การบัญชีขั้นต้น

1

คณาจารย์ภาควิชาบัญชี
คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

การบัญชีขั้นต้น

1

คณาจารย์ภาควิชาบัญชี
คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

ตัวอย่าง

คำนำ

หนังสือการบัญชีขั้นต้น 1 นี้ มีเนื้อหาเกี่ยวกับหลักการจัดทำบัญชีขั้นพื้นฐาน โดยมุ่งเน้นให้ผู้ศึกษาสามารถจัดทำบัญชีได้อย่างถูกต้องและเหมาะสมกับรูปแบบของธุรกิจ โดยได้มีการปรับปรุงเนื้อหาให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ

หนังสือเล่มนี้จึงเหมาะกับนักศึกษาที่จำเป็นต้องมีความรู้พื้นฐานด้านการบัญชี รวมถึงผู้ประกอบการและผู้ที่สนใจศึกษาหาความรู้ทางด้านบัญชี คณาจารย์ภาควิชาการบัญชีหวังเป็นอย่างยิ่งว่าเนื้อหาของหนังสือเล่มนี้สามารถช่วยทำให้ผู้ศึกษามีพื้นฐานความรู้ที่สำคัญสำหรับการบันทึกบัญชีของธุรกิจ และการศึกษาเกี่ยวกับการบัญชีในขั้นที่สูงขึ้นไป

คณาจารย์ภาควิชาการบัญชี

กันยายน 2565

ตัวอย่าง

สารบัญ

คำนิยม	I
คำนำ	II
สารบัญ	III
สารบัญภาพ	VII

บทที่ 01	**หลักการและความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการบัญชี**	**1**
	บทนำ	2
	ความสำคัญและความหมายของการจัดทำบัญชี	2
	มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย	4
	กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน	6
	องค์ประกอบของงบการเงิน	11
	ข้อจำกัดด้านต้นทุนต่อการรายงานทางการเงินที่มีประโยชน์	12
	ข้อสมมติในการจัดทำงบการเงิน	13
	จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี	13
	กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำบัญชี	15
	บทสรุป	19
	แบบฝึกหัดท้ายบท	20
บทที่ 02	**รูปแบบธุรกิจและงบการเงิน**	**25**
	บทนำ	26
	รูปแบบของธุรกิจ	26
	ความหมายของรูปแบบของธุรกิจ	27
	งบการเงินและส่วนประกอบของงบการเงิน	30
	ตัวอย่างการนำเสนองบการเงิน	53
	บทสรุป	53
	แบบฝึกหัดท้ายบท	55

ตัวอย่าง

สารบัญ

บทที่ 03 **การวิเคราะห์และการบันทึกรายการค้า** 83

บทนำ 84
กระบวนการทางการบัญชี 84
การระบุและวิเคราะห์รายการค้า 86
เกณฑ์คงค้าง 87
สมการบัญชี 87
การเดบิตและเครดิต 99
การบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีคู่ 102
ผังบัญชี 104
การบันทึกบัญชีในสมุดรายวัน 107
การผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภท 113
การจัดทำงบทดลอง 131
การค้นหาและแก้ไขข้อผิดพลาด 136
แบบฝึกหัดท้ายบท 138

บทที่ 04 **การบัญชีสำหรับกิจการซื้อขายสินค้า** 147

บทนำ 148
กิจการซื้อขายสินค้า 148
สินค้าคงเหลือ 149
การควบคุมภายในของสินค้าคงเหลือ 149
การบัญชีของกิจการซื้อขายสินค้า 151
การบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด 151
เงื่อนไขเกี่ยวกับค่าขนส่งสินค้า 164
การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับบัญชีสินค้ากรณีอื่น ๆ 168
การคำนวณต้นทุนสินค้าขาย 169
การบันทึกบัญชีสินค้าแบบต่อเนื่อง 178
บทสรุป 194
แบบฝึกหัดท้ายบท 195

ตัวอย่าง

สารบัญ

บทที่ 05 **สมุดรายวันเฉพาะ** 205

บทนำ 206
ความหมายของสมุดรายวันเฉพาะ 206
ประโยชน์ของสมุดรายวันเฉพาะ 214
บัญชีแยกประเภท 214
ขั้นตอนการบันทึกรายการและการผ่านรายการ 216
ตัวอย่างการบันทึกบัญชีในสมุดรายวันซื้อ 217
ตัวอย่างการบันทึกบัญชีในสมุดรายวันขาย 221
การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการรับเช็ค 224
ตัวอย่างการบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดรับ 226
ตัวอย่างการบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดจ่าย 231
บทสรุป 244
แบบฝึกหัดท้ายบท 245

บทที่ 06 **การปรับปรุงบัญชี และกระดาษทำการ** 251

บทนำ 252
เกณฑ์การบันทึกบัญชี 252
การปรับปรุงบัญชี 254
การปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง 255
การปรับปรุงรายการบัญชีเพื่อปรับมูลค่าสินทรัพย์ 263
การปรับปรุงบัญชีเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดทางการบัญชี 275
กระดาษทำการ 277
บทสรุป 289
แบบฝึกหัดท้ายบท 290

ตัวอย่าง

สารบัญ

บทที่ 07 **การปิดบัญชี และการจัดทำงบการเงิน** **301**

บทนำ 302
กระบวนการปิดบัญชี 302
ขั้นตอนการปิดบัญชีของกิจการพาณิชยกรรม (ซื้อขายสินค้า)
กรณีบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด 303
ขั้นตอนการปิดบัญชีของกิจการพาณิชยกรรม (ซื้อขายสินค้า)
กรณีบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง 306
ขั้นตอนการปิดบัญชีของกิจการให้บริการ 306
การหายอดคงเหลือยกไปและยอดคงเหลือยกมา 306
งบทดลองหลังรายการปิดบัญชี 309
งบการเงิน 311
บทสรุป 328
แบบฝึกหัดท้ายบท 329

บรรณานุกรม **337**
ดัชนีคำสำคัญ **341**

ตัวอย่าง

สารบัญภาพ

ภาพที่ 1.1	แสดงลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์	8
ภาพที่ 2.1	รูปแบบงบแสดงฐานะการเงิน	33
ภาพที่ 2.2	รูปแบบงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ–แบบขั้นเดียว แสดงแบบงบเดียว	41
ภาพที่ 2.3	รูปแบบงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ–แบบหลายขั้น แสดงแบบงบเดียว	43
ภาพที่ 2.4	รูปแบบงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ–แบบขั้นเดียว แสดงแบบสองงบ	44
ภาพที่ 2.5	รูปแบบงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ–แบบหลายขั้น แสดงแบบสองงบ	46
ภาพที่ 2.6	รูปแบบงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของ - บริษัทจำกัด	49
ภาพที่ 2.7	รูปแบบการเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินของห้างหุ้นส่วน	50
ภาพที่ 2.8	รูปแบบงบกระแสเงินสด(วิธีทางอ้อม)	51
ภาพที่ 3.1	แสดงกระบวนการทางการบัญชี	85
ภาพที่ 3.2	แสดงกระบวนการวิเคราะห์และบันทึกรายการค้า	85
ภาพที่ 3.3	แสดงความสัมพันธ์ของบัญชีหมวดสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของในรูปของสมการบัญชี	87
ภาพที่ 3.4	แสดงสมการบัญชีที่แสดงรายการที่มีผลกระทบต่อส่วนของเจ้าของของกิจการรูปแบบบริษัทจำกัด	89
ภาพที่ 3.5	แสดงสมการบัญชีที่แสดงรายการที่มีผลกระทบต่อส่วนของเจ้าของของกิจการรูปแบบเจ้าของคนเดียวและห้างหุ้นส่วน	90
ภาพที่ 3.6	แสดงบัญชีรูปแบบตัวที (T- Account)	99
ภาพที่ 3.7	แสดงหลักการเดบิตและเครดิตสำหรับบัญชีในสมการบัญชี	100
ภาพที่ 3.8	แสดงหลักการเดบิตและเครดิตสำหรับสมการบัญชีที่แสดงรายการที่มีผลกระทบต่อส่วนของเจ้าของ	101
ภาพที่ 3.9	แสดงรูปแบบของสมุดรายวันทั่วไป	107
ภาพที่ 3.10	แสดงรูปแบบของบัญชีแยกประเภทแบบมาตรฐาน	114
ภาพที่ 3.11	แสดงรูปแบบของบัญชีแยกประเภทแบบแสดงยอดคงเหลือ	115
ภาพที่ 3.12	แสดงการผ่านบัญชีจากสมุดรายวันทั่วไปไปยังบัญชีแยกประเภท	116
ภาพที่ 3.13	แสดงยอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภทแบบแสดงยอดคงเหลือที่จะนำมาจัดทำงบทดลอง	132

ตัวอย่าง

สารบัญภาพ

ภาพที่ 3.14 แสดงการคำนวณหายอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภทแบบมาตรฐานที่จะนำมาจัดทำงบทดลอง 133

ภาพที่ 3.15 รูปแบบของงบทดลอง 133

ภาพที่ 4.1 แสดงกิจกรรมการซื้อขายสินค้า 148

ภาพที่ 4.2 แสดงขั้นตอนการส่งสินค้าทางเรือและความรับผิดชอบของผู้ขายและผู้ซื้อตามเงื่อนไข F.OB 164

ภาพที่ 4.3 แสดงขั้นตอนการส่งสินค้าทางเรือและความรับผิดชอบของผู้ขายและผู้ซื้อตามเงื่อนไข C.I.F 165

ภาพที่ 5.1 แผนภาพแสดงขั้นตอนการบันทึกบัญชีที่มีการใช้สมุดรายวันเฉพาะเป็นสมุดรายวันขั้นต้น 207

ภาพที่ 5.2 ความสัมพันธ์ระหว่างบัญชีแยกประเภททั่วไปและบัญชีแยกประเภทย่อย 216

ตัวอย่าง

หนังสือการบัญชีขั้นต้น 1 นี้ มีเนื้อหาเกี่ยวกับหลักการจัดทำบัญชีขั้นพื้นฐาน โดยมุ่งเน้นให้ผู้ศึกษาสามารถจัดทำบัญชีได้อย่างถูกต้องและเหมาะสมกับรูปแบบของธุรกิจ โดยได้มีการปรับปรุงเนื้อหาให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ

หนังสือเล่มนี้จึงเหมาะกับนักศึกษาที่จำเป็นต้องมีความรู้พื้นฐานด้านการบัญชี รวมถึงผู้ประกอบการและผู้ที่สนใจศึกษาหาความรู้ทางด้านบัญชี ผู้แต่งหวังเป็นอย่างยิ่งว่าเนื้อหาของหนังสือเล่มนี้สามารถช่วยทำให้ผู้ศึกษามีพื้นฐานความรู้ที่สำคัญสำหรับการบันทึกบัญชีของธุรกิจ และการศึกษาเกี่ยวกับการบัญชีในขั้นที่สูงขึ้นไป รวมทั้งสามารถนำไปประยุกต์ใช้กับการบันทึกบัญชีของธุรกิจได้

ISBN (e-Book): 978-616-398-783-9

CHIANG MAI
UNIVERSITY PRESS

01

บทที่ 1

หลักการและความรู้ทั่วไป เกี่ยวกับการบัญชี

โดย ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ปิติมา ดิศกุลเนติวิทย์
และ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ดุรยา สุขถมยา

ตัวอย่าง

บทที่ 1
หลักการและความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการบัญชี

บทนำ

ในการดำเนินธุรกิจต้องอาศัยสารสนเทศจากหน่วยงานต่าง ๆ ในองค์กรเพื่อวางกลยุทธ์ กำหนดนโยบาย วางแผนดำเนินงาน และประเมินผลการดำเนินงานขององค์กร โดยข้อมูลที่มีความสำคัญอย่างมากสำหรับองค์กร คือ ข้อมูลทางการบัญชี ซึ่งองค์กรต้องรวบรวม สรุปผลการดำเนินงาน และจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อนำเสนอต่อผู้มีส่วนได้เสียขององค์กร เช่น ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ หน่วยงานภาครัฐ เช่น กรมสรรพากร กรมพัฒนาธุรกิจการค้า ในบทนี้จึงเป็นการนำเสนอหลักการ ความรู้ทั่วไปทางการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ใช้เป็นแนวทางในการบันทึกบัญชี กรอบแนวคิดทางการบัญชี รวมถึงกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีที่องค์กรต้องปฏิบัติตาม

ความสำคัญและความหมายของการจัดทำบัญชี

ในปัจจุบันการสื่อสาร และการเข้าถึงข้อมูลที่ถูกต้อง ทันเวลา เป็นสิ่งสำคัญในการดำเนินธุรกิจซึ่งผู้ใช้ข้อมูลทั้งภายใน (Internal Information Users) และภายนอก (External Information Users) องค์กรต้องการข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานและฐานะการเงินเพื่อการตัดสินใจ

ผู้ใช้ข้อมูลภายใน (Internal Information Users) หมายถึงผู้ใช้ข้อมูลที่เป็นบุคคลภายในองค์กร เกี่ยวข้องกับการจัดการและบริหารองค์กร เช่น ผู้บริหารระดับสูง ผู้จัดการฝ่ายคลังสินค้า เป็นต้น ผู้ใช้ข้อมูลภายในใช้ข้อมูลเพื่อกำหนดกลยุทธ์ วางแผน ประเมินผลการดำเนินงาน เช่น ผู้บริหารต้องการใช้ข้อมูลกระแสเงินสดคงเหลือเพื่อใช้ตัดสินใจลงทุนขยายกิจการ ดังนั้นรูปแบบและลักษณะของข้อมูลจะถูกออกแบบเพื่อให้เหมาะสมกับความต้องการของผู้ใช้ข้อมูล

ผู้ใช้ข้อมูลภายนอก (External Information Users) หมายถึงผู้ใช้ข้อมูลที่เป็นบุคคลภายนอกองค์กร เช่น ผู้ถือหุ้น ลูกค้า ผู้ให้สินเชื่อ กรมสรรพากร กรมพัฒนาธุรกิจการค้า ผู้ใช้ข้อมูลกลุ่มนี้มีข้อจำกัดในการเข้าถึงข้อมูลของกิจการ ดังนั้นความถูกต้องและเชื่อถือได้ของข้อมูลจึงเป็นสิ่งสำคัญ ตัวอย่างการใช้ข้อมูล เช่น นักลงทุนต้องการข้อมูลเพื่อตัดสินใจว่าควรจะซื้อ ถือ หรือขายตราสารทุน สถาบันการเงินต้องการทราบข้อมูลทรัพยากรที่กิจการเป็นเจ้าของและภาระผูกพันในหนี้สินที่กิจการ

ต้องชำระเงินเพื่อใช้พิจารณาการให้กู้ยืมเงินกับกิจการ ดังนั้นสถาบันการเงินจะพิจารณางบการเงินของกิจการ และอาจนำไปเปรียบเทียบผลการดำเนินการกับกิจการอื่น ๆ ในอุตสาหกรรมเดียวกัน

การบัญชี (Accounting) คือการจัดทำระบบข้อมูลทางการเงินของกิจการเพื่อให้ได้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจแก่ผู้ใช้งบการเงิน โดยกระบวนการเพื่อให้ได้มาเพื่อข้อมูลที่ต้องการต้องมีการจดบันทึกรายการที่เกี่ยวข้องกับทรัพยากรทางเศรษฐกิจ จัดหมวดหมู่ของรายการที่เกิดขึ้น สรุปผลและแปลความของผลการดำเนินงานดังกล่าว การบัญชีเกี่ยวข้องกับกระบวนการ 3 ขั้นตอน ประกอบด้วย

1. การระบุเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น (Identifies) เป็นขั้นตอนในการเลือกกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่จะนำข้อมูลมาบันทึกบัญชี เช่น เมื่อมีการการขายสินค้า เมื่อชำระภาษีเงินได้นิติบุคคล ชำระค่าสาธารณูปโภค เป็นต้น จะมีการบันทึกบัญชีเนื่องจากเป็นเหตุการณ์ที่มีผลกระทบต่อทรัพยากรของกิจการ
2. การจดบันทึก (Records) เมื่อสามารถระบุเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจที่ต้องการบันทึกบัญชีแล้ว กระบวนการต่อมาคือการนำข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมดังกล่าวมาบันทึกบัญชีโดยจะบันทึกอย่างเป็นระบบในรูปแบบหน่วยเงินตรา (Monetary Unit) โดยเรียงลำดับของเหตุการณ์ต่าง ๆ ตามลำดับวันที่
3. การสื่อสาร (Communicates) เป็นการนำข้อมูลที่บันทึกบัญชีแล้วมาสรุปผลตามงวดเวลา เช่น รายเดือน รายปี เป็นต้น โดยเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นทางเศรษฐกิจจะสื่อสารให้แก่บุคคลที่เกี่ยวข้องในหลายรูปแบบ หนึ่งในรูปแบบดังกล่าวคือรายงานทางการเงิน (Financial Reporting) ซึ่งเป็นรายงานผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของกิจการ

รายงานทางการเงินจะแสดงถึงฐานะการเงินของกิจการเมื่อวันสิ้นงวดบัญชี และผลการดำเนินงานของกิจการโดยการบันทึกบัญชีนั้นจัดทำขึ้นตามเกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis)

เกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis) จะรับรู้รายการและเหตุการณ์ทางบัญชีเมื่อเกิดขึ้น ไม่ใช่เมื่อมีการรับหรือจ่ายเงินสด หรือได้รับหรือจ่ายสิ่งซึ่งสามารถเปลี่ยนเป็นเงินสดได้ในอนาคต เช่น เมื่อกิจการขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ ทางบัญชีจะรู้รายได้จากการขายสินค้า และลูกหนี้การค้า ถึงแม้ว่ากิจการจะยังไม่ได้รับชำระเงิน ดังนั้นรายการที่แสดงในรายงานทางการเงินจะมีรายการประเภทลูกหนี้ เจ้าหนี้ รายได้ค้างรับ ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย เหล่านี้เป็นต้นด้วย ซึ่งแตกต่างจากเกณฑ์เงินสด (Cash Basis) ซึ่งรับรู้รายการและเหตุการณ์ทางบัญชีเมื่อมีการรับเงินสด หรือจ่ายเงินสดเท่านั้น

ตามหลักการบัญชีของเกณฑ์คงค้างรายการต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในกิจการจะถูกบันทึก และแสดงในงบการเงินตามงวดที่เกี่ยวข้อง รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นตามเกณฑ์คงค้างนอกจากจะให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับรายการค้าที่ได้เกิดขึ้นแล้ว ยังแสดงให้เห็นถึงข้อมูลเกี่ยวกับภาระผูกพันที่กิจการต้องจ่ายเป็นเงินสดในอนาคต รวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรที่กิจการจะได้รับเป็นเงินสดในอนาคตด้วย ดังนั้นรายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นตามเกณฑ์คงค้างจึงสามารถให้ข้อมูลรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีซึ่งเป็นประโยชน์แก่ผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจได้ดียิ่งขึ้น

มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai Financial Reporting Standard: TFRS)

มาตรฐานการบัญชี หรือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นแนวทาง กฎเกณฑ์และวิธีปฏิบัติทางการบัญชีในแต่ละเรื่อง เพื่อให้การบันทึกบัญชีและการนำเสนอรายงานทางการเงินเป็นไปในแนวทางเดียวกันซึ่งกฎเกณฑ์พื้นฐานเรียกว่า หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principles: GAAP) โดยในแต่ละประเทศมีการกำหนดมาตรฐานการบัญชีหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินของตนเองให้เหมาะกับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจและกฎหมายของประเทศนั้น ๆ โดยมาตรฐานการบัญชีที่เป็นสากลและหลาย ๆ ประเทศนำมาปรับใช้ ได้แก่ มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standard: IFRS) และมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปของประเทศสหรัฐอเมริกา (U.S. Generally Accepted Accounting Principle: U.S. GAAP) สำหรับประเทศไทยในช่วงระยะเวลาตั้งแต่ปี พ.ศ.2547 เป็นต้นมา เพื่อเป็นการพัฒนามาตรฐานการบัญชีให้เป็นสากล

สภาวิชาชีพบัญชีได้มีการออกมาตรฐานการบัญชีใหม่ ตลอดจนยกเลิกและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีที่ไม่เป็นสากลในหลาย ๆ ฉบับ ดังนั้นมาตรฐานการบัญชีส่วนใหญ่ของประเทศไทยในปัจจุบันจึงสอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ซึ่งกำหนดโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standard Board: IASB) ภายใต้ความตกลงร่วมกับสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (Internal Federation of Accountant: IFAC) ซึ่งเป็นการส่งเสริมและสนับสนุนให้มีการยอมรับและปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ IASB กำหนดไว้ซึ่งมีความเป็นสากลเพื่อให้รายงานทางการเงินของประเทศต่าง ๆ โดยเฉพาะบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ทั่วโลกสามารถเปรียบเทียบกันได้

ตัวอย่าง

มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ประเทศไทยใช้ในปัจจุบันจัดทำขึ้นโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี (Thai Accounting Standards-Setting Committee) ซึ่งเป็นกรรมการชุดหนึ่งในสภาวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วยผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความรู้ ความชำนาญและประสบการณ์เกี่ยวกับการบัญชี มีจำนวนรวมทั้งสิ้น 15 ท่าน โดยพิจารณาจากผู้ปฏิบัติทางบัญชี สำนักงานสอบบัญชี ผู้เชี่ยวชาญทางด้านการเงินและการลงทุน หน่วยงานกำกับดูแลทั้งภาครัฐและตลาดทุน รวมถึงมุมมองจากอาจารย์ในมหาวิทยาลัย การกำหนดมาตรฐานการบัญชีในประเทศไทยจะพิจารณาจากแผนการจัดทำ IFRS ของ IASB ซึ่งหากมีมาตรฐานฯ ที่มีการเปลี่ยนแปลงซับซ้อนและอย่างมีนัยสำคัญ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจะมีการสื่อสารผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงล่วงหน้าอย่างน้อย 2 ปี ก่อนวันถือปฏิบัติของมาตรฐานฯ ฉบับดังกล่าว เพื่อให้ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องได้เตรียมความพร้อมรับการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานฯ ดังกล่าว[1] ทั้งนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินจะมีผลบังคับใช้ได้เมื่อได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีและได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว โดยผู้สนใจสามารถดาวน์โหลดมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับปัจจุบัน มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะมีผลบังคับใช้ในอนาคต และแนวปฏิบัติทางการบัญชีได้จากเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพฯ (http://www.tfac.or.th)

สภาวิชาชีพบัญชี (Federation of Accounting Professions) ซึ่งเป็นสมาชิกของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ เป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบในการกำหนดมาตรฐานการบัญชี และมาตรฐานอื่นที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีในทุก ๆ ด้าน รวมทั้งจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยมาตรฐานการบัญชี หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินของประเทศไทย แบ่งเป็น 2 กลุ่ม คือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยสองกลุ่มนี้จะใช้มาตรฐานฯ แยกจากกัน

1. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standard for Publicly Accountable Entities: TFRS for PAEs) หมายถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่อ้างอิงมาจากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (International Financial Reporting Standard: IFRS) ซึ่งกำหนดโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standard Board: IASB) มาตรฐานการบัญชีชุดนี้ใช้สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly Accountable Entities: PAEs) ซึ่งหมายถึงกิจการที่เข้าลักษณะดังต่อไปนี้

[1]ที่มา : สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560, มาตรฐานการรายงานทางการเงินมีขั้นตอนการจัดทำอย่างไร https://www.tfac.or.th/Article/Detail/67446

1) กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการ ซึ่งมีการซื้อขายต่อประชาชน ไม่ว่าจะเป็นตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ (Over the Counter) รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค หรือกิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใด ๆ ต่อประชาชน

2) กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง เช่น สถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์กองทุนรวม ตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทย ตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น เป็นต้น

3) บริษัทมหาชน ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน

2. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standard for Non-Publicly Accountable Entities: TFRS for NPAEs) หมายถึง มาตรฐานการรายงานทางการเงินตามประกาศของสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 20/2554 ซึ่งมีจำนวน 22 บท กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities) หมายถึง กิจการที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน[2]

ในการจัดทำรายงานทางการเงินนั้นนอกจากจะมีมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นหลักในการบันทึกบัญชีและจัดทำรายงานทางการเงิน เพื่อให้แต่ละกิจการใช้หลักเกณฑ์เดียวกันในการรับรู้รายการแล้ว ยังมีกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน เพื่อให้กฎระเบียบ มาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับและกระบวนการเกี่ยวกับการจัดทำและนำเสนองบการเงินมีความสอดคล้องกัน โดยกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินอธิบายถึงวัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินและลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ ดังนี้

[2]ที่มา : สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน

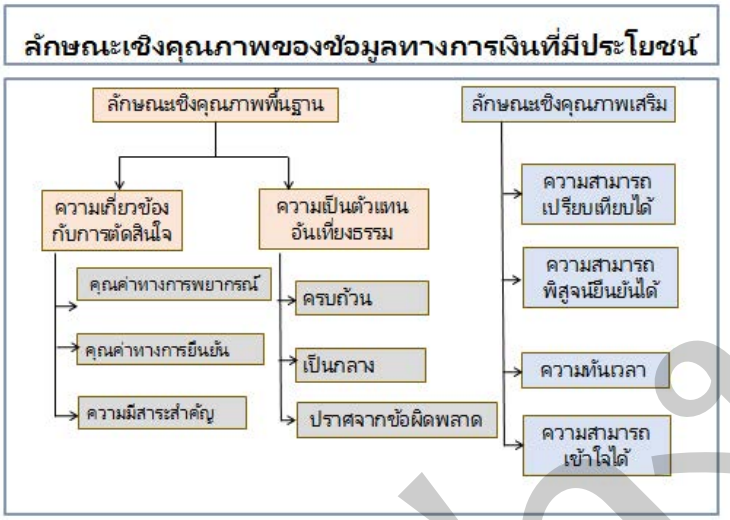
วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงิน

กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ระบุวัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินนั้น เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้หลัก (Primary Users) ได้แก่ ผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ยืม และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและอนาคต หรือเรียกว่าวัตถุประสงค์ทั่วไป (The Objective of General Purpose Financial Reporting) คือ 1) ให้ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการและสิทธิเรียกร้องต่อกิจการ ซึ่งถูกนำเสนอในงบแสดงฐานะการเงิน เพื่อให้ผู้ใช้หลักสามารถใช้ประโยชน์จากข้อมูลทางการเงินในการประเมินจำนวนเงิน จังหวะเวลา ตลอดจนความไม่แน่นอนของกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคตของกิจการ 2) ให้ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ ซึ่งนำเสนอในงบกำไรขาดทุน เพื่อให้ผู้ใช้หลักสามารถทราบผลตอบแทนจากการใช้ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ ตลอดจนสามารถประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการใช้ทรัพยากรของฝ่ายบริหาร รวมทั้งสามารถใช้ในการพยากรณ์ผลตอบแทนในอนาคตจากการใช้ทรัพยากรของกิจการ 3) ให้ข้อมูลผลการดำเนินงานที่ถูกสะท้อนด้วยกระแสเงินสดซึ่งนำเสนอในงบกระแสเงินสด เพื่อให้ผู้ใช้หลักสามารถทราบข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสดระหว่างรอบระยะเวลารายงานสำหรับกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน ตลอดจนสามารถใช้ประเมินสภาพคล่องของกิจการได้

ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์[3]

ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ (Qualitative Characteristics of Useful Financial Information) หมายถึง ลักษณะที่ทำให้ข้อมูลมีประโยชน์สูงสุดในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ต่อผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ยืม และเจ้าหนี้อื่นในปัจจุบันและอนาคต ภาพที่ 1.1 แสดงลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงิน ซึ่งประกอบด้วย ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน (Fundamental Qualitative Characteristics) และลักษณะเชิงคุณภาพเสริม (Enhancing Qualitative Characteristics) ดังรายละเอียดต่อไปนี้

[3]ที่มา : สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, คู่มืออธิบายกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน



ภาพที่ 1.1 แสดงลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์

1) ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน (Fundamental Qualitative Characteristics) กล่าวคือ ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้เมื่อข้อมูลนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

1.1) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) ข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ สามารถนำมาใช้ในกระบวนการพยากรณ์เหตุการณ์ในอนาคต มีคุณค่าทางการพยากรณ์ (Predictive Value) และสามารถช่วยในการยืนยันหรือชี้ให้เห็นถึงผลของการประเมินในอดีต มีคุณค่าทางการยืนยัน (Confirmatory Value) โดยคำนึงถึงความมีสาระสำคัญ (Materiality) ทั้งนี้ต้องไม่แสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งส่งผลกระทบต่อผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ทั้งนี้ความมีสาระสำคัญจะพิจารณาจากลักษณะหรือขนาดของรายการรวมถึงบริบทเฉพาะของกิจการ ข้อมูลฐานะการเงินและผลการดำเนินงานในอดีตของกิจการมักใช้เป็นเกณฑ์ในการคาดคะเนฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานในอนาคต รวมทั้งเรื่องอื่น ๆ ที่ผู้ใช้งบการเงินสนใจ เช่น การจ่ายเงินปันผล การจ่ายค่าจ้าง การเคลื่อนไหวของราคาหลักทรัพย์ และความสามารถของกิจการในการชำระภาระผูกพันเมื่อครบกำหนด

ตัวอย่าง

1.2) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) ข้อมูลทางการเงินที่มีความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมนั้นต้องแสดงเนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจแทนที่จะเป็นรูปแบบทางกฎหมายเพียงอย่างเดียว (Substance over Legal form) เนื่องจากในบางกรณีข้อมูลทางการเงินที่แสดงตามเนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจอาจแตกต่างไปจากข้อมูลทางการเงินที่แสดงตามรูปแบบทางกฎหมาย ทั้งนี้ข้อมูลทางการเงินที่มีความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมต้องมีความครบถ้วน ความเป็นกลาง และปราศจากข้อผิดพลาด โดยมีรายละเอียดดังนี้

1.2.1) ความครบถ้วน (Completeness) กล่าวคือ กิจการต้องนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลทางการเงิน ตลอดจนการให้ความหมายและคำอธิบายที่จำเป็นอย่างครบถ้วนสำหรับผู้ใช้เพื่อเข้าใจเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจนั้น การละเว้นไม่แสดงบางรายการในงบการเงินจะทำให้ข้อมูลผิดพลาดหรือทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิด ข้อมูลดังกล่าวจะขาดความน่าเชื่อถือ และมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจน้อยลง

1.2.2) ความเป็นกลาง (Neutrality) กล่าวคือ กิจการต้องนำเสนอข้อมูลทางการเงินโดยปราศจากอคติหรือความเอนเอียง แม้ว่าการนำเสนอข้อมูลทางการเงินนั้นอาจส่งผลเสียหายแก่กิจการได้ เช่น การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับคดีความที่กิจการถูกฟ้องร้องอยู่ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เป็นต้น งบการเงินจะขาดความเป็นกลางหากมีการเลือกข้อมูลหรือการแสดงข้อมูลที่ส่งผลให้ผู้ใช้งบการเงินตัดสินใจหรือใช้ดุลยพินิจเพื่อให้ได้ผลตามเจตนาของกิจการ

1.2.3) การปราศจากข้อผิดพลาด (Free from Error) คือ การไม่มีข้อผิดพลาดหรือการละเว้นการให้ข้อมูลทางการเงิน อย่างไรก็ตาม ข้อมูลทางการเงินไม่จำเป็นต้องถูกต้องสมบูรณ์ทุกลักษณะ เนื่องจากในการจัดทำข้อมูลทางการเงินบางรายการอาจจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจและการประมาณการ เช่น การคำนวณค่าเสื่อมราคา โดยอาศัยการประมาณอายุการให้ประโยชน์ของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นต้น

2) ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม (Enhancing Qualitative Characteristics) นอกจากข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ซึ่งมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมแล้ว กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ยังได้กำหนดให้ข้อมูลทางการเงินสามารถเพิ่มประโยชน์ได้มากยิ่งขึ้นด้วยลักษณะเชิงคุณภาพเสริม โดยผู้จัดทำข้อมูลทางการเงินต้องพยายามทำให้ข้อมูลทางการเงินมีลักษณะเชิงคุณภาพเสริมให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมประกอบด้วย ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลา และความสามารถเข้าใจได้ โดยมีรายละเอียดดังนี้

2.1) ความสามารถเปรียบเทียบได้ (Comparability) ผู้ใช้สามารถใช้ประโยชน์จากข้อมูลทางการเงินมากยิ่งขึ้น โดยการเปรียบเทียบกับข้อมูลทางการเงินที่คล้ายกันของกิจการอื่นสำหรับรอบ

ระยะเวลารายงานเดียวกัน (Cross-Sectional Analysis) หรือโดยการเปรียบเทียบกับข้อมูลทางการเงินที่คล้ายกันของกิจการเดียวกันสำหรับรอบระยะเวลารายงานอื่น (Time-Series Analysis or Trend Analysis) ทั้งนี้ผู้ใช้ข้อมูลจำเป็นต้องคำนึงถึงความสม่ำเสมอ (Consistency) ของข้อมูลทางการเงินด้วย ความสม่ำเสมอ หมายถึง การใช้แนวปฏิบัติทางการบัญชีเดียวกันสำหรับรายการที่มีเนื้อหาทางเศรษฐกิจเหมือนกัน ไม่ว่าจะเป็นต่างรอบระยะเวลารายงานภายในกิจการเดียวกัน หรือภายในรอบระยะเวลารายงานเดียวกันแต่ต่างกิจการกัน ความสม่ำเสมอสามารถช่วยให้เกิดความสามารถเปรียบเทียบได้ของข้อมูลทางการเงินได้ อย่างไรก็ตามในบางกรณี ข้อมูลทางการเงินอาจสามารถเปรียบเทียบกันได้ แม้ว่าขาดความสม่ำเสมอก็ตาม เช่น ในกรณีที่กิจการใช้วิธีการบัญชีที่แตกต่างกันสำหรับรายการที่มีเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจเดียวกันแต่ต่างรอบระยะเวลารายงานกัน ผู้ใช้งบการเงินจำเป็นต้องได้รับข้อมูลเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน รวมทั้งการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินซึ่งรวมถึงการเปิดเผยนโยบายการบัญชีจะช่วยให้งบการเงินมีคุณสมบัติในการเปรียบเทียบกันได้

2.2) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) กล่าวคือ ผู้สังเกตการณ์ที่มีความรอบรู้และมีความเป็นอิสระสามารถได้ข้อสรุปตรงกันว่าข้อมูลนั้นเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจที่นำเสนอ ทั้งนี้ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้สามารถกระทำทางตรงโดยการพิสูจน์จำนวนหรือสังเกตโดยตรง เช่น การตรวจนับเงินสดและสินค้าคงเหลือ ส่วนความสามารถพิสูจน์ได้ทางอ้อมเป็นการตรวจสอบปัจจัยนำเข้าแบบจำลอง สูตรหรือเทคนิค เช่น การคำนวณมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือปลายงวดอีกครั้งโดยใช้วิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือเหมือนเดิม เป็นต้น

2.3) ความทันเวลา (Timeliness) ประโยชน์ของข้อมูลทางการเงินจะมากขึ้นเมื่อข้อมูลนั้นรายงานอย่างทันเวลา การรายงานข้อมูลทางการเงินล่าช้าอาจทำให้ข้อมูลสูญเสียความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ กิจการต้องพิจารณาเปรียบเทียบระหว่างประโยชน์ที่จะได้รับจากการรายงานที่ทันต่อเวลากับความเชื่อถือได้ของรายงานนั้น กิจการอาจจำเป็นต้องเสนอรายงานให้ทันต่อเวลาก่อนที่จะทราบข้อมูลเกี่ยวกับรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีในทุกลักษณะซึ่งมีผลให้ความเชื่อถือได้ของข้อมูลลดลง ในทางกลับกันหากกิจการรอจนทราบข้อมูลในทุกลักษณะจึงจะเสนอรายงานรายงานนั้นอาจมีความเชื่อถือได้สูงแต่ไม่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจในช่วงเวลานั้น ดังนั้นกิจการควรพิจารณาถึงความต้องการของผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจเป็นหลัก ตัวอย่าง เช่น การจัดทำงบการเงินรายไตรมาสซึ่งเป็นประโยชน์ต่อนักลงทุนในตลาดหลักทรัพย์ซึ่งต้องการข้อมูลทางการเงินเพื่อประกอบการตัดสินใจลงทุนมากกว่าการใช้ข้อมูลจากงบการเงินประจำปีเพียงอย่างเดียว