

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ รายได้



• รายได้

เดือน มกราคม – มีนาคม 2562

เรื่อง : สอบถามมาตรฐานเกี่ยวกับส่วนงานดำเนินงาน

ถาม : สอบถามข้อสงสัยในมาตรฐานส่วนงานดำเนินงานที่ระบุว่ารายได้จากภายนอกของส่วนงานที่รายงานไม่ต่ำกว่า 75% ของรายได้รวม

คำถาม

1. คำว่ารายได้รวมจะต้องหักรายได้ระหว่างส่วนงานภายในออกก่อนหรือไม่ หรือเป็นรายได้ทั้งจำนวนของกิจการที่รวมทั้งภายนอกและภายใน
2. กรณีเกิน 75% จะต้องเปิดเผยส่วนงานอื่นหรือไม่

ตอบ : ขออนุญาตตอบคำถามของท่านดังนี้

1. คำว่ารายได้รวมจะต้องหักรายได้ระหว่างส่วนงานภายในออกก่อนหรือไม่ หรือเป็นรายได้ทั้งจำนวนของกิจการที่รวมทั้งภายนอกและภายใน

ย่อหน้าที่ 15 ของ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน ระบุว่า

15 หากผลรวมของรายได้ที่เกิดจากลูกค้าภายนอกของทุกส่วนงานที่รายงานมีจำนวนต่ำกว่าร้อยละ 75 ของรายได้รวมของกิจการ กิจการต้องรายงานส่วนงานเพิ่มเติม (ถึงแม้ว่าส่วนงานที่รายงานที่เพิ่มขึ้นนั้นจะไม่เข้าหลักเกณฑ์ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 13) จนกระทั่งผลรวมของรายได้ที่เกิดจากลูกค้าภายนอกของทุกส่วนงานที่รายงานมีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 75 ของรายได้รวมของกิจการ

คำว่ารายได้รวมหมายถึงรายได้ทั้งหมดหลังหักรายได้ระหว่างส่วนงาน ซึ่งเป็นยอดที่แสดงในงบกำไรขาดทุน

2. กรณีเกิน 75% จะต้องเปิดเผยส่วนงานอื่นหรือไม่

ย่อหน้าที่ 16 ของ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน ระบุว่า

16 ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจอื่นและส่วนงานดำเนินงานที่ไม่ได้แยกรายงานต้องถูกรวมกันและเปิดเผยไว้ในหัวข้อ “ส่วนงานอื่น” และแสดงแยกต่างหากจากรายการกระขยอดอื่น ๆ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 28 นอกจากนี้ กิจการจะต้องอธิบายแหล่งที่มาของรายได้ที่รวมอยู่ในหัวข้อ “ส่วนงานอื่น” ด้วย

ส่วนงานอื่นหมายถึงผลรวมของทุกส่วนงานที่ไม่ได้แยกนำเสนอ เนื่องจากเป็นส่วนงานที่ไม่ผ่านเกณฑ์เชิงปริมาณหรือเกณฑ์การนำเสนออื่นตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 13-15 ซึ่งย่อหน้าที่ 16 ข้างต้นได้กำหนดให้ต้องแสดงข้อมูลของ “ส่วนงานอื่น” เสมอ (เพื่อกระขยอดผลรวมของส่วนงานดำเนินงานที่รายงานและส่วนงานอื่นให้เท่ากับผลรวมยอดสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายของกิจการ)



