



FAP

FEDERATION OF ACCOUNTING PROFESSIONS

# TFRS for SMEs

สำหรับ NPAEs ที่มีความซับซ้อน

ประเด็นสำคัญที่คุณอาจไม่ทราบเกี่ยวกับมาตรฐานใหม่

SMOOTHIES  
Big 250  
STRAWBERRY, BANANA,  
HONEY & PEACH  
RASPBERRY, BANANA,  
YOGURT, MUESLI & HONEY  
RASPBERRY, BANANA,  
PEACH & HONEY  
MIXED BERRY, YOGURT,  
MINT & HONEY

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานบัญชี  
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



## Content

|   | Page |
|---|------|
| <b>TFRS for SMEs สำหรับ NPAEs ที่มีความซับซ้อน</b>  |      |
| ประเด็นสำคัญที่คุณอาจไม่ทราบเกี่ยวกับมาตรฐานใหม่  | 3    |
| มีประโยชน์อย่างไร?  | 4    |
| มีลักษณะสำคัญอย่างไร?   | 5    |
| ใช้กับกิจการใดบ้าง?   | 7    |
| จะมีเรื่องใดบ้างที่มีข้อผ่อนปรนโดยการยกเว้นการใช้มูลค่ายุติธรรม?  | 9    |
| มีประเด็นอะไรบ้าง? ที่เปลี่ยนแปลงไปจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) | 9    |



# TFRS for SMEs

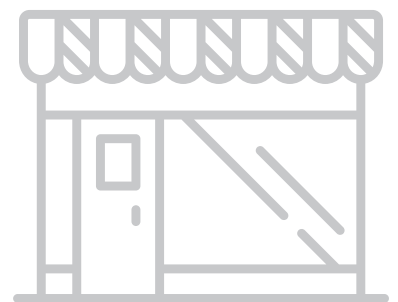
สำหรับ NPAEs ที่มีความซับซ้อน

## ประเด็นสำคัญที่คุณอาจไม่ทราบเกี่ยวกับมาตรฐานใหม่

เมื่อกล่าวถึงคำว่า SMEs ทุกท่านคงนึกถึงว่า SMEs ที่ย่อมาจากกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมตามคำนิยามของกรมสรรพากร หรือ สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม แต่หากเราจะกล่าวถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ใช้กับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือกิจการ SMEs นั้น ปัจจุบันเราจะคุ้นเคยกับมาตรฐาน NPAEs ซึ่งก่อนที่จะเริ่มคุยกันเรื่องมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่จะใช้ในปี 2561 นั้น คำว่ากิจการ SMEs ในความหมายของมาตรฐานฉบับนี้ ไม่ใช่กิจการ SMEs ตามคำนิยามของหน่วยงานต่าง ๆ แต่แท้จริงแล้ว คือ กิจการ NPAEs เดิม โดยเพื่อให้คงไว้ซึ่งรากศัพท์คำแปลจาก IFRS for SMEs สภาวิชาชีพบัญชีจึงใช้คำว่า TFRS for SMEs ซึ่งไม่ได้ปรับเปลี่ยนเป็น NPAEs ดังนั้น TFRS for SMEs จึงเป็นมาตรฐานที่จะนำมาใช้ถือปฏิบัติกับกิจการ NPAEs ทุกประเภท

พวกเรานักบัญชีและผู้สอบบัญชี รวมถึงผู้บริหารกิจการคงทราบกันดีว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยชุดเล็ก หรือที่เรียกกันว่ามาตรฐาน NPAEs (ที่ประกาศใช้สำหรับกิจการ NPAEs ที่มีรอบระยะเวลารายงานเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554) กำลังจะถูกยกเลิกการบังคับใช้โดยตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2561 เป็นต้นไป มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยชุดเล็กจะมีการก้าวเข้าสู่ระดับสากล โดยนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs-Thai Financial Reporting Standards for Small and Medium-Sized Entities) มาถือปฏิบัติ ซึ่งมาตรฐานดังกล่าวมีการแปลและเรียบเรียงจากมาตรฐานการรายงาน

ทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ฉบับปรับปรุงปี 2558 (IFRS for SMEs 2015) หลายท่านที่สนใจเรื่องนี้คงกำลังติดตามและมีคำถามในใจอยู่ว่า TFRS for SMEs มีประโยชน์อย่างไร? TFRS for SMEs มีลักษณะสำคัญอย่างไร? TFRS for SMEs นี้จะใช้กับกิจการใดบ้าง? TFRS for SMEs จะมีเรื่องใดบ้างที่มีข้อผ่อนปรนโดยการยกเว้นการใช้มูลค่ายุติธรรม? TFRS for SMEs มีประเด็นอะไรบ้างที่เปลี่ยนแปลงไปจากมาตรฐาน NPAEs? ดังนั้น คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจึงขอชี้แจงเกี่ยวกับ TFRS for SMEs เพื่อสื่อสารให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกท่านได้รับทราบข้อมูลที่ตรงกันในเรื่องนี้ ดังนี้



# TFRS for SMEs

สำหรับ NPAEs ที่มีความซับซ้อน

มีประโยชน์อย่างไร?



ก่อนอื่นเราทำความเข้าใจกันก่อนว่าทำไมต้องเปลี่ยนไปใช้ TFRS for SMEs ในปัจจุบันกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) บางกิจการมีการเติบโตของธุรกิจไม่ว่าจะเป็นขนาดของสินทรัพย์ รายได้ หรือทุนจดทะเบียน หรือมีธุรกรรมที่ซับซ้อนขึ้น เช่น การออกเครื่องมือทางการเงินที่ซับซ้อน การควบรวมกิจการ การให้หุ้นแก่พนักงาน และการให้โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า เป็นต้น รวมถึงความต้องการของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มอื่น ๆ มีความสนใจในงบการเงินมากขึ้น

เช่น กรมสรรพากร และสถาบันการเงิน ให้ความสนใจในงบกระแสเงินสด งบการเงินรวม และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน นอกจากนี้บางกิจการมีการดำเนินธุรกิจเป็นกิจการข้ามชาติ ทำให้มีความต้องการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีความเป็นสากล

จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้นนั้น มาตรฐาน NPAEs ปัจจุบันไม่ได้ระบุถึงข้อกำหนดในการปฏิบัติทางบัญชีสำหรับธุรกรรมที่ซับซ้อนดังกล่าว หรือไม่สามารถนำเสนอภาพของธุรกิจ (business model) ที่เติบโตผ่านรายงานทางการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพ เป็นเหตุให้ TFRS for SMEs เข้าามีบทบาทสำคัญเพื่อเป็นประโยชน์ในการรองรับธุรกรรมที่ซับซ้อน การเติบโตธุรกิจของกิจการ NPAEs และการเป็นกิจการข้ามชาติ

