

World Standard-Setters Meeting 2016

..หากจะถามว่าการประชุมที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินเวทีใดที่มีความยิ่งใหญ่ที่สุดในโลก หนึ่งในนั้นคงหนีไม่พ้น การประชุม World Standard-Setters Meeting 2016 ซึ่งจัดขึ้นโดย IFRS Foundation โดยในปีนี้ จัดขึ้น ณ กรุงลอนดอน ประเทศสหราชอาณาจักร เมื่อวันที่ 26-27 กันยายน พ.ศ. 2559 ซึ่งการประชุมนี้ จะเป็นการสรุปภาพรวมของนโยบายและแผนงานของการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS หรือ International Financial Reporting Standards) คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีเห็นว่าการประชุมในครั้งนี้เป็นประโยชน์อย่างมากในการติดตามความคืบหน้าของการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงิน จึงได้มอบหมายให้ พศ.วิภาดา ตันติประภา และ ดร.สันสกฤต วัชรเลิศหลชา เป็นผู้แทนของคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี เพื่อเข้าร่วมการประชุมพร้อมทั้งแสดงจุดยืนของสภาวิชาชีพบัญชี โดยท่านอาจารย์ทั้งสองได้นำข่าวคราวที่น่าสนใจจากการประชุมดังกล่าวกลับมาฝากท่านสมาชิกกันอย่างจุใจ โดยแบ่งเป็นประเด็นต่าง ๆ ตามรายละเอียดดังนี้

ประเด็นที่ 1

ภาพรวมของแผนการดำเนินงานที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินของ IFRS Foundation โดยสามารถแบ่งเป็นเรื่องสำคัญ 4 เรื่อง ได้แก่

- **เรื่องที่ 1** จัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินเรื่อง สัญญาประกันภัย และ กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินให้สมบูรณ์
- **เรื่องที่ 2** ส่งเสริมให้เกิดการสื่อสารที่ดีขึ้นระหว่างผู้จัดทำรายงานทางการเงินและนักลงทุน
- **เรื่องที่ 3** ดำเนินงานอย่างต่อเนื่องในการนำเอามาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมาปฏิบัติใช้
- **เรื่องที่ 4** ตระหนักถึงแผนการทำวิจัยเพื่อใช้ในการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ



ประเด็นที่ 2

IASB ได้แจ้งที่ประชุมเกี่ยวกับประเด็นทางมาตรฐานในเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

- **เรื่องที่ 1** การพัฒนาการสื่อสารระหว่างผู้จัดทำและผู้ใช้รายงานทางการเงินให้ดียิ่งขึ้น หรือพูดในอีกแง่หนึ่งคือการปรับเข้าหากันระหว่างทั้งสองฝ่ายเพื่อให้รายงานทางการเงินได้รับการนำมาใช้อย่างเต็มประสิทธิภาพ เช่น ปัญหาในการจัดทำและนำเสนองบแสดงฐานะการเงินและงบกระแสเงินสด โครงสร้างและเนื้อหาของงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน (Statement of financial performance) การรายงานแบบดิจิทัล (Digital reporting) หลักการเปิดเผยข้อมูล IFRS Taxonomy TM และเรื่องของความมีสาระสำคัญ เป็นต้น
- **เรื่องที่ 2** โครงการพัฒนารอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (Conceptual Framework) โดยเริ่มมีการพัฒนาตั้งแต่ปี 2010 และคาดว่าจะเผยแพร่ร่างกรอบแนวคิดฉบับสมบูรณ์ในต้นปี 2017 โดยในขณะนี้อยู่ระหว่างการปรับปรุงเรื่องนิยามขององค์ประกอบของงบการเงิน



ประเด็นที่ 4

การรายงานผลการดำเนินงานทางการเงิน (Reporting Financial Performance) ที่ประชุมได้แบ่งผู้เข้าร่วมประชุมเป็นกลุ่มย่อยเพื่ออภิปรายการปรับปรุงเนื้อหาของรายการในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จในส่วนของการดำเนินงานโดยได้ข้อสรุปว่า กำไรจากการดำเนินงาน (Operating profit) ควรเป็นกำไรที่สะท้อนผลการดำเนินหลักของกิจการ (Core performance measure) หรือสะท้อนแบบจำลองในการดำเนินธุรกิจ (Business model) ของกิจการนั้น ๆ โดยไม่ควรกำหนดนิยามอย่างเข้มงวดสำหรับกำไรจากการดำเนินงานแต่ควรใช้ Principle-base description หรือการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารเป็นตัวกำหนด นอกจากนี้ กิจการควรนำเสนอยอดรวมย่อยของกำไรจากการดำเนินงาน (Operating profit subtotal) ทั้งก่อนและหลังรายการกำไรขาดทุนที่ไม่ได้เกิดขึ้นประจำ (Non-recurring items) หรือรายการพิเศษอื่น ๆ (Other special items) เพื่อให้เห็นภาพของผลการดำเนินงานที่ชัดเจนขึ้น

