

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป



การบันทึกบัญชี

เดือน มีนาคม – มิถุนายน 2561

เรื่อง : การบันทึกบัญชีให้เป็นไปตามมาตรฐาน NPAEs

ถาม : บริษัทฯ จดทะเบียนด้วยทุน 5,000,000 บาท ซื้อ Calibration Business จากกิจการหนึ่ง สิ่งที่บริษัทฯ ได้รับมาคือ Fixed Assets (เช่น เครื่องใช้สำนักงาน, เครื่องมือ, เครื่องใช้, เครื่องจักรฯ) Knowhow รวมถึง Customer Transfer Relation ซึ่งผู้ขายกิจการจะยังคงดูแลต่อไปภายใต้เงื่อนไขสัญญาอีก 5 ปี โดยกิจการไม่ได้ทำ Due Diligence แต่บริษัทฯ ผู้ขายได้ทำเป็นลักษณะ Informal (แต่ขายต่ำกว่าราคาที่ทำ Due Diligence) ทั้งนี้บริษัทฯ จ่ายเงินซื้อ Calibration Business ครั้งนี้ด้วยราคาประมาณ 10,000,000 บาท แต่บริษัทฯ ได้รับ Fixed Assets เพียงประมาณ 2,000,000 บาท* ราคา BV. จึงเกิดผลต่างประมาณ 8,000,000 บาท *

หมายเหตุ *เป็นตัวเลขที่สมมติขึ้น

ประเด็นคำถาม

1. บริษัท บันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) บริษัทฯ ควรพิจารณามาตรฐานการบัญชีใด เพื่อให้การบันทึกบัญชีเป็นไปตามมาตรฐาน NPAEs
2. กิจการควรบันทึกบัญชีรายการและวัดมูลค่าอย่างไร สำหรับ Fixed Assets
3. กรณีผลต่างที่เกิดขึ้น เนื่องมาจากบริษัทฯ ได้รับฐานลูกค้าเดิม (ซึ่งผู้ขายกิจการจะยังคงดูแลต่อไปภายใต้เงื่อนไขสัญญาอีก 5 ปี) ได้รับ Knowhow ซึ่งทำให้สามารถดำเนินธุรกิจได้ต่อเนื่อง สิ่งเหล่านี้ถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือไม่ และควรวัดมูลค่าอย่างไร
4. สามารถนำข้อมูล Due Diligence ที่บริษัทฯ ผู้ขายทำขึ้น แต่มีลักษณะ Informal มาเทียบเคียงสำหรับการวัดมูลค่าบัญชีที่เกี่ยวข้องได้หรือไม่

ตอบ : ขอเรียนตอบคำถามท่านสมาชิกตามหลักการของมาตรฐาน TFRS for NPAEs เท่านั้น และตามสมมติฐานว่าบริษัทไม่ได้เตรียมตัวจะจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ดังนี้

1. ในกรณีที่บริษัทใช้มาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) บริษัทฯต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขการซื้อสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง เช่น
บทที่ 9 เรื่อง เงินลงทุน
บทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
บทที่ 11 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
บทที่ 12 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เป็นต้น
2. กิจการต้องรับรู้และวัดมูลค่าตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 126 และ 127 ของ TFRS for

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป



NPAEs ดังนี้

126. กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์โดยใช้ราคาทุน

127. ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประกอบด้วย

127.1. ราคาซื้อรวมอาคารขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้หลังหักส่วนลดการค้า และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย

127.2. ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร

127.3. ต้นทุนที่ประเมินที่ดีที่สุดสำหรับการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่ง

3. กิจการต้องพิจารณารับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวว่าจะสามารถรับรู้ได้หรือไม่ตามย่อหน้าที่ 155, 156 และ 157 ของ TFRS for NPAEs ดังนี้

155. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มีความลักษณะทางกายภาพ ตัวอย่างเช่น สินทรัพย์ทางปัญญา โปรแกรมคอมพิวเตอร์ เครื่องหมายการค้า ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร สัมปทาน และฟิล์มภาพยนตร์ เป็นต้น

156. สินทรัพย์สามารถระบุได้ก็ต่อเมื่อ

156.1. สามารถแยกเป็นเอกเทศได้ กล่าวคือสามารถแยกหรือแบ่งจากกิจการ และสามารถขาย โอน ให้สิทธิให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้อย่างเอกเทศ หรือโดยรวมกับสัญญาเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินที่สามารถระบุได้โดยไม่คำนึงว่ากิจการตั้งใจจะแยกเป็นเอกเทศหรือไม่ หรือ

156.2. ได้มาจากการทำสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น ๆ โดยไม่คำนึงถึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอนหรือสามารถแบ่งแยกจากกิจการ หรือจากสิทธิและภาระผูกพันอื่น ๆ

157 กิจการรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อเข้าเกณฑ์ทุกข้อต่อไปนี้

157.1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะเกิดจากสินทรัพย์นั้น

157.2. ราคาทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
การวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นไปตามย่อหน้าที่ 160 และ 161 ของ TFRS for NPAEs ดังนี้

160. กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน

161. ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ประกอบด้วย

161.1. ราคาซื้อรวมภานำเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้หักด้วยส่วนลดการค้าต่าง ๆ และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย

161.2. ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามประสงค์



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	<p>4. มาตรฐาน TFRS for NPAEs มิได้กำหนดแนวทางในการกำหนดราคาซื้อและขายสินทรัพย์ไว้อย่างชัดเจน เพียงแต่ระบุให้บันทึกบัญชีตามราคาซื้อและขายที่ตกลงกัน</p> <p>ดังนั้น ผู้ซื้อและผู้ขายต้องทำการตกลงราคาซื้อขายทรัพย์สินแต่ละชิ้นกันเอง โดยอาจเทียบเคียงจากข้อมูลที่มีอยู่ทั้งหมด ซึ่งเป็นดุลยพินิจของฝ่ายบริหารทั้งสองฝ่ายที่จะตกลงกัน และอาจต้องอ้างอิงกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง เช่น ประมวลรัษฎากรในกรณีของการออกไปกำกับภาษี เป็นต้น</p> <p>ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการและศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม</p>
การบันทึกบัญชี	
เดือน มกราคม – มีนาคม 2561	
เรื่อง : การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน	
ถาม :	<p>บริษัทมีที่ดินซึ่งซื้อมานานแล้ว ปัจจุบันบริษัทจะสร้างบ้านเพื่อขาย จึงต้องทำการรังวัดแบ่งแยกที่ดิน ปรากฏว่าหลังจากรังวัดจะต้องเสียที่ดินเพื่อเป็นทางสาธารณะส่วนหนึ่ง(ติดถนนใหญ่) และแบ่งโฉนดเพื่อเป็นแปลงทางเข้าไปในโครงการ</p> <p>คำถาม</p> <p>5. ที่ดินที่เสียให้กับทางสาธารณะต้องบันทึกบัญชีอย่างไร</p> <p>6. ที่ดินที่แบ่งเป็นแปลงทางในโครงการจะบันทึกบัญชีเป็นต้นทุนอสังหาริมทรัพย์ระหว่างพัฒนาได้หรือไม่</p>
ตอบ :	<p>1. ในกรณีที่กิจการตัดรายการทรัพย์สินออกจากบัญชี กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ย่อหน้าที่ 67 และ 68 หรือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 150 และ 151 ดังนี้</p> <p><i>67 กิจการต้องตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ออกจากบัญชีเมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้</i></p> <p><i>67.1 กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ หรือ</i></p> <p><i>67.2 กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์ หรือการจำหน่ายสินทรัพย์</i></p> <p><i>68 กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี ทั้งนี้ กิจการต้องไม่จัดประเภทผลกำไรที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการเป็นรายได้หลัก</i></p> <p>2. สำหรับที่ดินที่แบ่งเป็นแปลงทางเข้าไปในโครงการ เช่น ถนน ทางสาธารณะ หรือ ทางเข้า เป็นต้น ให้กิจการพิจารณาว่ากิจการมีภาระที่ต้องส่งมอบให้แก่โครงการก่อสร้างหรือไม่</p>



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	<p>หากกิจการมีภาระที่ต้องส่งมอบที่ดินดังกล่าวให้แก่บุคคลที่จัดตั้งขึ้นภายหลังการโอนกรรมสิทธิ์ของโครงการก่อสร้างให้แก่ลูกค้าแล้วเพื่อประโยชน์สาธารณะ ที่ดินดังกล่าวถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินค้าคงเหลือตามที่กล่าวในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ ย่อหน้าที่ 6 หรือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 86 ดังนี้</p> <p>86. สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ซึ่งมีลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้</p> <p>86.1. ถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ</p> <p>86.2. อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อเป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย</p> <p>86.3. อยู่ในรูปของวัตถุดิบ หรือวัสดุที่มีไว้เพื่อใช้ในกระบวนการผลิตสินค้าหรือให้บริการ</p> <p>ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการและศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม</p>
การบันทึกบัญชี	
เดือน พฤศจิกายน – ธันวาคม 2560	
เรื่อง : การบันทึกบัญชี เรื่องสัญญาก่อสร้าง	
ถาม :	<p>บริษัท A ทำธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง ได้เช่าเหล็กซีทไฟล์จากบริษัท B ต่อมาเหล็กซีทไฟล์หาย บริษัท B จึงออกไปกำกับภาษีขายให้กับบริษัท A จึงขอหารือว่า</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. ค่าเหล็กซีทไฟล์ ที่บริษัท B เรียกเก็บมา บริษัท A จะบันทึกเป็นต้นทุนก่อสร้าง หรือจะบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายบริหาร เนื่องจากถ้าบันทึกเป็นต้นทุนก็ไม่มีสินค้าจริง และตามปกติเหล็กซีทไฟล์จะมีอายุการใช้งานหลายปี ถ้าบันทึกเป็น ต้นทุนก่อสร้าง ยังต้องนำส่ง Vat หรือไม่ 2. ถ้าบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายบริหาร ด้วยไม่มีเหล็กซีทไฟล์คงเหลือ บริษัท A ต้องนำส่ง Vat หรือไม่ เนื่องจากตามมาตรา 77/1(8) สินค้าหาย ถือเป็นการขาย จ่าย โอน จึงต้องนำส่ง Vat
ตอบ :	<p>สภานิติบัญญัติขอเรียนตอบท่านเฉพาะในส่วนของการบัญชี</p> <p>ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะย่อหน้าที่ 367 และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง ระบุว่า</p> <ol style="list-style-type: none"> 16. ต้นทุนการก่อสร้างต้องประกอบด้วยรายการทุกข้อต่อไปนี้ 16.1 ต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้างตามสัญญา 16.2 ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการก่อสร้างโดยทั่วไปซึ่งสามารถปันส่วนให้กับงานก่อสร้างตามสัญญา



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	<p>และ</p> <p>16.3 ต้นทุนอื่นที่สามารถเรียกเก็บจากผู้ว่าจ้างได้ภายใต้เงื่อนไขของสัญญาก่อสร้าง</p> <p>ดังนั้น กิจการต้องพิจารณาว่าหากรายจ่ายดังกล่าวเกี่ยวข้องกับโดยตรงกับสัญญาก่อสร้างที่กิจการรับจ้างมาและรวมอยู่ในเงื่อนไขของสัญญาว่าจ้างดังกล่าว ก็สามารถรวมเป็นต้นทุนก่อสร้างได้ แต่ถ้ารายจ่ายดังกล่าวไม่เกี่ยวข้องกับโดยตรงหรือไม่ระบุไว้ในสัญญาที่รับจ้างจากผู้ว่าจ้างก็ไม่ต้องรวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนการก่อสร้าง</p> <p>สำหรับประเด็นที่เกี่ยวข้องด้านภาษี ขอให้ท่านสอบถามได้ที่กรมสรรพากร ซึ่งเป็นหน่วยงานกำกับดูแลซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบโดยตรง และมีความรู้ความเข้าใจมากกว่า อีกทั้งขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจและข้อมูลเกี่ยวกับกิจการที่มากกว่าเพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องยิ่งขึ้น</p>
<p>● การบันทึกบัญชี</p>	
<p>เดือน พฤศจิกายน - ธันวาคม 2560</p>	
<p>เรื่อง : การบันทึกบัญชีการซื้อขายหน่วยลงทุน</p>	
<p>ถาม :</p>	<p>1. การขายหุ้นควรบันทึกบัญชีด้วยวัน trade date หรือ วัน settlement date เนื่องจากในอดีตใช้ settlement date และหากการขายเงินลงทุนบันทึกบัญชีที่ถูกต้อง ต้องบันทึกด้วย Trade date ดังนั้นการลงทุนในตราสารหนี้ก็ต้องบันทึกด้วย Trade date ด้วยใช่หรือไม่</p> <p>2. ค่าใช้จ่ายในการขายหุ้น ควรรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย (ทั้งค่านายหน้าและกรณีที่หุ้นที่ถืออยู่เป็นหุ้นที่ขายในต่างประเทศ ผู้บริหารต้องเดินทางไปลงนามความยินยอมให้ขาย เนื่องจาก ผู้ซื้อหุ้นทั้งหมดจากผู้ถือหุ้นเดิมค่าเดินทางที่ได้บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในการขายหุ้น) หรือนำค่าใช้จ่ายดังกล่าวไปหักจากกำไรแสดงเป็นกำไรสุทธิ คือไม่บันทึกค่าใช้จ่ายในการขายหุ้นเลย (เงินจากขายหุ้นทั้งหมด - เงินลงทุน - ค่าใช้จ่าย = กำไร)</p>
<p>ตอบ :</p>	<p>1. การรับรู้รายการ เนื่องจากปัจจุบันมาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่มีการกำหนดหลักปฏิบัติสำหรับกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่ดำเนินธุรกิจเฉพาะด้านการลงทุนไว้อย่างแน่ชัดว่ากิจการควรรับรู้รายการการขายเงินลงทุนหรือการลงทุนในตราสารหนี้ด้วยวันที่ใดระหว่างวัน trade date หรือ วัน settlement date ทั้งนี้ จึงขึ้นอยู่กับนโยบายการบัญชีที่กิจการเลือกใช้ โดยกิจการต้องเลือกใช้วิธีการรับรู้รายการดังกล่าวด้วยวิธีเดียวกันอย่างสม่ำเสมอ อย่างไรก็ตาม หากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ได้มีการประกาศใช้ในประเทศไทย รายการดังกล่าวจะมีการระบุหลักปฏิบัติไว้ว่ากิจการควรรับรู้รายการอย่างไร</p> <p>อ้างอิง : ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ย่อหน้าที่ 3.1.3 ระบุว่า</p>



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

“ตามวิธีปกติในการซื้อหรือการขายสินทรัพย์ทางการเงิน กิจการจะรับรู้รายการ ณ วันที่ทำรายการหรือ วันที่มีการจ่ายชำระ ตามที่ระบุในภาคผนวกย่อหน้าที่ ข3.1.5 และ ข3.1.6 กิจการต้องใช้วิธีปฏิบัติ แบบเดียวกันอย่างสม่ำเสมอสำหรับการซื้อและการขายสินทรัพย์ทางการเงินทั้งหมดที่ถูกจัดประเภท แบบเดียวกันตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้”

2. สำหรับค่าใช้จ่ายในการจำหน่ายเงินลงทุน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 105 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง เงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน ย่อหน้าที่ 38 และมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 118 ระบุว่า

“ในการจำหน่ายเงินลงทุน กิจการต้องบันทึกผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับกับมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนเป็นกำไร (ขาดทุน) ทันทีที่เกิดรายการ”

สิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับคือสิ่งตอบแทนทั้งหมดที่ได้รับหักด้วยที่ต้องจ่ายเพื่อให้รายการเกิดขึ้น ดังนั้น กิจการต้องรับรู้กำไร(ขาดทุน)จากรายการจำหน่ายเงินลงทุนดังกล่าวโดยสุทธิด้วยเงินที่ต้องจ่ายไปเพื่อให้เกิดรายการ

ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการ ซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจในธุรกิจมากกว่า และพิจารณาลักษณะของกิจการว่าควรใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใด เพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องยิ่งขึ้น

● การบันทึกบัญชี และการจัดทำงบการเงิน

เดือน ตุลาคม 2560

เรื่อง : การบันทึกบัญชีให้ถูกต้องตรงกับมาตรฐานการบัญชี

ถาม : บริษัท A ทำธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง บริษัท B ขายวัสดุก่อสร้าง ทั้ง บริษัท A และ บริษัท B มีผู้บริหารและผู้ถือหุ้นคนเดียวกัน บริษัท B สร้างโกดังเก็บสินค้า โดยใช้คนงานของบริษัท A และบริษัท A มีการบันทึกบัญชีดังนี้

1. บริษัท A บันทึกค่าแรงงานประจำเดือน บันทึกบัญชีโดย

Dr. ลูกหนี้บริษัท B	105,000.00	
Cr. ค่าแรงงานค้างจ่าย		95,000.00
ประกันสังคมค้างจ่าย		10,000.00

เมื่อเรียกเก็บเงินจากบริษัท B บันทึกบัญชี โดย

Dr. ลูกหนี้บริษัท B	115,720.50	
Cr. ลูกหนี้บริษัท B		105,000.00
ภาษีขาย		7,570.50

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป



	รายได้	3,150.00
<p>2. เมื่อบริษัท A จ่ายค่าเช่ารถยนต์แทนบริษัท B บันทึกบัญชี โดย (ผู้ให้เช่าออกไปกำกับภาษีในนาม บริษัท A แต่ บริษัท A ไม่เกี่ยวข้องใดๆ กับการเช่าเลย เพียงแต่จ่ายค่าเช่าแทนเท่านั้น)</p>		
	Dr. ลูกหนี้ บริษัท B	20,000.00
	ภาษีซื้อ	1,400.00
	Cr. เจ้าหนี้	21,400.00
<p>เมื่อเรียกเก็บเงินคืนจากบริษัท B</p>		
	Dr. ลูกหนี้บริษัท B	22,042.00
	Cr. ลูกหนี้บริษัท B	20,000.00
	ภาษีขาย	1,442.00
	รายได้	600.00
<p>3. งบทดลอง ของบริษัท A</p>		
	Dr.	Cr.
	ลูกหนี้	137,762.50
	ภาษีซื้อ	1,400.00
	เจ้าหนี้	21,400.00
	ค่าแรงค้างจ่าย	95,000.00
	ประกันสังคมค้างจ่าย	10,000.00
	ภาษีขาย	9,012.50
	รายได้	3,750.00
<p>4. เมื่อบริษัท A ปิดงบกำไรขาดทุน มีรายได้สุทธิ 3,750.-บาท ไม่มีต้นทุน ดังนี้</p>		
	รายได้	3,750.00
	ต้นทุน	0.00
	กำไรขั้นต้น	3,750.00
<p>ประเด็นสอบถาม</p>		
<p>1. บริษัท A บันทึกบัญชี ได้ถูกต้องตามหลักบัญชีหรือไม่</p>		
<p>2. บริษัท A จัดทำงบกำไร(ขาดทุน) เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือไม่</p>		
<p>3. เมื่อบริษัท A ได้จ่ายเงินทดรอง ค่าเช่ารถแทน บริษัท B สามารถใช้ Vat ได้หรือไม่ และเมื่อเรียกเก็บเงินคืน บริษัทฯมีสิทธิ์ออกไปกำกับภาษีหรือไม่</p>		



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	<p>4. ถ้าการกระทำของบริษัท A ผิด มีความผิดฐานใด และจะต้องแก้ไขอย่างไร</p>
<p>ตอบ :</p>	<p>1. การบันทึกบัญชีจะต้องตรงกับเนื้อหาสาระของรายการ ดังนั้นขอให้ท่านพิจารณาเนื้อหาสาระที่แท้จริงของรายการ และบันทึกบัญชีไปตามรายการนั้น</p> <p>เช่น กรณีมีบริษัท A มีค่าแรงงานเกิดขึ้น และเป็นพนักงานของบริษัท A บริษัท A จะต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายดังกล่าว ในกรณีที่ จะไปเรียกเก็บจากบริษัท B ถือว่ารายการดังกล่าวเป็นรายได้ของบริษัท A และบริษัท A ต้องพิจารณารับรู้รายได้จากการให้บริการดังกล่าวให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ดังนั้น ต้องบันทึกรายการทั้งสองแยกต่างหากจากกัน เช่น</p> <p>Dr. ค่าแรงจ่าย Cr. ค่าแรงค้างจ่าย Dr. ลูกหนี้บริษัท B Cr. รายได้จากการให้บริการ</p> <p>เมื่อบริษัท A ได้เช่ารถมาจากบริษัทเช่ารถ และใบเสร็จออกในนามบริษัท A บริษัท A จะต้องรับรู้รายการเช่าเป็นสัญญาเช่าการเงินหรือสัญญาเช่าดำเนินงานตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 เรื่อง สัญญาเช่า หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บทที่ 14 และในกรณีที่บริษัท A เรียกเก็บรายได้จากการให้บริการที่บริษัท B นำรถที่บริษัท A เช่ามานั้นไปใช้ต่อ บริษัท A จะต้องรับรู้รายการดังกล่าวแยกจากกัน</p> <p>2. งบกำไรขาดทุนคืองบที่แสดงผลการดำเนินงานของบริษัท ซึ่งประกอบด้วย รายได้ และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ดังนั้นให้นำรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นมารวมในงบกำไรขาดทุน โดยอ้างอิงตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน หรือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บทที่ 4</p> <p>3. โดยปกติ หากภาษีมูลค่าเพิ่มออกโดยกิจการที่มีสิทธิออกไปกำกับภาษี และใช้ในการประกอบกิจการจริง สามารถนำภาษีมูลค่าเพิ่มเหล่านั้นมาใช้ได้ ทั้งนี้ท่านสามารถสอบถามเกี่ยวกับคำถามประเด็นทางภาษีอากรได้ที่ web site ของกรมสรรพากร ซึ่งจะได้รับคำตอบที่ถูกต้องและตรงประเด็นยิ่งขึ้น</p> <p>4. ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 มาตราที่ 20 กล่าวว่า</p> <p>“ผู้ทำบัญชีต้องจัดทำบัญชีเพื่อให้มีการแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามมาตรฐาน</p>



