มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs)	
เดือน พฤษภาคม – มิถุนายน 2567	
เรื่อง : สอบถามประเด็นทางบัญชีสำหรับ NPAEs	
ถาม :	1.การบันทึกประมาณการผลประโยชน์พนักงานหลังออกจากงาน โครงการผลประโยชน์ จำเป็นต้องคิดลดหรือไม่ ซึ่งเข้าใจว่ามาตรฐานกำหนดให้คิดลด แต่ในไฟล์ที่แนบมาด้วยนี้บอกว่าไม่จำเป็น (ไฟล์ดังกล่าวดาวน์โหลดมาจาก acpro-std.tfac.or.th) 2. จำนวนหนี้สินตามสัญญาเช่าเงินทุนที่แสดงในงบฐานะการเงิน ต้องนำภาษีซื้อยังไม่ถึงกำหนดที่เกิดจากสัญญาเช่ามาหักออกจากหนี้สิน แล้วแสดงเป็นยอดสุทธิหรือไม่ หรือเพียงแต่แสดงยอดสุทธิหลังหักดอกเบี้ยรอตัดบัญชี
ตอบ :	กรณีที่ท่านถามนั้น ขออนุญาตตอบเป็นข้อดังนี้ 1. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 16.12 ถึง 16.14 ระบุถึงวิธีการรับรู้ประมาณการหนี้สินผลประโยชน์พนักงานด้วยวิธีด้วยวิธีประมาณการที่ดีที่สุด ดังนั้นขอให้ท่านปฏิบัติตามย่อหน้าดังกล่าว ทั้งนี้ ย่อหน้าดังกล่าวมิได้บังคับให้กิจการต้องคิดลดมูลค่าปัจจุบันของประมาณการหนี้สินแต่อย่างใด 2. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 14.8 กำหนดว่า จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้เช่าต้องจ่ายตลอดอายุสัญญาเช่า รวมกับรายการดังต่อไปนี้ 14.8.1 ทางด้านผู้เช่า – จำนวนเงินที่ผู้เช่าหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องกับผู้เช่าประกันมูลค่าคงเหลือให้กับผู้ให้เช่า ดังนั้น ขอให้กิจการปฏิบัติกับรายการดังกล่าวตามนโยบายบัญชีของกิจการที่ได้กำหนดไว้เกี่ยวกับรายการดังกล่าว 14.8.2 ทางด้านผู้ให้เช่า – มูลค่าคงเหลือที่ได้รับประกันจากผู้เช่าหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องกับ ผู้เช่า หรือบุคคลที่สามที่ไม่เกี่ยวข้องกับผู้ให้เช่าและมีฐานะการเงินที่สามารถให้การประกันแก่ผู้ให้เช่าได้ จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายนี้ไม่รวมถึงค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้น ต้นทุนการให้บริการ และภาษีที่ผู้ให้เช่าจ่ายและเรียกคืนได้จากผู้เช่า อย่างไรก็ตาม ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า ถ้าผู้เช่ามีสิทธิที่จะเลือกซื้อสินทรัพย์ด้วยราคาที่คาดว่าจะต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมอย่างเป็นสาระสำคัญ ณ วันที่สามารถใช้สิทธิเลือกดังกล่าวและเชื่อได้อย่างสมเหตุสมผลว่าผู้เช่าจะใช้สิทธิเลือกนั้น ในกรณีนี้จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายประกอบด้วยจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตลอดอายุของสัญญาเช่าจนถึงวันที่คาดว่า จะใช้สิทธิเลือกซื้อและจำนวนเงินที่ต้องจ่ายเมื่อใช้สิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ที่เช่าด้วย

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs)	
เดือน เมษายน – พฤษภาคม 2567	
เรื่อง : หมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ "เกณฑ์การจัดทำงบการเงิน"	
ถาม :	ดิฉันกำลังจะเขียนหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ "เกณฑ์การจัดทำงบการเงิน" สำหรับงบการเงินประจำปีบัญชี 2566 ว่า "งบการเงินนี้ได้จัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ฉบับปรับปรุง พ.ศ.2565) ซึ่งสภาวิชาชีพประกาศกำหนด..." คำถาม : ไม่ทราบว่าการที่เขียนข้อความเรื่องมาตรฐาน TFRS for NPAEs (ฉบับปรับปรุง พ.ศ.2565) นี้ สามารถทำได้หรือไม่ สาเหตุของข้อสงสัยคือ ต้องการหมายถึงว่ามาตรฐานนี้ใช้สำหรับงบการเงินประจำปี 2566 เท่านั้น ไม่เกี่ยวกับงบการเงินประจำปี 2565 ที่นำมาเปรียบเทียบ (เพราะเข้าใจว่ามาตรฐานนี้ใช้กับงบที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2566) แต่ข้อความนี้ใช้คำว่า "งบการเงินนี้ได้จัดทำ..." ทำให้ไม่ทราบว่าคำว่า "งบการเงินนี้" ทุกประโยคในงบการเงินตั้งแต่รายงานผู้สอบบัญชี, งบแสดงฐานะการเงิน, งบกำไรขาดทุน, งบแสดงส่วนเปลี่ยนแปลงของผู้ถือหุ้น, หมายเหตุประกอบงบการเงิน หมายถึงงบการเงินของปี 2566 เท่านั้น หรือหมายความรวมถึงงบการเงินของปี 2565 ที่นำมาเปรียบเทียบกันด้วย
ตอบ :	หากท่านนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ฉบับปรับปรุง 2565) มาเป็นเกณฑ์จัดทำงบการเงิน มาตรฐานฉบับนี้ย่อหน้าที่ 4.19.1 ต้องเปิดเผยข้อความที่ระบุว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ฉบับปรับปรุง 2565) มีผลบังคับใช้สำหรับงบการเงินที่มีรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2566 เป็นต้นไป ดังนั้น งบการเงินในปีแรกที่ให้ถือใช้มาตรฐานฉบับดังกล่าว คืองบการเงินสำหรับปี 2566 ซึ่งกิจการต้องพิจารณาผลกระทบจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะฉบับดังกล่าวมาใช้ โดยปฏิบัติตามวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่าน โดยปกติ ชื่องบการเงินแต่ละงบจะมีการระบุงวดปีบัญชีของงบการเงินดังกล่าวด้วย เช่น งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2566 จะหมายถึงงบการเงินเฉพาะปี 2566 แต่งบการเงินในแต่ละปีต้องมีตัวเลขเปรียบเทียบ โดยตัวเลขของงบการเงินสำหรับปี 2565 ที่นำมาเปรียบเทียบถือเป็นข้อมูลเปรียบเทียบหรือตัวเลขเปรียบเทียบ ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 4.3 กำหนดให้งบการเงินควรนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบด้วย อย่างไรก็ตามตัวเลขเปรียบเทียบซึ่งเป็นงบการเงินในปี 2565 ที่นำมาเปรียบเทียบนั้น ย่อหน้าที่ 5.8 ระบุถึงการใช้นโยบายการบัญชีให้มีความสม่ำเสมอสำหรับรายการค้า

