

ประเด็นปัญหาเกี่ยวกับมาตรฐานรายงาน  
ทางการเงินฉบับใหม่



กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน  
(ปรับปรุง 2558)





ขอบเขตเนื้อหาของกรอบแนวคิดสำหรับการ  
การรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558)

- วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงิน
- ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงิน
- องค์ประกอบของงบการเงิน
- การรับรู้รายการ
- การวัดมูลค่า
- แนวคิดของทุนและการรักษาระดับทุน

## ความเป็นมาของแม่บทการบัญชี

- คำว่า “แม่บทการบัญชี” เกิดขึ้นในประเทศไทย
  - เมื่อ วันที่ 25 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2542
  - นับบทบาทสำคัญต่อการพัฒนามาตรฐานการบัญชีไทย
  - (ในปัจจุบันเรียกว่า มาตรฐานการรายงานทางการเงิน)
- 
- โดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีมีความประสงค์ที่จะใช้แม่บทการบัญชีเป็นเกณฑ์ในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีที่มีอยู่ในปัจจุบัน และพัฒนามาตรฐานการบัญชีที่จะใช้ในอนาคตให้สอดคล้องกันและสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ

## พัฒนาการของแผนกการบัญชีในประเทศไทย

- ฉบับแรก    แผนกการบัญชี ประกาศใช้ปี พ.ศ. 2542
- ฉบับที่ 2    แผนกการบัญชี (ปรับปรุง 2550)
- ฉบับที่ 3    แผนกการบัญชี (ปรับปรุง 2552)
- ฉบับที่ 4    กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2552)
- ฉบับที่ 5    กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2557)
- ฉบับที่ 6    กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558)



### ความหมายของกรอบแนวคิดสำหรับรายงานทางการเงิน

- กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินเป็นหลักการที่ใช้สร้างกรอบของการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ๆ จะถูกออกแบบให้สอดคล้องกับกรอบแนวคิดฯ รวมทั้งมาตรฐานการบัญชีที่มีอยู่แล้วก็จะถูกปรับปรุงให้สอดคล้องกับกรอบแนวคิดฯ เช่นเดียวกัน
- กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินจะวางแบบแผนในการรับรู้ วัสดุมูลค่า และนำเสนอข้อมูลทางการเงินให้กับผู้ใช้งบการเงิน



วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงิน  
เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

- การให้ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการและ สิทธิเรียกร้องต่อกิจการซึ่งถูกนำเสนอในงบแสดงฐานะการเงิน นอกจากนี้
- รายงานทางการเงินยังสามารถให้ข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจรวมทั้งสิทธิเรียกร้องเหล่านั้น ซึ่งเป็นผลมาจากผลการดำเนินงานของกิจการ ตลอดจนรายการเหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่ข้อมูลเหล่านี้เป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้หลัก (PRIMARY USERS)



## ผู้ใช้งบการเงิน

- ผู้ลงทุน
  - ลูกจ้าง
  - ผู้ให้กู้
  - ผู้ขายสินค้า แลรับค่าหนี้สิน
  - คู่ค้า
  - รัฐบาล และหน่วยงานราชการ
  - สาธารณชน
- 

## ข้อสมมติทางการบัญชี

- **เกณฑ์คงค้าง (ACCRUAL BASIS)**  
ตามเกณฑ์คงค้างรวมการและเหตุการณ์ทางการเงินซึ่งจะรับรู้เมื่อรายการนั้นเกิดขึ้น โดยไม่คำนึงว่ารายการดังกล่าวมีการรับหรือจ่ายเงินสดหรือ รายการที่ผูกพันเงินสดหรือไม่ รายการดังกล่าวจะถูกบันทึกและแสดงในงบการเงินในงวดที่เกี่ยวข้อง
- **การดำเนินงานต่อเนื่อง (GOING CONCERN)**  
งบการเงินของกิจการที่ได้จัดทำขึ้นจะอยู่ภายใต้ข้อสมมติที่ว่ากิจการจะดำเนินงานอย่างต่อเนื่องและดำรงอยู่ต่อไปในอนาคต ดังนั้น สินทรัพย์ประเภทที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์จึงไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อการขายแต่มีไว้เพื่อดำเนินงาน

# ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน



### ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

- ข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์จะต้องมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน
- โดยสามารถช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคต
- รวมทั้งช่วยยืนยันหรือชี้ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมาของผู้ใช้งบการเงินได้ เช่น
- รายได้จากการขายของงวดปีปัจจุบันสามารถใช้เป็นเกณฑ์ในการพยากรณ์รายได้จากการขายในปีต่อ ๆ ไป

การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

- ความครบถ้วน
- ความเป็นกลาง
- ปราศจากข้อผิดพลาด

## ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม

### การขยายพื้นที่ใช้สอย

การขยายพื้นที่ใช้สอยเป็นลักษณะเชิงคุณภาพเสริมที่สำคัญในการพัฒนาพื้นที่ใช้สอยให้มีความเหมาะสมและเพียงพอต่อการใช้งาน

### การขยายพื้นที่ใช้สอย

การขยายพื้นที่ใช้สอยเป็นลักษณะเชิงคุณภาพเสริมที่สำคัญในการพัฒนาพื้นที่ใช้สอยให้มีความเหมาะสมและเพียงพอต่อการใช้งาน

### การขยายพื้นที่ใช้สอย

การขยายพื้นที่ใช้สอยเป็นลักษณะเชิงคุณภาพเสริมที่สำคัญในการพัฒนาพื้นที่ใช้สอยให้มีความเหมาะสมและเพียงพอต่อการใช้งาน

### การขยายพื้นที่ใช้สอย

การขยายพื้นที่ใช้สอยเป็นลักษณะเชิงคุณภาพเสริมที่สำคัญในการพัฒนาพื้นที่ใช้สอยให้มีความเหมาะสมและเพียงพอต่อการใช้งาน

## ความสามารถเปรียบเทียบได้

- ข้อมูลในงบการเงินจะเปรียบเทียบกันได้เมื่อการวัดมูลค่าและการแสดงผลกระทบทางการเงินของรายการ และเหตุการณ์ทางบัญชีที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันมีการปฏิบัติ อย่างเดียวกันโดยสม่ำเสมอ
- ทั้งภายในกิจการเดียวกันแต่ต่างรอบระยะเวลา และเป็นการปฏิบัติอย่างเดียวกันกับกิจการที่นำมาเปรียบเทียบ

## ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้

- ผู้สังเกตการณ์รายต่างๆที่มีความรอบรู้และมีความเป็นอิสระสามารถได้ข้อสรุปตรงกัน
- แต่ไม่จำเป็นต้องเป็นข้อตกลงอย่างสมบูรณ์ว่าข้อมูลหรือภาพนั้นเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้
- อาจกระทำทางตรงหรือทางอ้อมก็ได้

## การทันเวลา

- การมีข้อมูลพร้อมให้ผู้ใช้อ้างอิงข้อมูลทันเวลาต่อการตัดสินใจ
- ข้อมูลจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูล ก็ต่อเมื่อเป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและมีความเชื่อถือได้
- โดยได้รับในเวลาที่เหมาะสมต่อการตัดสินใจ
- ถ้าหากเลยเวลาที่ต้องการไปแล้ว ก็จะไม่เป็นประโยชน์

## ความสามารถเข้าใจได้

- ข้อมูลทางการเงินต้องมีการจัดประเภทการกำหนดลักษณะ และนำเสนอข้อมูลอย่างชัดเจน และกระชับทำให้ข้อมูลนั้นสามารถเข้าใจได้
- ดังนั้น งบการเงินต้องจัดทำเพื่อผู้ใช้งบการเงินที่มีความรู้เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจ และกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจอย่างมีเหตุผล
- รวมทั้งผู้ที่มีความตั้งใจตามควรที่จะศึกษาข้อมูลเหล่านั้น

# องค์ประกอบของงบการเงิน

- 1. งบดุล - แสดงถึงฐานะทางการเงิน ณ สิ้นปีงบประมาณ
- 2. งบกำไร-ขาดทุน - แสดงถึงผลประกอบการในรอบปี
- 3. งบกระแสเงินสด - แสดงถึงแหล่งที่มาและการใช้เงิน
- 4. งบกำไร-ขาดทุนสะสม - แสดงถึงกำไรสะสม
- 5. งบหนี้สิน - แสดงถึงหนี้สินของบริษัท
- 6. งบส่วนของผู้ถือหุ้น - แสดงถึงส่วนของผู้ถือหุ้น
- 7. งบกำไร-ขาดทุน - แสดงถึงผลประกอบการในรอบปี
- 8. งบกำไร-ขาดทุนสะสม - แสดงถึงกำไรสะสม
- 9. งบหนี้สิน - แสดงถึงหนี้สินของบริษัท
- 10. งบส่วนของผู้ถือหุ้น - แสดงถึงส่วนของผู้ถือหุ้น

