

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๖๘/๒๕๖๑

เรื่อง การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ (ปรับปรุง ๒๕๖๑)
เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

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 จึงออกประกาศไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๕๔/๒๕๖๐ เรื่อง การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ (ปรับปรุง ๒๕๖๐) เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

ข้อ ๓ ให้ใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ (ปรับปรุง ๒๕๖๑) เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๒๖ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๑

จักรกฤษณ์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561)

เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

คำแถลงการณ์

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2560 (IFRIC Interpretation 1: Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities (Bound volume 2018 Consolidated without early application))

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2560 โดยปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น แต่ทั้งนี้ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงถ้อยคำหรือเนื้อหาใดๆ

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561)
เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สิน
ที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

อ้างอิง

ความเป็นมา	1
ขอบเขต	2
ประเด็น	3
มติ	4
วันถือปฏิบัติ	9
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	10

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 1 ถึง 10

**การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561)
เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน**

อ้างอิง

- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)

ความเป็นมา

- 1 หลายกิจการมีภาระผูกพันในการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ จะอ้างอิงภาระผูกพันดังกล่าวว่าเป็น “หนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน” มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รวมการประมาณการเบื้องต้นสำหรับ ต้นทุนการรื้อและการขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ซึ่งเป็นภาระผูกพันดังกล่าวของกิจการเกิดขึ้นเมื่อมีการได้มาซึ่งสินทรัพย์ หรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์อื่นที่มีใช้วัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าในช่วงเวลานั้น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้) ได้กำหนดวิธีการวัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

ให้แนวทางเกี่ยวกับวิธีการบันทึกบัญชีสำหรับผลกระทบที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

ขอบเขต

- 2 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ หรือหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ซึ่งเป็นไปตามการรับรู้ทั้งสองข้อดังนี้
 - 2.1 รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) และ
 - 2.2 รับรู้เป็นหนี้สินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)ตัวอย่างเช่น หนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ หรือหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน อาจเกิดขึ้นจากการรื้อถอนโรงงาน การฟื้นฟูสิ่งแวดล้อมที่เสียหายจากอุตสาหกรรมขุดเจาะ แหล่งทรัพยากรแร่ หรือการขนย้ายอุปกรณ์

ประเด็น

- 3 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กล่าวถึงวิธีการบันทึกบัญชีที่เกี่ยวกับผลกระทบของเหตุการณ์ต่อไปนี้ ที่ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน
 - 3.1 การเปลี่ยนแปลงในประมาณการทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (เช่น กระแสเงินสด) ซึ่งนำมาจ่ายชำระภาระผูกพัน
 - 3.2 การเปลี่ยนแปลงในอัตราคิดลดซึ่งอ้างอิงอัตราตลาดในปัจจุบัน ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้า 47 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้) (รวมถึงการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินตามเวลาและความเสี่ยงเฉพาะของหนี้สินนั้น) และ
 - 3.3 การเพิ่มขึ้นของหนี้สินที่สะท้อนถึงระยะเวลาที่ผ่านไป (หมายถึงส่วนคิดลดที่ทยอยลดลง)

มติ

- 4 การเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ที่เป็นผลจากการเปลี่ยนแปลงในประมาณการระยะเวลา หรือจำนวนของทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจซึ่งนำมาจ่ายชำระภาระผูกพัน หรือการเปลี่ยนแปลงอัตราคิดลด ต้องบันทึกบัญชีตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5 ถึง 7

- 5 ในกรณีที่วัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องโดยใช้วิธีราคาทุน
- 5.1 การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินต้องนำไปบวกเพิ่มหรือหักออกจากต้นทุนของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องในงวดปัจจุบัน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับย่อหน้าที่ 5.2 ด้วย
 - 5.2 จำนวนที่หักออกจากต้นทุนของสินทรัพย์ต้องไม่เกินกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ถ้าการลดลงของหนี้สินเกินกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ส่วนที่เกินดังกล่าวต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนทันที
 - 5.3 หากการปรับปรุงทำให้ต้นทุนของสินทรัพย์เพิ่มขึ้น กิจการต้องพิจารณาว่าเป็นข้อบ่งชี้ว่ามูลค่าตามบัญชีใหม่ของสินทรัพย์อาจได้รับคืนไม่เต็มจำนวนหรือไม่ หากมีข้อบ่งชี้ดังกล่าวกิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ โดยประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน และบันทึกบัญชีขาดทุนจากการด้อยค่า ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 6 ในกรณีที่วัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องโดยใช้วิธีการตีราคาใหม่
- 6.1 การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินจะมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงส่วนเกินทุนหรือส่วนต่ำจากการตีราคาสินทรัพย์ที่รับรู้ไว้ก่อนหน้านี้
 - 6.1.1 การลดลงของหนี้สินต้องรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และเพิ่มส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ในส่วนของผู้เจ้าของ (ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับย่อหน้าที่ 6.2 ด้วย) เว้นแต่สินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคาลดลงและได้รับรู้มูลค่าที่ลดลงในกำไรหรือขาดทุนในงวดก่อน การลดลงของหนี้สินต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนไม่เกินจำนวนที่ตีราคาลดลงของสินทรัพย์ซึ่งได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดก่อน
 - 6.1.2 การเพิ่มขึ้นของหนี้สินต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่สินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคาเพิ่มขึ้นและมีส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์คงเหลืออยู่ในกรณีการเพิ่มขึ้นของหนี้สินต้องรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และลดส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในบัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ของสินทรัพย์รายการเดียวกัน
 - 6.2 ในกรณีที่การลดลงของหนี้สินมีจำนวนเกินกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ตามวิธีราคาทุนให้รับรู้ส่วนที่เกินดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนทันที
 - 6.3 การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินเป็นข้อบ่งชี้ว่า สินทรัพย์อาจจะมีการตีราคาใหม่เพื่อให้มั่นใจได้ว่ามูลค่าตามบัญชี ไม่แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรมอย่างมีสาระสำคัญ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ทั้งนี้สำหรับการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ใดๆ นำมาพิจารณา กำหนดจำนวนที่จะรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน หรือในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตามที่ได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 6.1 ในกรณีที่มีความจำเป็นที่ต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่ กิจการต้องตีราคาสินทรัพย์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันกับสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ด้วย

- 6.4 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้เปิดเผยแต่ละองค์ประกอบของกำไรหรือขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ดังนั้น การเปลี่ยนแปลงส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ซึ่งเป็นผลจากการเปลี่ยนแปลงในหนี้สินดังกล่าวต้องแสดงรายการแยกต่างหากและเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการดังกล่าว
- 7 ในกรณีที่สินทรัพย์นั้นได้คิดค่าเสื่อมราคาจนครบอายุการใช้ประโยชน์แล้ว การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นหลังจากสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดการเปลี่ยนแปลงนั้น โดยถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ที่วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนและวิธีการตีราคาใหม่
- 8 การเพิ่มขึ้นของหนี้สินที่สะท้อนถึงระยะเวลาที่ผ่านไปซึ่งเกิดจากส่วนคิดลดที่ทยอยลดลงที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทางการเงินในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม (เมื่อมีการประกาศใช้) ไม่อนุญาตให้บันทึกรายการดังกล่าวรวมเป็นต้นทุนของสินทรัพย์

วันถือปฏิบัติ

- 9 กิจการต้องปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป ทั้งนี้สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 9ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

- 10 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)