

บทที่ 2

วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผู้วิจัยได้ศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องโดยขอแนะนำเสนอตามลำดับขั้นตอนดังต่อไปนี้

1. แนวคิดทฤษฎีความรู้ ความเข้าใจ
2. ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
3. สรุปสาระสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
4. สาระสำคัญของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการนำเสนอของงบการเงิน

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. แนวคิดทฤษฎีความรู้ ความเข้าใจ

ความรู้ความเข้าใจคือ สิ่งที่สั่งสมจากการศึกษาเล่าเรียน การค้นคว้า หรือประสบการณ์ รวมทั้งความสามารถเชิงปฏิบัติและทักษะความเข้าใจ หรือสารสนเทศที่ได้รับมาจากประสบการณ์ สิ่งที่ได้รับมาจากการได้ยิน ได้ฟังการคิด หรือการปฏิบัติของศิวิลาในแต่ละสาขาตามที่พจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน 2542 ได้ให้ความหมายไว้ และบลูม (Bloom,1980 อ้างถึงใน ศิพลรัตน์ใจชน, 2549: 10) ได้จำแนกความหมายระหว่างความรู้ความเข้าใจเพื่อประโยชน์ในการสื่อความหมายไว้ดังนี้

ความรู้ หมายถึง พฤติกรรมและสถานการณ์ต่าง ๆ ซึ่งเน้นการจำ ไม่ว่าจะเป็นการระลึกถึงหรือระลึกได้ก็ตาม เป็นสภาพการณ์ที่เกิดขึ้นสืบเนื่องมาจากการเรียนรู้โดยเริ่มต้นจากการรวบรวมสาระต่าง ๆ จนกระทั่งพัฒนาไปสู่ขั้นที่มีความสลับซับซ้อนยิ่งขึ้น โดยความรู้นี้อาจแยกออกเป็นเฉพาะสิ่งและความรู้เรื่องสากลเป็นต้น ความเข้าใจเป็นขั้นตอนที่สำคัญของการสื่อความหมายโดยอาศัยความสามารถทางสมองและทักษะ ซึ่งอาจจะกระทำได้โดยการใช้ปากเปล่า ข้อเขียน ภาษา หรือสัญลักษณ์ต่าง ๆ โดยการทำความเข้าใจนั้นอาจไม่มีผลสมบูรณ์เสมอไป สำหรับพฤติกรรมความ

เข้าใจแบ่งได้เป็น 3 รูปแบบ คือ การแปลความ การตีความ และการสรุปอ้างอิง ซึ่งมีความสอดคล้องกับที่ ศิพล รื่นใจชน (2549) ได้ให้ความหมายของคำว่าความรู้ตามพจนานุกรมทางการศึกษา (Dictionary of Education) ของกู๊ด(Good, 1973) ว่าเป็นข้อเท็จจริง กฎเกณฑ์และรายละเอียดต่าง ๆ ที่มนุษย์ได้รับและเก็บรวบรวมสะสมไว้ซึ่งคล้ายกับความหมายตามพจนานุกรม (The Lixicon Webster Dictionary) (The Lixicon Webster, 1997) ที่ได้ให้คำจำกัดความของความรู้ว่าเป็นความรู้เกี่ยวกับข้อเท็จจริง กฎเกณฑ์โครงสร้างที่เกิดจากการศึกษาหรือค้นหา หรือเป็นความรู้เกี่ยวกับสถานที่ สิ่งของ หรือบุคคลที่ได้จากการสังเกตประสบการณ์หรือจากรายงาน การรับรู้ข้อเท็จจริงต้องชัดเจนและต้องอาศัยเวลาและใกล้เคียงกับความหมายที่บลูม (Bloom, 1980 อ้างถึงใน แสงจันทร์ ไสภากาล, 2550: 15-16) ได้ให้ความหมายว่าความรู้เป็นเรื่องเกี่ยวกับการระลึกถึงเฉพาะเรื่องระลึกถึงวิธีการ กระบวนการหรือสภาพการณ์ต่าง ๆ โดยเน้นความจำและสมศักดิ์ ศรีสันติสุข (2538, อ้างถึงใน แสงจันทร์ ไสภากาล, 2550: 14-15) ได้ให้ความหมายของความรู้หมายถึงการรับรู้เกี่ยวกับข้อเท็จจริง เหตุการณ์ รายละเอียดต่าง ๆ ที่เกิดจากการสังเกต การศึกษา ประสบการณ์ทั้งในด้านสิ่งแวดล้อมทาง ธรรมชาติและสังคมความรู้พื้นฐาน หรือภูมิหลังของแต่ละบุคคล ที่บุคคลได้จดจำหรือเก็บรวบรวมไว้ และสามารถแสดงออกมาในเชิงพฤติกรรมที่สังเกตหรือวัดได้

สำหรับประภาเพ็ญ สุวรรณ (2520, อ้างถึงในศรีวรรณ จิ่งสวัสดิ์, 2548: 4) ได้ให้ความสำคัญต่อพฤติกรรมมนุษย์ในด้านที่เกี่ยวกับความรู้ความเข้าใจถึงข้อเท็จจริงต่าง ๆ รวมทั้งศึกษาถึงการพัฒนาความสามารถทักษะทางสติปัญญาและการใช้วิจารณญาณของมนุษย์เพื่อประกอบการตัดสินใจ

จากแนวคิดต่าง ๆ สามารถสรุปความหมายความรู้และความเข้าใจได้ว่า เป็นกระบวนการรับรู้ข้อมูลต่าง ๆ อย่างเป็นระบบ และสามารถแยกแยะในประเด็นต่าง ๆ ได้อย่างละเอียดและสามารถอย่างชัดเจน

ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความรู้

ในแต่ละบุคคลต่างมีความรู้ความเข้าใจในสิ่งต่าง ๆ มากน้อยไม่เท่ากันขึ้นอยู่กับสภาพความพร้อมในแต่ละสถานการณ์ซึ่งปัจจัยหลักที่มีอิทธิพลต่อความรู้ความเข้าใจที่สำคัญ ซึ่งวอชิงตันและคาลก์ (Worthington & Grant, n.d. อ้างถึงในแสงจันทร์ ไสภากาล, 2550: 15-16) ได้อธิบายเกี่ยวกับผลสัมฤทธิ์ในการเรียนหรือระดับการเรียนของนักเรียนที่มีความสอดคล้องกัน กล่าวคือพบว่ามี

ความสัมพันธ์กับองค์ประกอบ 2 ประการคือองค์ประกอบทางด้านสติปัญญา และองค์ประกอบด้านที่ไม่ใช่สติปัญญาขององค์ประกอบที่ไม่ใช่สติปัญญาได้แก่องค์ประกอบทางด้านเศรษฐกิจสังคมครอบครัว และการงูใจ และสรรพวุฒิ พิพัฒพันธ์ (2538: 13) ได้สรุปปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความคิดเห็นซึ่งมีความสัมพันธ์กับความรู้ไว้ 2 ปัจจัย ที่มีลักษณะคล้ายกันดังนี้

1. ปัจจัยส่วนบุคคล ซึ่งประกอบด้วย

- 1.1 ระดับการศึกษา การศึกษาอิทธิพลต่อการแสดงออกเพราะจะทำให้บุคคลมีความรู้ และมีความคิดเห็นในเรื่องต่าง ๆ อย่างมีเหตุและมีผล
- 1.2 ความเชื่อ หมายถึงความรู้สึกรู้สึกนึกคิดของบุคคลในการยอมรับต่อสิ่งต่าง ๆ ซึ่งอาจแตกต่างกันออกไป
- 1.3 สถานภาพทางสังคม หมายถึง สิทธิและหน้าที่ที่มีต่อผู้อื่น และสังคม
- 1.4 ประสบการณ์เป็นสิ่งที่ก่อให้เกิดความรู้ความเข้าใจและส่งผลต่อความคิดเห็น

2. ปัจจัยด้านสิ่งแวดล้อม ซึ่งประกอบด้วย

- 2.1 ครอบครัว หมายถึงการสะสมความรู้โดยทางตรง หรือทางอ้อมจากระเบียบวิธีปฏิบัติ กฎเกณฑ์และค่านิยมต่าง ๆ ที่กลุ่มได้กำหนดไว้เป็นระเบียบของความประพฤติและความสัมพันธ์ของสมาชิกในสังคมนั้น
 - 2.2 กลุ่มและสมาคมที่เกี่ยวข้อง มีอิทธิพลต่อบุคคลอย่างมาก เพราะเมื่อบุคคลอยู่ในกลุ่มหรือสังคมนใด ต้องยอมรับ และปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ของกลุ่มและสังคมนั้น
 - 2.3 สื่อมวลชน ได้แก่หนังสือพิมพ์วิทยุโทรทัศน์ ซึ่งมีอิทธิพลอย่างมากต่อการเรียนรู้และการเปลี่ยนแปลงความคิดเห็นของบุคคล
- สำหรับปัจจัย และแนวคิดดังกล่าวสามารถสรุปได้ว่าความรู้ความเข้าใจแต่ละบุคคลจะมากหรือน้อยอยู่ที่ปัจจัยที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ปัจจัยส่วนบุคคลและปัจจัยด้านเศรษฐกิจสังคมครอบครัวและการงูใจ

ระดับความรู้ความเข้าใจ

ระดับความรู้ความเข้าใจของแต่ละบุคคลจะมากหรือน้อยขึ้นอยู่กับปัจจัยที่เกี่ยวข้องและแนวทางในการลำดับความสำคัญ ซึ่งบลูม (Bloom, 1980 อ้างถึงในแสงจันทร์ โสภากาล, 2550: 15-16) ได้แบ่งระดับความรู้ความสามารถทางด้านสติปัญญา (Cognitive Domain) ออกเป็น 6 ระดับ ดังนี้