	เหตุการณ์ และสถานการณ์อื่นที่ลักษณะคล้ายคลึงกัน นอกจากนี้ย่อหน้าที่ 3.12.1 ระบุถึงความสามารถเปรียบเทียบกันได้ของรายการในงบการเงินที่มีการนำนโยบายการบัญชีเดียวกันมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ ดังนั้น กิจการควรนำนโยบายการบัญชีเดียวกันมาใช้กับงบการเงินทั้งสองปี ทั้งนี้ บทที่ 28 ระบุถึงวิธีการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาใช้เป็นครั้งแรกในช่วงเปลี่ยนผ่าน ดังนั้น ขอให้ท่านพิจารณาบทดังกล่าวสำหรับการปรับปรุงข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับปี 2565 ด้วย
มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs)	
เดือน เมษายน – พฤษภาคม 2567	
เรื่อง : การบันทึกบัญชีของเงินลงทุนชั่วคราวและเงินลงทุนระยะยาว	
ถาม :	หากบริษัทมี Time deposit อายุ 2 ปี ที่กำลังจะครบกำหนดใน 2 เดือน บริษัทเป็น NPAEs และใช้มาตรฐาน TFRS for NPAEs เมื่อประเมินจากมาตรฐานแล้วเงินฝากดังกล่าวไม่เข้าเงื่อนไขการเป็นรายการเทียบเท่าเงินสด และต้องบันทึกเป็นเงินลงทุนชั่วคราว <u>ประเด็นคำถาม</u> 1. บริษัทต้องบันทึกรายการดังกล่าวเป็นเงินลงทุนชั่วคราวหรือไม่ 2. ในปีแรกที่ได้มาต้องบันทึกเป็นเงินลงทุนระยะยาวใช่หรือไม่
ตอบ :	ในการจัดประเภทเงินลงทุนเป็นเงินลงทุนชั่วคราว หรือเงินลงทุนระยะยาว ขอให้ท่านพิจารณาตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะย่อหน้าที่ 4.8.1 เรื่อง การจัดประเภทสินทรัพย์หมุนเวียนและไม่หมุนเวียน นอกจากนี้ ท่านต้องพิจารณาตามรูปแบบงบการเงินอย่างย่อของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ และคำชี้แจงที่เกี่ยวข้อง ซึ่งมีการอธิบายถึงการแสดงรายการในหน้างบการเงินเพื่อใช้ในการนำส่งงบการเงินให้แก่กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ ดังลิงค์ที่แนบมานี้ https://www.dbd.go.th/storage/law/0fafe207-f3e1-4173-bca7-47c32219a932.pdf
มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs)	
เดือน มกราคม – มีนาคม 2567	
เรื่อง : ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	
ถาม :	การบันทึกบัญชีอัตราแลกเปลี่ยนต่างประเทศแปลงเป็นเงินไทยบาท กรณีลูกหนี้ เงินฝากธนาคาร หรือสินทรัพย์ จะใช้อัตราซื้อ อยากทราบว่า ใช้อัตราซื้อถั่วเฉลี่ยอะไร จากธนาคารแห่งประเทศไทย มี ตั๋วเงิน และเงินโอน แต่ในทางภาษีสรรพากรจะประกาศให้ใช้ ณ วันสิ้นปี ที่ อัตราซื้อตั๋วเงิน แต่ในระหว่างปี จะใช้ ตั๋วเงิน หรือ เงินโอนก็ได้ เรามีการ

	เปลี่ยนแปลงผู้สอบ โดยผู้สอบเดิมให้ใช้ ตั๋วเงิน แตทางผู้สอบใหม่ เราเปลี่ยนจากตั๋วเงิน มาเป็นเงินโอนค่ะ ณสิ้นปี 2566 USD ตั๋วเงิน 33.9685 เงินโอน 34.0590
ตอบ :	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ปรับปรุง 2565) ย่อหน้าที่ 21.8 ถึง 21.10 ระบุวิธีการปรับปรุงอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน อย่างไรก็ตาม กิจการต้องเลือกใช้อัตราแลกเปลี่ยนประเภทที่สะท้อนถึงกระแสเงินสดที่กิจการจะต้องได้รับจากสินทรัพย์ดังกล่าวว่าเป็นไปตามลักษณะของอัตราแลกเปลี่ยนประเภทตั๋วเงิน หรือประเภทเงินโอน โดยท่านอาจสอบถามไปยังหน่วยงานกำกับดูแลด้านอัตราแลกเปลี่ยนที่เกี่ยวข้อง เช่น ธนาคารแห่งประเทศไทย หรือสอบถามไปยังธนาคารที่ท่านเลือกใช้อัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวในการแปลงค่า เพื่อให้สอดคล้องกับลักษณะธุรกรรมของกิจการ
มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs)	
เดือน ตุลาคม – ธันวาคม 2565 และเดือน มกราคม 2566	
เรื่อง : สอบถามการจัดประเภทรายการในงบแสดงฐานะการเงิน (รายการเงินให้กู้ยืมแก่บริษัทแม่) และการวัดมูลค่ารายการ ณ วันเริ่มแรกและการวัดมูลค่าภายหลัง (NPAEs)	
ถาม :	บริษัทฯ ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) บริษัทฯ มีเงินให้กู้ยืมแก่บริษัทแม่ โดยมีรายละเอียดดังนี้ • สัญญาเงินกู้ เป็น JPY currency (JPY 500,000,000)/Rate of interest 0.5 % per annum **<u>สิ่งที่สอบถามคือ</u>** รายการเงินให้กู้ยืมแก่บริษัทแม่ดังกล่าว ควรจัดเป็นรายการประเภทใดในงบแสดงฐานะการเงิน และควรวัดมูลค่าเริ่มแรกและวัดมูลค่าภายหลังด้วยวิธีใดตามมาตรฐาน (NPAEs)
ตอบ :	กรณีรายการดังกล่าวเป็นเงินให้กู้ยืม กิจการควรพิจารณาการจัดประเภทรายการโดยอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บทที่ 7 เรื่อง ลูกหนี้ และพิจารณารูปแบบรายการย่อในงบการเงินตามประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2554 และเนื่องจากรายการดังกล่าวเป็นเงินให้กู้ยืมสกุลเงินตราต่างประเทศ กิจการต้องพิจารณาการรับรู้รายการ การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก และการวัดมูลค่าภายหลังตามหลักการของบทที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs)	
เดือน ตุลาคม – ธันวาคม 2565 และเดือน มกราคม 2566	
เรื่อง : สอบถามเรื่องดอกเบี้ยรับ	
ถาม :	กรณีบริษัท ก ให้บริษัท ข ซึ่งเป็นบริษัทในเครือกู้ยืมเงิน แต่บริษัท ข มีฐานะการเงินไม่ดีและค้างชำระดอกเบี้ยมานาน บริษัท ก ต้องรับรู้ดอกเบี้ยต่อไปหรือไม่ ตามมาตรฐาน NPAEs เรื่องรายได้ หรือสามารถหยุดรับรู้รายได้ดอกเบี้ยได้เนื่องจากไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ โดยอ้างอิงตามหลักการรับรู้รายการตามบทเรื่องกรอบแนวคิด
ตอบ :	การรับรู้รายได้ดอกเบี้ยรับให้เป็นไปตามย่อหน้าที่ 343 และ 344 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) โดยย่อหน้าที่ 343 ระบุว่า 343. กิจการต้องรับรู้รายได้ในรูปดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล ที่เกิดจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของ กิจการตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้ 343.1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น 343.2. กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ ดังนั้นหากกิจการไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากรายได้ดอกเบี้ยรับนั้น กิจการไม่สามารถรับรู้รายได้ดอกเบี้ยดังกล่าวได้
มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs)	
เดือน เมษายน – มิถุนายน 2565	
เรื่อง : สอบถามเกี่ยวกับการหักกลบหนี้สินตามสัญญา (NPAEs)	
ถาม :	รบกวนสอบถามข้อมูลเกี่ยวกับการชำระเงินกู้ยืมจากบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน โดยบริษัท A เป็นผู้ให้กู้จัดตั้งขึ้นที่ต่างประเทศเบลเยี่ยม และบริษัท B เป็นผู้กู้โดยเป็นบริษัทที่จัดตั้งขึ้นในประเทศไทย โดยทั้งสองบริษัทได้ทำสัญญาเงินกู้ยืมระหว่างกัน และสัญญาบริหารจัดการการเงิน (Cash Management) โดยบริษัท A เป็นผู้จัดการการเงินและกลุ่มบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน ซึ่งในสัญญาบริหารจัดการการเงินระบุว่าสามารถหักกลบหนี้สินระหว่างกันได้ (Netting) โดยมีการจัดทำรายงานทุกเดือน (Settlement monthly) เพื่อยืนยันรายการระหว่างกันภายใต้การระบุในสัญญาบริหารจัดการการเงิน รบกวนสอบถามว่า การหักกลบหนี้สินในส่วนของเงินกู้ยืมและดอกเบี้ยค้างจ่ายระหว่างบริษัท B และบริษัท A สามารถจัดทำได้หรือไม่
ตอบ :	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะย่อหน้าที่ 35 ระบุว่า

