



จรรยาบรรณของผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชี

โดย อาจารย์ จุมพฏ ไพรัตน์นากร



ข้อกำหนดเรื่องจรรยาบรรณตามพรบ.วิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547

มาตรา 47 กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีจัดทำจรรยาบรรณเป็นภาษาไทย
อย่างน้อยต้องประกอบด้วยเรื่องดังนี้

- 1.ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต
- 2.ความรู้ความสามารถและมาตรฐานการปฏิบัติงาน
- 3.ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ
- 4.ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้



โครงสร้างของจรรยาบรรณ

พ.ร.บ. วิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 มาตรา 2547



ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561



คู่มือประมวลจรรยาบรรณ พ.ศ. 2564

Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants
(Including International Independence Standards) 2020 Edition



หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ

HANDBOOK OF
THE CODE OF ETHICS

พ.ร.บ. วิชาชีพบัญชี
พ.ศ. 2547

ข้อบังคับสภาวิชาชีพ
พ.ศ.2561

หมวด 110

- 111 ความซื่อสัตย์สุจริต
- 112 ความเที่ยงธรรม
- 113 ความรู้ ความสามารถ และความเอาใจใส่ ทาววิชาชีพ (การรักษา มาตรฐานในการ ปฏิบัติงาน)
- 114 การรักษาความลับ
- 115 พฤติกรรมทาววิชาชีพ

มาตรา 47

1. ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต
2. ความรู้ความสามารถและ มาตรฐานในการปฏิบัติงาน
3. ความรับผิดชอบต่อ ผู้รับบริการและการรักษา ความลับ
4. ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคล หรือนิติบุคคล ที่ผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

ข้อ 9

- ก) ความซื่อสัตย์สุจริต
- ข) ความเที่ยงธรรมและ ความเป็นอิสระ
- ค) ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษา มาตรฐานในการปฏิบัติงาน
- ง) การรักษาความลับ
- จ) พฤติกรรมทาววิชาชีพ
- ฉ) ความโปร่งใส

ที่มา Booklet สำหรับผู้สอบบัญชีและผู้ทำบัญชี 2564

โดย คณะอนุกรรมการกำหนดจรรยาบรรณ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มุ่งมั่นพัฒนา รักษาจรรยาบรรณ สรรสร้างมาตรฐาน สืบสานวิชาชีพบัญชี



คำศัพท์ที่น่าสนใจ

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี หมายความว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
ด้านการทำบัญชี
ด้านการสอบบัญชี
ด้านการบัญชีบริหาร
ด้านการวางระบบบัญชี
ด้านการบัญชีภาษีอากร
ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี และ
บริการเกี่ยวกับการบัญชีด้านอื่นตามที่กฎกระทรวงกำหนดให้เป็นวิชาชีพบัญชี และให้
หมายความรวมถึงผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีด้วย



คำศัพท์ที่น่าสนใจ

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ (Professional Accountants in Public Practice- PAPP)

หมายความว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในสำนักงานที่ให้บริการทางวิชาชีพ (ทั้ง 6 ด้าน)

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ (Professional Accountants in Business PAIB)

หมายความว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ได้รับการว่าจ้างในกิจการ หรือกลุ่มของกิจการในด้านต่าง ๆ (5 ด้าน ยกเว้นงานสอบบัญชี) เช่น พาณิชยกรรม อุตสาหกรรม การบริการการศึกษา ภาครัฐ องค์กรที่ไม่แสวงหากำไร หน่วยงานกำกับดูแล หรือองค์กรวิชาชีพ หรือผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีข้อตกลงผูกพันกับกิจการดังกล่าว

คำศัพท์ที่หน้าสนใจ



"สำนักงาน"

หมายความว่า

๑) ผู้ที่ปฏิบัติงานคนเดียว
คณะบุคคล ห้างหุ้นส่วน
หรือบริษัทของผู้ประกอบการ
วิชาชีพบัญชี

๒) กิจการที่ควบคุม
ฝ่ายต่าง ๆ ตาม (๑)
ผ่านการเป็นเจ้าขอ
การจัดการ หรือวิธีการ
รูปแบบอื่น


๓) กิจการที่ทุกควบคุม
โดยฝ่ายต่าง ๆ ตาม (๑)
ผ่านการเป็นเจ้าขอ
การจัดการ หรือ
วิธีการรูปแบบอื่น

ที่มา Booklet สำหรับผู้สอบบัญชีและผู้ทำบัญชี 2564

โดย คณะอนุกรรมการกำหนดจรรยาบรรณ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มุ่งมั่นพัฒนา รักษาจรรยาบรรณ สรรสร้างมาตรฐาน สืบสานวิชาชีพบัญชี

คำศัพท์ที่หน้าสนใจ


"ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล"
(TCWG)
หมายความว่าบุคคลหรือกลุ่มบุคคล หรือองค์กร
หรือกลุ่มองค์กร ซึ่งมีความรับผิดชอบต่อ

ก) การกำกับดูแล
ทิศทางเชิงกลยุทธ์
ของกิจการ

ข) ภาวะผูกพัน
ที่เกี่ยวข้อง
การรับผิดชอบต่อ
ของกิจการ

ค) การกำกับดูแล
กระบวนการรายงาน
ทางการเงิน



ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล อาจรวมถึงบุคคล
ในระดับบริหาร ตัวอย่างเช่น สมาชิกระดับบริหาร
ของคณะกรรมการกำกับดูแลกิจการภาคเอกชน
หรือหน่วยงานภาครัฐ หรือเจ้าของกิจการที่เป็น
ผู้จัดการ

ที่มา Booklet สำหรับผู้สอบบัญชีและผู้ทำบัญชี 2564

โดย คณะอนุกรรมการกำหนดจรรยาบรรณ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ บสจ. สถาบันวิชาชีพบัญชี



หมวด 1 บททั่วไป

ข้อ 5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติหน้าที่ เพื่อประโยชน์สาธารณะ โดย

1. ปฏิบัติหน้าที่ตามที่มีกฎหมายกำหนด แต่ยังคงต้อง
2. ปฏิบัติตามข้ออื่นๆ ที่เหลือของจรรยาบรรณ

ข้อ 6 ภายใต้ข้อบังคับจรรยาบรรณกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติ หรือ งดเว้นการปฏิบัติใด ๆ ให้หมายรวมถึงการกระทำของบุคคลอื่น ผู้ซึ่ง

1. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรับรู้ถึงการกระทำนั้น หรือ
2. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียินยอมให้อ้างอิงชื่อตน



หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ

หมวด 2 ข้อ 9

ความซื่อสัตย์สุจริต
Integrity

ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ
Objectivity and Independence

ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน
Professional Competence and Due Care

การรักษาความลับ
Confidentiality

พฤติกรรมทางวิชาชีพ
Professional Behavior

ความโปร่งใส
Transparency

หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ

ความซื่อสัตย์สุจริต Integrity

ประพฤติตนอย่างตรงไปตรงมา จริงใจในความสัมพันธ์ทั้งหมด ทั้งทางวิชาชีพและทางธุรกิจ

ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ Objectivity and Independence

ไม่ยอมให้อคติ หรือความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่นมาลบล้างการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ หรือทางธุรกิจ

สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ซึ่งเป็นผู้ให้บริการงานให้ความเชื่อมั่นต้องมีความเป็นอิสระจากลูกค้า งานให้ความเชื่อมั่นนั้น อันประกอบด้วย

ความเป็นอิสระทางด้านจิตใจและ

ความเป็นอิสระในเชิงประจักษ์

ซึ่งเป็นสิ่งจำเป็นเพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะสามารถแสดงข้อสรุป และแสดงให้ผู้อื่นเห็นว่า ตนได้ข้อสรุป โดยปราศจากความลำเอียง ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่น

สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ

ต้องคำนึงถึงความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานตามหลักการพื้นฐานนี้ด้วย

หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ

ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน Professional Competence and Due Care

1. มีและรักษาไว้ซึ่งความรู้ ความสามารถ และความชำนาญทางวิชาชีพในระดับที่รับรองได้ว่าลูกค้า หรือผู้ว่าจ้างได้รับบริการทางวิชาชีพที่ถึงพร้อมด้วยวิธีการ หรือเทคนิคการปฏิบัติงาน หรือตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องล่าสุด
2. ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเอาใจใส่ ให้เป็นไปตามเทคนิคการปฏิบัติงานและมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง

การรักษาความลับ Confidentiality

ให้ความสำคัญกับความลับของข้อมูลที่ได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพและทางธุรกิจ

ดังนั้น จึงไม่พึงเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวให้กับบุคคลที่สาม โดยไม่ได้รับการอนุมัติจากผู้มีอำนาจอย่างถูกต้องและเฉพาะเจาะจง เว้นแต่เป็นการเปิดเผยตามสิทธิทางกฎหมาย หรือสิทธิทางวิชาชีพ หรือเป็นหน้าที่ที่ต้องเปิดเผย

หรือไม่นำข้อมูลดังกล่าวไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือเพื่อบุคคลที่สาม



หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ

พฤติกรรมทางวิชาชีพ Professional Behavior

ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และหลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่อาจทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี กรณีที่จะถือเป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณอันจะนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี มีดังต่อไปนี้

- (๑) ฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชีตามข้อบังคับนี้ และเป็นการกระทำโดยจงใจหรือประมาทเลินเล่ออย่างร้ายแรง
- (๒) เคยถูกลงโทษโดยคำสั่งถึงที่สุดเนื่องจากประพฤติผิดจรรยาบรรณตามมาตรา ๔๙ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ แต่ยังประพฤติผิดซ้ำ หรือไม่หลาบจำ หรือไม่มีความเกรงกลัวต่อการประพฤติผิดจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี
- (๓) กระทำความผิดในการประกอบวิชาชีพบัญชีตามประมวลกฎหมายอาญามาตรา ๒๖๙ โดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก
- (๔) กรณีอื่นที่คณะกรรมการจรรยาบรรณเห็นว่าเป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณอันจะนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชีรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ได้แก่ ผู้ว่าจ้างผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี หรือบุคคลอื่นที่ใช้ผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้วยความสุจริตและจำเป็นรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคล นิติบุคคล หรือสำนักงานในหน่วยงานของผู้ประกอบวิชาชีพเอง

ความโปร่งใส Transparency

แสดงภาพลักษณ์ให้เห็นถึงการปฏิบัติงานตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบต่าง ๆ และมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดไว้ และไม่ปกปิดข้อเท็จจริง หรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้

หมวดที่ 3 การนำหลักการพื้นฐานไปปฏิบัติ

✓ ข้อ 10 กรอบแนวคิด

เป็นการกำหนดแนวทาง ซึ่งผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามหลักการพื้นฐาน

✓ ข้อ 12 การประเมิน

นัยสำคัญของอุปสรรค

ก. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ
ข. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ

✓ ข้อ 14 มาตรการป้องกัน

✓ ข้อ 16 ข้อยุติเกี่ยวกับ

ความขัดแย้ง

ทางจรรยาบรรณ

✓ ข้อ 11 อุปสรรค

✓ ข้อ 13 การดำเนินการ

กรณีพบการฝ่าฝืน
เงื่อนไขใดๆของข้อบังคับนี้

✓ ข้อ 15 ความขัดแย้ง

ทางผลประโยชน์

✓ ข้อ 17 การติดต่อสื่อสาร

กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

(TCWG)

ข้อ 10 กรอบแนวคิด

- เหตุการณ์แวดล้อมต่างๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพปฏิบัติงานอยู่ อาจทำให้เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน
- ข้อบังคับนี้จึงได้กำหนดกรอบแนวคิดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เมื่อต้องพบกับเหตุการณ์แวดล้อมที่ทำให้ไม่สามารถปฏิบัติงานได้ตามหลักการพื้นฐาน (อุปสรรค) จะได้รับรู้ ประเมิน และจัดการอุปสรรคด้วยการใช้มาตรการป้องกัน เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปตามหลักการพื้นฐาน

หลักการพื้นฐาน

6
หลักการ

อุปสรรค

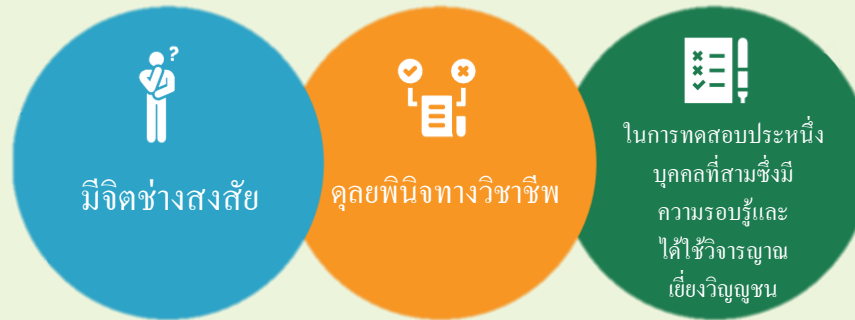
5
ประเภท

มาตรการป้องกัน

2
ประเภท

วิธีคิด (mindset) ในการนำกรอบแนวคิดมาใช้

ในการปฏิบัติตามกรอบแนวคิด ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้อง



ข้อพิจารณาอื่นเมื่อนำกรอบแนวคิดมาใช้

- 1 อคติ
- 2 วัฒนธรรมองค์กร
- 3 วัฒนธรรมสำนักงาน
- 4 ความเป็นอิสระ
- 5 การสังเกตและสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพ

ข้อ 11 อุปสรรค



อุปสรรคที่เกิดจากการสอบทานผลงานตนเอง (Self-Review Threat)

อุปสรรคที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่สามารถประเมินได้อย่าง IHU ะสบ เกี่ยวกับผลของการใช้ดุลยพินิจที่ผ่านมาตน หรือกิจกรรม หรือการให้บริการที่ตนได้กระทำ หรือตยบุคคลอื่น ในสำนักงาน หรือองค์กรผู้ว่าจ้างเดียวกัน ซึ่งเป็นผู้ที่ผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชี เชื่อถือในการดุลยพินิจ เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของการปฏิบัติตน หรือการ ให้บริการในปัจจุบัน



อุปสรรคที่เกิดจากความคุ้นเคย (Familiarity Threat)

อุปสรรคที่เกิดจากความสัมพันธ์อันยาวนาน หรือใกล้ชิดกับ ลูกค้า หรือผู้ว่าจ้างจนทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกิด ความเห็นอกเห็น ใจจนเกินไปในผลประโยชน์ หรือถ่ายทอด การยอมรับในพลาณขอ บุคคลดังกล่าว



อุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ส่วนตน (Self-Interest Threat)

อุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ทางการเงิน หรือผลประโยชน์อื่น ที่มีอิทธิพลอย่างไม่ เหมาะสมต่อการ ใช้ดุลยพินิจ หรือพฤติกรรม ขอผู้ประกอบวิชาชีพ



อุปสรรคที่เกิดจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน (Advocacy Threat)

อุปสรรคที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นผู้ให้การสนับสนุน สถานภาพของลูกค้าหรือผู้ว่าจ้าง รายใดรายหนึ่ง จนไม่สามารถ อยู่ในฐานะที่สามารถปฏิบัติตนได้ด้วยความเที่ยงธรรม



อุปสรรคที่เกิดจากการถูกข่มขู่ (Intimidation Threat)

อุปสรรคที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีถูกข่มขู่จากการปฏิบัติงาน อย่างเที่ยงธรรม เนื่องจาก แรงกดดัน ซึ่งไม่ว่าจะเกิดขึ้นจริง หรือ ซึ่งเข้าใจไปได้เช่นนั้น รวมถึงการใช้ความพยายาม ที่จะใช้อิทธิพล อันเกินควรต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ข้อ 12 การประเมินนัยสำคัญของอุปสรรค

✓ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ

ต้องใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจใช้วิธีที่ดีที่สุดเพื่อจัดการกับ อุปสรรคที่อยู่ในระดับที่ไม่สามารถยอมรับได้โดยใช้มาตรการ ป้องกัน เพื่อขจัด หรือลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หรือยุติ หรือปฏิเสธการให้บริการที่เกี่ยวข้อง

ต้องพิจารณาว่า บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้และได้ใช้ วิจารณ์งานเชิงวิญญูชน อาจสรุปโดยได้ให้น้ำหนักกับ ข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมดที่มีให้กับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในขณะนั้นว่า อุปสรรคดังกล่าวจะถูก ขจัด หรือลดให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้หรือไม่ โดยไม่ทำให้ การปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานถูกรวมขอม

✓ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ

มีความรับผิดชอบที่จะต้องส่งเสริมเป้าหมายที่ขอบธรรมของ องค์กรผู้ว่าจ้าง ซึ่งจรรยาบรรณนี้มีได้ขัดขวางการปฏิบัติ หน้าที่ความรับผิดชอบดังกล่าวให้บรรลุเป้าหมายแต่กล่าวถึง กรณีที่ การปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานอาจมีการรวมขอม

ต้องประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคและต้องใช้ดุลยพินิจใน การตัดสินใจจัดการอย่างดีที่สุดกับอุปสรรคที่อยู่ในระดับที่ ไม่สามารถยอมรับได้โดยใช้มาตรการป้องกัน (เพื่อขจัด หรือ ลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้) หรือต้องลาออกจาก หน่วยงานธุรกิจ หากได้มีการรวมขอม และได้ใช้มาตรการ ป้องกันอย่างดีที่สุดแล้ว และแต่ไม่สามารถลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ข้อ 13 การดำเนินการกรณีพบการฝ่าฝืนเงื่อนไขใดๆของข้อบังคับ

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประเมินนัยสำคัญของการฝ่าฝืน และผลกระทบที่มีต่อความสามารถในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน โดยต้องกระทำการใด ๆ เท่าที่จะทำได้ทันที เพื่อให้ได้ผลเป็นที่พอใจและตัดสินใจว่าจะต้องรายงานการฝ่าฝืนนี้ไปยังผู้เกี่ยวข้อง เช่น ผู้ที่อาจจะได้รับผลกระทบจากการฝ่าฝืนองค์กรที่เป็นสมาชิก หน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง หรือผู้มีหน้าที่กำกับดูแล หรือไม่
- ในกรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเผชิญเหตุการณ์แวดล้อมที่ไม่ปกติในการปฏิบัติตามข้อบังคับนี้อาจส่งผลให้มีผลลัพธ์ที่ไม่เหมาะสม หรือผลลัพธ์ที่อาจไม่เป็นประโยชน์ต่อสาธารณะ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรปรึกษากับองค์กรที่เป็นสมาชิก หรือหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง

ข้อ 14 มาตรการป้องกัน

มาตรการป้องกันคือการกระทำอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างประกอบกัน ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีกระทำอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อลดอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐาน ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

ก) กำหนดโดยองค์กรวิชาชีพ
กฎหมาย หรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

เช่น บข.บ. กำหนดคุณสมบัติผู้ทำบัญชี/ ผู้สอบ
บัญชี: ชั่วโมง CPD และมาตรฐานวิชาชีพ

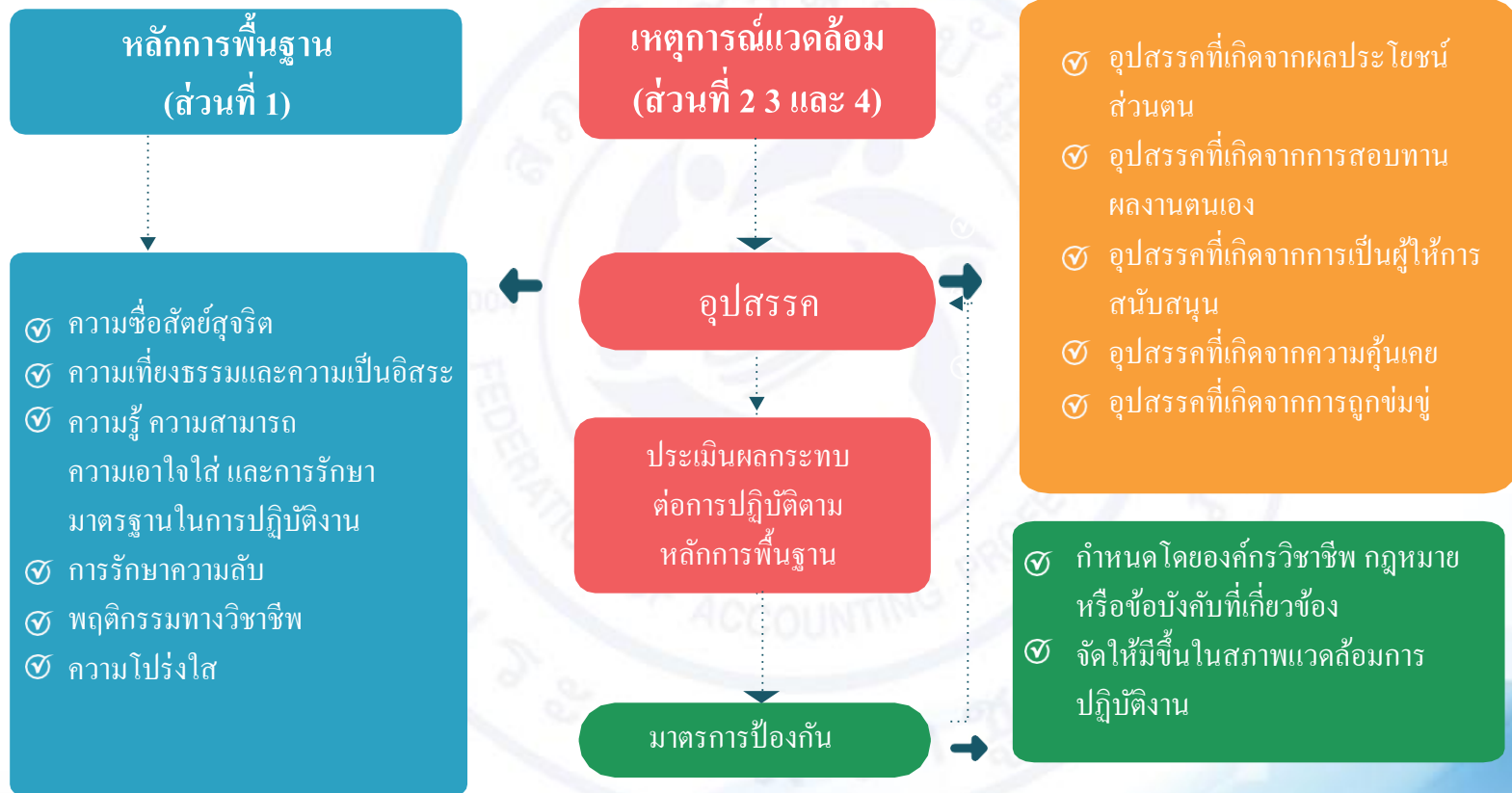
ข) จัดให้มีขึ้นในสภาพแวดล้อม
การปฏิบัติงาน

เช่น กำหนดนโยบายและคู่มือการปฏิบัติงาน
ของสำนักงาน ตลอดจนการยืนยันการปฏิบัติ
ตามนั้นเป็นประจำทุกปี

มาตรการป้องกันที่ใช้กับทั้งสำนักงาน(Firm-wide) และ

มาตรการป้องกันที่ใช้กับแต่ละงาน โดยเฉพาะเจาะจง
(Engagement-specific)

ภาพรวมโครงสร้างภาคบังคับ



ที่มา : ส่วนงานสื่อสารองค์กรสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

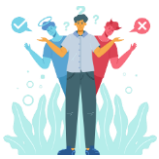
ข้อ 15 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจเผชิญกับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ในขณะที่ดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพ ซึ่งความขัดแย้งดังกล่าวทำให้เกิดอุปสรรคต่อ หลักการพื้นฐานว่าด้วยความเที่ยงธรรม และหลักการพื้นฐานอื่น อุปสรรคดังกล่าวอาจเกิดขึ้นได้เมื่อ
 - ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีดำเนินกิจกรรมทางวิชาชีพที่มีเรื่อง เกี่ยวข้องกับบุคคลสองฝ่ายหรือมากกว่า โดยผู้ที่เกี่ยวข้องนั้นมีผลประโยชน์ขัดแย้งกันในเรื่องดังกล่าว
 - ผลประโยชน์ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเรื่องใดและผลประโยชน์ของผู้ที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางวิชาชีพ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีดำเนินกิจกรรมให้ในเรื่องนั้น มีความขัดแย้งกัน



ข้อ 16 ข้อยุติเกี่ยวกับความขัดแย้งทางจรรยาบรรณ

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจจำเป็นต้องได้ข้อยุติ เมื่อมีข้อขัดแย้งในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ โดยต้อง
 - พิจารณาปัจจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง
 - กำหนดทางเลือกปฏิบัติที่เหมาะสม และ
 - ให้น้ำหนักผลกระทบของทางเลือกแต่ละทาง



หากข้อขัดแย้งยังไม่ได้ข้อยุติ อาจต้องดำเนินการตามลำดับดังนี้

1. ขอคำปรึกษาจากบุคคลอื่นที่เหมาะสมภายในสำนักงาน หรือองค์กรผู้ว่าจ้าง เพื่อให้ได้รับความช่วยเหลือในการหาข้อยุติดังกล่าว
2. ขอคำปรึกษาจากผู้มีหน้าที่กำกับดูแลขององค์กร เช่น คณะกรรมการบริษัท หรือ คณะกรรมการตรวจสอบ เมื่อเรื่องนั้นเป็นข้อขัดแย้งกับองค์กร หรือภายในองค์กร
3. หากไม่สามารถได้ข้อยุติเกี่ยวกับความขัดแย้งที่เป็นสาระสำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจพิจารณาขอคำปรึกษาทางวิชาชีพจากองค์กรทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องหรือที่ปรึกษาทนายความโดยไม่ละเมิดหลักการพื้นฐานว่าด้วยการรักษาความลับ
4. หากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ดำเนินการทุกทางที่เป็นไปได้จนหมดแล้วยังไม่ได้ข้อยุติเกี่ยวกับความขัดแย้งทางจรรยาบรรณ ถ้าเป็นไปได้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรปฏิเสธหรือ ยุติที่จะเกี่ยวข้องกับเรื่องที่ทำให้เกิดความขัดแย้งนั้น

ที่มา : ส่วนงานสื่อสารองค์กรสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ข้อ 17 การติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล



- เมื่อติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (TCWG) ตามข้อบังคับนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือสำนักงานต้องตัดสินใจว่าจะติดต่อสื่อสารกับใคร (เฉพาะคณะกรรมการตรวจสอบ หรือ คณะกรรมการทั้งคณะ) ในโครงสร้างการกำกับดูแลขององค์กร จึงเหมาะสม โดยคำนึงถึงลักษณะและความสำคัญของเหตุการณ์แวดล้อมเฉพาะของเรื่องนั้น และเรื่องที่ต้องทำการสื่อสาร

โครงสร้างการบังคับใช้กฎหมาย



มีผลบังคับใช้ วันที่ 31 ธันวาคม 2565

โครงสร้างคู่มือประมวลมือจรรยาบรรณ

ส่วนที่ 1

โครงสร้างคู่มือประมวลมือจรรยาบรรณ การปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ หลักการพื้นฐานและกรอบแนวคิด

ส่วนที่ 2

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ (PAIB-Professional Accountant in Business)

ส่วนที่ 3

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ (PAPP-Professional Accountants in Public Practice)

ส่วนที่ 4

มาตรฐานเรื่องความเป็นอิสระ

ก) งานสอบบัญชี และงานสอบทาน

ข) งานให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจากงานสอบบัญชี และงานสอบทาน

โครงสร้างคู่มือประมวลจรรยาบรรณ

ส่วน 1

การปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณ หลักการพื้นฐานและกรอบแนวคิด

หมวด 100 ถึง 199

(ผู้ประกอบวิชาชีพทั้งหมด)

ส่วน 2

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ (PAIBs)

หมวด 200 ถึง 299

(ส่วนที่ 2 ยังนำไปปรับใช้กับบุคคลที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการ สาธารณะ เมื่อปฏิบัติกิจกรรมทางวิชาชีพตามความสัมพันธ์ของผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชี กับสำนักงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี)

ส่วน 3

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ (PEPPs)

หมวด 300 ถึง 399

ส่วน 4ก

มาตรฐานเรื่องความเป็นอิสระ

หมวด 400 ถึง 899

และ 4ข

ส่วนที่ 4ก ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

หมวด 900 ถึง 999

ส่วนที่ 4ข ความเป็นอิสระสำหรับงานให้ความเชื่อมั่นอื่นที่ไม่ใช่งานสอบบัญชี และงานสอบทาน

อภิธานศัพท์ | (ผู้ประกอบวิชาชีพทั้งหมด)

ที่มา : ส่วนงานสื่อสารองค์กรสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

โครงสร้างคู่มือประมวลจริยบรรณ

ส่วนที่ 1 การปฏิบัติตามประมวลจริยบรรณ หลักการพื้นฐานและกรอบแนวคิด

100 การปฏิบัติตามประมวลจริยบรรณ

110 หลักการพื้นฐาน

หมวดย่อย 111 ความซื่อสัตย์สุจริต

หมวดย่อย 112 ความเที่ยงธรรม

หมวดย่อย 113 ความรู้ ความสามารถ และ
ความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ (การรักษา
มาตรฐานในการปฏิบัติงาน)

หมวดย่อย 114 การรักษาความลับ

หมวดย่อย 115 พฤติกรรมทางวิชาชีพ

120 กรอบแนวคิด

หมวด 120 กรอบแนวคิด

คำนำ (120.1 – 120.2)

ข้อกำหนดและคำอธิบายการนำไปปฏิบัติ

ทั่วไป (R120.3 – 120.5 A4)

การระบุอุปสรรค(R120.6 – 120.6 A4)

การประเมินอุปสรรค (R120.7 – 120.9 A2)

การจัดการอุปสรรค (R120.10-R120.11)

ข้อพิจารณาอื่นเมื่อนำกรอบแนวคิดมาใช้
(120.12 A1 – 120.13 A2)

ส่วนที่ 2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ (PAIB)

200 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ – ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ

210 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์

220 การจัดทำ และการนำเสนอข้อมูล

230 การปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต

240 ส่วนได้เสียทางการเงิน ค่าตอบแทน และสิ่งจูงใจที่เชื่อมโยงกับรายงานทางการเงินและการตัดสินใจ

250 สิ่งจูงใจ รวมถึงของขวัญและการต้อนรับ

260 การตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ

270 ความกดดันต่อการฝ่าฝืนหลักการพื้นฐาน

ที่มา : ส่วนงานสื่อสารองค์กรสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ส่วนที่ 3 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ (PAPP)



- 300 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ – ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ
- 310 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์
- 320 การแต่งตั้งผู้ให้บริการวิชาชีพ
- 321 การให้ความเห็นที่สองในทางวิชาชีพ
- 330 ค่าธรรมเนียมและค่าตอบแทนอื่น
- 340 สิ่งจูงใจ รวมถึงของขวัญและการต้อนรับ
- 350 การดูแลรักษาทรัพย์สินของลูกค้า
- 360 การตอบสนองต่อการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับ



ส่วนที่ 4 ก ความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

- 400 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานสอบบัญชีและงานสอบทาน
- 410 ค่าธรรมเนียม
- 411 นโยบายการจ่ายค่าตอบแทนและนโยบายการประเมินผลงาน
- 420 ของขวัญและการต้อนรับ
- 430 คดีความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าฟ้อง
- 510 ผลประโยชน์ทางการเงิน
- 511 การกู้ยืมและค้ำประกัน
- 520 ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ
- 521 ความสัมพันธ์นั้นที่ครอบคลุมและความสัมพันธ์ส่วนตัว
- 522 การให้บริการเมื่อไม่นานมานี้ กับลูกจ้างงานสอบบัญชี
- 523 การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารของลูกค้างานสอบบัญชี
- 524 การจ้างงานโดยลูกจ้างงานสอบบัญชี
- 525 การมอบหมายให้เป็นพนักงานชั่วคราว
- 540 ความสัมพันธ์อันยาวนานของบุคลากร (รวมถึงการหมุนเวียนหุ้นส่วน) กับลูกจ้างงานสอบบัญชี
- 600 การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกจ้างงานสอบบัญชี
- 800 รายงานต่องบการเงินที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ ซึ่งรวมถึงข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่ (งานสอบบัญชีและงานสอบทาน)

ที่มา : ส่วนงานสื่อสารองค์กรสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



ส่วนที่ 4 ข ความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน

- 900 การนำกรอบแนวคิดไปใช้ในเรื่องความเป็นอิสระสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน
- 905 ค่าธรรมเนียม
- 906 ของขวัญและการต้อนรับ
- 907 คดีความที่ศาลรับฟ้องแล้วหรือที่ถูกข่มขู่ว่าจะฟ้อง
- 910 ผลประโยชน์ทางการเงิน
- 911 การกู้ยืมและการค้ำประกัน
- 920 ความสัมพันธ์ทางธุรกิจ
- 921 ความสัมพันธ์ฉันทน์ที่ครอบครัวและความสัมพันธ์ส่วนตัว
- 922 การให้บริการเมื่อไม่นานมานี้ กับลูกจ้างงานสอบบัญชี
- 923 การเป็นกรรมการหรือเจ้าหน้าที่บริหารลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 924 การจ้างงานโดยลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 940 ความสัมพันธ์อันยาวนานของบุคลากรกับลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 950 การให้บริการงานที่ไม่ให้ความเชื่อมั่นกับลูกจ้างงานที่ให้ความเชื่อมั่น
- 990 รายงานซึ่งรวมถึงข้อจำกัดการใช้และการเผยแพร่ (งานที่ให้ความเชื่อมั่น นอกเหนือจากงานสอบบัญชีและงานสอบทาน)

ที่มา : ส่วนงานสื่อสารองค์กรสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



โทษผิดจรรยาบรรณตาม พ.ร.บ. วิชาชีพบัญชี (พ.ศ. 2547)

มาตรา ๔๕ โทษการประพฤติผิดจรรยาบรรณ มีดังต่อไปนี้

(๑) ตักเตือนเป็นหนังสือ

(๒) ภาคทัณฑ์

(๓) พักใช้ใบอนุญาต พักการขึ้นทะเบียน หรือห้ามการประกอบวิชาชีพบัญชี

ด้านที่ประพฤติผิดจรรยาบรรณ โดยมีกำหนดเวลา แต่ไม่เกินสามปี

(๔) เพิกถอนใบอนุญาต เพิกถอนการขึ้นทะเบียนหรือสั่งให้พ้นจากการเป็น

สมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี



โทษผิดจรรยาบรรณตาม พ.ร.บ. วิชาชีพบัญชี (พ.ศ. 2547)

ฝ่าฝืนบทลงโทษตามมาตรา 49 (3) หรือ (4)

มาตรา ๓๐ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีหรือผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชีผู้ใดถูกลงโทษประพฤติผิดจรรยาบรรณตามมาตรา ๔๕ (๓) หรือ (๔) ทำการประกอบวิชาชีพบัญชีในระหว่างนั้น ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ



Code of Ethics for Professional Accountants

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ



ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561	ดาวน์โหลด
ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยหลักเกณฑ์ และวิธีการเข้ารับการฝึกอบรมหรือเข้าร่วมประชุมสัมมนาของผู้นอบบัญชีรับอนุญาต (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2565	ดาวน์โหลด
คู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2564 (New!!) (PDF File)	ดาวน์โหลด
คู่มือประมวลจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2564 (New!!) (E-Book)	ดาวน์โหลด
สรุปสาระสำคัญของจรรยาบรรณสภาวิชาชีพบัญชี	ดาวน์โหลด
<p>คลิป VDO จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี</p> <ul style="list-style-type: none"> • จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับย่อภายใน 3 นาที • หลักการพื้นฐานจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี : หลักการที่ 1 ความซื่อสัตย์สุจริต • หลักการพื้นฐานจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี : หลักการที่ 2 ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ • หลักการพื้นฐานจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี : หลักการที่ 3 ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน • หลักการพื้นฐานจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี : หลักการที่ 4 การรักษาความลับ • หลักการพื้นฐานจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี : หลักการที่ 5 พฤติกรรมทางวิชาชีพ • หลักการพื้นฐานจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี : หลักการที่ 6 ความโปร่งใส 	<p>โปรดชม</p> <p>โปรดชม</p> <p>โปรดชม</p> <p>โปรดชม</p> <p>โปรดชม</p> <p>โปรดชม</p> <p>โปรดชม</p>

ที่มา website สภาวิชาชีพบัญชี <https://acpro-std.tf.ac.or.th/standard/6/>

มุ่งมั่นพัฒนา รักษาจรรยาบรรณ สรรสร้างมาตรฐาน สืบสานวิชาชีพบัญชี





Thank you



<https://www.tfac.or.th>



@TFAC.FAMILY



tfac@tfac.or.th



<https://www.facebook.com/TFAC.FAMILY>



<https://www.youtube.com/TFACFamily>



02 685 2500

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 advice after a thorough examination of the particular situation. Materials published may only be reproduced with the consent of the Federation of Accounting Professions.





สรุปหลักการบัญชี ด้านรายได้ สำหรับ NPAs

จุมพฏ ไพรัตน์นการ



เนื้อหา

- ภาพรวมและความคืบหน้าของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
- วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายได้จากการขาย
 - ข้อกำหนดในการพิจารณาว่าการขาย
- วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายได้จากการให้บริการ
 - การกำหนดอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ
- วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์
 - ทางเลือกในการรับรู้รายได้
 - การบันทึกบัญชีเมื่อมีการรับรู้รายได้ของแต่ละทางเลือก
- วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายได้จากการก่อสร้าง
 - การกำหนดอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ
 - การบันทึกบัญชีเมื่อมีการรับรู้รายได้จากการก่อสร้าง
- วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายได้ดอกเบี้ยรับการให้เช่าสินทรัพย์และรายได้อื่น ๆ
 - รายได้เงินอุดหนุนจากรัฐบาล
 - รายได้จากเคชเชอร์
 - รายได้จากข้อตกลงสัมปทานบริการ

ความคืบหน้าของมาตรฐานรายงานทางการเงินไทย

มาตรฐานรายงานทางการเงินของไทย

มาตรฐานรายงานทางการเงิน (Thai Financial Reporting Standard : **TFRS**)

อ้างอิง **International Financial Reporting Standard : IFRS**) มีผลบังคับใช้ภายใน 1 ปีนับจากวันที่ถือปฏิบัติของมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS)

มาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
(Thai Financial Reporting Standard for Non-Publicly Accountable Entities : **TFRS for NPAEs**)

จัดทำสำหรับ กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ประกาศใช้ ตั้งแต่ปี 2554
ปี 2563 => ข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
ปี 2565 => ประกาศใช้ ฉบับปรับปรุงใหม่ มีผลบังคับใช้ วันที่ 1 มกราคม 2566

Roadmap of Thai Financial Reporting Standard for Non-Publicly Accountable Entities



2560

2561

2562

2563

2564

2565

2566

TFRS for
PAEs

Full IFRSs

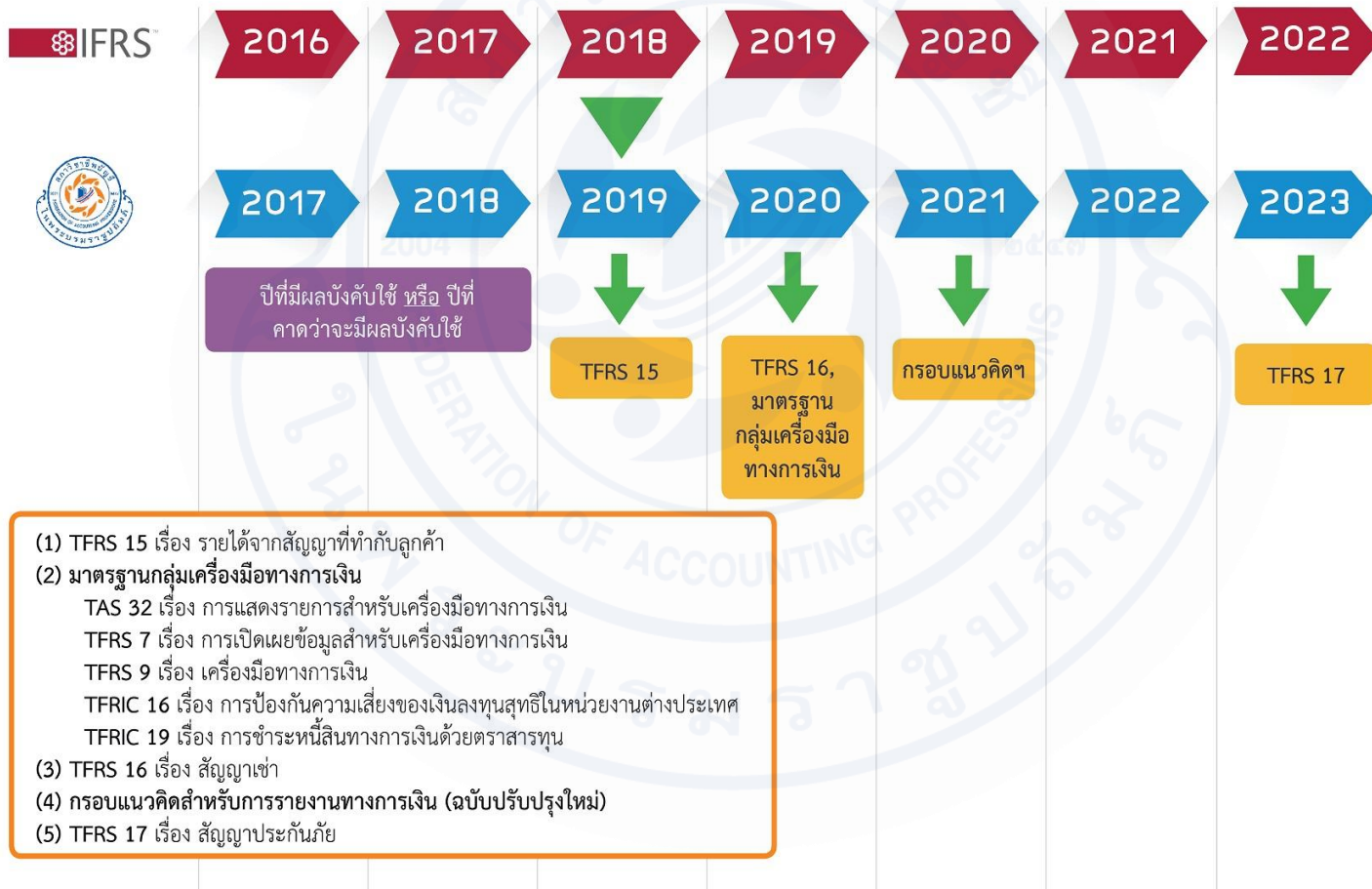
TFRS for
NPAEs
(Current)

TFRS for
SMEs

TFRS for
NPAEs
(Revised)



ทิศทางมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย



28 บท

TFRS for NPAEs (ปรับปรุง 2565)

สีเขียว: บทที่มีการแก้ไข (17 บท)
 สีม่วง: บทใหม่ (6 บท)
 สีขาว: บทที่ไม่มีมีการแก้ไข (5 บท)

ความเป็นมาและวัตถุประสงค์	ขอบเขต	กรอบแนวคิด	การนำเสนองบการเงิน	การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการและข้อผิดพลาด	เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
ลูกหนี้	สินค้าคงเหลือ	เงินลงทุน	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
ต้นทุนการกู้ยืม	สัญญาเช่า	ภาษีเงินได้	ประมาณการหนี้สินหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น	เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน	รายได้
การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์	สัญญาก่อสร้าง	ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ	เกษตรกรรม	เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	อนุพันธ์
	การรวมธุรกิจ	การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่	ข้อตกลงสัมปทานบริการ	วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่าน	

หลักสำคัญของการปรับปรุง

1

ทำให้มีความสมบูรณ์มากขึ้น

โดยเพิ่มวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับ
ธุรกรรมต่างๆ เช่น เกษตรกรรม
อนุพันธ์ การรวมธุรกิจ เงินอุดหนุนจาก
รัฐบาล การสำรวจและประเมินค่าแหล่ง
ทรัพยากรแร่ ขีดตกลงสัมปทานบริการ

2

คงความง่าย

คงวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ใช้อยู่เดิมไว้ เพื่อ
กิจการ NPAEs เดิมไม่ถูกรบกวน รวมถึง
รวบรวมประกาศสภาวิชาชีพบัญชีซึ่งมีผล
บังคับใช้ในปัจจุบัน เช่น การจัดทำงบการเงิน
ระหว่างกาล การตีราคาใหม่ของที่ดิน อาคาร
และอุปกรณ์ การวัดมูลค่ายุติธรรมของ
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เป็นต้น

3

เพิ่มทางเลือก

เพิ่มทางเลือกในวิธีปฏิบัติทางบัญชี
สำหรับกิจการ NPAEs เช่น การจัดทำงบ
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ การจัดทำงบการเงิน
รวม ทางเลือกในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ใน
การดำเนินงานที่ไม่ใช่สกุลเงินบาท เป็นต้น

TFRS for NPAEs (ปรับปรุง 2565)

หมายเหตุ:

- มีการลำดับเลขย่อหน้าใหม่ทั้งหมด
- แก่คำศัพท์ เดิม “สัญญาเช่าการเงิน” เป็น “สัญญาเช่าเงินทุน” และ “อายุการใช้ประโยชน์” เป็น “อายุการใช้ประโยชน์”

TFRS for NPAEs ปัจจุบัน
(จำนวน 22 บท)

หลักการบัญชีใหม่

(เพิ่มเติมบทใหม่ จำนวน 6 บท/ แก้ไข
เพิ่มเติมบทเดิม จำนวน 17 บท)

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 13/2555

ข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับการปฏิบัติตามมาตรฐาน
การรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้
เสียสาธารณะ

ประกอบด้วย

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 42/2563

ข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับมาตรฐานการรายงานทาง
การเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเรื่องที่ดิน
อาคารและอุปกรณ์ และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 14/2555

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการ
รายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย
สาธารณะ

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 29/2554

คำอธิบายเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดของ
มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มี
ส่วนได้เสียสาธารณะ

สรุปหลักการบัญชีด้านรายได้สำหรับ NPAEs

กรอบแนวคิดให้นิยามของรายได้

รายได้ หมายถึง

- การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลารายงาน
- การเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สิน
- ซึ่งส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น
- โดยไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากเจ้าของ และรายการกำไรที่กิจการต้องรับรู้ โดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น

รายได้ตามคำนิยามรวมถึง **รายได้จากกิจกรรมหลักของการดำเนินงานตามปกติ** และ **ผลกำไร** โดยผลกำไรอาจเกิดจากกิจกรรมตามปกติของกิจการหรือไม่ก็ได้ เช่น กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ กำไรจากการขายสินทรัพย์

กรอบแนวคิดให้นิยามของรายได้

รายได้ หมายถึงเฉพาะกระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ที่กิจการได้รับ หรือค้างรับซึ่งทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น

ดังนั้น จำนวนเงินที่กิจการเรียกเก็บแทนบุคคลที่สาม เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงไม่ถือเป็นรายได้ของกิจการ

รายได้ และรายรับมีความแตกต่างกันอย่างไร

กรอบแนวคิดให้นิยามของค่าใช้จ่าย

ค่าใช้จ่าย หมายถึง

- การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลารายงาน
- การลดค่าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน
- ซึ่งส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นลดลง
- โดยไม่รวมถึงการแบ่งปันให้กับเจ้าของ และรายการผลขาดทุนที่กิจการต้องรับรู้ โดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น

ค่าใช้จ่ายตามคำนิยามรวมถึงค่าใช้จ่าย**จากกิจกรรมหลักของการดำเนินงานตามปกติ** และ**ผลขาดทุน** โดยผลขาดทุนอาจเกิดจากกิจกรรมตามปกติของกิจการหรือไม่ก็ได้ เช่น ผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ขาดทุนจากการขายสินทรัพย์

การวัดมูลค่าของรายได้

- กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับ
- กิจการต้องกำหนดจำนวนรายได้ตามที่กิจการตกลงกับผู้ซื้อหรือผู้ใช้สินทรัพย์ สุทธิจากจำนวนส่วนลดการค้าและส่วนลดตามปริมาณซื้อที่กิจการกำหนด
- การแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะและมูลค่าใกล้เคียงกัน ไม่ถือว่าเป็นก่อให้เกิดรายได้

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายได้จากการขาย

รายได้จากการขายสินค้า

รับรู้เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

- ได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญให้กับผู้ซื้อแล้ว
- ไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำ
- สามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
- มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น
- สามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นอันเนื่องมาจากรายการบัญชีนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายได้จากการให้บริการ

รายได้จากการให้บริการ

- รับรู้ตามขั้นความสำเร็จ ณ วันที่ในงบการเงิน
- โดยต้องสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
 - สามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น
 - สามารถวัดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี ณ วันที่ในงบการเงินได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - สามารถวัดมูลค่าของต้นทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ

รายได้ที่เกิดจากดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล

กิจการต้องรับรู้รายได้ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

- มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น
- สามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ

รายได้ที่เกิดจากดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล

ให้รับรู้ดอกเบี้ยรับ

- ตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีสาระสำคัญ

ให้รับรู้ค่าสิทธิ

- ตามเกณฑ์คงค้างซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง

ให้รับรู้เงินปันผล

- เมื่อผู้ถือหุ้นมีสิทธิได้รับเงินปันผล

การขายโดยมีการให้สิทธิพิเศษแก่ลูกค้า (เพิ่มเติม)

กิจการใช้โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้าเพื่อกระตุ้นลูกค้าให้สนใจที่จะซื้อสินค้าหรือรับบริการจากกิจการ หากลูกค้าซื้อสินค้าหรือรับบริการจากกิจการ **กิจการจะให้คะแนน** สอดคล้องกับลูกค้า (ส่วนใหญ่เรียกว่า “คะแนน”) **ลูกค้าสามารถนำคะแนนสะสมไปแลกเปลี่ยนรางวัล**

กิจการต้องถือปฏิบัติกับ **คะแนนสะสมที่เป็นสิทธิพิเศษให้แก่ลูกค้า** ซึ่งเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อ ดังนี้

1. กิจการให้สิทธิพิเศษสำหรับลูกค้าโดยถือเป็นส่วนหนึ่งของการขายสินค้า การให้บริการ หรือการให้ลูกค้าใช้สินทรัพย์ของกิจการ และ
2. ลูกค้าสามารถ**ใช้สิทธิในอนาคตเพื่อรับสินค้าหรือบริการโดยไม่จ่ายค่าตอบแทน** หรือได้รับส่วนลดในสินค้าหรือบริการ ถ้าปฏิบัติตามเงื่อนไขอื่นที่กำหนด

การขายโดยมีการให้สิทธิพิเศษแก่ลูกค้า

กิจการสามารถรับรู้รายการและมูลค่าของคะแนนสะสมที่เป็นสิทธิพิเศษให้แก่ลูกค้า โดยใช้วิธีการใดวิธีการหนึ่ง ดังนี้

1. รับรู้คะแนนสะสมเป็นประมาณการหนี้สิน พร้อมกับรับรู้ค่าใช้จ่ายด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
2. รับรู้คะแนนสะสมเป็นหนี้สินแยกต่างหากจากรายการขาย ที่กิจการให้คะแนนสะสม (การขายเริ่มแรก) ด้วยการปันส่วนมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้ำรับจากการขายเริ่มแรกให้กับคะแนนสะสม

การขายโดยมีการให้สิทธิพิเศษแก่ลูกค้า

- กิจการควรรับรู้คะแนนสะสมแยกเป็นส่วนประกอบต่างหากจากรายการขาย
- ให้ปันส่วนสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับจากรายการขายให้กับ คะแนนสะสม และ รับรู้เป็นรายได้รอการรับรู้ โดยอ้างอิงจากมูลค่ายุติธรรมของคะแนนสะสม
- รับรู้มูลค่าสิ่งตอบแทนที่ได้รับซึ่งปันส่วนไปยัง คะแนนสะสมเป็นรายได้เมื่อลูกค้ามาใช้สิทธิและกิจการได้ปฏิบัติตามสัญญาภาระผูกพันที่จะจัดหารางวัลนั้น

ตัวอย่างการให้การให้สิทธิพิเศษแก่ลูกค้า (คะแนนสะสม)

- ร้านอาหาร มีบัตรสมาชิก ทานอาหารทุก 300 บาท รับแถม 1 แถม สะสมครบ 10 แถม ใช้เป็นส่วนลดได้ 300 บาท
- กิจการประมาณว่าจะมีผู้ใช้แถมสะสม 80%
- มูลค่ายุติธรรมของแถมสะสม = $30 \times 80\% = 24$
- การปันส่วนสำหรับการขายทุก 300 บาท เป็นดังนี้
- แถมสะสม = $300 \times \frac{24}{324} = 22.22$
- รายได้ = $300 - 22.22 = 277.78$

กรณีที่ 1 ประมาณการหนี้สินและค่าใช้จ่าย

ลูกค้า มาทานอาหารยอด 30,000 บาท

Dr.

Cr.

ร้านประมาณการหนี้สิน (สิ้นงวด) – คาดว่าจะนำมาใช้ 80%

Dr.

Cr.

ลูกค้ามาทานอาหารยอด 1,000 บาท ใช้แต้มสะสม 10 แต้ม

Dr.

Cr.

กรณีที่ 1 ประมาณการหนี้สินและค่าใช้จ่าย

ลูกค้า มาทานอาหารยอด 30,000 บาท

Dr. เงินสด	30,000	
Cr. รายได้จากการขาย		30,000

ร้านประมาณการหนี้สิน (สินงวด) – ค่าว่าจะนำมาใช้ 80%

Dr. ค่าใช้จ่ายในการขาย	2,400	
Cr. ประมาณการหนี้สินคะแนน		2,400

ลูกค้ามาทานอาหารยอด 1,000 บาท ใช้แต้มสะสม 10 แต้ม

Dr. เงินสด	700	
ประมาณการหนี้สินคะแนน	300	
Cr. รายได้จากการขาย		1,000

กรณีที่ 2 แยกรายได้และหนี้สิน

ลูกค้านำทานอาหารยอด 30,000 บาท

Dr.

Cr.

ลูกค้านำทานอาหารยอด 1,000 บาท ใช้แต้มสะสม 10 แต้ม

Dr.

Cr.