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	<p>การบัญชี โดยมีเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน หากการลงบัญชีไม่ถูกต้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน/มาตรฐานการบัญชี ผู้ทำบัญชีต้อง ซึ่งมาตรา 34 กำหนดโทษสำหรับผู้กระทำความผิดโดยปรับไม่เกิน 10,000 บาท”</p> <p>ดังนั้น ผู้ทำบัญชีจึงต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามมาตรฐานฯที่เกี่ยวข้องต่อไป</p> <p>ทั้งนี้ขอให้ท่านสอบถามผู้สอบบัญชีของกิจการซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญและมีข้อมูลที่มากกว่า เพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องยิ่งขึ้น</p>
<p>● การบันทึกบัญชี</p>	
<p>เดือน ตุลาคม 2560</p>	
<p>เรื่อง : การบันทึกบัญชีให้ถูกต้องตรงกับมาตรฐานการบัญชี</p>	
<p>ถาม :</p>	<p>วันที่ 1 ต.ค. x1 บริษัท ซื้อต้นปาล์มเป็นจำนวน 2,000 บาท โดยมีต้นทุนค่าขนส่งมาที่ฟาร์มของบริษัท เป็นจำนวน 100 บาท ในปี x1 บริษัทจ่ายค่าแรงงานในการปลูกลงต้นปาล์ม 200 บาท จ่ายค่าปุ๋ย 150 บาท ต้นปาล์มยังไม่โตพอที่จะเก็บเกี่ยวผลผลิตได้ในปี x1</p> <p>ต่อมาในวันที่ 1 ม.ค x6 ต้นปาล์มพร้อมเก็บเกี่ยว ซึ่ง ณ วันที่ต้นปาล์มมีราคาทุน 5,000 บาท ต้นปาล์มมีอายุการเก็บเกี่ยวประมาณ 25 ปี บริษัทจ่ายค่าปุ๋ย ค่าแรงคนงาน 300 บาท ในปีนี้ผลปาล์มน้ำมันให้ผลผลิตซึ่งมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย</p> <ul style="list-style-type: none">- ผลปาล์ม ณ จุดเก็บเกี่ยว 400 บาท ซึ่งบริษัทนำผลปาล์มไปผลิตเป็นน้ำมันปาล์มต่อไป- ผลปาล์มที่อยู่บนต้นปาล์ม 200 บาท <p>ในปี x6 บริษัทนำผลปาล์มที่เก็บเกี่ยวแล้วไปผลิตเป็นน้ำมันปาล์ม มีต้นทุนในการผลิตทั้งสิ้น 120 บาท</p> <p>คำถาม จากโจทย์ใช้มาตรฐานบัญชีฉบับใดและมีการบันทึกบัญชีอย่างไร</p>
<p>ตอบ :</p>	<p>จากโจทย์ดังกล่าวสามารถศึกษาข้อมูลเพิ่มเติมได้จากมาตรฐานการบัญชี ดังนี้</p> <p>พืชเพื่อให้การผลิตผลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมการเกษตร ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่องเกษตรกรรม (ปรับปรุง 2559) ใช้กับผลิตผลที่เจริญเติบโตจากพืชเพื่อการให้ผลิตผล</p>
<p>● หลักฐานประกอบการบันทึกบัญชี</p>	
<p>เดือน ตุลาคม 2560</p>	
<p>เรื่อง : สอบถามเรื่องสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เว็บไซต์)</p>	
<p>ถาม :</p>	<p>สอบถามเรื่องสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เนื่องจากบริษัทมีการพัฒนาเว็บไซต์ขึ้นเพื่อใช้งาน และมีการพัฒนาเวอร์ชันเป็นรายสัปดาห์</p> <p>คำถาม</p>



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	<ol style="list-style-type: none">1. กิจการมีความประสงค์บันทึกรายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน จึงอยากทราบว่าสามารถทำได้หรือไม่2. หากได้จะต้องมีเอกสารหลักฐานสำหรับประกอบการบันทึกบัญชีดังกล่าว อย่างไรบ้าง
ตอบ :	<p>ในกรณีที่บริษัทมีการพัฒนาเว็บไซต์ขึ้นเพื่อใช้งาน และมีการพัฒนาเวอร์ชันเป็นรายสัปดาห์ และกิจการมีความประสงค์บันทึกรายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการจะสามารถทำได้หรือไม่ นั้น ท่านสามารถศึกษาเพิ่มเติมจากย่อหน้าที่ 9.4 ของการตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน – ต้นทุนเว็บไซต์ ในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี</p> <p>นอกจากนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของท่านซึ่งเป็นผู้ที่ต้องทำความเข้าใจกิจการและนโยบายการบัญชีของบริษัทท่าน และแสดงความเห็นต่องบการเงินของบริษัทท่าน เพื่อให้ได้คำตอบที่ชัดเจนมากขึ้น</p>
<p>● การบันทึกบัญชี</p>	
เดือน ตุลาคม 2560	
เรื่อง : สอบถามวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการบันทึกบัญชี เรื่องสัญญาเช่า	
ถาม :	<p>ผมมีประเด็นสอบถามเกี่ยวกับ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 17 เรื่องสัญญาเช่า ในเรื่องสัญญาเช่าการเงิน_ด้านผู้ให้เช่า ดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none">1. ตาม TAS17 ย่อหน้า 36 ระบุว่า ผู้ให้เช่าต้องบันทึกรับรู้สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินเป็นลูกหนี้ในงบแสดงฐานะการเงินด้วยจำนวนที่เท่ากับเงินลงทุนสุทธิในสัญญาเช่า <p>คำถาม</p> <ul style="list-style-type: none">● เงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า = จำนวนเงินที่ต้องจ่ายขั้นต่ำตามสัญญา + มูลค่าซากที่ผู้ให้เช่าจ่ายประกัน + มูลค่าซากที่ผู้เช่าไม่รับประกัน ถูกต้องหรือไม่● ในมาตรฐาน 17 ไม่ได้ระบุไว้ว่าให้ ผู้ให้เช่าบันทึกล้างรายการสินทรัพย์ให้เช่าตามสัญญาเช่าการเงินออกอย่างไร เลยเกิดข้อสงสัยว่าวิธีที่ถูกต้องควรบันทึกเครดิตสินทรัพย์ออกด้วยมูลค่าอะไร <ol style="list-style-type: none">2. ตามตัวอย่างคู่มือ TAS17 ตัวอย่างที่ 8 หน้า 17-18 ตัวอย่างเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีสัญญาเช่าการเงิน_ผู้ให้เช่า ให้เช่าอุปกรณ์ 500,000 บาท <p>ตัวอย่างที่ 8 (สัญญาเช่าที่มีลักษณะเป็นการกู้ยืมเงิน)</p> <p>บริษัทผู้ให้เช่า ให้บริษัทผู้เช่าเช่าอุปกรณ์เริ่มตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 25x1 โดยมีเงื่อนไขในสัญญาดังนี้</p>



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

1. สัญญาเช่ามีอายุ 4 ปี เป็นสัญญาเช่าที่บอกเลิกไม่ได้ และกำหนดจ่ายค่าเช่าทุกวันที่ 31 ธันวาคม
2. อุปกรณ์มีมูลค่ายุติธรรม ณ วันทำสัญญาเช่าจำนวน 500,000 บาท อุปกรณ์มีอายุการใช้ประโยชน์ 4 ปี และประมาณมูลค่าคงเหลือเท่ากับศูนย์เมื่อสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์ บริษัทผู้เช่าคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรง
3. ไม่มีการรับประกันมูลค่าคงเหลือโดยบริษัทผู้เช่า
4. บริษัทผู้เช่าตกลงจะเป็นผู้จ่ายค่าใช้จ่ายในการบริการอื่นๆทั้งหมด
5. อุปกรณ์จะถูกส่งคืนให้บริษัทผู้ให้เช่า เมื่อสิ้นสุดสัญญาเช่า
6. บริษัทผู้ให้เช่ากำหนดอัตราดอกเบี้ยในสัญญาร้อยละ 10 ต่อปี และอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่าร้อยละ 12.5 ต่อปี

การพิจารณาว่าเป็นสัญญาเช่าประเภทสัญญาเช่าการเงินหรือไม่ ในด้านของผู้ให้เช่าใช้ข้อพิจารณาเช่นเดียวกับผู้เช่า

สัญญาเช่านี้เป็นสัญญาเช่าการเงินเนื่องจากอายุของสัญญาเช่าครอบคลุมอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ให้เช่า และมูลค่าปัจจุบัน ณ วันเริ่มต้นสัญญาเช่าของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า ณ วันนั้น นอกจากนี้ยังสามารถเรียกเก็บเงินค่าเช่าที่ประมาณได้อย่างสมเหตุสมผลอีกด้วย

บริษัทผู้ให้เช่าได้ซื้ออุปกรณ์มาในมูลค่ายุติธรรม คือ 500,000 บาท ดังนั้นสัญญาเช่านี้เป็นสัญญาเช่าการเงินที่มีลักษณะเป็นการกู้ยืม

การบันทึกบัญชีจะเป็นดังนี้

1 มกราคม 25x1

อุปกรณ์ให้เช่า	500,000
เงินสด	500,000

ต้นทุนของอุปกรณ์และมูลค่ายุติธรรมของอุปกรณ์คือ 500,000 บาท ดังนั้นอัตราดอกเบี้ยในสัญญาเช่า คือ ร้อยละ 10 บริษัทผู้ให้เช่าสามารถคำนวณค่าเช่าที่จะเก็บจากบริษัทผู้เช่ารายปีได้ดังนี้

$$\text{ค่าเช่ารายปี} = \frac{\text{มูลค่าปัจจุบันที่เท่ากับต้นทุนอุปกรณ์}}{\text{มูลค่าปัจจุบัน (n=4 ปี , i=10%)}}$$

$$= \frac{500,000}{3.1699} = 157,734$$

$$\begin{aligned} \text{เงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่า} &= \text{จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่า} + \text{มูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับประกัน} \\ &= (4 \times 157,735) + 0 \\ &= 630,940 \end{aligned}$$

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

การบันทึกบัญชีของผู้ให้เช่าจะเป็นดังนี้

1 ม.ค. 25x1

ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน	630,940
อุปกรณ์ให้เช่า	500,000
รายได้ดอกเบี้ยรอการรับรู้	130,940

ตารางคำนวณรายได้ดอกเบี้ยและลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงินเป็นดังนี้

วันที่	ค่างวด (1)	ดอกเบี้ยรับ (2)	ลดยอดลูกหนี้ (3)=(1)-(2)	ลูกหนี้ตาม สัญญาเช่า การเงินสุทธิ (4) = (1)-(3)
1 ม.ค. 25x1				500,000
31 ธ.ค. 25x1	157,735	50,000	107,735	392,265
31 ธ.ค. 25x2	157,735	39,226	118,509	273,756
31 ธ.ค. 25x3	157,735	27,375	130,360	143,396
31 ธ.ค. 25x4	157,735	14,339	143,396	-
	630,940	130,940	500,000	

คำถาม

จากตัวอย่างจะเห็นได้ว่า ผู้ให้เช่าซื้ออุปกรณ์มาในราคา 500,000 และให้เช่าทางการเงินไปในวันเดียวกัน จึงบันทึกล้างอุปกรณ์โดย เครดิต 500,000 บาท

หากในกรณีที่ผู้เช่ามีการจ่ายประกันค่าซากและมีมูลค่าซากคงเหลือเหลือบางส่วนที่ไม่ได้รับประกัน ในกรณีนี้ ณ วันซื้ออุปกรณ์และ ณ วันเริ่มต้นสัญญา ผู้ให้เช่าจะบันทึกบัญชีอย่างไร และด้วยจำนวนเงินเท่าไร

3. คำถามจากตัวอย่าง

- ผู้เช่าทำสัญญาเช่าเครื่องจักร ณ วันที่ 1 มกราคม 25X1 เป็นเวลา 3 ปี โดยคาดว่าเครื่องจักรจะมีอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ 3 ปี ผู้เช่าจะส่งเครื่องจักรให้กับผู้ให้เช่าเมื่อสิ้นสุดอายุสัญญาเช่า
- มูลค่ายุติธรรมของเครื่องจักร ณ วันที่ทำสัญญาเช่า 270,000 บาท
- ผู้ให้เช่าจะได้รับค่าเช่า 3 งวด โดยจะได้รับชำระเงินจำนวน 108,568.90 บาทต่อปี เริ่ม 31 ธันวาคม 25x1
- ผู้เช่ารับประกันมูลค่าคงเหลือของเครื่องจักรจำนวน 20,000 บาท ณ วันที่ 31 ธันวาคม



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	<p>25x3 และคาดว่ามูลค่าคงเหลือของเครื่องจักรที่ไม่ได้รับประกัน จำนวน 2,000 บาท</p> <p>5. อัตราดอกเบี้ยตามสัญญา 10%</p> <p style="text-align: center;">PVIF $i=10, n=3$: 0.7513</p> <p style="text-align: center;">PVIFA $i=10, n=3$: 2.4869</p> <p><u>คำถาม</u></p> <p>หากเป็นกรณีนี้ ณ วันที่ซื้อเครื่องจักรและวันเริ่มต้นสัญญา ผู้ให้เช่าควรบันทึกบัญชีอย่างไร ด้วยมูลค่าเท่าไร</p>
<p>ตอบ :</p>	<p>ตามที่ท่านได้ถามมานั้น ขอเรียนตอบในหลักการดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none">1. เงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่าของผู้ให้เช่า = จำนวนเงินที่ต้องจ่ายขั้นต่ำตามสัญญา + มูลค่าคงเหลือ (ไม่ว่าจะได้รับประกันหรือไม่ได้รับการประกันให้กับผู้ให้เช่า)2. การล้างรายการสินทรัพย์ที่ให้เช่า ให้ล้างมูลค่าตามบัญชี (ราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่า (ถ้ามี)) ที่คงเหลือ ณ วันที่เกิดรายการออกทั้งหมด ทั้งนี้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ตามย่อหน้าที่ 67 - 72 <p>นอกจากนี้ท่านสามารถศึกษาข้อมูลเพิ่มเติมได้ที่คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 ในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี ทั้งนี้ขอให้ท่านสอบถามผู้สอบบัญชีของบริษัทท่าน เพื่อให้ได้รับข้อมูลที่ถูกต้องและชัดเจนยิ่งขึ้น</p>
<p>● การบันทึกบัญชี</p>	
<p>เดือนมิถุนายน - กันยายน 2560</p>	
<p>เรื่อง : สอบถามเกี่ยวกับบัญชีของโรงเรียนเอกชน</p>	
<p>ถาม :</p>	<p>บริษัท เอเอเอ จำกัด ได้จดทะเบียนเป็นบริษัทประกอบกิจการให้คำปรึกษา ตั้งแต่ปี 2548 ต่อมาในปี 2560 บริษัท เอเอเอ จำกัด ได้ทำสัญญาเช่าที่ดินและอาคารจากบริษัท บี จำกัด เป็นเวลา 30 ปี เพื่อนำมาประกอบกิจการโรงเรียนนานาชาติเอเอเอ (ชื่อโรงเรียนนานาชาติเป็นชื่อเดียวกับชื่อบริษัท)</p> <p>บริษัท เอเอเอ จำกัด ได้ขอใบอนุญาตในการประกอบกิจการโรงเรียนนานาชาติ ชื่อ โรงเรียนนานาชาติ เอเอเอ และได้รับใบอนุญาตเมื่อวันที่ 13 มิถุนายน 2560 โดยโรงเรียนนานาชาติ เอเอเอ ถือเป็นนิติบุคคลแยกต่างหากจากบริษัท เอเอเอ ตาม พรบ.โรงเรียนเอกชน 2550 (เท่ากับบริษัท เอเอเอ จำกัด เป็นผู้ถือใบอนุญาตการประกอบกิจการโรงเรียน)</p> <p><u>คำถาม</u></p> <ol style="list-style-type: none">1. รายได้และค่าใช้จ่ายของโรงเรียนนานาชาติ เอเอเอ ต้องนำมาบันทึกเป็นรายได้และ



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	<p>ค่าใช้จ่ายของ บจก. เอเอเอ หรือไม่</p> <p>2. ตาม พรบ. โรงเรียนเอกชน บริษัทฯต้องโอนทรัพย์สินและสิทธิการเช่าให้กับโรงเรียน ในทางบัญชี ต้องลงบัญชีการโอนสิทธิการเช่าที่ดินหรือไม่ อย่างไร (ในทางนิติกรรม ยังไม่ได้มีการแก้ไขสัญญาเช่า)</p> <p>3. บริษัท เอเอเอ จำกัด มีการซื้อทรัพย์สินมาจำนวนหนึ่งเพื่อใช้สำหรับโรงเรียนนานาชาติ ทรัพย์สินดังกล่าวต้องโอนเป็นของโรงเรียน ทางบัญชีต้องลงบัญชีการโอนทรัพย์สินหรือไม่ อย่างไร</p> <p>4. นิติบุคคลโรงเรียนนานาชาติเอเอเอ ต้องทำงบการเงินนำส่งหรือไม่</p>
ตอบ :	<p>1. เมื่อโรงเรียนนานาชาติ เอเอเอ มีสถานะเป็นนิติบุคคลใหม่ นิติบุคคลดังกล่าวมีหน้าที่จัดทำบัญชีตามมาตรา 46 ของพรบ. โรงเรียนเอกชน ดังนั้น รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจึงถือเป็นรายการของโรงเรียนฯ โดยบจก.เอเอเอ ในฐานะผู้รับใบอนุญาตต้องไม่รับรู้รายการดังกล่าวเป็นของตนเอง</p> <p>2. และ 3. ทรัพย์สินและสิทธิการเช่าที่โอนเข้ามาให้เป็นกรรมสิทธิ์ของโรงเรียนฯ ดังนั้นโรงเรียนฯต้องรับรู้รายการรับโอนทรัพย์สินและสิทธิการเช่า คู่กับส่วนของทุนของโรงเรียนฯ ในส่วนของบริษัทผู้โอนจะต้องรับรู้การโอนทรัพย์สินและสิทธิการเช่าออกจากบัญชีของบริษัท เพื่อให้งบการเงินสะท้อนเนื้อหาสาระที่แท้จริงของกิจการ</p> <p>4. ตามมาตรา 47 ของพรบ.โรงเรียนเอกชนกำหนดว่า</p> <p>มาตรา ๔๗ ให้คณะกรรมการบริหารดำเนินการให้มีการตรวจสอบบัญชีของโรงเรียนในระบบ เพื่อตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินของโรงเรียนในระบบภายในหกสิบวันนับแต่วันสิ้นรอบปีบัญชีทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่คณะกรรมการกำหนด</p> <p>ดังนั้น โรงเรียนเอกชนจำเป็นต้องจัดทำงบการเงินตามมาตราดังกล่าว</p> <p>ในส่วนของการนำส่งงบการเงินขอให้ติดต่อสอบถามหน่วยงานที่กำกับดูแลโรงเรียนฯ โดยตรงเนื่องจากมิได้ระบุในพรบ.ฉบับดังกล่าว</p> <p>ทั้งนี้ บริษัท เอเอเอ จำกัด ยังคงต้องจัดทำงบการเงินตาม พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 เช่นกัน</p>
<p>• การบันทึกบัญชี</p>	
<p>เดือนมิถุนายน – กันยายน 2560</p>	
<p>เรื่อง : รายได้เงินรางวัล สโมสรฟุตบอล</p>	
ถาม :	<p>ทางบริษัทฯ ขอรื้อเกี่ยวกับการบันทึกรายได้จากอันดับการแข่งขันประจำปีสำหรับ สโมสรฟุตบอลในไทยลีก</p> <p>Background</p>



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	<p>1. ไทยแลนด์พรีเมียร์ลีก มีฤดูกาลแข่งขันรอบเดือนมกราคม ถึงเดือนธันวาคม และสโมสรมีรอบระยะเวลาบัญชีเดือนมกราคม ถึงเดือนธันวาคม เช่นกัน</p> <p>2. ทางสโมสรได้รับรางวัลตามอันดับการแข่งขันประจำฤดูกาลปี 2559 โดยทางสมาคมฟุตบอลแห่งประเทศไทยประกาศจ่ายรางวัลดังกล่าวในเดือนกุมภาพันธ์ 2560 ซึ่งทางสมาคมฟุตบอลได้กำหนดไว้ชัดเจนสำหรับเงินรางวัลตามอันดับตารางคะแนน (เช่น ที่ 1 ได้รับเงินรางวัล 10 ล้านบาท)</p> <p><u>คำถาม</u></p> <p>ทางสโมสรต้องรับรู้รางวัลจากผลการแข่งขันสำหรับฤดูกาลปี 2559 ในรอบบัญชีใด</p> <ol style="list-style-type: none">1. รับรู้รายการระหว่างรอบบัญชีปี 2559 โดยการตั้งเป็นรายได้ค้างรับ หรือ2. รับรู้เมื่อมีการได้รับเงินจริง ซึ่งทางสมาคมฟุตบอลประกาศจ่ายเงินในเดือน กุมภาพันธ์ 2560
<p>ตอบ :</p>	<p>สโมสรต้องศึกษาก่อนว่าใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระดับใด กิจการเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ แต่หลักการทั้งสองฉบับนี้คล้ายคลึงกัน ดังนั้นจึงขออ้างอิงหลักการจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ดังนี้</p> <p>กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินได้กำหนดเกณฑ์การรับรู้รายการของรายได้ในย่อหน้าที่ 4.38 และ 4.47 ดังนี้</p> <p><u>การรับรู้รายการขององค์ประกอบของงบการเงิน</u></p> <p>4.38 รายการที่เป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบให้รับรู้เมื่อเข้าเงื่อนไขทุกข้อ ดังต่อไปนี้</p> <p>4.38.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับหรือสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการดังกล่าว</p> <p>4.38.2 รายการดังกล่าวมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ</p> <p>และ</p> <p><u>การรับรู้รายการของรายได้</u></p> <p>4.47 กิจการต้องรับรู้รายได้ในงบกำไรขาดทุนเมื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตเพิ่มขึ้นเนื่องจาก</p> <ol style="list-style-type: none">(1) การเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สิน และ(2) เมื่อกิจการสามารถวัดค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ <p>และ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้ ย่อหน้าที่ 20 กำหนดเงื่อนไขของการรับรู้รายได้ไว้</p> <ul style="list-style-type: none">● ย่อหน้าที่ 22 กำหนดว่า <p>กิจการจะรับรู้รายได้ได้ ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิง</p>



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

เศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับรายการนั้น อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้และได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่กิจการไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายแทนที่จะนำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก

- ย่อหน้าที่ 23 กำหนดว่า

โดยทั่วไป กิจการจะสามารถประมาณการได้อย่างน่าเชื่อถือหลังจากที่ได้ตกลงกับคู่สัญญาในทุกข้อต่อไปนี้

- 23.1 สิทธิตามกฎหมายของแต่ละฝ่ายซึ่งเกี่ยวกับการให้บริการหรือการรับบริการ
- 23.2 สิ่งตอบแทนที่จะแลกเปลี่ยนกัน และ
- 23.3 ลักษณะและเงื่อนไขในการชำระเงิน

โดยทั่วไป กิจการต้องมีระบบการจัดทำรายงานและงบประมาณทางการเงินที่ดีเพื่อใช้ภายในกิจการและกิจการต้องทบทวนประมาณการรายได้ตลอดระยะเวลาที่ให้บริการ และแก้ไขประมาณการดังกล่าวเมื่อจำเป็น การแก้ไขประมาณการนั้นไม่ถือเป็นการแสดงว่ากิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการได้อย่างน่าเชื่อถือ

ดังนั้นกิจการจะสามารถรับรู้รายได้เงินรางวัลที่จะได้รับการแข่งขันได้ กิจการต้องพิจารณาเงื่อนไขทุกข้อตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ยกตัวอย่างเงื่อนไขบางข้อ เช่น มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับเงินรางวัล (จากการประกาศจ่ายในเดือนกุมภาพันธ์) หรือไม่ และสามารถวัดมูลค่าของรายได้เงินรางวัลได้อย่างน่าเชื่อถือหรือไม่

หากกิจการพิจารณาเงื่อนไขทุกข้อตามมาตรฐานแล้วว่ายังไม่เป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อของการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการยังไม่สามารถรับรู้รายได้ได้ แต่หากกิจการพิจารณาแล้วว่า เป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อ กิจการสามารถรับรู้รายได้ได้

ทั้งนี้ขอให้ปรึกษากับผู้สอบบัญชีของกิจการซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจในธุรกิจของกิจการ และมีข้อมูลที่มากกว่าและขอให้ศึกษาเงื่อนไขของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องมากยิ่งขึ้น

• การบันทึกบัญชีทั่วไป

เดือนพฤศจิกายน 2559

เรื่อง : การบันทึกบัญชีล้างผลขาดทุนสะสม

ถาม :

บริษัทมีทุนจดทะเบียน 50 ล้านบาท เรียกชำระเต็มมูลค่าแล้ว (500,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2558 บริษัทฯ มีผลขาดทุนสะสม 18,082,576.83 บาท ในวันที่



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	<p>11 พ.ย. 2559 บริษัทฯ จัดทะเบียนลดทุนเพื่อล้างขาดทุนสะสม โดยลดจำนวนหุ้นลง 30 ล้านบาท (300,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท) ลดทุนลง 20 ล้านบาท ซึ่งมากกว่าผลขาดทุนสะสมที่มีอยู่ คือ 18,082,576.83 บาท</p> <p>บันทึกบัญชีโดย</p> <table border="0"> <tr> <td>เดบิต ทุน</td> <td>20,000,000.00</td> <td></td> </tr> <tr> <td> เครดิต กำไร (ขาดทุน) สะสม</td> <td></td> <td>18,082,576.83</td> </tr> <tr> <td> ส่วนเกินทุนจากการลดทุน</td> <td></td> <td>1,917,423.17</td> </tr> </table> <p>ในปี 2560 บริษัทฯ มีแผนลดโครงสร้างธุรกิจลง ทำให้ทุนมากเกินไปและจะทำการลดทุนเพื่อจ่ายคืนผู้ถือหุ้น จะลดทุนจาก 30 ล้านบาท ลงเหลือ 20 ล้านบาท โดยลดจำนวนหุ้นเหมือนเดิม คำถามคือ บริษัทฯ จะบันทึกบัญชีโดยล้างบัญชี ส่วนเกินทุนจากการลดทุนทั้งจำนวนคงเหลือเท่าไร จึงจะจ่ายเงินสดคืนผู้ถือหุ้น</p> <p>บันทึกบัญชีโดย ถูกต้องหรือไม่คะ</p> <table border="0"> <tr> <td>เดบิต ทุน</td> <td>10,000,000.00</td> <td></td> </tr> <tr> <td> ส่วนเกินทุนจากการลดทุน</td> <td></td> <td>1,917,423.17</td> </tr> <tr> <td> เครดิต เงินสด</td> <td></td> <td>11,917,423.17</td> </tr> </table> <p>ถ้าไม่สามารถล้างบัญชีส่วนเกินทุนจากการลดทุนได้ บัญชีดังกล่าวจะถูกล้างบัญชีตอนไหน</p>	เดบิต ทุน	20,000,000.00		เครดิต กำไร (ขาดทุน) สะสม		18,082,576.83	ส่วนเกินทุนจากการลดทุน		1,917,423.17	เดบิต ทุน	10,000,000.00		ส่วนเกินทุนจากการลดทุน		1,917,423.17	เครดิต เงินสด		11,917,423.17
เดบิต ทุน	20,000,000.00																		
เครดิต กำไร (ขาดทุน) สะสม		18,082,576.83																	
ส่วนเกินทุนจากการลดทุน		1,917,423.17																	
เดบิต ทุน	10,000,000.00																		
ส่วนเกินทุนจากการลดทุน		1,917,423.17																	
เครดิต เงินสด		11,917,423.17																	
ตอบ :	<p>เนื่องจากประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 8/2550 เรื่อง การบันทึกบัญชีเพื่อชดเชยผลขาดทุนสะสมของบริษัทมหาชนจำกัด เป็นการลงบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด ดังนั้นการลงบัญชีเพื่อล้างผลขาดทุนสะสม ต้องมีการสอบถามเนื้อหาข้อกำหนดของประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ก่อนว่าบริษัทจำกัดสามารถทำได้หรือไม่ ซึ่งหากบริษัทจำกัดสามารถทำได้ ทางบริษัทควรสอบถามทางผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชีของท่านเพื่อให้ลงบัญชีตามเนื้อหาของกฎหมายที่อนุญาตให้ล้างขาดทุนสะสม เนื่องจากผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชีเป็นผู้ที่ต้องทำความเข้าใจในเนื้อหารายการของบริษัท</p>																		

เดือนกันยายน 2559

เรื่อง :	การรายงานทางการเงินของนิติบุคคลอาคารชุดฯ
ถาม :	<p>เนื่องด้วย นิติบุคคลอาคารชุดฯ เป็นนิติบุคคลฯ ตาม พรบ.อาคารชุดฯ และไม่เป็นองค์กร ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตาม มาตรา 65 และ 66 แห่งประมวลรัษฎากร นั้น</p> <p>โครงการฯ ได้ดำเนินการจดทะเบียนนิติบุคคลอาคารชุด กับสำนักงานที่ดิน จังหวัด</p>

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

เชียงใหม่ เมื่อวันที่ 10 มิถุนายน 2558 โดยค่าใช้จ่ายในการดำเนินการเป็นภาระของเจ้าของโครงการ หลังจากนั้นนิติบุคคลอาคารชุดฯ ไม่มีทั้งรายรับและรายจ่ายใดๆ อันเกี่ยวเนื่องกับนิติบุคคลอาคารชุดฯ ซึ่งโครงการเป็นผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่ายทั้งหมด จนถึงวันที่ 19 สิงหาคม 2558 นิติบุคคลอาคารชุดฯ ได้ดำเนินการเปิดบัญชีของนิติบุคคลอาคารชุดฯ เพื่อเป็นการเก็บรักษาเงิน และเบิกจ่ายเงิน ค่าส่วนกลาง และค่ากองทุน ตาม มาตรา 18 แห่ง พรบ.อาคารชุดฯ เพื่อใช้ในการบริหารจัดการฯ

ภายหลัง นิติบุคคลฯ ได้มีการจัดประชุมใหญ่สามัญเจ้าของร่วมฯ ขึ้น และได้แถลงในที่ประชุมใหญ่ฯว่า เนื่องจากนิติบุคคลอาคารชุดฯ ได้เริ่มเปิดบัญชีและเบิกจ่ายตั้งแต่เดือนสิงหาคม 2558 เป็นต้นมา จึงให้ถือว่า รอบปีบัญชีของนิติบุคคลอาคารชุดฯ เริ่มตั้งแต่วันที่ 1 สิงหาคม 2558 – 31 กรกฎาคม 2559

เมื่อครบรอบปีบัญชีที่ได้แถลงไว้ในที่ประชุมใหญ่ฯ นิติบุคคลฯ จึงดำเนินการส่งเอกสารให้ผู้ตรวจสอบบัญชีดำเนินการต่อไป แต่ผู้ตรวจสอบบัญชีได้แจ้งไว้ว่า จะยึดรอบทางปีบัญชีจาก หนังสือจดทะเบียนนิติบุคคลอาคารชุด เมื่อวันที่ 10 มิถุนายน 2558 เป็นวันเริ่มนับรอบปีทางบัญชี จึงไม่สามารถดำเนินการตรวจสอบบัญชีที่เกินกว่า 12 รอบเดือนได้

จึงเรียนสอบถามท่าน (ฝ่ายมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชีฯ) ในประเด็นดังต่อไปนี้

1. นิติบุคคลอาคารชุดฯ สามารถให้นับรอบปีบัญชีตามคำแถลงในที่ประชุมใหญ่สามัญเจ้าของร่วมฯ ตั้งแต่วันที่ 1 สิงหาคม 2558 – 31 กรกฎาคม 2559 ได้หรือไม่

2. หากประเด็นในข้อที่ 1 กระทำไม่ได้ ผู้ตรวจสอบบัญชี นั้น จะต้องดำเนินเช่นงบดุลตามรอบปีบัญชีที่ได้แถลงไว้ในที่ประชุมใหญ่ฯ ใช่หรือไม่

3. หากประเด็นในข้อที่ 1 และ 2 กระทำไม่ได้ ผู้ตรวจสอบบัญชี สามารถระบุในหมายเหตุของงบดุลได้หรือไม่ว่า “นับตั้งแต่วันจดทะเบียนนิติบุคคลอาคารชุดฯ เมื่อวันที่ 10 มิถุนายน 2558 ไปจนถึงวันที่ 31 กรกฎาคม 2558 นั้น มิได้มีรายรับ-รายจ่าย อันเกี่ยวเนื่องกับนิติบุคคลอาคารชุดฯ และให้เริ่มนับรอบปีทางบัญชี ตั้งแต่วันที่ 1 สิงหาคม 2558 – 31 กรกฎาคม 2559 ตามคำแถลงในที่ประชุมใหญ่สามัญเจ้าของร่วม (ครั้งแรก) ปี 2558”

4. หากประเด็นในข้อที่ 1 กระทำมิได้ จึงเรียนสอบถามว่า นิติบุคคลอาคารชุดฯ จะต้องดำเนินการเปลี่ยนแปลงรอบปีบัญชีของนิติบุคคลอาคารชุดฯ ตามผู้ตรวจสอบบัญชี อันขัดต่อคำแถลงในที่ประชุมใหญ่สามัญเจ้าของร่วม (ครั้งแรก) ใช่หรือไม่

5. หากประเด็นในข้อที่ 4 กระทำไม่ได้ คือ การเปลี่ยนรอบปีบัญชีตามที่ผู้ตรวจสอบบัญชีได้กล่าวมา หลังจากนั้นนิติบุคคลอาคารชุดฯ ได้แถลงในที่ประชุมใหญ่ฯครั้งหน้า แล้วเจ้าของร่วมส่วนใหญ่ให้ดำรงรอบปีบัญชีเดิม เพื่อสะดวกต่อการจัดเก็บค่าส่วนกลาง ค่ากองทุน ตามมาตรา 18 พรบ.อาคารชุดฯ นั้นฯ นิติบุคคลฯ ควรดำเนินการยึดถือหลักการใดในการดำเนินการต่อไป

จึงเรียนมาเพื่อขอสอบถามและโปรดชี้แนะแนวทาง จักขอบคุนยิ่ง

ตอบ : ขออนุญาตตอบคำถามท่านที่ละข้อดังนี้

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป



1. นิติบุคคลอาคารชุดฯ สามารถให้ในรอบปีบัญชีตามค่าเฉลี่ยในที่ประชุมใหญ่สามัญเจ้าของร่วมฯ ตั้งแต่วันที่ 1 สิงหาคม 2558 – 31 กรกฎาคม 2559 ได้หรือไม่

[พรบ.อาคารชุด ฉบับที่ 4 พ.ศ. 2551](#) กำหนดในมาตราที่ 23 ดังนี้

มาตรา 23 ให้ เพิ่มความต่อไปนี้เป็นมาตรา 38/1 มาตรา 38/2 และมาตรา 38/3 แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ.2522 ว่า

“มาตรา 38/1 ให้นิติบุคคลอาคารชุดจัดทำงบดุลอย่างน้อยหนึ่งครั้งในรอบสิบสองเดือน โดยให้ถือว่าเป็นรอบปีในทางบัญชีของนิติบุคคลอาคารชุดนั้น”

ในพรบ.ฉบับดังกล่าวมิได้กำหนดให้งบการเงินของนิติบุคคลจัดทำตามปีปฏิทิน เพียงแต่กำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดจัดทำงบดุลอย่างน้อยหนึ่งครั้งในรอบปีบัญชีสิบสองเดือน โดยให้ถือว่าเป็นรอบปีในทางบัญชีของนิติบุคคลนั้น อย่างไรก็ตาม รอบปีบัญชีที่กำหนดต้องเป็นไปตามข้อบังคับของนิติบุคคลนั้น ๆ ดังนั้นอาจต้องพิจารณาในตัวข้อบังคับของนิติบุคคลว่า ได้มีการระบุในเรื่องดังกล่าวอย่างชัดเจนหรือไม่

ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีหรือนักกฎหมายที่เกี่ยวข้องหรือหน่วยงานที่ออกกฎหมายพรบ. นิติบุคคลอาคารชุด ดังกล่าว เพื่อให้ได้คำตอบที่ชัดเจนขึ้น

2. หากประเด็นในข้อที่ 1 กระทำได้ ผู้ตรวจสอบบัญชี นั้น จะต้องดำเนินเช่นงบดุลตามรอบปีบัญชีที่ได้แถลงไว้ในที่ประชุมใหญ่ ใช่หรือไม่

[พรบ. นิติบุคคลอาคารชุด ฉบับที่ 4 พ.ศ. 2551 มาตรา 38/1 วรรค 2](#)

งบดุลตามวรรคหนึ่งต้องมีรายการแสดงจำนวนสินทรัพย์และหนี้สินของนิติบุคคลอาคารชุด กับทั้งบัญชีรายรับรายจ่าย และต้องจัดให้มีผู้สอบบัญชีตรวจสอบ แล้วนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ โดยเจ้าของร่วมภายในหนึ่งร้อยยี่สิบวันนับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

ในพรบ. ดังกล่าวมิได้กำหนดให้งบการเงินของนิติบุคคลจัดทำตามปีปฏิทิน เพียงแต่กำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดจัดทำงบดุลอย่างน้อยหนึ่งครั้งในรอบปีบัญชีสิบสองเดือน โดยรอบปีบัญชีต้องเป็นไปตามข้อบังคับของนิติบุคคลนั้น และงบการเงินนั้นต้องมีการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีแล้วนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ แต่ทั้งนี้พรบ. ดังกล่าวไม่อนุญาตให้รอบปีบัญชียาวนานเกินกว่า 12 เดือน

3. หากประเด็นในข้อที่ 1 และ 2 กระทำได้ ผู้ตรวจสอบบัญชี สามารถระบุในหมายเหตุของงบดุลได้หรือไม่ว่า “นับตั้งแต่วันจดทะเบียนนิติบุคคลอาคารชุดฯ เมื่อวันที่ 10 มิถุนายน 2558 ไปจนถึงวันที่ 31 กรกฎาคม 2558 นั้น มิได้มีรายรับ-รายจ่าย อันเกี่ยวเนื่องกับนิติบุคคลอาคารชุดฯ และให้เริ่มนับรอบปีทางบัญชี ตั้งแต่วันที่ 1 สิงหาคม 2558 ถึง 31 กรกฎาคม 2559 ตามค่าเฉลี่ยในที่ประชุมใหญ่สามัญเจ้าของร่วม (ครั้งแรก) ปี 2558”

ในกรณีดังกล่าว หากต้องการปิดรอบปีบัญชีเป็นวันที่ 1 สิงหาคม - 31 กรกฎาคมของทุกปี ตาม พรบ. นิติบุคคลอาคารชุด ฉบับที่ 4 พ.ศ. 2551 มาตรา 36 กำหนดหน้าที่ของผู้จัดการนิติบุคคลมีหน้าที่จัดให้มีการทำบัญชีรายรับรายจ่ายประจำเดือน และติดประกาศให้

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป



เจ้าของร่วมทราบภายใน 15 วันนับแต่วันสิ้นเดือน และต้องตีประกาศเป็นเวลาไม่น้อยกว่าสิบห้าวันต่อเนื่องกัน

ดังนั้นนิติบุคคลต้องมีหน้าที่จัดให้มีการทำบัญชี นับตั้งแต่วันที่จดทะเบียนนิติบุคคล (10 มิถุนายน 2558) จนถึงวันที่ 31 กรกฎาคม 2558 เป็นรอบบัญชีแรก (ไม่เต็มปี) เพื่อให้รายการรับและจ่ายของรอบตั้งแต่วันที่ 10 มิถุนายน 2558 ได้รับการรับรองโดยที่ประชุมใหญ่ ทั้งนี้เนื่องจากพร.ฉบับดังกล่าวไม่อนุญาตให้รอบปีบัญชียาวนานกว่าสิบสองเดือน

หลังจากนั้น จึงดำเนินการปิดรอบปีบัญชีเป็นวันที่ 1 สิงหาคม - 31 กรกฎาคมของทุกปี ตามที่ข้อบังคับกำหนด หากนิติบุคคลไม่ได้จัดให้มีการจัดทำบัญชี ผู้ตรวจสอบบัญชีต้องปรึกษานักกฎหมายที่เกี่ยวข้องว่านิติบุคคลดังกล่าวปฏิบัติไม่เป็นไปตามพร. นิติบุคคลอาคารชุดหรือไม่ หากนักกฎหมายพิจารณาแล้วว่านิติบุคคลอาคารชุดปฏิบัติไม่เป็นไปตามกฎหมาย ผู้ตรวจสอบบัญชีต้องพิจารณาตามข้อกำหนดของมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 250 http://www.fap.or.th/images/column_1359010332/st%20250.pdf เพื่อพิจารณาว่าประเด็นดังกล่าวมีผลกระทบต่อการแสดงความเห็นในรายงานสอบบัญชีหรือไม่

4. หากประเด็นในข้อที่ 1 กระทำมิได้ จึงเรียนสอบถามว่า นิติบุคคลอาคารชุดฯ จะต้องดำเนินการเปลี่ยนแปลงรอบปีบัญชีของนิติบุคคลอาคารชุดฯ ตามผู้ตรวจสอบบัญชี อันขัดต่อค่าแถลงในที่ประชุมใหญ่สามัญเจ้าของร่วม (ครั้งแรก) ใช่หรือไม่ หากประเด็นข้อ 1 ไม่ขัดต่อพร. นิติบุคคลอาคารชุด แล้ว นิติบุคคลอาคารชุดนั้นไม่ต้องดำเนินการเปลี่ยนแปลงรอบปีบัญชี เพียงแต่นิติบุคคลอาคารชุดต้องมีหน้าที่จัดให้มีการจัดทำบัญชีนับตั้งแต่วันที่จดทะเบียนนิติบุคคลอาคารชุด ซึ่งผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่านิติบุคคลอาคารชุดดังกล่าวปฏิบัติตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องหรือไม่ ตามมาตราที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำบัญชีของนิติบุคคลอาคารชุด โดยสามารถขอคำปรึกษานักกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

5. หากประเด็นในข้อที่ 4 กระทำได้ คือ การเปลี่ยนรอบปีบัญชีตามที่ผู้ตรวจสอบบัญชีได้กล่าวมา หลังจากนั้นนิติบุคคลอาคารชุดฯ ได้แถลงในที่ประชุมใหญ่ครั้งหน้า แล้วเจ้าของร่วมส่วนใหญ่ให้ดำรงรอบปีบัญชีเดิม เพื่อสะดวกต่อการจัดเก็บค่าส่วนกลาง ค่ากองทุน ตามมาตรา 18 พรบ.อาคารชุด นั้นๆ นิติบุคคลฯ ควรดำเนินการยึดถือหลักการใดในการดำเนินการต่อไป หากการกำหนดรอบปีบัญชีขึ้นอยู่กับข้อบังคับของนิติบุคคลอาคารชุด และการประชุมใหญ่ของนิติบุคคลอาคารชุด ดังนั้นนิติบุคคลต้องยึดถือหลักการใน พรบ. นิติบุคคลอาคารชุด ซึ่งเป็นกฎหมายที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับนิติบุคคลอาคารชุดดังกล่าว

ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของนิติบุคคลท่านอีกครั้งและนักกฎหมายที่เกี่ยวข้อง เนื่องจากเป็นผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจในธุรกิจของท่าน และมีข้อมูลที่ครบถ้วนมากกว่า

เดือนสิงหาคม 2559

เรื่อง : การบันทึกบัญชีมูลค่าของต้นไม้ในสวนป่าเศรษฐกิจ



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

ถาม :	ทราบข่าวว่า สภาวิชาชีพบัญชี ได้ออกมาตรฐานการรายงานทางการเงินใหม่ ให้สามารถบันทึกมูลค่าของต้นไม้ที่ปลูกในสวนป่าเศรษฐกิจ เป็นมูลค่าทรัพย์สินที่เพิ่มพูนขึ้นตามระยะเวลาที่ต้นไม้โตขึ้น ตั้งแต่มกราคม 2559 แต่เมื่อมาสืบค้นข้อมูลดูในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี ปรากฏว่าไม่พบข้อมูลใดๆ เกี่ยวกับเรื่องนี้เลย
ตอบ :	<p>การบันทึกบัญชีมูลค่าของต้นไม้ ต้องมีการพิจารณาก่อนว่าท่านเป็นนิติบุคคลที่ต้องจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่ หรือเรียกง่ายๆ ว่า จดทะเบียนเป็นบริษัทมหาชน หรือจดทะเบียนเป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ หรือเป็นบริษัทที่ดูแลทรัพย์สินในวงกว้าง ดูค่านิยามกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะจากเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชีตามลิงค์</p> <p>http://fap.or.th.a33.readyplanet.net/images/column_1359010309/NPAE_web_060554.pdf</p> <p>หากท่านพิจารณาแล้วว่าท่านเป็นบริษัทที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ท่านต้องพิจารณาก่อนว่ากิจกรรมของบริษัทท่านมีการเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพ (ต้นไม้ที่ปลูก) และเก็บเกี่ยวต้นไม้เพื่อขายหรือเพื่อเปลี่ยนเป็นผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรหรือไม่ หากใช่ ท่านจึงสามารถปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง เกษตรกรรม โดยบันทึกต้นไม้เป็นสินทรัพย์ชีวภาพและวัดมูลค่าของสินทรัพย์นั้นที่เพิ่มพูนตามระยะเวลาที่ต้นไม้โตขึ้นในกรณีที่เป็นต้นไม้ที่ปลูกเพื่อการบริโภค</p> <p>http://www.fap.or.th/images/column_1450924281/TAS%2041.pdf หรือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติทางบัญชีสำหรับการวัดมูลค่าและรับรู้รายการของพืชเพื่อการให้ผลผลิต กรณีที่ต้นไม้ นั้นเป็นพืชเพื่อการให้ผลผลิต (Bearer plant) และบันทึกผลผลิตที่เติบโตบนต้นไม้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง เกษตรกรรม</p> <p>แต่หากท่านไม่ได้มีการเปลี่ยนรูปต้นไม้ที่ปลูก ท่านไม่ได้เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการบัญชีดังกล่าว</p> <p>ทั้งนี้ ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีที่ตรวจสอบกิจการของท่าน เนื่องจากผู้สอบบัญชีต้องทำความเข้าใจกิจการของท่านและแสดงความเห็นต่องบการเงินของบริษัทท่าน</p>

เดือนมิถุนายน – กรกฎาคม 2559

เรื่อง :	ภาษีและการลงบัญชีบริษัท
ถาม :	บริษัทที่มีทุนจดทะเบียนมากกว่า 10 ล้านบาท ขายที่ดินเปล่าของบริษัทให้บุคคลภายนอก จะต้องมีการลงบันทึกบัญชีของบริษัทอย่างไร และจะมีภาษีใดที่ต้องนำมาคำนวณบ้าง
ตอบ :	<p>ต่อข้อถามของท่าน หากท่านปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 151 ระบุว่า</p> <p>151. ในกรณีที่กิจการตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ออกจากบัญชี เมื่อกิจการจำหน่ายสินทรัพย์ กิจการต้องรับรู้กำไร (ขาดทุน) ที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ในงบกำไรขาดทุนเมื่อกิจการ</p>

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	<p>ตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี โดยผลกำไร(ขาดทุน) ที่เกิดจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ ผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น</p> <p>กล่าวคือ เมื่อกิจการจำหน่ายสินทรัพย์ กิจการต้องตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์นั้นออกจากบัญชี และรับรู้สิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ตามจำนวนเงินที่ได้รับ และค่าใช้จ่ายที่เป็นภาระของกิจการ ผลต่างที่เกิดขึ้นจากมูลค่าตามบัญชีของที่ดินที่ซื้อมากับสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ถือเป็นกำไร(ขาดทุน)จากการจำหน่ายสินทรัพย์</p> <p>สำหรับประเด็นภาษีที่เกี่ยวข้อง ขอให้ท่านสอบถามไปยังหน่วยงานที่เกี่ยวข้องโดยตรง คือ กรมสรรพากร</p> <p>ทั้งนี้ ขอให้ท่านศึกษาเพิ่มเติมเกี่ยวกับภาษีที่เกี่ยวข้องและขอให้สอบถามผู้สอบบัญชีของกิจการซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจในกิจการมากกว่า เพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องมากยิ่งขึ้น</p>
เรื่อง :	<p>ค่าธรรมเนียมธนาคารสำหรับเงินกู้ยืมในการสร้างโรงงาน</p>
ถาม :	<p>บริษัทได้ก่อสร้างโรงไฟฟ้ามูลค่าก่อสร้าง 550 ล้านบาท และกู้ยืมเงินกับธนาคาร 500 ล้านบาท โดยมีดอกเบี้ย 6% มีค่าธรรมเนียมเงินกู้ 3 ล้านบาท สำหรับก่อสร้างโรงไฟฟ้าโดยตรง</p> <p>1 มิ.ย. 58 เริ่มก่อสร้างโรงไฟฟ้า</p> <p>1 ต.ค. 58 ทำสัญญากู้ยืมเงินจากธนาคาร และจ่ายค่าธรรมเนียมเงินกู้ 3 ล้านบาท</p> <p>31 ต.ค. 58 รับเงินกู้ยืมจากธนาคาร 300 ล้านบาท</p> <p>30 พ.ย. 58 รับเงินกู้ยืมจากธนาคาร 200 ล้านบาท</p> <p>29 ม.ค. 59 โรงไฟฟ้าสร้างเสร็จพร้อมขายไฟฟ้า</p> <p>สอบถามเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับต้นทุนการกู้ยืมเข้าเป็นต้นทุนโรงไฟฟ้า</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. บริษัท บันทึกค่าธรรมเนียมเงินกู้ 3 ล้านบาทเข้าเป็นต้นทุนโรงไฟฟ้าทั้งจำนวนได้หรือไม่ 2. บริษัท บันทึกดอกเบี้ยจ่ายตั้งแต่วันที่กู้ยืม 31 ต.ค.58 จนถึง 29 ม.ค.59 เป็นต้นทุนโรงไฟฟ้า <p>บริษัท บันทึกดอกเบี้ยจ่ายตั้งแต่วันที่ 30 ม.ค.59 เป็นค่าใช้จ่าย สิ้นสุดเมื่อจ่ายชำระเงินกู้ธนาคารครบถ้วน</p>
ตอบ :	<p>ขอเรียนตอบคำถามดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. หากวงเงินกู้ยืมดังกล่าวเป็นวงเงินกู้ยืมที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะเพื่อการก่อสร้างโรงไฟฟ้า กิจการต้องพิจารณาก่อนว่าค่าธรรมเนียมเงินกู้ยืมดังกล่าวเกิดขึ้นจากวงเงินดังกล่าวหรือไม่ <p>หากค่าธรรมเนียมดังกล่าวเกิดขึ้นเนื่องจากการกู้ยืม ถือเป็นต้นทุนทางการเงินอื่นที่สามารถรวมเป็นต้นทุนสินทรัพย์ได้ ตามย่อหน้าที่ 5 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23</p> <ol style="list-style-type: none"> 2. การเริ่มต้นการรวมต้นทุนทางการเงินเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ให้เป็นไปตามย่อหน้าที่ 17 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม หรือย่อหน้าที่ 228 ของ



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	<p>มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยต้องเป็นไปตามเกณฑ์ทุกข้อดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> 2.1 รายจ่ายเกี่ยวกับสินทรัพย์นั้นได้เกิดขึ้น 2.2 ต้นทุนการกู้ยืมได้เกิดขึ้น และ 2.3 สินทรัพย์อยู่ระหว่างการดำเนินการที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์นั้นให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขาย <p>ดังนั้น หากกิจการพิจารณาตามเงื่อนไข 3 ข้อดังกล่าว แล้ว วันที่กิจการได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขทุกข้อ กิจการสามารถบันทึกต้นทุนทางการเงินได้ตั้งแต่วันดังกล่าว</p> <p>การสิ้นสุดการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ให้เป็นไปตามย่อหน้าที่ 22 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม หรือย่อหน้าที่ 232 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต้องสิ้นสุดลงเมื่อการดำเนินการส่วนใหญ่ที่จำเป็น ในการเตรียมสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขาย ได้เสร็จสิ้นลง</p> <p>ดังนั้น กิจการควรหยุดรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์เมื่อโรงไฟฟ้าอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์ ต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นหลังจากนั้นให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวด</p> <p>ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้ ความเข้าใจในเนื้อหาธุรกิจของกิจการ อีกทั้งผู้สอบบัญชีเป็นผู้ที่สามารถเห็นรายละเอียดของกิจการได้มากกว่า เพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องและตรงกับสถานการณ์มากยิ่งขึ้น</p>
--	--

เดือนพฤษภาคม 2559

เรื่อง : การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ	
ถาม :	<p>เนื่องจากทางบริษัทได้ส่งออกสินค้าไปต่างประเทศ ซึ่งเป็นบริษัทในเครือเดียวกัน</p> <p>ในอินวอยซัลวันที่ 28/3/15 และบริษัทได้บันทึกบัญชีรับรู้รายได้เป็นของเดือน 3 และได้ยื่น ภพ.30 แล้ว เมื่อสอบถามไปยังบริษัทในเครือพบว่ายังไม่ได้รับสินค้าในเดือน 3 ซึ่งเมื่อตรวจสอบเอกสาร ใบ L/C ได้ออกในเดือน 4 ซึ่งบริษัทได้บันทึกบัญชีแล้วจะมีผลในการสต็อกสินค้าของเดือน 3 แต่ทางบริษัทในเครือไม่ยอมรับและต้องการให้ตัดสต็อกสินค้าตามที่ทางปลายทางได้รับจริง</p> <p>จึงสอบถามว่าบริษัทจะปรับปรุงหรือบันทึกบัญชีอย่างไร ให้ตรงกับความเป็นจริง</p>
ตอบ :	<p>ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง รายได้ ย่อหน้าที่ 14.1 หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ย่อหน้าที่ 326.1 กิจการจะรับรู้รายได้จากการขายได้ต่อเมื่อ กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้ว</p> <p>ทั้งนี้ ตามปกติของการส่งออกนั้น บริษัทฯจะมีการว่าจ้างบริษัทเดินเรือเพื่อทำการส่งออกและเคลียร์เอกสารต่างๆให้ ซึ่งในการว่าจ้างบริษัทเหล่านั้น สามารถเป็นไปได้ในหลาย</p>



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	<p>รูปแบบ (Incoterms) เช่น CIF, CFR, FOB เป็นต้น</p> <p>ดังนั้น ท่านอาจต้องศึกษาเงื่อนไขของ Incoterm ว่าเป็นเงื่อนไขใด (CIF , CFR หรือ FOB) ที่ท่านทำกับบริษัทเดินเรือเหล่านั้น และรับรู้รายได้ และบันทึกตัดสินค้าคงเหลือออกจากบัญชี เมื่อบริษัทฯปราศจากซึ่งความเสี่ยงและผลตอบแทนในตัวสินค้าแล้ว (ความเสี่ยงและผลตอบแทนหรือกรรมสิทธิ์ถูกโอนไปยังผู้รับจ้างเดินเรือ หรือโอนไปยังผู้ซื้อ ในสัญญา incoterm จะมีระบุไว้)</p> <p>สำหรับการบันทึกบัญชีของบริษัทในเครืออาจไม่จำเป็นต้องรับรู้สินค้าคงเหลือพร้อมกับที่บริษัทรับรู้การขาย เนื่องจากจุดรับรู้ภาระผูกพันในการจ่ายชำระหนี้ให้แก่บริษัท(จุดที่ตั้งหนี้) อาจไม่ใช่จุดเดียวกับจุดที่บริษัทบันทึกรับรู้การขาย</p> <p>ทั้งนี้การรับรู้รายได้ตาม Invoice ในเดือน 3 ของท่าน ถือเป็นภาระโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้วตามมาตรฐานการบัญชีหรือไม่นั้น ท่านต้องตรวจสอบกับ Incoterm ก่อนว่าความเสี่ยงโอนไปเมื่อใด จึงจะปรับปรุงบัญชีให้ตรงกับความเป็นจริง</p> <p>ดังนั้นขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของท่าน และผู้สอบบัญชีของบริษัทในเครือซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้ความเข้าใจในรายละเอียดของรายการที่มากกว่า และมีแนวนโยบายการบันทึกบัญชีของรายการที่เกี่ยวข้องกันที่ชัดเจนมากกว่า เพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องยิ่งขึ้น นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีต้องมีตรวจสอบและแสดงความเห็นในงบการเงินของท่านด้วย</p>
เรื่อง :	การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าปรับจากการผิดสัญญา
ถาม :	บริษัททำธุรกิจให้เช่าซื้อรถ ถ้าในสัญญาระบุเรื่องค่าปรับกรณีลูกค้าผิดสัญญา บริษัทจะบันทึกบัญชีรายได้ค่าปรับนี้เมื่อใด หากเป็นไปตามเกณฑ์สิทธิจะต้องบันทึกเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขสัญญา หรือเมื่อวันที่ได้รับเงินค่าปรับ
ตอบ :	<p>สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ย่อหน้าที่ 27 กำหนดว่า กิจการต้องจัดทำงบการเงินตามเกณฑ์คงค้าง เว้นแต่เป็นข้อมูลกระแสเงินสด และสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 10 กำหนดให้ ข้อสมมติใช้ในการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ เกณฑ์ คงค้าง และการดำเนินงานต่อเนื่อง โดยเกณฑ์คงค้างกำหนดให้กิจการต้องรับรู้รายการค่าในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดรายการนั้น ซึ่งอาจเป็นรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกันหรือต่างกับรอบระยะเวลาบัญชีที่กิจการได้รับหรือจ่ายชำระเงินสด</p> <p>ดังนั้นในกรณีที่กิจการมีรายได้ค่าปรับตามสัญญา กิจการต้องพิจารณาก่อนว่ากิจการมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์จากการเรียกเก็บเงินค่าปรับตามมาตรฐานการบัญชีหรือไม่ หากมีสิทธิ กิจการสามารถรับรู้รายการค่าในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดรายการนั้นได้ แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระเงิน</p>

เดือนเมษายน 2559



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

เรื่อง : การบันทึกบัญชีเมื่อมีการตีราคาใหม่

ถาม : ด้วยบริษัทฯ มีข้อหารือถึงเรื่องการบันทึกบัญชีเมื่อมีการตีราคาใหม่ ที่ได้สิ้นสุดการผ่อนปรนวิธีการบันทึกบัญชีตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 18/2554 และ ฉบับที่ 25/2549 เรื่อง การบัญชีเมื่อมีการตีราคาใหม่ ให้กิจการที่ใช้วิธีการบันทึกบัญชีเมื่อมีการตีราคาใหม่สำหรับสินทรัพย์เดิมนั้น สามารถใช้วิธีตามประกาศเดิมต่อไปจนถึงรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ 1 มกราคม 2559