	35. กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์และหนี้สินหรือรายได้และค่าใช้จ่ายมาหักกลบกัน นอกจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีข้อกำหนดหรืออนุญาตให้หักกลบได้ ทั้งนี้ ในการจัดทำงบการเงิน กิจการต้องพิจารณาและเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่จะก่อให้เกิดประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินมากที่สุดตามย่อหน้าที่ 14 ถึง 18 โดยกิจการต้องพิจารณาเนื้อหาสาระสิทธิบังคับใช้ตามกฎหมายในการหักกลบจำนวนเงินที่รับรู้ และกิจการตั้งใจที่จะชำระด้วยจำนวนเงินสุทธิ หรือตั้งใจที่จะรับสินทรัพย์และชำระหนี้สินพร้อมกัน
มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs)	
เดือน เมษายน – มิถุนายน 2565	
เรื่อง : สอบถามเกี่ยวกับเครื่องหมายการค้า	
ถาม :	กิจการเป็นกิจการ NPAEs เป็นกิจการขายปลีกแฟชั่น เสื้อผ้า เครื่องหนัง ชายหญิง กิจการได้จดเครื่องหมายการค้ากับกรมทรัพย์สินทางปัญญา ต่อมากิจการได้ทำสัญญาขายเครื่องหมายการค้ากับผู้ถือหุ้นรายหนึ่ง และได้รับเงินจากซื้อจริงและบันทึกเป็นรายได้ ซึ่งจากการอ่านมาตรฐาน NPAEs ไม่มีบทที่เกี่ยวข้องกับเครื่องหมายการค้า จึงอยากหารือว่า การที่กิจการทำสัญญาขายเครื่องหมายการค้าให้กับผู้ถือหุ้น และบันทึกบัญชีเป็นรายได้ เช่นนี้ สามารถกระทำได้หรือไม่
ตอบ :	ท่านต้องวิเคราะห์ลักษณะของรายจ่ายดังกล่าวก่อนว่าเข้าคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามหลักการในย่อหน้าที่ 155-156 หรือไม่ หรือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน ในการวิจัยและพัฒนาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 165 ถึง 175 ระบุถึงการรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน (จากการวิจัยและพัฒนา) ของกิจการ โดยย่อหน้าที่ 165 กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เว้นแต่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในดังกล่าวเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ในกรณีที่รายจ่ายดังกล่าวเข้าคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและรับรู้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และกิจการต้องการตัดจำหน่าย ในกรณีที่ท่านจำหน่าย หรือตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวออกจากบัญชี ท่านต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 193 ถึง 195 สำหรับการจำหน่ายและตัดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากบัญชี

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs)	
เดือน ตุลาคม 2564- มกราคม 2565	
เรื่อง : ธุรกิจก่อสร้าง	
ถาม :	ขอสอบถาม เกี่ยวกับนโยบายบัญชี ธุรกิจก่อสร้าง NPAE มีนโยบายให้ธุรกิจก่อสร้างเลือกรับรู้รายได้ 3 วิธี หากกิจการมีการก่อสร้างมากกว่า 1 โครงการ สามารถเลือกนโยบายการบัญชีในการรับรู้รายได้ แตกต่างกันได้หรือไม่
ตอบ :	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะบทที่ 20 ย่อหน้าที่ 368 ระบุวิธีการในการรับรู้รายได้สำหรับสัญญาก่อสร้างดังนี้ 368. เมื่อกิจการสามารถประมาณผลของงานก่อสร้างตามสัญญาได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายได้ค่าก่อสร้างและต้นทุนการก่อสร้างที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้างเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายตามลำดับโดยอ้างอิงกับขั้นความสำเร็จของงานก่อสร้าง ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ดังนั้นท่านต้องถือปฏิบัติตามวิธีรับรู้รายได้ค่าก่อสร้างตามบทที่ 20 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ส่วนวิธีที่สามารถวัดผลของงาน จะระบุไว้ในย่อหน้าที่ 371 ซึ่งวิธีที่ใช้ขึ้นอยู่กับลักษณะของสัญญา โดยหากสัญญาที่มีลักษณะเหมือนกัน กิจการต้องใช้วิธีเดียวกัน ดังนั้นขอให้ท่านพิจารณาตามลักษณะของสัญญาให้เหมาะสม
มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs)	
เดือน ตุลาคม 2564- มกราคม 2565	
เรื่อง : การปรับปรุงงบกำไรสะสมปี 2563 มาปรับในปี 2564	
ถาม :	รบกวนสอบถามเรื่องมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เรื่อง การปรับบัญชีงบกำไรสะสม เนื่องจากมีค่าใช้จ่ายเงินรางวัลประจำปีปรับลดลงในงบปี 2563 แต่ไม่สามารถปรับงบได้ในปี 2563 เนื่องจากมีการปิดงบการเงินเรียบร้อยแล้ว มีมติที่ประชุมหลังปิดงบการเงินปี 2563 ว่าให้ลดยอดการจ่ายเงินรางวัลประจำปีในปี 2563 ลง ซึ่งได้มีการปรับปรุงในงบการเงินในปี 2564 (เดบิต เงินรางวัลประจำปีค้างจ่ายปี 2563 ตั้งไว้สูง และเครดิต กำไรสะสม) กรณีนี้ในงบการเงิน ผู้ตรวจสอบต้องออกงบให้ทางบริษัทในปี 2564 สามารถระบุในหมายเหตุงบการเงินในส่วนกำไรสะสมมิได้จัดสรร ได้หรือไม่ หากระบุในหมายเหตุในงบการเงินไม่ได้ จะมีวิธีปฏิบัติอย่างไร
ตอบ :	ตามที่ท่านได้ถามมานั้น มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะย่อหน้าที่ 62 ถึง 69 โดยย่อหน้าที่ 62 ระบุถึงการเปลี่ยนแปลงประมาณการ

	ทางบัญชี ซึ่งต้องแก้ไขโดยวิธีการเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป (รับรู้ในส่วนของกำไรหรือขาดทุน) ในขณะที่ ย่อหน้าที่ 65 ระบุถึงการแก้ไขข้อผิดพลาด ซึ่งระบุโดยวิธีปรับย้อนหลัง และย่อหน้าที่ 66-69 ระบุวิธีการปรับปรุงในกรณีทางปฏิบัติไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดจากข้อผิดพลาดได้ **ดังนั้น ท่านต้องพิจารณาว่าการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี หรือ การแก้ไขข้อผิดพลาด และรับรู้รายการตามสาเหตุที่เกิดขึ้นดังกล่าว รวมถึงเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**
มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs)	
เดือน พฤษภาคม - สิงหาคม 2564	
เรื่อง : รบกวนสอบถาม	
ถาม :	ดอกเบี้ย OD และค่าธรรมเนียมจัดการเงินกู้ (Front end fee) ถือเป็นต้นทุนกู้ยืมที่ต้องนำมารวมเป็นต้นทุนสินทรัพย์หรือไม่ ถ้าต้องนำมารวมเป็นต้นทุนสินทรัพย์มีหลักการอย่างไร
ตอบ :	ตามที่ท่านสอบถามนั้น มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะบทที่ 13 ย่อหน้าที่ 219 ระบุว่า 219. ต้นทุนการกู้ยืม หมายถึง ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดขึ้นจากการกู้ยืมของกิจการ โดยต้นทุนการกู้ยืม อาจรวมถึง ดอกเบี้ยที่เกิดจากการเงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและจากเงินกู้ยืมระยะสั้นและระยะยาว รวมทั้งภาษีที่เกี่ยวข้องกับดอกเบี้ยดังกล่าวที่ผู้กู้ต้องรับภาระ จำนวนที่ตัดบัญชีของส่วนลดหรือส่วนเกินที่เกี่ยวกับการกู้ยืม จำนวนที่ตัดบัญชีของรายจ่ายที่เกี่ยวกับการจัดการกู้ยืม และผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการกู้ยืมเงินตราต่างประเทศส่วนที่นำมาปรับปรุงกับต้นทุนของดอกเบี้ย **ดังนั้นท่านต้องพิจารณาว่าดอกเบี้ย OD และค่าธรรมเนียมจัดการเงินกู้ (Front end fee) เข้าคำนิยามตามย่อหน้าที่ 219 หรือไม่ หากเข้าคำนิยามตามย่อหน้าที่ 219 ถือเป็นต้นทุนการกู้ยืม** อย่างไรก็ตาม ต้นทุนการกู้ยืมจะรับรู้เป็นต้นทุนสินทรัพย์ต่อเมื่อเป็นไปตามย่อหน้าที่ 222 ถึง 223 ดังนี้ 222. กิจการต้องรวมต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้างหรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์นั้น และกิจการต้องรับรู้ต้นทุนการกู้ยืมอื่นเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ต้นทุนนั้นเกิดขึ้น 223. ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขจะรวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์นั้นได้ก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าต้นทุนการกู้ยืมดังกล่าวจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจแก่กิจการในอนาคต และกิจการสามารถประมาณจำนวนต้นทุนการกู้ยืมได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขมีระบุอยู่ในย่อหน้าที่ 221 ดังนี้