เนื่องจาก TFRS for SMEs แพลและเรียบเรียงขึ้นตาม IFRS for SMEs ซึ่งมีความเป็นสากลและอีกทั้งยังลดความยุ่งยากซับซ้อนที่มีอยู่ในข้อกำหนดของมาตรฐาน NPAEs เช่น TFRS for SMEs กำหนดให้ใช้ component accounting ในกรณีที่สินทรัพย์นั้นกำหนดรูปแบบการให้ประโยชน์ต่างกัน ไม่อนุญาตให้ capitalize รายจ่ายในการพัฒนา ไม่อนุญาตให้บันทึกต้นทุนการกู้ยืมเป็นสินทรัพย์<sup>1</sup> และลดทางเลือกในการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ โดยไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามสัดส่วนของงานที่ทำเสร็จหรือตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจึงมีมติให้นำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติในประเทศไทย โดยมีแผนการบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2561 เป็นต้นไป

อย่างไรก็ตาม แม้ว่า TFRS for SMEs จะมีผลบังคับใช้ในปี 2561 สภาวิชาชีพบัญชีโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้มีแผนที่จะช่วยเหลือกิจการ NPAEs ในการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติใช้โดยไม่ให้มีการเพิ่มต้นทุนในการจัดทำงบการเงินมากนัก และจะได้เริ่มเตรียมพร้อม กับเรื่องที่ซับซ้อน ดังนั้นจึงจะมีการผ่อนผันระยะเวลาการบังคับใช้ในบางบทที่ยากออกไปเป็นระยะเวลา 2-5 ปี ซึ่งจะเหลือบทที่กิจการ NPAEs ไม่ว่าจะเป็ นกิจการ NPAEs ที่มีความซับซ้อนและกิจการ NPAEs ที่ไม่มีความซับซ้อน ต้องปฏิบัติในปี 2561 เช่น งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ต้นทุนการกู้ยืมและรายจ่ายในการพัฒนาที่ไม่อนุญาตให้รับรู้เป็นราคาทุนของสินทรัพย์<sup>1</sup> รายการดอกเบี้ยให้ใช้วิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน วัตถุดิบด้วยมูลค่ายุติธรรม ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์สามารถเลือกใช้วิธีราคาที่ดินใหม่ และการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ต้องรับรู้รายได้เหมือนการขายสินค้า เป็นต้น กล่าวคือเมื่อเข้าเงื่อนไข 5 ข้อ (เช่น เมื่อโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญให้แก่ผู้ซื้อ)

<sup>1</sup> ทั้งนี้คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ได้ออกแนวปฏิบัติสำหรับให้รับรู้รายจ่ายในการพัฒนาหรือต้นทุนการกู้ยืมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์หากเข้าเงื่อนไขในการรับรู้รายการ





# TFRS for SMEs

สำหรับ NPAEs ที่มีความซับซ้อน  
มีลักษณะสำคัญอย่างไร?

มาตรฐานสำหรับ SMEs พัฒนามาจากมาตรฐานระหว่างประเทศชุดใหญ่ โดยมีหลักการรับรู้รายการและวัดมูลค่าง่ายขึ้น และมีการเปิดเผยในระดับที่น้อยกว่า

TFRS for SMEs ประกอบด้วยบทต่าง ๆ ทั้งหมด 35 บท โดยเมื่อเทียบกับมาตรฐาน NPAEs ปัจจุบันมี 22 บท ซึ่งบทที่เพิ่มเข้ามาเป็นเรื่องของ งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกระแสเงินสด งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ หมายเหตุประกอบงบการเงิน เครื่องมือทางการเงิน เงินลงทุนในบริษัทร่วม/การร่วมค้า การรวมธุรกิจและค่าความนิยม หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น เงินอุดหนุนรัฐบาล การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ การตัดค่าของสินทรัพย์ ผลประโยชน์ของพนักงาน การบัญชีสำหรับภาวะเงินเฟ้อรุนแรง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และกิจกรรมพิเศษ ได้แก่ เกษตรกรรม เหมือนแร่ และสัมปทานบริการ แต่ยังคงไม่มีบทที่กล่าวถึงเรื่องส่วนงานดำเนินงาน กำไรต่อหุ้น งบการเงินระหว่างกาล และสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย โดยสรุปรายชื่อแต่ละบทดังนี้

| บทที่ | เรื่อง  |
|-------|---|
| 1     | กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม                                       |
| 2     | แนวคิดและหลักการ  |
| 3     | การนำเสนองบการเงิน  |
| 4     | งบแสดงฐานะการเงิน   |
| 5     | งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบกำไรขาดทุน                            |
| 6     | งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม |
| 7     | งบกระแสเงินสด   |
| 8     | หมายเหตุประกอบงบการเงิน   |
| 9     | งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ                             |
| 10    | นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด     |
| 11    | เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน                                 |
| 12    | ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น                        |
| 13    | สินค้าคงเหลือ   |
| 14    | เงินลงทุนในบริษัทร่วม   |

| บทที่       | เรื่อง   |
|-------------|--|
| 15          | เงินลงทุนในการร่วมค้า  |
| 16          | อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน   |
| 17          | ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์  |
| 18          | สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนอกเหนือจากค่าความนิยม                                  |
| 19          | การรวมธุรกิจและค่าความนิยม   |
| 20          | สัญญาเช่า  |
| 21          | ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น           |
| 22          | หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น  |
| 23          | รายได้   |
| 24          | เงินอุดหนุนจากรัฐบาล   |
| 25          | ต้นทุนการกู้ยืม  |
| 26          | การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์   |
| 27          | การตัดจ่ายของสินทรัพย์   |
| 28          | ผลประโยชน์ของพนักงาน   |
| 29          | ภาษีเงินได้  |
| 30          | การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ  |
| 31          | ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง   |
| 32          | เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน                                   |
| 33          | การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน                   |
| 34          | กิจกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ  |
| 35          | การเปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม |
| อภิธานศัพท์ |  |



# TFRS for SMEs

สำหรับ NPAEs ที่มีความซับซ้อน

ใช้กับกิจการใดบ้าง?

