



## คำชี้แจง

### เรื่อง การจัดทำงบการเงินตามเกณฑ์อื่นที่มีใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง

#### หลักการและเหตุผล

คำชี้แจงนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อชี้แจงและสร้างความเข้าใจที่ถูกต้องเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินตามเกณฑ์อื่นที่มีใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง

ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ย่อหน้าที่ 25 ระบุว่า “งบการเงินต้องจัดทำขึ้นตามเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง เว้นแต่ฝ่ายบริหารมีความตั้งใจที่จะชำระบัญชี หรือหยุดประกอบธุรกิจ หรือไม่มีทางเลือกที่เป็นไปได้จริงอื่นใดนอกเหนือจากชำระบัญชีหรือหยุดประกอบธุรกิจ หากจากการประเมินความสามารถของกิจการในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง ทำให้ฝ่ายบริหารตระหนักว่ามีความไม่แน่นอนอย่างมีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์ หรือสถานการณ์ใดที่อาจทำให้เกิดความสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของกิจการ กิจการต้องเปิดเผยให้ทราบถึงความไม่แน่นอนดังกล่าว ในกรณีที่งบการเงินมิได้จัดทำขึ้นตามหลักการดำเนินงานต่อเนื่อง กิจการต้องเปิดเผยถึงข้อเท็จจริงนี้ พร้อมทั้งเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินนั้น และเหตุผลที่ไม่อาจถือได้ว่ากิจการเป็นกิจการที่จะดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้” และย่อหน้าที่ 26 ระบุว่า “ในการประเมินความเหมาะสมของข้อสมมติเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ ฝ่ายบริหารพิจารณาข้อมูลทั้งหมดที่มีอยู่เกี่ยวกับอนาคตเป็นเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับตั้งแต่วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ระดับของการพิจารณาขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงในแต่ละกรณี ในกรณีที่กิจการมีการดำเนินงานที่มีกำไรในอดีตและมีความพร้อมที่จะหาแหล่งเงินทุนรองรับ กิจการอาจสรุปได้ว่าการใช้หลักการดำเนินงานต่อเนื่องในการนำเสนองบการเงินมีความเหมาะสมแล้ว โดยที่ไม่จำเป็นต้องวิเคราะห์ในรายละเอียด ในกรณีอื่นฝ่ายบริหารอาจต้องพิจารณาปัจจัยต่างๆ ที่เกี่ยวกับความสามารถในการทำกำไรทั้งในปัจจุบันและจากการคาดหวังในอนาคต กำหนดการชำระคืนหนี้และแหล่งเงินทุนทดแทนที่เป็นไปได้ ก่อนที่จะสามารถสรุปได้ว่าการใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องในการนำเสนองบการเงินนั้นมีความเหมาะสม”

นอกจากนี้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ย่อหน้าที่ 14 ระบุว่า “กิจการต้องไม่จัดทำงบการเงินโดยใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง หากภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ฝ่ายบริหารของกิจการตั้งใจที่จะชำระบัญชี หรือหยุดประกอบธุรกิจ หรือไม่มีทางเลือกที่เป็นไปได้จริงอื่นใดนอกเหนือจากชำระบัญชีหรือหยุดประกอบธุรกิจ”

ในส่วนของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 12 ระบุไว้ว่า “การดำเนินงานต่อเนื่อง คือ ข้อสมมติว่ากิจการจะยังคงดำเนินอยู่ต่อไปในอนาคต หากมีข้อสงสัยเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่อง กิจการต้องวัดมูลค่ารายการที่รับรู้ในงบการเงินด้วยเกณฑ์ที่ต่างจากเกณฑ์ที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดไว้”

อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงินมิได้กล่าวถึงวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกิจการที่เลือกใช้เกณฑ์อื่นที่มีใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องในการจัดทำงบการเงิน คำชี้แจงฉบับนี้จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อชี้แจงแนวทางการบัญชีสำหรับกิจการที่เลือกใช้เกณฑ์อื่นที่มีใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องดังกล่าว ซึ่งประกอบด้วยหลักเกณฑ์ในการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน การจัดประเภทรายการ การนำเสนองบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูล โดยมีรายละเอียดดังนี้