1. ความรู้ (Knowledge) เป็นขั้นแรกของพฤติกรรมที่เกี่ยวกับความสามารถในการจดจำ อาจจะได้โดยการนึกได้มองเห็นได้ยินหรือได้ฟังความรู้ในเช่นนี้ประกอบด้วย ความจำกัดความหมาย ข้อเท็จจริง ทฤษฎี กฎ โครงสร้าง วิธีการแก้ปัญหา มาตรฐาน เป็นต้น อาจกล่าวได้ว่า ความรู้เป็นเรื่องราวของการจดจำได้หรือระลึกได้ โดยไม่จำเป็นต้องใช้ความคิดที่ซับซ้อนและไม่ต้องใช้สมองมากนัก ดังนั้นการจำได้หรือระลึกได้จึงเป็นกระบวนการที่สำคัญทางจิตวิทยาและเป็นขั้นตอนที่จะนำไปสู่พฤติกรรมที่ก่อให้เกิดความเข้าใจการนำความรู้ไปใช้ในการวิเคราะห์ การสังเคราะห์และการประเมินผล ซึ่งเป็นขั้นตอนที่ได้ความคิดและความสามารถด้านสมองเพิ่มมากขึ้น

2. ความเข้าใจ (Comprehensive) เป็นพฤติกรรมขั้นต่อมาจากความรู้ขั้นตอนนี้จะต้องใช้ความสามารถทางสมองและทักษะในขั้นสูงจนถึงระดับของ “การสื่อความหมาย” ซึ่งอาจทำได้ทั้งที่เป็นการใช้ปากเปล่า ข้อเขียน ภาษา หรือการใช้สัญลักษณ์ มักเกิดขึ้นหลังจากที่บุคคลได้รับทราบข่าวสารต่าง ๆ แล้ว โดยการฟัง เห็น อ่าน หรือเขียน ความเข้าใจอาจแสดงออกในรูปของการใช้ทักษะหรือการแปลความหมายต่าง ๆ เช่น การบรรยายข่าวสาร โดยใช้คำพูดของตนเองหรือการแปลความหมายจากภาษาหนึ่งไปยังอีกภาษาหนึ่ง โดยคงความหมายเดิมไว้หรืออาจเป็นการแสดงความคิดหรือใช้ข้อสรุปหรือการคาดคะเนได้เช่นกัน

3. การนำความรู้ไปใช้ (Application) ความสามารถในการนำความรู้ไปใช้นี้เป็นพฤติกรรมขั้นที่สาม ซึ่งจะต้องอาศัยความสามารถหรือทักษะทางด้านความเข้าใจดังกล่าวมาแล้ว การนำความรู้ไปใช้นี้กล่าวอีกนัยหนึ่งก็คือการแก้ปัญหานั้นเอง ซึ่งมีอยู่ 6 ขั้นตอน และเมื่อนำมาพิจารณาจะเห็นว่าความเข้าใจในหลักทฤษฎีวิธีการต่าง ๆ จะถูกนำมาใช้ในการแก้ปัญหา

4. การวิเคราะห์ (Analysis) เป็นความสามารถในการช่วยแยกภาพรวมออกเป็นส่วน ๆ เพื่อให้เกิดความเข้าใจที่ชัดเจนขึ้น อาจแบ่งเป็นขั้นย่อย ๆ ได้ 3 ขั้นด้วยกัน (1) ความสามารถในการแยกแยะองค์ประกอบของปัญหาออกเป็นส่วน ๆ (2) ความสามารถในการเห็นถึงความสัมพันธ์ระหว่างส่วนประกอบ และ (3) ความสามารถในการมองเห็นหลักของการผสมผสานปัญหาที่มีองค์ประกอบย่อยมากมาย

5. การสังเคราะห์ (Synthesis) คือความสามารถในการนำเอาส่วนประกอบย่อยหลาย ๆ ส่วนมารวมกันเข้าเป็นกรอบโครงสร้างที่แน่ชัดโดยทั่วไปแล้วการนำเอาประสบการณ์ในอดีตมาร่วมกันกับประสบการณ์ในปัจจุบัน และนำมาสร้างเป็นกรอบที่มีระเบียบแบบแผน เป็นส่วนหนึ่งของพฤติกรรมที่ก่อให้เกิดความคิดสร้างสรรค์หรือความคิดริเริ่ม จึงต้องมีความเข้าใจในการนำความรู้ไปใช้ในการวิเคราะห์ มาประกอบ

6. การประเมินผล (Evaluation) เป็นความสามารถในการประเมินผลที่เกี่ยวข้องกับการให้ค่าต่อความรู้หรือข้อเท็จจริงต่าง ๆ ซึ่งต้องใช้เกณฑ์หรือมาตรฐานเป็นส่วนประกอบในการประเมินผล มาตรฐานนี้อาจจะอยู่ในทุกขั้นตอนของความสามารถหรือทักษะต่าง ๆ

ดังนั้นความหมายของความรู้และความเข้าใจในข้างต้นได้กล่าวถึงกระบวนการเกิดความรู้ นำไปสู่ความเข้าใจและนำไปใช้ โดยผ่านการวิเคราะห์และสังเคราะห์เป็นไปตามลำดับขั้นตอนอย่างชัดเจน

2. ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

การจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะคือ การนำเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ โดยข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจดังกล่าวนี้คือข้อมูลทางการเงินที่แสดงผลกระทบของรายการในอดีตที่มีต่อฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของกิจการที่ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินในการประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดไม่ว่าจะเป็นจำนวนเงิน ระยะเวลา และความแน่นอนของกระแสเงินสด นอกจากนี้ข้อมูลในงบการเงินยังช่วยผู้ใช้งบการเงินอื่นในการประเมินความสามารถในการดูแลและความรับผิดชอบของผู้บริหารของกิจการ

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดแนวปฏิบัติในการนำเสนองบการเงินที่มีวัตถุประสงค์หลักในการสนองความต้องการของเจ้าของกิจการ เพื่อประเมินฐานะการเงิน ณ ระยะเวลาหนึ่งและผลการดำเนินงานและการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีของกิจการ เพื่อให้ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับการจัดหาเงินทุนจากเจ้าของกิจการ และเพื่อประเมินโอกาสในการลงทุนต่อและเป็นปัจจัยในการพิจารณาเกี่ยวกับการบริหารการเงิน

ข้อมูลในงบการเงินยังมีประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินอื่น ๆ ดังต่อไปนี้

1. ผู้ให้กู้ ผู้ขายสินค้าและเจ้าหนี้อื่น
 - 1.1 เพื่อประเมินความเสี่ยงในการตัดสินใจให้กู้หรือให้สินเชื่อ
 - 1.2 เพื่อให้ข้อมูลทางการเงินที่ใช้ในกระบวนการติดตามสินเชื่อ

2. หน่วยงานรัฐบาลและหน่วยงานกำกับดูแลกิจการ

- 2.1 เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการกำกับดูแลการเสียภาษี
- 2.2 เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการส่งเสริมการค้าและการลงทุน
- 2.3 เพื่อประโยชน์ในการพัฒนาเศรษฐกิจโดยรวมของประเทศ

ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน

ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน

วัตถุประสงค์หลักของการรายงานทางการเงินคือ การให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ข้อมูลดังกล่าวต้องมีลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานดังต่อไปนี้

1. เชื่อถือได้-ข้อมูลที่เชื่อถือได้ต้องนำเสนอเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจโดย ครบถ้วน เป็นกลาง และปราศจากข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ
2. เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ-ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจต้องสามารถสร้างความแตกต่างในการตัดสินใจได้อย่างมีสาระสำคัญ โดยช่วยผู้ใช้งบการเงินยืนยันผลของเหตุการณ์หรือรายการค้าที่คาดการณ์ไว้ในอดีต และคาดคะเนผลของเหตุการณ์หรือรายการค้าในปัจจุบันที่เกิดขึ้นในอนาคต

ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม

นอกจากลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานแล้ว ข้อมูลในรายงานทางการเงินต้องมีลักษณะในเชิงคุณภาพเสริมเพื่อแยกข้อมูลที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจมากกว่าออกจากข้อมูลที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจน้อยกว่า ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมมีดังต่อไปนี้

1. เปรียบเทียบได้-ข้อมูลในรายงานทางการเงินต้องสามารถใช้ในการระบุความแตกต่างหรือความเหมือนของเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจระหว่างสองเหตุการณ์ได้ การใช้นโยบายทางบัญชีมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอจะสามารถช่วยให้ข้อมูลสามารถเปรียบเทียบกันได้
2. ยืนยันความถูกต้องได้-ข้อมูลที่สามารถยืนยันความถูกต้องได้ ซึ่งจะสามารถทำให้ผู้ใช้งบการเงินที่มีระดับของความรู้อุ้และความเป็นอิสระที่แตกต่างกันเกิดความเห็นที่ยอมรับร่วมกันได้ถึงแม้จะไม่เห็นด้วยอย่างสมบูรณ์ก็ตาม
3. ทันต่อเวลา-ข้อมูลที่มีความทันต่อเวลาจะต้องเป็นข้อมูลผู้ใช้งบการเงินสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจได้ก่อนที่ข้อมูลนั้นจะสูญเสียความสามารถในการมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ

4. เข้าใจได้-ข้อมูลที่ทำให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินสามารถเข้าใจได้เป็นข้อมูลที่นำเสนออย่างกระชับชัดเจน โดยมีข้อสมมติว่าผู้ใช้รายงานทางการเงินมีความรู้พอควรเกี่ยวกับธุรกิจและกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องและมีความสามารถที่จะอ่านและวิเคราะห์รายงานทางการเงินได้โดยใช้ความพากเพียรพอควร

3. สรุปสาระสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

สำนักงานจรัศทนายความและการบัญชี (2555) สรุปว่าประเทศไทยมีมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยที่ใช้กับนิติบุคคลที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ไม่ว่าจะเป็นบริษัทจดทะเบียนที่มีหุ้นซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์หรือนิติบุคคลทั่วไปที่อยู่นอกตลาดหลักทรัพย์ แต่โดยที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อใช้สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และมีความยุ่งยากซับซ้อน จากการใช้แนวคิดมูลค่ายุติธรรม (Fair Value) เป็นหลักในการจัดทำรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นภาระและก่อให้เกิดต้นทุนในการจัดทำรายงานการเงินของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ส่วนใหญ่เป็นกิจการขนาดกลางและขนาดเล็ก สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ตระหนักถึงความสำคัญของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities-NPAEs) ซึ่งเป็นแรงผลักดันระบบเศรษฐกิจของประเทศ และกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะนี้มีความแตกต่างจากกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly Accountable Entities-PAEs) ดังนั้นจึงได้มีการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะขึ้น ซึ่งสามารถสรุปสาระสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะได้ดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555)

คำนิยาม

กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หมายถึง กิจการที่ไม่ใช่กิจการดังต่อไปนี้

1. กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการซึ่งมีการซื้อขายในตลาดสาธารณะ ไม่ว่าจะในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศหรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค หรือกิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใด ๆ ในตลาดสาธารณะ

2. กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายในวงกว้าง ได้แก่ สถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์กองทุนรวม ตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทยตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น เป็นต้น

3. บริษัทมหาชน ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน

4. กิจการอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม

การนำเสนองบการเงิน

ข้อสมมติที่ใช้คือเกณฑ์คงค้างและการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง โดยมีวัตถุประสงค์หลักของการรายงานทางการเงินคือการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะกำหนดให้งบการเงินที่สมบูรณ์ต้องประกอบด้วย

1. งบแสดงฐานะการเงิน ซึ่งนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินของกิจการ ณ วันสิ้นงวด
2. งบกำไรขาดทุน แสดงถึงผลการดำเนินงานของกิจการสำหรับงวด
3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น แสดงถึงการเปลี่ยนแปลงในรายการที่เป็นองค์ประกอบต่าง ๆ ของเจ้าของในระหว่างงวด
4. หมายเหตุประกอบงบการเงิน แสดงถึงข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน
5. นโยบายการบัญชีที่ใช้และข้อมูลอื่น ๆ นอกเหนือจากที่นำเสนอในงบการเงินแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่กำหนดให้จัดทำกระแสเงินสดและงบการเงินรวม แต่หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ก็สามารถจัดทำได้

งบแสดงฐานะการเงิน

ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการประเมินฐานะการเงิน ได้แก่ ข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น โดยจัดประเภทเป็นดังนี้

1. สินทรัพย์ต้องจัดเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
 - สินทรัพย์นั้นเป็นเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่ไม่มีข้อจำกัดในการใช้
 - กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์นั้น หรือตั้งใจจะขายหรือใช้ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ
 - กิจการมีสินทรัพย์นั้นไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า
 - กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นภายในระยะเวลา 12 เดือน

นับจากรอบระยะเวลารายงานสินทรัพย์ที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นถือว่าเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

2. หนี้สินต้องจัดเป็นหนี้สินหมุนเวียน เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- กิจการคาดว่าจะชำระคืนหนี้สินภายในรอบระยะเวลาดำเนินงานปกติ
- หนี้สินนั้นถึงกำหนดชำระภายใน 12 เดือน นับจากรอบระยะเวลารายงาน
- กิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขในการเลื่อนการชำระหนี้ออกไปอีกเป็นเวลา

ไม่น้อยกว่า 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน

หนี้สินที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นให้จัดเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน

รายการที่ต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงินเป็นอย่างน้อย โดยแยกแสดงรายการแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงินดังนี้

- เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
- เงินลงทุนชั่วคราว
- ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น
- เงินให้กู้ยืมระยะสั้น
- สินค้าคงเหลือ
- สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
- เงินลงทุนระยะยาว
- เงินให้กู้ยืมระยะยาว
- อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น
- เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมระยะสั้นจากสถาบันการเงิน
- เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น
- เงินกู้ยืมระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี
- เงินกู้ยืมระยะสั้น
- ประมาณการหนี้สินระยะสั้น
- หนี้สินหมุนเวียนอื่น
- ประมาณการหนี้สินระยะยาว
- หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น
- ทุนที่ออก และสำรองต่าง ๆ รวมทั้งกำไร(ขาดทุน)สะสม

กิจการที่ไม่มีเงินทุน เช่น ห้างหุ้นส่วนจำกัดหรือนิติบุคคลต่างประเทศต้องเปิดเผยข้อมูลที่กำหนดเกี่ยวกับส่วนของเจ้าของแต่ละประเภท

งบกำไรขาดทุน

กิจการต้องรับรู้รายการรายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการสำหรับงวดในงบกำไรขาดทุน เพื่อคำนวณหาผลกำไร(ขาดทุน) ยกเว้นรายการกำไรหรือขาดทุน ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กำหนดให้รับรู้โดยตรงยังส่วนของเจ้าของ รายการที่ต้องแสดงในงบกำไรขาดทุนเป็นอย่างน้อย โดยแยกแสดงรายการแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงินดังนี้

- รายได้
- ต้นทุนทางการเงิน ซึ่งประกอบด้วยดอกเบี้ยจ่ายและต้นทุนทางการเงินอื่น ๆ
- ภาษีเงินได้
- กำไร(ขาดทุน)สุทธิ

ในการรายงานค่าใช้จ่าย กิจการจะเลือกจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่หรือตามลักษณะ ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหาร เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เชื่อถือได้และเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

1. การจำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะต้องรวบรวม และนำเสนอค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ตามลักษณะของรายการ โดยไม่ปันส่วนตามหน้าที่ต่าง ๆ ภายในกิจการ เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าวัสดุ ค่าขนส่ง ค่าตอบแทนพนักงาน และค่าโฆษณา เป็นต้น

2. การจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ จะต้องรวบรวมและนำเสนอค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ตามหน้าที่ เช่น ต้นทุนขาย ค่าใช้จ่ายในการขาย ค่าจัดส่งสินค้า และค่าใช้จ่ายเพื่อการบริหาร เป็นต้น ซึ่งกิจการอาจเลือกนำเสนองบกำไรขาดทุนแบบขั้นเดียวหรือแบบหลายขั้นก็ได้

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เจ้าของ

กิจการต้องนำเสนองบแสดงการเปลี่ยนแปลงของผู้เจ้าของโดยนำเสนอรายการต่อไปนี้

- เงินทุนที่ได้รับจากผู้เจ้าของและจ่ายคืนให้แก่เจ้าของ รวมทั้งส่วนแบ่งกำไร
- กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับระยะเวลาของการรายงาน
- ยอดคงเหลือ ณ วันต้นงวดของกำไร(ขาดทุน)สะสม และรายการต่าง ๆ ในส่วนของเจ้าของ การเปลี่ยนแปลงรายการต่าง ๆ ระหว่างงวดและยอดคงเหลือของรายการนั้น ๆ ณ วันสิ้นงวด
- รายการซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

กิจการต้องแสดงข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินดังนี้

- ข้อความที่ระบุว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
- สรุปนโยบายการบัญชีที่เลือกใช้
- ข้อมูลที่มาตรฐานการรายงานฉบับนี้กำหนดให้เปิดเผยเป็นการเฉพาะ
- ข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น ภาวะผูกพันตามสัญญา

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่กำหนดให้กิจการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้อง และการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน แต่หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ก็สามารถจัดทำได้โดยปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ว่าด้วยเรื่อง การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้อง และการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงินได้

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

เงินสด หมายถึง เงินสดในมือและเงินฝากธนาคาร โดยเงินสดในมือ ได้แก่ ธนบัตรและเหรียญกษาปณ์ที่กิจการมีอยู่ รวมทั้งเงินสดย่อย ธนาณัติ ตั๋วแลกเงินไปรษณีย์ เช็คที่ถึงกำหนดชำระแต่ยังมีได้นำฝากธนาคาร เช็คเดินทางและตราพดของธนาคาร สำหรับเงินฝากธนาคารได้แก่ เงินฝากธนาคารกระแสรายวันและออมทรัพย์ ทั้งนี้ไม่รวมเงินฝากธนาคารประเภทจ่ายคืนเมื่อสิ้นระยะเวลา (เงินฝากประจำ) และบัตรเงินฝากที่ออกโดยธนาคารพาณิชย์และสถาบันการเงินอื่น ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้กำหนดให้กิจการแสดงรายการดังกล่าวเป็นเงินลงทุนชั่วคราวโดยจัดประเภทเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน หรือเงินลงทุนระยะยาวโดยจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

รายการเทียบเท่าเงินสด หมายถึง เงินลงทุนระยะสั้นที่มีสภาพคล่องสูง ซึ่งพร้อมที่จะเปลี่ยนเป็นเงินสดในจำนวนที่ทราบได้และมีความเสี่ยงต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าน้อยหรือไม่มีสาระสำคัญ เช่น เงินลงทุนที่มีวันครบกำหนดในระยะเวลาสั้น กล่าวคือ 3 เดือน หรือน้อยกว่านับจากวันที่ได้มา เป็นต้น

ลูกหนี้

ลูกหนี้ หมายถึง สิทธิที่กิจการจะได้รับเงินสดหรือทรัพย์สินหรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอื่น ๆ เมื่อถึงกำหนดชำระ ลูกหนี้อาจรวมถึงลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น ๆ

ลูกหนี้การค้า หมายถึง ลูกหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือการให้บริการที่กิจการได้ส่งใบแจ้งหนี้หรือได้ตกลงอย่างเป็นทางการกับผู้ซื้อ รายการดังกล่าวนี้อาจอยู่ในรูปของตัวเงินรับ

ลูกหนี้อื่น หมายถึง ลูกหนี้ที่ไม่ใช่ลูกหนี้การค้า เช่น ลูกหนี้และเงินให้กู้ยืมแก่กรรมการและลูกจ้าง เงินให้กู้ยืมอื่น เป็นต้น

ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นอาจเกี่ยวข้องกับกิจการที่เป็นอิสระหรือบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันหากลูกหนี้การค้าเกิดจากธุรกรรมการค้าระหว่างบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กิจการต้องใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งที่ตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับเป็นเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่าลูกหนี้การค้า

ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นต้องวัดมูลค่าภายหลังมูลค่าที่จะได้รับ ซึ่งหมายถึงมูลค่าหลังจากหักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

สินค้าคงเหลือ

สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินค้าที่มีลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้

- ถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ
- อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย
- อยู่ในรูปของวัตถุดิบหรือวัสดุที่มีไว้เพื่อใช้ในกระบวนการผลิตสินค้าหรือให้บริการสินค้า

คงเหลือรวมถึงสินค้าที่ซื้อและถือไว้เพื่อขาย เช่น สินค้าที่ผู้ค้าปลีกซื้อและถือไว้เพื่อขาย หรือที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่นที่ถือไว้เพื่อขาย สินค้าคงเหลือรวมถึงสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิต สินค้าระหว่างผลิต วัตถุดิบ และวัสดุที่ถือไว้เพื่อรอที่จะใช้ในกระบวนการผลิต และในกรณีที่เป็นกิจการให้บริการ สินค้าคงเหลือจะรวมถึงต้นทุนงานให้บริการส่วนที่กิจการยังไม่ได้รับรู้เป็นรายได้

เงินลงทุน

เงินลงทุน หมายถึง ตราสารหนี้และตราสารทุนที่กิจการมีไว้เพื่อเพิ่มความมั่งคั่งให้กับกิจการไม่ว่าจะอยู่ในรูปของส่วนแบ่งที่จะได้รับ เช่น ดอกเบี้ยรับ ค่าสิทธิ และเงินปันผล หรืออยู่ในรูปของราคาที่เพิ่มขึ้น หรือในรูปประโยชน์ที่กิจการได้รับ เช่น ประโยชน์ที่ได้จากความสัมพันธ์ทางการค้า

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิตในการจำหน่ายสินค้า ให้บริการ ให้เช่าหรือใช้ในการบริหารงาน ซึ่งกิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาปกติ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มีลักษณะทางกายภาพ ตัวอย่างเช่น สินทรัพย์ทางปัญญา โปรแกรมคอมพิวเตอร์ เครื่องหมายการค้า ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร สัมปทานและฟิล์มภาพยนตร์ เป็นต้น

สินทรัพย์สามารถระบุได้ก็ต่อเมื่อสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ กล่าวคือ สามารถแยกหรือแบ่งจากกิจการและสามารถขาย โอนให้สิทธิ ให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้อย่างเอกเทศ เป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินที่สามารถระบุได้ โดยไม่คำนึงว่ากิจการตั้งใจจะแยกเป็นเอกเทศหรือไม่หรือได้มาจากการทำสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นๆ โดยไม่คำนึงถึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอนหรือสามารถแบ่งแยกจากกิจการหรือจากสิทธิและภาวะผูกพันอื่น ๆ

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หมายถึง อสังหาริมทรัพย์(ที่ดิน หรืออาคาร หรือส่วนของอาคาร (ส่วนควบอาคาร หรือทั้งที่ดินและอาคาร) ที่ถือครองโดยเจ้าของหรือโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์ หรือทั้งสองอย่าง ทั้งนี้ ไม่ได้มีไว้เพื่อใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการ หรือขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ

กิจการถือครองอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไว้เพื่อประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสินทรัพย์ หรือทั้งสองอย่าง ดังนั้น อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจึงก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่โดยส่วนใหญ่แล้วเป็นอิสระจากสินทรัพย์ประเภทอื่นๆ ของกิจการ

ต้นทุนการกู้ยืม

ต้นทุนการกู้ยืม หมายถึง ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นเกิดขึ้นจากการกู้ยืมของกิจการ โดยต้นทุนการกู้ยืมอาจรวมถึง ดอกเบี้ยที่เกิดจากการเงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและจากเงินกู้ยืมระยะสั้นและ

ระยะยาว รวมทั้งภาษีที่เกี่ยวข้องกับดอกเบี้ยดังกล่าวที่ผู้ต้องรับภาระ จำนวนที่ตัดบัญชีของส่วนลด หรือส่วนเกินที่เกี่ยวข้องกับการกู้ยืม จำนวนที่ตัดบัญชีของรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการจัดการกู้ยืม และผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการกู้ยืมเงินตราต่างประเทศส่วนที่นำมาปรับปรุงกับต้นทุนของดอกเบี้ย

ต้นทุนการกู้ยืมต้องรับรู้ตามวิธีอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีสาระสำคัญ

สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข หมายถึง สินทรัพย์ที่จำเป็นต้องใช้ระยะเวลานานในการเตรียมพร้อม เพื่อให้สามารถนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ได้ตามประโยชน์หรือนำไปขาย ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ได้แก่ โรงงาน โรงผลิตพลังงาน อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและสินค้าที่ต้องใช้ระยะเวลานานในการแปลงสภาพให้พร้อมที่จะขาย ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่ไม่เข้าเงื่อนไข เช่น สินค้าที่ทำการผลิตเป็นประจำ สินค้าที่ผลิตเป็นจำนวนมากโดยไม่มีขั้นตอนการผลิตซ้ำๆ ในช่วงระยะเวลาสั้น และสินทรัพย์ที่อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายทันทีที่ซื้อ

สัญญาเช่า

สัญญาเช่า หมายถึง สัญญาหรือข้อตกลงที่ผู้ให้เช่าให้สิทธิแก่ผู้เช่าในการใช้สินทรัพย์สำหรับช่วงเวลาที่ตกลงกันเพื่อแลกเปลี่ยนกับค่าตอบแทน ซึ่งได้รับชำระในงวดเดียวหรือหลายงวด

สัญญาเช่าการเงิน หมายถึง สัญญาเช่าที่ทำให้เกิดการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ให้แก่ผู้เช่า ไม่ว่าในที่สุดการโอนกรรมสิทธิ์จะเกิดขึ้นหรือไม่

สัญญาเช่าดำเนินงาน หมายถึง สัญญาเช่าที่ไม่ใช่สัญญาเช่าการเงิน

สัญญาเช่าที่บอกเลิกไม่ได้ หมายถึง สัญญาเช่าที่จะบอกเลิกไม่ได้ เว้นแต่จะเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

- เมื่อเกิดเหตุการณ์บางอย่างซึ่งโอกาสที่เกิดขึ้นน้อยมาก
- เมื่อได้รับความยินยอมจากผู้ให้เช่า
- เมื่อผู้เช่าทำสัญญาใหม่กับผู้ให้เช่ารายเดิมเพื่อเช่าสินทรัพย์เดิมหรือสินทรัพย์ที่เทียบเท่า

ของเดิม หรือ

- เมื่อผู้เช่าต้องจ่ายเงินเพิ่มโดยที่ ณ วันเริ่มต้นสัญญาเช่าเป็นที่เชื่อถือได้อย่างสมเหตุ

สมผลว่าสัญญาเช่าจะดำเนินไปอย่างต่อเนื่อง

ภาษีเงินได้

ภาษีเงินได้ กิจการต้องรับภาษีเงินได้ที่ต้องชำระให้แก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนโดยวิธีภาษีเงินได้ค้างจ่าย ซึ่งแสดงภาวะภาษีเงินได้ที่กิจการชำระสุทธิจากภาษีหัก ณ ที่จ่ายให้รับรู้เป็นหนี้สิน

อย่างไรก็ตาม หากกิจการประสงค์จะเลือกรับรู้ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้และสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้วิธีหนี้สินตามงบแสดงฐานะการเงิน (Balance Sheet Liability Method) ให้ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการรายงานทางการเงินของ ไทย (TFRSs) อย่างสม่ำเสมอ

ประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

ประมาณการหนี้สิน หมายถึง หนี้สินหรือภาระผูกพันในปัจจุบันที่มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับ จังหวะเวลาหรือจำนวนที่ต้องจ่ายชำระ

หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น หมายถึง รายการข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

- ภาระผูกพันที่อาจมีอยู่อันเนื่องมาจากเหตุการณ์ในอดีตแต่การจะทราบว่าจะภาระผูกพันดังกล่าว มีอยู่หรือไม่นั้นต้องได้รับการยืนยันจากเหตุการณ์อย่างน้อยหนึ่งเหตุการณ์ในอนาคต ซึ่งยังไม่มีความแน่นอนว่าจะเกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้น โดยเหตุการณ์ดังกล่าวต้องไม่อยู่ในความควบคุมทั้งหมดของกิจการ

- ภาระผูกพันในปัจจุบัน ซึ่งเกิดขึ้นจากเหตุการณ์ในอดีต แต่ไม่สามารถรับรู้เป็นหนี้สินได้ เนื่องจากเป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

1. ไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ เพื่อจ่ายชำระภาระผูกพัน หรือ

2. จำนวนของภาระผูกพันไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือเพียงพอ

เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน หมายถึง เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบ ระยะเวลารายงานกับวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน ไม่ว่าเหตุการณ์นั้นจะเป็นไปในทางดีหรือไม่ดี เหตุการณ์ดังกล่าวสามารถแยกได้เป็น 2 ประเภท ดังนี้

1. เหตุการณ์ที่เป็นหลักฐานยืนยันว่าสถานการณ์ได้มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน (เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ต้องปรับปรุง)

2. เหตุการณ์ที่ชี้ให้เห็นว่าสถานการณ์ได้เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลา รายงาน (เหตุการณ์

ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุง)

เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน รวมถึงเหตุการณ์ทุกเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจนถึงวันที่อนุมัติให้ออกงบการเงิน แม้ว่าเหตุการณ์เหล่านั้นเกิดขึ้นภายหลังการประกาศผลกำไรหรือข้อมูลทางการเงินอื่นให้สาธารณชนทราบ

รายได้

รายได้ หมายถึง กระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ในรอบระยะเวลา รายงานซึ่งเกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ เมื่อกระแสรับนั้นส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของและรายการกำไร ซึ่งมาตรฐานการ รายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ

รายได้ หมายถึงรวมเฉพาะกระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ(ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ที่กิจการ ได้รับหรือค้างรับซึ่งทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ดังนั้น จำนวนเงินที่กิจการเรียกเก็บแทนบุคคลที่สาม เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงไม่ถือเป็นรายได้ของกิจการ เนื่องจากถือเป็นกระแสรับของประโยชน์ เชิงเศรษฐกิจที่ไม่ทำให้ส่วนของเจ้าของกิจการเพิ่มขึ้น ในทำนองเดียวกัน จำนวนเงินที่ตัวแทนเรียกเก็บ แทนตัวการ ซึ่งถือเป็นกระแสรับขั้นต้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ที่ไม่ทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น จึงไม่ถือเป็นรายได้ เว้นแต่จำนวนที่เรียกเก็บนั้นเป็นค่านายหน้า

แนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติ

ผลประโยชน์พนักงาน มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้รับรู้ภาวะผูกพันใน ปัจจุบันที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์พนักงานตามหลักเกณฑ์ของประมาณการหนี้สินแต่กิจการอาจ เลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่อ้างอิงจาก IFRS (TFRS for PAEs) ว่าด้วยเรื่อง ผลประโยชน์พนักงาน

ภาษีเงินได้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้รับรู้ภาษีเงินได้ตามวิธีเกณฑ์ คงค้างหรือวิธีภาษีเงินได้ค้างจ่าย แต่กิจการอาจเลือกปฏิบัติตาม TFRS for PAEs ว่าด้วยเรื่องภาษีเงิน ได้ ทั้งนี้กิจการต้องถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ

4. สาระสำคัญของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการนำเสนองบการเงิน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการนำเสนองบการเงิน ได้กล่าวถึงรูปแบบหลักของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการนำเสนองบการเงิน ไว้ดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2552 : 5/58)

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ส่งผลต่อการนำเสนอของการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ โดยไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงการรับรู้รายการการวัดมูลค่า หรือการเปิดเผยรายการเฉพาะและเหตุการณ์อื่น ๆ ตามที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้กิจการต้องนำเสนอการเปลี่ยนแปลงในส่วนของจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของทั้งหมดในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้เป็นเจ้าของ โดยให้แสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของที่ไม่ได้เกิดจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของ เช่น กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเป็นรายการในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเพียงอย่างเดียว หรือนำเสนอเป็นสองงบบ (งบเฉพาะกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) โดยไม่อนุญาตให้แสดงส่วนประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้เป็นเจ้าของ

3. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้กิจการต้องนำเสนอแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดที่เปรียบเทียบล่าสุดในงบการเงินที่สมบูรณ์ เมื่อกิจการได้นำนโยบายการบัญชีมาปรับประยุกต์ย้อนหลังหรือแก้ไขงบการเงินย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่องนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด หรือเมื่อกิจการมีการจัดประเภทรายการในงบการเงินใหม่

4. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่และภาษีเงินได้ที่เกี่ยวกับส่วนประกอบแต่ละส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น โดยการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ คือ จำนวนที่เคยรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ที่ถูกจัดประเภทไปเป็นกำไรหรือขาดทุนในงวดปัจจุบันนั้น

5. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้กิจการต้องนำเสนอเงินปันผลที่รับรู้จากการจ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของและจำนวนที่เกี่ยวข้องต่อหุ้นในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เงินปันผล คือส่วนที่จ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของจากความสามารถในการเป็นเจ้าของ และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นจะต้องนำเสนอการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของทั้งหมด

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2552) ได้กล่าวในแม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552) ไว้ว่า องค์ประกอบของงบการเงิน คือ ประเภทของเหตุการณ์และรายการทางบัญชีที่แยกแสดงตาม ลักษณะเชิงเศรษฐกิจ ซึ่งประกอบด้วย

1. องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดฐานะการเงินในงบดุล ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งแม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552) ได้กำหนดคำนิยามองค์ประกอบต่างๆ ไว้ดังนี้

- **สินทรัพย์ (assets)** หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต

- **หนี้สิน (liabilities)** หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต โดยการชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้เกิดการสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ

- **ส่วนของผู้ถือหุ้น (owner's equities)** หมายถึง ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกแล้ว

2. องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดผลการดำเนินงาน ได้แก่ รายได้ และค่าใช้จ่าย ซึ่งแม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552) ได้กำหนดคำนิยามองค์ประกอบต่างๆ ไว้ดังนี้

- **รายได้ (revenues)** หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสเข้าหรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สินอันส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ

- **ค่าใช้จ่าย (expenses)** หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสออกหรือการลดค่าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สินอันส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นลดลง ทั้งนี้ไม่รวมถึงการแบ่งปันส่วนทุนให้กับผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2552) ระบุว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนอของงบการเงิน ได้มีการแก้ไขให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนอของงบการเงิน ซึ่งพอสรุปเนื้อหาได้ดังนี้

งบการเงินเป็นการนำเสนอฐานะการเงินและผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการอย่างมีแบบแผน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินในกลุ่มต่าง ๆ นอกจากนี้ งบการเงินยังแสดงถึงผลการบริหารงานของฝ่ายบริหารซึ่งได้รับมอบหมายให้ดูแลทรัพยากรของกิจการ ดังนั้นเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว งบการเงินจึงต้องให้ข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้

1. สินทรัพย์
2. หนี้สิน
3. ส่วนของเจ้าของ
4. รายได้และค่าใช้จ่าย รวมถึงผลกำไรและขาดทุน
5. เงินทุนที่ได้รับจากผู้เป็นเจ้าของและการจัดสรรส่วนทุนให้ผู้เป็นเจ้าของจากความสามารถในการเป็นเจ้าของ
6. กระแสเงินสด

งบการเงินฉบับสมบูรณ์ ประกอบด้วย

1. งบแสดงฐานะทางการเงิน ณ วันสิ้นงวด
2. งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับงวด
3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของสำหรับงวด
4. งบกระแสเงินสดสำหรับงวด
5. หมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ข้อมูลที่ให้คำอธิบายอื่น
6. งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดที่นำมาเปรียบเทียบที่ใกล้ที่สุด เมื่อกิจการได้นำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือเมื่อกิจการมีการจัดประเภทรายการในงบการเงินใหม่

ข้อพิจารณาโดยทั่วไป

1. การนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องที่ควรและเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

งบการเงินต้องแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงินและกระแสเงินสดของกิจการโดยถูกต้องตามที่ควร การแสดงข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรคือการเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผลกระทบรายการ เหตุการณ์อื่น ๆ และเงื่อนไขต่าง ๆ ตามคำนิยามและเกณฑ์การรับรู้รายการ

สินทรัพย์ รายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายที่กำหนดไว้ในแม่บทการบัญชี การนำเสนองบการเงินซึ่งได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและมีการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมให้เหมาะสมแก่กรณี ถือว่างบการเงินนั้นนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินต้องเปิดเผยถึงการถือปฏิบัติตามมาตรฐานดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างชัดเจนโดยไม่มีเงื่อนไข กิจกรรมจะต้องไม่อธิบายว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินถ้างบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดทั้งหมดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

2. การดำเนินงานต่อเนื่อง

ในการจัดทำงบการเงิน ฝ่ายบริหารต้องประเมินความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของกิจการ งบการเงินต้องจัดทำขึ้นตามหลักการดำเนินงานต่อเนื่อง เว้นแต่กิจการมีความตั้งใจที่จะชำระบัญชี เลิกกิจการ หรือไม่มีทางเลือกอื่นใด นอกเหนือจากการชำระบัญชีหรือเลิกกิจการจากการประเมินความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง หากฝ่ายบริหารพบว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสภาพการณ์ใดที่อาจทำให้เกิดความสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของกิจการ กิจการต้องเปิดเผยให้ทราบถึงความไม่แน่นอนเหล่านั้น ในกรณีที่งบการเงินมิได้จัดทำขึ้นตามหลักการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง กิจการจะต้องเปิดเผยถึงข้อเท็จจริงนี้พร้อมทั้งเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินนั้น และเหตุผลที่กิจการไม่อาจดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้

3. เกณฑ์คงค้าง

กิจการต้องจัดทำงบการเงินตามเกณฑ์คงค้าง ยกเว้นข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสด เมื่อใช้เกณฑ์คงค้างในการจัดทำงบการเงิน กิจการต้องรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่าย (องค์ประกอบของงบการเงิน) เมื่อรายการเหล่านั้นเป็นไปตามคำนิยามและเกณฑ์การรับรู้รายการตามที่กำหนดไว้ในแม่บทการบัญชี

4. ความมีสาระสำคัญและการนำเสนอด้วยยอดรวม

รายการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันแต่ละประเภทที่มีสาระสำคัญต้องแยกแสดงในงบการเงิน รายการที่มีลักษณะหรือหน้าที่ไม่คล้ายคลึงกันแต่ละรายการต้องแยกแสดงในงบการเงิน เว้นแต่รายการเหล่านั้นไม่มีสาระสำคัญ

5. การหักกลบ

กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์และหนี้สิน หรือรายได้และค่าใช้จ่ายมาหักกลบกัน นอกจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีข้อกำหนดหรืออนุญาตให้หักกลบได้

6. ความถี่ในการรายงาน

กิจการต้องนำเสนองบการเงินฉบับสมบูรณ์(รวมทั้งข้อมูลเปรียบเทียบ)อย่างน้อยปีละครั้ง ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและเป็นเหตุให้กิจการต้องนำเสนองบการเงิน ซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชียาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมสำหรับแต่ละงวด ในงบการเงินดังต่อไปนี้

1. เหตุผลในการใช้งวดที่ยาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี
2. ข้อเท็จจริงที่ว่าจำนวนเงินเปรียบเทียบที่แสดงในงบการเงินไม่สามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้ทั้งหมด

7. ข้อมูลเปรียบเทียบ

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลของงวดก่อนเปรียบเทียบกับทุกรายการที่แสดงในงบการเงินงวด ปัจจุบันหากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมิได้อนุญาตหรือกำหนดเป็นอย่างอื่น กิจการต้องรวมข้อมูลเปรียบเทียบที่เป็นข้อมูลเชิงบรรยายและพรรณนา หากข้อมูลนั้นช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจงบการเงินของงวดปัจจุบัน เมื่อกิจการมีการแก้ไขการนำเสนอหรือจัดประเภทรายการในงบการเงิน กิจการต้องจัดประเภทรายการของจำนวนที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ด้วย เว้นแต่การจัดประเภทใหม่ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ เมื่อมีการจัดประเภทรายการของจำนวนที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ กิจการต้องเปิดเผยทุกข้อดังต่อไปนี้

- 1) ลักษณะของการจัดประเภทใหม่
- 2) จำนวนเงินของแต่ละรายการหรือแต่ละประเภทที่ถูกจัดประเภทใหม่
- 3) เหตุผลในการจัดประเภทใหม่

หากกิจการไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติที่จะจัดประเภทรายการของจำนวนที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ได้ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้

- 1) เหตุผลที่ไม่สามารถจัดประเภทรายการใหม่ของจำนวนดังกล่าวได้
- 2) ลักษณะของรายการปรับปรุงหากมีการจัดประเภทรายการใหม่

8. ความสม่ำเสมอในการนำเสนอ

กิจการต้องนำเสนอและจัดประเภทรายการในงบการเงินในลักษณะเดียวกันในทุกงวด ยกเว้นกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้

1) ภายหลังจากเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญในลักษณะการดำเนินงานของกิจการหรือการทบทวนงบการเงินแล้วเป็นที่ชัดเจนว่าการนำเสนอและการจัดประเภทรายการในงบการเงินแบบใหม่จะทำให้การนำเสนอของงบการเงินมีความเหมาะสมยิ่งขึ้นโดยคำนึงถึงเกณฑ์การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่องนโยบายการบัญชีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

2) มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้มีการเปลี่ยนแปลงการนำเสนอของงบการเงิน

การระบุชื่อของงบการเงิน

1. งบการเงินต้องมีการระบุชื่อไว้อย่างชัดเจนและแยกออกจากข้อมูลอื่นที่นำเสนออยู่ในเอกสารเผยแพร่ชุดเดียวกัน

2. กิจการต้องระบุชื่อส่วนประกอบของงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินแต่ละส่วนอย่างชัดเจน และยังต้องแสดงข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้อย่างเด่นชัด ซึ่งจะแสดงซ้ำกันได้ถ้าการแสดงซ้ำนั้นทำให้เกิดความเข้าใจที่ถูกต้อง

- ชื่อของกิจการที่เสนอรายงานหรือวิธีการอื่นที่เป็นการระบุและการเปลี่ยนแปลงในข้อมูลดังกล่าวจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานงวดก่อน
- การระบุว่างบการเงินนั้นเป็นงบการเงินเฉพาะกิจการหรืองบการเงินของกลุ่มกิจการ
- วันที่สิ้นระยะเวลารายงานหรือระยะเวลาที่ครอบคลุมงบการเงินหรือหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- สกุลเงินที่ใช้รายงานตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่องผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ(เมื่อมีการประกาศใช้)
- จำนวนหลักที่ใช้ในการแสดงจำนวนในงบการเงิน

งบแสดงฐานะการเงิน

งบแสดงฐานะการเงิน ต้องมีรายการที่แสดงจำนวนเงินทุกข้อดังต่อไปนี้ เป็นอย่างน้อย

- เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
- ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น
- สินค้าคงเหลือ

- สินทรัพย์ชีวภาพ (เมื่อมีการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม)
- เงินลงทุนซึ่งบันทึกโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย
- สินทรัพย์ทางการเงิน
- สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- ยอดรวมของสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและสินทรัพย์ที่รวมอยู่ใน

กลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก

- เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น
- ประมาณการหนี้สิน
- หนี้สินทางการเงิน
- หนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้สำหรับงวดปัจจุบัน
- หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- หนี้สินที่รวมในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย
- ทุนที่ออกจำหน่าย และสำรองต่าง ๆ ที่จัดสรรให้ผู้เป็นเจ้าของบริษัทใหญ่

เมื่อกิจการแยกแสดงการจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน กิจการต้องไม่จัดประเภทรายการสินทรัพย์ (หนี้สิน) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นสินทรัพย์(หนี้สิน)หมุนเวียน

กิจการต้องแยกแสดงสินทรัพย์และหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน เว้นแต่การแสดงรายการตามสภาพคล่องจะมีความน่าเชื่อถือและมีความเกี่ยวข้องมาก หากกิจการปฏิบัติตามข้อยกเว้นสินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดจะต้องแสดงตามลำดับของสภาพคล่องไม่ว่าสินทรัพย์และหนี้สินจะนำเสนอได้ด้วยวิธีใดก็ตาม กิจการต้องเปิดเผยจำนวนที่คาดว่าจะได้รับคืนหรือจ่ายชำระในระยะเวลาเกินกว่า 12 เดือน สำหรับรายการสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละบรรทัดซึ่งได้รวมยอดคงเหลือส่วนที่คาดว่าจะได้รับคืนหรือจ่ายชำระดังนี้

- ไม่เกิน 12 เดือน นับจากรอบระยะเวลารายงาน
- เกินกว่า 12 เดือน นับจากรอบระยะเวลารายงาน

กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนเมื่อสินทรัพย์นั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

1. คาดว่าจะได้รับประโยชน์หรือตั้งใจจะขายหรือใช้ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ
2. ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า
3. คาดว่าจะได้รับประโยชน์ภายในระยะเวลา 12 เดือนนับจากระยะเวลารายงานสินทรัพย์ที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นให้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหนี้สินจะจัดประเภทเป็นหนี้สินหมุนเวียนเมื่อหนี้สินนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
 - คาดว่าจะมีการชำระภายในรอบระยะเวลาดำเนินงานตามปกติของกิจการ
 - ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า
 - ถึงกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน
 - กิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขให้เลื่อนการชำระหนี้ออกไปอีกเป็นเวลานานน้อยกว่า 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน

อย่างไรก็ตาม กิจการจัดประเภทหนี้สินนั้นเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน หากภายในวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานผู้ให้กู้ยืม ยินยอมที่จะให้กู้ยืม ยินยอมที่จะให้ระยะเวลาปลอดหนี้อย่างน้อย 12 เดือนหลังจากวันที่ในงบดุลเพื่อให้กิจการดำเนินการแก้ไขการผิดเงื่อนไขเพื่อเพื่อให้ตรงตามสัญญาเงินกู้ซึ่งภายในช่วงระยะเวลาดังกล่าวผู้ให้กู้จะไม่สามารถเรียกคืนหนี้ได้

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในงบแสดงฐานะการเงิน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- 1) สำหรับหุ้นทุนแต่ละประเภท
 - จำนวนหุ้นที่จดทะเบียน
 - จำนวนหุ้นที่ออกจำหน่ายและชำระเต็มมูลค่า และจำนวนหุ้นที่ออกจำหน่ายแต่ยังชำระไม่เต็มมูลค่า
 - ราคาที่ตราไว้ต่อหุ้น หรือเปิดเผยว่าหุ้นไม่มีราคาตราไว้
 - รายการกระทบยอดของจำนวนหุ้นที่ถือโดยบุคคลภายนอก ณ วันเริ่มและวันสิ้นงวด
 - สิทธิ บุริมสิทธิ และข้อจำกัดของหุ้นทุนแต่ละประเภท ซึ่งรวมถึงข้อจำกัดในการจ่ายปันผลและการจ่ายคืนทุน
 - หุ้นของกิจการที่ถือโดยกิจการหรือบริษัทย่อย หรือบริษัทร่วมของกิจการและ
 - หุ้นที่สำรองไว้เพื่อออกให้ตามสิทธิหรือตามสัญญาการขายหุ้น พร้อมเงื่อนไขและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้อง และ
- 2) คำอธิบายถึงลักษณะและวัตถุประสงค์ของสำรองแต่ละประเภทในส่วนของเจ้าของ

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

กิจการต้องแสดงรายการรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่รับรู้ในงวดในงบการเงินตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- 1) งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเพียงงบการเงินเดียว
- 2) แยกเป็นสองงบ คืองบที่แสดงองค์ประกอบของกำไรหรือขาดทุน (งบเฉพาะกำไรขาดทุน) และงบที่ตั้งต้นด้วยกำไรหรือขาดทุนและแสดงองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ)

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จต้องแสดงรายการแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงินสำหรับงวด สำหรับรายการดังต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

- รายได้
- ต้นทุนทางการเงิน
- ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของบริษัทร่วมและบริษัทร่วมค้าที่ใช้วิธีส่วนได้เสีย
- ค่าใช้จ่ายภาษี
- ยอดรวมของกำไรหรือขาดทุนหลังภาษีเงินได้จากการดำเนินงานที่ยกเลิกและผลกำไรหรือขาดทุนหลังภาษีเงินได้ที่รับรู้จากการวัดมูลค่ายุติธรรมสุทธิหักจากต้นทุนในการขายหรือจากการจำหน่ายกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการที่ยกเลิก
- กำไรหรือขาดทุน
- องค์ประกอบแต่ละรายการของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่จัดประเภทตามลักษณะ
- ส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของบริษัทร่วมและกิจการร่วมค้าที่ใช้วิธีส่วนได้เสีย
- กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม

กิจการต้องเปิดเผยรายการดังต่อไปนี้ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเป็นการจัดสรรสำหรับงวดดังนี้

- กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมและส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทย่อย
- กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับงวดที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทย่อย

รูปแบบของการจัดท่างบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

- วิธีลักษณะค่าใช้จ่าย (Nature of Expense) คือกิจการต้องรวมค่าใช้จ่ายตามลักษณะของค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน โดยไม่มีการปันส่วนระหว่างหน่วยงานภายในกิจการ หรือ
- วิธีหน้าที่หรือตามต้นทุนขาย (Function of Expense) คือกิจการจะต้องจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ของค่าใช้จ่ายเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขาย ตามวิธีนี้กิจการต้องเปิดเผยต้นทุนขายแยกจากค่าใช้จ่ายอื่นเป็นอย่างน้อย การวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายตามวิธีนี้ให้ข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องแก่ผู้ใช้งบการเงินมากกว่าการจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามลักษณะ แต่การปันส่วนต้นทุนแก่หน่วยงานต่าง ๆ อาจต้องอาศัยการปันส่วนที่ไม่มีหลักเกณฑ์แน่นอนและใช้ดุลยพินิจอย่างมาก

การจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามลักษณะของค่าใช้จ่ายเป็นดังนี้

รายได้	xxx
รายได้อื่น	xxx
การเปลี่ยนแปลงในสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำ	xxx
วัตถุดิบและวัสดุที่ใช้ไป	xxx
ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน	xxx
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย	xxx
ค่าใช้จ่ายอื่น	xxx
รวมค่าใช้จ่าย	xxx
กำไรก่อนภาษี	xxx
รายได้จากการขายหรือบริการ	xxx
ต้นทุนขายหรือต้นทุนการให้บริการ	xxx
กำไรขั้นต้น	xxx
รายได้อื่น	xxx
ค่าใช้จ่ายในการขาย	xxx
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	xxx
ค่าใช้จ่ายอื่น	xxx
กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้	xxx
ดอกเบี้ยจ่าย	xxx
ภาษีเงินได้	xxx
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ	xxx

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

กิจการต้องนำเสนองบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้

1. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับงวด ซึ่งแสดงจำนวนรวมที่จัดสรรให้แก่ส่วนของผู้ถือหุ้นของผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมแยกออกจากกัน
2. สำหรับแต่ละองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้น ผลกระทบของการนำนโยบายการบัญชีมาปรับปรุงย้อนหลังหรือแก้ไขงบการเงินย้อนหลังตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่องนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
3. สำหรับองค์ประกอบแต่ละรายการของส่วนของผู้ถือหุ้น กระทบต่อระหว่างยอดยกมา ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด ให้เปิดเผยการเปลี่ยนแปลงซึ่งเป็นผลจากกำไรหรือขาดทุน และแต่ละรายการของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และรายการกับผู้เป็นเจ้าของจากความสามารถในการเป็นเจ้าของ ซึ่งแสดงเงินทุนที่ได้รับจากผู้เป็นเจ้าของและการจัดสรรส่วนทุนให้ผู้เป็นเจ้าของและการเปลี่ยนแปลงในส่วนได้เสียของความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยที่ไม่ได้ส่งผลให้สูญเสียการควบคุม

กิจการต้องแสดงจำนวนเงินปันผลที่จ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้นในระหว่างงวดในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน พร้อมทั้งแสดงจำนวนต่อหุ้นที่เกี่ยวข้อง

งบกระแสเงินสด

ข้อมูลกระแสเงินสดช่วยให้เกณฑ์ในการประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดและความต้องการใช้กระแสเงินสดของกิจการแก่ผู้ใช้งบการเงิน

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

หมายเหตุประกอบงบการเงินจะต้องนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงินและนโยบายการบัญชีเฉพาะที่กิจการใช้ การเปิดเผยข้อมูลที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ไม่ได้นำเสนอไว้ที่ใดในงบการเงิน และให้ข้อมูลอื่นเพิ่มเติมที่ไม่ได้นำเสนอไว้ที่ใดในงบการเงิน แต่เป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องต่อการทำความเข้าใจงบการเงินเหล่านั้น

กิจการต้องนำเสนอหมายเหตุประกอบงบการเงินในลักษณะที่เป็นระบบให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ในทางปฏิบัติ โดยแต่ละรายการที่ปรากฏในงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

งบเฉพาะกำไรขาดทุน(ถ้ามีการนำเสนอ) งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นงบกระแสเงินสด กิจกรรมต้องมีการอ้างอิงถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้อง ซึ่งได้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การเปิดเผยนโยบายการบัญชี

กิจการต้องเปิดเผยเกณฑ์(มูลฐาน)การวัดมูลค่าที่ใช้จัดทำงบการเงินและนโยบายการบัญชีอื่นๆ ที่กิจการเลือกใช้ซึ่งเกี่ยวข้องกับความสำเร็จได้ในงบการเงินของกิจการ

แหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการ

กิจการต้องเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินถึงข้อสมมุติที่ใช้สำหรับอนาคตและแหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการที่มีอยู่ ณ วันที่ในงบดุล ซึ่งมีความเสี่ยงอย่างมีนัยสำคัญเป็นเหตุให้ต้องมีการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินด้วยจำนวนที่มีสาระสำคัญในปีบัญชีถัดไป ซึ่งในกรณีดังกล่าวนี้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินซึ่งรวมถึงรายละเอียด ดังนี้

1. ลักษณะของสินทรัพย์และหนี้สินที่ต้องมีการปรับปรุงมูลค่า และ
2. มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สิน ณ วันที่ในงบดุล ที่ต้องมีการปรับปรุง

การเปิดเผยเรื่องอื่น ๆ

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1. จำนวนเงินปันผลที่กิจการเสนอหรือประกาศจ่ายก่อนวันที่งบการเงินได้รับอนุมัติ ซึ่งในงวดนี้กิจการยังไม่ได้รับรู้เป็นรายการแบ่งปันส่วนทุนให้แก่ผู้ถือหุ้นทุน รวมถึงจำนวนเงินปันผลต่อหุ้น
2. จำนวนปันผลของหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมซึ่งไม่ได้รับรู้ในงบการเงิน

กิจการต้องเปิดเผยเรื่องต่อไปนี้หากยังมิได้เปิดเผยในส่วนอื่นของเอกสารที่เผยแพร่กับงบการเงิน

1. ภูมิอำนาจ รูปแบบของธุรกิจตามกฎหมายประเทศที่ได้ไปจดทะเบียนจัดตั้งกิจการและที่อยู่ตามที่ตั้งทะเบียนหรือสถานประกอบการหลักถ้ามีที่อยู่อันเดียวกัน
2. คำอธิบายลักษณะการดำเนินงานและธุรกิจหลัก
3. ชื่อของบริษัทยักษ์ใหญ่ และชื่อของบริษัทยักษ์ใหญ่ในลำดับสูงสุดของกลุ่มบริษัท
4. กิจการที่มีอายุจำกัด ต้องแจ้งให้ทราบถึงระยะเวลาของกิจการ

ข้อพิจารณาในการจัดทำงบการเงิน

1. กรณีไม่มีรายการตามแบบ ไม่ต้องแสดงรายการดังกล่าว
2. กรณีมาตรฐานการบัญชีกำหนดให้มีการแสดงรายการที่แตกต่างหรือนอกเหนือจากรายการที่กำหนดไว้ตามประกาศฉบับนี้ ก็ให้ถือปฏิบัติตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด
3. กรณีที่มาตรฐานการบัญชีกำหนดให้มีการแสดงรายการ หรือมีข้อมูลเพิ่มเติมนอกเหนือจากการกำหนดไว้ ให้แสดงเพิ่มเติมตามความจำเป็นและเหมาะสม **โดยแสดงตามประเภทและลักษณะของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของรายได้หรือค่าใช้จ่าย**

- หน่วยเงินตราแสดงด้วยเงินบาท แต่อาจแสดงเป็นหลักพัน หลักหมื่น หลักแสน หลักล้าน ก็ได้กรณีเลือกแสดง “งบกำไรขาดทุน แบบจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่” ต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายตามลักษณะ

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จวี วิชิตธนบดี (2543) ได้ศึกษาความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ พบว่า บทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในปัจจุบันมีความสำคัญมากขึ้น มีภาระหน้าที่ที่เกี่ยวข้องเพิ่มขึ้นนอกเหนือจากเป็นผู้ทำบัญชีแล้วผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังต้องสามารถนำเสนอข้อมูลที่เป็นประโยชน์เพื่อผู้บริหารใช้ในการตัดสินใจ สามารถช่วยผู้บริหารในการบริหารสภาพคล่องของธุรกิจอีกทั้งผู้ประกอบวิชาชีพจะต้องมีความสามารถในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพิ่มขึ้น รวมถึงมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี การที่ผู้ประกอบวิชาชีพจะมีบทบาทเพิ่มขึ้นได้ต้องมีการพัฒนาความรู้ความสามารถทางการบัญชีที่มีการแสวงหาความรู้ใหม่ๆ โดยการติดตามข่าวสารเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและกฎหมายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องพร้อมทั้งควรมีการประชุม อบรม สัมมนาในสวนภูมิภาคให้มากขึ้นเพื่อที่จะเป็นการจูงใจให้ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีได้พัฒนาความรู้และศักยภาพในการทำงานได้ดียิ่งขึ้นซึ่งจะทำให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพ และส่งผลให้รายงานทางการเงินมีคุณภาพด้วยเช่นกัน

ปราณี อินทร์น้อย (2554) ได้ศึกษาปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะประเภทธุรกิจสถานีวิบริการน้ำมัน ในเขตจังหวัดสระบุรี พบว่าผู้ทำบัญชีมีระดับปัญหาในการปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้โดยรวมระดับปานกลางและธุรกิจสถานีวิ

น้ำมันที่มีรูปแบบธุรกิจที่แตกต่างกันมีปัญหาในการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าเกี่ยวกับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ การรับรู้รายการและการวัดมูลค่ารายได้ การกำหนดให้ดอกเบี้ยรับต้องรับรู้ตามอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง การนำเสนองบการเงิน และการเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่มีกิจการเลือกใช้ โดยรูปแบบธุรกิจบริษัทจำกัด มีระดับปัญหาสูงกว่ารูปแบบธุรกิจห้างหุ้นส่วนจำกัด ส่วนขนาดของธุรกิจที่แตกต่างกัน ไม่ส่งผลให้ระดับปัญหาในการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะแตกต่างกัน

นิธิตา สกุลจิตจินดา (2551) ได้ศึกษาทัศนคติของนักบัญชีต่อการมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม พบว่านักบัญชีโดยส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการที่ประเทศไทยจะมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs โดยเฉพาะ ซึ่งเหตุผลที่สำคัญ คือผู้ใช้งบการเงินของ SMEs มีความต้องการข้อมูลในงบการเงินที่น้อยกว่าผู้ใช้งบการเงินของกิจการขนาดใหญ่ ประกอบกับ SMEs มีรายการค้าที่ไม่ซับซ้อนเท่ากิจการขนาดใหญ่ ดังนั้น การกำหนดให้ SMEs จัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับสมบูรณ์จะส่งผลให้นักบัญชีต้องเสียเวลาในการจัดทำข้อมูล ซึ่งมากเกินไปจนจำเป็นรวมทั้งการให้นักบัญชีปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีบางฉบับ ซึ่งเข้าใจยากและซับซ้อน อันอาจส่งผลให้เกิดข้อผิดพลาดในการบันทึกบัญชีได้

มูจรินทร์ แก้วหย่อง (2548) ได้ศึกษาความรู้ความสามารถทางการบัญชีระบบสารสนเทศทางการบัญชี คุณภาพข้อมูลทางการบัญชี และสภาพแวดล้อมทางธุรกิจของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า ความรู้ความสามารถทางการบัญชี และระบบสารสนเทศทางการบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีโดยเฉพาะด้านความรู้ในวิชาชีพด้านเจตคติ และด้านการทันเวลา ดังนั้นผู้บริหารควรตระหนักและให้ความสำคัญเกี่ยวกับความรู้ความสามารถทางการบัญชีของนักบัญชีในทุกๆ ด้าน มุ่งเน้นให้มีการเรียนรู้ทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่นำมาใช้ในการจัดทำรายงานทางการเงิน พร้อมทั้งปลูกฝังให้นักบัญชีมีเจตคติที่ดีต่อวิชาชีพ และปลูกฝังให้นักบัญชีมีเจตคติที่ดีต่อวิชาชีพและต่อกิจการ เพื่อให้ นักบัญชีสามารถจัดทำรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพและสามารถนำรายงานทางการเงินไปใช้ให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด

สุภาภรณ์ กุศลสัตย์ และเสาวนีย์ สีขณวัฒน์ (2551) ได้ศึกษาการนำมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาใช้ในประเทศไทยในมุมมองของผู้สอบบัญชี จังหวัดกรุงเทพมหานคร พบว่า มาตรฐานการบัญชีที่ดีควรมีลักษณะดังต่อไปนี้ (1) สามารถสะท้อนภาพของ

กิจการได้อย่างเหมาะสมการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอน่าจะเป็นทางออกของการยอมรับให้มีมาตรฐานการบัญชีที่ต่างกันสำหรับแต่ละประเทศโดยมีการศึกษาวิจัยอย่างจริงจัง และครอบคลุมโดยผู้ที่มีความสามารถและประสบการณ์ มีความเป็นอิสระ และมีกระบวนการที่โปร่งใสชัดเจน พิสูจน์ หรือสนับสนุนด้วยหลักฐาน การจัดทำมาตรฐานการบัญชีควรคำนึงถึงผลในทางปฏิบัติด้วย (2) มีการพัฒนาและปรับปรุงเพื่อช่วยแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจโดยจัดทำให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ ข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์จะทำให้ผู้ลงทุน เจ้าหนี้และผู้มีส่วนได้เสียสามารถตัดสินใจลงทุนได้ดียิ่งขึ้น (3) ควรสอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ของแต่ละประเทศ มิฉะนั้น การบัญชีอาจไม่สามารถทำหน้าที่ในการสะท้อนฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานต่อผู้ใช้งบการเงินได้อย่างถูกต้อง (4) ควรมีความยืดหยุ่นในระดับหนึ่งเพื่อจะได้สามารถนำไปประยุกต์ใช้กับแต่ละกิจการได้อย่างเหมาะสมแต่ไม่ควรระบุทางเลือกไว้มากเกินไปจนเกิดเป็นช่องโหว่ในการตกแต่งงบการเงิน

อังคณา นุตยกุล (2548) ได้ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จของผู้ทำบัญชีในการปฏิบัติงานให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีไทยสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในเขตกรุงเทพมหานคร พบว่า การศึกษาปัจจัยด้านการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีไทย โดยการสัมภาษณ์แบบเจาะลึกผู้ทำบัญชีต้องเป็นผู้มีจรรยาบรรณในวิชาชีพมีความรู้ในวิชาชีพอย่างแท้จริง มีความรักในอาชีพ มีรายได้และผลตอบแทนเหมาะสมกับหน้าที่และความรับผิดชอบ และมีสภาพแวดล้อมในการทำงานดี ผู้ทำบัญชีเป็นกลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยด้านการปฏิบัติงานให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีของไทยในภาพรวมและรายด้านว่ามีความเป็นจริงอยู่ในระดับปานกลาง ความสำเร็จในการปฏิบัติงานให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีไทยในภาพรวมมีความสำเร็จระดับมาก ปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี ได้แก่ ความอิสระในการทำงาน และรายได้และสวัสดิการ

Damant and David (2003) ได้ศึกษามาตรฐานการบัญชี – การบัญชียุคใหม่ พบว่าการรายงานทางการเงินในอดีตแสดงให้เห็นถึงความซับซ้อนในการจัดทำงบการเงินเป็นสิ่งที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ มีการวิพากษ์วิจารณ์ว่าหากมีการใช้หลักการบัญชีตามที่มีอยู่ในปัจจุบันซึ่งรวมทั้งหลักการบัญชีในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับมูลค่า ยุติธรรมในการจัดทำงบการเงินแล้วงบการเงินที่จัดทำขึ้นจะมีความซับซ้อนและต้องใช้บุคคลที่ได้รับการศึกษา หรือมีความรู้ที่เพียงพอในการทำความเข้าใจและอธิบายตัวเลขในงบการเงินหากว่าบริษัทมีความแตกต่างจากธุรกิจทั่วไป งบการเงินที่น่าเสนอก็จะแตกต่างจากธุรกิจทั่วไปด้วย ยกตัวอย่างเช่นรายละเอียดทางการบัญชีของบริษัทผลิตยาการนำเสนอ

ข้อมูลต่อประชาชนทั่วไปและตามกฎหมายที่จะแตกต่างจากรูกรักอื่นๆ นี่อาจเป็นปัญหาสำคัญสำหรับคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศในปัจจุบัน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในขณะที่มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศถูกเผยแพร่สู่ประเทศในแถบยุโรป และในอีกหลายๆ ประเทศทั่วโลก

Naser, Kamal and Rana, Nuseiben (2003) ได้ศึกษาคุณภาพรายงานการเงินของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ซาอุดีอาระเบีย (Saudi Companies) พบว่า การเปรียบเทียบขอบเขตของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานการเงินของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ ก่อนและหลังการจัดตั้งองค์กรวิชาชีพบัญชี (Saudi Organization of Certified Public Accountants : SOPA) โดยจำแนกการเปิดเผยข้อมูลออกเป็น 3 ระดับ ประกอบด้วย การเปิดเผยข้อมูลโดยข้อกำหนด การเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจและการเปิดเผยข้อมูลที่ไม่เกี่ยวกับข้อกำหนดหรือตามระเบียบข้อบังคับ ซึ่งบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ซาอุดีอาระเบียให้ความสำคัญและความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่ปรากฏในรายงานการเงินเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้ใช้งบการเงินเนื่องจากผู้ใช้ต้องการรับข้อมูลในรายงานการเงินที่มีคุณภาพเพื่อประกอบการตัดสินใจ และคาดการณ์แนวโน้มทางเศรษฐกิจในอนาคต และให้ความสำคัญกับการเปิดเผยข้อมูลโดยมีข้อกำหนดเป็นส่วนใหญ่มากเว้นการไฟฟ้า ส่วนด้านการเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจได้ให้ความสำคัญในระดับต่ำ ดังนั้นการจัดตั้งองค์กรวิชาชีพในประเทศซาอุดีอาระเบียมีผลกระทบเพียงเล็กน้อยต่อการจัดทำรายงานประจำปีของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์

สรุป

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้มีการกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเพื่อแนวทางในการจัดทำบัญชีและนำเสนองบการเงินสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็ก ซึ่งทำให้ธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็กนั้นสามารถจัดทำรายงานทางการเงินที่ไม่ยุ่งยากซับซ้อน และมีต้นทุนในการจัดทำค่อนข้างน้อย ซึ่งงบการเงินที่จัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะนั้นยังเป็นการนำเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินเช่นเดียวกับการจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 เรื่องการนำเสนองบการเงินของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