

การบัญชีขั้นต้น

1

(ฉบับปรับปรุงใหม่)



คณาจารย์ภาควิชาบัญชี
คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

การบัญชีขั้นต้น

1

(ฉบับปรับปรุงใหม่)

คณาจารย์ภาควิชาบัญชี
คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

การบัญชีขั้นต้น 1 (ฉบับปรับปรุงใหม่)

บรรณาธิการ: กรกฎ งานวงศ์พาณิชย์
ISBN : 978-616-398-894-2
ผู้แต่ง: คณาจารย์ภาควิชาบัญชี
จัดพิมพ์โดย: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
สำนักงานบริหารงานวิจัย สำนักงานมหาวิทยาลัย
มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ 50200
โทรศัพท์: 0 5394 3603-4
โทรสาร: 0 5394 3600
<https://cmupress.cmu.ac.th>
E-mail: cmupress.th@gmail.com

พิมพ์ครั้งแรก: พฤศจิกายน 2566

ราคา: 535 บาท

ข้อมูลทางบรรณานุกรมของหอสมุดแห่งชาติ:

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่. ภาควิชาบัญชี.

การบัญชีขั้นต้น 1 (ฉบับปรับปรุงใหม่).-- เชียงใหม่ : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
สำนักงานบริหารงานวิจัย มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2566.
354 หน้า.

1. การบัญชี. I. ชื่อเรื่อง.

657

ISBN 978-616-398-894-2

ออกแบบและจัดรูปเล่ม: สมสืบ คราฟท์

©สงวนลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537 ห้ามลอกเลียนแบบ ทำซ้ำ ตัดแปลง ส่วนหนึ่งส่วนใดของหนังสือเล่มนี้
รวมทั้งการจัดเก็บถ่ายทอดไม่ว่ารูปแบบหรือวิธีการใด ๆ ด้วยกระบวนการทางอิเล็กทรอนิกส์ การถ่ายภาพ
การบันทึกหรือวิธีการอื่นใดโดยไม่ได้รับอนุญาต

คำนิยม

การบัญชี หมายถึง ขั้นตอนของระบบการรวบรวม การวิเคราะห์และการรายงานข้อมูลทางการเงิน เป็นการให้ข้อมูลทางการเงิน เพื่อประโยชน์แก่บุคคลที่เกี่ยวข้องหลายฝ่าย เช่น ผู้บริหารเจ้าของกิจการ หรือผู้ลงทุน การบัญชีเบื้องต้นเป็นจุดเริ่มต้นที่สำคัญของการเรียนการสอนและองค์ความรู้ด้านการบัญชี

หนังสือ “การบัญชีขั้นต้น 1” เล่มนี้ที่เขียนโดย ทีมคณาจารย์ภาควิชาบัญชี คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ โดยเนื้อหากล่าวถึง หลักการจัดทำบัญชีขั้นพื้นฐาน โดยมุ่งเน้นให้ ผู้ศึกษาสามารถจัดทำบัญชีได้อย่างถูกต้องและเหมาะสมกับรูปแบบของธุรกิจ โดยได้มีปรับเนื้อหาให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ

หนังสือเล่มนี้ได้เขียนขึ้นมาจากประสบการณ์การทำงาน การสอน และการทำวิจัยของทีมผู้แต่ง และได้นำเสนอเป็นรูปแบบหนังสือที่อ่านได้ง่าย มีการใช้ภาษาที่ถูกต้อง นอกจากนั้นหนังสือเล่มนี้ยังได้ผ่านการประเมินจากผู้ทรงคุณวุฒิในสาขาวิชาแล้ว อันเป็นการช่วยยืนยันถึงความถูกต้องทางวิชาการของหนังสือ นับว่าเป็นหนังสือวิชาการที่มีคุณค่าอีกเล่มหนึ่งที่สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่รู้สึกยินดีที่ได้มีโอกาสเป็นผู้ดำเนินการพิมพ์และจัดจำหน่าย

ศาสตราจารย์ นายสัตวแพทย์ ดร.กรกฎ งานวงศ์พาณิชย์
บรรณาธิการบริหารสำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

คำนำ

หนังสือการบัญชีขั้นต้น 1 นี้ มีเนื้อหาเกี่ยวกับหลักการจัดทำบัญชีขั้นพื้นฐาน โดยมุ่งเน้นให้ผู้ศึกษาสามารถจัดทำบัญชีได้อย่างถูกต้องและเหมาะสมกับรูปแบบของธุรกิจ โดยได้มีการปรับปรุงเนื้อหาให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ

หนังสือเล่มนี้จึงเหมาะกับนักศึกษาที่จำเป็นต้องมีความรู้พื้นฐานด้านการบัญชี รวมถึงผู้ประกอบการและผู้สนใจศึกษาหาความรู้ทางด้านบัญชี คณาจารย์ภาควิชาการบัญชีหวังเป็นอย่างยิ่งว่าเนื้อหาของหนังสือเล่มนี้สามารถช่วยทำให้ผู้ศึกษามีพื้นฐานความรู้ที่สำคัญสำหรับการบันทึกบัญชีของธุรกิจ และการศึกษาเกี่ยวกับการบัญชีในขั้นที่สูงขึ้นไป

คณาจารย์ภาควิชาการบัญชี

กันยายน 2565

สารบัญ

คำนิยาม	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

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
การจัดทำบทดลอง	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

สารบัญ

บทที่	05	สมุดรายวันเฉพาะ	205
-------	-----------	-----------------	-----

บทนำ	206
ความหมายของสมุดรายวันเฉพาะ	206
ประโยชน์ของสมุดรายวันเฉพาะ	214
บัญชีแยกประเภท	214
ขั้นตอนการบันทึกรายการและการผ่านรายการ	216
ตัวอย่างการบันทึกบัญชีในสมุดรายวันซื้อ	217
ตัวอย่างการบันทึกบัญชีในสมุดรายวันขาย	221
การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการรับเช็ค	224
ตัวอย่างการบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดรับ	226
ตัวอย่างการบันทึกบัญชีในสมุดเงินสดจ่าย	230
บทสรุป	244
แบบฝึกหัดท้ายบท	245

บทที่	06	การปรับปรุงบัญชี และกระดาดำการ	251
-------	-----------	--------------------------------	-----

บทนำ	252
เกณฑ์การบันทึกบัญชี	252
การปรับปรุงบัญชี	254
การปรับปรุงรายการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง	255
การปรับปรุงรายการบัญชีเพื่อปรับมูลค่าสินทรัพย์	263
การปรับปรุงบัญชีเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดทางการบัญชี	277
กระดาดำทำการ	279
บทสรุป	291
แบบฝึกหัดท้ายบท	292

สารบัญ

บทที่ 07	การปิดบัญชี และการจัดทำงบการเงิน	303
	บทนำ	304
	กระบวนการปิดบัญชี	304
	ขั้นตอนการปิดบัญชีของกิจการพาณิชย์กรรม (ซื้อขายสินค้า)	
	กรณีบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด	305
	ขั้นตอนการปิดบัญชีของกิจการพาณิชย์กรรม (ซื้อขายสินค้า)	
	กรณีบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง	308
	ขั้นตอนการปิดบัญชีของกิจการให้บริการ	308
	การหายอดคงเหลือยกไปและยอดคงเหลือยกมา	308
	งบทดลองหลังรายการปิดบัญชี	311
	งบการเงิน	313
	บทสรุป	330
	แบบฝึกหัดท้ายบท	331
	 บรรณานุกรม	 339
	ดัชนีคำสำคัญ	343
	ประวัติผู้เขียน	347

