

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยเรื่องการศึกษาเนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบแสดงฐานะการเงินของเทศบาลตำบล ในเขตจังหวัดภาคเหนือตอนบน ผู้วิจัยได้รวบรวมแนวคิด ทฤษฎีและผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นแนวทางในการกำหนดกรอบแนวคิด และใช้ในการอธิบายการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบแสดงฐานะการเงิน โดยศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องซึ่งมีรายละเอียด ดังนี้

1. แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลในรายงานการเงิน
2. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่เกี่ยวข้อง
3. ระเบียบกระทรวงมหาดไทย ว่าด้วยการรับเงิน การเบิกจ่ายเงิน การฝากเงิน การเก็บรักษาเงินและการตรวจเงินขององค์กรปกครองท้องถิ่น พ.ศ. 2547
4. ระเบียบกรมการปกครองว่าด้วยการบันทึกบัญชี การจัดทำทะเบียน และรายงานการเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2543
5. หลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ
6. รูปแบบรายงานการเงินของหน่วยงานภาครัฐ
7. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลในรายงานการเงิน

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร (2549 : 11-1) กล่าวว่า การเปิดเผยข้อมูลในรายงานการเงิน หมายถึง การเปิดเผยข้อมูลต่าง ๆ ในรายงานทางการเงินที่กิจการต้องเปิดเผยพร้อมทั้งงบการเงินเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้ใช้ในการตัดสินใจซึ่งจะไม่เข้าใจผิด และสามารถนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง การเปิดเผยข้อมูลมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจในข้อมูลที่นำเสนอและช่วยให้งบการเงินมีลักษณะเชิงคุณภาพ ได้แก่ ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้และการเปรียบเทียบกันได้ กิจการจึงควรเปิดเผยข้อมูลที่จำเป็น ซึ่งจะเป็นการป้องกันไม่ให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดและเป็นการให้ข้อมูลที่ถูกต้องตามควร (Fair) และเพียงพอ (Adequate)

สาเหตุที่ทำให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม ได้แก่

1. ความซับซ้อนของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ
2. ความต้องการข้อมูลที่รวดเร็วทันเวลา

3. การบัญชีเป็นเครื่องมือในการควบคุมและกำกับดูแล

หลักการเปิดเผยข้อมูล

กิจการควรเปิดเผยข้อมูลตามที่จำเป็น เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินที่มีความรู้ความชำนาญสามารถตีความหมายของข้อมูลนั้นได้ โดยปกติกิจการควรเปิดเผยข้อมูลโดยพิจารณาจากหลักเกณฑ์ 3 เรื่อง ดังต่อไปนี้

1. ความเพียงพอของข้อมูล
2. ความถูกต้องตามควรของข้อมูล
3. ความครบถ้วนของข้อมูล

เกณฑ์ในการเปิดเผยข้อมูล

1. กิจการควรเปิดเผยข้อมูลที่มีนัยสำคัญ ข้อมูลใดจะถือว่ามีนัยสำคัญ หากการไม่แสดงข้อมูลนั้นมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจกับผู้ใช้ กล่าวคือ การไม่แสดงรายการหรือการไม่เปิดเผยข้อมูลที่มีนัยสำคัญจะส่งผลให้การตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจผิดพลาดได้ กิจการควรใช้ความมีนัยสำคัญเป็นเกณฑ์ในการพิจารณาว่ารายการใดต้องเปิดเผยตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนดไว้ และกิจการไม่จำเป็นต้องเปิดเผยรายการที่ไม่มีนัยสำคัญ

2. กิจการควรแสดงรายการที่มีนัยสำคัญแต่ละรายการ เป็นรายการแยกต่างหากในงบการเงิน ส่วนรายการที่ไม่มีนัยสำคัญควรนำไปรวมกับรายการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันหรือมีหน้าที่แบบเดียวกันโดยไม่จำเป็นต้องแยกแสดง

3. กิจการควรแสดงข้อมูลเปรียบเทียบทุกรายการที่มีนัยสำคัญในงบการเงินของงวดบัญชีปัจจุบันหากมาตรฐานการบัญชีมิได้อนุญาตหรือกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น

4. กิจการแสดงคำอธิบายและการวิเคราะห์หรือรายละเอียดของจำนวนเงินที่แสดงในงบการเงินและยังรวมถึงข้อมูลที่มาตรฐานการบัญชีกำหนดหรือสนับสนุนให้เปิดเผย

ข้อมูลที่ควรเปิดเผย

กิจการแสดงหรือเปิดเผยข้อมูลที่เป็นในงบการเงิน หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อมูลที่ต้องเปิดเผย มีดังนี้

1. ข้อมูลทั่วไป ที่ควรเปิดเผยในงบการเงินมีดังนี้

1.1 ส่วนประกอบของงบการเงิน จะมีเอกลักษณ์เฉพาะ และแสดงข้อมูลต่อไปนี้อย่างเด่นชัดเพื่อให้งบการเงินมีความชัดเจน และเข้าใจได้ดียิ่งขึ้น

- ชื่อของกิจการที่เสนอรายงาน
- การระบุว่างบการเงินนั้นเป็นงบการเงินเดี่ยวหรืองบการเงินรวม

- วันที่ในงบดุล หรือรอบระยะเวลาของงบการเงิน
- สกุลเงินตราที่ใช้ในรายงาน
- จำนวนหลักที่ใช้ในการแสดงตัวเลขในงบการเงิน

1.2 งบดุลต้องแสดงรายการแต่ละบรรทัด หัวข้อเรื่องและยอดรวมย่อยเพิ่มเติม หากการแสดงนั้นทำให้งบการเงินของกิจการแสดงฐานะการเงินโดยถูกต้องตามที่ควร การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการบัญชีแต่ละรายการอาจมีความแตกต่างกัน

1.3 ส่วนของเจ้าของให้แยกแสดงเป็นทุนที่เรียกชำระแล้ว ส่วนเกินมูลค่าหุ้น กำไรสะสมที่จัดสรรแล้วและที่ยังไม่ได้จัดสรร และอื่น ๆ

1.4 งบกำไรขาดทุนต้องแสดงรายการแต่ละบรรทัด หัวข้อเรื่อง และยอดรวมย่อยเพิ่มเติมหากการแสดงนั้นทำให้งบการเงินของกิจการแสดงผลการดำเนินงานโดยถูกต้องตามที่ควร

1.5 ข้อมูลทั่วไปอื่น ๆ เช่น

- ภูมิลำเนาและสถานะทางกฎหมายของกิจการ
- ที่อยู่ตามที่จดทะเบียน หรือสถานที่หลักในการประกอบกิจการ
- คำอธิบายลักษณะการดำเนินงาน
- จำนวนพนักงาน ณ สิ้นงวด หรือจำนวนพนักงานเฉลี่ยสำหรับงวดบัญชี

2. นโยบายการบัญชี

นโยบายการบัญชี หมายถึง หลักการโดยเฉพาะ หลักเกณฑ์ ประเพณีปฏิบัติ กฎเกณฑ์ หรือวิธีปฏิบัติที่กิจการเลือกใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน

นโยบายการบัญชี จึงหมายถึงวิธีการใช้มาตรฐานการบัญชี ซึ่งผู้บริหารของกิจการได้ใช้ดุลพินิจแล้วเห็นว่าเหมาะสมที่สุดสำหรับสถานการณ์นั้น เพื่อให้งบการเงินแสดงโดยถูกต้องตามที่ควร และได้ทำขึ้นตามหลักการบัญชีรับรองทั่วไป โดยปกติ ผู้บริหารจะเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ทำให้งบการเงินเป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีเฉพาะเรื่อง ในกรณีที่มาตรฐานการบัญชีไม่ได้ระบุข้อกำหนดที่เป็นเฉพาะไว้ ผู้บริหารจะใช้ดุลพินิจเพื่อกำหนดนโยบายการบัญชีที่ทำให้งบการเงินมีลักษณะเชิงคุณภาพ

นโยบายการบัญชีที่กิจการควรเปิดเผย เช่น เกณฑ์การรับรู้รายได้ เกณฑ์ในการจัดทำ งบการเงินรวม เกณฑ์การรับรู้รายการ สินค้าคงเหลือ การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่มีตัวตน หรือการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน การบันทึกต้นทุนการกู้ยืมและรายจ่ายอื่น ๆ เป็นสินทรัพย์ ประมาณการหนี้สิน เป็นต้น ซึ่งรายละเอียดเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลของนโยบายการ

บัญชีได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีเรื่องที่เกี่ยวข้อง โดยปกติ มาตรฐานการบัญชีจะกำหนดนโยบายการบัญชีที่ควรเปิดเผย ซึ่งคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีได้พิจารณาแล้วว่าหากผู้ใช้งบการเงินได้ทราบข้อมูลที่เปิดเผยเหล่านี้แล้ว ข้อมูลในงบการเงินจะมีประโยชน์ยิ่งขึ้น

3. การเปลี่ยนแปลงทางบัญชี หมายถึง

3.1 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการ บัญชีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี หมายถึง การเปลี่ยนแปลงวิธีการบัญชีที่กิจการถือปฏิบัติจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปอย่างหนึ่งเป็นหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปอีกอย่างหนึ่ง

3.2 การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

3.3 การเปลี่ยนแปลงหน่วยงานที่เสนอรายงาน

กิจการควรเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเฉพาะกรณีที่มีมาตรฐานการบัญชีกำหนดให้เปลี่ยนหรือกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวทำให้งบการเงินของกิจการแสดงรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีอย่างเหมาะสมยิ่งขึ้น การเปิดเผยข้อมูลจึงเป็นสิ่งจำเป็น เนื่องจากทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงนโยบายการบัญชีใหม่ เหตุผล และผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางบัญชี

4. รายการพิเศษ เป็นรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่ผู้ใช้งบการเงินสนใจกิจการอาจเปิดเผยลักษณะและจำนวนเงินของรายการพิเศษแต่ละรายการ โดยแสดงในงบกำไรขาดทุน หรืออาจแสดงยอดรวมของรายการพิเศษทุกรายการไว้ในงบกำไรขาดทุน พร้อมกับเปิดเผยรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน กิจการต้องเปิดเผยจำนวนภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับรายการพิเศษ ไม่ว่ากิจการจะเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการพิเศษในลักษณะใด

5. ข้อผิดพลาดที่สำคัญ หมายถึง ข้อผิดพลาดของงวดก่อนที่พบในงวดปัจจุบัน แต่มีผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญที่ทำให้งบการเงินของงวดก่อนขาดความน่าเชื่อถือ

เมื่อกิจการพบข้อผิดพลาดที่สำคัญ กิจการต้องใช้วิธีปรับย้อนหลังและเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

- ลักษณะและเหตุผลของข้อผิดพลาดสำคัญที่เกิดขึ้น
- จำนวนเงินที่ต้องนำมาปรับปรุงงบการเงินของทุกงวดที่น่าเสนอ
- จำนวนผลสะสมของงวดก่อน ๆ ที่ต้องนำมาปรับปรุงกำไรสะสมต้นงวด

ของงบการเงินทุกงวดที่น่าเสนอ

- ข้อเท็จจริงที่ว่าข้อมูลเปรียบเทียบได้มีการปรับให้ถูกต้อง หรือข้อเท็จจริงที่ว่ากิจการไม่สามารถปรับข้อมูลเปรียบเทียบให้ถูกต้องได้ในทางปฏิบัติ

6. เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบดุล หมายถึง เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบดุลกับวันที่ที่งบการเงินได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่ โดยสามารถแยกเป็น 2 ประเภท ดังนี้

1. เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบดุลที่ต้องปรับปรุง
2. เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบดุลที่ไม่ต้องปรับปรุง

กิจการควรเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบดุล ข้อมูลที่เปิดเผยดังกล่าว ได้แก่ ลักษณะของเหตุการณ์ ประเมินผลกระทบทางการเงินหรือคำอธิบายว่าไม่สามารถประมาณผลกระทบทางการเงินได้

7. เหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นภายหลังวันที่ในงบดุล หมายถึง เหตุการณ์ที่อาจมีผลทำให้เกิดกำไรหรือขาดทุนแก่กิจการ ซึ่งผลสุดท้ายที่จะเกิดขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ในอนาคตว่าจะเกิดขึ้นหรือไม่ ตัวอย่างของเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นภายหลังวันที่ในงบดุล ได้แก่ หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

8. การดำเนินงานต่อเนื่อง

โดยทั่วไป งบการเงินจัดทำขึ้นตามข้อสมมติที่ว่ากิจการจะดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง และดำรงอยู่ต่อไปในอนาคต นอกจากกิจการมีความตั้งใจที่จะชำระบัญชี เลิกกิจการหรือไม่สามารถดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้ต่อไป ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงเกี่ยวกับความไม่แน่นอนที่สำคัญเกี่ยวกับสถานการณ์หรือเงื่อนไขอันเป็นเหตุให้สงสัยว่ากิจการจะไม่สามารถดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง และต้องเปิดเผยเกณฑ์การจัดทำงบการเงิน และเหตุผลที่กิจการไม่อาจดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้

9. การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน

การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน มีวัตถุประสงค์เพื่อนำเสนอข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงินให้ทราบถึงขนาด กำไรที่ทำได้ และแนวโน้มของความเจริญเติบโตในส่วนงานที่มีการประกอบธุรกิจ และมีพื้นที่ทางภูมิศาสตร์แตกต่างกัน ซึ่งดำเนินการภายใต้กิจการเดียวกัน ผู้ใช้ประโยชน์จากงบการเงินย่อมต้องการข้อมูลตามส่วนงาน เพื่อประเมินความเสี่ยงและผลตอบแทนจากการประกอบธุรกิจที่มีลักษณะแตกต่างกัน ซึ่งไม่อาจพิจารณาได้จากข้อมูลโดยรวมในงบการเงิน

10. การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

ความสัมพันธ์ระหว่างกิจการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เป็นลักษณะตามปกติของการประกอบธุรกิจการค้า ความสัมพันธ์ดังกล่าวอาจส่งผลกระทบต่อฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการที่เสนอรายงานได้เนื่องจากรายการที่เกิดขึ้นระหว่างกัน อาจเป็นรายการที่มีการกำหนดราคาไว้แล้ว ซึ่งไม่ใช่รายการที่มีราคา ซึ่งสามารถต่อรองกันโดยอิสระ การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันจึงมีความสำคัญ เนื่องจากผู้ใช้งบการเงิน

จะต้องได้ทราบข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน รวมทั้งประเภทและองค์ประกอบของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ด้วย

วิธีการเปิดเผยข้อมูล

วิธีการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งกิจการต้องพิจารณาให้เหมาะสมกับประเภท ลักษณะ ข้อมูลที่จะเปิดเผยและสถานการณ์ที่เกี่ยวข้อง โดยการแสดงรูปแบบ การจัดรายการ คำอธิบาย คำศัพท์ที่ใช้ เกณฑ์ที่ใช้ในการคำนวณและรายละเอียด ซึ่งวิธีการเปิดเผยข้อมูลอาจทำได้ดังนี้

1. รูปแบบและการจัดเรียงลำดับรายการในงบการเงิน
2. รายละเอียดและศัพท์เฉพาะในงบการเงิน
3. การใช้ข้อความในวงเล็บ
4. รายละเอียดประกอบหรือตารางประกอบ
5. รายงานประจำปี
6. หมายเหตุประกอบงบการเงิน

หมายเหตุประกอบงบการเงินถือเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินที่สมบูรณ์ของกิจการ หมายเหตุประกอบงบการเงินจัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ การเปิดเผยข้อมูลที่ไม่สามารถเปิดเผยได้ อย่างเพียงพอใจตัวงบการเงิน และหมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นวิธีการที่นักบัญชีใช้ในการ ขยายหรืออธิบายบางรายการที่แสดงในตัวงบการเงิน โดยไม่ทำให้ความชัดเจนของงบการเงิน ลดลงและข้อมูลที่เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินไม่ควรขัดแย้งหรือซ้ำซ้อนกับข้อมูลในตัวงบ การเงิน หมายเหตุประกอบงบการเงิน ต้องมีโครงสร้างดังนี้

1. แสดงข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงิน และนโยบายการบัญชี ที่เลือกใช้กับรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่สำคัญ
2. เปิดเผยข้อมูลตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด
3. ให้ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้แสดงอยู่ในงบการเงิน แต่เป็นข้อมูลที่จำเป็น เพื่อให้งบการเงินแสดงโดยถูกต้องตามที่ควร
4. แสดงอย่างเป็นระบบ รายการแต่ละรายการในงบดุล งบกำไรขาดทุน และงบกระแสเงินสดต้องอ้างอิงข้อมูลที่เกี่ยวข้องในหมายเหตุประกอบงบการเงินได้

ข้อมูลที่เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน มีดังนี้

1. นโยบายการบัญชี
2. การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี
3. การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

4. การเปลี่ยนแปลงหน่วยงานที่เสนอรายงาน

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่เกี่ยวข้อง

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน เป็นมาตรฐานการบัญชีซึ่งจัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป เพื่อให้มั่นใจว่างบการเงินดังกล่าวจะสามารถเปรียบเทียบได้กับงบการเงินในงวดก่อน ๆ ของกิจการและงบการเงินของกิจการอื่น งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป เพื่อให้แจ้งงบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อสนองความต้องการของผู้ใช้งบการเงินซึ่งไม่อยู่ในฐานะที่จะเรียกร้องให้กิจการจัดทำรายงานที่มีการตัดแปลงตามความต้องการข้อมูลที่เหมาะสม โดยเฉพาะเจาะจง โดยมาตรฐานการบัญชีกำหนดรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. งบการเงินที่สมบูรณ์ประกอบด้วย

1.1 งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันสิ้นงวด

1.2 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับงวด

1.3 งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับงวด

1.4 งบกระแสเงินสดสำหรับงวด

1.5 หมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้อมูลที่ให้คำอธิบายอื่น และ

1.6 งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดที่นำมาเปรียบเทียบกับงวดแรกสุดเมื่อกิจการได้นำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับงบการเงินย้อนหลัง หรือเมื่อกิจการมีการจัดประเภทรายการในงบการเงินใหม่

2. การนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรและเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

2.1 งบการเงินต้องแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงิน และกระแสเงินสดของกิจการโดยถูกต้องตามที่ควร การแสดงข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรคือ การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผลกระทบของรายการ เหตุการณ์อื่น ๆ และเงื่อนไขต่าง ๆ ตามคำนิยามและเกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายที่กำหนดไว้ในแม่บทการบัญชี การนำเสนองบการเงินซึ่งได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและมีการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมให้เหมาะสมแก่กรณีถือว่างบการเงินนั้นนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร

2.2 งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ต้องเปิดเผยถึงการถือปฏิบัติตามมาตรฐานดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างชัดเจนโดยไม่มี

เงื่อนไข กิจการจะต้องไม่อธิบายว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
ถ้างบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดทั้งหมดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

2.3 การเปิดเผยนโยบายการบัญชี การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบ
การเงินหรือ การจัดทำคำอธิบายเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีที่ไม่เหมาะสมที่กิจการใช้ ไม่ทำให้
นโยบายการบัญชื่อนั้นเหมาะสมขึ้นมาได้

2.4 ในสถานการณ์ซึ่งยากที่จะเกิดขึ้น ฝ่ายบริหารของกิจการอาจมีความเห็นว่าการ
ปฏิบัติตามกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินเรื่องใดเรื่องหนึ่งจะทำให้ผู้ใช้งบ
การเงินเกิดความเข้าใจผิดอย่างมากจนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบ
การเงินตามข้อกำหนดในแม่บทการบัญชี กิจการต้องไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดนั้นและต้องปฏิบัติ
ตามข้อกำหนด ในกรณีที่แม่บทการบัญชีที่บังคับใช้ที่เกี่ยวข้องกำหนดหรือไม่มีข้อกำหนดการไม่
ปฏิบัติตามดังกล่าว

2.5 ในกรณีที่กิจการไม่ปฏิบัติตามที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนด
ตามที่ระบุไว้ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้

2.5.1 ข้อสรุปของฝ่ายบริหารที่ว่างบการเงินได้แสดงฐานะการเงิน ผล
การดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการโดยถูกต้องตามที่ควร

2.5.2 ข้อความที่แสดงว่ากิจการได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทาง
การเงินที่มีการถือปฏิบัติ ยกเว้นเรื่องที่กิจการจำต้องไม่ปฏิบัติตาม
ข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อให้งบการเงิน
แสดงข้อมูลถูกต้องตามที่ควร

2.5.3 ชื่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่กิจการไม่ปฏิบัติตาม
ลักษณะของการไม่ถือปฏิบัติ รวมถึงการปฏิบัติที่มาตรฐานการ
รายงานทางการเงินกำหนดสำหรับกรไม่ปฏิบัติตาม เหตุผลที่หาก
ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวแล้วจะทำให้
เกิดความเข้าใจผิดอย่างมากในสถานการณ์ต่าง ๆ จนเป็นเหตุให้งบ
การเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ที่กำหนดในแม่บทการบัญชี และวิธี
ปฏิบัติที่กิจการเลือกใช้

2.5.4 ผลกระทบของการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
ที่มีต่อรายงานแต่ละรายการในงบการเงินของกิจการ หากกิจการถือ
ปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ
แต่ละงวดที่มีการนำเสนอ

3. ในสถานการณ์ซึ่งยากที่จะเกิดขึ้น หากฝ่ายบริหารของกิจการมีความเห็นว่าการปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินเรื่องใดเรื่องหนึ่งจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิดอย่างมากจนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ขอแม่บทการบัญชี แต่แม่บทการบัญชีที่บังคับใช้ที่เกี่ยวข้องไม่อนุญาตให้มีการไม่ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าว ถ้าเป็นเช่นนั้น กิจการต้องใช้ความพยายามอย่างดีที่สุดเพื่อลดความเข้าใจผิดซึ่งเกิดจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินนั้นโดยไม่เปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไป

3.1 ชื่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่มีปัญหา ลักษณะของข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และเหตุผลที่ฝ่ายบริหารของกิจการเห็นว่าการปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินจะทำให้เกิดความเข้าใจผิดอย่างมาก จนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของแม่บทการบัญชี

3.2 การปรับปรุงแต่ละรายการในงบการเงินสำหรับแต่ละงวดที่มีการนำเสนอซึ่งฝ่ายบริหารของกิจการเห็นว่าจำเป็นเพื่อให้งบการเงินนำเสนอข้อมูลถูกต้องตามที่ควร

4. การดำเนินงานต่อเนื่อง ในการจัดทำงบการเงิน ฝ่ายบริหารต้องประเมินความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของกิจการ งบการเงินต้องจัดทำขึ้นตามหลักการดำเนินงานต่อเนื่องเว้นแต่กิจการมีความตั้งใจที่จะชำระบัญชี เลิกกิจการ หรือไม่มีทางเลือกอื่นใดนอกเหนือจากการชำระบัญชีหรือเลิกกิจการ จากการประเมินความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง หากฝ่ายบริหารพบว่ามีความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์ หรือสภาพการณ์ใดที่อาจทำให้เกิดความสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของกิจการ กิจการต้องเปิดเผยให้ทราบถึงความไม่แน่นอนเหล่านั้น ในกรณีที่งบการเงินมิได้จัดทำขึ้นตามหลักการดำเนินงานต่อเนื่อง กิจการจะต้องเปิดเผยถึงข้อเท็จจริงนี้ พร้อมทั้งเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินนั้น และเหตุผลที่กิจการไม่อาจดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้

5. เกณฑ์คงค้าง กิจการต้องจัดทำงบการเงินตามเกณฑ์คงค้าง ยกเว้น ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกระแสเงินสด

6. ความมีสาระสำคัญและการนำเสนอด้วยยอดรวม รายการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันแต่ประเภทที่มีสาระสำคัญต้องแยกแสดงในงบการเงิน รายการที่มีลักษณะหรือหน้าที่ไม่คล้ายคลึงกันแต่รายการต้องแยกแสดงในงบการเงินเว้นแต่รายการเหล่านั้นไม่มีสาระสำคัญ

7. การหักลบ กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์และหนี้สิน หรือรายได้และค่าใช้จ่าย มาหักลบกันนอกจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีข้อกำหนดหรืออนุญาตให้หักลบได้

8. ความถี่ในการรายงาน กิจการต้องนำเสนองบการเงินฉบับสมบูรณ์ (รวมทั้งข้อมูลเปรียบเทียบ) อย่างน้อยปีละครั้งในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและเป็นเหตุให้กิจการต้องนำเสนองบการเงินซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชียาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมสำหรับแต่ละงวดในงบการเงินดังต่อไปนี้

8.1 เหตุผลในการใช้งวดที่ยาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี

8.2 ข้อเท็จจริงที่ว่าจำนวนเงินเปรียบเทียบที่แสดงในงบการเงินไม่สามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้ทั้งหมด

9. ข้อมูลเปรียบเทียบ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลของงวดก่อนเปรียบเทียบทุกรายการที่แสดงในงบการเงินงวดปัจจุบัน หากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมิได้อนุญาตหรือกำหนดเป็นอย่างอื่น กิจการต้องรวมข้อมูลเปรียบเทียบที่เป็นข้อมูลเชิงบรรยายและพรรณนา หากข้อมูลนั้นช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจงบการเงินของงวดปัจจุบัน

10. ความสม่ำเสมอในการนำเสนอ กิจการต้องนำเสนอและจัดประเภทรายงานในงบการเงินในลักษณะเดียวกันในทุกงวดยกเว้นกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้

10.1 ภายหลังจากเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญในลักษณะการดำเนินงานของกิจการหรือการทบทวนงบการเงินแล้วเป็นที่ชัดเจนว่าการนำเสนอและการจัดประเภทรายการในงบการเงินแบบใหม่จะทำให้การนำเสนองบการเงินมีความเหมาะสมยิ่งขึ้นโดยคำนึงถึงเกณฑ์การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณทางการบัญชี และข้อผิดพลาด

10.2 มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้มีการเปลี่ยนแปลงการนำเสนองบการเงิน

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกข้อในงบการเงินสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละประเภท

1. เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้กำหนดราคาตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์

2. วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

3. อายุการให้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้

4. มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม ค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์ ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด และ

5. รายการกระทบยอดของมูลค่าตามบัญชีระหว่างวันต้นงวดถึงวันสิ้นงวดที่แสดง
 - 5.1 มูลค่าของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้น
 - 5.2 มูลค่าของสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายหรือรวมไว้ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ถือไว้เพื่อขาย ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่องสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิกและการจำหน่ายอื่น ๆ
 - 5.3 มูลค่าของสินทรัพย์ที่ได้มาจากการรวมกิจการ
 - 5.4 การเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์ซึ่งเป็นผลมาจากการตีราคาใหม่ และจากการรับรู้หรือกลับรายการบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์
 - 5.5 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์
 - 5.6 การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์
 - 5.7 ค่าเสื่อมราคา
 - 5.8 ผลต่างสุทธิของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการแปลงค่าทางการเงินจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินที่กิจการใช้เสนอรายงาน รวมถึงการแปลงค่าทางการเงินในต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่กิจการใช้เสนอรายงานและ
 - 5.9 การเปลี่ยนแปลงอื่น
6. จำนวนและข้อจำกัดในกรรมสิทธิ์ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน
 7. จำนวนรายจ่ายทั้งสิ้นที่รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จากการก่อสร้าง
 8. จำนวนเงินภาระผูกพันตามสัญญาที่ตกลงไว้เพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
 9. จำนวนค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการด้อยค่า การสูญเสียมูลค่า หรือเลิกใช้ ซึ่งได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน (ยกเว้นกรณีที่ได้เปิดเผยรายการดังกล่าวแยกต่างหากแล้วในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ)
 10. หากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แสดงด้วยราคาที่ดีที่สุดใหม่ กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกรายการในงบการเงิน

- 10.1 วันที่มีการตีราคาสินทรัพย์ใหม่
- 10.2 ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประเมินราคาอิสระมีส่วนร่วมในการตีราคาใหม่หรือไม่
- 10.3 วิธีการและข้อสมมติที่มีนัยสำคัญที่ใช้ประมาณมูลค่ายุติธรรม
- 10.4 ขอบเขตในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แต่ละรายการว่าเป็นผลโดยตรงจากการอ้างอิงราคาซื้อขายในตลาดซื้อขายค้ำรองหรือราคาซื้อขายในตลาดล่าสุดซึ่งเป็นการซื้อขายที่สามารถต่อรองราคากันได้อย่างอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกันหรือเป็นผลจากการใช้เทคนิคอื่นในการวัดมูลค่าเพื่อประมาณมูลค่ายุติธรรม
- 10.5 สำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่แต่ละประเภทมีการตีราคาใหม่ให้เปิดเผยมูลค่าตามบัญชีที่ควรจะรับรู้หากสินทรัพย์นั้นแสดงโดยใช้วิธีราคาทุน และ
- 10.6 ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ซึ่งกิจการต้องแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงของส่วนเกินทุนดังกล่าวในระหว่างงวด และข้อจำกัดในการจ่ายส่วนเกินทุนนั้นให้กับผู้ถือหุ้น

ระเบียบกระทรวงมหาดไทย ว่าด้วยการรับเงิน การเบิกจ่ายเงิน การฝากเงิน การเก็บรักษาเงินและการตรวจเงินขององค์กรปกครองท้องถิ่น พ.ศ. 2547

ระเบียบกระทรวงมหาดไทย ว่าด้วยการรับเงิน การเบิกจ่ายเงิน การฝากเงิน การเก็บรักษาเงินและการตรวจเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2547 เป็นการปรับปรุงระเบียบกระทรวงมหาดไทย ว่าด้วยการรับเงิน การเบิกจ่ายเงินการฝากเงิน การเก็บรักษาเงิน และการตรวจเงิน เพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบริหารงานด้านการเงินเป็นแนวทางเดียวกัน

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 6 และมาตรา 76 แห่งพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 มาตรา 69 และมาตรา 77 แห่งพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 มาตรา 5 และมาตรา 88 แห่งพระราชบัญญัติสภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยจึงออกระเบียบไว้

หมวด 1 – 9

หมวด 10 การตรวจเงิน

ข้อ 89 ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดทำบัญชีและทะเบียนรายรับรายจ่ายรวมทั้งสรุบบัญชีหรือทะเบียนอื่นใดตามที่กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นกำหนด

ข้อ 99 ให้หัวหน้าหน่วยงานคลังทำรายงานแสดงรายรับรายจ่ายและงบทดลองเป็นรายเดือนเสนอปลัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพื่อนำเสนอผู้บริหารท้องถิ่นเพื่อทราบในฐานะ

หัวหน้าผู้บังคับบัญชา และส่งสำเนาให้ผู้ว่าราชการจังหวัด สำหรับองค์การบริหารส่วนตำบลให้ส่ง นายอำเภอ

ข้อ 100 ให้หัวหน้าหน่วยงานคลังจัดทำงบแสดงฐานะการเงิน และงบอื่น ๆ ตามแบบที่กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นกำหนด เพื่อส่งให้สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาค ตรวจสอบภายในเก้าสิบวันนับแต่วันสิ้นปี และส่งสำเนาให้ผู้ว่าราชการจังหวัด สำหรับองค์การบริหารส่วนตำบลให้ส่งนายอำเภอ

ข้อ 101 ให้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นประกาศสำเนางบแสดงฐานะการเงินและงบอื่น ๆ ตามข้อ 100 โดยเปิดเผยเพื่อให้ประชาชนทราบ ณ สำนักงานองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น ในเวลาอันสมควร

ข้อ 102 ในการตรวจสอบบัญชีและหลักฐานการรับจ่ายเงิน ให้หัวหน้าหน่วยงานผู้เบิกหรือรับเงิน และหรือหัวหน้าหน่วยงานคลัง มีหน้าที่ให้คำชี้แจงและอำนวยความสะดวกแก่เจ้าหน้าที่ของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และหากได้รับข้อทักท้วงจากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินให้หัวหน้าหน่วยงานผู้เบิกและหรือหัวหน้าหน่วยงานคลังปฏิบัติตามคำทักท้วงโดยเร็วอย่างช้าไม่เกินสี่สิบห้าวันนับจากวันที่องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นได้รับแจ้งข้อทักท้วงนั้น

ข้อ 103 ในกรณีที่องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นชี้แจงข้อทักท้วงไปยังสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน แต่สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินยืนยันว่ายังไม่ีเหตุผลที่จะล้างข้อทักท้วง ให้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นชี้แจงเหตุผลและรายงานให้ผู้ว่าราชการจังหวัดวินิจฉัยภายในสิบห้าวัน นับจากวันที่ได้รับคำยืนยันจากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน และให้ผู้ว่าราชการจังหวัดแจ้งผลการวินิจฉัยภายในสามสิบวันนับจากวันที่ได้รับรายงานจากองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นในกรณีที่องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องปฏิบัติตามคำวินิจฉัยของผู้ว่าราชการจังหวัดให้ปฏิบัติให้เสร็จสิ้นภายในสี่สิบห้าวันนับจากวันที่ได้รับทราบผลการวินิจฉัย

ข้อ 104 ผู้บริหารท้องถิ่น ผู้ว่าราชการจังหวัด หรือปลัดกระทรวงมหาดไทย อาจให้ผู้เชี่ยวชาญบัญชีทำการตรวจสอบบัญชีการเงินขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นการภายในได้ สำหรับองค์การบริหารส่วนตำบล ให้นายอำเภอดำเนินการดังกล่าวได้เช่นเดียวกัน

ระเบียบกรมการปกครองว่าด้วยการบันทึกบัญชี การจัดทำทะเบียน และรายงานการเงินขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2543

ทั้งนี้กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นได้ออกระเบียบกรมการปกครองว่าด้วยการบันทึกบัญชี การจัดทำทะเบียน และรายงานการเงินขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2543 เพื่อใช้

เป็นแนวทางและวิธีการปฏิบัติงาน โดยระเบียบดังกล่าวกำหนดให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จัดทำงบแสดงฐานะการเงิน ตามแบบดังนี้

ชื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น
งบแสดงฐานะการเงิน
เพียง ณ วันที่ 30 กันยายน 25.....

ทรัพย์สิน

ทรัพย์สินตามงบทรัพย์สิน (หมายเหตุ 1)	XXX	
เงินสด เงินฝากธนาคารและเงินฝากคลังจังหวัด (หมายเหตุ 1)	XXX	
เงินฝาก-เงินทุนส่งเสริมกิจการเทศบาล (ก.ส.ท)	XXX	
หรือกองเงินทุนสะสมองค์การบริหารส่วนจังหวัด (กสอ.)	XXX	
เงินอุดหนุนเฉพาะกิจฝากจังหวัด	XXX	
ลูกหนี้ - ภาษีโรงเรือน	XXX	
ภาษีบำรุงท้องที่	XXX	
ภาษีป้าย	XXX	XXX
รายได้ค้างรับ		XXX
หุ้นในโรงพิมพ์ส่วนท้องถิ่น		XXX
		XXX

หนี้สินและเงินสะสม

ทุนทรัพย์สิน (หมายเหตุ 1)	XXX	
เจ้าหนี้ (หมายเหตุ 3)	XXX	
เงินรับฝากต่าง ๆ (หมายเหตุ 4)	XXX	
รายจ่ายค้างจ่าย (หมายเหตุ 5)	XXX	
รายจ่ายตัดส่งใบสำคัญ (หมายเหตุ 6)	XXX	
เงินอุดหนุนเฉพาะกิจค้างจ่าย (หมายเหตุ 7)	XXX	
เงินสะสม (หมายเหตุ 8)	XXX	XXX

งบแสดงทรัพย์สิน (หมายเหตุ 1)

ชื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

งบแสดงทรัพย์สิน

ณ วันที่ 30 กันยายน 25.....

ประเภททรัพย์สิน	ราคา ทรัพย์สิน	แหล่งที่มาของทรัพย์สิน		
		ชื่อ	จำนวนเงิน	
ก. อสังหาริมทรัพย์				
ข. สังหาริมทรัพย์				
รวม				

ผู้อำนวยการกองคลัง..... ปลัด..... นายก

.....

ภาพที่ 2 แสดงงบแสดงทรัพย์สิน

งบทรัพย์สิน

งบประกอบแสดงฐานะการเงิน เพื่อแสดงว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีทรัพย์สินที่ซื้อ
มาหรือมีผู้อุทิศให้และเป็นกรรมสิทธิ์อยู่ จำนวนเท่าใด โดยแยกทรัพย์สินเป็นอสังหาริมทรัพย์ และ
สังหาริมทรัพย์

วิธีลงรายการ

1. ประเภททรัพย์สินให้ลงรายการ ที่เป็นทรัพย์สิน โดยแยกประเภทดังนี้

ก. อสังหาริมทรัพย์ ที่เป็นกรรมสิทธิ์ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและ

ใช้ประโยชน์โดยตรง เช่นอาคารสำนักงาน โรงฆ่าสัตว์ตลาดสด เป็นต้น

ข. สังหาริมทรัพย์ เป็นประเภทคงทนถาวรและมีอายุการใช้งานนาน เช่น รถยนต์ เครื่องถ่ายเอกสาร เครื่องคอมพิวเตอร์ เป็นต้น

2. ราคาทรัพย์สิน ให้ลงราคาทรัพย์สินที่ซื้อหรือมีผู้อุทิศให้

3. แหล่งที่มาของทรัพย์สิน ให้ใส่แหล่งที่มา ของทรัพย์สินแต่ละประเภทได้มาจากไหน จำนวนเท่าใด เช่น ทรัพย์สินได้มาจากเงินอุดหนุนเฉพาะกิจหรือรายได้หรือมีผู้อุทิศให้ เป็นต้น

เงินสด เงินฝากธนาคารและเงินฝากคลัง (หมายเหตุ 2)

เงินสด	XXX
เงินฝากธนาคาร	XXX
ออมสิน ประเภทประจำ	XXX
ประเภทออมทรัพย์	XXX
กรุงไทย ประเภทประจำ	XXX
ประเภทออมทรัพย์	XXX
เงินฝากคลังจังหวัด	XXX
	XXX
	XXX

งบหนี้สิน (หมายเหตุ 3)

ชื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

งบหนี้สิน

ณ วันที่ 30 กันยายน 25.....

ชื่อเจ้าหน้าที่โครงการที่ขอกู้/จำนวนที่ขอกู้	สัญญาเลขที่วันที่	เงินต้นค้างชำระ	ปีสิ้นสุดสัญญา
รวม			

ผู้อำนวยการกองคลัง..... ปลัด..... นายก.....

ภาพที่ 3 แสดงงบหนี้สิน

งบหนี้สิน

จัดทำขึ้นประกอบงบแสดงฐานะทางการเงิน เพื่อแสดงว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีหนี้กับใครคงค้างและเป็นภาระผูกพันเป็นเวลาที่ปี จะต้องชำระเงินต้นปีละเท่าใด

วิธีลงรายการ

- | | |
|--------------------|---|
| 1. ชื่อเจ้าหนี้ | ให้ใส่แหล่งที่มาของเงินกู้
โครงการที่ขอกู้ - กู้มาเพื่อดำเนินโครงการอะไร
จำนวนที่ขอกู้ - จำนวนเงินที่ขอกู้ และอัตราดอกเบี้ย |
| 2. สัญญาเลขที่ | ระบุเลขที่สัญญาและวันลงนามในสัญญาวันที่ |
| 3. เงินต้นค้างชำระ | ระบุยอดเงินต้นที่คงเหลือของแต่ละสัญญา |
| 4. ปีสิ้นสุดสัญญา | สิ้นสุดการชำระหนี้ ปีไหน |

เงินรับฝาก (หมายเหตุ 4)

ภาษี หัก ณ ที่จ่าย	XXX
เงินประกันสัญญา	XXX
.....	XXX
รวม	XXX

รายจ่ายค้างจ่าย (หมายเหตุ 5)

ชื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น
รายจ่ายค้างจ่าย
ปีงบประมาณ.....

หมวด/ประเภท	จำนวนเงิน		เบิกจ่ายแล้ว	คงเหลือ	หมายเหตุ
	ก่อนนี้ผูกพัน	ไม่ก่อนนี้ ผูกพัน			

ภาพที่ 4 แสดงรายจ่ายค้างจ่าย

รายจ่ายผิดส่งไปสำคัญ (หมายเหตุ 6)

.....	XXX
.....	XXX
รวม	<u>XXX</u>

เงินอุดหนุนเฉพาะกิจค้างจ่าย (หมายเหตุ 7)

ชื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

เงินอุดหนุนเฉพาะกิจค้างจ่าย

(เงินอุดหนุนเฉพาะกิจที่ได้ก่อนนี้ผูกพันและยังไม่ได้เบิกจ่ายและเบิกจ่ายไม่ทัน)

ปีงบประมาณ.....

ลำดับ	หมวด/ประเภท	จำนวนเงินตามใบ อนุมัติประจำงวด	ก่อนนี้ผูกพัน จำนวนเงิน	เบิกจ่าย แล้วจำนวน เงิน	คงเหลือ จำนวนเงิน

ภาพที่ 5 แสดงเงินอุดหนุนเฉพาะกิจค้างจ่าย

งบเงินสะสม (หมายเหตุ 8)

ชื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

งบเงินสะสม

ณ วันที่.....

เงินสะสม 1 ตุลาคม 25.....		XXX
บวก	รับจริงสูงกว่าจ่ายจริง	XXX
	รายจ่ายค้างจ่าย	XXX
	XXX
หัก	จ่ายขาดเงินสะสมและยืมเงินสะสม	(XXX)
	เงินสะสม 30 กันยายน 25.....	<u>XXX</u>

รายงานรายจ่ายที่ได้รับอนุมัติให้จ่ายจากเงินสะสม (หมายเหตุ 8.1)

ชื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

รายงานรายจ่ายที่ได้รับอนุมัติให้จ่ายจากเงินสะสม

ปีงบประมาณ.....

วันที่ได้รับอนุมัติ	หมวด/ประเภท	จำนวนเงินที่ได้รับอนุมัติ		ก่อนนี้ ผูกพัน	เบิกจ่าย แล้ว	คงเหลือ เบิกจ่ายปี	ยังไม่ได้ ก่อนนี้	หมายเหตุ
		จ่าย ขาด	ยืมเงิน สะสม					

ภาพที่ 6 แสดงรายงานรายจ่ายที่ได้รับอนุมัติให้จ่ายจากเงินสะสม

หลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

หลักการและนโยบายบัญชีที่จะกล่าวถึงต่อไปนี้กำหนดขึ้นโดยใช้หลักเกณฑ์พื้นฐานจากมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ (International Public Sector Accounting Standards หรือ IPSAS) ซึ่งประกาศใช้โดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ (International Public Sector Committee หรือ IPSC) แห่งสมาพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accounting Standards หรือ IFAC) IPSAS ดังกล่าวนี้ได้กำหนดขึ้นโดยใช้หลักเกณฑ์จากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards หรือ IAS) ที่ประกาศใช้โดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards Board หรือ IASB) ซึ่งเป็นหลักเกณฑ์พื้นฐานที่นำมาใช้ในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยเช่นเดียวกัน

หลักการและนโยบายบัญชีที่กำหนดขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์ดังนี้

1. เพื่อให้หน่วยงานภาครัฐใช้เป็นแนวทางในการกำหนดระบบบัญชี และจัดทำงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปตามเกณฑ์ทั่วไปตามเกณฑ์คงค้าง ได้อย่างถูกต้องเหมาะสม และเป็นไปในกรอบมาตรฐานเดียวกันเพื่อประโยชน์ในการจัดทำรายงานการเงินในภาพรวมของแผ่นดิน
2. เป็นแนวทางสำหรับผู้ตรวจสอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงินหน่วยงานภาครัฐว่าได้จัดทำขึ้นภายใต้กรอบหลักการและนโยบายบัญชีที่กระทรวงการคลังกำหนด
3. ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจความหมายของข้อมูลที่แสดงในงบการเงินซึ่งจัดทำขึ้นตามหลักการและนโยบายบัญชีที่กระทรวงการคลังกำหนด และสามารถนำงบการเงินวิเคราะห์เปรียบเทียบกันได้

หลักการและนโยบายบัญชีทั่วไป

1. หน่วยงานที่เสนอรายงาน (Reporting Entities)

หน่วยงานที่เสนอรายงาน คือ หน่วยงานที่ถูกคาดการณ์อย่างสมเหตุสมผลว่า มีผู้จำเป็นต้องนำข้อมูลจากรายงานการเงินของหน่วยงานนั้นไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจ และใช้ในการประเมินความรับผิดชอบของหน่วยงานที่มีต่อสาธารณะ หน่วยงานที่เสนอรายงานอาจหมายถึง กระทรวง กรม หรือหน่วยงานอื่นของรัฐ ในการพิจารณากำหนดว่าหน่วยงานใดเป็นหน่วยงานที่เสนอรายงานนั้นนอกจากจะเข้าหลักเกณฑ์ตามคำนิยามดังกล่าวแล้วยังอาจพิจารณาปัจจัยอื่นประกอบได้ด้วยได้แก่ การมีสถานะเป็นนิติบุคคลของหน่วยงานอำนาจในการควบคุม ถือครองและใช้ทรัพยากรของหน่วยงานเพื่อดำเนินงานตามวัตถุประสงค์ ความสำคัญหรือขนาดของหน่วยงาน และเหตุผลทางวัฒนธรรมและการเมือง

หน่วยงานภาครัฐที่เป็นหน่วยงานที่เสนอรายงานและจะต้องจัดทำงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปส่งให้กระทรวงการคลังเพื่อจัดทำรายงานการเงินของแผ่นดินในภาพรวม ได้แก่ หน่วยงานทั้งหมดที่อยู่ในความควบคุมของรัฐบาล รวมทั้งหน่วยงานที่ดำเนินงานโดยใช้เงินทั้งหมดหรือเงินส่วนใหญ่จากเงินงบประมาณ ซึ่งประกอบด้วย

1.1 ส่วนราชการระดับกรม หรือส่วนราชการเรียกชื่ออย่างอื่นที่มีฐานะเทียบเท่ากรม

1.2 หน่วยงานภาครัฐลักษณะพิเศษ ได้แก่ หน่วยงานอิสระตามรัฐธรรมนูญ องค์การมหาชน และหน่วยงานอิสระอื่นของรัฐที่จัดตั้งโดยกฎหมายเฉพาะ รวมทั้งกองทุนเงินนอกงบประมาณ

1.3 รัฐวิสาหกิจโดยในส่วนของรัฐวิสาหกิจนั้น แม้จะเป็นหน่วยงานที่อยู่ในความควบคุมของรัฐบาลแต่เนื่องจากเป็นหน่วยงานเชิงพาณิชย์ของรัฐบาล ซึ่งหลักการและนโยบาย

บัญชีนี้ยังไม่ครอบคลุมถึง ในขั้นตอนนี้จึงให้นำมารวมโดยแสดงมูลค่าสินทรัพย์สุทธิของรัฐวิสาหกิจ เฉพาะในส่วนที่รัฐบาลเป็นเจ้าของไว้ในรายงานการเงินของแผ่นดินในภาพรวม

2. การกำหนดหน่วยงานที่เสนอรายงานตามย่อหน้าที่ 5.1 ให้ใช้หลักของการควบคุมเป็นเกณฑ์ในการพิจารณา การควบคุม หมายถึง อำนาจในการควบคุมหน่วยงานอื่นเกี่ยวกับนโยบายด้านการเงินและการดำเนินงานเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์จากการดำเนินงานของหน่วยงานนั้น การควบคุมนี้ไม่จำเป็นต้องเข้าไปรับผิดชอบตัดสินใจในการดำเนินงานประจำวันของหน่วยงานที่ถูกควบคุม แต่เป็นการเข้าไปมีบทบาทสำคัญในการกำหนดวัตถุประสงค์และนโยบายการดำเนินงานโดยรวมของหน่วยงานที่ถูกควบคุม

3. สำหรับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น แม้รัฐธรรมนูญกำหนดให้เป็นหน่วยงานที่ปกครองตนเองตามเจตนารมณ์ของประชาชนในท้องถิ่น และมีอิสระในการกำหนดนโยบายการปกครอง การบริหาร การบริหารบุคคล การเงินและการคลัง แต่เพื่อประโยชน์ในการกำกับดูแลองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งรัฐบาลกลางได้จัดสรรงบประมาณส่วนหนึ่งเป็นเงินอุดหนุนในการดำเนินงาน ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นกำหนดระบบบัญชีให้สอดคล้องกับหลักการและนโยบายบัญชีที่กระทรวงการคลังกำหนดและจัดส่งงบการเงินในรูปแบบที่กระทรวงการคลังกำหนดเพื่อนำมาวิเคราะห์ภาพรวมการเงินการคลังของประเทศด้วยเช่นกัน

งบการเงิน

หน่วยงานภาครัฐที่เป็นหน่วยงานที่เสนอรายงานของรัฐบาล จะต้องจัดทำงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป มีเป้าหมายในการให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของหน่วยงาน ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปนี้จัดทำขึ้นเพื่อสนองความต้องการข้อมูลร่วมของผู้ใช้งบการเงินทุกประเภทซึ่งไม่อยู่ในฐานะที่จะได้รับข้อมูลเพื่อตอบสนองความต้องการส่วนตัว

หน่วยงานภาครัฐจะต้องจัดทำงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปซึ่งประกอบด้วย

- (1) งบแสดงฐานะการเงิน
- (2) งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน
- (3) งบกระแสเงินสด
- (4) หมายเหตุประกอบงบการเงิน

รูปแบบงบการเงิน

หน่วยงาน.....

งบแสดงฐานะการเงิน

ณ วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

สินทรัพย์	หมายเหตุ	25x2	25x1
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด		X	X
ลูกหนี้		X	X
เงินให้กู้ระยะสั้น		X	X
รายได้ค้างรับ		X	X
สินค้าคงเหลือ		X	X
วัสดุคงเหลือ		X	X
เงินลงทุนระยะสั้น		X	X
สินทรัพย์หมุนเวียน		X	X
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		X	X
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			
เงินให้กู้ระยะยาว		X	X
เงินลงทุนระยะยาว		X	X
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์		X	X
สินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐาน		X	X
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน		X	X
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น		X	X
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		X	X
รวมสินทรัพย์		X	X

หนี้สิน	หมายเหตุ	25x2	25x1
หนี้สินหมุนเวียน			
เจ้าหนี้		X	X
ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย		X	X
รายได้รับล่วงหน้า		X	X
รายได้แผ่นดินรอนำส่งคลัง		X	X
เงินทดรองราชการรับจากคลัง		X	X
เงินรับฝาก		X	X
เงินกู้ระยะสั้น		X	X
หนี้สินหมุนเวียนอื่น		X	X
รวมหนี้สินหมุนเวียน		X	X
หนี้สินไม่หมุนเวียน			
เงินทดรองราชการรับจากคลัง		X	X
เงินรับฝาก		X	X
รายได้รอการรับรู้		X	X
เงินกู้ระยะยาว		X	X
ประมาณการหนี้สิน		X	X
หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น		X	X
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน		X	X
รวมหนี้สิน		X	X
สินทรัพย์สุทธิ		X	X
สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน			
ทุน		X	X
รายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสม		X	X
กำไร/ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน		X	X
รวม สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน		X	X

หลักการและนโยบายบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์

1. การรับรู้สินทรัพย์

การพิจารณาว่ารายการใดจะรับรู้เป็นสินทรัพย์จะต้องเข้าหลักเกณฑ์ 2 ประการคือ

1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น และ

2. มูลค่าของสินทรัพย์นั้นสามารถวัดได้อย่างมีเหตุผลน่าเชื่อถือ

ตามความหมายของสินทรัพย์ ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตสำหรับสินทรัพย์ในภาครัฐให้หมายความรวมถึงศักยภาพในการให้บริการของสินทรัพย์ด้วยการพิจารณาว่าสินทรัพย์ได้อยู่ภายใต้การควบคุมของหน่วยงาน ให้พิจารณาว่าหน่วยงานนั้นสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หรือควบคุมศักยภาพในการให้บริการที่จะเกิดจากการใช้สินทรัพย์นั้นได้หรือไม่ ซึ่งเป็นการพิจารณาที่กว้างกว่าการพิจารณาเฉพาะประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ แต่เป็นการพิจารณาถึงการควบคุมขีดความสามารถในการใช้สินทรัพย์เพื่อให้การดำเนินงานของหน่วยงานนั้นบรรลุวัตถุประสงค์ไม่ว่าจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดเข้าในอนาคตหรือไม่ก็ตาม หรืออาจกล่าวได้ว่า หน่วยงานจะสามารถควบคุมสินทรัพย์ได้หากหน่วยงานสามารถกระทำการซื้อหรือขายได้ ดังนี้

1. ใช้สินทรัพย์นั้นในการผลิตผลผลิตของหน่วยงาน
2. ได้รับผลประโยชน์จากการขายสินทรัพย์นั้น
3. คิดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนจากการใช้สินทรัพย์นั้น
4. สามารถอนุญาตหรือปฏิเสธการขอใช้สินทรัพย์นั้นจากหน่วยงานอื่น

หรือบุคคลอื่น

ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ตามเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ หมายถึง การมีโอกาสมากสินทรัพย์จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่หน่วยงาน และโอกาสนั้นต้องสามารถแสดงให้เห็นได้โดยมีหลักฐานประกอบหรือแสดงอยู่บนแนวคิดที่สมเหตุสมผล เช่น แสดงยอดลูกหนี้เป็นสินทรัพย์ ณ วันที่มีการจัดทำรายการเมื่อมีหลักฐานแสดงให้เห็นถึงโอกาสหรือความเป็นไปได้ว่าจะได้รับชำระหนี้ นั้น ถึงแม้ว่าในอนาคตอาจมีเหตุการณ์ที่ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในลูกหนี้ก็ตาม แต่ ณ เวลาที่มีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่ามีโอกาสมากที่จะเกิดขึ้นก็ให้ถือว่าผ่านเกณฑ์ความเป็นไปได้ตามเกณฑ์การรับรู้ของสินทรัพย์

2. เกณฑ์มูลค่าขั้นต่ำในการรับรู้

ให้หน่วยงานรับรู้รายการสินทรัพย์ถาวรในบัญชีของหน่วยงาน เฉพาะสินทรัพย์ที่มีมูลค่าขั้นต่ำตั้งแต่ 5,000 บาทขึ้นไป

การรับรู้รายการสินทรัพย์โดยพิจารณาจากเกณฑ์มูลค่าขั้นต่ำนั้น ให้พิจารณาด้วยว่าสินทรัพย์แต่ละรายการอาจมีมูลค่าต่ำกว่าเกณฑ์มูลค่าขั้นต่ำที่กำหนด แต่มูลค่าของสินทรัพย์ประเภทเดียวกันโดยรวมแล้วอาจสูงกว่าเกณฑ์มูลค่าขั้นต่ำที่กำหนด สินทรัพย์เหล่านั้นอาจนำมารวมกันและรับรู้เป็นประเภทของสินทรัพย์นั้นๆ เช่น ครุภัณฑ์สำนักงานนอกจากนั้นให้พิจารณาสินทรัพย์ที่มีลักษณะเป็นกลุ่ม ซึ่งหมายถึง ระบบหรือชุดของสินทรัพย์ที่ประกอบด้วยสินทรัพย์มากกว่าหนึ่งรายการที่ต้องใช้งานร่วมกันและจัดหามาพร้อมกันในคราวเดียวหรือในเวลาใกล้เคียงกัน เช่น ระบบเครือข่ายคอมพิวเตอร์ ระบบเสียง เป็นต้น สินทรัพย์แต่ละรายการในกลุ่มอาจมีมูลค่าต่ำกว่าเกณฑ์มูลค่าขั้นต่ำ แต่หากมูลค่าของสินทรัพย์ทั้งกลุ่มโดยรวมแล้วมีมูลค่าสูงกว่าเกณฑ์มูลค่าขั้นต่ำให้นำสินทรัพย์เหล่านั้นมารวมกันและรับรู้เป็นกลุ่มสินทรัพย์

3. การวัดมูลค่าสินทรัพย์

หน่วยงานจะบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ตามราคาทุนที่เกิดขึ้นในการจัดหาสินทรัพย์นั้น ราคาทุนดังกล่าว รวมถึงค่าใช้จ่ายในการทำให้สินทรัพย์ นั้นอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ครั้งแรกด้วย

การระบุว่าค่าใช้จ่ายรายการใดเป็นราคาทุนที่เกิดขึ้นในการจัดหาสินทรัพย์ หน่วยงานต้องพิจารณาเฉพาะค่าใช้จ่ายที่ระบุได้ว่าเกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์โดยตรง ราคาทุนที่เกิดขึ้นในการจัดหาสินทรัพย์ ประกอบด้วย ราคาซื้อ รวม ภาษีนำเข้า ภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ และต้นทุนทางตรงอื่นๆที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ ส่วนลดการค้าต่างๆ และค่าภาษีที่จะได้รับคืนต้องนำมาหักจากราคาซื้อ ตัวอย่างของต้นทุนทางตรงอื่นๆที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์ ได้แก่

1. ต้นทุนการจัดเตรียมสถานที่
2. ต้นทุนการขนส่งเริ่มแรกและการเก็บรักษา
3. ต้นทุนการติดตั้ง
4. ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ เช่นค่าจ้างสถาปนิกและวิศวกร
5. ประมาณการรายจ่ายในการรื้อถอนสินทรัพย์ และการบูรณะสถานที่

ค่าใช้จ่ายในการบริหารและค่าใช้จ่ายทั่วไปอื่นๆ เช่น เงินเดือน ค่าจ้าง ค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรม ไม่ถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ เว้นแต่ค่าใช้จ่ายนั้นจะเกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาของสินทรัพย์ หรือเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อทำให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ ในทำนองเดียวกันค่าใช้จ่ายในการเริ่มเดินเครื่องจักรหรือค่าใช้จ่ายอื่นในทำนองเดียวกัน

ไม่ถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ เว้นแต่หน่วยงานจำเป็นต้องจ่ายค่าใช้จ่ายดังกล่าวเพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ ส่วนผลขาดทุนเริ่มแรกจากการดำเนินการที่เกิดขึ้นก่อนที่สินทรัพย์จะสามารถปฏิบัติงานได้ตามแผนที่กำหนดไว้ให้ รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิด

สินทรัพย์ที่หน่วยงานสร้างขึ้นเองโดยใช้ทรัพยากรของหน่วยงาน ให้บันทึกในราคาตามต้นทุนที่เกิดขึ้นในการสร้างสินทรัพย์นั้น ต้นทุนดังกล่าวควรรวมทั้งค่าแรงงาน วัสดุดิบ และค่าใช้จ่ายที่เข้าไปในการสร้างสินทรัพย์โดยตรง โดยใช้หลักการเดียวกับการกำหนดราคาทุนของสินทรัพย์

สินทรัพย์อื่นนอกจากเงินสดที่หน่วยงานได้มาโดยไม่เสียค่าใช้จ่ายหรือเสียค่าใช้จ่ายน้อยมากเสมือน ได้เปล่า เช่น ได้มาจากการรับบริจาค หรือได้รับความช่วยเหลือจากหน่วยงานอื่น ให้บันทึกบัญชีโดยใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้มาของสินทรัพย์นั้น

4. ประเภทของสินทรัพย์

สินทรัพย์อาจจัดแบ่งตามสภาพคล่องของสินทรัพย์ โดยแบ่งเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนและสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ดังนี้

1. สินทรัพย์หมุนเวียน

- 1.1 เงินสดและเงินฝากธนาคาร
- 1.2 เงินทดรองราชการ
- 1.3 เงินฝากคลัง
- 1.4 ลูกหนี้จากการขายสินค้าและบริการ
- 1.5 ลูกหนี้เงินยืม
- 1.6 ลูกหนี้ภาษีของแผ่นดิน
- 1.7 เงินให้กู้
- 1.8 รายได้จากเงินงบประมาณค้างรับ
- 1.9 รายได้แผ่นดินค้างรับ
- 1.10 รายได้ค้างรับ
- 1.11 สินค้าคงเหลือ
- 1.12 วัสดุคงเหลือ
- 1.13 รายได้แผ่นดินนำส่งคลังล่วงหน้า
- 1.14 ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า
- 1.15 เงินลงทุน
- 1.16 สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

2.สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

- 2.1 เงินให้กู้
- 2.2 เงินลงทุน
- 2.3 ที่ดิน
- 2.4 อาคาร
- 2.5 อุปกรณ์
- 2.6 สินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐาน
- 2.7 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 2.8 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น

หลักการและนโยบายบัญชีสำหรับสินทรัพย์แต่ละประเภท

1. เงินสดและเงินฝากธนาคาร

เงินสด หมายถึง เงินสดในมือ เช็ค ดราฟต์ และธนาคาณัติ หน่วยงานจะรับรู้เงินสดและเงินฝากธนาคารในราคาตามมูลค่าที่ตราไว้ และแสดงรายการดังกล่าวไว้ในเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดในงบแสดงฐานะการเงิน

2. เงินทดรองราชการ

เงินทดรองราชการ คือ เงินที่หน่วยงานได้รับจากรัฐบาลเพื่อสำรองจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายปลีกย่อยในการดำเนินของหน่วยงานตามวงเงินที่ได้รับอนุมัติการใช้จ่ายเงินทดรองราชการจะบันทึกควบคุมโดยทะเบียน ยอดบัญชีเงินทดรองราชการจะเป็นยอดคงที่ตามวงเงินที่ได้รับอนุมัติ เมื่อหน่วยงานใช้จ่ายเงินทดรองราชการแล้ว จะรวบรวมหลักฐานการจ่ายเพื่อเบิกเงินงบประมาณมาขอใช้เงินทดรองราชการ หน่วยงานจะบันทึกบัญชีเงินทดรองราชการเมื่อได้รับเงินควบคุมไปกับการบันทึกเงินทดรองราชการรับจากคลังและให้แสดงรายการเงินทดรองราชการในเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดในงบแสดงฐานะการเงิน

3. เงินฝากคลัง

เงินฝากคลัง หมายถึง เงินนอกงบประมาณที่หน่วยงานฝากไว้กับกระทรวงการคลังหน่วยงานจะรับรู้เงินฝากคลังในราคาตามมูลค่าที่ตราไว้ โดยแสดงรายการเงินฝากคลังในเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดในงบแสดงฐานะการเงิน

4. ลูกหนี้จากการขายสินค้าและบริการ

ลูกหนี้จากการขายสินค้าและบริการ หมายถึง จำนวนเงินที่หน่วยงานมีสิทธิได้รับชำระจากบุคคลภายนอกหรือหน่วยงานอื่นซึ่งเกิดจากการขายสินค้าและบริการอันเป็นส่วน

หนึ่งของการดำเนินงานปกติของหน่วยงาน หน่วยงานจะรับรู้ลูกหนี้จากการขายสินค้าและบริการ ตามมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ โดยตั้งบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ส่วนที่คาดว่าจะไม่สามารถเรียกเก็บได้ การประมาณการค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญให้ไปเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด สำหรับการแสดงรายการลูกหนี้จากการขายสินค้าและบริการ ให้แสดงมูลค่าสุทธิตามบัญชีในรายการลูกหนี้ในงบแสดงฐานะการเงินและให้เปิดเผยจำนวนค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญเป็นรายการหักจากการขายสินค้าและบริการไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

5. ลูกหนี้เงินยืม

ลูกหนี้เงินยืม หมายถึง ลูกหนี้ภายในหน่วยงานกรณีให้ข้าราชการ พนักงาน หรือเจ้าหน้าที่ยืมเงินไปใช้จ่ายในการปฏิบัติงานโดยไม่มีดอกเบี้ย เช่น ลูกหนี้เงินงบประมาณ ลูกหนี้เงินนอกงบประมาณ หน่วยงานจะรับรู้ลูกหนี้ในกรณีนี้ตามมูลค่าที่จะได้รับโดยไม่ต้องตั้งบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ และให้แสดงมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้เงินยืมในรายการ ลูกหนี้ในงบแสดงฐานะการเงิน โดยแสดงรายละเอียดของลูกหนี้เงินยืมแต่ละประเภทไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

6. ลูกหนี้ภาษีของแผ่นดิน

ลูกหนี้ภาษีของแผ่นดิน หมายถึง จำนวนเงินรายได้แผ่นดินประเภทภาษีที่ผู้เสียภาษีที่ผู้เสียภาษีค้างชำระแก่หน่วยงานที่จัดเก็บภาษี มีลักษณะเป็นลูกหนี้ที่เกิดจากรายการที่ไม่ต่างตอบแทนหรือไม่มีการแลกเปลี่ยน เนื่องจากเป็นการใช้อำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษีจากประชาชนหน่วยงานจะบันทึกรับรู้ลูกหนี้ภาษีของแผ่นดินเมื่อผู้เสียภาษียื่นแบบฟอร์มในการชำระภาษีต่อหน่วยงานที่จัดเก็บและตกลงกันที่จะจ่ายภาษีเป็นจำนวนเงินที่แน่นอนแล้ว แต่ยังไม่ได้รับชำระเงินทันทีในขณะนั้น โดยผู้เสียภาษีขอผ่อนชำระเป็นงวดๆหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีจะรับรู้ลูกหนี้ภาษีของแผ่นดินตามมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ โดยอาจตั้งบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ภาษีของแผ่นดินส่วนที่คาดว่าจะไม่สามารถเรียกเก็บได้ การประมาณการค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญให้ไปเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด และให้แสดงรายการลูกหนี้ ภาษีของแผ่นดินด้วยมูลค่าสุทธิตามบัญชีในรายการลูกหนี้ในงบแสดงฐานะการเงิน และเปิดเผยจำนวนค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญเป็นรายการหักจากลูกหนี้ภาษีของแผ่นดินไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

7. เงินให้กู้

เงินให้กู้ หมายถึง เงินที่หน่วยงานให้บุคคลภายนอกกู้ยืม โดยมีสัญญาการกู้ยืมเป็นหลักฐานอาจมีการคิดดอกเบี้ยหรือไม่ก็ได้ เงินให้กู้ อาจแบ่งเป็นเงินให้กู้ระยะสั้นและเงินให้กู้ระยะยาวที่มีกำหนดการชำระคืนเกิด 1 ปี หน่วยงานจะรับรู้เงินให้กู้เมื่อจ่ายเงินให้แก่บุคคลอื่น และตั้งบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญสำหรับเงินให้กู้ส่วนที่คาดว่าจะไม่สามารถเรียกเก็บเงินได้ การ

ประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด และให้แสดงรายการเงินให้กู้ด้วยมูลค่าสุทธิตามบัญชีในงบแสดงฐานะการเงินของหน่วยงาน และให้เปิดเผยจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเป็นรายการหักจากเงินให้กู้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

8. รายได้จากเงินงบประมาณค้างรับ

รายได้จากเงินงบประมาณค้างรับ หมายถึงรายได้จากเงินงบประมาณที่เกิดขึ้นแล้วแต่หน่วยงานยังไม่ได้รับเงินให้หน่วยงานบันทึกรายได้จากเงินงบประมาณค้างรับ ณ วันที่จัดทำรายงาน หรือ ณ วันสิ้นปีงบประมาณ ด้วยจำนวนหนี้สินที่บันทึกบัญชีตามเกณฑ์คงค้างไว้แล้วและจะต้องเบิกเงินมาเพื่อจ่ายชำระหนี้ ในกรณีของส่วนราชการยอดเงินที่จะบันทึกเป็นรายได้จากเงินงบประมาณค้างรับ ณ วันสิ้นปีงบประมาณคือจำนวนหนี้สินที่บันทึกไว้แล้วและจะเบิกเงินงบประมาณในลักษณะเป็นเงินเหลือจ่าย (จำนวนเงินที่วางฎีกาเบิกจ่ายในวันที่ 30 กันยายน แต่ได้รับเงินในปีงบประมาณถัดไป) เงินกันไว้เบิกเหลือมีปี (เงินงบประมาณปีก่อนที่ได้รับอนุมัติให้ยกให้ยกไปใช้จ่ายในปีถัดไป) หรือเงินงบประมาณค้างเบิกข้ามปี (ค่าใช้จ่ายที่ไม่สามารถเบิกจ่ายได้ทันในปีงบประมาณที่เกิดค่าใช้จ่าย) และให้หน่วยงานแสดงรายการรายได้จากเงินงบประมาณค้างรับรวมไว้ในรายการประเภทรายได้ค้างรับ เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน

9. รายได้แผ่นดินค้างรับ

รายได้แผ่นดินค้างรับ คือ รายได้แผ่นดินประเภทอื่นๆ นอกจากรายได้ภาษี ซึ่งเกิดรายได้ขึ้น รายได้ขึ้นแล้วแต่ยังไม่ได้รับชำระเงิน เช่น รายได้แผ่นดินประเภทเงินปันผล ให้หน่วยงานรับรู้เป็นรายได้แผ่นดินค้างรับด้วยมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับ และให้แสดงรายการรายได้แผ่นดินค้างรับรวมไว้ในรายการประเภทรายได้ค้างรับ เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน

10. รายได้ค้าง

รายได้ค้างรับ คือ รายได้อื่นของหน่วยงาน ซึ่งเกิดรายได้ขึ้นแล้วแต่ยังไม่ได้รับชำระเงิน เช่น รายได้จากเงินช่วยเหลือค้างรับ หน่วยงานจะรับรู้รายได้ค้างรับตามมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับ โดยแสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นในงบแสดงฐานะการเงิน และหากจำนวนเงินเป็นสาระสำคัญ หน่วยงานควรเปิดเผยให้ทราบถึงประเภทของรายการรายได้ค้างรับไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

11. สินค้าคงเหลือ

สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ที่

1. มีไว้เพื่อขายในการดำเนินงานตามปกติของหน่วยงาน หรือ
2. อยู่ในระหว่างการผลิตตามกระบวนการผลิตสินค้าเพื่อนขาย หรือ

3. มีไว้เพื่อใช้ไปในกระบวนการผลิตสินค้าหรือให้บริการ สินค้าคงเหลือ ได้แก่ วัตถุดิบ งานระหว่างทำและสินค้าสำเร็จรูปหน่วยงานจะรับรู้สินค้าคงเหลือตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า โดยแสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน และแสดงรายละเอียดของสินค้าคงเหลือแยกเป็นวัตถุดิบและวัสดุการผลิต งานระหว่างทำและสินค้าสำเร็จรูปไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

12. วัสดุคงเหลือ

วัสดุคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ที่หน่วยงานมีไว้เพื่อใช้ในการดำเนินงานตามปกติ โดยทั่วไปมีมูลค่าไม่สูงและไม่มีความเสี่ยงสูงเกินไป ได้แก่ วัสดุสำนักงาน หน่วยงานจะรับรู้วัสดุคงเหลือในราคาทุน โดยแสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนรายการหนึ่งในงบแสดงฐานะการเงิน

13. รายได้แผ่นดินนำส่งคลังล่วงหน้า

หน่วยงานภาครัฐบางแห่งอาจได้รับเงินรายได้แผ่นดินล่วงหน้าโดยที่ยังไม่ได้ส่งมอบสินค้าหรือบริการ เช่น ได้รับค่าเช่าที่ราชพัสดุล่วงหน้า หน่วยงานจึงไม่อาจรับรู้รายได้แผ่นดินในขณะที่ได้รับเงิน และโดยที่กฎหมายกำหนดให้หน่วยงานที่ได้รับเงินรายได้แผ่นดินจะต้องนำเงินส่งคลังทันที ดังนั้น หน่วยงานที่มีรายได้แผ่นดินรับล่วงหน้าจะต้อง รับรู้รายได้แผ่นดินนำส่งคลังล่วงหน้าเมื่อนำเงินไปส่งคลังและจะล้างบัญชีรายได้แผ่นดินนำส่งคลัง และจะล้างบัญชีรายได้แผ่นดินนำส่งคลังล่วงหน้าเป็นรายได้แผ่นดินนำส่งคลัง พร้อมกับทำการล้างบัญชีรายได้แผ่นดิน รับล่วงหน้าเป็นรายได้แผ่นดินเมื่อหน่วยงานได้ส่งมอบสินค้าหรือบริการแล้ว และให้หน่วยงานแสดงรายได้แผ่นดินนำส่งคลังล่วงหน้าในรายการสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นใน งบแสดงฐานะการเงิน โดยเปิดเผยจำนวนรายได้แผ่นดินนำส่งคลังล่วงหน้าไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

14. ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า

ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า คือ ค่าใช้จ่ายที่หน่วยงานจ่ายเพื่อซื้อสินทรัพย์หรือบริการไปแล้วและจะรับประโยชน์ตอบแทนในอนาคตซึ่งคาดว่าจะใช้หมดไปในระยะสั้น หน่วยงานจะรับรู้ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้าตามมูลค่าของสินทรัพย์หรือบริการที่คาดว่าจะได้รับ โดยแสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นในงบแสดงฐานะการเงิน และหากจำนวนเงินเป็นสาระสำคัญหน่วยงานควรเปิดเผยให้ทราบถึงประเภทของรายการค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้าไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

15. เงินลงทุน

เงินลงทุน หมายถึง สินทรัพย์ที่หน่วยงานมีไว้เพื่อเพิ่มความมั่นคงให้กับหน่วยงาน ไม่ว่าจะอยู่ในรูปของส่วนแบ่งที่จะได้รับ (เช่น ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ เงินปันผล) ในรูปของราคาที่สูงขึ้น หรือในรูปของประโยชน์อย่างอื่นที่กิจการได้รับ เงินลงทุนแบ่งเป็นเงินลงทุน

ระยะสั้นและเงินลงทุนระยะยาว เงินลงทุนระยะสั้น คือ เงินลงทุนที่หน่วยงานมีเจตนาที่จะถือไว้เพื่อหาผลประโยชน์ในระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี เงินลงทุนระยะสั้นอาจจะประกอบด้วยเงินฝากประจำระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี เงินลงทุนในหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด ไม่ว่าจะประเภทหลักทรัพย์เพื่อค้า หลักทรัพย์เพื่อขาย หรือตราสารหนี้ที่จะครบกำหนดภายใน 1 ปี เงินลงทุนนั้นหน่วยงานมีเจตนาจะถือไว้เพื่อหาผลประโยชน์ในระยะเวลาเกิน 1 ปี จะจัดเป็นเงินลงทุนระยะยาว ได้แก่ เงินลงทุนในหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดประเภทหลักทรัพย์เพื่อขาย และตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดตราสารหนี้ที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดหรือเงินลงทุนทั่วไป และเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า หน่วยงานจะบันทึกเงินลงทุนเป็นสินทรัพย์ ณ วันที่หน่วยงานได้รับเงินลงทุนครั้งแรกในราคาทุน ราคาทุนของเงินลงทุนหมายถึง รายจ่ายโดยตรงทั้งสิ้นที่หน่วยงานจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุนนั้น เช่น ราคาจ่ายซื้อเงินลงทุน ค่านายหน้า ค่าธรรมเนียม และค่าภาษีอากร

ในกรณีที่เงินลงทุนในหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด ให้หน่วยงานตีราคาเงินลงทุนหรือหลักทรัพย์ใหม่โดยใช้ราคายุติธรรม ณ วันที่จัดทำรายงาน กล่าวคือ ถ้าเป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า ให้หน่วยงานบันทึกผลต่างของราคาตามบัญชีกับราคายุติธรรมของเงินลงทุนในบัญชีกำไรหรือขาดทุนจากการปรับมูลค่าเงินลงทุน ซึ่งจะปิดโอนไปเข้าบัญชีรายได้สูงหรือต่ำกว่าค่าใช้จ่ายในงวดนั้น หากเป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขายให้หน่วยงานบันทึกผลต่างดังกล่าวในบัญชีกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุนซึ่งจะนำไปแสดงเป็นรายการเพิ่มหรือลดในส่วนทุน

ในกรณีที่เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่หน่วยงานจะถือครบกำหนด เช่น เงินลงทุน หุ้นกู้ การวัดมูลค่าเงินลงทุนดังกล่าว ณ วันที่จัดทำรายงาน ให้แสดงด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย ราคาทุนตัดจำหน่าย หมายถึง ราคาทุนที่ได้มาตั้งแต่เริ่มแรก หักเงินต้นที่จ่ายคืน และบวกหรือหักค่าตัดจำหน่ายสะสมของส่วนต่างระหว่างราคาทุนเริ่มแรกกับมูลค่าที่ตราไว้ การตัดจำหน่ายส่วนต่างดังกล่าวให้คำนวณโดยใช้วิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงซึ่งหมายถึง อัตราคิดลดที่ทำให้มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดที่จะได้รับในอนาคตเท่ากับราคาตามบัญชีของตราสารหนี้

ในกรณีที่เป็นการลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดหรือเงินลงทุนทั่วไป ให้หน่วยงานวัดมูลค่าเงินลงทุนดังกล่าว ณ วันที่จัดทำรายงาน ด้วยราคาทุน

ในกรณีที่เงินลงทุน ในบริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย หรือกรณีที่รับบาลนำเงินไปลงทุนในรัฐวิสาหกิจซึ่งหน่วยงานผู้ลงทุนสามารถมีอิทธิพลอย่างเป็นสาระสำคัญเหนืออีกหน่วยงานหนึ่ง หรือสามารถควบคุมหน่วยงานที่ไปลงทุนได้ หน่วยงานผู้ลงทุนต้องบันทึกบัญชีด้วยวิธีส่วนได้เสีย (Equity method) ซึ่งวิธีดังกล่าวเงินลงทุนเริ่มแรกจะต้องบันทึกด้วยราคาทุน

และต่อมาภายหลังราคาตามบัญชีของเงินลงทุนจะเพิ่มขึ้นหรือลดลงด้วยส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของหน่วยงานที่ไปลงทุนตามสัดส่วนที่หน่วยงานผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียอยู่

ในกรณีที่หน่วยงานจำหน่ายเงินลงทุน ให้หน่วยงานบันทึกกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุนทันทีที่เกิดขึ้น ซึ่งเท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตอบแทนสุทธิที่ได้รับกับราคาตามบัญชีของเงินลงทุน พร้อมทั้งปิดโอนทุกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนที่จำหน่ายเช่น กำไร/ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน สำหรับการแสดงรายการเงินลงทุนให้หน่วยงานแสดงเงินลงทุนเป็นรายการแยกต่างหากในสินทรัพย์หมุนเวียน และสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนแล้วแต่กรณีในงบแสดงฐานะการเงินของหน่วยงาน พร้อมทั้งแสดงรายละเอียดของเงินลงทุนในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

16. สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น หมายถึง สินทรัพย์หมุนเวียนประเภทอื่นๆ นอกเหนือจากที่กล่าวข้างต้น หน่วยงานจะรับรู้สินทรัพย์หมุนเวียนอื่นๆ นอกเหนือจากที่กล่าวข้างต้น หน่วยงานจะรับสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น เมื่อสินทรัพย์ประเภทนั้นเข้าหลักเกณฑ์การรับรู้ และให้แสดงรายการในงบแสดงฐานะการเงิน โดยเปิดเผยรายละเอียดไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

17. ที่ดิน

ที่ดิน หมายถึง อสังหาริมทรัพย์ที่หน่วยงานมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการดำเนินงาน หน่วยงานจะรับรู้ที่ดินตามราคาทุน เฉพาะที่ดินที่หน่วยงานมีกรรมสิทธิ์ และให้แสดงที่ดินเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ในงบแสดงฐานะการเงินสำหรับ ที่ราชพัสดุที่หน่วยงานครอบครองและใช้ประโยชน์นั้น ให้แสดงข้อมูลเพิ่มเติมไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

18. อาคาร

อาคาร หมายถึง อาคารและสิ่งปลูกสร้างประเภทต่างๆ เช่น อาคารสำนักงาน อาคารที่ใช้เพื่อประโยชน์ อาคารโรงงาน สิ่งปลูกสร้างต่างๆ เช่น โรงเรือนเลี้ยงสัตว์ โรงเพาะชำ โรงเก็บรถยนต์ รวมทั้งส่วนปรับปรุงอาคารซึ่งเป็นต้นทุนในการตกแต่ง ต่อเติม หรือปรับปรุงตัวอาคารภายหลังจากที่จัดสร้างอาคารเสร็จแล้ว รวมทั้งงานระหว่างก่อสร้างที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์ ซึ่งจะบันทึกบัญชีเป็นอาคารระหว่างก่อสร้างไว้ เมื่องานก่อสร้างเสร็จเรียบร้อยแล้วจึงจะโอนมา บันทึกเป็นอาคารและสิ่งปลูกสร้างประเภทนั้นๆ หน่วยงานจะรับรู้อาคารและสิ่งปลูกสร้างตามราคาทุนทั้งอาคารและสิ่งปลูกสร้างที่หน่วยงานมีกรรมสิทธิ์และไม่มีกรรมสิทธิ์ แต่หน่วยงานได้ครอบครองและนำมาใช้ประโยชน์ในการดำเนินงาน หน่วยงานจะต้องบันทึกค่าเสื่อมราคา

สะสม และนำไปหักออกจากราคาทุนของสินทรัพย์เพื่อให้ได้มูลค่าสุทธิตามบัญชี การรับรู้ค่าเสื่อมราคาและค่าเสื่อมราคาสะสมให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด และให้แสดงรายการอาคารเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ในงบแสดงฐานะการเงินตามมูลค่าสุทธิตามบัญชี โดยเปิดเผยรายละเอียดของราคาทุน ค่าเสื่อมราคาสะสม และมูลค่าสุทธิตามบัญชีสำหรับอาคารและสิ่งปลูกสร้างแต่ละประเภทไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

20. อุปกรณ์

อุปกรณ์ รวมถึง ครุภัณฑ์ประเภทต่างๆ เช่น ครุภัณฑ์สำนักงาน ยานพาหนะ เครื่องมือและอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ เป็นต้น หน่วยงานจะรับรู้อุปกรณ์ตามราคาทุน และบันทึกค่าเสื่อมราคาสะสมเพื่อนำไปหักออกจากราคาทุนของสินทรัพย์เพื่อให้ได้มูลค่าสุทธิตามบัญชีการรับรู้ค่าเสื่อมราคาและค่าเสื่อมราคาสะสมให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด และให้แสดงรายการอุปกรณ์เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในงบแสดงฐานะการเงินด้วยมูลค่าสุทธิตามบัญชี โดยเปิดเผยรายละเอียดของราคาทุน ค่าเสื่อมราคาสะสม และมูลค่าสุทธิตามบัญชีสำหรับอุปกรณ์แต่ละประเภทไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

21. สินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐาน

สินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐาน หมายถึง สินทรัพย์ที่ให้บริการแก่สาธารณะซึ่งจำเป็นต่อการขยายตัวทางเศรษฐกิจ เช่น ถนน ระบบท่อน้ำเสีย ระบบการประปาและอ่างเก็บน้ำ ระบบการระบายน้ำ ระบบเครือข่ายการติดต่อสื่อสาร เป็นต้น

1. เป็นส่วนประกอบของระบบหรือเครือข่าย
2. มีลักษณะพิเศษและลักษณะการใช้งานโดยเฉพาะ
3. เป็นสินทรัพย์ที่เคลื่อนที่ไม่ได้
4. เป็นสินทรัพย์ที่อาจจะมีข้อจำกัดในการจำหน่าย

สินทรัพย์ที่เป็นโครงสร้างพื้นฐานนี้จะพิจารณาเป็นสินทรัพย์เดี่ยวหรือสินทรัพย์กลุ่มก็ได้องค์ประกอบขอสินทรัพย์ที่เป็นโครงสร้างพื้นฐานก็อาจมีความแตกต่างกัน เช่น อายุการใช้งานที่แตกต่างกัน หน่วยงานจะรับรู้สินทรัพย์ที่เป็นโครงสร้างพื้นฐานตามราคาทุนซึ่งรวมทั้งงานระหว่างก่อสร้างที่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์ หากมีการตรวจรับงานเป็นงวดๆ ให้บันทึกเป็นสินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐานระหว่างก่อสร้างไว้ก่อน เมื่องานก่อสร้างเสร็จแล้วจะโอนมาบันทึกเป็นสินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐานแต่ละประเภท และบันทึกค่าเสื่อมราคาสะสมให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด และให้แสดงรายการสินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐานเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงินตามมูลค่าสุทธิตามบัญชี โดยเป็นเปิดเผยรายละเอียดของราคาทุน ค่าเสื่อมราคาสะสมและมูลค่าสุทธิตามบัญชีสำหรับสินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐานแต่ละประเภทไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐาน ณ วันเริ่มต้นปฏิบัติตามระบบบัญชีเกณฑ์คงค้างให้ใช้ราคาทุน ในกรณีที่ไม่สามารถหาราคาทุนได้ให้บันทึกโดยใช้ราคาปัจจุบันของสินทรัพย์ใหม่ที่สามารถใช้แทนที่สินทรัพย์เดิมได้ โดยอ้างอิงถึงสินทรัพย์ที่มีลักษณะใกล้เคียงกัน โดยพิจารณาถึงความแตกต่างของสินทรัพย์ใหม่และสินทรัพย์เดิมทั้งสภาพของสินทรัพย์และความสามารถของสินทรัพย์ด้วย หรือหากไม่สามารถหาสินทรัพย์ใหม่ที่มีลักษณะใกล้เคียงกันมาอ้างอิงได้ ให้ใช้ราคาต้นทุนในการผลิตสินทรัพย์แบบเดียวกันขึ้นมาใหม่

22. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบบได้และไม่มีรูปธรรมซึ่งเป็นสินทรัพย์ที่หน่วยงานถือไว้เพื่อใช้ในการผลิตหรือจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้ผู้อื่นเช่า หรือ เพื่อวัตถุประสงค์ในการบริหารงานตัวอย่างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของหน่วยงาน เช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์ สิทธิการเช่า เป็นต้น

23. โปรแกรมคอมพิวเตอร์

โปรแกรมคอมพิวเตอร์ รวมถึงชุดคำสั่งงานคอมพิวเตอร์ต่างๆทั้งสำหรับผู้ใช้และผู้พัฒนาระบบ ทั้งที่หน่วยงานพัฒนาขึ้นเอง จ้างผู้พัฒนาระบบภายนอกให้พัฒนาขึ้นและโปรแกรมที่หน่วยงานได้รับสิทธิในการใช้งานจากเจ้าของโดย จ่ายเช็คค่าตอบแทนให้หน่วยงานจะรับรู้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ตามราคาทุน และบันทึกค่าตัดจำหน่ายสะสมเพื่อนำไปหักออกจากราคาทุนของสินทรัพย์เพื่อให้ได้มูลค่าสุทธิตามบัญชี การรับรู้ค่าตัดจำหน่าย และค่าตัดจำหน่ายสะสม ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด สำหรับกรณีที่หน่วยงานอยู่ระหว่างการพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ซึ่งยังไม่เสร็จสมบูรณ์หากมีการตรวจรับงานเป็นงวดๆให้บันทึกเป็นโปรแกรมคอมพิวเตอร์ระหว่างพัฒนาเมื่อพัฒนาเสร็จเรียบร้อยแล้วจึงจะโอนมาบันทึกเป็นโปรแกรมคอมพิวเตอร์แต่ละประเภทและให้แสดงรายการโปรแกรมคอมพิวเตอร์เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนภายใต้หัวข้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในงบแสดงฐานะการเงินตามมูลค่าสุทธิตามบัญชี โดยเปิดเผยรายละเอียดของราคาทุน ค่าตัดจำหน่ายสะสมและมูลค่าสุทธิตามบัญชีของรายการโปรแกรมคอมพิวเตอร์ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ราคาทุนของโปรแกรมคอมพิวเตอร์ รวมถึงต้นทุนที่เกิดขึ้นในการจัดหาหรือพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ส่วนที่ระบุได้โดยตรงว่าเกี่ยวข้องกับการจัดหาหรือพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ หรือต้นทุนในการได้มาซึ่งสิทธิในการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์

ในกรณีของโปรแกรมที่เป็นระบบปฏิบัติการเช่น WINDOWS NT UNIX เป็นต้นซึ่งจำเป็นต้องติดตั้งลงในอุปกรณ์คอมพิวเตอร์เพื่อให้ระบบคอมพิวเตอร์ทำงานได้ตามปกติ หรือในกรณีของโปรแกรมควบคุมการทำงานของเครื่องมือหรืออุปกรณ์บางอย่างที่ใช้เทคโนโลยีสูง เช่น

เครื่องมือทางการแพทย์ที่มีโปรแกรมคอมพิวเตอร์ควบคุมการทำงาน ต้นทุนของโปรแกรมลักษณะนี้ควรถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนอุปกรณ์

24. สิทธิการเช่า

สิทธิการเช่า หมายถึง สิทธิที่ได้รับเหนืออสังหาริมทรัพย์ที่เช่าจากเจ้าของสินทรัพย์โดยตรงตามระยะเวลาที่กำหนดไว้ในสัญญาซึ่งปกติจะมีระยะเวลานาน เช่น หน่วยงานเช่าที่ดิน หรืออาคารตามสัญญาเช่าระยะยาว หน่วยงานจะต้องบันทึกจำนวนเงินที่จ่ายล่วงหน้า เพื่อให้ได้สิทธิการเช่าสินทรัพย์ตามสัญญาเช่าระยะยาวเป็นสินทรัพย์ตามสัญญาเช่าระยะยาวเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนและต้องตัดจำหน่ายตลอดอายุของสัญญาเช่านั้น โดยใช้วิธีเส้นตรงและให้หน่วยงานแสดงรายการสิทธิการเช่าเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนภายใต้หัวข้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในงบแสดงฐานะการเงิน ตามมูลค่าสุทธิตามบัญชี โดยเปิดเผยรายละเอียดของราคาทุนการตัดจำหน่ายและมูลค่าสุทธิตามบัญชีของรายการสิทธิการเช่าไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

25. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น หมายถึง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนประเภทอื่น ๆ นอกเหนือจากที่กล่าวข้างต้น หน่วยงานจะรับรู้สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่นสินทรัพย์ประเภทนั้นเข้าหลักเกณฑ์การรับรู้ และให้แสดงรายการดังกล่าวในงบแสดงฐานะการเงิน โดยเปิดเผยรายละเอียดไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

หลักการและนโยบายบัญชีเกี่ยวกับหนี้สินและส่วนทุน

1. การรับรู้หนี้สิน

ในการพิจารณาว่ารายการใดจะบันทึกเป็นหนี้สิน จะต้องเข้าหลักเกณฑ์ 2 ประการ ได้แก่

1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อนำไปชำระภาระผูกพันนั้น และ

2. มูลค่าของภาระผูกพันที่จะต้องชำระนั้นสามารถวัดได้อย่างมีเหตุผลน่าเชื่อถือ หนี้สินจะเกิดขึ้นเมื่อ (1) มีภาระผูกพันในปัจจุบันที่เกิดจากเหตุการณ์ในอดีต กล่าวคือ มีเหตุการณ์ในอดีตที่ส่งผลให้เกิด “ภาระหน้าที่หรือความรับผิดชอบ” ต่อบุคคลหรือองค์กรใดๆ และ (2) ส่งผลกระทบทางการเงินในเชิงลบแก่หน่วยงาน กล่าวคือ หน่วยงานจะต้องก่อหนี้เพิ่มขึ้น หรือจ่ายเงินสดหรือสินทรัพย์อื่นเพื่อชำระภาระผูกพันนั้น

ลักษณะสำคัญของหนี้สิน คือ ต้องเป็นภาระผูกพันในปัจจุบันของหน่วยงาน ภาระผูกพันในปัจจุบันอาจเกิด จากสัญญาข้อผูกมัดทางกฎหมายหรือเกิดจากการดำเนินตามปกติ

ของหน่วยงาน เช่น ในกรณีการดำเนินกิจกรรมต่างๆ ของหน่วยงาน ภาวะผูกพันในปัจจุบันจะเกิดขึ้นเมื่อมีเหตุการณ์หรือรายการในอดีตที่ทำให้หน่วยงานไม่สามารถใช้ดุลยพินิจ หรือใช้ดุลยพินิจได้น้อยมากที่จะหลีกเลี่ยงการสูญเสียทรัพยากรในอนาคต

ภาวะผูกพันดังกล่าวอาจเกิดจากผลของรายการที่มีความสัมพันธ์ในเชิงแลกเปลี่ยนโดยตรงระหว่างกัน เช่น การซื้อสินค้าหรือบริการ หรืออาจเกิดจากผลของรายการที่ไม่มีความสัมพันธ์ในเชิงแลกเปลี่ยนโดยตรงระหว่างกัน เช่น หน่วยงานจัดเก็บรายได้แผ่นดินแทนรัฐบาล และมีภาวะผูกพันที่จะต้องนำส่งคลัง

หน่วยงานจะรับรู้หนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินเมื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของทรัพยากรจะออกจากหน่วยงานเพื่อชำระภาวะผูกพันในปัจจุบัน และเมื่อมูลค่าของภาวะผูกพันที่ต้องชำระนั้นสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ หน่วยงานไม่ต้องรับรู้ภาวะผูกพันในสัญญา เช่น หน่วยงานไม่ต้องรับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับการสั่งซื้อสินค้าที่ยังมิได้รับ เป็นหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน

2. ประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

ประมาณการหนี้สิน คือ หนี้สินที่มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนหรือระยะเวลาหรือจำนวนที่ต้องจ่ายชำระ หน่วยงานจะรับรู้ประมาณการหนี้สินของหน่วยงานเมื่อประมาณการหนี้สินนั้นทำให้หน่วยงานมีภาวะผูกพันในปัจจุบันแล้ว และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาวะผูกพันนั้น รวมทั้งสามารถประมาณมูลค่าของภาวะผูกพันนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล เช่น การฟ้องร้องตามกฎหมาย หากหน่วยงานพิจารณาจากหลักฐานทั้งหมดที่มีอยู่แล้วเห็นว่าจากผลของเหตุการณ์ในอดีตทำให้หน่วยงานภาวะมีภาวะพัน ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงินแล้วหน่วยงานจะต้องรับรู้ประมาณการหนี้ดังกล่าวด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของรายการจ่ายที่หน่วยงานจะต้องจ่าย ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงินเพื่อชำระภาวะผูกพันนั้น แต่หากหน่วยงานพิจารณาจากหลักฐานทั้งหมดแล้วเห็นว่าหน่วยงานไม่น่าจะมีภาวะผูกพันปัจจุบันอยู่ ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน ก็ยังไม่ต้องรับรู้เป็นหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน แต่ให้เปิดเผยข้อมูลไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินหากข้อมูลดังกล่าวมีนัยสำคัญสำหรับการวิเคราะห์และการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน ในกรณีที่หน่วยงานรับรู้ประมาณการหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินนั้น หน่วยงานต้องทบทวนประมาณการหนี้สิน ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงินและปรับปรุงประมาณการหนี้สินดังกล่าวให้เป็นประมาณการที่ดีที่สุดสำหรับวันนั้น และหน่วยงานจะต้องกลับบัญชีประมาณการหนี้สินหากความน่าจะเป็นที่หน่วยงานจะสูญเสียทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจเพื่อชำระภาวะผูกพันนั้นไม่อยู่ในระดับเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ต่อไป

หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น หมายถึง รายการข้อใดข้อหนึ่ง ดังนี้ (1) ภาระผูกพันที่อาจเกิดขึ้นจากเหตุการณ์ในอดีตซึ่งภาระผูกพันนี้เกิดขึ้นจริงก็ต่อเมื่อได้รับการยืนยันจากการเกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้นของเหตุการณ์ในอนาคตอย่างน้อยหนึ่งเหตุการณ์ และเหตุการณ์ในอนาคตนั้นต้องเป็นเหตุการณ์ที่หน่วยงานไม่สามารถควบคุมได้ทั้งหมด (2) ภาระผูกพันในปัจจุบันที่เกิดขึ้นจากเหตุการณ์ในอดีตแต่ไม่สามารถบันทึกรับรู้เป็นหนี้สินได้เนื่องจากยังมีความสามารถไม่แน่นอนว่าหน่วยงานจะต้องสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อนำไปชำระผูกพันนั้นหรือไม่สามารถวัดมูลค่าของภาระผูกพันนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือเพียงพอหน่วยงานไม่ต้องรับรู้หนี้สินที่เกิดขึ้นในงบแสดงฐานะการเงิน แต่ให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หากข้อมูลดังกล่าวมีนัยสำคัญสำหรับวิเคราะห์และการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

3. การวัดมูลค่าหนี้สิน

โดยทั่วไปหนี้สินควรวัดมูลค่าด้วยจำนวนเงินที่ได้รับจากการก่อภาระผูกพัน หรือบันทึกด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระภาระผูกพันนั้น

4. ประเภทของหนี้สิน

หนี้สินอาจจัดแบ่งเป็นประเภทต่างๆ

1. เจ้าหนี้
2. ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย
3. รายได้จากเงินงบประมาณรับล่วงหน้า
4. รายได้แผ่นดินรับล่วงหน้า
5. รายได้รับล่วงหน้า
6. รายได้แผ่นดินรอนำส่งคลัง
7. เงินทดรองราชการรับจากคลัง
8. เงินรับฝาก
9. รายได้รอการรับรู้
10. เงินกู้
11. ปรมาณการหนี้สิน
12. หนี้สินอื่น

หลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหนี้สินแต่ละประเภท

1. เจ้าหนี้

เจ้าหนี้จะเกิดขึ้นจากภาระผูกพันที่หน่วยงานมีต่อบุคคลภายนอก เช่น เจ้าหนี้จากการซื้อสินค้าและบริการ เจ้าหนี้รายจ่ายประเภททุน เจ้าหนี้อื่น เป็นต้น หน่วยงานจะรับรู้เจ้าหนี้จากการซื้อสินค้าและบริการ และเจ้าหนี้รายจ่ายประเภททุนเมื่อหน่วยงานได้รับสินค้าและบริการ และสินทรัพย์จากผู้ขายแล้ว การรับสินค้าและบริการ และสินทรัพย์นี้หมายถึงจุดที่หน่วยงานได้มีการตรวจรับเรียบร้อยแล้ว และให้หน่วยงานแสดงรายการเจ้าหนี้เป็นหนี้สินหมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงินโดยให้เปิดเผยรายละเอียดประเภทเจ้าหนี้ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

2. ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย

ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย คือ จำนวนเงินค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นแล้วในรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบันแต่ยังไม่ได้มีการจ่ายเงิน การจ่ายเงินจะกระทำในรอบระยะเวลาบัญชีถัดไป ค่าใช้จ่ายดังกล่าวอาจเกิดจากข้อกำหนดของกฎหมาย ข้อตกลงในสัญญา หรือจากบริการที่ได้รับแล้ว เช่น เงินเดือนหรือค่าจ้างค้างจ่าย ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานค้างจ่าย ดอกเบี้ยค้างจ่ายหน่วยจะรับรู้ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายเมื่อเกิดใช้จ่าย โดยการประมาณค่าตามระยะเวลาที่เกิดค่าใช้จ่ายนั้น และให้หน่วยงานแสดงค่าใช้จ่ายค้างจ่ายเป็นหนี้สินหมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน

3. รายได้จากเงินงบประมาณรับล่วงหน้า

หน่วยงานภาครัฐอาจได้รับเงินงบประมาณในหลายลักษณะ เช่น ได้รับงบประมาณเป็นการล่วงหน้าตามแผนการใช้จ่ายเงินโดยมีเงื่อนไขว่าให้นำไปใช้เพื่อผลิตผลผลิตตามบทบาท ภารกิจที่ตกลงไว้ หากใช้ไม่หมดจะต้องนำเงินที่เหลือส่งคืนคลัง ได้รับงบประมาณมาในลักษณะจ่ายขาดจากรัฐบาลโดยไม่มีเงื่อนไข ได้รับเงินงบประมาณที่เบิกมาแต่ละรายการเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันของรายการที่เกิดค่าใช้จ่ายขึ้นแล้วหรือได้รับงบประมาณในลักษณะไม่มีตัวตนผ่านมือที่หน่วยงาน แต่เป็นการเบิกหักผลส่งหรือเป็นการจ่ายตรงจากรัฐบาลให้กับเจ้าหนี้ของหน่วยงาน หากเป็นการรับเงินงบประมาณเป็นการล่วงหน้าตามแผนการใช้จ่ายเงินดังกล่าวให้หน่วยงานรับรู้เป็นรายได้จากเงินงบประมาณรับล่วงหน้าเมื่อได้รับเงิน และให้รับรู้เป็นรายได้จากเงินงบประมาณเมื่อเกิดค่าใช้จ่ายรายได้จากเงินงบประมาณรับล่วงหน้าที่ไม่ได้รับอนุญาตให้เก็บไว้หรือให้ยกไปใช้จ่ายในปีต่อไป จะต้องนำส่งคลังเป็นรายได้แผ่นดิน และให้หน่วยงานแสดงรายได้จากเงินงบประมาณรับล่วงหน้าที่จะยกไปใช้จ่ายปีต่อไป จะต้องนำส่ง คลังเป็นรายได้แผ่นดิน และให้หน่วยงานแสดงรายได้จากเงินงบประมาณรับล่วงหน้าที่จะยกไปใช้จ่ายปีต่อไปได้ในรายการประเภทรายได้รับล่วงหน้าเป็นหนี้สินหมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน

4. รายได้แผ่นดินรับล่วงหน้า

รายได้แผ่นดินรับล่วงหน้า คือ จำนวนเงินรายได้แผ่นดินที่หน่วยงานได้รับล่วงหน้าแล้วแต่ยังไม่สามารถรับรู้เป็นรายได้ของแผ่นดินในขณะนั้น เช่นรายได้แผ่นดินประเภทค่าเช่าสินทรัพย์ ซึ่งหน่วยงานได้รับเงินค่าเช่าแล้วแต่หน่วยงานยังไม่ได้ให้บริการในขณะนั้นหน่วยงานจะรับรู้รายได้แผ่นดินและให้หน่วยงานแสดงรายการรายได้แผ่นดินรับล่วงหน้าไว้ในรายการประเภทรายได้รับล่วงหน้า เป็นหนี้สินหมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน

5. รายได้รับล่วงหน้า

รายได้รับล่วงหน้า คือ จำนวนเงินที่หน่วยงานได้รับล่วงหน้าเป็นค่าสินทรัพย์หรือบริการที่หน่วยงานยังไม่ได้ส่งมอบสินทรัพย์หรือ บริการให้ในขณะนั้นแต่จะส่งมอบให้ในอนาคตหรือได้รับเงินนอกงบประมาณล่วงหน้าโดยมีเงื่อนไขให้ใช้วัตถุประสงค์ใดโดยเฉพาะและต้องนำเงินที่ใช้ไม่หมดส่งคืนคลัง รายได้รับล่วงหน้าจึงเป็นหนี้สินหรือภาระผูกพันของหน่วยงานที่จะต้องส่งมอบสินทรัพย์หรือให้บริการในอนาคต จึงจะถือเป็นรายได้ล่วงหน้าเป็นหนี้สินหมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน โดยเปิดเผยรายละเอียดของรายได้รับล่วงหน้าแต่ละประเภทไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

6. รายได้แผ่นดินรอนำส่งคลัง

รายได้แผ่นดินรอนำส่งคลัง คือ จำนวนเงินรายได้ที่หน่วยงานได้รับหรือจัดเก็บแทนรัฐบาลและมีภาระผูกพันที่จะต้องนำส่งคลังเป็นรายได้ของแผ่นดิน เช่น รายได้ภาษีรายได้ ค่าธรรมเนียมและค่าปรับ รายได้จากการขายสินทรัพย์และบริการ เป็นต้น หน่วยงานจะรับรู้รายได้แผ่นดินรอนำส่งคลังเมื่อหน่วยงานปิดบัญชีรายได้แผ่นดินและบัญชีรายได้แผ่นดินก็นำส่งคลัง ณ วันที่จัดทำรายงานและให้แสดงรายได้แผ่นดินรอนำส่งคลังเป็นหนี้สินหมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงินของหน่วยงาน โดยเปิดเผยประเภทของรายได้แผ่นดินที่หน่วยงานได้รับทั้งหมดตั้งแต่ต้นปีงบประมาณ หักด้วยจำนวนรายได้แต่ละประเภทที่นำส่งคลังแล้วจนถึงวันที่จัดทำรายงาน และจำนวนรายได้แผ่นดินที่รอนำส่งคลังไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

7. เงินอุดหนุนราชการรับจากคลัง

เงินอุดหนุนราชการรับจากคลัง คือ จำนวนเงินอุดหนุนราชการที่หน่วยงานได้รับจากรัฐบาล ไม่ว่าจะเป็นเงินอุดหนุนราชการของหน่วยงานซึ่งได้รับเพื่อเก็บไว้อุดหนุนจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานภายในหน่วยงานตามวงเงินที่ได้รับอนุมัติ และจะต้องส่งคืนรัฐบาลเมื่อหมดความจำเป็นต้องใช้หรือเมื่อยุบเลิกหน่วยงาน หรือเงินอุดหนุนราชการที่หน่วยงานบางแห่งได้รับเพื่อนำไปใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์เฉพาะ เช่น เงินอุดหนุนราชการรับจากคลังเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบพิบัติ เงินอุดหนุนราชการรับจากคลังตามโครงการเงินกู้ต่างประเทศ เงินอุดหนุนราชการ

ดังกล่าวนี้ เมื่อหน่วยนำไปใช้จ่ายแล้วจะต้องส่งใบสำคัญไปเบิกเงินงบประมาณหรือเงินกู้ชุดใช้ หน่วยงานจะบันทึกบัญชีเงินทศรองราชการรับจากคลังเมื่อได้รับเงิน และให้แสดงรายการเงินทศรอง ราชการการรับจากคลังเป็นหนี้สินหมุนเวียนหรือหนี้สินไม่หมุนเวียนแล้วแต่กรณีในงบแสดงฐานะ การเงินหน่วยงาน

8. เงินรับฝาก

เงินรับฝาก คือ จำนวนเงินที่หน่วยงานได้รับฝากไว้ อาจเป็นเงินนอกงบประมาณ ประเภทเงินฝาก เงินมัดประกันสัญญาหรือเงินอื่นใด ซึ่งจะต้องจ่ายคืนให้แก่ผู้ฝากหรือเป็นเงิน ผ่านมือที่จะต้องส่งต่อไปยังบุคคลที่สาม หน่วยงานจะบันทึกเป็นหนี้สินไว้จนกว่าจะมีการจ่ายคืน หรือจ่ายต่อไปยังบุคคลที่สาม หน่วยงานจะรับรู้เงินรับฝากเมื่อได้รับเงินและให้แสดงรายงานในงบ แสดงฐานะการเงินประเภทหนี้สินหมุนเวียนหรือหนี้สินไม่หมุนเวียนแล้วแต่กรณีและหากรายการ และจำนวนเงินมีสาระสำคัญให้เปิดเผยประเภทของเงินที่รับฝากไว้ในหมายเหตุประกอบงบ การเงิน

9. รายได้รอการรับรู้

หน่วยงานอาจได้รับเงินบางประเภท เช่น ได้รับเงินตามโครงการช่วยเหลือร่วมมือ จากรัฐบาลต่างประเทศหรือบุคคลใดๆ เพื่อสนับสนุนการดำเนินงานของหน่วยงานให้บรรลุ วัตถุประสงค์ หรือได้รับเงินบริจาคโดยมีผู้มอบให้หน่วยงานไว้ใช้ในการดำเนิน ถ้าหน่วยงานได้รับ เงินช่วยเหลือหรือบริจาคไว้ว่าจะจะเป็นเงินสดหรือได้รับเป็นสินทรัพย์แต่หน่วยงานยังไม่อาจรับรู้เป็น รายได้จากเงินช่วยเหลือหรือเงินบริจาคตามเกณฑ์ ได้ให้หน่วยงานตั้งพักรายได้ไว้ทางด้านหนี้สิน ก่อนเป็นรายได้รอการรับรู้ แล้วจึงทยอยตัดบัญชีเป็นรายได้ตามเกณฑ์ที่เป็นระบบและ สมเหตุสมผลตลอดระยะเวลาที่จำเป็นเพื่อจับคู่รายได้กับค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง เช่น ทยอยรับรู้ รายได้ตามเกณฑ์สัดส่วนของค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่ได้รับความช่วยเหลือหรือบริจาคและให้ แสดงรายการรายได้รอการรับรู้ในงบแสดงฐานะการเงินประเภทหนี้สินไม่หมุนเวียน

10. เงินกู้

เงินกู้เป็นรายการแสดงจำนวนหนี้สินของหน่วยงานภาครัฐ นอกจากส่วนราชการ ที่รับผิดชอบในการกู้เงินแทนรัฐบาลแล้ว หน่วยงานภาครัฐบางประเภทได้รับอนุญาตให้กู้เงินได้ ตามหลักเกณฑ์ที่คณะรัฐมนตรีกำหนด เช่น องค์การมหาชน หน่วยงานจะรับรู้เงินกู้เมื่อได้รับเงิน หรือเมื่อได้รับแจ้งจากแหล่งเงินกู้ให้ถือว่าได้มีการเบิกจ่ายเงินกู้ให้เจ้าหน้าที่โดยตรงในกรณีเป็นการกู้ เงินแบบจ่ายตรงให้เจ้าหน้าที่ และให้แสดงรายการเงินกู้ที่ถึงกำหนดชำระคืนภายในหนึ่งรอบ ระยะเวลาบัญชีและเงินกู้ระยะยาวที่จะถึงกำหนดชำระภายใน 1 ปี เป็นหนี้สินหมุนเวียนและ

รายการเงินกู้ที่ถึงกำหนดชำระคืนเกินกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชีเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน สำหรับการกู้เงินที่เป็นสกุลเงินตราต่างประเทศ

11. ประมาณการหนี้สิน

ประมาณการหนี้สิน หมายถึงหนี้สินที่มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจังหวะเวลา หรือจำนวนที่ต้องจ่ายชำระ แต่เป็นภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะต้องจ่ายชำระภาระผูกพันนั้นในอนาคตและสามารถประมาณมูลค่าภาระผูกพันนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ เช่น หนี้สินค่าชดเชยความเสียหาย หนี้สินบำเหน็จบำนาญ หน่วยงานจะรับรู้ประมาณการหนี้สิน ด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของรายการที่จะต้องจ่ายชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน วันที่จัดทำรายงานและให้หน่วยงานแสดงงบประมาณการหนี้สินเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงินของหน่วยงาน

12. หนี้สินอื่น

หนี้สินอื่น หมายถึง หนี้สินประเภทอื่น ๆ นอกเหนือจากที่กล่าวข้างต้น หน่วยงานจะรับรู้หนี้สินอื่น เมื่อหนี้สินประเภทนั้นเข้าหลักเกณฑ์การรับรู้และให้แสดงรายการดังกล่าวเป็นหนี้สินหมุนเวียนหรือหนี้สินไม่หมุนเวียน แล้วแต่กรณีในงบแสดงฐานะการเงิน

ส่วนทุน/สินทรัพย์สุทธิ

รัฐบาลจะถือส่วนทุนหรือสินทรัพย์สุทธิของหน่วยงานแทนประชาชน ส่วนทุนหรือสินทรัพย์สุทธิของหน่วยงาน ประกอบด้วย

1. ทุน

หน่วยงานจะบันทึกบัญชีทุนเมื่อเริ่มตั้งหน่วยงานหรือเริ่มปฏิบัติตามระบบบัญชีเกณฑ์คงค้าง โดยหน่วยงานจะต้องสำรวจสินทรัพย์และหนี้สินเพื่อตั้งยอดบัญชีด้วยจำนวนผลต่างระหว่างสินทรัพย์และหนี้สินในบัญชีทุน

2. รายได้สูง/(ต่ำ)

รายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายสะสมจะแสดงผลการดำเนินงานทางการเงินของหน่วยงานที่สะสมมาในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ซึ่งหน่วยงานจะนำมาบันทึกเพิ่มหรือลดส่วนทุนหรือสินทรัพย์สุทธิ ณ วันที่จัดรายงาน

3. กำไร/ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุน

หน่วยงานที่ได้รับอนุญาตให้นำเงินไปลงทุนได้นั้น หากนำเงินไปลงทุนในหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดประเภทหลักทรัพย์เพื่อขาย จะต้องปรับราคาทุนของ

หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนนั้นให้เป็นมูลค่ายุติธรรม โดยหน่วยงานจะบันทึกกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุนด้วยจำนวนเงินผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีและมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี กำไร/ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุนนี้จะปิดโอนไปรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายเมื่อมีการจำหน่ายเงินลงทุนนั้น

ตารางที่ 1 แสดงการกำหนดอายุการใช้งานและอัตราค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร

ประเภทสินทรัพย์	อายุการใช้งาน (ปี)		อัตราค่าเสื่อมราคา/ปี	
	อย่างต่ำ	อย่างสูง	อย่างต่ำ	อย่างสูง
1. อาคารถาวร	15	40	2.5	6.5
2. อาคารชั่วคราว/โรงเรือน	8	15	6.5	12.5
3. สิ่งก่อสร้าง ใช้คอนกรีตเสริมเหล็กหรือโครงเหล็กเป็นส่วนประกอบหลัก	15	25	4	6.5
ใช้ไม้หรือวัสดุอื่น ๆ เป็นส่วนประกอบหลัก	5	15	6.5	20
4. ครุภัณฑ์สำนักงาน	8	12	8.5	12.5
5. ครุภัณฑ์ยานพาหนะและขนส่ง	5	8	12.5	20
6. ครุภัณฑ์ไฟฟ้าและวิทยุ (ยกเว้นเครื่องกำเนิดไฟฟ้าให้มีอายุใช้งาน 15 – 20 ปี)	5	10	10	20
7. ครุภัณฑ์โฆษณาและเผยแพร่	5	10	10	20
8. ครุภัณฑ์การเกษตร				
8.1 เครื่องมือและอุปกรณ์	2	5	20	50
8.2 เครื่องจักรกล	5	8	12.5	20
9. ครุภัณฑ์โรงงาน				
9.1 เครื่องมือและอุปกรณ์	2	5	20	50
9.2 เครื่องจักรกล	5	8	12.5	20
10. ครุภัณฑ์ก่อสร้าง				
10.1 เครื่องมือและอุปกรณ์	2	5	20	50
10.2 เครื่องจักรกล	5	8	12.5	20

ประเภทสินทรัพย์	อายุการใช้งาน (ปี)		อัตราค่าเสื่อมราคา/ปี	
	อย่างต่ำ	อย่างสูง	อย่างต่ำ	อย่างสูง
11. ครุภัณฑ์สำรวจ	8	10	10	12.5
12. ครุภัณฑ์วิทยาศาสตร์และการแพทย์	5	8	12.5	20
13. ครุภัณฑ์คอมพิวเตอร์	3	5	20	33
14. ครุภัณฑ์การศึกษา	2	5	20	50
15. ครุภัณฑ์งานบ้านงานครัว	2	5	20	50
16. ครุภัณฑ์กายภาพ	2	5	20	50
17. เชื้อนดิน	20	50	2	5
18. เชื้อนปูน	50	80	1.25	2

ที่มา : หลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ

รูปแบบรายงานการเงินของหน่วยงานภาครัฐ

กรมบัญชีกลางได้ปรับปรุงรูปแบบรายงานการเงินเพื่อใช้ในการจัดทำรายงานการเงินของหน่วยงานภาครัฐสำหรับปีงบประมาณ พ.ศ. 2551 และปีต่อ ๆ ไป ดังนี้

1. งบแสดงฐานะการเงิน

ปรับลดรายการรายได้รับล่วงหน้าและรายได้รอการรับรู้ระยะสั้นในส่วนของหนี้สินหมุนเวียน โดยนำไปแสดงไว้ที่หนี้สินหมุนเวียนอื่นแทน

2. งบรายได้และค่าใช้จ่าย

2.1 ในส่วนของรายได้จากรัฐบาล แสดงรายได้จากงบประมาณทุกงบรวมกันโดยแสดงรายละเอียดไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน และแสดงรายได้จากรัฐบาล นอกเหนือจากเงินงบประมาณไว้เป็นรายได้อื่น

2.2 ปรับเปลี่ยนชื่อรายการรายได้สูง(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่ายก่อนรายการรายได้แผ่นดิน เป็นชื่อรายได้สูง (ต่ำ) กว่าค่าใช้จ่ายสุทธิ

2.3 ยกเลิกรายงานรายได้แผ่นดินที่แสดงต่อจากงบรายได้และค่าใช้จ่ายไปแสดงไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

3. หมายเหตุประกอบงบการเงิน

ปรับเพิ่มรายการที่แสดงในหมายเหตุประกอบงบการเงิน จากจำนวน 16 รายการ เป็น 20 รายการ โดยรายการที่ปรับเพิ่มได้แก่ รายได้จากงบประมาณ รายงานฐานะเงิน

งบประมาณ รายจ่ายปีปัจจุบัน รายงานฐานะเงินงบประมาณรายจ่ายปีก่อน และรายงานรายได้แผ่นดิน

การจัดทำรายงานการเงินของหน่วยงานภาครัฐ สำหรับปีงบประมาณ พ.ศ. 2551 ให้แสดงงบการเงินปีปัจจุบันเพียงปีเดียว ไม่ต้องแสดงงบปีก่อนเปรียบเทียบ ส่วนการจัดส่งรายงานการเงินในภาพรวมของหน่วยงานให้แก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ให้หน่วยงานส่งให้สำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน โดยไม่ต้องส่งให้กรมบัญชีกลาง ยกเว้นจะมีกฎหมายระบุไว้เป็นอย่างอื่น

รูปแบบหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กรม.....

หมายเหตุประกอบงบการเงิน สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 25x1

หมายเหตุที่ 1 – สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

- 1.1 หลักเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงิน
- 1.2 หน่วยงานที่เสนอรายงาน
- 1.3 ขอบเขตของข้อมูลในรายงาน
- 1.4 การรับรู้รายได้
- 1.5 ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย

(หน่วย:บาท)

หมายเหตุที่ 2- เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

เงินสดในมือ	XX
เงินฝากสถาบันการเงิน	XX
เงินฝากคลัง	XX
รายการเทียบเท่าเงินสดอื่น	XX
รวม เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	XX

หมายเหตุที่ 3- เงินลงทุนระยะสั้น

เงินฝากประจำ	XX
เงินลงทุนในตราสารทุน	XX
เงินลงทุนอื่น	XX
รวม เงินลงทุนระยะสั้น	XX

หมายเหตุที่ 4- เงินลงทุนระยะยาว

เงินลงทุนในรัฐวิสาหกิจ	XX
เงินลงทุนในตราสารทุนอื่น	XX
เงินลงทุนอื่น	XX
รวมเงินลงทุนระยะยาว	XX

หมายเหตุที่ 5- ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (สุทธิ)

ที่ดิน	XX
อาคารและสิ่งปลูกสร้าง	XX
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	XX
อาคารและสิ่งปลูกสร้าง (สุทธิ)	XX
อุปกรณ์	XX
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	XX
อุปกรณ์ (สุทธิ)	XX
งานระหว่างก่อสร้าง	XX
รวม ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (สุทธิ)	XX

หมายเหตุที่ 6- สินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐาน (สุทธิ)

สินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐาน	XX
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	XX
รวมสินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐาน (สุทธิ)	XX

หมายเหตุที่ 7- สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (สุทธิ)

โปรแกรมคอมพิวเตอร์	XX
หัก ค่าตัดจำหน่ายสะสม	XX
โปรแกรมคอมพิวเตอร์ (สุทธิ)	XX
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น	XX
หัก ค่าตัดจำหน่ายสะสม	XX
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น (สุทธิ)	XX
รวม สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (สุทธิ)	XX

หมายเหตุที่ 8- เงินตราจากรับจากคลังระยะสั้น

เงินตราองเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบภัยพิบัติกรณีฉุกเฉิน	XX
เงินตราองเพื่อโครงการเงินกู้จากต่างประเทศ	XX
เงินตราองอื่น	XX
รวม เงินตราองจากรับจากคลังระยะสั้น	XX

หมายเหตุที่ 9 – เงินกู้ระยะสั้น

เงินกู้ระยะสั้นที่เป็นสกุลเงินบาท

เงินกู้โดยการออกตราสาร	XX
รวม เงินกู้ระยะสั้นที่เป็นสกุลเงินบาท	XX

เงินกู้ระยะสั้นที่เป็นสกุลเงินต่างประเทศ

เงินกู้ที่เป็นสกุลเงินต่างประเทศ	XX
รวม เงินกู้ระยะสั้นที่เป็นสกุลเงินต่างประเทศ	XX
รวมเงินกู้ระยะสั้น	XX

หมายเหตุที่ 10- เงินกู้ระยะยาว

เงินกู้ระยะยาวที่เป็นสกุลเงินบาท

เงินกู้โดยการออกตราสาร	XX
เงินกู้อื่น	XX
รวม เงินกู้ระยะยาวที่เป็นสกุลเงินบาท	XX

เงินกู้ระยะยาวที่เป็นสกุลเงินต่างประเทศ

เงินกู้ที่เป็นสกุลเงินต่างประเทศ	XX
รวม เงินกู้ระยะยาวที่เป็นสกุลเงินต่างประเทศ	XX
รวม เงินกู้ระยะยาว	XX

หมายเหตุที่ 11- รายได้จากงบประมาณ

รายได้จากงบบุคลากร	XX
รายได้จากงบดำเนินงาน	XX
รายได้จากงบลงทุน	XX
รายได้จากงบอุดหนุน	XX
รายได้จากงบกลาง	XX
รายได้จากงบรายจ่ายอื่น	XX
หัก เบิกเกินส่งคืนเงินงบประมาณ	(XX)
รวม รายได้จากงบประมาณ	XX

หมายเหตุที่ 12 – ค่าใช้จ่ายบุคลากร

เงินเดือน	XX
เงินประจำตำแหน่ง	XX
ค่าจ้างประจำ	XX
ค่าจ้างชั่วคราว	XX
เงินรางวัลประจำปี	XX
ค่ารักษาพยาบาล	XX
ค่าใช้จ่ายบุคลากรอื่น	XX
รวม ค่าใช้จ่ายบุคลากร	XX

หมายเหตุที่ 13 – ค่าวัสดุและค่าใช้สอย

ค่าวัสดุ	XX
ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา	XX
ค่าแก๊สและน้ำมันเชื้อเพลิง	XX
ค่าจ้างเหมาบริการ	XX

ค่าใช้จ่ายอื่น	XX
รวม ค่าวัสดุและค่าใช้จ่าย	XX

หมายเหตุที่ 14- ค่าสาธารณูปโภค

ค่าน้ำไฟฟ้า	XX
ค่าน้ำประปา	XX
ค่าสาธารณูปโภคอื่น	XX
รวม ค่าสาธารณูปโภค	XX

หมายเหตุที่ 15 – ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย

อาคารและสิ่งปลูกสร้าง	XX
อุปกรณ์	XX
สินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐาน	XX
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	XX
รวม ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย	XX

ร่างพระราชบัญญัติการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ.....

หลักการและเหตุผล

1. ให้มีกฎหมายว่าด้วยการเงินการคลังของรัฐเพื่อกำหนดกรอบวินัยการเงินการคลัง เพื่อให้การบริหารการคลังของประเทศเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ยั่งยืน โปร่งใส และสามารถตรวจสอบได้

2. รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 มาตรา 167 วรรคสาม บัญญัติให้มีกฎหมายการเงินการคลังของรัฐ ซึ่งใช้เป็นกรอบในการจัดหารายได้ กำกับการใช้จ่ายเงินตามหลักการรักษาเสถียรภาพ พัฒนาทางเศรษฐกิจอย่างยั่งยืน และความเป็นธรรมในสังคม จึงจำเป็นต้องตรากฎหมายนี้

หลัก 10 ประการ

หลักประการที่ 1 การดำเนินนโยบายการคลังและบริหารการเงินการคลังของรัฐ ควรเป็นไปตามกรอบวินัยการเงินการคลังอย่างมีประสิทธิภาพ ตามหลักการรักษาเสถียรภาพ พัฒนาเศรษฐกิจอย่างยั่งยืน และความเป็นธรรมในสังคม ทั้งนี้ ให้รวมถึงการจัดสรรทรัพยากร สาธารณะให้เกิดประโยชน์สูงสุด มีการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินการคลังต่อสาธารณะ มีความ โปร่งใสและสามารถตรวจสอบได้

หลักประการที่ 2 ให้มีการจัดทำแผนการเงินการคลังระยะปานกลางของประเทศเพื่อเป็นข้อมูลภาพรวมด้านการใช้จ่ายของรัฐบาลทั้งในส่วนของเงินงบประมาณและเงินนอกงบประมาณ รายจ่ายของรัฐวิสาหกิจ รายจ่ายขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (อปท.) รายจ่ายขององค์การมหาชน รายจ่ายของกองทุนสาธารณะต่างๆ รวมทั้ง แหล่งเงินที่จะนำมาใช้จ่ายทั้งในส่วนของรายได้และเงินกู้ สำหรับประกอบการดำเนินนโยบายการคลังของประเทศ

หลักประการที่ 3 การจัดเก็บรายได้ต้องเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพถูกต้องและเป็นธรรม โดยมีการวางแผนการจัดเก็บรายได้ที่ครอบคลุมทุกประเภทรายได้ที่เหมาะสมสอดคล้องกับสถานการณ์ และต้องนำรายได้ส่งคลังเพื่อเป็นแหล่งเงินสนับสนุนการใช้จ่ายของรัฐบาล

หลักประการที่ 4 การใช้จ่ายเงินของแผ่นดินต้องกระทำด้วยความระมัดระวัง โปร่งใส ตรวจสอบได้ และเกิดประโยชน์สูงสุดต่อสาธารณะและตรงตามวัตถุประสงค์ของงบประมาณรายจ่ายแต่ละประเภทกระบวนการจัดท่างบประมาณรายจ่ายต้องเปิดเผย มีความโปร่งใสและชัดเจน โดยคำนึงถึงเสถียรภาพและความยั่งยืนทางการคลังเป็นสำคัญ ทั้งนี้ ต้องคำนึงถึงรายจ่ายที่เป็นภาระตามกฎหมายของรัฐบาล ซึ่งต้องตั้งงบประมาณให้ครบถ้วน

หลักประการที่ 5 การบริหารการเงินและทรัพย์สินของแผ่นดินต้องกระทำไปเพื่อประโยชน์ของประเทศและอยู่ภายใต้มาตรฐานเดียวกัน

หลักประการที่ 6 การจัดทำบัญชีภาครัฐและการตรวจสอบภายในภาครัฐต้องมีมาตรฐานที่ชัดเจน ทั้งนี้ ต้องมีการจัดทำรายงานการเงินแผ่นดินที่ครอบคลุมหน่วยงานของรัฐวิสาหกิจ กองทุนสาธารณะและ อปท. รวมทั้งจัดให้มีการตรวจสอบโดยองค์กรอิสระและเปิดเผยต่อสาธารณชนโดยเร็ว

หลักประการที่ 7 การจัดตั้งกองทุนสาธารณะ ให้กระทำได้แต่โดยกฎหมายและวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งต้องไม่ซ้ำซ้อนกับส่วนราชการหรือกองทุนสาธารณะที่จัดตั้งไว้แล้ว ทั้งนี้ การบริหารการเงินของกองทุนสาธารณะต้องเป็นมาตรฐานเดียวกันในทุกกองทุน รวมทั้งการใช้จ่ายเงินต้องเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของกองทุนอย่างเคร่งครัด ซึ่งต้องมีการรายงานผลการดำเนินงานและการประเมินผลอย่างสม่ำเสมอ

หลักประการที่ 8 การก่อหนี้ การดำเนินการผูกพันทรัพย์สินหรือภาระทางการเงินของรัฐจะต้องเป็นไปเพื่อประโยชน์ของประเทศเท่านั้น ต้องกระทำด้วยความรอบคอบ โดยคำนึงถึงความสามารถในการชำระหนี้และความยั่งยืนทางการคลัง ทั้งนี้ ต้องมีการติดตามสถานะหนี้ของประเทศอย่างเป็นระบบ ซึ่งรวมถึงหนี้ของรัฐวิสาหกิจและ อปท. รวมทั้งมีหน่วยงานที่รับผิดชอบชัดเจน

หลักประการที่ 9 การรายงานข้อมูลทางการคลังที่เป็นปัจจุบันและการประมาณการล่วงหน้าอย่างสมเหตุสมผลต่อสาธารณะ เป็นแนวทางส่งเสริมการตรวจสอบจากสาธารณะและความรับผิดชอบทางการคลัง โดยควบคู่กับการประเมินความเสี่ยงทางการคลังในระยะปานกลางและระยะยาว เพื่อประโยชน์แห่งเสถียรภาพและความยั่งยืนทางการคลัง

หลักประการที่ 10 การสร้างความเคร่งครัดในการปฏิบัติตามกรอบวินัยการเงินการคลังของบุคคลที่เกี่ยวข้องโดยตรงและโดยอ้อม ด้วยการกำหนดบทลงโทษหน่วยงานและเจ้าหน้าที่ รวมถึงข้าราชการการเมืองด้วย

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

สิริรัตน์ พัวศิริ (2549) ได้ศึกษาเรื่อง การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของธุรกิจ SMEs กลุ่มอุตสาหกรรมเซรามิก ในจังหวัดลำปาง การศึกษามีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน และระดับการเปิดเผยข้อมูลของธุรกิจ SMEs กลุ่มอุตสาหกรรมเซรามิก ในจังหวัดลำปาง และช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงเหตุการณ์และรายการทางบัญชีต่าง ๆ ของธุรกิจมากยิ่งขึ้น ผลการศึกษาพบว่า การแสดงข้อมูลทั่วไปในงบการเงินทุกกิจการ ได้จัดทำคิดเป็นร้อยละ 100 โดยทุกกิจการได้จัดทำบดุล งบกำไรขาดทุน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน ส่วนการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินและแสดงรายการตามมาตรฐานการบัญชีกำหนด

ชนัตยา ถมวัฒน์ศิลป์ (2548) ได้ศึกษาเรื่อง การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของบริษัทในเขตนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน กลุ่มอุตสาหกรรมแปรรูปผลิตภัณฑ์เกษตร การศึกษามีวัตถุประสงค์เพื่อให้ทราบถึงลักษณะการเปิดเผยข้อมูลและเปรียบเทียบการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของบริษัท ปี พ.ศ.2543 และ ปี พ.ศ. 2544 ที่นำส่งต่อสำนักงานพาณิชย์จังหวัด ผลของการศึกษาเมื่อพิจารณาจากหลักเกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 พบว่าบริษัทมีการจัดทำงบการเงินที่ไม่สมบูรณ์ โดยบริษัทที่ทำการศึกษาทั้งหมดไม่มีการแสดงข้อมูลเปรียบเทียบ 2 ปี บางบริษัทไม่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน และเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินน้อยกว่ามาตรฐานกำหนด ทำให้หมายเหตุประกอบงบการเงินไม่สมบูรณ์ สำหรับข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลมีดังนี้ (1) ส่งเสริมให้นักบัญชีหรือผู้ปฏิบัติงานมีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชี (2) ส่งเสริมให้มีการสร้างจรรยาบรรณในวิชาชีพและจริยธรรมของผู้ที่เกี่ยวข้อง (3) ส่งเสริมให้มีการติดตามผลทางการปฏิบัติ (4) ส่งเสริมให้มีความร่วมมือจากหลายฝ่ายที่เกี่ยวข้องร่วมกันพิจารณาและปรับปรุงเพื่อให้การเปิดเผยข้อมูลมีความสอดคล้องกันมากขึ้นและให้ทันกับสภาพการณ์ในปัจจุบัน

วลัยลักษณ์ ชัยชนะกิจการ (2548) ได้ศึกษาเรื่อง การเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 47 เรื่องการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มการแพทย์ การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาเปรียบเทียบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ปี 2546 และ 2547 ของแต่ละบริษัทจากงบการเงินในรายงานประจำปีของแต่ละบริษัท เปรียบเทียบกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 47 ผลการศึกษาพบว่าบริษัทส่วนใหญ่มีการเปิดเผยตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 47 นอกจากนี้ยังพบว่า บริษัทโรงพยาบาลนนทเวช จำกัด (มหาชน) เป็นบริษัทเดียวที่ไม่มีมีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน สำหรับบริษัทที่มีทุนจดทะเบียนมากรายละเอียดการเปิดเผยก็จะมากตามไปด้วย และการที่บริษัทได้รับการตรวจสอบบัญชีจากสำนักงานตรวจสอบบัญชีเดียวกัน จะมีการเปิดเผยข้อมูลและการแสดงรายการที่คล้ายคลึงกันด้วย

ดรุณี ศศิลักษณ์านุกุล (2548) ได้ศึกษาเรื่อง การเปิดเผยข้อมูลทางการบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการบัญชีไทยของกลุ่มบริษัทธุรกิจโรงแรมและบริการท่องเที่ยวในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อทราบถึงการเปิดเผยข้อมูลทางการบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการบัญชีไทย ผลการศึกษาพบว่าการเปิดเผยข้อมูลเรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พบว่าบริษัทที่ทำการศึกษาลงใหญ่ได้แสดงการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินตามประเด็นในมาตรฐาน ยกเว้นประเด็นนโยบายการบัญชีที่ใช้สำหรับประมาณการรายจ่ายในการบูรณะสถานที่หลังเลิกใช้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ทุกบริษัทที่ทำการศึกษาพบไม่รายการที่เกี่ยวข้อง

ชำนาญ โพธิ์สุวรรณและมนวิกา ผดุงสิทธิ์ (2552) ได้ศึกษาเรื่อง การนำเสนอ การเปิดเผยข้อมูล และลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินพรรคการเมืองตามมาตรฐานการบัญชีและแม่บทการบัญชี โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลของงบการเงินพรรคการเมืองตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) เรื่องการนำเสนอของงบการเงิน และศึกษาเปรียบเทียบงบการเงินพรรคการเมืองกับงบการเงินของบริษัททั่วไป พบว่า กลุ่มตัวอย่างพรรคการเมืองส่วนใหญ่มีขนาดเล็กมากถึงปานกลาง มีจำนวนสินทรัพย์น้อยกว่าหนี้สิน และมีทุนสะสมติดลบเป็นจำนวนมาก ซึ่งทำให้สภาพคล่องภายในของพรรคการเมืองต่ำมาก ประกอบกับมีจำนวนรายได้ต่ำกว่าค่าใช้จ่ายในแต่ละปีที่ทำการศึกษา แสดงให้เห็นว่าการบริหารงานด้านการเงินของพรรคการเมืองอาจมีปัญหา การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลไม่สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี ผลจากการศึกษาลักษณะเชิงคุณภาพเกี่ยวกับการเผยแพร่ของงบการเงินสู่สาธารณชน

พบว่า งบการเงินพรรคการเมืองมีขั้นตอนยุ่งยากและยาวนานกว่าการเผยแพร่ข้อมูลของงบการเงินบริษัททั่วไป