- **เรื่องที่ 3** โครงการการพัฒนารายงานทางการเงินที่สำคัญ ได้แก่ การประกาศใช้ IFRS 4 สัญญาประกันภัย การพัฒนาการรายงานทางการเงินในส่วนของ Dynamic Risk รวมถึงเครื่องมือทางการเงินที่มีลักษณะเป็นส่วนของผู้เป็นเจ้าของ และประเด็นเกี่ยวกับ Rate-regulated Activities
- **เรื่องที่ 4** การพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินในบางเรื่อง เช่น เผยแพร่ร่างมาตรฐานที่ปรับปรุงเนื้อหาของ IAS 8 ในส่วนของการเปลี่ยนแปลงและการประมาณการทางบัญชี และเนื้อหาโดยรวมที่เป็นผลมาจากการทบทวนการนำมาตรฐานไปปฏิบัติหลังมีผลบังคับใช้ (Post Implementation Review) รวมถึงการจัดประเภทรายการหนี้สินและการโอนเปลี่ยนรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และยังมีแผนในการเผยแพร่การปรับปรุงมาตรฐานฯ รอบประจำปี 2015-2017 เป็นต้น
- **เรื่องที่ 5** IASB ได้ระบุมาตรฐานฯ ที่เพิ่งเผยแพร่พร้อมวันที่มีผลบังคับใช้ในอนาคต โดย IFRS for SMEs ฉบับปรับปรุง 2015 จะมีผลบังคับใช้ในปี 2017 IFRS9 : Financial instruments IFRS15 : Revenue from Contracts with Customers จะมีผลบังคับใช้ในปี 2018 ส่วน IFRS16 : Leases จะมีผลบังคับใช้ในปี 2019

ประเด็นที่ 5

การพัฒนากรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (Conceptual Framework) โดยมีการแบ่งผู้เข้าร่วมประชุมเป็นกลุ่มย่อยเพื่ออภิปรายนิยามของสินทรัพย์ และหนี้สินที่นำเสนอใหม่ คือ

An asset is a present economic resource controlled by the entity as a result of past events. An economic resource is a right that has the potential to produce economic benefits.

A liability is a present obligation of the entity to transfer and economic resource as a result of past events. ซึ่งจากการอภิปรายดังกล่าวยังไม่ได้รับข้อสรุป โดยทาง IASB จะนำผลการประชุมไปประกอบการพิจารณาการปรับปรุงนิยามของสินทรัพย์ และหนี้สินต่อไป



ประเด็นที่ 3

IASB ได้อธิบายวิธีการในการนำมาตราฐานฯไปปฏิบัติใช้ และการเผยแพร่ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานฯ (Implementation and Education Update) ดังนี้

1. การจัดทำเอกสารเผยแพร่เกี่ยวกับมาตรฐานฯ เช่น Guide through IFRS Standards, Guide through IFRS for SMEs และ IFRS Standards Briefing
2. การพัฒนาความรู้อย่างต่อเนื่อง
3. การจัดให้มีการประชุมในระดับนานาชาติและระดับภูมิภาค
4. การจัดให้มีการสนับสนุนทางวิชาการให้แก่ผู้สอนวิชาชีพบัญชี

ประเด็นที่ 6

การให้ความรู้เกี่ยวกับ IFRS 9 : Financial Instruments (เครื่องมือทางการเงิน) พอสั่งเซปโดยแบ่งเนื้อหาเป็น 3 ส่วน ได้แก่

- 1. Classification and measurement:** การจัดประเภทรายการเครื่องมือทางการเงินให้คำนึงถึงลักษณะของกระแสเงินสดของเครื่องมือทางการเงินและการบริหารจัดการกระแสเงินสดดังกล่าวและยังสะท้อนแบบจำลองในการดำเนินธุรกิจ (Business model)
- 2. Impairment:** การใช้แนวคิดของ Expected loss model ซึ่งได้รับการสนับสนุนอย่างมาก และได้มีการชี้แจงว่า 12-month Expected credit losses ให้คำนวณจากโอกาสในการผิดนัดชำระหนี้ที่จะเกิดขึ้นใน 12 เดือนของกระแสเงินสดทั้งหมดตามสัญญา ไม่ใช่ ค่ารวมจากกระแสเงินสดใน 12 เดือนที่จะผิดนัดชำระหนี้
- 3. Hedge accounting:** แบบจำลองทางการบัญชีที่นำมาใช้ มีการปรับปรุงและได้รับการยอมรับอย่างกว้างขวางว่าสามารถสะท้อนการบริหารความเสี่ยงได้ชัดเจนขึ้น