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ รายได้

	ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการและศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม
• รายได้	
เดือนกันยายน – ตุลาคม 2561	
เรื่อง : การรับรู้รายได้และค่านายหน้า	
ถาม :	<p>1. บริษัทมีการให้บริการดูแลรักษาเครื่องจักร เครื่องใช้ โดยคิดค่าบริการ 100,000 บาท โดยรับชำระเงินก่อนให้บริการทั้งจำนวน โดยการบริการจะให้บริการทุกๆ 3 เดือน เริ่ม 1 ต.ค. 2561 ถึง 30 กันยายน 2562 (รอบระยะเวลาบัญชี 31 ธันวาคม) ในการรับรู้รายได้บริษัทรับรู้เงินที่รับเป็นรายได้รับล่วงหน้าและตัดจ่ายเป็นรายได้เมื่อให้บริการ</p> <p>2. กรณีบริษัทมีข้อตกลงกับพนักงาน กรณีที่ขายบริการได้ จะให้ค่านายหน้าแก่พนักงาน 20 %</p> <p><u>คำถาม</u></p> <p>3. การรับรู้รายได้ตามข้อ 1 บริษัทปฏิบัติถูกต้องตามมาตรฐานบัญชีหรือไม่</p> <p>4. ค่านายหน้ารับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวนทันทีที่ขายบริการ (รับเงิน)</p> <p>5. กรณีค่านายหน้า หากยังไม่ได้รับเงินในปี 2561 แต่รับเงินในปี 2562 บริษัทต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายเมื่อไหร่ และต้องบันทึกบัญชีค้างจ่ายหรือไม่</p>
ตอบ :	<p>1. การรับรู้รายได้ตามข้อ 1 บริษัทปฏิบัติถูกต้องตามมาตรฐานบัญชีหรือไม่</p> <p><u>ตอบ</u> หากท่านเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ การรับรู้รายได้จะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 เรื่องรายได้ (หรือ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ในปี 2562)</p> <p>หากท่านเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ การรับรู้รายได้จะต้อง ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บทที่ 18 เรื่อง รายได้</p> <p>ซึ่งย่อหน้าที่ 334 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะได้ระบุไว้ว่า</p> <p><u>การให้บริการ</u></p> <p>334. เมื่อผลของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการเป็นรายได้ตามชั้นความสำคัญของรายการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ผลของรายการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อ ต่อไปนี้</p>



334.1. กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ

334.2. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น

334.3. กิจการสามารถวัดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี ณ วันที่ในงบการเงินได้อย่างน่าเชื่อถือ

334.4. กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ ต้นทุนในที่นี้ หมายถึง ต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วและที่จะเกิดขึ้นเพื่อให้รายการบัญชีนั้นเสร็จสมบูรณ์

(ย่อหน้าดังกล่าวสอดคล้องกับย่อหน้าที่ 20 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้)

ดังนั้นกิจการควรพิจารณาการรับรู้รายได้จากการให้บริการเป็นไปตามเงื่อนไขในมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าว โดยการรับรู้รายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี เรียกว่า วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ตามวิธีนี้ กิจการต้องรับรู้รายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการให้บริการ การรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ดังกล่าวให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์เกี่ยวกับขอบเขตของบริการที่ให้และผลการปฏิบัติงานระหว่างงวด

หากกิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายได้ไม่เกินจำนวนค่าใช้จ่ายที่รับรู้ไปแล้ว ซึ่งคาดว่าจะได้รับคืน

2. ค่านายหน้ารับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวนทันทีที่ขายบริการ (รับเงิน)

ตอบ การรับรู้ค่านายหน้าเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน ทันทีที่ขายบริการ (รับเงิน) หรือไม่นั้น ให้ท่านพิจารณาตามเนื้อหาของรายการว่ารายจ่ายนั้นก่อให้เกิดรายได้ดังกล่าว หรือมีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอื่นใดในอนาคตหรือไม่ โดยพิจารณาจากคำนิยามของค่าใช้จ่ายและสินทรัพย์ตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 26 และ 27 ดังนี้

26.1. สินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต

27.2. ค่าใช้จ่าย หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลารายงาน หรือการลดค่าของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน ซึ่งส่งผลให้ส่วนของเจ้าชองลดลง โดยที่ไม่รวมถึงการแบ่งปันให้กับเจ้าของและรายการขาดทุน



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ รายได้

	<p>(สอดคล้องกับคำนิยามตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ย่อหน้าที่ 4.4.1 และ 4.25.2 ในกรณีที่ท่านใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ)</p> <p>ดังนั้นท่านต้องพิจารณาก่อนว่าการจ่ายค่านายหน้าดังกล่าวเข้าคำนิยามสินทรัพย์หรือค่าใช้จ่าย ก็ให้บันทึกตามคำนิยามของเนื้อหา นั่น แต่หากเข้าคำนิยามของสินทรัพย์แล้ว ท่านต้องพิจารณาในการทยอยตัดจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายให้สัมพันธ์กับรายได้ที่ได้รับประโยชน์ แต่หากเป็นเข้าคำนิยามเป็นค่าใช้จ่าย ก็รับรู้ทันทีที่ขายบริการ</p> <p>3. กรณีค่านายหน้า หากยังไม่ได้รับเงินในปี 2561 แต่รับเงินในปี 2562 บริษัทต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายเมื่อไหร่ และต้องบันทึกบัญชีค้างจ่ายหรือไม่</p> <p>ตอบ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 10 และ 11 กำหนดให้กิจการใช้เกณฑ์คงค้างในการจัดทำรายงานทางการเงิน ดังนี้</p> <p>10. ข้อสมมติที่ใช้ในการนำเสนอการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ได้แก่ เกณฑ์คงค้าง และการดำเนินงานต่อเนื่อง</p> <p>11. เกณฑ์คงค้างกำหนดให้กิจการต้องรับรู้รายการค่าในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดรายการนั้น ซึ่งอาจเป็นรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกันหรือต่างกับรอบระยะเวลาบัญชีที่กิจการได้รับหรือจ่ายชำระเงินสด</p> <p>(สอดคล้องกับเกณฑ์คงค้างตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ย่อหน้าที่ 17 ในกรณีที่ท่านใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ)</p> <p>ดังนั้น ท่านต้องพิจารณาก่อนว่ารายการค่าใช้จ่ายดังกล่าวเกิดขึ้นในงวดเวลาใด หากเกิดขึ้นในงวดเวลาใด ก็รับรู้ในงวดเวลานั้น แม้ยังไม่ได้รับหรือจ่ายชำระ และบันทึกรายการค่าใช้จ่ายในงวดเวลาที่เกิดรายการตามเกณฑ์คงค้าง</p> <p>ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการและศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม โดยท่านสามารถศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี http://www.fap.or.th/upload/9414/e8cXTzUL5.9.pdf</p>
<ul style="list-style-type: none">• รายได้	
	เดือนกันยายน – ตุลาคม 2561
เรื่อง :	การบันทึกรายได้ดอกเบี้ยรับที่รับในอนาคต
ถาม :	บริษัทเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ได้ลงทุนซื้อหุ้นในบริษัทอสังหาริมทรัพย์



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ รายได้

	<p>ซึ่งไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำนวน 49% ของมูลค่าหุ้น รวมทั้งได้ซื้อหุ้นคืนมาจากบริษัทแม่ที่อยู่ต่างประเทศรวมดอกเบี้ยค้างชำระ จำนวน 49% ของมูลค่าหุ้น ทั้งนี้เงินกู้ยืมมีอัตราดอกเบี้ย 5.25% เพื่อร่วมลงทุนในโปรเจกต์คอนโดมิเนียม โดยเงินต้นและดอกเบี้ยจะชำระเมื่อโครงการแล้วเสร็จใช้เวลา 3-5 ปี โดยยังจะมีการกู้เงินทยอยเพิ่มอีกจำนวนหนึ่งตามความจำเป็นในการลงทุน</p> <p>คำถาม</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ได้ระบุให้บันทึกดอกเบี้ยรับตามวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง ซึ่งตามข้อมูลเบื้องต้นสามารถบันทึกดอกเบี้ย 5.25% ทั้งจำนวนได้หรือไม่ หรือต้องบันทึกโดยใช้ Present Value ถ้าใช้ต้องใช้อัตราดอกเบี้ยเท่าไรในการคำนวณคิดลด 2. กรณีที่ระยะเวลาคืนเงินต้นและดอกเบี้ยไม่แน่นอน จะใช้เวลาเท่าไรในการคำนวณจึงจะถูกต้องตามมาตรฐานฯ
<p>ตอบ :</p>	<p>มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 344.1 ระบุว่า</p> <p>344.1 ดอกเบี้ยรับต้องรับรู้ตามวิธีอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีสาระสำคัญ</p> <p>ดังนั้น ท่านต้องทดสอบผลแตกต่างระหว่างการคำนวณอัตราดอกเบี้ยด้วยวิธีอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง (ตามตัวอย่างที่เผยแพร่ในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี) กับการใช้วิธีอื่น เช่น รับรู้ดอกเบี้ยรับตามสัญญาหรือตามจำนวนเงินที่ได้รับ เพื่อพิสูจน์ว่ามีผลแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญหรือไม่</p> <p>หากผลแตกต่างมีสาระสำคัญ กิจการต้องรับรู้ด้วยวิธีอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงตามที่กำหนดในย่อหน้าดังกล่าว</p> <p>ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการและศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม</p>
<p>● รายได้</p>	

เดือนกรกฎาคม – สิงหาคม 2561

เรื่อง : มาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้

<p>ถาม :</p>	<p>กิจการดำเนินธุรกิจให้โฆษณาในระบบดิจิทัลมีเดีย (LED) ซึ่งกิจการได้ทำสัญญาแลกเปลี่ยนโฆษณา (Barter) กับลูกค้าของกิจการ แบ่งออกเป็น 2 กรณี คือ</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. ตกลงทำสัญญาแลกเปลี่ยนการให้บริการโฆษณา (LED) กับ Content ข่าวสารต่าง ๆ หรือสารบันเทิงอื่น ๆ กับกิจการแห่งหนึ่ง โดยมีวัตถุประสงค์ในการแลกเปลี่ยน เพื่อสร้างสีสันและการดึงดูดความสนใจให้ลูกค้าหันมาใช้บริการโฆษณา โดยมีได้วัดมูลค่าธุรกรรมของ
--------------	--



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ รายได้

	<p>Content ข่าวก้าวไว้ เนื่องจากไม่สามารถวัดมูลค่าได้</p> <p>2. ตกลงทำสัญญาแลกเปลี่ยนการให้บริการโฆษณา (LED) กับบัตรชมการแสดงที่โรงละคร และตัวหนังสือภาพยนตร์กับกิจการแห่งหนึ่ง โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อนำบัตรชมการแสดงและตัวหนังสือไปจัดโปรโมชันสมนาคุณลูกค้ารายอื่น โดยวัดมูลค่าของบัตรเทียบเคียงกับราคาตลาด</p> <p>จากเหตุการณ์ดังกล่าวข้างต้นกิจการจะต้องรับรู้รายได้ทางบัญชีหรือไม่ และจะต้องปฏิบัติอย่างไร รวมถึงนำเสนอข้อมูลในงบการเงินอย่างไร จึงจะถูกต้องตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน (กิจการเลือกใช้มาตรฐานชุดใหญ่ หรือมาตรฐานสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ)</p>
ตอบ :	<p>ในกรณีที่กิจการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน(สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ) กิจการต้องอ้างอิงการรับรู้รายได้สำหรับรายการแลกเปลี่ยนเกี่ยวกับบริการโฆษณาตามการตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 เรื่อง รายได้-รายการแลกเปลี่ยนเกี่ยวกับบริการโฆษณา ในย่อหน้าที่ 3 และ 5 ดังนี้</p> <p>3. ผู้ขายที่ให้บริการโฆษณาเป็นการค้าปกติ จะรับรู้รายได้จากรายการแลกเปลี่ยนเกี่ยวกับโฆษณา ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง รายได้ เมื่อบริการที่แลกเปลี่ยนมีความแตกต่างกัน (อ้างอิงย่อหน้าที่ 12 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง รายได้) และจำนวนเงินของรายได้สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ (อ้างอิงย่อหน้าที่ 20.1 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง รายได้) การตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะนำมาใช้ก็ต่อเมื่อมีการแลกเปลี่ยนบริการโฆษณาที่มีลักษณะแตกต่างกัน การแลกเปลี่ยนบริการโฆษณาที่เหมือนกันไม่ถือว่าเป็นรายการแลกเปลี่ยนที่น่าเชื่อถือให้เกิดรายได้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง รายได้</p> <p>5. รายได้จากการเล่นเกี่ยวกับการโฆษณาไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือโดยใช้มูลค่ายุติธรรมของบริการโฆษณาที่ได้รับ อย่างไรก็ตาม ผู้ขายสามารถวัดมูลค่าของรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือโดยใช้มูลค่ายุติธรรมของบริการโฆษณาที่ให้ในรายการแลกเปลี่ยนโดยอ้างอิงกับรายการที่มีได้มีรายการแลกเปลี่ยนซึ่ง</p> <ul style="list-style-type: none">5.1 เป็นการโฆษณาซึ่งมีลักษณะคล้ายกับการโฆษณาที่มีรายการแลกเปลี่ยน5.2 เกิดขึ้นบ่อย5.3 แสดงถึงรายการที่มีจำนวนและยอดเงินที่เกิดขึ้นเป็นจำนวนมากเมื่อเทียบกับรายการทุกรายการที่ได้ให้บริการโฆษณาที่คล้ายกับการโฆษณาที่ให้ในรายการแลกเปลี่ยน5.4 เกี่ยวข้องกับเงินสด และ/หรือ รูปแบบอื่นของสิ่งตอบแทน (เช่น หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด สินทรัพย์ที่ไม่ใช่ตัวเงิน และบริการอื่น ๆ) ซึ่งวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่าง



	<p>นำเชื่อถือ และ</p> <p>5.5 ไม่เกี่ยวกับกิจการคู่ค้ารายเดียวกับที่มีรายการแลกเปลี่ยน</p> <p>ดังนั้น กิจการต้องพิจารณาตามย่อหน้าดังกล่าวและรับรู้รายการตามข้อเท็จจริงและเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจของรายการ</p> <p>อนึ่ง ในปี 2562 เป็นต้นไป การตีความมาตรฐานฉบับที่ 31 ดังกล่าวจะถูกยกเลิก และใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 แทน ดังนั้นกิจการต้องรับรู้รายได้จากรายการแลกเปลี่ยนดังกล่าวโดยอ้างอิง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า</p> <p>ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการและศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม</p>
<p>● รายได้</p>	
<p>เดือนตุลาคม 2559</p>	
<p>เรื่อง : แนวทางการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับรายได้ของศูนย์อาหาร</p>	
<p>ถาม :</p>	<p>เนื่องจาก บริษัทประกอบกิจการศูนย์อาหาร มีทั้งขายเอง และให้ร้านค้าย่อยเข้าไปขายอาหารในศูนย์อาหาร และศูนย์อาหารแบ่งรายได้ให้แก่ร้านค้าย่อยเป็นค่าอาหาร ซึ่งทางกรมสรรพากร ถือว่าการประกอบกิจการศูนย์อาหาร เป็นการบริการตามมาตรา 77/1(10) จึงขอสอบถามว่า จากที่กล่าวมา ต้องบันทึกบัญชีว่าอย่างไร ถือเป็นการบริการเหมือนกับสรรพากรหรือไม่ และในกรณีที่บริษัทเปิดร้านขายเองในศูนย์อาหาร ต้องบันทึกบัญชีเป็นรายได้ประเภทใด ถือระหว่างรายได้จากการขายหรือรายได้จากการบริการ จึงจะถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี เพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติอย่างถูกต้อง</p>
<p>ตอบ :</p>	<p>มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้ (TAS 18) และมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (IFRS for NPAs) บทที่ 18 เรื่อง รายได้ มิได้ให้คำนิยามเกี่ยวกับการแยกประเภทของรายได้ ว่าเมื่อใดเป็นการขายสินค้า หรือเมื่อใดเป็นการให้บริการ กำหนดเพียงว่าการรับรู้รายได้จากการขาย และรายได้จากการบริการมีจุดรับรู้ที่แตกต่างกัน โดยย่อหน้าที่ 14 ของ TAS18 หรือย่อหน้าที่ 326 ของ IFRS for NPAs กำหนดว่ากิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้ว 2. กิจการไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำ หรือไม่ได้ควบคุมสินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม 3. กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ 4. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ รายได้

	<p>5. กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้น อันเนื่องมาจากรายการบัญชีนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ</p> <p>ในขณะที่ TAS 18 ย่อหน้าที่ 20 หรือ ย่อหน้าที่ 334 ของ TFRS for NPAEs กำหนดว่า</p> <p>เมื่อผลของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการเป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ผลของรายการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้</p> <ol style="list-style-type: none">1. กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ2. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการนั้น3. กิจการสามารถวัดขั้นความสำเร็จของรายการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานได้อย่างน่าเชื่อถือ และ
	<p>4. กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วและต้นทุนที่จะเกิดขึ้นเพื่อให้รายการนั้นเสร็จสมบูรณ์ได้อย่างน่าเชื่อถือ</p> <p>นอกจากนี้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ ย่อหน้าที่ 6 และมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) บทที่ 8 เรื่อง สินค้าคงเหลือ ย่อหน้าที่ 86 ระบุว่า</p> <p>86. สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ซึ่งมีลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้</p> <p>86.1 ถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ</p> <p>86.2 อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย</p> <p>86.3 อยู่ในรูปของวัตถุดิบ หรือวัสดุที่มีไว้เพื่อใช้ในกระบวนการผลิตสินค้าหรือให้บริการ</p> <p>ดังนั้น กิจการต้องพิจารณาเนื้อหาของรายการบัญชีที่เกิดขึ้นของทั้งกรณีศูนย์อาหารแบ่งรายได้ให้แก่ร้านค้าย่อยเป็นค่าอาหารและกรณีบริษัทเปิดร้านขายเองในศูนย์อาหาร ว่ามีลักษณะเป็นการขายสินค้าหรือการให้บริการ โดยหากกิจการมีสินทรัพย์ที่ถืออยู่และเข้าค่านิยามของสินค้าคงเหลือดังกล่าวข้างต้น และต่อมามีการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนในสินค้าคงเหลือตามเงื่อนไขการรับรู้รายได้จากการขาย จึงน่าจะถือเป็นการขายสินค้า และรับรู้รายได้ตามการขายสินค้า แต่หากกิจการไม่มีการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนในสินค้าคงเหลือซึ่งเป็นสินทรัพย์ของกิจการและไม่เป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายได้ จึงน่าจะถือเป็นการให้บริการ กิจการต้องพิจารณาตามเงื่อนไขของการรับรู้รายได้จากการให้บริการ</p> <p>อย่างไรก็ตาม ท่านสามารถศึกษาข้อมูลของมาตรฐานการรายงานทางการเงินเพิ่มเติมได้ที่เว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชีและศึกษาตัวอย่างงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในธุรกิจที่คล้ายคลึงกับกิจการท่านในเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อประกอบการพิจารณาประเภทของรายได้ของท่าน</p> <p>ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของท่าน ซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้และข้อมูลมากกว่า</p>



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ รายได้

เพื่อให้ได้รับคำแนะนำที่ถูกต้องยิ่งขึ้น

เดือนมีนาคม 2559

เรื่อง : มาตรฐานการรายงานทางการเงินเกี่ยวกับรายได้

ถาม :

ข้อมูลทั่วไป :

เป็นพนักงานบัญชีของธุรกิจอิสระซึ่ง แบบประเภทสัญญาเช่าทางการเงิน ซึ่งมีการเก็บค่าเช่าจากลูกค้าแต่ละเดือนที่รวมค่าเบี้ยประกันของทรัพย์สินที่เช่า

ตัวอย่าง รายได้ดอกเบี้ยที่บันทึกในเดือนมกราคมเท่ากับ 105 บาท คำนวณจาก

ดอกเบี้ยคำนวณจากเงินให้สินเชื่อ	100
ค่าเบี้ยประกันทรัพย์สิน	5
รวมรายได้ดอกเบี้ยบันทึกเดือนมกราคม	<u>105</u>

ได้ทราบมาว่าในอนาคตรายได้ดังกล่าวจะต้องบันทึกแยกเป็น 2 รายการ คือ

1. รายได้ดอกเบี้ย 100
2. รายได้ค่าเบี้ยประกัน 5

ไม่ทราบว่าถูกต้องหรือไม่คะ และถ้าใช่ มาตรฐานดังกล่าวจะนำมาใช้ประมาณปีใดคะ รบกวนขอคำแนะนำด้วยคะ เพื่อที่ทางบริษัทฯจะได้เตรียมความพร้อมเพื่อรับมือกับการเปลี่ยนแปลง

ตอบ :

ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 เรื่อง สัญญาเช่า (ฉบับที่แก้ไขปรับปรุงในอดีตจนถึงปัจจุบัน) จะระบุในย่อหน้าที่ 36 และ 38 ว่ากิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าทางการเงินด้วยมูลค่าเงินลงทุนสุทธิในสัญญาเช่า(เงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่าคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า) ซึ่งให้รวมถึงต้นทุนทางตรงเริ่มแรกด้วย

(http://www.fap.or.th/images/column_1450924281/TAS%2017%20revised%202558+.pdf)

[โดยย่อหน้าที่ 4 ระบุว่า เงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่า คือ ผลรวมของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายให้กับผู้ให้เช่าตามสัญญาเช่าการเงินกับมูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกันให้กับผู้ให้เช่า โดยไม่รวมค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้น ต้นทุนการให้บริการ และภาษีที่ผู้ให้เช่าจ่ายและเรียกคืนได้จากผู้ให้เช่า]

ทั้งนี้รายได้ทางการเงินรอการรับรู้(ส่วนของดอกเบี้ย) หมายถึงผลต่างระหว่างเงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่ากับเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า

อย่างไรก็ตาม กิจการ**ต้องพิจารณา**ก่อนว่ารายได้จากการรับประกันถือเป็นส่วนหนึ่งของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าหรือไม่ หากไม่ใช่ อาจมิได้รับรู้รวมอยู่ในเงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่า และเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า ดังนั้น **หากกิจการพิจารณาแล้วว่ารายได้จากการรับประกันไม่เป็นส่วนหนึ่งของสัญญาเช่า** รายได้จากการรับประกันก็จะมีได้รับรู้ผ่านการรับรู้ของรายได้ทางการเงิน (ดอกเบี้ย) แต่ควรให้รับรู้เป็นรายการต่างหากแยกจากส่วน



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ รายได้

ของเงินที่ต้องรับรู้ตามสัญญาเช่าโดยตรง
ทั้งนี้เท่าที่ข้อมูลมีมาจนถึงปัจจุบัน หลักการดังกล่าวยังไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 เรื่องสัญญาเช่า และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ที่จะประกาศใช้ในอนาคต
อย่างไรก็ตาม ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของบริษัทซึ่งมีความเข้าใจในเนื้อหาของรายการและมีข้อมูลที่มากกว่า และต้องเป็นผู้ตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินของท่าน เพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องและชัดเจนยิ่งขึ้น