### ข้อ 1 ขอบเขต

ในการเลือกใช้เกณฑ์อื่นที่มีใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องในการจัดทำงบการเงิน กิจการต้องประเมินความเหมาะสมของข้อสมมติเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ หากกิจการประเมินว่าการใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องไม่เหมาะสม และตามเงื่อนไขและสถานการณ์นั้นไม่อาจถือได้ว่ากิจการเป็นกิจการที่จะดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้ อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ฝ่ายบริหารของกิจการตั้งใจที่จะชำระบัญชีหรือหยุดประกอบธุรกิจ หรือไม่มีทางเลือกที่เป็นไปได้จริงอื่นใดนอกเหนือจากชำระบัญชีหรือหยุดประกอบธุรกิจ โดยเหตุการณ์ดังกล่าวได้เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน กิจการดังกล่าวข้างต้นอาจเลือกถือปฏิบัติตามแนวทางการบัญชีในคำชี้แจงฉบับนี้

ทั้งนี้ฝ่ายบริหารของกิจการต้องพิจารณาข้อมูลทั้งหมดที่มีอยู่เกี่ยวกับอนาคตเป็นเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับตั้งแต่วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน โดยระดับของการพิจารณาขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงในแต่ละกรณี

### ข้อ 2 กำหนดคำนิยามไว้ดังนี้

- 2.1 มูลค่าหรือสิ่งตอบแทนอื่นที่คาดว่าจะได้รับสุทธิ หมายถึง การแสดงสินทรัพย์ด้วยประมาณการจำนวนเงินของเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด หรือมูลค่าสิ่งตอบแทนอื่นที่คาดว่าจะได้รับจากการได้รับชำระหนี้หรือจากขายสินทรัพย์นั้น หักด้วยต้นทุนที่จำเป็นต้องจ่ายเพื่อให้ได้รับชำระหนี้หรือขายสินทรัพย์นั้น
- 2.2 มูลค่าหรือสิ่งตอบแทนอื่นที่จะจ่าย หมายถึง การแสดงหนี้สินด้วยมูลค่าที่ต้องจ่ายคืนด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด หรือมูลค่าสิ่งตอบแทนอื่นที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระหนี้สินโดยไม่ต้องคิดลด

### ข้อ 3 การวัดมูลค่า

กิจการต้องวัดมูลค่ารายการด้านสินทรัพย์ของกิจการ เช่น ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น เงินให้กู้ยืมสินค้าคงเหลือ สินทรัพย์ชีวภาพ เงินลงทุน สินทรัพย์ไม่มีตัวตน อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และสินทรัพย์อื่น ๆ เป็นต้น ด้วยมูลค่าตามบัญชีหรือมูลค่าหรือสิ่งตอบแทนอื่นที่คาดว่าจะได้รับสุทธิ แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า

กิจการต้องวัดมูลค่ารายการด้านหนี้สินของกิจการ เช่น เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น ประมาณการหนี้สินที่ต้องชำระ หนี้สินทางการเงิน หนี้สินอื่น รวมถึงหนี้สินที่ต้องปฏิบัติตามสัญญา เป็นต้น ด้วยมูลค่าหรือสิ่งตอบแทนอื่นที่จะจ่าย

ทั้งนี้ผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีและมูลค่าที่กิจการรับรู้รายการสินทรัพย์และรายการหนี้สินสำหรับการจัดทำงบการเงินให้รับรู้เข้ากำไรหรือขาดทุนสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

### ข้อ 4 การจัดประเภทรายการ

กิจการต้องจัดประเภทรายการสินทรัพย์และรายการหนี้สินทั้งหมดของกิจการ ในรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งกิจการใช้เกณฑ์อื่นที่มีใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องเป็นรายการหมุนเวียน

### ข้อ 5 การนำเสนองบการเงินและการเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้เพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- 1) ข้อเท็จจริงที่ทำให้กิจการใช้เกณฑ์อื่นที่มีใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องในการจัดทำงบการเงิน เช่น การหยุดประกอบธุรกิจ การชำระบัญชี หรือ การจดทะเบียนเลิกกิจการ เป็นต้น
- 2) เหตุผลที่ไม่อาจถือได้ว่ากิจการเป็นกิจการที่จะดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้
- 3) เกณฑ์ที่กิจการใช้สำหรับการจัดทำงบการเงิน
- 4) มูลค่าตามบัญชีและมูลค่าที่กิจการวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์และรายการหนี้สินสำหรับการจัดทำงบการเงิน
- 5) กิจการต้องนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบในงบการเงิน เว้นแต่งบการเงิน ณ วันเลิก กิจการอาจเลือกไม่นำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบ และเปิดเผยเหตุผลในการที่กิจการไม่นำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบ

### ข้อ 6 การถือปฏิบัติ

คำชี้แจงฉบับนี้ประกาศให้เป็นทางเลือกในการถือปฏิบัติกับงบการเงินที่มีวันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงานในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการอาจเลือกนำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการเลือกถือปฏิบัติตามแนวทางการบัญชีในคำชี้แจงฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันถือปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

\*\*\*\*\*