

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มี ส่วนได้เสียสาธารณะ

**(Thai Financial Reporting Standards for Non-
Publicly Accountable Entities : TFRS for NPAEs)**

ดร.วรกร แซ่มเมืองปัก

หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

มหาวิทยาลัยศรีปทุม บางเขน

หัวข้อการบรรยาย

- ความเป็นมาและวัตถุประสงค์
- ขอบเขต
- กรอบแนวคิด
- การนำเสนองบการเงิน
- การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาด
- เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

หัวข้อการบรรยาย (ต่อ)

- ลูกหนี้
- สินค้าคงเหลือ
- เงินลงทุน
- ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- ต้นทุนการกู้ยืม

หัวข้อการบรรยาย (ต่อ)

- สัญญาเช่า
- ภาษีเงินได้
- ประมวลการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น
- เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน
- รายได้
- การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์
- สัญญาก่อสร้าง

หัวข้อการบรรยาย (ต่อ)

- ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ
- การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ

ความเป็นมาและวัตถุประสงค์

- รายงานทางการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs)
 - มุ่งสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs)
 - มีความซับซ้อนจากการใช้แนวคิดมูลค่ายุติธรรม
 - สร้างภาระและต้นทุนให้กับ NPAEs

ขอบเขต

ใช้กับกิจการ NPAEs ตามคำนิยามเท่านั้น ซึ่ง ไม่ใช่ กิจการดังต่อไปนี้

- 1) กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการซึ่งมีการซื้อขายต่อประชาชน หรือ กิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่หน่วยงานกำกับดูแลเพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใดๆ ต่อประชาชน

ขอบเขต (ต่อ)

- 2) ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง เช่น สถาบันการเงิน เป็นต้น
- 3) บริษัทมหาชน ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน
- 4) กิจกรรมอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม

ในกรณีที่ NPAES ไม่ประสงค์ จัดทำรายงานฯ ตามมาตรฐานฯ ฉบับนี้ ให้ NPAES จัดทำตาม TFRSs ทุกฉบับ โดยปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ

กรอบแนวคิด

- ข้อสมมติที่ใช้ คือ **เกณฑ์คงค้างและการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง**
- วัตถุประสงค์หลักของการรายงานทางการเงิน คือ **การให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ**
- **งบการเงินให้นำเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน**
- **ลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงิน คือ เชื่อถือได้ และเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ**

กรอบแนวคิด (ต่อ)

- **เกณฑ์ในการวัดมูลค่ารายการในงบการเงิน คือ ราคาทุนเดิม โดยใช้ร่วมกับเกณฑ์อื่น ๆ** เช่น สินค้าคงเหลือแสดงด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม

การนำเสนองบการเงิน

- งบการเงินที่สมบูรณ์ประกอบด้วย
 - งบแสดงฐานะการเงิน
 - งบกำไรขาดทุน
 - งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น
 - หมายเหตุประกอบงบการเงิน

การนำเสนองบการเงิน (ต่อ)

- ไม่กำหนดให้กิจการต้องจัดทำ
 - งบกระแสเงินสด
 - งบการเงินรวม
 - การเสนอข้อมูลจำแนกตามส่วนงาน
 - การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
 - การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน

การนำเสนองบการเงิน (ต่อ)

- งบการเงินควรนำเสนอข้อมูลที่เปรียบเทียบได้
- ถ้ากิจการทำงบการเงินระหว่างกาล ต้องเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานฯ นี้
- ต้องแยกแสดงรายการที่มีสาระสำคัญ
- ห้ามนำทรัพย์สินและหนี้สิน หรือรายได้และค่าใช้จ่ายหักลบกัน ยกเว้นมีข้อกำหนดให้ทำได้

การนำเสนองบการเงิน (ต่อ)

งบแสดงฐานะทางการเงิน

- ให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการประเมินฐานะการเงิน
- แยกแสดงการจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน

การนำเสนองบการเงิน (ต่อ)

งบกำไรขาดทุน

- **รับรู้รายการรายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการสำหรับงวดในงบกำไรขาดทุน** ยกเว้นรายการกำไรหรือขาดทุนซึ่งมาตรฐานฯ ฉบับนี้ให้รับรู้โดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น

การนำเสนองบการเงิน (ต่อ)

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

- กิจการต้องนำเสนอรายการต่อไปนี้
 - เงินทุนที่ได้รับและจ่ายคืนให้แก่เจ้าของ รวมทั้งส่วนแบ่งกำไร
 - กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด
 - ยอดคงเหลือ ณ วันต้นงวด การเปลี่ยนแปลงรายการต่าง ๆ และยอดคงเหลือ ณ วันสิ้นงวด
 - รายการที่กำหนดให้รับรู้โดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น

การนำเสนองบการเงิน (ต่อ)

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ต้องแสดงข้อมูลต่อไปนี้
 - ข้อความที่ระบุว่างบการเงินจัดทำตามมาตรฐานฯ ฉบับนี้
 - สรุปนโยบายการบัญชีที่เลือกใช้
 - ข้อมูลที่กำหนดให้เปิดเผยเป็นการเฉพาะ
 - ข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาด

- **การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี** หมายถึง **การเปลี่ยนแปลงวิธีปฏิบัติทางการบัญชี** ตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปเป็นอีกวิธีหนึ่ง ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป เช่นเดียวกัน

เมื่อกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

- ให้รับรู้ผลกระทบโดย**ปรับบย้อนหลัง**
- ไม่สามารถระบุผลกระทบเป็นจำนวนเงินได้ให้ใช้**วิธีปรับทันที**

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาด (ต่อ)

กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ถ้าเข้าข้อใดข้อหนึ่ง ดังนี้

- เกิดจากข้อกำหนดของมาตรฐานฯ
- ทำให้งบการเงินให้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากขึ้นในส่วนที่เกี่ยวกับผลกระทบของรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่มีต่อฐานะการเงิน และผลการดำเนินงาน

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาด (ต่อ)

- **การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี** หมายถึง
 - **การปรับปรุงมูลค่าตามบัญชี** ของสินทรัพย์ หรือหนี้สิน หรือจำนวนที่มีการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ในระหว่างงวด
 - **เป็นผลมาจากการประเมินสภาพปัจจุบัน** ของสินทรัพย์และหนี้สิน และการประเมินประโยชน์และภาระผูกพัน ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินนั้น
 - **เป็นผลจากการได้รับข้อมูลใหม่** หรือมีการพัฒนาเพิ่มเติมจากเดิม การเปลี่ยนแปลงไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาด (ต่อ)

เมื่อกิจการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

- ให้รับรู้ผลกระทบโดย**ใช้วิธีเปลี่ยนทันที** ด้วยการรับรู้ผลกระทบสำหรับงวดบัญชีปัจจุบันและงวดอนาคต เช่น การเปลี่ยนแปลงจำนวนหนี้สงสัยจะสูญ

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาด (ต่อ)

- **ข้อผิดพลาดในงวดก่อน** หมายถึง การละเว้นการแสดงรายการและการแสดงรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในงบการเงินของกิจการในงวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดรวมกัน (รวมถึงเกิดจากการคำนวณ, นโยบายการบัญชี, การตีความข้อเท็จจริง และการทุจริต)
- ต้องแก้ไขข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญงวดก่อน **โดยปรับย้อนหลัง**
- **เว้นแต่** ไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบที่เกิดจากข้อผิดพลาด

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

- **เงินสด** หมายถึง “เงินสดในมือและเงินฝากธนาคาร”
 - **เงินสดในมือ** ได้แก่ ธนบัตรและเหรียญกษาปณ์ที่กิจการมีอยู่ รวมทั้งเงินสดย่อย ธนาณัติ ตั๋วแลกเงิน ไปรษณีย์ เช็คที่ถึงกำหนดชำระแต่ยังมีได้นำฝาก เช็คเดินทาง และตราฟัต์ของธนาคาร
 - **เงินฝากธนาคาร** ได้แก่ เงินฝากธนาคารกระแสรายวันและออมทรัพย์ ทั้งนี้ไม่รวมเงินฝากธนาคารประเภทจ่ายคืนเมื่อสิ้นระยะเวลา (เงินฝากประจำ) และบัตรเงินฝากที่ออกโดยธนาคารพาณิชย์และสถาบันการเงินอื่น ซึ่งมาตรฐานฯ ฉบับนี้ถือเป็นเงินลงทุน