ประเด็นที่ 7

การให้ความรู้เกี่ยวกับ IFRS for SMEs หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดเล็ก โดยมีเนื้อหาสำคัญคือ

1. IFRS for SMEs เป็นมาตรฐานที่ใช้กับงบการเงินที่มีวัตถุประสงค์ทั่วไป ไม่ใช่สำหรับงบการเงินที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ เช่น เพื่อเสียภาษี เพื่อชำระบัญชี เป็นต้น ทั้งนี้ในปัจจุบันประเทศที่ใช้ IFRS for SMEs มีจำนวนมากขึ้น
2. IASB ไม่ได้มีวัตถุประสงค์หลักที่พัฒนาเนื้อหาของ IFRS for SMEs ให้สอดคล้องกับ Full IFRS อย่างไรก็ตามทาง IASB ได้อยู่ระหว่างประเมินว่ามีความเป็นไปได้หรือไม่ที่จะอนุญาตให้ SMEs ดังกล่าวใช้หลักการรับรู้รายการและวัดมูลค่าตาม Full IFRS แต่เปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดของ IFRS for SMEs
3. ในการพิจารณาทบทวน IFRS for SMEs ในครั้งต่อไปคือปี 2019 จะรวมถึงผลของการนำเอา IFRS for SMEs มาปฏิบัติใช้ และ Full IFRS ใหม่ที่มีผลบังคับใช้ โดยทาง IASB คาดว่าการแก้ไข IFRS for SMEs ครั้งถัดไปคือปี 2021 (มีผลบังคับใช้ในปี 2023) อย่างไรก็ตาม IASB จะจัดให้มีการทำ Optional interim review หรือปรับปรุงมาตรฐานนี้ในบางส่วนก่อนสำหรับประเด็นสำคัญเร่งด่วนหรือประเด็นที่มีการเปลี่ยนแปลงใน Full IFRS ที่มีสาระสำคัญ ในครั้งถัดไปคือปี 2018 (มีผลบังคับใช้ในปี 2020)

ประเด็นที่ 8

การให้ความรู้เกี่ยวกับ IFRS 16 Leases (สัญญาเช่า) โดยมาตรฐานฉบับนี้จะมีผลกระทบต่อรายการบัญชีสำหรับผู้เช่าอย่างมีสาระสำคัญแต่มีผลกระทบต่อรายการบัญชีสำหรับผู้ให้เช่าเพียงเล็กน้อย โดยสัญญาเช่าทุกสัญญาที่ผู้เช่ามีการควบคุมสินทรัพย์ผู้เช่าจะรับรู้สินทรัพย์ที่เช่าในงบแสดงฐานะการเงิน ทั้งนี้ในงบกำไรขาดทุนให้แสดงรายการแยกกันระหว่างค่าเสื่อมราคาของสิทธิในการใช้สินทรัพย์และดอกเบี้ยจ่าย อย่างไรก็ตามอาจมีข้อยกเว้นให้กับสัญญาเช่าที่อายุของสัญญาเช่าไม่เกิน 1 ปีหรือเป็นสินทรัพย์ที่มีมูลค่าน้อย



ประเด็นที่ 9

การให้ความรู้เกี่ยวกับ IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers (รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า) ซึ่งมีเรื่องที่สำคัญในประเด็นดังต่อไปนี้ คือ

1. การระบุภาระที่ต้องปฏิบัติเพื่อพิจารณาว่ากิจการสามารถระบุสินค้าหรือบริการที่แตกต่างกันและถือปฏิบัติเป็นรายการที่แยกต่างหากจากกันหรือไม่
2. ประเด็นในการพิจารณาว่าเป็นตัวการหรือตัวแทน จะพิจารณาจากผู้ควบคุมที่แท้จริงในสินค้าหรือบริการนั้น
3. สัญญาการให้สิทธิทำให้ลูกค้ามีสิทธิในทรัพย์สินทางปัญญาของกิจการ ดังนั้นกิจการต้องพิจารณาว่าข้อตกลงในการให้สิทธิแก่ลูกค้าว่ามีลักษณะเป็นการให้สิทธิที่ต้องรับรู้รายได้ตลอดอายุของการให้สิทธิ หรือเป็นสิทธิซึ่งจะรับรู้รายได้ ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง
4. การถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง อาจใช้วิธีปรับย้อนหลังแบบเต็มรูปแบบหรือปรับย้อนหลังด้วยวิธีที่ง่ายกว่า

โดย..คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี