

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๔๗/๒๕๖๒

เรื่อง การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๙

เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๕๗ (๓/๒๕๖๒) เมื่อวันที่ ๗ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๖๒ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๖๗/๒๕๖๑ เรื่อง การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๙ (ปรับปรุง ๒๕๖๑) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ

ข้อ ๓ ให้ใช้การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๙ เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๓ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๖๒

จักรกฤษณ์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

## การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29

### เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ

#### คำนำ

การตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยการตีความมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 29 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2561 (SIC Interpretation 29: Service Concession Arrangements: Disclosures (Bound volume 2019 Consolidated without early application))

การตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2561 โดยปรับปรุงส่วน “อ้างอิง” ย่อหน้าที่ 5 และส่วน “วันถือปฏิบัติ” และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

**\*\*คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้\*\***

**การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29**

**เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ**

การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 6 และ 7

## การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29

### เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ

#### อ้างอิง

- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ

#### ประเด็น

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

- 2.4 ผู้กัณฑ์ว่าจะคึนสิทธิที่ไ้รับเมื่อเริ่มต้ันและ/หรือระหว่างช่วงระยะเวลาของสัมปทานเมื่อลึ้นสุดระยะเวลาของสัมปทาน ในกรณีที่มีการระบุเงือไขเช่นนั้น
- 3 ลักษณะร่วมของทุก ๆ ข้อตกลงสัมปทานบริการ คือ ผู้ประกอบการไ้รับทั้งสิทธิและมีภาระผูกพันในการให้บริการต่อสาธารณะ
- 4 ประเด็นคือ ข้อมูลใดที่ควรเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินของผู้ประกอบการและผู้ให้สัมปทาน
- 5 รูปแบบบางอย่างและการเปิดเผยรายการเกี่ยวกับข้อตกลงสัมปทานบริการไ้กล่าวถึงแล้วโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีอยู่ในปัจจุบัน (เช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ นำมาใช้ปฏิบัติกับการไ้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า นำมาใช้ปฏิบัติกับการเช่าสินทรัพย์ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน นำมาใช้ปฏิบัติกับการไ้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน) อย่างไรก็ตาม ข้อตกลงสัมปทานบริการอาจเกี่ยวข้องกับสัญญาดำเนินการ (executory contracts) ซึ่งไม่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใดกล่าวถึงเว้นแต่ในกรณีที่เป็นสัญญาที่ทำให้กิจการมีภาระผูกพัน ซึ่งในกรณีนี้กิจการ ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ดังนั้น การตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะกล่าวถึงการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมอื่น ๆ เกี่ยวกับข้อตกลงสัมปทานบริการ

## มติ

- 6 ทุกแง่มุมของข้อตกลงสัมปทานบริการต้องมีการพิจารณา ในการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้มีความเหมาะสม ผู้ประกอบการและผู้ให้สัมปทานต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในแต่ละรอบระยะเวลา
- 6.1 คำอธิบายเกี่ยวกับข้อตกลงสัมปทานบริการ
- 6.2 ข้อกำหนดในข้อตกลงสัมปทานบริการที่มีนัยสำคัญซึ่งอาจกระทบต่อจำนวนเงิน จังหะเวลาและความแน่นอนของกระแสเงินสดในอนาคต (เช่น ระยะเวลาของสัมปทาน วันที่กำหนดราคาใหม่ และ เกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดราคาหรือการต่อรองราคาใหม่)
- 6.3 ลักษณะและขอบเขต (เช่น ปริมาณ ระยะเวลา หรือจำนวนเงิน ตามความเหมาะสม) ของ
- 6.3.1 สิทธิในการใช้สินทรัพย์ที่ระบุในข้อตกลง
- 6.3.2 ภาระผูกพันในการให้บริการ หรือสิทธิในการไ้รับบริการที่คาดไว้
- 6.3.3 ภาระผูกพันในการไ้มา หรือในการก่อสร้างที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- 6.3.4 ภาระผูกพันในการส่งมอบ หรือสิทธิในการไ้รับสินทรัพย์ที่ระบุไว้เมื่อลึ้นสุดระยะเวลาของสัมปทาน

- 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 2563 เป็นต้นไป หากกิจการถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ มาปฏิบัติใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ ให้เปิดเผยให้ทราบในงบการเงินด้วย

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 5 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า