



ดร.สิงห์ทอง บิวขุน
DPA บ.ร.ค. บ.ค. บ.ป.บ.บ.บ. บ.บ.



สถาบัน **THE BEST CENTER**

2145/7 ซ.รามคำแหง 43/1 ถ.รามคำแหง แขวงหัวหมาก เขตบางกะปิ กรุงเทพฯ 10240

โทร.0-2318-6868, 0-2314-1492 โทรสาร 0-2718-6274

www.thebestcenter.com facebook.com/bestcentergroup

คุณภาพทงวิชาการต้องมาที่ 1

คู่มือเตรียมสอบ

นักบัญชี

การประสานครหลวง

เนื้อหา + ข้อสอบมากกว่า 600 ข้อ



วิชาความรู้เฉพาะตำแหน่ง

ประกอบด้วย

1. การบัญชีทั่วไป
 - 1.1 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - 1.2 การจัดทำรายงานทางการเงิน
 - 1.3 การวิเคราะห์รายการในงบการเงิน
2. การบัญชีต้นทุน
 - 2.1 แนวคิดในการบริหารต้นทุน
 - 2.2 การจัดทำบัญชีตามความรับผิดชอบ
 - 2.3 ต้นทุนมาตรฐาน
 - 2.4 การจำแนกต้นทุน
 - 2.4.1 วิเคราะห์พฤติกรรมต้นทุน
 - 2.4.2 เพื่อการตัดสินใจ
3. จรรยาบรรณในวิชาชีพ

สนใจสั่งซื้อ หรือสอบถามเพิ่มเติม โทร.081-496-9907



LINE: @thebestcenter

299.-

คู่มือเตรียมสอบ

นักบัญชี

การประกาศนียบัตร

ราคา 299.-

คำนำ

ชุดคู่มือเตรียมสอบสำหรับตำแหน่งนักบัญชี การประกาศรหวง เล่มนี้ โดยทาง THE BEST CENTER และฝ่ายวิชาการสถาบันได้เรียบเรียงขึ้นมา เพื่อให้ผู้สมัครสอบใช้สำหรับเตรียมตัวสอบในการสอบแข่งขันฯ ในครั้งนี้

ทางสถาบัน THE BEST CENTER ได้เล็งเห็นความสำคัญโดยได้รวบรวมขึ้นจากประสบการณ์ตรงของฝ่ายวิชาการสถาบัน THE BEST CENTER โดยในเล่มจะทั้งเนื้อหา พ.ร.บ. และข้อสอบทุกเรื่องที่กำหนดในการออกสอบ เพื่อให้ผู้ที่สอบได้เตรียมตัวอ่านล่วงหน้า มีความพร้อมในการทำข้อสอบ

ท้ายนี้ คณะผู้จัดทำขอขอบคุณทางสถาบัน THE BEST CENTER ที่ได้ให้การสนับสนุนและมีส่วนร่วมในการจัดทำต้นฉบับนี้ ทำให้หนังสือเล่มนี้สามารถสำเร็จขึ้นมาเป็นเล่มได้ พร้อมกันนี้คณะผู้จัดทำขออ้อมรับข้อบกพร่องใด ๆ อันเกิดขึ้นและยินดีรับฟังความคิดเห็นจากทุก ๆ ท่าน เพื่อที่จะนำมาปรับปรุงแก้ไขให้ดียิ่งขึ้น

ขอให้โชคดีในการสอบทุกท่าน
ฝ่ายวิชาการ
สถาบัน The Best Center
www.thebestcenter.com


สารบัญ

📁 การบัญชี การเงิน

- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน 1
- การจัดทำรายงานทางการเงิน 74
- การวิเคราะห์รายการในงบการเงิน 82

📁 การบัญชีบริหาร

- การบัญชีต้นทุน 92
- การจัดทำบัญชีตามความรับผิดชอบ 109
- ต้นทุนมาตรฐาน 114
- การจำแนกต้นทุน (การวิเคราะห์พฤติกรรมต้นทุนและเพื่อการตัดสินใจ) 123
- ความรู้ด้านการเงินการธนาคาร 140
- การบริหารสภาพคล่องและความเสี่ยงทางการเงิน 157
- การจัดการและการบริหารเงินทุน 162
- การพยากรณ์ทางการเงิน 173
- จรรยาบรรณในวิชาชีพ 175
 - ✦ แนวข้อสอบการวิเคราะห์งบการเงิน 180
 - ✦ แนวข้อสอบนักบัญชี ชุดที่ 1. 193
 - ✦ แนวข้อสอบนักบัญชี ชุดที่ 2. 247
 - ✦ แนวข้อสอบนักบัญชีภาคสนาม 274

 **มาตรฐานการรายงานทางการเงิน**
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

บทที่ 1

ความเป็นมาและวัตถุประสงค์

ความเป็นมา

1. ประเทศไทย มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai Financial Reporting Standards - TFRSs) ชุดเดียว ที่อ้างอิงจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards - IFRSs) เพื่อให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล มาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวใช้กับนิติบุคคลที่มีหน้าที่จัดทำบัญชี ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ไม่ว่าจะเป็นบริษัทจดทะเบียนที่มีหุ้นซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์ หรือนิติบุคคลทั่วไปที่อยู่นอกตลาดหลักทรัพย์ แต่โดยที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมีวัตถุประสงค์เพื่อใช้สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และมีความยุ่งยากซับซ้อน จากการใช้แนวคิดมูลค่ายุติธรรม (Fair Value) เป็นหลักในการจัดทำรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นภาระและก่อให้เกิดต้นทุนในการจัดทำรายงานทางการเงินของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ส่วนใหญ่เป็นกิจการขนาดกลางและขนาดเล็ก

2. สภาวิชาชีพบัญชีฯ ตระหนักถึงความสำคัญของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities- NPAs) ซึ่งเป็นแรงผลักดันระบบเศรษฐกิจของประเทศ และตระหนักว่ากิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะนี้มีความแตกต่างจากกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly Accountable Entities- PAs) ตัวอย่างของความแตกต่างที่สำคัญ เช่น จำนวนผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย ในกิจการ แหล่งระดมเงินทุน ความซับซ้อนของธุรกรรม เป็นต้น

3. ที่ผ่านมาสภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้กำหนดแนวปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยการประกาศยกเว้นการบังคับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) บางฉบับซึ่งเป็นวิธีแก้ปัญหาที่อาจทำได้โดยง่าย แต่ไม่สามารถแก้ปัญหาได้ทั้งหมด เนื่องจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีได้ยกเว้นการบังคับใช้หลายฉบับยังมีประเด็นที่มีปัญหาอุปสรรคในการปฏิบัติสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชีฯ จึงได้ตั้งคณะทำงานเพื่อทำการศึกษาเบื้องต้นในการดำเนินการร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Exposure Draft on Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities: ED-TFRS for NPAs) เพื่อความเหมาะสมและสามารถปฏิบัติได้กับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจสำหรับประเทศไทย

4. วัตถุประสงค์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะคือการให้แนวทางในการรายงานการเงินที่มีคุณภาพที่จะก่อให้เกิดประโยชน์ ดังนี้

4.1. ส่งเสริมการนำเสนอข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ประกอบการและผู้ใช้งบการเงินอื่นๆ

- 4.2. สนับสนุนให้เกิดการจัดสรรทรัพยากรให้มีประสิทธิภาพทั้งระดับจุลภาคและระดับมหภาค
- 4.3. เพิ่มความสามารถในการเข้าถึงแหล่งเงินทุนให้ง่ายขึ้น และช่วยลดต้นทุนของเงินทุน
- 4.4. ส่งเสริมให้เกิดความสม่ำเสมอและเปรียบเทียบกันได้ของข้อมูลทางการเงินที่ช่วยให้ผู้ประกอบการและผู้ใช้งบการเงินเกิดความเชื่อมั่น ซึ่งนำไปสู่การเติบโตของธุรกิจและระบบเศรษฐกิจโดยรวม

บทที่ 2

ขอบเขต

5. สภาวิชาชีพบัญชี กำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้เพื่อกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยครอบคลุมถึงผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามที่กำหนดในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 8 ที่มีใช้กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ไม่ว่าจะอยู่ในลักษณะของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนหรือบริษัทจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย และกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร และเป็นไปตามเงื่อนไขในย่อหน้าที่ 6 ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

6. กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities) หมายถึง กิจการที่ไม่ใช่กิจการดังต่อไปนี้

6.1 กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการ ซึ่งมีการซื้อขายต่อประชาชน ไม่ว่าจะเป็ตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ (Over the Counter) รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค หรือกิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใดๆต่อประชาชน

6.2 กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง เช่นสถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์ กองทุนรวมตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทย ตามกฎหมายว่าด้วยกรนั้น เป็นต้น

6.3 บริษัทมหาชน ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน

6.4 กิจการอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม

7. กิจการบางกิจการไม่ได้ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้างแต่ได้รับความเชื่อถือจากลูกค้าให้ดูแลหรือจัดการทรัพยากรทางการเงินของลูกค้าโดยที่ลูกค้าหรือสมาชิกไม่ได้เข้ามามีส่วนในการบริหารกิจการนั้น กิจการเหล่านี้ถือเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะตัวอย่างเช่น ตัวแทนการท่องเที่ยว ตัวแทนหรือนายหน้าค้าอสังหาริมทรัพย์ เป็นต้น

8. ในกรณีที่กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะไม่ประสงค์ที่จะจัดทำรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ให้กิจการจัดทำรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) ทุกฉบับ โดยปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ

บทที่ 3

กรอบแนวคิด

9. กรอบแนวคิดในการจัดทำและนำเสนองบการเงินของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมุ่งเน้นการจัดทำและนำเสนองบการเงินที่มีวัตถุประสงค์ทั่วไป ภายใต้ข้อจำกัดเกี่ยวกับการจัดทำรายงานการเงินของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

10. ข้อสมมติที่ใช้ในการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ได้แก่ เกณฑ์คงค้าง และการดำเนินงานต่อเนื่อง

11. เกณฑ์คงค้างกำหนดให้กิจการต้องรับรู้รายการค้าในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดรายการนั้น ซึ่งอาจเป็นรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกันหรือต่างกับรอบระยะเวลาบัญชีที่กิจการได้รับหรือจ่ายชำระเงินสด

12. การดำเนินงานต่อเนื่อง คือ ข้อสมมติว่ากิจการจะยังคงดำเนินงานอยู่ต่อไปในอนาคต หากมีข้อสงสัยเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่อง กิจการต้องวัดมูลค่ารายการที่รับรู้ในงบการเงินด้วยเกณฑ์ที่ต่างจากเกณฑ์ที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดไว้

13. กรอบแนวคิดนี้ครอบคลุมถึง

13.1. วัตถุประสงค์ของงบการเงิน

13.2. ผู้ใช้งบการเงิน และความต้องการข้อมูลของผู้ใช้

13.3. ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน

13.4. คำนิยามและการรับรู้องค์ประกอบของงบการเงิน

13.5. การวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน

วัตถุประสงค์ของงบการเงิน

14. วัตถุประสงค์ของงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ การนำเสนอข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับฐานะการเงิน และผลการดำเนินงาน ของกิจการที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

15. ข้อมูลที่มีประโยชน์ตามย่อหน้าข้างต้น คือ ข้อมูลทางการเงินที่แสดงผลกระทบของรายการในอดีตที่มีต่อฐานะการเงิน และผลการดำเนินงาน ของกิจการที่ช่วยผู้ใช้งบการเงินในการประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดไม่ว่าจะเป็นจำนวนเงินจังหวะเวลา และความแน่นอนของกระแสเงินสด

16. ข้อมูลในงบการเงินยังช่วยผู้ใช้งบการเงินอื่นในการประเมินความสามารถในการดูแล และความรับผิดชอบของผู้บริหารของกิจการ

ผู้ใช้งบการเงินและความต้องการข้อมูลของผู้ใช้

17. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดแนวปฏิบัติในการนำเสนองบการเงินที่มีวัตถุประสงค์หลักในการสนองความต้องการของเจ้าของกิจการ

17.1. เพื่อประเมินฐานะการเงิน ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง และผลการดำเนินงานและการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีของกิจการ

17.2. เพื่อให้ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับการจัดหาเงินทุนจากเจ้าของกิจการ

17.3. เพื่อประเมินโอกาสในการลงทุนต่อและเป็นปัจจัยในการพิจารณาเกี่ยวกับการบริหารการเงิน

18. ข้อมูลในงบการเงินยังมีประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินอื่นๆ ดังต่อไปนี้

18.1. ผู้ให้กู้ ผู้ขายสินค้าและเจ้าหนี้อื่น

18.1.1. เพื่อประเมินความเสี่ยงในการตัดสินใจให้กู้หรือให้สินเชื่อ

18.1.2. เพื่อให้ข้อมูลทางการเงินที่ใช้ในกระบวนการติดตามสินเชื่อ

18.2. หน่วยงานรัฐบาลและหน่วยงานกำกับดูแลกิจการ

18.2.1. เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการกำกับดูแลการเสียภาษี

18.2.2. เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการส่งเสริมการค้าและการลงทุน

18.2.3. เพื่อประโยชน์ในการพัฒนาเศรษฐกิจโดยรวมของประเทศ

ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน

ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน

19. วัตถุประสงค์หลักของการรายงานทางการเงิน คือ การให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ข้อมูลดังกล่าวต้องมีลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานดังต่อไปนี้

19.1. เชื่อถือได้ – ข้อมูลที่เชื่อถือได้ต้องนำเสนอเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจ โดย ครบถ้วน เป็นกลาง และปราศจากข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ

19.2. เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ - ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจต้องสามารถสร้างความแตกต่างในการตัดสินใจได้อย่างมีสาระสำคัญ โดยช่วยผู้ใช้งบการเงินยืนยันผลของเหตุการณ์หรือรายการค้าที่คาดการณ์ไว้ในอดีต และคาดคะเนผลของเหตุการณ์หรือรายการค้าในปัจจุบันที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม

20. นอกจากลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานแล้ว ข้อมูลในรายงานทางการเงินต้องมีลักษณะเชิงคุณภาพเสริมเพื่อแยกข้อมูลที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจมากกว่าออกจากข้อมูลที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจน้อยกว่า ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมมีดังต่อไปนี้

20.1. เปรียบเทียบกันได้ – ข้อมูลในรายงานทางการเงินต้องสามารถใช้ในการระบุความแตกต่างหรือความเหมือนของเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจระหว่างสองเหตุการณ์ได้ การใช้นโยบายทางการบัญชีมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอจะสามารถช่วยให้ข้อมูลสามารถเปรียบเทียบกันได้

20.2. ยืนยันความถูกต้องได้ - ข้อมูลที่สามารถยืนยันความถูกต้องได้สามารถทำให้ผู้ใช้งบการเงินที่มีระดับของความรู้และความเป็นอิสระที่แตกต่างกันเกิดความเห็นที่ยอมรับร่วมกันได้ถึงแม้จะไม่เห็นด้วยอย่างสมบูรณ์ก็ตาม

20.3. ทันต่อเวลา - ข้อมูลที่มีความทันต่อเวลาจะต้องเป็นข้อมูลที่ใช้รายงานทางการเงินสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจได้ก่อนที่ข้อมูลนั้นจะสูญเสียความสามารถในการมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ

20.4. เข้าใจได้ - ข้อมูลที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจได้เป็นข้อมูลที่นำเสนออย่างกระชับชัดเจน โดยมีข้อสมมติว่าผู้ใช้งบการเงินมีความรู้พอควรเกี่ยวกับธุรกิจและกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องและมีความสามารถที่จะอ่านและวิเคราะห์รายงานทางการเงินได้โดยใช้ความพากเพียรพอควร

ข้อควรพิจารณาอื่น

21. ข้อมูลจะถือว่ามีสาระสำคัญ หากการไม่แสดงข้อมูลหรือการแสดงผลผิดพลาดมีผลกระทบต่อตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ความมีสาระสำคัญขึ้นอยู่กับขนาดของรายการหรือขนาดของความผิดพลาดและ/หรือลักษณะของรายการที่เกิดขึ้นภายใต้สภาพการณ์เฉพาะ ซึ่งต้องพิจารณาเป็นแต่ละกรณี ดังนั้นความมีสาระสำคัญจึงถือเป็นข้อพิจารณามากกว่าจะเป็นลักษณะเชิงคุณภาพซึ่งข้อมูลต้องมีหากข้อมูลนั้นจะถือว่ามีประโยชน์

22. โดยทั่วไป ผู้จัดทำงบการเงินต้องประสบกับความไม่แน่นอนอันหลีกเลี่ยงไม่ได้เกี่ยวกับเหตุการณ์และสภาพแวดล้อมต่างๆ ตัวอย่างเช่น ความสามารถในการเก็บหนี้ การประมาณอายุการให้ประโยชน์ของโรงงานและอุปกรณ์ และจำนวนการเรียกร้องค่าเสียหายที่อาจเกิดขึ้นตามสัญญารับประกัน กิจการต้องแสดงความไม่แน่นอนดังกล่าว โดยใช้หลักความระมัดระวังในการจัดทำงบการเงิน หลักความระมัดระวัง คือ การใช้ดุลยพินิจที่จำเป็นในการประมาณการภายใต้ความไม่แน่นอนเพื่อให้สินทรัพย์หรือรายได้แสดงจำนวนสูงเกินไป และหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายแสดงจำนวนต่ำเกินไป อย่างไรก็ตามการใช้หลักความระมัดระวังมิได้อนุญาตให้กิจการตั้งสำรองกลับหรือตั้งค่าเผื่อไว้สูงเกินไป โดยเจตนาแสดงสินทรัพย์หรือรายได้ให้ต่ำเกินไป หรือแสดงหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายให้สูงเกินไป เนื่องจากจะทำให้งบการเงินขาดความเป็นกลาง ซึ่งมีผลต่อการความน่าเชื่อถือ

23. การพิจารณาความสมดุลระหว่างประโยชน์ที่ได้รับกับต้นทุนที่เสียไป เป็นประเด็นสำคัญสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมากกว่ากิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เนื่องจากกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจะไม่ได้ประโยชน์จากการประหยัดจากขนาด (Economies of Scale) ทำให้ต้นทุนต่อหน่วยในการจัดทำรายงานการเงินสูงกว่า และกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมีทรัพยากรเพื่อการจัดทำรายงานทางการเงินจำกัด

24. ในทางปฏิบัติ การสร้างความสมดุลระหว่างลักษณะเชิงคุณภาพต่างๆ ถือเป็นสิ่งจำเป็น วัตถุประสงค์หลักคือการหาความสมดุลของลักษณะเชิงคุณภาพต่างๆ เพื่อให้งบการเงินบรรลุวัตถุประสงค์แต่ความสำคัญของลักษณะเชิงคุณภาพจะแตกต่างกันไปในแต่ละกรณี จึงจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจเชิงผู้ประกอบวิชาชีพในการตัดสินใจเลือกความสมดุลดังกล่าว

การรับรู้รายการและองค์ประกอบของงบการเงิน

25. การรับรู้รายการ หมายถึง การรวมรายการเข้าเป็นส่วนหนึ่งของงบแสดงฐานะการเงิน (เดิมเรียกว่า งบดุล) หรืองบกำไรขาดทุน

26. องค์ประกอบของงบการเงินที่ให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงินในการประเมินฐานะการเงินของกิจการ ได้แก่ รายการสินทรัพย์ รายการหนี้สินและรายการส่วนของเจ้าของ องค์ประกอบดังกล่าวมีความหมายและหลักการรับรู้รายการดังต่อไปนี้

26.1. สินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต การรับรู้รายการสินทรัพย์ต้องเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ทุกข้อดังนี้

26.1.1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

26.1.2. รายการนั้นมีราคาทุนหรือมูลค่าที่วัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

26.2. หนี้สิน หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ โดยภาระผูกพันดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งการชำระภาระผูกพันนั้น คาดว่าจะส่งผลให้กิจการสูญเสียทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ การรับรู้รายการหนี้สินต้องเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการหนี้สินทุกข้อ ดังนี้

26.2.1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของทรัพยากรจะออกจากกิจการ อันเนื่องมาจากการชำระภาระผูกพัน

26.2.2. มูลค่าที่ต้องชำระภาระผูกพันสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

26.3. ส่วนของเจ้าของ หมายถึง ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการ หลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกแล้ว

27. องค์ประกอบของงบการเงินที่ให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงินในการประเมินผลการดำเนินงาน ได้แก่ รายการรายได้และรายการค่าใช้จ่าย องค์ประกอบดังกล่าวมีความหมายและหลักการรับรู้รายการดังต่อไปนี้

27.1. รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลารายงาน หรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สิน ซึ่งส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น โดยที่ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากเจ้าของและรายการกำไร ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตเพิ่มขึ้น เนื่องจากการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สิน และกิจการสามารถวัดมูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ ทั้งนี้รายได้ตามคำนิยามรวมถึงรายได้จากกิจกรรมหลักของการดำเนินงานตามปกติและผลกำไรโดยผลกำไรอาจเกิดจากกิจกรรมตามปกติของกิจการหรือไม่ก็ได้ เช่น กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ กำไรจากการขายสินทรัพย์ เป็นต้น ตามปกติแล้วผลกำไรเมื่อมีการรับรู้จะแสดงเป็นรายการแยกต่างหาก โดยมักแสดงสุทธิจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง เนื่องจากข้อมูลดังกล่าวเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

27.2. ค่าใช้จ่าย หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลารายงาน หรือการลดค่าของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน ซึ่งส่งผลให้ส่วนของเจ้าของลดลง โดยที่ไม่รวมถึงการแบ่งปันให้กับเจ้าของ และรายการขาดทุน ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ กิจการควรรับรู้ค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการคาดว่าจะเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต อันเนื่องมาจากการลดลงของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน และกิจการสามารถวัดมูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ ทั้งนี้ค่าใช้จ่ายตามคำนิยามรวมถึงค่าใช้จ่ายที่เกิดจากกิจกรรมหลักของการดำเนินงานตามปกติและผลขาดทุน โดยผลขาดทุนอาจเกิดจากกิจกรรมตามปกติของกิจการหรือไม่ก็ได้ เช่น ขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ขาดทุนจากการขายสินทรัพย์ เป็นต้น ตามปกติแล้ว ผลขาดทุนเมื่อมีการรับรู้จะแสดงเป็นรายการแยกต่างหาก โดยมักแสดงสุทธิจากรายได้ที่เกี่ยวข้อง เนื่องจากข้อมูลดังกล่าวเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

การวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน

28. การวัดมูลค่า คือ การกำหนดจำนวนที่เป็นตัวเงินเพื่อรับรู้องค์ประกอบของงบการเงิน

29. เกณฑ์ที่ใช้ในการวัดมูลค่า ได้แก่

29.1. ราคาทุนเดิม หมายถึง จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่ต้องจ่ายชำระเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ วันที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก หรือจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่ได้รับจากการก่อหนี้สิน ณ วันที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก

29.2. ราคาทุนปัจจุบัน หมายถึง จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่ต้องจ่ายชำระเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ที่เทียบเคียงกันกับสินทรัพย์นั้น หรือจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่จะต้องใช้ในการชำระภาระผูกพันในขณะนั้น

29.3. มูลค่าที่จะได้รับหรือชำระ หมายถึง จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่จะได้จากการขายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่การบังคับขายในวันที่วัดมูลค่าของสินทรัพย์นั้น หรือจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระหนี้สินโดยไม่ต้องคิดลด

29.4. มูลค่าปัจจุบัน หมายถึง การแสดงสินทรัพย์ด้วยมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคต ซึ่งคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้นในการดำเนินงานตามปกติของกิจการและการแสดงหนี้สินด้วยมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดจ่ายสุทธิ ซึ่งคาดว่าจะต้องจ่ายชำระหนี้สินในการดำเนินงานตามปกติของกิจการ

29.5. มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์หรือจ่ายชำระหนี้กัน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน เช่น ราคากลาง (ซื้อขายคล่อง) หรือมูลค่าปัจจุบันของราคาที่จะต้องชำระ เพื่อโอนหนี้สินให้แก่คู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่ง เป็นต้น

30. เกณฑ์ในการวัดมูลค่ารายการที่กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะใช้ในการจัดทำงบการเงิน คือ ราคาทุนเดิม โดยใช้ร่วมกับเกณฑ์อื่นๆ เช่น สินค้าคงเหลือแสดงด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม เป็นต้น ถึงแม้ว่ามูลค่ายุติธรรมมีประโยชน์ต่อ

ผู้ใช้งบการเงิน แต่กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะอาจต้องแบกรับภาระต้นทุนการจัดทำรายงานการเงินที่ตั้งอยู่บนพื้นฐานของมูลค่ายุติธรรมสูงมากเมื่อเปรียบเทียบกับผลประโยชน์ที่ได้รับจากข้อมูลดังกล่าว ดังนั้น การวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินบางรายการจึงใช้มูลค่ายุติธรรมหากรายการดังกล่าวมีมูลค่ายุติธรรมจากตลาดที่มีสภาพคล่องสูงเนื่องจากมูลค่ายุติธรรมสามารถหาได้โดยตรงจากแหล่งข้อมูลที่เชื่อถือได้และมีต้นทุนต่ำ

บทที่ 4

การนำเสนองบการเงิน

31. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะฉบับนี้ กำหนดให้งบการเงินที่สมบูรณ์ต้องประกอบด้วย

31.1. งบแสดงฐานะการเงิน ซึ่งนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินของกิจการ ณ วันสิ้นงวด

31.2. งบกำไรขาดทุน แสดงถึงผลการดำเนินงานของกิจการสำหรับงวด

31.3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น แสดงถึงการเปลี่ยนแปลงในรายการที่เป็นองค์ประกอบต่างๆ ของเจ้าของในระหว่างงวด

31.4. หมายเหตุประกอบงบการเงิน แสดงถึงข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน นโยบายการบัญชีที่ใช้และข้อมูลอื่นๆ นอกเหนือจากที่นำเสนอในงบการเงิน

32. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่กำหนดให้กิจการต้องทำงบกระแสเงินสด แต่หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ของงบกระแสเงินสดก็สามารถจัดทำได้ โดยปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (TFRSs) ที่ว่าด้วย งบกระแสเงินสด

33. กิจการต้องจัดทำงบการเงินอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้ง งบการเงินควรนำเสนอข้อมูลที่เปรียบเทียบได้ โดยรายการต่างๆ ที่นำเสนอในงบการเงินต้องสามารถเปรียบเทียบได้กับรายการที่นำเสนอสำหรับงวดก่อน หากกิจการมีความประสงค์จะจัดทำงบการเงินระหว่างกาล งบการเงินระหว่างกาลนั้นต้องเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

34. รายการที่มีลักษณะหรือหน้าที่ที่คล้ายคลึงกันแต่ประเภทที่มีสาระสำคัญต้องแยกแสดงในงบการเงิน รายการที่มีลักษณะหรือหน้าที่ที่ไม่คล้ายคลึงกันแต่รายการต้องแยกแสดงในงบการเงินเว้นแต่รายการเหล่านั้นไม่มีสาระสำคัญ

35. กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์และหนี้สิน หรือรายได้และค่าใช้จ่าย มาหักกลบกัน นอกจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีข้อกำหนดหรืออนุญาติให้หักกลบได้

36. งบการเงินของกิจการต้องมีการระบุเอกลักษณ์อย่างชัดเจน โดยต้องแสดงรายการต่อไปนี้

36.1. ชื่อของงบการเงิน เช่น งบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน เป็นต้น

36.2. ชื่อของกิจการที่เสนอรายงาน และการเปลี่ยนแปลงของข้อมูลดังกล่าว นับจากสิ้นรอบระยะเวลารายงานงวดก่อน

36.3. วันที่สิ้นสุดของรอบระยะเวลาบัญชีหรือรอบระยะเวลารายงานของงบการเงินชุดนี้

36.4. สกุลเงินที่ใช้รายงาน

36.5. จำนวนหลักที่ใช้ในการแสดงจำนวนเงินในงบการเงิน

งบแสดงฐานะการเงิน

37. ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการประเมินฐานะการเงิน ได้แก่ ข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของ โดยแยกแสดงการจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินเป็น รายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน ดังนี้

37.1. สินทรัพย์ต้องจัดเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

37.1.1. สินทรัพย์นั้นเป็นเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่ไม่มีข้อจำกัดในการใช้

37.1.2. กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์นั้น หรือตั้งใจจะขายหรือใช้ภายใน

รอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ

37.1.3. กิจการมีสินทรัพย์นั้นไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้น คือ มีไว้เพื่อค้า

37.1.4. กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นภายในระยะเวลา 12 เดือน นับจาก

รอบระยะเวลารายงาน

สินทรัพย์ที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

37.2. หนี้สินต้องจัดเป็นหนี้สินหมุนเวียน เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

37.2.1. กิจการคาดว่าจะชำระคืนหนี้สินภายในรอบระยะเวลาดำเนินงานปกติ

37.2.2. หนี้สินนั้นถึงกำหนดชำระภายใน 12 เดือน นับจากรอบระยะเวลารายงาน

37.2.3. กิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขในการเลื่อนการชำระหนี้ออกไปอีกเป็นเวลา

ไม่น้อยกว่า 12 เดือน นับจากรอบระยะเวลารายงาน

หนี้สินที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นให้จัดเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน

38. กิจการต้องแสดงรายการต่อไปนี้ในงบแสดงฐานะการเงินเป็นอย่างน้อย (ถ้ามี) โดยแยกแสดง รายการแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงิน

38.1. เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

38.2. เงินลงทุนชั่วคราว

38.3. ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น

38.4. เงินให้กู้ยืมระยะสั้น

38.5. สินค้าคงเหลือ

38.6. สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

38.7. เงินลงทุนระยะยาว

38.8. เงินให้กู้ยืมระยะยาว

38.9. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

38.10. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

38.11. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- 38.12. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น
- 38.13. เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมระยะสั้นจากสถาบันการเงิน
- 38.14. เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น
- 38.15. เงินกู้ยืมระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี
- 38.16. เงินกู้ยืมระยะสั้น
- 38.17. ประมาณการหนี้สินระยะสั้น
- 38.18. หนี้สินหมุนเวียนอื่น
- 38.19. เงินกู้ยืมระยะยาว
- 38.20. ประมาณการหนี้สินระยะยาว
- 38.21. หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น
- 38.22. ทุนที่ออกและสำรองต่างๆ รวมทั้งกำไร (ขาดทุน) สะสม

39. กิจการที่ไม่มีหุ้นทุน เช่น ห้างหุ้นส่วนจำกัด หรือนิติบุคคลต่างประเทศ ต้องเปิดเผยข้อมูล ซึ่งเทียบเท่ากับข้อมูลที่กำหนดในย่อหน้าที่ 38.22. ของส่วนของเจ้าของแต่ละประเภท

งบกำไรขาดทุน

40. กิจการต้องรับรู้รายการรายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการสำหรับงวดในงบกำไรขาดทุน เพื่อคำนวณหาผลกำไร (ขาดทุน) ยกเว้นรายการกำไรหรือขาดทุน ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ

41. กิจการต้องแสดงรายการดังต่อไปนี้ในงบกำไรขาดทุนเป็นอย่างน้อย โดยแยกแสดงรายการแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงิน

- 41.1. รายได้
- 41.2. ต้นทุนทางการเงิน ซึ่งประกอบด้วยดอกเบี้ยจ่ายและต้นทุนทางการเงินอื่นๆ
- 41.3. ภาษีเงินได้
- 41.4. กำไร (ขาดทุน) สุทธิ

42. ในการรายงานค่าใช้จ่าย กิจการจะเลือกจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ หรือตามลักษณะขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหาร เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เชื่อถือได้และเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

42.1. การจำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะ

42.1.1. กิจการต้องรวบรวมและนำเสนอค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนตามลักษณะของรายการ โดยไม่ปันส่วนตามหน้าที่ต่างๆ ภายในกิจการ

42.1.2. ตัวอย่างของค่าใช้จ่ายที่จำแนกตามลักษณะ ได้แก่ ค่าเสื่อมราคา ค่าวัสดุค้ำ ขนส่ง ค่าตอบแทนพนักงาน และค่าโฆษณา เป็นต้น

42.1.3. ตัวอย่างของงบกำไรขาดทุนจำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะของค่าใช้จ่ายสำหรับกิจการผลิต กิจการค้าปลีกและค้าส่ง และกิจการให้บริการ แสดงได้ดังนี้

กิจการผลิต

รายได้	
รายได้จากการขาย	XX
รายได้อื่น	<u>XX</u>
รวมรายได้	<u>XX</u>
ค่าใช้จ่าย	
การเปลี่ยนแปลงในสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำ	XX
งานที่ทำโดยกิจการและบันทึกเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน	XX
วัตถุดิบและวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป	XX
ค่าใช้จ่ายพนักงาน	XX
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย	XX
ค่าใช้จ่ายอื่น	<u>XX</u>
รวมค่าใช้จ่าย	<u>XX</u>
กำไร (ขาดทุน) ก่อนต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้	XX
ต้นทุนทางการเงิน	<u>XX</u>
กำไร (ขาดทุน) ก่อนภาษีเงินได้	XX
ภาษีเงินได้	XX
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ	<u>XX</u>

กิจการค้าปลีกและค้าส่ง

รายได้	
รายได้จากการขาย	XX
รายได้อื่น	<u>XX</u>
รวมรายได้	<u>XX</u>
ค่าใช้จ่าย	
การเปลี่ยนแปลงในสินค้าสำเร็จรูป	XX
ซื้อ	XX
ค่าใช้จ่ายพนักงาน	XX
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย	XX
ค่าใช้จ่ายอื่น	<u>XX</u>
รวมค่าใช้จ่าย	<u>XX</u>
กำไร (ขาดทุน) ก่อนต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้	XX
ต้นทุนทางการเงิน	<u>XX</u>

กำไร (ขาดทุน) ก่อนภาษีเงินได้	XX
ภาษีเงินได้	XX
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ	XX

กิจการให้บริการ

รายได้	
รายได้จากการให้บริการ	XX
รายได้อื่น	XX
รวมรายได้	XX
ค่าใช้จ่าย	
ค่าใช้จ่ายพนักงาน	XX
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย	XX
ค่าใช้จ่ายอื่น	XX
รวมค่าใช้จ่าย	XX
กำไร (ขาดทุน) ก่อนต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้	XX
ต้นทุนทางการเงิน	XX
กำไร (ขาดทุน) ก่อนภาษีเงินได้	XX
ภาษีเงินได้	XX
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ	XX

42.2. การจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่

42.2.1. กิจการต้องรวบรวมและนำเสนอค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนตามหน้าที่

42.2.2. ตัวอย่างของค่าใช้จ่ายที่จำแนกตามหน้าที่ ได้แก่ ต้นทุนขาย ค่าใช้จ่ายในการขาย

ค่าจัดส่งสินค้า และค่าใช้จ่ายเพื่อการบริหาร เป็นต้น

42.2.3. กิจการที่เลือกวิธีการจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ อาจเลือกนำเสนองบกำไรขาดทุนแบบขั้นเดียวหรือแบบหลายขั้น

42.2.3.1. งบกำไรขาดทุนแบบขั้นเดียว กิจการต้องแสดงรายได้ประเภทต่างๆ

และค่าใช้จ่ายประเภทต่างๆ แยกออกจากกัน และแสดงผลต่างของ

รายได้และค่าใช้จ่ายเป็นกำไร ดังตัวอย่างต่อไปนี้

รายได้	
รายได้จากการขาย/รายได้จากการให้บริการ	XX
รายได้อื่น	XX
รวมรายได้	XX
ค่าใช้จ่าย	

ต้นทุนขาย/ต้นทุนการให้บริการ	XX
ค่าใช้จ่ายในการขาย	XX
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	XX
ค่าใช้จ่ายอื่น	XX
รวมค่าใช้จ่าย	XX
กำไร (ขาดทุน) ก่อนต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้	XX
ต้นทุนทางการเงิน	XX
กำไร (ขาดทุน) ก่อนภาษีเงินได้	XX
ภาษีเงินได้	XX
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ	XX

42.2.3.2. งบกำไรขาดทุนแบบหลายชั้น กิจการต้องนำเสนอกำไรในระดับ

ต่างๆ ได้แก่ กำไรขั้นต้น กำไรจากการดำเนินงาน กำไรก่อนหักต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้ และกำไรสุทธิ ดังตัวอย่างต่อไปนี้

รายได้จากการขาย/รายได้จากการให้บริการ	XX
ต้นทุนขาย/ต้นทุนการให้บริการ	XX
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	XX
รายได้อื่น	XX
กำไร (ขาดทุน) ก่อนค่าใช้จ่าย	XX
ค่าใช้จ่ายในการขาย	XX
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	XX
ค่าใช้จ่ายอื่น	XX
รวมค่าใช้จ่าย	XX
กำไร (ขาดทุน) ก่อนต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้	XX
ต้นทุนทางการเงิน	XX
กำไร (ขาดทุน) ก่อนภาษีเงินได้	XX
ภาษีเงินได้	XX
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ	XX

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้น

43. กิจการต้องนำเสนองบแสดงการเปลี่ยนแปลงของผู้ถือหุ้น โดยนำเสนอรายการต่อไปนี้

43.1. เงินทุนที่ได้รับจากผู้ถือหุ้นและจ่ายคืนให้แก่ผู้ถือหุ้น รวมทั้งส่วนแบ่งกำไร

43.2. กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับรอบระยะเวลาของการรายงาน

43.3. ยอดคงเหลือ ณ วันต้นงวด ของกำไร (ขาดทุน) สะสม และรายการต่างๆ ในส่วนของเจ้าของ การเปลี่ยนแปลงรายการต่างๆ ระหว่างงวดและยอดคงเหลือของรายการนั้นๆ ณ วันสิ้นงวด

43.4. รายการซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

44. หมายเหตุประกอบงบการเงินของกิจการต้องแสดงข้อมูลดังต่อไปนี้

44.1. ข้อความที่ระบุว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

44.2. สรุปนโยบายการบัญชีที่เลือกใช้

44.3. ข้อมูลที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้เปิดเผยเป็นการเฉพาะ

44.4. ข้อมูลอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น ภาวะผูกพันตามสัญญา

45. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่กำหนดให้กิจการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ของการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงานก็สามารถจัดทำได้โดยปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ว่าด้วยเรื่อง การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน

46. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้อง หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ของการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องก็สามารถจัดทำได้ โดยปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ว่าด้วยเรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้อง

47. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ของการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน ก็สามารถจัดทำได้ โดยปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ว่าด้วยเรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน

บทที่ 5

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และการแก้ไข

ข้อผิดพลาด

48. การเปลี่ยนแปลงทางบัญชีประกอบด้วย (ก) การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี (ข) การเปลี่ยนแปลงประมาณการบัญชี และ (ค) การแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน

49. การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี หมายถึง การเปลี่ยนแปลงวิธีปฏิบัติทางการบัญชี ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปเป็นอีกวิธีหนึ่ง ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปเช่นเดียวกัน

50. การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี หมายถึง การปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หรือหนี้สิน หรือจำนวนที่มีการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ในระหว่างงวด อันเป็นผลมาจากการประเมินสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์และหนี้สิน และการประเมินประโยชน์และภาระผูกพัน ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินนั้น การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีเป็นผลจากการได้รับข้อมูลใหม่หรือมีการพัฒนาเพิ่มเติมจากเดิม การเปลี่ยนแปลงประมาณการจึงไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด

51. ข้อผิดพลาดในงวดก่อน หมายถึง การละเว้นการแสดงรายการและการแสดงรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในงบการเงินของกิจการในงวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก็ตาม ซึ่งข้อมูลดังกล่าว (ก) มีอยู่ในงบการเงินของงวดก่อนที่ได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่ (ข) สามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าสามารถหาข้อมูลได้ และนำมาใช้ในการจัดทำและการแสดงรายการในงบการเงิน ข้อผิดพลาดดังกล่าวรวมถึงผลกระทบจากการคำนวณผิดพลาด ข้อผิดพลาดจากการใช้นโยบายการบัญชี การมองข้ามหรือการตีความข้อเท็จจริงผิดพลาด และการทุจริต

นโยบายการบัญชี

52. ในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มีได้กำหนดแนวทางปฏิบัติสำหรับรายการค้า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นเป็นการเฉพาะ กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีโดยอ้างอิงและพิจารณาการใช้นโยบายการบัญชีจากแหล่งต่างๆ ตามลำดับต่อไปนี้

52.1. ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับเรื่องที่เกี่ยวข้องคล้อยถึงและเกี่ยวข้องกัน

52.2. ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน คำนิยามและการรับรู้รายการ และการวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน ที่ระบุไว้ในกรอบแนวคิดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

52.3. มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) เฉพาะรายการนั้นๆ

การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชี

53. เมื่อกิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินไปถือปฏิบัติเป็นการเฉพาะกับรายการค้า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นทางบัญชี นโยบายการบัญชีหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่นำมาใช้ปฏิบัติกับรายการดังกล่าวต้องเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับเรื่องนั้น

54. มาตรฐานการรายงานทางการเงินได้กำหนดนโยบายการบัญชีที่สรุปว่ามีผลทำให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและน่าเชื่อถือเกี่ยวกับรายการ เหตุการณ์อื่นและสถานการณ์ที่เป็นอยู่นโยบายการบัญชีไม่จำเป็นต้องถือปฏิบัติกับรายการที่ไม่มีสาระสำคัญ

ความสม่ำเสมอของนโยบายการบัญชี

55. กิจการต้องเลือกใช้และนํานโยบายการบัญชีมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอกับรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินได้กำหนดหรืออนุญาตเป็นการเฉพาะให้ใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างกันได้สำหรับรายการแต่ละประเภทหากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

กำหนดหรืออนุญาตให้ปฏิบัติดังกล่าวได้ กิจการต้องเลือกและนํานโยบายการบัญชีที่เหมาะสมมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอสำหรับรายการแต่ละประเภท

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

56. กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ถ้าการเปลี่ยนแปลงนั้นเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง ดังนี้

56.1. เกิดจากข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

56.2. ทำให้งบการเงินให้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องการตัดสินใจมากขึ้นในส่วนที่เกี่ยวกับผลกระทบของรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่มีต่อฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของกิจการ

57. ผู้ใช้งบการเงินมีความต้องการที่จะเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการในรอบระยะเวลาต่างกัน เพื่อระบุถึงแนวโน้มของฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของกิจการ ดังนั้น กิจการจึงต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันในแต่ละงวดบัญชีและจากงวดหนึ่งไปยังงวดถัดไป เว้นแต่การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีจะเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งที่กล่าวข้างต้น

58. กรณีต่อไปนี้ไม่ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

58.1. การนํานโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่นที่มีเนื้อหาแตกต่างจากรายการและเหตุการณ์ที่เคยเกิดขึ้นมาก่อน

58.2. การนํานโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับรายการค้า เหตุการณ์ และสถานการณ์อื่นที่ไม่เคยเกิดขึ้นมาก่อน หรือเคยเกิดขึ้นแต่ไม่มีสาระสำคัญ

59. เมื่อกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีให้กิจการรับรู้ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงโดยการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง เว้นแต่ในทางปฏิบัติไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชี หรือไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบสะสมที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้ ให้ใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป กล่าวคือ ใช้นโยบายบัญชีใหม่สำหรับรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์ต่างๆหลังจากวันที่มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

การเปิดเผยข้อมูล

60. เมื่อกิจการเริ่มนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติทำให้เกิดผลกระทบต่อดวงบัญชีปัจจุบัน หากกิจการไม่สามารถระบุจำนวนเงินของการปรับปรุงผลกระทบนั้นหรือหากผลกระทบนั้นมีผลต่อดวงบัญชีในอนาคต กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

60.1. ชื่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่นำมาถือปฏิบัติ

60.2. การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเป็นการปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

60.3. ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

60.4. คำอธิบายเกี่ยวกับข้อกำหนดในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลง

60.5. ข้อกำหนดในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลง ซึ่งอาจมีผลกระทบในงวดต่อไป

60.6. สำหรับงวดบัญชีปัจจุบัน หากสามารถปฏิบัติได้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงที่กระทบต่อ

ก. รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ

ข. งบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้อีก

61. หากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยความสมัครงใจทำให้เกิดผลกระทบต่องวดบัญชีปัจจุบัน ผลกระทบดังกล่าวจะมีผลต่องวดบัญชีอื่นๆ เว้นแต่จะไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติที่จะระบุจำนวนเงินที่ต้องปรับปรุง หรืออาจมีผลกระทบต่องวดบัญชีในอนาคต กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

61.1. ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

61.2. เหตุผลว่าการใช้นโยบายการบัญชีใหม่ทำให้งบการเงินมีความน่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากยิ่งขึ้นได้อย่างไร

61.3. สำหรับงวดบัญชีปัจจุบัน หากสามารถปฏิบัติได้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงที่กระทบต่อรายการแต่ละบรรทัดในงบการเงิน

61.4. จำนวนเงินของรายการปรับงบการเงินที่นำเสนอหากสามารถทำได้ ในทางปฏิบัติ และงบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้อีก

การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

62. กิจการต้องรับรู้ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการบัญชี โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป ด้วยการรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการบัญชีสำหรับงวดปัจจุบันและงวดอนาคตที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนั้น เช่น การเปลี่ยนแปลงมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าคงเหลือ การเปลี่ยนแปลงจำนวนหนี้สงสัยจะสูญ

การเปิดเผยข้อมูล

63. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนเงินของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ที่มีผลกระทบต่องบการเงินสำหรับงวดบัญชีปัจจุบัน หรือคาดว่าจะมีผลกระทบต่องวดบัญชีต่อไปเว้นแต่ไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบได้

64. หากกิจการไม่เปิดเผยผลกระทบต่องวดบัญชีในอนาคต เนื่องจากไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีต่องวดบัญชีในอนาคตได้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

ข้อผิดพลาด

65. กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญของงวดก่อน โดยปรับย้อนหลังในงบการเงินฉบับแรก ที่ได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่หลังจากที่พบข้อผิดพลาด โดย

65.1. ปรับงบการเงินงวดก่อนที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ เสมือนว่าข้อผิดพลาดได้ถูกแก้ไขในงวดบัญชีที่ข้อผิดพลาดได้เกิดขึ้น หรือ

65.2. หากข้อผิดพลาดเป็นข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีก่อนงวดบัญชีแรกสุดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ กิจการต้องปรับปรุงยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นในงบการเงินงวดแรกสุดที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ

66. กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดของงบการเงินงวดก่อน โดยการปรับงบการเงินย้อนหลัง เว้นแต่ในทางปฏิบัติไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชี หรือไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบสะสมที่เกิดจากข้อผิดพลาดได้

67. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดจากข้อผิดพลาดของแต่ละงวดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบไม่ว่างวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก็ตาม กิจการต้องปรับปรุงยอดยกมาต้นงวดของสินทรัพย์หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ (ซึ่งอาจเป็นงวดบัญชีปัจจุบัน)

68. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบสะสม ณ ต้นงวดบัญชีปัจจุบันที่เกิดจากข้อผิดพลาดที่มีต่องบการเงินของงวดบัญชีก่อนๆ ได้ กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดโดยปรับปรุงข้อมูลที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบด้วยวิธีเปลี่ยนต้นที่เป็นต้นไป นับจากวันแรกสุดที่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

69. การแก้ไขข้อผิดพลาดแตกต่างจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี โดยการประมาณการทางบัญชีมีลักษณะเป็นการประมาณการที่อาจต้องมีการทบทวนเมื่อกิจการได้รับข้อมูลเพิ่มเติมตัวอย่างเช่น ผลกำไรหรือผลขาดทุนที่รับรู้จากผลของรายการที่มีความไม่แน่นอนไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด

การเปิดเผยข้อมูลเมื่อมีข้อผิดพลาดในงวดก่อน

70. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังนี้

70.1. ลักษณะของข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงบการเงินงวดก่อน

70.2. สำหรับงบการเงินของงวดก่อนที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงเท่าที่สามารถปฏิบัติได้ ที่มีผลกระทบต่อรายการแต่ละบรรทัดในงบการเงิน

70.3. จำนวนเงินของรายการปรับปรุง ณ วันต้นงวดของงวดบัญชีแรกสุดที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ

70.4. หากในทางปฏิบัติกิจการไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับงบการเงินงวดก่อนงวดใดงวดหนึ่งได้ กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่ากิจการแก้ไขข้อผิดพลาดเมื่อใดและอย่างไร

งบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้อีก

บทที่ 6

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

71. เงินสด หมายถึง เงินสดในมือและเงินฝากธนาคาร โดยเงินสดในมือ ได้แก่ ธนบัตรและเหรียญกษาปณ์ที่กิจการมีอยู่ รวมทั้งเงินสดย่อย ธนาคัติ ตัวแลกเงินไปรษณีย์ เช็คที่ถึงกำหนดชำระแต่ยังมีได้นำฝาก เช็ควินทาง และตราต่างประเทศของธนาคาร สำหรับเงินฝากธนาคาร ได้แก่ เงินฝากธนาคารกระแสรายวันและออมทรัพย์ ทั้งนี้ ไม่รวมเงินฝากธนาคารประเภทจ่ายคืนเมื่อสิ้นระยะเวลา (เงินฝากประจำ) และบัตรเงินฝากที่ออกโดยธนาคารพาณิชย์และสถาบันการเงินอื่น ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการแสดงรายการดังกล่าวเป็นเงินลงทุนชั่วคราวโดยจัดประเภทเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน หรือเงินลงทุนระยะยาวโดยจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

72. รายการเทียบเท่าเงินสด หมายถึง เงินลงทุนระยะสั้นที่มีสภาพคล่องสูง ซึ่งพร้อมที่จะเปลี่ยนเป็นเงิน

สดในจำนวนที่ทราบได้และมีความเสี่ยงต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าน้อยหรือไม่มีสาระสำคัญ เช่นเงินลงทุนที่มีวันครบกำหนดในระยะสั้น กล่าวคือ 3 เดือน หรือน้อยกว่านับจากวันที่ได้มา เป็นต้น

73. กิจการต้องนำเสนอเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดรวมเป็นรายการเดียวกัน

74. กิจการไม่ควรนำเสนอเงินฝากธนาคารที่มีข้อจำกัดในการเบิกถอนเป็นรายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ตัวอย่างของเงินฝากธนาคารที่มีข้อจำกัดในการเบิกถอน เช่น เงินฝากธนาคารที่กิจการนำไปเป็นหลักประกันการกู้ยืมและไม่สามารถถอนได้ เป็นต้น มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการแสดงเงินฝากธนาคารที่มีข้อจำกัดในการเบิกถอนเป็นสินทรัพย์อื่น โดยจัดประเภทเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับกำหนดเวลาของข้อจำกัดในการเบิกถอน

75. หากกิจการมีรายการเงินฝากธนาคารที่มีข้อจำกัดในการเบิกถอน กิจการต้องเปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับเงื่อนไขหรือข้อจำกัดในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

76. เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารจัดเป็นหนี้สินหมุนเวียน ดังนั้น จึงไม่สามารถนำมาหักกลบกับรายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

บทที่ 7

ลูกหนี้

77. ลูกหนี้ หมายถึง สิทธิที่กิจการจะได้รับเงินสดหรือทรัพยากรหรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอื่นๆ เมื่อถึงกำหนดชำระ ลูกหนี้อาจรวมถึงลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นๆ

77.1. ลูกหนี้การค้า หมายถึง ลูกหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือการให้บริการที่กิจการได้ส่งมอบแก่ผู้ซื้อหรือได้ตกลงอย่างเป็นทางการกับผู้ซื้อ รายการดังกล่าวนี้อาจอยู่ในรูปของตัวเงินรับ

77.2. ลูกหนี้อื่น หมายถึง ลูกหนี้ที่ไม่ใช่ลูกหนี้การค้า เช่น ลูกหนี้และเงินให้กู้ยืมแก่กรรมการและลูกจ้างเงินให้กู้ยืมอื่น เป็นต้น

78. ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นอาจเกี่ยวข้องกับกิจการที่เป็นอิสระ หรือบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หากลูกหนี้การค้าเกิดจากรูทกรรมการค้าระหว่างบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กิจการต้องใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับเป็นเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่าลูกหนี้การค้า

79. ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นต้องวัดมูลค่าภายหลังด้วยมูลค่าที่ได้รับ ซึ่งหมายถึงมูลค่าหลังจากหักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

80. การรับรู้รายได้จากดอกเบี้ยรับให้เป็นไปตามข้อกำหนดในบทที่ 18 เรื่อง รายได้

วิธีการประมาณหนี้สงสัยจะสูญ

81. วิธีการประมาณหนี้สงสัยจะสูญสามารถทำได้สามวิธี ได้แก่ วิธีอัตราร้อยละของยอดขายเชื่อสุทธิ วิธีอัตราร้อยละของลูกหนี้ที่ค้างชำระจำแนกตามอายุของลูกหนี้ และวิธีพิจารณาลูกหนี้เป็นแต่ละราย

81.1. วิธีอัตราร้อยละของยอดขายเชื่อสุทธิ คำนวณจำนวนหนี้สงสัยจะสูญเป็นร้อยละของยอดขายเชื่อสุทธิ

81.2. วิธีอัตราร้อยละของลูกหนี้ที่ค้างชำระจำแนกตามอายุของลูกหนี้ คำนวณโดยการจัดกลุ่มลูกหนี้จำแนกตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระ ลูกหนี้กลุ่มที่ค้างชำระนานนำมาคำนวณหาจำนวนหนี้สงสัยจะสูญด้วยอัตราร้อยละที่สูงกว่าลูกหนี้ที่เริ่มค้างชำระเกินกำหนด โดยถือว่าลูกหนี้ที่ค้างชำระนานจะมีโอกาสไม่ชำระหนี้มากกว่าลูกหนี้ที่เริ่มเกิดขึ้น

81.3. วิธีพิจารณาหนี้เป็นแต่ละราย พิจารณาจากความสามารถในการชำระหนี้และจำนวนเงินที่คาดว่าจะได้รับชำระจากลูกหนี้

82. กิจการต้องรับรู้จำนวนหนี้สงสัยจะสูญเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ควบคุมกับการรับรู้ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ซึ่งเป็นบัญชีปรับมูลค่าบัญชีลูกหนี้ ในงบแสดงฐานะการเงิน

การตัดจำหน่ายหนี้สูญ

83. หากลูกหนี้ยังไม่ชำระหนี้เมื่อครบกำหนดแล้ว และกิจการได้มีการดำเนินการทวงถามหนี้จากลูกหนี้จนถึงที่สุดแล้ว และคาดหมายได้ค่อนข้างแน่นอนว่าจะไม่ได้รับชำระหนี้ ให้กิจการจำหน่ายลูกหนี้ออกจากบัญชีและปรับลดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่เกี่ยวข้อง

หนี้สูญได้รับคืน

84. หากลูกหนี้ที่กิจการตัดจำหน่ายไปแล้วกลับมาชำระหนี้ให้แก่กิจการ ให้กิจการโอนกลับบัญชีลูกหนี้และค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่เกี่ยวข้องด้วยจำนวนเงินที่ได้รับกลับคืน พร้อมบันทึกรายการรับชำระหนี้จากลูกหนี้

การเปิดเผยข้อมูล

85. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

85.1. มูลค่าหนี้สูญที่ตัดจำหน่ายระหว่างงวด

85.2. หนี้สูญได้รับคืนสำหรับงวด

85.3. จำนวนและรายละเอียดของลูกหนี้ที่ใช้เป็นหลักทรัพย์ค้ำประกัน

บทที่ 8

สินค้ำคงเหลือ

86. สินค้ำคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ซึ่งมีลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้

86.1. ถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ

86.2. อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย

86.3. อยู่ในรูปของวัตถุดิบ หรือวัสดุที่มีไว้เพื่อใช้ในกระบวนการผลิตสินค้าหรือให้บริการ

87. สินค้ำคงเหลือรวมถึงสินค้าที่ซื้อและถือไว้เพื่อขาย เช่น สินค้าที่ผู้ค้าปลีกซื้อและถือไว้เพื่อขาย หรือที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่นที่ถือไว้เพื่อขาย สินค้ำคงเหลือรวมถึงสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิต สินค้าระหว่างผลิต วัตถุดิบ และวัสดุที่ถือไว้เพื่อรอที่จะใช้ในกระบวนการผลิต และในกรณีที่เป็นกิจการให้บริการ สินค้ำคงเหลือจะรวมถึงต้นทุนงานให้บริการส่วนที่กิจการยังไม่ได้รับรู้เป็นรายได้

การวัดมูลค่าสินค้ำคงเหลือ

88. สินค้ำคงเหลือต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า

ต้นทุนของสินค้ำคงเหลือ

89. ต้นทุนของสินค้ำคงเหลือต้องประกอบด้วยต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ ต้นทุนแปลงสภาพและต้นทุนอื่นๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินค้ำคงเหลือนั้นอยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

ต้นทุนในการซื้อ

90. ต้นทุนในการซื้อของสินค้ำคงเหลือประกอบด้วย ราคาซื้อ อกรงเข้าและภาษีอื่น (สุทธิจากจำนวนที่กิจการจะได้รับคืนในภายหลังจากหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษี) รวมทั้งค่าขนส่ง ค่าขนถ่าย และต้นทุนอื่นๆ ซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาซึ่งสินค้ำสำเร็จรูปวัตถุดิบ และบริการ ในการคำนวณต้นทุนในการซื้อสินค้ำให้นำส่วนลดการค้า เงินที่ได้รับคืนและรายการอื่นๆ ที่คล้ายคลึงกันมาหักออก

ต้นทุนแปลงสภาพ

91. ต้นทุนแปลงสภาพของสินค้ำคงเหลือ หมายถึง ต้นทุนการผลิตที่ใช้ในการแปลงสภาพวัตถุดิบทางตรงให้เป็นสินค้ำสำเร็จรูป ต้นทุนแปลงสภาพ ประกอบด้วย ค่าแรงงานทางตรง ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ และค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ คือ ต้นทุนการผลิตทางอ้อมที่เกิดขึ้นในการผลิตโดยไม่สัมพันธ์กับปริมาณการผลิต เช่น ค่าเสื่อมราคา และค่าบำรุงรักษาอาคาร โรงงานและอุปกรณ์โรงงาน และต้นทุนเกี่ยวกับฝ่ายจัดการโรงงานและการบริหารโรงงาน เป็นต้นส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร คือ ต้นทุนการผลิตทางอ้อมที่ผันแปรโดยตรงหรือค่อนข้างจะผันแปรโดยตรงกับปริมาณการผลิต เช่น วัตถุดิบทางอ้อม และค่าแรงงานทางอ้อม เป็นต้น

ต้นทุนงานให้บริการ

92. ในกรณีที่กิจการให้บริการมีสินค้ำคงเหลือให้วัดมูลค่าสินค้ำดังกล่าวด้วยต้นทุนในการผลิต ต้นทุนดังกล่าวโดยส่วนใหญ่ประกอบด้วย ค่าแรงงาน และต้นทุนอื่นที่เกี่ยวข้องกับบุคลากรที่มีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงกับการให้บริการ ซึ่งรวมถึงบุคลากรที่ควบคุมและดูแล และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ

การคำนวณต้นทุน

93. ในการคำนวณต้นทุนของสินค้ำเมื่อขาย กิจการอาจเลือกใช้วิธีการคำนวณต้นทุนสินค้ำที่ขายโดยใช้วิธีราคาเจาะจง หรือวิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีถัวเฉลี่ยต้นทุนสินค้ำที่ซื้อเข้ามาแต่ละงวด

ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า

94. ต้นทุนของสินค้ำคงเหลืออาจจะไม่ได้รับคืนถ้าสินค้ำคงเหลือเหล่านั้นเกิดความเสียหายหรือเกิดความล้มเหลวบางส่วนหรือทั้งหมดหรือราคาขายลดลง ต้นทุนของสินค้ำคงเหลืออาจจะไม่ได้รับคืนหากประมาณการต้นทุนในการทำต่อให้เสร็จหรือประมาณการต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อทำให้สินค้ำขายได้เพิ่มขึ้น การตีราคาสินค้ำคงเหลือลดลงจากราคาทุนให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับสอดคล้องกับแนวความคิดที่ว่าสินทรัพย์ไม่ควรแสดงมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับจากการขายหรือประโยชน์ที่จะได้รับจากการใช้

95. มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หมายถึง ราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติธุรกิจ หักด้วยประมาณการต้นทุนในการผลิตสินค้ำนั้นให้เสร็จและต้นทุนที่จำเป็นต้องจ่ายไปเพื่อให้ขายสินค้ำนั้นได้

96. การลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือลงให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ให้พิจารณาจากสินค้าแต่ละประเภท แต่ในบางสถานการณ์ อาจพิจารณาจากกลุ่มสินค้าที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันหรือมีความเกี่ยวพันกัน

97. กิจการต้อง ไม่ปรับมูลค่าวัตถุดิบหรือวัสดุอื่นที่ถือไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าให้ลดต่ำกว่าราคาทุน หากสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตจากวัตถุดิบหรือวัสดุอื่นนั้นคาดว่าจะขายได้ในราคาเท่ากับหรือสูงกว่าราคาทุนของสินค้าสำเร็จรูปดังกล่าว อย่างไรก็ตาม หากสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตจากวัตถุดิบหรือวัสดุอื่นนั้นคาดว่าจะขายได้ในราคาต่ำกว่าราคาทุน ให้กิจการปรับลดมูลค่าวัตถุดิบและวัสดุอื่นให้ลดลงเท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ในสถานการณ์เช่นนี้ ต้นทุนเปลี่ยนแปลงของวัตถุดิบและวัสดุอื่นอาจเป็นมูลค่าที่ดีที่สุดในการกำหนดมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

98. กิจการต้อง ไม่ปรับมูลค่างานระหว่างทำให้ลดต่ำกว่าราคาทุน หากสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตจากงานระหว่างทำนั้นคาดว่าจะขายได้ในราคาเท่ากับหรือสูงกว่าราคาทุนของสินค้าสำเร็จรูปนั้น อย่างไรก็ตามหากสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตจากงานระหว่างทำนั้นคาดว่าจะขายได้ในราคาต่ำกว่าราคาทุน ให้กิจการปรับลดมูลค่างานระหว่างทำให้ลดลงเท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าสำเร็จรูปหักต้นทุน โดยประมาณในการทำต่อให้เสร็จ

การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

99. เมื่อมีการขายสินค้าคงเหลือออกไป มูลค่าตามบัญชีของสินค้านั้นต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย โดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขาย ในงวดที่มีการรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง

100. มูลค่าที่ลดลงของสินค้าคงเหลือเนื่องจากการปรับมูลค่าให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่าย โดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขายในงวดที่ปรับมูลค่าสินค้าให้ลดลง ส่วนผลขาดทุนอื่นที่เกี่ยวข้องกับสินค้าคงเหลือ (เช่น ขาดทุนจากสินค้าสูญหาย เป็นต้น) ต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่าย โดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายในการบริหาร ในงวดที่มีผลขาดทุนเกิดขึ้น

101. โดยปกติกิจการสามารถขายสินค้าคงเหลือจากงวดก่อนในงวดปัจจุบัน ดังนั้น กิจการจึงต้องรับรู้จำนวนที่เกิดจากการกลับรายการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือที่เกิดจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสุทธิที่จะได้รับในงวดปัจจุบัน โดยนำไปหักจากต้นทุนขายสำหรับงวดปัจจุบัน

102. สินค้าบางส่วนอาจถูกบันทึกไปยังบัญชีสินทรัพย์อื่น เช่น สินค้าที่ใช้เป็นส่วนประกอบของอาคารและอุปกรณ์ที่สร้างขึ้นเอง เป็นต้น สินค้าที่บันทึกไปยังสินทรัพย์ประเภทอื่นในลักษณะนี้ให้รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ และรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น

การเปิดเผยข้อมูล

103. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงิน

103.1. นโยบายการบัญชีที่ใช้ในการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ และวิธีที่ใช้คำนวณราคาทุน

103.2. มูลค่าตามบัญชีรวมของสินค้าคงเหลือและมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือแต่ละประเภท จำแนกตามความเหมาะสมของแต่ละกิจการ โดยทั่วไปสินค้าคงเหลือจะถูกจัดประเภทเป็นสินค้าสำเร็จรูป สินค้าระหว่างทำ วัตถุดิบและวัสดุการผลิต สำหรับสินค้าคงเหลือของผู้ให้บริการ อาจแสดงเป็นงานระหว่างทำ

103.3. มูลค่าของสินค้าคงเหลือที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในการบริหารในรอบระยะเวลารายงาน

103.4. มูลค่าของสินค้าคงเหลือที่ปรับลดลงและรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขายในรอบระยะเวลา

รายงาน

103.5. มูลค่าการบันทึกลับรายการมูลค่าของสินค้าคงเหลือที่ปรับลดลง และรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขายในรอบระยะเวลารายงานก่อน

103.6. มูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน

บทที่ 9

เงินลงทุน

104. เงินลงทุน หมายถึง ตราสารหนี้และตราสารทุนที่กิจการมีไว้ เพื่อเพิ่มความมั่งคั่งให้กับกิจการไม่ว่าจะอยู่ในรูปของส่วนแบ่งที่จะได้รับ เช่น ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล หรืออยู่ในรูปของราคาที่เพิ่มขึ้น หรือในรูปของประโยชน์ที่กิจการได้รับ เช่น ประโยชน์ที่ได้จากความสัมพันธ์ทางการค้า

การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก

105. กิจการต้องจัดประเภทเงินลงทุนในตราสารหนี้และเงินลงทุนในตราสารทุนเป็น

105.1. เงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด ซึ่งหมายถึง หลักทรัพย์ที่มีการซื้อขายในตลาด โดยมีการซื้อขายตลอดเวลาทำการ ระหว่างผู้ซื้อและผู้ขายที่มีความรอบรู้ มีความเต็มใจ และเป็นอิสระจากกัน และมีการเปิดเผยราคาต่อสาธารณชน ตัวอย่างของตลาดที่มีลักษณะข้างต้น ได้แก่ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตลาดหลักทรัพย์เอ็มเอไอ และตลาดตราสารหนี้ (Bond Electronic Exchange: BEX) เป็นต้น โดยแบ่งเป็น 2 ประเภท ดังนี้

105.1.1. หลักทรัพย์เพื่อค้า หมายถึง เงินลงทุนในตราสารทุนในความต้องการของตลาดหรือตราสารหนี้ทุกชนิดที่กิจการถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์หลักที่จะขายในอนาคตอันใกล้ ทำให้กิจการถือหลักทรัพย์นั้นไว้เป็นระยะเวลาสั้นๆ เพื่อหากำไรจากการเปลี่ยนแปลงราคาของหลักทรัพย์ ดังนั้น หลักทรัพย์เพื่อค้าจึงมีอัตราการหมุนเวียนสูง

105.1.2. หลักทรัพย์เพื่อขาย หมายถึง เงินลงทุนในตราสารทุนในความต้องการของตลาดหรือตราสารหนี้ทุกชนิด ซึ่งไม่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า และในขณะเดียวกันไม่เป็นตราสารหนี้ที่กิจการตั้งใจจะถือจนครบกำหนด

105.2. เงินลงทุนที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด

106. เงินลงทุนในตราสารทุนต้องจัดประเภทตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 105 เว้นแต่ตราสารทุนนั้นเป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า

107. เงินลงทุนในตราสารหนี้ต้องจัดประเภทตราสารหนี้เป็นหลักทรัพย์เพื่อค้าหรือหลักทรัพย์เพื่อขายเว้นแต่ตราสารหนี้นั้นเป็นตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด

108. เงินลงทุนในบริษัทย่อย หมายถึง เงินลงทุนในตราสารทุนของกิจการ (ซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้งในรูปแบบบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วน) ซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของผู้ลงทุน (ซึ่งเป็นบริษัทใหญ่) บริษัทใหญ่

ถือว่ามีอำนาจในการควบคุมเมื่อบริษัทใหญ่มีอำนาจในการออกเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งในกิจการที่ไปลงทุน ไม่ว่าจะ เป็นทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านบริษัทย่อยอื่น ยกเว้นในกรณีที่บริษัทใหญ่มีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจน ว่าอำนาจในการออกเสียงนั้นไม่ทำให้บริษัทใหญ่สามารถควบคุมกิจการดังกล่าวได้

109. เงินลงทุนในบริษัทร่วม หมายถึง เงินลงทุนในตราสารทุนของกิจการ (ซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ก่อตั้ง ในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วน) ที่อยู่ภายใต้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญของผู้ลงทุนและไม่ถือเป็นบริษัท ย่อยหรือส่วนได้เสียในการร่วมค้า ผู้ลงทุนถือว่ามีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการที่ไปลงทุน เมื่อผู้ลงทุนมีอำนาจ ในการออกเสียง อย่างน้อยร้อยละ 20 ในกิจการที่ไปลงทุนไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อม (เช่น โดยผ่านบริษัท ย่อย) ยกเว้น ในกรณีที่ผู้ลงทุนมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าอิทธิพลนั้นไม่เกิดขึ้น

110. เงินลงทุนในกิจการร่วมค้า หมายถึง เงินลงทุนในตราสารทุนของกิจการ (ซึ่งรวมถึงกิจการที่ไม่ได้ ก่อตั้งในรูปบริษัท เช่น ห้างหุ้นส่วน) ซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมร่วมของผู้ร่วมค้า

111. กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนทุกประเภทเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน ซึ่งหมายถึงมูลค่ายุติธรรมของ สิ่งตอบแทนที่ให้ไปเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุนนั้น รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการทำรายการ

112. ราคาทุนของเงินลงทุนในตราสารหนี้เมื่อเริ่มแรกไม่รวมดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นก่อนที่กิจการจะได้เงิน ลงทุนดังกล่าวมา เช่น ดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นก่อนที่กิจการจะได้หุ้นกู้ที่ระบุอัตราดอกเบี้ย ดอกเบี้ยดังกล่าวรวมอยู่ในราคา ซื้อของหุ้นกู้แต่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของเงินลงทุน เป็นต้น

การวัดมูลค่าภายหลังการได้มา

เงินลงทุนในตราสารทุน

113. กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด ด้วย มูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุทธรอบระยะเวลารายงาน ตามปกติกิจการจะวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารที่ถืออยู่ด้วย ราคาเสนอซื้อปัจจุบัน หากราคาเสนอซื้อปัจจุบันไม่สามารถหาได้หรือไม่เป็นตัวแทนของมูลค่ายุติธรรมกิจการอาจ ใช้ราคาซื้อขายครั้งล่าสุดเมื่อสถานการณ์ทางเศรษฐกิจไม่เปลี่ยนแปลงอย่างเป็นสาระสำคัญระหว่างวันที่มีการซื้อ ขายครั้งล่าสุดกับวันที่วัดมูลค่า กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีและมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุทธรอบ ระยะเวลารายงาน เป็นกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการปรับมูลค่าเงินลงทุนในหลักทรัพย์ในความต้องการ ของตลาดไปยังงบกำไรขาดทุน หากหลักทรัพย์นั้นเป็นไปตามค่านิยมของหลักทรัพย์เพื่อค้า และรับรู้กำไร (ขาดทุน) ดังกล่าวไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น หากหลักทรัพย์นั้นเป็นไปตามค่านิยมของหลักทรัพย์เพื่อขาย

114. กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดหรือ เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า ด้วยราคาทุนเดิมหักด้วยค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) ณ วันสิ้นสุทธรอบระยะเวลารายงาน

เงินลงทุนในตราสารหนี้

115. กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้ทุกชนิดที่กิจการตั้งใจจะถือจนครบกำหนดและเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่กิจการไม่ได้ตั้งใจจะถือจนครบกำหนดด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายหักด้วยค่าเพื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน โดยราคาทุนตัดจำหน่าย หมายถึง ราคาทุนของตราสารหนี้ที่ได้มาเมื่อเริ่มแรก หักเงินต้นที่จ่ายคืนและบวกหรือหักค่าตัดจำหน่ายสะสมของส่วนต่างระหว่างราคาทุนเริ่มแรกกับมูลค่าที่ตราไว้ โดยใช้วิธีการตัดจำหน่ายส่วนต่างตามวิธีอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีสาระสำคัญ

116. กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่กิจการไม่ได้ตั้งใจจะถือจนครบกำหนดด้วยมูลค่ายุติธรรม และกิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างราคาทุนตัดจำหน่ายและมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุดงวดการรายงาน เป็นกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการปรับมูลค่าเงินลงทุนในหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดไปยังบกำไรขาดทุนหากหลักทรัพย์นั้นเป็นไปตามคำนิยามของหลักทรัพย์เพื่อค้า และรับรู้กำไร (ขาดทุน) ดังกล่าวไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น หากหลักทรัพย์นั้นเป็นไปตามคำนิยามของหลักทรัพย์เพื่อขาย

ค่าเพื่อการลดมูลค่าของเงินลงทุน

117. ในกรณีที่มีข้อบ่งชี้ว่าเงินลงทุนมีมูลค่าลดลงอย่างถาวร เช่น ดัชนีตลาดหลักทรัพย์ลดลง อย่างมีสาระสำคัญและติดต่อกันเป็นระยะเวลายาวนาน หรือมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่าความน่าเชื่อถือของผู้ออกตราสารลดลงอย่างเป็นสาระสำคัญ เป็นต้น กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าของเงินลงทุนในงบกำไรขาดทุนหากกิจการสามารถประมาณราคาขายได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยที่ไม่มีต้นทุนสูงมากจนเกินไป และราคาขายหักด้วยต้นทุนในการขายเงินลงทุนต่ำกว่าราคาตามบัญชีของเงินลงทุน ในกรณีที่ไม่มีปรากฏว่ามีข้อบ่งชี้ข้างต้นอีกต่อไป กิจการสามารถบันทึกกลับรายการผลขาดทุนดังกล่าวได้

การจำหน่ายเงินลงทุน

118. ในการจำหน่ายเงินลงทุน กิจการต้องบันทึกผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับกับราคาตามบัญชีของเงินลงทุนเป็นกำไร (ขาดทุน) ทันทีที่เกิดขึ้น

119. หากกิจการจำหน่ายเงินลงทุนเพียงบางส่วน ราคาตามบัญชีต่อหน่วยที่ใช้ในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายเงินลงทุนชนิดเดียวกันต้องคำนวณ โดยใช้วิธีถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักหรือวิธีเข้าก่อน-ออกก่อน

การโอนเปลี่ยนแปลงประเภทเงินลงทุน

120. ตามปกติ การโอนเปลี่ยนแปลงเงินลงทุนจากประเภทหนึ่งไปเป็นอีกประเภทหนึ่งจะไม่เกิดขึ้นบ่อย เนื่องจากกิจการต้องมีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจนในการถือเงินลงทุน นับตั้งแต่เริ่มแรกที่ได้เงินลงทุนมาหากกิจการไม่มีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจน กิจการต้องจัดประเภทเงินลงทุนนั้นเป็นหลักทรัพย์เพื่อขายในทันที อย่างไรก็ตาม สถานการณ์ที่เปลี่ยนไปอาจทำให้กิจการต้องโอนเปลี่ยนแปลงประเภทเงินลงทุน การโอนเปลี่ยนแปลงประเภทเงินลงทุนต้องมีหลักฐานสนับสนุนอย่างเพียงพอ

121. กิจการต้องปฏิบัติเกี่ยวกับการ โอนเปลี่ยนเงินลงทุนจากประเภทหนึ่งไปเป็นอีกประเภทหนึ่ง ดังต่อไปนี้

121.1. สำหรับการ โอนเปลี่ยนหลักทรัพย์เพื่อเข้าไปเป็นเงินลงทุนประเภทอื่น กิจการต้องใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนในการบันทึกบัญชี และรับรู้ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันนั้น ในงบกำไรขาดทุนทันที

121.2. สำหรับการ โอนเปลี่ยนเงินลงทุนประเภทอื่นไปเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า กิจการต้องใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนในการบันทึกบัญชี และรับรู้ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันนั้น พร้อมทั้งกลับบัญชีทุกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนที่โอนเปลี่ยนในงบกำไรขาดทุนทันที

121.3. สำหรับตราสารหนี้ที่โอนเปลี่ยนจากหลักทรัพย์เพื่อขายไปเป็นตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด กิจการต้องใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนในการบันทึกบัญชี และปรับปรุงส่วนเกินทุนหรือส่วนต่ำกว่าทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุนด้วยผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอน ส่วนเกินทุนหรือส่วนต่ำกว่าทุนดังกล่าวยังคงแสดงเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของผู้เจ้าของ และต้องตัดจำหน่ายตลอดอายุที่เหลืออยู่ของตราสารหนี้ในลักษณะเดียวกับการตัดจำหน่ายส่วนเกินหรือส่วนลดของตราสารหนี้โดยใช้วิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ

121.4. สำหรับการ โอนเปลี่ยนตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดไปเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย กิจการต้องใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนในการบันทึกบัญชี และรับรู้ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของผู้เจ้าของ

121.5. สำหรับตราสารทุนที่โอนเปลี่ยนจากหลักทรัพย์เพื่อขายไปเป็นตราสารทุนที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดหรือเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า กิจการต้องใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนในการบันทึกบัญชี พร้อมทั้งกลับบัญชีทุกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับหลักทรัพย์เพื่อขาย กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในบทที่ 5 เรื่อง การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาด เมื่อกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่ใช้

121.6. สำหรับตราสารทุนที่โอนเปลี่ยนจากตราสารทุนที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดหรือเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า ไปเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย กิจการต้องใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนในการบันทึกบัญชี และรับรู้ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอนเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของผู้เจ้าของ

การเปิดเผยข้อมูล

122. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินลงทุน ดังนี้

122.1. สำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดและเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่กิจการตั้งใจถือจนครบกำหนด ให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับราคาทุนตัดจำหน่าย จำนวนเงินตามสัญญาและระยะเวลาครบกำหนด

122.2. สำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่กิจการไม่ได้ตั้งใจถือจนครบกำหนด ให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรม ราคาทุนตัดจำหน่าย จำนวนเงินตามสัญญา กำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการปรับมูลค่าเงินลงทุนและระยะเวลาครบกำหนด

122.3. สำหรับเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด ให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับราคาทุนและขาดทุนจากการปรับมูลค่าเงินลงทุน (ถ้ามี)

122.4. สำหรับเงินลงทุนในตราสารทุนที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด ให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรม ราคาทุน และกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการปรับมูลค่าเงินลงทุน

122.5. ให้เปิดเผยข้อจำกัดในการขายเงินลงทุน เช่น การนำเงินลงทุนไปใช้เป็นหลักประกัน เป็นต้น หากเงินลงทุนข้างต้นมีข้อจำกัดดังกล่าว

บทที่ 10

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

123. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิตในการจำหน่ายสินค้า ให้บริการ ให้เช่าหรือใช้ในการบริหารงาน ซึ่งกิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี

การรับรู้รายการ

124. กิจการต้องรับรู้ต้นทุนเริ่มแรกเพื่อให้ได้มาหรือก่อสร้างรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเมื่อมีการซ่อมบำรุง ต่อเติม คัดแปลง ปรับปรุง เปลี่ยนแทนส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อ ต่อไปนี้

124.1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการนั้น

124.2. กิจการสามารถวัดมูลค่าต้นทุนของรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

125. ตามปกติ ชิ้นส่วนอะไหล่และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงจะจัดประเภทเป็นสินค้าคงเหลือและรับรู้ในงบกำไรขาดทุนเมื่อนำมาใช้ อย่างไรก็ตาม ชิ้นส่วนอะไหล่ที่สำคัญและอุปกรณ์ที่สำรองไว้ใช้งานที่กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์ได้มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาการรายงาน ให้ถือเป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สำหรับชิ้นส่วนอะไหล่และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงที่ต้องใช้ร่วมกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กิจการต้องบันทึกชิ้นส่วนอะไหล่และอุปกรณ์นั้นเป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

การวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก

126. กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์โดยใช้ราคาทุน

ส่วนประกอบของราคาทุน

127. ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประกอบด้วย

127.1. ราคาซื้อรวมอากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ หลังหักส่วนลดการค้า และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย

127.2. ต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร

127.3. ต้นทุนที่ประมาณที่คิดที่สุดสำหรับการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่ง

การวัดมูลค่าของราคาทุน

128. กิจการอาจได้รับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จากการแลกเปลี่ยนกับรายการสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินหรือแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน กิจการต้องวัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน เว้นแต่กรณีที่มีมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนกว่า หากไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือได้ กิจการต้องบันทึกสินทรัพย์ที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนด้วยราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน

129. ในการครอบครองอาคารชุดหรือสินทรัพย์อื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ในสถานการณ์ที่กิจการได้สิทธิในการครอบครองและใช้ประโยชน์เฉพาะพื้นที่ของอาคารชุดหน่วยนั้น และทรัพย์สินส่วนกลางที่มีสิทธิในการใช้ร่วมกันกับเจ้าของอาคารชุดหน่วยอื่น ให้กิจการรับรู้ต้นทุนทั้งหมดของการได้มาซึ่งอาคารชุดหรือสินทรัพย์อื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ไว้เป็นรายการอาคารและอุปกรณ์ที่ได้มาเป็นหน่วยเดียวกัน

130. กิจการต้องปันส่วนรายจ่ายที่เกิดขึ้นให้กับรายการสินทรัพย์ทุกรายการที่รวมอยู่ในรายจ่ายนั้น และบันทึกรายการแต่ละรายการเป็นสินทรัพย์แยกจากกัน หากสินทรัพย์แต่ละรายการมีอายุการให้ประโยชน์ไม่เท่ากันหรือให้ประโยชน์ต่อกิจการในรูปแบบที่ต่างกันอย่างมีสาระสำคัญ ซึ่งทำให้กิจการต้องใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาและอัตราที่ไม่เหมือนกัน ตัวอย่างเช่น กิจการจำเป็นต้องแยกบันทึกอาคารออกจากลิฟท์หรือบันไดเลื่อน และแยกบันไดอาคารออกจากที่ดิน เป็นต้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลัง

131. ภายใต้เกณฑ์การรับรู้รายการตามย่อหน้าที่ 124 กิจการต้องไม่รับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นในการซ่อมบำรุงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดขึ้นเป็นประจำเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้น หากรายจ่ายดังกล่าวมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็น “ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา” รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แต่กิจการต้องรับรู้ต้นทุนดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเมื่อเกิดขึ้น

132. กิจการอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์บางรายการตามระยะเวลาที่กำหนด กิจการต้องรับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแปลงส่วนประกอบดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องเมื่อต้นทุนนั้นเกิดขึ้นและเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ กิจการต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงตามหลักการของการตัดรายการที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้

133. กิจการอาจจำเป็นต้องจัดให้มีการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่ตามระยะเวลาที่กำหนดเพื่อค้นหาข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น โดยไม่ว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงชิ้นส่วนใดหรือไม่ ทั้งนี้เพื่อให้รายการที่ดินอาคารและอุปกรณ์ อยู่ในสภาพที่สามารถใช้งานได้ต่อเนื่อง กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่

แต่ละครั้งเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เช่นเดียวกับกรณีการเปลี่ยนแปลง หากเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการตามย่อหน้าที่ 124 กิจการต้องพิจารณาตัดมูลค่าตามบัญชีที่คงเหลือของ ต้นทุนการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่ในครั้งก่อน

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

134. กิจการต้องวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ โดยใช้วิธีราคาทุน โดยแสดงรายการที่ดิน อาคารและ อุปกรณ์นั้น ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเพื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี)

135. ภายหลังจากการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ หากที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการอาจเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมและเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรม ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

136. ในกรณีที่มิมีข้อบ่งชี้ว่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีมูลค่าลดลงอย่างถาวร เช่น มีหลักฐานแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ล้าสมัยหรือชำรุดเสียหาย มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับลักษณะที่กิจการใช้หรือคาดว่าจะใช้สินทรัพย์ ซึ่งส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวดหรือคาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตอันใกล้ รวมถึงการที่สินทรัพย์ไม่ได้ถูกใช้งานอีกต่อไป การเกิดภาวะซบเซาของตลาดอสังหาริมทรัพย์อย่างรุนแรงติดต่อกันเป็น ระยะเวลายาวนาน ซึ่งไม่สามารถคาดการณ์ได้ว่าภาวะดังกล่าวจะหมดไปเมื่อไร เป็นต้น กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุน จากการลดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ในงบกำไรขาดทุน หากกิจการสามารถประมาณราคาขายได้ อย่างน่าเชื่อถือ โดยที่ไม่มีต้นทุนสูงมากจนเกินไป (ไม่จำเป็นต้องเป็นราคาที่ประเมินโดยผู้ประเมินราคาอิสระ) และ ราคาขายหักด้วยต้นทุนในการขายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ต่ำกว่าราคาตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ในกรณีที่มิปรากฏว่ามีข้อบ่งชี้ข้างต้นอีกต่อไป กิจการสามารถบันทึกกลับรายการผลขาดทุนดังกล่าว ได้

ค่าเสื่อมราคา

137. กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ แต่ละส่วนที่มี นัยสำคัญแตกต่างกัน

138. มูลค่าเสื่อมสภาพของรายการอาคารและอุปกรณ์ต้องเป็นส่วนเป็นค่าเสื่อมราคาอย่างมีระบบตลอด อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาต้องสะท้อนถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการได้รับจาก การใช้สินทรัพย์ ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นแต่ละงวดต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย ยกเว้นค่าเสื่อมราคาที่ต้องนำไปรวมเป็น ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชนิดอื่น กิจการต้องไม่คิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์ที่มีอายุให้ประโยชน์ไม่จำกัด เช่น ที่ดิน เป็นต้น

จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาและระยะเวลาการคิดค่าเสื่อมราคา

139. กิจการต้องบันทึกจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ ของสินทรัพย์

140. จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ต้องเป็นจำนวนเงินหลังจากหักมูลค่าคงเหลือ (เดิมเรียกว่า ราคาซาก)

141. มูลค่าคงเหลือ หมายถึง จำนวนเงินที่กิจการคาดว่าจะได้รับในปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์ หลังจากหักต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น หากสินทรัพย์นั้นมีอายุและสภาพที่คาดว่าจะเป็ น วันสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์

142. กิจการควรทบทวนมูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อย่างสม่ำเสมอ หากกิจการ คาดว่ามูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์แตกต่างไปจากที่ได้ประมาณไว้อย่างมีสาระสำคัญ กิจการต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาใหม่โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป

143. การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์จะเริ่มต้นเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมใช้งาน เช่น เมื่อสินทรัพย์อยู่ใน สถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร การคิดค่าเสื่อมราคาจะสิ้นสุดเมื่อเกิดการ ตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี หรือเมื่อได้จัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้ เพื่อขาย แล้วแต่เหตุการณ์ใดจะเกิดขึ้นก่อน

144. ในการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ กิจการต้องคำนึงถึงปัจจัยดังต่อไปนี้

144.1. ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์ โดยประเมินจากกำลังการผลิตหรือผลผลิตที่คาดว่าจะ ได้จากสินทรัพย์นั้น

144.2. การชำรุดเสียหายทางกายภาพที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากปัจจัยต่างๆ ในการดำเนินงาน เช่น จำนวนผลัด ในการใช้และแผนการซ่อมแซมและบำรุงรักษา รวมทั้งการดูแลและบำรุงรักษาสินทรัพย์ในขณะที่หยุดใช้งาน สินทรัพย์

144.3. ความล้าสมัยทางด้านเทคนิคหรือทางพาณิชย์ ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงหรือการปรับปรุง การผลิต หรือเกิดจากการเปลี่ยนแปลงความต้องการในสินค้าหรือบริการ ซึ่งเป็นผลผลิตจากสินทรัพย์นั้น

วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

145. กิจการต้องเลือกใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่เหมาะสมรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต ที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

146. กิจการต้องทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างสม่ำเสมอ หากกิจการพบว่าลักษณะ รูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างมีสาระสำคัญ กิจการต้องเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเพื่อสะท้อนถึงลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลง ไปโดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป

147. วิธีการคิดค่าเสื่อมราคามีหลายวิธี เช่น วิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิต เป็นต้น วิธีเส้นตรงมีผลทำให้ค่าเสื่อมราคามีจำนวนคงที่ตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์หากมูลค่าคงเหลือของ สินทรัพย์นั้นไม่เปลี่ยนแปลง วิธียอดคงเหลือลดลงมีผลทำให้ค่าเสื่อมราคาลดลงตลอดอายุการให้ประโยชน์ของ สินทรัพย์ วิธีจำนวนผลผลิตมีผลทำให้ค่าเสื่อมราคาขึ้นอยู่กับประโยชน์หรือผลผลิตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ การคิดค่าเสื่อมราคาต้องตั้งอยู่บนพื้นฐานของมูลค่าตามบัญชีภายหลังค่าเผื่อการลดมูลค่าของรายการ ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ณ วันที่กำหนดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ใหม่นั้น

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย

148. กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย หากกิจการมีวัตถุประสงค์ที่จะถือไว้เพื่อขายโดยพิจารณาจากการที่มูลค่าตามบัญชีที่จะได้รับคืนส่วนใหญ่มาจากการขาย มิใช่มาจากการใช้สินทรัพย์นั้น

149. เมื่อกิจการจัดประเภทสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย ให้กิจการปฏิบัติดังนี้

149.1. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

149.2. วัตถุประสงค์สินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย ด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีและราคาที่คาดว่าจะขายได้สุทธิจากต้นทุนในการขายและรับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าสำหรับการลดมูลค่าในครั้งแรกหรือในครั้งต่อไปของสินทรัพย์ในงบกำไรขาดทุนทันที เพื่อให้มูลค่าของสินทรัพย์เท่ากับราคาที่คาดว่าจะขายได้สุทธิจากต้นทุนในการขาย

149.3. กิจการต้องรับรู้ผลกำไรจากการเพิ่มขึ้นในภายหลังของราคาที่คาดว่าจะขายได้สุทธิจากต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ในงบกำไรขาดทุน แต่ไม่เกินยอดผลขาดทุนจากการลดมูลค่าสะสมที่เคยรับรู้ก่อนหน้านี้

149.4. กิจการต้องไม่บันทึกค่าเสื่อมราคา (หรือค่าตัดจำหน่าย) ของสินทรัพย์นั้นระหว่างที่สินทรัพย์นั้นถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย

149.5. เมื่อกิจการจำหน่ายสินทรัพย์ กิจการต้องรับรู้กำไร (ขาดทุน) ที่เกิดขึ้นในงบกำไรขาดทุนเมื่อเกิดการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี

การตัดรายการ

150. กิจการต้องตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ออกจากบัญชี เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

150.1. กิจการจำหน่ายสินทรัพย์

150.2. กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์หรือจากการจำหน่ายสินทรัพย์

151. ในกรณีที่กิจการตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ออกจากบัญชี เมื่อกิจการจำหน่ายสินทรัพย์ กิจการต้องรับรู้กำไร (ขาดทุน) ที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ในงบกำไรขาดทุนเมื่อเกิดการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี โดยผลกำไร(ขาดทุน) ที่เกิดจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ ผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น

152. ในกรณีที่กิจการตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ออกจากบัญชี เมื่อกิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์หรือจากการจำหน่ายสินทรัพย์ กิจการต้องรับรู้กำไร (ขาดทุน) ที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ในงบกำไรขาดทุนเมื่อเกิดการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี โดยผลกำไร (ขาดทุน) ที่เกิดจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น

© THE BEST CENTER INTER GROUP CO., LTD.

All rights reserved

ห้ามผู้ใดทำการคัดลอก ตีพิมพ์ แจกจ่าย ปรับเปลี่ยน
ตัดแปลง หรือแก้ไขส่วนใดส่วนหนึ่งของหนังสือเล่มนี้
เพื่อการเผยแพร่หรือนำไปใช้ในเชิงพาณิชย์โดยเด็ดขาด

หากตรวจพบจะดำเนินการตามกฎหมายถึงที่สุด

หากผู้ใดพบเห็น สามารถแจ้งเบาะแสที่
081-496-9907 มีรางวัลตอบแทน