เมื่ออ่านจำนวนบทที่เพิ่มขึ้นของ TFRS for SMEs ดังกล่าวข้างต้น หลายคนอาจเห็นว่ามียบทที่ซับซ้อนเพิ่มขึ้น และมีคำถามจำนวนมากว่า TFRS for SMEs เหมาะที่จะนำมาใช้กับกิจการ NPAEs ทุกลักษณะได้หรือไม่ เพราะกิจการ NPAEs มีหลายลักษณะ เช่น เป็นธุรกิจครอบครัว ธุรกิจที่เป็นกลุ่มกิจการ และธุรกิจที่เพิ่งเริ่มประกอบกิจการ เป็นต้น

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้ตระหนักถึงประเด็นดังกล่าวและมีความตั้งใจว่าการนำ TFRS for SMEs มาใช้จะต้องไม่เพิ่มต้นทุนให้กับกิจการ NPAEs มากจนเกินไปนัก และมีการศึกษากิจการที่เหมาะสมในการนำ TFRS for SMEs มาใช้ โดยมีการจัดตั้งคณะทำงานจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาถือปฏิบัติ (IFRS for SMEs) และมีการสำรวจและรับฟังความคิดเห็นผ่านช่องทางดังนี้

- การจัดสัมมนาพิจารณา เมื่อวันที่ 7 กันยายน 2558
- การจัดสัมมนาทำความเข้าใจเมื่อวันที่ 24 พฤศจิกายน 2558 และ
- การเปิดโอกาสให้ตอบแบบสอบถามผลกระทบในการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ โดยผ่านทางเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชีทั้งในกรุงเทพฯ และสาขาต่างจังหวัดของสภาวิชาชีพบัญชี

โดยมีการรวบรวมข้อมูลสรุปความคิดเห็นจากการสัมมนาและแบบสอบถามเพื่อให้ได้ผลสรุปมาพิจารณาในประเด็นการจัดกลุ่มกิจการ NPAEs<sup>2</sup>

ดังนั้นคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจึงมีมติให้จัดกลุ่มกิจการ NPAEs เป็น 2 กลุ่ม ได้แก่ กลุ่มกิจการ NPAEs ที่มีความซับซ้อน และกลุ่มกิจการ NPAEs ที่ไม่มีความซับซ้อน (สรุปได้ตามแผนภาพในหน้าถัดไป) ดังนี้

## 1 กิจการ NPAEs ที่มีความซับซ้อน หมายถึง กิจการ NPAEs ที่เป็นสมาชิกของกลุ่มกิจการ โดยเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง ดังต่อไปนี้

1.1 NPAEs ที่เป็นบริษัทย่อย บริษัทร่วมหรือกิจการร่วมค้าของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) หรือ

1.2 NPAEs ที่มีเงินลงทุนในกิจการ PAEs ในฐานะบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าของกิจการ NPAEs หรือ

1.3 NPAEs ที่มีเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าเป็นกิจการ NPAEs หรือ NPAEs ที่เป็นบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าของกิจการ NPAEs

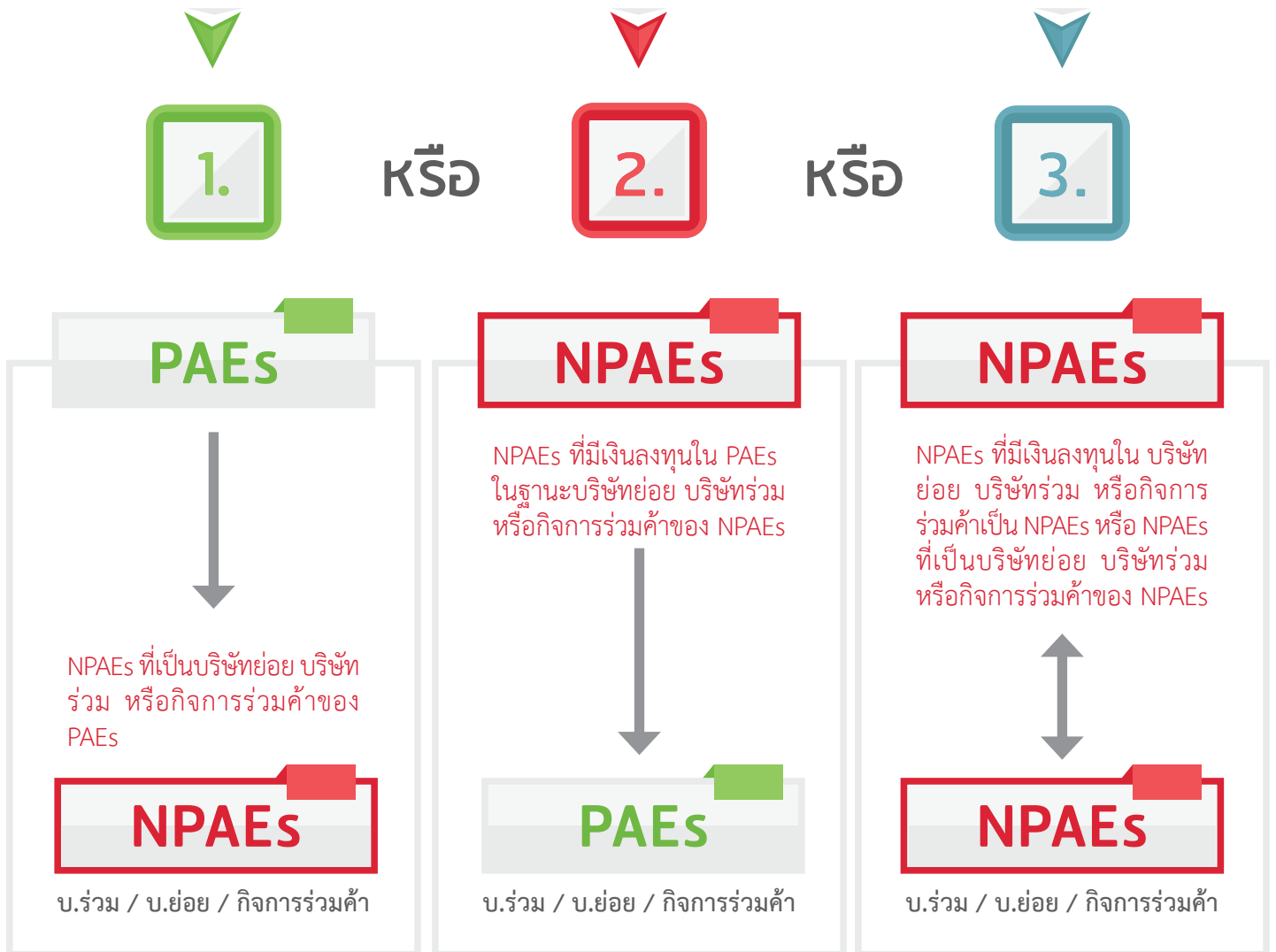
## 2 กลุ่มกิจการ NPAEs ที่ไม่มีความซับซ้อน หมายถึง กิจการ NPAEs ที่ไม่ใช่ NPAEs ที่มีความซับซ้อน