	221. สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข หมายถึง สินทรัพย์ที่จำเป็นต้องใช้ระยะเวลานานในการเตรียมพร้อมเพื่อให้สามารถนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ได้ตามประสงค์หรือนำไปขาย ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ได้แก่ โรงงาน โรงผลิตพลังงาน อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และสินค้าที่ต้องใช้ระยะเวลานานในการแปลงสภาพให้พร้อมที่จะขาย ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่ไม่เข้าเงื่อนไข เช่น สินค้าที่ทำการผลิตเป็นประจำ สินค้าที่ผลิตเป็นจำนวนมากโดยไม่มีขั้นตอนการผลิตซ้ำ ๆ ในช่วงระยะเวลาสั้น และสินทรัพย์ที่อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายทันทีที่ซื้อ นอกจากนี้ท่านต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 224 ถึง 230 ของมาตรฐานฉบับดังกล่าว เพื่อให้สามารถปฏิบัติเกี่ยวกับต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้อย่างครบถ้วน
มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs)	
เดือน พฤษภาคม – สิงหาคม 2564	
เรื่อง : รบกวนสอบถาม	
ถาม :	1.รบกวนสอบถามเกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในการหา Value in use ในกรณีที่เป็นอาคารสำนักงาน ทางบริษัทจะสามารถหา Cash in และ Cash out ได้จากอะไรบ้าง 2. ถ้าทางบริษัทมีราคาขายสุทธิอยู่แล้ว ทางบริษัทจำเป็นต้องหา Value in use ในการ Compare กันอีกหรือไม่
ตอบ :	1. หากบริษัทใช้ TFRS for PAEs บริษัทต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 โดยย่อหน้าที่ ก1 ถึง ก21 กำหนดหลักเกณฑ์ในการวัดมูลค่าจากการใช้ไว้ ซึ่งการหา cash in และ cash out ต้องใช้ข้อมูลกระแสเงินสดที่มีความเป็นไปได้ที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้น โดยต้องคิดลดเป็นมูลค่าปัจจุบันตามหลักการของ TAS 36 ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน หมายถึง มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายหรือมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้น แล้วแต่จำนวนเงินใดจะสูงกว่า โดยย่อหน้าที่ 19 กำหนดว่า กิจการอาจไม่จำเป็นต้องกำหนดทั้งมูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายและมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์เสมอไป หากมูลค่าใดมูลค่าหนึ่งในสองจำนวนนี้สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แสดงว่าสินทรัพย์ไม่เกิดการด้อยค่า และกิจการไม่จำเป็นต้องประเมินมูลค่าอีกจำนวนหนึ่ง ทางบริษัทมีราคาขายสุทธิอยู่แล้ว อาจเข้านิยามของสินทรัพย์รอการขาย โดยต้องพิจารณาที่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินการที่ยกเลิก

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs)	
เดือน มีนาคม-พฤษภาคม 2564	
เรื่อง : กิจการใดที่ต้องจัดทำงบกระแสเงินสดในปี 2563	
ถาม :	งบการเงินของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สิ้นสุด 31/12/2563 ต้องจัดทำงบกระแสเงินสดหรือไม่ หาก "ต้อง" จัดทำ อ้างอิงเอกสารอะไร หาก "ไม่ต้อง" จัดทำ อ้างอิงเอกสารอะไร
ตอบ :	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะย่อหน้าที่ 32 ระบุว่า 32. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่กำหนดให้กิจการต้องทำงบกระแสเงินสด แต่หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ของงบกระแสเงินสดก็สามารถจัดทำได้ โดยปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (TFRSs) ที่ว่าด้วย งบกระแสเงินสด **ดังนั้นมาตรฐานฯ ฉบับดังกล่าวมิได้บังคับให้จัดทำงบกระแสเงินสด แต่หากกิจการต้องการจัดทำ จะต้องจัดทำตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด ทั้งฉบับ เพื่อให้การจัดทำงบกระแสเงินสดมีความถูกต้องและเป็นไปตามกรอบแนวคิดสำหรับการจัดทำรายงานทางการเงิน** ทั้งนี้ท่านสามารถศึกษามาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด ได้ที่ https://www.tfac.or.th/Article/Detail/135175

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ(TFRS for NPAEs)	
เดือน กรกฎาคม-ธันวาคม 2563	
เรื่อง : สอบถามเรื่อง : เงินลงทุนตามการตีความ TFRS for NPAEs	
ถาม :	รบกวนสอบถามเพิ่มเติมจาก Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ลำดับที่ 23 หัวข้อ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ(TFRS for NPAEs) หน้า 7 http://www.tfac.or.th/upload/9414/mZKHUMjZ2t.pdf

2.ในกรณีเป็นหลักทรัพย์เผื่อขาย เข้าหรือไม่ตามหลักเกณฑ์นี้ทางด้านบัญชี ณ วันสิ้นปีต้องบันทึก ในราคามูลค่ายุติธรรมตามมาตรฐานการบัญชี ในการตีความเป็นหลักทรัพย์เผื่อขาย ได้หรือไม่

คำตอบ : กิจการต้องพิจารณาก่อนว่าเงินลงทุนนั้นเป็นเงินลงทุนประเภทใดตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ NPAEs ซึ่งตามย่อหน้าที่ 105 และ 106 ทั้งนี้ตามย่อหน้าที่ 106 ระบุว่า เงินลงทุนในตราสารทุนต้องจัดประเภทตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 105 เว้นแต่ว่าตราสารทุนนั้นเป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า ในกรณีที่กิจการตีความแล้ว เป็นไปตามคำนิยามเงินลงทุนในบริษัทร่วมแล้ว ก็ไม่ใช่เงินลงทุนในหลักทรัพย์เผื่อขาย

หากกิจการตีความเป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์เผื่อขาย ให้รับรู้มูลค่ายุติธรรมตามย่อหน้าที่ 113 ซึ่งกำหนดให้กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน

ปีรู้

มูลค่ายุติธรรมตามย่อหน้าที่ 113 ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน กำหนดไว้ว่า **“กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน ตามปกติกิจการจะวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารที่ถืออยู่ด้วยราคาเสนอซื้อปัจจุบัน”**

คำถาม

1. “ราคาเสนอซื้อปัจจุบัน” มีข้อหารือเพิ่มเติมของ NPAE หรือไม่ว่าเป็นการคำนวณจาก **ราคาปิด ราคาเสนอซื้อขาย หรือราคาเฉลี่ย** ณ วันทำการสุดท้ายของรอบระยะเวลารายงานจากแหล่งอ้างอิงของเงินทุน
2. บริษัทสามารถใช้ “ราคาปิด” ณ วันนั้นแทนราคาเสนอซื้อขายสุดท้ายของวัน (ณ เวลา 16.30 ที่ปิดตลาด) ได้หรือไม่