1. เงินช่วยเหลือ : ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของทรัพยากร คัดสรรเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตซึ่งคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต
2. พันธหนี้ : ภาระผูกพันในปัจจุบัน ซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต โดยการชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้องค์กรมีทรัพยากรที่ไม่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
3. ส่วนของเจ้าหนี้ : เงินช่วยเหลือหนี้สิน
4. ขาดได้ : การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชี  
ในรูปแบบผลกำไรหรือการเพิ่มค่าของเงินช่วยเหลือ หรือการลดลงของหนี้สิน อันส่งผลให้  
ส่วนของเจ้าหนี้เพิ่มขึ้น ทั้งนี้ไม่รวมหนี้สินที่รับรู้จากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าหนี้
5. ค่าใช้จ่าย : การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชี ในรูปแบบผลขาด  
หรือการลดค่าของเงินช่วยเหลือหรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน อันส่งผลให้ส่วนของเจ้าหนี้  
ลดลงทั้งนี้ไม่รวมหนี้สินที่รับรู้จากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าหนี้

### การรับรู้รายการ

- เป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบของงบการเงิน
- เข้าเกณฑ์การรับรู้
- 1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่
- 2. วัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

# การวัดมูลค่า

## การวัดมูลค่า (Market Value)

การวัดมูลค่า (Market Value) คือ การวัดมูลค่าของทรัพย์สินโดยอิงตามราคาตลาดที่แท้จริงที่เกิดขึ้นในขณะนั้น



## การวัดมูลค่า (Current Value)

การวัดมูลค่า (Current Value) คือ การวัดมูลค่าของทรัพย์สินโดยอิงตามราคาตลาดในปัจจุบัน



## การวัดมูลค่า (Replacement Value)

การวัดมูลค่า (Replacement Value) คือ การวัดมูลค่าของทรัพย์สินโดยอิงตามต้นทุนในการทดแทนทรัพย์สินนั้น



## การวัดมูลค่า (Insured Value)

การวัดมูลค่า (Insured Value) คือ การวัดมูลค่าของทรัพย์สินโดยอิงตามมูลค่าที่ระบุไว้ในกรมธรรม์ประกันภัย



## ราคาทุนเดิม (Historical Cost)

- การบันทึกสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่จ่ายไปหรือ
- บันทึกด้วยมูลค่ามาตรฐานของสิ่งที่นำไปแลกสินทรัพย์มา ณ เวลาที่ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น
- การบันทึกหนี้สินด้วยจำนวนเงินที่ได้รับจากการก่อการผูกพันหรือ
- บันทึกด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระหนี้สินที่เกิดการดำเนินงานตามปกติของกิจการ

ตัวอย่าง

1. บริษัท ก จำกัด ได้ซื้อที่ดิน 1 แปลง มูลค่า 10 ล้านบาท โดยจ่ายเงินสด 5 ล้านบาท และจ่ายหนี้สิน 5 ล้านบาท

## ตัวอย่าง

- ราคาทุนของที่ดินที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงินจะเป็นราคาที่เกิดจากรายการขายที่ดิน รวมถึงค่าใช้จ่ายอื่นที่จ่ายเพื่อให้ได้กรรมสิทธิ์ในที่ดิน ณ วันนั้น
- โดยมีหลักฐานการจ่ายเงิน เช่น สัญญาจะซื้อจะขาย ใบเสร็จรับเงินจากกรมที่ดิน เป็นต้น
- ซึ่งราคาดังกล่าวถือเป็นราคาที่แน่นอนและเชื่อถือได้ เป็นราคาที่เกิดขึ้นจริง และมีหลักฐานอ้างอิงถึง

## ราคาทุนปัจจุบัน (Current Cost)

- การแสดงสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่ต้องจ่ายในขณะนั้นเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ชนิดเดียวกันหรือสินทรัพย์ที่เท่าเทียมกัน
- การแสดงหนี้สินด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่ต้องใช้ชำระผูกพันในขณะนั้น

ตัวอย่าง

บริษัท ก จำกัด  
มีสินทรัพย์คงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2563  
มูลค่าตามบัญชี 100,000 บาท  
มูลค่าตามราคาทุนปัจจุบัน 120,000 บาท

## ตัวอย่าง

- ณ วันสิ้นปีที่ดินราคาตามบัญชีเท่ากับ 10 ล้านบาท
- ซึ่งในขณะนั้นที่ดินในท่าเลใกล้เคียงมีความเสื่อมทางสภาพแวดล้อมทำให้ที่ดินมีราคาซื้อขายลดลงเหลือ 6 ล้านบาทที่ดินดังกล่าวจึงควรแสดง ราคาทุนปัจจุบันเท่ากับ 6 ล้านบาท

### มูลค่าที่จะได้รับ (จ่าย) (Realizable or Settlement Value)

- การแสดงสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดก็อาจได้มาในขณะนั้นหากกิจการขายสินทรัพย์โดยใช่การบังคับขาย
- การแสดงหนี้สินด้วยมูลค่าที่ต้องจ่ายคืนหรือด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดก็คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระหนี้กันก็เกิดจากการดำเนินงานตามปกติ

