

ACCOUNTING

INITIAL PUBLIC OFFERING

TFRS 1

DEEMED COST

TAXABLE

GOVERNMENT

EQUITY SETTLED

LISTING BENEFITS

THAI FINANCIAL REPORTING STANDARDS

PUBLICLY

CORPORATE MANDATORY EXCEPTIONS



TFRS 1 คือมาตรฐานการรายงาน ทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับเรื่องอะไรกันนะ...???

สวัสดีสมาชิกทุกท่านครับ...วันนี้ทางฝ่ายวิชาการด้านมาตรฐานการบัญชีมีข่าวสารจะมาอัปเดตให้กับสมาชิกทุกท่านได้ทราบเกี่ยวกับร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ที่จะนำมาใช้ในประเทศไทย โดยร่างมาตรฐานฯ ที่ผมกำลังพูดถึงนี่คือ **ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก (“TFRS 1”)** หลายท่านคงสงสัยว่า เอ๊ะ...แล้ว TFRS 1 นี้เกี่ยวกับเรื่องอะไร? เกี่ยวข้องกับใครบ้าง? มีผลบังคับใช้เมื่อไหร่? ประโยชน์ของมาตรฐานคืออะไร? เดียววันนี้ผมจะมาไขข้อข้องใจต่างๆ ให้แน่ชัด แต่ก่อนอื่น...ผมขออนุญาตเล่าถึงสิ่งที่ปัจจุบันนี้บริษัทปฏิบัติกันอยู่ให้ทุกท่านทราบก่อน เพื่อที่ทุกท่านจะได้รู้ว่าเพราะเหตุใดมาตรฐานฯ นี้จึงมีความจำเป็นและสำคัญครับ

ก่อนอื่นเลย ทุกท่านคงทราบกันดีอยู่แล้วว่าประเทศไทยเรามีมาตรฐานการรายงานทางการเงินอยู่ 2 ระดับ คือ 1. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (“TFRSs”) ซึ่งเป็นมาตรฐานสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) ที่ประเทศไทยจะนำ IFRS มาใช้หลังจากที่ IFRS มีผลบังคับใช้ 1 ปี และ 2. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (“TFRS for NPAEs”) ซึ่งเป็นมาตรฐานที่ใช้สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ทั้งนี้ด้วยปัจจุบันมีกิจการ NPAEs จำนวนมากมีความประสงค์จะระดมทุนหรือออกขายหลักทรัพย์ใด ๆ ต่อประชาชน ไม่ว่าจะเป็นการเสนอขายตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการ โดยเฉพาะการเสนอขายหุ้นใหม่แก่ประชาชนทั่วไปเป็นครั้งแรก (Initial Public Offering หรือ IPO) เนื่องจากประโยชน์ของการเข้าจดทะเบียน เช่น แหล่งระดมเงินทุนระยะยาว-ภาพลักษณ์การเชื่อมโยงทางธุรกิจ การบริหารงานแบบมืออาชีพ ความภาคภูมิใจของบุคลากรของบริษัท และสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินปันผล เป็นต้น ส่งผลให้กิจการ NPAEs เหล่านี้ต้องเปลี่ยนสถานะตนเองจากเดิมที่เป็นกิจการ NPAEs กลายเป็นกิจการ PAEs ดังนั้นมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เคยถือปฏิบัติอยู่เดิมที่ใช้ TFRS for NPAEs ต้องเปลี่ยนมาเป็น TFRSs ซึ่งการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวกิจการจะต้องทำการเปลี่ยนแปลงเสมือนกิจการได้ใช้ TFRSs มานับตั้งแต่วันแรกที่จัดตั้งบริษัท บางเรื่องอาจไม่มีความยุ่งยากกับบริษัท แต่บางเรื่องก็กลายเป็นปัญหาใหญ่ของบริษัท ทั้งเรื่องของข้อมูลและต้นทุนที่เกิดขึ้น ยกตัวอย่างเช่น

- เรื่องของรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์: กิจการต้องกลับไปประเมินว่ากิจการมีรายการให้หุ้นแก่พนักงาน ผู้บริหาร หรือเจ้าของ และเข้าเงื่อนไขของมาตรฐาน TFRS 2 หรือไม่ นับตั้งแต่วันที่ 1 ม.ค. 2554 เนื่องจากเป็นปีแรกที่ TFRS 2 มีผลบังคับใช้ โดยต้องกลับไปหามูลค่ายุติธรรม ณ วันที่เกิดรายการ ตั้งแต่ปี 2554
- เรื่องของการรวมธุรกิจ: กิจการต้องกลับไปหาค่าความนิยมของการซื้อธุรกิจ ณ วันที่เกิดรายการ โดยต้องกลับไปหามูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ระบุได้ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมา ณ วันที่ซื้อ เพื่อเปรียบเทียบกับสิ่งตอบแทนที่โอนให้ (การซื้อธุรกิจทั้งหมดที่เข้านิยามตาม TFRS 3)

