

ความคืบหน้าเกี่ยวกับมาตรฐานการ รายงานทางการเงินของไทย

โดย...คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี

เพื่อนในวงวิชาชีพบัญชีอ่าน FAP Newsletter ฉบับปฐมฤกษ์ไปเมื่อปลายเดือนธันวาคม 2555 คงตื่นตื่นและแอบแปลกใจเล็กน้อยเมื่อเห็น FAP Newsletter ฉบับนี้ภายในระยะเวลาไม่ถึง 1 เดือน เหตุที่เรากลับมาพบท่านในเวลาอันรวดเร็วเพราะมีข้อมูลที่ยากมาเล่าให้เพื่อนกลุ่มที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ที่เรียกกันง่าย ๆ ว่า TFRS ชุดเต็ม) ได้รับทราบและเตรียมพร้อมให้ทันกำหนดการถือปฏิบัติได้อย่างมีประสิทธิภาพ



ปัจจุบันในต่างประเทศ มาตรฐานการรายงานทางการเงินหลายฉบับปรับปรุงเนื้อหาหรือกำหนดแนวคิดใหม่ไปมากบ้างน้อยบ้าง และประเทศไทยมีแผนดำเนินการกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เปลี่ยนแปลง ดังนี้

กลุ่มมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่แปลงร่าง-เปลี่ยนโฉมไปจนเราต้องเล่าเป็นกลุ่มแรกคือ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 เรื่องงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ฉบับที่ 28 เรื่องเงินลงทุนในบริษัทร่วม และฉบับที่ 31 เรื่องส่วนได้เสียในการร่วมค้า โดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศผ่าตัดมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 ออกเป็น 2 ร่างเป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวม (IFRS 10 Consolidation) ซึ่งให้ความสำคัญกับกรณีที่บริษัทใหญ่สามารถใช้อำนาจควบคุมที่เข้มข้นและชัดเจนกว่าเดิม และปล่อยงบการเงินเฉพาะกิจการที่ไม่แก้ไขหลักการอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญไว้ที่ฉบับที่ 27 ในกรณีการถอนมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 31 ที่เคยแบ่งส่วนได้เสียในการร่วมค้าเป็น 3 ประเภท ได้แก่ สินทรัพย์ที่ควบคุมร่วมกัน การดำเนินงานที่ควบคุมร่วมกันและกิจการที่ควบคุมร่วมกัน และกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 11 เรื่องข้อตกลงร่วม (IFRS 11 Joint Arrangement) ขึ้นใหม่



ทำให้เหลือข้อตกลงรวมเพียง 2 ประเภทคือ การดำเนินงานที่ควบคุมร่วมกัน (Joint Operation) และการร่วมค้า (Joint Venture) และปรับปรุงหลักการบัญชีของการร่วมค้ามารวมกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 28 เรื่องเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (IAS 28 Investments in Associates and Joint Ventures) โดยเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้าต้องใช้วิธีส่วนได้เสียในการบันทึกบัญชีพร้อมทั้งยกเลิกวิธีการจัดหางบการเงินแบบรวมตามสัดส่วนของการร่วมค้า รวมถึงการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 12 เรื่องการเปิดเผยข้อมูลของส่วนได้เสียในกิจการอื่น (IFRS 12 Disclosure of Interests in Other Entities) (ชื่อภาษาไทยของมาตรฐานการรายงานทางการเงินกลุ่มนี้ยังอยู่ระหว่างการพิจารณาความเหมาะสม โปรดติดตามชื่อที่ถูกต้องในอนาคต) ซึ่งกำหนดให้เปิดเผยดุลยพินิจและข้อสมมติที่สำคัญที่กิจการจัดทำเพื่อกำหนดลักษณะของส่วนได้เสียในกิจการอีกแห่งหนึ่งหรือข้อตกลงและกำหนดประเภทของข้อตกลงรวมทั้งกิจการมีส่วนได้เสียอยู่ และข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในบริษัทย่อย ข้อตกลงรวมและบริษัทร่วม และกิจการที่ไม่ต้องหางบการเงินรวม นอกจากนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 13 เรื่องการวัดมูลค่ายุติธรรม Fair Value Measurement ที่กำเนิดใหม่เป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับหนึ่งที่ไม่เปลี่ยนวิธีการรับรู้รายการในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน แต่รวมหลักการวัดมูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบในงบการเงินมาอยู่ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ โดยแบ่งมูลค่ายุติธรรมที่ใช้กำหนดมูลค่าของรายการเป็น 3 ระดับ คือ 1) รายการที่ใช้มูลค่ายุติธรรมในตลาดซื้อขายคล่อง 2) รายการที่ใช้ข้อมูลส่วนใหญ่จากตลาดซื้อขายคล่องมากำหนดมูลค่ายุติธรรมขึ้น 3) รายการที่ใช้ข้อมูลส่วนใหญ่ของผู้บริหารมากำหนดมูลค่ายุติธรรม คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีเห็นว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศที่กล่าวถึงข้างต้นต้องอาศัยเวลาเตรียมดำเนินการจึงคาดว่าจะให้บริษัทถือปฏิบัติมาตรฐานการรายงานทางการเงินกลุ่มนี้ในปี 2559 พร้อมกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินเครื่องมือทางการเงิน (IAS 32, IFRS 7, IFRS 9) สัญญาประกันภัย (IFRS 4) และเกษตรกรรม (IAS 41)

อนึ่ง ในประเด็นมาตรฐานการบัญชีกลุ่มเครื่องมือทางการเงิน หลายบริษัทปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศไปเต็มภาคภูมิ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีอยู่ระหว่างนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินกลุ่มนี้ที่แก้ไขปี 2552 มาแยกเป็นส่วนย่อย ๆ เช่น การจัดประเภทรายการและการวัดมูลค่า การบัญชีป้องกันความเสี่ยง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงินและจะประกาศใช้ในอนาคตอันใกล้ เพื่อให้บริษัทอื่น ๆ ที่สนใจสามารถนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินกลุ่มเครื่องมือทางการเงินแยกส่วนต่าง ๆ เลือกมาปฏิบัติกับรายการค้าของกิจการได้ทันทีด้วยความเข้าใจซาบซึ้งและช่วยบริษัทเตรียมความพร้อมก่อนที่บริษัทจะต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเรื่องเครื่องมือทางการเงินนี้ทั้งกลุ่มในปี 2559





มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กลุ่มต่อมาเป็นกลุ่มที่แก้ไขเนื้อหาและถ้อยคำ แต่หลักการไม่เปลี่ยนแปลง อย่างเป็นสาระสำคัญ เช่น มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 เรื่องการนำเสนองบการเงินและมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน โดยมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 เรื่องการนำเสนองบการเงิน แก้ไขโดยกำหนดหลัก

การว่า รายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นเป็น 2 ประเภทคือ 1) กลุ่มที่บริษัทสามารถจัดประเภทกลับไปรับรู้เข้ากำไรหรือขาดทุนได้ในอนาคต ได้แก่ การเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงกระแสเงินสดกับผลสะสมการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ 2) กลุ่มที่บริษัทห้ามจัดประเภทกลับไปรับรู้เข้ากำไรหรือขาดทุน ได้แก่ ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ กำไรขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินที่รับรู้การเปลี่ยนแปลงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ซึ่งเทียบได้กับกลุ่มหลักทรัพย์เพื่อขายในปัจจุบันนี้ กำไรขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย และการเปลี่ยนแปลงมูลค่าหนี้สินในส่วนความเสี่ยงสินเชื่อ ในกรณีมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานที่มีการแบ่งส่วนประกอบของผลประโยชน์หลังออกจากงานประเภทโครงการผลประโยชน์เป็นต้นทุนบริการ ต้นทุนดอกเบี้ยและการวัดมูลค่าใหม่ Remeasurement ซึ่งส่วนนี้รวมถึงกำไรขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยและให้รับรู้เข้ากำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นเท่านั้น แนวคิดของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 ที่ปรับปรุงนี้ไม่อนุญาตให้ใช้วิธีขอบเขตและวิธีรับรู้ที่เร็วกว่าและเป็นระบบซึ่งจะรับรู้กำไรขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยในกำไรหรือขาดทุนอีกต่อไป

ในกรณีมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 กิจการในต่างประเทศให้ปฏิบัติตั้งแต่รอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 กรกฎาคม 2555 ขณะที่มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 กิจการในต่างประเทศให้ปฏิบัติตั้งแต่รอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2556 ดังนั้น คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจึงคาดว่าจะปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีกลุ่มนี้และให้กิจการถือปฏิบัติในรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2557 เป็นต้นไป

เราจึงขออนุญาตแนะนำว่า เพื่อนในวงวิชาชีพควรหมั่นติดตาม รับการอบรม เพื่อนำข้อมูลที่ได้รับมาเตรียมปรับใช้มาตรฐานการบัญชีต่าง ๆ ต่อไป

