

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๖๗/๒๕๖๑

เรื่อง การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๙ (ปรับปรุง ๒๕๖๑)

เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี เพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชียังต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๕๓ (๓/๒๕๖๑) เมื่อวันที่ ๑๑ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๑ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๕๑/๒๕๖๐ เรื่อง การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๙ (ปรับปรุง ๒๕๖๐) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ

ข้อ ๓ ให้ใช้การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๙ (ปรับปรุง ๒๕๖๑) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๒๖ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๑

จักรกฤษณ์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

**การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 (ปรับปรุง 2561)
เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ**

คำแถลงการณ์

การตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยการตีความมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 29 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2560 (SIC Interpretation 29: Service Concession Arrangements: Disclosures (Bound volume 2018 Consolidated without early application))

การตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2560 โดยปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น แต่ทั้งนี้ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงถ้อยคำหรือเนื้อหาใดๆ

การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 6 และ 7

การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 (ปรับปรุง 2561)

เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ

อ้างอิง

- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เมื่อมีการประกาศใช้)
- การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ (เมื่อมีการประกาศใช้)

ประเด็น

- 1 กิจการ (ผู้ประกอบการ) อาจเข้าทำข้อตกลงกับอีกกิจการหนึ่ง (ผู้ให้สัมปทาน) เพื่อให้บริการที่ทำให้สาธารณชนเข้าถึงสิ่งอำนวยความสะดวกทางเศรษฐกิจและสังคมที่สำคัญ ผู้ให้สัมปทานอาจเป็นภาครัฐ หรือภาคเอกชน รวมถึงหน่วยงานภาครัฐ ตัวอย่างของข้อตกลงสัมปทานบริการ ได้แก่ การให้บริการน้ำประปาและการบำบัดน้ำเสีย ทางด่วน ที่จอดรถ อุโมงค์ สะพาน สนามบิน และเครือข่ายโทรคมนาคม ตัวอย่างของข้อตกลงที่ไม่ใช่ข้อตกลงสัมปทานบริการ ได้แก่ การที่กิจการจ้างหน่วยงานบริการภายนอกเพื่อให้บริการภายในของกิจการ (เช่น การให้บริการโรงอาหารพนักงาน การบำรุงรักษาอาคาร การบริการด้านบัญชีหรือเทคโนโลยีสารสนเทศ)
- 2 โดยทั่วไป ข้อตกลงสัมปทานบริการ คือ การที่ผู้ให้สัมปทานโอนสิทธิดังต่อไปนี้ให้แก่ผู้ประกอบการในช่วงระยะเวลาของสัมปทาน
 - 2.1 สิทธิในการให้บริการที่ทำให้สาธารณชนเข้าถึงสิ่งอำนวยความสะดวกทางเศรษฐกิจและสังคมที่สำคัญ และ
 - 2.2 ในบางกรณี เป็นการให้สิทธิในการใช้สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่ระบุไว้ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ระบุไว้ หรือสินทรัพย์ทางการเงินที่ระบุไว้

เพื่อแลกเปลี่ยนกับการที่ผู้ประกอบการ :

- 2.3 ผู้กัพันว่าจะให้บริการตามข้อตกลงและเงื่อนไขที่แน่นอนในระหว่างช่วงระยะเวลาของสัมปทาน และ
 - 2.4 ผู้กัพันว่าจะคืนสิทธิที่ได้รับเมื่อเริ่มต้นและ/หรือระหว่างช่วงระยะเวลาของสัมปทานเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของสัมปทาน ในกรณีที่มีการระบุเงื่อนไขเช่นนั้น
- 3 ลักษณะร่วมของทุก ๆ ข้อตกลงสัมปทานบริการ คือ ผู้ประกอบการได้รับทั้งสิทธิและมีภาระผูกพันในการให้บริการต่อสาธารณะ
- 4 ประเด็นคือ ข้อมูลใดที่ควรเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินของผู้ประกอบการและผู้ให้สัมปทาน
- 5 รูปแบบบางอย่างและการเปิดเผยรายการเกี่ยวกับข้อตกลงสัมปทานบริการได้กล่าวถึงแล้วโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีอยู่ในปัจจุบัน (เช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) นำมาใช้ปฏิบัติกับการได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) นำมาใช้ปฏิบัติกับการเช่าสินทรัพย์ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เมื่อมีการประกาศใช้) นำมาใช้ปฏิบัติกับการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน) อย่างไรก็ตาม ข้อตกลงสัมปทานบริการอาจเกี่ยวข้องกับสัญญาดำเนินการ (executory contracts) ซึ่งไม่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใดกล่าวถึง เว้นแต่ในกรณีที่เป็นสัญญาที่ทำให้กิจการมีภาระผูกพัน ซึ่งในกรณีนี้กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ประมาณหนี้สินหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้) ดังนั้น การตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะกล่าวถึงการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมอื่น ๆ เกี่ยวกับข้อตกลงสัมปทานบริการ

มติ

- 6 ทุกแง่มุมของข้อตกลงสัมปทานบริการต้องมีการพิจารณา ในการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้มีความเหมาะสม ผู้ประกอบการและผู้ให้สัมปทานต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในแต่ละรอบระยะเวลา
 - 6.1 คำอธิบายเกี่ยวกับข้อตกลงสัมปทานบริการ
 - 6.2 ข้อกำหนดในข้อตกลงสัมปทานบริการที่มีนัยสำคัญซึ่งอาจกระทบต่อจำนวนเงิน ระยะเวลาและความแน่นอนของกระแสเงินสดในอนาคต (เช่น ระยะเวลาของสัมปทาน วันที่กำหนดราคาใหม่ และ เกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดราคาหรือการต่อรองราคาใหม่)
 - 6.3 ลักษณะและขอบเขต (เช่น ปริมาณ ระยะเวลา หรือจำนวนเงิน ตามความเหมาะสม) ของ

- 6.3.1 สิทธิในการใช้สินทรัพย์ที่ระบุในข้อตกลง
 - 6.3.2 ภาระผูกพันในการให้บริการ หรือสิทธิในการได้รับบริการที่คาดไว้
 - 6.3.3 ภาระผูกพันในการได้มา หรือในการก่อสร้างที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
 - 6.3.4 ภาระผูกพันในการส่งมอบ หรือสิทธิในการได้รับสินทรัพย์ที่ระบุไว้เมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของสัมปทาน
 - 6.3.5 สิทธิในการต่อสัญญาหรือบอกเลิกสัญญา
 - 6.3.6 สิทธิและภาระผูกพันอื่น เช่น การปรับปรุงยกเครื่องครั้งใหญ่ (major overhauls)
 - 6.4 การเปลี่ยนแปลงข้อตกลงที่เกิดขึ้นระหว่างงวด และ
 - 6.5 การจัดประเภทของข้อตกลงสัมปทานบริการ
- 6ก ผู้ประกอบการต้องเปิดเผยจำนวนรายได้และกำไรหรือขาดทุนที่รับรู้ในรอบระยะเวลาที่มีการแลกเปลี่ยนการให้บริการก่อสร้างกับสินทรัพย์ทางการเงินหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 7 การเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 6 ของการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลของแต่ละข้อตกลงสัมปทานบริการ หรือเปิดเผยข้อมูลตามกลุ่มข้อตกลงสัมปทานบริการที่มีลักษณะเช่นเดียวกัน (เช่น การเก็บค่าผ่านทาง การบริการด้านโทรคมนาคมและการบริการบำบัดน้ำเสีย)

วันถือปฏิบัติ

การตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป หากกิจการถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ (เมื่อมีการประกาศใช้) มาปฏิบัติใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ ให้เปิดเผยให้ทราบในงบการเงินด้วย