สารบัญภาพ

ภาพที่ 1.1	แสดงลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์	8
ภาพที่ 2.1	รูปแบบงบแสดงฐานะการเงิน	32
ภาพที่ 2.2	รูปแบบงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ-แบบขั้นเดียว แสดงแบบงบเดียว	41
ภาพที่ 2.3	รูปแบบงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ-แบบหลายชั้น แสดงแบบงบเดียว	43
ภาพที่ 2.4	รูปแบบงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ-แบบขั้นเดียว แสดงแบบสองงบ	44
ภาพที่ 2.5	รูปแบบงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ-แบบหลายชั้น แสดงแบบสองงบ	46
ภาพที่ 2.6	รูปแบบงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น - 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 และส่วนของผู้ถือหุ้นในรูปของสมการบัญชี	87
ภาพที่ 3.4	แสดงสมการบัญชีที่แสดงรายการที่มีผลกระทบต่อส่วนของผู้ถือหุ้นของกิจการรูปแบบบริษัทจำกัด	89
ภาพที่ 3.5	แสดงสมการบัญชีที่แสดงรายการที่มีผลกระทบต่อส่วนของผู้ถือหุ้นของกิจการรูปแบบเจ้าของคนเดียวและห้างหุ้นส่วน	90
ภาพที่ 3.6	แสดงบัญชีรูปแบบตัวที (T- Account)	99
ภาพที่ 3.7	แสดงหลักการเดบิตและเครดิตสำหรับบัญชีในสมการบัญชี	100
ภาพที่ 3.8	แสดงหลักการเดบิตและเครดิตสำหรับสมการบัญชีที่แสดงรายการที่มีผลกระทบต่อส่วนของผู้ถือหุ้น	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

สารบัญภาพ

ภาพที่ 3.14	แสดงการคำนวณหายอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภทแบบมาตรฐานที่จะนำมาจัดทำงบทดลอง	133
ภาพที่ 3.15	รูปแบบของงบทดลอง	133
ภาพที่ 4.1	แสดงกิจกรรมการซื้อขายสินค้า	148
ภาพที่ 4.2	แสดงขั้นตอนการส่งสินค้าทางเรือและความรับผิดชอบของผู้ขายและผู้ซื้อตามเงื่อนไข F.O.B	164
ภาพที่ 4.3	แสดงขั้นตอนการส่งสินค้าทางเรือและความรับผิดชอบของผู้ขายและผู้ซื้อตามเงื่อนไข C.I.F	165
ภาพที่ 5.1	แผนภาพแสดงขั้นตอนการบันทึกบัญชีที่มีการใช้สมุดรายวันเฉพาะเป็นสมุดรายวันขั้นต้น	207
ภาพที่ 5.2	ความสัมพันธ์ระหว่างบัญชีแยกประเภททั่วไปและบัญชีแยกประเภทย่อย	216



01

บทที่ 1

หลักการและความรู้ทั่วไป เกี่ยวกับการบัญชี

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



บทที่ 1

หลักการและความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการบัญชี

บทนำ

ในการดำเนินธุรกิจต้องอาศัยสารสนเทศจากหน่วยงานต่าง ๆ ในองค์กรเพื่อวางกลยุทธ์ กำหนดนโยบาย วางแผนดำเนินงาน และประเมินผลการดำเนินงานขององค์กร โดยข้อมูลที่มีความสำคัญอย่างมากสำหรับองค์กร คือ ข้อมูลทางการเงินบัญชี ซึ่งองค์กรต้องรวบรวม สรุปผลการดำเนินงาน และจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อนำเสนอต่อผู้มีส่วนได้เสียขององค์กร เช่น ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ หน่วยงานภาครัฐ เช่น กรมสรรพากร กรมพัฒนาธุรกิจการค้า ในบทนี้จึงเป็นการนำเสนอหลักการ ความรู้ทั่วไปทางการเงินบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ใช้เป็นแนวทางในการบันทึกบัญชี กรอบแนวคิดทางการเงินบัญชี 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 นักลงทุนต้องการข้อมูลเพื่อตัดสินใจว่าควรซื้อ ถือ หรือขายตราสารทุน สถาบันการเงินต้องการทราบข้อมูลทรัพยากรที่กิจการเป็นเจ้าของและภาระผูกพันในหนี้สินที่กิจการ

ต้องชำระเงินเพื่อใช้พิจารณาการให้กู้ยืมเงินกับกิจการ ดังนั้นสถาบันการเงินจะพิจารณาการเงินของกิจการ และอาจนำไปเปรียบเทียบผลการดำเนินงานกับกิจการอื่น ๆ ในอุตสาหกรรมเดียวกัน

การบัญชี (Accounting) คือการจัดทำระบบข้อมูลทางการเงินของกิจการเพื่อให้ได้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจแก่ผู้ใช้งบการเงิน โดยกระบวนการเพื่อให้ได้มาเพื่อข้อมูลที่ต้องการต้องมีการจดบันทึกรายการที่เกี่ยวข้องกับทรัพยากรทางเศรษฐกิจ จัดหมวดหมู่ของรายการที่เกิดขึ้น สรุปผลและแปลความของผลการดำเนินงานดังกล่าว การบัญชีเกี่ยวข้องกับกระบวนการ 3 ขั้นตอนประกอบด้วย

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

รายงานทางการเงินจะแสดงถึงฐานะการเงินของกิจการเมื่อวันสิ้นงวดบัญชี และผลการดำเนินงานของกิจการโดยการบันทึกบัญชีนั้นจัดทำขึ้นตามเกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis)

เกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis) จะรับรู้รายการและเหตุการณ์ทางบัญชีเมื่อเกิดขึ้น ไม่ใช่เมื่อมีการรับหรือจ่ายเงินสด หรือได้รับหรือจ่ายสิ่งซึ่งสามารถเปลี่ยนเป็นเงินสดได้ในอนาคต เช่น เมื่อกิจการขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ ทางบัญชีจะรับรู้รายได้จากการขายสินค้า และลูกหนี้การค้า ถึงแม้ว่ากิจการจะยังไม่ได้รับชำระเงิน ดังนั้นรายการที่แสดงในรายงานทางการเงินจะมีรายการประเภทลูกหนี้เจ้าหนี้ รายได้ค้างรับ ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย เหล่านี้เป็นต้นด้วย ซึ่งแตกต่างจากเกณฑ์เงินสด (Cash Basis) ซึ่งรับรู้รายการและเหตุการณ์ทางบัญชีเมื่อมีการรับเงินสด หรือจ่ายเงินสดเท่านั้น

ตามหลักการบัญชีของเกณฑ์คงค้างรายการต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในกิจการจะถูกบันทึก และแสดงในงบการเงินตามงวดที่เกี่ยวข้อง รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นตามเกณฑ์คงค้างนอกจากจะให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับรายการค้าที่เกิดขึ้นแล้ว 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 (International Federation of Accountant: IFAC) ซึ่งเป็นการส่งเสริมและสนับสนุนให้มีการยอมรับและปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ IASB กำหนดไว้ซึ่งมีความเป็นสากลเพื่อให้รายงานทางการเงินของประเทศต่าง ๆ โดยเฉพาะบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ทั่วโลกสามารถเปรียบเทียบกันได้

มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ประเทศไทยใช้ในปัจจุบันจัดทำขึ้นโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี (Thai Accounting Standards-Setting Committee) ซึ่งเป็นกรรมาการชุดหนึ่งในสภาวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วยผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความรู้ ความชำนาญและประสบการณ์เกี่ยวกับการบัญชี มีจำนวนรวมทั้งสิ้น 15 ท่าน โดยพิจารณาจากผู้ปฏิบัติทางบัญชี สำนักงานสอบบัญชี ผู้เชี่ยวชาญทางการเงินและการลงทุน หน่วยงานกำกับดูแลทั้งภาครัฐและตลาดทุน รวมถึงมุมมองจากอาจารย์ในมหาวิทยาลัย การกำหนดมาตรฐานการบัญชีในประเทศไทยจะพิจารณาจากแผนการจัดทำ IFRS ของ IASB ซึ่งหากมีมาตรฐานฯ ที่มีการเปลี่ยนแปลงซับซ้อนและอย่างมีนัยสำคัญ คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจะมีการสื่อสารผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงล่วงหน้าอย่างน้อย 2 ปี ก่อนวันถือปฏิบัติของมาตรฐานฯ ฉบับดังกล่าว เพื่อให้ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องได้เตรียมความพร้อมรับการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานฯ ดังกล่าว¹ ทั้งนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินจะมีผลบังคับใช้ได้เมื่อได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว 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

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

- 1) กิจกรรมที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการ ซึ่งมีการซื้อขายต่อประชาชนไม่ว่าจะเป็นตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือการชื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ (Over the Counter) รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค หรือกิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใด ๆ ต่อประชาชน
- 2) กิจกรรมที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง 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 48/2565 ซึ่งมีจำนวน 28 บท กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities) หมายถึง กิจการที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน²

ในการจัดทำรายงานทางการเงินนั้นนอกจากจะมีมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นหลักในการบันทึกบัญชีและจัดทำรายงานทางการเงิน เพื่อให้แต่ละกิจการใช้หลักเกณฑ์เดียวกันในการรับรู้รายการแล้ว ยังมีกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน เพื่อให้กฎระเบียบ มาตรฐานการบัญชี แต่ละฉบับและกระบวนการเกี่ยวกับการจัดทำและนำเสนอการเงินมีความสอดคล้องกัน โดยกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินอธิบายถึงวัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินและลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ ดังนี้

²ที่มา : สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน

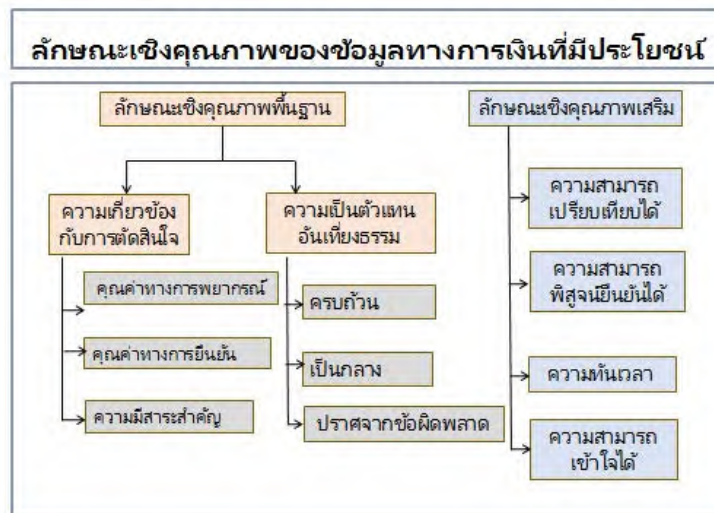
วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงิน

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

ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์³

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

³ที่มา : สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, คู่มืออธิบายกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน



ภาพที่ 1.1 แสดงลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์

1) ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน (Fundamental Qualitative Characteristics)

กล่าวคือ ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์ต่อผู้ใช้อย่างไรเมื่อข้อมูลนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม 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

1.2) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม (Faithful Representation) ข้อมูลทางการเงินที่ีความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมนั้นต้องแสดงเนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจแทนที่จะเป็นรูปแบบทางกฎหมายเพียงอย่างเดียว (Substance over Legal form) เนื่องจากในบางกรณีข้อมูลทางการเงินที่แสดงตามเนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจอาจแตกต่างไปจากข้อมูลทางการเงินที่แสดงตามรูปแบบทางกฎหมาย ทั้งนี้ข้อมูลทางการเงินที่ีความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมต้องมีความครบถ้วน ความเป็นกลาง และปราศจากข้อผิดพลาด โดยมีรายละเอียดดังนี้

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

1.2.2) ความเป็นกลาง (Neutrality) กล่าวคือ กิจการต้องนำเสนอข้อมูลทางการเงินโดยปราศจากอคติหรือความเอนเอียง แม้ว่าการนำเสนอข้อมูลทางการเงินนั้นอาจส่งผลเสียหากแก่กิจการได้ เช่น การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับคดีความที่กิจการถูกฟ้องร้องอยู่ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เป็นต้น งบการเงินจะขาดความเป็นกลางหากมีการเลือกข้อมูลหรือการแสดงผลข้อมูลที่ส่งผลให้ผู้ใช้งบการเงินตัดสินใจหรือใช้ดุลยพินิจเพื่อให้ได้ผลตามเจตนาของกิจการ

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 รวมทั้งการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินซึ่งรวมถึงการเปิดเผยนโยบายการบัญชีจะช่วยให้งบการเงินมีคุณสมบัติในการเปรียบเทียบกันได้

2.2) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ (Verifiability) กล่าวคือ ผู้สังเกตการณ์ที่มีความรอบรู้และมีความเป็นอิสระสามารถได้ข้อสรุปตรงกันว่าข้อมูลนั้นเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจที่น่าเสนอ ทั้งนี้ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้สามารถกระทำทางตรงโดยการพิสูจน์จำนวนหรือสิ่งเกิดโดยตรง เช่น การตรวจนับเงินสดและสินค้าคงเหลือ ส่วนความสามารถพิสูจน์ได้ทางอ้อมเป็นการตรวจสอบปัจจัยนำเข้าแบบจำลอง สูตรหรือเทคนิค เช่น การคำนวณมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือปลายงวดอีกครั้งโดยใช้วิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือเหมือนเดิม เป็นต้น

2.3) ความทันเวลา (Timeliness) ประโยชน์ของข้อมูลทางการเงินจะมากขึ้นเมื่อข้อมูลนั้นรายงานอย่างทันเวลา การรายงานข้อมูลทางการเงินล่าช้าอาจทำให้ข้อมูลสูญเสียความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ กิจการต้องพิจารณาเปรียบเทียบระหว่างประโยชน์ที่จะได้รับการรายงานที่ทันต่อเวลากับความเชื่อถือได้ของรายงานนั้น กิจการอาจจำเป็นต้องเสนอรายงานให้ทันต่อเวลาก่อนที่จะทราบข้อมูลเกี่ยวกับรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีในทุกลักษณะซึ่งมีผลให้ความเชื่อถือได้ของข้อมูลลดลงในทางกลับกันหากกิจการรอจนทราบข้อมูลในทุกลักษณะจึงจะเสนอรายงานรายงานนั้นอาจมีความเชื่อถือได้สูงแต่ไม่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจในช่วงเวลานั้น ดังนั้นกิจการควรพิจารณาถึงความต้องการของผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจเป็นหลัก ตัวอย่าง เช่น การจัดทำงบการเงินรายไตรมาสซึ่งเป็นประโยชน์ต่อนักลงทุนในตลาดหลักทรัพย์ซึ่งต้องการข้อมูลทางการเงินเพื่อประกอบการตัดสินใจลงทุนมากกว่าการใช้ข้อมูลจากงบการเงินประจำปีเพียงอย่างเดียว

2.4) ความสามารถเข้าใจได้ (Understandability) ข้อมูลทางการเงินต้องถูกจัดประเภท กำหนดลักษณะ และนำเสนออย่างชัดเจนและกระชับ ผู้ใช้จึงจะสามารถเข้าใจข้อมูลทางการเงินนั้น เพื่อประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ข้อมูลทางการเงินจะไม่มีประโยชน์กับผู้ใช้อ้างอิง หากผู้ใช้ข้อมูลไม่เข้าใจความหมายของข้อมูลทางการเงินนั้น ดังนั้นผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินควรมีความรู้เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจและกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจอย่างสมเหตุสมผล รวมทั้งมีความตั้งใจพยายามตามควรที่จะศึกษาข้อมูลนั้น ในบางกรณีผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินอาจจำเป็นต้องอาศัยความช่วยเหลือของที่ปรึกษาเพื่อให้สามารถเข้าใจข้อมูลทางการเงินที่ซับซ้อนได้ดียิ่งขึ้น ข้อมูลแม้ว่าจะมีความซับซ้อน แต่ถ้าเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจกิจการต้องไม่ละเว้นที่จะแสดงในงบการเงินเพียงเหตุผลที่ว่าข้อมูลดังกล่าวยากเกินกว่าที่ผู้ใช้งบการเงินจะเข้าใจได้

องค์ประกอบของงบการเงิน

องค์ประกอบของงบการเงิน (The Elements of Financial Statements) หมายถึง ประเภทของรายการทางบัญชีที่เรียกแสดงตามลักษณะเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจ ซึ่งสามารถแบ่งองค์ประกอบของงบการเงินได้เป็น 2 ประเภท ดังนี้

1) องค์ประกอบที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับฐานะการเงิน ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้เจ้าของ ซึ่งกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินได้ให้คำนิยามของแต่ละองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับฐานะการเงิน ไว้ดังนี้

สินทรัพย์ (Assets) หมายถึง ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจในปัจจุบันที่อยู่ใต้ความควบคุมของกิจการ ซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีต ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ คือ สิทธิที่มีศักยภาพในการสร้างผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ไม่ว่าจะมาจากการซื้อ การผลิต หรือการรับบริจาคก็ตาม แต่ต้องไม่รวมถึงรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคต เช่น การทำสัญญาซื้อสินค้าล่วงหน้า เป็นต้น โดยที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากทรัพยากรนั้น ทั้งนี้ทรัพยากรนั้นอาจมีตัวตนหรือไม่มีตัวตนก็ได้ เช่น ลูกหนี้ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร เป็นต้น จากคำนิยามข้างต้น จะเห็นได้ว่าสินทรัพย์ของกิจการไม่จำเป็นต้องเป็นทรัพยากรที่กิจการมีกรรมสิทธิ์ตามกฎหมาย แต่หากกิจการสามารถควบคุมประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากทรัพยากรนั้น ทรัพยากรนั้นทางบัญชีจะถือเป็นสินทรัพย์ของกิจการ

หนี้สิน (Liabilities) หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีต เช่น การซื้อสินค้าหรือบริการเป็นเงินเชื่อ การกู้ยืมเงินจากสถาบันการเงิน การขายสินค้า

พร้อมกับการรับประกันภายหลังการขาย โดยที่กิจการคาดว่าจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการชำระภาระผูกพันนั้น ซึ่งการชำระภาระผูกพันนั้นอาจเกิดขึ้นได้หลายลักษณะ เช่น การจ่ายเงินสด การโอนสินทรัพย์อื่น การให้บริการ การเปลี่ยนภาระผูกพันเดิมเป็นภาระผูกพันใหม่ การแปลงหนี้เป็นทุน

ส่วนของผู้ถือหุ้น (Equity) หมายถึง ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งหมดออกแล้ว เช่น ทุนสามัญ กำไรสะสม เป็นต้น ทั้งนี้ มูลค่าของส่วนของผู้ถือหุ้นในงบแสดงฐานะการเงินมักไม่เท่ากับราคาตลาดของหุ้นทั้งหมดที่อยู่ในมือของผู้ถือหุ้น เนื่องจากการวัดมูลค่าของส่วนของผู้ถือหุ้นขึ้นอยู่กับกำวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน ซึ่งส่วนใหญ่ไม่ได้แสดงด้วยราคาตลาดของสินทรัพย์และหนี้สินนั้น

2) องค์ประกอบที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับผลการดำเนินงาน ได้แก่ รายได้และค่าใช้จ่าย ซึ่งกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินได้ให้คำนิยามของแต่ละองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับผลการดำเนินงาน ดังนี้

รายได้ (Income) หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลารายงานในรูปของกระแสเข้าหรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สินอันส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น แต่ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของผู้ถือหุ้น ตัวอย่างรายการรายได้ เช่น รายได้จากการขายสินค้า รายได้ค่าธรรมเนียม รายได้ดอกเบี้ย รายได้เงินปันผล รายได้ค่าเช่า

ค่าใช้จ่าย (Expenses) หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลารายงานในรูปของกระแสออกหรือการลดค่าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สินอันส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นลดลง แต่ต้องไม่รวมถึงการแบ่งปันส่วนทุนให้กับผู้มีส่วนร่วมในส่วนของผู้ถือหุ้น ตัวอย่างรายการค่าใช้จ่าย เช่น ต้นทุนขาย ค่าเสื่อมราคา ค่าใช้จ่ายในการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย ค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมพนักงาน ทั้งนี้ผลขาดทุนถือเป็นรายการที่เป็นค่าใช้จ่าย เช่นเดียวกัน

ข้อจำกัดด้านต้นทุนต่อการรายงานทางการเงินที่มีประโยชน์

ความสัมพันธ์ระหว่างประโยชน์ที่ได้รับกับต้นทุนที่จะเกิดขึ้นถือเป็นข้อจำกัดพื้นฐานในการนำเสนอรายงานทางการเงิน ในการจัดทำรายงานทางการเงินที่มีประโยชน์ของกิจการอาจถูกจำกัดด้วยต้นทุนต่าง ๆ ประกอบด้วยต้นทุนในการรวบรวม การประมวลผล ตลอดจนการพิสูจน์ยืนยันและการเผยแพร่ข้อมูลทางการเงิน นอกจากนี้ในด้านผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินยังมีต้นทุนเกิดขึ้น เช่น ต้นทุน

