



## Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ มาตรฐานการบัญชีชุดเดียว

### • มาตรการบัญชีชุดเดียว

เดือนเมษายน 2559

เรื่อง : การบันทึกบัญชีที่ดินที่นำเข้ามาในระบบบัญชีตามมาตรการบัญชีชุดเดียว

ถาม :

1. ในกรณีรายการลูกหนี้เงินกู้ยืมกรรมการ เนื่องจากการปรับปรุงทางบัญชีกรณีที่ดินมีมาก โดยที่ไม่ได้มีการยืมเงินของกรรมการจริง ในกรณีนี้เราสามารถนำมาปรับปรุง กับกำไรหรือขาดทุนสะสมได้หรือไม่คะ
2. ในทางกลับกัน รายการเจ้าหนี้เงินกู้ยืมซึ่งเกิดจากเงินสดติดลบ โดยที่ไม่มีการกู้เงินจริง เกิดจากการผิดพลาดทางการลงบัญชีเหมือนกัน สามารถปรับปรุงกับกำไรหรือขาดทุนสะสมได้หรือไม่คะ

ในการปรับปรุงบัญชีที่ผิดพลาดของปีที่ผ่านมาต้องปรับปรุง ณ วันต้นงวดของรอบบัญชีปี 2558 แต่ถ้าในปี 2558 มีเงินสดเหลือหรือติดลบ จะสามารถปรับปรุงเหมือนรายการต้นงวดได้หรือไม่ ถ้าไม่จะมีวิธีการลงปรับปรุงเงินสดก่อนนี้อย่างไรคะ

ตอบ : กรณีการปรับปรุงเกี่ยวกับข้อผิดพลาดของการลงบัญชีชุดเดียวนั้น ขอให้ท่านศึกษาเพิ่มเติมได้โดยละเอียดจาก ตัวอย่างเพื่อประกอบความเข้าใจในการปรับปรุงบัญชีเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาด ตาม link ดังนี้

[http://www.fap.or.th/images/column\\_1459500742/Edit.pdf](http://www.fap.or.th/images/column_1459500742/Edit.pdf)

ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการ ซึ่งเป็นผู้ที่มีความเข้าใจและมีข้อมูลเกี่ยวกับรายละเอียดที่มากกว่า เนื่องจากผู้สอบบัญชีจะต้องเป็นผู้แสดงความเห็นต่อรายงานทางการเงินที่ท่านจัดทำขึ้นดังกล่าว

เดือนมีนาคม 2559

เรื่อง : การบันทึกบัญชีที่ดินที่นำเข้ามาในระบบบัญชีตามมาตรการบัญชีชุดเดียว

ถาม :

จากกรณีที่กรมสรรพากรได้มีมาตรการให้จัดแจ้งใช้บัญชีชุดเดียว ซึ่งบริษัทฯ ได้เข้าร่วมจัดแจ้งใช้บัญชีชุดเดียวตามนโยบาย ประเด็นคือ บริษัทฯ มีที่ดินที่ไม่ได้อยู่ในระบบบัญชี และต้องการนำที่ดินเข้ามาอยู่ในระบบบัญชีให้ถูกต้อง และมีหลักฐานครบถ้วน อยากทราบว่าต้องใช้ราคาใดในการบันทึกบัญชี ซึ่งที่ดินดังกล่าวถือครองมาเป็นระยะเวลานานมาก ไม่สามารถหาราคา ณ วันที่ได้มาได้

ตอบ :

ตามที่ท่านได้ถามมาต่อกรณีดังกล่าว ถือเป็นการปรับปรุงข้อผิดพลาดในอดีตจากการได้รับที่ดินมาแต่ยังไม่ได้บันทึกบัญชี ซึ่งควรปรับปรุงงบการเงินย้อนหลังไปยังงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถสืบทราบได้ว่าเกิดข้อผิดพลาด (ย่อหน้าที่ 65 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ) กิจการต้องสืบทราบข้อเท็จจริงว่าที่ดินดังกล่าวเป็นกรรมสิทธิ์ของกิจการ เช่น เอกสารแสดงกรรมสิทธิ์ต้องเป็นชื่อกิจการ โดยกรณีการหาราคาทุนของสินทรัพย์นั้นให้เป็นที่ไปดังนี้

