



สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

30 เมษายน 2547

เรียน กรรมการผู้จัดการ

บริษัทจดทะเบียนทุกบริษัท

บริษัทที่ออกหลักทรัพย์ขายแก่ประชาชนทุกบริษัท

ที่ กสท.ชส.(ว) 4 /2547 เรื่อง ความเห็นเกี่ยวกับการบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วม

ด้วยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้มีหนังสือที่ สน. 113/2547 แจ้งความเห็นเกี่ยวกับการบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วม ภายใต้กรอบมาตรฐานการบัญชี

สำนักงานจึงขอนำส่งหนังสือของสมาคมตามที่แนบมาพร้อมนี้เพื่อทราบและถือปฏิบัติ และโดยที่ความเห็นของสมาคมฯ อยู่ภายใต้กรอบมาตรฐานการบัญชีที่มีผลใช้บังคับอยู่ในปัจจุบัน ดังนั้น หากบริษัทใดมีการบันทึกบัญชีไม่เป็นไปตามความเห็นดังกล่าว ขอให้ดำเนินการแก้ไขในทันที เพื่อให้งบการเงินของบริษัทเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีและพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535

จึงเรียนมาเพื่อทราบและถือปฏิบัติ

ขอแสดงความนับถือ

(นายธีระชัย ภูวนาถนรานุบาล)

เลขาธิการ

สิ่งที่ส่งมาด้วย หนังสือสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ที่ สน. 113/2547 เรื่อง การบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วม ลงวันที่ 23 เมษายน 2547

ฝ่ายกำกับบัญชีตลาดทุน

โทร. 0-2252-3223 ต่อ 2014

สำเนาเรียน ผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงาน  
ที่ปรึกษาทางการเงินที่ได้รับความเห็นชอบจากสำนักงาน  
(หนังสือเวียนลักษณะนี้ปรากฏอยู่ใน website ของสำนักงานที่ [www.sec.or.th](http://www.sec.or.th)  
หัวข้อ “วิธีปฏิบัติทางบัญชี”)



## สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

THE INSTITUTE OF CERTIFIED ACCOUNTANTS AND AUDITORS OF THAILAND

ที่ สน. 113/2547

วันที่ 23 เมษายน พ.ศ. 2547

เรื่อง การบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วม

เรียน เลขาธิการ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

อ้างถึง หนังสือที่ กสท.ช. 88/2547 ลงวันที่ 22 มกราคม พ.ศ. 2547

ตามที่สำนักงานคณะกรรมการ ก.ล.ต. มีหนังสือแจ้งนโยบายที่จะส่งเสริมให้บริษัทจดทะเบียน (รวมถึงบริษัทที่ออกหลักทรัพย์ขายแก่ประชาชน) มีวิธีปฏิบัติในการเปิดเผยข้อมูลและบันทึกบัญชีที่รอบคอบ ระมัดระวังและมีความชัดเจน ภายใต้กรอบมาตรฐานการบัญชีที่ออกโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย และได้มีหนังสือขอความเห็นเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 45 เรื่อง การบัญชีเงินลงทุนในบริษัทร่วม นั้น

สมาคมขอเรียน ดังนี้

1. การรับรู้มูลค่าที่เพิ่มขึ้นของบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมที่เสนอขายหลักทรัพย์ต่อประชาชนในราคาที่สูงกว่ามูลค่าที่ตราไว้ (par value)

● ประเด็น

บริษัทมีเงินลงทุนในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมและได้บันทึกบัญชีเงินลงทุนดังกล่าว โดยวิธีส่วนได้เสียตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม ต่อมาบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมมีการเพิ่มทุนและเสนอขายหุ้นต่อประชาชนในราคาที่สูงกว่ามูลค่าที่ตราไว้ (par value) ทำให้ส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมสูงขึ้น บริษัทควรบันทึกมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมที่เพิ่มขึ้นด้านเครดิตอย่างไร

● แนวทางปฏิบัติ

สมาคมเห็นด้วยกับความเห็นของสำนักงาน ก.ล.ต. ที่เห็นว่า การเพิ่มขึ้นของส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมจากการเสนอขายหลักทรัพย์ต่อประชาชนในราคาที่สูงกว่ามูลค่าที่ตราไว้ เป็นรายการที่เกิดขึ้นจากการขายหุ้นเพิ่มทุน มิใช่เกิดจากการดำเนินการค้าของบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วม ดังนั้น เพื่อให้งบการเงินสะท้อนฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่แท้จริง บริษัทจึงควรบันทึกมูลค่าเงินลงทุนที่เพิ่มขึ้นในกรณีนี้เป็นส่วนเกินทุนในส่วนของผู้ถือหุ้น มิใช่ในบัญชีกำไรขาดทุน

2. การจัดประเภทเงินลงทุนในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมบางส่วนเป็นเงินลงทุนเพื่อค้าหรือเพื่อขาย

● ประเด็น

บริษัทมีเงินลงทุนในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ด้วย และประสงค์จะจัดประเภทเงินลงทุนในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมบางส่วนเป็นเงินลงทุนประเภทเพื่อค้าและมีการรับรู้กำไรขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการตีราคาเงินลงทุนตามมูลค่ายุติธรรมในงบกำไรขาดทุนหรือมีการจัดประเภทเงินลงทุนดังกล่าวเป็นเงินลงทุนประเภทเพื่อขายและมีการรับรู้ส่วนเกินทุนจากการตีราคาเงินลงทุนตามมูลค่ายุติธรรมในส่วนของผู้ถือหุ้น เป็นเรื่องที่เหมาะสมควรดำเนินการหรือไม่

444/1 ถนนสามเสน เขตดุสิต กรุงเทพฯ 10300

444/1 SAMSEN ROAD, DUSIT, BANGKOK 10300

TEL : 0 - 2668 - 8071 - 4, 0 - 2668 - 8535 - 8 FAX : 0 - 2243 - 7683, 0 - 2668 - 8539

Website : <http://www.icaat.or.th> E-mail Address : [icaat@icaat.or.th](mailto:icaat@icaat.or.th)



## สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

THE INSTITUTE OF CERTIFIED ACCOUNTANTS AND AUDITORS OF THAILAND

- 2 -

### • แนวทางปฏิบัติ

สมาคมเห็นด้วยกับความเห็นของสำนักงาน ก.ล.ต. ที่เห็นว่า การที่บริษัทถือหุ้นในบริษัทจดทะเบียนอื่น ย่อมมีสิทธิในการออกเสียงเพิ่มจำนวนตามสัดส่วนของหุ้นที่ถืออยู่ ไม่ว่าจะบริษัทมีความตั้งใจจะถือหุ้นบางส่วนไว้เพื่อเข้าควบคุมกิจการ หรือลงทุนระยะยาว หรือตั้งใจจะขายหุ้นบางส่วนในอนาคตอันใกล้ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุนได้กำหนดขอบเขตไว้อย่างชัดเจนว่า ไม่ครอบคลุมถึงกรณีที่เป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วม ดังนั้น เพื่อให้เงินของบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมดำเนินการดำเนินงานที่แท้จริง ในระหว่างที่ยังมิได้ขายหุ้นดังกล่าวออกไปจริง บริษัทควรรับรู้เงินลงทุนทั้งหมดตามวิธีส่วนได้เสีย โดยไม่จัดประเภทเงินลงทุนบางส่วนเป็นเงินลงทุนประเภทเพื่อค้าหรือเพื่อขาย เนื่องจากบริษัทย่อยยังคงสามารถใช้สิทธิ์ออกเสียงในฐานะผู้ถือหุ้นตามสัดส่วนการถือหุ้นทั้งหมดในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมได้

### 3. การไม่นำงบการเงินของบริษัทย่อยที่อยู่ระหว่างการฟื้นฟูกิจการมาจัดทำงบการเงินรวม

#### • ประเด็น

บริษัทใหญ่มีบริษัทย่อยอยู่ระหว่างการดำเนินงานภายใต้แผนฟื้นฟูกิจการ โดยมีบริษัทผู้บริหารแผนควบคุมดูแลให้การดำเนินงานของบริษัทย่อยเป็นไปตามแผนฟื้นฟู บริษัทใหญ่มีความเห็นว่าในกรณีนี้บริษัทใหญ่ไม่มีอำนาจในการควบคุมการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของบริษัทย่อยเป็นระยะเวลาหนึ่ง เนื่องจากบริษัทย่อยต้องอยู่ภายใต้การควบคุมที่เข้มงวดตามแผนฟื้นฟูจนกว่าบริษัทย่อยจะสามารถดำเนินการตามแผนฟื้นฟูได้สำเร็จ จึงมีประเด็นว่าบริษัทใหญ่ไม่รวมบริษัทย่อยดังกล่าวในงบการเงินรวมได้หรือไม่

#### • แนวทางปฏิบัติ

ในประเด็นนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 44 เรื่อง งบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย ย่อหน้า 11 ได้ระบุไว้ว่า “บริษัทใหญ่ต้องไม่รวมบริษัทย่อยในการจัดทำงบการเงินรวมหากบริษัทย่อยดำเนินงานภายใต้ข้อกำหนดที่เข้มงวดจากภายนอกซึ่งมีผลระยะยาวทำให้บริษัทย่อยด้อยความสามารถในการโอนเงินให้บริษัทใหญ่” และ “กิจการต้องบันทึกบัญชีเกี่ยวกับบริษัทย่อยดังกล่าวตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน”

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ

(ศาสตราจารย์เกษรี ณรงค์เดช)

นายกสมาคม

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ฝ่ายจัดการ

โทรศัพท์ 0-2668-8071-4

โทรสาร 0-2669-7207

444/1 ถนนสามเสน เขตดุสิต กรุงเทพฯ 10300

444/1 SAMSEN ROAD, DUSIT, BANGKOK 10300

TEL : 0 - 2668 - 8071 - 4, 0 - 2668 - 8535 - 8 FAX : 0 - 2243 - 7683, 0 - 2668 - 8539

Website : <http://www.icaat.or.th> E-mail Address : [icaat@icaat.or.th](mailto:icaat@icaat.or.th)