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด (ต่อ)

- **รายการเทียบเท่าเงินสด** หมายถึง **เงินลงทุนระยะสั้นที่มีสภาพคล่องสูง** พร้อมเปลี่ยนเป็นเงินสดในจำนวนที่ทราบได้และมีความเสี่ยงต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าน้อยหรือไม่มีสาระสำคัญ เช่น เงินลงทุนที่มีวัน**ครบกำหนดระยะสั้น** กล่าวคือ **3 เดือน** หรือน้อยกว่านับจากวันที่ได้มา
- นำเสนอเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดรวมเป็นรายการเดียวกัน
- เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารไม่สามารถนำมาหักกับรายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

ลูกหนี้

- ลูกหนี้ หมายถึง สิทธิที่กิจการจะได้รับเงินสดหรือทรัพยากรหรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอื่นๆ เมื่อถึงกำหนดชำระ ลูกหนี้อาจรวมถึง ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นๆ
- ต้องวัดมูลค่าภายหลังด้วยมูลค่าที่จะได้รับ ซึ่งหมายถึงมูลค่าหลังจากหักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

ลูกหนี้ (ต่อ)

- วิธีการประมาณหนี้สงสัยจะสูญ
 - วิธีอัตราร้อยละของยอดขายเชื่อสุทธิ
 - วิธีอัตราร้อยละของลูกหนี้ที่ค้างชำระจำแนกตามอายุของลูกหนี้
 - วิธีพิจารณาหนี้เป็นแต่ละราย

สินค้าคงเหลือ

- **สินค้าคงเหลือ** หมายถึง สินทรัพย์ซึ่งมีลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้
 - **ถือไว้เพื่อขาย**ตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ
 - **อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิต**เพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย
 - **อยู่ในรูปของวัตถุดิบ หรือวัสดุที่มีไว้เพื่อใช้ในกระบวนการผลิต**
สินค้าหรือให้บริการ

สินค้าคงเหลือ (ต่อ)

วิธีการคำนวณต้นทุนของสินค้าเมื่อขาย

- วิธีราคาเจาะจง
- วิธีเข้าก่อนออกก่อน
- วิธีถัวเฉลี่ยต้นทุนสินค้าที่ซื้อเข้ามาแต่ละงวด

สินค้าคงเหลือ (ต่อ)

- การปรับลดลง / เพิ่มขึ้น ของมูลค่าสินค้าคงเหลือให้เท่ากับ NRV ต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายโดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของ**ต้นทุนขาย**
- ผลขาดทุนอื่นที่เกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ เช่น ขาดทุนจากสินค้าสูญหายหรือไฟไหม้ บันทึกเป็น**ค่าใช้จ่ายในการบริหาร**

เงินลงทุน

- **เงินลงทุน** หมายถึง **ตราสารหนี้** และ **ตราสารทุน** ที่กิจการมีไว้ เพื่อเพิ่มความมั่งคั่งให้กับกิจการไม่ว่าจะอยู่ในรูปของส่วนแบ่งที่จะได้รับ เช่น ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล หรืออยู่ในรูปของราคาที่สูงขึ้น หรือในรูปของประโยชน์ที่กิจการได้รับ เช่น ประโยชน์ที่ได้จากความสัมพันธ์ทางการค้า
- เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า

เงินลงทุน (ต่อ)

- ต้องจัดประเภทเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน (ยกเว้นเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม และกิจการร่วมค้า) ดังนี้
 - เงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด แบ่งเป็น
 - หลักทรัพย์เพื่อค้า** (มีวัตถุประสงค์หลักที่จะขายในอนาคตอันใกล้)
 - หลักทรัพย์เพื่อขาย** (ไม่ใช่หลักทรัพย์เพื่อค้า และไม่เป็นตราสารหนี้ที่ตั้งใจจะถือจนครบกำหนด)
 - เงินลงทุนที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด

เงินลงทุน (ต่อ)

- **การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก**

- กิจการต้องวัดเงินลงทุนทุกประเภท **เมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน** ซึ่งหมายถึงมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ให้ไปเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุนนั้น รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการทำรายการ

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

- **ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์** หมายถึง
 - สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิตในการจำหน่ายสินค้า ให้บริการ ให้เช่าหรือใช้ในการบริหารงาน
 - คาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ต่อ)

- ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประกอบด้วย
 - **ราคาซื้อ**รวมอากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ หลังหักส่วนลดการค้าและรับคืนจากผู้ขาย
 - **ต้นทุนทางตรงอื่นๆ** จากการจัดหาสินทรัพย์
 - ต้นทุนที่ประมาณที่ดีที่สุดสำหรับการ**ซื้อ** การขนย้าย และการ**บูรณะสถานที่ตั้ง**

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ต่อ)

- **ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ รวมถึง**
 - **ชิ้นส่วนอะไหล่ที่สำคัญและอุปกรณ์ที่สำรองไว้ใช้งานที่คาดว่าจะใช้ประโยชน์ได้มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาการรายงาน**
 - **ชิ้นส่วนอะไหล่และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงที่ต้องใช้ร่วมกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์**

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ต่อ)

- ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จากการแลกเปลี่ยนกับรายการสินทรัพย์
 - วัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วย**มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน**
 - ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้ ต้องบันทึกสินทรัพย์ที่ได้รับ**ด้วยราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน**

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ต่อ)

- **Component Approach**

- **ปันส่วนรายจ่าย**ที่เกิดขึ้นให้กับรายการสินทรัพย์ทุกรายการที่รวมอยู่ในรายจ่ายนั้น
- บันทึกรายการแต่ละรายการเป็น **สินทรัพย์แยกจากกัน** หากสินทรัพย์แต่ละรายการมี **อายุการให้ประโยชน์** ไม่เท่ากัน
- **รับรู้ต้นทุน** ในการเปลี่ยนแปลงและ **ตัดมูลค่าตามบัญชี** ของ **ชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงออก**

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ต่อ)

- การคิดค่าเสื่อมราคา

- จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ต้องเป็นจำนวนเงินหลังจากหักมูลค่าคงเหลือ
- เริ่มคิดเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมใช้งาน
- ค่าเสื่อมราคาจะสิ้นสุดเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี หรือเมื่อได้จัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ต่อ)

- กิจการต้องตัดรายการมูลค่าตามบัญชีสินทรัพย์ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
 - จำหน่ายสินทรัพย์
 - คาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต
- กิจการต้องบันทึกผลกำไรขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการดังกล่าวในงบกำไรขาดทุน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- **สินทรัพย์ไม่มีตัวตน** หมายถึง **สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้ และไม่มีลักษณะทางกายภาพ** ตัวอย่างเช่น **สินทรัพย์ทางปัญญา โปรแกรมคอมพิวเตอร์ เป็นต้น**

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ต่อ)

- **การสร้างขึ้นภายใน** กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เว้นแต่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในดังกล่าวเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ
 - กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายที่เกิดจาก**การวิจัย**แต่ต้องรับรู้เป็น**ค่าใช้จ่ายเมื่อรายจ่ายนั้นเกิดขึ้น**

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ต่อ)

- การพัฒนา จะรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเป็นตาม 6 ข้อ ต่อไปนี้
 1. มีความเป็นไปได้ทางเทคนิค
 2. มีความตั้งใจที่จะทำให้เสร็จสมบูรณ์
 3. สามารถขายหรือใช้ประโยชน์ได้
 4. แสดงให้เห็นวิธีที่สินทรัพย์นั้นจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต
 5. มีความสามารถในการจัดหาทรัพยากร
 6. วัดมูลค่าของรายจ่ายที่เกี่ยวข้องได้อย่างน่าเชื่อถือ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ต่อ)

- สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนให้ตัดจำหน่ายตลอดอายุการให้ประโยชน์
- ถ้าไม่สามารถระบุอายุการให้ประโยชน์ได้ ให้สมมติประโยชน์เท่ากับ 10 ปี
- ต้องกำหนดมูลค่าคงเหลือเท่ากับศูนย์ เว้นแต่
 - บุคคลที่สามให้สัญญาว่าจะซื้อ
 - มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

- อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หมายถึง ที่ดิน หรืออาคาร หรือส่วนของอาคาร หรือทั้งที่ดินและอาคาร
 - ถือครองโดยเจ้าของหรือโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์ หรือทั้งสองอย่าง
 - ไม่ได้มีไว้เพื่อใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการ หรือขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ต่อ)

- กิจการต้องวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ด้วยราคาทุน
- **การแลกเปลี่ยน:** ใช้หลักการเดียวกันกับของที่ดิน อาคารและ อุปกรณ์ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- กิจการต้องวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ โดยใช้ วิธีราคาทุน (ไม่อนุญาตให้ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม) โดยแสดงรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้น ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเพื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี)

ต้นทุนการกู้ยืม

- **ต้นทุนการกู้ยืม** หมายถึง ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดขึ้นจากการกู้ยืมของกิจการ
- กิจการต้องรวมต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์นั้น
- **สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข** หมายถึง สินทรัพย์ที่ต้องใช้ระยะเวลานานในการเตรียมพร้อมให้สามารถใช้ตามประสงค์หรือนำไปขาย

ต้นทุนการกู้ยืม (ต่อ)

- **เริ่มต้นรวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุน** เมื่อ
 - รายจ่ายเกี่ยวกับสินทรัพย์นั้นได้เกิดขึ้น
 - ต้นทุนการกู้ยืมได้เกิดขึ้น
 - สินทรัพย์อยู่ระหว่างดำเนินการที่จำเป็น
- **สิ้นสุดเมื่อการดำเนินการส่วนใหญ่**ที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ตามวัตถุประสงค์

สัญญาเช่า

- **สัญญาเช่า** หมายถึง สัญญาหรือข้อตกลงที่ผู้ให้เช่าให้สิทธิแก่ผู้เช่าในการใช้สินทรัพย์สำหรับช่วงเวลาที่ตกลงกันเพื่อแลกเปลี่ยนกับค่าตอบแทน ซึ่งได้รับชำระในงวดเดียวหรือหลายงวด
- **สัญญาเช่าการเงิน** หมายถึง สัญญาเช่าที่ทำให้เกิดการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ให้แก่ผู้เช่า ไม่ว่าในที่สุดการโอนกรรมสิทธิ์จะเกิดขึ้นหรือไม่
- **สัญญาเช่าดำเนินงาน** หมายถึง สัญญาเช่าที่ไม่มีใช้สัญญาเช่าการเงิน

สัญญาเช่า (ต่อ)

- **สถานการณ์ที่ถือเป็นสัญญาเช่าการเงิน**
 - โอนความเป็นเจ้าของในสินทรัพย์ให้แก่ผู้เช่าเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของสัญญาเช่า เช่น สัญญาเช่าซื้อ
 - ผู้เช่ามีสิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ด้วยราคาที่คาดว่าจะต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมมาก เช่น ไม่เกินร้อยละ 5 ของราคายุติธรรม

สัญญาเช่า (ต่อ)

- ระยะเวลาของสัญญาเช่าครอบคลุมอายุการให้ประโยชน์ส่วนใหญ่ของสินทรัพย์ เช่น ครอบคลุมระยะเวลาอย่างน้อยร้อยละ 80
- มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายมีจำนวนเท่ากับหรือเกือบเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า เช่น ร้อยละ 90 ของมูลค่ายุติธรรม

สัญญาเช่า (ต่อ)