กรณีการหาราคาทุนของสินทรัพย์ให้เป็นที่ไปตามย่อหน้าที่ 126-128 ของมาตรฐาน



## Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ มาตรฐานการบัญชีชุดเดียว

	<p>การรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะคือ ให้รับรู้โดยใช้ราคาทุนที่จ่ายไปในการให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ (มูลค่าที่กิจการจ่ายซื้อไปเพื่อให้ได้รับที่ดินนั้นมา) แต่หากมีการแลกเปลี่ยนที่ดินกับสินทรัพย์อื่นใดของกิจการโดยไม่มีการจ่ายซื้อ ให้ใช้ราคายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนเป็นต้นทุนที่ดิน ยกเว้นว่าราคายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้รับมา (คือราคายุติธรรมของที่ดิน) สามารถวัดมูลค่าได้น่าเชื่อถือกว่า ก็ให้ใช้ราคาดังกล่าว แต่หากหาไม่ได้ ให้ใช้ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนเป็นต้นทุนของที่ดินที่ได้รับมา</p> <p>หากไม่มีการเสียประโยชน์ใด ๆ ในสินทรัพย์ของกิจการไปเลย ในการได้มาซึ่งที่ดิน จะต้องสืบทราบให้ได้ว่าที่ดินดังกล่าวได้มาในลักษณะใด เช่น อาจเป็นการได้มาในลักษณะของการลงทุนในบริษัทด้วยที่ดิน ให้รับรู้มูลค่าที่ดินเสมือนการชำระค่าหุ้นด้วยการนำทรัพย์สินมาลงทุน ดังนั้นควรจดทะเบียนเพิ่มทุน และในกรณีนี้มูลค่าที่ดินควรใกล้เคียงกับทุนเรือนหุ้นที่เพิ่มขึ้น (ในทางปฏิบัติมักเทียบเคียงที่มูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินที่นำมาชำระค่าหุ้น)</p> <p>หากยังไม่สามารถสืบทราบได้ว่าได้รับรายการที่ดินมาได้อย่างไร ให้รับรู้มูลค่าสินทรัพย์ตามกรอบแนวคิดของนิยามสินทรัพย์ในย่อหน้าที่ 26.1.2 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ซึ่งให้รับรู้สินทรัพย์ด้วยราคาทุนหรือมูลค่าที่วัดได้น่าเชื่อถือ ซึ่งในกรณีนี้คือมูลค่ายุติธรรม</p> <p>ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของบริษัทซึ่งเป็นผู้มีความรู้ความเข้าใจในข้อมูลและธุรกิจของบริษัทดีกว่า เพื่อให้ได้รับข้อมูลและคำตอบที่ถูกต้องยิ่งขึ้น</p>
เรื่อง :	การแก้ไขข้อผิดพลาดทางการบัญชี เพื่อรองรับมาตรการบัญชีชุดเดียว
ถาม :	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. กรรมการผู้จัดการบริษัทแห่งหนึ่ง ได้จัดแจ้งมาตรการบัญชีชุดเดียวและการยกเว้น รวมถึงทาลดหย่อนภาษีเงินได้ พ.ศ.2558 และได้รับการตอบรับทางอิเล็กทรอนิกส์เรียบร้อย โดยการจัดทำบัญชีบริษัท เนื่องจากไม่มีความรู้ทางด้านการบัญชี บริษัทจึงได้ทำการว่าจ้างบริษัท ก. เป็นผู้จัดทำบัญชี</li> <li>2. บริษัทฯ ต้องการสอบถามแนวทางการแก้ไขปัญหาข้อผิดพลาดทางบัญชีในการปิดงบแสดงฐานะทางการเงินปี 2558 (ข้าพเจ้าไม่มีความรู้ทางบัญชี มีการติดตามการสัมมนาจากภาครัฐ) เพื่อเป็นแนวทางการแก้ไขปัญหามิฉะนั้นทางบัญชีกับบริษัท และสำนักงานบัญชี</li> </ol> <p>ประเด็นปัญหา :</p> <p>เงินกู้ยืมระยะสั้นแก่บุคคล(กรรมการ)ที่เกี่ยวข้อง 15,xxx,xxx บาทเป็นเงินที่สะสมต่อเนื่องมาโดยตลอดการดำเนินธุรกิจ 22 ปี โดยมีได้เป็นการนำเงินมาใช้จริงแต่ประการใด</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. อยากทราบแนวทางการแก้ไขที่ดี และถูกต้อง ควรแก้ไขในทางบัญชีอย่างไรบ้าง? โดยหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น มีกำไรสะสมที่ยังไม่ได้จัดสรร 7,xxx,xxx บาท ถ้าใช้วิธีลดเงินกู้ยืมระยะสั้นแก่บุคคล(กรรมการ)ที่เกี่ยวข้อง 15, xxx,xxx บาท ให้หมดไป และไปหักลบกับกำไรสะสมที่ยังไม่ได้จัดสรร 7, xxx,xxx บาทได้หรือไม่? ต้องมีการบันทึกทางบัญชีอย่างไร?</li> </ol>

## Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ มาตรฐานการบัญชีชุดเดียว

<p>ตอบ :</p>	<p>ขออธิบายคำถามดังกล่าวในหลักการดังนี้</p> <p>การปรับปรุงรายการในงบการเงินซึ่งเกิดจากรายการค่าที่ไม่เคยมีการลงบัญชีมาก่อนในอดีตและต้องการปรับปรุงรายการนั้นกลับมาอยู่ที่บัญชีเพียงชุดเดียวในทางบัญชีถือเป็นการปรับปรุงข้อผิดพลาดซึ่งมีกำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่องนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด หรือเลือกถือปฏิบัติทางบัญชีตาม บทที่ 5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยมาตรฐานทั้งสองฉบับกำหนดให้กิจการต้องปรับย้อนหลัง (Retrospective restatement) งบการเงินงวดก่อนที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญในงวดก่อน</p> <p>กิจการต้องพิจารณาและตรวจสอบเนื้อหาและหลักฐานประกอบของรายการทางบัญชีนั้นก่อนว่าเป็นรายการที่กระทบต่อบัญชีใดและงวดบัญชีใด ซึ่งหากกิจการสืบทราบข้อเท็จจริงแล้วว่าเป็นรายการทางบัญชีของงวดก่อน กิจการต้องปรับปรุงงบการเงินงวดก่อนย้อนหลัง โดยปรับปรุงยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นในงวดก่อน (ซึ่งโดยทั่วไป ข้อผิดพลาดนั้นมักจะกระทบกำไรหรือขาดทุนในงวดก่อนและกระทบมายังบัญชีกำไรสะสมของงบการเงินที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ)</p> <p>แต่หากกิจการไม่สามารถระบุได้ว่าจำนวนเงินที่ต้องปรับย้อนหลังเป็นเท่าใดของแต่ละงวดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ กิจการต้องปรับปรุงยอดยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ (ซึ่งอาจเป็นงวดบัญชีปัจจุบัน) หรือหากไม่สามารถระบุผลกระทบสะสม ณ ต้นงวดปัจจุบัน กิจการต้องปรับปรุงข้อมูลที่นำแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบด้วยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป (Prospective Adjustment) โดยให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับปีปัจจุบัน</p> <p>ในส่วนของคำถามจากท่านสมาชิกนั้น</p> <p>ท่านสมาชิกต้องสืบหาสาเหตุและข้อเท็จจริงก่อนว่าเงินให้กู้ยืมดังกล่าวเกิดจากสาเหตุใด หากท่านสมาชิกสามารถสืบทราบได้ว่าข้อผิดพลาดดังกล่าวเกิดขึ้นเพราะอะไร และทราบว่า จะกระทบต่องบการเงินในอดีตอย่างไร ตามหลักการข้างต้นให้ท่านสมาชิกปรับปรุงงบการเงินย้อนหลังกับบัญชีที่เกี่ยวข้อง แต่หากไม่สามารถสืบทราบได้ว่าข้อผิดพลาดดังกล่าว เกี่ยวข้องกับบัญชีใดบ้าง ในทางปฏิบัติถือว่าข้อผิดพลาดดังกล่าวมักกระทบต่อรายได้หรือค่าใช้จ่ายในอดีต ซึ่งได้รวมอยู่ในบัญชีกำไรสะสม ดังนั้นเมื่อจะปรับปรุงให้ถูกต้องจึงให้ท่านสมาชิก ปรับปรุงย้อนหลังรายการดังกล่าวกับบัญชีกำไรสะสมยกมาจากอดีต โดยต้องปรับปรุงตั้งแต่งวดแรกสุดที่ทราบว่าความผิดพลาดเกิดขึ้น เช่น หากสามารถพิสูจน์ได้ว่าข้อผิดพลาดดังกล่าว ผิดพลาดตั้งแต่ต้นปี 2556 ดังนั้นจะต้องทำการปรับปรุงกำไรสะสมยกมาตั้งแต่ปี 2556 ให้ถูกต้อง</p> <p>แต่หากพิสูจน์ได้ว่าบริษัทยังมีสิทธิที่จะได้รับชำระเงินจากกรรมการตั้งแต่ออดีตจนถึงปัจจุบัน รายการดังกล่าวก็ยังถือว่าเป็นลูกหนี้กรรมการ ในกรณีดังกล่าว หากบริษัทจะตัดลูกหนี้</p>
--------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------



## Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ มาตรฐานการบัญชีชุดเดียว

กรรมการออกได้ บริษัทต้องพิสูจน์ให้แน่ใจว่าบริษัทไม่มีความเป็นไปได้จะได้รับชำระจาก กรรมการแล้ว บริษัทจึงปรับปรุงบัญชีได้ในปีที่บริษัทไม่มีสิทธิได้รับชำระหนี้ดังกล่าว และต้องมี เอกสารหลักฐานที่น่าเชื่อถือในการพิสูจน์ให้ชัดเจน (ซึ่งเป็นกรณีที่ยากยิ่งจะเกิดขึ้น เนื่องจาก กรรมการเป็นบุคคลที่มีตัวตนและเป็นเจ้าของบริษัท และรายการนั้นได้ผ่านการตรวจสอบจาก ผู้สอบบัญชีแล้วในอดีต)

ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของบริษัทท่านในการรับรู้รายการปรับปรุงอีกครั้ง เนื่องจากเป็นผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจในธุรกิจของท่านมากกว่า และเป็นผู้ที่เชี่ยวชาญในด้าน บัญชี และต้องตรวจสอบและแสดงความเห็นต่อบริษัทของท่าน

\*\*\*\*\*