

คำถาม-คำตอบ ประเด็นทางการบัญชีสำหรับน้ำท่วมหรือเหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติในทำนองเดียวกัน

จากเหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติ ได้ก่อให้เกิดความเสียหายและผลกระทบในวงกว้าง กิจการอาจจะต้องหันมาให้ความสนใจเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบดังกล่าว

กิจการที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติก่อนวันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน ควรจะสะท้อนให้เห็นถึงผลกระทบที่ได้รับในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และงบแสดงฐานะการเงิน อย่างไรก็ตาม หากกิจการได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติภายหลังวันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน งบการเงินของกิจการจะไม่ได้รับผลกระทบดังกล่าว เว้นแต่กิจการจะไม่สามารถดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้ ทั้งนี้ กิจการควรเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับผลกระทบจากเหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติ

ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ควรจะรับรู้รายการเมื่อใด?

เหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติถือเป็นข้อบ่งชี้ของการด้อยค่าเมื่อ

- สินทรัพย์ได้รับความเสียหายทางกายภาพ
- ผลิตผลลดลงอย่างเป็นสาระสำคัญ หรือ
- ได้รับผลกระทบต่อความสามารถในการให้บริการแก่ลูกค้า

เหตุการณ์ข้างต้นนี้อาจส่งผลกระทบต่อความสามารถในการทำกำไรในอนาคตของกิจการ ผู้บริหารควรพิจารณาว่าเหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติถือเป็นข้อบ่งชี้การด้อยค่าหรือไม่ โดยอ้างอิงจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

การด้อยค่าของสินทรัพย์ – สินค้าคงเหลือ

ถาม กิจการควรพิจารณำบันทึกขาดทุนจากการลดลงของมูลค่าสินค้าคงเหลืออย่างไร

ตอบ ผู้บริหารควรประมาณมูลค่าสุทธิที่จะได้รับสำหรับสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นงวด โดยอ้างอิงหลักฐานที่สามารถเชื่อถือได้ และคำนึงถึงผลกระทบของเหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติต่อการขายในอนาคต

หากสินค้าได้รับความเสียหายทั้งหมดจากเหตุการณ์อุทกภัยโดยไม่สามารถขายได้ กิจการต้องบันทึกขาดทุนจากความเสียหายของสินค้าคงเหลือทั้งจำนวน

หากสินค้าได้รับความเสียหายบางส่วน โดยสามารถนำไปปรับสภาพเพื่อขายลดราคาได้ กิจการต้องประเมินมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าคงเหลือ โดยพิจารณาจากราคาขายที่คาดว่าจะขายได้หักด้วยค่าใช้จ่ายในการขายและค่าใช้จ่ายในการปรับสภาพสินค้าเพื่อให้สินค้ามีสภาพพร้อมขาย หากมูลค่าคงเหลือตามบัญชีของสินค้าสูงกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ กิจการต้องบันทึกผลขาดทุนจากการลดลงของมูลค่าสินค้าคงเหลือเพื่อปรับลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือให้แสดงเท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ โดยรับรู้ขาดทุนดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน



คำถาม-คำตอบนี้เป็นเพียงตัวอย่างเท่านั้น ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การปันส่วนต้นทุนการผลิตและการแสดงรายการค่าใช้จ่าย

ถาม เนื่องจากเหตุการณ์น้ำท่วมส่งผลให้กิจการต้องลดกำลังการผลิตลง กิจการจะปันส่วนต้นทุนอย่างไร

ตอบ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ ระบุว่า การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตให้อ้างการคำนวณจากฐานกำลังการผลิตปกติ ดังนั้น ต้นทุนในการผลิตต่อหน่วยจึงไม่ควรเปลี่ยนแปลงไป ถึงแม้ว่ากำลังการผลิตจริงจะลดต่ำลงก็ตาม ค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริงที่ไม่ได้ถูกปันส่วนให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดค่าใช้จ่ายนั้น

ถาม เงินเดือนของพนักงานโรงงาน และค่าใช้จ่ายการผลิตส่วนที่คงที่ที่เกิดขึ้นในช่วงที่ปิดโรงงาน อันเนื่องมาจากเหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติ ควรบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายประเภทใด

ตอบ กิจการควรบันทึกเงินเดือนของพนักงานโรงงานเป็นค่าใช้จ่ายในการผลิตเพื่อปันส่วนเข้าสู่ต้นทุนแปลงสภาพโดยให้อ้างการคำนวณจากฐานกำลังการผลิตปกติ อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่กิจการเห็นว่าเงินเดือนที่จ่ายให้กับพนักงานในช่วงปิดโรงงานดังกล่าวไม่ได้เป็นค่าใช้จ่ายในการผลิต แต่เป็นค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการบริหารงานบุคคลเพื่อรักษานักงานไว้ กิจการอาจบันทึกเงินเดือนของพนักงานโรงงานเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหาร ทั้งนี้ หากกิจการประสงค์ที่จะแยกแสดงรายการดังกล่าวเป็นรายการต่างหากจากค่าใช้จ่ายในการบริหารทั่วไปเนื่องจากเป็นจำนวนที่มีสาระสำคัญมากก็สามารถทำได้

กิจการควรบันทึกค่าใช้จ่ายการผลิตส่วนที่คงที่ที่เกิดขึ้นในช่วงที่ปิดโรงงานเป็นค่าใช้จ่ายในการผลิตเพื่อปันส่วนเข้าสู่ต้นทุนแปลงสภาพโดยให้อ้างการคำนวณจากฐานกำลังการผลิตปกติ



การตัดจ่ายของสินทรัพย์ – ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ถาม เครื่องจักรของกิจการที่มีประกันได้เกิดความเสียหายหมด ทำให้ต้องซื้อเครื่องจักรใหม่เพื่อใช้ในการผลิต ต้องบันทึกการอย่างไร

ตอบ ในกรณีที่เครื่องจักรที่เกิดความเสียหายแล้วไม่สามารถขายได้ กิจการต้องตัดจำหน่ายเครื่องจักรที่เสียหายเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวนโดยไม่นำไปรวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขาย

ในกรณีที่กิจการคาดว่าเครื่องจักรที่เกิดความเสียหายสามารถขายได้ กิจการต้องตั้งค่าเผื่อการตัดจ่ายสำหรับเครื่องจักรดังกล่าวโดยบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหาร และไม่นำไปรวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขาย เพื่อให้เครื่องจักรแสดงมูลค่าเท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะขายได้ และบันทึกเครื่องจักรใหม่ด้วยต้นทุนที่จ่ายเข้ามา

ทั้งนี้ หากกิจการประสงค์ที่จะแยกแสดงรายการดังกล่าวเป็นรายการต่างหากจากค่าใช้จ่ายในการบริหารทั่วไปเนื่องจากเป็นจำนวนที่มีสาระสำคัญมากก็สามารถทำได้

สำหรับเงินชดเชยค่าสินไหมจากบริษัทประกันภัย ให้ดูคำตอบในเรื่องเงินชดเชยที่ได้รับจากบริษัทประกัน (Insurance claims)

คำถาม-คำตอบนี้เป็นเพียงตัวอย่างเท่านั้น ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ถาม เครื่องจักรของกิจการที่มีประกันได้เกิดความเสียหายบางส่วน โดยมีค่าใช้จ่ายในการเปลี่ยนอะไหล่และซ่อมบำรุง ต้องบันทึกการอย่างไร

ตอบ กิจการต้องพิจารณาการด้อยค่าของเครื่องจักร จากสภาพเครื่องจักรภายหลังถูกน้ำท่วม และบันทึกค่าเผื่อการด้อยค่าของเครื่องจักรตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ โดยบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหาร และไม่นำไปรวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขาย

ในกรณีที่กิจการมีการเปลี่ยนอะไหล่ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กำหนดให้กิจการต้องรับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนอะไหล่เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้อง เมื่อต้นทุนนั้นเกิดขึ้นและเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ (ดูย่อหน้าที่ 7 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552)) และกิจการต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนตามหลักการของการตัดรายการที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ และกลับรายการค่าเผื่อการด้อยค่าที่ได้บันทึกไว้แล้ว (ดูย่อหน้าที่ 67-72 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552))

ส่วนค่าใช้จ่ายในการซ่อมบำรุงให้บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดค่าใช้จ่ายนั้น ทั้งนี้ หากกิจการประสงค์ที่จะแยกแสดงรายการดังกล่าวเป็นรายการต่างหากจากค่าใช้จ่ายในการบริหารทั่วไปเนื่องจากเป็นจำนวนที่มีสาระสำคัญมากก็สามารถทำได้

สำหรับเงินชดเชยค่าสินไหมจากบริษัทประกันภัย ให้ดูคำตอบในเรื่องเงินชดเชยที่ได้รับจากบริษัทประกัน (Insurance claims)



ประมาณค่าใช้จ่ายในการซ่อมแซมและทำความสะอาด (Estimated repair and clean-up expenses)

ถาม กิจการสามารถบันทึกประมาณการหนี้สินค่าใช้จ่ายในการซ่อมแซมและทำความสะอาดที่คาดว่าจะเกิดขึ้นเป็นหนี้สินทันทีทั้งจำนวนได้หรือไม่ แม้ว่าการซ่อมแซมจะยังไม่ได้เกิดขึ้นหรือเกิดขึ้นเพียงบางส่วนในรอบปีนี้

ตอบ กิจการไม่สามารถบันทึกประมาณการหนี้สินค่าใช้จ่ายในการซ่อมแซมหรือค่าใช้จ่ายการทำความสะอาดที่ยังไม่เกิดขึ้น เนื่องจากกิจการยังไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมาย (legal obligation) หรือภาระผูกพันจากการอนุমান (constructive obligation) เป็นประมาณการหนี้สิน จึงไม่เข้านิยามของประมาณการหนี้สินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

ค่าใช้จ่ายในการซ่อมแซมหรือค่าใช้จ่ายการทำความสะอาดจะถูกบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายได้เมื่อรายการเกิดขึ้นแล้ว โดยรับรู้ตามเกณฑ์คงค้าง



คำถาม-คำตอบนี้เป็นเพียงตัวอย่างเท่านั้น ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การด้อยค่าของลูกหนี้

ถาม กิจการต้องพิจารณาถึงการด้อยค่าของลูกหนี้หรือไม่

ตอบ ลูกหนี้อาจเกิดการด้อยค่าได้ เช่น สถาบันการเงินที่ให้เงินกู้แก่กิจการที่ตั้งอยู่ในพื้นที่ที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติ หรือกิจการอื่นที่มียอดค้างรับหรือยอดค้างชำระจากลูกค้าที่ตั้งอยู่ในพื้นที่ที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติ เป็นต้น ผู้บริหารต้องประเมินความสามารถในการจ่ายชำระหนี้ของลูกหนี้ดังกล่าว และตั้งค่าเผื่อการด้อยค่าของลูกหนี้โดยอ้างอิงจากประมาณการกระแสเงินสดที่คาดว่าจะได้รับจากลูกหนี้



สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

ถาม เหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติส่งผลต่อสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือไม่ อย่างไร

ตอบ เหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติอาจส่งผลกระทบให้เกิดความเสียหายต่อทรัพย์สิน และรวมถึงส่งผลกระทบต่อความสามารถในการทำกำไรในอนาคตทั้งทางตรงและทางอ้อม (เช่น กระทบต่อลูกค้า ผู้ขาย ผู้ให้บริการ เป็นต้น) เมื่อกิจการตั้งค่าเผื่อการด้อยค่ากรณีสินทรัพย์ที่ได้รับ ความเสียหายทำให้กิจการมีสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชีซึ่งเกิดจากผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีได้ในอนาคต ทั้งนี้ กิจการที่มียอดคงเหลือของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ควรประเมินการคาดการณ์ของกำไรในอนาคตและเพื่อให้แน่ใจว่ากิจการจะมีกำไรในอนาคตเพียงพอ และสามารถใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้



เงินชดเชยที่ได้รับจากบริษัทประกันภัย (Insurance claims)

ถาม หากสินทรัพย์ของกิจการที่ได้รับความเสียหายจากเหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติได้รับความคุ้มครองตามกรมธรรม์ประกันภัย กิจการควรรับรู้รายการความเสียหายดังกล่าว และเงินชดเชยที่คาดว่าจะได้รับจากบริษัทประกันภัยอย่างไร

ตอบ หากความเสียหายจากเหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติเกิดขึ้น และมีผลต่อสินทรัพย์ของกิจการ ก่อนหรือในวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องประเมินความเสียหายต่อสินทรัพย์ และตั้งค่าเผื่อการด้อยค่าตามคำตอบในเรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์-ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และเรื่อง การด้อยค่าของลูกหนี้

- หากกิจการได้รับเอกสารหรือหลักฐานยืนยันการชดเชยจากบริษัทประกันภัยก่อนหรือในวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และเอกสารหรือหลักฐานดังกล่าวทำให้กิจการมั่นใจว่าจะได้รับเงินชดเชยดังกล่าวค่อนข้างแน่นอน (Virtually certain) กิจการต้องบันทึกเงินชดเชยที่จะได้รับจากบริษัทประกันเป็นรายได้ และลูกหนี้บริษัทประกันในงวดดังกล่าว
- หากกิจการได้รับเอกสารหรือหลักฐานยืนยันการชดเชยจากบริษัทประกันภัยภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน แต่ก่อนวันที่งบการเงินได้รับการอนุมัติ และเอกสารหรือหลักฐานดังกล่าว

คำถาม-คำตอบนี้เป็นเพียงตัวอย่างเท่านั้น ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ทำให้กิจการมั่นใจว่าจะได้รับเงินชดเชยดังกล่าวคืนอย่างแน่นอน (Virtually certain) กิจการต้องบันทึกเงินชดเชยที่จะได้รับจากบริษัทประกันเป็นรายได้ และลูกหนี้บริษัทประกันในงวดก่อน

- หากกิจการยังไม่ได้รับ หรือได้รับเอกสารหรือหลักฐานยืนยันการชดเชยจากบริษัทประกันภัยก่อนวันที่งบการเงินได้รับการอนุมัติ แต่เอกสารดังกล่าวไม่สามารถทำให้กิจการมั่นใจว่าจะได้รับเงินชดเชยดังกล่าวคืนอย่างแน่นอน (Virtually certain) กิจการต้องไม่บันทึกเงินชดเชยที่จะได้รับจากบริษัทประกันเป็นรายได้ และลูกหนี้บริษัทประกันในงวดดังกล่าว แต่หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 89 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

ทั้งนี้ การพิจารณาเรื่อง Virtually certain ให้ฝ่ายบริหาร และผู้สอบบัญชีประเมินจากหลักฐานอันเที่ยงธรรม ประกอบกับการใช้วิจารณญาณของผู้ประกอบวิชาชีพ ทั้งนี้ การรับรู้รายการให้เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 83 ของแม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552) ตัวอย่างเช่น จำนวนเงินที่บริษัทประกันระบุไว้ในหลักฐานที่ส่งให้กิจการต้องระบุว่าจ่าย หรือจ่ายให้แล้ว โดยไม่มีเงื่อนไขใดๆ ให้กิจการต้องคืนเงินดังกล่าว



การจัดประเภทรายการขาดทุนในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

ถาม กิจการควรแสดงรายการความเสียหายดังกล่าวในงบการเงินอย่างไร

ตอบ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลสำหรับรายได้และค่าใช้จ่ายที่มีสาระสำคัญ ทั้งในเรื่องลักษณะรายการและจำนวน ทั้งนี้ ขนาดหรือลักษณะรายการ หรือทั้งสองอย่างสามารถใช้เป็นปัจจัยในการพิจารณาว่ารายการมีสาระสำคัญหรือไม่

การเปิดเผยข้อมูลในกำไรหรือขาดทุนสามารถทำได้โดยแสดงเป็นรายการเพิ่มเติม หรือหัวข้อเรื่อง หากการแสดงรายการนั้นทำให้มีประโยชน์ต่อความเข้าใจเกี่ยวกับผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ หรือกิจการอาจเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน รายการที่แสดงเพิ่มเติมในกำไรหรือขาดทุนควรรวมรายการที่มีลักษณะหรือหน้าที่คล้ายกัน เช่น

- แยกแสดงรายการผลขาดทุนทั้งหมดที่เกิดขึ้นจากเหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติไว้เป็นรายการแยกต่างหาก (ไม่ใช่รายการพิเศษ) ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และเปิดเผยข้อมูลรายละเอียดของรายการดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือ
- แสดงผลกระทบของเหตุการณ์ภัยพิบัติทางธรรมชาติในแต่ละบรรทัดที่เกี่ยวข้องในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ไม่ได้กำหนดคำอธิบายสำหรับการเปิดเผยข้อมูลแยกต่างหาก อย่างไรก็ตามชื่อที่ใช้ของแต่ละรายการที่แสดงแยกต่างหากควรจะสามารถสื่อให้เข้าใจได้ และรายการเหล่านี้ควรแสดงอยู่ในส่วนของผลการดำเนินงาน

