

# ประเด็นสำคัญของมาตรฐานการบัญชี TFRS และ NPAEs

## The Significance of Accounting Standard TFRS and NPAEs

ดร.พิมพาภรณ์ พึ่งบุญพานิชย์\*

### บทคัดย่อ

เนื่องจากสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ได้ออกประกาศฉบับที่ 62/2553 เรื่อง คำชี้แจงเกี่ยวกับการจัดทำมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ ลงวันที่ 24 ธันวาคม พ.ศ.2553 และมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะนั้น บทความนี้จึงได้นำเสนอประเด็นสำคัญไว้ 3 ประเด็น คือ ความเป็นมาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยแบ่งเป็น

2 กลุ่มคือ กลุ่มกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly accountable entities) (PAEs) และ กลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-publicly accountable entities: NPAEs) ตลอดจนความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai financial reporting standard : TFRS) กับ กลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-publicly accountable entities: NPAEs)

### Abstract

Since The Federation of Accounting Professions launched the announcement 62/2553 on "the explanation about the arrangement accounting standard for Non-Publicly Accountable Entities" on 24 December 2553 B.E. and Financial Reporting Standard for Non-Publicly Accountable Entities. This article presents the 3 significant issues as follows the

background of Financial Reporting Standard of Thailand. The Financial Reporting Standard of Thailand divides into two groups which are Publicly Accountable Entities (PAEs) and Non-Publicly Accountable Entities (NPAEs). The differences between Thai Financial Reporting Standard: TFRS and Non-Publicly Accountable Entities: NPAEs are presented.

---

\*อาจารย์ประจำคณะบัญชี ธุรกิจและมัลติมีเดีย มหาวิทยาลัยคริสเตียน

## บทนำ

ความเป็นมาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai financial reporting standard : TFRS) เริ่มมาจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International financial reporting standard : IFRS) ซึ่ง IFRS เป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศที่ออกมาใหม่และเป็นที่ยอมรับทั่วโลก ซึ่งออกมาเพื่อทดแทนหลักการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไป (Generally accepted accounting principles หรือ GAAP) ซึ่งเป็นหลักการบัญชีที่ยอมรับทั่วโลกมาเป็นเวลานาน และใช้เป็นหลักการที่สร้างมาตรฐานทางการเงินบัญชี เพื่อเป็นหลักประกันว่าการปฏิบัติทางการเงินบัญชีจะเป็นหลักการที่สร้างความเที่ยงตรงของการทำบัญชีของบริษัทต่างๆ ให้เป็นมาตรฐานเดียวกัน ซึ่งเป็นหลักการที่นักบัญชีของไทยทั้งหมดก็ใช้เป็นมาตรฐานการปฏิบัติมาช้านานเช่นกัน

**IFRS** นี้จะส่งผลกระทบต่อมาตรฐานขั้นต่ำที่บริษัทจะต้องใช้ในการรับรู้ การชี้วัดงบการเงิน (Financial statements) ของบริษัท การนำ IFRS มาทดแทน GAAP นั้นเท่ากับว่าบริษัททุกๆ บริษัทจะต้องปรับแก้การรายงานทางการเงินของบริษัทต่อผู้ใช้งบการเงินใหม่ จึงจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องทำให้เป็นที่ยอมรับของสาธารณะ ได้แก่ ตลาดหลักทรัพย์ ประชาชนทั่วไป รวมไปถึงภาครัฐด้วยเช่นกัน

## ต้นกำเนิดของ IFRS

จากการที่สหรัฐอเมริกาใช้ระบบมาตรฐานการบัญชีที่พัฒนาขึ้นมา ที่เรียกว่า GAAP (Generally accepted accounting principles) ในขณะที่ทางยุโรปใช้มาตรฐานการบัญชีที่เรียกว่า IAS (International accounting standard) สำหรับประเทศไทยเริ่มต้นการจัดทำบัญชีจากระบบมาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับ GAAP และได้มีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องมาโดยตลอดเพื่อให้สอดคล้องกับ IAS

เพื่อให้มาตรฐานทุกอย่างรวมกันเป็นมาตรฐานเดียวกันทั่วโลก ดังนั้น คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีสากล (International accounting standard board : IASB) จึงได้มีความพยายามที่จะกำหนดมาตรฐาน การบัญชีให้เป็นรูปแบบเดียวกันเพื่อใช้เป็นหลักสากลทั่วโลก (International financial reporting Standards : IFRS) โดยพัฒนาและออกกฎระเบียบการบันทึกบัญชีใหม่เพื่อให้โลกมีภาษาบัญชีเดียวกันทั่วโลก สำหรับประเทศที่ได้ประกาศตัวพร้อมที่จะรับ IFRS มาใช้ในการลงบัญชี ได้แก่ สหภาพยุโรป ซึ่งกำหนดว่าทุกบริษัทต้องทำงบการเงินให้เป็นไปตาม IFRS ส่วนประเทศออสเตรเลียและนิวซีแลนด์นั้น ได้กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์และบริษัทที่จำหน่ายหลักทรัพย์ในตลาดเงินตลาดทุนต้องทำบัญชีและออกงบการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐาน IFRS ทุกฉบับ

## วัตถุประสงค์ของการนำ IFRS มาใช้ในประเทศไทย

1. เพื่ออำนวยความสะดวกผู้ใช้งบการเงินที่เป็น Management-Owner
2. ลดการอ้างอิงการใช้มูลค่ายุติธรรม (fair value)
3. ลดต้นทุนในการจัดทำรายงานทางการเงิน
4. ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป
5. ธุรกรรมการค้าไม่ซับซ้อนมากนัก
6. ลดปัญหาที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลง (Transition) การจัดทำรายงานทางการเงินในปี 2553
7. ความสอดคล้องกับภาษีอากร (หากเป็นไปได้)
8. เพื่อให้การบัญชีได้รับการยอมรับในระดับสากล

จากการที่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์จัดทำมาตรฐานการบัญชีของไทยให้เป็นมาตรฐานการบัญชีสากล คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีกำลังเร่งจัดทำมาตรฐานการบัญชี

วารสารมหาวิทยาลัยคริสเตียน  
ปีที่ ๑๘ ฉบับที่ ๒ (พฤษภาคม - สิงหาคม) ๒๕๕๕

ฉบับใหม่ให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International financial reporting standard : IFRS) ฉบับเข้าเล่มปี 2009 (Bound Volume , 2009) คือ ฉบับที่คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศแก้ไขล่าสุดในปี 2008 โดยมาตรฐานการบัญชีไทย (Thai accounting standards : TAS) และมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai financial reporting standards : TFRS) เหล่านี้ ต้องถือปฏิบัติกับรอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 และบางฉบับได้แก่ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ที่มีเนื้อหาและวิธีปฏิบัติยากจะเลื่อนไปปี 2556 โดยขออธิบายเพื่อชี้ให้เห็นวิวัฒนาการของมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยได้ดังนี้

#### TFRS ก่อนหน้ารอบบัญชี 2554

บริษัทมหาชน จำกัด และธุรกิจที่ไม่ใช่บริษัทมหาชน จำกัด กำหนดให้มีการจัดทำบัญชีโดยใช้มาตรฐานการบัญชี ชุดเดียวกัน และได้มีการผ่อนผันการบังคับใช้ 8 ฉบับให้กับบริษัทที่มีใช้บริษัทมหาชน

#### TFRS นับแต่นับบัญชี 2554

แบ่งเป็น 2 ชุดตามกลุ่มกิจการที่เป็นไปตามคำนิยามของ PAEs หรือ NPAEs

1. กลุ่มกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly accountable entities : PAEs)
2. กลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-publicly accountable entities : NPAEs)

#### สาเหตุที่ต้องแยกมาตรฐานการบัญชี เป็นคนละชุด

1. IFRS (เป็นมาตรฐานการบัญชีชุดใหญ่) มีวัตถุประสงค์เพื่อใช้สำหรับ PAEs และมีความยุ่งยากซับซ้อนจากการใช้แนวคิดมูลค่ายุติธรรม (Fair value) เป็นหลักในการจัดทำรายงานทางการเงินซึ่งเป็นภาระและก่อให้เกิดต้นทุนเกี่ยวกับบอัสงหริมทรัพย์เพื่อ

การลงทุน การแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาที่เป็นใหม่

2. NPAEs มีความแตกต่างจาก PAEs ใน 3 ประเด็น คือ จำนวนผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในกิจการ แหล่งระดมเงินทุน และความซับซ้อนของธุรกรรม

3. การประกาศยกเว้นการบังคับใช้มาตรฐานชุดใหญ่บางฉบับเป็นวิธีแก้ปัญหาคำทำได้โดยง่าย แต่ไม่แก้ปัญหาคำได้ทั้งหมด เนื่องจากมาตรฐานการบัญชีที่มีได้ยกเว้นการบังคับใช้ หลายฉบับมีปัญหาลุปรุคในการปฏิบัติสำหรับ NPAEs ได้แก่ มาตรฐานการบัญชี TAS 16 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และมาตรฐานการบัญชี TAS 37 ประมาณหนี้สิน

**PAEs** หมายถึง กิจการที่มีลักษณะดังต่อไปนี้

1. กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ที่ซื้อขายในตลาดสาธารณะ
2. กิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการนำส่งงบการเงินให้สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่นเพื่อออกขายหลักทรัพย์ใดๆ ในตลาดสาธารณะได้แก่ กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักทรัพย์และดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง ได้แก่ สถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์กองทุนรวม และตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทยตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น
3. บริษัทมหาชน ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน
4. กิจการอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม โดยมีการจัดทำบัญชีโดยใช้มาตรฐานการบัญชีชุดใหญ่ (TFRS (2552)) ซึ่งประกอบด้วย แม่บทการบัญชี TAS 32 ฉบับ TFRS 4 ฉบับ TIC 4 ฉบับ และ TFRIC 1 ฉบับ

**NPAEs** หมายถึง กิจการที่มีใช้ PAEs ที่มีการจัดทำบัญชีโดยใช้มาตรฐานการบัญชีชุดเล็ก (TFRS for NPAEs (2554)) หรือ มาตรฐานการ

บัญชีชุดใหญ่ หากไม่ประสงค์ที่จะจัดทำบัญชีตาม TFRS for NPAEs

**TFRS for PAEs** เป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ที่มีการแบ่งมาตรฐานการบัญชีออกเป็นฉบับๆ เกือบทุกฉบับอ้างอิงจาก IFRS แกะไขล่าสุดในปี 2008 (IFRS ฉบับเข้าเล่มปี 2009 (Bound Volume, 2009) หรือก่อนหน้า (30/36) บางฉบับอ้างอิงจาก US GAAP (3/36 ฉบับ) บางฉบับอ้างอิงจาก IFRS ที่ยกเลิกไปแล้ว (2/36) มีฉบับเดียวไม่เป็นไปตามมาตรฐานสากล คือ มาตรฐานการบัญชี TAS 101

**TFRS for NPAEs** เป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ที่มีลักษณะดังนี้

1. มีมาตรฐานการบัญชีฉบับเดียว โดยแบ่งออกเป็น 22 บท (รวมกรอบอ้างอิง) โดยเกือบทุกบทอ้างอิงจาก TFRS (2550) หลักการส่วนใหญ่จึงเหมือนมาตรฐานการบัญชีชุดที่เคยใช้ก่อนหน้าปี 2554 จึงไม่เกิดความยุ่งยากในการปรับปรุงระบบงานการบัญชี และบางบทอ้างอิงจาก TFRS (2552) เช่น บทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยมีบางบทอ้างอิงจาก IFRS for SMEs เช่น บทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ บทที่ 11 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน นอกจากนี้ยังแฝงไว้ซึ่งการผ่อนผันการบังคับใช้ 8 ฉบับยกเว้นการด้อยค่าของสินทรัพย์ เช่น ไม่กำหนดให้ทำงบกระแสเงินสด ไม่กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้อง

2. ไม่มีบทว่าด้วยกำไรต่อหุ้น งบการเงินระหว่างกาล สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย (แทรกอยู่ในบทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์) การด้อยค่าของสินทรัพย์ (แทรกอยู่ในบทที่ 9 เรื่อง เงินลงทุน บทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ บทที่ 11 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน)

3. ไม่มีบทว่าด้วยการตีความมาตรฐานการบัญชี

**มาตรฐานชุดใหญ่ 2 ฉบับที่สามารถนำมาปฏิบัติได้** ถ้าประสงค์จะปฏิบัติตาม คือ TAS 12 ภาษีเงินได้ และ TAS 19 ผลประโยชน์ของพนักงาน

**มาตรฐานชุดใหญ่อีก 4 ฉบับที่สามารถนำมาปฏิบัติได้** โดยไม่ต้องปฏิบัติในส่วนที่เหลือ ถ้ากิจการเห็นถึงประโยชน์ที่กิจการจะได้รับ ได้แก่ TAS 7 งบกระแสเงินสด TAS 14 การนำเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน TAS 24 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้อง และ TAS 107 การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน

ถ้าไม่ใช่ 6 ฉบับที่กล่าวข้างต้น (TAS 12, 19, 7, 14, 24, และ 107) หากธุรกิจเลือกปฏิบัติตาม **วิธีการรับรู้รายการและการวัดมูลค่า**ของมาตรฐานการบัญชีชุดใหญ่ในส่วนอื่นที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดไว้แล้ว ถือว่าปฏิบัติผิดหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปของมาตรฐานฉบับนี้ ในกรณีเช่นนี้ NPAEs ต้องนำมาตรฐานการบัญชีชุดใหญ่ที่เกี่ยวข้องมาใช้ทั้งหมด ยกเว้นกรณีที่เกิดข้อพิพาทของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้หรือกรอบแนวคิดของมาตรฐานการบัญชีแล้วไม่มีข้อกำหนดในเรื่องนั้นๆ จึงจะปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีชุดใหญ่

**ตัวอย่างของมาตรฐานการบัญชีชุดใหญ่ที่สามารถนำมาปฏิบัติ โดยไม่ต้องปฏิบัติในส่วนที่เหลือ เพราะมาตรฐานการบัญชี NPAEs ไม่ได้กำหนดไว้มีดังนี้**

1. TAS 20 การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล
2. TAS 21 ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (การแปลงค่างบการเงินหน่วยงานในต่างประเทศ)
3. TFRS 2 การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์
4. TFRS 3 การรวมธุรกิจ
5. TAS 104 การบัญชีสำหรับการปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา

วารสารมหาวิทยาลัยคริสเตียน  
ปีที่ ๑๘ ฉบับที่ ๒ (พฤษภาคม - สิงหาคม) ๒๕๕๕

สรุปประเด็นแตกต่างของแต่ละบทไปจากมาตรฐานชุดใหญ่ ตามตาราง แบ่งเป็น 3 ประเภท ดังนี้

| บทที่ | เรื่อง                                    | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|-------|-------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 3     | กรอบแนวคิด (เดิมเรียก<br>แม่บทการบัญชี)** | หลักการส่วนใหญ่ไม่ต่างจากแม่บทชุดใหญ่ ยกเว้นไม่ได้กล่าวถึงหลัก<br>เนื้อหาสำคัญอยู่เหนือรูปแบบไว้อย่างชัดเจน และได้เพิ่มคุณภาพเสริม “ให้ยืนยัน<br>ความถูกต้องได้” นอกจากนี้ยังได้ระบุไว้อย่างชัดเจนว่าให้พิจารณาความสมดุล<br>ระหว่างประโยชน์ที่ได้รับกับต้นทุนที่เสียไป เป็นประเด็นสำคัญสำหรับ NPAEs<br>มากกว่า PAEs และรายการรายได้ไม่รวมถึงรายการกำไรซึ่งมาตรฐานการบัญชี<br>กำหนดให้รับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ ส่วนค่าใช้จ่ายไม่รวมถึงรายการ<br>ขาดทุนซึ่งมาตรฐานการบัญชีกำหนดให้รับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ ทั้งนี้<br>ไม่ได้กล่าวถึงแนวคิดทุนและการรักษาระดับทุน นอกจากนี้ได้เพิ่ม “มูลค่า<br>ยุติธรรม” เป็นหนึ่งในเกณฑ์ที่ใช้ในการวัดมูลค่า โดยได้กล่าวไว้อย่างชัดเจนว่า<br>การวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินบางรายการให้ใช้มูลค่ายุติธรรมหากรายการ<br>ดังกล่าวมีมูลค่ายุติธรรมจากตลาดที่มีสภาพคล่องสูง และมูลค่ายุติธรรมสามารถ<br>หาได้โดยตรงจากแหล่งข้อมูลที่เชื่อถือได้และมีต้นทุนต่ำ |

\*หมายถึง มีการเปลี่ยนแปลงในหลักการบัญชีที่สำคัญ

\*\*หมายถึง มิได้มีการเปลี่ยนแปลงในหลักการสำคัญ แต่ได้อธิบายเพิ่มเติมเพื่อให้เนื้อหามีความชัดเจนมากขึ้น

\*\*\*หมายถึง เพิ่มเติมเนื้อหาขึ้นเป็นบทใหม่จากมาตรฐานการบัญชีที่เคยใช้อยู่ โดยมิได้มีการเปลี่ยนแปลง  
ในหลักการบัญชี แต่ได้เพิ่มเติมเนื้อหาขึ้นเพื่อให้ครอบคลุมหลักการบัญชีที่สำคัญ

| บทที่ | เรื่อง              | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-------|---------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 4     | การนำเสนองบการเงิน* | <p>ได้กำหนดไว้ว่างบการเงินที่สมบูรณ์ไม่รวมถึงกระแสเงินสด ขณะที่ตามมาตรฐานชุดใหญ่ งบการเงินที่สมบูรณ์จะรวมถึงกระแสเงินสด โดยไม่ได้กำหนดให้นำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ แต่กำหนดให้นำเสนองบกำไรขาดทุน ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่ กำหนดให้นำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และยังได้ระบุไว้อย่างชัดเจนว่าไม่กำหนดให้ทำงบกระแสเงินสด แต่หากเห็นถึงประโยชน์ของงบกระแสเงินสดก็สามารถจัดทำได้ และหากประสงค์จะจัดทำงบการเงินระหว่างกาล งบการเงินระหว่างกาลนั้นต้องเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการบัญชีฉบับนั้นนอกจากนี้หากเลือกจัดประเภทค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนตามหน้าที่ มาตรฐานการบัญชีไม่ได้กำหนดให้ต้องเปิดเผยค่าใช้จ่ายตามลักษณะในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ขณะที่มาตรฐานการบัญชีชุดใหญ่ กำหนดให้ต้องเปิดเผยค่าใช้จ่ายตามลักษณะในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ตลอดจนแจ้งว่าไม่กำหนดให้เสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน โดยให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน แต่หากเห็นถึงประโยชน์ ก็สามารถเปิดเผยการจัดทำได้ ทั้งนี้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินในระดับที่น้อยกว่ามาตรฐานชุดใหญ่ เช่น 1) ไม่กำหนดให้เปิดเผยภูมิถำนาและรูปแบบตามกฎหมายของกิจการ ประเทศที่ได้จดทะเบียนจัดตั้งกิจการ และที่อยู่ตามที่จดทะเบียน (หรือสถานที่หลักในการประกอบธุรกิจหากแตกต่างไปจากที่อยู่จดทะเบียน) และ 2) คำอธิบายลักษณะการดำเนินงานและกิจกรรมหลักของกิจการ</p> |

| บทที่ | เรื่อง                                                                               | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|-------|--------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 5     | การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาด** | <p>ได้อธิบายลักษณะที่สำคัญดังนี้</p> <p>1. ข้อกำหนดส่วนใหญ่ไม่ต่างจากมาตรฐานชุดใหญ่ ไว้ 3 ประเด็น คือ 1) เมื่อเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ให้รับรู้ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงโดยการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง 2) เมื่อเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ให้รับรู้ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการบัญชีโดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป และ 3) ข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ ให้แก้ไขข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญของงวดก่อนโดยปรับย้อนหลังในงบการเงินฉบับแรกที่ได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่หลังจากที่พบข้อผิดพลาด</p> <p>2. ในกรณีที่มาตรฐานการบัญชีมิได้กำหนดแนวทางปฏิบัติสำหรับรายการค้าเป็นการเฉพาะ ให้ใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีโดยอ้างอิงจากแหล่งต่างๆ ตามลำดับต่อไปนี้ 1) ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับเรื่องที่คล้ายคลึงและเกี่ยวข้องกัน และ 2) ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน คำนิยามและการรับรู้รายการ และการวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงินที่ระบุไว้ในกรอบแนวคิด</p> |
| 6     | เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด***                                                    | <p>ได้อธิบายเพิ่มเติมโดยมีข้อแตกต่างดังนี้ 1) มาตรฐานชุดใหญ่ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดนี้ และ 2) มาตรฐานฉบับนี้กำหนดให้นำเสนอเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดรวมเป็นรายการเดียวกัน ไม่ให้นำเสนอเงินฝากธนาคารที่มีข้อจำกัดในการเบิกถอนเป็นรายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ไม่ให้นำเงินเบิกเกินบัญชีธนาคารมาหักกลับกับรายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |

| บทที่ | เรื่อง    | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|-------|-----------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 7     | ลูกหนี้** | <p>ได้อธิบายเนื้อหาเพิ่มเติมโดยไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงในหลักการสำคัญ โดยมีข้อแตกต่างดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ข้อกำหนดส่วนใหญ่ไม่ต่างจากมาตรฐานชุดใหญ่ โดยกำหนดให้ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นต้องวัดมูลค่าภายหลังด้วยมูลค่าที่ได้รับ ซึ่งหมายถึงมูลค่าหลังจากหักค่าเผ่อนี้สงสัยจะสูญ และวิธีการประมาณหนี้สงสัยจะสูญสามารถทำได้สามวิธี ดังนี้ 1) วิธีอัตราร้อยละของยอดขายเชื่อสุทธิ 2) วิธีอัตราร้อยละของลูกหนี้ที่ค้างชำระจำแนกตามอายุของลูกหนี้ และ 3) วิธีพิจารณาลูกหนี้แต่ละราย</li> <li>2. การรับรู้รายได้จากดอกเบี้ยรับให้เป็นไปตามข้อกำหนดในบทที่ 18 เรื่อง รายได้ ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่ไม่ได้ระบุไว้อย่างชัดเจนในเรื่องนี้</li> <li>3. การตัดจำหน่ายหนี้สูญและการรับรู้หนี้สูญได้รับคืนไม่ขึ้นอยู่กับได้มีการดำเนินการตามเงื่อนไขที่กำหนดในกฎหมายภาษีอากรแล้วหรือไม่ ซึ่งต่างจากมาตรฐานชุดใหญ่ กำหนดให้การตัดจำหน่ายหนี้สูญและการรับรู้หนี้สูญได้รับคืนขึ้นอยู่กับได้มีการดำเนินการตามเงื่อนไขที่กำหนดในกฎหมายภาษีอากรแล้วหรือไม่</li> <li>4. ไม่ได้ให้ข้อกำหนดกรณีค่าเผ่อนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่ให้ข้อกำหนดกรณีค่าเผ่อนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ</li> <li>5. ไม่ได้กำหนดให้เปิดเผยจำนวนค่าเผ่อนี้สงสัยจะสูญไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินเหมือนมาตรฐานชุดใหญ่ แต่กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้ 1) มูลค่าหนี้สูญที่ตัดจำหน่ายระหว่างงวด 2) หนี้สูญได้รับคืนสำหรับงวด และ 3) จำนวนและรายละเอียดของลูกหนี้ที่ใช้เป็นหลักทรัพย์ค้ำประกัน</li> </ol> |

| บทที่ | เรื่อง          | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-------|-----------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 8     | สินค้าคงเหลือ** | <p>1. ข้อกำหนดส่วนใหญ่ไม่ต่างจากมาตรฐานชุดใหญ่ โดยอธิบายวิธีการคำนวณต้นทุนสินค้าที่ขายอาจเลือกใช้วิธีใดวิธีหนึ่งดังต่อไปนี้ 1) วิธีราคาเจาะจง หรือ 2) วิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือ 3) วิธีถัวเฉลี่ยต้นทุนสินค้าที่ซื้อเข้ามาแต่ละงวด ให้วัดมูลค่าด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า</p> <p>2. ระบุไว้อย่างชัดเจนใน 3 ประเด็นว่า 1) มูลค่าที่ลดลงของสินค้าคงเหลือเนื่องจากการปรับมูลค่าให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายโดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขายในงวดที่ปรับมูลค่าสินค้าให้ลดลง ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่เพียงแต่กำหนดให้บันทึกมูลค่าที่ลดลงของสินค้าคงเหลือเป็นค่าใช้จ่าย 2) ผลขาดทุนอื่น เช่น ขาดทุนจากสินค้าสูญหาย ต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายโดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายในการบริหารในงวดที่มีผลขาดทุนเกิดขึ้น ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่เพียงแต่กำหนดให้บันทึกผลขาดทุนอื่นเป็นค่าใช้จ่าย และ 3) ให้รับรู้จำนวนที่เกิดจากการกลับรายการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือที่เกิดจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสุทธิที่จะได้รับในงวดปัจจุบันโดยนำไปหักจากต้นทุนขายสำหรับงวดปัจจุบันขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่เพียงแต่กำหนดให้กลับรายการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือที่เกิดจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสุทธิที่จะได้รับในงวดปัจจุบัน</p> |

| บทที่ | เรื่อง      | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-------|-------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 9     | เงินลงทุน** | <p>1. ข้อกำหนดส่วนใหญ่ไม่ต่างจากมาตรฐานชุดใหญ่ ซึ่งได้อธิบายเพิ่มเติมดังนี้</p> <p>1.1 เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่กิจการไม่ได้ตั้งใจจะถือจนครบกำหนด บวก เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด ให้วัดด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน โดยกำหนดให้</p> <p>1.1.1 <b>หลักทรัพย์เพื่อค้า</b> รับรู้ผลต่างเป็นกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นไปยังงบกำไรขาดทุน</p> <p>1.1.2 <b>หลักทรัพย์เพื่อขาย</b> รับรู้ผลต่างเป็นกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นไปยังส่วนของเจ้าของ</p> <p>1.2 เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด (เดิมเรียกเงินลงทุนทั่วไป) ให้วัดด้วยราคาทุนเดิมหักด้วยค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน</p> <p>1.3 เงินลงทุนในตราสารหนี้ทุกชนิดที่กิจการตั้งใจจะถือจนครบกำหนด บวก เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่ไม่ได้ตั้งใจจะถือจนครบกำหนด ให้วัดด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายหักด้วยค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน</p> <p>2 ระบุไว้อย่างชัดเจนว่าให้วัดมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า ด้วยราคาทุนเดิมหักด้วยค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่ อ้างอิงถึงวิธีปฏิบัติทางบัญชีซึ่งกำหนดไว้ในมาตรฐานฉบับอื่นที่เกี่ยวข้อง</p> <p>3 ในกรณีที่มิชอบบ่งชี้ว่าเงินลงทุนมีมูลค่าลดลงอย่างถาวร ให้รับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าของเงินลงทุนในงบกำไรขาดทุน หากสามารถประมาณราคาขายได้อย่างน่าเชื่อถือโดยที่ไม่มีต้นทุนสูงมากจนเกินไป และ ราคาขายหักด้วยต้นทุนในการขายเงินลงทุนต่ำกว่าราคาตามบัญชีของเงินลงทุน ส่วนในกรณีที่มิปรากฏว่ามีข้อบ่งชี้ข้างต้นอีกต่อไป กิจการสามารถบันทึกกลับรายการผลขาดทุนดังกล่าวได้</p> |

| บทที่ | เรื่อง                  | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|-------|-------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 9     | เงินลงทุน** (ต่อ)       | <p>1 มาตรฐานชุดใหญ่ไม่ได้ระบุไว้อย่างชัดเจนว่าให้รับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าของเงินลงทุนในงบกำไรขาดทุนในกรณีที่มิชอบชื้อเงินลงทุนมีมูลค่าลดลงอย่างถาวร/ชั่วคราว และให้รับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าของเงินลงทุนในงบกำไรขาดทุน หากสามารถประมาณราคาขายได้อย่างน่าเชื่อถือโดยที่ไม่มีต้นทุนสูงมากจนเกินไป</p> <p>2 หากมีการจำหน่ายเงินลงทุนเพียงบางส่วน ราคาตามบัญชีต่อหน่วยที่ใช้ในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายเงินลงทุนชนิดเดียวกันต้องคำนวณโดยใช้วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักหรือ วิธีเข้าก่อน-ออกก่อน ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่กำหนดให้ใช้วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก หรือ วิธีเข้าก่อน-ออกก่อน หรือ วิธีเข้าหลัง – ออกก่อน</p> <p>3 เพิ่มข้อกำหนดเกี่ยวกับการโอนเปลี่ยนตราสารทุนจากหลักทรัพย์เพื่อขายไปเป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า</p> <p>4 เพิ่มข้อกำหนดเกี่ยวกับการโอนเปลี่ยนเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า ไปเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย</p> |
| 10    | ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* | <p>1. ข้อกำหนดส่วนใหญ่ไม่ต่างจากมาตรฐานชุดใหญ่ ใน 2 ประเด็น คือ</p> <p>1) ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์รวมถึงต้นทุนที่ประมาณที่ดีที่สุดสำหรับการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นภาระผูกพันที่เกิดขึ้นเมื่อได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่ง และ 2) ให้คิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ แต่ละส่วนที่มีนัยสำคัญแยกต่างหากจากกัน (Component accounting)</p> <p>2. กำหนดให้ในการครอบครองอาคารชุดหรือสินทรัพย์อื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ให้รับรู้ต้นทุนทั้งหมดของการได้มาซึ่งอาคารชุดหรือสินทรัพย์อื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ไว้เป็นรายการอาคารและอุปกรณ์ที่ได้มาเป็นหน่วยเดียวกัน ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่ไม่ได้ให้ข้อกำหนดในเรื่องนี้ แต่มีประกาศสภาฯ ให้ข้อกำหนดในเรื่องนี้ไว้ไม่แตกต่างกัน</p>                                                                                        |

| บทที่ | เรื่อง                        | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|-------|-------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 10    | ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* (ต่อ) | <p>3. กำหนดให้ในกรณีที่มีข้อบ่งชี้ว่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีมูลค่าลดลงอย่างถาวร ให้รับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในงบกำไรขาดทุน หากสามารถประมาณราคาขายได้อย่างน่าเชื่อถือโดยที่ไม่มีต้นทุนสูงมากจนเกินไป (ไม่จำเป็นต้องเป็นราคาที่ประเมินโดยผู้ประเมินราคาอิสระ) และ ราคาขายหักด้วยต้นทุนในการขายต่ำกว่าราคาตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ส่วนในกรณีที่ไม่มีปรากฏว่ามีข้อบ่งชี้ข้างต้นอีกต่อไป ให้บันทึกกลับรายการผลขาดทุนดังกล่าวได้มาตรฐานชุดใหญ่ไม่ได้ให้กำหนดในเรื่องนี้ไว้ในมาตรฐานว่าด้วยเรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แต่ให้ข้อกำหนดไว้ในมาตรฐานฉบับที่ 36 ซึ่งไม่ได้กำหนดไว้อย่างชัดเจนว่าให้รับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในงบกำไรขาดทุน ในกรณีที่มีข้อบ่งชี้ว่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีมูลค่าลดลงอย่างถาวร/ชั่วคราว</p> <p>4. ไม่ให้ทางเลือกในการวัดมูลค่าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หลังการรับรู้รายการด้วยราคาที่ตีใหม่ แต่กำหนดให้ภายหลังจากการรับรู้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์</p> <p>5. กำหนดเป็นทางเลือกว่าหากสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ อาจเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมและเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่ยังอนุญาตให้วัดมูลค่าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หลังการรับรู้รายการด้วยราคาที่ตีใหม่ โดยไม่ได้ให้ทางเลือกเกี่ยวกับการเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมและเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หากสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ และกำหนดให้บททวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา มูลค่าคงเหลือ และอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อย่างสม่ำเสมอ ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่กำหนดให้บททวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา มูลค่าคงเหลือ และอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ อย่างน้อยที่สุดทุกสิ้นรอบปีบัญชี หากพบว่าลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างมีสาระสำคัญ หรือหากคาดว่ามูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์แตกต่างไปจากที่ได้ประมาณไว้อย่างมีสาระสำคัญ นอกจากนี้ให้ข้อกำหนดเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือ</p> |

| บทที่ | เรื่อง                            | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|-------|-----------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 10    | ที่ดิน อาคารและ<br>อุปกรณ์* (ต่อ) | ไว้เพื่อขายให้ถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน และให้วัดมูลค่าด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีและราคาตลาดที่จะขายได้สุทธิจากต้นทุนในการขายและรับรู้ผลขาดทุนจากการลดมูลค่าสำหรับการลดมูลค่าในครั้งแรกหรือในครั้งต่อไปของสินทรัพย์ ในงบกำไรขาดทุนทันที และให้รับรู้ผลกำไรจากการเพิ่มขึ้นในภายหลังของราคาตลาดที่จะขายได้สุทธิจากต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ในงบกำไรขาดทุน แต่ไม่เกินยอดผลขาดทุนจากการลดมูลค่าสะสมที่เคยรับรู้ก่อนหน้านี้ และไม่ให้บันทึกค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์นั้นระหว่างที่สินทรัพย์นั้นถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย เมื่อจำหน่ายสินทรัพย์ ให้รับรู้กำไร (ขาดทุน) ที่เกิดขึ้นในงบกำไรขาดทุนเมื่อตัดสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี        |
| 11    | สินทรัพย์ไม่มีตัวตน*              | 1. ข้อกำหนดส่วนใหญ่ไม่ต่างจากมาตรฐานชุดใหญ่<br>2. ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการอุดหนุนของรัฐบาล<br>3. ข้อกำหนดที่แตกต่างจะเหมือนกับบทที่ 10 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ยกเว้นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบได้แน่นอน ให้กำหนดอายุการให้ประโยชน์เท่ากับ 10 ปี ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่ไม่อนุญาตให้ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน แต่ให้ทดสอบการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนโดยการเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นเป็นรายปี และเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นอาจด้อย |

| บทที่ | เรื่อง                           | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|-------|----------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 12    | อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน *** | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ไม่ได้ให้ข้อกำหนดเกี่ยวกับต้นทุนเมื่อเริ่มแรกของส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือไว้ภายใต้สัญญาเช่าที่จัดประเภทเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน</li> <li>2. กำหนดให้มูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ โดยใช้วิธีการากุนเท่านั้น โดยแสดงรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี)</li> <li>3. ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่อนุญาตให้เลือกวิธีใดวิธีหนึ่งดังต่อไปนี้ <ol style="list-style-type: none"> <li>3.1 <b>วิธีมูลค่ายุติธรรม</b> ตามวิธีนี้ ให้มูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายหลังการวัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม และรับรู้การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมในกำไรหรือขาดทุน หรือ</li> <li>3.2 <b>วิธีการากุน</b> วิธีนี้กำหนดไว้ใน TAS 16 โดยกำหนดให้มูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายหลังการรับรู้รายการด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม (และค่าเผื่อการด้อยค่าสะสม) พร้อมทั้งเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วย</li> </ol> </li> <li>4. กำหนดเป็นทางเลือกภายหลังจากการรับรู้รายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเป็นสินทรัพย์ หากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ อาจเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมและเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่ไม่ได้ให้ทางเลือกนี้</li> <li>5. กำหนดไว้อย่างชัดเจนว่าการโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปยังบัญชีอื่น ๆ หรือโอนจากบัญชีอื่น ๆ มาเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน จะไม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลง และจะไม่ทำให้ราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ในการวัดมูลค่าหรือการเปิดเผยข้อมูลเปลี่ยนแปลง</li> <li>6. ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่กำหนดให้ใช้ดังนี้ <ol style="list-style-type: none"> <li>6.1 หากเลือกใช้วิธีการากุน การโอนระหว่างอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานกับสินค้าคงเหลือจะไม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงและไม่ทำให้ราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ในการวัดมูลค่าหรือการเปิดเผยข้อมูลเปลี่ยนแปลง</li> <li>6.2 ในการโอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรมไปเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานหรือสินค้าคงเหลือ ให้ใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้งานเป็นราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์ที่บันทึกด้วยตาม TAS 16 หรือ TAS 2</li> <li>6.3 หากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานได้เปลี่ยนมาเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม ให้ปฏิบัติตาม TAS 16 จนถึงวันที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้งานและให้ปฏิบัติตามผลต่างที่เกิดขึ้น ณ วันนั้น ระหว่างมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 กับมูลค่ายุติธรรมด้วยวิธีการเดียวกับการตีราคาใหม่ตามที่กำหนดใน TAS 16</li> </ol> </li> </ol> |

| บทที่ | เรื่อง           | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|-------|------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 13    | ต้นทุนการกู้ยืม* | <p>ข้อกำหนดส่วนใหญ่ไม่ต่างจากมาตรฐานชุดใหญ่ โดยมีข้อแตกต่างในประเด็นดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ต้นทุนการกู้ยืม หมายถึง ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์นั้น</li> <li>2. รับรู้ต้นทุนการกู้ยืมอื่นเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ต้นทุนนั้นเกิดขึ้น</li> <li>3. หุตุคพัคการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในระหว่างที่การดำเนินการพัฒนาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขหยุดชะงักลงเป็นเวลาต่อเนื่อง</li> <li>4. สิ้นสุดการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์เมื่อการดำเนินการส่วนใหญ่ที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์ หรือพร้อมที่จะขายได้เสร็จสิ้นลง</li> </ol> |

