

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๘๘/๒๕๕๗

เรื่อง การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๗)

เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้เจ้าของ

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๓๘ (๔/๒๕๕๗) เมื่อวันที่ ๒๖ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๗ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๑๓/๒๕๕๖ การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้เจ้าของ

ข้อ ๓ ให้ใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๗) เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้เจ้าของ ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๒๖ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๗

ประสิทธิ์ เชื้อพานิช

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2557)

เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้เจ้าของ

คำแถลงการณ์

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 17 เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้เจ้าของ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2555 (IFRIC Interpretation 17: Distributions of Non-cash Assets to Owners (Bound Volume 2013 Consolidated without early application))

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2555 โดยปรับปรุงย่อหน้าที่ 7 17 เพิ่มย่อหน้าที่ 19 20 และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2557)

เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้เจ้าของ

อ้างอิง

ความเป็นมา	1
ขอบเขต	3
ประเด็น	9
มติ	10
การกำหนดเวลารับรู้เงินปันผลค้างจ่าย	10
การวัดมูลค่าเงินปันผลค้างจ่าย	11
การบัญชีสำหรับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่จ่ายให้ และมูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่ายเมื่อกิจการชำระเงินปันผลค้างจ่าย	14
การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล	15
วันถือปฏิบัติ	18

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้แก่เจ้าของ กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 1 ถึง 20

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2557)

เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้แก่เจ้าของ

อ้างอิง

- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม
- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)

ความเป็นมา

- 1 ในบางครั้งกิจการจ่ายสินทรัพย์นอกเหนือจากเงินสด (สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน) เป็นเงินปันผลให้แก่เจ้าของที่ปฏิบัติตนอยู่ในลักษณะที่เป็นเจ้าของ¹ ในสถานการณ์ดังกล่าว กิจการอาจให้ทางเลือกแก่เจ้าของที่จะรับเป็นสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดหรือเป็นเงินสดอย่างใดอย่างหนึ่งก็ได้ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินได้รับคำร้องให้กำหนดแนวปฏิบัติในการบันทึกการจ่ายลักษณะดังกล่าว

¹ ย่อหน้าที่ 7 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ให้นิยาม เจ้าของ เป็นผู้ถือตราสารที่จัดประเภทเป็นส่วนของเจ้าของ

- 2 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่ได้กำหนดแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการวัดมูลค่าการจ่ายให้เจ้าของในลักษณะที่โดยทั่วไปเรียกว่าเงินปันผลไว้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการนำเสนอรายละเอียดของเงินปันผลที่รับรู้เป็นการจ่ายให้เจ้าของในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ขอบเขต

- 3 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้กับประเภทของการจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่การจ่ายต่างตอบแทนซึ่งกิจการจ่ายให้แก่เจ้าของของกิจการที่ปฏิบัติตนในฐานะเจ้าของ ดังต่อไปนี้
 - 3.1 การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสด (เช่น รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ธุรกิจตามที่นิยามในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การรวมธุรกิจ(เมื่อมีการประกาศใช้) ส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในอีกกิจการหนึ่ง หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่เลิกใช้ตามที่นิยามในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก(เมื่อมีการประกาศใช้)) และ
 - 3.2 การจ่ายที่ให้ทางเลือกแก่เจ้าของที่จะรับเป็นสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดหรือเป็นเงินสดอย่างใดอย่างหนึ่ง
- 4 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ใช้เฉพาะกับการจ่ายที่เจ้าของตราสารทุนที่อยู่ในประเทศเดียวกันได้รับการปฏิบัติเท่าเทียมกัน
- 5 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ใช้กับการจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดซึ่งในที่สุดอยู่ภายใต้การควบคุมของบุคคลหรือกิจการเดียวกันทั้งก่อนและหลังการจ่ายนั้น ข้อยกเว้นนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินเฉพาะกิจการ งบการเงินที่แสดงเงินลงทุนในบริษัทร่วมตามวิธีส่วนได้เสีย และงบการเงินรวมของกิจการที่ทำการจ่าย
- 6 ตามย่อหน้าที่ 5 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ใช้เมื่อสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ เงินสดอยู่ภายใต้การควบคุมของบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันทั้งก่อนและหลังการจ่าย ภาคผนวก ข ย่อหน้าที่ 2 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดว่ากลุ่มบุคคลกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งจะควบคุมกิจการตามผลของสัญญาได้ก็ต่อเมื่อมีอำนาจในการกำหนดนโยบายการเงินและการดำเนินงานเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์จากกิจกรรมของกิจการ ดังนั้นการจ่ายจะอยู่นอกขอบเขตของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ (เนื่องด้วยบุคคลกลุ่มเดียวกันมีอำนาจควบคุมสินทรัพย์ทั้งก่อนและหลังการจ่าย) ก็ต่อเมื่อกลุ่มของผู้ถือหุ้นที่ได้รับการจ่ายมีอำนาจเหนือกิจการที่ทำการจ่ายนั้นโดยผลแห่งสัญญาที่ได้ทำได้

- 7 ตามย่อหน้า 5 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จะไม่ใช้ในกรณีที่กิจการจ่ายส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยไปบางส่วนแต่ยังคงควบคุมบริษัทย่อยนั้นอยู่ ซึ่งเป็นผลให้กิจการรับรู้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในบริษัทย่อย กิจการที่จ่ายจะต้องบันทึกการจ่ายนั้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม
- 8 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ครอบคลุมเฉพาะการบัญชีของกิจการที่จ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสด แต่ไม่ครอบคลุมการบัญชีของผู้ถือหุ้นที่ได้รับการจ่ายนั้น

ประเด็น

- 9 เมื่อกิจการประกาศจ่ายและมีภาระผูกพันที่จะต้องจ่ายสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องให้แก่เจ้าของ กิจการต้องรับรู้หนี้สินสำหรับเงินปันผลค้างจ่ายนั้น ดังนั้น การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จึงกล่าวถึงประเด็นปัญหาดังต่อไปนี้
 - 9.1 กิจการต้องรับรู้เงินปันผลค้างจ่ายเมื่อใด
 - 9.2 กิจการต้องวัดมูลค่าเงินปันผลค้างจ่ายอย่างไร
 - 9.3 เมื่อกิจการชำระเงินปันผลค้างจ่าย กิจการต้องบันทึกผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่จ่ายและมูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่ายนั้นอย่างไร

มติ

การกำหนดเวลารับรู้เงินปันผลค้างจ่าย

- 10 ภาระหนี้สินในการจ่ายเงินปันผลต้องรับรู้เมื่อเงินปันผลนั้นได้รับการอนุมัติอย่างเหมาะสมแล้วและไม่ขึ้นอยู่กับการตัดสินใจของกิจการอีกต่อไป วันที่ดังกล่าวอาจเป็นวันใดวันหนึ่ง ดังต่อไปนี้
 - 10.1 เมื่อการประกาศจ่ายเงินปันผล (เช่น โดยฝ่ายจัดการหรือคณะกรรมการบริษัท) ได้รับอนุมัติโดยผู้มีอำนาจที่เกี่ยวข้อง เช่น ผู้ถือหุ้น หากระบบกฎหมายกำหนดให้ต้องมีการอนุมัติดังกล่าวหรือ
 - 10.2 เมื่อประกาศจ่ายเงินปันผล (เช่น โดยฝ่ายจัดการหรือคณะกรรมการบริษัท) หากระบบกฎหมายไม่กำหนดให้ต้องมีการอนุมัติต่อไป

การวัดมูลค่าเงินปันผลค้างจ่าย

- 11 กิจการต้องวัดมูลค่าหนี้สินที่จะต้องจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดเป็นเงินปันผลให้แก่เจ้าของด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่จ่าย

- 12 หากกิจการให้เจ้าของมีทางเลือกที่จะรับเป็นสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดหรือเป็นเงินสดอย่างใดอย่างหนึ่ง กิจการต้องประมาณเงินปันผลค้างจ่ายโดยพิจารณาทั้งมูลค่ายุติธรรมของทางเลือกแต่ละทางและความน่าจะเป็นที่เจ้าของจะเลือกแต่ละทางเลือกนั้น ๆ ด้วย
- 13 กิจการต้องทบทวนและปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่าย ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานแต่ละรอบที่เสนอรายงานและ ณ วันที่ชำระ โดยรับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่ายเข้าไว้ในส่วนของเจ้าของเป็นรายการปรับปรุงกับจำนวนที่จ่าย

การบัญชีสำหรับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่จ่ายให้และมูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่ายเมื่อกิจการชำระเงินปันผลค้างจ่าย

- 14 เมื่อกิจการชำระเงินปันผลค้างจ่าย กิจการต้องรับรู้ผลต่าง (ถ้ามี) ระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่จ่ายกับมูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่ายไว้ในกำไรหรือขาดทุน
การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล
- 15 กิจการต้องแสดงผลต่างที่กล่าวในย่อหน้าที่ 14 เป็นรายการแยกบรรทัดในกำไรหรือขาดทุน
- 16 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ ถ้ามี
 - 16.1 มูลค่าตามบัญชีของเงินปันผลค้างจ่าย ณ ต้นงวดและปลายงวด และ
 - 16.2 มูลค่าตามบัญชีที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงที่รับรู้ในงวดตามย่อหน้าที่ 13 ซึ่งเป็นผลของการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่จะต้องจ่าย
- 17 หากกิจการประกาศจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดเป็นเงินปันผลหลังวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานแต่ก่อนการอนุมัติให้ออกงบการเงิน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้
 - 17.1 ลักษณะของสินทรัพย์ที่จะจ่าย
 - 17.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่จะจ่าย ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน และ
 - 17.3 มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่จะจ่าย ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานหากมูลค่ายุติธรรมแตกต่างจากมูลค่าตามบัญชี และข้อมูลเกี่ยวกับวิธีที่ใช้วัดมูลค่ายุติธรรมที่กำหนดในย่อหน้าที่ 93.2 93.4 93.7 93.9 และ 99 ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)

วันถือปฏิบัติ

- 18 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้โดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2558 เป็นต้นไป โดยไม่อนุญาตให้ใช้วิธีปรับย้อนหลัง ทั้งนี้อนุญาตให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการถือปฏิบัติตามการ

ตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

- 19 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 7 ในการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องถือปฏิบัติตามการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเมื่อนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม มาถือปฏิบัติ
- 20 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้) ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 17 ในการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องถือปฏิบัติตามการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเมื่อนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้) มาถือปฏิบัติ