ในการวิเคราะห์และตีความข้อมูลทางการเงิน เป็นต้น ผู้จัดทำและผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาเปรียบเทียบระหว่างประโยชน์ที่ได้รับกับต้นทุนที่จะเกิดขึ้นในการจัดทำรายงานทางการเงิน ทั้งนี้ คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศและสภาวิชาชีพบัญชีได้นำข้อจำกัดด้านต้นทุนต่อการรายงานทางการเงินที่มีประโยชน์มาเป็นข้อพิจารณาในการบังคับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละฉบับ ซึ่งจะเห็นได้จากการกำหนดข้อยกเว้นไม่ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดบางข้อที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินระบุไว้ หากกิจการต้องมีการใช้ความพยายามหรือต้นทุนที่สูงเกินไป (Undue cost or Effort exemption) เช่น การยกเว้นการคำนวณผลประโยชน์พนักงานโดยวิธีคณิตศาสตร์ประกันภัยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

ข้อสมมติในการจัดทำงบการเงิน

งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินต้องมีข้อสมมติในการจัดทำงบการเงิน (Underlying Assumption) คือ การดำเนินงานต่อเนื่อง (Going Concern) ที่ว่ากิจการจะดำเนินงานอย่างต่อเนื่องและดำรงอยู่ต่อไปในอนาคต หรืออาจกล่าวได้ว่า กิจการไม่มีเจตนาหรือมีความจำเป็นที่จะเลิกกิจการหรือลดขนาดการดำเนินงานอย่างมีสาระสำคัญ อย่างไรก็ตาม หากกิจการมีเจตนาหรือมีความจำเป็นดังกล่าว งบการเงินต้องจัดทำขึ้นโดยใช้เกณฑ์อื่น และต้องเปิดเผยหลักเกณฑ์ที่ใช้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

รายงานทางการเงินที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจัดทำขึ้นมีความสำคัญต่อผู้ใช้งบการเงินหลาย ๆ ฝ่าย ดังนั้น ความถูกต้องของรายงานทางการเงินเป็นสิ่งที่สำคัญ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจึงต้องมีความรับผิดชอบสูง ดังนั้นพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 จึงกำหนดจรรยาบรรณ และแนวทางปฏิบัติสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ดังนี้

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หมายถึง กรอบความประพฤติและวิธีปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ต้องยึดปฏิบัติโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อดำรงไว้ซึ่ง

- ความเชื่อมั่นจากผู้รับบริการ
- ความเชื่อถือได้ในผลงาน

- ความเป็นมืออาชีพ
- คุณภาพของงานบริการ สำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี นอกจากต้องปฏิบัติตามกฎหมายที่บัญญัติเป็นการทั่วไปแล้ว ยังต้องปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นบทบัญญัติเฉพาะของวิชาชีพและถือเป็นกฎเกณฑ์ที่สูงกว่ากฎหมาย

หลักการพื้นฐานเป็นแนวคิดหลักการสำคัญของจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ประกอบด้วย

- 1) ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต
- 2) ความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
- 3) ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และการรักษาความลับ
- 4) ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน หรือบุคคลหรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศไทยตามแนวทางหลักการพื้นฐานประมวลจรรยาบรรณ เพื่อใช้ในการควบคุมความประพฤติและการดำเนินงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี มีดังนี้

- 1) ความซื่อสัตย์สุจริต
ประพฤติตนอย่างตรงไปตรงมา จริงใจในความสัมพันธ์ทั้งมวลทั้งทางวิชาชีพและทางธุรกิจ
- 2) ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ
ไม่ยอมให้อคติ หรือความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่น มาลบล้างการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ หรือทางธุรกิจ
- 3) ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน
รักษาไว้ซึ่งความรู้ ความสามารถ และความชำนาญทางวิชาชีพในระดับที่รับรองได้ว่า ลูกค้า หรือผู้ว่าจ้าง ได้รับบริการทางวิชาชีพที่ถึงพร้อมด้วยวิวัฒนาการล่าสุดในวิธีการหรือเทคนิคการปฏิบัติงานหรือตามกฎหมาย และปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเอาใจใส่ ให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง

4) การรักษาความลับ

ให้ความสำคัญกับความลับของข้อมูลที่ได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพและทางธุรกิจ ดังนั้นจึงไม่พึงเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวให้กับบุคคลที่สามโดยไม่ได้รับการอนุมัติจากผู้มีอำนาจอย่างถูกต้องและเฉพาะเจาะจง เว้นแต่ เป็นการเปิดเผยตามสิทธิทางกฎหมาย หรือสิทธิทางวิชาชีพหรือเป็นหน้าที่ที่ต้องเปิดเผย หรือไม่นำข้อมูลดังกล่าวไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือเพื่อบุคคลที่สาม

5) พฤติกรรมทางวิชาชีพ

- ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และหลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่อาจทำให้เกิดความเสียหายต่อความน่าเชื่อถือของวิชาชีพ
- รับผิดชอบต่อผู้รับบริการ รับผิดชอบต่อผู้ที่ผู้ประกอบการวิชาชีพปฏิบัติหน้าที่ให้ (อันได้แก่ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคล นิติบุคคล หรือสำนักงาน)

6) ความโปร่งใส

แสดงภาพลักษณ์ให้เห็นถึงการปฏิบัติงานตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบต่าง ๆ และมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดไว้ และไม่ปกปิดข้อเท็จจริง หรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้

กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำบัญชี

กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีได้มีการพัฒนาเพื่อให้สอดคล้องกับสภาพของสังคมและการดำเนินธุรกิจ ในปัจจุบันกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำบัญชีที่สำคัญมีดังนี้

1. พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

พระราชบัญญัตินี้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2543 โดยกำหนดแบ่งแยกหน้าที่และความรับผิดชอบของบุคคลที่เกี่ยวข้องในการจัดทำบัญชีของธุรกิจไว้ 2 ฝ่าย คือ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ทำบัญชี เพื่อให้บุคคลทั้ง 2 ฝ่าย ได้มีหน้าที่และความรับผิดชอบที่ช่วยทำให้การจัดทำบัญชีของธุรกิจถูกต้องส่งผลให้ข้อมูลในงบการเงินเชื่อถือได้ และสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจได้

1.1 ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี คือ ประเภทของธุรกิจที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามกฎหมายฉบับนี้ ประกอบด้วย

- ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ซึ่งได้แก่ ห้างหุ้นส่วนจำกัด และห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล
- บริษัทจำกัด
- บริษัทมหาชนจำกัด
- นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย ในกรณีนี้รวมสำนักงานผู้แทนและสำนักงานภูมิภาคด้วย
- กิจกรรมร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร
- สถานที่ประกอบธุรกิจเป็นประจำซึ่งหมายถึง สถานที่ประกอบกิจการที่แยกออกไปจากสำนักงานใหญ่โดยมีที่ตั้งถาวร
- บุคคลธรรมดา หรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียนที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย เมื่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์ออกประกาศกระทรวงพาณิชย์กำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ได้แก่
 - (1) บุคคลธรรมดาหรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียนที่ประกอบธุรกิจเป็นผู้ผลิต ผู้จำหน่าย ผู้มีไว้เพื่อจำหน่าย ผู้นำเข้ามาในราชอาณาจักร หรือผู้ส่งออกไปนอกราชอาณาจักร ซึ่งสินค้าประเภทแถบเสียงเพลง แถบวีดิทัศน์ และแผ่นซีดี
 - (2) บุคคลธรรมดาหรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียนที่ประกอบธุรกิจ โรงงาน แปรสภาพ แกะสลัก และการทำหัตถกรรมจากงาช้าง การค้าปลีก การค้าส่ง งาช้าง และผลิตภัณฑ์จากงาช้าง

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีข้างต้นจะดำเนินการโดย “ผู้ที่กระทำการแทน” นิติบุคคลหรือธุรกิจ หมายถึงบุคคลดังต่อไปนี้

1. หุ่นส่วนผู้จัดการ ของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน
2. กรรมการบริษัท ของบริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด
3. ผู้กระทำการแทนที่ได้รับแต่งตั้งจากนิติบุคคลต่างประเทศของนิติบุคคลต่างประเทศที่เข้ามาประกอบธุรกิจในไทย
4. ผู้กระทำการแทนที่ได้รับแต่งตั้งของกิจกรรมร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร

5. ผู้จัดการ ของสถานที่ประกอบธุรกิจเป็นประจำ

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องทำบัญชีให้ครบถ้วนและถูกต้อง โดยมีหลักเกณฑ์และวิธีการตามที่กฎหมายกำหนดเกี่ยวกับ

- ชนิดของบัญชีที่ต้องจัดทำ
- ข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชี
- ระยะเวลาที่ต้องบันทึกรายการในบัญชี
- เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี มีหน้าที่ตามกฎหมายดังนี้

1. ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดให้มีการทำบัญชีนับแต่วันเริ่มทำบัญชี และต้องปิดบัญชีครั้งแรกภายในสิบสองเดือนนับแต่วันเริ่มทำบัญชี และปิดบัญชีทุกรอบสิบสองเดือนนับแต่วันปิดบัญชีครั้งก่อน
2. ต้องจัดทำงบการเงินและยื่นงบการเงินดังกล่าวต่อสำนักงานกลางบัญชี หรือสำนักงานบัญชีประจำท้องที่ภายในห้าเดือนนับแต่วันปิดบัญชี สำหรับกรณีของบริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่จัดตั้งตามกฎหมายไทย ให้ยื่นภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันที่งบการเงินนั้นได้รับอนุมัติในที่ประชุมใหญ่
3. ต้องส่งมอบเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้แก่ผู้ทำบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน เพื่อให้บัญชีที่จัดทำขึ้นสามารถแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริง และตามมาตรฐานการบัญชี
4. ต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี ไว้ ณ สถานที่ทำการ หรือสถานที่ที่ใช้เป็นที่ทำการผลิตหรือเก็บสินค้าเป็นประจำหรือสถานที่ที่ใช้เป็นที่ทำงานเป็นประจำ เว้นแต่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะได้รับอนุญาตให้เก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ ณ สถานที่อื่นได้
5. ต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้เป็นเวลาไม่น้อยกว่าห้าปีนับแต่วันปิดบัญชี ถ้าบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีสูญหาย หรือเสียหาย ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องแจ้งต่อสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ทราบหรือควรทราบถึงการสูญหายหรือเสียหายนั้น

6. ต้องจัดให้ผู้ทำบัญชีซึ่งเป็นผู้มีคุณสมบัติตามที่กฎหมายกำหนด และมีหน้าที่ควบคุมดูแลผู้ทำบัญชีให้จัดทำบัญชีให้ตรงต่อความเป็นจริงและถูกต้อง

1.2 ผู้ทำบัญชี หมายถึง ผู้รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ไม่ว่าจะกระทำในฐานะเป็นลูกจ้างของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ก็ตาม ซึ่งกฎหมายกำหนดคุณสมบัติของผู้ทำบัญชีไว้ ดังนี้

- มีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในราชอาณาจักร
- มีความรู้ภาษาไทยเพียงพอที่จะทำหน้าที่เป็นผู้ทำบัญชี
- ไม่เคยต้องโทษจำคุกในความผิดตามกฎหมายบัญชี กฎหมายผู้สอบบัญชี หรือกฎหมายวิชาชีพบัญชี เว้นแต่พ้นโทษมาแล้วไม่น้อยกว่า 3 ปี
- มีคุณสมบัติด้านคุณวุฒิการศึกษา ตามขนาดธุรกิจที่กำหนดแต่ละกลุ่ม ดังนี้

กลุ่ม 1 ผู้ทำบัญชีของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนและบริษัทจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ซึ่ง ณ วันปิดบัญชีในรอบปีที่ผ่านมา มีทุนจดทะเบียนไม่เกินกว่า 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท ต้องมีคุณวุฒิไม่ต่ำกว่าอนุปริญญาหรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) ทางการบัญชีหรือเทียบเท่า จากสถาบันการศึกษาซึ่งกระทรวงศึกษาธิการหรือสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.) หรือกระทรวงศึกษาธิการเทียบว่า ไม่ต่ำกว่าอนุปริญญาหรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) ทางการบัญชี

กลุ่ม 2 ผู้ทำบัญชีของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนและบริษัทที่มีทุนจดทะเบียนหรือสินทรัพย์รวมหรือรายได้รวม รายการใดรายการหนึ่งเกินกว่าที่กำหนดในกลุ่ม 1 ต้องมีคุณวุฒิไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชีหรือเทียบเท่า จากสถาบันการศึกษาที่กระทรวงศึกษาธิการ หรือสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน (ก.พ.) หรือสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา(สกอ.) เทียบเท่า ไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชี

2. พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 เป็นกฎหมายที่ประกาศใช้ทดแทนพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ซึ่งไม่สอดคล้องกับสภาพการดำเนินงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี โดยพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ให้คำนิยามของ "วิชาชีพบัญชี" หมายถึง วิชาชีพในด้านการทำบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี นอกจากนี้ พ.ร.บ.วิชาชีพบัญชียังกำหนดให้มีคณะกรรมการ

ต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการกำกับดูแล การพัฒนาความรู้ ส่งเสริมมาตรฐานการประกอบวิชาชีพบัญชี ให้มีคุณภาพ และควบคุมจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งคณะกรรมการต่าง ๆ ได้แก่ คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี คณะกรรมการจรรยาบรรณ คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีแต่ละด้าน และ คณะกรรมการอื่น ๆ

จากคำนิยามของวิชาชีพบัญชี จะเห็นได้ว่าวิชาชีพบัญชีไม่ได้เกี่ยวข้องกับแค่นักบัญชี ซึ่งทำหน้าที่เก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อจัดทำรายงานทางการเงินเท่านั้น แต่ยังครอบคลุมถึงงานอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับตัว เช่น การตรวจสอบบัญชีโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountants: CPA)

นอกจากนี้ พ.ร.บ.วิชาชีพบัญชียังกำหนดให้มีสภาวิชาชีพบัญชี (Federation of Accounting Professions) เป็นตัวแทนผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี มีอำนาจหน้าที่ส่งเสริม สนับสนุน กำหนดแนวทางปฏิบัติ รับรองความรู้ความชำนาญในการประกอบวิชาชีพ ควบคุมความประพฤติของสมาชิก เพื่อความมีมาตรฐานและคุณภาพของวิชาชีพบัญชีอีกด้วย

บทสรุป

การบัญชีมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการตัดสินใจและความสำเร็จของธุรกิจ การบัญชีถือได้ว่าเป็นภาษาของธุรกิจ (Language of Business) รายงานทางการเงินเป็นผลผลิตของกระบวนการทางการบัญชีที่นักบัญชีจัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปจึงเป็นข้อมูลเบื้องต้นที่สำคัญที่ช่วยสื่อสารธุรกรรมที่เกิดขึ้นประจำวันออกมาเป็นรูปแบบงบการเงินที่อ่านและเข้าใจได้แก่นักลงทุน ตลอดจนผู้ใช้รายงานทางการเงินกลุ่มอื่น ๆ ที่เป็นผู้มีส่วนได้เสีย เช่น ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ รวมทั้งผู้บริหารขององค์กร ดังนั้นนักบัญชีและผู้ใช้รายงานทางการเงินจำเป็นต้องมีความเข้าใจในแนวคิดพื้นฐานในการจัดทำและการนำเสนอรายงานทางการเงิน ทั้งด้านวัตถุประสงค์ ลักษณะเชิงคุณภาพ เกณฑ์การรับรู้และการวัดค่าองค์ประกอบต่าง ๆ ในงบการเงิน ซึ่งมีผลต่อข้อมูลทางการเงินของกิจการ

วิชาชีพบัญชีเป็นวิชาชีพที่ต้องมีความรับผิดชอบสูง ผลงานของนักบัญชีเป็นสิ่งที่ผู้เกี่ยวข้องหลายฝ่ายให้ความสำคัญและนำไปใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ นอกจากความเข้าใจในหลักการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินแล้ว จรรยาบรรณของผู้ประกอบ วิชาชีพบัญชีจึงเป็นสิ่งที่นักบัญชีจำเป็นต้องยึดถือเป็นสำคัญในการประกอบวิชาชีพ

แบบฝึกหัดท้ายบทที่ 1

ข้อ 1. จงอธิบายวัตถุประสงค์ของรายงานทางการเงินว่าจัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ใด

ข้อ 2. ห้างหุ้นส่วนจำกัดเก่งกาจ มีนายประสงค์เป็นหุ้นส่วนผู้จัดการ และนางสาวอนงค์เป็นผู้จัดการฝ่ายบัญชีการเงิน ซึ่งรับผิดชอบในการจัดทำบัญชีของกิจการ ภายใต้พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ใครเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ทำบัญชีของกิจการ พร้อมทั้งอธิบาย

ข้อ 3. บริษัท อำนวยการ จำกัด (มหาชน) เปิดรับสมัครงานตำแหน่งผู้จัดการฝ่ายบัญชีซึ่งจะทำหน้าที่เป็นผู้ทำบัญชีของกิจการด้วย โดยมีผู้สมัคร 2 คน คือ นางสาวดาวเรือง จบการศึกษาระดับปริญญาตรีด้านบัญชี ปริญญาโทด้านบริหารธุรกิจจากต่างประเทศ มีประสบการณ์ทำงานมาแล้ว 7 ปี และนางสาวมะลิจบการศึกษาระดับปริญญาตรีด้านการเงิน ปริญญาโททางด้านบัญชี มีประสบการณ์ทำงาน 10 ปี ถ้าท่านเป็นผู้บริหารของบริษัท อำนวยการ จำกัด (มหาชน) ผู้สมัครคนใดที่ท่านจะรับเข้าทำงาน จงอธิบาย

ข้อ 4. จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ต้องปฏิบัติตามมีอะไรบ้าง จงอธิบาย

ข้อ 5. ให้จับคู่ลักษณะเชิงคุณภาพที่สัมพันธ์กับข้อมูลต่อไปนี้ (สามารถเลือกได้มากกว่า 1 ข้อ)

1. คุณค่าทางการพยากรณ์	6. การพิสูจน์ยืนยันได้
2. ความเข้าใจได้	7. ความทันเวลา
3. คุณค่าทางการยืนยัน	8. ความครบถ้วน
4. การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม	9. ความเป็นกลาง
5. ความมีสาระสำคัญ	10. ความสามารถเปรียบเทียบได้

- ก. เปรียบเทียบกับกิจการอื่นในอุตสาหกรรมเดียวกันได้
- ข. ลักษณะเชิงคุณภาพที่ทำให้ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจ
- ค. กิจการไม่สามารถจัดทำรายงานทางการเงินได้ตามกำหนดเวลา
- ง. นำเสนอข้อมูลทางการเงินโดยปราศจากอคติ ความลำเอียง
- จ. เปรียบเทียบข้อมูลในอดีตและปัจจุบันได้
- ฉ. การประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับของสินทรัพย์ใช้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือจากหน่วยงานภาครัฐ

ข้อ 6. ข้อใดถือเป็นผู้ใช้ข้อมูลภายใน

- ก. ผู้บริหารระดับสูง
- ข. ผู้ถือหุ้น
- ค. ผู้ให้สินเชื่อ
- ง. ถูกทั้ง ข้อ ก. และข้อ ข.

ข้อ 7. ข้อใดเป็นขั้นตอนของกระบวนการการบัญชี

- ก. การจดบันทึกรายการ การจัดหมวดหมู่รายการ การสรุปผลและการแปลความของผลการดำเนินการ
- ข. การจัดหมวดหมู่รายการ การจดบันทึกรายการ การสรุปผลและการแปลความของผลการดำเนินการ
- ค. การระบุเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น การจดบันทึก และการสื่อสาร
- ง. การจดบันทึก การระบุเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น และการสื่อสาร

ข้อ 8. เกณฑ์คงค้าง จะรับรู้รายการและเหตุการณ์เมื่อใด

- ก. เมื่อเกิดขึ้น
- ข. เมื่อรับหรือจ่ายเงินสด
- ค. เมื่อตกลงทำรายการค้ากัน
- ง. เมื่อได้รับใบเสร็จเท่านั้น

ข้อ 9. มาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยได้มีการนำมาตรฐานการบัญชีที่เป็นสากลอะไรมาปรับใช้

- ก. U.S. GAAP
- ข. IFRS
- ค. IASB
- ง. IFAC

ข้อ 10. มาตรฐานการรายงานทางการเงินของประเทศไทย แบ่งเป็นกี่กลุ่ม อะไรบ้าง

- ก. 2 กลุ่ม ดังนี้ สำหรับภาครัฐ และสำหรับภาคเอกชน
- ข. 2 กลุ่ม ดังนี้ สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
- ค. 3 กลุ่ม ดังนี้ กิจการขนาดใหญ่ กิจการขนาดกลาง กิจการขนาดเล็ก
- ง. 3 กลุ่ม ดังนี้ สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