ขอเรียนถามปัญหาดังนี้

1. ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 18/2554 และ 25/2549 เรื่อง การบันทึกบัญชีเมื่อมีการตีราคาใหม่ จะมีการประกาศขยายเวลาผ่อนปรนต่อไปอีกหรือไม่
2. หากกิจการมีความประสงค์ที่จะเปลี่ยนนโยบายบัญชีมาใช้วิธีราคาทุน สามารถเลือกใช้วิธีปรับย้อนหลังได้หรือวิธีเปลี่ยนทันทีตามประกาศฯ ฉบับที่ 18/2554 ได้หรือไม่ เนื่องจากประกาศฯ ระบุว่าหากกิจการมีความประสงค์ที่จะเปลี่ยนนโยบายการบัญชีมาใช้วิธีราคาทุน ให้กิจการสามารถเลือกใช้วิธีปรับย้อนหลังหรือวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปได้ ตามความเหมาะสมตามวิธีที่กำหนดใน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2557) ซึ่งได้อธิบายว่า ถือเป็น การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการปรับมูลค่าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวมากกว่า ที่จะเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ แสดงว่าสามารถใช้วิธีปรับย้อนหลังหรือวิธีเปลี่ยนทันทีได้ใช้หรือไม่

จึงเรียนมาเพื่อหารือแนวทางปฏิบัติทางด้านการบันทึกบัญชีของกิจการต่อไป

ตอบ : สำหรับข้อคำถามของท่าน ขออนุญาตตอบเป็นข้อดังนี้

1. จนถึงปัจจุบันยังไม่มีประกาศขยายระยะเวลาผ่อนปรนตามประกาศดังกล่าว ดังนั้นจึงถือว่าประกาศฉบับดังกล่าวสิ้นสุดการผ่อนปรนแล้ว จึงต้องใช้วิธีการบัญชีตามที่กำหนดใน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2557) หรือ (ปรับปรุง 2558) ตามรอบระยะเวลาบัญชีของท่าน เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (สามารถอ่านมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เพิ่มเติมได้ที่ เว็บไซต์ สภาวิชาชีพบัญชี <http://www.fap.or.th/index.php?lay=show&ac=article&Id=539920275&Ntype=58>)
2. ตามที่ท่านถามมาในข้อ 2 นั้น เนื่องจากประกาศดังกล่าวไม่มีผลบังคับใช้แล้ว ในกรณีที่ท่านต้องการเปลี่ยนนโยบายเป็นวิธีราคาทุน ท่านต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) (กรณีงบการเงินที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2559) หรือฉบับ (ปรับปรุง 2557) (กรณีงบการเงินที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2558) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ซึ่งโดยปกติจะต้องปรับย้อนหลังงบการเงินหากสามารถปฏิบัติได้ แต่หากไม่สามารถปฏิบัติได้ ให้ปรับย้อนหลังไปยังงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถทำได้ ทั้งนี้เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้า 19 และ 24 ของมาตรฐานฉบับดังกล่าว และหากยังไม่สามารถทำได้ ให้ปฏิบัติ



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	<p>ด้วยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป ดังย่อหน้าที่ 25 ของมาตรฐานฉบับดังกล่าว (ซึ่งในทางปฏิบัติเป็นไปได้ยากยิ่งที่จะไม่สามารถปรับย้อนหลังงบการเงินได้ เนื่องจากบริษัทมีข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการตีราคาใหม่อยู่แล้ว)</p> <p>อนึ่งย่อหน้าที่ท่านได้อ้างถึงตามคำถามข้อที่ 2 เป็นส่วนหนึ่งของย่อหน้าที่ 17 สำหรับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 ซึ่งกล่าวถึงเฉพาะการเปลี่ยนจากการใช้วิธีราคาทุนเป็นวิธีราคาที่ดีใหม่ โดยกำหนดให้ดูวิธีการปรับมูลค่าของการตีราคาใหม่ตามย่อหน้าที่ 35 ของ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เพิ่มเติม</p> <p>ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการ ซึ่งเป็นผู้ที่มีความเข้าใจและมีข้อมูลเกี่ยวกับรายละเอียดที่มากกว่า เนื่องจากผู้สอบบัญชีจะต้องเป็นผู้แสดงความเห็นต่อรายงานทางการเงินที่ท่านจัดทำขึ้นดังกล่าว</p>
--	---

เดือนมีนาคม 2559

เรื่อง : การเปลี่ยนวิธีการบันทึกบัญชีจาก Periodic เป็น Perpetual	
ถาม :	กิจการมีการเปลี่ยนแปลงวิธีการบันทึกบัญชีจากวิธี Periodic เป็นวิธี Perpetual แต่ยังคงใช้วิธีการคิดต้นทุนของสินค้าตามวิธี FIFO เช่นเดิม บริษัทต้องดำเนินการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือไม่
ตอบ :	กิจการไม่ต้องเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับการเปลี่ยนวิธีบันทึกบัญชี เป็นเพียงการเปลี่ยนระบบการบันทึกบัญชีภายในกิจการ
เรื่อง : การบันทึกรายการบัญชี	
ถาม :	<p>เนื่องจากข้าพเจ้าเป็นผู้ทำบัญชี ของสำนักงานผู้แทนบริษัท ABC ซึ่งมีสำนักงานใหญ่ในประเทศญี่ปุ่น ได้ดำเนินธุรกิจเกี่ยวกับการวางแผนการสำรวจ ออกแบบการบริหารจัดการที่เกี่ยวข้องกับวิศวกรรมโยธาเกษตร, ป่าไม้, ทะเล, ผังเมือง, การพัฒนาท้องถิ่น, น้ำประปาและท่อน้ำทิ้ง สิ่งอำนวยความสะดวกด้านสิ่งแวดล้อมและสุขภาพ, ภูมิทัศน์, ของเสีย, การก่อสร้างต่างๆ และระบบอุปกรณ์เครื่องจักรกลต่างๆ ได้มาเปิดสำนักงานแห่งใหญ่ในประเทศไทยถูกต้องตามกฎหมายตามเอกสารหลักฐานที่ส่งมาด้วยนี้ ซึ่งดำเนินธุรกิจบริการเป็นสำนักงานผู้แทนรายงานความเคลื่อนไหวทางธุรกิจเกี่ยวกับสถานะเศรษฐกิจ การผลิต การตลาด นโยบายภาครัฐและการลงทุนในธุรกิจและอุตสาหกรรมต่างๆ ในประเทศไทย ให้สำนักงานใหญ่ในประเทศญี่ปุ่นทราบตอนนี้มีลูกค้าซึ่งเป็น สำนักงานคาทอลิกสงเคราะห์ผู้ประสบภัยและผู้ลี้ภัย (COERR) จะทำสัญญาจ้างบริษัท ABC ที่ประเทศญี่ปุ่น โดยทางสำนักงานใหญ่ที่ญี่ปุ่นจะส่งตัววิศวกรเฉพาะทางจากประเทศญี่ปุ่นเข้ามาดำเนินงานในประเทศไทย ซึ่งที่ผ่านมาสำนักงานผู้แทนฯ ในประเทศไทย ได้รับเงินจากสำนักงานใหญ่ในประเทศญี่ปุ่น เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในสำนักงานฯ เท่านั้น ไม่มีรายได้อื่นนอกจากดอกเบี้ยรับจากเงินฝากธนาคาร ตามที่กล่าวมาข้างต้นนี้ ข้าพเจ้ามีคำถามดังนี้</p> <p>คำถามคือ หากมีลูกค้าซึ่งเป็น สำนักงานคาทอลิกสงเคราะห์ผู้ประสบภัยและผู้ลี้ภัย (COERR) ได้ทำสัญญาจ้างกับบริษัท ABC สำนักงานใหญ่ในประเทศญี่ปุ่น และต้องการโอนเงินเพื่อชำระค่าบริการดังกล่าวไปยังประเทศญี่ปุ่นโดยตรง โดยไม่ผ่านสำนักงานผู้แทนฯ ในประเทศ</p>



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

	ไทย พร้อมทั้งมีการหักภาษี ณ ที่จ่าย 3% ตามคำแนะนำของเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร (คำสั่งกรมสรรพากรที่ ทพ.4/2528 และ ป.8/2528) เช่นนี้แล้ว ข้าพเจ้าจะต้องบันทึกบัญชีอย่างไร ใช้ชื่อบัญชีอย่างไรจึงจะเหมาะสม
ตอบ :	การบันทึกบัญชีอย่างไรและใช้ชื่อบัญชีอย่างไรนั้น ต้องขึ้นอยู่กับเนื้อหาของรายการที่จะลงบัญชีและเอกสารหลักฐานประกอบการลงบัญชีนั้นว่าเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายอะไร และเป็นรายการของกิจการสำนักงานผู้แทนในประเทศไทยหรือไม่ และควรลงบันทึกบัญชีไปตามเอกสารที่มีเหล่านั้น ซึ่งเอกสารดังกล่าวเป็นเอกสารที่เกี่ยวข้องกับสำนักงานผู้แทน ทั้งนี้สำนักงานผู้แทนอาจไม่ต้องลงบันทึกบัญชีหากรายการเหล่านั้นและเอกสารหลักฐานที่เกิดขึ้นไม่เกี่ยวข้องกับสำนักงานผู้แทน ทั้งนี้ ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการท่าน ที่ต้องมาตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินของท่าน ซึ่งเป็นผู้เข้าใจเนื้อหาและเห็นเอกสารประกอบรายการของกิจการโดยละเอียดกว่าสภาวิชาชีพบัญชีฯ

เดือนมิถุนายน-กันยายน 2558

เรื่อง :	ปัญหาการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย
ถาม :	กิจการเป็นธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อขาย หากกิจการเช่าตู้สำนักงานเคลื่อนที่เพื่อใช้ในการก่อสร้างโครงการ บริษัทต้องบันทึกบัญชีค่าเช่าตู้สำนักงานเป็น WIP หรือ บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร
ตอบ :	กรณีกิจการเป็นธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อขาย การรับรู้รายจ่ายใดเป็นต้นทุนของ WIP หรือรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร ให้พิจารณาจากหลักการมาตรฐานการบัญชีดังนี้ กรณีเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ <ul style="list-style-type: none"> ▪ ให้พิจารณาจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ ย่อหน้าที่ 15-16 ซึ่งมีตัวอย่างสำหรับต้นทุนอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการผลิต โดยย่อหน้าที่ 16 ระบุตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่นำมารวมเป็นต้นทุนสินค้าคงเหลือ ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวด เช่น <ul style="list-style-type: none"> - วัตถุดิบ ค่าแรงงาน หรือค่าใช้จ่ายการผลิตอื่นที่สูญเสียเกินกว่าปกติ - ต้นทุนในการเก็บรักษาสินค้า เว้นแต่เป็นต้นทุนที่จำเป็นในกระบวนการผลิตก่อนจะถึงขั้นตอนการผลิตถัดไป - ค่าใช้จ่ายในการบริหารที่ไม่เกี่ยวกับการทำให้สินค้าอยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน และ - ต้นทุนในการขาย ดังนั้นกิจการต้องพิจารณาตามหลักการของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 ในการรับรู้รายการเข้าต้นทุน WIP หรือ ค่าใช้จ่ายในการขายหรือบริหาร ในการนี้ สภาวิชาชีพบัญชีฯ เห็นว่า บริษัทฯ ควรใช้แนวทางข้างต้นประกอบดุลยพินิจ



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ การบันทึกบัญชีทั่วไป

ของผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชีในการพิจารณารายการดังกล่าว ทั้งนี้สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้ให้ความเห็นตามข้อเท็จจริงที่ได้รับ และมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีผลบังคับใช้อยู่ในปัจจุบัน หากปรากฏว่าข้อเท็จจริงหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีการเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม ความเห็นของสภาวิชาชีพบัญชีฯ อาจเปลี่ยนแปลงจากความเห็นตามข้อมูลข้างต้น