จะเห็นได้ว่าตัวอย่างของรายการข้างต้นทำให้กิจการต้องใช้เวลากลับไปเก็บข้อมูลในอดีต รวมถึงข้อมูลบางอย่างอาจต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญในการประเมิน ดังนั้นส่งผลให้กิจการต้องเสียต้นทุนเพิ่มมากขึ้น โดยผลลัพธ์ที่ออกมานั้นจำนวนเงินอาจมีผลกระทบต่องบการเงินค่อนข้างน้อย โดยกิจการใดที่พอมือข้อมูลหรือยังเก็บข้อมูลไว้ก็อาจจะไม่ยุ่งยากมากนัก แต่โดยส่วนใหญ่แล้วมักจะไม่ค่อยมีข้อมูลดังกล่าวกันเพราะใครจะไปคิดว่าวันหนึ่งเราจะเปลี่ยนมาเป็น PAEs

ดังนั้นจากตัวอย่างดังกล่าวข้างต้นคงทำให้ทุกคนเห็นแล้วว่า การเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐาน TFRSs นั้นค่อนข้างเพิ่มต้นทุนการเก็บข้อมูลให้กับกิจการ ส่งผลให้บางกิจการถึงขั้นถอดใจไปเลยก็มีด้วยเหตุนี้เอง...สภาวิชาชีพบัญชีจึงสังเกตเห็นว่า ถึงเวลาแล้วที่ประเทศไทยควรมี TFRS 1 ขึ้นมา เพื่อช่วยให้การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกมีความง่ายขึ้น แต่ทั้งนี้ทั้งนั้นก็ยังคงทำให้รายงานทางการเงินมีความโปร่งใสและสามารถเปรียบเทียบกันได้กับงบการเงินในทุกรอบระยะเวลารายงานที่นำเสนอ รวมถึงให้เป็นจุดเริ่มต้นของการใช้ TFRSs และทำให้ต้นทุนไม่สูงกว่าประโยชน์ที่ได้รับ

¹ ประโยชน์ของการเข้าจดทะเบียน (Listing benefits) นำมาจากเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ท่านสามารถเข้าไปศึกษาเพิ่มเติมได้ที่ >> https://www.set.or.th/th/products/listing2/listing_set_p1.html



คำถามที่ 1: TFRS 1 เกี่ยวกับเรื่องอะไร?

คำตอบ : เป็นมาตรฐานฯ ที่ให้ข้อกำหนดเกี่ยวกับการรับรู้รายการการวัดมูลค่า และการจัดประเภทรายการสำหรับยอดคงมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตาม TFRSs เป็นครั้งแรก เพื่อเป็นจุดเริ่มต้นสำหรับการบัญชีของกิจการภายใต้ TFRSs โดย TFRS 1 จะมีการกำหนดข้อยกเว้นสำหรับการปฏิบัติตามวิธีปรับย้อนหลังและข้อยกเว้นที่อาจเลือกปฏิบัติได้ (ทั้งนี้ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้)

คำถามที่ 2: TFRS 1 เกี่ยวข้องกับใครบ้าง?

คำตอบ : กิจการที่ปรับมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (TFRSs) เป็นครั้งแรก ซึ่งหมายความรวมถึงกิจการที่มีลักษณะดังต่อไปนี้ด้วย

1. งบการเงินล่าสุด
- จัดทำภายใต้ข้อกำหนดอื่นซึ่งไม่สอดคล้องกับ TFRSs เช่น กิจการที่จัดทำงบการเงินตาม TFRS for NPAEs โดยยังไม่เคยจัดทำงบการเงินตาม TFRSs มาก่อน เป็นต้น
 - ได้ปฏิบัติตาม TFRSs แต่ไม่ได้มีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติไว้
 - ได้แสดงข้อมูลอย่างชัดเจนว่าได้ปฏิบัติตาม TFRSs บางส่วนแต่ไม่ใช่ทั้งหมด เช่น ใช้มาตรฐาน TFRS for NPAEs + TAS 19/TAS 7/TAS 24 เป็นต้น
 - จัดทำภายใต้ข้อกำหนดอื่นที่ไม่สอดคล้องกับ TFRSs และใช้ TFRSs บางฉบับ
 - จัดทำภายใต้ข้อกำหนดอื่นและได้มีการกระทยอดจำนวนเงินบางรายการให้เป็นจำนวนเงินที่จัดทำขึ้นภายใต้ TFRSs