### <sup>2</sup>กิจการ NPAEs หมายถึง กิจการที่ไม่ใช่กิจการดังต่อไปนี้

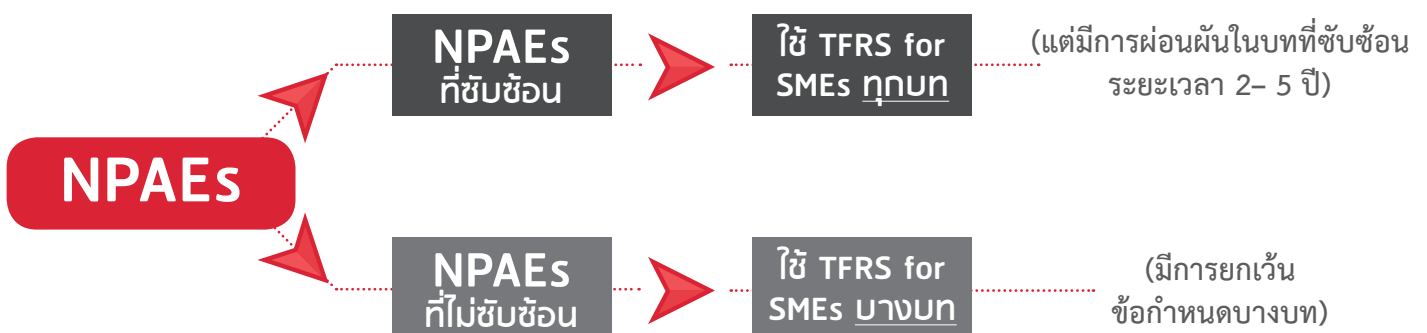
1. กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการซึ่งมีการซื้อขายต่อประชาชนไม่ว่าจะเป็นตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศหรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ (Over the Counter) รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาคหรือกิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่นเพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใดๆ ต่อประชาชน
2. กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง เช่น สถาบันการเงินบริษัทประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์กองทุนรวม ตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทย ตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น เป็นต้น
3. บริษัทมหาชนตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน
4. กิจการอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม



# เกณฑ์สมาชิกของกลุ่มกิจการ : NPAEs ชับซ้อน



NPAEs ที่มีความซับซ้อน ต้องถือปฏิบัติตาม TFRS for SMEs ทุกบท ส่วน NPAEs ที่ไม่มีความซับซ้อนต้องถือปฏิบัติตาม TFRS for SMEs นี้ แต่จะได้รับการยกเว้นข้อกำหนดบางบท เนื่องจากข้อกำหนดเหล่านั้นไม่เกี่ยวข้องกับธุรกรรมของกิจการ NPAEs ที่ไม่มีความซับซ้อน หรืออาจเพิ่มต้นทุนในการจัดทำรายงานทางการเงินมากเกินไปโดยไม่จำเป็นสรุปได้ ดังนี้







# TFRS for SMEs

สำหรับ NPAEs ที่มีความซับซ้อน

## จะมีเรื่องใดบ้างที่มีข้อผ่อนปรนโดยการยกเว้นการใช้มูลค่ายุติธรรม?

ตามที่ได้กล่าวไว้ข้างต้น แม้ว่า TFRS for SMEs จะมีการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมบางบท แต่ TFRS for SMEs ได้ให้ข้อผ่อนปรนการวัดมูลค่ายุติธรรมโดยใช้ข้อยกเว้นในกรณีที่มีการวัดมูลค่ายุติธรรมก่อให้เกิดการใช้ความพยายามที่มากเกินไปและต้นทุนที่สูงเกินไป (Undue cost or Effort Exemption) ข้อยกเว้นดังกล่าวสามารถใช้กับการวัดมูลค่ายุติธรรมในรายการ ดังต่อไปนี้



- เครื่องมือทางการเงิน เช่น ตราสารทุนที่มีการซื้อขายสาธารณะ เงินลงทุนในบริษัทร่วมที่เลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันที่เลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม

- สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

- ปันผลค้างจ่ายด้วยสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสด (Non-cash Dividends Payable)

- สินทรัพย์ชีวภาพ (ไม่สามารถใช้ Undue Cost or Effort Exemption กับ ผลผลิตทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว)

นอกจากนี้ ข้อยกเว้นดังกล่าวยังสามารถ

ประยุกต์ใช้กับประเด็นทางบัญชีอื่น ได้แก่

- การเปิดเผยข้อมูลผลกระทบทางการเงินของสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

- การวัดมูลค่าตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยโดยวิธี Projected Unit Credit ของ “ภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงาน” ในกรณีนี้กิจการสามารถวัดมูลค่าอย่างง่ายตามที่กำหนดในย่อหน้า 28.19 ของ TFRS for SMEs

- การหักกลบ “สินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี” (ในกรณีที่ต้องหักกลบตามข้อบังคับ) ในกรณีนี้กิจการต้องเปิดเผยจำนวนสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชีที่ไม่ได้หักกลบ



# TFRS for SMEs

สำหรับ NPAEs ที่มีความซับซ้อน

## มีประเด็นอะไรบ้าง? ที่เปลี่ยนแปลงไปจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ: (TFRS for NPAEs)

ประเด็นต่อไปคือ ผู้อ่านซึ่งส่วนใหญ่เป็นนักบัญชีและผู้สอบบัญชีอาจเริ่มตั้งคำถามว่า TFRS for SMEs มีประเด็นอะไรบ้างที่แตกต่างจากมาตรฐาน TFRS for NPAEs คำตอบก็คือ TFRS for SMEs มีเรื่องที่มีประเด็นที่เปลี่ยนแปลงที่สำคัญ จำนวน 27 เรื่อง ดังนี้

ประเด็นเปลี่ยนแปลงที่สำคัญและแตกต่างจาก TFRS for NPAEs จำนวน 27 เรื่อง ดังนี้

| TFRS for NPAEs   | TFRS for SMEs   |
|--|---|
| <p><b>1. การนำเสนองบการเงิน</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>งบแสดงฐานะการเงิน ไม่มีรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่แสดงด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม และไม่มีรายการสินทรัพย์ชีวภาพที่แสดงด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม แยกแสดงต่างหาก</li> <li>งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ: มาตรฐาน NPAEs ไม่ได้กำหนดให้ NPAEs จัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ</li> <li>ไม่มีข้อกำหนดในการรายงานผลการดำเนินงานของส่วนงานที่เล็ก</li> <li>ไม่มีข้อยกเว้นให้จัดทำงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม</li> </ul> | <p><b>1. การนำเสนองบการเงิน</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>งบแสดงฐานะการเงิน ต้องแสดงรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยต้องแสดงรายการแยกคนละบรรทัดสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่วัดมูลค่าด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรมและวิธีราคาทุน และสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพที่แสดงด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรมและวิธีราคาทุน</li> <li>งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ: TFRS for SMEs กำหนดให้จัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และยังกำหนดให้จัดประเภทรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นเป็นรายการที่จะไม่ได้รับการจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง (items will not be reclassified subsequently to profit or loss) และรายการที่จะได้รับการจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง (items will be reclassified subsequently to profit or loss) ดังนี้ <ul style="list-style-type: none"> <li>กำไรและขาดทุนจากการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ (ซึ่งมีการจัดประเภทเป็น items will not be reclassified)</li> <li>กำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ซึ่งมีการจัดประเภทเป็น items will not be reclassified)</li> <li>การเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงจากกระแสเงินสด (ซึ่งมีการจัดประเภทเป็น items will be reclassified)</li> <li>การเปลี่ยนแปลงในส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ (ซึ่งมีการจัดประเภทเป็น items will not be reclassified)</li> </ul> </li> <li>มีข้อกำหนดในการรายงานผลการดำเนินงานของส่วนงานที่เล็ก</li> <li>อนุญาตให้จัดทำงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม</li> </ul> |
| <p><b>2. งบกระแสเงินสด</b></p> <p>ไม่มีข้อกำหนดให้จัดทำงบกระแสเงินสดแต่เลือกปฏิบัติตาม TAS 7 ได้</p>   | <p><b>2. งบกระแสเงินสด</b></p> <p>กำหนดให้จัดทำงบกระแสเงินสด</p>  |
| <p><b>3. งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>ไม่มีการกำหนดให้จัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ</li> <li>เงินลงทุนในบริษัทย่อยแสดงด้วยวิธีราคาทุน</li> </ul>  | <p><b>3. งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>มีข้อกำหนดให้จัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ</li> <li>วิธีการรายงานเงินลงทุนในบริษัทย่อย ในงบการเงินเฉพาะกิจการให้ใช้วิธีราคาทุน มูลค่ายุติธรรมผ่านเข้ากำไรหรือขาดทุน หรือวิธีส่วนได้เสีย</li> </ul>   |
| <p><b>4. หมายเหตุประกอบงบการเงิน</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>ไม่มีข้อกำหนดที่ชัดเจนเกี่ยวกับการเปิดเผยการใช้ดุลยพินิจและแหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการ</li> </ul>  | <p><b>4. หมายเหตุประกอบงบการเงิน</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>มีข้อกำหนดที่ชัดเจนมากขึ้นเกี่ยวกับการเปิดเผยการใช้ดุลยพินิจ และแหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการ</li> </ul>  |



| TFRS for NPAEs   | TFRS for SMEs   |
|--|---|
| <p><b>5. เครื่องมือทางการเงิน</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• ไม่มีข้อกำหนดในบทว่าด้วยเครื่องมือทางการเงินที่ซับซ้อน แต่มีข้อกำหนดว่าด้วยเครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน ซึ่งระบุไว้ในบทของลูกหนี้และเงินลงทุน</li><li>• มีการจัดประเภทเงินลงทุนเป็นเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน ดังนี้<ul style="list-style-type: none"><li>- เงินลงทุนเพื่อวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมโดยกำไรขาดทุนจากการวัดมูลค่าเข้ากำไรหรือขาดทุน</li><li>- เงินลงทุนเพื่อขายวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมโดยกำไรขาดทุนจากการวัดมูลค่าเข้าส่วนของผู้ถือหุ้น และ</li><li>- ตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนดวัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย</li></ul></li><li>• ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการบัญชีป้องกันความเสี่ยง</li><li>• ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินแบบผสมระหว่างหนี้สินและทุน</li><li>• การวัดมูลค่ายุติธรรมใช้หลักการพื้นฐานจากราคาตลาดซึ่งไม่ได้อ้างอิงหลักการและเทคนิคประเมินมูลค่าใน TFRS 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม</li></ul> | <p><b>5. เครื่องมือทางการเงิน</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• ตัวอย่างเครื่องมือทางการเงินพื้นฐาน เช่น เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ลูกหนี้ ตัวเงินรับ เงินให้กู้ยืม เจ้าหนี้ ตัวเงินจ่าย และเงินกู้ยืม เป็นต้น</li><li>• ไม่มีการจัดประเภทเป็นตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนดและสินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย โดยจัดประเภทเงินลงทุน ดังนี้<ul style="list-style-type: none"><li>- ตราสารหนี้วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย</li><li>- ตราสารทุนวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมโดยกำไรขาดทุนจากการวัดมูลค่าเข้ากำไรหรือขาดทุน</li></ul></li><li>• ในกรณีสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย มีข้อกำหนดให้พิจารณาขาดทุนจากการด้อยค่าด้วยวิธีคิดลดมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสด</li><li>• มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการบัญชีป้องกันความเสี่ยง</li><li>• มีข้อกำหนดเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินแบบผสมระหว่างหนี้สินและทุน</li><li>• การวัดมูลค่ายุติธรรมใช้หลักการพื้นฐานคล้ายกับหลักการและเทคนิคประเมินมูลค่ายุติธรรมใน TFRS 13</li></ul> |
| <p><b>6. เงินลงทุนในบริษัทร่วม/การร่วมค้า</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• กำหนดให้ใช้วิธีราคาทุนทั้งเงินลงทุนในบริษัทร่วม/การร่วมค้า</li><li>• กำหนดเพียงว่าเงินลงทุนในกิจการร่วมค้า หมายถึงเงินลงทุนในตราสารทุนของกิจการ (ซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วน) ซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมร่วมของผู้ร่วมค้า</li></ul>   | <p><b>6. เงินลงทุนในบริษัทร่วม/การร่วมค้า</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• เงินลงทุนในบริษัทร่วม/การร่วมค้าให้ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมหรือวิธีส่วนได้เสีย กรณีไม่มีราคาเสนอซื้อขายสามารถใช้วิธีราคาทุน</li><li>• กิจการร่วมค้าสามารถเป็นไปในรูปแบบการดำเนินงานร่วมกัน การควบคุมสินทรัพย์ร่วมกัน หรือกิจการที่ควบคุมร่วมกัน</li></ul>  |
| <p><b>7. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• กำหนดให้วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุน</li></ul>   | <p><b>7. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• มีทางเลือกในการวัดมูลค่าได้ 2 วิธี คือวิธีราคาทุนหรือวิธีมูลค่ายุติธรรม ซึ่งสามารถเลือกได้โดยไม่ต้องคำนึงถึงข้อกำหนดความพยายามที่มากเกินไปและต้นทุนที่สูงเกินไป</li></ul>   |
| <p><b>8. ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• กำหนดให้วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนเพียงวิธีเดียว โดยสามารถเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมได้ หากสามารถหามูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ</li></ul>   | <p><b>8. ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• กำหนดให้วัดมูลค่าได้ 2 วิธี คือ ราคาทุนหรือราคาตีตีใหม่</li></ul>  |