ตัวอย่าง

การวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สิน  
ตามบัญชีการเงินฉบับปรับปรุง  
พ.ศ. ๒๕๖๑ (ฉบับแก้ไขเพิ่มเติม)

## ตัวอย่าง

- การตีราคาสินค้าคงเหลือด้วยมูลค่าที่จะได้รับ โดยนำราคาขายของสินค้าตามปกติหักด้วยค่าใช้จ่ายที่อาจเกิดขึ้นจากการขาย

### มูลค่าปัจจุบัน (Present Value)

- การแสดงสินทรัพย์ด้วยมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคต ซึ่งคาดว่าจะได้รับในการดำเนินงานตามปกติของกิจการและ
- การแสดงหนี้สินด้วยมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดจ่ายสุทธิ ซึ่งคาดว่าจะต้องจ่ายในการชำระเงินสดภายใต้การดำเนินงานตามปกติของกิจการ



## แนวคิดเกี่ยวกับทุน (Concepts of Capital)

1. แนวคิดทางการเงิน (Financial Concept of Capital) หมายถึง ตัวเงินที่ลงทุน หรือ  
อำนาจซื้อที่ลงทุนซึ่งเท่ากับสินทรัพย์สุทธิหรือส่วนของเจ้าของกิจการ โดยวัดอยู่ในรูปของ  
ตัวเงินที่เป็นหน่วยเงินตราเดิม หรือหน่วยเงินตรา ที่มีอำนาจซื้อคงที่โดยการปรับด้วย  
อัตราเงินเฟ้อ

เช่น จำนวนเงินบาท เป็นต้น ซึ่งกิจการส่วนใหญ่มักนำแนวคิดทางการเงินนี้มาใช้ในการ  
การจัดทำงบการเงิน

2. แนวคิดทางกายภาพ (Physical Concept of Capital) แนวคิดทุน ที่อยู่ในรูปของ  
กำลังการผลิตที่สามารถใช้ในการผลิตและสามารถวัดได้ในรูปของผลผลิต

เช่น จำนวนผลผลิตที่ผลิตได้ต่อวัน เป็นต้น

## แนวคิดการรักษาระดับทุนและการวัดกำไร

### 1. การรักษาระดับทุนทางการเงิน

ตามแนวคิดนี้กำไรเกิดขึ้นเมื่อจำนวนที่เป็นต้นทุนของสินทรัพย์สุทธิ เมื่อในรอบระยะเวลารายงานสูงกว่าจำนวนที่เป็นต้นทุนของสินทรัพย์สุทธิเมื่อเริ่มรอบระยะเวลารายงาน แต่จำนวนที่เพิ่มขึ้นนั้นต้องไม่รวมรายการที่เกิดขึ้นระหว่างกิจการกับเจ้าของในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน



## แนวคิดการรักษาระดับทุนและการวัดกำไร

2. การรักษาระดับทุนทางกายภาพหรือการรักษาระดับทุนทางการผลิต ตามแนวคิดนี้กำไรเกิดขึ้นเมื่อกำลังการผลิตหรือความสามารถในการดำเนินงาน หรือทรัพย์สินหรือเงินทุนที่กิจการสามารถใช้ในการผลิตหรือที่ผลิตจริงเมื่อสิ้นรอบระยะเวลารายงานสูงกว่าเมื่อเริ่มรอบระยะเวลารายงาน โดยต้องไม่รวมรายการที่เกิดขึ้นระหว่างกิจการกับเจ้าของในระหว่างรอบระยะเวลา รายงาน ซึ่งแนวคิดนี้คือวัดมูลค่าโดยใช้ราคาทุนปัจจุบัน (Current Cost) เป็นเกณฑ์เท่านั้น

## ข้อดีของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน

1. ช่วยหลีกเลี่ยงการกำหนดมาตรฐานการบัญชีที่ละซับซ้อนที่ไม่สามารถเชื่อมโยงต่อกันได้
2. ลดแรงกดดันของกลุ่มผลประโยชน์ที่อาจมีแรงจูงใจในการบิดเบือนมาตรฐานการบัญชีให้ตนเองได้รับผลประโยชน์
3. กำหนดจุดเน้นอย่างชัดเจน ซึ่งกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินมุ่งเน้นความถูกต้องตามที่ควรของงบแสดงฐานะการเงินมากกว่าความสม่ำเสมอของตัวเลขกำไรในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

## ข้อเสียกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน

1. ผู้ใช้งบการเงินมีหลากหลายกลุ่มกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินเพียง กรอบเดียวไม่เพียงพอต่อความต้องการของกลุ่มผู้ใช้เหล่านั้น
2. ยังไม่มีข้อสรุปที่ชัดเจนที่ระบุว่า การมีกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินจะทำให้การกึ่งในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีง่ายกว่าการไม่มีกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินหรือไม่