

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบต่อการเลือกใช้นโยบายการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินของกลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยส่งผลต่อการกำกับดูแลกิจการที่ดี ผู้วิจัยได้นำแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา โดยแบ่งเป็นหัวข้อ ดังนี้

1. นโยบายการบัญชี
2. การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน
3. มาตรฐานการบัญชี
 - 3.1 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน
 - 3.2 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายบัญชี การเปลี่ยนแปลงนโยบาย และข้อผิดพลาด
 - 3.3 มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้รายได้
 - 3.3.1 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์
 - 3.3.2 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง การรับรู้รายได้
 - 3.4 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินค้าคงเหลือ
 - 3.5 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
 - 3.6 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ต้นทุนกู้ยืม
4. หลักการกำกับดูแลกิจการขององค์กรเพื่อความร่วมมือและพัฒนาทางเศรษฐกิจ (OCED)
5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. นโยบายการบัญชี (Accounting Policies)

นโยบายการบัญชี (Accounting Policies) หมายถึง มาตรฐานการบัญชีเฉพาะเรื่องและวิธีการใช้มาตรฐานการบัญชี ซึ่งผู้บริหารของกิจการได้ใช้ดุลยพินิจแล้วเห็นว่าเหมาะสมที่สุดสำหรับสถานการณ์นั้น เพื่อแสดงฐานะการเงิน กระแสเงินสด ผลการดำเนินงาน และการ

เปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ โดยถูกต้องตามที่ควร และได้ทำขึ้นตามหลักการบัญชีรับรองทั่วไป (เมธากุล เกียรติกระจาย และศิลปพร ศรีจันทพร, 2547: 114)

นโยบายการบัญชีที่ควรเปิดเผย ได้แก่ นโยบายการบัญชีที่มีผลกระทบต่อการรายงานผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน กระแสเงินสด และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน ซึ่งถ้าผู้ใช้งบการเงินได้ทราบข้อมูลเหล่านี้แล้วจะทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์ยิ่งขึ้น

ฝ่ายบริหารต้องเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ทำให้งบการเงินเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการบัญชีและการตีความทุกประเด็นของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีและในกรณีที่มีมาตรฐานการบัญชีมิได้ระบุถึงข้อกำหนดที่เป็นเฉพาะไว้ ฝ่ายบริหารต้องกำหนดนโยบายการบัญชีที่ทำให้งบการเงินให้ข้อมูลต่อไปนี้ (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2544)

1. เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

2. เชื่อถือได้ โดยข้อมูลต้อง

1) แสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการอย่างเที่ยงธรรม

2) สะท้อนให้เห็นถึงเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจมากกว่ารูปแบบทางกฎหมายของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชี

3) มีความเป็นกลางและปราศจากความลำเอียง

4) มีความระมัดระวัง

5) มีความครบถ้วนในทุกรณีที่มีนัยสำคัญ

ธุรกิจเป็นองค์กรที่สลับซับซ้อน ยากที่จะกำหนดกฎเกณฑ์อย่างหนึ่งให้ใช้กับทุกกิจการได้อย่างราบรื่น ในเรื่องการบัญชีก็เช่นเดียวกัน มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีหลายวิธีสำหรับเรื่องเดียวกันแต่ละวิธีต่างถือได้ว่าเป็นหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือเป็นมาตรฐานการบัญชีได้อย่างหนึ่งภายในขอบเขตดังกล่าว กิจการจะเลือกใช้วิธีการบัญชีใดก็ได้เพื่อให้เหมาะสมกับกิจการของตนโดยเฉพาะ การที่วิธีการบัญชีที่กิจการเลือกใช้ต่างกัน สำหรับธุรกิจประเภทเดียวกัน ภายใต้อาณาเขตอย่างเดียวกัน จึงอาจทำให้งบการเงินออกมาในลักษณะที่แตกต่างกันอย่างมากระหว่างกันได้

2. การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

การเปิดเผยข้อมูล (Disclosure) ตามความหมายศัพท์บัญชี ของสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ให้คำจำกัดความว่า “คือคำอธิบายหรือตัวอย่างประกอบรายงานหรืองบการเงิน ซึ่งให้ข้อเท็จจริง ความเห็นหรือรายละเอียด เพื่อช่วยให้ตีความรายงาน หรืองบการเงินนั้นได้ดีขึ้น” (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2536: 42)

การบัญชีโดยความหมายทั่วไป หมายถึง การเก็บรวบรวม การบันทึก การจำแนกและสรุป ข้อมูลเกี่ยวกับรายการและเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในรูปของตัวเงิน ผลงานขั้นสุดท้ายของการบัญชี คือ รายงานการเงิน ซึ่งประกอบด้วย งบการเงิน และข้อมูลทางการบัญชี

งบการเงิน หมายถึง งบดุล งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของ งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงิน (เมธากุล เกียรติกระจ่าย และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2547: 14-1)

วัตถุประสงค์ของการเปิดเผยข้อมูล คือ นำเสนอข้อมูลที่มีความถูกต้อง (Fair) สมบูรณ์ (Full) และเพียงพอ (Adequate) เสนอให้ทันต่อเวลาที่กฎหมายหรือข้อบังคับของหน่วยงานอื่น กำหนด เช่น ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ให้กับผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งข้อมูลเหล่านั้นจะต้องง่ายต่อความเข้าใจและเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจในเชิงเศรษฐกิจของผู้ลงทุน มีความเชื่อถือได้ของข้อมูล (ยึดหลักเนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ โดยใช้หลักความระมัดระวังและความครบถ้วน) สามารถนำงบการเงินมาเปรียบเทียบกันได้ เช่น กิจการเดียวกันเปรียบเทียบต่างงวดบัญชีหรือกิจการหนึ่งเปรียบเทียบกับกิจการอื่นได้ เพื่อประเมินฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน ข้อมูลดังกล่าวอาจเป็นข้อมูลชนิดที่เป็นตัวเลขหรือไม่เป็นตัวเลขก็ได้ เพียงแต่ไม่ใช่ข้อมูลที่เปิดเผยแล้วมีผลกระทบทำให้กิจการเกิดความเสียหาย

การเปิดเผยข้อมูลต้องคำนึงถึงหลักเกณฑ์ทั่วไปในการเสนอข้อมูลในงบการเงินคือต้องการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินให้ใคร ข้อมูลนั้นใช้เพื่อวัตถุประสงค์ใด ควรเปิดเผยข้อมูลมากน้อยเพียงใด

วัตถุประสงค์ของงบการเงิน ตามแม่บทการบัญชี งบการเงินจัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ ซึ่งเป็นผลมาจากการบริหารงานของฝ่ายบริหารหรือความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารทรัพยากรของกิจการ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถใช้ในการประเมินผล เพื่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจซึ่งรวมถึงการตัดสินใจขายหรือถือเงินลงทุนในกิจการต่อไปหรือการตัดสินใจโยกย้ายหรือเปลี่ยนผู้บริหาร

งบการเงินอาจไม่ได้ใช้ข้อมูลทุกประเภทที่ผู้ใช้งบการเงินต้องการ เนื่องจากข้อมูลส่วนใหญ่ที่แสดงในงบการเงินแสดงถึงผลกระทบทางการเงิน จากเหตุการณ์ในอดีตและงบการเงินไม่จำเป็นต้องแสดงข้อมูลที่มีใช้ข้อมูลทางการเงิน แต่งบการเงินควรให้ประโยชน์แก่ทุกฝ่ายที่สนใจในกิจการ ข้อมูลทางการเงินที่ปรากฏในงบการเงินจึงควรให้ข้อมูลเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการดำเนินงาน กระแสเงินสด สภาพคล่อง ผลตอบแทนจากการลงทุน ความสามารถในการชำระหนี้ และทรัพยากรทางเศรษฐกิจของกิจการ เป็นต้น วัตถุประสงค์ที่สำคัญของงบการเงิน มีดังนี้ (เมธากุล เกียรติกระจ่าย และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2547: 14-1, 14-2)

1. เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการตัดสินใจลงทุนและให้สินเชื่อ งบการเงินควรเสนอข้อมูลที่ เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจอย่างสมเหตุสมผลในการลงทุนและการให้สินเชื่อ ผู้ใช้งบการเงินในกลุ่มนี้ได้แก่ ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้สถาบันการเงิน นักวิเคราะห์ ที่ปรึกษาการลงทุน ผู้ลงทุน เป็นต้น

2. เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการประเมินกระแสเงินสด งบการเงินควรเสนอข้อมูลที่ เป็นประโยชน์ต่อผู้ลงทุนในปัจจุบันและอนาคต เพื่อช่วยประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดที่พึงได้รับในอนาคต (เช่น ดอกเบี้ยรับ เงินปันผล) รวมถึง จังหวะเวลาและความแน่นอนที่กิจการจะได้รับเงินสดนั้น

3. เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรทางเศรษฐกิจของกิจการ ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรทางเศรษฐกิจที่นำเสนอในงบการเงินจะช่วยให้ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ และผู้ใช้งบการเงินทราบถึงความมั่นคง สภาพคล่อง ความสามารถในการชำระหนี้ของกิจการ โครงสร้างทางการเงิน และความสามารถของกิจการในการปรับตัวให้เข้ากับสภาพแวดล้อม

4. เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงาน ผู้ลงทุนและเจ้าหนี้จะใช้ข้อมูลทางการบัญชีในการประเมินสภาพการณ์ในอนาคต หรือประมาณผลกำไรในอนาคต ข้อมูลที่สำคัญได้แก่ ข้อมูลที่แสดงผลการดำเนินงานและคุณภาพของกำไร เป็นต้น

5. เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะทางการเงินและการเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์สุทธิของกิจการ ข้อมูลที่สำคัญดังกล่าวได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ และการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของ ผู้ใช้งบการเงินจะทราบว่ากิจการมีฐานะการเงินเป็นอย่างไร ณ วันที่เสนอรายงานตลอดจนการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของระหว่างต้นงวดกับสิ้นงวด ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์สุทธิ

6. เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้บริหารในการบริหารทรัพยากรของกิจการ ผู้ใช้สามารถประเมินผลการบริหารงาน หรือความรับผิดชอบของผู้บริหารโดยใช้ข้อมูลทางการบัญชี ความรับผิดชอบดังกล่าวรวมถึง การจัดการดูแล การใช้สินทรัพย์ให้เป็นไปตามความรับผิดชอบของเจ้าของ และการใช้สินทรัพย์อย่างมีประสิทธิภาพ ข้อมูลในงบการเงินอาจมีผลต่อการตัดสินใจในการเลื่อนตำแหน่ง โยกย้าย หรือเปลี่ยนผู้บริหาร

7. เพื่อให้ข้อมูลอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งข้อมูลอื่นๆ เช่น นโยบายการบัญชี ซึ่งถือเป็นส่วนสำคัญส่วนหนึ่งของงบการเงิน ข้อมูลเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีที่กิจการใช้เป็นข้อมูลที่จำเป็นสำหรับผู้ใช้งบการเงิน เนื่องจากนโยบายบัญชีเป็นกฎเกณฑ์ หรือวิธีปฏิบัติที่กิจการใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน ซึ่งผู้บริหารของกิจการได้ใช้ดุลยพินิจแล้วเห็นว่าเหมาะสมที่สุดสำหรับสถานการณ์นั้นๆ

3. มาตรฐานการบัญชี

ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 ซึ่งยกเลิกประกาศคณะปฏิวัติฉบับที่ 285 พ.ศ.2515 ได้ประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีตามที่สมาคมบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต แห่งประเทศไทย จัดทำขึ้น (ปัจจุบันสมามณักบัญชีฯ ได้ยกเลิกแล้ว และโอนทรัพย์สินให้กับสภาวิชาชีพบัญชีที่ จัดตั้งตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2547 ซึ่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชียกเลิกได้ยกเลิก พระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505)

เนื่องจากปัจจุบันอำนาจในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีและประกาศใช้เป็นของสภา วิชาชีพบัญชีซึ่งการประกาศใช้ต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบ วิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษา ตามพระราชบัญญัติวิชาชีพ พ.ศ.2547 ถ้าหากสภา วิชาชีพบัญชียังไม่ได้กำหนดมาตรฐานการบัญชี ให้ใช้มาตรฐานการบัญชีที่กำหนดโดย พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 ที่ได้ประกาศใช้ไปแล้วเป็นมาตรฐานการบัญชี นอกจากนี้นัก บัญชีควรปฏิบัติตามมาตรฐานฯ และร่างมาตรฐานการบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชี ถึงแม้ว่ายังไม่ได้ ประกาศใช้ตามกฎหมาย (นักบัญชีคอทคอม, 2552)

กฎเกณฑ์และข้อบังคับเกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กฎเกณฑ์และข้อบังคับเกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลในงบ การเงินถูกจัดทำขึ้นเพื่อบังคับให้กิจการปฏิบัติตาม และกำหนดบทลงโทษในกรณีที่ฝ่าฝืนกฎเกณฑ์ และข้อบังคับดังกล่าว เพื่อให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่ายยึดเป็นแนวทางในการปฏิบัติให้มีมาตรฐาน เดียวกัน ในปัจจุบันมีหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการออกกฎเกณฑ์และข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการ เปิดเผยข้อมูลในงบการเงินหลายหน่วยงาน เช่น สภาวิชาชีพบัญชี กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวง พาณิชย์ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เป็นต้น ในปัจจุบันข้อบังคับที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผย ข้อมูลในงบการเงินที่กิจการต้องยึดถือเป็นแนวทางปฏิบัติในการจัดทำงบการเงิน มีดังนี้

มาตรฐานการบัญชี เป็นแนวทางที่แนะนำให้นักบัญชีใช้ยึดถือเป็นหลักปฏิบัติในการ รวบรวม จัดบันทึก จำแนก สรุปผล และรายงานเหตุการณ์เกี่ยวข้องกับงบการเงิน เพื่อให้สอดคล้อง กับหลักเกณฑ์ข้อบังคับของกฎหมาย มาตรฐานการบัญชีที่ประกาศปี 2550 รวม 13 ฉบับ คือ ฉบับที่ 25, 29, 31, 33, 35, 39, 41, 43, 44, 45, 46, 49 และ 51 มาตรฐานการบัญชีที่ประกาศปี 2552 รวม 2 ฉบับ คือ ฉบับที่ 36 และฉบับที่ 54 ซึ่งประกาศราชกิจจานุเบกษา เมื่อวันที่ 9 มกราคม 2552 (นัก บัญชีคอทคอม, 2552) ซึ่งกำหนดมาตรฐานของรายการบัญชีในแต่ละเรื่อง

การจัดทำบัญชีของธุรกิจ ต้องยึดตามมาตรฐานการบัญชีเป็นแนวทางในการปฏิบัติ การ บันทึกรายการบัญชี และการเปิดเผยข้อมูลในเรื่องที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง เป็น หน้าที่ของนักบัญชีที่ต้องใช้วิจารณญาณในการตัดสินใจเลือกวิธีการบัญชีที่เหมาะสมกับกิจการเพื่อ

ประโยชน์ในการนำเสนอข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้อง เชื่อถือได้ และเพียงพอต่อการนำไปใช้ของผู้ใช้ข้อมูลจากงบการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลนำมาใช้สำหรับการศึกษาในครั้งนี้ มีดังนี้ (บริษัท สำนักงานจรัสทนายความและการบัญชี จำกัด, 2552)

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) นี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 (ฉบับเดิม) โดยมีหลักการไม่แตกต่างกัน เว้นแต่การเปลี่ยนแปลงต่อไปนี้

1. กำหนดให้เปิดเผย แหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการ
2. ยกเลิกการแสดง รายได้และค่าใช้จ่ายเป็นรายการพิเศษ
3. ยกเลิกการแสดง กำไรหรือขาดทุนจากกิจกรรมตามปกติ
4. ยกเลิกการแสดง จำนวนพนักงาน
5. ยกเลิกหัวข้อ นโยบายการบัญชี และข้อกำหนดเกี่ยวกับการเลือกใช้นโยบายการบัญชี
6. เพิ่มคำนิยาม ความมีสาระสำคัญ
7. เพิ่มคำนิยาม มาตรฐานการบัญชี
8. กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดที่แบ่งปันให้แก่บริษัทใหญ่ และส่วนที่แบ่งปันให้แก่ผู้ถือหุ้นส่วนน้อย
9. กำหนดให้กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินทางการเงินที่จะครบกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุลเป็นหนี้สินหมุนเวียนแม้ว่ามีหลักฐานเป็นสัญญาที่แสดงถึงการชำระหนี้โดยการก่อหนี้สินระยะยาวใหม่ หรือมีการต่ออายุหนี้ให้เป็นหนี้ระยะยาว ซึ่งสัญญาดังกล่าวจัดทำเสร็จสมบูรณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงินและก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน
10. กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยไว้ในหัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญหรือในส่วนอื่นของหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจของฝ่ายบริหารในการกำหนดนโยบายการบัญชี ซึ่งนโยบายนั้นมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อจำนวนเงินของรายการที่รับรู้ในงบการเงิน นอกเหนือจากการใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับประมาณการทางบัญชี
11. ตัวอย่างของงบการเงินในภาคผนวกได้ปรับปรุงใหม่ โดยงบดุลได้ปรับปรุงและจัดลำดับการแสดงรายการโดยอ้างอิงจากประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (เดิมชื่อ กรมทะเบียนการค้า) เรื่อง กำหนดรายการข้อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2544 ส่วนงบกำไรขาดทุนและงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น ได้ปรับปรุงใหม่ให้มีรูปแบบเดียวกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ

วัตถุประสงค์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดเกณฑ์การนำเสนองบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปเพื่อให้งบการเงินดังกล่าว สามารถเปรียบเทียบกับงบการเงินงวดก่อนๆ ของกิจการและงบการเงินของกิจการอื่น เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าวมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้วางข้อกำหนดโดยรวมของการนำเสนองบการเงิน แนวทางเกี่ยวกับโครงสร้างและข้อกำหนดขั้นต่ำสำหรับข้อมูลที่ต้องแสดงในงบการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงการรับรู้รายการการวัดมูลค่า และการเปิดเผยรายการบัญชีที่มีลักษณะเฉพาะและเหตุการณ์อื่น ซึ่งกำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีอื่น

ขอบเขต

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป ซึ่งกิจการได้จัดทำและนำเสนอตามมาตรฐานการบัญชีส่วนประกอบของงบการเงิน
2. งบการเงินที่สมบูรณ์ประกอบด้วย
 - 2.1. งบดุล
 - 2.2. งบกำไรขาดทุน
 - 2.3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นโดยแสดงในลักษณะใดลักษณะหนึ่ง ดังนี้
 - 2.3.1. การเปลี่ยนแปลงทั้งหมดในส่วนของผู้ถือหุ้น
 - 2.3.2. การเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งไม่รวมการเปลี่ยนแปลงที่เกิดจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของซึ่งกระทำการในฐานะของผู้เป็นเจ้าของ
 - 2.4. งบกระแสเงินสด
 - 2.5. หมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ และคำอธิบายอื่น
3. คำนิยาม

คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังต่อไปนี้ ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ หมายถึง การที่กิจการไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีแม้ว่ากิจการจะได้พยายามอย่างเต็มที่แล้วในทุกกรณี

มาตรฐานการบัญชี หมายถึง หลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น ทั้งนี้ รวมถึงการตีความมาตรฐานการบัญชีด้วย

ความมีสาระสำคัญ หมายถึง การ ไม่แสดงรายการหรือการแสดงผลการ
ผิดพลาดถือว่ามีความสำคัญหากรายการแต่ละรายการหรือทุกรายการ โดยรวมมีผลกระทบต่อการ
ตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้การเงินที่ใช้การเงิน ความมีสาระสำคัญขึ้นอยู่กับขนาดและ
ลักษณะของการ ไม่แสดงรายการหรือการแสดงผลการผิดพลาดซึ่งพิจารณาภายใต้สถานการณ์
แวดล้อมนั้น ทั้งนี้ปัจจัยที่ใช้ในการพิจารณาอาจเป็นขนาดหรือลักษณะของรายการหรือทั้งสองอย่าง
ก็ได้