กรณีที่ 2 แยกรายได้และหนี้สิน

ลูกค้านำทานอาหารยอด 30,000 บาท

Dr. เงินสด 30,000

Cr. รายได้จากการขาย 27,778

รายได้รอรับรู้ 2,222

ลูกค้านำทานอาหารยอด 1,000 บาท ใช้แต้มสะสม 10 แต้ม

Dr. เงินสด 700

รายได้รอรับรู้ 222

Cr. รายได้จากการขาย 878

รายได้รอรับรู้ 44

ตัวการหรือตัวแทน

ตัวการ กิจการดำเนินการ โดยกิจการ ได้รับความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มี
นัยสำคัญจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ

ตัวแทน กิจการดำเนินการ โดยกิจการ ไม่ได้มีความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มี
นัยสำคัญจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ

Note :

ตัวแทนต้องแสดงรายได้ด้วยจำนวนเงินค่าธรรมเนียมหรือค่านายหน้าซึ่งคาดว่าจะได้รับ



วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายได้จากการขาย อสังหาริมทรัพย์

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

อสังหาริมทรัพย์ หมายถึง ที่ดินกับทรัพย์อันติดอยู่กับที่ดิน หรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดินนั้น รวมทั้งสิทธิทั้งหลายอันเกี่ยวกับสิทธิในที่ดินด้วย

วิธีการบัญชี เพื่อรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งแบ่งออกเป็น 3 ประเภทใหญ่ๆ ได้ดังนี้

1. การขายที่ดิน
2. การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง
3. การขายอาคารชุด

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

สามารถเลือกการรับรู้ได้ 3 วิธีตามเงื่อนไขของการเกิดขึ้นของรายได้จากการขายคือ

- รับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน
- รับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ
- รับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ

อาจเลือกรับรู้เป็นรายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ หรือตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระได้ ถ้ารายการขายนั้นๆ เข้าเงื่อนไข 9 ข้อ

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

หากเลือกรับรู้เป็นรายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ

- ในกรณีที่ผู้ซื้อผิดนัดชำระเงินเกินกว่า 3 งวดติดต่อกันและอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จสูงกว่าเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ ให้หยุดการรับรู้รายได้ทันที ๒๕๕๗

หากเลือกรับรู้เป็นรายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ

- ในกรณีที่ผู้ซื้อผิดนัดชำระเงินเกินกว่า 3 งวดติดต่อกัน ให้หยุดรับรู้รายได้ทันที

ตัวอย่างการบันทึกบัญชี

- บริษัท ที่ดิน จำกัด ประกอบธุรกิจจัดสรรที่ดิน ข้อมูลเกี่ยวกับโครงการจัดสรรที่ดินดังกล่าวมีดังนี้
- บริษัทฯ ซื้อที่ดิน 25,000 ตารางวา ตารางวาละ 400 บาท เป็นเงิน 10 ล้านบาท เพื่อมาจัดสรร 400 แปลง แปลงละ 50 ตารางวา

ตัวอย่างการบันทึกบัญชี

- ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นสำหรับโครงการจัดสรรที่ดิน ประกอบด้วย
- ค่าสาธารณูปโภคทั้งโครงการ 4,000,000
- ค่าออกแบบและควบคุมงาน 1,000,000
- ค่าใช้จ่ายอื่น 2,000,000
- รวม 7,000,000
- ลูกค้าจองซื้อที่ดิน 160 แปลง และจ่ายเงินจองแปลงละ 10,000 บาท

ตัวอย่างการบันทึกบัญชี

- **ณ วันที่ซื้อที่ดินจัดสรร**
- Dr. ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ – ที่ดิน
 - Cr. เงินสด/เจ้าหนี้
- **บันทึกค่าใช้จ่ายของโครงการ**
- Dr. ต้นทุนการพัฒนาฯ – งานระหว่างก่อสร้าง
 - Cr. เงินสด/เจ้าหนี้
- **บันทึกการรับจองจากลูกค้า**
- Dr. เงินสด/ธนาคาร
 - Cr. เงินรับล่วงหน้าจากลูกค้า

ตัวอย่างการบันทึกบัญชี

- **ณ วันที่ซื้อที่ดินจัดสรร**
- **Dr. ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ – ที่ดิน 10,000,000**
 - **Cr. เงินสด/เจ้าหนี้ 10,000,000**
- **บันทึกค่าใช้จ่ายของโครงการ**
- **Dr. ต้นทุนการพัฒนาฯ – งานระหว่างก่อสร้าง 7,000,000**
 - **Cr. เงินสด/เจ้าหนี้ 7,000,000**
- **บันทึกการรับจองจากลูกค้า**
- **Dr. เงินสด/ธนาคาร 1,600,000**
 - **Cr. เงินรับล่วงหน้าจากลูกค้า 1,600,000**

ตัวอย่างการบันทึกบัญชีกรณีรับรู้ทั้งจำนวน

- บริษัทนำที่ดินออกขาย 400 แปลง แปลงละ 50 ตารางวา ในราคาแปลงละ 120,000 บาท
- ปีที่ 1 ขายได้ 160 แปลง โดยมีเงื่อนไขการชำระเงินต่อแปลงมีดังนี้
- ณ วันที่จอง ลูกค้าต้องจ่ายเงินแปลงละ 10,000 บาท
- ณ วันทำสัญญา ลูกค้าต้องจ่ายเงิน 30,000 บาท
- ณ วันโอนชำระส่วนที่เหลือทั้งจำนวน

ตัวอย่างการบันทึกบัญชีกรณีรับรู้ทั้งจำนวน

- **บันทึกการรับจากลูกค้า**
- Dr. เงินสด/ธนาคาร
 - Cr. เงินรับล่วงหน้าจากลูกค้า
- **ณ วันที่ทำสัญญา**
- Dr. เงินสด/ธนาคาร
 - Cr. เงินรับล่วงหน้าจากลูกค้า

ตัวอย่างการบันทึกบัญชีกรณีรับรู้ทั้งจำนวน

- **บันทึกการรับจากลูกค้า**
- **Dr. เงินสด/ธนาคาร 1,600,000**
 - **Cr. เงินรับล่วงหน้าจากลูกค้า 1,600,000**
- **ณ วันทำสัญญา**
- **Dr. เงินสด/ธนาคาร 4,800,000**
 - **Cr. เงินรับล่วงหน้าจากลูกค้า 4,800,000**

ตัวอย่างการบันทึกบัญชีกรณีรับรู้ทั้งจำนวน

- **ณ วันโอน**

- Dr. เงินสด/ธนาคาร
- เงินรับล่วงหน้าจากลูกค้า
- Cr. รายได้จากการขาย

- **บันทึกต้นทุน**

- Dr. ต้นทุนขาย
- Cr. ต้นทุนการพัฒนาฯ – ที่ดิน
- ต้นทุนการพัฒนาฯ – งานระหว่างก่อสร้าง

ตัวอย่างการบันทึกบัญชีกรณีสรรพสามิตทั้งจำนวน

• ณ วันโอน

- Dr. เงินสด/ธนาคาร 12,800,000
- เงินรับล่วงหน้าจากลูกค้า 6,400,000
- Cr. รายได้จากการขาย 19,200,000

• บันทึกต้นทุน

- Dr. ต้นทุนขาย 6,800,000
- Cr. ต้นทุนการพัฒนาฯ – ที่ดิน 4,000,000
- ต้นทุนการพัฒนาฯ – งานระหว่างก่อสร้าง 2,800,000

ตัวอย่างการบันทึกบัญชีกรณีรับรู้ทั้งจำนวน

- คำนวณต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์
- ต้นทุนการพัฒนาฯ – ที่ดิน
- ต้นทุนการพัฒนาฯ – งานระหว่างก่อสร้าง

ตัวอย่างการบันทึกบัญชีกรณีรับรู้ทั้งจำนวน

- จำนวนต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์
- ต้นทุนการพัฒนาฯ – ที่ดิน
 - = $10,000,000 \times 160/400 = 4,000,000$
- ต้นทุนการพัฒนาฯ – งานระหว่างก่อสร้าง
 - = $7,000,000 \times 160/400 = 2,800,000$

เงื่อนไขการรับรู้รายได้ที่ไม่ใช่รับรู้ทั้งจำนวน

- การรับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จหรือตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ
 - การขายเกิดขึ้นแล้ว (การขายห้องชุดไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 ของพื้นที่)
 - ผู้ซื้อไม่มีสิทธิเรียกเงินคืน
 - ผู้ซื้อและผู้ขายต้องมีความเป็นอิสระต่อกันหรือเป็นการดำเนินธุรกิจตามปกติ
 - เงินวางเริ่มแรกและเงินค่างวดของผู้ซื้อที่ชำระแล้วต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 20

เงื่อนไขการรับรู้รายได้ที่ไม่ใช่รับรู้ทั้งจำนวน

- เงื่อนไขการรับรู้เป็นรายได้ (ต่อ)
 - ผู้ขายมีความสามารถเก็บเงินได้ตามสัญญา
 - งานพัฒนาและงานก่อสร้างของผู้ขายได้ผ่านขั้นตอนเบื้องต้นแล้วไม่น้อยกว่าร้อยละ 10
 - ผู้ขายมีความสามารถทางการเงินดี
 - การก่อสร้างได้ก้าวหน้าไปด้วยดี
 - ผู้ขายสามารถประมาณเงินรับจากการขายรวมและต้นทุนทั้งหมดที่ต้องใช้ในการก่อสร้างได้อย่างมีลักษณะ

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

- การรับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ
 - วิธีการกำหนดอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ
 1. อัตราส่วนของต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้น
 2. การสำรวจเนื้องานที่ได้ทำแล้ว
 3. ใช้ 1. + 2.
 - ผู้ซื้อผิดนัดชำระเกินกว่า 3 งวดติดต่อกันและอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จสูงกว่าเงินค้างงวดที่ถึงกำหนดชำระ ให้หยุดการรับรู้รายได้นั้นทันที
 - ควรมีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตาม อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ

- บริษัท จัดสรร จำกัด ประกอบธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งได้แก่โครงการอาคารชุด ก. และโครงการบ้านพร้อมที่ดิน
- กิจการเลือกที่จะรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ โดยคำนวณตามอัตราส่วนต้นทุนของงานที่เกิดขึ้นแล้ว กับต้นทุนทั้งหมดที่ประมาณว่าจะใช้ในงานก่อสร้างตามสัญญา

ข้อมูลเกี่ยวกับโครงการอาคารชุด ก. ซึ่งมีราคาขาย ตามสัญญา 10 ล้านบาท มีดังนี้



(หน่วย : ล้านบาท)

	<u>25x1</u>	<u>25x2</u>
ต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงวันสิ้นปี	1,000,000	XX
ต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นอีกจน งานเสร็จ	3,000,000	XX
ต้นทุนทั้งหมดที่ประมาณว่าจะใช้ ในงานก่อสร้าง	4,000,000	XX
ค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ	1,200,000	XX

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตาม อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ

- อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ตามวิธีอัตราส่วนของต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้น

$$= \frac{\text{ต้นทุนของงานที่เกิดขึ้นจนถึงวันสิ้นปี}}{\text{ต้นทุนทั้งหมดที่ประมาณว่าจะใช้}}$$

- อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จปี 25x1
- = $1,000,000 / 4,000,000 = 25\%$
- รายได้ของปี 25x1 = $10,000,000 \times 25\% = 2,500,000$

การบันทึกบัญชี

- บันทึกต้นทุนที่เกิดขึ้น
- Dr. ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์
 - Cr. เงินสด/เจ้าหนี้
- บันทึกรับรู้รายได้จากการขาย
- Dr. มูลค่าของงานที่ทำเสร็จแต่ยังไม่ได้เรียกเก็บ
 - Cr. รายได้จากการขาย
- บันทึกรับรู้ต้นทุนจากการขายอสังหาริมทรัพย์
- Dr. ต้นทุนขาย
 - Cr. ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์

การบันทึกบัญชี

- **บันทึกต้นทุนที่เกิดขึ้น**
- **Dr. ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ 1,000,000**
 - **Cr. เงินสด/เจ้าหนี้ 1,000,000**
- **บันทึกรับรู้รายได้จากการขาย**
- **Dr. มูลค่าของงานที่ทำเสร็จแต่ยังไม่ได้เรียกเก็บ 2,500,000**
 - **Cr. รายได้จากการขาย 2,500,000**
- **บันทึกรับรู้ต้นทุนจากการขายอสังหาริมทรัพย์**
- **Dr. ต้นทุนขาย 1,000,000**
 - **Cr. ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ 1,000,000**

การบันทึกบัญชี

- โอนมูลค่าของงานที่ทำเสร็จแต่ยังไม่เรียกเก็บค่าบริการ
- Dr. ลูกหนี้การค้า
 - Cr. มูลค่าของงานที่ทำเสร็จแต่ยังไม่ได้เรียกเก็บ
- บันทึกการรับเงินจากลูกหนี้
- Dr. เงินสด/ธนาคาร
 - Cr. ลูกหนี้การค้า

การบันทึกบัญชี

- โอนมูลค่าของงานที่ทำเสร็จแต่ยังไม่เรียกเก็บค่าบริการ
- Dr. ลูกหนี้การค้า 1,200,000
 - Cr. มูลค่าของงานที่ทำเสร็จแต่ยังไม่ได้เรียกเก็บ 1,200,000
- บันทึกการรับเงินจากลูกหนี้
- Dr. เงินสด/ธนาคาร 1,200,000
 - Cr. ลูกหนี้การค้า 1,200,000

ข้อมูลเกี่ยวกับโครงการอาคารชุด ก. สำหรับปีที่สอง มีดังนี้



(หน่วย : ล้านบาท)

	<u>25x1</u>	<u>25x2</u>
ต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงวันสิ้นปี	1,000,000	2,500,000
ต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นอีกจน งานเสร็จ	3,000,000	2,000,000
ต้นทุนทั้งหมดที่ประมาณว่าจะใช้ ในงานก่อสร้าง	4,000,000	4,500,000
ค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ	1,200,000	1,500,000

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตาม อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ

- อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จปี 25x2
- =
- รายได้สะสมจนถึงสิ้นปี 25x2
- =
- รายได้ปี 25x2
- =

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตาม อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ

- อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จปี 25x2
- $= 2,500,000 / 4,500,000 = 56\%$
- รายได้สะสมจนถึงสิ้นปี 25x2 $= 10,000,000 \times 56\%$
 $= 5,600,000$
- รายได้ปี 25x2 $= 5,600,000 - 2,500,000$
 $= 3,100,000$

การบันทึกบัญชี

- บันทึกต้นทุนที่เกิดขึ้น
 - Dr.
 - Cr.
- บันทึกรับรู้รายได้จากการขาย
 - Dr.
 - Cr.
- บันทึกรับรู้ต้นทุนจากการขายอสังหาริมทรัพย์
 - Dr.
 - Cr.

การบันทึกบัญชี

- **บันทึกต้นทุนที่เกิดขึ้น**
- **Dr. ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ 1,500,000**
 - **Cr. เงินสด/เจ้าหนี้ 1,500,000**
- **บันทึกรับรู้รายได้จากการขาย**
- **Dr. มูลค่าของงานที่ทำเสร็จแต่ยังไม่ได้เรียกเก็บ 3,100,000**
 - **Cr. รายได้จากการขาย 3,100,000**
- **บันทึกรับรู้ต้นทุนจากการขายอสังหาริมทรัพย์**
- **Dr. ต้นทุนขาย 1,500,000**
 - **Cr. ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ 1,500,000**

การบันทึกบัญชี

- โอนมูลค่าของงานที่ทำเสร็จแต่ยังไม่เรียกเก็บเข้าบัญชีลูกหนี้การค้า
- Dr.
 - Cr.
- บันทึกการรับเงินจากลูกหนี้
- Dr.
 - Cr.

การบันทึกบัญชี

- โอนมูลค่าของงานที่ทำเสร็จแต่ยังไม่เรียกเก็บเข้าบัญชีลูกหนี้การค้า
 - Dr. ลูกหนี้การค้า 1,500,000
 - Cr. มูลค่าของงานที่ทำเสร็จแต่ยังไม่ได้เรียกเก็บ 1,500,000
- บันทึกการรับเงินจากลูกหนี้
 - Dr. เงินสด/ธนาคาร 1,500,000
 - Cr. ลูกหนี้การค้า 1,500,000

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

- การรับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ
 - ให้ใช้วิธีการรับรู้ตามอัตรากำไรขั้นต้น
 - ในกรณีที่อัตรารัฐส่วนของงานที่ทำเสร็จต่ำกว่าสัดส่วนของเงินที่ได้รับผ่อนชำระตามกำหนดต่อราคาขายผ่อนชำระ ให้รับรู้รายได้ไม่เกินอัตรารัฐส่วนของงานที่ทำเสร็จ
 - ผู้ซื้อผิดนัดชำระเงินเกินกว่า 3 งวดติดต่อกัน ให้หยุดรับรู้รายได้
 - ควรมีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ
 - ถ้าผู้ซื้อชำระเงินส่วนที่เหลือทั้งหมดได้ก่อนและผู้ขายได้โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ให้รับรู้จำนวนเงินดังกล่าวเป็นรายได้ทั้งจำนวนในงวดนั้น

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามเงิน ค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ

- รับรู้รายได้ตามอัตรากำไรขั้นต้น

$$= \frac{\text{ประมาณการกำไรขั้นต้น}}{\text{ประมาณการรายได้รวม}}$$

- อัตรากำไรขั้นต้น ปี 25x1 = $6,000,000 / 10,000,000 = 60\%$
- อัตราต้นทุน ปี 25x1 = 40%

การบันทึกบัญชี ปี 25x1

- **บันทึกต้นทุนที่เกิดขึ้น**
- **Dr. ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์**
 - **Cr. เงินสด/เจ้าหนี้**
- **บันทึกรับรู้รายได้จากการขาย**
- **Dr. ลูกหนี้การค้า**
 - **Cr. รายได้จากการขาย**
- **บันทึกรับรู้ต้นทุนจากการขายอสังหาริมทรัพย์**
- **Dr. ต้นทุนขาย**
 - **Cr. ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์**

การบันทึกบัญชี ปี 25x1

- **บันทึกต้นทุนที่เกิดขึ้น**
- **Dr. ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ 1,000,000**
 - **Cr. เงินสด/เจ้าหนี้ 1,000,000**
- **บันทึกรับรู้รายได้จากการขาย**
- **Dr. ลูกหนี้การค้า 1,200,000**
 - **Cr. รายได้จากการขาย 1,200,000**
- **บันทึกรับรู้ต้นทุนจากการขายอสังหาริมทรัพย์**
- **Dr. ต้นทุนขาย 480,000**
 - **Cr. ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ 480,000**

ข้อมูลเกี่ยวกับโครงการอาคารชุด ก. สำหรับปีที่สอง มีดังนี้



(หน่วย : ล้านบาท)

	<u>25x1</u>	<u>25x2</u>
ต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงวันสิ้นปี	1,000,000	2,500,000
ต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นอีกจน งานเสร็จ	3,000,000	2,000,000
ต้นทุนทั้งหมดที่ประมาณว่าจะใช้ ในงานก่อสร้าง	4,000,000	4,500,000
ค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ	1,200,000	1,500,000

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามเงิน ค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ

- อัตรากำไรขั้นต้น ปี $25 \times 2 =$
- อัตราต้นทุน ปี $25 \times 2 =$
- รายได้สะสม =
- ต้นทุนสะสม =
- ต้นทุนที่ต้องรับรู้เพิ่ม =

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามเงิน ค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ

- อัตรากำไรขั้นต้น ปี 25x2
- $= 5,500,000 / 10,000,000 = 55\%$
- อัตราต้นทุน ปี 25x2 $= 45\%$
- รายได้สะสม $= 1,200,000 + 1,500,000 = 2,700,000$
- ต้นทุนสะสม $= 2,700,000 \times 45\% = 1,215,000$
- ต้นทุนที่ต้องรับรู้เพิ่ม $= 1,215,000 - 480,000$
- $= 735,000$

การบันทึกบัญชี ปี 25x2

- บันทึกต้นทุนที่เกิดขึ้น

- Dr.

- Cr.

- บันทึกรับรู้รายได้จากการขาย

- Dr.

- Cr.

- บันทึกรับรู้ต้นทุนจากการขายอสังหาริมทรัพย์

- Dr.

- Cr.

การบันทึกบัญชี ปี 25x2

- **บันทึกต้นทุนที่เกิดขึ้น**
- **Dr. ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ 1,500,000**
 - **Cr. เงินสด/เจ้าหนี้ 1,500,000**
- **บันทึกรับรู้รายได้จากการขาย**
- **Dr. ลูกหนี้การค้า 1,500,000**
 - **Cr. รายได้จากการขาย 1,500,000**
- **บันทึกรับรู้ต้นทุนจากการขายอสังหาริมทรัพย์**
- **Dr. ต้นทุนขาย 735,000**
 - **Cr. ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ 735,000**

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายได้จากการก่อสร้าง

สัญญาก่อสร้าง

สัญญาก่อสร้าง หมายถึง สัญญาที่ทำขึ้นโดยเฉพาะเพื่อก่อสร้างสินทรัพย์รายการเดียว หรือก่อสร้างสินทรัพย์หลายรายการซึ่งสัมพันธ์กันอย่างใกล้ชิด หรือต้องพึ่งพากันในด้าน การออกแบบ เทคโนโลยีและหน้าที่ หรือวัตถุประสงค์ในการใช้ประโยชน์ขั้นสุดท้าย

สัญญาราคาคงที่ หมายถึง สัญญาก่อสร้างซึ่งมีการตกลงด้วยราคาคงที่ หรือด้วยอัตราคงที่ ต่อหน่วยของผลผลิตซึ่งระบุไว้ในสัญญา ในบางกรณีราคาหรืออัตราที่ตกลงกันขึ้นอยู่กับ การเปลี่ยนแปลงของต้นทุนตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในสัญญา

สัญญาต้นทุนบวกส่วนเพิ่ม หมายถึง สัญญาก่อสร้างซึ่งกิจการจะได้รับคืนต้นทุนตามที่ ตกลง กันบวกส่วนเพิ่ม ซึ่งส่วนเพิ่มนั้นกำหนดเป็นอัตราร้อยละของต้นทุนดังกล่าวหรือ เป็นจำนวนคงที่

สัญญาก่อสร้าง

- รายได้ค่าก่อสร้างประกอบด้วย
 - จำนวนรายได้เมื่อเริ่มแรกตามที่ตกลงไว้ในสัญญา
 - จำนวนเงินที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงสัญญาอันเกิดจากการตัดแปลงงาน การเรียกร้องค่าชดเชย หรือการจ่ายเงินเพื่อจูงใจ หากเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
 - มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะก่อให้เกิดรายได้
 - สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

สัญญาก่อสร้าง

- **ต้นทุนการก่อสร้างประกอบด้วยรายการทุกข้อต่อไปนี้**
 - **ต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้างตามสัญญา**
 - **ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการก่อสร้างโดยทั่วไป ซึ่งสามารถปันส่วนให้กับงานก่อสร้างตามสัญญา**
 - **ต้นทุนอื่นที่สามารถเรียกเก็บจากผู้ว่าจ้างได้ภายใต้เงื่อนไขของสัญญาก่อสร้าง**

สัญญาก่อสร้าง

- เมื่อสามารถประมาณผลของงานก่อสร้างตามสัญญาได้อย่างน่าเชื่อถือ ให้รับรู้รายได้ค่าก่อสร้างและต้นทุนการก่อสร้างที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้างเป็นรายได้ และค่าใช้จ่ายตามลำดับ โดยอ้างอิงกับขั้นความสำเร็จของงานก่อสร้าง ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- ให้รับรู้ผลขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากงานก่อสร้างตามสัญญาเป็นค่าใช้จ่ายทันที

การประเมินผลของงานก่อสร้าง

- การประเมินผลของงานก่อสร้าง ได้อย่างน่าเชื่อถือกรณี **สัญญาราคาคงที่**
 - รายได้ค่าก่อสร้างทั้งสิ้นสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับงานก่อสร้าง
 - ต้นทุนการก่อสร้างที่จะต้องจ่ายจนเสร็จสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ และขั้นความสำเร็จของงานก่อสร้าง สามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับงานก่อสร้างสามารถระบุได้อย่างชัดเจนและวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

การประเมินผลของงานก่อสร้าง

- การประเมินผลของงานก่อสร้าง ได้อย่างน่าเชื่อถือกรณี **สัญญาต้นทุนบวกส่วนเพิ่ม**
 - มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับงานก่อสร้าง
 - ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับงานก่อสร้างสามารถระบุได้อย่างชัดเจนและวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือไม่ว่ากิจการจะสามารถเรียกต้นทุนนั้นคืนจากผู้ว่าจ้างได้หรือไม่

สัญญาก่อสร้าง

- เมื่อไม่สามารถประมาณผลของงานก่อสร้างได้อย่างน่าเชื่อถือ ให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้
 - ให้รับรู้รายได้ไม่เกินกว่าต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้น และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเรียกเก็บเงินในส่วนของต้นทุนนั้นจากผู้ว่าจ้างได้
 - ให้รับรู้ต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นในระหว่างงวดเป็นค่าใช้จ่าย

การกำหนดขั้นความสำเร็จของงานก่อสร้าง

- อัตราส่วนของต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นของงานที่ทำเสร็จจนถึงปัจจุบันกับประมาณการต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้น
- การสำรวจเนื้องานที่ได้ทำแล้ว
- การสำรวจอัตราส่วนของงานก่อสร้างที่ทำเสร็จกับงานก่อสร้างทั้งหมดตามสัญญาโดยพิจารณาจากการสำรวจทางกายภาพ

ประมาณการต้นทุนการก่อสร้าง

- เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้นจะสูงกว่ารายได้ค่าก่อสร้างทั้งสิ้น กิจการต้องรับรู้ขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายทันที
- ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการรายได้ค่าก่อสร้าง ต้นทุนการก่อสร้าง หรือผลของงานก่อสร้าง ถือเป็น การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

การบันทึกบัญชีสำหรับสัญญาก่อสร้าง

- บริษัท ก่อสร้าง จำกัด รับเหมาสร้างอาคาร ราคาตามสัญญาก่อสร้าง เป็นเงิน 10 ล้านบาท บริษัทเริ่มงานก่อสร้างอาคารในปี 25X1 และการก่อสร้างเสร็จสิ้นในปี 25X3 บริษัทประเมินไว้ในขณะรับงานว่าจะมีต้นทุนทั้งสิ้น 8 ล้านบาท เมื่อสิ้นปี 25X2 บริษัทได้ประเมินต้นทุนใหม่ ปรากฏว่าต้นทุนเพิ่มขึ้นเป็น 8.2 ล้านบาท ข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องสรุปได้ ดังนี้

การบันทึกบัญชีสำหรับสัญญาก่อสร้าง

(หน่วย : ล้านบาท)

	<u>25X1</u>	<u>25X2</u>	<u>25X3</u>
ต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นจนถึงสิ้นปี	2.00	5.74	8.20
ต้นทุนการก่อสร้างคาดว่าจะจ่ายอีกจนกระทั่งงานเสร็จ	6.00	2.46	-
ค่าก่อสร้างที่ออกบิลเรียกเก็บเงินระหว่างปี	2.20	5.80	2.00
เงินสดที่ได้รับจากผู้ว่าจ้างในระหว่างปี	1.80	4.20	4.00



การบันทึกบัญชีสำหรับสัญญาก่อสร้าง

(หน่วย : ล้านบาท)

	<u>25X1</u>	<u>25X2</u>	<u>25X3</u>
รายได้ตามสัญญาก่อสร้าง	10.00	10.00	10.00
<u>หัก</u> ต้นทุนโดยประมาณ			
- ค่าก่อสร้างที่เกิดขึ้นแล้วจนถึงสิ้นปี	2.00	5.74	8.20
- ประมาณว่าต้องจ่ายอีกจนงานเสร็จ	6.00	2.46	-
ต้นทุนโดยประมาณ	8.00	8.20	8.20
กำไรขั้นต้นโดยประมาณ	2.00	1.80	1.80



การบันทึกบัญชีสำหรับสัญญาก่อสร้าง ปี 25x1

(หน่วย : ล้านบาท)

- อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ตามวิธีอัตราส่วนของต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้น

$$= \frac{\text{ต้นทุนของงานที่เกิดขึ้นจนถึงวันสิ้นปี}}{\text{ต้นทุนทั้งหมดที่ประมาณว่าจะใช้}}$$

- อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จปี 25x1 = $2.00 / 8.00 = 25\%$
- รายได้ของปี 25x1 = $10.00 \times 25\% = 2.50$
- กำไรของปี 25x1 = $2.00 \times 25\% = 0.50$

การบันทึกบัญชี ปี 25x1

- บันทึกโอนค่าใช้จ่ายต่างๆ เข้างานก่อสร้าง
 - Dr. งานระหว่างก่อสร้าง 2,000,000
 - Cr. วัสดุคิบั ค่าแรง ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ 2,000,000
- บันทึกการส่งบิลเรียกเก็บเงินค่าก่อสร้าง
 - Dr. ลูกหนี้-สัญญาก่อสร้าง 2,200,000
 - Cr. ค่าก่อสร้างเรียกเก็บตามสัญญา 2,200,000
- บันทึกรับเงินสดจากผู้ว่าจ้างตามสัญญาก่อสร้าง
 - Dr. เงินสด 1,800,000
 - Cr. ลูกหนี้-สัญญาก่อสร้าง 1,800,000

การบันทึกบัญชี ปี 25x1

- บันทึกรายได้และกำไรขั้นต้น ณ วันสิ้นงวดบัญชี
- Dr. งานระหว่างก่อสร้าง 500,000
- ต้นทุนการก่อสร้าง 2,000,000
- Cr. รายได้ค่าก่อสร้าง 2,500,000

การบันทึกบัญชี ปี 25x1

- สินทรัพย์
- ลูกหนี้ตามสัญญาก่อสร้าง
- $2.20 - 1.80 = 0.40$
- งานระหว่างก่อสร้าง
- $2.50 - 2.20 = 0.30$
- กำไร 0.50

การบันทึกบัญชีสำหรับสัญญาก่อสร้าง

(หน่วย : ล้านบาท)

	<u>25X1</u>	<u>25X2</u>	<u>25X3</u>
ต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นจนถึงสิ้นปี	2.00	5.74	8.20
ต้นทุนการก่อสร้างคาดว่าจะจ่ายอีกจนกระทั่งงานเสร็จ	6.00	2.46	-
ค่าก่อสร้างที่ออกบิลเรียกเก็บเงินระหว่างปี	2.20	5.80	2.00
เงินสดที่ได้รับจากผู้ว่าจ้างในระหว่างปี	1.80	4.20	4.00

การบันทึกบัญชีสำหรับสัญญาก่อสร้าง

(หน่วย : ล้านบาท)

	<u>25X1</u>	<u>25X2</u>	<u>25X3</u>
รายได้ตามสัญญาก่อสร้าง	10.00	10.00	10.00
<u>หัก</u> ต้นทุนโดยประมาณ			
- ค่าก่อสร้างที่เกิดขึ้นแล้วจนถึงสิ้นปี	2.00	5.74	8.20
- ประมาณว่าต้องจ่ายอีกจนงานเสร็จ	6.00	2.46	-
ต้นทุนโดยประมาณ	8.00	8.20	8.20
กำไรขั้นต้นโดยประมาณ	2.00	1.80	1.80

การบันทึกบัญชีสำหรับสัญญาก่อสร้าง ปี 25x2

(หน่วย : ล้านบาท)

• อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จปี 25x2 =

• รายได้สะสมจนถึงสิ้นปี 25x2 =

• รายได้เฉพาะ ปี 25x2 =

• กำไรสะสมจนถึงสิ้นปี 25x2 =

• กำไรเฉพาะ ปี 25x2 =

การบันทึกบัญชีสำหรับสัญญาก่อสร้าง ปี 25x2



(หน่วย : ล้านบาท)

- อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จปี 25x2 = $5.74 / 8.20 = 70\%$
- รายได้สะสมจนถึงสิ้นปี 25x2 = $10.00 \times 70\% = 7.00$
- รายได้เฉพาะ ปี 25x2 = $7.00 - 2.50 = 4.50$
- กำไรสะสมจนถึงสิ้นปี 25x2 = $1.80 \times 70\% = 1.26$
- กำไรเฉพาะ ปี 25x2 = $1.26 - 0.50 = 0.76$

การบันทึกบัญชี ปี 25x2

- บันทึกโอนค่าใช้จ่ายต่างๆ เข้างานก่อสร้าง
- Dr.
 - Cr.
- บันทึกการส่งบิลเรียกเก็บเงินค่าก่อสร้าง
- Dr.
 - Cr.
- บันทึกรับเงินสดจากผู้ว่าจ้างตามสัญญาก่อสร้าง
- Dr.
 - Cr.

การบันทึกบัญชี ปี 25x2

- บันทึกโอนค่าใช้จ่ายต่างๆ เข้างานก่อสร้าง
- Dr. งานระหว่างก่อสร้าง 3,740,000
 - Cr. วัสดุคิบ ค่าแรง ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ 3,740,000
- บันทึกการส่งบิลเรียกเก็บเงินค่าก่อสร้าง
- Dr. ลูกหนี้-สัญญาก่อสร้าง 5,800,000
 - Cr. ค่าก่อสร้างเรียกเก็บตามสัญญา 5,800,000
- บันทึกรับเงินสดจากผู้ว่าจ้างตามสัญญาก่อสร้าง
- Dr. เงินสด 4,200,000
 - Cr. ลูกหนี้-สัญญาก่อสร้าง 4,200,000

การบันทึกบัญชี ปี 25x2

- บันทึกรายได้และกำไรขั้นต้น ณ วันสิ้นงวดบัญชี
- Dr.
- Cr.



การบันทึกบัญชี ปี 25x2

- บันทึกรายได้และกำไรขั้นต้น ณ วันสิ้นงวดบัญชี
- Dr. งานระหว่างก่อสร้าง 760,000
- ต้นทุนการก่อสร้าง 3,740,000
- Cr. รายได้ค่าก่อสร้าง 4,500,000

การบันทึกบัญชี ปี 25x2

- สินทรัพย์
- หนี้สินและทุน



การบันทึกบัญชี ปี 25x2

- สินทรัพย์
- ลูกหนี้ตามสัญญาก่อสร้าง
- $8.00 - 6.00 = 2.00$
- งานระหว่างก่อสร้าง
- $7.00 - 8.00 = - 1.00$
- กำไร 1.26

การบันทึกบัญชีสำหรับสัญญาก่อสร้าง

(หน่วย : ล้านบาท)

	<u>25X1</u>	<u>25X2</u>	<u>25X3</u>
ต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นจนถึงสิ้นปี	2.00	5.74	8.20
ต้นทุนการก่อสร้างคาดว่าจะจ่ายอีกจนกระทั่งงานเสร็จ	6.00	2.46	-
ค่าก่อสร้างที่ออกบิลเรียกเก็บเงินระหว่างปี	2.20	5.80	2.00
เงินสดที่ได้รับจากผู้ว่าจ้างในระหว่างปี	1.80	4.20	4.00

การบันทึกบัญชีสำหรับสัญญาก่อสร้าง

(หน่วย : ล้านบาท)

	<u>25X1</u>	<u>25X2</u>	<u>25X3</u>
รายได้ตามสัญญาก่อสร้าง	10.00	10.00	10.00
<u>หัก</u> ต้นทุนโดยประมาณ			
- ค่าก่อสร้างที่เกิดขึ้นแล้วจนถึงสิ้นปี	2.00	5.74	8.20
- ประมาณว่าต้องจ่ายอีกจนงานเสร็จ	6.00	2.46	-
ต้นทุนโดยประมาณ	8.00	8.20	8.20
กำไรขั้นต้นโดยประมาณ	2.00	1.80	1.80

การบันทึกบัญชีสำหรับสัญญาก่อสร้าง ปี 25x3



(หน่วย : ล้านบาท)

• อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จปี 25x3 =

• รายได้สะสมจนถึงสิ้นปี 25x3 =

• รายได้เฉพาะ ปี 25x3 =

• กำไรสะสมจนถึงสิ้นปี 25x3 =

• กำไรเฉพาะ ปี 25x3 =

การบันทึกบัญชีสำหรับสัญญาก่อสร้าง ปี 25x3



(หน่วย : ล้านบาท)

- อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จปี 25x3 = $8.20 / 8.20 = 100\%$
- รายได้สะสมจนถึงสิ้นปี 25x3 = $10.00 \times 100\% = 10.00$
- รายได้เฉพาะ ปี 25x3 = $10.00 - 7.00 = 3.00$
- กำไรสะสมจนถึงสิ้นปี 25x3 = $1.80 \times 100\% = 1.80$
- กำไรเฉพาะ ปี 25x3 = $1.80 - 1.26 = 0.54$

การบันทึกบัญชี ปี 25x3

- บันทึกโอนค่าใช้จ่ายต่างๆ เข้างานก่อสร้าง

- Dr.

- Cr.

- บันทึกการส่งบิลเรียกเก็บเงินค่าก่อสร้าง

- Dr.

- Cr.

- บันทึกรับเงินสดจากผู้ว่าจ้างตามสัญญาก่อสร้าง

- Dr.

- Cr.

การบันทึกบัญชี ปี 25x3

- บันทึกโอนค่าใช้จ่ายต่างๆ เข้างานก่อสร้าง
- Dr. งานระหว่างก่อสร้าง 2,460,000
 - Cr. วัสดุดิบ ค่าแรง ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ 2,460,000
- บันทึกการส่งบิลเรียกเก็บเงินค่าก่อสร้าง
- Dr. ลูกหนี้-สัญญาก่อสร้าง 2,000,000
 - Cr. ค่าก่อสร้างเรียกเก็บตามสัญญา 2,000,000
- บันทึกรับเงินสดจากผู้ว่าจ้างตามสัญญาก่อสร้าง
- Dr. เงินสด 4,000,000
 - Cr. ลูกหนี้-สัญญาก่อสร้าง 4,000,000

การบันทึกบัญชี ปี 25x3

- บันทึกรายได้และกำไรขั้นต้น ณ วันสิ้นงวดบัญชี

- Dr.

