

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ งบการเงินรวม



• งบการเงินรวม

เดือนมกราคม 2560

เรื่อง : สอบถามเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินรวม (Consolidation)

ถาม :

บริษัทมีการศึกษาเกี่ยวกับการขายกิจการให้กับบริษัทที่เกี่ยวข้องกันแต่นอกกลุ่มบริษัท โดยบริษัทแม่ (A) เป็นบริษัทมหาชน มีบริษัทลูก 2 บริษัทคือ B และ C โดยบริษัทแม่ได้ลงทุนในบริษัท B และ C ในอัตรา 100% ทั้งสองบริษัท

ในอดีตมีการขายบริษัทลูก (F) ซึ่งอยู่ภายใต้บริษัท C โดยย้ายไปอยู่ภายใต้บริษัท B และในอดีต บริษัท C เกิดกำไรจากการขายบริษัทลูกจำนวน 20 บาท ซึ่งในการจัดทำงบการเงินรวม (Consolidation) จะไม่สามารถรับรู้กำไร 20 บาท เนื่องจากเป็นบริษัทในกลุ่มเดียวกัน

ต่อมา บริษัท A ขายบริษัท C และบริษัทลูกซึ่งอยู่ภายใต้ C ทั้งหมด โดยบริษัท A มีเงินลงทุนในบริษัท C จำนวน 50 บาท (วิธีส่วนได้เสีย) ถ้าขาย ราคา 55 บาท บริษัทจะรับรู้กำไรขาดทุนในงบการเงินรวมเท่าไร

จึงขอสอบถามเรื่องการรับรู้กำไรหรือขาดทุนจากการขายกิจการบริษัท C ว่า 20 บาทที่เกิดในอดีตควรจะบันทึกเข้ากำไรสะสมหรือกำไรขาดทุน

ตอบ :

ตามคำถามที่ท่านถามมาและข้อมูลที่ได้ให้มานั้น กลุ่มกิจการไม่ควรรับรู้กำไรที่เกิดขึ้นจากการขายเงินลงทุนในบริษัทลูกดังกล่าว (F) ในอดีต (20 บาท) ในงบการเงินรวมเนื่องจากบริษัทลูก (F) เป็นบริษัทในกลุ่มเดียวกัน และยังมีได้มีการจำหน่ายเงินลงทุนในบริษัทลูก (F) ออกไปจากกลุ่มกิจการอย่างแท้จริง โดยเงินลงทุนในบริษัทลูก (F) ยังมีกำไรจำนวน 20 บาทแฝงอยู่

ทั้งนี้ ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการซึ่งเป็นผู้ที่มีข้อมูลมากกว่าเพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องยิ่งขึ้น

เดือนกันยายน 2559

เรื่อง : ผลกระทบและการจัดทำงบการเงินรวม

ถาม :

มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีผลบังคับในปี 2559 นี้เกี่ยวกับงบการเงินรวมจะมีผลกระทบกับ NPAs หรือไม่คะ เนื่องจากดิฉันมีลูกค้าเป็น NPAs ที่มีบริษัทย่อย และบริษัทร่วม จะยังคงใช้มาตรฐานสำหรับ NPAs จำนวน 22 บทหรือไม่

คำถามเพิ่มเติมมีดังนี้

1) มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 28 เงินลงทุนในบริษัทร่วม (ถือปฏิบัติ 1 มกราคม 2559) ขอทราบว่า NPAs จะต้องปฏิบัติหรือไม่ เนื่องจากมีระบุในขอบเขตของมาตรฐานว่า "ต้องถือปฏิบัติกับทุกกิจการที่เป็นผู้ลงทุนซึ่งมีการควบคุมร่วมใน หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือผู้ได้รับการลงทุน"



● งบการเงินรวม

2) ในกรณีที่ NPAE ต้องปฏิบัติ ได้โปรดอธิบายความหมายของข้อความข้างล่างนี้ซึ่งมีอยู่ในมาตรฐานฉบับนี้

“กิจการต้องใช้วิธีส่วนได้เสียในการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินรวมของตน กิจการที่ไม่มีบริษัทย่อยก็ยังคงต้องใช้วิธีส่วนได้เสียในการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินของตนแม้งบการเงินนั้นจะไม่ใช่งบการเงินรวมก็ตาม กิจการจะไม่ใช้วิธีส่วนได้เสียก็เฉพาะในงบการเงินเฉพาะกิจการที่นำเสนอตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27”

หากกิจการที่ไม่มีบริษัทย่อยแต่มีบริษัทร่วมซึ่งกิจการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือบริษัทร่วม จะต้องใช้วิธีส่วนได้เสียในงบการเงินของตนแม้งบการเงินนั้นจะไม่ใช่งบการเงินรวมก็ตาม ดังนั้น จะเรียกชื่อบการเงินนี้ว่างบอะไร เพราะเข้าใจว่าเป็นการทำงานเพิ่มอีกฉบับ โดยที่กิจการจะไม่ใช้วิธีส่วนได้เสียก็เฉพาะในงบการเงินเฉพาะกิจการตามข้อความข้างต้น

ตอบ :

ในปี 2559 กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะยังถือใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ฉบับเดิมอยู่

สำหรับในปี 2560 กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจะใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) (คาดว่าจะเริ่มใช้สำหรับรอบปีบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป) โดยคาดว่าจะแบ่งระดับของผู้จัดทำบัญชีตาม TFRS for SMEs เป็น 2 ระดับคือระดับกลุ่มกิจการ (ใช้ TFRS for SMEs ทุกบท โดยหากมีบริษัทย่อย และบริษัทร่วมต้องจัดทำงบการเงินรวมซึ่งอาจผ่อนผันระยะเวลาการจัดทำงบการเงินรวมไปปี 2562) และสำหรับกิจการ NPAEs ไม่ซับซ้อน (ใช้ TFRS for SMEs โดยมีข้อยกเว้นในบางบท)

อย่างไรก็ตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวอาจจะยังมีการปรับเปลี่ยนเป็นระยะจนกว่ามาตรฐาน TFRS for SMEs ฉบับจริงจะประกาศใช้ ดังนั้นขอให้ท่านสมาชิกศึกษาและติดตามมาตรฐานฉบับดังกล่าว และผลกระทบที่เกิดขึ้นอย่างใกล้ชิดได้ที่ www.fap.or.th/TFRS-for-SMEs.html

สำหรับคำถามเพิ่มเติม ..

ท่านสมาชิกต้องพิจารณาก่อนว่าท่านจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีชุดใด (TFRS for PAEs หรือ TFRS for NPAEs) หากท่านสมาชิกเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะและท่านใช้มาตรฐานฉบับ TFRS for NPAEs (ศึกษาเพิ่มเติมได้ที่เว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี

http://fap.or.th.a33.readyplanet.net/images/column_1359010309/NPAE_web_06055



• งบการเงินรวม

[4.pdf](#)) กิจการต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ในปี 2559 กิจการไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหญ่ (TFRS for PAEs) เนื่องจาก TFRS for NPAEs ได้มีข้อกำหนดเกี่ยวกับเงินลงทุนในบริษัทร่วมแล้วในย่อหน้าที่ 109 และ 111 ดังนี้

109. เงินลงทุนในบริษัทร่วม หมายถึง เงินลงทุนในตราสารทุนของกิจการ (ซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้ง ในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วน) ที่อยู่ภายใต้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญของผู้ลงทุนและไม่ถือเป็นบริษัทย่อยหรือส่วนได้เสียในการร่วมค้า ผู้ลงทุนถือว่ามีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการที่ไปลงทุน เมื่อผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียง อย่างน้อยร้อยละ 20 ในกิจการที่ไปลงทุนไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อม (เช่น โดยผ่านบริษัทย่อย) ยกเว้นในกรณีที่ผู้ลงทุนมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าอิทธิพลนั้นไม่เกิดขึ้น
111. กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนทุกประเภทเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน ซึ่งหมายถึงมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ให้ไปเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุนนั้น รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการทำรายการ

อนึ่ง คำว่าทุกกิจการ ตามความหมายของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 ดังกล่าวเป็นกิจการตามมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ซึ่งขอให้ท่านศึกษาค่านิยามของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะจากย่อหน้าที่ 6 ของ TFRS for NPAEs ซึ่งหมายความว่า ทุกกิจการที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหญ่ (TFRS for PAEs) เท่านั้น แต่ไม่ได้ครอบคลุมถึง NPAEs ที่เลือกใช้ TFRS for NPAEs ครับ

สำหรับคำถามในข้อที่ 2 นั้น หากกิจการ PAEs มีแต่บริษัทร่วม ไม่มีบริษัทย่อย งบการเงินที่จัดทำไม่ได้มีระบุชื่อไว้ชัดเจนในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน แต่โดยปกติมักจะใช้ชื่อว่า “งบการเงินที่แสดงเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย” ซึ่งจะเป็นการแสดงเงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้าด้วยวิธีส่วนได้เสีย

อย่างไรก็ตาม ขอให้ท่านตระหนักว่าท่านใช้มาตรฐานการบัญชีชุดใด (TFRS for PAEs หรือ TFRS for NPAEs) หากท่านใช้ TFRS for NPAEs แล้ว มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 ไม่เกี่ยวข้องกับท่าน ตราบเท่าที่ท่านไม่ได้เปลี่ยนแปลงสถานะเป็น PAEs หรือไม่มีข้อกำหนดจากบริษัทแม่หรือผู้ถือหุ้นใหญ่ให้ท่านถือปฏิบัติตาม TFRS for PAEs เพราะหากท่านมีสถานะเป็น PAEs หรือมีข้อกำหนดจากบริษัทแม่หรือผู้ถือหุ้นใหญ่ให้ต้องปฏิบัติตาม TFRS for PAEs ท่านก็ต้องปฏิบัติตาม TFRS for PAEs ทุกฉบับ

ทั้งนี้ขอให้ท่านทำความเข้าใจก่อนว่าท่านกำลังใช้มาตรฐานการบัญชีชุดใด และปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการ ซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้และความเข้าใจในกิจการได้ดีกว่า

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ งบการเงินรวม



• งบการเงินรวม

เดือนมิถุนายน – กรกฎาคม 2559

เรื่อง : สอบถามข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับงบการเงินรวม

<p>ถาม :</p>	<p>ขอทราบว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีผลบังคับในปี 2559 นี้เกี่ยวกับงบการเงินรวมจะมีผลกระทบกับ NPAEs หรือไม่คะ เนื่องจากดิฉันมีลูกค้าเป็น NPAEs ที่มีบริษัทย่อย และบริษัทร่วม จะยังคงใช้มาตรฐานสำหรับ NPAEs จำนวน 22 บทหรือไม่</p> <p><u>คำถามเพิ่มเติม</u></p> <ol style="list-style-type: none">1. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 28 เงินลงทุนในบริษัทร่วม (ถือปฏิบัติ 1 มกราคม 2559) ขอทราบว่า NPAE จะต้องปฏิบัติหรือไม่ เนื่องจากมีระบุในขอบเขตของมาตรฐานว่า “ต้องถือปฏิบัติกับทุกกิจการที่เป็นผู้ลงทุนซึ่งมีการควบคุมร่วมใน หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือผู้ได้รับการลงทุน”2. ในกรณีที่ NPAE ต้องปฏิบัติ ได้โปรดอธิบายความหมายของข้อความข้างล่างนี้ซึ่งมีอยู่ในมาตรฐานฉบับนี้ “ กิจการต้องใช้วิธีส่วนได้เสียในการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินรวมของตน กิจการที่ไม่มีบริษัทย่อยก็ยังคงต้องใช้วิธีส่วนได้เสียในการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินของตนแม้งบการเงินนั้นจะไม่ใช้งบการเงินรวมก็ตาม กิจการจะไม่ใช้วิธีส่วนได้เสียก็เฉพาะในงบการเงินเฉพาะกิจการที่นำเสนอตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27” <p>ขอสอบถามว่า กิจการที่ไม่มีบริษัทย่อยแต่มีบริษัทร่วมซึ่งกิจการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือบริษัทร่วมจะต้องใช้วิธีส่วนได้เสียในงบการเงินของตนแม้งบการเงินนั้นจะไม่ใช้งบการเงินรวมก็ตาม ดังนั้นบริษัทจะเรียกชื่องบการเงินนี้ว่างบอะไร เพราะเข้าใจว่าเป็นการทำงบเพิ่มอีกฉบับ โดยที่กิจการจะไม่ใช้วิธีส่วนได้เสียก็เฉพาะในงบการเงินเฉพาะกิจการตามข้อความข้างต้น</p>
<p>ตอบ :</p>	<p>ในปี 2559 กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะยังถือใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ฉบับเดิมอยู่</p> <p>สำหรับในปี 2560 กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจะใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) (คาดว่าจะเริ่มใช้สำหรับรอบปีบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป)</p> <p>โดยคาดว่าจะแบ่งระดับของผู้จัดทำบัญชีตาม TFRS for SMEs เป็น 2 ระดับคือระดับกลุ่มกิจการ (ใช้ TFRS for SMEs ทุกบท โดยหากมีบริษัทย่อย และบริษัทร่วมต้องจัดทำงบการเงินรวมซึ่งอาจผ่อนผันระยะเวลาการจัดทำงบการเงินรวมไปปี 2562) และระดับไม่ซับซ้อนหรือไม่ใช่กลุ่มกิจการ (ใช้ TFRS for SMEs โดยมีข้อยกเว้นในบางบท)</p> <p>อย่างไรก็ตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวอาจจะยังมีการปรับเปลี่ยนเป็นระยะจนกว่ามาตรฐาน TFRS for SMEs ฉบับจริงจะประกาศใช้ ดังนั้นขอให้ท่านสมาชิกศึกษาและติดตามมาตรฐาน</p>



● งบการเงินรวม

ฉบับดังกล่าว และผลกระทบที่เกิดขึ้นอย่างใกล้ชิดได้ที่ www.fap.or.th/TFRS-for-SMEs.html

คำตอบเพิ่มเติม

ตามที่ท่านสมาชิกสอบถามมานั้น ท่านสมาชิกต้องพิจารณาก่อนว่าท่านจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีชุดใด (TFRS for PAEs หรือ TFRS for NPAEs) หากท่านสมาชิกเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะและท่านใช้มาตรฐานฉบับ TFRS for NPAEs (ศึกษาเพิ่มเติมได้ที่เว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี

http://fap.or.th.a33.readyplanet.net/images/column_1359010309/NPAE_web_060554.pdf)

กิจการต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ในปี 2559 กิจการไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหญ่ (TFRS for PAEs) เนื่องจาก TFRS for NPAEs ได้มีข้อกำหนดเกี่ยวกับเงินลงทุนในบริษัทร่วมแล้วในย่อหน้าที่ 109 และ 111 ดังนี้

109. เงินลงทุนในบริษัทร่วม หมายถึง เงินลงทุนในตราสารทุนของกิจการ (ซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้ง ในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วน) ที่อยู่ภายใต้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญของผู้ลงทุนและไม่ถือเป็นบริษัท ย่อยหรือส่วนได้เสียในการร่วมค้า ผู้ลงทุนถือว่ามียุทธพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการที่ไปลงทุน เมื่อ ผู้ลงทุนมีอำนาจในการออกเสียง อย่างน้อยร้อยละ 20 ในกิจการที่ไปลงทุนไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือ ทางอ้อม (เช่น โดยผ่านบริษัทย่อย) ยกเว้นในกรณีที่ผู้ลงทุนมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจน ว่าอิทธิพลนั้นไม่เกิดขึ้น

111. กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนทุกประเภทเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน ซึ่งหมายถึงมูลค่ายุติธรรมของ สิ่งตอบแทนที่ให้ไปเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุนนั้น รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการทำรายการ

อนึ่ง คำว่าทุกกิจการ ตามความหมายของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 ดังกล่าวเป็นกิจการตามมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ซึ่งขอให้ท่านศึกษาคำนิยามของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะจากย่อหน้าที่ 6 ของ TFRS for NPAEs ซึ่งหมายความว่าถึง ทุกกิจการที่ใช้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหญ่ (TFRS for PAEs) เท่านั้น แต่ไม่ได้ครอบคลุมถึง NPAEs ที่เลือกใช้ TFRS for NPAEs ครับ

สำหรับคำถามในข้อที่ 2 นั้น หากกิจการ PAEs มีแต่บริษัทร่วม ไม่มีบริษัทย่อย งบการเงินที่จัดทำไม่ได้มีระบุชื่อไว้ชัดเจนในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน แต่โดยปกติมักจะใช้ชื่อว่า“งบการเงินที่แสดงเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย” ซึ่งจะเป็นการแสดงเงินลงทุนในบริษัท



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ งบการเงินรวม

• งบการเงินรวม

ร่วม และการร่วมค้าด้วยวิธีส่วนได้เสีย

อย่างไรก็ตาม ขอให้ท่านตระหนักว่าท่านใช้มาตรฐานการบัญชีชุดใด (TFRS for PAEs หรือ TFRS for NPAEs) หากท่านใช้ TFRS for NPAEs แล้ว มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 ไม่เกี่ยวข้องกับท่าน トラบเท่าที่ท่านไม่ได้เปลี่ยนสถานะเป็น PAEs หรือไม่มีข้อกำหนดจากบริษัทแม่หรือผู้ถือหุ้นใหญ่ให้ท่านถือปฏิบัติตาม TFRS for PAEs เพราะหากท่านมีสถานะเป็น PAEs หรือมีข้อกำหนดจากบริษัทแม่หรือผู้ถือหุ้นใหญ่ให้ต้องปฏิบัติตาม TFRS for PAEs ท่านก็ต้องปฏิบัติตาม TFRS for PAEs ทุกฉบับ

ทั้งนี้ขอให้ท่านทำความเข้าใจก่อนว่าท่านกำลังใช้มาตรฐานการบัญชีชุดใด และปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการ ซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้และความเข้าใจในกิจการได้ดีกว่า
