

FOREIGN ENTITY AND FINANCIAL STATEMENT CONVERSION

Manuscript Submission Data: 2022, September 27

Article Editing Date: 2022, October 30

Article Accepted Date: 2022, November 12

Uraporn Rakmit*

Wundee Boonded*

ABSTRACT

This article is intended to demonstrate a method for converting the financial statements into the same currency of the entity, as well as presenting the financial statements if the entity has foreign operations. The investing company is responsible for recording investments under the equity method, preparing consolidated financial statements to acknowledge the financial status and operating results of all entities in the group, and serving as a guideline for proper compliance in accordance with Accounting Standard No. 21 on “The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates”.

Keywords: foreign entity and financial statement conversion, financial statement conversion.

* School of Accountancy, Sripatum University at Chonburi

Corresponding author. e-Mail: 41970362@chonburi.spu.ac.th

กิจการในต่างประเทศกับการแปลงค่าทางการเงิน

วันที่ได้รับต้นฉบับบทความ: 27 กันยายน 2565

วันที่แก้ไขปรับปรุงบทความ: 30 ตุลาคม 2565

วันที่ตอบรับตีพิมพ์บทความ: 12 พฤศจิกายน 2565

อูราภรณ์ รักมิตร*

วันดี บุญเด็ต*

บทคัดย่อ

บทความนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อเผยแพร่ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการแปลงค่าทางการเงินให้เป็นสกุลเงินเดียวกับการกิจการที่จัดทำและนำเสนอการเงินในกรณีที่บริษัทมีกิจการในต่างประเทศ โดยบริษัทผู้ลงทุนมีหน้าที่ในการบันทึกบัญชีเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย รวมทั้งจัดทำและนำเสนอการเงินรวมเพื่อให้ทราบถึงฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัททั้งหมดในกลุ่มกิจการ และเป็นแนวทางในการปฏิบัติได้อย่างถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 ว่าด้วยเรื่องผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ซึ่งในการแปลงค่าการเงินนั้นสามารถทำได้ 2 วิธี คือ Current rate method และ Temporal method โดยจะใช้วิธีใดขึ้นขึ้นอยู่กับสกุลเงินที่กิจการในต่างประเทศใช้ดำเนินงาน (functional currency) ทั้งนี้ ผลต่างจากการแปลงค่าการเงินด้วยวิธี Temporal จะถูกรับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จในงวดบัญชีนั้น และผลต่างจากการแปลงค่าการเงินด้วยวิธี Current rate จะถูกแสดงแยกต่างหากจากส่วนของผู้ถือหุ้นในงบแสดงฐานะการเงิน

คำสำคัญ: กิจการในต่างประเทศกับการแปลงค่าทางการเงิน, การแปลงค่าการเงิน

* คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม วิทยาเขตชลบุรี

Corresponding author. e-Mail: 41970362@chonburi.spu.ac.th

บทนำ

ในปัจจุบันทั่วโลกมีแนวโน้มการติดต่อค้าขายกับต่างประเทศเพิ่มมากขึ้น รวมถึงการขยายการลงทุนทั้งในประเทศ และต่างประเทศ การที่กิจการมีส่วนเกี่ยวข้องกับเงินตราในต่างประเทศมักเกิดขึ้นได้ใน 2 กรณี ได้แก่ มีการติดต่อค้าขายกับกิจการในต่างประเทศ และมีกิจการในต่างประเทศ บทความนี้ได้มุ่งประเด็นไปในกรณีที่บริษัทมีกิจการในต่างประเทศ โดยหากบริษัทใหญ่ผู้ลงทุนมีการถือหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทย่อยที่อยู่ในต่างประเทศมากกว่าร้อยละ 50 ขึ้นไป กำหนดให้บริษัทผู้ลงทุนต้องจัดทำและนำเสนองบการเงินรวมตามวิธีส่วนได้เสีย (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, ออนไลน์, 2561 ก) แต่งบการเงินในต่างประเทศนั้นอาจถูกจัดทำขึ้นตามสกุลเงินที่ประเทศนั้นใช้ในการดำเนินงาน หรือสกุลเงินของประเทศอื่น การแปลงค่างบการเงินให้เป็นสกุลเงินเดียวกับบริษัทใหญ่จึงต้องถูกจัดทำขึ้นก่อนการจัดทำงบการเงินรวม (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, ออนไลน์, 2563) ดังนั้นบทความนี้จะถูกเรียบเรียงขึ้นเพื่อใช้เป็นแนวปฏิบัติสำหรับบริษัทที่มีกิจการในต่างประเทศ ให้ง่ายต่อการเงินรวมที่สะท้อนถึงความสัมพันธ์ทางการเงินของบริษัทในกลุ่มกิจการที่วัดค่ารายการตาม Functional currency ของบริษัทย่อย และถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปของบริษัทใหญ่ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, ออนไลน์, 2561 ข)

วัตถุประสงค์

1. เพื่อเผยแพร่ความรู้ความเข้าใจแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการแปลงค่างบการเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 21 เรื่องผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ
2. เพื่อให้ผู้ทำบัญชีของบริษัทที่มีกิจการอยู่ในต่างประเทศจัดทำและนำเสนองบการเงินอย่างถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี

อัตราแลกเปลี่ยนที่เกี่ยวข้องในการแปลงค่างบการเงิน

การแปลงค่างบการเงิน เป็นการแปลงค่ารายการที่เป็นสกุลเงินตราต่างประเทศทุกสกุลเงิน ให้เป็นสกุลเดียวกับบริษัทผู้จัดทำและนำเสนองบการเงินรวมหากบริษัทมีกิจการอยู่ในต่างประเทศ โดยมีอัตราแลกเปลี่ยนที่เกี่ยวข้องที่นำมาใช้ดังต่อไปนี้ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, ออนไลน์, 2562 ข)

อัตราแลกเปลี่ยนทันที (spot exchange rate) หมายถึง อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเมื่อมีการส่งมอบทันที ณ เวลาใดเวลาหนึ่งในขณะนั้น

อัตราแลกเปลี่ยนปัจจุบัน (current exchange rate) หมายถึง อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน หรืออาจเรียกว่า อัตราปิด

อัตราแลกเปลี่ยนในอดีต (historical exchange rate) หมายถึง อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดเหตุการณ์นั้น ๆ ขึ้น

อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ย (average exchange rate) หมายถึง อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นตลอดวัน หรือตลอดทั้งปี

ซึ่งอัตราแลกเปลี่ยนทันทีนั้น เมื่อเวลาผ่านไปสิ้นงวดก็จะกลายเป็นอัตราแลกเปลี่ยนในอดีตนั่นเอง เช่น ซื่ออาครสำนักงานวันที่ 10 กันยายน 2564 อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันนี้เรียกว่าอัตราแลกเปลี่ยนทันที แต่เมื่อจัดทำงบการเงินวันที่ 31 ธันวาคม 2564 อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ซื่ออาครก็จะเป็นอัตราแลกเปลี่ยนในอดีตของวันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน (ธารินี พงศ์สุพัฒน์, 2559, หน้า 11-3)

วิธีการแปลงค่างบการเงิน

สำหรับการแปลงค่างบการเงินนั้นขึ้นอยู่กับสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน (functional currency) ของกิจการในต่างประเทศ โดยนำอัตราแลกเปลี่ยนที่เกี่ยวข้องมาใช้ในการแปลงค่างบการเงิน ซึ่งสามารถทำได้ 2 วิธี ดังนี้ 1) Current rate method และ 2) Temporal method

CURRENT RATE METHOD

เป็นวิธีการแปลงค่าสกุลเงินต่างประเทศที่โดยส่วนใหญ่รายการในงบการเงินจะถูกแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยนปัจจุบัน วิธีนี้จะนำมาใช้เมื่อบริษัทย่อยในต่างประเทศบันทึกบัญชีด้วยสกุลเงินท้องถิ่นที่บริษัทย่อยตั้งอยู่ จะทำการแปลงค่างบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และงบกำไรสะสมก่อนการแปลงค่างบแสดงฐานะการเงิน เนื่องจากผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนสะสมจะถูกแสดงแยกต่างหากจากส่วนของผู้ถือหุ้นเป็นลำดับสุดท้าย โดยแต่ละรายการจะสามารถแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยนต่อไปนี้ (Hayes, Online, 2022)

สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดด้วยอัตราแลกเปลี่ยนปัจจุบัน ในส่วนของผู้ถือหุ้นสามารถแยกองค์ประกอบได้ ดังนี้

หุ้นสามัญ และส่วนเกินมูลค่าหุ้นจะถูกแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยนในอดีต

กำไรสะสมต้นงวดจะถูกยกมาจากกำไรสะสมปลายปีก่อนหลังแปลงค่าแล้ว แต่หากเป็นปีแรกของการไปมีกิจการในต่างประเทศ กำไรสะสมต้นงวดจะถูกแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันต้นงวดนั้น ๆ

เงินปันผลจ่ายจะถูกแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยนในอดีต ณ วันที่ประกาศจ่ายเงินปันผล

กำไรสะสมปลายงวดจะได้มาจากองค์ประกอบของกำไรสะสมหลังการแปลงค่าแล้ว นั่นคือ กำไรสะสมต้นงวด บวกกำไรสุทธิ หักเงินปันผลจ่าย

รายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการ จะถูกแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยนในอดีต ณ วันที่เกิดรายการเหล่านั้น แต่ในทางปฏิบัติการแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการไม่สามารถทำได้เนื่องจากรายการระหว่างงวดของทั้งรายได้และค่าใช้จ่ายมีจำนวนมาก จึงสามารถใช้อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยเข้ามาช่วยในการแปลงค่าได้

TEMPORAL METHOD

เป็นวิธีชั่วคราวหรือเรียกว่าวิธีอดีต วิธีนี้จะแปลงค่าทางการเงินที่นำมาใช้เมื่อต้องการวัดมูลค่าทางการเงินใหม่ เมื่อบริษัทย่อยในต่างประเทศบันทึกบัญชีด้วยสกุลเงินที่ไม่ใช่สกุลเงินท้องถิ่นที่บริษัทย่อยตั้งอยู่ ทั้งนี้การวัดมูลค่าใหม่นั้น เพื่อให้ทางการเงินแสดงผลตรงกับว่าบริษัทย่อยได้บันทึกรายการที่เกิดขึ้นด้วยสกุลเงินท้องถิ่นตั้งแต่แรก ซึ่งวิธีนี้จะทำการแปลงค่าบแสดงฐานะการเงิน ก่อนการแปลงค่าบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบกำไรสะสม เนื่องจากผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะถูกปรับเป็นกำไร หรือขาดทุนในงวดบัญชีนั้น โดยแต่ละรายการจะสามารถแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยนต่อไปนี้ (Kenton, Online, 2022)

สินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นตัวเงินจะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนปัจจุบัน

สินทรัพย์และหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงินที่แสดงมูลค่าด้วยราคาทุนในอดีต จะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนในอดีต

สินทรัพย์และหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงินที่แสดงมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหรืออัตราแลกเปลี่ยนในอนาคต เช่น หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด หรือสินค้าคงเหลือที่ใช้ราคาทดแทนปัจจุบัน จะถูกแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยนปัจจุบัน

ในส่วนของผู้ถือหุ้นสามารถแยกองค์ประกอบได้ ดังนี้

หุ้นสามัญและส่วนเกินมูลค่าหุ้นจะถูกแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยนในอดีต

กำไรสะสมต้นงวดจะถูกยกมาจากกำไรสะสมปลายปีก่อนหลังแปลงค่าแล้ว แต่หากเป็นปีแรกของการไปมีกิจการใจต่างประเทศ กำไรสะสมต้นงวดจะถูกแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันต้นงวดนั้น ๆ

เงินปันผลจ่ายจะถูกแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยนในอดีต ณ วันที่ประกาศจ่ายเงินปันผล

กำไรสะสมปลายงวดจะได้มาจากยอดคงเหลือของผลต่างในงบแสดงฐานะการเงิน

รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีความสัมพันธ์กับสินทรัพย์และหนี้สิน เช่น ต้นทุนขาย ค่าเสื่อมราคา ถูกแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยนในอดีตซึ่งเป็นอัตราเดียวกับสินทรัพย์รายการนั้น ๆ

รายได้และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่ไม่มีความสัมพันธ์กับสินทรัพย์และหนี้สิน จะถูกแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยนในอดีต ณ วันที่เกิดรายการเหล่านั้น แต่ในทางปฏิบัติการแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการไม่สามารถทำได้เนื่องจากรายการระหว่างงวดของทั้งรายได้และค่าใช้จ่ายมีจำนวนมาก จึงสามารถใช้อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยเข้ามาช่วยในการแปลงค่าได้

วิธีการแปลงค่าทางการเงินของกิจการในต่างประเทศตามที่กล่าวมานั้นจะใช้วิธี Current rate method หรือ Temporal method ขึ้นอยู่กับการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

การกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน (functional currency)

สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานหรือสกุลเงินที่ใช้รายงานของกิจการในต่างประเทศ สามารถใช้สกุลเงินใดสกุลเงินหนึ่งต่อไปนี้ (ธารินี พงศ์สุพัฒน์, 2559, หน้า 11-12)

1. สกุลเงินท้องถิ่นที่กิจการในต่างประเทศตั้งอยู่
2. สกุลเงินของบริษัทใหญ่
3. สกุลเงินของประเทศอื่น

การกำหนดว่ากิจการในต่างประเทศจะใช้สกุลเงินใดเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานสามารถพิจารณาได้จากตัวชี้วัดทางเศรษฐกิจ ได้แก่ กระแสเงินสด ราคาขาย ตลาดของสินค้า ค่าใช้จ่าย การกู้ยืมเงิน รายการค้าระหว่างประเทศ ซึ่งถ้ารายการดังกล่าวมีความสัมพันธ์หรือมีผลกระทบโดยตรงต่อสกุลเงินของบริษัทใหญ่ ก็จะเลือกใช้สกุลเงินของบริษัทใหญ่เป็นสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงาน แต่ถ้าหากรายการดังกล่าวมีผลกระทบหรือขึ้นอยู่ กับสกุลเงินท้องถิ่น ก็จะเลือกใช้สกุลเงินของประเทศที่บริษัทย่อยตั้งอยู่ นอกจากนี้ยังต้องพิจารณาถึงภาวะเงินเฟ้อในประเทศนั้นอีกด้วย โดยสามารถสรุปขั้นตอนของการเลือกสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน และวิธีในการแปลงค่างบการเงินได้ดังนี้

1. พิจารณาว่าประเทศที่บริษัทย่อยตั้งอยู่ในขณะนั้นมีภาวะเงินเฟ้อสูง หรือไม่

1.1 ถ้ามีภาวะเงินเฟ้อสูง สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็น สกุลเงินของบริษัทใหญ่

1.2 ถ้าไม่มีภาวะเงินเฟ้อสูง ให้พิจารณาจากตัวชี้วัดทางเศรษฐกิจแล้วกำหนดสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงาน แบ่งออกได้เป็น 2 กรณี คือ

1.2.1 กรณีตัวชี้วัดทางเศรษฐกิจบ่งชี้ให้ใช้สกุลเงินท้องถิ่นเป็นสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงาน

1.2.2 กรณีตัวชี้วัดทางเศรษฐกิจบ่งชี้ให้ใช้สกุลเงินของประเทศอื่นหรือประเทศที่สามเป็นสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงาน

2. หากสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงานถูกกำหนดเป็นสกุลเงินของบริษัทใหญ่ เช่น บริษัท ราช กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) ตั้งอยู่ประเทศไทย ถือหุ้นทั้งหมดในบริษัท ราช-ลาว เซอร์วิส จำกัด ตั้งอยู่ในประเทศลาวที่ใช้สกุลเงินบาทเป็นสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงาน ซึ่งเป็นสกุลเงินของบริษัทใหญ่ ให้แปลงค่างบการเงินด้วย Temporal method ซึ่งผลต่างจากการแปลงค่าฯ จะถูกรับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนในงวดบัญชีนั้น

3. หากสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงานถูกกำหนดเป็นสกุลเงินท้องถิ่น หรือสกุลเงินของประเทศที่บริษัทย่อยตั้งอยู่ เช่น บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน) ตั้งอยู่ในประเทศไทย เข้าถือหุ้นทั้งหมดของโรงไฟฟ้าก๊าซธรรมชาติ Temple I ตั้งอยู่ในรัฐเท็กซัส ประเทศสหรัฐอเมริกา โดยใช้สกุลเงินดอลลาร์ฯ เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ซึ่งเป็นสกุลเงินท้องถิ่นที่โรงไฟฟ้าก๊าซธรรมชาติ Temple I ตั้งอยู่ ให้แปลงค่างบการเงินด้วย Current rate method ซึ่งผลต่างจากการแปลงค่าฯ จะถูกรับรู้ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ผลสะสมของผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะถูกแสดงแยกต่างหากจากส่วนของผู้ถือหุ้น

4. หากสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงานถูกกำหนดเป็นสกุลเงินของประเทศอื่นหรือประเทศที่สามกิจการ เช่น โดยบริษัท เติมโก้ จำกัด (มหาชน) ตั้งอยู่ในประเทศไทย ถือหุ้นร้อยละ 90 ในบริษัท เติมโก้ เดอลาว จำกัด

ตั้งอยู่ในประเทศลาวที่ใช้สกุลเงินดอลลาร์ฯ เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ซึ่งเป็นสกุลเงินของประเทศที่สาม จะต้องวัดค่างบการเงินใหม่โดยใช้ Temporal method ซึ่งผลต่างจากการแปลงค่า จะถูกรับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนในงวดบัญชีนั้น และให้แปลงค่างบการเงินโดยใช้ Current rate method ซึ่งผลต่างจากการแปลงค่า จะถูกรับรู้ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ผลสะสมของผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะถูกแสดงแยกต่างหากจากส่วนของผู้ถือหุ้น เมื่อบริษัทได้กำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแล้ว ก็ไม่ควรเปลี่ยนแปลง ยกเว้นเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในรายการ เหตุการณ์ และเงื่อนไขต่าง ๆ ที่ใช้กำหนด (ดุชนิ สงวนชาติ, วรศักดิ์ ทุมมานนท์ และพงศ์พรต ฉัตรภรณ์, 2561, หน้า 557)

การเปิดเผยข้อมูล

หลังการแปลงค่างบการเงินให้เป็นสกุลเงินของบริษัทใหญ่เรียบร้อยแล้ว กิจการผู้นำเสนองบการเงิน จะต้องจัดทำงบการเงินรวม ทั้งบริษัทย่อยที่อยู่ในประเทศและต่างประเทศด้วยวิธีส่วนได้เสีย และกิจการจะต้องเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินดังต่อไปนี้ ได้แก่ จำนวนผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่ถูกรับรู้ในส่วนของผู้ถือหุ้น ในงบแสดงฐานะการเงินหรือกำไรขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และหากสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงานไม่ได้เป็นสกุลเงินท้องถิ่นที่บริษัทย่อยตั้งอยู่ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, ออนไลน์, 2562 ก) กิจการจะต้องเปิดเผยข้อเท็จจริง พร้อมสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานดังกล่าว และเหตุการณ์ใช้สกุลเงินดังกล่าวที่แตกต่างออกไป เพื่อให้มั่นใจว่ากิจการได้เปิดเผยข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินตระหนักถึงความเป็นไปได้ที่ว่าฐานะการเงินและกำไร (ขาดทุน) ของกิจการอาจได้รับผลกระทบจากกิจการในต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกัน (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, ออนไลน์, 2562 ค)

บทสรุป

กิจการมีส่วนเกี่ยวข้องกับเงินตราต่างประเทศได้ 2 กรณี คือ การมีการติดต่อซื้อขายกับต่างประเทศ และการมีกิจการในต่างประเทศหรือการมีบริษัทย่อยที่จดทะเบียนการค้าและทำการค้าในต่างประเทศงบการเงินที่บริษัทย่อยในต่างประเทศส่งมาให้บริษัทใหญ่จัดทำงบการเงินรวมนั้นจะเป็นมักเป็นสกุลเงินในต่างประเทศ ดังนั้นบริษัทใหญ่จึงต้องทำการแปลงค่างบการเงินให้เป็นสกุลเงินในประเทศก่อนที่จะนำไปจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินต่อไป ในการแปลงค่างบการเงินนั้นสามารถทำได้ 2 วิธีด้วยกัน คือ วิธี Current rate และ วิธี Temporal โดยจะใช้วิธีใดนั้นขึ้นอยู่กับสกุลเงินที่บริษัทย่อยในต่างประเทศใช้ในการบันทึกบัญชีและจัดทำงบการเงิน หากบริษัทย่อยใช้สกุลเงินท้องถิ่นในการบันทึกบัญชี งบการเงินก็จะถูกแปลงค่าด้วยวิธี Current rate แต่หากบริษัทย่อยใช้สกุลเงินของบริษัทใหญ่ในการบันทึกบัญชี งบการเงินจะถูกแปลงค่าด้วยวิธี Temporal และหากบริษัทย่อยใช้สกุลเงินของประเทศอื่นหรือประเทศที่สาม งบการเงินจะถูกวัดค่าใหม่ด้วยวิธี Temporal และถูกแปลงค่าด้วยวิธี Current rate ซึ่งผลต่างจากการแปลงค่างบการเงินด้วยวิธี Temporal จะถูกรับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จในงวดบัญชีนั้น และผลต่างจากการแปลงค่างบการเงินด้วยวิธี Current rate จะถูกแสดงแยกต่างหากจากส่วนของผู้ถือหุ้นในงบแสดงฐานะ

การเงิน (สาขาวิชาซีพียูซี ในพระบรมราชูปถัมภ์, ออนไลน์, 2562 ข) สามารถสรุปเปรียบเทียบอัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้สำหรับการแปลงค่าทางการเงินทั้งสองกรณีได้ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 1 สรุปเปรียบเทียบอัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้สำหรับการแปลงค่าทางการเงินทั้งสองกรณี
(ธารินี พงศ์สุพัฒน์, 2559, หน้า 11-21)

	อัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้ในการแปลงค่า	
	Current rate method	Temporal method
งบแสดงฐานะการเงิน		
สินทรัพย์ที่เป็นตัวเงิน	ปัจจุบัน	ปัจจุบัน
สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่บันทึกด้วยราคาทุนในอดีต	ปัจจุบัน	อดีต
สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม	ปัจจุบัน	ปัจจุบัน
หนี้สินที่เป็นตัวเงิน	ปัจจุบัน	ปัจจุบัน
หนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงิน	ปัจจุบัน	อดีต
หุ้นสามัญและส่วนเกินมูลค่าหุ้น	อดีต	อดีต
กำไรสะสม	ไม่แปลงค่า	ไม่วัดค่าใหม่
งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ		
รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีความสัมพันธ์กับสินทรัพย์และหนี้สิน	ทันที, ถัวเฉลี่ย	อดีต
รายได้และค่าใช้จ่ายอื่นที่ไม่มีความสัมพันธ์กับสินทรัพย์และหนี้สิน	ทันที, ถัวเฉลี่ย	ทันที, ถัวเฉลี่ย
การรับรู้ผลต่างสะสมของการแปลงค่าทางการเงิน	ส่วนของผู้ถือหุ้น	กำไร(ขาดทุน)

ข้อเสนอแนะ

ตามที่ได้กล่าวถึงกิจการในต่างประเทศกับการแปลงค่าทางการเงินมาแล้วนั้น ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 21 ว่าด้วยเรื่องผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ได้ให้หลักการของการมีส่วนเกี่ยวข้องในเงินตราต่างประเทศอยู่ 2 ประเด็น ได้แก่ การติดต่อค้าขายกับกิจการในต่างประเทศ และการมีกิจการในต่างประเทศ ในบทความนี้มุ่งนำเสนอในประเด็นของการมีกิจการในต่างประเทศ ดังนั้นอาจศึกษาในประเด็นของการติดต่อซื้อขายสินค้ากับต่างประเทศเพิ่มเติมในโอกาสต่อไป

บรรณานุกรม

- ดุขฤ์ สวงวนชาติ, วรศักดิ์ ทุมมานนท์ และพงศ์พรต ฉัตรราภรณ์. (2561). *การบัญชีชั้นสูง 1* (พิมพ์ครั้งที่ 9). กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ธารินี พงศ์สุพัฒน์. (2559). *การบัญชีชั้นสูง 2* (พิมพ์ครั้งที่ 14). นนทบุรี: คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2561 ก). *มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การรวมธุรกิจ* (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://www.tfac.or.th/upload/9414/1T7UNhbrD.PDF> [2565, 14 พฤษภาคม].
- _____. (2561 ข). *มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง งบการเงินรวม* (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://www.tfac.or.th/upload/9414/rkbGvkNiqw.PDF> [2565, 14 พฤษภาคม].
- _____. (2562 ก). *มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2562) เรื่อง การนำเสนอการเงิน* (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://www.tfac.or.th/upload/9414/HozohCadYC.pdf> [2565, 10 กรกฎาคม].
- _____. (2562 ข). *มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2562) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ* (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://www.tfac.or.th/upload/9414/aMYObwt7H0.pdf> [2565, 10 กรกฎาคม].
- _____. (2562 ค). *มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2562) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน* (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://www.tfac.or.th/Article/Detail/94713> [2565, 11 กันยายน].
- _____. (2563). *คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 21 เรื่องผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ* (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <https://acpro-std.tfac.or.th/uploads/files/TAS21-Manual.pdf> [2565, 10 กรกฎาคม].
- Hayes, A. (2022). *Current Rate Method* (Online). Available: <https://www.investopedia.com/terms/c/currentratemethod.asp> [2022, Sep 3].
- Kenton, W. (2022). *Temporal Method* (Online). Available: <https://www.investopedia.com/terms/t/temporalmethod.asp> [2022, Sep 3].