- Cr.

- บันทึกงานก่อสร้างเสร็จและส่งมอบงาน

- Dr.

- Cr.

การบันทึกบัญชี ปี 25x3

• บันทึกรายได้และกำไรขั้นต้น ณ วันสิ้นงวดบัญชี

- Dr. งานระหว่างก่อสร้าง 540,000
- ต้นทุนการก่อสร้าง 2,460,000
- Cr. รายได้ค่าก่อสร้าง 3,000,000

• บันทึกงานก่อสร้างเสร็จและส่งมอบงาน

- Dr. ค่าก่อสร้างเรียกเก็บตามสัญญา 10,000,000
- Cr. งานระหว่างก่อสร้าง 10,000,000

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายได้ดอกเบี้ยรับการให้เช่า สินทรัพย์

สัญญาเช่า (Leases)

- ให้จัดประเภทสัญญาเช่าเป็น
 - **สัญญาเช่าการเงิน (**สัญญาเช่าเงินทุน)** หากสัญญานั้น โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า ไม่ว่าจะในที่สุดการโอนกรรมสิทธิ์จะเกิดขึ้นหรือไม่
 - **สัญญาเช่าดำเนินงาน** หากสัญญานั้น ไม่ได้โอนความเสี่ยงหรือผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า
- สัญญาเช่าที่บอกเลิกไม่ได้ หมายถึง สัญญาเช่าที่จะบอกเลิกไม่ได้ หรือ ยากที่จะถูกบอกเลิก

สัญญาเช่า (Leases)

- ให้จัดประเภทสัญญาเช่าที่บอกเลิกไม่ได้เป็นสัญญาเช่าการเงิน (**สัญญาเช่าเงินทุน) หากเกิดสถานการณ์ต่อไปนี้อย่างน้อยหนึ่งสถานการณ์
 - สัญญาเช่าโอนความเป็นเจ้าของในสินทรัพย์ให้แก่ผู้เช่าเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของสัญญาเช่า → เช่าซื้อ
 - ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า ผู้เช่ามีสิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ด้วยราคาที่คาดว่าจะต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมมาก ณ วันที่สิทธิเลือกมีผลบังคับใช้ เช่น สิทธิเลือกฯ มีราคาประมาณไม่เกินร้อยละ 5 ของมูลค่ายุติธรรมโดยประมาณของสินทรัพย์
 - ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า ระยะเวลาของสัญญาเช่าครอบคลุมอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจส่วนใหญ่ของสินทรัพย์ แม้ว่าจะไม่โอนกรรมสิทธิ์ เช่น ระยะเวลาของสัญญาเช่าครอบคลุมอย่างน้อยร้อยละ 80 ของอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์นั้น

สัญญาเช่า (Leases)

- ให้จัดประเภทสัญญาเช่าที่บอกเลิกไม่ได้เป็นสัญญาเช่าการเงิน (**สัญญาเช่าเงินทุน) หากเกิดสถานการณ์ต่อไปนี้อย่างน้อยหนึ่งสถานการณ์
 - ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายมีจำนวนเท่ากับหรือเกือบเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า เช่น มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำดังกล่าวมีจำนวนประมาณอย่างน้อยร้อยละ 90 ของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์
- ให้ผู้เช่ารับรู้สัญญาเช่าการเงินเป็นสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินด้วยจำนวนเงินเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า หรือมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า ซึ่งพิจารณา ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า

สัญญาเช่า (Leases)

- ให้ผู้เช่านำจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าการเงินมาแยกเป็น
 - ค่าใช้จ่ายทางการเงิน และ
 - ส่วนที่จะนำไปลดหนี้สินที่ยังไม่ได้ชำระ
- ให้ผู้เช่าใช้นโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์เสื่อมสภาพที่เช่าตามสัญญาเช่าการเงินสอดคล้องกับวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เสื่อมสภาพซึ่งกิจการเป็นเจ้าของ

สัญญาเช่า (Leases)

- ให้ผู้เช่ารับรู้จำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า นอกจากนี้จะมีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบ ซึ่งแสดงถึงประโยชน์ที่ผู้เช่าได้รับในช่วงเวลา
- ผู้ให้เช่า บันทึกรายการทางตรงกันข้ามกับผู้เช่า

สัญญาเช่าการเงินในงบการเงินของผู้เช่า

- รับรู้เป็นสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน ด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า หรือมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า
- เกิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์เสื่อมสภาพ และค่าใช้จ่ายทางการเงินสำหรับงวดบัญชีแต่ละงวด

สัญญาเช่าการเงินในงบการเงินของผู้ให้เช่า

- รับรู้สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินเป็นลูกหนี้ในงบแสดงฐานะการเงิน ด้วยจำนวนที่เท่ากับเงินลงทุนสุทธิในสัญญาเช่า
- รับรู้รายได้ทางการเงินด้วยอัตราผลตอบแทนคงที่ในแต่ละงวด
- ผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายต้องรับรู้กำไรหรือขาดทุนจากการขายสำหรับงวดตามนโยบายการบัญชีที่กิจการใช้สำหรับการขายเสร็จเด็ดขาด

บริษัท ผู้เช่า จำกัด ได้ทำสัญญาเช่าอุปกรณ์จากบริษัท ผู้ให้เช่า จำกัด เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25X1 โดยมีรายละเอียด ดังนี้

- อายุของสัญญาเช่า 5 ปี เป็นสัญญาเช่าที่บอกเลิกไม่ได้ ผู้เช่าต้องจ่ายค่าเช่าทุกวันต้นปี
- จำนวน 100,000 บาท
- ณ วันทำสัญญาเช่า อุปกรณ์มีมูลค่ายุติธรรม 400,000 บาท อายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ 5 ปี และไม่มีมูลค่าคงเหลือ
- อุปกรณ์มีราคาทุน 360,000 บาท
- ผู้เช่าคิดค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์โดยวิธีเส้นตรง
- อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่าคือ 12.59% ต่อปี
- ให้บันทึกรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องทั้งด้านผู้เช่า และผู้ให้เช่า

วันที่	ค่าเช่ารายปี (1)	ดอกเบี้ย 12.59% (2)	หนี้สินตามสัญญาเช่าที่ ลดลง (3)	หนี้สินตามสัญญาเช่า คงเหลือ (4)
1 ม.ค. 25x1				400,000.00
1 ม.ค. 25x1	100,000.00		100,000.00	300,000.00
1 ม.ค. 25x2	100,000.00	37,769.50	62,230.50	237,769.50
1 ม.ค. 25x3	100,000.00	29,934.78	70,065.22	167,704.28
1 ม.ค. 25x4	100,000.00	21,113.69	78,886.31	88,817.97
1 ม.ค. 25x5	100,000.00	11,182.03	88,817.97	0.00
รวม	500,000.00	100,000.00	400,000.00	

รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องด้าน **ผู้เช่า**

- 1 ม.ค. 25x1

- Dr.

- Cr.

บันทึกรับรู้รายการเช่าอุปกรณ์ครั้งแรก

- 1 ม.ค. 25x1

- Dr.

-

- Cr.

บันทึกการจ่ายค่าเช่าและค่าภาษีทรัพย์สิน

รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องด้าน **ผู้เช่า**

- 31 ธ.ค. 25x1

- Dr.

- Cr.

ปรับปรุงดอกเบี้ยค้างจ่ายตามสัญญาเช่าการเงิน

- 1 ม.ค. 25x2

- Dr.

-

-

- Cr.

บันทึกการจ่ายค่าเช่าและค่าภาษีทรัพย์สิน

รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องด้าน **ผู้เช่า**

- 1 ม.ค. 25x1
- Dr. อุปกรณ์ตามสัญญาเช่า **400,000**
 - Cr. หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน **400,000**

บันทึกรับรู้รายการเช่าอุปกรณ์ครั้งแรก
- 1 ม.ค. 25x1
- Dr. หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน **100,000**
 - Cr. เงินสด **100,000**

บันทึกการจ่ายค่าเช่า

รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องทางด้าน **ผู้เช่า**

- 31 ธ.ค. 25x1
- Dr. ดอกเบี้ยจ่าย 37,769.50
 - Cr. ดอกเบี้ยค้างจ่าย 37,769.50

ปรับปรุงดอกเบี้ยค้างจ่ายตามสัญญาเช่าการเงิน
- 1 ม.ค. 25x2
- Dr. หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน 62,230.50
 - ดอกเบี้ยค้างจ่าย 37,769.50
 - Cr. เงินสด 100,000.00

บันทึกการจ่ายค่าเช่า

รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องด้าน **ผู้ให้เช่า**

- 1 ม.ค. 25x1

- Dr.

- Cr.

-

- Dr.

- Cr.

บันทึกรับรู้รายการให้เช่าอุปกรณ์ครั้งแรก

- 1 ม.ค. 25x1

- Dr.

- Cr.

บันทึกการรับค่าเช่าและค่าภาษีทรัพย์สิน

รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องด้าน **ผู้ให้เช่า**

- 31 ธ.ค. 25x1

- Dr.

- Cr.

ปรับปรุงรายได้ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่าการเงิน

- 1 ม.ค. 25x2

- Dr.

- Cr.

-

บันทึกการรับค่าเช่าและค่าภาษีทรัพย์สิน

รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องด้าน **ผู้ให้เช่า**

- 1 ม.ค. 25x1
- Dr. ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน **400,000**
 - Cr. รายได้จากการขาย **400,000**
- Dr. ต้นทุนขาย **360,000**
 - Cr. สินค้า **360,000**
- บันทึกรับรู้รายการให้เช่าอุปกรณ์ครั้งแรก
- 1 ม.ค. 25x1
- Dr. เงินสด **100,000**
 - Cr. ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน **100,000**
- บันทึกการรับค่าเช่า

รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องด้าน **ผู้ให้เช่า**

- 31 ธ.ค. 25x1
 - Dr. ดอกเบี้ยค้างรับ 37,769.50
 - Cr. รายได้ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่า 37,769.50
 - ปรับปรุงรายได้ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่าการเงิน
 - 1 ม.ค. 25x2
 - Dr. เงินสด 100,000
 - Cr. ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน 62,230.50
 - ดอกเบี้ยค้างรับ 37,769.50
- บันทึกการรับค่าเช่าและค่าภาษีทรัพย์สิน

สัญญาเช่าดำเนินงาน

- **ผู้เช่า** รับรู้จำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าดำเนินงาน เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า
- **ผู้ให้เช่า** แสดงสินทรัพย์ที่อยู่ภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานในงบแสดงฐานะการเงิน ตามลักษณะของสินทรัพย์ รับรู้รายได้ค่าเช่าตามเกณฑ์เส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า

สัญญาเช่า (Leases)

- การขายและเช่ากลับคืน คือ ผู้ขายขายสินทรัพย์และทำสัญญาเช่าสินทรัพย์นั้นกลับคืนมา
 - กรณีเช่ากลับคืนเป็นสัญญาเช่าการเงิน : สิ่งตอบแทนจากการขายสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์
 - ไม่ต้องรับรู้เป็นกำไรของผู้ขายที่เป็นผู้เช่า
 - แต่ต้องรับรู้เป็นรายการรอตัดบัญชีและตัดจำหน่ายไปตลอดอายุสัญญาเช่า

สัญญาเช่า (Leases)

- การขายและเช่ากลับคืน
- กรณีเช่ากลับคืนเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน
 - ราคาขาย = มูลค่ายุติธรรม : รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนจากการขายทันที
 - ราคาขาย < มูลค่ายุติธรรม : รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนจากการขายทันที
เว้นแต่จะได้รับการชดเชยให้บันทึกขาดทุนจากการขายเป็นรายการรอการตัดบัญชีและตัดจำหน่ายตามสัดส่วนของจำนวนค่าเช่าที่จ่ายในแต่ละงวดตามระยะเวลา
 - ราคาขาย > มูลค่ายุติธรรม : รับรู้จำนวนที่สูงกว่ามูลค่ายุติธรรมเป็นรายการรอการตัดบัญชีและตัดจำหน่ายตามระยะเวลา

บริษัท ก จำกัด ได้ทำสัญญาขายอุปกรณ์แล้วเช่ากลับอุปกรณ์จากบริษัท ข จำกัด เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25X1 โดยมีรายละเอียด ดังนี้

- อุปกรณ์มีราคาทุน 360,000 บาท
- ราคาตลาด 400,000 บาท แต่บริษัทขายออกไปในราคา 440,000 บาท
- อายุของสัญญาเช่า 5 ปี เป็นสัญญาเช่าที่บอกเลิกไม่ได้ ผู้เช่าต้องจ่ายค่าเช่าทุกวันต้นปี
- จำนวน 100,000 บาท
- ณ วันทำสัญญาเช่า อุปกรณ์มีมูลค่ายุติธรรม 400,000 บาท อายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ 5 ปี และไม่มีมูลค่าคงเหลือ
- ผู้เช่าคิดค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์โดยวิธีเส้นตรง
- อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่าคือ 12.59% ต่อปี
- ให้บันทึกรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องทั้งด้านผู้เช่า และผู้ให้เช่า

รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องด้าน **ผู้เช่า**

- 1 ม.ค. 25x1
- Dr. ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน **440,000**
 - Cr. รายได้จากการขาย **400,000**
 - ค่าไร้อรับรู้จากการขายและเช่ากลับ **40,000**
- Dr. ต้นทุนขาย **360,000**
 - Cr. สินค้า **360,000**

บันทึกรับรู้รายการให้เช่าอุปกรณ์ครั้งแรก
- Dr. อุปกรณ์ตามสัญญาเช่า **400,000**
 - Cr. หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน **400,000**

บันทึกรับรู้รายการเช่าอุปกรณ์ครั้งแรก
- 1 ม.ค. 25x1
- Dr. หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน **100,000**
 - Cr. เงินสด **100,000**

บันทึกการจ่ายค่าเช่า

รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องด้าน **ผู้เช่า**

- 31 ธ.ค. 25x1
- Dr. กำไรรอรับรู้จากการขายและเช่ากลับ 10,000
 - Cr. ค่าเสื่อมราคา 10,000
- Dr. ดอกเบี้ยจ่าย 37,769.50
 - Cr. ดอกเบี้ยค้างจ่าย 37,769.50

ปรับปรุงดอกเบี้ยค้างจ่ายตามสัญญาเช่าการเงิน
- 1 ม.ค. 25x2
- Dr. หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน 62,230.50
 - ดอกเบี้ยค้างจ่าย 37,769.50
 - Cr. เงินสด 100,000.00

บันทึกการจ่ายค่าเช่า

หลักการบัญชีเกี่ยวกับรายได้ของมาตรฐาน PAEs

การใช้แทน/ไม่รวม

TFRS 15 รวม

- TAS 11 สัญญาก่อสร้าง
- TAS 18 รายได้
- TFRIC 13 โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า
- TFRIC 15 สัญญาสำหรับการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์
- TFRIC 18 การโอนสินทรัพย์จากลูกค้า
- TASIC 31 รายการแลกเปลี่ยนเกี่ยวกับบริการโฆษณา

TFRS 15 ไม่รวม

- สัญญาเช่าในขอบเขตของ TAS 17 สัญญาเช่า
- สัญญาประกันภัยในขอบเขตของ TFRS 4 สัญญาประกันภัย
- เครื่องมือทางการเงินและสิทธิหรือภาระผูกพันตามสัญญาอื่น ในขอบเขตของ TFRS 9 เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้), TFRS 10 งบการเงินรวม, TFRS 11 การร่วมกิจการ, TAS 27 งบการเงินเฉพาะกิจการ และ TAS 28 เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า และ
- การแลกเปลี่ยนรายการที่ไม่เป็นตัวเงินระหว่างกิจการที่อยู่ในสายธุรกิจเดียวกันเพื่อสนับสนุนรายการขายให้กับลูกค้าหรือลูกค้าในอนาคต

สรุปหลักการที่สำคัญ

ขั้นตอนการรับรู้รายได้ตามหลักการสำคัญตามดังต่อไปนี้

ขั้นที่ 1: ระบุสัญญาที่ทำกับลูกค้า

ขั้นที่ 2: ระบุภาระที่ต้องปฏิบัติ (Performance obligation) ในสัญญา

ขั้นที่ 3: กำหนดราคาของรายการ (Transaction Price)

ขั้นที่ 4: บันทึกราคาของรายการให้กับภาระที่ต้องปฏิบัติที่รวมอยู่ในสัญญา

ขั้นที่ 5: รับรู้รายได้เมื่อ (หรือขณะที่) กิจการปฏิบัติตามภาระที่ต้องปฏิบัติแล้วเสร็จ



วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายได้อื่น ๆ

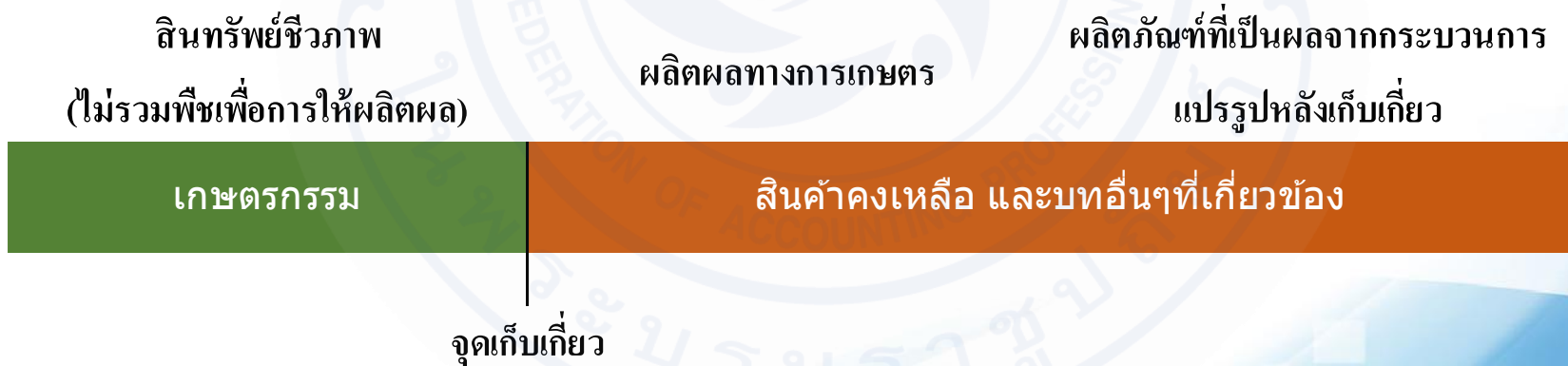
เกษตรกรรม

- กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรต้องกำหนดนโยบายการบัญชีสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละประเภทดังนี้
- กิจกรรมต้องใช้ **วิธีมูลค่ายุติธรรม** หรือ **วิธีราคาทุน**
- ต้นทุนในการขาย หมายถึง ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายสินทรัพย์ โดยไม่รวมถึงต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้

เกษตรกรรม

กิจการที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร

- สินทรัพย์ชีวภาพ เว้นแต่พืชเพื่อการให้ผลผลิตที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรให้ถือปฏิบัติตามบทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ
- ผลผลิตทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว



- ***พืชเพื่อการให้ผลผลิต หมายถึง พืชที่มีชีวิตซึ่ง (1) ใช้ในกระบวนการผลิตหรือเพื่อจัดหาซึ่งผลผลิตทางการเกษตร (2) คาดว่าจะให้ผลผลิตมากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา และ (3) มีความเป็นไปได้ที่ยากยิ่งที่จะขายเป็นผลผลิตทางการเกษตร เว้นแต่เป็นการขายเศษซากที่เป็นผลพลอยได้

เกษตรกรรม

สินทรัพย์ชีวภาพ		สินค้างเหลือ และบตอื่นๆที่เกี่ยวข้อง	
ปฏิบัติตามบทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	ปฏิบัติตามบทที่ 22 เรื่อง เกษตรกรรม	ผลิตผลทาง การเกษตร	ผลิตภัณฑ์จาก กระบวนการแปรรูป หลังเก็บเกี่ยว
<ul style="list-style-type: none"> - - - - <p>เถาองุ่น ไม้ผล</p>	<p>แกะ โคนม สุกร ต้นไม้ป่าปลูกเพื่อไม้ แปรรูป ผลองุ่นที่เถาองุ่น ผลไม้ที่ต้นไม้</p>	<p>ขนแกะ น่านม สุกรชำแหละ ต้นไม้ที่ถูกตัด องุ่นที่เก็บเกี่ยว ผลไม้ที่เก็บเกี่ยว</p>	<p>เส้นใย พรหม เนยแข็ง ไส้กรอก แฮม ท่อนซุง ไม้แปรรูป เหล้าองุ่น ผลไม้แปรรูป</p>

การรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตร

- ต้องรับรู้เมื่อมีคุณสมบัติทุกข้อ ดังนี้
 - กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์นั้นซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีต
 - ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น
 - มูลค่ายุติธรรมหรือต้นทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่เกินควร

เกษตรกรรม

- กิจการต้องเลือกใช้นโยบายการบัญชีกับสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตร โดยใช้วิธี**ราคาทุน**หรือวิธี**มูลค่ายุติธรรม**

- **วิธีราคาทุน** ราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า
- **วิธีมูลค่ายุติธรรม** มูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการขาย (เมื่อสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ)

การวัดมูลค่า – วิธีมูลค่ายุติธรรม

- กิจกรรมต้องวัดมูลค่าของ**สินทรัพย์ชีวภาพ**เมื่อมีการรับรู้เริ่มแรกและ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการขาย การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการขายให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน
- **ผลิตผลทางการเกษตร**ที่เกิดจากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจกรรมต้องวัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ณ จุดเก็บเกี่ยว มูลค่ายุติธรรมที่ได้นี้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ ณ วันนั้น

การกำหนดมูลค่ายุติธรรม

- ถ้ามีตลาดที่มีสภาพคล่องรองรับ ให้ใช้ราคาเสนอซื้อขายของตลาดที่คาดว่าจะนำสินค้านั้นไปจำหน่ายในการกำหนดมูลค่ายุติธรรม
- ถ้าไม่มีตลาดที่มีสภาพคล่อง อาจใช้วิธีหนึ่งหรือหลายวิธีดังต่อไปนี้
 - ราคาของธุรกรรมล่าสุดที่เกิดขึ้นในตลาด
 - ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายคลึงกัน
 - ราคาเทียบเคียง

การกำหนดมูลค่ายุติธรรม

- ในบางกรณี แหล่งข้อมูลข้างต้นอาจให้ข้อสรุปของมูลค่ายุติธรรมที่แตกต่างกัน ดังนั้น กิจการต้องพิจารณาถึงเหตุผลของความแตกต่างนั้น เพื่อให้การประมาณมูลค่ายุติธรรมน่าเชื่อถือและสมเหตุผลมากที่สุด
- ต้องพิจารณาว่ามูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ที่คิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาด ให้ผลการวัดมูลค่าของมูลค่ายุติธรรมที่น่าเชื่อถือหรือไม่

ตัวอย่าง – วิธีราคาทุน

- ณ วันที่ 1 กรกฎาคม 25X1 บริษัทซื้อลูกหมู 10 ตัว ในราคาตัวละ 1,500 บาท รวมมูลค่า 15,000 บาท โดยมีค่าใช้จ่ายในการขายประมาณร้อยละ 3 ของราคาตลาด
- ระหว่างปี บริษัทมีค่าอาหารและยา จำนวน 6,000 บาท
- ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 ราคาตลาดของหมูที่เลี้ยง อยู่ที่ราคาตัวละ 3,000 บาท

ตัวอย่าง – การบันทึกบัญชี

- ณ วันที่ 1 กรกฎาคม 25X1

Dr. หมู	15,000	
Cr. เงินสด		15,000
- ระหว่างปี - จ่ายค่ายา		
Dr. หมู	6,000	
Cr. เงินสด		6,000
- บันทึกลับต้นทุนทางอ้อม		
Dr. หมู	9,000	
Cr. ค่าแรงคนงาน		5,000
ค่าเสื่อมราคา – อุปกรณ์		4,000

ตัวอย่าง – วิธีมูลค่ายุติธรรม

- ณ วันที่ 1 กรกฎาคม 25X1 บริษัทซื้อลูกหมู 10 ตัว ในราคาตัวละ 1,500 บาท รวมมูลค่า 15,000 บาท โดยมีค่าใช้จ่ายในการขายประมาณร้อยละ 3 ของราคาตลาด
- ระหว่างปี บริษัทมีค่าอาหารและยา จำนวน 6,000 บาท
- ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 ราคาตลาดของหมูที่เลี้ยง อยู่ที่ราคาตัวละ 3,000 บาท

ตัวอย่าง – การบันทึกบัญชี

- ณ วันที่ 1 กรกฎาคม 25X1

Dr.

Cr.

- ระหว่างปี

Dr.

Cr.

- ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

Dr.

Cr.

ตัวอย่าง – การบันทึกบัญชี

- ณ วันที่ 1 กรกฎาคม 25X1

Dr. หมู	14,550	
ขาดทุนจากการวัดมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย	450	
Cr. เงินสด		15,000

- ระหว่างปี

Dr. หมู	6,000	
Cr. เงินสด		6,000

- ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

Dr. หมู	9,450	
Cr.ขาดทุนจากการวัดมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย		9,450

การวัดมูลค่า – วิธีราคาทุน

- กรณีที่มูลค่ายุติธรรมไม่สามารถหาได้โดยง่ายโดยปราศจากต้นทุนหรือความพยายามที่เกินควร กิจการ**ต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุน**หักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าสะสม
- กิจการ**ต้องวัดมูลค่าของผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร**ที่เกิดจากสินทรัพย์ชีวภาพ**ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ณ จุดเก็บเกี่ยว** มูลค่ายุติธรรมที่ได้นี้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ ณ วันนั้น

เงินอุดหนุนรัฐบาล

ความช่วยเหลือจากรัฐบาล Government assistance หมายถึง การที่รัฐบาลให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ โดยเฉพาะเจาะจงแก่กิจการใดกิจการหนึ่งหรือกลุ่มกิจการที่มีคุณสมบัติตามเงื่อนไขที่รัฐบาลกำหนดความช่วยเหลือจากรัฐบาลตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการ

ไม่รวมถึง ประโยชน์ที่รัฐบาลให้โดยทางอ้อม ซึ่งมีผลต่อเงื่อนไขทางการค้าโดยทั่วไป เช่น การจัดสร้างสาธารณูปโภคในพื้นที่ที่มีการพัฒนาหรือการกำหนดข้อจำกัดทางการค้าต่อคู่แข่ง

เงินอุดหนุนรัฐบาล

เงินอุดหนุนจากรัฐบาล หมายถึง ความช่วยเหลือจากรัฐบาลในรูปของการ โอนทรัพยากรให้แก่กิจการ เพื่อแลกเปลี่ยนกับการที่กิจการต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของกิจการทั้งที่ได้ปฏิบัติแล้วในอดีตและที่จะปฏิบัติในอนาคต

กิจการต้องรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้ก็ต่อเมื่อ เป็นไปตามเงื่อนไข ดังนี้

1. กรณีที่เงินอุดหนุน **ไม่ได้กำหนดเงื่อนไข** ที่ผู้รับต้องปฏิบัติตามในอนาคต กิจการจะรับรู้เป็นรายได้ก็ต่อเมื่อมีสิทธิได้รับเงินอุดหนุนนั้น
2. กรณีเงินอุดหนุน **กำหนดเงื่อนไข** ที่ผู้รับต้องปฏิบัติตามในอนาคต กิจการจะรับรู้เป็นรายได้ก็ต่อเมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขของเงินอุดหนุนที่กำหนดไว้เท่านั้น

รับรู้รายได้ ตามเกณฑ์การรับรู้รายได้ อย่างเป็นระบบตลอดระยะเวลาที่รับรู้ต้นทุนที่อุดหนุน

ไม่ได้ครอบคลุม ถึงความช่วยเหลือจากรัฐบาลที่ให้แก่กิจการในรูปของประโยชน์ที่ใช้ในการกำหนดกำไรหรือขาดทุนทางภาษีหรือสามารถใช้กำหนดหรือจำกัดจำนวนหนี้สินภาษีเงินได้ เช่น การส่งเสริมจาก BOI

ไม่รวม ถึงความช่วยเหลือจากรัฐบาลที่ไม่สามารถ กำหนดมูลค่าได้อย่างสมเหตุสมผลและรายการค้าที่ทำกับรัฐบาล ซึ่งไม่สามารถแยกจากรายการค้า ตามปกติของกิจการ

เงินอุดหนุนรัฐบาล

เงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ คือ เงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่มีเงื่อนไขหลักให้กิจการที่เข้าข่ายได้รับเงินอุดหนุนต้องซื้อ สร้าง หรือจัดหาสินทรัพย์ระยะยาวโดยอาจมีเงื่อนไขรองที่เกี่ยวกับการจำกัดประเภทหรือสถานที่ตั้งของสินทรัพย์หรือระยะเวลาที่กิจการต้องจัดหาหรือถือครองสินทรัพย์นั้น

กิจการต้องแสดงเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงิน โดยสามารถเลือกแสดงได้ 2 วิธี ดังนี้

1. กิจการรับรู้เงินอุดหนุน**เป็นรายได้รอการรับรู้และทยอยรับรู้ในงบกำไรขาดทุน**ตามเกณฑ์ที่เป็นระบบและสมเหตุสมผลตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ หรือ
2. กิจการนำเงินอุดหนุนมาแสดง**หักจากมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง**เพื่อให้ได้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และทยอยรับรู้ในงบกำไรขาดทุนตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์เสื่อมสภาพ (ในรูปของค่าเสื่อมราคาที่ลดลง)

เงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้ คือ เงินอุดหนุนอื่นจากรัฐบาลที่ไม่ใช่เงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์

เงินอุดหนุนรัฐบาล

เงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้ (Grants related to income) หมายถึง เงินอุดหนุนอื่นจากรัฐบาลที่ไม่ใช่เงินอุดหนุน ที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์

เงินกู้ยืมที่ได้รับการยกหนี้ (Forgivable loans) หมายถึง เงินกู้ยืมที่ผู้ให้กู้ยืมสละสิทธิการรับชำระหนี้ภายใต้เงื่อนไขที่กำหนดไว้บางประการ

เงินอุดหนุนรัฐบาล - การรับรู้และวัดมูลค่า

- รับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุนอย่างเป็นระบบตลอดระยะเวลาที่กิจการรับรู้ต้นทุนที่เงินอุดหนุนนั้นจ่ายให้เป็นการชดเชย
- ไม่บันทึกเงินอุดหนุนดังกล่าวไปยังส่วนของเจ้าของโดยตรง
- รับรู้เงินอุดหนุนค้างรับที่รัฐบาลจะจ่ายชดเชยให้กับค่าใช้จ่ายหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นแล้ว หรือ เพื่อให้การสนับสนุนด้านการเงินโดยตรงแก่กิจการ โดยกิจการไม่มีต้นทุนที่ต้องจ่ายในอนาคตในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่กิจการมีสิทธิได้รับเงินอุดหนุนนั้น
- กรณีเงินอุดหนุนจากรัฐบาลอยู่ในรูปแบบของผลประโยชน์จากการได้รับเงินกู้ยืมจากรัฐบาลในอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าอัตราตลาด เงินกู้ยืมดังกล่าวต้องรับรู้และวัดมูลค่าโดยถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน

ตัวอย่าง - เงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์

บริษัท ซื้อเครื่องจักรที่ช่วยลดการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ มูลค่า 50 ล้านบาท โดยได้รับเงินสนับสนุนจากรัฐบาลมูลค่า 5 ล้านบาท โดยเครื่องจักรนี้มีอายุการใช้งาน 20 ปี

วิธี รับรู้เงินอุดหนุนเป็นรายได้รอรับรู้		วิธี นำเงินอุดหนุนหักมูลค่าของสินทรัพย์	
วันที่ได้รับเงินอุดหนุน		วันที่ได้รับเงินอุดหนุน	
Dr. เงินสด	5,000,000	Dr. เงินสด	5,000,000
Cr. รายได้รอรับรู้	5,000,000	Cr. เครื่องจักร	5,000,000
วันที่ซื้อเครื่องจักร		วันที่ซื้อเครื่องจักร	
Dr. เครื่องจักร	50,000,000	Dr. เครื่องจักร	50,000,000
Cr. เงินสด	50,000,000	Cr. เงินสด	50,000,000
ณ วันสิ้นปี		ณ วันสิ้นปี	
Dr. ค่าเสื่อมราคา	2,500,000	Dr. ค่าเสื่อมราคา	2,250,000
Cr. ค่าเสื่อมราคาสะสม	2,500,000	Cr. ค่าเสื่อมราคาสะสม	2,250,000
Dr. รายได้รอรับรู้	250,000		
Cr. รายได้เงินอุดหนุนรัฐบาล	250,000		

ตัวอย่าง - กรณีได้รับสินทรัพย์

กิจการได้รับที่ดินที่อยู่นอกเขตเมือง 10 แปลงจากหน่วยงานของราชการส่วนท้องถิ่น โดยมีเงื่อนไขว่า กิจการต้องฟื้นฟูสภาพที่ดินและสร้างถนนโดยจ้างแรงงานจากท้องถิ่นดังกล่าวโดยรัฐบาลได้กำหนดค่าจ้างขั้นต่ำไว้ ประมาณการต้นทุนสำหรับการดำเนินการทั้งหมดเท่ากับ 20 ล้านบาทแบ่งจ่ายปีแรกและปีที่สองปีละ 5 ล้านบาทและปีที่สาม 10 ล้านบาท มูลค่ายุติธรรมของที่ดินเท่ากับ 50 ล้านบาท

การรับรู้รายการเงินอุดหนุน ให้เป็นไปตามสัดส่วนของต้นทุน

$$\text{ปีที่ 1} \quad 50 \times (5/20) = 12.50$$

$$\text{ปีที่ 2} \quad 50 \times (5/20) = 12.50$$

$$\text{ปีที่ 3} \quad 50 \times (10/20) = 25.00$$

ตัวอย่าง - กรณีได้รับสินทรัพย์

ณ วันที่ได้รับที่ดินจากหน่วยงานของราชการส่วนท้องถิ่น

Dr ที่ดิน	50,000,000	
		Cr รายได้รอการรับรู้
		50,000,000

ปีที่ 1 การรับรู้เงินอุดหนุน = $50 \times (5/20) = 12.50$

Dr รายได้รอการรับรู้	12,500,000	
		Cr รายได้เงินอุดหนุนจากรัฐบาล
		12,500,000

ปีที่ 2 การรับรู้เงินอุดหนุน = $50 \times (5/20) = 12.50$

Dr รายได้รอการรับรู้	12,500,000	
		Cr รายได้เงินอุดหนุนจากรัฐบาล
		12,500,000

ปีที่ 3 การรับรู้เงินอุดหนุน = $50 \times (10/20) = 25.00$

Dr รายได้รอการรับรู้	25,000,000	
		Cr รายได้เงินอุดหนุนจากรัฐบาล
		25,000,000

ตัวอย่าง – กรณีได้รับเงินอุดหนุน

กิจการได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล จำนวน 10 ล้านบาท เพื่อเป็นการชดเชยค่าใช้จ่ายด้านสิ่งแวดล้อม เป็นระยะเวลา 5 ปี กิจการมีค่าใช้จ่ายด้านสิ่งแวดล้อมตลอดระยะเวลา 5 ปี เท่ากับ 2 ล้านบาท 2 ล้านบาท 4 ล้านบาท 4 ล้านบาท และ 8 ล้านบาท ตามลำดับ รวมค่าใช้จ่ายทั้งหมด จำนวน 20 ล้านบาท

จำนวนเงินที่กิจการจะบันทึกได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้ได้อย่างเป็นระบบตลอดระยะเวลาที่ กิจการรับรู้ต้นทุนที่เงินอุดหนุนนั้นจ่ายให้เป็นการชดเชยแสดงได้ดังนี้

การรับรู้รายการเงินอุดหนุน ให้เป็นไปตามสัดส่วนของต้นทุน

$$\text{ปีที่ 1} \quad 10 \times (2/20) = 1$$

$$\text{ปีที่ 2} \quad 10 \times (2/20) = 1$$

$$\text{ปีที่ 3} \quad 10 \times (4/20) = 2$$

$$\text{ปีที่ 4} \quad 10 \times (4/20) = 2$$

$$\text{ปีที่ 5} \quad 10 \times (8/20) = 4$$

ตัวอย่าง - กรณีได้รับเงินอุดหนุน

ณ วันที่ได้รับเงินชดเชย

Dr เงินสด 10,000,000

Cr รายได้รอการรับรู้ 10,000,000

ปีที่ 1 การรับรู้เงินอุดหนุน = $10 \times (2/20) = 1$

Dr รายได้รอการรับรู้ 1,000,000

Cr รายได้เงินอุดหนุนจากรัฐบาล 1,000,000

รับรู้ค่าใช้จ่าย

Dr. ค่าใช้จ่าย 2,000,000

Cr. เงินสด 2,000,000

ตัวอย่าง - กรณีได้รับเงินอุดหนุน

แบบที่ 2 นำเงินอุดหนุนดังกล่าวไปหักในการแสดงรายการ
ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง

ปีที่ 1 การรับรู้เงินอุดหนุน = $10 \times (2/20) = 1$ หักจากค่าใช้จ่าย

Dr. รายได้รอการรับรู้	1,000,000	
Cr. ค่าใช้จ่ายด้านสิ่งแวดล้อม		1,000,000
Dr. ค่าใช้จ่ายด้านสิ่งแวดล้อม	2,000,000	
Cr. เงินสด		2,000,000

ข้อตกลงสัมปทานบริการ (ทางเลือก)

ข้อตกลงสัมปทานบริการ หมายถึง ข้อตกลงที่รัฐบาลหรือหน่วยงานภาครัฐอื่นๆ (ผู้ให้สัมปทาน) ทำสัญญากับผู้ประกอบการภาคเอกชนให้พัฒนา (หรือยกระดับ)

เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

1. ผู้ให้สัมปทาน**ควบคุมหรือกำกับดูแล**ประเภทของบริการที่ผู้ประกอบการต้องดำเนินการในการจัดหาโครงสร้างพื้นฐานเพื่อให้บริการ กลุ่มผู้ใช้บริการ และราคาค่าบริการ และ
2. ผู้ให้สัมปทาน**ควบคุมส่วนได้เสีย**ที่มิใช่นัยสำคัญใดๆ ในโครงสร้างพื้นฐานเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของข้อตกลง ไม่ว่าจะโดยการเป็นเจ้าของ การได้รับประโยชน์ หรือวิธีอื่นใด

ข้อตกลงสัมปทานบริการ (ทางเลือก)

ข้อตกลงสัมปทานบริการสามารถแบ่งได้ 2 ประเภท โดยแบ่งตามสิ่งตอบแทนที่ผู้ให้สัมปทาน

ให้แก่ผู้ประกอบการ ดังนี้

ผู้ประกอบการ ได้รับเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน –

- รับผลตอบแทนจากผู้ให้สัมปทาน เสมือนการให้กู้เงิน พร้อมรับดอกเบี้ย

ผู้ประกอบการ ได้รับเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน –

- รับผลตอบแทนจากผู้ใช้บริการ รับรู้รายได้โดยมีค่าตัดจำหน่ายสินทรัพย์ถาวร เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุน

ข้อตกลงสัมปทานบริการมีสองประเภท

- ผู้ประกอบการได้รับเป็น **สินทรัพย์ทางการเงิน** – มีสิทธิที่จะได้รับเงินสดหรือ **สินทรัพย์ทางการเงิน** อื่นจากรัฐบาล รวมถึงการค้ำประกันโดยรัฐบาลที่จะจ่ายเงินที่ระบุไว้หรือที่กำหนดไว้
- ผู้ประกอบการได้รับเป็น **สินทรัพย์ไม่มีตัวตน** – ได้รับสิทธิในการเรียกเก็บค่าบริการสาธารณูปโภคที่สร้างหรือที่ได้ยกระดับ โดยจำนวนเงินดังกล่าวขึ้นอยู่กับจำนวนการใช้บริการของสาธารณชน

วิธีการทางบัญชี – กรณีสินทรัพย์ทางการเงิน

- ผู้ประกอบการจะรับรู้สินทรัพย์ทางการเงินในกรณีที่ผู้ประกอบการมีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขตามสัญญาที่จะได้รับเงินสดหรือสินทรัพย์ทางการเงินอื่นจากผู้ให้สัมปทาน
- ต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรม หลังจากนั้นให้ปฏิบัติตาม เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน

วิธีการทางบัญชี – กรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- ผู้ประกอบการต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนในกรณีที่ผู้ประกอบการได้รับสิทธิ (ใบอนุญาต) ในการเรียกเก็บค่าบริการจากผู้ใช้บริการ
สาธารณะ
- รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หลังจากนั้นให้ปฏิบัติตามการบันทึกบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ตัวอย่าง - กรณีเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน

- บจ. ปานเทพ ได้รับสัมปทานจากรัฐบาลเป็นเวลา 11 ปี
- ให้สร้างทางด่วน โดยลงทุนก่อสร้าง 1,000 ล้านบาท (มูลค่ายุติธรรม 1,200 ล้านบาท) ใช้เวลาสร้าง 1 ปี
- บจ. ปานเทพเป็นผู้เก็บเงินค่าทางด่วนและนำส่งรัฐบาล
- รัฐบาลจะจ่ายค่าตอบแทนให้ ปีละ 212 ล้านบาท ไม่ว่าจะเก็บเงินค่าทางด่วนได้กี่บาท (IRR=12%)
- บริษัทฯ เป็นผู้ดูแลทางด่วน มีค่าใช้จ่ายปีละ 10 ล้าน
- เมื่อหมดสัมปทาน ทางด่วนตกเป็นของรัฐบาล

ตัวอย่าง - กรณีเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน

- ปีที่ 1
- Dr.
 - Cr.
- Dr.
 - Cr.



ตัวอย่าง - กรณีเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน

- ปีที่ 1
- Dr. ต้นทุนการก่อสร้าง 1,000
 - Cr. เงินสด 1,000
- Dr. ลูกหนี้ 1,200
 - Cr. รายได้ค่าก่อสร้าง 1,200

ตัวอย่าง - กรณีเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน

- ปีที่ 2 เก็บเงินค่าทางด่วนได้ 180 ล้านบาท
- Dr.
- Cr.
- Dr.
- Cr.
- Dr.
- Cr.

ตัวอย่าง - กรณีเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน

- ปีที่ 2 เก็บเงินค่าทางด่วนได้ 180 ล้านบาท
- Dr.เงินสด 180
 - Cr. เงินรอนำส่ง 180
- Dr.เงินสด 32
 - เงินรอนำส่ง 180
 - Cr. ลูกหนี้ 68
 - ดอกเบี้ยรับ 144
 - **1,200 x 12% = 144**
- Dr. คชจ. ในการดำเนินงาน 10
 - Cr. เงินสด 10

ตัวอย่าง - กรณีเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน

- ปีที่ 3 เก็บเงินค่าทางด่วนได้ 230 ล้านบาท
- Dr.
- Cr.
- Dr.
- Cr.

- Dr.
- Cr.

ตัวอย่าง - กรณีเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน

- ปีที่ 3 เก็บเงินค่าทางด่วนได้ 230 ล้านบาท

- Dr. เงินสด

230

- Cr. เงินรอนำส่ง

230

- Dr. เงินรอนำส่ง

230

- Cr. ลูกหนี้

76

- ดอกเบี้ยรับ

136

- เงินสด

18

- **1,132 x 12% = 136**

- Dr. คชจ. ในการดำเนินงาน

10

- Cr. เงินสด

10

ตัวอย่าง - กรณีเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- บจ. ปานเทพ ได้รับสัมปทานจากรัฐบาลเป็นเวลา 11 ปี
- ให้สร้างทางด่วน โดยลงทุนก่อสร้าง 1,000 ล้านบาท (มูลค่ายุติธรรม 1,200 ล้านบาท) ใช้เวลาสร้าง 1 ปี
- บจ. ปานเทพเป็นผู้เก็บเงินค่าทางด่วน และถือเป็นส่วนของ บจ. ปานเทพ ไม่ว่าจะเก็บเงินค่าทางด่วนได้กี่บาท
- บริษัทฯ เป็นผู้ดูแลทางด่วน มีค่าใช้จ่ายปีละ 10 ล้าน
- เมื่อหมดสัมปทาน ทางด่วนตกเป็นของรัฐบาล

ตัวอย่าง - กรณีเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- ปีที่ 1
- Dr.
 - Cr.
- Dr.
 - Cr.



ตัวอย่าง - กรณีเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- ปีที่ 1
- Dr. ต้นทุนการก่อสร้าง 1,000
 - Cr. เงินสด 1,000
- Dr. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน 1,200
 - Cr. รายได้ค่าก่อสร้าง 1,200

ตัวอย่าง - กรณีเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- ปีที่ 2 เก็บเงินค่าทางด่วนได้ 180 ล้านบาท
- Dr.
- Cr.
- Dr.
- Cr.
- Dr.
- Cr.

ตัวอย่าง - กรณีเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- ปีที่ 2 เก็บเงินค่าทางด่วนได้ 180 ล้านบาท
 - Dr. เงินสด 180
 - Cr. รายได้ค่าบริการ 180
- Dr. ค่าตัดจำหน่าย IA 120
 - Cr. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน 120
- Dr. คชจ. ในการดำเนินงาน 10
 - Cr. เงินสด 10

ตัวอย่าง - กรณีเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- ปีที่ 3 เก็บเงินค่าทางด่วนได้ 230 ล้านบาท
- Dr.
- Cr.
- Dr.
- Cr.
- Dr.
- Cr.

ตัวอย่าง - กรณีเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- ปีที่ 3 เก็บเงินค่าทางด่วนได้ 230 ล้านบาท
- Dr. เงินสด 230
 - Cr. รายได้ค่าบริการ 230
- Dr. ค่าตัดจำหน่าย IA 120
 - Cr. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน 120
- Dr. คชจ. ในการดำเนินงาน 10
 - Cr. เงินสด 10

การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่

- การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ หมายถึง การค้นหาแหล่งทรัพยากรแร่ ซึ่งรวมถึงแร่ธาตุ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรที่ไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้ซึ่งคล้ายคลึงกัน (similar non-regenerative resources) หลังจากที่กิจการได้รับสิทธิทางกฎหมายให้สำรวจพื้นที่ที่ระบุไว้ รวมทั้งการกำหนดความเป็นไปได้ทางเทคนิคและความเป็นไปได้ในเชิงพาณิชย์ของการสกัดทรัพยากรแร่

ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ เว้นแต่เรื่องของการลดลงของมูลค่า

การวัดมูลค่า

เมื่อเริ่มแรก

ภายหลังการรับรู้รายการ

ราคาทุน

ตามแนวทางของ สินทรัพย์ถาวร หรือ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่

การลดลงของมูลค่า

ในกรณีที่มีข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่ชี้ให้เห็นว่าสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่ามีมูลค่าลดลงอย่างถาวร ตัวอย่างเช่น

1. ช่วงเวลาซึ่งกิจการมีสิทธิในการสำรวจพื้นที่ที่ระบุไว้ได้หมดลงในระหว่างงวด หรือกำลังจะหมดลงในอนาคตอันใกล้ และสิทธิดังกล่าวจะไม่มีต่อการต่ออายุ
2. ไม่ได้มีการวางแผนงานหรือจัดสรรงบประมาณสำหรับรายจ่ายในการสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ต่อไปอีกในพื้นที่ที่ระบุไว้ ซึ่งต้องใช้เงินจำนวนมาก
3. การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ในพื้นที่ที่ระบุไว้ไม่ได้นำไปสู่การค้นพบทรัพยากรแร่ในปริมาณที่เป็นไปได้เชิงพาณิชย์ และกิจการได้ตัดสินใจหยุดกิจกรรมการสำรวจและการประเมินค่าในพื้นที่ดังกล่าว
4. มีข้อมูลเพียงพอที่ชี้ให้เห็นว่า แม้ว่าการพัฒนาพื้นที่ดังกล่าวน่าจะดำเนินต่อไปได้ แต่มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่าไม่น่าจะได้รับคืนเต็มจำนวนจากการพัฒนาที่ประสบความสำเร็จหรือจากการขาย

กิจการต้อง**รับรู้ผลขาดทุนจากการลดลงของมูลค่า**ของสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่าใน**งบกำไรขาดทุน** ในกรณีที่ไม่ปรากฏว่ามีข้อเท็จจริงและสถานการณ์ข้างต้น**อีกต่อไป** กิจการสามารถบันทึกกลับรายการผลขาดทุนดังกล่าวได้

วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่าน

กิจการต้องปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นครั้งแรก ดังนี้

1. โดยใช้**วิธีปรับงบการเงินย้อนหลัง**
2. โดยใช้**วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป**
3. โดยการ**รับรู้ผลกระทบสะสมย้อนหลัง**จากการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นรายการปรับปรุงกับกำไรสะสม (หรือองค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้นตามความเหมาะสม) ณ วันที่นำมาปฏิบัติใช้ครั้งแรก
4. โดยการ**ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน** เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่าน

1. โดยใช้วิธีปรับงบการเงินย้อนหลัง

- เพิ่มเติมนิยามของเงินลงทุนในบริษัทย่อย (กรณีกิจการจัดทาเฉพาะงบการเงินแบบ Individual เท่านั้น)
- การจัดทางบกาไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
- การใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดาเนินงาน (ที่ไม่ใช่สกุลเงินบาท)

2. โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป

- สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น
- โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า (เปลี่ยนวิธีการคานวณ)
- การใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดาเนินงาน (ที่ไม่ใช่สกุลเงินบาท)
- การรวมธุรกิจ (เปลี่ยนจาก TFRS 3 มาเป็น “ซื้อสินทรัพย์”)
- อนุพันธ์ (กรณีเลือกเปิดเผยข้อมูลเท่านั้น)
- การตีราคาใหม่

วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่าน

3. โดยการรับรู้ผลกระทบสะสมย้อนหลังจากการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นรายการปรับปรุงกับกำไรสะสม

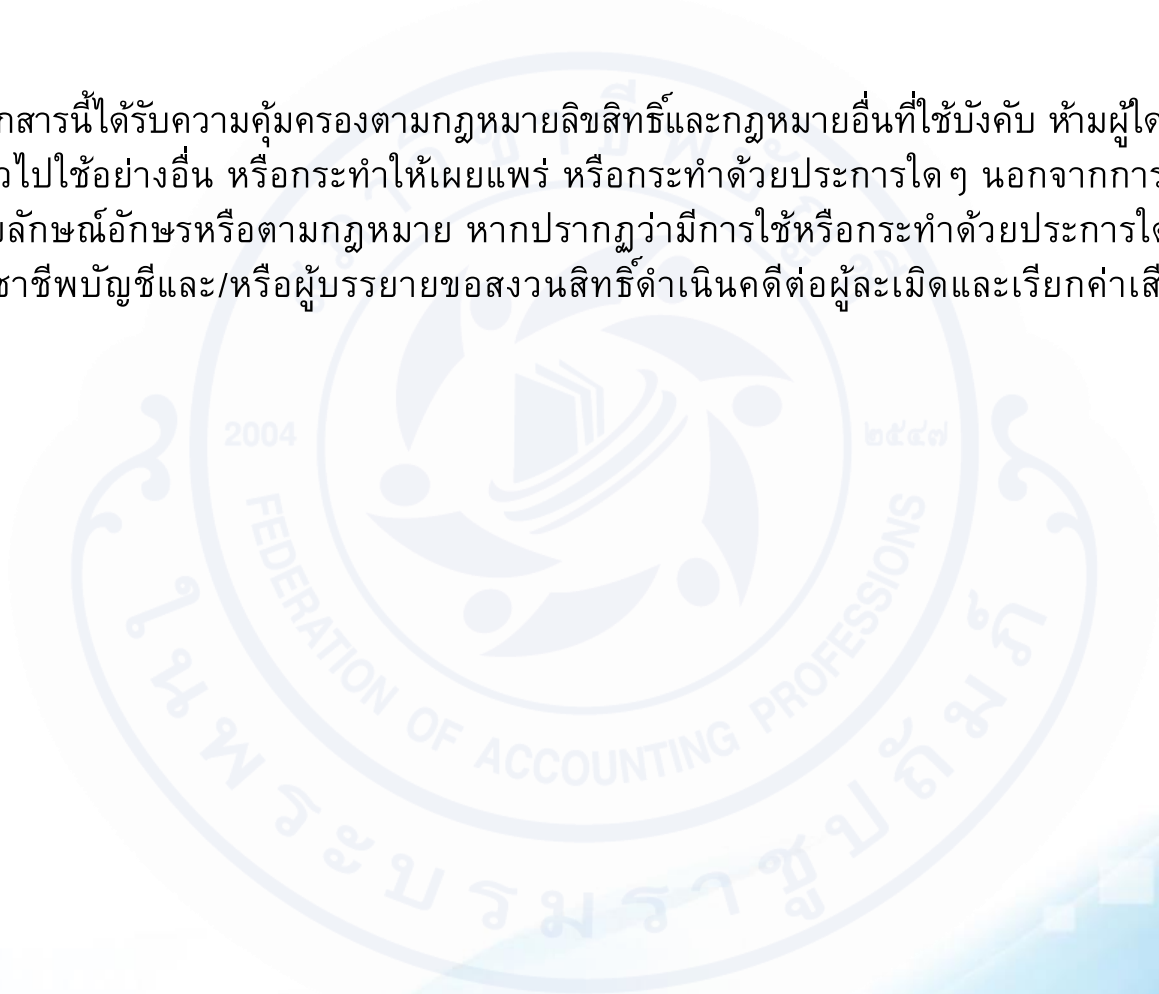
- เงินอุดหนุนจากรัฐบาล
- เกษตรกรรม: สินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว
- อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- อนุพันธ์ (กรณีเลือกรับรู้รายการที่ไม่ใช่การบัญชีป้องกันความเสี่ยง)
- การวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ (ผู้ผลิตผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ผลิตภัณฑ์จากป่าไม้ ผลิตผลทางการเกษตรภายหลังการเก็บเกี่ยว แร่และผลิตภัณฑ์จากแร่/ นายหน้า – ผู้ค้าสินค้าโภคภัณฑ์)

4. โดยการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก



Q&A

เอกสารนี้ได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายลิขสิทธิ์และกฎหมายอื่นที่ใช้บังคับ ห้ามผู้ใดนำเอกสารหรืองานดังกล่าวไปใช้อย่างอื่น หรือกระทำให้เผยแพร่ หรือกระทำด้วยประการใดๆ นอกจากการใช้ที่ได้รับอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษรหรือตามกฎหมาย หากปรากฏว่ามีการใช้หรือกระทำด้วยประการใดๆ โดยไม่ถูกต้อง สมาวิชาชีพบัญชีและ/หรือผู้บรรยายขอสงวนสิทธิ์ดำเนินคดีต่อผู้ละเมิดและเรียกค่าเสียหายตามกฎหมายต่อไป"





Thank you



<https://www.tfac.or.th>



@TFAC.FAMILY



tfac@tfac.or.th



<https://www.facebook.com/TFAC.FAMILY>



[https:// www.youtube.com/TFACFamily](https://www.youtube.com/TFACFamily)



02 685 2500

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 TFAC.