| TFRS for NPAEs   | TFRS for SMEs   |
|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"><li>กำหนดให้คิดค่าเสื่อมราคาแยกตามส่วนประกอบของสินทรัพย์หากสินทรัพย์แต่ละรายการมีอายุการให้ประโยชน์ที่ต่างกันหรือรูปแบบการให้ประโยชน์ที่ต่างกันอย่างมีสาระสำคัญ</li></ul>  | <ul style="list-style-type: none"><li>กำหนดให้คิดค่าเสื่อมราคาแยกตามส่วนประกอบของสินทรัพย์ในกรณีที่สินทรัพย์นั้นกำหนดรูปแบบการให้ประโยชน์ต่างกัน</li></ul>  |
| <b>9. สินทรัพย์ที่ไม่หมุนเวียนถือไว้เพื่อขาย</b> <ul style="list-style-type: none"><li>กำหนดให้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน</li></ul>  | <b>9. สินทรัพย์ที่ไม่หมุนเวียนถือไว้เพื่อขาย</b> <ul style="list-style-type: none"><li>ไม่ได้ระบุไว้แต่การถือไว้เพื่อขายเป็นข้อบ่งชี้ของการด้อยค่า</li></ul>  |
| <b>10. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน</b> <ul style="list-style-type: none"><li>กำหนดให้รับรู้รายจ่ายในการพัฒนาเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้หากเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายการ</li><li>กำหนดให้ตัดจำหน่ายสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุไม่ทราบแน่ชัดเป็นเวลา 10 ปี สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุทราบได้แน่นอนให้ตัดจำหน่ายตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่ทราบได้แน่นอนนั้น</li></ul> | <b>10. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน</b> <ul style="list-style-type: none"><li>รายจ่ายในการพัฒนามีทางเลือกในการรับรู้รายการได้ 2 วิธีคือ ค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดรายการ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเข้าเงื่อนไขครบทุกข้อตามที่กำหนดไว้ในแนวปฏิบัติฯ</li><li>กำหนดให้ตัดจำหน่ายสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุไม่ทราบแน่ชัดเป็นเวลาไม่เกิน 10 ปี สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุทราบได้แน่นอนให้ตัดจำหน่ายตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่ทราบได้แน่นอนนั้น</li></ul> |
| <b>11. การรวมธุรกิจ</b> <ul style="list-style-type: none"><li>ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องการรวมธุรกิจ</li><li>ไม่มีข้อกำหนดในการรับรู้และวัดมูลค่าของค่าความนิยม</li></ul>   | <b>11. การรวมธุรกิจ</b> <ul style="list-style-type: none"><li>มีข้อกำหนดของการรวมธุรกิจสอดคล้องกับ TFRS 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ แต่ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการซื้อให้รวมเป็นส่วนหนึ่งของสิ่งตอบแทนที่โอนให้ในการรวมธุรกิจ โดยไม่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดขึ้น</li><li>มีข้อกำหนดในการรับรู้และวัดมูลค่าของค่าความนิยม</li></ul>  |
| <b>12. การประเมินสัญญาว่ามีข้อตกลงสัญญาเช่าหรือไม่</b> <ul style="list-style-type: none"><li>ไม่มีสถานการณ์ที่ทำให้กิจการต้องจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นชนิดการเงินในเรื่องเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่เช่ามีลักษณะที่เฉพาะเจาะจงจนกระทั่งมีผู้เช่ารายนั้นรายเดียวที่สามารถใช้สินทรัพย์นั้นได้</li><li>ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องการประเมินสัญญาว่ามีข้อตกลงสัญญาเช่าหรือไม่</li></ul>      | <b>12. การประเมินสัญญาว่ามีข้อตกลงสัญญาเช่าหรือไม่</b> <ul style="list-style-type: none"><li>มีการกำหนดสถานการณ์ที่ทำให้กิจการต้องจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นชนิดการเงิน กรณีที่สินทรัพย์ที่เช่ามีลักษณะที่เฉพาะเจาะจงจนกระทั่งมีผู้เช่ารายนั้นรายเดียวที่สามารถใช้สินทรัพย์นั้นได้</li><li>มีข้อกำหนดในการประเมินสัญญาว่ามีข้อตกลงสัญญาเช่าหรือไม่</li></ul>  |
| <b>13. โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า</b> <ul style="list-style-type: none"><li>ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า</li></ul>  | <b>13. โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า</b> <ul style="list-style-type: none"><li>กำหนดให้กิจการวัดมูลค่ายุติธรรมของแต้มสะสมและรับรู้รายการแต้มสะสมนั้น</li></ul>   |
| <b>14. การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์</b> <ul style="list-style-type: none"><li>สามารถรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ได้ 3 วิธี ได้แก่ 1. เมื่อโอน 2. ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ และ 3. ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระหากเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้</li></ul>  | <b>14. การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์</b> <ul style="list-style-type: none"><li>กำหนดให้รับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เพียงวิธีเดียว คือ เมื่อโอนหากเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายได้จากการขายสินค้า 5 ข้อ (เช่น โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญไปยังผู้ซื้อ)</li></ul>   |



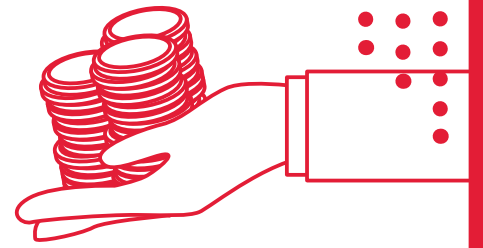
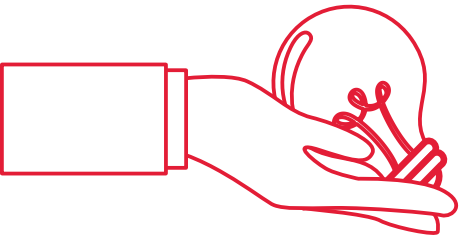
| TFRS for NPAEs   | TFRS for SMEs  |
|--|--|
| <p>15. เงินอุดหนุนจากรัฐบาล</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องเงินอุดหนุนจากรัฐบาล</li> </ul>  | <p>15. เงินอุดหนุนจากรัฐบาล</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>มีข้อกำหนดเกี่ยวกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลโดยให้รับรู้เป็นรายได้รอตัดบัญชีจนกว่าจะได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนด และวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้รับหรือมีสิทธิได้รับ</li> </ul>  |
| <p>16. ต้นทุนการกู้ยืม</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>กำหนดให้รับรู้ต้นทุนการกู้ยืมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์หากเข้าเงื่อนไขในการรับรู้รายการ</li> </ul>  | <p>16. ต้นทุนการกู้ยืม</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>ต้นทุนการกู้ยืมมีทางเลือกในการรับรู้รายการได้ 2 วิธี คือ ค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดรายการ หรือราคาทุนของสินทรัพย์เมื่อเข้าเงื่อนไขครบทุกข้อตามที่กำหนดไว้ในแนวปฏิบัติฯ</li> </ul>   |
| <p>17. ผลประโยชน์ของพนักงาน</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>กำหนดให้กิจการประมาณการระบุผลประโยชน์ของพนักงานด้วยประมาณการที่ดีที่สุด</li> <li>ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องผลกำไรหรือขาดทุนจากหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย แต่อนุญาตให้ใช้ TAS 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน ได้ โดยกำหนดให้รับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเข้ากำไรหรือขาดทุน</li> </ul> | <p>17. ผลประโยชน์ของพนักงาน</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>กำหนดให้รับรู้ภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงานที่กำหนดไว้โดยใช้วิธีคณิตศาสตร์ประกันภัยหากต้นทุนในการนำวิธีคณิตศาสตร์ประกันภัยมาใช้ไม่สูงเกินไปหรือไม่ใช้ความพยายามมากเกินไป แต่หากมีต้นทุนที่สูงเกินไปและใช้ความพยายามมากเกินไป กิจการสามารถคำนวณโดยใช้วิธีอย่างง่ายตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 28.19 ของ TFRS for SMEs</li> <li>กำหนดให้รับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเข้ากำไรหรือขาดทุนหรือกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จจ่อขึ้นได้</li> </ul> |
| <p>18. การใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานและการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>มีข้อกำหนดระบุเพียงว่า เงินตราต่างประเทศ หมายถึงเงินตราสกุลอื่นนอกเหนือจากสกุลเงินบาท โดยไม่มีข้อกำหนดให้พิจารณาสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานและการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ</li> </ul>                                     | <p>18. การใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานและการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>มีข้อกำหนดให้พิจารณาสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานและการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ</li> </ul>   |
| <p>19. สินทรัพย์ชีวภาพ</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องสินทรัพย์ชีวภาพ</li> </ul>  | <p>19. สินทรัพย์ชีวภาพ</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>กำหนดให้รับรู้สินทรัพย์ชีวภาพเริ่มแรกและ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย หากสามารถหาได้โดยมีต้นทุนไม่สูงเกินไปหรือไม่ใช้ความพยายามไม่มากเกินไป</li> <li>กำหนดให้รับรู้ผลผลิต ณ จุดเก็บเกี่ยวด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย</li> </ul>   |
| <p>20. การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องการสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่</li> </ul>  | <p>20. การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>กำหนดให้รับรู้รายการและวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า สอดคล้องกับ TFRS 6 เรื่องการสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่</li> </ul>  |



| TFRS for NPAEs  | TFRS for SMEs  |
|---|--|
| <p>21. ข้อตกลงสัมปทานบริการ</p> <ul style="list-style-type: none"><li>ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องข้อตกลงสัมปทานบริการ</li></ul>   | <p>21. ข้อตกลงสัมปทานบริการ</p> <ul style="list-style-type: none"><li>มีวิธีการรายงานเกี่ยวกับข้อตกลงสัมปทานบริการ ให้รับรู้เป็นสินทรัพย์ทางการเงินหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน สอดคล้องกับข้อกำหนด TFRIC 12 เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ</li></ul>  |
| <p>22. การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์</p> <ul style="list-style-type: none"><li>ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์</li></ul>   | <p>22. การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์</p> <ul style="list-style-type: none"><li>กำหนดให้รับรู้การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์สอดคล้องกับ TFRS 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์</li></ul>   |
| <p>23. การตัดค่าของสินทรัพย์</p> <ul style="list-style-type: none"><li>มีข้อกำหนดให้พิจารณาการลดมูลค่าในกรณีเป็นการตัดค่าถาวร</li></ul>   | <p>23. การตัดค่าของสินทรัพย์</p> <ul style="list-style-type: none"><li>กำหนดให้ทดสอบการตัดค่าของสินทรัพย์เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์เกิดการตัดค่า (ไม่ว่าชั่วคราวหรือถาวร) และต้องประเมินมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น โดยเปรียบเทียบมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายหรือมูลค่าจากการใช้แล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า ซึ่งสอดคล้องกับข้อกำหนดใน TAS 36 เรื่อง การตัดค่าของสินทรัพย์</li></ul> |
| <p>24. การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน</p> <ul style="list-style-type: none"><li>ไม่มีข้อกำหนดให้เปิดเผยข้อมูลของบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน</li><li>ให้เลือกเปิดเผยตาม TAS 24 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ได้</li></ul> | <p>24. การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน</p> <ul style="list-style-type: none"><li>มีข้อกำหนดให้เปิดเผยข้อมูลของบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน แต่เปิดเผยน้อยกว่า TAS 24 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน โดยเปิดเผยเพียงจำนวนเงิน ยอดคงค้าง เงื่อนไขหลักประกัน ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ หนี้สูญในงวด และจำนวนเงินรวมค่าตอบแทนผู้บริหาร</li></ul>     |
| <p>25. ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง</p> <ul style="list-style-type: none"><li>ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องดังกล่าว</li></ul>   | <p>25. ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง</p> <ul style="list-style-type: none"><li>มีข้อกำหนดในเรื่องดังกล่าวให้ถือปฏิบัติกับกิจการที่มีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินของสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง</li></ul>  |
| <p>26. ภาษีเงินได้รอดตัดบัญชี</p> <ul style="list-style-type: none"><li>กำหนดให้รับรู้ภาษีเงินได้ 2 วิธี คือ วิธีภาษีเงินได้ค้างจ่าย และวิธีภาษีเงินได้รอดตัดบัญชี</li></ul>  | <p>26. ภาษีเงินได้รอดตัดบัญชี</p> <ul style="list-style-type: none"><li>กำหนดให้บันทึกภาษีเงินได้ตามวิธีรอดตัดบัญชี เพียงวิธีเดียว (หลักการรับรู้รายการและวัดมูลค่าโดยส่วนใหญ่ สอดคล้องกับ TAS 12 เรื่อง ภาษีเงินได้แต่การนำเสนอรายการและการเปิดเผยข้อมูลมีลักษณะที่ง่ายกว่า TAS 12)</li></ul>   |
| <p>27. สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น</p> <ul style="list-style-type: none"><li>ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น</li></ul>   | <p>27. สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น</p> <ul style="list-style-type: none"><li>กำหนดให้เปิดเผยผลกระทบทางการเงินสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น หากสามารถหาข้อมูลได้โดยมีต้นทุนไม่สูงเกินไป หรือใช้ความพยายามไม่มากเกินไป</li></ul>   |

เมื่ออ่านมาถึงวินาทีนี้แล้ว นักบัญชีและผู้สอบบัญชีอย่าเพิ่งถอดใจเสียก่อน และอย่าเพิ่งเข้าใจว่า สภาวิชาชีพบัญชี โดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีมุ่งแต่จะผลักดันมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยให้เข้าสู่ระดับสากล โดยที่ไม่คำนึงถึงจิตใจของพวกเราชาว NPAEs