2. วัตถุประสงค์ใช้ภายในกิจการ
- จัดทำงบการเงินภายใต้ TFRSs เพื่อใช้ภายในกิจการเท่านั้น โดยไม่ได้จัดทำขึ้นเพื่อให้เจ้าของกิจการหรือผู้ใช้งบการเงินภายนอกอื่น ๆ ใช้ประโยชน์

3. เพื่อวัตถุประสงค์ของบริษัทใหญ่
- จัดทำส่วนประกอบทั้งหมดของการรายงานภายใต้ TFRSs เพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงินรวม โดยไม่ได้จัดทำงบการเงินที่สมบูรณ์ตามที่กำหนดไว้ใน TAS 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

4. ไม่ได้นำเสนอ
- กิจการไม่ได้จัดทำและนำเสนองบการเงินงวดก่อน



คำถามที่ 3: TFRS 1 จะมีผลบังคับใช้เมื่อไร?

คำตอบ : มาตรฐานฯ ฉบับนี้คาดว่าจะมีผลบังคับใช้ในประเทศไทยกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป

คำถามที่ 4: ประโยชน์ของ TFRS 1 คืออะไร?

คำตอบ : เนื่องด้วยมาตรฐานฯ จะมีการกำหนดข้อยกเว้นสำหรับการปฏิบัติตามวิธีปรับย้อนหลังและข้อยกเว้นที่อาจเลือกปฏิบัติได้ (ตามตารางด้านล่าง) ส่งผลให้การเปลี่ยนแปลงมาใช้ TFRS สำหรับกิจการมีความง่ายมากขึ้นจากเดิม รวมถึงต้นทุนที่จะเกิดขึ้นก็จะลดน้อยลง ตัวอย่างเช่น

- เรื่องของการรวมธุรกิจ: อาจเลือกที่จะไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานเรื่องการรวมธุรกิจ (TFRS 3) โดยวิธีปรับย้อนหลังกับการรวมธุรกิจในอดีต หมายถึง การรวมธุรกิจที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้ TFRSs
- เรื่องของรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์: สนับสนุนแต่ไม่ได้บังคับให้ปฏิบัติตาม TFRS 2 กับ
 - ▶ Equity-settled: (ก) ตราสารทุนที่ออกในหรือก่อนวันที่ 1 ม.ค. 54 และ (ข) ตราสารทุนที่ออกหลังวันที่ 1 ม.ค. 54 และใช้สิทธิ์ก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้ TFRSs
 - ▶ Cash-settled: หนี้สินที่เกิดขึ้นจาก TFRS 2 ที่จ่ายชำระก่อนวันที่ 1 ม.ค. 54 หรือจ่ายชำระก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้ TFRSs
- เรื่องของมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน (Deemed cost): อาจเลือกวัดมูลค่ายุติธรรมมาถือเป็นต้นทุน สำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้ TFRSs





จะเห็นได้ว่า TFRS 1 นี้คงเป็นประโยชน์อย่างยิ่งกับกิจการที่มีความประสงค์จะเปลี่ยนแปลงมาใช้ TFRS (กิจการตามคำตอบข้อที่ 2) ส่งผลให้กิจการเหล่านี้ลดต้นทุนที่อาจจะเกิดขึ้นสำหรับการเก็บข้อมูลย้อนหลังในการจัดทำงบการเงิน เนื่องจากข้อยกเว้นสำหรับการปฏิบัติตามวิธีปรับย้อนหลังและข้อยกเว้นที่อาจเลือกปฏิบัติได้ ซึ่งโดยส่วนใหญ่จะช่วยให้กิจการทำการประเมินนับจากวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้ TFRSs อย่างไรก็ตาม กิจการที่จะเปลี่ยนแปลงจาก TFRS for NPAs เป็น TFRSs ยังคงต้องจัดทำงบแสดงฐานะการเงิน 3 งวดเช่นเดิม และต้องมีการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินตามที่ TFRS 1 กำหนดไว้

สุดท้ายนี้...บทความข้างต้นเป็นเพียงการเล่าภาพรวมของร่าง TFRS 1 โดยในแต่ละเรื่อง/ประเด็นจะมีรายละเอียดปลีกย่อยหรือเงื่อนไขที่กำหนดไว้เพิ่มเติม ดังนั้นสมาชิกทุกท่านควรเข้าไปศึกษาเพิ่มเติมสำหรับเนื้อหาของร่างมาตรฐานฯ ได้ที่เว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี รวมถึงเอกสารที่ทางคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้ใช้สำหรับการสัมมนาพิจารณาไปเมื่อวันที่ 29 มิถุนายน 2561 ที่ผ่านมา ณ หอประชุม ศ.สังเวียน อาคาร C ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (ใหม่) ถนนรัชดาภิเษก ได้ที่ >> <http://www.fap.or.th/Article/Detail/81574>

ข้อยกเว้นที่กำหนด (Mandatory Exceptions)	ข้อยกเว้นที่อาจเลือกปฏิบัติ (Optional Exemptions)
<ul style="list-style-type: none"> • การประมาณการ • การตัดรายการสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน • การบัญชีป้องกันความเสี่ยง • ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม • การจัดประเภทรายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงิน • การด้อยค่าสินทรัพย์ทางการเงิน • อนุพันธ์แฝง • เงินกู้ยืมจากรัฐบาล 	<ul style="list-style-type: none"> • การรวมธุรกิจ • รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ • สัญญาประกันภัย • มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน • สัญญาเช่า • ส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสม • เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วมค้า • สินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อยบริษัทร่วม และการร่วมค้า • เครื่องมือทางการเงินแบบผสม • การกำหนดรายการเครื่องมือทางการเงินที่รับรู้ก่อนหน้า • การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินในการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก • หนี้สินเกี่ยวกับการรื้อถอนสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ • สินทรัพย์ทางการเงินหรือ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่บันทึกรายการตาม TFRIC 12 • ต้นทุนการกู้ยืม • การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน • ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง • การร่วมกิจการ • ต้นทุนการเปิดหน้าดินในช่วงการผลิตสำหรับเหมืองผิวดิน • การกำหนดสำหรับสัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายของรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน

หมายเหตุ: ทั้งนี้ในแต่ละประเด็นจะต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

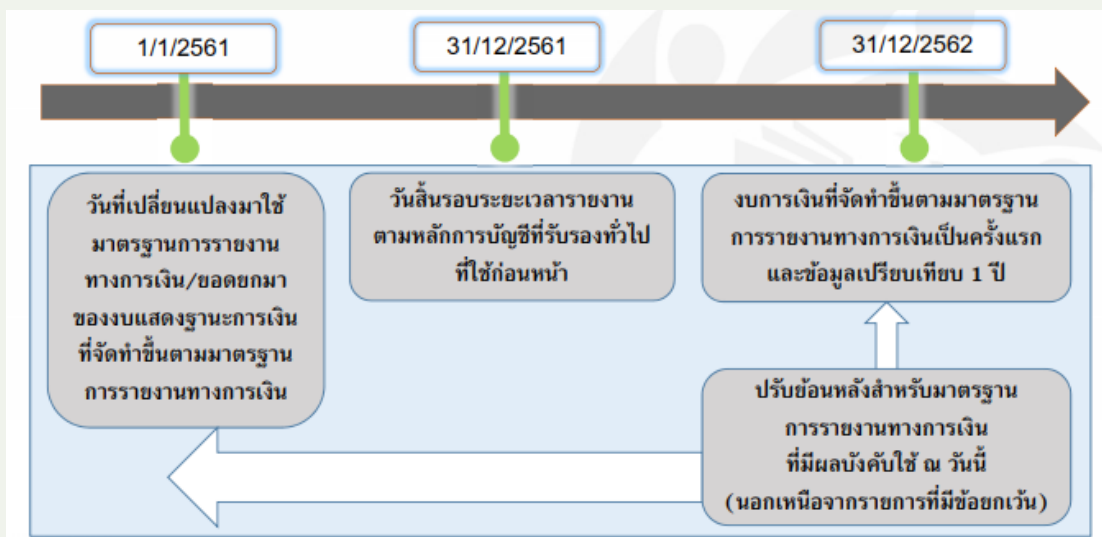


») เรื่องที่ท่านควรรู้...

“

→ เรื่องที่ 1 : วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้ TFRSs

“วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้ TFRSs” หมายถึง การเริ่มต้นของงวดแรกสุดที่กิจการนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบอย่างเต็มรูปแบบภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินในงบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ตัวอย่างเช่น กิจการเปลี่ยนมาใช้ TFRS เป็นครั้งแรกสำหรับงบการเงินรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธ.ค. 62 ดังนั้นวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้ TFRS จะเป็นวันที่ 1 ม.ค. 61



*เครดิตภาพ : นำมาจากเอกสารประกอบการสัมมนาพิจารณาพิจารณาเมื่อวันที่ 29 มิถุนายน 2561

→ เรื่องที่ 2: การปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลง

- สำหรับสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานกลุ่มเครื่องมือทางการเงิน – TAS 32, TFRS 7 และ TFRS 9 (เมื่อมีการประกาศใช้)
- สำหรับรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 (TFRS 15)

”

โดย.. อุดม สุรรัตน์พงศ์ ผู้จัดการฝ่ายวิชาการ
และ วีระเดช เตชะวารินทร์เลิศ ผู้อำนวยการฝ่ายมาตรฐานการบัญชี
เรียบเรียงโดย คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี