

ETHICS

INTERNATIONAL

EDUCATION

PROFESSIONAL

ACCOUNTING



สัมมนา Focus Group

เกี่ยวกับการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
ฉบับที่ 12 เรื่องข้อตกลงสัมปทานบริการ
สำหรับกิจการที่ดำเนินกิจการเกี่ยวกับการพัฒนานิคมอุตสาหกรรม

สรุปความเป็นมา

เนื่องจากมีการปฏิบัติที่หลากหลายในกลุ่มธุรกิจการพัฒนานิคมอุตสาหกรรมใน ส่วนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับระบบสาธารณูปโภค เช่น น้ำประปา ระบบกำจัดน้ำเสีย เป็นต้น

การปฏิบัติในปัจจุบัน

- 1.บันทึกสินทรัพย์ที่ใช้ในการให้บริการระบบสาธารณูปโภค เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุน โครงการและปันส่วนเข้าในที่ดินแต่ละแปลง และรับรู้เข้าเป็นต้นทุนขายของที่ดินเมื่อ มีการขายที่ดิน
- 2.บันทึกเป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- 3.ผสม



ประเด็นคำถาม

Q1 ระบบสาธารณูปโภคต่างๆ ควรรับรู้เป็นสินทรัพย์ หรือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขายของที่ดิน ?

Q2 หากรับรู้เป็นสินทรัพย์ รายการดังกล่าวอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 12 เรื่องข้อตกลงสัมปทานบริการหรือไม่ ?



Q1 ระบบสาธารณูปโภคต่างๆ ควรรับรู้เป็นสินทรัพย์ หรือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขายของที่ดิน ?

นิยามของสินทรัพย์

สินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต

อ้างอิงกรอบแนวคิดย่อหน้า 4.4 ก

กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ในงบดุลเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต และสินทรัพย์นั้นมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

อ้างอิงกรอบแนวคิดย่อหน้า 4.44



Q1 ระบบสาธารณูปโภคต่างๆ ควรรับรู้เป็นสินทรัพย์ หรือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุน
ขายของที่ดิน ?

ข้อสรุป

ควรบันทึกเป็นสินทรัพย์



Q2 หากรับรู้เป็นสินทรัพย์ รายการดังกล่าวอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการตีความ
มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 12 เรื่องข้อตกลงสัมปทานบริการหรือไม่ ?

อยู่ในขอบเขต

TFRIC 12

YES

or

NO



Q2 อยู่ในขอบเขตของ TFRIC12?

การวิเคราะห์

1. เป็นการบริการสาธารณะหรือไม่ ?
2. ผู้ให้สัมปทานควบคุมหรือกำกับดูแล**ประเภทของบริการ**ที่ผู้ประกอบการต้องดำเนินการในการจัดหาโครงสร้างเพื่อให้บริการ **กลุ่มผู้ใช้บริการ** และ**ราคาค่าใช้**
บริการ?
3. ผู้ให้บริการควบคุมส่วนได้เสียคงเหลือที่มีนัยสำคัญในโครงสร้างพื้นฐานเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาตกลง **ไม่ว่าโดยการเป็นเจ้าของ การได้รับประโยชน์ หรือ วิธีอื่น**

ถ้าคำตอบคือใช่ทั้งหมด จะอยู่ในขอบเขตของ TFRIC12

อ้างอิง TFRIC 12 ย่อหน้า5

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับข้อตกลงสัมปทานบริการระหว่างภาครัฐกับเอกชน เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขต่อไปนี้

- 5.1 ผู้ให้สัมปทานควบคุมหรือกำกับดูแลประเภทของบริการที่ผู้ประกอบการต้องดำเนินการ ในการจัดหาโครงสร้างพื้นฐานเพื่อให้บริการกลุ่มผู้ใช้บริการ และราคาค่าบริการ และ
- 5.2 ผู้ให้สัมปทานควบคุมส่วนได้เสียคงเหลือที่มีนัยสำคัญในโครงสร้างพื้นฐานเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของข้อตกลง **ไม่ว่าโดยการเป็นเจ้าของ การได้รับประโยชน์ หรือวิธีอื่นใด**



Q2 อยู่ในขอบเขตของ TFRIC12?

1.เป็นการบริการสาธารณะหรือไม่ ?

อะไรคือบริการสาธารณะ

TFRIC 12ย่อหน้า 1-2

1 ในหลายประเทศ ภาครัฐจะเป็นผู้ก่อสร้าง ดำเนินการ และบำรุงรักษาโครงสร้างพื้นฐานสำหรับ การให้บริการสาธารณะโดยได้รับการจัดสรรเงินจากงบประมาณแผ่นดิน ตัวอย่างของโครงสร้างพื้นฐานสำหรับการให้บริการสาธารณะ ได้แก่ ถนน สะพาน อุโมงค์ **เรื่อน้ำ** โรงพยาบาล สนามบิน โรงจ่ายน้ำประปา แหล่งพลังงาน และเครือข่ายโทรคมนาคม

2 ในบางประเทศ รัฐบาลได้นำข้อตกลงในการให้บริการตามสัญญามาใช้เพื่อจูงใจภาคเอกชนให้เข้ามามีส่วนร่วมในการพัฒนา การจัดหาเงิน การดำเนินการ และการบำรุงรักษาโครงสร้างพื้นฐานนั้น โครงสร้างพื้นฐานอาจมีขึ้นอยู่ก่อนแล้ว หรืออาจถูกก่อสร้างระหว่างช่วงเวลาของข้อตกลงบริการ ข้อตกลงที่อยู่ภายใต้ขอบเขตการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้โดยทั่วไป จะเกี่ยวข้องกับกิจการภาคเอกชน (ผู้ประกอบการ) ที่ก่อสร้างโครงสร้างพื้นฐานที่มีไว้เพื่อให้บริการสาธารณะหรือการยกระดับของโครงสร้างพื้นฐาน (เช่น การเพิ่มขีดความสามารถในการให้บริการ) และดำเนินการ และบำรุงรักษาโครงสร้างพื้นฐานในช่วงเวลาที่ระบุไว้ ผู้ประกอบการจะได้รับค่าบริการตลอดระยะเวลาของข้อตกลง ข้อตกลงสัญญาจะกำหนดมาตรฐานในการดำเนินงาน กลไกในการปรับราคา และข้อตกลงสำหรับการระงับข้อพิพาท โดยข้อตกลงดังกล่าวมักเป็นข้อตกลงสัมปทานบริการประเภทก่อสร้าง ดำเนินการและโอนกรรมสิทธิ์ ประเภทฟื้นฟู ดำเนินการและโอนกรรมสิทธิ์ หรือเป็นข้อตกลงสัมปทานบริการระหว่างภาครัฐกับภาคเอกชน



Q2 อยู่ในขอบเขตของ TFRIC12?

1. เป็นการบริการสาธารณะหรือไม่ ?

อะไรคือบริการสาธารณะ

'Public service' is generally taken to mean services that are provided by government to its citizens. Such services are considered so essential to modern life that for moral reasons their provision is guaranteed. Such services have traditionally not been provided by the private sector as they are the primary responsibility of national governments. Even where they are provided by the private sector, for social and political reasons they are usually subject to regulation going beyond that applying to most economic sectors.

อ้างอิง PWC's manual of accounting – IFRS 2015 –Volume 2 , Service concession arrangements paragraph 33.10 – page no.33003 – 33004.



Q2 อยู่ในขอบเขตของ TFRIC12?

เป็นการบริการสาธารณะหรือไม่ ?

อะไรคือบริการสาธารณะ

IFRIC 12 applies to a broad range of concession arrangements. Road and water treatment concession arrangements are two common examples, but other types of arrangements may meet the scope conditions,

For a public service obligation to exist, the services offered need not be made available to all members of the public. Rather, the services need to benefit members of the public. For example, prisons only accommodate those individuals required to be incarcerated by law, and cannot be accessed by members of the public seeking accommodation. However, prisons would still be considered to provide services to the public.

There are many different types of concession arrangements, and the detailed structure and arrangements are often specific to jurisdictions. Therefore, in order to determine the appropriate accounting for an arrangement, the details of the arrangement should be analysed based on the specific facts and circumstances.

อ้างอิง Deloitte iGAAP 2015, A guide to IFRS reporting Volume A Part 2, Service concession arrangements page no. 2347 – 2348.



Q2 อยู่ในขอบเขตของ TFRIC12?

2. ผู้ให้สัมปทานควบคุมหรือกำกับดูแลประเภทของบริการที่ผู้ประกอบการต้องดำเนินการในการจัดหาโครงสร้างเพื่อให้บริการ **กลุ่มผู้ใช้บริการ** และ **ราคาค่าใช้บริการ**?

อ้างอิง TFRIC 12 ภาคผนวก ก 1-3

ก 1.1 ผู้ให้สัมปทานควบคุมหรือกำกับดูแลประเภทของบริการที่ผู้ประกอบการต้องดำเนินการ ในการจัดหาโครงสร้างพื้นฐาน เพื่อให้บริการ **กลุ่มผู้ใช้บริการ** และ **ราคาค่าบริการ** และ

ก 2 การควบคุมหรือการกำกับดูแลการให้บริการตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ ก 1.1 สามารถทำได้ในรูปของสัญญาหรือวิธีอื่นใด (เช่น ผ่านทางหน่วยงานที่กำกับดูแล) รวมทั้งสถานการณ์ที่ผู้ให้สัมปทานซื้อผลผลิตทั้งหมด และเช่นเดียวกันกับสถานการณ์ที่ผู้อื่นซื้อผลผลิตทั้งหมดหรือบางส่วน ในการปรับใช้เงื่อนไขนี้ ผู้ให้สัมปทานและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องต้องถูกนำมาพิจารณา ร่วมกัน หากผู้ให้สัมปทานเป็นหน่วยงานภาครัฐ (ภาครัฐในภาพรวมทั้งหมด) รวมถึงหน่วยงานที่กำกับดูแลซึ่งดำเนินการเพื่อประโยชน์สาธารณะ ต้องถูกนำมาพิจารณาว่ามีความเกี่ยวข้องกับผู้ให้สัมปทานตามความมุ่งหมายของการตีความมาตรฐาน การรายงานทางการเงินฉบับนี้

ก 3 ตามวัตถุประสงค์ของเงื่อนไขในย่อหน้าที่ ก 1.1 ผู้ให้สัมปทานไม่จำเป็นต้องมีการควบคุมอย่างสมบูรณ์ในด้านราคา ซึ่งถือว่าเพียงพอหากราคาจะถูกกำกับดูแลโดยผู้ให้สัมปทาน โดยสัญญาหรือหน่วยงานที่กำกับดูแล เช่น กลไกการกำหนด เพดานราคา อย่างไรก็ตาม เงื่อนไขดังกล่าวต้องนำมาถือปฏิบัติกับเนื้อหาของสาระของข้อตกลง สำหรับลักษณะของข้อตกลงที่ไม่เป็นเนื้อหาของสาระ เช่น การมีเพดานราคาสำหรับสถานการณ์ที่เป็นไปได้ยากที่จะเกิดขึ้น ต้องไม่นำมารวมพิจารณา ในทางตรงกันข้าม หากเนื้อหาของสัญญาให้อิสระกับผู้ประกอบการในการกำหนดราคา แต่กำไรส่วนเกินที่เกิดขึ้นต้องนำส่งให้กับผู้ให้สัมปทาน ทำให้ผลตอบแทนของผู้ประกอบการถูกกำหนดเพดานสูงสุดไว้ จึงถือได้ว่าเข้าเงื่อนไขการทดสอบการควบคุมขององค์ประกอบราคา



Q2 อยู่ในขอบเขตของ TFRIC12?

3. ผู้ให้บริการควบคุมส่วนได้เสียคงเหลือที่มีนัยสำคัญในโครงสร้างพื้นฐานเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาตกลง ไม่ว่าจะโดยการเป็นเจ้าของ การได้รับประโยชน์ หรือ วิธีอื่น

อ้างอิง TFRIC 12 ภาคผนวก ก 1 และ ก 4

ก1.2 ผู้ให้สัมปทานควบคุมส่วนได้เสียคงเหลือที่มีนัยสำคัญในโครงสร้างพื้นฐานเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของข้อตกลง ไม่ว่าจะโดยการเป็นเจ้าของ การได้รับประโยชน์ หรือวิธีอื่นใด

ก 4 ตามวัตถุประสงค์ของเงื่อนไขในย่อหน้าที่ ก1.2 การควบคุมของผู้ให้สัมปทานในส่วนได้เสียคงเหลือที่มีนัยสำคัญควรเป็นการควบคุมทั้งการจำกัดความสามารถของผู้ประกอบการในทางปฏิบัติในการนำโครงสร้างพื้นฐานไปขายหรือการนำโครงสร้างพื้นฐานไปเป็นหลักประกัน และการให้สิทธิแก่ผู้ให้สัมปทานในการใช้โครงสร้างพื้นฐานนั้นอย่างต่อเนื่องตลอดอายุของข้อตกลง ส่วนได้เสียคงเหลือในโครงสร้างพื้นฐาน คือ มูลค่า ณ ปัจจุบันโดยประมาณ ของโครงสร้างพื้นฐานในสภาพและเงื่อนไขที่คาดว่าจะเป็นที่สิ้นสุดระยะเวลาของข้อตกลง



Q2 อยู่ในขอบเขตของ TFRIC12?

3. ผู้ให้บริการควบคุมส่วนได้เสียคงเหลือที่มีนัยสำคัญในโครงสร้างพื้นฐานเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาตกลง ไม่ว่าจะโดยการเป็นเจ้าของ การได้รับประโยชน์ หรือ วิธีอื่น

Control of significant residual interest by the grantor

Direct ownership, where the grantor owns the infrastructure from the outset, but simply gives the operator a right of access to the infrastructure to undertake the public service during the concession period.

Through the concession agreement by requiring the operator to return the infrastructure at the end of the concession period or to hand it over to another operator. the grantor is able to exercise control of the residual infrastructure is through a call option to acquire the infrastructure asset

Through a call option to acquire the infrastructure asset at the end of the concession period. Such a call option would effectively prevent the operator from selling or pledging the asset. *[It does not matter whether the option exercise price is at fair value at the date of exercise (where the operator bears the residual value risk) or is pre-determined (where the grantor bears the residual value risk). The fact that the call option allows the grantor to control the right to use the infrastructure and, hence, its residual is sufficient for the concession arrangement to fall within IFRIC 12's scope.]*

อ้างอิง PWC's manual of accounting – IFRS 2015 –Volume 2 , Service concession arrangements paragraph 33.20 -

33.21 (page no. 33007).



Q2 อยู่ในขอบเขตของ TFRIC12?

3. ผู้ให้บริการควบคุมส่วนได้เสียคงเหลือที่มีนัยสำคัญในโครงสร้างพื้นฐานเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาตกลง ไม่ว่าจะโดยการเป็นเจ้าของ การได้รับประโยชน์ หรือ วิธีอื่น

Residual Interest

A machine that can only be sold for scrap value is unlikely to have a significant residual value at the end of the contract and will be within the scope of IFRIC 12 provided that the condition in IFRIC 12:5(a) is met. Conversely, a building with a 50-year useful life that is only used in a service concession arrangement for 20 years is likely to have a significant residual interest at the end of the arrangement and will be within the scope of IFRIC 12 only if both (1) the condition in IFRIC 12:5(a) is met, and (2) the residual interest is controlled by the grantor.

อ้างอิง Deloitte iGAAP 2015, A guide to IFRS reporting Volume A Part 2, Service concession arrangements, paragraph 2.2.3, page no. 2352.



Q2 อยู่ในขอบเขตของ TFRIC12?

3. ผู้ให้บริการควบคุมส่วนได้เสียคงเหลือที่มีนัยสำคัญในโครงสร้างพื้นฐานเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาตกลง ไม่ว่าจะโดยการเป็นเจ้าของ การได้รับประโยชน์ หรือ วิธีอื่น

Arrangement is for the whole life of the infrastructure

What if the arrangement is for the whole life of the infrastructure? Assets in service concession arrangements may revert to the grantor at the end of the concession term but they may not have much, if any, remaining useful life. Many modern buildings, for example, only have a useful life of thirty years or so and this is a common concession term. Consequently, infrastructure used in a service concession arrangement for its entire useful life ('whole of life infrastructure') is included within the scope of IFRIC 12. [IFRIC 12.6].

อ้างอิง International GAAP 2015, The Internal Financial Reporting Group 2015 of EY Volume 2, Service concession arrangements, paragraph 3.2, page no. 1709.



Q2 อยู่ในขอบเขตของ TFRIC12?

ข้อสรุป

กิจการต้องวิเคราะห์สัญญาที่มีหากเข้าทั้ง 3 เงื่อนไขจะถือว่าอยู่ในขอบเขตของ TFRIC12



วิธีปฏิบัติภายใต้ขอบเขตของ TFRIC 12 เป็นอย่างไร?

อ้างอิง TFRIC 12 ย่อหน้า 11

วิธีปฏิบัติสำหรับสิทธิของผู้ประกอบการที่มีต่อโครงสร้างพื้นฐาน

11 โครงสร้างพื้นฐานภายใต้ขอบเขตของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ต้องไม่ถูกรับรู้เป็นที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ของผู้ประกอบการ เนื่องจากข้อตกลงในการให้บริการตามสัญญาไม่ได้ให้สิทธิในการควบคุมการใช้โครงสร้างพื้นฐานที่เป็นบริการสาธารณะแก่ผู้ประกอบการ ผู้ประกอบการสามารถเข้าถึงโครงสร้างพื้นฐาน เพื่อดำเนินการโครงสร้างพื้นฐานในการให้บริการ แก่สาธารณชนในฐานะที่เป็นตัวแทนของผู้ให้สัมปทานตามเงื่อนไขที่ระบุในสัญญา

อ้างอิง IFRIC 12 Basis for Conclusions ย่อหน้า 21

BC21 The IFRIC concluded that treatment of infrastructure that the operator constructs or acquires or to which the grantor gives the operator access for the purpose of the service arrangement should be determined by whether it is controlled by the grantor in the manner described in [paragraph 5. If it is so controlled \(as will be the case for all arrangements within the scope of the Interpretation\), then, regardless of which party has legal title to it during the arrangement, the infrastructure should not be recognised as property, plant and equipment of the operator because the operator does not control the use of the public service infrastructure.](#)



วิธีปฏิบัติภายใต้ขอบเขตของ TFRIC12เป็นอย่างไร?

การรับรู้รายการ

การก่อสร้างหรือการยกกระดับการให้บริการ

ผู้ประกอบการต้องบันทึกรายได้และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการก่อสร้างหรือการยกกระดับ (upgrade) การให้บริการตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญา ก่อสร้าง

อ้างอิง TFRIC 12 ย่อหน้า14

สิ่งตอบแทนที่ผู้ให้สัมปทานให้แก่ผู้ประกอบการ

สินทรัพย์ทางการเงิน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน



วิธีปฏิบัติภายใต้ขอบเขตของ TFRIC12เป็นอย่างไร?

การรับรู้รายการ

การดำเนินการให้บริการ

20 ผู้ประกอบการต้องบันทึกรายได้และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการให้บริการ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้

ภาระผูกพันตามสัญญาในการปรับปรุงซ่อมแซมให้โครงสร้างพื้นฐานอยู่ในสภาพที่สามารถให้บริการได้ตามที่ระบุไว้

21 ผู้ประกอบการอาจมีภาระผูกพันตามสัญญาที่ต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขของใบอนุญาต

(1) เพื่อบำรุงรักษาโครงสร้างพื้นฐานให้อยู่ในสภาพที่สามารถให้บริการได้ตามที่ระบุไว้ หรือ

(2) เพื่อปรับปรุงซ่อมแซมโครงสร้างพื้นฐานให้อยู่ในสภาพการณ์ที่ระบุไว้ ก่อนที่จะส่งมอบให้กับผู้ให้สัมปทานเมื่อสิ้นสุด

ข้อตกลงในการให้บริการ

ภาระผูกพันตามสัญญาในการบำรุงรักษาหรือปรับปรุงซ่อมแซมโครงสร้างพื้นฐาน ยกเว้นส่วนที่เป็นการยกกระดับ (ดูย่อหน้าที่

14) ต้องรับรู้และวัดมูลค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่

อาจเกิดขึ้น ด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของรายจ่ายที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพัน ในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบ

ระยะเวลารายงาน

อ้างอิง TFRIC 12 ย่อหน้า 20-21

ตัวอย่างทำยาควมผนวก แสดงตัวอย่างการปรับผิวถนอม ที่ต้องตั้งเป็นค่าใช้จ่ายและประมาณการหนี้สินซึ่งจะ

แตกต่างกรณีที่บ้านที่การเปลี่ยนแทนเป็นสินทรัพย์



วิธีปฏิบัติภายใต้ขอบเขตของ TFRIC12เป็นอย่างไร?

การนำมาใช้ครั้งแรก

มีผลบังคับใช้ 1 มกราคม 2557

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

- วิธีปรับย้อนหลัง
- ในกรณีที่ไม่สามารถนำการตีความมาตรฐาน การรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติย้อนหลังนับตั้งแต่วันที่เริ่มต้นของงบการเงินงวดแรกสุด ที่นำเสนอต้องปฏิบัติตามทุกข้อดังต่อไปนี้

1 รับรู้สินทรัพย์ทางการเงินและสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่มีอยู่นับตั้งแต่วันที่เริ่มต้นของ งบการเงินงวดแรกสุดที่นำเสนอ

2 ใช้มูลค่าตามบัญชีที่มีอยู่ก่อนของสินทรัพย์ทางการเงินและสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน (ไม่ว่าเดิม จะถูกจัดประเภทเป็นประเภทใดก็ตาม) เป็นมูลค่าตามบัญชี ณ วันนั้น และ

3 ทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ทางการเงินและสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน ณ วันที่รับรู้ แต่หากไม่สามารถปฏิบัติได้ ก็กิจการต้องทดสอบการด้อยค่า ณ วันเริ่มต้นของงวดบัญชีปัจจุบัน



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.