



ตัวอย่างประกอบความเข้าใจสำหรับ

แนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราว
สำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบ
จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโร
นา 2019 (COVID-19)

โดย รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย สุกัทรกุล
ประธานคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



ความเป็นมา

- ▶ สภาวิชาชีพบัญชี ได้ประกาศแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชี เพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19)

ชื่อแนวปฏิบัติ	เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19)
วันถือปฏิบัติ	รอบระยะเวลารายงานสิ้นสุดภายในช่วงเวลาระหว่างวันที่ 1 มกราคม 2563 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2563
ผู้ที่เกี่ยวข้อง	ทุกกิจการที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ <u>เว้นแต่</u> ข้อกำหนดของหน่วยงานกำกับดูแลของกิจการนั้นมีการระบุไว้เป็นอย่างอื่น

ความเป็นมา (ต่อ)

- ▶ สภาวิชาชีพบัญชี ได้ประกาศแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชี เพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19)

เนื้อหา (โดยสังเขป) การให้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับกิจการต่อการประมาณการวัดมูลค่าและรับรู้รายการอันเนื่องมาจากสถานการณ์ความไม่แน่นอนของเหตุการณ์สูง ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน อาจเป็นผลให้ฝ่ายบริหารของกิจการต้องใช้ดุลยพินิจมากในการประมาณการ ในเรื่องเกี่ยวกับ

- (1) ประมาณการวัดมูลค่าผลขาดทุนด้านเครดิต
- (2) การวัดมูลค่ายุติธรรม
- (3) การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- (4) การด้อยค่าของสินทรัพย์ และ
- (5) ประมาณการหนี้สิน

การนำมาถือปฏิบัติ เป็นทางเลือก โดยสามารถเลือกถือปฏิบัติเฉพาะเรื่องได้ (ไม่จำเป็นต้องถือปฏิบัติทุกข้อ)

Disclaimer

ตัวอย่างประกอบความเข้าใจฉบับนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อแสดงตัวอย่างประกอบความเข้าใจการนำ
ข้อผ่อนปรนมาใช้ได้อย่างเหมาะสม โดยไม่ได้ทดแทนหลักการในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
ข้อมูลและตัวเลขในตัวอย่างฉบับนี้เป็นข้อมูลสมมติขึ้นทั้งสิ้น อย่างไรก็ตาม **ตัวอย่างประกอบ
ความเข้าใจฉบับนี้ มิใช่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน** จึงไม่เหมาะสมที่จะนำมาใช้ในการอ้างอิง
ผู้นำตัวอย่างนี้ไปใช้ต้องใช้ดุลยพินิจและทักษะความชำนาญ รวมถึงศึกษาหลักการในมาตรฐาน
การรายงานทางการเงินทุกย่อหน้าที่เกี่ยวข้อง เพื่อประยุกต์เข้ากับสถานการณ์และลักษณะของกิจการ
แต่ละกิจการ สภาวิชาชีพบัญชีขอสงวนสิทธิ์ความรับผิดชอบหรือความรับผิดชอบใด ๆ ที่อาจเกิดขึ้นไม่ว่า
ทางตรงหรือทางอ้อมอันเป็นผลมาจากการใช้ตัวอย่างนี้ในการอ้างอิง

ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ

- ▶ ตัวอย่างที่ 1 ทางเลือกในการไม่นำข้อมูลที่คาดการณ์ไปในอนาคตมาคำนวณผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย
- ▶ ตัวอย่างที่ 2 การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด
 - ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท
 - ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด**มากกว่า** 1 บริษัท
- ▶ ตัวอย่างที่ 3 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินประเภทตราสารหนี้
- ▶ ตัวอย่างที่ 4 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน
- ▶ ตัวอย่างที่ 5 การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- ▶ ตัวอย่างที่ 6 การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์
- ▶ ตัวอย่างที่ 7 การประมาณการหนี้สิน



ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ

- ▶ ตัวอย่างที่ 1 ทางเลือกในการไม่นำข้อมูลที่คาดการณ์ไปในอนาคตมาคำนวณผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย
- ▶ ตัวอย่างที่ 2 การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด
 - ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท
 - ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท
- ▶ ตัวอย่างที่ 3 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินประเภทตราสารหนี้
- ▶ ตัวอย่างที่ 4 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน
- ▶ ตัวอย่างที่ 5 การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- ▶ ตัวอย่างที่ 6 การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์
- ▶ ตัวอย่างที่ 7 การประมาณการหนี้สิน



ตัวอย่างที่ 1

ทางเลือกในการไม่นำข้อมูลที่คาดการณ์ไปในอนาคตมาคำนวณผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย

หลักการ

หลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

กิจการต้องประมาณการผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นสำหรับวิธีอย่างง่าย โดยนำข้อมูลที่มีการคาดการณ์ไปในอนาคต (Forward-looking information) มาใช้ในการวัดมูลค่าของผลขาดทุนด้านเครดิต

TFRS 9 และ
แนวปฏิบัติสำหรับ
ธุรกิจประกันภัย

มาตรการผ่อนปรนชั่วคราว

กิจการสามารถเลือกที่จะไม่ต้องนำข้อมูลที่คาดการณ์ไปในอนาคตมาคำนวณผลขาดทุนนั้น โดยให้ใช้ข้อมูลผลขาดทุนด้านเครดิตในอดีต (Historical credit loss) หรือวิธีอื่นที่ให้ผลลัพธ์ใกล้เคียงกันประกอบกับดุลยพินิจของผู้บริหารในการประมาณการผลขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากข้อมูลที่มีและหาได้โดยไม่ใช้ความพยายามหรือต้นทุนที่สูงเกินไปมาใช้ในการตั้งสำรอง

ย่อหน้า 2.1
ของแนวปฏิบัติฯ



ตัวอย่างที่ 1

ทางเลือกในการไม่นำข้อมูลที่คาดการณ์ไปในอนาคตมาคำนวณผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย



▶ ข้อสมมติและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น

1. กิจการเป็นผู้ผลิต และมีการดำเนินงานในภูมิภาคเดียว ฐานลูกค้าประกอบด้วยลูกค้ารายใหญ่ จำนวนน้อยราย และลูกหนี้จัดกลุ่มตามลักษณะของความเสี่ยงพื้นฐานซึ่งสะท้อนถึงความสามารถที่จะจ่ายชำระตามระยะเวลาเครดิตเทอม กิจการมีประวัติการเก็บข้อมูลอัตราผิดนัดชำระหนี้ในอดีต (Historical credit loss) โดยแยกตามอายุลูกหนี้ และ ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 กิจการมียอดคงเหลือของลูกหนี้การค้า (ตามตาราง) (กิจการมีค่าเผื่อผลขาดทุนด้านเครดิตของลูกหนี้การค้ายกมา = 443,700 บาท)
2. ในช่วงสถานการณ์ COVID-19 กิจการได้พิจารณาปัจจัยเศรษฐกิจมหภาค จากอัตราการว่างงานและ GDP ซึ่งมีความสัมพันธ์กับอัตราการผิดนัดชำระหนี้ โดยคาดว่าอัตราการผิดนัดชำระหนี้ในปี 2563 จะเพิ่มขึ้น 20% สำหรับทุกช่วงอายุลูกหนี้ เพื่อให้สะท้อนการพยากรณ์ในอนาคต

ตัวอย่างที่ 1

ทางเลือกในการไม่นำข้อมูลที่คาดการณ์ไปในอนาคตมาคำนวณผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย

อายุของลูกค้าหนี้	ยอดคงเหลือ ลูกหนี้การค้า ณ 31 มีนาคม 2563	อัตราการผิณฑ์ชำระหนี้ สำหรับการเรียกเก็บหนี้ในอดีต
ยังไม่เกินกำหนดชำระ	100,000	1%
เกินกำหนดชำระ		
1 - 30 วัน	200,000	2%
31 - 90 วัน	240,000	3%
91 - 180 วัน	-	20%
181 - 365 วัน	789,000	50%
365 วันขึ้นไป	89,000	100%
รวม	1,418,000	



คำถาม: กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนด้านเครดิตในงวดปัจจุบันสำหรับยอดคงเหลือลูกหนี้การค้า ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 ที่มูลค่าเท่ากับกี่บาท หากกิจการเลือกถือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้



ตัวอย่างที่ 1

ทางเลือกในการไม่นำข้อมูลที่คาดการณ์ไปในอนาคตมาคำนวณผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย

อายุของลูกหนี้	ยอดคงเหลือ ลูกหนี้การค้า	อัตราการผิดนัดชำระหนี้ สำหรับการเรียกเก็บหนี้ในอดีต (Historical credit loss)*	ข้อมูลคาดการณ์ ในอนาคต* (Forward looking information)	จำนวนผลขาดทุน ด้านเครดิต
ยังไม่เกินกำหนดชำระ	100,000	1%	–	1,000
เกินกำหนดชำระ				
1 - 30 วัน	200,000	2%	–	4,000
31 - 90 วัน	240,000	3%	–	7,200
91 - 180 วัน	–	20%	–	–
181 - 365 วัน	789,000	50%	–	394,500
365 วันขึ้นไป	89,000	100%	–	89,000
รวม	1,418,000			495,700
	ค่าเผื่อผลขาดทุนด้านเครดิตของลูกหนี้การค้ายกมา			(443,700)
	ผลขาดทุนด้านเครดิตของลูกหนี้การค้าในงวดปัจจุบัน			52,000



VectorStock® VectorStock.com/14427830

ตัวอย่างที่ 1

ทางเลือกในการไม่นำข้อมูลที่คาดการณ์ไปในอนาคตมาคำนวณผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย



คำตอบ: การรับรู้ผลขาดทุนด้านเครดิตของลูกหนี้การค้ำตามแนวปฏิบัติฉบับนี้ กิจการสามารถเลือกที่จะไม่นำข้อมูล Forward looking information (ข้อมูลสมมติที่ 2) มาใช้ในการพิจารณาการคำนวณหาผลขาดทุนด้านเครดิต

การบันทึกบัญชี:

เดบิต ผลขาดทุนด้านเครดิตของลูกหนี้การค้ำ (P/L)	52,000	
เครดิต ค่าเผื่อผลขาดทุนด้านเครดิตของลูกหนี้การค้ำ(B/S)		52,000

ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ

- ▶ ตัวอย่างที่ 1 ทางเลือกในการไม่นำข้อมูลที่คาดการณ์ไปในอนาคตมาคำนวณผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย
- ▶ ตัวอย่างที่ 2 การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด
 - ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท
 - ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท
- ▶ ตัวอย่างที่ 3 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินประเภทตราสารหนี้
- ▶ ตัวอย่างที่ 4 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน
- ▶ ตัวอย่างที่ 5 การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- ▶ ตัวอย่างที่ 6 การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์
- ▶ ตัวอย่างที่ 7 การประมาณการหนี้สิน



ตัวอย่างที่ 2



การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด

หลักการ

หลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดด้วยมูลค่ายุติธรรม

TFRS 9

มาตรการผ่อนปรนชั่วคราว

กิจการสามารถเลือกวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ทั้งนี้ในการวัดมูลค่ายุติธรรมอาจพิจารณาตามย่อหน้าที่ 5.2.3 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9

ย่อหน้าที่ 2.2
ของแนวปฏิบัติฯ

ตัวอย่างที่ 2

การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด



ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท

▶ ข้อสมมติและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น

1. กิจการมีเงินลงทุนในหุ้นสามัญบริษัท ก จำกัด จำนวน 40,000 หุ้น ด้วยมูลค่าราคาทุน 1,200,000 บาท โดยกิจการไม่ได้มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญและไม่ได้มีอำนาจควบคุมในบริษัท ก จำกัด ทั้งนี้ กิจการจัดประเภทรายการเงินลงทุนในบริษัท ก จำกัด เป็นสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน
2. บริษัท ก จำกัด มิได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หรือออกจำหน่ายหุ้นสามัญในตลาดทุนอื่นใด
3. ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 กิจการวัดมูลค่าของเงินลงทุนในบริษัท ก จำกัด ด้วยมูลค่ายุติธรรมตามหลักการใน TFRS 13 เท่ากับ 1,000,000 บาท**

ตัวอย่างที่ 2

การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด



ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท

** ทั้งนี้ ตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดส่วนใหญ่มักไม่มีราคาเสนอซื้อขาย (ข้อมูลระดับ 1) ดังนั้น กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนโดยใช้เทคนิคการประเมินมูลค่าซึ่งหากเป็นข้อมูลที่ไม่สามารถสังเกตได้สำหรับตราสารทุนนั้น (ข้อมูลระดับ 3) กิจการต้องพัฒนาข้อมูลที่ไม่สามารถสังเกตได้โดยใช้ข้อมูลที่ดีที่สุดที่มีอยู่ในสถานการณ์นั้น ซึ่งอาจรวมถึงข้อมูลของกิจการเอง โดยกิจการอาจเริ่มต้นด้วยข้อมูลของกิจการเอง (ในกรณีนี้กิจการอาจเริ่มต้นด้วยมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของบริษัท ก จำกัดตามสัดส่วนที่กิจการไปลงทุน) แต่ต้องปรับปรุงข้อมูลเหล่านั้น หากข้อมูลที่มีอยู่อย่างสมเหตุสมผลนั้นแสดงให้เห็นว่าผู้ร่วมตลาดคนอื่นจะใช้ข้อมูลที่แตกต่างกันหรือมีบางสิ่งบางอย่างเฉพาะของกิจการที่ผู้ร่วมตลาดคนอื่นไม่มี กิจการไม่จำเป็นต้องดำเนินการในการใช้ความพยายามทุกวิถีทางเพื่อให้ได้ข้อมูลเกี่ยวกับข้อสมมติของผู้ร่วมตลาด อย่างไรก็ตาม กิจการต้องพิจารณาข้อมูลทั้งหมดเกี่ยวกับข้อสมมติของผู้ร่วมตลาดซึ่งมีอยู่อย่างสมเหตุสมผล ข้อมูลที่ไม่สามารถสังเกตได้ซึ่งมีการพัฒนาในลักษณะข้างต้นถือได้ว่าเป็นข้อสมมติของผู้ร่วมตลาด และเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการวัดมูลค่ายุติธรรม

ตัวอย่างที่ 2

การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด



ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท

▶ ข้อสมมติและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น (ต่อ)

4. อย่างไรก็ดีตาม ในช่วงสถานการณ์ COVID-19 สมมติเหตุการณ์เป็น 2 เหตุการณ์
- ▶ เหตุการณ์ที่ 1 กิจการคาดว่ามูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในบริษัท ก จำกัด ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 (วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน) ได้มูลค่าเท่ากับ 600,000 บาท ซึ่งสถานการณ์ COVID-19 เป็นสถานการณ์ที่มีความไม่แน่นอนทำให้มูลค่ายุติธรรมดังกล่าวไม่สะท้อนฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัท ก จำกัด โดยทำให้การพยากรณ์ผลการดำเนินงานในอนาคตที่นำมาประเมินมูลค่ายุติธรรมมีความผันผวน
 - ▶ เหตุการณ์ที่ 2 กิจการคาดว่ามูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในบริษัท ก จำกัด ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 (วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน) ได้มูลค่าเท่ากับ 0 บาท เนื่องจากบริษัท ก จำกัด ได้ปิดกิจการและอยู่ระหว่างการชำระบัญชี

คำถาม: กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 อย่างไร สำหรับเหตุการณ์ที่ 1 และเหตุการณ์ที่ 2 โดยที่กิจการเลือกถือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้

ตัวอย่างที่ 2

การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด



ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท

คำตอบ: การรับรู้รายการมูลค่ายุติธรรมตามแนวปฏิบัติฉบับนี้ กิจการเลือกที่จะวัดมูลค่ายุติธรรมด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ได้ แต่จะมีความแตกต่างกันระหว่าง 2 เหตุการณ์ เนื่องด้วย

เหตุการณ์ที่ 1 สถานการณ์ COVID-19 เป็นสถานการณ์ที่มีความไม่แน่นอน

เหตุการณ์ที่ 2 เหตุการณ์การปิดกิจการของบริษัท ก จำกัด มีความแน่นอน

วันที่ 31 มีนาคม 2563			
	วันที่ 1 มกราคม 2563	เหตุการณ์ที่ 1 กิจการเลือกที่จะวัดมูลค่ายุติธรรม โดยใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นตัวแทน	เหตุการณ์ที่ 2 กิจการไม่สามารถเลือกที่จะวัดมูลค่ายุติธรรม โดยใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นตัวแทน
ราคาทุน	1,200,000	1,200,000	1,200,000
ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการวัดมูลค่ายุติธรรม	(200,000)	(200,000)	(1,200,000)
มูลค่ายุติธรรม	1,000,000	1,000,000	-

ตัวอย่างที่ 2

การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด



ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท

เหตุการณ์ที่ 1 สถานการณ์ COVID-19 เป็นสถานการณ์ที่มีความไม่แน่นอน (การบันทึกบัญชีการปรับมูลค่าเงินลงทุน)

วันที่	รายการบัญชี	เดบิต	เครดิต
ณ วันที่ 1 มกราคม 2563	เดบิต กำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 (B/S)	200,000	
	เครดิต เงินลงทุนในบริษัท ก จำกัด (B/S)		200,000
กิจการต้องบันทึกมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ของเงินลงทุนใน บริษัท ก จำกัด โดยกิจการเลือกปรับผลกระทบสะสมจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เป็นครั้งแรก โดยปรับกับกำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ทั้งนี้ กิจการสามารถเลือกวิธีปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลงเมื่อนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 มาใช้เป็นครั้งแรก ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่องเครื่องมือทางการเงิน			
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563	ไม่มีการบันทึกรายการ		
กิจการเลือกที่จะวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในบริษัท ก จำกัด โดยใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นตัวแทน ดังนั้น มูลค่าของเงินลงทุนจึงไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลง			

ตัวอย่างที่ 2

การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด



ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท

เหตุการณ์ที่ 2 เหตุการณ์การปิดกิจการของบริษัท ก จำกัด มีความแน่นอน (การบันทึกบัญชีการปรับมูลค่าเงินลงทุน)

วันที่	รายการบัญชี	เดบิต	เครดิต
ณ วันที่ 1 มกราคม 2563	เดบิต กำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 (B/S)	200,000	
	เครดิต เงินลงทุนในบริษัท ก จำกัด (B/S)		200,000
กิจการต้องบันทึกมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ของเงินลงทุนใน บริษัท ก จำกัด โดยกิจการเลือกปรับผลกระทบ สะสมจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เป็นครั้งแรก โดยปรับกับกำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ทั้งนี้ กิจการสามารถเลือกวิธีปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลงเมื่อนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 มาใช้เป็นครั้งแรก ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน			

ตัวอย่างที่ 2

การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด



ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท

เหตุการณ์ที่ 2 เหตุการณ์การปิดกิจการของบริษัท ก จำกัด มีความแน่นอน (การบันทึกบัญชีการปรับมูลค่าเงินลงทุน)

วันที่	รายการบัญชี	เดบิต	เครดิต
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563	เดบิต ขาดทุนจากการปรับมูลค่าเงินลงทุน (P/L)	1,000,000	
	เครดิต เงินลงทุนในบริษัท ก จำกัด (B/S)		1,000,000
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 แม้ว่าการปิดกิจการของบริษัท ก จำกัด จะเกิดขึ้นในช่วงสถานการณ์ COVID-19 แต่บริษัท ก จำกัดได้มีการปิดกิจการแล้ว ดังนั้นเหตุการณ์ดังกล่าวจึงมีความแน่นอนต่อการปรับลดมูลค่าของเงินลงทุนดังกล่าว			

ตัวอย่างที่ 2



ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท

ในกรณีที่กิจการมีเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดทุกบริษัท ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน หากกิจการเลือกวัดมูลค่าของเงินลงทุนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ตามมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวในแนวปฏิบัติฯ กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 สำหรับเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดทุกบริษัท และปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอทั้งปี

ข้อสมมติ:

1. กิจการมีเงินลงทุนในหุ้นสามัญจำนวน 3 บริษัท โดยกิจการไม่ได้มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญและไม่ได้มีอำนาจควบคุมทั้ง 3 บริษัท ทั้งนี้ กิจการจัดประเภทรายการเงินลงทุนในทั้ง 3 บริษัทเป็นสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน (ข้อมูลตามตาราง)
2. ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 กิจการวัดมูลค่าของเงินลงทุนทั้ง 3 บริษัท ตามหลักการใน TFRS 13 (ข้อมูลตามตาราง)
3. อย่างไรก็ตาม ในช่วงสถานการณ์ COVID-19 สมมติเหตุการณ์ว่าสถานการณ์ COVID-19 เป็นสถานการณ์ที่มีความไม่แน่นอนทำให้มูลค่ายุติธรรมดังกล่าวไม่สะท้อนฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัททั้ง 3 บริษัทโดยทำให้การพยากรณ์ผลการดำเนินงานในอนาคตที่นำมาประเมินมูลค่ายุติธรรมมีความผันผวน ซึ่งกิจการคาดว่ามูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 ของทั้ง 3 บริษัท (ข้อมูลตามตาราง)

ตัวอย่างที่ 2

การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด



ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท

ข้อสมมติ(ต่อ):

บริษัท	ข้อสมมติที่ 1	ข้อสมมติที่ 2	ข้อสมมติที่ 3
	ราคาทุน ณ วันที่ 1 มกราคม 2563	มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563	มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563
บริษัท ก จำกัด	1,000,000	1,200,000	600,000
บริษัท ข จำกัด	2,000,000	2,400,000	1,000,000
บริษัท ค จำกัด	3,000,000	3,600,000	4,000,000

คำถาม: กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 อย่างไร
สำหรับในกรณีที่ 1 กิจการเลือกถือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้ และ กรณีที่ 2 กิจการไม่เลือกถือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้

ตัวอย่างที่ 2

การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด



ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท

บริษัท	ราคาทุน ณ วันที่ 1 มกราคม 2563	มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563	วันที่ 31 มีนาคม 2563	
			กรณีที่ 1 กิจการเลือกที่จะ วัดมูลค่าเงินลงทุนด้วย มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563*	กรณีที่ 2 กิจการไม่เลือกที่จะ วัดมูลค่าเงินลงทุนด้วย มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563
บริษัท ก จำกัด	1,000,000	1,200,000	1,200,000	600,000
บริษัท ข จำกัด	2,000,000	2,400,000	2,400,000	1,000,000
บริษัท ค จำกัด	3,000,000	3,600,000	3,600,000	4,000,000

คำตอบ: มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563

กรณีที่ 1 ภายใต้แนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้ กิจการสามารถเลือกที่จะวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนฯ ด้วย มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563

กรณีที่ 2 กิจการวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนฯ ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563

ตัวอย่างที่ 2

การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด



ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท

กรณีที่ 1 กิจการเลือกที่จะวัดมูลค่าเงินลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 (การบันทึกบัญชีการปรับมูลค่าเงินลงทุน)

วันที่	รายการบัญชี	เดบิต	เครดิต
ณ วันที่ 1 มกราคม 2563	เดบิต เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการตลาด (B/S)	1,200,000	
	เครดิต กำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 (B/S)		1,200,000
กิจการต้องบันทึกมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ของเงินลงทุนใน บริษัท ก จำกัด บริษัท ข จำกัด และบริษัท ค จำกัด โดยกิจการเลือกปรับผลกระทบสะสมจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เป็นครั้งแรก โดยปรับกับกำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ทั้งนี้ กิจการสามารถเลือกวิธีปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลงเมื่อนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 มาใช้เป็นครั้งแรก ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน			

ตัวอย่างที่ 2

การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด



ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท

กรณีที่ 1 กิจการเลือกที่จะวัดมูลค่าเงินลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 (การบันทึกบัญชีการปรับมูลค่าเงินลงทุน)

วันที่	รายการบัญชี	เดบิต	เครดิต
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563	ไม่มีการบันทึกรายการ		
กิจการเลือกที่จะวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในบริษัท ก จำกัด บริษัท ข จำกัด และบริษัท ค จำกัด ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ดังนั้นมูลค่าของเงินลงทุนจึงไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลง ทั้งนี้ หากกิจการเลือกที่จะวัดมูลค่าของเงินลงทุนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 แล้ว กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 สำหรับเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดทุกบริษัท และปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอทั้งปีในช่วงสถานการณ์ COVID-19 ดังนั้นหากมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในบริษัท ก จำกัด บริษัท ข จำกัด และบริษัท ค จำกัด มีการเปลี่ยนแปลงในแต่ละวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (วันที่ 30 มิถุนายน 2563 วันที่ 30 กันยายน 2563 และวันที่ 31 ธันวาคม 2563) ที่เกิดจากสถานการณ์ COVID-19 กิจการยังคงต้องวัดมูลค่ายุติธรรมด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 เช่นเดิม			

ตัวอย่างที่ 2

การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด



ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท

กรณีที่ 2 กิจการไม่เลือกที่จะวัดมูลค่าเงินลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 (การบันทึกบัญชีการปรับมูลค่าเงินลงทุน)

วันที่	รายการบัญชี	เดบิต	เครดิต
ณ วันที่ 1 มกราคม 2563	เดบิต เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการตลาด (B/S)	1,200,000	
	เครดิต กำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 (B/S)		1,200,000
กิจการต้องบันทึกมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ของเงินลงทุนใน บริษัท ก จำกัด บริษัท ข จำกัด และบริษัท ค จำกัด โดยกิจการเลือกปรับผลกระทบสะสมจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เป็นครั้งแรก โดยปรับกับกำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ทั้งนี้ กิจการสามารถเลือกวิธีปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลงเมื่อนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 มาใช้เป็นครั้งแรก ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน			

ตัวอย่างที่ 2

การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด



ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท

กรณีที่ 2 กิจการไม่เลือกที่จะวัดมูลค่าเงินลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 (การบันทึกบัญชีการปรับมูลค่าเงินลงทุน)

วันที่	รายการบัญชี	เดบิต	เครดิต
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563	เดบิต ขาดทุนจากการปรับมูลค่าเงินลงทุน (P/L)	1,600,000	
	เครดิต เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการ ตลาด (B/S)		1,600,000
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 กิจการไม่เลือกที่จะวัดมูลค่าเงินลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563			

ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ

- ▶ ตัวอย่างที่ 1 ทางเลือกในการไม่นำข้อมูลที่คาดการณ์ไปในอนาคตมาคำนวณผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย
- ▶ ตัวอย่างที่ 2 การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด
 - ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท
 - ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท
- ▶ **ตัวอย่างที่ 3 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินประเภทตราสารหนี้**
- ▶ ตัวอย่างที่ 4 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน
- ▶ ตัวอย่างที่ 5 การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- ▶ ตัวอย่างที่ 6 การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์
- ▶ ตัวอย่างที่ 7 การประมาณการหนี้สิน



ตัวอย่างที่ 3

การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินประเภทตราสารหนี้



หลักการ

หลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เทคนิคการประเมินมูลค่าที่นำมาใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรมต้องประยุกต์ใช้โดยสม่ำเสมอ อย่างไรก็ตามการเปลี่ยนแปลงในเทคนิคการประเมินมูลค่าจะมีความเหมาะสม ถ้าการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลต่อการวัดมูลค่าซึ่งทำให้มูลค่ายุติธรรมเป็นตัวแทนที่ดีเท่าเดิมหรือดีกว่าเดิม หากมีสภาพตลาดที่เปลี่ยนแปลงไป

TFRS 13

มาตรการผ่อนปรนชั่วคราว

กิจการสามารถพิจารณาให้น้ำหนักของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ COVID-19 เป็นน้ำหนักที่น้อยในเทคนิคการประเมินมูลค่ายุติธรรม ในการวัดมูลค่ายุติธรรมตามข้อมูลระดับ 2 หรือข้อมูลระดับ 3 สำหรับสินทรัพย์ทางการเงินเฉพาะที่เป็นตราสารหนี้ตามคำนิยามของตราสารหนี้ที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32

ย่อหน้าที่ 2.3
ของแนวปฏิบัติฯ

ตัวอย่างที่ 3

การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินประเภทตราสารหนี้



▶ ข้อสมมติและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น

1. กิจการมีเงินลงทุนในหุ้นกู้ของบริษัท ข จำกัด (มหาชน) ซึ่งมีระดับความน่าเชื่อถือ (credit rating) AAA และระยะเวลาครบกำหนด 3 ปี จำนวน 500 หน่วย ราคาทุน 20 บาทต่อหน่วย รวมเป็นจำนวนเงิน 10,000 บาท
2. กิจการจัดประเภทสินทรัพย์ทางการเงินดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน
3. มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ของหุ้นกู้ของบริษัท ข จำกัด (มหาชน) เท่ากับ 25 บาทต่อหน่วย ซึ่งประเมินโดยใช้ข้อมูลระดับ 2 หรือระดับ 3
4. ก่อนจะมีสถานการณ์ COVID-19 มูลค่ายุติธรรมของหุ้นกู้ของบริษัท ข จำกัด (มหาชน) มีมูลค่าอยู่ที่ประมาณ 24 - 25 บาทต่อหน่วย ซึ่งประเมินโดยใช้ข้อมูลระดับ 2 หรือระดับ 3
5. อย่างไรก็ตาม ภายหลังเกิดสถานการณ์ COVID-19 ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 มูลค่ายุติธรรมของหุ้นกู้ของบริษัท ข จำกัด (มหาชน) ลดลงเท่ากับ 15 บาทต่อหน่วย ซึ่งเป็นช่วงที่ตลาดตราสารหนี้ในประเทศได้รับผลกระทบจากข่าวสารเกี่ยวกับสถานการณ์ COVID-19 ทำให้ราคาของตราสารหนี้ลดลงจำนวนมาก
6. ทั้งนี้ กิจการเลือกปฏิบัติตามแนวปฏิบัติทางการบัญชีฉบับนี้ โดยให้น้ำหนักของข้อมูลเกี่ยวกับสถานการณ์ COVID-19 เป็นน้ำหนักที่น้อย ในเทคนิคการประเมินมูลค่ายุติธรรม โดยใช้แบบจำลองการกำหนดราคาตราสารหนี้ตามข้อมูลระดับ 3 โดยมีราคาเท่ากับ 18 บาทต่อหน่วย เป็นจำนวนเงิน 9,000 บาท

ตัวอย่างที่ 3

การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินประเภทตราสารหนี้



คำถาม: มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในหุ้นกู้ของบริษัท ข จำกัด (มหาชน) ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 ควรมีมูลค่าเท่ากับเท่าใด ในกรณี
ที่กิจการเลือกถือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้

คำตอบ: กิจการอาจพิจารณานำสถานการณ์ COVID-19 มาให้น้ำหนักในการประเมินมูลค่ายุติธรรมสำหรับข้อมูลระดับ 2 หรือ 3 ไม่มาก
เนื่องจากเป็นสถานการณ์ที่มีความไม่แน่นอนสูง ดังนั้นมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในหุ้นกู้ของบริษัท ข จำกัด (มหาชน) ณ วันที่
31 มีนาคม 2563 เท่ากับ 9,000 บาท

วันที่	วันที่ 1 มกราคม 2563	วันที่ 31 มีนาคม 2563 (ข้อมูลระดับ 3) FV = 18 บาทต่อหน่วย
ราคาทุน (500x20)	10,000	10,000
ผลสะสมจากการวัดมูลค่าเงินลงทุน	2,500	(1,000)
มูลค่ายุติธรรม	12,500 (500x25)	9,000 (500*18)

ตัวอย่างที่ 3

การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินประเภทตราสารหนี้



การบันทึกบัญชีการปรับมูลค่าเงินลงทุน

วันที่	รายการบัญชี	เดบิต	เครดิต
ณ วันที่ 1 มกราคม 2563	เดบิต ผลสะสมจากการวัดมูลค่าเงินลงทุน (B/S)	2,500	
	เครดิต กำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 (B/S)		2,500
กิจการต้องบันทึกมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ของเงินลงทุนในหุ้นกู้ของบริษัท ข จำกัด (มหาชน) โดยกิจการเลือกปรับผลกระทบสะสมจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เป็นครั้งแรก โดยปรับกับกำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ทั้งนี้ กิจการสามารถเลือกวิธีปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลงเมื่อนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 มาใช้เป็นครั้งแรก ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน			

ตัวอย่างที่ 3

การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินประเภทตราสารหนี้

การบันทึกบัญชีการปรับมูลค่าเงินลงทุน



วันที่	รายการบัญชี	เดบิต	เครดิต
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563	เดบิต ผลขาดทุนจากการวัดมูลค่าเงินลงทุน (P/L)	3,500	
	เครดิต ผลสะสมจากการวัดมูลค่าเงินลงทุน (B/S)		3,500
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 กิจการเลือกที่ให้น้ำหนักของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ COVID-19 เป็นน้ำหนักที่น้อยในเทคนิคการประเมินมูลค่ายุติธรรม			

ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ

- ▶ ตัวอย่างที่ 1 ทางเลือกในการไม่นำข้อมูลที่คาดการณ์ไปในอนาคตมาคำนวณผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย
- ▶ ตัวอย่างที่ 2 การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด
 - ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท
 - ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท
- ▶ ตัวอย่างที่ 3 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินประเภทตราสารหนี้
- ▶ **ตัวอย่างที่ 4 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน**
- ▶ ตัวอย่างที่ 5 การกลักรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- ▶ ตัวอย่างที่ 6 การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์
- ▶ ตัวอย่างที่ 7 การประมาณการหนี้สิน



ตัวอย่างที่ 4

การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน



หลักการ

หลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เทคนิคการประเมินมูลค่าที่นำมาใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรมต้องประยุกต์ใช้โดยสม่ำเสมอ อย่างไรก็ตามการเปลี่ยนแปลงในเทคนิคการประเมินมูลค่าจะมีความเหมาะสม ถ้าการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลต่อการวัดมูลค่าซึ่งทำให้มูลค่ายุติธรรมเป็นตัวแทนที่ดีเท่าเดิมหรือดีกว่าเดิม หากมีสภาพตลาดที่เปลี่ยนแปลงไป

TFRS 13

มาตรการผ่อนปรนชั่วคราว

กิจการสามารถเลือกไม่นำสถานการณ์ภายใต้ COVID-19 มาใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน เนื่องจากเป็นสถานการณ์ที่มีความไม่แน่นอนสูง

ย่อหน้าที่ 2.4
ของแนวปฏิบัติฯ

ตัวอย่างที่ 4

การวัดมูลค่าธุรกรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน



► ข้อสมมติและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น

1. กิจการมีพื้นที่ห้างสรรพสินค้าให้เช่าราคาทุน 10,000,000 บาท และมีสัญญาให้เช่าพื้นที่ระยะยาว 5 ปี และมีรายได้ค่าเช่าคงที่ต่อปีเท่ากับ 1,000,000 บาท และมีรายได้ผันแปรที่อิงตามสัดส่วนรายได้จากการขายของผู้เช่าแต่ละรายในอัตราร้อยละ 10 ของรายได้จากการขายของผู้เช่า
2. กิจการเลือกวิธีมูลค่าธุรกรรมในการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
3. มูลค่าธุรกรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ซึ่งคำนวณจากวิธีรายได้ (Income Approach) เท่ากับ 13,000,000 บาท
4. ก่อนจะมีสถานการณ์ COVID-19 กิจการยังคงสามารถเก็บเงินรายได้ค่าเช่าได้อย่างสม่ำเสมอ
5. อย่างไรก็ตาม ภายหลังเกิดสถานการณ์ COVID-19 ซึ่งไม่เรียกเก็บรายได้ติดต่อกันเป็นเวลาหลายเดือน ทำให้มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับการวัดมูลค่าธุรกรรม และหากให้มีการวัดมูลค่าธุรกรรมขึ้นมาใหม่ ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 พื้นที่ห้างสรรพสินค้าของกิจการจะมีมูลค่าธุรกรรมคงเหลือ 9,000,000 บาท (วัดมูลค่าด้วยวิธีรายได้เช่นเดิม) โดยจำนวนเงินที่ลดลง (4,000,000 บาท) ประกอบด้วยสมมติฐานสองส่วนดังนี้

ตัวอย่างที่ 4

การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน



สมมติฐานที่ 1



จำนวนเงินที่ลดลงเนื่องจากรายได้ในช่วง 1 ปีข้างหน้า จะเก็บได้เพียงครึ่งเดียวของรายได้ปกติ เนื่องจากกิจการยอมลดรายได้ค่าเช่าคงที่ให้ผู้เช่าจำนวนกึ่งหนึ่ง และมีคำสั่งปิดห้างสรรพสินค้าชั่วคราวเป็นเวลา 2 เดือน ทำให้มูลค่าของพื้นที่ห้างสรรพสินค้าลดลงจำนวน 3,000,000 บาท

สมมติฐานที่ 2



มีความไม่แน่นอนที่จะเก็บเงินได้ของรายได้ค่าเช่าผันแปรหลังจากปีที่ 1 ถึงปีที่ 5 เนื่องจากยังไม่แน่นอนว่าสถานการณ์ COVID-19 ที่จะกระทบต่อการพยากรณ์รายได้ของผู้เช่าในอนาคตของกิจการจะหมดไปเมื่อไหร่ซึ่งเป็นฐานในการคำนวณรายได้ค่าเช่าผันแปร ทำให้มูลค่าของพื้นที่ห้างสรรพสินค้าลดลงจำนวน 1,000,000 บาท

ตัวอย่างที่ 4

การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน

คำถาม: มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 ควรมีมูลค่าเท่ากับเท่าใด ในกรณีที่กิจการเลือกถือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้

คำตอบ: การรับรู้มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในกรณีที่กิจการเลือกถือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้ จะเท่ากับ 10 ล้านบาท เนื่องจากภายใต้แนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้ ไม่จำเป็นต้องใช้สมมติฐานที่เกิดจากความไม่แน่นอนของสถานการณ์ COVID-19 เนื่องจากยังมีความไม่แน่นอนสูงมากในการพิจารณา (กรณีที่ 2 ในตารางด้านล่าง)

วันที่ 31 มีนาคม 2563			
วันที่ 1 มกราคม 2563	กรณีที่ 1 หากไม่เลือกใช้แนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้ โดยกิจการนำสมมติฐานทั้ง 2 ข้อมา วัดมูลค่ายุติธรรม	กรณีที่ 2 หากเลือกใช้แนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้ กิจการต้องนำสมมติฐานข้อที่ 1 มาวัดมูลค่ายุติธรรม เนื่องจากมีความแน่นอนในเหตุการณ์แล้ว	
	FV = 9,000,000	FV = 10,000,000	
ราคาทุน	10,000,000	10,000,000	10,000,000
ผลสะสมจากการวัดมูลค่า	3,000,000	(1,000,000)	–
มูลค่ายุติธรรม	13,000,000	9,000,000	10,000,000



ตัวอย่างที่ 4

การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน

สมมติฐานที่ 1



เป็นสมมติฐานที่เกิดขึ้นแน่นอน และเป็นสถานการณ์ที่เกิดขึ้นแล้ว โดยไม่ได้เกิดขึ้นจากความไม่แน่นอนของสถานการณ์ COVID-19 เนื่องจากกิจการยอมลดรายได้ค่าเช่าคงที่ให้ผู้เช่าจำนวนกึ่งหนึ่งและมีการปิดห้างสรรพสินค้าชั่วคราวเป็นเวลา 2 เดือน ดังนั้น สมมติฐานที่ 1 จะต้องนำมาใส่รวมในการวัดมูลค่ายุติธรรมไม่ว่าจะเลือกใช้แนวปฏิบัติหรือไม่ก็ตาม

สมมติฐานที่ 2



เป็นสมมติฐานที่เป็นความไม่แน่นอนจากสถานการณ์ COVID-19 ดังนั้น กิจการอาจเลือกไม่นำมารวมในการวัดมูลค่ายุติธรรม



ตัวอย่างที่ 4

การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน



การบันทึกบัญชีการปรับมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

วันที่	รายการบัญชี	เดบิต	เครดิต
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563	เดบิต ผลขาดทุนจากการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (P/L)	4,000,000	
	เครดิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (B/S)		4,000,000
กรณีที่ 1 ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 หากไม่เลือกใช้แนวปฏิบัติฉบับนี้ โดยกิจการนำสมมติฐานทั้ง 2 ข้อมาวัดมูลค่ายุติธรรม			

ตัวอย่างที่ 4

การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน

การบันทึกบัญชีการปรับมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน



วันที่	รายการบัญชี	เดบิต	เครดิต
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563	เดบิต ผลขาดทุนจากการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (P/L)	3,000,000	
	เครดิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (B/S)		3,000,000
กรณีที่ 2 ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 หากเลือกใช้แนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้กิจการต้องนำสมมติฐานข้อที่ 1 มาวัดมูลค่ายุติธรรมเนื่องจากมีความแน่นอนในเหตุการณ์การปิดห้างสรรพสินค้าและลดรายได้ค่าเช่าคงที่ให้ผู้เช่าแล้ว			

ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ

- ▶ ตัวอย่างที่ 1 ทางเลือกในการไม่นำข้อมูลที่คาดการณ์ไปในอนาคตมาคำนวณผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย
- ▶ ตัวอย่างที่ 2 การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด
 - ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท
 - ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท
- ▶ ตัวอย่างที่ 3 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินประเภทตราสารหนี้
- ▶ ตัวอย่างที่ 4 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน
- ▶ **ตัวอย่างที่ 5 การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี**
- ▶ ตัวอย่างที่ 6 การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์
- ▶ ตัวอย่างที่ 7 การประมาณการหนี้สิน



ตัวอย่างที่ 5

การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี



หลักการ

หลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

กิจการต้องนำเหตุการณ์ต่างๆ มาใช้ในการประเมินความเพียงพอของกำไรทางภาษีที่จะเกิดขึ้นในอนาคตเพื่อที่จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

TAS 12

มาตรการผ่อนปรนชั่วคราว

กิจการสามารถเลือกไม่นำสถานการณ์ภายใต้ COVID-19 มาใช้ในการพิจารณากำไรทางภาษีที่จะเกิดขึ้นในอนาคตที่จะนำมาใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (แต่กิจการยังต้องทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ ทุกสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และต้องลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีลง เมื่อเห็นว่าไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี เช่นเดิม)

ย่อหน้า 2.6
ของแนวปฏิบัติฯ

ตัวอย่างที่ 5

การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี



ข้อสมมติและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น

1. กิจการประกอบธุรกิจโรงแรม ซึ่งบันทึกบัญชีสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 จำนวน 4,000,000 บาท (คำนวณภาษีที่อัตราร้อยละ 20) ซึ่งสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชีดังกล่าวเกิดจากผลขาดทุนในทางภาษีในปี 2562 จำนวนเงิน 20 ล้านบาท ซึ่งจะสามารถใช้ได้ภายในปี 2567
2. การคาดการณ์กำไรทางภาษีของกิจการมีดังนี้
3. ก่อนจะมีสถานการณ์ COVID-19 กิจการคาดว่าจะมีกำไรทางภาษีในปี 2563-2567 รวม 20,000,000 บาท ซึ่งเพียงพอกับมูลค่าสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชีจำนวน 4,000,000 บาท ($20,000,000 \times 20\%$)
4. อย่างไรก็ตาม ภายหลังเกิดสถานการณ์ COVID-19 ซึ่งทำให้กิจการคาดว่าจะกำไรจะลดลงจำนวนมากเนื่องจากกิจการต้องสูญเสียฐานลูกค้าทั้งในประเทศและต่างประเทศจำนวนมากจากเศรษฐกิจที่ชะลอตัวภายหลังสถานการณ์ COVID-19 ทำให้คาดการณ์ได้ว่าจะมีกำไรในอีก 3 ปี ข้างหน้าลดลงเหลือปีละ 500,000 บาท และมีกำไรทั้งสิ้นในปี 2563-2567 จำนวนเงิน 6,500,000 บาท
5. ในช่วงเดือนมกราคม 2563 ถึงเดือนมิถุนายน 2563 เกิดเหตุการณ์ที่แน่นอนขึ้นว่ากิจการยังคงปิดโรงแรมของกิจการในช่วงสถานการณ์ COVID-19 และนักท่องเที่ยวยังมีความกังวลต่อสถานการณ์ดังกล่าว กิจการจึงไม่มีผลกำไรทางภาษีที่คาดการณ์ของกิจการในช่วง 6 เดือนแรกของปี 2563 ซึ่งเป็นสถานการณ์ที่แน่นอนว่ากิจการปิดดำเนินงานและความกังวลของนักท่องเที่ยวต่อสถานการณ์นั้น

ตัวอย่างที่ 5

การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี



▶ ข้อสมมติและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น

ปี	2563	2564	2565	2566	2567	รวม (ล้านบาท)
ก่อนมีสถานการณ์ COVID-19	4	4	4	4	4	20
หลังมีสถานการณ์ COVID-19	0.5	0.5	0.5	2.5	2.5	6.5

****กิจการยังคงต้องพิจารณาว่าสินทรัพย์ภาษีเงินได้จำนวน 4,000,000 บาท ที่บันทึกไว้จะได้นำมาใช้ หรือไม่**

ตัวอย่างที่ 5

การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี



คำถาม: สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 ควรมีมูลค่าเท่ากับเท่าใด ในกรณีที่กิจการเลือกถือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้



คำตอบ: ภายใต้แนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้ ไม่จำเป็นต้องใช้สมมติฐานที่เกิดจากความไม่แน่นอนของสถานการณ์ COVID-19 เนื่องจากยังมีความไม่แน่นอนสูงมากในการพิจารณา ดังนั้นสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 ในกรณีที่กิจการเลือกถือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้ จะเท่ากับ 3,600,000 บาท

ตัวอย่างที่ 5

การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี



	วันที่ 1 มกราคม 2563	วันที่ 31 มีนาคม 2563	
		การประมาณการกำไรในอนาคต กรณีไม่มีเหตุการณ์ COVID-19	การประมาณการกำไรในอนาคต กรณีมีเหตุการณ์ COVID-19
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี	4,000,000		
กำไรของบริษัทในอนาคตเพื่อรองรับ สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี	20,000,000 (4,000,000 / 20%)		
กำไรจากการประมาณการ 5 ปี		18,000,000	6,500,000
ภาษีเงินได้ที่สามารถใช้ได้ในอนาคต		3,600,000	1,300,000

คำอธิบายเพิ่มเติม

กิจการเลือกไม่นำสถานการณ์ COVID-19 มาใช้ในการพิจารณากำไรทางภาษีของกิจการ เนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 ยังมีความไม่แน่นอนอย่างมาก แต่ด้วยข้อสมมติและสถานการณ์ที่เกิดขึ้นในข้อที่ 5 ดังนั้น การคาดการณ์กำไรก่อนภาษีของกิจการในปี 2563-2567 ยังคงเท่ากับ 18,000,000 บาท (20 ล้านบาท หัก 2 ล้านบาทในช่วง 6 เดือนแรกของปี 2563 ที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะมีกำไรทางภาษีไม่เพียงพอ)

ตัวอย่างที่ 5



การบันทึกบัญชีการกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

วันที่	รายการบัญชี	เดบิต	เครดิต
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563	เดบิต ผลขาดทุนจากการกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี (P/L)	400,000	
	เครดิต สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี (B/S)		400,000
กรณีที่ 1 การประมาณการกำไรในอนาคตกรณีไม่มีเหตุการณ์ COVID-19			
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563	เดบิต ผลขาดทุนจากการกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี (P/L)	2,700,000	
	เครดิต สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี (B/S)		2,700,000
กรณีที่ 2 การประมาณการกำไรในอนาคตกรณีมีเหตุการณ์ COVID-19			

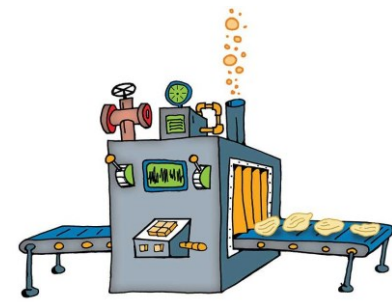
ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ

- ▶ ตัวอย่างที่ 1 ทางเลือกในการไม่นำข้อมูลที่คาดการณ์ไปในอนาคตมาคำนวณผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย
- ▶ ตัวอย่างที่ 2 การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด
 - ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท
 - ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท
- ▶ ตัวอย่างที่ 3 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินประเภทตราสารหนี้
- ▶ ตัวอย่างที่ 4 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน
- ▶ ตัวอย่างที่ 5 การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- ▶ ตัวอย่างที่ 6 การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์
- ▶ ตัวอย่างที่ 7 การประมาณการหนี้สิน



ตัวอย่างที่ 6

การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์



หลักการ

หลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

1. กิจการต้องนำเหตุการณ์ต่างๆ มาใช้ประกอบการพิจารณาว่าเป็นข้อบ่งชี้ของการด้อยค่าสินทรัพย์หรือไม่
2. กิจการต้องนำสถานการณ์ต่างๆ มาใช้ในการพยากรณ์ทางการเงินในอนาคตเพื่อทำการทดสอบการด้อยค่า
 - 2.1 ค่าความนิยม
 - 2.2 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน หรือ
 - 2.3 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่พร้อมใช้งานซึ่งจำเป็นต้องดำเนินการเป็นประจำทุกปี (อย่างน้อย 1 ครั้งต่อปี)

มาตรการผ่อนปรนชั่วคราว

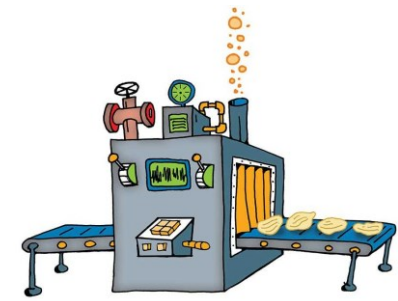
1. กิจการสามารถเลือกไม่นำสถานการณ์ COVID-19 มาเป็นข้อบ่งชี้ของการด้อยค่า เนื่องจาก เป็นสถานการณ์ที่มีความไม่แน่นอนสูง
2. กิจการสามารถเลือกไม่นำสถานการณ์ COVID-19 ที่อาจจะกระทบต่อการพยากรณ์ทางการเงินในอนาคตมาใช้ประกอบการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่พร้อมใช้งาน ที่ต้องทดสอบการด้อยค่าเป็นประจำทุกปี

ย่อหน้า 2.7
และ 2.8 ของ
แนวปฏิบัติฯ

TAS 36

ตัวอย่างที่ 6

การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์



ข้อสมมติและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น

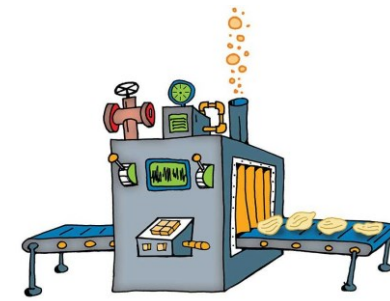
1. กิจการเป็นบริษัทสายการบินและร้านอาหารแห่งหนึ่ง ซึ่งมีสินทรัพย์หลักมูลค่าตามบัญชี ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 ประกอบด้วย



รายการสินทรัพย์	มูลค่าตามบัญชี	ก่อนจะมีสถานการณ์ COVID-19	ภายหลังเกิดสถานการณ์ COVID-19 กิจการประสบเหตุการณ์ ดังนี้
เครื่องบิน	100 ล้านบาท	กิจการยังคงสามารถนำเครื่องบินมาใช้ในการหารายได้ได้ตามปกติ และมีกำไรจากการดำเนินงานมาอย่างต่อเนื่อง	กิจการไม่สามารถนำเครื่องบินมาใช้ในการดำเนินงานได้อย่างเต็มที่ เนื่องจากมีการจำกัดการเดินทาง ขนส่ง และการขึ้นลงของเครื่องบินในแต่ละท่าอากาศยานของแต่ละประเทศ และสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจมีภาวะชะลอตัว โดยนักท่องเที่ยวไม่เดินทางในช่วงสถานการณ์ COVID-19 ซึ่งเป็นข้อบ่งชี้ที่ทำให้สินทรัพย์เกิดการด้อยค่า
ค่าสิทธิในการนำเครื่องบินลงจอด ซึ่งเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน	20 ล้านบาท		
ค่าความนิยมจากการซื้อธุรกิจร้านอาหาร 8 สาขา	80 ล้านบาท	ในส่วนของธุรกิจร้านอาหารของกิจการเริ่มมีแนวโน้มผลขาดทุนจากการดำเนินงาน และมีการปิดสาขาไป 2 สาขาเนื่องจากมีผลขาดทุนจากการดำเนินงานและรายได้ลดลงอย่างต่อเนื่อง	ธุรกิจร้านอาหารของกิจการมีการปิดสาขาเป็นการชั่วคราวเพิ่มอีก 3 แห่ง

ตัวอย่างที่ 6

การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์



ข้อสมมติและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น (ต่อ)

2. ภายใต้เหตุการณ์ดังกล่าว ถือว่ามีข้อบ่งชี้ของการด้อยค่าของเครื่องปั้น ซึ่งหากทดสอบการด้อยค่าจะมีผลขาดทุนจากการด้อยค่า (คำนวณตาม TAS36) จำนวน 20 ล้านบาท
3. ภายใต้เหตุการณ์ดังกล่าว ค่าความนิยมจากการซื้อธุรกิจร้านอาหาร มีแนวโน้มที่จะขาดทุนจากการดำเนินงานก่อนเกิดสถานการณ์ COVID-19 โดยภายหลังเกิดสถานการณ์ COVID-19 มีการปิดสาขาเพิ่มอีก 3 สาขา รวมเป็น 5 สาขาที่ปิดแล้ว ซึ่งฝ่ายบริหารของกิจการได้คาดการณ์มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของค่าความนิยม เท่ากับ 70 ล้านบาท โดยไม่นำเหตุการณ์ปิดสาขา 3 สาขามาพิจารณาเนื่องจากสถานการณ์ที่ปิดสาขาเพิ่ม 3 สาขาเป็นการปิดชั่วคราวยังมีความไม่แน่นอนที่เกิดจากสถานการณ์ COVID-19 แต่หากนำการปิดสาขาเพิ่ม 3 สาขามาพิจารณาเป็นปัจจัยต่อการพยากรณ์ทางการเงินในอนาคต กิจการสามารถคาดการณ์มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของค่าความนิยม เท่ากับ 30 ล้านบาท
4. ภายใต้เหตุการณ์ดังกล่าว สิทธิในการนำเครื่องปั้นลงจอด จะไม่สามารถสร้างรายได้ให้แก่กิจการได้เท่าเดิม ในการคาดการณ์มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสิทธิในการนำเครื่องปั้นลงจอดโดยไม่นำสถานการณ์ COVID-19 มาใช้ในการพิจารณาจะเท่ากับ 19 ล้านบาท เนื่องจากสถานการณ์ดังกล่าวมีความไม่แน่นอนว่าสิทธิในการนำเครื่องปั้นลงจอดจะเกิดการด้อยค่า แต่หากพิจารณารวมสถานการณ์ดังกล่าว การคาดการณ์กระแสเงินสดก่อนภาษีซึ่งอ้างอิงจากงบประมาณทางการเงินของกิจการในปี 2563 ถึง 2567 จะลดลงกว่า 50% ทำให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสิทธิในการนำเครื่องปั้นลงจอดลดลงเหลือ 10 ล้านบาท

ตัวอย่างที่ 6

การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์



คำถาม: สินทรัพย์แต่ละรายการ ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 ควรมีมูลค่าเท่ากับเท่าใด ในกรณีที่กิจการเลือกถือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้

คำตอบ: ภายใต้แนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้ ไม่จำเป็นต้องใช้สมมติฐานที่เกิดจากความไม่แน่นอนของสถานการณ์ COVID-19 เนื่องจากยังมีความไม่แน่นอนสูงมากในการพิจารณา โดยสินทรัพย์แต่ละรายการจะมีมูลค่า ดังนี้

		วันที่ 31 มีนาคม 2563		
การทดสอบการด้อยค่าตาม TAS 36	มูลค่าตามบัญชี ณ วันที่ 1 มกราคม 2563	กรณีที่ 1 ไม่เลือกใช้แนวปฏิบัติ โดยนำสถานการณ์ COVID-19 เป็นข้อบ่งชี้การด้อยค่าหรือนำมาพิจารณามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนตาม TAS 36	กรณีที่ 2 เลือกใช้แนวปฏิบัติ โดยไม่นำสถานการณ์ COVID-19 เป็นข้อบ่งชี้การด้อยค่าหรือไม่นำมาพิจารณามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนตาม TAS 36	
เครื่องบิน	เมื่อมีข้อบ่งชี้	100,000,000	80,000,000	ไม่ทดสอบการด้อยค่า เนื่องจากไม่ถือเป็นข้อบ่งชี้
ค่าความนิยม	เป็นประจำทุกปี	80,000,000	30,000,000	70,000,000
สิทธิในการนำเครื่องบินลงจอด	เป็นประจำทุกปี	20,000,000	10,000,000	19,000,000

ตัวอย่างที่ 6

การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์



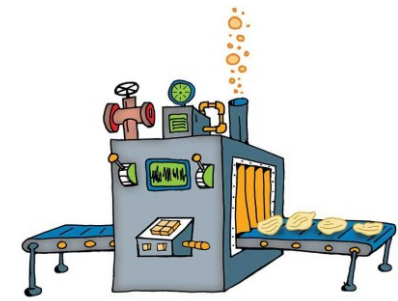
คำอธิบายเพิ่มเติม

ภายใต้แนวปฏิบัติฉบับนี้ กิจการสามารถเลือกที่จะประเมินการด้อยค่า ดังนี้

- **สินทรัพย์ทั่วไปที่จะต้องทดสอบการด้อยค่าเมื่อมีข้อบ่งชี้** สามารถเลือกไม่นำสถานการณ์ดังกล่าวมาเป็นข้อบ่งชี้ได้ตามที่ระบุในกรณี ที่ 2 ดังนั้น จึงไม่ต้องทดสอบการด้อยค่าของเครื่องบิน (หากไม่มีข้อบ่งชี้อื่นใดนอกเหนือจากสถานการณ์ COVID-19 ที่จะทำให้ ต้องทดสอบการด้อยค่า เช่น เครื่องบินที่มีอยู่เกิดความล้าสมัยในเทคโนโลยี หรือ เครื่องบินที่มีอยู่เกิดชำรุดเสียหายทางกายภาพ หรือ มีแผนที่จะยกเลิกการใช้งานเครื่องบิน เป็นต้น)
- **สินทรัพย์เฉพาะ (ค่าความนิยม สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน หรือ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่ พร้อมใช้งาน) ที่จะต้องทดสอบการด้อยค่าเป็นประจำทุกปี** อาจไม่นำสถานการณ์ดังกล่าวมาเป็นส่วนหนึ่งในการพยากรณ์ทางการเงิน ทำให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสิทธิในการนำเครื่องบินลงจอดตามกรณีที่ 2 เท่ากับ 19 ล้านบาท และมีขาดทุนจากการด้อยค่า 1 ล้านบาท และมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของค่าความนิยมเท่ากับ 70 ล้านบาท และมีขาดทุนจากการด้อยค่า 10 ล้านบาท

ตัวอย่างที่ 6

การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์



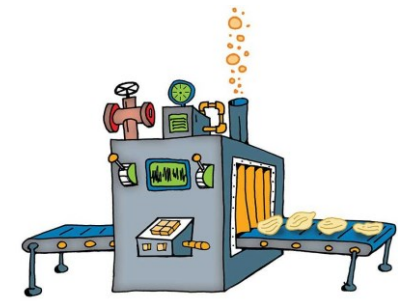
การบันทึกบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

วันที่	รายการบัญชี	เดบิต	เครดิต
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563	เดบิต ผลขาดทุนจากการด้อยค่าเครื่องปั้น (P/L)	20,000,000	
	เครดิต ผลสะสมจากการด้อยค่าเครื่องปั้น (B/S)		20,000,000
	เดบิต ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยม (P/L)	50,000,000	
	เครดิต ผลสะสมจากการด้อยค่าของค่าความนิยม (B/S)		50,000,000
	เดบิต ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสิทธิในการลงจอด (P/L)	10,000,000	
	เครดิต ผลสะสมจากการด้อยค่าสิทธิในการลงจอด (B/S)		10,000,000
กรณีที่ 1 กรณีไม่เลือกใช้แนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้			

ตัวอย่างที่ 6

การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์

การบันทึกบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์



วันที่	รายการบัญชี	เดบิต	เครดิต
ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563	เดบิต ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยม (P/L)*	10,000,000	
	เครดิต ผลสะสมจากการด้อยค่าของค่าความนิยม (B/S)		10,000,000
	เดบิต ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสิทธิในการลงจอด (P/L)	1,000,000	
	เครดิต ผลสะสมจากการด้อยค่าสิทธิในการลงจอด (B/S)		1,000,000
กรณีที่ 2 กรณีเลือกใช้แนวปฏิบัติฯฉบับนี้			

***ข้อสังเกต:** หากให้ข้อมูลสมมติเพิ่มเติมว่า หากสถานการณ์การปิดสาขาอีก 3 สาขาเป็นการปิดถาวร สถานการณ์นั้นมีข้อบ่งชี้ที่แน่นอนว่าธุรกิจร้านอาหารจะเกิดการด้อยค่า การคาดการณ์กระแสเงินสดก่อนภาษีซึ่งอ้างอิงจากงบประมาณทางการเงินของกิจการในปี 2563 ถึง 2567 จะลดลงกว่า 50% ทำให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของ ค่าความนิยม ลดลงเหลือ 30 ล้านบาท สถานการณ์ดังกล่าวนี้ไม่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ COVID-19 แต่เป็นสถานการณ์ที่แน่นอนแล้วว่าค่าความนิยมเกิดการด้อยค่า ดังนั้น แม้ว่ากิจการจะเลือกใช้แนวปฏิบัติหรือไม่ก็ตาม แต่หากกิจการมีสถานการณ์ที่มีความแน่นอนแล้ว กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าดังกล่าว จำนวน 50 ล้านบาท

ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ

- ▶ ตัวอย่างที่ 1 ทางเลือกในการไม่นำข้อมูลที่คาดการณ์ไปในอนาคตมาคำนวณผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่าย
- ▶ ตัวอย่างที่ 2 การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด
 - ตัวอย่างที่ 2.1 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดจำนวน 1 บริษัท
 - ตัวอย่างที่ 2.2 เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดมากกว่า 1 บริษัท
- ▶ ตัวอย่างที่ 3 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินประเภทตราสารหนี้
- ▶ ตัวอย่างที่ 4 การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน
- ▶ ตัวอย่างที่ 5 การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- ▶ ตัวอย่างที่ 6 การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์
- ▶ **ตัวอย่างที่ 7 การประมาณการหนี้สิน**



ตัวอย่างที่ 7

การประมาณการหนี้สิน



TAS 37

หลักการ

หลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

กิจการต้องนำสถานการณ์ต่างๆที่เกี่ยวข้อง มาพิจารณาเป็นเหตุการณ์ที่มีผลทำให้เกิดภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต และรับรู้ประมาณการหนี้สินจากภาระผูกพันดังกล่าว เมื่อเข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37

มาตรการผ่อนปรนชั่วคราว

กิจการสามารถเลือกไม่นำสถานการณ์ภายใต้ COVID-19 มาพิจารณาเป็นเหตุการณ์ที่มีผลทำให้เกิดภาระผูกพันในปัจจุบัน ซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต

ย่อหน้า 2.9
ของแนวปฏิบัติฯ

ตัวอย่างที่ 7

การประมาณการหนี้สิน



ประมาณการหนี้สินตาม TAS 37 ต้องรับรู้ต่อเมื่อเข้าทุกข้อดังนี้

1

กิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบัน ซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต

2

มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของกิจการเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันดังกล่าว

3

สามารถประมาณจำนวนของภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือ

ตัวอย่างที่ 7

การประมาณการหนี้สิน



▶ ข้อสมมติและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น

1. กิจการรับจ้างก่อสร้างโครงการให้แก่ผู้ว่าจ้าง ต้องหยุดงานเนื่องจากมีสถานการณ์ COVID-19 ทำให้กิจการอาจมีความเสี่ยงต้องถูกเรียกค่าปรับ จำนวน 10 ล้านบาท จากกรณีที่ส่งงานล่าช้า เนื่องจากขณะนี้พ้นกำหนดเวลาส่งงานมาเป็นเวลา 1 เดือนแล้ว ทำให้กิจการขอเจรจากับผู้ว่าจ้าง
2. จากการเจรจาเบื้องต้น สามารถสมมติเป็น 3 สถานการณ์ โดยสมมติให้ทุกสถานการณ์สามารถประมาณจำนวนของค่าปรับได้อย่างน่าเชื่อถือที่จำนวนเงิน 10 ล้านบาท ดังนี้

ตัวอย่างที่ 7

การประมาณการหนี้สิน

▶ ข้อสมมติและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น

สถานการณ์ที่ 1

ผู้ว่าจ้างระบุว่าน่าจะจะต้องคิดค่าปรับจากกิจการ เนื่องจากความล่าช้าดังกล่าวเกิดขึ้นจากการวางแผนผิดพลาดของกิจการ มิใช่สถานการณ์ COVID-19 อย่างไรก็ตามการเจรจายังไม่มีข้อยุติ แต่ตามสัญญาว่าจ้างต้องมีค่าปรับดังกล่าว และงานก่อสร้างที่ผ่านมา ผู้ว่าจ้างมีการคิดค่าปรับจากกิจการทุกครั้ง

สถานการณ์ที่ 2

กิจการอยู่ระหว่างการเจรจากับผู้ว่าจ้าง โดยงานก่อสร้างได้ดำเนินการตามแผนที่กิจการกำหนดไว้ แต่การล่าช้าดังกล่าวเกิดจากกิจการไม่สามารถเข้าพื้นที่ก่อสร้างได้ เนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 และมีการปิดพื้นที่ก่อสร้างดังกล่าวเพื่อป้องกันการแพร่เชื้อ COVID-19 โดยยังไม่แน่นอนว่าผลจากการเจรจาจะเป็นเช่นไร เนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 ยังมีความไม่แน่นอนว่าเหตุการณ์จะยาวนานเพียงใด และมีความไม่แน่นอนว่าผู้ว่าจ้างจะปรับกิจการหรือจะผ่อนปรนค่าปรับให้กิจการหรือไม่ แต่โอกาสที่จะถูกปรับยังคงมีอยู่

สถานการณ์ที่ 3

ผู้ว่าจ้างระบุว่า แม้ว่าความล่าช้าดังกล่าวจะเกิดจากสถานการณ์ COVID-19 แต่ก็จำเป็นจะต้องปรับ เนื่องจากผู้ว่าจ้างจะต้องถูกลูกค้าของผู้ว่าจ้างปรับเช่นกัน



ตัวอย่างที่ 7

การประมาณการหนี้สิน



คำถาม: ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563 กิจการต้องบันทึกหนี้สินหรือประมาณการหนี้สินอย่างไร ในแต่ละสถานการณ์ ในกรณีที่กิจการเลือกถือปฏิบัติตามแนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้

คำตอบ: ภายใต้แนวปฏิบัติฯ ฉบับนี้ สามารถเลือกไม่นำสถานการณ์ภายใต้ COVID-19 มาพิจารณาเป็นเหตุการณ์ที่มีผลทำให้เกิดภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต ทั้งนี้รายละเอียดของประมาณการหนี้สินจากค่าเสียหายจากการส่งมอบงานล่าช้าเป็นดังนี้

ประมาณการหนี้สิน ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563			
	สถานการณ์ที่ 1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะ ถูกปรับ เนื่องจากมิได้ล่าช้าจาก COVID-19	สถานการณ์ที่ 2 เกิดจากสถานการณ์ COVID-19 แต่ผลการเจรจายังไม่แน่นอน	สถานการณ์ที่ 3 เกิดจากสถานการณ์ COVID-19 แต่คาดว่าจะต้องจ่าย
เกิดจากสถานการณ์ COVID-19	ไม่ใช่	ใช่	ใช่
ความน่าจะเป็นที่จะต้องจ่าย	โอกาสจ่ายมากกว่าไม่จ่าย	โอกาสจ่ายมากกว่าไม่จ่าย	จ่ายแน่นอน 100%
กรณีไม่เลือกใช้แนวปฏิบัติฯ			
เกิดภาระผูกพันในปัจจุบันหรือไม่	เกิด	เกิด	เกิด
ถือเป็นประมาณการหนี้สินหรือเป็นหนี้สิน	เป็นประมาณการหนี้สิน	เป็นประมาณการหนี้สิน	เจ้าหนี้การค้า หรือ รายการค้างจ่าย

ตัวอย่างที่ 7

การประมาณการหนี้สิน



ประมาณการหนี้สิน ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563			
	สถานการณ์ที่ 1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ ที่จะถูกปรับ เนื่องจากมิได้ล่าช้าจาก COVID-19	สถานการณ์ที่ 2 เกิดจากสถานการณ์ COVID-19 แต่ผลการเจรจายังไม่แน่นอน	สถานการณ์ที่ 3 เกิดจากสถานการณ์ COVID-19 แต่คาดว่าจะต้องจ่าย
กรณีเลือกใช้แนวปฏิบัติฯ			
เกิดภาระผูกพันในปัจจุบันหรือไม่	เกิด	เลือกที่จะไม่นำสถานการณ์ COVID-19 มาพิจารณาเป็นภาระ ผูกพันในปัจจุบันเนื่องจากกิจการยัง มีความไม่แน่นอนในเหตุการณ์*	เกิด
ถือเป็นประมาณการหนี้สินหรือเป็น หนี้สิน	เป็นประมาณการหนี้สิน	ไม่เป็นประมาณการหนี้สิน	เจ้าหนี้การค้า หรือ รายการค้างจ่าย

ตัวอย่างที่ 7

การประมาณการหนี้สิน



กิจการเลือกใช้ หรือไม่ใช้ ทางเลือกตาม แนวปฏิบัติฯ	การบันทึกบัญชี ณ วันที่ 31 มีนาคม 2563					
	สถานการณ์ที่ 1		สถานการณ์ที่ 2		สถานการณ์ที่ 3	
	ใช้	ไม่ใช้	ใช้	ไม่ใช้	ใช้	ไม่ใช้
การบันทึกบัญชี	ต้องบันทึกเป็น ประมาณการหนี้สิน		ไม่บันทึก	ต้องบันทึกเป็นประมาณการ หนี้สิน	ต้องบันทึกเป็นหนี้สิน	
คำอธิบาย เพิ่มเติม	ภายใต้สถานการณ์ที่ 1 ไม่ว่าจะ ใช้ หรือไม่ใช้ทางเลือกตามแนว ปฏิบัติฯ กิจการต้องบันทึก ประมาณการหนี้สิน เนื่องจาก เป็นไปตามหลักการรับรู้ ประมาณการหนี้สินทั้งสามข้อ และมิได้เกิดจากสถานการณ์ COVID-19		หากใช้ทางเลือกตามแนว ปฏิบัติ กิจการไม่ต้องบันทึก ประมาณการหนี้สิน เนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 ไม่ถูกนำมา พิจารณาเป็นภาระผูกพันใน ปัจจุบัน จึงไม่เข้าเกณฑ์ของ การรับรู้รายการ	หากไม่ใช้ทางเลือกตามแนว ปฏิบัติฯ กิจการจะต้องบันทึก ประมาณการหนี้สิน เนื่องจาก เป็นไปตามหลักการรับรู้ ประมาณการหนี้สินทั้งสามข้อ แล้ว โดยการล่าช้าดังกล่าวเกิด เป็นภาระผูกพันในปัจจุบันจาก เหตุการณ์ในอดีต และโอกาสที่ จะถูกปรับยังคงมีอยู่	ภายใต้สถานการณ์ที่ 3 ไม่ว่าจะใช้ หรือไม่ใช้ทางเลือก ตามแนวปฏิบัติฯ กิจการต้องบันทึกเป็นหนี้สิน เนื่องจาก แม้จะเกิดจากเหตุการณ์ COVID-19 แต่ผู้ว่าจ้างได้ ยืนยันว่าต้องปรับเงินด้วยจำนวนที่แน่นอน และกิจการมี ภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีตที่ การชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้กิจการต้อง สูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ซึ่งถือว่า เป็นไปตามคำนิยามของหนี้สิน จึงต้องรับรู้หนี้สินจากการ ส่งมอบงานล่าช้าทันที	

การบันทึกบัญชี:

เดบิต ผลขาดทุนจากการส่งมอบงานล่าช้า (P/L)	10,000,000	
เครดิต ประมาณการหนี้สิน (B/S) (สถานการณ์ 1 และ 2) หรือ หนี้สินจากการส่งมอบงานล่าช้า (B/S) (สถานการณ์ 3)		10,000,000

การเปิดเผยข้อมูล

ทั้งนี้ หากกิจการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีใด ตามแนวปฏิบัติทางการบัญชีดังกล่าว กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการใช้ทางเลือกดังกล่าว ข้อเท็จจริง และสถานการณ์ที่กิจการปฏิบัติตามแนวปฏิบัติทางการบัญชีดังกล่าว ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินทุกฉบับที่เกี่ยวข้อง และกิจการยังคงต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี และมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ยกขึ้นมานี้ในเรื่องอื่นๆ ที่มีได้กล่าวถึงในแนวปฏิบัติดังกล่าวต่อไปโดยเคร่งครัด เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่ผู้ใช้งบการเงิน