



“Focus Group for New Concept of Consolidation and Joint Arrangement” (Pack 5)

**วันที่ 10 กันยายน พ.ศ. 2557 เวลา 09.00-11.30 น. ณ
ห้องประชุม 1601 (Auditorium) ชั้น 16**

อาคารสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์



ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

TFRS 10 งบการเงินรวม

TAS 27 งบการเงินเฉพาะกิจการ

TFRS 11 การร่วมกิจการ

TFRS 12 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น

TAS 28 เงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้า

คุณณรงค์ชัย เจริญทวีทรัพย์ และคุณวราพร ประภาศิริกุล

วันที่ 10 กันยายน 2557

วัตถุประสงค์การสัมมนา

1. เพื่อเป็นการซักซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ
2. เพื่อรับฟังและรวบรวมประเด็นปัญหาเกี่ยวกับการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ

TFRS 10 ประเด็นการเปลี่ยนแปลง

▶ สรุปเนื้อหาโดยย่อของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

มีการให้ความหมายและคำจำกัดความของการควบคุมและอำนาจให้เกิดความชัดเจน เพื่อให้ครอบคลุมประเด็นปัญหาในทางปฏิบัติ และให้การปฏิบัติเป็นไปโดยสม่ำเสมอ

▶ ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อรายงานทางการเงิน

ภายใต้ความหมายและคำนิยามใหม่ อาจจะมีกิจการบางแห่งซึ่งเดิมมิได้นำมาจัดทำงบการเงินรวม จะต้องนำมารวมเพื่อจัดทำงบการเงินรวม

TFRS 10 สรุปการปรับปรุงที่สำคัญ

- นำมาใช้แทนมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 และ การตีความฯ ฉบับที่ 12
- การปรับปรุง เนื่องจากการนำมาใช้มีความแตกต่างในเรื่องของการควบคุม (control) ฉบับใหม่จึงมีการให้คำจำกัดความที่ชัดเจนขึ้น
- ภาคผนวกมีการให้ตัวอย่าง ในหลายกรณี
- มีผลบังคับใช้ 1 มกราคม 2558 (IFRS is effective 1 Jan 2013) โดยให้มีการปรับย้อนหลังงบการเงิน
- ต้องใช้ควบคู่กับ TAS 27 , 28 และ TFRS 11,12

สรุปการปรับปรุงที่สำคัญ

ในการพิจารณาเรื่องหลักการควบคุมนั้น มีดังนี้

- โดยปกติพิจารณาจาก voting right อย่างไรก็ตามก็ตีการมีสิทธิออกเสียงน้อยกว่าร้อยละ 50 ในบางกรณีก็อาจมีการควบคุมได้
- สิทธิในการออกเสียงอาจจะไม่ใช่ปัจจัยสำคัญ หากเป็นเพียงสิทธิในการออกเสียงเกี่ยวข้องกับงานด้านบริหารเท่านั้น (administrative)
- ในบางกรณีอำนาจการตัดสินใจทำในฐานะตัวแทน (agency)
- สิทธิในการออกเสียงนั้นเพื่อจัดการสินทรัพย์ที่ระบุเฉพาะ specified assets (silo)

การควบคุม (Control)