	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ http://www.tfac.or.th/upload/9414/e8cXTzUL59.pdf การวัดมูลค่าภายหลังการได้มา เงินลงทุนในตราสารทุน 113. กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน ตามปกติกิจการจะวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารที่ถืออยู่ด้วยราคาเสนอซื้อปัจจุบัน หากราคาเสนอซื้อปัจจุบันไม่สามารถหาได้หรือไม่เป็นตัวแทนของมูลค่ายุติธรรมกิจการอาจใช้ราคาซื้อขายครั้งล่าสุดเมื่อสถานการณ์ทางเศรษฐกิจไม่เปลี่ยนแปลงอย่างเป็นสาระสำคัญระหว่างวันที่มีการซื้อขายครั้งล่าสุดกับวันที่วัดมูลค่า กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีและมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน เป็นกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการปรับมูลค่าเงินลงทุนในหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดไปยังงบกำไรขาดทุน หากหลักทรัพย์นั้นเป็นไปตามคำนิยามของหลักทรัพย์เพื่อค้า และรับรู้กำไร (ขาดทุน) ดังกล่าวไปยังส่วนของเจ้าของ หากหลักทรัพย์นั้นเป็นไปตามคำนิยามของหลักทรัพย์เผื่อขาย
ตอบ :	จากคำถามของท่านนั้น TFRS for NPAEs ย่อหน้าที่ 113 ที่ท่านนำมาอ้างอิงนั้นระบุว่า “หากราคาเสนอซื้อปัจจุบันไม่สามารถหาได้หรือไม่เป็นตัวแทนของมูลค่ายุติธรรม กิจการอาจใช้ราคาซื้อขายครั้งล่าสุดเมื่อสถานการณ์ทางเศรษฐกิจไม่เปลี่ยนแปลงอย่างเป็นสาระสำคัญระหว่างวันที่มีการซื้อขายครั้งล่าสุดกับวันที่วัดมูลค่า” **ดังนั้นท่านต้องมีหลักฐานที่สามารถระบุได้ว่า ราคาเสนอซื้อไม่สามารถหาได้ เนื่องจากสาเหตุใด และสถานการณ์เศรษฐกิจไม่เปลี่ยนแปลงอย่างเป็นสาระสำคัญระหว่างวันที่มีการซื้อขายครั้งล่าสุดกับวันที่วัดมูลค่า กิจการอาจใช้ราคาซื้อขายครั้งล่าสุดได้** ทั้งนี้ ขอให้ท่านศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องทุกฉบับ เพื่อจัดทำงบการเงินให้ถูกต้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- **มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ(TFRS for NPAEs)**

เดือนมกราคม 2560

เรื่อง : การจัดทำงบการเงินเปรียบเทียบ	
ถาม :	ขอสอบถามเรื่อง การจัดทำงบการเงินที่ต้องมีการเปรียบเทียบงบการเงินปีปัจจุบันกับงบการเงินปีก่อน แต่เนื่องจากในปี 2559 นิติบุคคลได้มีการจดทะเบียนแปรสภาพจากห้างหุ้นส่วนจำกัดมาเป็นบริษัทจำกัด ดังนั้น การจัดทำงบการเงินที่ต้องมีการเปรียบเทียบงบการเงินในส่วนของ "ทุน" ในหมวด หนี้สินและส่วนของเจ้าของ จะทำการแสดงรายการอย่างไร และ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น จะแสดงรายการอย่างไร
ตอบ :	ตามที่ท่านได้ถามมานั้น เนื่องจากทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนและทุนเรือนหุ้นของผู้ถือหุ้น

	เป็นรายการที่มีความแตกต่างในทางกฎหมาย จึงไม่สามารถจัดประเภทเป็นรายการเดียวกันที่ใช้ในการเปรียบเทียบกันได้ ดังนั้น หากในระหว่างปี มีการจดทะเบียนแปรสภาพจากห้างหุ้นส่วนจำกัดเป็นบริษัทจำกัด กิจการต้องลงรายการในบัญชีตามเนื้อหาของรายการที่เกิดขึ้น เช่น Dr. ทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน Cr. ทุนเรือนหุ้น และแสดงการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวจากทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน มาเป็นทุนเรือนหุ้นในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นตามที่กำหนดในแบบที่ 2 ของรูปแบบรายการย่อที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้ากำหนด (ประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. ๒๕๕๔) และควรเปิดเผยเพิ่มเติมเกี่ยวกับการแปรสภาพดังกล่าวเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจเนื้อหาสาระของรายการได้ถูกต้องยิ่งขึ้น ทั้งนี้ สามารถศึกษารายละเอียดในข้อกฎหมายได้ที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ หรือประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. ๒๕๕๔ (ข้อ 2.2 (7)) อย่างไรก็ตาม เนื่องจากการนำส่งงบการเงินในปัจจุบัน กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กำหนดให้กิจการนำส่งผ่านระบบการนำส่งงบการเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ (DBD e-Filing) และเพื่อมิให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติ ดังนั้น ขอให้ท่านปรึกษาหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการกรอกข้อมูลรายการดังกล่าวในงบการเงินตามระบบการนำส่งงบการเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ (DBD e-Filing) เพื่อมิให้มีปัญหาในการนำส่งงบการเงินต่อกระทรวงพาณิชย์ และขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการซึ่งเป็นผู้ที่มีข้อมูลมากกว่าเพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องยิ่งขึ้น

เดือนมิถุนายน – กรกฎาคม 2559

เรื่อง :	การจัดทำงบการเงินรวมของกิจการ IE ที่ไม่ได้เป็น PAE
ถาม :	บริษัทเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ที่อยู่นอกตลาดหลักทรัพย์ ทำธุรกิจด้านการลงทุนเป็นหลัก และทำธุรกิจให้เช่าสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์และซื้อมาขายไป เป็นส่วนน้อย ในส่วนการด้านการลงทุนนั้น บริษัทมีการลงทุนในบริษัทย่อยและบริษัทร่วมซึ่งหากพิจารณาตาม TFRS for SMEs(2015) บริษัทต้องจัดทำงบการเงินรวมใช่หรือไม่ ขอเรียนถามดังนี้ 1. ใน TFRS 10 มีข้อยกเว้นให้บริษัทที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนไม่ต้องจัดทำงบการเงินรวม แล้วสำหรับ TFRS for SMEs จะมีข้อยกเว้นเหมือน TFRS 10 ได้หรือไม่ 2. หากไม่มีข้อยกเว้น กรณีที่ต้องจัดทำงบการรวม ซึ่งบริษัทย่อยอยู่ในต่างประเทศ รอบบัญชีของบริษัทแม่และบริษัทย่อยตรงกันคือ 31 ธันวาคม ทุกปีจะได้งบการเงินที่ผ่านการรับรองโดยผู้ตรวจสอบประมาณเดือนกรกฎาคมของปีถัดไป บริษัทสามารถนำงบ

	การเงินที่ยังไม่ผ่านผู้ตรวจสอบมาจัดทำงบการเงินรวมได้หรือไม่ หากไม่ได้ควรปฏิบัติอย่างไร
ตอบ :	ขอเรียนตอบคำถามท่านสมาชิกดังนี้ 1. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ(TFRS for NPAEs) ฉบับปัจจุบัน หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่กำลังจะออกยังกำหนดให้ต้องจัดทำงบการเงินรวมหากมีอำนาจควบคุมบริษัทย่อยเช่นเดิม ยังไม่ได้มีข้อยกเว้นในกรณีของกิจการที่ดำเนินธุรกิจเฉพาะด้านการลงทุน (IE) 2. ในกรณีที่กิจการนำงบการเงินที่ยังไม่ได้ผ่านการตรวจสอบมาใช้ในการจัดทำงบการเงินรวม ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่ได้ระบุข้อกำหนดดังกล่าวไว้อย่างชัดเจน แต่มาตรฐานได้กำหนดคุณภาพของรายงานทางการเงินตามกรอบแนวคิดสำหรับการทำรายงานทางการเงินที่กำหนดว่างบการเงินต้องไม่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินตัดสินใจผิดในสาระสำคัญ ในกรณีดังกล่าว ผู้สอบบัญชีของบริษัทใหญ่มีหน้าที่ต้องตรวจสอบตัวเลขทางการเงินของบริษัทย่อยที่นำมารวมในการจัดทำงบการเงินรวมด้วยตนเอง แต่หากไม่สามารถปฏิบัติได้เนื่องจากการถูกจำกัดขอบเขตด้วยกรณีใดก็ตาม ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาในการแสดงความเห็นต่องบการเงินรวมดังกล่าวเปลี่ยนไปจากการแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไข (ขึ้นอยู่กับระดับความมีนัยสำคัญของตัวเลขทางการเงินของบริษัทย่อยแห่งนั้น) ในกรณีที่กิจการไม่มั่นใจในตัวเลขดังกล่าวและตัดสินใจไม่นำมารวมในการจัดทำงบการเงินรวม ผู้สอบบัญชีอาจพิจารณาในการแสดงความเห็นเปลี่ยนไปจากการแสดงความเห็นอย่างไม่มีเงื่อนไขเช่นเดียวกันต่อกรณีที่กิจการไม่ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่กำหนดให้ต้องจัดทำงบการเงินรวม ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของกลุ่มกิจการ ซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้และความเข้าใจในกลุ่มกิจการได้ดีกว่า เพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องและชัดเจนยิ่งขึ้น
เรื่อง :	สอบถามการตรวจสอบนิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรร
ถาม :	บริษัทได้รับงานตรวจสอบจากนิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรร ซึ่งพบประเด็นปัญหาดังนี้ 1. นิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรร จัดตั้งตั้งแต่ปี 2552 - ไม่เคยส่งงบการเงินกับกรมที่ดินตาม พรบ. (พระราชบัญญัติ การจัดสรรที่ดิน พ.ศ. 2543) แต่ต้องการส่งงบการเงินให้กับกรมที่ดิน จึงให้ส่งงบการเงินเฉพาะของปี 2558 ซึ่งกรมที่ดินไม่ติดใจและให้ส่งงบการเงินย้อนหลัง รวมทั้งไม่มีประเด็นความผิดในเรื่องดังกล่าว - จากประเด็นดังกล่าว ทำให้มีข้อสงสัยเกี่ยวกับยอดยกมา แต่ทางนิติบุคคลได้จัดทำบัญชีรายรับรายจ่าย และงบการเงินการเงินสำหรับประชุมประจำปีเป็นประจำทุกปีอยู่แล้ว