ข้อ 11. ข้อใดเป็นลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของข้อมูลการเงินที่มีประโยชน์

- ก. ความสามารถเปรียบเทียบได้
- ข. ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้
- ค. ความสามารถเข้าใจได้
- ง. ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ข้อ 12. ข้อใดไม่ใช่ลักษณะของข้อมูลทางการเงินที่มีความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

- ก. ครบถ้วน
- ข. เป็นกลาง
- ค. ทันเวลา
- ง. ปราศจากข้อผิดพลาด

ข้อ 13. ความสามารถในการเปรียบเทียบกันได้ของข้อมูลทางการเงิน ควรคำนึงถึงสิ่งใดมากที่สุด

- ก. ระยะเวลา
- ข. อุตสาหกรรมที่บริษัทอยู่
- ค. นโยบายบัญชี
- ง. ความสม่ำเสมอ

ข้อ 14. ข้อใดไม่ใช่นิยามของสินทรัพย์

- ก. ทรัพยากรนั้นอยู่ในความควบคุมของกิจการ
- ข. ทรัพยากรนั้นเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีต
- ค. ทรัพยากรนั้นต้องเป็นทรัพยากรที่กิจการมีกรรมสิทธิ์ตามกฎหมาย
- ง. ทรัพยากรนั้นกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

ข้อ 15. ข้อใดเป็นองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับผลการดำเนินงาน

- ก. รายได้
- ข. สินทรัพย์
- ค.หนี้สิน
- ง. ส่วนของเจ้าของ

ข้อ 16. ข้อใดเป็นนิยามของค่าใช้จ่าย

- ก. การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลารายงาน
- ข. การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลารายงาน
- ค. กิจการคาดว่าจะได้รับทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต
- ง. กิจการคาดว่าจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

ข้อ 17. การดำเนินงานต่อเนื่อง (Going Concern) คืออะไรในการจัดทำงบการเงิน

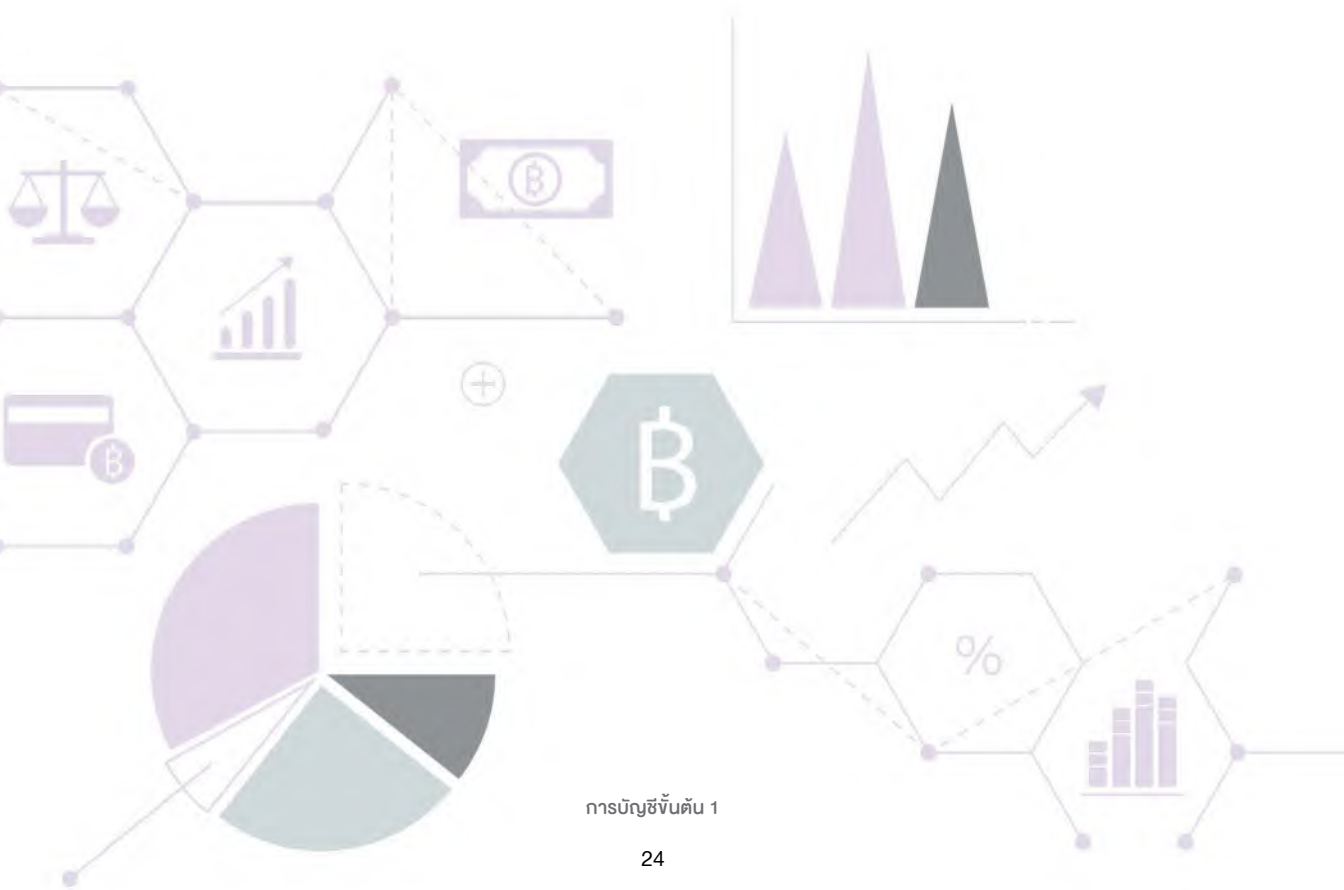
- | | |
|------------------|----------------|
| ก. หลักเกณฑ์ | ข. ข้อสมมติ |
| ค. แนวทางปฏิบัติ | ง. วิธีปฏิบัติ |

ข้อ 18. ข้อใดไม่ใช่จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

- ก. ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรมและความซื่อสัตย์สุจริต
- ข. ความรู้ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน
- ค. ความรับผิดชอบของผู้ให้บริการ และการรักษาความลับ
- ง. ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน

ข้อ 19. นายเกมส์ จบปวส. สามารถสมัครเป็นผู้ทำบัญชีที่บริษัทใดได้บ้าง

- ก. บริษัท เมฆ จำกัด เป็นบริษัทที่มีทุนจดทะเบียนมากกว่า 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท
- ข. บริษัท ฟ้า จำกัด เป็นบริษัทที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมมากกว่า 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท
- ค. บริษัท ฝน จำกัด เป็นบริษัทที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมมากกว่า 30 ล้านบาท
- ง. บริษัท หมอก จำกัด เป็นบริษัทที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท





02

บทที่ 2

รูปแบบธุรกิจและงบการเงิน



โดย ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อรรถพงษ์ พิระเชื้อ
และ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. มนทิพย์ ตั้งเอกจิต