- คำจำกัดความของการควบคุม

ใหม่ มี 3 ข้อที่สำคัญ

เดิม

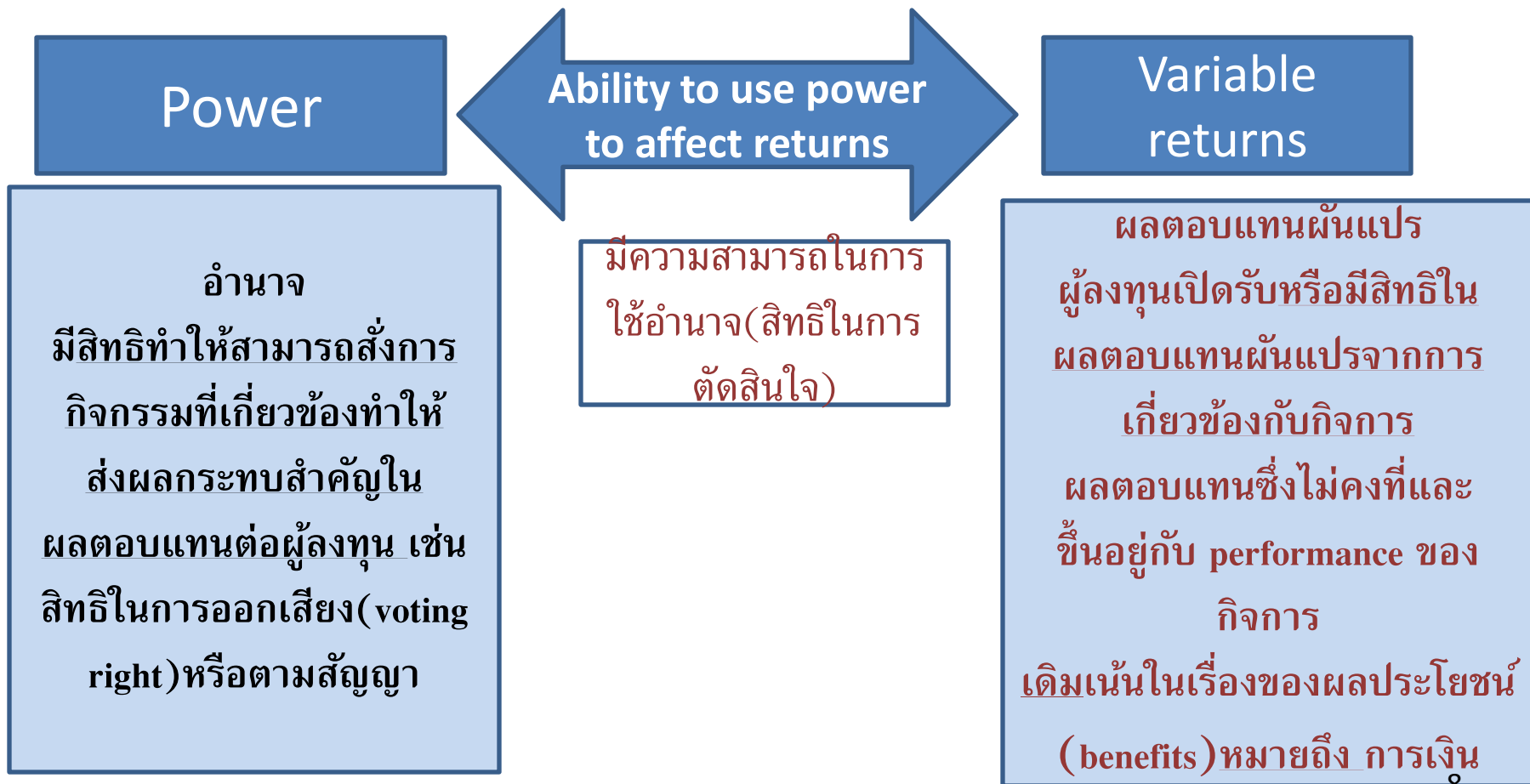
มีอำนาจเหนือกิจการ

เปิดรับหรือสิทธิที่จะได้รับผลตอบแทน
ผันแปรจากการเข้าไปมีส่วนเกี่ยวข้อง

สามารถใช้อำนาจซึ่งส่งผลกระทบต่อ
ผลตอบแทนผู้ลงทุน

อำนาจในการกำหนด
นโยบายทางการเงิน
และการดำเนินงาน
ของกิจการเพื่อให้
ได้รับประโยชน์จาก
กิจกรรมต่าง ๆ

การควบคุม (Control)



ปัจจัยในการประเมินการควบคุม

(Assessing control)

- วัตถุประสงค์และการออกแบบกิจการ
- กิจกรรมที่เกี่ยวข้องคืออะไรและมีการตัดสินใจในกิจกรรมนั้นอย่างไร
- สิทธิทำให้สามารถในปัจจุบันในการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้องหรือไม่
- ผู้ลงทุนเปิดรับหรือมีสิทธิในผลตอบแทนผันแปรจากการเกี่ยวข้องกับกิจการหรือไม่
- ผู้ลงทุนสามารถใช้อำนาจเหนือกิจการ เพื่อส่งผลกระทบต่อผลตอบแทนของผู้ลงทุน

ข้อบ่งชี้อื่นเพื่อนำมาประกอบการพิจารณา

(ย่อหน้าที่ ข18)

- ผู้ลงทุนสามารถแต่งตั้ง อนุมัติผู้บริหารสำคัญซึ่งสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้องโดยไม่มีสัญญา
- สั่งการให้กิจการเข้าทำรายการที่สำคัญ หรือคัดค้าน เพื่อประโยชน์ของผู้ลงทุนโดยไม่มีสัญญา
- สามารถมีอิทธิพลในกระบวนการเสนอชื่อเพื่อเลือกสมาชิกผู้กำกับดูแลกิจการ
- ผู้บริหารคนสำคัญของผู้ลงทุนและผู้ได้รับการลงทุนเป็นคนเดียวกัน
- สมาชิกผู้มีหน้าที่กำกับดูแลเป็นบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกับผู้ลงทุน

ตัวอย่างการพิจารณาการควบคุม

ตัวอย่าง 1 อำนาจจากสิทธิในการแต่งตั้งฝ่ายบริหาร(ตามตัวอย่างที่ 5 ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10)

ผู้ลงทุน ก ถือสิทธิในการออกเสียงในผู้ได้รับการลงทุนร้อยละ 40 และผู้ลงทุนรายอื่น ๆ 12 รายถือสิทธิในการออกเสียงในผู้ได้รับการลงทุนร้อยละ 5 ต่อราย สัญญาของผู้ถือหุ้นให้สิทธิผู้ลงทุน ก ในการแต่งตั้งถอดถอน และกำหนดค่าตอบแทนของฝ่ายบริหารซึ่งรับผิดชอบในการสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง ในการเปลี่ยนแปลงสัญญาจำเป็นต้องใช้การออกเสียงของผู้ถือหุ้นส่วนใหญ่ 2 ใน 3

ในกรณีนี้ผู้ลงทุน ก สรุปว่าขนาดของการถือสิทธิของผู้ลงทุนและเมื่อเปรียบเทียบกับขนาดการถือหุ้นโดยผู้ถือหุ้นอื่นเพียงอย่างเดียวไม่สามารถเป็นข้อสรุปในการกำหนดว่าผู้ลงทุนมีสิทธิที่เพียงพอทำให้มีอำนาจ

อย่างไรก็ตาม ผู้ลงทุน ก ต้องพิจารณาว่าสิทธิตามสัญญาในการแต่งตั้งถอดถอน และกำหนดค่าตอบแทนของฝ่ายบริหาร เพียงพอที่จะสรุปว่าตนมีอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ลงทุน ก อาจจะไม่ใช้สิทธินี้ หรือโอกาสที่จะใช้สิทธิในการคัดสรร แต่งตั้ง หรือเพิกถอนฝ่ายบริหารต้องไม่นำมาพิจารณาในการประเมินว่าผู้ลงทุน ก มีอำนาจหรือไม่

ตัวอย่างการพิจารณาการควบคุม

ตัวอย่าง 2 กรณีถือหุ้นน้อยกว่าร้อยละ 50 ของสิทธิออกเสียง สามารถสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้องได้ ต้องพิจารณาในข้อเท็จจริงและสถานะการณ์ที่เกี่ยวข้อง (ตามตัวอย่างที่ 4 ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10)

กิจการ ก ถือหุ้นร้อยละ 48 ในบริษัทจดทะเบียนแห่งหนึ่ง ส่วนสิทธิในการออกเสียงที่เหลือถือโดยผู้ถือหุ้น 1,000 รายโดยไม่มีผู้ถือหุ้นรายใดถือเกินกว่าร้อยละ 1 และไม่มีผู้ถือหุ้นคนใดทำข้อตกลงในการปรึกษาหารือกับผู้ถือหุ้นคนอื่น หรือเพื่อตัดสินใจร่วมกัน หลังจากได้ประเมินสัดส่วนของสิทธิในการออกเสียงที่ได้มา โดยคำนวณจากขนาดการถือหุ้นโดยผู้ถือหุ้นอื่น ผู้ลงทุนเห็นว่าร้อยละ 48 เพียงพอทำให้ควบคุมกิจการได้

- **ในกรณีนี้ กิจการ ก มีอำนาจควบคุม**

ในตัวอย่างที่คล้ายกัน(ตัวอย่าง 7)แต่มีผู้ถือหุ้น 10 รายถือหุ้นร้อยละ 5 ต่อราย กรณีนี้ต้องพิจารณาว่ากลุ่ม 10 รายนี้มีข้อตกลงที่จะออกเสียงร่วมกันหรือไม่ และแนวทางการออกเสียงของกลุ่มนี้ในอดีต

ตัวอย่างการพิจารณาการควบคุม

ตัวอย่าง 3 (ตามตัวอย่างที่ 9 ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10)

กิจการ ก และ ข ถือหุ้นร้อยละ 70 และ 30 ในกิจการ ค ทั้งนี้กิจการ ข มี call option ที่จะซื้อจาก ก ร้อยละ 50 สามารถใช้สิทธิภายในสองปีในราคาคงที่ที่กำหนดไว้ ซึ่งเป็นสถานะ deeply out of the money และคาดว่าจะเป็นอย่างนี้ตลอดสองปี ซึ่งหากมีการใช้สิทธิจะทำให้กิจการ ข ถือหุ้นร้อยละ 80 อย่างไรก็ตามผู้ถือหุ้น ก ใช้สิทธิในการส่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้องซึ่งแสดงถึงความสามารถในปัจจุบัน

- ในกรณีนี้หมายความว่า ข คงไม่ใช้สิทธิซื้อ และไม่มีอำนาจควบคุม อย่างไรก็ตามต้องพิจารณาปัจจัยอื่นๆว่า กิจการ ข จะได้รับประโยชน์จากการใช้สิทธิหรือไม่ เช่น ป้องกันส่วนได้เสียของตน หรืออื่นๆ

Principle and agent

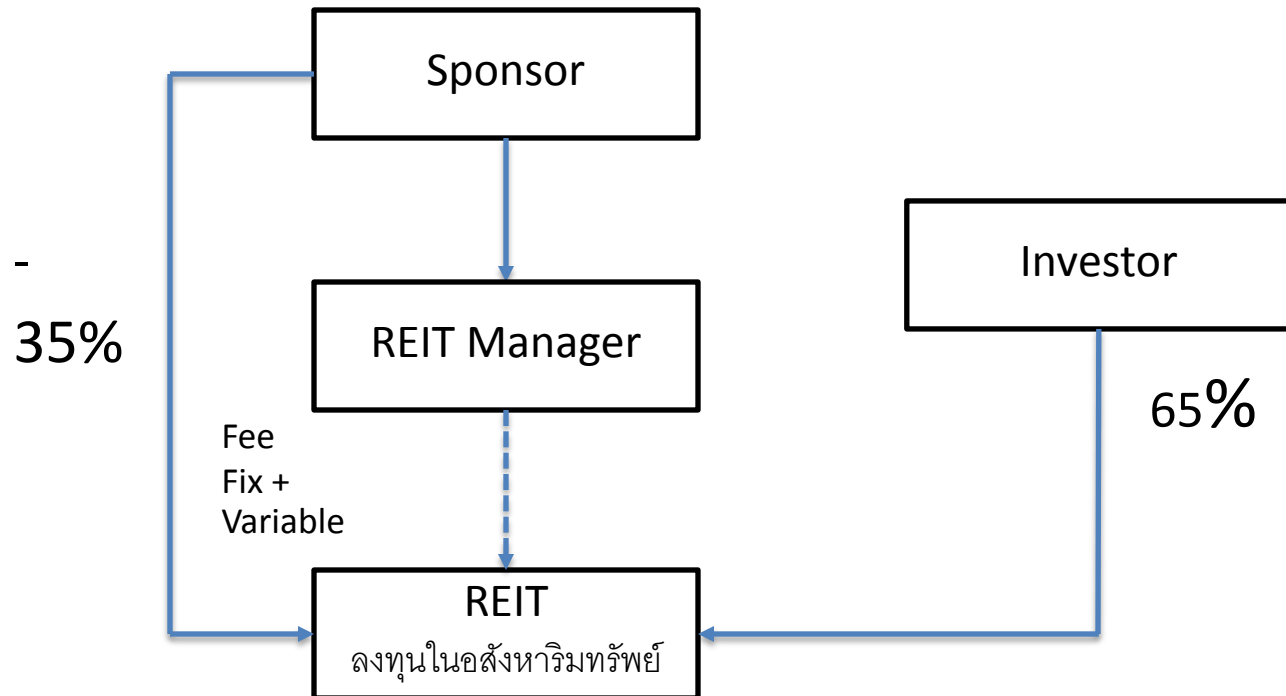
ตัวอย่าง 4 (ตามตัวอย่างที่ 13 ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10)

ผู้จัดการกองทุนจดทะเบียนแห่งหนึ่งดำเนินการจัดตั้ง และขายหน่วยลงทุน และจัดการกองทุนซึ่งมีตราสารจัดตั้งระบุไว้ชัดเจนเกี่ยวกับนโยบายการลงทุน โดยถือเงินลงทุนร้อยละ 10 และได้รับผลตอบแทนในอัตราร้อยละ 1 ของสินทรัพย์สุทธิกองทุนตามอัตราตลาด ผู้จัดการกองทุนไม่มีข้อผูกพันต่อผลขาดทุนที่เกินกว่าเงินลงทุนร้อยละ 10 กองทุนไม่จำเป็นต้องมีและไม่มี การแต่งตั้งคณะกรรมการอิสระ ผู้ลงทุนไม่มีสิทธิที่มีความสำคัญที่มีผลกระทบต่ออำนาจในการตัดสินใจของผู้จัดการกองทุน แต่สามารถไถ่ถอนส่วนได้เสียภายใต้ข้อจำกัดที่กองทุนกำหนดไว้ได้

ในกรณีนี้ผู้จัดการกองทุนเปิดรับผลตอบแทนผันแปรรวมทั้งมีอำนาจในการตัดสินใจ แต่ภายใต้กรอบที่ระบุไว้ ดังนั้นคือ ตัวแทนและมีได้มีอำนาจควบคุมกองทุน

Principle and agent

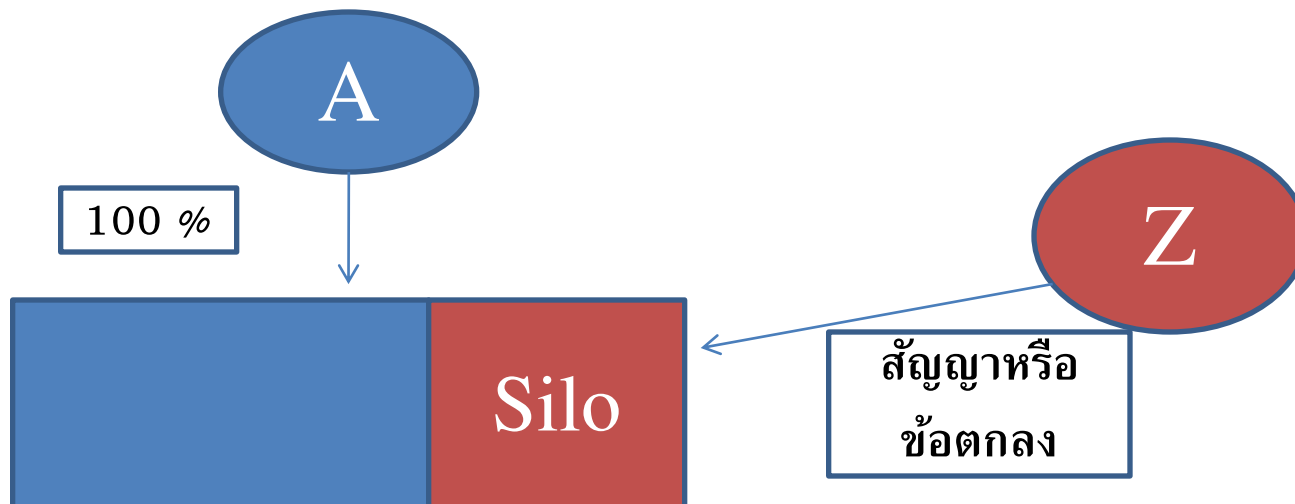
ตัวอย่าง 5 (ตามตัวอย่างที่ 15 ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10)



ผู้จัดการกองทุนสามารถถูกถอดถอนได้จากการออกเสียงข้างมากของผู้ลงทุนอื่น โดยไม่มีคณะกรรมการกองทุนซึ่งทำหน้าที่แทนผู้ลงทุน

Control of specified assets(Silo)

- สินทรัพย์และหนี้สินที่เกี่ยวข้องของกิจการมีสัญญาหรือข้อตกลงกับกิจการอื่น โดยให้อำนาจในการควบคุมสินทรัพย์นั้น สินทรัพย์และหนี้สินระบุเฉพาะนั้น พิจารณาว่าเป็น deemed separate entity
- เงื่อนไขที่สำคัญคือเจ้าหนี้และผู้ถือหุ้นของกิจการ ไม่มีส่วนได้เสียในผลตอบแทนและส่วนได้เสียคงเหลือใน silo นั้น

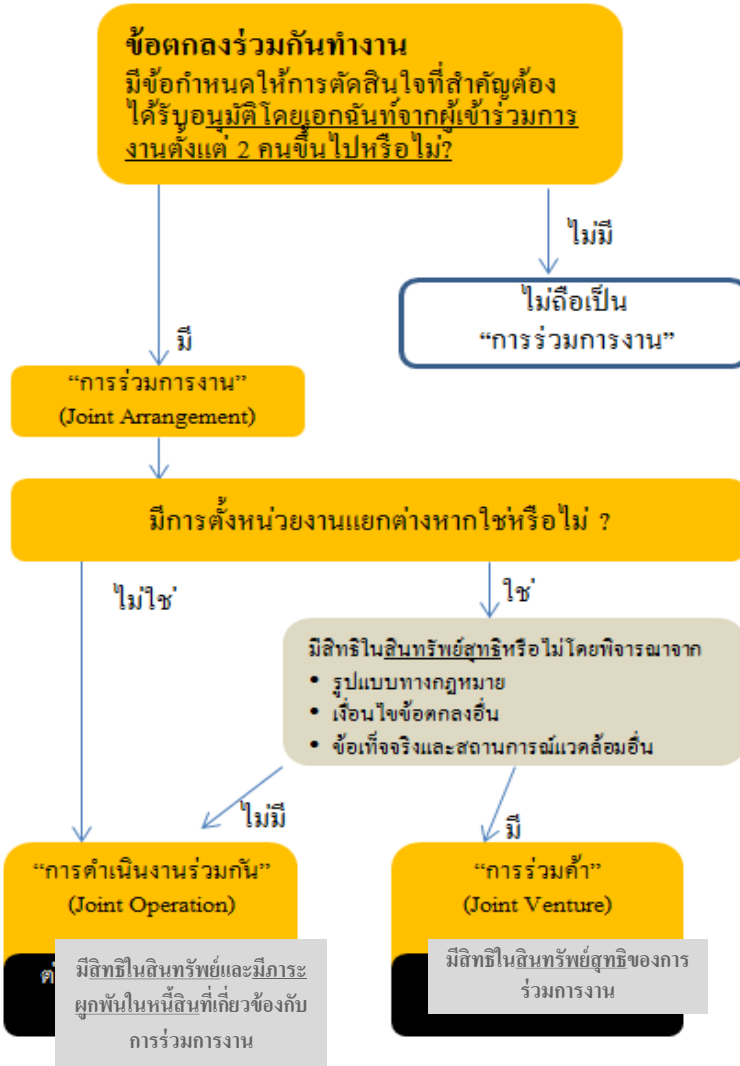


IFRS 11 การร่วมการงาน ประเด็นการเปลี่ยนแปลง

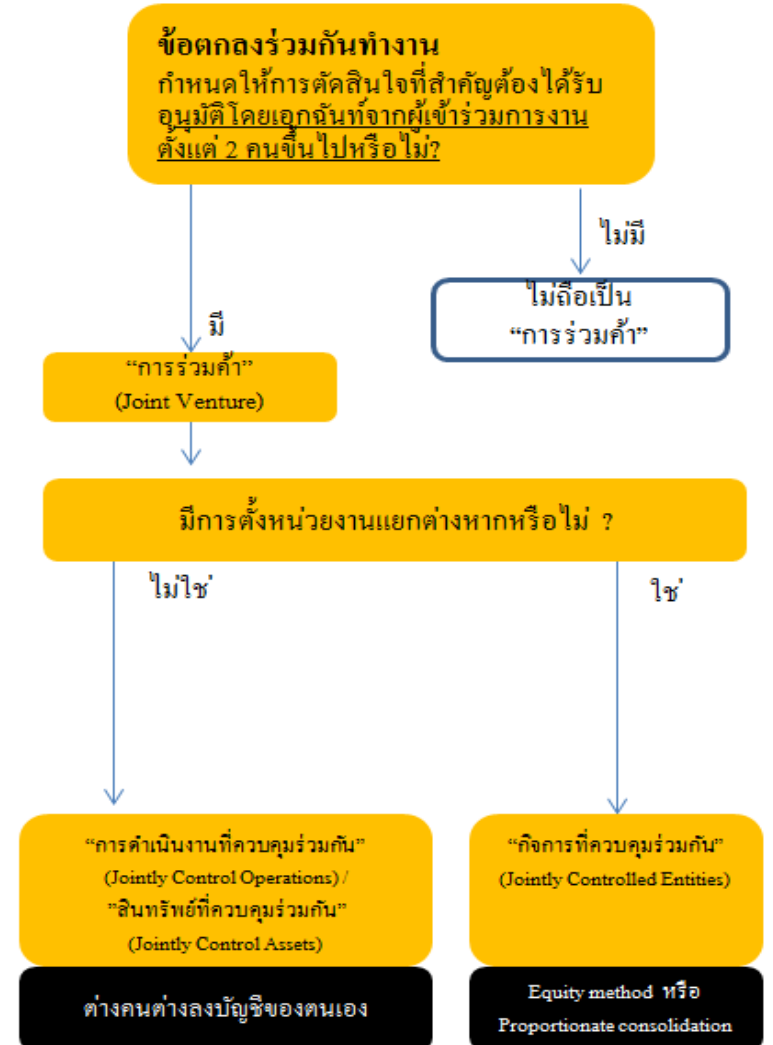
- ▶ เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้น โดย IFRS11 Joint Arrangement
- ▶ ยกเลิกมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า

TFRS 11 การร่วมการทำงาน ประเด็นการเปลี่ยนแปลง

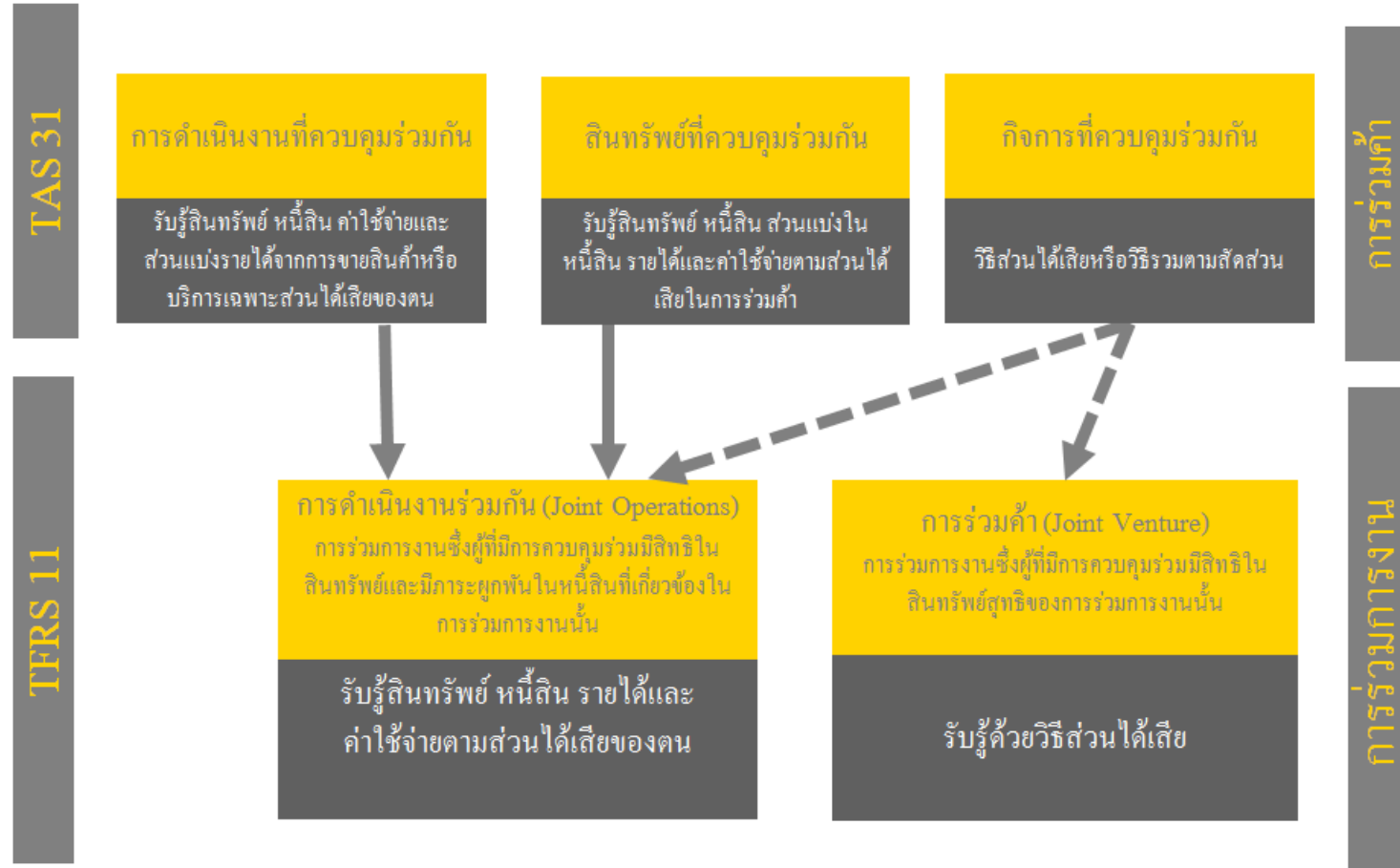
TFRS 11 การร่วมการทำงาน (Joint Arrangement)



TAS 31 ส่วนได้เสียในการร่วมค้า (Interest in Joint Venture)



วิธีการปฏิบัติทางบัญชี



การร่วมการทำงาน

การควบคุมร่วม - ตัวอย่าง

| | กรณีที่ 1 | กรณีที่ 2 | กรณีที่ 3 |
|--|--|---|--|
| ข้อกำหนดในการตัดสินใจใดๆที่สำคัญของงาน | ได้รับความเห็นชอบอย่างน้อย 75% | ได้รับความเห็นชอบอย่างน้อย 75% | ได้รับความเห็นชอบโดยเสียงส่วนใหญ่ |
| กิจการ ก | 50% | 50% | 35% |
| กิจการ ข | 30% | 25% | 35% |
| กิจการ ค | 20% | 25% | - |
| รายย่อย | - | - | 35% |
| สรุป | <p>ก + ข</p> <p>กิจการ ก และ ข มีการควบคุมร่วม</p> | <p>ก+ข หรือ ก+ค</p> <p>อาจไม่มีการควบคุมร่วม เว้นแต่มีการระบุในสัญญาว่าต้องมีใครบ้างในการตัดสินใจ</p> | <p>ไม่มีการควบคุมร่วม เว้นแต่มีการระบุในสัญญาว่าต้องมี ก+ข ในการตัดสินใจ</p> |

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

วิธีรวมตามสัดส่วนกับวิธีการดำเนินงานร่วมกัน

| รายการ | 100% | วิธีรวมตามสัดส่วน | | วิธีการดำเนินงานร่วมกัน (การรับรู้สินทรัพย์และหนี้สิน) | |
|---------------|--------------|-------------------|------------|---|------------|
| | | กิจการ ก | กิจการ ข | กิจการ ก | กิจการ ข |
| รถบรรทุก* | 200 | 100 | 100 | 200 | - |
| อาคารสำนักงาน | 1,000 | 500 | 500 | 500 | 500 |
| เงินกู้ยืม** | (100) | (50) | (50) | - | (100) |
| หนี้สินอื่น | (80) | (40) | (40) | (40) | (40) |
| สุทธิ | 1,020 | 510 | 510 | 660 | 360 |

* กิจการ ก มีสิทธิทั้งหมดในรถบรรทุก

** กิจการ ข มีภาระผูกพันทั้งหมดในเงินกู้ยืม



สรุป การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

Jointly controlled entities (TAS31) → Joint Venture/Joint operations (TFRS11)

| TAS 31 | TFRS 11 | Consolidated FS | Separate FS |
|---------------|--|---|---|
| Equity | Equity (Joint venture) | - | - |
| Proportionate | Equity (Joint venture) | Dr. Investment – Equity Dr. Liabilities Cr. Assets Dr./Cr. Retained earnings | - |
| Equity | Assets/ Liabilities (Joint operations) | Dr. Assets Cr. Liabilities Cr. Investment – Equity Dr./Cr. Retained earnings | Dr. Assets Cr. Liabilities Cr. Investment – Cost Dr./Cr. Retained earnings |
| Proportionate | Assets/ Liabilities (Joint operations) | (อาจมีผลกระทบต่อการเงินรวม) | Dr. Assets Cr. Liabilities Cr. Investment – Cost Dr./Cr. Retained earnings |

Jointly controlled assets/operations (TAS31) → Joint operations (TFRS11)

| TAS 31 | TFRS 11 | Consolidated FS | Separate FS |
|------------------------|--|-----------------|-------------|
| Assets/ Liabilities | Assets/ Liabilities (Joint operations) | - | - |

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ฉบับปรับปรุง 2557) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า ประเด็นการเปลี่ยนแปลง

- ▶ ระบุวิธีการบัญชีและวางข้อกำหนดในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติสำหรับ
 - ▶ เงินลงทุนในบริษัทร่วม
 - ▶ การร่วมค้า
- ▶ ยกเลิก TAS 28 (ปรับปรุง 2555)

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ฉบับปรับปรุง 2557) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า ประเด็นการเปลี่ยนแปลง

▶ ข้อยกเว้นเพิ่มเติมสำหรับการไม่นำวิธีส่วนได้เสียมาใช้

1) กรณีที่เงินลงทุนถูกถือโดย หรือถูกถือโดยทางอ้อมผ่านกิจการซึ่งเป็น

- กิจการร่วมลงทุน (venture capital organizations)
- หน่วยลงทุน (unit trust) หรือกิจการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน
- กองทุนรวม (mutual fund)
- กองทุนประกันที่โยงกับการลงทุน (investment-linked insurance funds)

กิจการอาจจะเลือกวัดมูลค่าเงินลงทุนโดยวิธีมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนได้ (IFRS 9/TAS39)

หากส่วนหนึ่งของเงินลงทุนถูกถือโดย หรือถูกถือโดยทางอ้อมผ่านกิจการข้างต้น

- ▶ ส่วนที่ถือผ่านกิจการข้างต้น - IFRS 9/TAS39
- ▶ ส่วนที่เหลือที่ถือโดยตรง - วิธีส่วนได้เสีย

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ฉบับปรับปรุง 2557) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า ประเด็นการเปลี่ยนแปลง

- 2) นำ *IFRS 5* มาใช้หากเงินลงทุน/บางส่วนของเงินลงทุนเข้าเกณฑ์การเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย
- ▶ สำหรับส่วนที่เหลือที่ไม่ได้ถูกจัดประเภทให้ใช้วิธีส่วนได้เสียจนกว่าถูกจำหน่ายออกไปจริง
 - ▶ เมื่อขายแล้ว -> ส่วนที่เหลือจากการขายให้นำ *IFRS 9/TAS39* มาปฏิบัติเว้นแต่ยังถือว่าเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าก็ยังคงให้ใช้วิธีส่วนได้เสียต่อไป

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ฉบับปรับปรุง 2557) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า ประเด็นการเปลี่ยนแปลง

3) การนำสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินไปแลกเปลี่ยนกับส่วนได้เสียในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า

- ▶ ถ้าใครจะถูกรับรู้เฉพาะส่วนได้เสียของผู้ลงทุนอื่นที่ไม่เกี่ยวข้องกั่กกิจการ
- ▶ นอกจากส่วนได้เสียแล้ว หากกิจการได้รับสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงิน หรือสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินด้วย กิจการต้องรับรู้กำไรดังนี้



มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12

เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น

- ▶ รวมข้อกำหนดในการเปิดเผยข้อมูลที่เคยกระจายอยู่ในหลายๆมาตรฐาน เข้ามาอยู่ในที่เดียว
 - ▶ บริษัทย่อย
 - ▶ การร่วมค้า
 - ▶ บริษัทร่วม
 - ▶ กิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัว
- ▶ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2558 ทั้งนี้อนุญาตให้นำมาใช้ก่อนได้ (โดยไม่ได้กำหนดว่าถ้าใช้ก่อนแล้วต้องนำ TFRS10, TFRS11 TAS 27 มาใช้ก่อนด้วย)

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12

ประเด็นการเปิดเผยเพิ่มเติมจากข้อกำหนดเดิมที่เคยมีในหลายๆมาตรฐาน

1. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับดุลพินิจและสมมติฐานที่สำคัญ

- ▶ กิจการมีการควบคุมกิจการอื่น
- ▶ กิจการมีการควบคุมร่วมในกิจการหรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ
- ▶ ประเภทของการร่วมกิจการ ในกรณีจัดตั้งเป็นหน่วยงานแยกต่างหาก
- ▶ กิจการเป็นตัวแทนหรือตัวการ

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12

ประเด็นการเปิดเผยเพิ่มเติมจากข้อกำหนดเดิมที่เคยมีในหลายๆมาตรฐาน

2. ส่วนได้เสียในกิจกรรมและกระแสเงินสดของกลุ่มกิจการที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม

อำนาจควบคุม

- ▶ เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบริษัทย่อยแต่ละรายที่มีส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่มีสาระสำคัญ
 - ▶ ชื่อ สถานที่หลักในการประกอบกิจการ
 - ▶ สัดส่วนของส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของที่ถือโดยส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม
 - ▶ สัดส่วนของสิทธิในการออกเสียงที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ในกรณีที่ต่างจากสัดส่วนของส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของที่ถือโดยส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม
 - ▶ กำไรหรือขาดทุนที่แบ่งให้กับส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน
 - ▶ ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมสะสม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
 - ▶ เงินปันผลที่จ่ายให้กับส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม
 - ▶ ข้อมูลทางการเงิน โดยสรุปของบริษัทย่อย (สินทรัพย์หมุนเวียน/ไม่หมุนเวียน หนี้สินหมุนเวียน/ไม่หมุนเวียน รายได้ กำไรหรือขาดทุน กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม)

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ประเด็นการเปิดเผยเพิ่มเติมจากข้อกำหนดเดิมที่เคยมีในหลายๆมาตรฐาน

3. ลักษณะและขอบเขตของสิทธิซึ่งทำให้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมสามารถจำกัดความสามารถของกิจการในการเข้าถึงหรือใช้สินทรัพย์ และการจ่ายชำระหนี้สินของกลุ่มกิจการได้อย่างมีนัยสำคัญ

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12

ประเด็นการเปิดเผยเพิ่มเติมจากข้อกำหนดเดิมที่เคยมีในหลายๆมาตรฐาน

4. ลักษณะและการเปลี่ยนแปลงของความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียของกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวที่รวมในงบการเงินรวม
- ▶ เงื่อนไขของข้อตกลงที่บริษัทใหญ่หรือบริษัทย่อยต้องให้การสนับสนุนด้านการเงิน
 - ▶ เหตุการณ์หรือสถานการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้กิจการที่เสนอรายงานนั้นประสบกับการขาดทุน เช่น สัญญาการให้สภาพคล่องทางการเงิน
 - ▶ กรณีที่บริษัทใหญ่หรือบริษัทย่อยรายหนึ่งรายใดให้การสนับสนุนด้านการเงินหรือด้านอื่น ๆ ทั้ง ๆ ที่ไม่มีภาระผูกพันตามสัญญากิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
 - ▶ ประเภทของรายการและจำนวนเงินที่ให้การสนับสนุน รวมทั้งกรณีที่ช่วยให้ได้รับการสนับสนุนทางการเงิน
 - ▶ เหตุผลของการให้การสนับสนุนดังกล่าว
 - ▶ เปิดเผยความตั้งใจที่จะให้การสนับสนุนและช่วยให้ได้รับการสนับสนุนด้านการเงิน
 - ▶ และกรณีที่ให้การสนับสนุนทั้งๆที่ไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม กิจการต้องเปิดเผยเหตุผลของการสนับสนุนดังกล่าว

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ประเด็นการเปิดเผยเพิ่มเติมจากข้อกำหนดเดิมที่เคยมีในหลายๆมาตรฐาน

5. ข้อมูลทางการเงินโดยรวมของเงินลงทุนในการร่วมค้าและในบริษัทร่วมที่แต่ละรายไม่สาระสำคัญ

- ▶ ข้อมูลทางการเงินโดยรวมของการร่วมค้าทั้งหมดที่แต่ละรายไม่สาระสำคัญ
- ▶ ข้อมูลทางการเงินโดยรวมของบริษัทร่วมทั้งหมดที่แต่ละรายไม่สาระสำคัญ

6. หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นซึ่งเกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียของกิจการในการร่วมค้าหรือในบริษัทร่วม โดยให้แสดงแยกต่างหากจากจำนวนของหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นอื่นๆ (TAS 37) ยกเว้นในกรณีที่เป็นไปได้ยากที่การขาดทุนนั้นจะเกิดขึ้น

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12

ประเด็นการเปิดเผยเพิ่มเติมจากข้อกำหนดเดิมที่เคยมีในหลายๆมาตรฐาน

7 การเปิดเผยเกี่ยวกับกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวที่ไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม ลักษณะของส่วนได้เสีย

- ▶ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทั้งในเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ ซึ่งรวมถึง
 - ▶ ลักษณะ วัตถุประสงค์ ขนาด และ
 - ▶ กิจกรรมของกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวนั้น และ
 - ▶ ข้อมูลซึ่งแสดงให้เห็นว่ากิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวนั้นได้รับการคำนวณด้านเงินทุนอย่างไร
- ▶ ในกรณีที่กิจการได้รวมก่อตั้งกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม แต่กิจการไม่ได้เปิดเผยข้อมูลถึงส่วนได้เสียของกิจการดังกล่าว (ไม่ได้มีส่วนได้เสีย ณ วันที่ในรายงาน)
 - ▶ วิธีการที่กำหนดว่ากิจการใดเป็นกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวที่ตนร่วมก่อตั้ง
 - ▶ รายได้ที่เกิดขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน รวมถึงคำพรรณาเกี่ยวกับประเภทของรายได้
 - ▶ มูลค่าตามบัญชี ณ เวลาที่โอน ของสินทรัพย์ทั้งหมดที่โอนในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12

ประเด็นการเปิดเผยเพิ่มเติมจากข้อกำหนดเดิมที่เคยมีในหลายๆมาตรฐาน

7. การเปิดเผยเกี่ยวกับกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวที่ไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม (ต่อ)

ลักษณะของความเลียง

- ▶ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้โดยสรุปในรูปแบบของตารางเว้นแต่แบบอื่นจะเหมาะสมกว่า
 - ▶ มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินที่กิจการรับรู้ในงบการเงินของตน
 - ▶ ชื่อของรายการในงบแสดงฐานะทางการเงินซึ่งรวมสินทรัพย์และหนี้สินเหล่านั้นเข้าไว้
 - ▶ จำนวนผลขาดทุนสูงสุดที่อาจเกิดขึ้น รวมถึงวิธีที่ใช้ในการหาจำนวนผลขาดทุนสูงสุดนั้น หากไม่สามารถกำหนดได้ ต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงและเหตุผล
 - ▶ เปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินกับขาดทุนสูงสุดที่กิจการอาจได้รับ

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12

ประเด็นการเปิดเผยเพิ่มเติมจากข้อกำหนดเดิมที่เคยมีในหลายๆมาตรฐาน

7. การเปิดเผยเกี่ยวกับกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวที่ไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม (ต่อ)

- ▶ หากกิจการให้การสนับสนุนด้านการเงินหรือด้านอื่น ๆ และมีหรือเคยมีส่วนได้เสียอยู่ในกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวนั้นทั้ง ๆ ที่กิจการไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาที่จะต้องให้การสนับสนุนดังกล่าว กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
 - ▶ ประเภทและจำนวนเงินของการสนับสนุน รวมถึงกรณีที่กิจการช่วยให้ได้รับการสนับสนุนด้านการเงิน
 - ▶ เหตุผลของการให้การสนับสนุนดังกล่าว
- ▶ เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความตั้งใจใด ๆ ในปัจจุบันที่จะให้การสนับสนุนด้านการเงินและด้านอื่น ๆ แก่กิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม รวมทั้งความตั้งใจที่จะช่วยกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวให้ได้รับการสนับสนุนด้านการเงิน