	ดังนั้น ยอดยกมาได้มีการยกยอดจากงบการเงินที่ผ่านการประชุมจากลูกบ้านทุกปีเป็นประจำอยู่แล้ว แต่ไม่ผ่านการตรวจสอบและรับรองโดยผู้สอบบัญชี ในการตรวจสอบยอดยกมาสามารถตรวจทานได้ แต่ระดับความเชื่อมั่นมีเพียง 50% เท่านั้น ในกรณีนี้ทางปฏิบัติสามารถส่งงบการเงินเฉพาะปี 2558 เท่านั้นได้ใช่หรือไม่ 2. จากการตรวจสอบพบว่ามีทรัพย์ส่วนกลางที่รับโอนจากโครงการมายังนิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรรตามที่ พรบ. ได้กำหนดไว้ แต่ทางนิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรรต้องการแสดงทรัพย์ส่วนกลางในหมายเหตุประกอบงบการเงิน แต่ไม่ต้องการแสดงทรัพย์ส่วนกลาง ไว้ในงบแสดงฐานะการเงิน ซึ่งทางนิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรรให้เหตุผลการแสดงดังกล่าวว่ามาจากคำแนะนำของเจ้าหน้าที่กรมที่ดิน และนิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรรส่วนใหญ่ที่มิใช่เป็นการดำเนินการโดยบริษัท เช่น นิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรรที่จัดตั้งขึ้นเอง ภายในหมู่บ้าน จะไม่มีการแสดงทรัพย์ส่วนกลางเป็นสินทรัพย์ของนิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรร เนื่องจากยุ่งยากในการทำการประเมินราคาทรัพย์ส่วนกลางทุกปี และจากการหาข้อมูลในอินเตอร์เน็ต พบว่ามีบางนิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรรได้เปิดเผยทรัพย์ส่วนกลางไว้ในหมายเหตุ แต่ไม่บันทึกในงบแสดงฐานะการเงิน แต่ในทางกฎหมายได้มีการโอนกรรมสิทธิ์เป็นของนิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรรแล้ว รวมถึงไม่มีการใส่ราคาของทรัพย์ส่วนกลางบางชนิด เช่น ป้อมยาม ในกรณีนี้ต้องแสดงทรัพย์ส่วนกลางในงบแสดงฐานะการเงินหรือไม่ การเปิดเผยอย่างเดียวเป็นการเพียงพอหรือไม่ 3. การให้บริการสาธารณประโยชน์ของนิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรร ต้องจัดทำบัญชีตาม PAEs หรือ NPAEs ในกรณีหมู่บ้านจัดสรร ถือเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะได้หรือไม่ เพราะไม่มีมีผลกระทบต่อบุคคลอื่นเป็นวงกว้าง และให้บริการเฉพาะสมาชิกภายในหมู่บ้านเท่านั้น ส่วนในแง่ของกิจการอื่นตามกฎหมายเฉพาะ ในหลักเกณฑ์ของ PAEs อ่านไม่พบหลักเกณฑ์ใน พรบ.ในกรณีนี้สามารถจัดทำบัญชีตามมาตรฐาน NPAEs ได้หรือไม่ หากสามารถทำได้การประเมินราคาทรัพย์ส่วนกลางใหม่ ...เป็นวิธีการบันทึกบัญชีที่ถูกต้องหรือไม่ จากประเด็นดังกล่าวข้างต้น ควรต้องปฏิบัติเช่นใด
ตอบ :	ขอเรียนตอบคำถามดังนี้ 1. ถึงแม้ว่าผู้สอบบัญชีจะให้ความเชื่อมั่นต่องบการเงินเฉพาะปีที่ได้รับการแต่งตั้งให้ตรวจสอบเท่านั้น คือปี 2558 อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ย่อหน้าที่ 33 กำหนดให้กิจการต้องจัดทำข้อมูลทางการเงินเปรียบเทียบสำหรับงวดก่อนด้วย ดังนั้น หากกิจการมิได้จัดทำข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับงวดก่อน โดยจะนำเสนอเฉพาะงบการเงินปี 2558 เพียงปีเดียว และไม่จัดทำข้อมูลทางการเงินเปรียบเทียบสำหรับปีก่อน ผู้สอบบัญชีต้อง

พิจารณาถึงการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวที่อาจเปลี่ยนแปลงไปจากแบบไม่มีเงื่อนไข ต่อกรณีที่มิได้จัดทำงบการเงินให้เป็นไปตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่กิจการเลือกใช้ อีกทั้งผู้สอบบัญชีมีความรับผิดชอบในการตรวจสอบยอดยกมาของงบการเงินปี 2558 ว่าไม่มีรายการที่แสดงขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ โดยหากผู้สอบบัญชีไม่สามารถเชื่อมั่นในการตรวจสอบยอดยกมา ผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาถึงการแสดงความเห็นต่องบการเงินดังกล่าวที่อาจเปลี่ยนแปลงไปจากแบบไม่มีเงื่อนไข

2. TFRS for NPAEs ย่อหน้าที่ 24 และ 26 กำหนดให้กิจการรับรู้และวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์โดยใช้ราคาทุน เมื่อกิจการคาดว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต(มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี)จากสินทรัพย์นั้น และสามารถวัดมูลค่าราคาทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ

   ดังนั้นกิจการต้องพิสูจน์ก่อนว่าสินทรัพย์ส่วนกลางดังกล่าวเข้าเงื่อนไขในการรับรู้รายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ตาม TFRS for NPAEs หรือไม่

   หากกิจการไม่สามารถวัดมูลค่าราคาทุนที่ทำให้ได้มาซึ่งทรัพย์สินส่วนกลางได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการอาจไม่สามารถรับรู้รายการดังกล่าวในงบแสดงฐานะการเงินได้

   ทั้งนี้ การที่กิจการได้รับสินทรัพย์ส่วนกลางย่อมน่าจะหาหลักฐานในการวัดมูลค่าราคาทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยหากสินทรัพย์ส่วนกลางดังกล่าวสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ และมีความเป็นไปค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตมากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี แต่กิจการไม่รับรู้รายการสินทรัพย์ส่วนกลางเป็นสินทรัพย์ในงบการเงิน และนำไปเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินเพียงอย่างเดียว ถือว่ากิจการปฏิบัติไม่เป็นไปตาม TFRS for NPAEs ที่กิจการเลือกใช้ อย่างไรก็ตาม การเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับข้อมูลที่ใช้ในการตัดสินใจเพิ่มขึ้น และไม่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดเป็นสิ่งที่สามารถทำได้ โดยขึ้นอยู่กับเงื่อนไขว่ากิจการต้องพิจารณาเกณฑ์การรับรู้รายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ตามมาตรฐานก่อนว่าเข้าเงื่อนไขหรือไม่ ทั้งนี้ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่ให้ความเชื่อมั่นต่อการปฏิบัติทางบัญชีดังกล่าวว่าเป็นไปตามมาตรฐานหรือไม่

