



## คำชี้แจง

เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้หลังจากวันสิ้นสุดแนวปฏิบัติทางการบัญชี  
เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจาก  
สถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19)

### หลักการและเหตุผล

คำชี้แจงนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อชี้แจงและสร้างความชัดเจนเกี่ยวกับการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้ในการจัดทำงบการเงินหลังจากมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสิ้นสุดลงในวันที่ 31 ธันวาคม 2563

ด้วยแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชี เพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19) (“มาตรการผ่อนปรน”) ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ 16/2563 เป็นมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวในช่วงสถานการณ์ COVID-19 เท่านั้น ซึ่งในช่วงเวลาที่มีการออกมาตรการผ่อนปรนสถานการณ์ดังกล่าวมีความไม่แน่นอนในระดับสูงมาก ซึ่งอาจส่งผลให้ฝ่ายบริหารของกิจการขาดข้อมูลสนับสนุนการใช้ดุลยพินิจ ซึ่งอาจส่งผลให้ประมาณการทางบัญชีอาจไม่สมเหตุสมผล และไม่สามารถระบุหรือคาดการณ์ผลกระทบที่อาจมีต่องบการเงินของกิจการได้ในขณะนั้น ในปัจจุบันแม้ว่าสถานการณ์ COVID-19 จะยังก่อให้เกิดความไม่แน่นอนต่อเศรษฐกิจ และการดำเนินธุรกิจ แต่สถานการณ์ COVID-19 ได้เริ่มผ่อนคลาย ความไม่แน่นอนต่าง ๆ เริ่มคลี่คลายลง และธุรกิจต่าง ๆ ทั้งในประเทศและทั่วโลกเริ่มเปลี่ยนกลยุทธ์ในการดำเนินธุรกิจ ดังนั้นมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวตามที่กล่าวไว้ข้างต้นจึงไม่ได้มีการขยายเวลาการบังคับใช้และให้สิ้นสุดลงในวันที่ 31 ธันวาคม 2563 ตามกำหนดเวลาเดิม

ด้วยมาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดขึ้นบนพื้นฐานของหลักการ (Principle-based) ซึ่งสามารถสะท้อนถึงสถานการณ์ความไม่แน่นอนต่าง ๆ ได้ โดยแต่ละกิจการต้องถือปฏิบัติตามหลักการในมาตรฐานการรายงานทางการเงินทุกฉบับ และใช้ดุลยพินิจที่เหมาะสมในการประยุกต์มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งรวมถึงกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินมาใช้ให้สอดคล้องกับการดำเนินธุรกิจและสภาพแวดล้อมของกิจการนั้น ๆ ดังนั้นการรายงานทางการเงินหลังจากมาตรการผ่อนปรนสิ้นสุดลงในวันที่ 31 ธันวาคม 2563 ด้วยข้อมูลที่สมเหตุสมผล สนับสนุนได้ โปร่งใส และสอดคล้องกับการดำเนินธุรกิจและสภาพแวดล้อม ณ วันที่รายงานตามหลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีผลบังคับใช้ในขณะนั้นจะให้ข้อมูลต่อผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการและในที่สุดจะส่งผลให้สามารถพยากรณ์กระแสเงินสดของกิจการในอนาคตได้

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี (“คณะกรรมการ”) เข้าใจดีว่าสถานการณ์ COVID-19 ก่อให้เกิดความท้าทายที่มีนัยสำคัญต่อกิจกรรมทางธุรกิจและนำไปสู่การดำเนินธุรกิจภายใต้ความไม่แน่นอน ดังนั้นคณะกรรมการได้พิจารณาหลักการในมาตรฐานการรายงานทางการเงินและกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน รวมถึงบทความการศึกษาจากต่างประเทศ โดยเฉพาะจาก IFRS Foundation สำหรับสถานการณ์เช่นนี้ กิจการต้องให้ความสำคัญเกี่ยวกับการจัดทำรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบดังกล่าว โดยเฉพาะเรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์และค่าเผื่อการลดลงของมูลค่าสินทรัพย์ต่างๆ ซึ่งรวมถึงการวัดมูลค่าผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย และการยินยอมลดค่าเข้า โดยการที่กิจการต้องดำเนินการจัดทำรายงานทางการเงินฝ่ายบริหารของกิจการต้องใช้ดุลยพินิจอย่างมากในการประเมินสถานการณ์และผลกระทบต่อรายงานทางการเงิน

ดังนั้น คณะกรรมการจึงเห็นควรออกคำชี้แจงฉบับนี้ โดยมีรายละเอียดดังนี้

### การด้อยค่าของสินทรัพย์ภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36

กิจการต้องปฏิบัติตามหลักการของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ โดยกิจการต้องใช้ความพยายามที่ดีที่สุดในการประมาณการผลกระทบของสถานการณ์ COVID-19 ที่มีต่อการพิจารณาการด้อยค่าของสินทรัพย์ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

