวม โดยให้ดูว่าผู้ที่มีการควบคุมกิจการอื่น ถือเป็นบริษัทใหญ่

โดยไม่ดูสัดส่วนการถือหุ้นเป็นสำคัญ

- กิจการยังไม่มีบริษัทย่อย งบการเงินเฉพาะกิจการจำเป็นต้องนำมาปฏิบัติหรือไม่

กิจการต้องพิจารณาก่อนว่ากิจการมีการควบคุมในกิจการอื่น ตาม TFRS 10 หรือไม่ หรือกิจการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ หรือมีการควบคุมร่วมกันหรือไม่ โดยงบการเงินเฉพาะกิจการจะถือปฏิบัติเมื่อมีการจัดทำงบการเงินรวม หรืองบการเงินที่แสดงเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย และต้องการจัดทำงบการเงินเฉพาะกิจการเพื่อให้ข้อมูลเพิ่มเติมกับผู้ใช้งบ

7. TAS 40 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การนำมาตรฐานการรายงานการเงินมาถือปฏิบัติ

- การได้มาของอสังหาริมทรัพย์โดยการลงทุนได้มาจากกิจการอื่น เข้าข่ายมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับการรวมธุรกิจหรือไม่ หากเกี่ยวข้องต้องเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินในส่วนไหน

TAS 40 ย่อหน้าที่ 14ก ระบุว่า กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการกำหนดว่าการได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเป็นการได้มาซึ่งสินทรัพย์หรือกลุ่มของสินทรัพย์หรือการรวมธุรกิจภายใต้ขอบเขตของ TFRS 3 หรือไม่ หากเป็นตามขอบเขตของ TFRS 3 กิจการควรอ้างอิงไปยัง TFRS 3 การพิจารณาว่ารายการดังกล่าวเป็นไปตาม TFRS 3 ต้องพิจารณาจาก TFRS 3

ทั้งนี้คำตอบข้างต้นให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของบริษัทโดยอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินทุกฉบับที่มีอยู่เพื่อประกอบการพิจารณาและตัดสินใจต่อไป
