

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๘๖/๒๕๖๑

เรื่อง การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๒๒
เรื่อง รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนรับหรือจ่ายล่วงหน้า

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๕๔ (๔/๒๕๖๑) เมื่อวันที่ ๒๒ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๖๑ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๒๒ เรื่อง รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนรับหรือจ่ายล่วงหน้า ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๒๗ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๖๑

จักรกฤษณ์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 22
เรื่อง รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนรับหรือจ่ายล่วงหน้า

คำแถลงการณ์

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 22 เรื่อง รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนรับหรือจ่ายล่วงหน้า ซึ่งกำหนดโดยคณะกรรมการการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2560 (IFRIC 22: Foreign Currency Transactions and Advance Consideration (Bound volume 2018 Consolidated without early application))

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 22

เรื่อง รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนรับหรือจ่าย
ล่วงหน้า

อ้างอิง

ความเป็นมา

1

ขอบเขต

4

ประเด็น

7

มติ

8

ภาคผนวก ก

วันที่ปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

ภาคผนวก ข

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 22 เรื่อง รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนรับหรือจ่ายล่วงหน้า กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 1 ถึง 9 และภาคผนวก ก

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 22

เรื่อง รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนรับหรือจ่ายล่วงหน้า

อ้างอิง

- กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้)

ความเป็นมา

- 1 ตามย่อหน้าที่ 21 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการต้องรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกสำหรับรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน โดยการแปลงจำนวนเงินสกุลเงินต่างประเทศด้วยอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานกับสกุลเงินต่างประเทศ (อัตราแลกเปลี่ยน) ณ วันที่เกิดรายการ ตาม ย่อหน้าที่ 22 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดว่าวันที่เกิดรายการ คือ วันที่รายการเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายการครั้งแรกตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (มาตรฐาน)
- 2 เมื่อกิจการจ่ายชำระหรือรับชำระสิ่งตอบแทนล่วงหน้าเป็นสกุลเงินต่างประเทศ โดยทั่วไปกิจการรับรู้สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินหรือหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงิน¹ก่อนที่จะรับรู้สินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย หรือ รายได้ที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ สินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย หรือ รายได้ที่เกี่ยวข้อง (หรือบางส่วน) นั้นถูกรับรู้ด้วยจำนวน

¹ ตัวอย่างเช่น ตามย่อหน้าที่ 106 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า กำหนดว่าหากลูกค้าได้จ่ายสิ่งตอบแทน หรือกิจการมีสิทธิได้รับสิ่งตอบแทนโดยไม่มีเงื่อนไข (คือ มูลค่าที่เรียกเก็บได้) ก่อนที่กิจการจะโอนสินค้าหรือบริการให้กับลูกค้า กิจการต้องแสดงรายการดังกล่าวเป็นหนี้สินตามสัญญาเมื่อการจ่ายดังกล่าวเกิดขึ้นหรือเมื่อถึงกำหนดที่ต้องจ่าย (แล้วแต่เหตุการณ์ใดเกิดขึ้นก่อน)

เงินตามมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง เป็นผลจากการตัดรายการสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินหรือหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงินที่เกิดจากสิ่งตอบแทนรับหรือจ่ายล่วงหน้า

- 3 ประเด็นคำถามคือ กิจการจะกำหนดวันที่เกิดรายการอย่างไรหากกิจการนำย่อหน้าที่ 21 ถึง 22 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) มาถือปฏิบัติสำหรับการรับรู้รายได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในสถานการณ์ที่กิจการรับรู้หนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงินที่เกิดจากการรับชำระสิ่งตอบแทนล่วงหน้าก่อนที่จะรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง ในการพิจารณาประเด็นนี้ การรับชำระหรือจ่ายชำระสิ่งตอบแทนล่วงหน้าที่เป็นสกุลเงินต่างประเทศไม่จำกัดเฉพาะรายการรับรู้รายได้ ดังนั้นการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จึงชี้แจงวันที่เกิดรายการเพื่อที่จะระบุอัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้สำหรับการรับรู้มูลค่าเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย หรือรายได้ที่เกี่ยวข้องเมื่อกิจการได้รับชำระหรือจ่ายชำระสิ่งตอบแทนล่วงหน้าเป็นสกุลเงินต่างประเทศ