ในการวัดมูลค่าจากการใช้ กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 33 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ โดยประมาณการกระแสเงินสดอาศัยข้อสมมติที่สมเหตุสมผลและมีหลักฐานสนับสนุนซึ่งแสดงถึงการประมาณการที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารภายใต้สถานการณ์ทางเศรษฐกิจที่เป็นอยู่ให้มากที่สุดตลอดอายุการใช้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์ และกิจการต้องให้น้ำหนักกับหลักฐานสนับสนุนที่ได้จากภายนอกเป็นสำคัญและเป็นข้อมูลที่สังเกตได้ในสถานการณ์ที่มีอยู่ เพื่อนำมาจัดทำงบประมาณหรือประมาณการทางการเงิน ดังนั้นในสถานการณ์ COVID-19 ฝ่ายบริหารของกิจการยังคงต้องใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาให้น้ำหนักที่สมเหตุสมผล เช่น ประเมินความเป็นไปได้โดยให้น้ำหนักที่น้อยลงสำหรับข้อมูลที่มีความไม่แน่นอนสูงตามสภาพแวดล้อมของกิจการที่เป็นอยู่ โดยใช้ต้นทุนที่เหมาะสมกับประโยชน์ของการรายงานข้อมูลนั้น เป็นต้น

ในขณะที่สภาพเศรษฐกิจในอนาคตยังคงก่อให้เกิดความไม่แน่นอน กิจการต้องปรับข้อสมมติที่ใช้ในงวดก่อนให้เป็นปัจจุบันเพื่อสะท้อนข้อมูลและหลักฐานที่มีอยู่ล่าสุด บนพื้นฐานของข้อมูลที่ดีที่สุด สมเหตุสมผล สนับสนุนได้และสอดคล้องกับการดำเนินงานของกิจการ โดยเป็นการสื่อความตามจริง

ทั้งนี้ กิจการต้องเพิ่มความเข้มงวดในการเปิดเผยข้อสมมติและประมาณการด้วยความโปร่งใส กิจการต้องให้ความสำคัญกับการเปิดเผยข้อมูลการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญ การเปลี่ยนแปลงข้อสมมติหลัก

การใช้ดุลยพินิจ ความอ่อนไหวที่เกิดขึ้นของข้อสมมติหลักและผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในงบการเงินเมื่อเปรียบเทียบกับงบการเงินงวดก่อน

### ผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย

กิจการต้องปฏิบัติตามหลักการในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน โดยกิจการยังคงต้องวัดมูลค่าผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของเครื่องมือทางการเงินโดยวิธีการที่สะท้อนถึงจำนวนเงินที่ค้ำประกันถึงความเป็นถ่วงน้ำหนักและปราศจากอคติ ซึ่งพิจารณาจากการประเมินช่วงของผลลัพธ์ที่เป็นไปได้ มูลค่าเงินตามเวลา และข้อมูลสนับสนุนและสมเหตุสมผลโดยไม่ใช้ต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป ณ วันที่รายงาน เกี่ยวกับเหตุการณ์ในอดีต สภาพการณ์ปัจจุบัน และการพยากรณ์สถานะเศรษฐกิจในอนาคต อย่างไรก็ตาม ด้วยสถานการณ์ COVID-19 อาจทำให้การคาดการณ์อนาคตทำได้ยากและต้องใช้ดุลยพินิจในการพยากรณ์สถานะเศรษฐกิจในอนาคต กิจการต้องใช้ความพยายามที่ดีที่สุดในการใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาน้ำหนักของข้อมูลที่มีการคาดการณ์ไปในอนาคตที่เกี่ยวกับสถานการณ์ COVID-19 ให้สมเหตุสมผลกับสภาพแวดล้อมของกิจการ เช่น ใช้ปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับการคาดการณ์ในอนาคตที่เกี่ยวกับสถานการณ์ COVID-19 เป็นน้ำหนักที่น้อยกว่าข้อมูลที่สะท้อนความสามารถในการชำระหนี้ของลูกหนี้จากประสบการณ์ในอดีต หรือ ใช้ข้อมูลที่สะท้อนความสามารถในการชำระหนี้ของลูกหนี้จากประสบการณ์ในอดีตหรือข้อมูลผลขาดทุนด้านเครดิตในอดีตหรือวิธีอื่นที่ให้ผลลัพธ์ที่ใกล้เคียงกันประกอบกับดุลยพินิจของผู้บริหาร ในการประมาณการผลขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากข้อมูลที่มีและหาได้โดยไม่ใช้ความพยายามหรือต้นทุนที่สูงเกินไป เป็นต้น

### การยินยอมลดค่าเช่า

เพื่อการผ่อนปรนในทางปฏิบัติสำหรับผู้เช่า มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่าได้มีการปรับปรุงเรื่อง การยินยอมลดค่าเช่า โดยใช้กับการยินยอมลดค่าเช่าที่เกิดขึ้นอันเป็นผลโดยตรงจากสถานการณ์ COVID-19 ในช่วงเวลากับการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าในหรือก่อนวันที่ 30 มิถุนายน 2564

### การรับรู้การเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าในภายหลังจากกิจการยุติการถือปฏิบัติตามมาตรการผ่อนปรน

ภายหลังจากมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสิ้นสุดลงในวันที่ 31 ธันวาคม 2563 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีผลบังคับใช้ในขณะนั้น และหากกิจการประเมินแล้วมีผลขาดทุนด้อยค่าของสินทรัพย์ หรือผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย ให้กิจการรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าจากเรื่องดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนทันทีทั้งจำนวนนับแต่วันที่ 1 มกราคม 2564 เป็นต้นไป

หากกิจการเลือกที่จะยุติการปฏิบัติตามมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวก่อนวันที่ 31 ธันวาคม 2563 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และหากกิจการประเมินแล้วมีผลขาดทุนด้อยค่าของสินทรัพย์ หรือผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย ให้กิจการรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าจากเรื่องดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนทันทีสำหรับการจัดทำงบการเงินที่มีรอบระยะเวลารายงานที่กิจการยุติการใช้มาตรการผ่อนปรน

\*\*\*\*\*