



สรุปประเด็นสำคัญ

TFRS กลุ่มที่ปรับปรุงสาระสำคัญและปรับปรุงอันเนื่องมาจาก TFRS16
(ที่เป็นสาระสำคัญ) (จำนวน 8 ฉบับ)

เสนอ...คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี (กกบ.)



TAS 28

สรุปประเด็นสำคัญของ
ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28
เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า

เสนอ...คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี (กกบ.)

สรุปความเป็นมา : ปรับปรุงตาม IFRS BV 2019

วันที่ปฏิบัติ : วันที่ 1 มกราคม 2563

สรุปสาระสำคัญเรื่องที่เปลี่ยนแปลง

- แก้ไขให้ชัดเจนขึ้นถึงการวัดมูลค่าของส่วนได้เสียระยะยาวในบริษัทร่วมและการร่วมค้าซึ่งโดยเนื้อหาแล้วถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิของกิจการในบริษัทร่วมและการร่วมค้านั้น ซึ่งไม่ได้บันทึกบัญชีด้วยวิธีส่วนได้เสีย ดังนี้
 - ต้องวัดมูลค่าตาม TFRS 9 โดยไม่ต้องคำนึงถึงรายการปรับปรุงใด ๆ ของมูลค่าตามบัญชีของส่วนได้เสียระยะยาวซึ่งเกิดจากการปฏิบัติตาม TAS 28 เช่น การรับรู้ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนจากเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า หรือผลขาดทุนจากการด้อยค่าของเงินลงทุนสุทธิ

ผลกระทบ

การเปลี่ยนแปลง

การวัดมูลค่าส่วนได้เสียระยะยาวในบริษัทร่วมและการร่วมค้า

กลุ่มอุตสาหกรรมที่จะได้รับผลกระทบ

ทุกอุตสาหกรรม

ผลกระทบจากการปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ทำให้มีความชัดเจนขึ้นว่าควร
จะวัดมูลค่าตาม TFRS 9
ก่อนที่จะปฏิบัติตาม TAS 28

สรุปสาระสำคัญเรื่องที่เปลี่ยนแปลง

ข้อความเดิม	ข้อความที่ปรับปรุง
-	14ก. กิจการยังคงต้องนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน มาใช้กับเครื่องมือทางการเงินอื่นในบริษัทร่วมและการร่วมค้าซึ่งไม่ได้บันทึกบัญชีด้วยวิธีส่วนได้เสีย และรวมถึงส่วนได้เสียระยะยาวซึ่งโดยเนื้อหาแล้วถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิของกิจการในบริษัทร่วมและการร่วมค้านั้น (ดูย่อหน้าที่ 38) กิจการต้องนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 มาใช้กับส่วนได้เสียระยะยาวดังกล่าวก่อนที่จะปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 38 และย่อหน้าที่ 40 ถึง 43 ของมาตรฐานฉบับนี้ ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 กิจการต้องไม่คำนึงถึงรายการปรับปรุงใด ๆ ของมูลค่าตามบัญชีของส่วนได้เสียระยะยาวซึ่งเกิดจากการปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้

ข้อความเดิม	ข้อความที่ปรับปรุง
41. กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในเรื่องการด้อยค่าของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับส่วนได้เสียอื่น ๆ ในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า หากอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 (เมื่อมีการประกาศใช้) และไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิ	-



Assumptions

The investor has the following three types of interests in the associate:

- (a) O Shares—ordinary shares representing a 40% ownership interest to which the investor applies the equity method. This interest is the least senior of the three interests, based on their relative priority in liquidation.
- (b) P Shares—non-cumulative preference shares that form part of the net investment in the associate and that the investor measures at fair value through profit or loss applying IFRS 9.
- (c) LT Loan—a long-term loan that forms part of the net investment in the associate and that the investor measures at amortised cost applying IFRS 9, with a stated interest rate and an effective interest rate of 5% a year. The associate makes interest-only payments to the investor each year. The LT Loan is the most senior of the three interests.

At the end of	P Shares applying IFRS 9 (fair value)	LT Loan applying IFRS 9 (amortised cost)	Profit (Loss) of the associate
Year 1	CU110	CU90	CU50
Year 2	CU90	CU70	CU(200)
Year 3	CU50	CU50	CU(500)
Year 4	CU40	CU50	CU(150)
Year 5	CU60	CU60	–
Year 6	CU80	CU70	CU500
Year 7	CU110	CU90	CU500



Year 1

The investor recognises the following in Year 1:

Investments in the associate:

DR. O Shares	CU200	
DR. P Shares	CU100	
DR. LT Loan	CU100	
CR. Cash		CU400

To recognise the initial investment in the associate

DR. P Shares	CU10	
CR. Profit or loss		CU10

To recognise the change in fair value (CU110 – CU100)

DR. Profit or loss	CU10	
CR. Loss allowance (LT Loan)		CU10

To recognise an increase in the loss allowance (CU90 – CU100)

DR. O Shares	CU20	
CR. Profit or loss		CU20

To recognise the investor's share of the associate's profit (CU50 × 40%)

At the end of Year 1, the carrying amount of O Shares is CU220, P Shares is CU110 and the LT Loan (net of loss allowance) is CU90.

Year 2

The investor recognises the following in Year 2:

DR. Profit or loss	CU20	
CR. P Shares		CU20

To recognise the change in fair value (CU90 – CU110)

DR. Profit or loss	CU20	
CR. Loss allowance (LT Loan)		CU20

To recognise an increase in the loss allowance (CU70 – CU90)

DR. Profit or loss	CU80	
CR. O Shares		CU80

To recognise the investor's share of the associate's loss (CU200 × 40%)

At the end of Year 2, the carrying amount of O Shares is CU140, P Shares is CU90 and the LT Loan (net of loss allowance) is CU70.

At the end of	P Shares applying IFRS 9 (fair value)	LT Loan applying IFRS 9 (amortised cost)	Profit (Loss) of the associate
Year 1	CU110	CU90	CU50
Year 2	CU90	CU70	CU(200)
Year 3	CU50	CU50	CU(500)

Year 3

Applying paragraph 14A of IAS 28, the investor applies IFRS 9 to P Shares and the LT Loan before it applies paragraph 38 of IAS 28. Accordingly, the investor recognises the following in Year 3:

DR. Profit or loss		CU40	
CR. P Shares			CU40

To recognise the change in fair value (CU50 – CU90)

DR. Profit or loss		CU20	
CR. Loss allowance (LT Loan)			CU20

To recognise an increase in the loss allowance (CU50 – CU70)

DR. Profit or loss		CU200	
CR. O Shares			CU140
CR. P Shares			CU50
CR. LT Loan			CU10

To recognise the investor's share of the associate's loss in reverse order of seniority as specified in paragraph 38 of IAS 28 (CU500 × 40%)

At the end of Year 3, the carrying amount of O Shares is zero, P Shares is zero and the LT Loan (net of loss allowance) is CU40.



สรุปสาระสำคัญเรื่องที่เปลี่ยนแปลง

ข้อความเดิม	ข้อความที่ปรับปรุง
-	<p>45ข. ส่วนได้เสียระยะยาวในบริษัทร่วมและการร่วมค้า ที่ทำให้เพิ่มย่อหน้าที่ 14ก และตัดย่อหน้าที่ 41 กิจการต้องปฏิบัติตาม การปรับปรุงดังกล่าวโดยการปรับปรุงรายการย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด กังงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป ยกเว้นตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 45ข ถึง 45ก ทั้งนี้ อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผล บังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการปรับปรุงนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริง ดังกล่าวด้วย</p>
-	<p>45ข. กิจการที่ปฏิบัติตามการปรับปรุงที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 45ข เป็นครั้งแรก พร้อมกับการนำมาตรฐานการรายงานทาง การเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน มาใช้เป็นครั้งแรก จะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการปฏิบัติในช่วง การเปลี่ยนแปลงที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 สำหรับส่วนได้เสียระยะยาวตามที่กล่าวไว้ในย่อ หน้าที่ 14ก</p>
-	<p>45ฉ. กิจการที่ปฏิบัติตามการปรับปรุงที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 45ข เป็นครั้งแรก ภายหลังจากการนำมาตรฐานการรายงานทาง การเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน มาใช้เป็นครั้งแรก จะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการปฏิบัติในช่วง การเปลี่ยนแปลงที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ซึ่งจำเป็นสำหรับการปฏิบัติตามข้อกำหนด เกี่ยวกับส่วนได้เสียระยะยาวที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 14ก ทั้งนี้ เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์นั้น การอ้างอิงถึงวันที่เริ่มต้น ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ต้องอ้างอิงถึงวันที่เริ่มต้นของรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งกิจการถือปฏิบัติตาม การปรับปรุงดังกล่าวเป็นครั้งแรก (วันที่เริ่มต้นปฏิบัติตามการปรับปรุง) กิจการไม่จำเป็นต้องปรับปรุงรายการในงวด ก่อนย้อนหลังเพื่อให้สะท้อนถึงการปฏิบัติตามปรับปรุงนี้ แต่กิจการอาจปรับปรุงรายการในงวดก่อนย้อนหลังก็ต่อเมื่อ สามารถทำได้โดยปราศจากการเข้าใจถึงปัญหาหลังจากที่เหตุการณ์ได้เกิดขึ้นแล้ว</p>

สรุปสาระสำคัญเรื่องที่เปลี่ยนแปลง

ข้อความเดิม	ข้อความที่ปรับปรุง
-	<p>45ญ. เมื่อกิจการปฏิบัติตามการปรับปรุงที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 45ข เป็นครั้งแรก กิจการซึ่งใช้ช้อยกเว้นการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง <i>เครื่องมือทางการเงิน</i> เป็นการชั่วคราวตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง <i>สัญญาประกันภัย</i> ไม่จำเป็นต้องปรับปรุงรายการในงวดก่อนย้อนหลังเพื่อให้สะท้อนถึงการปฏิบัติตามปรับปรุงนี้ แต่กิจการอาจปรับปรุงรายการในงวดก่อนย้อนหลังก็ต่อเมื่อสามารถทำได้โดยปราศจากการเข้าใจถึงปัญหาหลังจากที่เหตุการณ์ได้เกิดขึ้นแล้ว</p>
-	<p>45ฎ. หากกิจการไม่ปรับปรุงรายการในงวดก่อนย้อนหลังตามย่อหน้าที่ 45ฉ หรือย่อหน้าที่ 45ญ ณ วันที่เริ่มต้นปฏิบัติตามการปรับปรุง กิจการต้องรับรู้ผลแตกต่างระหว่างจำนวนดังต่อไปนี้ในกำไรสะสมต้นงวด (หรือองค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น ตามความเหมาะสม)</p> <p>45ฎ.1 มูลค่าตามบัญชีก่อนหน้าของส่วนได้เสียระยะยาว ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 14ก ณ วันนั้น และ</p> <p>45ฎ.2 มูลค่าตามบัญชีของส่วนได้เสียระยะยาว ณ วันนั้น</p>



Thank you



The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation. Materials published may only be reproduced with the consent of FAP.