หมายเหตุประกอบงบการเงิน หมายถึง ข้อมูลที่นำเสนอเพิ่มเติมจากที่แสดงใน
งบดุล งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด หมายเหตุ
ประกอบงบการเงินให้ข้อมูลเกี่ยวกับคำอธิบายรายการ รายละเอียดของรายการต่างๆ ที่แสดงในงบ
การเงินและข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่ไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการในงบการเงินที่นำเสนอ

งบดุล ความแตกต่างระหว่างรายการหมุนเวียนกับรายการ ไม่หมุนเวียน ตามมาตรฐาน
การบัญชี ฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) ย่อหน้าที่

22. กิจการต้องแยกแสดงสินทรัพย์และหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนและ
ไม่หมุนเวียนในงบดุลตามข้อกำหนดของย่อหน้า 28 ถึง 38 เว้นแต่การแสดงผลการตามสภาพคล่อง
จะมีความน่าเชื่อถือและมีความเกี่ยวข้องมากขึ้นกับการตัดสินใจ หากกิจการปฏิบัติตามข้อยกเว้นนี้
สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดจะต้องแสดงตามลำดับของสภาพคล่อง

23. ไม่ว่าสินทรัพย์และหนี้สินจะนำเสนอไว้ด้วยวิธีใดก็ตาม สินทรัพย์และหนี้สินแต่
ละรายการที่ได้รวมยอดคงเหลือส่วนที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์หรือชำระคืนภายใน 12 เดือน
หลังจากวันที่ในงบดุลไว้กับยอดคงเหลือส่วนที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์หรือชำระคืนนานเกินกว่า
12 เดือนหลังจากวันที่ในงบดุลกิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของยอดคงเหลือส่วนที่คาดว่าจะได้รับ
ประโยชน์หรือชำระคืนนานเกินกว่า 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุล

สินทรัพย์หมุนเวียน

24. สินทรัพย์จะจัดประเภทเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนเมื่อสินทรัพย์นั้นเป็นไปตาม
เงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

24.1 คาดว่าจะได้รับประโยชน์ หรือตั้งใจจะขายหรือใช้ภายในรอบระยะเวลา
ดำเนินงานตามปกติของกิจการ

24.2 มีวัตถุประสงค์หลักไว้เพื่อค้า

24.3 คาดว่าจะได้รับประโยชน์ภายในระยะเวลา 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุล

24.4 เป็นเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด (ตามที่ได้นิยามไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 25 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบกระแสเงินสด) และไม่มีข้อจำกัดในการแลกเปลี่ยนหรือการใช้ชำระหนี้สินภายในระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุล

สินทรัพย์ที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นให้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

25. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้คำว่า ไม่หมุนเวียน ให้หมายรวมถึง สินทรัพย์มีตัวตน สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสินทรัพย์ทางการเงินซึ่งมีลักษณะที่เป็นระยะยาว และมีได้มีข้อห้ามในการใช้ค่าอื่นหากค่าที่เลือกใช้นั้นยังคงมีความหมายชัดเจนและทดแทนกันได้

26. วงจรการดำเนินงาน หมายถึง ระยะเวลาที่เริ่มตั้งแต่ได้สินทรัพย์มาเพื่อใช้ในการดำเนินงาน จนกระทั่งได้รับเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด หากไม่สามารถระบุวงจรการดำเนินงานได้อย่างชัดเจนให้ถือว่าวงจรการดำเนินงานมีระยะเวลา 12 เดือน สินทรัพย์หมุนเวียน หมายรวมถึง สินทรัพย์ต่างๆ (เช่น สินค้าคงเหลือ และลูกหนี้การค้า) ที่ขาย ใช้จ่าย หรือให้ประโยชน์ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติ ถึงแม้กิจการไม่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์เหล่านั้นภายใน 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุลก็ตาม สินทรัพย์หมุนเวียนยังรวมถึงสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อค้า (สินทรัพย์ทางการเงินที่ถือไว้เพื่อค้าจัดเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)) และส่วนที่จัดเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนของสินทรัพย์ทางการเงินที่ไม่หมุนเวียน

หนี้สินหมุนเวียน

27. หนี้สินจะจัดประเภทเป็นหนี้สินหมุนเวียนเมื่อหนี้สินนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

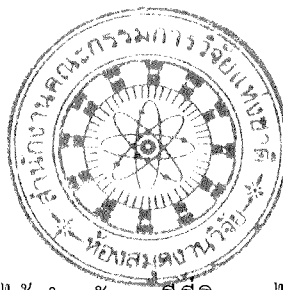
27.1 คาดว่าจะมีการชำระภายในรอบระยะเวลาคำนวณตามปกติของกิจการ

27.2 มีวัตถุประสงค์หลักไว้เพื่อค้า

27.3 ถึงกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุล

27.4 กิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขให้เลื่อนการชำระหนี้ออกไปอีกเป็นเวลานานไม่น้อยกว่า 12 เดือน นับจากวันที่ในงบดุลหนี้สินที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นให้จัดประเภทเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน

28. หนี้สินบางประเภทที่เป็นส่วนหนึ่งของเงินทุนหมุนเวียนที่ใช้ในวงจรการดำเนินงานตามปกติของกิจการให้จัดประเภทเป็นหนี้สินหมุนเวียน แม้ว่าจะครบกำหนดชำระเกินกว่า 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุล เช่น เจ้าหนี้การค้า ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายบางรายการที่เกี่ยวกับพนักงาน และค่าใช้จ่ายดำเนินงานอื่น วงจรการดำเนินงานตามปกตินี้ให้ใช้กับการจัดประเภท



สินทรัพย์และหนี้สินของกิจการได้ สำหรับกรณีที่กิจการไม่สามารถระบุงบจรรดำนางานได้อย่างชัดเจนให้ถือว่าวงจรรดำนางานมีระยะเวลา 12 เดือน

29. หนี้สินหมุนเวียนอื่น เป็นหนี้สินที่มีกำหนดชำระคืนภายใน 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุล หรือมิใช่เพื่อวัตถุประสงค์หลักเพื่อค้า แต่การชำระคืนไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของวงจรรดำนางานตามปกติ ตัวอย่างเช่นหนี้สินทางการเงินที่จัดประเภทมิใช่เพื่อค้าตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร ส่วนของหนี้สินทางการเงินไม่หมุนเวียนระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระคืนหนึ่งปี เงินปันผลค้างจ่าย ภาษีเงินได้ค้างจ่าย และเจ้าหนี้อื่นๆ สำหรับหนี้สินทางการเงินซึ่งกิจการใช้เป็นแหล่งเงินทุนระยะยาว (นั่นคือมิได้เป็นส่วนหนึ่งของเงินทุนหมุนเวียนที่ใช้ในวงจรรดำนางานตามปกติของกิจการ) และยังไม่ครบกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุลให้ถือเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ต้องปฏิบัติตามย่อหน้า 32 และ 33

30. กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินทางการเงินที่จะครบกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุลเป็นหนี้สินหมุนเวียนถึงแม้ว่าหนี้สินนั้นเป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

30.1 เงื่อนไขเดิมในการชำระหนี้สินจะมีระยะเวลาเกินกว่า 12 เดือน

30.2 มีข้อตกลงที่จะชำระหนี้โดยการก่อหนี้สินระยะยาวใหม่หรือต่ออายุหนี้ให้เป็นหนี้สินระยะยาว ซึ่งข้อตกลงดังกล่าวจัดทำเสร็จสมบูรณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงินและก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน

31. ภายใต้เงื่อนไขการกู้ยืมในปัจจุบัน หากกิจการคาดหวังและมีอำนาจที่จะชำระภาระผูกพันเดิมโดยการก่อหนี้สินใหม่ที่มีอายุอย่างน้อย 12 เดือน หรือต่ออายุภาระผูกพันเดิมออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุล ภาระผูกพันนั้นต้องจัดประเภทเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียนแม้ว่าภาระผูกพันเดิมนั้นมีกำหนดชำระภายในระยะเวลาสั้นกว่า 12 เดือน อย่างไรก็ตาม หากกิจการไม่มีอำนาจในการชำระภาระผูกพันเดิมโดยการก่อหนี้สินใหม่หรือการต่ออายุภาระผูกพันเดิม (เช่น ไม่มีข้อตกลงในการชำระภาระผูกพันเดิมโดยการก่อหนี้สินใหม่) ภาระผูกพันนั้นต้องจัดประเภทเป็นหนี้สินหมุนเวียน ทั้งนี้โดยไม่พิจารณาความสามารถของกิจการในการชำระภาระผูกพันเดิมโดยการก่อหนี้สินใหม่

32. หากก่อนหรือ ณ วันที่ในงบดุล กิจการละเมิดเงื่อนไขสัญญาเงินกู้ยืมระยะยาวเป็นผลให้หนี้สินนั้นกลายเป็นหนี้สินที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินนั้นเป็นหนี้สินหมุนเวียน แม้ว่าภายหลังวันที่ในงบดุลและวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน เจ้าหนี้มีข้อตกลงไม่เรียกคืนหนี้สินนั้นทั้งที่ได้มีการละเมิดเงื่อนไขสัญญา กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินนี้เป็น

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
วันที่ 19 ต.ค. 2555
เลขที่ 243390
นายวิชาญ บัวศรี

หนี้สินหมุนเวียน เนื่องจาก ณ วันที่ในงบดุล กิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุล

33. อย่างไรก็ตาม หากภายในวันที่ในงบดุลผู้ให้กู้ยืมยินยอมที่จะให้ระยะเวลาปลอดหนี้อย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุลเพื่อให้กิจการดำเนินการแก้ไขการละเมิดเงื่อนไขเพื่อให้ตรงตามสัญญาเงินกู้ยืม ซึ่งภายในช่วงระยะเวลาดังกล่าวผู้ให้กู้ยืมจะไม่สามารถเรียกหนี้คืนได้ในทันที กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินนี้เป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน

34. ในส่วนของเงินกู้ยืมที่จัดประเภทเป็นหนี้สินหมุนเวียน หากมีเหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งดังต่อไปนี้เกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบดุลและวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน เหตุการณ์ดังกล่าวถือว่าเข้าเงื่อนไขที่ไม่ต้องปรับปรุงงบการเงินแต่ต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 52 (ปรับปรุง 2549) เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบดุล

34.1 มีการชำระเงินกู้ยืมเดิมโดยการก่อหนี้สินระยะยาวใหม่

34.2 มีการแก้ไขการละเมิดเงื่อนไขของสัญญาเงินกู้ยืมระยะยาวเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขของสัญญา

34.3 เจ้าหนี้ให้ระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุลเพื่อให้กิจการดำเนินการแก้ไขการละเมิดเงื่อนไขของสัญญาเงินกู้ยืมระยะยาวเพื่อให้เป็นไปตามสัญญา

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบดุล

35. งบดุลต้องมีรายการที่แสดงจำนวนเงินทุกข้อดังต่อไปนี้ หากกิจการไม่ได้นำเสนอจำนวนเงินดังกล่าวตามที่กำหนดไว้ตามย่อหน้า 35 ก

35.1 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

35.2 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

35.3 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

35.4 สินทรัพย์ทางการเงิน (ไม่รวมจำนวนเงินที่แสดงในข้อ 35.5 35.8 และ 35.9)

35.5 เงินลงทุนซึ่งบันทึกตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น

35.6 สินทรัพย์ชีวภาพ

35.7 สินค้าคงเหลือ

35.8 ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น

35.9 เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

35.10 เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น

35.11 ประมาณการหนี้สิน

35.12 หนี้สินทางการเงิน (ไม่รวมจำนวนเงินที่แสดงในข้อ 35.10 และ 35.11)

35.13 หนี้สินและสินทรัพย์ภายใต้การกำกับดูแลปัจจุบันตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 56 เรื่อง ภาษีเงินได้ (เมื่อมีการประกาศใช้)

35.14 หนี้สินภายใต้การกำกับดูแลและสินทรัพย์ภายใต้การกำกับดูแลตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 56 เรื่อง ภาษีเงินได้ (เมื่อมีการประกาศใช้)

35.15 ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยที่แสดงในส่วนของผู้ถือหุ้น

35.16 ทุนที่ออกจำหน่าย และสำรองต่างๆ ที่จัดสรรให้แก่ผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่

35 ก บดุลต้องมีรายการที่แสดงจำนวนเงินทุกข้อดังต่อไปนี้

(1) ยอดรวมของสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ถือไว้รอการขายและสินทรัพย์ที่รวมในกลุ่มสินทรัพย์รอการจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ถือไว้รอการขายตามมาตรฐานการบัญชี เรื่องสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้)

(2) หนี้สินที่รวมในกลุ่มหนี้สินรอการจำหน่ายที่จัดประเภทเป็นหนี้สินถือไว้รอการขายตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้)

36. กิจการจะต้องแสดงรายการแต่ละรายการ หัวข้อเรื่อง และยอดรวมย่อยในงบดุลเพิ่มเติม ถ้าหากการแสดงรายการในลักษณะดังกล่าวช่วยให้เกิดความเข้าใจในฐานะการเงินของกิจการ

37. ถ้ากิจการแยกการจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินในงบดุลเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนกิจการต้องไม่จัดประเภทรายการสินทรัพย์ (หนี้สิน) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นสินทรัพย์ (หนี้สิน) หมุนเวียน

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบดุลหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

38. กิจการต้องเปิดเผยการจัดประเภทรายการย่อยในงบดุลหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงินโดยจัดประเภทให้เหมาะสมกับการดำเนินงานของกิจการ

39. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในงบดุลหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

39.1 สำหรับหุ้นทุนแต่ละประเภท

39.1.1 จำนวนหุ้นที่จดทะเบียน

39.1.2 จำนวนหุ้นที่ออกจำหน่ายและชำระเต็มมูลค่า และจำนวนหุ้นที่ออกจำหน่ายแต่ยังชำระไม่เต็มมูลค่า

39.1.3 ราคาที่ตราไว้ต่อหุ้น หรือเปิดเผยว่าหุ้นไม่มีราคาตราไว้

39.1.8 รายการกระทบบยอดของจำนวนหุ้นที่ถือโดยบุคคลภายนอก ณ วันเริ่มรอบระยะเวลาและวันสิ้นรอบระยะเวลา

39.1.5 สิทธิ บุริมสิทธิ และข้อจำกัดของหุ้นทุนแต่ละประเภท ซึ่งรวมถึงข้อจำกัดในการจ่ายปันผลและการจ่ายเงินทุน

39.1.6 จำนวนหุ้นของกิจการที่ถือโดยกิจการหรือบริษัทย่อย หรือบริษัทร่วมของกิจการ

39.1.7 จำนวนหุ้นที่สำรองไว้เพื่อออกให้ตามสิทธิหรือตามสัญญาการขายหุ้น พร้อมเงื่อนไขและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้อง

39.2 คำอธิบายถึงลักษณะและวัตถุประสงค์ของสำรองแต่ละประเภทในส่วนของเจ้าของ

40. กิจการที่ไม่มีหุ้นทุน เช่น ห้างหุ้นส่วน หรือทรัสต์ ต้องเปิดเผยข้อมูลซึ่งเทียบเท่ากับข้อมูลที่กำหนดในย่อหน้า 39.1 โดยให้แสดงการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในระหว่างงวดสำหรับแต่ละรายการในส่วนของเจ้าของ ตลอดจนสิทธิ บุริมสิทธิ และข้อจำกัด ของส่วนได้เสียของเจ้าของแต่ละประเภท

งบกำไรขาดทุน กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด

41. รายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการที่รับรู้ในงวดต้องนำมารวมเป็นกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีจะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบกำไรขาดทุน

42. งบกำไรขาดทุนสำหรับงวดต้องแสดงรายการแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงินดังต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

42.1 รายได้

42.2 ต้นทุนทางการเงิน

42.3 ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนในเงินลงทุนซึ่งบันทึกตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น

42.4 ค่าใช้จ่ายภาษี

42.5 ยอดรวมของ (ก) กำไรหรือขาดทุนหลังภาษีเงินได้จากการดำเนินงานที่ยกเลิก และ (ข) ผลกำไรหรือผลขาดทุนหลังภาษีเงินได้ที่รับรู้จากการวัดมูลค่ายุติธรรมสุทธิจากต้นทุนในการขายหรือจากการจำหน่ายสินทรัพย์หรือรอจำหน่ายที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานที่ยกเลิก

42.6 กำไรหรือขาดทุน

43. งบกำไรขาดทุนต้องเปิดเผยรายการเกี่ยวกับการจัดสรรกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด ดังนี้

43.1 กำไรหรือขาดทุนส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย

43.2 กำไรหรือขาดทุนส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นบริษัทใหญ่

44. กิจการจะต้องแสดงรายการแต่ละรายการ หัวข้อเรื่อง และยอดรวมย่อยในงบกำไรขาดทุนเพิ่มเติมถ้าหากการแสดงรายการในลักษณะดังกล่าวช่วยให้เกิดความเข้าใจในผลการดำเนินงานของกิจการ

45. กิจการต้องไม่แสดงรายการรายได้และค่าใช้จ่ายเป็นรายการพิเศษไม่ว่าจะแสดงในงบกำไรขาดทุนหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบกำไรขาดทุนหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

46. สำหรับรายการรายได้และค่าใช้จ่ายที่ถือว่ามีสาระสำคัญ กิจการต้องเปิดเผยลักษณะและจำนวนแยกสำหรับแต่ละรายการ

47. กิจการต้องนำเสนอการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายโดยการจัดประเภทตามลักษณะหรือตามหน้าที่ของค่าใช้จ่ายภายในกิจการที่ให้ข้อมูลที่เชื่อถือได้และมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจได้ดีกว่า

48. กิจการที่แสดงค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายตามลักษณะของค่าใช้จ่าย ซึ่งรวมถึงค่าเสื่อมราคา และค่าตัดจำหน่าย และค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ตอบแทนพนักงาน

49. กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของการจ่ายปันผลที่รับรู้เป็นการจัดสรรแก่ผู้ถือหุ้นระหว่างรอบระยะเวลาและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องต่อหุ้นไว้ในงบกำไรขาดทุน หรือในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

50. กิจการต้องนำเสนองบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้

50.1 กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด

50.2 รายได้และค่าใช้จ่ายสำหรับแต่ละรายการของงวดที่รับรู้โดยตรงไว้ในส่วนของผู้ถือหุ้นตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น โดยให้แสดงยอดรวมของรายการเหล่านั้นด้วย

50.3 ยอดรวมของรายได้และค่าใช้จ่ายสำหรับงวดซึ่งเป็นผลรวมของรายการตามย่อหน้า 50.1 และ 50.2 พร้อมทั้งแสดงจำนวนที่จัดสรรให้กับผู้ถือหุ้นบริษัทใหญ่และผู้ถือหุ้นส่วนน้อยแยกจากกัน

50.4 ผลสะสมของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาดที่มีต่อแต่ละรายการในส่วนของผู้ถือหุ้นตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่องนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นที่มีเพียงรายการในข้อ 50.1 ถึง 50.4 ให้เรียกว่างบแสดงการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย

51. นอกจากนี้ กิจการต้องแสดงรายการต่อไปนี้เพิ่มเติมไว้ในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

51.1 จำนวนเงินของรายการบัญชีที่เกิดขึ้นกับผู้ถือหุ้นในฐานะผู้เป็นเจ้าของ โดยแยกแสดงจากส่วนแบ่งที่ให้กับผู้ถือหุ้น

51.2 ยอดคงเหลือในบัญชีกำไรสะสม (กำไรหรือขาดทุนสะสม) ณ วันเริ่มรอบระยะเวลาบัญชี การเปลี่ยนแปลงระหว่างงวด และยอดคงเหลือ ณ วันที่ในงบดุล

51.3 การกระทบยอดคงเหลือของสำรองและรายการต่างๆ แต่ละรายการที่แสดงในส่วนของผู้ถือหุ้น ณ วันเริ่มรอบระยะเวลาบัญชี และวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี โดยเปิดเผยถึงการเปลี่ยนแปลงของแต่ละรายการแยกจากกัน

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

52. หมายเหตุประกอบงบการเงินจะต้อง

52.1 นำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงินและนโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ตามที่ระบุในย่อหน้า 58 ถึง 61

52.2 เปิดเผยข้อมูลที่ไม่ได้นำเสนอในงบดุล งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรืองบกระแสเงินสดตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี

52.3 ให้ข้อมูลอื่นเพิ่มเติมที่ไม่ได้นำเสนออยู่ในงบดุล งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรืองบกระแสเงินสด แต่เป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องต่อการทำความเข้าใจงบการเงินเหล่านั้น

53. กิจการต้องนำเสนอหมายเหตุประกอบงบการเงินในลักษณะที่เป็นระบบให้มากที่สุดเท่าที่จะได้ในทางปฏิบัติ โดยแต่ละรายการที่ปรากฏในงบดุล งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรืองบกระแสเงินสด กิจการต้องมีการอ้างอิงถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งได้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การเปิดเผยนโยบายการบัญชี

54. กิจการต้องเปิดเผยทุกเรื่องต่อไปนี้ในหัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

54.1 เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้จัดทำงบการเงิน

54.2 นโยบายการบัญชีอื่นๆ ที่กิจการเลือกใช้ซึ่งเกี่ยวข้องต่อความเข้าใจในงบการเงินของกิจการ

55. เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้จัดทำงบการเงิน

56. ในการตัดสินใจว่ากิจการต้องเปิดเผยนโยบายการบัญชีเรื่องใดบ้างนั้น ฝ่ายบริหารของกิจการ ต้องพิจารณาว่าการเปิดเผยนั้นจะช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจว่ารายการบัญชี เหตุการณ์ และสภาพการณ์ ได้ถูกสะท้อนให้เห็นไว้ในผลการดำเนินงานและฐานะการเงินที่รายงานหรือไม่ ถ้านโยบายการบัญชีที่เลือกใช้นั้นเป็นหนึ่งในหลายทางเลือกที่มาตรฐานการบัญชีอนุญาตให้ใช้ การเปิดเผยให้ทราบถึงนโยบายการบัญชีที่ฝ่ายบริหารเลือกใช้จะมีประโยชน์มากต่อผู้ใช้งบการเงิน

57. กิจการต้องพิจารณาลักษณะการดำเนินงานและนโยบายการบัญชีที่ใช้ ซึ่งผู้ใช้งบการเงินคาดหวังว่าจะได้ทราบตามลักษณะของธุรกิจนั้น

58. นโยบายการบัญชีอาจมีความสำคัญเนื่องจากลักษณะการดำเนินงานของกิจการ แม้ว่าจำนวนเงินของรายการที่แสดงในงวดปัจจุบันและงวดก่อนๆ จะไม่มีสาระสำคัญก็ตาม การเปิดเผยนโยบายการบัญชีเป็นการเหมาะสมหากกิจการมีเรื่องที่สำคัญที่ยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีกำหนดไว้แต่กิจการได้กำหนดนโยบายการบัญชีขึ้นเพื่อใช้ซึ่งเป็นวิธีปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

59. กิจการต้องเปิดเผยไว้ในหัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญหรือในส่วนอื่นของหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจของฝ่ายบริหารซึ่งมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อจำนวนเงินของรายการที่รับรู้ในงบการเงินในการกำหนดนโยบายการบัญชี นอกเหนือจากการใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับประมาณการทางบัญชี (ดูย่อหน้า 62)

60. ในการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชี ฝ่ายบริหารของกิจการต้องใช้ดุลยพินิจซึ่งอาจมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อจำนวนเงินที่รับรู้ในงบการเงิน เพื่อตัดสินใจในเรื่องต่างๆ

61. มาตรฐานการบัญชีบางฉบับกำหนดแนวทางการเปิดเผยข้อมูลสำหรับข้อมูลที่สอดคล้องกับย่อหน้า 59 ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ กำหนดให้กิจการเปิดเผยเหตุผลที่ไม่มีอำนาจควบคุมบริษัทย่อยทั้งที่มีสิทธิออกเสียงทั้งทางตรงและทางอ้อมรวมกันมากกว่ากึ่งหนึ่ง ในกรณีที่การจัด

ประเภทอสังหาริมทรัพย์จัดประเภทได้ยาก มาตรฐานการบัญชี เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการเปิดเผยเกณฑ์ที่กิจการกำหนดขึ้นเองที่ใช้ในการจัดประเภท อสังหาริมทรัพย์เป็นเพื่อการลงทุน เพื่อถือไว้ใช้เอง หรือเพื่อขายตามปกติธุรกิจ

แหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการ

62. กิจการต้องเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินถึงข้อสมมติที่ใช้เกี่ยวกับ อนาคตและที่มาของความไม่แน่นอนในการประมาณการที่มีอยู่ ณ วันที่ในงบดุล ซึ่งมีความเสี่ยง อย่างมีนัยสำคัญเป็นเหตุให้ต้องมีการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินด้วยจำนวน ที่มีสาระสำคัญในปีบัญชีถัดไป ซึ่งในกรณีดังกล่าวนี้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบ งบการเงินซึ่งรวมถึงรายละเอียดทุกข้อดังนี้

62.1 ลักษณะของสินทรัพย์และหนี้สินที่ต้องมีการปรับปรุงมูลค่า

62.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สิน ณ วันที่ในงบดุล

การเปิดเผยเรื่องส่วนทุน

63. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินวัตถุประสงค์ของ กิจการ นโยบาย และกระบวนการจัดการส่วนทุน

การเปิดเผยเรื่องอื่นๆ

64. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

64.1 จำนวนเงินปันผลที่กิจการเสนอหรือประกาศจ่ายก่อนวันอนุมัติให้ออกงบ การเงิน ซึ่งในงวดนี้กิจการยังไม่ได้รับรู้เป็นรายการจัดสรรส่วนทุนให้แก่ผู้ถือหุ้นทุน พร้อมทั้ง จำนวนเงินปันผลต่อหุ้น

64.2 จำนวนเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมซึ่งไม่ได้รับรู้ในงบการเงิน

65. กิจการต้องเปิดเผยเรื่องต่อไปนี้หากยังมีได้เปิดเผยไว้ในข้อมูลเผยแพร่พร้อมกับ งบการเงิน

65.1 ภูมิสำเนาและรูปแบบตามกฎหมายของกิจการ ประเทศที่ได้จดทะเบียน จัดตั้งกิจการ และที่อยู่ตามที่จดทะเบียน (หรือสถานที่หลักในการประกอบธุรกิจหากแตกต่างไปจาก ที่อยู่จดทะเบียน)

65.2 คำอธิบายลักษณะการดำเนินงานและกิจกรรมหลักของกิจการ

65.3 ชื่อของบริษัทใหญ่ และชื่อของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดของกลุ่มบริษัท

วันถือปฏิบัติ

66. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2551 เป็นต้นไป อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถปฏิบัติตาม

ข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันถือปฏิบัติได้แต่ต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวในงบการเงิน

3.2 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายบัญชี การเปลี่ยนแปลงนโยบายและข้อผิดพลาด

วัตถุประสงค์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดหลักเกณฑ์ในการเลือกและการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี รวมถึงวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาด เพื่อให้งบการเงินของกิจการมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและมีความน่าเชื่อถือ และเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเปรียบเทียบงบการเงินสำหรับงวดต่างๆ ของกิจการเดียวกัน หรือเปรียบเทียบงบการเงินระหว่างกิจการได้ดียิ่งขึ้น

กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) เรื่องการนำเสนองบการเงินสำหรับข้อกำหนดในการเปิดเผยนโยบายการบัญชี ยกเว้นข้อกำหนดสำหรับเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

ขอบเขต

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติเมื่อมีการเลือกและนํานโยบายการบัญชีมาปฏิบัติ และการบัญชีสำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี หรือการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน

คำนิยาม

2. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

นโยบายการบัญชี หมายถึง หลักการ หลักเกณฑ์ ประเพณีปฏิบัติ กฎและวิธีปฏิบัติที่เฉพาะกิจการนำมาใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน

การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี หมายถึง การปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หรือหนี้สินหรือจำนวนที่มีการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ในระหว่างงวด อันเป็นผลมาจากการประเมินสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์และหนี้สิน และประเมินประโยชน์และภาระผูกพันที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินนั้น การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีเป็นผลจากการได้รับข้อมูลใหม่หรือมีประสบการณ์เพิ่มเติมจากเดิมการเปลี่ยนแปลงประมาณการจึงไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด

การละเว้นการแสดงรายการหรือการแสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่เป็นสาระสำคัญ หมายถึง การไม่แสดงรายการหรือการแสดงผลที่ถือว่ามีความสำคัญหากมีการแต่ละรายการหรือทุกรายการโดยรวมมีผลกระทบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ความมีสาระสำคัญขึ้นอยู่กับขนาดและลักษณะของการไม่แสดงรายการหรือการแสดงผลการผิดพลาดซึ่งพิจารณาภายใต้สถานการณ์แวดล้อม ทั้งนี้ปัจจัยที่ใช้ในการพิจารณาอาจเป็นขนาดหรือลักษณะของรายการหรือทั้งสองอย่างก็ได้

ข้อผิดพลาดในงวดก่อน หมายถึง การละเว้นและการแสดงผลการผิดพลาดในงบการเงินของกิจการในงวดก่อนๆ อันเกิดจากการใช้อย่างผิดพลาดหรือการไม่ใช้ข้อมูลที่นำเสนอซึ่ง

1) มีอยู่ในงบการเงินของงวดก่อนที่ได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่

2) สามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าสามารถหาข้อมูลได้ และนำมาใช้ในการจัดทำและการแสดงรายการในงบการเงินข้อผิดพลาดในการนำนโยบายการบัญชีมาใช้ดังกล่าวรวมถึงผลกระทบจากการคำนวณผิดพลาด ข้อผิดพลาดจากการใช้นโยบายการบัญชี การมองข้ามหรือการตีความข้อเท็จจริงผิดพลาด และการทุจริต

การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หมายถึง การเริ่มใช้นโยบายการบัญชีใหม่สำหรับรายการค้าเหตุการณ์และสถานการณ์อื่นเสมือนหนึ่งได้ใช้นโยบายการบัญชีในเรื่องนั้นมาโดยตลอด

การปรับงบการเงินย้อนหลัง หมายถึง การแก้ไขการรับรู้ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยจำนวนเงินขององค์ประกอบของงบการเงินงวดก่อนเสมือนหนึ่งข้อผิดพลาดในงวดก่อนไม่เคยเกิดขึ้น

การไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ หมายถึง การที่กิจการไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนด หลังจากที่ได้ใช้ความพยายามอย่างสมเหตุสมผลทุกประการแล้ว เมื่อกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีจะถือว่ากิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับงบการเงินงวดก่อน หรือไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดได้ ถ้าเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

1) กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดจากการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือปรับงบการเงินย้อนหลังได้

2) การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับงบการเงินย้อนหลังนั้นต้องใช้ข้อสมมติที่เกี่ยวกับความตั้งใจของฝ่ายบริหารในช่วงเวลาดังกล่าว

3) การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับงบการเงินย้อนหลังนั้นต้องใช้ประมาณการที่สำคัญและเป็นไปไม่ได้ที่จะแยกข้อมูลที่มีความแน่นอนออกจากประมาณการเหล่านั้น

3.1) ให้หลักฐานเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่รับรู้ วัตถุประสงค์ หรือเปิดเผยข้อมูล

3.2) ควรมีอยู่ ณ วันที่อนุมัติให้ออกงบการเงินของงวดก่อน การเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป หมายถึง การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีโดยที่

1) ใช้นโยบายการบัญชีใหม่สำหรับรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นหลังจากวันที่มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

2) รับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีสำหรับงวดปัจจุบันและงวดอนาคตที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลง

นโยบายการบัญชี การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชี

3. เมื่อกิจการนำมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความตามมาตรฐานการบัญชีไปถือปฏิบัติเป็นการเฉพาะกับรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่นทางบัญชี นโยบายการบัญชีหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่นำมาใช้ปฏิบัติกับรายการดังกล่าวต้องเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีและแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับเรื่องนั้น

4. ในกรณีที่ไม่มีมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีโดยเฉพาะสำหรับรายการค้าเหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่น ฝ่ายบริหารต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ส่งผลให้ข้อมูลในงบการเงินมีลักษณะดังต่อไปนี้

4.1 มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน

4.2 มีความน่าเชื่อถือโดยทำให้งบการเงินของกิจการ

4.2.1 แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการอย่างเที่ยงธรรม

4.2.2 สะท้อนเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจของรายการค้า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่น โดยไม่คำนึงถึงรูปแบบทางกฎหมาย

4.2.3 ความเป็นกลางกล่าวคือปราศจากความลำเอียง

4.2.4 จัดทำขึ้นตามหลักความระมัดระวัง

4.2.5 มีความครบถ้วนในทุกส่วนที่มีสาระสำคัญ

5. การใช้ดุลยพินิจตามย่อหน้าที่ 4 ฝ่ายบริหารต้องอ้างอิงและพิจารณาการใช้
นโยบายการบัญชีจากแหล่งต่างๆ ตามลำดับต่อไปนี้

5.1 ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความ
มาตรฐานการบัญชีสำหรับเรื่องที่คล้ายและเกี่ยวข้องกัน

5.2 คำนิยาม เกณฑ์การรับรู้รายการและแนวคิดการวัดมูลค่าสำหรับสินทรัพย์
หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายที่ระบุไว้ในแม่บทการบัญชี

6. การใช้ดุลยพินิจตามย่อหน้าที่ 4 ฝ่ายบริหารอาจพิจารณาจากประกาศที่ออกล่าสุด
ของหน่วยงานอื่นที่ใช้แนวคิดคล้ายกันในการพัฒนามาตรฐานการบัญชี วรรณกรรมทางการบัญชี
และวิธีปฏิบัติที่เป็นที่ยอมรับในอุตสาหกรรม โดยต้องไม่ขัดแย้งกับแหล่งอ้างอิงตามย่อหน้าที่ 5

ความสม่ำเสมอของนโยบายการบัญชี

7. กิจการต้องเลือกใช้และนํานโยบายการบัญชีมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอกับ
รายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีหรือ
การตีความมาตรฐานการบัญชีได้กำหนดหรืออนุญาตเป็นการเฉพาะให้ใช้นโยบายการบัญชีที่
แตกต่างกันได้สำหรับรายการแต่ละประเภท หากมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการ
บัญชีกำหนดหรืออนุญาตให้ปฏิบัติดังกล่าวได้ กิจการต้องเลือกและนํานโยบายการบัญชีที่เหมาะสม
มาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอสำหรับรายการแต่ละประเภท

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

8. กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ถ้าการเปลี่ยนแปลงนั้นเข้าเงื่อนไขข้อ
ใดข้อหนึ่ง ดังนี้

8.1 เกิดจากข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการ
บัญชี

8.2 ทำให้งบการเงินให้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องการตัดสินใจมากขึ้นใน
ส่วนที่เกี่ยวกับผลกระทบของรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่มีต่อฐานะทางการเงิน
ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ

9. กรณีต่อไปนี้ไม่ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

9.1 การนํานโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับรายการค้า เหตุการณ์ หรือ
สถานการณ์อื่นที่มีเนื้อหาแตกต่างจากรายการและเหตุการณ์ที่เคยเกิดขึ้นมาก่อน

9.2 การนํานโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับรายการค้า เหตุการณ์ และ
สถานการณ์อื่นที่ไม่เคยเกิดขึ้นมาก่อน หรือเคยเกิดขึ้นแต่ไม่มีสาระสำคัญ

10. การเริ่มนำนโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกมูลค่าสินทรัพย์ด้วยราคาที่ตีใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 51 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เมื่อมีการประกาศใช้) ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการปรับมูลค่าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว มากกว่าที่จะเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

11. ยกเว้นกรณีที่กิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินสำหรับงวดบัญชีก่อนได้ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 13

11.1 กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ซึ่งเป็นผลจากการเริ่มนำมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีมาถือปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว

11.2 หากกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีอันเป็นผลจากการเริ่มนำมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีมาถือปฏิบัติ แต่มาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชานั้น ไม่ได้กำหนดวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงหรือกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีด้วยความสมัครใจ กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับการเปลี่ยนแปลงนั้น

การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง

12. ยกเว้นกรณีที่กิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินงวดก่อนตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 13 เมื่อกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีซึ่งต้องปรับย้อนหลังตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 11.1 หรือ 11.2 กิจการต้องปรับยอดยกมาต้นงวดขององค์ประกอบในส่วนของผู้เจ้าของที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับงบการเงินงวดแรกสุดและแต่ละงวดที่ได้แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ โดยถือเสมือนว่าได้มีการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติโดยตลอด

ข้อจำกัดที่ทำให้ไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง

13. หากกิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังตามย่อหน้าที่ 11.1 หรือ 11.2 กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลัง เว้นแต่กิจการไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติเนื่องจากไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชี หรือไม่สามารถระบุผลกระทบสะสมที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้

14. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีของแต่ละงวด หรือผลกระทบของงวดใดงวดหนึ่ง หรือหลายงวดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบได้ กิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินต้นงวดของงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ ซึ่งอาจเป็นงวดบัญชีปัจจุบัน โดยกิจการต้องปรับยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของแต่ละองค์ประกอบในส่วนของผู้เจ้าของที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับงวดบัญชีนั้น

15. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบสะสมที่เกิดขึ้น ณ วันต้นงวดของงวดบัญชีปัจจุบันจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีของงวดบัญชีก่อนๆ ได้ กิจการต้องปรับปรุงข้อมูลเปรียบเทียบเพื่อแสดงถึงการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปนับจากวันแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้

การเปิดเผยข้อมูล

16. เมื่อกิจการเริ่มนำมาตราฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีมาถือปฏิบัติทำให้เกิดผลกระทบต่อดังบัญชีปัจจุบัน หรืองวดบัญชีก่อน หากกิจการไม่สามารถระบุจำนวนเงินของการปรับปรุงผลกระทบนั้นหรือหากผลกระทบนั้นมีผลต่อดังบัญชีในอนาคต กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

16.1 ชื่อมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับที่นำมาถือปฏิบัติ

16.2 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเป็นการปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

16.3 ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

16.4 คำอธิบายเกี่ยวกับข้อกำหนดในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลง

16.5 ข้อกำหนดในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลง ซึ่งอาจมีผลกระทบในงวดต่อไป

16.6 สำหรับงวดบัญชีปัจจุบันและงวดบัญชีงวดก่อนทุกงวดที่มีการนำเสนองบการเงิน หากสามารถปฏิบัติได้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงที่กระทบต่อ

16.6.1 รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ

16.6.2 ถ้าไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและถ้าไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ถ้าไรต่อหุ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)

16.7 จำนวนเงินของรายการปรับงบการเงินงวดก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอ หากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

16.8 หากกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังได้ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 11.1 และ 11.2 สำหรับงบการเงินงวดก่อน แต่ละงวด หรืองวดก่อนงวดที่มีการนำเสนอกิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่าการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเริ่มเมื่อใดและอย่างไร งบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้

17. หากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยความสมัครใจทำให้เกิดผลกระทบต่องวดบัญชีปัจจุบัน หรืองวดบัญชีก่อน หรืออาจมีผลกระทบในงวดต่อไปและผลกระทบดังกล่าวไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้

17.1 ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

17.2 เหตุผลว่าการใช้นโยบายการบัญชีใหม่ทำให้งบการเงินมีความน่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากยิ่งขึ้นได้อย่างไร

17.3 สำหรับงวดบัญชีปัจจุบันและงวดบัญชีงวดก่อนทุกงวดที่มีการนำเสนองบการเงิน หากสามารถปฏิบัติได้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงที่กระทบต่อ

17.3.1 รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ

17.3.2 ค่าไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและค่าไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ค่าไรต่อหุ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)

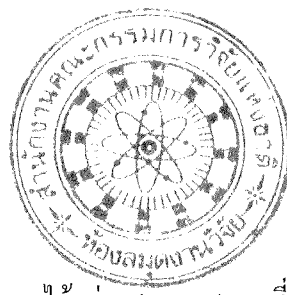
17.4 จำนวนเงินของรายการปรับงบการเงินงวดก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอหากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

17.5 หากกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินงวดก่อนๆหรืองวดใดงวดหนึ่งก่อนงบการเงินงวดที่นำเสนอได้ กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่าการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้เริ่มเมื่อใดและอย่างไร

งบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้

18. เมื่อกิจการยังไม่นำมาตราฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ที่ประกาศใช้แล้วแต่ยังไม่มีผลบังคับใช้มาถือปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผย

18.1 ข้อเท็จจริงที่กิจการยังไม่นำมาตราฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ดังกล่าวมาถือปฏิบัติ



18.2 ข้อมูลที่ทราบหรือข้อมูลที่เหมาะสมได้อย่างสมเหตุสมผลที่เกี่ยวข้องกับการประเมินผลกระทบที่เป็นไปได้ของการนำมาตราฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่มาถือปฏิบัติ ต้องการเงินของกิจการในงวดที่เริ่มนำมาตรฐานดังกล่าวมาถือปฏิบัติ

การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

19. นอกเหนือจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 20 กิจการต้องรับรู้ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทันทีในกำไรหรือขาดทุนตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

19.1 สำหรับงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี หากการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลกระทบต่องวดดังกล่าวเพียงงวดเดียว

19.2 สำหรับงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและงวดต่อไป หากการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลกระทบต่องวดดังกล่าว

20. หากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทำให้ต้องมีการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์ หนี้สินหรือรายการในส่วนของผู้เจ้าของ กิจการต้องรับรู้โดยการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หนี้สินหรือรายการในส่วนของผู้เจ้าของที่เกี่ยวข้องสำหรับงวดบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงนั้น

การเปิดเผยข้อมูล

21. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนเงินของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบต่องบการเงินสำหรับงวดบัญชีปัจจุบันหรือคาดว่าจะมีผลกระทบต่องวดบัญชีต่อไป เว้นแต่ไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบได้

22. หากกิจการไม่เปิดเผยผลกระทบต่องวดบัญชีในอนาคตเนื่องจากไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีต่องวดบัญชีในอนาคตได้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

ข้อผิดพลาด

23. ยกเว้นข้อจำกัดที่กล่าวในย่อหน้าที่ 24 กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญของงวดก่อนโดยปรับย้อนหลังในงบการเงินฉบับแรกที่ได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่หลังจากที่พบข้อผิดพลาดโดย

23.1 ปรับงบการเงินงวดก่อนที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบเสมือนว่าข้อผิดพลาดได้ถูกแก้ไขในงวดบัญชีที่ข้อผิดพลาดได้เกิดขึ้น หรือ

23.2 หากข้อผิดพลาดเป็นข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีก่อนงวดบัญชีแรกสุดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ กิจการต้องปรับปรุงยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของสินทรัพย์หนี้สิน และส่วนของเจ้าของในงบการเงินงวดแรกสุดที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ

ข้อจำกัดที่ทำให้ไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังได้

24. กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดของงบการเงินงวดก่อนโดยการปรับงบการเงินย้อนหลัง เว้นแต่ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ เนื่องจากไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชี หรือไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบสะสมที่เกิดจากข้อผิดพลาดได้

25. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดจากข้อผิดพลาดของแต่ละงวดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบไม่ว่างวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก็ตาม กิจการต้องปรับปรุงยอดยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สินหรือส่วนของเจ้าของสำหรับงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ (ซึ่งอาจเป็นงวดบัญชีปัจจุบัน)

26. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบสะสม ณ ต้นงวดบัญชีปัจจุบันที่เกิดจากข้อผิดพลาดที่มีต่องบการเงินของงวดบัญชีก่อนๆ ได้ กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดโดยปรับปรุงข้อมูลที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบด้วยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป นับจากวันแรกสุดที่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

การเปิดเผยข้อมูลเมื่อมีข้อผิดพลาดในงวดก่อน

27. ในการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 23 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังนี้

27.1 ลักษณะของข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงบการเงินงวดก่อน

27.2 สำหรับงบการเงินของงวดบัญชีก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงเท่าที่สามารถปฏิบัติได้

27.2.1 รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ

27.2.2 ถ้าไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและถ้าไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ถ้าไรต่อหุ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)

27.3 จำนวนเงินของรายการปรับปรุง ณ วันต้นงวดของงวดบัญชีแรกสุดที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ

27.4 หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับงบการเงินงวดก่อนงวดใดงวดหนึ่งได้ กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่ากิจการแก้ไขข้อผิดพลาดเมื่อใดและอย่างไร

งบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้อีก

วันถือปฏิบัติ

28. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2551 เป็นต้นไป โดยสนับสนุนให้มีการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไปปฏิบัติก่อนเวลาที่มีผลบังคับใช้

3.3 มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้รายได้

มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้รายได้ มี 3 ฉบับ ดังต่อไปนี้

- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง การรับรู้รายได้
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 49 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง

3.3.1 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

ขอบเขต การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ มี 3 ประเภท คือ การขายที่ดิน การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง และการขายอาคารชุด

วิธีการรับรู้รายได้ การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ สามารถรับรู้รายได้ ได้ 3 วิธี คือ รับรู้รายได้ทั้งจำนวน รับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ และรับรู้รายได้ตามเงินงวดที่ถึงกำหนดชำระ

กรณีการขายอสังหาริมทรัพย์ ไม่สามารถรับรู้รายได้ตาม 3 วิธีข้างต้น ให้บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับเป็น เงินมัดจำ หรือ เงินรับล่วงหน้าจากผู้ซื้อ จนกว่าการขายดังกล่าวจะเข้าเงื่อนไขการขายวิธีใดวิธีหนึ่งตามข้างต้น

เงื่อนไขการรับรู้รายได้แต่ละวิธี มีดังต่อไปนี้

เงื่อนไขการรับรู้รายได้ทั้งจำนวน เมื่อผู้ขายได้โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในทรัพย์สินให้แก่ผู้ซื้อแล้ว กล่าวคือ ขบวนการการก่อให้เกิดรายได้เสร็จสมบูรณ์แล้วและมีความแน่นอนในการรับชำระเงิน ผู้ขายได้ดำเนินการพัฒนาเสร็จสมบูรณ์แล้ว ซึ่งโดยปกติ วิธีนี้ จะรับรู้รายได้ ต้นทุนขาย และกำไรขั้นต้น ทั้งหมด เมื่อมีการ โอนกรรมสิทธิ์

เงื่อนไขการรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จหรือตามเงินงวดที่ถึงกำหนดชำระ

1. การขายเกิดขึ้นแล้ว (กรณีการขายห้องชุด การทำสัญญาจะซื้อจะขาย ต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่า 40 % ของพื้นที่ที่เปิดขายหรือที่เปิดจอง)

2. ผู้ซื้อไม่มีสิทธิเรียกเงินคืน

3. ผู้ซื้อและผู้ขายมีความอิสระต่อกัน หรือเป็นการดำเนินธุรกิจตามปกติ

4. เงินวางเริ่มแรกและเงินค่างวดของผู้ซื้อที่ชำระแล้ว ต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่า 20 % ของราคาตามสัญญา

5. ผู้ขายมีความสามารถเก็บเงินได้ตามสัญญา

6. งานพัฒนาและงานก่อสร้าง ได้ผ่านขั้นตอนเบื้องต้นแล้วไม่น้อยกว่าร้อยละ 10 ของงานก่อสร้างตามโครงการที่เสนอขาย

7. ผู้ขายมีความสามารถทางการเงินที่ดี

8. การก่อสร้างเป็นไปด้วยดี

9. ผู้ขายสามารถประมาณเงินระบบจากการขายรวมและต้นทุนทั้งหมดที่ต้องใช้ในการก่อสร้างได้อย่างมีหลักเกณฑ์ ทั้งนี้ต้นทุนที่ประมาณการไว้จำเป็นต้องปรับปรุงอย่างน้อยปีละครั้ง หรือเมื่อผู้ขายเห็นว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงในจำนวนต้นทุนอย่างมีสาระสำคัญ

เงื่อนไขวิธีการคำนวณทางการบัญชี

1. การรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ โดยมีวิธีการคำนวณ ดังนี้

1) คำนวณตามอัตราส่วนต้นทุนของงานที่เกิดขึ้นแล้ว กับ ต้นทุนทั้งหมด

2) สํารวจและประเมินผลงานที่ทำเสร็จ โดยวิศวกร หรือสถาปนิก ว่า อัตราส่วนร้อยละเท่าใดของงานทั้งหมดตามสัญญา

3) ใช้สองวิธีประกอบกัน

หมายเหตุ 1. ในกรณีที่อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ น้อยกว่า สัดส่วนเงินที่ได้รับผ่อนชำระตามกำหนด ต่อราคาขายผ่อนชำระ ให้รับรู้รายได้ไม่เกินอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ส่วนเงินค่างวดที่ได้รับผ่อนชำระส่วนที่เกินกว่านั้น ให้ถือเป็นเงินรับล่วงหน้าจากผู้ซื้อ

2. ในกรณีที่ผู้ซื้อผิณัดชำระเงินค่างวดเกินกว่า 3 งวดติดต่อกัน และอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จสูงกว่าค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ ให้หยุดการรับรู้รายได้ทันที และควรมีการตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญขึ้นได้ตามความเหมาะสม

2. การรับรู้รายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ การรับรู้รายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ ให้ใช้วิธีการรับรู้ตามอัตรากำไรขั้นต้น ดังนี้

ราคาขายตามสัญญา XX

หัก ต้นทุนขาย XX

กำไรขั้นต้น XX

คำนวณหาอัตรากำไรขั้นต้น

อัตรากำไรขั้นต้น = (กำไรขั้นต้น x 100)/ราคาขาย

กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นรายได้ = อัตรากำไรขั้นต้น x เงินค่างวดที่ถึงกำหนด

ชำระแล้วในรอบบัญชี

- ในกรณีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จต่ำกว่า สัดส่วนของเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ ต่อราคาขายผ่อนชำระ ให้รับรู้รายได้ไม่เกินอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ส่วนเงินค่างวดที่ได้รับมาเกินกว่าอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จให้ถือเป็นเงินรับล่วงหน้าจากผู้ซื้อ
- กรณีผู้ซื้อผิดนัดเกินกว่า 3 งวดติดต่อกันให้หยุดการรับรู้รายได้ทันที
- ควรมีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามความเหมาะสม
- ถ้าในระหว่างการผ่อนชำระ ผู้ซื้อสามารถชำระเงินส่วนที่เหลือทั้งหมดได้ รวมทั้งการก่อสร้างได้เสร็จสมบูรณ์แล้ว และผู้ขายได้โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ในทรัพย์สินให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ให้รับรู้รายได้ทั้งจำนวน

การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

กรณีบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์หรือบริษัทมหาชน ให้เปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

1. นโยบายการบัญชี

1.1 วิธีการรับรู้รายได้

1.2 ในกรณีที่ใช้วิธีการรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ให้เปิดเผยวิธีการกำหนดอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จด้วย

2. ข้อมูลเพิ่มเติม

2.1 มูลค่าการซื้อขายที่ได้มีการทำสัญญาแล้วและอัตราส่วนต่อยอดขายรวมของโครงการ

2.2 มูลค่าผูกพันตามสัญญาที่จะต้องใช้ในการพัฒนาโครงการต่อไปจนกว่าจะแล้วเสร็จ

2.3 ภาระผูกพันที่สำคัญในอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ระหว่างการพัฒนาเพื่อขาย เช่น การจดทะเบียนจำนอง และการจำยอม

2.4 ลูกหนี้ที่หยุดรับรู้รายได้ ให้เปิดเผยจำนวนรายและจำนวนเงิน

2.5 ในกรณีที่การก่อสร้างได้แล้วเสร็จและผู้ซื้อผ่อนโดยตรงกับผู้ขาย โดยมีระยะเวลาการผ่อนชำระตามสัญญาตั้งแต่ 5 ปีขึ้นไป และผู้ขายรับรู้รายได้ตามเงินค่างวดที่กำหนดชำระ ให้เปิดเผยจำนวนเงินที่ยังไม่ได้รับชำระทั้งสิ้นตามสัญญา และมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินดังกล่าวพร้อมระบุอัตราดอกเบี้ยที่ใช้ในการคำนวณ

กรณีที่มิใช่บริษัทจดทะเบียนหรือบริษัทมหาชนจำกัด ให้เปิดเผยเฉพาะนโยบายการบัญชีเท่านั้น ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

3.3.2 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 การรับรู้รายได้

การวัดมูลค่าของรายได้ จะต้องใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรืออ้างรับรายได้ อาจเกิดขึ้นได้ จาการขายหรือเหตุการณ์ทางบัญชีดังต่อไปนี้ คือ การขายสินค้า การให้บริการ และ การให้ผู้อื่นใช้ทรัพย์สินและเกิดรายได้

1. การขายสินค้า กิจกรรมต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขครบถ้วนทุกข้อดังนี้

1) ผู้ขายต้องโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้แก่ผู้ซื้อแล้ว

2) ผู้ขายไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำหรือไม่ได้ควบคุมสินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม

3) ผู้ขายสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ

4) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอน ที่ผู้ขายจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชานั้น

5) ผู้ขายสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นอันเนื่องมาจากรายการบัญชานั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

การขายสินค้าในรูปแบบพิเศษ

1) การขายสินค้าแบบมีเงื่อนไข

- การขายสินค้าโดยมีเงื่อนไขการติดตั้งและการตรวจสอบ กิจกรรมจะรับรู้รายได้ หากผู้ซื้อได้ยอมรับสินค้า เมื่อการติดตั้งและสินค้าได้ผ่านการตรวจสอบแล้ว

- การขายโดยมีเงื่อนไขที่ผู้ซื้อสามารถคืนสินค้าได้ภายในกำหนด กิจกรรมต้องรับรู้รายได้เมื่อผู้ซื้อยอมรับสินค้าอย่างเป็นทางการ หรือ เมื่อพ้นระยะเวลาการคืนสินค้าได้สิ้นสุดลง

2) การฝากขาย

ในการฝากขาย ผู้ขายจะส่งมอบสินค้าให้แก่ร้านค้าตัวกลาง หรือร้านค้าปลีก โดยมีข้อตกลงว่ากรรมสิทธิ์ในสินค้ายังเป็นของผู้ฝากขายอยู่ โดยผู้รับฝากขายจะทำหน้าที่เป็นตัวแทนในการขายสินค้าเท่านั้น และจะได้รับค่าตอบแทนจากการขายในรูปของ ค่านายหน้า โดยจะหักจากเงินที่ผู้รับฝากขายขายสินค้านั้นได้ ในกรณีเช่นนี้ ผู้ฝากขายต้องรับรู้รายได้เมื่อผู้รับฝากขายนั้นขายสินค้าให้กับบุคคลที่สามได้แล้วเท่านั้น

3) การขายสินค้าโดยยังไม่ส่งมอบสินค้าเนื่องจากเป็นความประสงค์ของผู้ซื้อ ทั้งนี้ ผู้ซื้อกรรมสิทธิ์ในสินค้า และยอมรับหนี้แล้ว กิจการสามารถรับรู้รายได้ก็ต่อเมื่อ

- มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะส่งสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ
- สินค้าที่ขายไปแล้วนั้นอยู่ในความครอบครองของกิจการ ซึ่งกิจการได้ระบุไว้แล้วอย่างชัดเจน และสินค้าพร้อมที่จะส่งมอบให้แก่ผู้ซื้อ ร เวลาที่มีการรับรู้รายได้
- ผู้ซื้อสินค้าสั่งเลื่อนเวลาการส่งมอบสินค้า
- เงื่อนไขการชำระเงินเป็นไปตามปกติ

4) การขายแบบจ่ายเงินสดเมื่อส่งมอบ กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อมีการส่งมอบสินค้าให้ผู้ซื้อและได้รับเงินสด

5) การขายในกรณีที่จะส่งมอบสินค้าก็ต่อเมื่อผู้ซื้อได้ชำระเงินครบ กิจการต้องรับรู้รายได้ เมื่อมีการส่งมอบสินค้า หรือเมื่อได้รับเงินมัดจำส่วนใหญ่ โดยสินค้าอยู่ในความครอบครองของผู้ขายและพร้อมที่จะส่งมอบ

6) การขายโดยมีสัญญาซื้อคืน ซึ่งผู้ขายตกลงที่จะซื้อสินค้านั้นคืนในภายหลัง หรือเมื่อผู้ขายมีสิทธิเลือกซื้อคืนหรือผู้ซื้อมีสิทธิเลือกที่จะขายคืน กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อแน่ใจว่าได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้แก่ผู้ซื้อแล้ว

7) การขายตามสัญญาผ่อนชำระ กิจการต้องรับรู้รายได้ ณ วันที่ขาย ซึ่งราคาขายเป็นราคาที่ไม่รวมดอกเบี้ยและเป็นมูลค่าปัจจุบันของสิ่งตอบแทน ส่วนดอกเบี้ยให้รับรู้ตามเกณฑ์สัดส่วนของระยะเวลา โดยคำนึงถึงอัตราดอกเบี้ยที่กำหนดขึ้น

8) การขายอสังหาริมทรัพย์ ให้ปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

9) การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ต่อสินทรัพย์ จะรับรู้รายได้เมื่อกิจการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะไม่เหมือนกัน โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่นำไปแลกเปลี่ยน

การแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะและมูลค่าใกล้เคียงกัน ไม่ถือว่าการแลกเปลี่ยนรายการนี้ทำให้เกิดรายได้

2. เงื่อนไขการให้บริการ

1) กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ ได้อย่างน่าเชื่อถือ ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ตามวิธีการที่เลือกได้ดังนี้

1.1 อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ

1.2 อัตราส่วนของบริการที่ให้งจนถึงปัจจุบันเทียบกับการบริการทั้งหมดที่ให้

1.3 สัดส่วนของต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงปัจจุบันกับประมาณการต้นทุนทั้งสิ้น

1.4 วิธีเส้นตรง

2) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชานั้น

3) กิจการสามารถวัดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี ณ วันที่ในงบดุลได้อย่างเชื่อถือ

4) กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ

การรับรู้รายได้ของการให้บริการ อาจจำแนกได้ตามลักษณะของงานให้บริการในแต่ละกรณีได้ดังต่อไปนี้

1) ค่าติดตั้ง กิจการต้องรับรู้รายได้จากการติดตั้งตามขั้นความสำเร็จของบริการที่ให้ เว้นแต่ การติดตั้งนั้นเป็นเพียงส่วนประกอบย่อยของการขาย ซึ่งกรณีนี้ต้องรับรู้รายได้เมื่อขายสินค้าให้รวมเป็นการขายสินค้า

2) ค่าบริการซึ่งรวมอยู่ในราคาของผลิตภัณฑ์ จำนวนค่าบริการที่สามารถระบุจำนวนได้ จะต้องบันทึกเป็นรายได้รอการตัดบัญชี และทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดเวลาที่มีการให้บริการตามปกติ

3) ค่านายหน้าโฆษณา กิจการต้องรับรู้เป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของงาน

4) ค่านายหน้าประกันภัย กิจการต้องรับรู้รายได้ค่านายหน้าประกันภัยที่ได้รับหรือค้างรับ เมื่อกรมธรรม์ใหม่มีผลบังคับใช้หรือวันที่ต่ออายุกรมธรรม์ หรือ อาจเลือกบันทึกเป็นรายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดอายุกรมธรรม์ที่มีผลบังคับ

5) ค่าธรรมเนียมการให้บริการทางการเงิน กิจการต้องรับรู้รายได้ตามวัตถุประสงค์ที่ค่าธรรมเนียมนั้นจัดเก็บและตามเกณฑ์การบันทึกบัญชีสำหรับเครื่องมือทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

6) ค่าผ่านประตู ต้องรับรู้รายได้จากการแสดง จัดเลี้ยง งานรื่นเริงอื่น เมื่องานเหล่านั้นได้สิ้นสุดลง (แสดงจบ)

7) ค่าธรรมเนียมในการพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ตามความต้องการของลูกค้า ต้องรับรู้รายได้ตามขั้นความสำเร็จของการพัฒนา ซึ่งขั้นของความสำเร็จดังกล่าวต้องรวมถึงการให้บริการภายหลังการส่งมอบโปรแกรมคอมพิวเตอร์ด้วย

8) ค่าเล่าเรียน กิจการต้องรับรู้รายได้ค่าเล่าเรียนตลอดระยะเวลาที่มีการสอน

9) ค่ารับขนส่งสินค้า กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อได้ส่งมอบสินค้าที่รับจนถึงจุดหมายปลายทางแล้ว

3. การให้ผู้อื่นใช้ทรัพย์สินซึ่งก่อให้เกิดรายได้ กิจการต้องรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ดังต่อไปนี้

1) ดอกเบี้ย กิจการต้องรับรู้รายได้ตามเกณฑ์สัดส่วนของเวลา โดยคำนึงถึงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงของทรัพย์สิน

2) ค่าสิทธิ กิจการต้องรับรู้ตามเกณฑ์คงค้าง ซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้องกัน

3) เงินปันผล กิจการต้องรับรู้เมื่อกิจการมีสิทธิได้รับเงินปันผล เมื่อที่ประชุมผู้ถือหุ้นมีมติอนุมัติการประกาศจ่ายเงินปันผล

การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

1) นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในการรับรู้รายได้ ซึ่งรวมถึงวิธีการกำหนดขั้นความสำเร็จของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ

2) จำนวนรายได้ที่เป็นสาระสำคัญ ซึ่งรับรู้ระหว่างงวดตามประเภทดังต่อไปนี้

ก. การขายสินค้า

ข. การให้บริการ

ค. ดอกเบี้ย

ง. ค่าสิทธิ

จ. เงินปันผล

3) จำนวนรายได้ที่เกิดขึ้นจากการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการซึ่งรวมอยู่ในรายได้แต่ละประเภทข้างต้น

4) รายการกำไรหรือขาดทุนที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้าและเหตุการณ์หลังวันที่ในงบการเงิน

3.3.3 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 49 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ปรับปรุงถ้อยคำให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดย มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเรื่อง สัญญาก่อสร้าง พ.ศ. 2549

วัตถุประสงค์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับรายได้ และต้นทุนของสัญญาก่อสร้าง ประเด็นหลักทางการบัญชีที่เกี่ยวกับสัญญาก่อสร้างคือ การปันส่วน รายได้และต้นทุนให้กับงวดบัญชีที่มีการก่อสร้างเนื่องจากลักษณะของงานก่อสร้างส่วนใหญ่มีวันที่ เริ่มต้นก่อสร้างกับวันที่สิ้นสุดการก่อสร้างต่างงวดบัญชีกัน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้เกณฑ์การ รับรู้รายการตามที่ระบุไว้ในแม่บทการบัญชีเพื่อกำหนดว่าเมื่อใดกิจการต้องรับรู้รายได้ค่าก่อสร้าง และต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายไว้ในงบกำไรขาดทุน นอกจากนี้มาตรฐาน การบัญชีฉบับนี้ยังได้ให้แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับเกณฑ์การรับรู้รายการดังกล่าว

ขอบเขต

1. มาตรฐานการบัญชี ฉบับนี้ให้ ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับสัญญาก่อสร้างในงบ การเงินของกิจการที่รับงานก่อสร้าง

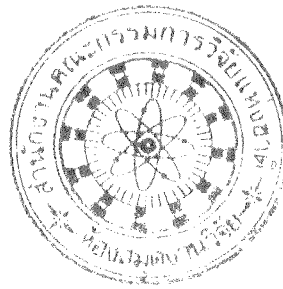
คำนิยาม

2. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

สัญญาก่อสร้าง หมายถึง สัญญาที่ทำขึ้นโดยเฉพาะเพื่อก่อสร้างสินทรัพย์รายการ เดียว หรือก่อสร้างสินทรัพย์ หลายรายการซึ่งสัมพันธ์กันอย่างใกล้ชิด หรือต้องพึ่งพากันในด้านการ ออกแบบเทคโนโลยีและหน้าที่ หรือวัตถุประสงค์ในการใช้ประโยชน์ขั้นสุดท้าย

สัญญาราคาคงที่ หมายถึง สัญญาก่อสร้างซึ่งมี การตกลงด้วยราคาคงที่หรือด้วยอัตรา คงที่ต่อหน่วยของผลผลิตซึ่งระบุไว้ในสัญญาในบางกรณีราคาหรืออัตราที่ตกลงกันขึ้นอยู่กับ การเปลี่ยนแปลงของต้นทุนตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในสัญญา

สัญญาต้นทุนบวกส่วนเพิ่ม หมายถึง สัญญาก่อสร้างซึ่งกิจการจะได้รับคืนต้นทุน ตามที่ตกลงกันบวกส่วนเพิ่มซึ่งส่วนเพิ่มนั้นกำหนดเป็นอัตราร้อยละของต้นทุนดังกล่าวหรือเป็น จำนวนคงที่



การรวมและการแยกสัญญาก่อสร้าง

3. เมื่อกิจการทำสัญญาเพื่อก่อสร้างสินทรัพย์ หลายรายการ การก่อสร้างสินทรัพย์ แต่ละรายการให้ถือเสมือนว่าได้มีการทำสัญญาก่อสร้างแยกจากกัน หากเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

3.1 สินทรัพย์แต่ละรายการมีข้อเสนอที่แยกจากกัน

3.2 สินทรัพย์แต่ละรายการมี การต่อรองแยกจากกัน นอกจากนั้น กิจการและผู้จ้างสามารถยอมรับหรือปฏิเสธสัญญาส่วนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์แต่ละรายการได้

3.3 ต้นทุนและรายได้ของสินทรัพย์แต่ละรายการสามารถระบุได้

4. กิจการต้องปฏิบัติต่อกลุ่มสัญญาก่อสร้างเสมือนว่าเป็นสัญญาเดียว ไม่ว่ากลุ่มสัญญานั้นจะทำกับผู้จ้างเพียงรายเดียวหรือหลายราย หากเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

4.1 สัญญาหลายสัญญามีการต่อรองร่วมกันในลักษณะของสัญญาชุดเดียวกัน

4.2 สัญญาทุกสัญญามีความสัมพันธ์กันอย่างมาจนทำให้สัญญาแต่ละสัญญาเป็นส่วนหนึ่งของโครงการเดียวซึ่งมีอัตราค่าใ้ร่วมกัน

4.3 การปฏิบัติตามสัญญาทุกสัญญาเกิดขึ้นในเวลาเดียวกัน หรือเกิดขึ้นเป็นลำดับต่อเนื่องกัน

5. สัญญาก่อสร้างอาจให้สิทธิแก่ผู้จ้างหรืออาจมีการแก้ไขเพื่อให้ผู้จ้างว่าจ้างกิจการให้ก่อสร้างสินทรัพย์เพิ่มเติมได้สินทรัพย์ที่สร้างเพิ่มเติมนี้ กิจการต้องปฏิบัติ เสมือนว่าเป็นสัญญาก่อสร้างแยกต่างหากเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

5.1 สินทรัพย์ที่ก่อสร้างเพิ่มเติมแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญจากสินทรัพย์ที่ระบุในสัญญาเดิมไม่ว่าจะเป็นในด้านการออกแบบเทคโนโลยี หรือการใช้ประโยชน์

5.2 การต่อรองราคาของสินทรัพย์ที่ก่อสร้างเพิ่มเติมไม่ได้คำนึงถึงราคาตามสัญญาเดิม

รายได้ค่าก่อสร้าง

6. รายได้ค่าก่อสร้างประกอบด้วย

6.1 จำนวนรายได้เมื่อเริ่มแรกตามที่ตกลงไว้ในสัญญา และ

6.2 จำนวนเงินที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงสัญญาอันเกิดจากการดัดแปลงงาน การเรียกrogateค่าเสียหาย หรือการจ่ายเงินเพื่อจูงใจ หากเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

6.2.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะก่อให้เกิดรายได้

6.2.2 สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

ต้นทุนการก่อสร้าง

7. ต้นทุนการก่อสร้างประกอบด้วยรายการทุกข้อต่อไปนี้

- 7.1 ต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้างตามสัญญา
- 7.2 ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการก่อสร้างโดยทั่วไปซึ่งสามารถปันส่วนให้กับงานก่อสร้างตามสัญญา
- 7.3 ต้นทุนอื่นที่สามารถเรียกเก็บจากผู้จ้างได้ภายใต้เงื่อนไขของสัญญาก่อสร้าง

การรับรู้รายได้ค่าก่อสร้างและต้นทุนค่าก่อสร้าง

8. เมื่อกิจการสามารถประมาณผลของงานก่อสร้างตามสัญญาได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายได้ค่าก่อสร้างและต้นทุนการก่อสร้างที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้างเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายตามลำดับโดยอ้างอิงกับขั้นความสำเร็จของงานก่อสร้าง ณ วันที่ในงบดุล กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากงานก่อสร้างตามสัญญาเป็นค่าใช้จ่ายทันทีตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 13

9. ในกรณีที่สัญญาก่อสร้างเป็นสัญญาราคาคงที่ กิจการสามารถประมาณผลของงานก่อสร้างตามสัญญาได้อย่างน่าเชื่อถือก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

- 9.1 รายได้ค่าก่อสร้างทั้งสิ้นสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 9.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับงานก่อสร้าง
- 9.3 ต้นทุนการก่อสร้างที่จะต้องจ่ายจนกระทั่งงานก่อสร้างแล้วเสร็จตามสัญญาสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ และขั้นความสำเร็จของงานก่อสร้าง ณ วันที่ในงบดุล สามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 9.4 ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับงานก่อสร้างสามารถระบุได้อย่างชัดเจนและวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ ซึ่งทำให้กิจการสามารถเปรียบเทียบต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นจริงกับต้นทุนที่ได้ประมาณไว้

10. ในกรณีที่สัญญาก่อสร้างเป็นสัญญาต้นทุนบวกส่วนเพิ่ม กิจการจะสามารถประมาณผลของงานก่อสร้างตามสัญญาได้อย่างน่าเชื่อถือก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

- 10.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับงานก่อสร้าง
- 10.2 ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับงานก่อสร้างสามารถระบุได้อย่างชัดเจนและวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ ไม่ว่ากิจการจะสามารถเรียกต้นทุนนั้นคืนจากผู้จ้างได้หรือไม่

11. เมื่อกิจการไม่สามารถประมาณผลของงานก่อสร้างได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

11.1 กิจการต้องรับรู้รายได้ไม่เกินกว่าต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้น และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับต้นทุนนั้นคืน

11.2 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นในระหว่างงวดเป็นค่าใช้จ่าย กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากงานก่อสร้างเป็นค่าใช้จ่ายทันที ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 13

12. เมื่อความไม่แน่นอนซึ่งทำให้กิจการไม่สามารถประมาณผลของงานก่อสร้างตามสัญญาได้อย่างน่าเชื่อถือได้หมดไป กิจการต้องรับรู้รายได้และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับงานก่อสร้างตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 8 แทนการปฏิบัติตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 11

การรับรู้ขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้น

13. เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ต้นทุนการก่อสร้างทั้งสิ้นจะสูงกว่ารายได้ค่าก่อสร้างทั้งสิ้น กิจการต้องรับรู้ขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายทันที

การเปิดเผยข้อมูล

14. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้

14.1 จำนวนรายได้ค่าก่อสร้างที่รับรู้เป็นรายได้ในระหว่างงวด

14.2 วิธีที่ใช้ในการกำหนดรายได้ค่าก่อสร้างที่รับรู้เป็นรายได้ในระหว่างงวด

14.3 วิธีที่ใช้ในการกำหนดขั้นความสำเร็จของงานระหว่างก่อสร้าง

15. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้เกี่ยวกับสัญญางานก่อสร้างระหว่างทำที่มีอยู่ ณ วันที่ในงบดุล

15.1 จำนวนรวมของต้นทุนที่เกิดขึ้นและกำไรที่รับรู้ (หักด้วยขาดทุนที่รับรู้) จนถึงปัจจุบัน

15.2 จำนวนเงินรับล่วงหน้า

15.3 จำนวนเงินประกันผลงาน

16. กิจการต้องแสดงรายการทุกข้อต่อไปนี้

16.1 จำนวนเงินทั้งสิ้นที่กิจการมี สิทธิเรียกร้องจากผู้จ้างสำหรับงานก่อสร้างทุกสัญญา เป็นสินทรัพย์ของกิจการ

16.2 จำนวนเงินทั้งสิ้นที่ผู้จ้างมีสิทธิเรียกร้องจากกิจการสำหรับงานก่อสร้างทุกสัญญา เป็นหนี้สินของกิจการ

วันถือปฏิบัติ

17.มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 49 (ปรับปรุง 2550) ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2551 เป็นต้นไป

3.4 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินค้าคงเหลือ

ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินค้าคงเหลือ

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ถือปฏิบัติกับสินค้าคงเหลือทุกประเภทยกเว้น

1.1 งานระหว่างก่อสร้างภายใต้สัญญาก่อสร้างซึ่งรวมถึงสัญญาการให้บริการที่เกี่ยวข้องโดยตรง (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 49 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง)

1.2 เครื่องมือทางการเงิน

1.3 สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรและผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 57 เรื่อง เกษตรกรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)

2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับการวัดมูลค่าของสินค้าคงเหลือที่ถือไว้โดย

2.1 ผู้ผลิตผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ผลิตภัณฑ์จากป่า ผลิตผลทางการเกษตรภายหลังการเก็บเกี่ยว แร่ และผลิตภัณฑ์จากแร่ เนื่องจากสินค้าคงเหลือเหล่านั้น วัดมูลค่าด้วยมูลค่าสุทธิที่จะได้รับซึ่งเป็นวิธีที่ถือปฏิบัติกันอย่างแพร่หลายในอุตสาหกรรมเหล่านั้น เมื่อมีการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ ดังกล่าวด้วยมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าดังกล่าวจะรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน ในงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงมูลค่านั้น

2.2 นายหน้า-ผู้ค้าผลิตผลทางการเกษตร ซึ่งวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย เมื่อสินค้าคงเหลือดังกล่าววัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายโดยการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายจะรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงมูลค่านั้น

คำนิยาม

3. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะดังนี้

สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ซึ่ง มีลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้

- 1) ถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ
- 2) อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย

3) อยู่ในรูปของวัตถุดิบ หรือวัสดุที่มีไว้เพื่อใช้ในกระบวนการผลิตสินค้าหรือให้บริการ

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หมายถึง ราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติของธุรกิจ หักด้วยประมาณการต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จและต้นทุนที่จำเป็นต้องจ่ายไปเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้

มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ หรือจ่ายชำระหนี้สินในขณะที่ยังสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน

การวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ

4. สินค้าคงเหลือต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า

ต้นทุนของสินค้าคงเหลือ

5. ต้นทุนของสินค้าคงเหลือต้องประกอบด้วยต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ ต้นทุนแปลงสภาพ และต้นทุนอื่นๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินค้าคงเหลือนั้นอยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

การคำนวณต้นทุน

6. ต้นทุนสินค้าคงเหลือของแต่ละรายการ ซึ่งตามปกติไม่อาจสับเปลี่ยนกันได้ หรือเป็นสินค้าหรือบริการที่ผลิตขึ้นและแยกต่างหากไว้สำหรับโครงการหนึ่งโครงการใดโดยเฉพาะจะคำนวณโดยใช้วิธีราคาเจาะจง

7. ต้นทุนสินค้าคงเหลือนอกจากที่กล่าวในย่อหน้า 6 ต้องคำนวณมูลค่าโดยวิธีเข้าก่อนออกก่อนหรือวิธีถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก กิจการต้องใช้วิธีการคำนวณมูลค่าด้วยวิธีเดียวกันสำหรับสินค้าคงเหลือทุกชนิดที่มีลักษณะและการใช้คล้ายคลึงกัน สำหรับสินค้าคงเหลือที่มีลักษณะและการใช้ต่างกันอาจใช้วิธีที่ต่างกันไปได้หากเหมาะสม

การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

8. เมื่อมีการขายสินค้าคงเหลือออกไป มูลค่าตามบัญชีของสินค้านั้นต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่มีการรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง มูลค่าที่ลดลงของสินค้าคงเหลือเนื่องจากการปรับมูลค่าให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ รวมทั้งผลขาดทุนทั้งหมดเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือต้องบันทึก

เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ปรับมูลค่าสินค้าให้ลดลงหรือมีผลขาดทุนเกิดขึ้น จำนวนที่เกิดจากการกลับรายการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือที่เกิดจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ให้รับรู้โดยนำไปหักจากมูลค่าของสินค้าคงเหลือที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่มีการกลับรายการดังกล่าว

การเปิดเผยข้อมูล

9. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงิน

- 9.1 นโยบายการบัญชีที่ใช้ในการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ และวิธีที่ใช้คำนวณราคาทุน
- 9.2 มูลค่าตามบัญชีรวมของสินค้าคงเหลือและมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือแต่ละประเภทจำแนกตามความเหมาะสมของแต่ละกิจการ
- 9.3 มูลค่าตามบัญชีรวมของสินค้าคงเหลือที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย
- 9.4 มูลค่าของสินค้าคงเหลือที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีก่อน
- 9.5 มูลค่าของสินค้าคงเหลือที่ปรับลดลงและรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีก่อน ตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 8
- 9.6 มูลค่าการบันทึกกลับรายการในส่วนที่มีการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือ ซึ่งกิจการรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 8
- 9.7 เหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่ทำให้มีการกลับรายการการปรับลดมูลค่าสินค้าตามย่อหน้าที่ 8
- 9.8 มูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน

วันถือปฏิบัติ

10. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สินค้าคงเหลือนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2551 เป็นต้นไป อย่างไรก็ตามกิจการสามารถนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติก่อนวันถือปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

3.5 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

วัตถุประสงค์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินจะได้รับทราบข้อมูลเกี่ยวกับการลงทุนของกิจการ

ในรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นจากการลงทุนดังกล่าว ประเด็นหลักในทางบัญชีสำหรับรายการ ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ได้แก่ การรับรู้รายการสินทรัพย์ การกำหนดมูลค่าตามบัญชี การคิดค่าเสื่อมราคา และการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

ขอบเขต

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ยกเว้นกรณีที่มีมาตรฐานการบัญชีอื่นกำหนดหรืออนุญาตให้ใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีที่แตกต่างไป

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึง

- ป่าไม้และทรัพยากรธรรมชาติอื่นซึ่งสามารถสร้างขึ้นทดแทนได้
- สัมปทานเหมืองแร่ การสำรวจและการขุดแร่ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรอื่นซึ่งไม่สามารถสร้างขึ้นทดแทนได้
- หลักปฏิบัติเฉพาะเรื่องเกี่ยวกับการปรับปรุงข้อมูลให้สะท้อนถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงระดับราคา (การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้มูลค่าเริ่มแรก)

การบัญชีสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

การรับรู้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ต้องรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่รายการนั้นจะให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อกิจการในอนาคต กิจการสามารถกำหนดราคาทุนของรายการนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล

การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กิจการต้องบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เข้าเกณฑ์การ รับรู้เป็นสินทรัพย์โดยใช้ราคาทุน

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์

กิจการอาจได้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มาจากการแลกเปลี่ยนกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือสินทรัพย์อื่นที่ไม่คล้ายคลึงกัน กิจการต้องบันทึก ราคาทุนของรายการดังกล่าวด้วยมูลค่า ยุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มา ซึ่งมีมูลค่าเทียบเท่ากับมูลค่า ยุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกนั้น ปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการต้องโอนหรือรับโอน อันเนื่องมาจากการแลกเปลี่ยน กิจการอาจได้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มาจากการแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันซึ่งมีมูลค่ายุติธรรมใกล้เคียงกันและมี ประโยชน์ใช้สอยแบบเดียวกัน หรืออาจขายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพื่อแลกเปลี่ยนกับส่วนได้เสียในส่วนของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน กิจการต้องไม่รับรู้ กำไรหรือขาดทุนจากรายการบัญชี ดังกล่าว แต่จะบันทึกราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้รับมา ด้วยราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่โอนไป รายจ่ายภายหลังการได้มาซึ่ง

สินทรัพย์ หลังจากที่เกิดการบันทึกรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เป็นสินทรัพย์แล้ว กิจการต้องบันทึกการขายที่เกิดขึ้นในภายหลัง เกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง หากขายนั้นจะทำให้ กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ดังกล่าวเพิ่มขึ้นจากมาตรฐานการปฏิบัติงานเดิมที่เคยประเมินไว้ ส่วนการขายประเภทอื่นที่เกิดขึ้นในภายหลังต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกิด ตัวอย่างของการปรับปรุงสินทรัพย์ ซึ่งทำให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับในอนาคตของสินทรัพย์นั้นเพิ่มขึ้นรวมถึง

- การปรับปรุงสภาพอาคารให้มีอายุการใช้งานยาวนานขึ้นและมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น
- การยกระดับคุณภาพชิ้นส่วนของเครื่องจักรเพื่อให้ผลผลิตมีคุณภาพดีขึ้นอย่างเห็นได้ชัด

ชัด

- การใช้วิธีการผลิตใหม่ๆ ที่สามารถลดต้นทุนการดำเนินงานที่ประเมินไว้เดิมอย่างเห็นได้ชัด

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้มูลค่าเริ่มแรก

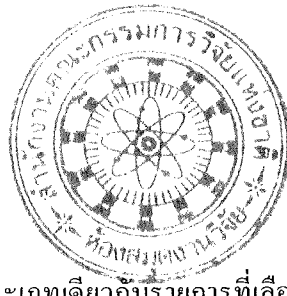
แนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติ กิจการต้องแสดงรายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์หลังจากที่เกิดการรับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์แล้วเมื่อเริ่มแรก

แนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติ รายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หลังจากที่รับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกอาจแสดงด้วยราคา ที่ตีใหม่

- ราคาที่ตีใหม่หมายถึง มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสมที่คำนวณจากมูลค่ายุติธรรมนั้น และค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ (ที่เกิดขึ้นหลังจากวันที่มีการตีราคาใหม่) การตีราคาใหม่ต้องทำโดยสม่ำเสมอเพื่อมิให้ราคาตามบัญชี ณ วันที่ในงบดุลแตกต่างจากมูลค่ายุติธรรมอย่างมีนัยสำคัญ

เมื่อมีการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ ณ วันที่ตีราคาใหม่ กิจการต้องปฏิบัติตามข้อใดข้อหนึ่ง ดังต่อไปนี้

- ให้ปรับค่าเสื่อมราคาสะสมเป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชี (ก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม) เพื่อให้ราคาตามบัญชีที่ปรับแล้วเท่ากับราคาที่ตีใหม่ของสินทรัพย์นั้น วิธีนี้ควรใช้เมื่อมีการตีราคาสินทรัพย์ให้เป็นราคาเปลี่ยนแปลงแทนหักค่าเสื่อมราคาสะสม
- ให้นำค่าเสื่อมราคาสะสมหักจากราคาตามบัญชีเพื่อให้ได้ราคาตามบัญชีสุทธิ แล้วนำราคาตามบัญชีสุทธิมาปรับให้เป็น ราคาที่ตีใหม่ วิธีนี้เหมาะสำหรับการตีราคาอาคารให้เป็นราคาตลาด หากกิจการเลือกตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์รายการใดรายการหนึ่ง กิจการต้องตีราคา



ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่รายการที่จัดอยู่ใน ประเภทเดียวกับรายการที่เลือกตีราคาใหม่ กิจการต้องบันทึกราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ ภายใต้บัญชี "ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์" อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคา ลดลง และกิจการรับรู้ราคาที่ลดลง เป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อนแล้ว ส่วนที่เพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ ต้องรับรู้เป็นรายได้ไม่เกินราคาที่เคยลดลงซึ่งได้รับรู้เป็น ค่าใช้ จ่ายในงวดก่อน กิจการต้องรับรู้ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ลดลงจากการตีราคาใหม่เป็นค่าใช้จ่ายทันที อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์นั้น เคยมีการตีราคาเพิ่มขึ้นและยังมียอดค้างอยู่ในส่วนของเจ้าของ ส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ต้องนำไปหักออกจาก "ส่วน เกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์" ได้ไม่เกินจำนวนซึ่งเคยตีราคาเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์ชนิดเดียวกัน ส่วนเกินที่เหลือให้รับรู้ เป็นค่าใช้จ่ายทันที

ค่าเสื่อมราคา

มูลค่าเสื่อมสภาพของอาคารและอุปกรณ์ต้องปันส่วนเป็นค่าเสื่อมราคาอย่างมีระบบ ตลอดอายุการใช้งานของสินทรัพย์ วิธีการคิดค่า เสื่อมราคาต้องสะท้อนถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการได้รับจากการใช้สินทรัพย์ ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้น แต่ละงวดต้องรับรู้เป็นค่า ใช้จ่าย เว้นแต่ค่าเสื่อมราคาที่ต้องนำไปรวมเป็นราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชนิดอื่น

การทบทวนอายุการใช้งาน

กิจการต้องทบทวนประมาณการอายุการใช้งานของอาคารและอุปกรณ์อย่างสม่ำเสมอ และหากอายุการใช้งานของสินทรัพย์นั้นต่างไป จากที่ได้ประมาณไว้เดิมอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญ กิจการต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาตามอายุการใช้งานใหม่โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป

การทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

กิจการต้องทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของอาคารและอุปกรณ์อย่างสม่ำเสมอ หากกิจการพบว่าลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิง เศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญ กิจการต้องเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา เมื่อกิจการจำเป็นต้องเปลี่ยนวิธีการคิดค่า เสื่อมราคาเพื่อสะท้อนถึงลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป กิจการต้องถือว่า การเปลี่ยนแปลงนั้นเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี โดยต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาใหม่ สำหรับงวดบัญชีปัจจุบันและ อนาคตโดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป ข้อกำหนดข้างต้นที่สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีเรื่องกำไรทุนสุทธิสำหรับงวดข้อผิดพลาดที่สำคัญและการเปลี่ยนแปลงการบัญชี นี้กำหนดว่า หากกิจการไม่สามารถแยกได้ว่าการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี หรือการเปลี่ยนแปลง ประมาณการให้กิจการต้องบันทึกการ เปลี่ยนแปลงนั้นเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการ

การเลิกใช้และการจำหน่ายสินทรัพย์

กิจการต้องตัดบัญชีรายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ออกจากงบดุล เมื่อกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์นั้นอย่างถาวรหรือเมื่อคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหลังจากที่จำหน่ายสินทรัพย์ไปแล้ว กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนเงินสุทธิที่คาดว่าจะได้รับกับราคาตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เป็น รายได้หรือค่าใช้จ่ายจากการเลิกใช้หรือจำหน่ายสินทรัพย์ในงบกำไรขาดทุนทันทีที่เกิด

ข้อมูลที่ควรเปิดเผย

กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ในงบการเงินตามประเภทของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้กำหนดราคาตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์ กิจการต้องเปิดเผยราคาตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์แต่ละชนิด หากกิจการใช้เกณฑ์ การวัดมูลค่าที่ต่างกันสำหรับสินทรัพย์แต่ละชนิด ที่จัดไว้เป็นสินทรัพย์ประเภทเดียวกัน
 - วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
 - อายุการใช้งาน หรืออัตราค่าเสื่อมราคา
 - ราคาตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม ค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด
- รายการกระทบยอดของราคาตามบัญชี ระหว่างต้นงวดถึงวันสิ้นงวดที่แสดงถึง (ไม่ต้องแสดงข้อมูลเปรียบเทียบ)
 - จำนวนของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้น
 - จำนวนของสินทรัพย์ที่จำหน่าย
 - จำนวนที่ได้มาจากการควบกิจการ
 - การเพิ่มขึ้นหรือลดลงระหว่างงวดซึ่งเป็นผลมาจากการตีราคาใหม่และจากการรับรู้หรือกลับบัญชีรายการขาดทุนจากการด้อยค่าโดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์
- รายการขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบกำไรขาดทุนระหว่างงวดตามที่กำหนดไว้ใน มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- รายการขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่กลับบัญชีในงบกำไรขาดทุนระหว่างงวดตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- ค่าเสื่อมราคา

- ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่าเงินของหน่วยงานในต่างประเทศ
 - การเปลี่ยนแปลงอื่น
- นอกจากนี้กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ในงบการเงิน
- จำนวนและข้อจำกัดในกรรมสิทธิ์ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน
 - นโยบายการบัญชีที่ใช้สำหรับประมาณการรายจ่ายในการบูรณะสถานที่หลังเลิกใช้ที่ดิน อาคารหรืออุปกรณ์
 - จำนวนรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นในการสร้างอาคารและอุปกรณ์
 - จำนวนภาระผูกพันที่ตกลงไว้เพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- หากที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แสดงด้วยราคาที่ดีใหม่ ให้กิจการเปิดเผยรายการต่อไปนี้
- เกณฑ์ที่ใช้ในการตีราคาสินทรัพย์
 - วันที่มีการตีราคาสินทรัพย์ใหม่
 - การตีราคาใหม่ทำโดยผู้ประเมินราคาอิสระหรือไม่
 - ลักษณะของดัชนีที่ใช้กำหนดราคาเปลี่ยนแปลง
 - ราคาตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละประเภทซึ่งควรแสดงในงบการเงิน
- หากกิจการเลือกแสดงสินทรัพย์ด้วยราคาทุนตามแนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติที่ระบุไว้ในหัวข้อ "การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้มูลค่าเริ่มแรก"
- ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ซึ่งกิจการต้องแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงของส่วนเกินทุนดังกล่าวในระหว่างงวดและข้อจำกัดในการแบ่งปันส่วนเกินทุนนั้นให้กับเจ้าของ

3.6 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ต้นทุนกู้ยืม

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ปรับปรุงให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม พ.ศ. 2549 (IAS 23 Borrowing Costs (2006)) ซึ่งมีข้อแตกต่างจากมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม ดังนี้

1. ยกเลิกข้อกำหนดเดิมที่กำหนดให้กิจการที่มีการกู้ยืมเงินต่างประเทศสามารถนำต้นทุนดอกเบี้ยในแต่ละงวด (ที่รวมผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนแล้ว) มารวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้ไม่เกินจำนวนต้นทุนดอกเบี้ยที่ผู้กู้ยืมต้องจ่าย หากสมมติว่ากู้ยืมเป็นเงินบาทที่มีเงื่อนไขคล้ายคลึงกัน

2. ยกเลิกข้อกำหนดเดิมที่กำหนดให้กิจการที่มีการกู้ยืมเงินเพื่อพัฒนาที่ดิน เพื่อใช้ก่อสร้างอาคารให้นำต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นไปรวมเป็นต้นทุนของอาคาร

วัตถุประสงค์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับต้นทุนการกู้ยืม ซึ่งโดยทั่วไปต้นทุนการกู้ยืมต้องถือเป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิดขึ้น อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดวิธีที่อาจเลือกปฏิบัติโดยให้นำต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตมารวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข

ขอบเขต

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับต้นทุนการกู้ยืม

คำนิยาม

2. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้
ต้นทุนการกู้ยืม หมายถึง ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดขึ้นจากการกู้ยืมของกิจการ

สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข หมายถึง สินทรัพย์ที่จำเป็นต้องใช้ระยะเวลานานในการเตรียมพร้อมเพื่อให้สามารถนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ได้ตามประสงค์หรือนำไปขาย

ต้นทุนการกู้ยืม – แนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติ

การรับรู้รายการ

3. ต้นทุนการกู้ยืมต้องถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่ค่าใช้จ่ายนั้นเกิดขึ้น

การเปิดเผยข้อมูล

4. กิจการต้องเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่ถือปฏิบัติเกี่ยวกับต้นทุนการกู้ยืม

ต้นทุนการกู้ยืม – แนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติ

การรับรู้รายการ

5. ต้นทุนการกู้ยืมต้องถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่ค่าใช้จ่ายนั้นเกิดขึ้น ยกเว้นต้นทุนการกู้ยืมที่สามารถ รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 11

6. ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้างหรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขต้องรวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์นั้น จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต้องคำนวณตามที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ระบุไว้

ต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

7. สำหรับเงินที่กู้มาโดยเฉพาะเพื่อการจัดหาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต้องเป็นต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นจริงระหว่างงวดของเงินกู้ขึ้นหักด้วยรายได้ที่เกิดจากการนำเงินกู้ดังกล่าวไปลงทุนเป็นการชั่วคราว

8. สำหรับเงินที่กู้มาเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปและได้นำมาใช้จัดหาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต้องคำนวณ โดยการคูณรายจ่ายของสินทรัพย์นั้นด้วย อัตราการตั้งขึ้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ คือ อัตราถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของต้นทุนการกู้ยืมในระหว่างงวดที่ไม่รวมต้นทุนการกู้ยืมของเงินที่กู้มาโดยเฉพาะจำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในงวดนั้นต้องไม่เกินจำนวนต้นทุนการกู้ยืมทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นในงวดเดียวกัน

การเริ่มต้นการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

9. ต้นทุนการกู้ยืมอาจรวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเมื่อเข้าเกณฑ์ทุกข้อดังต่อไปนี้

9.1 รายจ่ายเกี่ยวกับสินทรัพย์ได้เกิดขึ้น

9.2 ต้นทุนการกู้ยืมได้เกิดขึ้น

9.3 สินทรัพย์อยู่ระหว่างการดำเนินการที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์ให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขาย

การหยุดพักการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

10. การรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต้องหยุดพักในระหว่างที่การดำเนินการพัฒนาสินทรัพย์หยุดชะงักลงเป็นเวลาต่อเนื่อง

การสิ้นสุดการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

11. การรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต้องสิ้นสุดลงเมื่อการดำเนินการส่วนใหญ่ที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์ให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายได้เสร็จสิ้นลง

12. สำหรับสินทรัพย์ที่สร้างเสร็จเป็นบางส่วนและสามารถใช้งานได้ขณะที่สินทรัพย์ส่วนอื่นยังอยู่ในระหว่างการก่อสร้างให้ยุบรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ส่วนที่สร้างเสร็จ หากการดำเนินการส่วนใหญ่ที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์บางส่วนให้พร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายของสินทรัพย์ส่วนนั้นเสร็จสิ้นลง

การเปิดเผยข้อมูล

13. งบการเงินต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้

13.1 นโยบายการบัญชีที่ใช้สำหรับต้นทุนการกู้ยืม

13.2 จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในระหว่างงวด

13.3 อัตราการตั้งขึ้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่ใช้คำนวณต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

14. หากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ทำให้กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชี มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายบัญชีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด หรือ กิจการอาจรวมต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

วันที่ถือปฏิบัติ

15. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2550) นี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2551 เป็นต้นไป

4. หลักการกำกับดูแลกิจการขององค์กรเพื่อความร่วมมือและพัฒนาทางเศรษฐกิจ (OCED)

หลักการกำกับดูแลกิจการของ OECD เกิดขึ้นเป็นครั้งแรก เพื่อตอบสนองการเรียกร้องของที่ประชุมคณะมนตรีระดับรัฐมนตรีของประเทศในกลุ่ม OECD ที่มีขึ้นในระหว่างวันที่ 27 - 28 เมษายน ปีคริสต์ศักราช 1998 ที่ต้องการให้มีการกำหนดมาตรฐานและแนวทางการกำกับดูแลกิจการที่ดี โดยการร่วมมือกันทั้งในระดับรัฐบาลของแต่ละประเทศ องค์กรระหว่างประเทศและภาคเอกชนนับตั้งแต่หลักการกำกับดูแลกิจการนี้ได้รับการตกลงยอมรับในปีคริสต์ศักราช 1999 หลักการดังกล่าวก็ได้กลายเป็นมาตรฐานสำหรับการพัฒนาการกำกับดูแลกิจการ ทั้งในประเทศที่เป็นสมาชิกและไม่ใช่มชิกของ OECD นอกจากนั้นแล้ว หลักการกำกับดูแลกิจการของ OECD นี้ยังได้รับการรับรองให้ใช้เป็นมาตรฐานสำคัญอันหนึ่งของ “12 มาตรฐานหลักของระบบการเงินที่รอบคอบรัดกุม (Twelve Key Standards for Sound Financial System)” ที่กำหนดโดย Financial

Stability Forum อีกด้วย รวมทั้งได้กลายเป็นพื้นฐานสำคัญสำหรับการพิจารณาองค์ประกอบของการกำกับดูแลกิจการที่ดี ในรายงานการปฏิบัติตามมาตรฐานและข้อพึงปฏิบัติของประเทศต่างๆ (Reports on the Observance of Standards and Codes - ROSC) ที่ธนาคารโลก (World Bank) และกองทุนการเงินระหว่างประเทศ (International Monetary Fund หรือ IMF) จัดทำขึ้น

ในการประชุมคณะกรรมการระดับรัฐมนตรีของประเทศสมาชิกของ OECD ในปีคริสต์ศักราช 2002 ที่ประชุมได้ตกลงให้มีการสำรวจและติดตามการพัฒนาด้านการกำกับดูแลกิจการของประเทศสมาชิก OECD และทำการประเมินว่า หลักการกำกับดูแลกิจการของ OECD ที่กำหนดขึ้นในปีคริสต์ศักราช 1999 นั้น ยังคงมีความเหมาะสมและสอดคล้องกับการกำกับดูแลกิจการในสถานการณ์ปัจจุบันหรือไม่อย่างไร โดยได้มอบหมายให้คณะทำงานด้านการกำกับดูแลกิจการของ OECD (OECD Steering Group on Corporate Governance) ทำหน้าที่สำคัญอันนี้ คณะทำงานชุดนี้ประกอบด้วยผู้แทนจากประเทศสมาชิก OECD โดยมีผู้แทนจากธนาคารโลก (World Bank) ธนาคารเพื่อการชำระหนี้ระหว่างประเทศ (Bank for International Settlements หรือ BIS) และผู้แทนจากกองทุนการเงินระหว่างประเทศ (International Monetary Fund หรือ IMF) ร่วมเป็นผู้สังเกตการณ์ และเพื่อให้การประเมิน หลักการกำกับดูแลกิจการของ OECD นี้เป็นไปอย่างรอบคอบและรัดกุม คณะทำงานยังได้เชิญให้ผู้แทนจากองค์กรอื่นๆ ได้แก่ ผู้แทนจาก Financial Stability Forum ผู้แทนจาก Basel Committee และผู้แทนจากองค์กรผู้กำกับดูแลหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์สากล (International Organization of Securities Commissions หรือที่รู้จักกันโดยทั่วไปว่า IOSCO) เข้าร่วมเป็นผู้สังเกตการณ์เฉพาะกิจในส่วนนี้ด้วย

ในการทบทวน หลักการกำกับดูแลกิจการของ OECD ที่จัดทำขึ้นในปีคริสต์ศักราช 1999 นี้ OECD Steering Group ได้จัดให้มีการปรึกษาหารืออย่างถี่ถ้วนและร่วมมือกับประเทศสมาชิกทำการสำรวจที่เรียกว่า “Survey of Developments in OECD Countries” ทั้งนี้ ในการปรึกษาหารือเพื่อปรับปรุง หลักการกำกับดูแลกิจการของ OECD เพื่อให้มีความเหมาะสมที่สุดสำหรับสถานการณ์ในปัจจุบันนั้น OECD Steering Group ได้รวบรวมความคิดเห็นจากบรรดาผู้เชี่ยวชาญและผู้ชำนาญการจากหลายประเทศ ซึ่งเข้าร่วมประชุมโต๊ะกลมระดับภูมิภาค (Regional Corporate Governance Roundtables) ที่ OECD จัดให้มีขึ้นในภูมิภาคต่างๆ เช่น รัสเซีย เอเชีย ยุโรป ตะวันออกเฉียงใต้ ละตินอเมริกา และยูเรเชีย การจัดประชุมเพื่อหารือในระดับภูมิภาคนี้ OECD ได้รับความสนับสนุนเป็นอย่างดีจาก Global Corporate Governance Forum และองค์กรอื่นๆ ทั้งยังได้รับความร่วมมือเต็มที่จาก World Bank และจากประเทศที่มีใช่สมาชิกของ OECD อีกด้วย นอกจากนั้นแล้ว OECD Steering Group ยังได้หารือกับผู้มีส่วนเกี่ยวข้องหลายฝ่ายทั้งในภาครัฐ นักลงทุน กลุ่มวิชาชีพต่างๆ ในระดับประเทศและระดับโลก สมาพันธ์การค้า องค์กรที่มีจุดมุ่งหมายเพื่อสังคม และองค์กร

อื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดมาตรฐานในระดับโลก OECD ได้นำ ร่างหลักการกำกับดูแลกิจการของ OECD ที่จัดทำขึ้นใหม่นี้เสนอไว้บนเว็บไซต์ของ OECD เพื่อให้บุคคลทั่วไปได้รับทราบและแสดงความคิดเห็นกลับมา ซึ่ง OECD ก็ได้รับข้อคิดเห็นที่เป็นประโยชน์ตอบกลับเป็นจำนวนมาก โดยท่านสามารถเข้าดูรายละเอียดของความคิดเห็นต่างๆ ได้ที่เว็บไซต์ของ OECD

จากข้อคิดเห็นที่ได้จากการประชุมหารือของ OECD Steering Group และผลที่ได้รับจากการสำรวจการพัฒนาการกำกับดูแลกิจการในกลุ่มประเทศ OECD (Survey of Developments in OECD Countries) รวมทั้งข้อเสนอแนะที่ได้รับจากการหารือในวงกว้าง ทำให้ได้ข้อสรุปว่า หลักการกำกับดูแลกิจการของ OECD ที่จัดทำขึ้นในปีคริสต์ศักราช 1999 นั้น สมควรที่จะได้รับการปรับปรุง เพื่อให้สอดคล้องกับพัฒนาการและประเด็นปัญหาใหม่ๆ ที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน ทั้งยังเป็นที่ตกลงกันว่า หลักการกำกับดูแลกิจการของ OECD ที่จะมีการแก้ไขปรับปรุงขึ้นใหม่นี้ จะยังคงยึดถือแนวทางเดิม คือ “ไม่บังคับ” แต่ให้นำหลักการนั้นๆ ไปปรับใช้ให้เหมาะสมกับแต่ละประเทศ ที่อาจมีสถานภาพและสิ่งแวดล้อมที่แตกต่างกันออกไป ทั้งทางเศรษฐกิจ สังคม และข้อบังคับทางกฎหมาย โดยหลักการกำกับดูแลกิจการที่ตีแบ่งได้ 5 หมวด ดังนี้

หมวดที่ 1 สิทธิของผู้ถือหุ้นและบทบาทหน้าที่ที่สำคัญของผู้เป็นเจ้าของ

โดยกรอบโครงสร้างของการกำกับดูแลกิจการที่ควรมุ่งปกป้องคุ้มครองและส่งเสริมการใช้สิทธิของผู้ถือหุ้นซึ่งมีความหมายดังนี้

ข้อ ก. สิทธิพื้นฐานของผู้ถือหุ้น หมายรวมถึง

- 1) สิทธิในการจดทะเบียนการเป็นเจ้าของหุ้นของบริษัท
- 2) สิทธิในการเปลี่ยนมือหรือการโอนสิทธิในหุ้นของตน
- 3) สิทธิในการได้รับแจ้งข้อมูลและข่าวสารที่มีนัยสำคัญของบริษัทอย่างสม่ำเสมอ และตรงเวลาตามที่ควรจะเป็น
- 4) สิทธิในการเข้าร่วมประชุม เพื่อออกเสียงในที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น
- 5) สิทธิในการแต่งตั้งหรือถอดถอนกรรมการบริษัท
- 6) สิทธิในการรับส่วนแบ่งกำไรของบริษัท

ข้อ ข. ผู้ถือหุ้น ควรมีสิทธิที่จะเข้าร่วมในการตัดสินใจ หรือได้รับทราบถึงผลของการตัดสินใจของบริษัท ที่เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในปัจจัยพื้นฐานของบริษัท ซึ่งหมายรวมถึง

- 1) การแก้ไขเปลี่ยนแปลงหนังสือบริคณห์สนธิ หรือข้อบังคับของบริษัท หรือข้อกำหนดอื่นๆ ที่มีลักษณะเดียวกัน
- 2) การอนุมัติการเพิ่มทุน

3) รายการพิเศษอื่นๆ ที่มีใช้รายการที่เกิดขึ้นตามปกติ เช่น การโอนทรัพย์สินทั้งหมดหรือส่วนใหญ่ไปให้แก่ผู้อื่น ซึ่งจะมีผลกระทบเสมือนหนึ่งเป็นการขายบริษัท

ข้อ ค. ผู้ถือหุ้นควรมีโอกาสอย่างเต็มที่ในการเข้าร่วมประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น และออกเสียงลงมติในที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้นนั้น ผู้ถือหุ้นควรได้รับแจ้งกฎระเบียบต่างๆ ซึ่งใช้ในการควบคุมการประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้นนั้นอย่างชัดเจน ซึ่งรวมถึง กระบวนการในการออกเสียงลงคะแนน ทั้งนี้ ผู้ถือหุ้นควรได้รับสิทธิในเรื่องดังกล่าว ดังต่อไปนี้

1) ผู้ถือหุ้นควรได้รับแจ้งข้อมูลที่ครบถ้วนและทันเวลาเกี่ยวกับวันที่ เวลา สถานที่ และระเบียบวาระในการประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น ตลอดจนรายละเอียดที่ครบถ้วนของเรื่องที่จะต้องตัดสินใจในการประชุมคราวนั้นๆ

2) ผู้ถือหุ้น ควรมีโอกาสที่จะได้ซักถามและได้รับการชี้แจงจากคณะกรรมการบริษัทให้เกิดความกระจ่าง ซึ่งรวมถึง คำถามเกี่ยวกับผลการตรวจสอบประจำปีของผู้สอบบัญชีภายนอก รวมทั้งมีโอกาสนในการเสนอเรื่องเข้าสู่ระเบียบวาระการประชุมพร้อมทั้งข้อเสนอในการลงมติ แต่อย่างไรก็ตาม ข้อซักถามหรือข้อเสนอของผู้ถือหุ้นนั้น ต้องอยู่ภายในข้อจำกัดที่เหมาะสม

3) บริษัทควรสนับสนุนให้ผู้ถือหุ้น สามารถมีส่วนร่วมในการตัดสินใจในเรื่องสำคัญที่เกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการ เช่น การเสนอซื้อและการแต่งตั้งกรรมการบริษัท รวมทั้งการแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับนโยบายค่าตอบแทน (Compensation policy) ที่ให้แก่ กรรมการและผู้บริหารระดับสูง ทั้งนี้ ค่าตอบแทนที่ให้แก่กรรมการหรือพนักงานเป็นหลักทรัพย์ของบริษัท ควรได้รับการอนุมัติจากที่ประชุมผู้ถือหุ้น

4) ผู้ถือหุ้นควรมีสติที่จะออกเสียงลงคะแนน ไม่ว่าจะเข้าร่วมประชุมโดยตนเองหรือไม่ก็ตาม ทั้งนี้ สิทธิในเสียงจะเท่าเทียมกัน ไม่ว่าจะออกเสียงด้วยการเข้าร่วมประชุมด้วยตนเองหรือไม่ได้เข้าร่วมประชุม (Absentia) ด้วยตนเองก็ตาม

ข้อ ง. โครงสร้างเงินทุน (Capital structure) ของบริษัท หรือกระบวนการใดๆ ที่บริษัทจัดให้ผู้ถือหุ้นบางราย มีอำนาจในการควบคุมกิจการมากกว่าสัดส่วนการถือครองหุ้นที่ผู้ถือหุ้นนั้นมีอยู่ บริษัทควรเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวให้ผู้ถือหุ้นทุกรายทราบ

ข้อ จ. การซื้อขายหลักทรัพย์เพื่อวัตถุประสงค์ในการเข้ามีอำนาจควบคุมการดำเนินกิจการของบริษัทไม่ควรถูกจำกัดด้วยกฎหมายใดๆ แต่ต้องมีกระบวนการที่มีประสิทธิภาพและโปร่งใส เช่น

1) กฎเกณฑ์ ข้อบังคับ และระเบียบต่างๆ ที่ใช้บังคับกับการเข้าซื้อกิจการในตลาดทุน เพื่อวัตถุประสงค์ในการเข้ามีอำนาจในการควบคุมการดำเนินกิจการ ตลอดจนทำรายการต่างๆ

ที่ไม่ได้เกิดขึ้นตามการดำเนินการโดยปกติ เช่น การรวบรวมกิจการ หรือการขายทรัพย์สินในจำนวนสูงของกิจการ ต้องได้รับการชี้แจงและเปิดเผยอย่างชัดเจน เพื่อให้นักลงทุนเข้าใจถึงสิทธิของตนและการชดเชยที่ควรมี รายการที่เกิดขึ้นตามที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ต้องมีราคาที่โปร่งใส และภายใต้เงื่อนไขที่ยุติธรรม ซึ่งมุ่งไปที่การปกป้องคุ้มครองสิทธิของผู้ถือหุ้นในชั้นต่างๆ

2) เครื่องมือหรือมาตรการต่างๆ ที่ใช้ในการป้องกันการถูกรวบงำกิจการ ไม่ควรถูกนำมาใช้ เพื่อวัตถุประสงค์ในการปกป้องคณะผู้บริหารหรือคณะกรรมการ ให้พ้นจากความรับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่ (Accountability) ของตน

ข้อ จ. การใช้สิทธิของการเป็นเจ้าของโดยผู้ถือหุ้น ซึ่งรวมไปถึงนักลงทุนประเภทสถาบัน ต้องได้รับการอำนวยความสะดวกเต็มที่

1) นักลงทุนประเภทสถาบัน ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบต่อเงินของผู้อื่นที่ตนนำ มาลงทุน (Fiduciary duty) ควรเปิดเผยนโยบายโดยรวมของบริษัทเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการและการออกเสียงลงมติในบริษัทที่ไปลงทุน ตลอดจนกระบวนการที่ใช้ในการตัดสินใจในการใช้สิทธิออกเสียงลงคะแนนของตน

2) นักลงทุนประเภทสถาบัน ซึ่งมีหน้าที่ความรับผิดชอบต่อเงินของผู้อื่นที่ตนนำ มาลงทุน (Fiduciary duty) ควรเปิดเผยว่าตนจะจัดการอย่างไรกับเรื่องที่มีความขัดแย้งทางผลประโยชน์อย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งอาจมีผลต่อการใช้สิทธิออกเสียงแทนผู้เป็นเจ้าของเงินลงทุน

ข้อ ข. ผู้ถือหุ้น ซึ่งรวมถึงผู้ถือหุ้นที่เป็นผู้ลงทุนสถาบัน ควรได้รับอนุญาตให้สามารถทำการปรึกษาหารือระหว่างกันได้ ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับสิทธิพื้นฐานของผู้ถือหุ้น ตามที่กำหนดไว้ในหลักการกำกับดูแลกิจการของ OECD โดยอาจมีข้อยกเว้นในบางกรณีเพื่อป้องกันการนำไปใช้ในทางที่ไม่ถูกต้อง

หมวดที่ 2 การปฏิบัติต่อผู้ถือหุ้นอย่างเท่าเทียมกัน

โดยมีกรอบโครงสร้างของการกำกับดูแลกิจการที่ควรสร้างความมั่นใจได้ว่า การปฏิบัติต่อผู้ถือหุ้นทุกรายมีความเท่าเทียมกัน ไม่ว่าจะเป็นผู้ถือหุ้นรายย่อย หรือผู้ถือหุ้นที่เป็นชาวต่างชาติ และผู้ถือหุ้นทุกรายควรมีโอกาสที่จะได้รับการชดเชยอย่างเหมาะสม ในกรณีที่สิทธิของความเป็นผู้ถือหุ้นของตนถูกละเมิดซึ่งมีความหมายดังนี้

ข้อ ก. ผู้ถือหุ้นทุกรายที่ถือหุ้นในชุด (Series) เดียวกันและอยู่ในชั้น (Class) เดียวกัน ควรได้รับการปฏิบัติที่เท่าเทียมกันอย่างยุติธรรม

1) หุ้นแต่ละชุด (Series) ในชั้นเดียวกัน ควรมีสิทธิเหมือนกันและเท่าเทียมกัน ผู้ลงทุนทุกคนควรได้รับทราบรายละเอียดเกี่ยวกับสิทธิของหุ้นในแต่ละชุดและในแต่ละชั้นก่อนที่จะ

ลงทุน การเปลี่ยนแปลงใดๆ ในสิทธิการออกเสียงในหุ้นแต่ละชุดและแต่ละชั้น จะต้องได้รับการอนุมัติจากผู้ถือหุ้นในชุดและในชั้นนั้นก่อน เพื่อเป็นผู้ที่ถูกกระทบสิทธิโดยตรง

2) ผู้ถือหุ้นรายย่อย ควรจะได้รับการปกป้องจากการกระทำที่ไม่ถูกต้องโดยผู้ถือหุ้นที่มีอำนาจในการควบคุมการดำเนินงานธุรกิจของบริษัท หรือจากการกระทำที่ไม่ถูกต้องเพื่อประโยชน์ของผู้ถือหุ้นที่มีอำนาจในการควบคุมการดำเนินงานธุรกิจของบริษัท ไม่ว่าจะเป็นการกระทำทางตรงและทางอ้อม ทั้งนี้ ผู้ถือหุ้นรายย่อย ควรจะได้รับการชดเชยอย่างเหมาะสม หากมีการกระทำโดยใช้อำนาจที่ไม่ถูกต้องนั้น

3) การออกเสียงตามสิทธิ อาจกระทำได้โดยผู้เก็บรักษาทรัพย์สิน (Custodians) หรือตัวแทน (Nominees) ซึ่งการออกเสียงลงมตินั้นต้องเป็นไปตามที่ตกลงกันไว้กับผู้ถือหุ้นที่ทรงสิทธิและผลประโยชน์ในหุ้นนั้น

4) ข้อกีดขวางการออกเสียงข้ามเขตแดน (Cross border voting) ในตลาดทุน ควรได้รับการขจัดออกไป

5) กระบวนการและวิธีการ ในการจัดประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น ควรเน้นการปฏิบัติต่อผู้ถือหุ้นทุกรายอย่างเท่าเทียมกัน กระบวนการที่บริษัทกำหนดขึ้นไม่ควรทำให้การใช้สิทธิลงคะแนนเสียงเกิดความยุ่งยากและมีต้นทุนสูงโดยไม่จำเป็น

ข้อ ข. การใช้ข้อมูลภายในที่ยังมิได้เปิดเผยต่อสาธารณชน ในการซื้อขายหลักทรัพย์เพื่อประโยชน์ส่วนตัวและพวกพ้อง (Insider trading) ตลอดจนการซื้อขายหลักทรัพย์ในลักษณะที่มิชอบเพื่อประโยชน์ของตนเอง (Self dealing) ควรถูกห้ามโดยเด็ดขาด

ข้อ ค. ควรเรียกร้องให้กรรมการและผู้บริหารระดับสูงแต่ละรายของบริษัท เปิดเผยข้อมูลและรายละเอียดให้คณะกรรมการบริษัททราบว่า คนมีผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในการทำธุรกรรมใดหรือเรื่องอื่นใดที่จะมีผลกับบริษัท ไม่ว่าจะเป็นโดยทางตรงหรือทางอ้อม ทั้งที่เป็นการทำธุรกรรมเพื่อประโยชน์แห่งตนเอง หรือธุรกรรมเพื่อประโยชน์ของบุคคลอื่น

หมวดที่ 3 บทบาทของผู้มีส่วนได้เสียในการกำกับดูแลกิจการ

โดยมีกรอบโครงสร้างของการกำกับดูแลกิจการที่ควรให้ความสำคัญต่อสิทธิของผู้มีส่วนได้เสีย ทั้งที่เป็นไปตามข้อบังคับของกฎหมาย หรือโดยการตกลงร่วมกัน หลักการกำกับดูแลกิจการควรกระตุ้นให้เกิดความร่วมมือกันทั้งสองฝ่าย คือ ระหว่างบริษัทและผู้มีส่วนได้เสียในการสร้างความมั่งคั่ง สร้างงาน และสร้างความยั่งยืนของบริษัทบนฐานการเงินที่มั่นคงซึ่งมีความหมายดังนี้

ข้อ ก. สิทธิของผู้มีส่วนได้เสีย ทั้งที่กำหนดเป็นกฎหมาย หรือโดยการตกลงร่วมกัน ต้องได้รับการยึดถืออย่างจริงจัง

ข้อ ข. ในกรณีที่ผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียได้รับการคุ้มครองตามกฎหมายนั้น ผู้มีส่วนได้เสียควรมีโอกาสได้รับการชดเชยอย่างเหมาะสมเมื่อสิทธิของตนถูกละเมิด

ข้อ ค. กลไกที่จะส่งเสริมการมีส่วนร่วมของพนักงานในการสร้างผลการดำเนินงานของบริษัท ควรได้รับการพัฒนาขึ้นอย่างเหมาะสม

ข้อ ง. ในขณะที่ ผู้มีส่วนได้เสียสามารถมีส่วนร่วมในกระบวนการของการกำกับดูแลกิจการ ผู้มีส่วนได้เสีย ควรมีช่องทางในการเข้าถึงข้อมูล ข่าวสารและรายละเอียดต่างๆ ที่เพียงพอและเชื่อถือได้ ได้อย่างสม่ำเสมอเป็นประจำ

ข้อ จ. ผู้มีส่วนได้เสีย ซึ่งรวมไปถึงพนักงานแต่ละราย หรือกลุ่มตัวแทนของพนักงาน ควรได้รับอนุญาตให้สามารถติดต่อและแจ้งความห่วงใยของตนได้โดยเสรีกับคณะกรรมการบริษัท ในเรื่องเกี่ยวกับการกระทำที่อาจเข้าข่ายผิดกฎหมาย หรือการกระทำที่ขาดจรรยาบรรณที่ตนได้พบเห็น และสิทธิของผู้มีส่วนได้เสียไม่ควรจะถูกกระทบจากการกระทำดังกล่าว

ข้อ ฉ. กรอบกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลกิจการของบริษัท ควรมีส่วนเสริมและสนับสนุนซึ่งกันและกันกับกรอบของการปฏิบัติที่เกี่ยวกับกระบวนการล้มละลายและการใช้สิทธิของเจ้าหนี้

หมวดที่ 4 การเปิดเผยข้อมูลและความโปร่งใส

โดยกรอบโครงสร้างของการกำกับดูแลกิจการที่ควรสร้างความมั่นใจได้ว่า ข้อมูลข่าวสารที่มีนัยสำคัญของบริษัท จะมีการเปิดเผยอย่างถูกต้อง ครบถ้วน และตรงต่อเวลาที่กำหนดไว้ ซึ่งข้อมูลข่าวสารที่มีนัยสำคัญนั้น รวมถึงฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน การเป็นเจ้าของ และกระบวนการของการกำกับดูแลกิจการของบริษัทซึ่งมีความหมาย ดังนี้

ข้อ ก. การเปิดเผยข้อมูลข่าวสาร ควรรวมถึง แต่ไม่จำกัดเฉพาะแต่เพียงหัวข้อที่แสดงไว้ดังต่อไปนี้

- 1) ผลของการดำเนินงานของบริษัท ทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน
- 2) เป้าหมายการดำเนินการของบริษัท
- 3) ผู้ถือหุ้นรายใหญ่และสิทธิในการออกเสียง
- 4) นโยบายเกี่ยวกับค่าตอบแทนของกรรมการบริษัทและผู้บริหารระดับสูง ข้อมูลเกี่ยวกับกรรมการบริษัท ซึ่งรวมถึงคุณสมบัติ กระบวนการคัดเลือกกรรมการ จำนวนของการเป็นกรรมการในบริษัทอื่น รวมทั้งกรรมการที่คณะกรรมการถือว่าเป็นกรรมการอิสระ
- 5) การทำธุรกรรมกับผู้ที่มีความสัมพันธ์เกี่ยวข้องกับบริษัท
- 6) ความเสี่ยงของกิจการที่พหุภาคการณได้

7) ประเด็นสำคัญต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับพนักงานบริษัทและผู้มีส่วนได้เสีย

8) โครงสร้างและนโยบายของการกำกับดูแลกิจการที่ดี โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เนื้อหาของข้อปฏิบัติและข้อห้ามตามหลักการและนโยบาย ตลอดจนกระบวนการของการนำออกใช้ปฏิบัติ

ข้อ ข. ข้อมูลข่าวสารที่เตรียมและเปิดเผยให้แก่สาธารณชนทราบ ควรถูกต้องตามมาตรฐานบัญชีที่ดีและตรงตามมาตรฐานของการเปิดเผยข้อมูล ทั้งที่เป็นตัวเงินและมีใช้ตัวเงิน

ข้อ ค. การตรวจสอบบัญชีของบริษัท ควรดำเนินการโดยผู้สอบบัญชีที่มีความเป็นอิสระ มีความรู้ความชำนาญ และมีคุณสมบัติครบถ้วนตามที่กำหนด เพื่อที่จะให้ความมั่นใจแก่คณะกรรมการบริษัทและผู้ถือหุ้น จากความเห็นของบุคคลภายนอกว่า งบการเงินของบริษัทสะท้อนให้เห็นถึงฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทในทุกแง่มุม ตามความเป็นจริงทุกประการ

ข้อ ง. ผู้สอบบัญชีภายนอก ควรรับผิดชอบต่อผลของการปฏิบัติหน้าที่ (Accountable) ของตนที่มีต่อผู้ถือหุ้น และควรมีหน้าที่ต่อบริษัทโดยใช้ความระมัดระวังเยี่ยงมืออาชีพ ในการตรวจสอบบัญชีของบริษัทอย่างครบถ้วน

ข้อ จ. ควรจัดให้มีช่องทางในการสื่อสารข้อมูลและข่าวสาร ที่ผู้ใช้สามารถเข้าถึงข้อมูลและข่าวสารนั้นได้ง่าย โดยคำนึงถึงความเสมอภาคกัน ทันต่อเวลาที่กำหนด และผู้ใช้สามารถเข้าถึงข้อมูลและข่าวสารนั้นได้ในต้นทุนที่ถูกลงที่สุด

ข้อ ฉ. นอกเหนือจากกรอบและหลักการกำกับดูแลกิจการแล้ว ควรมีแนวทางที่มีประสิทธิภาพ ที่จะสนับสนุนให้มีการนำเสนอบทวิเคราะห์วิจัยหลักทรัพย์ หรือคำแนะนำการลงทุนของนักวิเคราะห์หลักทรัพย์ นายหน้าซื้อขายหลักทรัพย์ สถาบันจัดอันดับความน่าเชื่อถือ และสถาบันอื่นๆ ซึ่งมีผลต่อการตัดสินใจลงทุนของนักลงทุน ทั้งนี้ กระบวนการเปิดเผยข้อมูลข่าวสารดังกล่าว ต้องปราศจากเสียซึ่งผลประโยชน์ทับซ้อนที่อาจมีผลต่อความน่าเชื่อถือ ของงานวิเคราะห์วิจัยการลงทุน หรือคำแนะนำในการลงทุนในหลักทรัพย์ของบุคคลข้างต้น

หมวดที่ 5 ความรับผิดชอบของคณะกรรมการบริษัท

โดยมีกรอบโครงสร้างของการกำกับดูแลกิจการที่ควรสร้างความมั่นใจได้ว่า บริษัทมีการกำหนดแนวทางของกลยุทธ์ในการดำเนินงาน ทั้งยังมีการวางระบบที่มีประสิทธิภาพในการติดตามและวัดผลการบริหารจัดการของคณะผู้บริหาร โดยคณะกรรมการบริษัทและมีคณะกรรมการบริษัทที่มีความรับผิดชอบต่อผลของการปฏิบัติหน้าที่ของตน (Accountability) ทั้งต่อบริษัทและต่อผู้ถือหุ้น

ข้อ ก. กรรมการบริษัท ควรปฏิบัติหน้าที่ของตน บนพื้นฐานของข้อมูลข่าวสารที่ครบถ้วน ทำหน้าที่ด้วยความสุจริต ขยันหมั่นเพียร และระมัดระวัง เพื่อผลประโยชน์ที่ดีที่สุดของบริษัทและผู้ถือหุ้น

ข้อ ข. ในกรณีที่การตัดสินใจใดๆ ของคณะกรรมการบริษัท อาจส่งผลกระทบต่อผู้ถือหุ้นแต่ละกลุ่มแตกต่างกัน คณะกรรมการบริษัทจะต้องปฏิบัติต่อผู้ถือหุ้นทุกรายโดยเท่าเทียมกัน

ข้อ ค. คณะกรรมการบริษัท ควรปฏิบัติหน้าที่อย่างมีจรรยาบรรณในมาตรฐานสูง โดยคำนึงถึงผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียทุกราย

ข้อ ง. คณะกรรมการบริษัท ต้องทำหน้าที่ให้สำเร็จลุล่วงไปด้วยดี ในประเด็นหลักต่อไปนี้

1) ทบทวนและชี้แนะประเด็นต่างๆ ต่อไปนี้

1.1) กำหนดและทบทวนกลยุทธ์ในการดำเนินงาน แผนหลักในการดำเนินงาน นโยบายในการบริหารความเสี่ยง แผนงบประมาณและแผนการดำเนินงานธุรกิจประจำปี

1.2) กำหนดเป้าหมายที่ต้องการของผลของการดำเนินงาน

1.3) ติดตามและประเมินผลการดำเนินงานให้เป็นไปตามตามแผนที่วางไว้

1.4) ดูแลค่าใช้จ่ายส่วนทุน (Capital expenditures) การเข้าควบคุมกิจการ หรือการแบ่งแยกกิจการ

2) ติดตามและประเมินความมีประสิทธิภาพของการปฏิบัติการของบริษัท ตามกระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดี และปรับปรุงแก้ไขหากมีความจำเป็น

3) คัดเลือกผู้บริหารระดับสูง พิจารณาเงินค่าตอบแทน ติดตามประเมินผลการปฏิบัติงานและคัดเลือกผู้บริหารใหม่ทดแทนรายเดิม ตลอดจนการกำกับดูแลให้มีการทำแผนสืบทอดตำแหน่งผู้บริหารระดับสูง (Succession plan) เพื่อให้บริษัทสามารถดำเนินงานได้อย่างต่อเนื่อง โดยไม่มีการชะงักงัน

4) จัดให้มีระบบการจ่ายค่าตอบแทนให้แก่กรรมการและผู้บริหารระดับสูง ที่มีผลสอดคล้องและรับกันกับผลประโยชน์ในระยะยาวของบริษัทและผู้ถือหุ้น

5) สร้างความมั่นใจว่า การคัดเลือกและแต่งตั้งกรรมการใหม่ มีมาตรฐานและโปร่งใส

6) ติดตามและป้องกันเรื่องความขัดแย้งของผลประโยชน์ที่อาจเกิดขึ้นได้ในคณะกรรมการบริษัท หรือผู้ถือหุ้น รวมไปถึงการป้องกันการใช้อำนาจอันมิควรในทรัพย์สินของบริษัท และการทำธุรกรรมกับผู้ที่มีความสัมพันธ์เกี่ยวข้องกับบริษัทในลักษณะที่ไม่สมควร

7) ทำให้เกิดความมั่นใจได้ว่าการจัดทำรายงานทางบัญชีและรายงานทางการเงินของบริษัทมีความน่าเชื่อถือ ซึ่งรวมถึงการมีผู้สอบบัญชีภายนอกที่มีความเป็นอิสระ มีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม เช่น ระบบป้องกันความเสี่ยง ระบบควบคุมทางการเงินและการดำเนินงาน ระบบการกำกับดูแลการปฏิบัติงานให้สอดคล้องกับข้อบังคับของกฎหมายและมาตรฐานทางวิชาชีพ

8) กำกับดูแลให้มีกระบวนการเปิดเผยข้อมูลและการติดต่อสื่อสารที่ดีกับผู้ที่เกี่ยวข้อง

ข้อ จ. คณะกรรมการบริษัท ควรสามารถใช้ดุลพินิจในการตัดสินใจอย่างมีอิสระ เกี่ยวกับกิจการและการดำเนินงานของบริษัท ซึ่งน่าจะกระทำได้โดย

1) คณะกรรมการบริษัท ควรประกอบด้วยกรรมการที่ไม่ใช่ผู้บริหาร ในจำนวนที่มากเพียงพอที่คณะกรรมการดังกล่าวจะสามารถใช้ดุลพินิจที่เป็นอิสระ ในการตัดสินใจในเรื่องที่อาจมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ไม่ว่าจะเป็นเรื่องเกี่ยวกับการรายงานทางการเงินและรายงานที่ไม่เกี่ยวกับการเงินที่ควรมีความถูกต้อง การตัดสินใจในการทำธุรกรรมกับผู้ที่มีความสัมพันธ์เกี่ยวข้องกับบริษัท การแต่งตั้งกรรมการบริษัทและผู้บริหารระดับสูง และการกำหนดเงินค่าตอบแทนกรรมการ

2) เมื่อมีการแต่งตั้งคณะอนุกรรมการย่อย (Committee) ขึ้นในคณะกรรมการบริษัทขอบเขตของงานที่ได้รับมอบหมายของคณะอนุกรรมการย่อย จำนวนสมาชิก และกระบวนการในการทำงาน ควรถูกกำหนดไว้อย่างชัดเจน และควรเปิดเผยให้รับทราบทั่วกันโดยคณะกรรมการบริษัท

3) กรรมการควรสามารถที่จะผูกพันและใช้เวลาเต็มที่กับการปฏิบัติหน้าที่ในฐานะกรรมการบริษัท ด้วยความสามารถ ความรู้และประสบการณ์ที่มีอยู่

ข้อ ฉ. เพื่อให้การปฏิบัติหน้าที่ของกรรมการบริษัทมีประสิทธิภาพ กรรมการควรมีช่องทางในการเข้าถึงข้อมูลของบริษัทที่ถูกต้อง ครบถ้วน เชื่อถือได้ และทันต่อเหตุการณ์และระยะเวลาที่กำหนด

5. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

รัชณี ศรีปาน (2543) ได้ทำการวิจัยเรื่อง นโยบายการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินของบริษัทในอุตสาหกรรมวัสดุก่อสร้างและตกแต่งที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงการเปิดเผยนโยบายการบัญชีในหมายเหตุประกอบงบการเงิน การเลือกใช้นโยบายการบัญชีเรื่องการรับรู้รายได้ สินค้าคงเหลือ ค่าเสื่อมราคา และต้นทุน

การกู้ยืม การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และการเปิดเผยข้อมูลนโยบายการบัญชีในงบการเงินของบริษัทในอุตสาหกรรมวัสดุก่อสร้างและตกแต่ง โดยในการศึกษาครั้งนี้ได้เก็บรวบรวมข้อมูลจากบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมวัสดุก่อสร้างและตกแต่งระหว่างปี พ.ศ. 2537-2541 จำนวน 24 บริษัท และนำข้อมูลที่เก็บรวบรวมมาวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา

ผลการวิจัยพบว่า บริษัทในอุตสาหกรรมวัสดุก่อสร้างและตกแต่งมีการเปิดเผยนโยบายการบัญชีในหมายเหตุประกอบงบการเงิน 22-28 รายการ มีการเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่สทงเดียวกัน บริษัทมีรายได้จากงานก่อสร้างตามสัญญารับรู้รายได้ตามวิธีอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จการตีราคาสินค้าคงเหลือประเภทวัตถุดิบ สินค้าระหว่างผลิตและวัสดุนิยมใช้วิธีราคาทุน สินค้าสำเร็จรูปใช้ราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่อย่างใดจะต่ำกว่า การคำนวณราคาสินค้าคงเหลือทุกประเภทนิยมใช้วิธีถัวเฉลี่ย วิธีคำนวณค่าเสื่อมราคานิยมใช้วิธีเส้นตรง และบริษัทส่วนใหญ่ตั้งต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีมีการเปลี่ยนแปลงน้อยมากและเป็นการเปลี่ยนแปลงตามข้อกำหนด สำหรับการเปิดเผยข้อมูลมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีค่อนข้างครบถ้วน

กัทธิดา สถาปนานนท์ (2544) ได้ทำการวิจัยเรื่อง การนำเสนองบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของบริษัทในกลุ่มธนาคารพาณิชย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาหลักการนำเสนองบการเงินและหลักการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีที่เลือกใช้รวมถึงข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องในงบการเงินของบริษัทในกลุ่มธุรกิจธนาคารพาณิชย์โดยเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างแนวทางมาตรฐานการบัญชีไทยกับธนาคารแห่งประเทศไทย รวมทั้งเพื่อศึกษาแนวปฏิบัติการนำเสนองบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของบริษัทในกลุ่มธุรกิจธนาคารพาณิชย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยในการศึกษาครั้งนี้ได้เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสำรวจข้อมูล โดยเก็บรวบรวมข้อมูลของบริษัทในกลุ่มธุรกิจธนาคารพาณิชย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ทั้งหมด 14 บริษัท และนำข้อมูลที่เก็บรวบรวมมาวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา

ผลการวิจัยพบว่า หลักการนำเสนองบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของบริษัทในกลุ่มธนาคารพาณิชย์ตามแนวทางมาตรฐานการบัญชีไทย และธนาคารแห่งประเทศไทยส่วนใหญ่มีความสอดคล้องกัน แต่แนวทางของธนาคารแห่งประเทศไทยจะมีการแสดงรายละเอียดมากกว่า ส่วนแนวปฏิบัติของการนำเสนองบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของบริษัทในกลุ่มธนาคารพาณิชย์ จะปฏิบัติตามแนวทางธนาคารแห่งประเทศไทยแต่ทั้งนี้ในการเปิดเผยข้อมูลมีการเปิดเผยนอกเหนือจากแนวทางธนาคารแห่งประเทศไทยถ้าข้อมูลนั้นมีนัยสำคัญ



Camfferman and Cooke (2002) ได้ทำการวิจัยเรื่องวิเคราะห์การเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปีของบริษัทในสหรัฐ สหราชอาณาจักรและเนเธอร์แลนด์ (An analysis of disclosure in the annual report of U.K. and Dutch companies) โดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาความครอบคลุมของการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทในสหรัฐ สหราชอาณาจักร และบริษัทในเนเธอร์แลนด์ว่าเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดของอียูแตกต่างกันหรือไม่ นอกจากนี้ยังศึกษาความสัมพันธ์ของปัจจัยเฉพาะกิจการ (ขนาดองค์กร ระดับโครงสร้างทุน ความสามารถในการทำกำไร สภาพคล่องของกิจการ ประเภทผู้สอบบัญชี และอุตสาหกรรม) กับความครอบคลุมของการเปิดเผยข้อมูลตามคำสั่งของอียู เก็บรวบรวมข้อมูลโดยวิธีการสุ่มตัวอย่างได้จำนวนทั้งสิ้น 322 บริษัท โดยใช้ดัชนีการเปิดเผยข้อมูลวิเคราะห์ความครอบคลุมของการเปิดเผยข้อมูล และใช้การวิเคราะห์ถดถอยในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของปัจจัยเฉพาะกิจการกับความครอบคลุมของการเปิดเผยข้อมูล

ผลการวิจัยพบว่า บริษัทในเนเธอร์แลนด์ บริษัทในสหรัฐ และสหราชอาณาจักรมีความครอบคลุมการเปิดเผยข้อมูลที่แตกต่างกัน เนื่องจากในเนเธอร์แลนด์มีข้อกำหนดตามกฎหมายมาตรฐานการบัญชี กลไกการปฏิบัติตามข้อกำหนด ที่เข้มงวดน้อยกว่าสหรัฐและสหราชอาณาจักร และยังพบว่าขนาดขององค์กร ระดับโครงสร้างทุน ความสามารถในการทำกำไรมีความสัมพันธ์ทางบวกกับความครอบคลุมการเปิดเผยข้อมูล แต่สภาพคล่องของกิจการมีความสัมพันธ์ทางลบกับความครอบคลุมการเปิดเผยข้อมูล รวมถึงบริษัทที่อยู่ในธุรกิจการค้าและบริการมีการเปิดเผยข้อมูลน้อยกว่าบริษัทที่อยู่ในธุรกิจการผลิต

ธเนศ ชันธรัถย์ (2547) ได้ศึกษานโยบายการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินของบริษัทในอุตสาหกรรมวัสดุก่อสร้างและตกแต่งที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์ในการศึกษา คือ เพื่อศึกษาถึงการเปิดเผยนโยบายการบัญชีในหมายเหตุประกอบงบการเงิน การเลือกใช้นโยบายการบัญชีเรื่องสินค้าคงเหลือ ค่าเสื่อมราคา ต้นทุนการกู้ยืม การรับรู้รายได้และสัญญาก่อสร้าง การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีของบริษัทในอุตสาหกรรมวัสดุก่อสร้างและตกแต่งที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยระหว่างปี พ.ศ. 2542-2545 โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา โดยนำเสนอข้อมูลด้วยการแจกแจงความถี่และหาค่าอัตราร้อยละ ซึ่งผลการศึกษาพบว่า บริษัทในอุตสาหกรรมวัสดุก่อสร้างและตกแต่งมีการเลือกเปิดเผยนโยบายการบัญชีตามที่มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 กำหนดไว้ไม่ครบทั้ง 20 เรื่อง ส่วนการเลือกใช้นโยบายการบัญชี บริษัทส่วนใหญ่จะใช้การตีราคาสินค้าคงเหลือด้วยวิธีราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่ได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า ส่วนการคำนวณต้นทุนสินค้าคงเหลือบริษัทส่วนใหญ่จะใช้วิธีถัวเฉลี่ยในการคำนวณค่าเสื่อมราคา บริษัทส่วนใหญ่ใช้วิธีเส้นตรง ส่วนต้นทุนการกู้ยืมมีการเปิดเผยวิธีปฏิบัติทางบัญชีของบริษัทในอุตสาหกรรมน้อยมาก

และการรับรู้รายได้จากการขายรับรู้เมื่อส่งมอบ ส่วนรายได้จากสัญญาก่อสร้างรับรู้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ สำหรับการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีและข้อมูลสำคัญอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องนั้น บริษัทส่วนใหญ่ในอุตสาหกรรมได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องค่อนข้างครบถ้วน แต่ยังคงมีความแตกต่างในรูปแบบของการเปิดเผยข้อมูล การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่เกิดขึ้นของบริษัทในอุตสาหกรรมส่วนใหญ่เป็นการเปลี่ยนแปลงตามข้อกำหนด

นิตยา วงศ์นันท์วัฒนา และคณะ (2547) ทำการศึกษาเรื่องการเปรียบเทียบขนาดของการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า กลุ่มอุตสาหกรรมต่างๆ มีการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมที่แตกต่างกันทั้งนโยบายทั่วไปเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและนโยบายที่กำหนดชัดเจน โดยอุตสาหกรรมที่การเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมมากที่สุดคืออุตสาหกรรมเหมืองแร่ และอุตสาหกรรมที่มีการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมน้อยที่สุดคือ อุตสาหกรรมการสื่อสาร สำหรับการเปรียบเทียบขนาดของการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับบริษัทในประเทศออสเตรเลีย ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่า บริษัทในประเทศไทยเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมต่างจากบริษัทในประเทศออสเตรเลีย โดยพบว่าบริษัทในประเทศไทยเปิดเผยข้อมูลนโยบายการรักษาสิ่งแวดล้อมทั่วไปน้อยกว่าบริษัทในประเทศออสเตรเลีย เมื่อพิจารณาถึงการเปิดเผยข้อมูลนโยบายการรักษาสิ่งแวดล้อมที่กำหนดชัดเจน พบว่า บริษัทในประเทศไทยเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม ขยะและมลภาวะ และการตรวจติดตามสิ่งแวดล้อม และคณะกรรมการสิ่งแวดล้อมมากกว่าบริษัทในประเทศออสเตรเลีย ในขณะที่บริษัทในประเทศออสเตรเลียเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการนำมาใช้ใหม่ การนำกลับมาใช้ใหม่และความยั่งยืน กฎหมายสิ่งแวดล้อม การจัดหาทุน และการวิจัยและพัฒนาสูงกว่าบริษัทในประเทศไทย