- สัญญาเช่าการเงินในงบการเงินของผู้เช่า
 - รับรู้สินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน ด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า หรือ มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายแล้วแต่จำนวนใดต่ำกว่า
 - เกิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์ที่เสื่อมสภาพและค่าใช้จ่ายทางการเงินสำหรับงวดบัญชี

สัญญาเช่า (ต่อ)

- สัญญาเช่าการเงินในงบการเงินของผู้ให้เช่า

- รับรู้สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินเป็นลูกหนี้ในงบแสดงฐานะการเงิน ด้วยจำนวนที่เท่ากับเงินลงทุนสุทธิในสัญญาเช่า
- รับรู้รายได้ทางการเงินด้วยอัตราผลตอบแทนคงที่ในแต่ละงวด
- ผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิต หรือผู้แทนจำหน่ายต้องรับรู้กำไรหรือขาดทุนจากการขายสำหรับงวด ตามนโยบายการบัญชีที่กิจการใช้สำหรับการขายเสร็จเด็ดขาด

สัญญาเช่า (ต่อ)

- สัญญาเช่าดำเนินงาน

- ผู้เช่า รับรู้จำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า
- ผู้ให้เช่า แสดงสินทรัพย์ที่อยู่ภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานในงบแสดงฐานะการเงิน ตามลักษณะของสินทรัพย์ รับรู้รายได้ค่าเช่าตามเกณฑ์เส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า

ภาษีเงินได้

- กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้ที่ต้องชำระให้แก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน **โดยใช้วิธีภาษีเงินได้ค้างจ่าย**
- หากกิจการประสงค์จะเลือกรับรู้ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้ และสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี **โดย** **ใช้วิธีหนี้สินตามงบแสดงฐานะการเงิน (Balance Sheet Liability Method)** ให้ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) อย่างสม่ำเสมอ **---TAS 12**

ประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

- **ประมาณการหนี้สิน** หมายถึง หนี้สินหรือภาระผูกพันในปัจจุบันที่มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจังหวะเวลาหรือจำนวนที่ต้องจ่ายชำระ
- กิจการต้อง**ไม่รับรู้หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น** แต่ให้เปิดเผยรายละเอียดของภาระผูกพันที่มีอยู่ในปัจจุบัน รวมทั้งมูลค่าผลกระทบทางการเงินหากสามารถประมาณได้ ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น (ต่อ)

- ประมาณการหนี้สินจะรับรู้เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
 - มีภาระผูกพันในปัจจุบัน ซึ่งเป็นผลจากในอดีตไม่ว่าภาระผูกพันจะเป็นภาระ **ตามกฎหมาย** หรือ **จากการอนุমান**
 - ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อกิจการเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันดังกล่าว
 - สามารถประมาณจำนวนของภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือ

ประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น (ต่อ)

- มาตรฐานฯ กำหนดให้รับรู้ผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นไปตามหลักการรับรู้รายการด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของรายจ่ายที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (หรือรับรู้ตาม TFRSs — TAS 19 โดยปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานฯ อย่างสม่ำเสมอ)

เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

- เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน หมายถึง เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกับวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน เหตุการณ์ดังกล่าวสามารถแยกได้เป็น 2 ประเภท ดังนี้
 1. เหตุการณ์ที่เป็นหลักฐานยืนยันว่าสถานการณ์มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา (ต้องปรับปรุง)
 2. เหตุการณ์ที่ชี้ให้เห็นว่าสถานการณ์ได้เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน (ไม่ต้องปรับปรุง เพียงแต่เปิดเผยในหมายเหตุฯ)

รายได้

- **รายได้** หมายถึง กระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ในรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งเกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ โดยทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น (ไม่รวมเงินทุน และรายการกำไรที่ได้รับรู้ในส่วนของเจ้าของ)
- กิจการต้องวัดมูลค่าของ**รายได้**โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับ

รายได้ (ต่อ)