   ในบางกรณี หากกิจการไม่สามารถวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ ก็เป็นไปได้ที่กิจการจะจัดทำทะเบียนสินทรัพย์เพื่อควบคุมสินทรัพย์ภายในกิจการ โดยรวมสินทรัพย์ส่วนกลางที่ได้รับมาตาม พรบ. ดังกล่าว แต่มิได้รับรู้ราคาทุนก็สามารถทำได้ (รับรู้ด้วยยอด 0 บาทในทะเบียนสินทรัพย์ ซึ่งจะแสดงเป็นส่วนหนึ่งในทั้งงบแสดงฐานะการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วยยอด 0 บาทเช่นกัน) เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินทราบว่ามีสินทรัพย์ใดบ้างที่กรรมสิทธิ์เป็นของกิจการ โดยกิจการมิได้จ่ายเงินเพื่อซื้อทรัพย์สินนั้นมา

3. การพิจารณาว่านิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรรเป็นกิจการมีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่เป็น

	การใช้ดุลยพินิจของนิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรรเอง โดยพิจารณาตามย่อหน้าที่ 6 ของ TFRS for NPAEs หากพิจารณาแล้วไม่เข้าเกณฑ์ใด ๆที่เป็น PAEsในย่อหน้าที่ 6 ให้ถือว่ากิจการเป็น NPAEs ซึ่งสามารถใช้ TFRS for NPAEs หรือ TFRSs for PAEs ฉบับใหญ่ก็ได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน โดยหากกิจการเลือกใช้ TFRS for NPAEs นั้น TFRS for NPAEs มิได้กำหนดให้ใช้วิธีราคาที่ตีใหม่ ดังนั้น กิจการไม่สามารถรับรู้สินทรัพย์ส่วนกลางโดยใช้วิธีการประเมินราคาได้ โดยกิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ส่วนกลางด้วยวิธีราคาทุนที่จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพย์สินส่วนกลางเท่านั้น ยกเว้นกรณีของการนำทรัพย์สินไปแลกเพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพย์ส่วนกลางนั้น ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 128 ของ TFRS for NPAEs ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจในกิจการและมีข้อมูลที่มากกว่า เพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องมากยิ่งขึ้น

เดือนพฤษภาคม 2559

เรื่อง : เงินลงทุนตามการตีความ TFRS for NPAEs	
ถาม :	บริษัท ก ได้ลงทุนในกองทุนรวม โดยซื้อขายผ่านบริษัทหลักทรัพย์แห่งหนึ่ง โดยลงทุนประมาณคิดเป็นร้อยละ 25 โดย ณ วันลงทุน ลงทุน จำนวน 600 ล้านบาท ทางฝ่ายบัญชีได้บันทึกในราคาทุน บวก ค่านายหน้า และ ณ วันสิ้นปี ได้รับหนังสือการแจ้งยอดจากบริษัทหลักทรัพย์ ในราคามูลค่ายุติธรรม จำนวน 400 ล้านบาท **คำถาม** 1. บริษัท ควรบันทึกเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วมในกรณีนี้ เข้าตามมาตรฐานย่อหน้าที่ 109 ได้หรือไม่ เนื่องจากเป็นกองทุนรวมและลงทุนร้อยละ 25 มีส่วนในการออกเสียงและกำหนดนโยบาย และควรรับรู้ในราคาทุน ในวันสิ้นปี ต้องปรับมูลค่าลดลงหรือไม่ หากมีข้อบ่งชี้ค่าเผื่อการลดลง คือมีหลักฐานจากบริษัท หลักทรัพย์ ในการแจ้งรับรองยอด ตรงนี้เข้าตามมาตรฐานบัญชีบทที่ 9 ย่อหน้าที่ 117 หรือไม่ 2. ในกรณีเป็นหลักทรัพย์เผื่อขาย เข้าหรือไม่ตามหลักเกณฑ์นี้ ทางบัญชีตอน ณ วันสิ้นปี ต้องบันทึก ในราคามูลค่ายุติธรรมตามมาตรฐานการบัญชี ในการตีความเป็นหลักทรัพย์เผื่อขาย ได้หรือไม่ 3. ขอสอบถามว่า ในกรณีข้อบ่งชี้ว่า เงินลงทุนมีมูลค่าลดลงอย่างถาวร ติดต่อกันเป็นเวลานานตีความว่าอย่างไร (ใช้ระยะเวลากี่ปีในการตีความหรือว่า ลงทุนต้นปี และสิ้นปีมูลค่าลดลงตีความแบบนี้ได้หรือไม่) ตามย่อหน้าที่ 117 และมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นความน่าเชื่อถือผู้ออกตราสารลดลงตรงนี้ หลักฐานนี้ คือ การรับรองยอดจากบริษัทหลักทรัพย์ตีความแบบนี้ถูกต้องหรือไม่ ถ้าในกรณีตีความเป็นเงินทุนในบริษัทร่วมต้องรับรู้ ณ วันสิ้นปี คือ ราคาทุนหักค่าเผื่อการลดลง ในกรณีนี้ตีความได้ว่าต้องเป็นมูลค่ายุติธรรมเหมือนกันหรือไม่

ตอบ :	ต่อข้อถามของท่าน.. บริษัท ก ได้ลงทุนในกองทุนรวมโดยซื้อขายผ่านบริษัทหลักทรัพย์แห่งหนึ่ง โดยลงทุนประมาณคิดเป็นร้อยละ 25 โดย ณ วันลงทุน ลงทุนจำนวน 600 ล้านบาท ทางฝ่ายบัญชีได้บันทึกบัญชี ในราคาทุน บวก ค่านายหน้า และ ณ วันสิ้นปี ได้รับหนังสือการแจ้งยอดจากบริษัทหลักทรัพย์ ในราคามูลค่ายุติธรรม จำนวน 400 ล้านบาท ขอเรียนโดยอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) จากคำถามแต่ละข้อดังนี้ 1. บริษัท ควรบันทึกเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วมในกรณีนี้ เข้าตามมาตรฐานย่อหน้าที่ 109 ได้หรือไม่ เนื่องจากเป็นกองทุนรวมและลงทุนร้อยละ 25 มีส่วนในการออกเสียงและกำหนดนโยบาย และควรรับรู้ในราคาทุน ในวันสิ้นปี ต้องปรับมูลค่าลดลงหรือไม่ หากมีข้อบ่งชี้ค่าเผื่อการลดลง คือมีหลักฐานจากบริษัท หลักทรัพย์ ในการแจ้งรับรองยอด ตรงนี้เข้าตามมาตรฐานบัญชีบทที่ 9 ย่อหน้าที่ 117 หรือไม่ คำตอบ : เงินลงทุนในบริษัทร่วมตามย่อหน้าที่ 109 หมายถึง เงินลงทุนในตราสารทุนของกิจการ (ซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วน) ที่อยู่ภายใต้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญของผู้ลงทุนและไม่ถือเป็นบริษัทย่อยหรือส่วนได้เสียในการร่วมค้า ผู้ลงทุนถือว่ามีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการที่ไปลงทุน เมื่อผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียง อย่างน้อยร้อยละ 20 ในกิจการที่ไปลงทุนไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อม (เช่น โดยผ่านบริษัทย่อย) ยกเว้นในกรณีที่ผู้ลงทุนมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าอิทธิพลนั้นไม่เกิดขึ้น หากกิจการพิจารณาแล้ว เป็นไปตามคำนิยามดังกล่าว เงินลงทุนดังกล่าวจัดประเภทเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วม และต้องรับรู้มูลค่า ณ วันสิ้นงวดตามย่อหน้าที่ 114 ซึ่งระบุว่า "กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดหรือ เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า ด้วยราคาทุนเดิมหักด้วยค่าเผื่อการลดลงของ มูลค่า (ถ้ามี) ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน" ดังนั้นหนังสือแจ้งรับรองยอดถือเป็นหลักฐานส่วนหนึ่ง แต่อาจไม่ทั้งหมด เนื่องจากกิจการต้องพิจารณาข้อบ่งชี้ของการลดมูลค่าดังกล่าว ตามย่อหน้าที่ 117 ซึ่งกำหนดให้ต้องมีลักษณะของการลดมูลค่าลงอย่างถาวรจึงจะรับรู้เป็นขาดทุนจากการลดมูลค่าของเงินลงทุนในงบกำไรขาดทุน 2.ในกรณีเป็นหลักทรัพย์เผื่อขาย เข้าหรือไม่ตามหลักเกณฑ์นี้ทางด้านบัญชี ณ วันสิ้นปี ต้องบันทึก ในราคามูลค่ายุติธรรมตามมาตรฐานการบัญชี ในการตีความเป็นหลักทรัพย์เผื่อขาย ได้หรือไม่ คำตอบ : กิจการต้องพิจารณาก่อนว่าเงินลงทุนนั้นเป็นเงินลงทุนประเภทใดตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ NPAEs ซึ่งตามย่อหน้าที่ 105 และ 106 ทั้งนี้ตามย่อหน้าที่ 106 ระบุว่า เงินลงทุนในตราสารทุนต้องจัดประเภทตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 105 เว้นแต่ว่าตราสารทุนนั้นเป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วม

ค้า ในกรณีที่กิจการตีความแล้ว เป็นไปตามคำนิยามเงินลงทุนในบริษัทร่วมแล้ว ก็ไม่ใช่เงินลงทุนในหลักทรัพย์เผื่อขาย

หากกิจการตีความเป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์เผื่อขาย ให้รับรู้มูลค่ายุติธรรมตามย่อหน้าที่ 113 ซึ่งกำหนดให้กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน

3. ขอสอบถามว่า ในกรณีข้อบ่งชี้ว่า เงินลงทุนมีมูลค่าลดลงอย่างถาวร ติดต่อกันเป็นเวลานาน ตีความว่าอย่างไร (ใช้ระยะเวลากี่ปีในการตีความหรือว่า ลงทุนต้นปี และสิ้นปีมูลค่าลดลงตีความแบบนี้ได้หรือไม่) ตามย่อหน้าที่ 117 และมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นความน่าเชื่อถือผู้ออกตราสาร ลดลง ตรงนี้ หลักฐานนี้ คือ การรับรองยอดจากบริษัทหลักทรัพย์ ตีความแบบนี้ ถูกต้องไหม

คำตอบ : ในย่อหน้าที่ 117 มาตรฐานเขียนเป็นเพียงกรอบกว้างๆ (Principle-based) มิได้กำหนดเป็นตัวเลขที่ชัดเจน (Rule-based) ดังนั้นกิจการและผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจในการประเมินการลดมูลค่าลงอย่างถาวรจากหลักฐานรอบด้านที่แสดงให้เห็นว่าดัชนีตลาดหลักทรัพย์ลดลง อย่างมีสาระสำคัญและติดต่อกันเป็นระยะเวลายาวนาน ความน่าเชื่อถือของผู้ออกตราสารลดลงอย่างเป็นสาระสำคัญ ที่อาจมิใช่แค่หนังสือแจ้งรับรองยอดเพียงอย่างเดียว แต่อาจรวมถึงสถานการณ์อื่นด้วย ที่แสดงให้เห็นว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากเงินลงทุนดังกล่าวลดลง เช่น กิจการที่ออกหลักทรัพย์ประสบปัญหาทางการเงิน และผิดนัดชำระหนี้ เป็นต้น

4. ถ้าในกรณีตีความเป็นเงินทุนในบริษัทร่วม ต้องรับรู้ ณ วันสิ้นปีคือ ราคาทุน หัก ค่าเผื่อการลดลง ในกรณีนี้ตีความได้ว่า ต้องเป็นมูลค่ายุติธรรม เหมือนกันไหม

คำตอบ : หากบริษัทตีความเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วม TFRS for NPAEs ย่อหน้าที่ 114 ไม่ได้กำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม แต่ให้แสดงด้วยราคาทุนหักด้วยค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน (ถ้ามี)

ในการพิจารณาค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า ตามย่อหน้าที่ 117 นั้น หากมีข้อบ่งชี้ว่าเงินลงทุนมีมูลค่าลดลงอย่างถาวร เช่น ดัชนีตลาดหลักทรัพย์ลดลง อย่างมีสาระสำคัญและติดต่อกันเป็นระยะเวลายาวนาน หรือมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่าความน่าเชื่อถือของผู้ออกตราสารลดลงอย่างเป็นสาระสำคัญ เป็นต้น กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าของเงินลงทุนในงบกำไรขาดทุน หากกิจการสามารถประมาณราคาขายได้อย่างน่าเชื่อถือโดยที่ไม่มีต้นทุนสูงมากจนเกินไป และราคาขายหักด้วยต้นทุนในการขายเงินลงทุนดังกล่าวต่ำกว่าราคาตามบัญชีของเงินลงทุน ในกรณีที่ไม่ปรากฏว่ามีข้อบ่งชี้ข้างต้นอีกต่อไป กิจการสามารถบันทึกกลับรายการผลขาดทุนดังกล่าวได้

อย่างไรก็ตาม TFRS for NPAEs ย่อหน้าที่ 52 ระบุว่าในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มิได้กำหนดแนวทางปฏิบัติสำหรับรายการค้า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นเป็นการเฉพาะ กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีโดยอ้างอิง และ

	พิจารณาการใช้นโยบายการบัญชีจากแหล่งต่าง ๆ ตามลำดับต่อไปนี้ 52.1. ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับเรื่องที่คล้ายคลึงและเกี่ยวข้องกัน 52.2. ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน คำนิยามและการรับรู้รายการ และการวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน ที่ระบุไว้ในกรอบแนวคิดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ 52.3. มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) เฉพาะรายการนั้น ๆ ดังนั้น ในการประมาณผลขาดทุนดังกล่าว ในกรณีที่กิจการสามารถหามูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ (Value-in-use) ได้อย่างน่าเชื่อถือ (ตามวิธีคำนวณที่ระบุในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์) กิจการอาจนำมูลค่าจากการใช้มาถือเป็นตัวแทนของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของเงินลงทุน หากมูลค่าจากการใช้มีจำนวนสูงกว่าราคาขายหักต้นทุนในการขาย และนำมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนดังกล่าวมาคำนวณผลขาดทุนจากการลดมูลค่าของเงินลงทุนนั้นต่อไป ทั้งนี้วิธีดังกล่าวมิได้ระบุใน TFRS for NPAEs แต่กิจการสามารถนำหลักการของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ มาใช้ได้ในกรณีนี้ ตามที่อ้างถึงย่อหน้าที่ 52 ข้างต้น

เดือนตุลาคม – ธันวาคม 2559

เรื่อง :	การรับรู้ดอกเบี้ยของกิจการ NPAE
ถาม :	การรับรู้ดอกเบี้ยของกิจการเช่าซื้อรถยนต์ ในบริษัทจำกัด ซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) แต่เดิมรับรู้ดอกเบี้ยโดยวิธีเส้นตรง ยังคงทำได้อยู่หรือไม่? หรือปัจจุบันมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) บังคับใช้วิธีลดต้นลดดอกเช่นเดียวกันกับบริษัทมหาชน
ตอบ :	การรับรู้ดอกเบี้ยของ NPAEs ใช้วิธีลดต้นลดดอกเช่นเดียวกับบริษัทมหาชนได้ ทั้งนี้ อ้างอิงจากย่อหน้าที่ 266 ของ NPAE กล่าวว่า 266. จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายต้องนำมาแยกเป็นค่าใช้จ่ายทางการเงินและส่วนที่จะนำไปลดหนี้สินที่ยังไม่ได้ชำระ ค่าใช้จ่ายทางการเงินต้องปันส่วนให้กับงวดต่าง ๆ ตลอดอายุสัญญาเช่าเพื่อทำให้อัตราดอกเบี้ยแต่ละงวดเป็นอัตราคงที่สำหรับยอดคงเหลือของหนี้สินที่เหลืออยู่แต่ละงวด ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดรายการ ดังนั้น ต้องใช้วิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง (Effective interest rate) ในการรับรู้องค์ประกอบของจำนวนเงินที่จะต้องจ่ายแต่ละงวดตามสัญญาเช่า ทั้งนี้สามารถศึกษาจากตัวอย่างการคำนวณอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงได้ในเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชีโดยนำเข้าสูตร excel

****