



เรื่อง การจัดทำงบการเงินระหว่างกาลในงวดไตรมาสที่ 2 และงวดบัญชีถัดไป สำหรับกรณีการจัดประเภทและวัดมูลค่าเงินลงทุน

ในหน่วยลงทุนกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ หน่วยทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์ หน่วยลงทุนกองทุนรวมโครงสร้างพื้นฐาน และหน่วยทรัสต์เพื่อการลงทุนในโครงสร้างพื้นฐานที่จดทะเบียนและจัดตั้งในประเทศไทย



คำถาม



ในกรณีที่กิจการที่จัดทำงบการเงินระหว่างกาลไตรมาสที่ 1 เสร็จสิ้นแล้วโดยจัดประเภทและวัดมูลค่าเงินลงทุนในหน่วยลงทุนกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ หน่วยทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์ หน่วยลงทุนกองทุนรวมโครงสร้างพื้นฐาน และหน่วยทรัสต์เพื่อการลงทุนในโครงสร้างพื้นฐาน (Infrastructure Trust) ที่จดทะเบียนและจัดตั้งในประเทศไทย (รวมเรียกว่า “กองทุน/ทรัสต์”) เป็นสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน และต่อมากิจการเลือกกำหนดให้เงินลงทุนในกองทุน/ทรัสต์ดังกล่าววัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5.7.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ประเด็นคำถามคือการจัดทำงบการเงินระหว่างกาลไตรมาสที่ 2 และข้อมูลเปรียบเทียบในงบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปนั้น กิจการต้องปฏิบัติอย่างไร

กิจการต้องแก้ไขโดยการจัดประเภทเงินลงทุนในกองทุน/ทรัสต์ โดยการปรับงบการเงินย้อนหลัง และเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

ตัวอย่างการบันทึกบัญชี

ข้อมูลต่อไปนี้เป็นข้อมูลสมมติ

- กิจการ (บริษัท ABC จำกัด (มหาชน)) มีรอบระยะเวลารายงานประจำปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2563
- กิจการมีเงินลงทุนในหน่วยทรัสต์ REIT กชค จำนวน 500 หน่วย ราคาทุนเดิม ณ วันที่ได้มา เท่ากับ 16 บาทต่อหน่วย ราคาตามบัญชีต่อหน่วย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2562 เท่ากับ 20 บาทต่อหน่วย รวมเป็นจำนวนเงิน 10,000 บาท
- ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2562 กิจการจัดประเภทเงินลงทุนในหน่วยทรัสต์ REIT เป็นเงินลงทุนเพื่อขาย ซึ่งมีผลกำไรจากการวัดมูลค่าเงินลงทุนเมื่อขาย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2562 แสดงไว้ในองค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้นจำนวนเงิน 2,000 บาท
- ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 มีผลบังคับใช้ เป็นครั้งแรก กิจการเลือกปรับผลกระทบสะสมจากการใช้มาตรฐานเป็นครั้งแรก โดยปรับกับกำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563
- ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 มูลค่ายุติธรรมของหน่วยทรัสต์ REIT กชค เท่ากับ 20 บาทต่อหน่วย
- ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 มูลค่ายุติธรรมของหน่วยทรัสต์ REIT กชค เท่ากับ 18 บาทต่อหน่วย
- ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2563 มูลค่ายุติธรรมของหน่วยทรัสต์ REIT กชค เท่ากับ 21 บาทต่อหน่วย
- กิจการได้เผยแพร่งบการเงินระหว่างกาลไตรมาสที่ 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2563 แล้ว โดยจัดประเภทและวัดมูลค่าเงินลงทุนในหน่วยทรัสต์ REIT กชค เป็นสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน
- ต่อมากิจการเลือกกำหนดให้เงินลงทุนในกองทุน/ทรัสต์ดังกล่าววัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5.7.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน
- มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในหน่วยทรัสต์ REIT กชค สามารถแสดงได้ดังนี้

วันที่	วันที่ 31 ธันวาคม 2562	วันที่ 1 มกราคม 2563	วันที่ 31 มีนาคม 2563	วันที่ 30 มิถุนายน 2563
ราคาตามบัญชียกมา	8,000	10,000	10,000	9,000
ผลสะสมจากการ วัดมูลค่าเงินลงทุน	2,000	-	(1,000)	1,500
มูลค่ายุติธรรม	10,000 (500x20)	10,000 (500x20)	9,000 (500x18)	10,500 (500x21)

กิจการต้องปฏิบัติอย่างไรสำหรับการจัดทำงบการเงินระหว่างกาลไตรมาสที่ 2 สิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2563

การบันทึกบัญชีการปรับมูลค่าเงินลงทุน แสดงได้ดังนี้

สำหรับการจัดทำงบการเงินระหว่างกาลงวดสามเดือนสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2563

ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 กิจการต้องบันทึกมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ของเงินลงทุนในหน่วยทรัสต์ REIT กชค โดยกิจการเลือกปรับผลกระทบสะสมจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เป็นครั้งแรก โดยปรับกับกำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563⁽¹⁾

เดบิต	ผลสะสมจากการวัดมูลค่าเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย (องค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น) (B/S)	2,000	
	เงินลงทุน - หน่วยทรัสต์ REIT กชค (B/S)	10,000	
เครดิต	กำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 (B/S)		2,000
	เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย (B/S)		10,000

ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 กิจการบันทึกผลขาดทุนจากการวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในหน่วยทรัสต์ REIT กชค ผ่านกำไรหรือขาดทุน เนื่องจากกิจการจัดประเภทและวัดมูลค่าเป็นสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน

เดบิต	ผลขาดทุนจากการวัดมูลค่ายุติธรรม (P/L)	1,000	
เครดิต	เงินลงทุน - หน่วยทรัสต์ REIT กชค (B/S)		1,000

สำหรับการจัดทำงบการเงินระหว่างกาลงวดหกเดือนสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2563

ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2563 กิจการจัดประเภทและวัดมูลค่าเงินลงทุนในหน่วยทรัสต์ REIT กชค ด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5.7.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน

เดบิต	กำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 (B/S)	2,000	
เครดิต	ผลสะสมจากการวัดมูลค่าเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย (องค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น) (B/S)		2,000
เดบิต	เงินลงทุน - หน่วยทรัสต์ REIT กชค (B/S)	1,000	
เครดิต	ผลขาดทุนจากการวัดมูลค่ายุติธรรม (P/L)		1,000
เดบิต	เงินลงทุน - หน่วยทรัสต์ REIT กชค (B/S)	500	
เครดิต	ผลกำไรจากการวัดมูลค่ายุติธรรม (OCI)		500

⁽¹⁾ ทั้งนี้ กิจการสามารถเลือกวิธีปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลงเมื่อนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 มาใช้เป็นครั้งแรกตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน

บริษัท ABC จำกัด (มหาชน)
งบแสดงฐานะการเงิน (บางส่วน)

วันที่	วันที่ 30 มิถุนายน 2563	วันที่ 31 มีนาคม 2563 ⁽²⁾ (หลังปรับปรุง)	วันที่ 31 ธันวาคม 2562
เงินลงทุน	10,500	9,000	10,000
กำไรสะสม	-	-	-
องค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น	2,500	1,000	2,000

⁽²⁾ หมายเหตุ งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 นำมาแสดงไว้เพื่อประกอบความเข้าใจเท่านั้น โดยไม่ต้องนำมาแสดงเปรียบเทียบกับงบการเงินระหว่างกลางงวดหกเดือนสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2563

ในการจัดทำงบการเงินระหว่างกาลไตรมาสที่ 2 สิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2563 กิจการเลือกกำหนดให้เงินลงทุนในกองทุน/ทรัสต์ดังกล่าววัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น กิจการต้องปรับปรุงการจัดประเภทเงินลงทุนในกองทุน/ทรัสต์ของงวดไตรมาสที่ 1 ใหม่โดยปรับย้อนหลังในงบการเงินระหว่างกาลไตรมาสที่ 2 โดยปรับปรุงยอดคงเหลือยกมามีกำไรสะสมต้นงวด ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 และปรับปรุงการแสดงผลการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมในภายหลังของเงินลงทุนในกองทุน/ทรัสต์ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นระหว่างกลางงวดสามเดือนและหกเดือนสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2563 เสมือนว่าการจัดประเภทรายการใหม่ของเงินลงทุนในกองทุน/ทรัสต์ได้เกิดขึ้นตั้งแต่งวดไตรมาสที่ 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2563

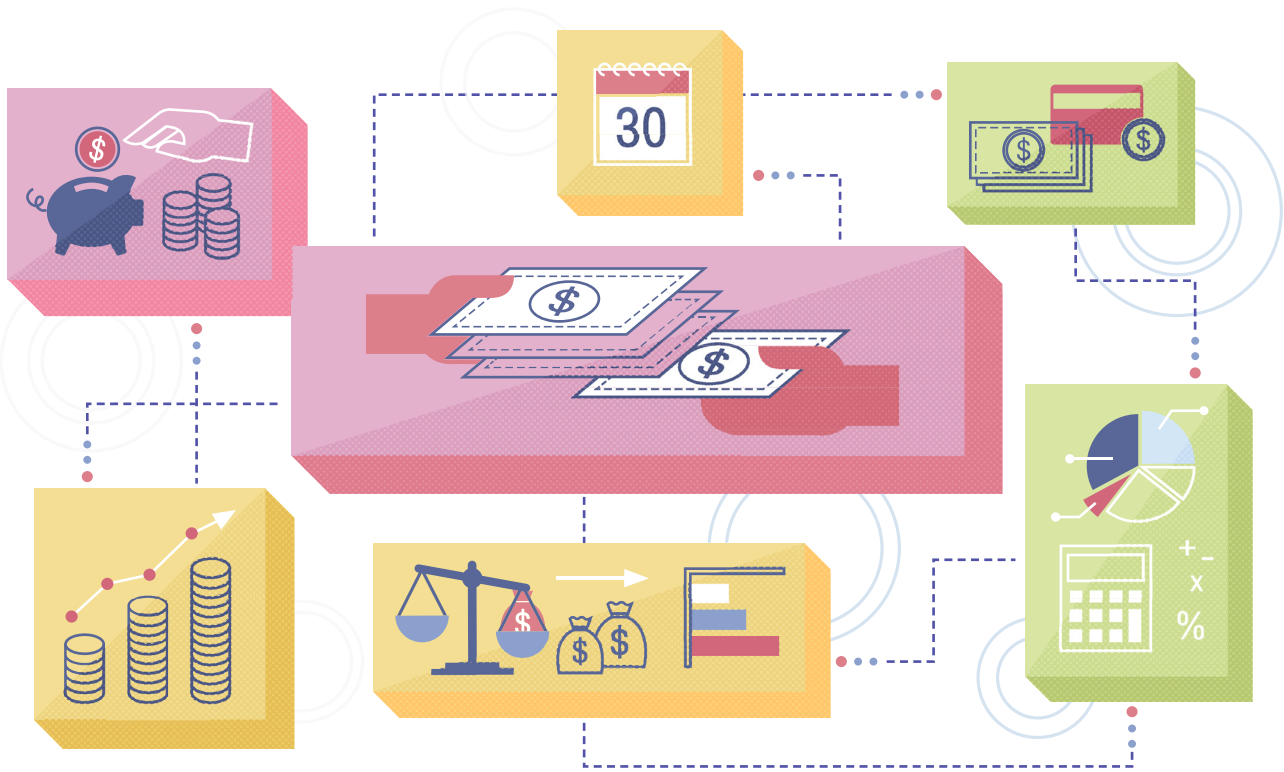
บริษัท ABC จำกัด (มหาชน)
งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (บางส่วน)

วันที่	สำหรับงวดหกเดือน สิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2563	สำหรับงวดสามเดือน สิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2563	สำหรับงวดสามเดือน สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2563 ⁽³⁾ (หลังปรับปรุง)
กำไรหรือขาดทุน ผลกำไร (ขาดทุน) จากการ วัดมูลค่ายุติธรรม	-	-	-
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น รายการที่จะไม่มีการ จัดประเภทรายการใหม่ เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุน ในภายหลัง			
ผลกำไร (ขาดทุน) จาก เงินลงทุนในกองทุน/ทรัสต์	500 ⁽⁴⁾	1,500 ⁽⁵⁾	(1,000)

⁽³⁾ หมายเหตุ งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 นำมาแสดงไว้เพื่อประกอบความเข้าใจเท่านั้น โดยไม่ต้องนำมาแสดงเปรียบเทียบกับงบการเงินระหว่างกลางงวดหกเดือนสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 2563

⁽⁴⁾ 10,500-10,000

⁽⁵⁾ 10,500-9,000



นอกจากนี้ในการจัดทำงบการเงินระหว่างกาลไตรมาสที่ 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2564 นั้นก็จำเป็นต้องปรับข้อมูลเปรียบเทียบ (ข้อมูลทางการเงินระหว่างกาลของงวดสามเดือนสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2563 ที่ปรับย้อนหลังแล้วด้วย)

บริษัท ABC จำกัด (มหาชน)
งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (บางส่วน)

วันที่	สำหรับงวดสามเดือน สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2564	สำหรับงวดสามเดือน สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2563 (ปรับปรุงใหม่)
กำไรหรือขาดทุน ผลกำไร(ขาดทุน)จากการวัดมูลค่ายุติธรรม	XXXX	-
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น รายการที่จะไม่มีการจัดประเภทรายการใหม่เข้าไป ไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง		
ผลกำไร(ขาดทุน)จากเงินลงทุนในกองทุน/ทรัสต์	XXXX	(1,000) ⁽⁶⁾

⁽⁶⁾ 9,000-10,000

โดย..คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์