ขอบเขต

- 4 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ถือปฏิบัติกับรายการที่เป็นสกุลเงินต่างประเทศ (หรือบางส่วน) เมื่อกิจการรับรู้สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินหรือหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงินที่เกิดจากการจ่ายชำระหรือรับชำระสิ่งตอบแทนล่วงหน้าก่อนที่กิจการรับรู้สินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย หรือรายได้ที่เกี่ยวข้อง (หรือบางส่วน)
- 5 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับกิจการที่วัดมูลค่าสินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย หรือรายได้ที่เกี่ยวข้องที่รับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกด้วย
 - 5.1 มูลค่ายุติธรรม หรือ
 - 5.2 มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่จ่ายชำระหรือรับชำระ ณ วันอื่นใดนอกเหนือจากวันที่รับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินหรือหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงินที่เกิดจากสิ่งตอบแทนรับหรือจ่ายล่วงหน้า (ตัวอย่างเช่น การวัดมูลค่าค่าความนิยมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 6 กิจการไม่ต้องถือปฏิบัติการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับ
 - 6.1 ภาษีเงินได้ หรือ
 - 6.2 สัญญาประกันภัย (รวมถึงสัญญาประกันภัยต่อ) ที่กิจการเป็นผู้ออก หรือสัญญาประกันภัยต่อที่กิจการถือไว้

ประเด็น

- 7 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กล่าวถึงการกำหนดวันที่เกิดรายการอย่างไร เพื่อที่ระบุดัชนีแลกเปลี่ยนที่จะใช้สำหรับการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก (หรือบางส่วน) ของสินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย หรือรายได้ที่เกี่ยวข้องและการตัดรายการสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนหรือหนี้สินที่ไม่เป็นตัวแทนที่เกิดจากการจ่ายชำระหรือรับชำระสิ่งตอบแทนล่วงหน้าที่เป็นสกุลเงินต่างประเทศ

มติ

- 8 ให้ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 21 ถึง 22 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2561) เรื่องผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) การระบุวันที่เกิดรายการเพื่อระบุดัชนีแลกเปลี่ยนที่ใช้สำหรับการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก (หรือบางส่วน) ของสินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย หรือรายได้ที่เกี่ยวข้อง วันที่เกิดรายการ คือวันที่กิจการรับรู้เมื่อเริ่มแรกสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนหรือหนี้สินที่ไม่เป็นตัวแทนที่เกิดจากการจ่ายชำระหรือรับชำระสิ่งตอบแทนล่วงหน้า
- 9 หากมีการจ่ายชำระหรือรับชำระหลายงวดล่วงหน้า กิจการต้องกำหนดวันที่เกิดรายการสำหรับการจ่ายชำระหรือรับชำระสิ่งตอบแทนล่วงหน้าในแต่ละงวด

ภาคผนวก ก

วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 22 เรื่อง รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนรับหรือจ่ายล่วงหน้า และมีฐานะเทียบเท่ากับส่วนอื่นของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 22 เรื่อง รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนรับหรือจ่ายล่วงหน้า

วันถือปฏิบัติ

ก1 กิจการต้องปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลารายงานที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

ก2 กิจการต้องปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เมื่อเริ่มถือปฏิบัติ ด้วยวิธีใดวิธีหนึ่งดังต่อไปนี้

ก2.1 ปรับปรุงรายการย้อนหลังตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือ

ก2.2 เปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปกับสินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย และรายได้ทั้งหมดที่อยู่ในขอบเขตของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้และรับรู้เมื่อเริ่มแรกที่เริ่มในหรือหลัง

ก2.2.1 วันเริ่มต้นรอบระยะเวลารายงานที่กิจการปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นครั้งแรก หรือ

ก2.2.2 วันเริ่มต้นรอบระยะเวลารายงานก่อนที่นำเสนอเป็นข้อมูลเปรียบเทียบในงบการเงินที่มีรอบระยะเวลารายงานซึ่งกิจการปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นครั้งแรก

ก3 เมื่อเริ่มถือปฏิบัติ กิจการที่ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ก2.2 ต้องปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับสินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย และรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกในหรือหลังวันเริ่มต้นรอบระยะเวลารายงานตามย่อหน้าที่ ก2.2.1 หรือ ก2.2.2 ซึ่งกิจการรับรู้สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนหรือหนี้สินที่ไม่เป็นตัวแทนที่เกิดจากสิ่งตอบแทนรับหรือจ่ายล่วงหน้าก่อนวันนั้น

ภาคผนวก ข

(ภาคผนวกนี้ไม่เกี่ยวข้อง)