- รับรู้รายได้จากการขายสินค้า ตามเงื่อนไขทุกข้อ ต่อไปนี้
 - โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญให้ผู้ซื้อแล้ว
 - ไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องระดับเจ้าของพึงกระทำ
 - วัดมูลค่าของจำนวนรายได้ที่น่าเชื่อถือ
 - ก่อนข้างแน่ว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น
 - วัดมูลค่าต้นทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ

รายได้ (ต่อ)

- รับรู้รายได้จากการให้บริการ ตามเงื่อนไขทุกข้อ ต่อไปนี้
 - วัตถุดิบค่ารายได้ที่น่าเชื่อถือ
 - ก่อนข้างแน่ว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น
 - วัดขั้นความสำเร็จได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - วัตถุดิบต้นทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ

รายได้ (ต่อ)

- รับรู้รายได้ในรูปดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล ตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
 - วัตถุมูลค่ารายได้ที่น่าเชื่อถือ
 - ก่อนข้างแน่ว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น
 - ดอกเบี้ยรับ รับรู้ตามวิธีผลตอบแทนที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ไม่แตกต่าง
 - ค่าสิทธิ รับรู้ตามเกณฑ์คงค้าง
 - เงินปันผล รับรู้เมื่อผู้ถือหุ้นมีสิทธิได้รับเงินปันผล

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

- รับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ 3 ประเภท คือ ขายที่ดิน ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง และอาคารชุด สามารถเลือกรับรู้ตามเงื่อนไขของรายได้ ดังนี้
 1. รับรู้ทั้งจำนวน
 2. รับรู้ตามอัตราส่วนของงานที่เสร็จ
 3. รับรู้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระกรณีที่ไม้อาจรับรู้ตาม 1-3 ให้บันทึกเงินที่รับเป็นเงินมัดจำ หรือเงินรับล่วงหน้า

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ (ต่อ)

เงื่อนไขการรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จหรือตามเงินค่า
งวดที่ถึงกำหนดชำระ

1. การขายเกิดขึ้นแล้ว (ขายอาคารชุดไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 ของพื้นที่)
2. ผู้ซื้อไม่มีสิทธิเรียกเงินคืน
3. ผู้ซื้อและผู้ขายต้องมีความเป็นอิสระต่อกันหรือเป็นการดำเนิน
ธุรกิจตามปกติ

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ (ต่อ)

4. เงินวางเริ่มแรกและเงินค่างวดที่ชำระแล้วไม่น้อยกว่าร้อยละ 20
5. ผู้ขายมีความสามารถเก็บเงินได้ตามสัญญา
6. งานพัฒนาและงานก่อสร้างผ่านขั้นตอนเบื้องต้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 10
7. ผู้ขายมีความสามารถทางการเงินดี
8. การก่อสร้างได้ก้าวหน้าไปด้วยดี
9. ผู้ขายสามารถประมาณเงินรับจากการขายรวม และต้นทุนทั้งหมดที่ต้องใช้ในการก่อสร้างอย่างมีหลักเกณฑ์

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ (ต่อ)

การรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่เสร็จ

- วิธีการกำหนดอัตราส่วนของงานที่เสร็จ
 1. อัตราส่วนของต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้น
 2. การสำรวจเนื้องานที่ทำได้
 3. ใช้ $1 + 2$

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ (ต่อ)

การรับรู้รายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ

1. รับรู้ตามอัตรากำไรขั้นต้น
2. กรณีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จต่ำกว่าสัดส่วนของเงินที่ได้รับ
ผ่อนชำระตามกำหนดต่อราคาขายผ่อนชำระ ให้รับรู้ไม่เกิน
อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ
3. ถ้าผู้ซื้อชำระส่วนที่เหลือได้หมดก่อนและผู้ขายโอนความเสี่ยง
และผลตอบแทนให้แก่ผู้ซื้อ ให้รับรู้รายได้ทั้งจำนวน

สัญญาก่อสร้าง

- **สัญญาก่อสร้าง** หมายถึง สัญญาที่ทำขึ้น โดยเฉพาะเพื่อก่อสร้างสินทรัพย์รายการเดียว **หรือ** ก่อสร้างสินทรัพย์หลายรายการซึ่งสัมพันธ์กันอย่างใกล้ชิด หรือต้องพึ่งพากันในด้านการออกแบบเทคโนโลยีและหน้าที่ หรือวัตถุประสงค์ในการใช้ประโยชน์ขั้นสุดท้าย

สัญญาก่อสร้าง (ต่อ)

- **สัญญาราคาคงที่** หมายถึง สัญญาก่อสร้างซึ่งมีการตกลงด้วยราคาคงที่ หรือด้วยอัตราคงที่ต่อหน่วยของผลผลิตซึ่งระบุไว้ในสัญญา ในบางกรณีราคาหรืออัตราที่ตกลงกันขึ้นอยู่กับ การเปลี่ยนแปลงของต้นทุนตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในสัญญา
- **สัญญาต้นทุนบวกส่วนเพิ่ม** หมายถึง สัญญาก่อสร้างซึ่งกิจการจะได้รับคืนต้นทุนตามที่ตกลง กันบวกส่วนเพิ่ม ซึ่งส่วนเพิ่มนั้น กำหนดเป็นอัตราร้อยละของต้นทุนดังกล่าวหรือเป็นจำนวนคงที่

สัญญาก่อสร้าง (ต่อ)

- สัญญาก่อสร้างรวมถึงสัญญาต่อไปนี้
 - สัญญาการให้บริการที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการก่อสร้างสินทรัพย์ เช่น สัญญาว่าจ้างผู้จัดการ โครงการ หรือสถาปนิก
 - สัญญาการซ่อมบำรุงหรือการรื้อถอนสินทรัพย์

สัญญาก่อสร้าง (ต่อ)

รายได้ค่าก่อสร้าง

1. จำนวนรายได้เมื่อเริ่มแรกตามที่ตกลงไว้ในสัญญา
2. จำนวนเงินที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงสัญญาอันเกิดจากการ
ตัดแปลงงาน การเรียกร้องค่าชดเชย หรือการจ่ายเงินเพื่อชดเชย หาก
เป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
 - สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะก่อให้เกิดรายได้

สัญญาก่อสร้าง (ต่อ)

ต้นทุนการก่อสร้าง

1. ต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้างตามสัญญา
2. ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการก่อสร้างโดยทั่วไป ซึ่งสามารถปันส่วนให้กับงานก่อสร้างตามสัญญา
3. ต้นทุนอื่นที่สามารถเรียกเก็บจากผู้ว่าจ้างได้ภายใต้เงื่อนไขของสัญญาก่อสร้าง

ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

- **เงินตราต่างประเทศ** หมายถึง เงินตราสกุลอื่น นอกเหนือจากสกุลเงินบาท
- รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศต้องบันทึกรายการรับรู้มูลค่าเริ่มแรกเป็นสกุลเงินบาท โดยการแปลงจำนวนเงินตราต่างประเทศด้วยอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินบาท กับสกุลเงินต่างประเทศ ณ วันที่เกิดรายการ

ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (ต่อ)

- ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแต่ละงวด
 - รายการที่เป็นตัวเงินซึ่งเป็นเงินตราต่างประเทศให้แปลงค่าโดยใช้อัตราปิด
 - รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่อยู่ในรูปเป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยราคาทุนเดิมให้แปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ

ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (ต่อ)

- รายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินที่อยู่ในรูปเงินตราต่างประเทศ ใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารรับซื้อ เช่น ลูกหนี้ (ขาย)
- รายการหนี้สินที่เป็นตัวเงินที่อยู่ในรูปเงินตราต่างประเทศ ใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารขาย เช่น เจ้าหนี้ (ซื้อ)

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ

- ให้กิจการรับรู้ผลกระทบโดยการ**ปรับงบการเงินย้อนหลัง** เว้นแต่ ในทางปฏิบัติไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบที่เกิดขึ้นให้**ใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป**
- ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่**เริ่มในหรือ** **หลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 เป็นต้นไป**

จบการบรรยาย

ขอขอบคุณทุกท่าน