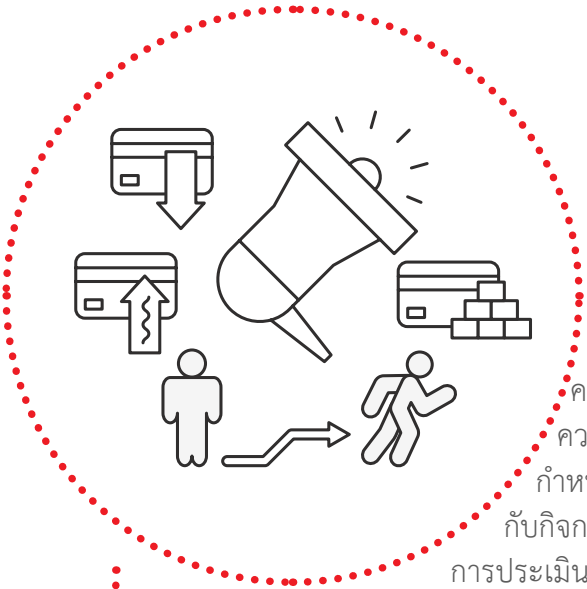
ทั้ง ๆ ที่กิจการ NPAEs ยังไม่พร้อมหรือไม่มีความเข้าใจถ่องแท้กับเรื่องที่ซับซ้อน เช่น วิธีประมาณการคิดลด กระแสเงินสด งบการเงินรวม เครื่องมือทางการเงิน หรือวิธีมูลค่ายุติธรรม เป็นต้น ซึ่งคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีไม่ได้คำนึงจนในเรื่องนี้ ดังนั้น จึงมีมติให้มีบางบทที่ผ่อนผันการบังคับใช้ไปก่อนสำหรับกิจการ NPAEs ที่มีความซับซ้อน และบางบทยกเว้นให้สำหรับกิจการ NPAEs ที่ไม่มีความซับซ้อน เพื่อให้กิจการ NPAEs ทั้งสองประเภทมีเวลาในการเตรียมตัวและเตรียมข้อมูลสำหรับเข้าสู่ระดับสากล

สำหรับกิจการ NPAEs ที่มีความซับซ้อน คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีมีมติกำหนดให้บทที่ได้รับการผ่อนผันระยะเวลาการถือปฏิบัติสำหรับกิจการ NPAEs ที่มีความซับซ้อน ดังนี้

ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำบทและเรื่องที่ผ่อนผันไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติบางบทและบางเรื่องที่ผ่อนผันตามแนวปฏิบัติทางการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องถือปฏิบัติตามกลุ่มของบทดังต่อไปนี้ โดยกิจการต้องเลือกปฏิบัติทุกบทในกลุ่มนั้น โดยวิธีปรับย้อนหลัง และต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

| กลุ่มที่ | บทที่/เรื่อง  | ระยะเวลาในการผ่อนผัน<br>เพื่อให้กิจการได้เตรียมความพร้อม |
|----------|---|--|
| 1        | 7 งบกระแสเงินสด   | ระยะเวลา 2 ปี<br>(ซึ่งจะบังคับใช้ปี 2562)                |
| 2        | 14 เงินลงทุนในบริษัทร่วม<br>15 เงินลงทุนในการร่วมค้า  | ระยะเวลา 2 ปี<br>(ซึ่งจะบังคับใช้ปี 2562)                |
| 3        | 20 สัญญาเช่า (เฉพาะในส่วนที่มีเนื้อหาคล้ายคลึงกับ TFRIC4)<br>23 รายได้ (เฉพาะในส่วนที่มีเนื้อหาคล้ายคลึงกับ TFRIC13 และเรื่องการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เมื่อโอน) |  |
| 4        | 28 ผลประโยชน์ของพนักงาน   | ระยะเวลา 2 ปี<br>(ซึ่งจะบังคับใช้ปี 2562)                |
| 5        | 29 ภาษีเงินได้  |  |
| 6        | 33 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน   |  |
| 7        | 34 กิจกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ  |  |
| 8        | 9 งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ<br>19 การรวมธุรกิจและค่าความนิยม (เฉพาะส่วนการซื้อธุรกิจที่ต้องมีการจัดทำงบการเงินรวม)  |  |
| 9        | 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน<br>12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น<br>22 หนี้สินและส่วนของเจ้าของ<br>30 การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ                            | ระยะเวลา 5 ปี<br>(ซึ่งจะบังคับใช้ปี 2565)                |





นอกจากนี้ สำหรับกิจการ NPAEs ที่ไม่มีความซับซ้อน คงอยากทราบกันแล้วว่ากิจการ NPAEs ที่ไม่มีความซับซ้อนจะได้รับยกเว้นเรื่องใดบ้าง คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีมีมติให้ยกเว้นเรื่องที่ไม่เกี่ยวข้องกับกิจการ NPAEs ที่ไม่มีความซับซ้อนจำนวน 15 เรื่อง ได้แก่ การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ โปรแกรม

สิทธิพิเศษแก่ลูกค้า และเรื่องการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น เงินลงทุนในบริษัทร่วม เงินลงทุนในการร่วมค้า หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ การด้อยค่าของสินทรัพย์ที่คำนวณแบบเต็มรูปแบบ ภาษีเงินได้ การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และสินทรัพย์ชีวภาพ ดังนั้นคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจึงเห็นว่า การผ่อนผันและยกเว้นบางเรื่องใน TFRS for SMEs ตามที่กล่าวข้างต้นสำหรับกิจการ NPAEs แต่ละประเภท คงช่วยบรรเทาให้ทุกท่านสามารถมีเวลาในการปรับตัวและเตรียมข้อมูลให้พร้อมกับการเข้าสู่ TFRS for SMEs เต็มรูปแบบในอีก 2 – 5 ปีข้างหน้า

ก่อนจบกันในวันนี้ ขอเน้นย้ำว่ามาตรฐานฯ ชุดเล็กจะมีแค่ชุดเดียวคือชุดที่เรียบเรียงจาก IFRS for SMEs (2015) และแม้ว่าจะมีบางบทที่ผ่อนผันหรือยกเว้นตามที่กล่าวข้างต้น แต่ไม่ว่ากิจการ NPAEs ที่มีความซับซ้อน หรือกิจการ NPAEs ที่ไม่มีความซับซ้อน คงต้องเตรียมข้อมูลให้พร้อมกับการเข้าสู่ TFRS for SMEs สำหรับบทที่มีการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ เช่น งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ต้องรับรู้รายได้เหมือนการขายสินค้าอย่างหนึ่ง คือเมื่อเข้าเงื่อนไข 5 ข้อ (เช่น เมื่อโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญให้แก่ผู้ซื้อ) เป็นต้น ดังนั้นจึงขอให้ท่านเริ่มหาความรู้เพิ่มเติมไม่ว่าเป็นการศึกษาด้วยตนเองหรือเข้ารับการสัมมนาในเรื่องที่มีความซับซ้อนเพื่อเตรียมความพร้อมในการปฏิบัติตามมาตรฐาน TFRS for SMEs



Federation of Accounting Professions  
Under The Royal Patronage of His Majesty The King  
133 Sukhumvit 21 Road, Wattana District, Bangkok 10110



[www.fap.or.th](http://www.fap.or.th)

 (+66) 02 685 2500

 [fap@fap.or.th](mailto:fap@fap.or.th)

 [www.fap.or.th](http://www.fap.or.th)

 [www.facebook.com/FAP.FAMILY](https://www.facebook.com/FAP.FAMILY)