| บทที่ | เรื่อง     | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|-------|------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 14    | สัญญาเช่า* | <p>1.ข้อกำหนดส่วนใหญ่ไม่ต่างจากมาตรฐานชุดใหญ่ต้องจัดประเภทสัญญาเช่าโดยพิจารณาถึงขอบเขตของความเสี่ยงและผลตอบแทนที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ที่เช่าว่าตกอยู่กับผู้เช่าหรือผู้ให้เช่า โดยมีหลักเกณฑ์ดังนี้</p> <p>1.1 จัดประเภทเป็นสัญญาเช่าการเงิน (Finance lease) หากสัญญานั้นโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า ไม่ว่าในที่สุดการโอนกรรมสิทธิ์จะเกิดขึ้นหรือไม่</p> <p>1.2 จัดประเภทเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน (Operating lease) หากสัญญานั้นไม่ได้โอนความเสี่ยงหรือผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า</p> <p>2.สัญญาเช่าที่เป็นสัญญาเช่าการเงินที่มีอยู่ในมาตรฐานชุดใหญ่ 5 ข้อ ให้ลดลงเหลือ 4 ข้อดังนี้</p> <p>2.1.สัญญาเช่าโอนความเป็นเจ้าของในสินทรัพย์ให้แก่ผู้เช่าเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของสัญญาเช่า</p> <p>2.2.ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า ผู้เช่ามีสิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ด้วยราคาที่คาดว่าจะต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมมาก ณ วันที่สิทธิเลือกมีผลบังคับใช้ เช่น สิทธิเลือกที่จะซื้อสินทรัพย์ที่เช่าที่มีราคาประมาณไม่เกินร้อยละ 5 ของมูลค่ายุติธรรม โดยประมาณของสินทรัพย์ ถือได้ว่าเป็นราคาต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมมาก</p> <p>2.3.ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า ระยะเวลาของสัญญาเช่าครอบคลุมอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจส่วนใหญ่ของสินทรัพย์ แม้ว่าจะไม่มีการโอนกรรมสิทธิ์เกิดขึ้น เช่น ระยะเวลาของสัญญาเช่าครอบคลุมระยะเวลาประมาณอย่างน้อยร้อยละ 80 ของอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์นั้น</p> <p>2.4.ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายมีจำนวนเท่ากับหรือเกือบเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า เช่น มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำดังกล่าวมีจำนวนประมาณอย่างน้อยร้อยละ 90 ของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์</p> <p>3.ไม่ได้ให้ข้อกำหนดกรณีผู้เช่าจัดประเภทส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่เกิดจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่อ้างอิงถึงข้อกำหนดของ TAS 40 ว่ามีความเป็นไปได้ที่ผู้เช่าจะจัดประเภทส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่เกิดจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในกรณีเช่นนี้ ส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์นั้นจะบันทึกเสมือนหนึ่งเป็นสัญญาเช่าการเงิน และให้ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมในการรับรู้รายการตามข้อกำหนดของ TAS ฉบับนั้น</p> |

| บทที่ | เรื่อง                                    | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|-------|-------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 15    | ภาษีเงินได้***                            | กำหนดให้รับรู้ภาษีเงินได้ที่ต้องชำระให้แก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนโดยใช้วิธีภาษีเงินได้ค้างจ่าย แต่กำหนดเป็นทางเลือก หากประสงค์จะเลือกรับรู้โดยใช้วิธีหนี้สินตามงบแสดงฐานะการเงิน (Balance sheet liability method) ให้ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อใน TAS 12 อย่างสม่ำเสมอ ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่กำหนดให้รับรู้ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้ และสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้วิธีหนี้สินตามงบแสดงฐานะการเงิน                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| 16    | ประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น* | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ตัดคำนิยามและข้อกำหนดเกี่ยวกับ “สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น”</li> <li>2. ตัดข้อกำหนดเกี่ยวกับประมาณการหนี้สินจากการปรับโครงสร้าง</li> <li>3. มาตรฐานชุดใหญ่ระบุไว้อย่างชัดเจนเกี่ยวกับ 4 ประเด็น ดังต่อไปนี้ (ขณะที่มาตรฐานฉบับนี้ไม่ได้มีการระบุเรื่องดังกล่าวไว้แต่อย่างใด) <ol style="list-style-type: none"> <li>1.1 ให้นำวิธีการหลายวิธีตามสถานการณ์มาใช้ หากมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนที่จะรับรู้เป็นประมาณการหนี้สิน และประมาณการหนี้สินเกี่ยวข้องกับประชากรขนาดใหญ่ของรายการ</li> <li>1.2 ให้คิดลดกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับประมาณการหนี้สิน หากมูลค่าของเงินตามเวลามีผลกระทบต่อจำนวนประมาณการหนี้สินนั้นอย่างมีสาระสำคัญ ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่ระบุไว้อย่างชัดเจนว่าให้คิดลดกระแสเงินสด หากมูลค่าของเงินตามเวลามีผลกระทบต่อจำนวนประมาณการหนี้สินนั้นอย่างมีสาระสำคัญ</li> <li>1.3 ให้ทบทวนประมาณการหนี้สิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และปรับปรุงประมาณการหนี้สินดังกล่าวเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงประมาณการที่ดีที่สุดในปัจจุบัน</li> <li>1.4 ให้กลับบัญชีประมาณการหนี้สินหากไม่มีความน่าจะเป็นที่จะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันอีกต่อไป</li> </ol> </li> <li>2. กำหนดให้รับรู้ผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นไปตามหลักการรับรู้รายการในข้อหน้าที่ 304 ด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของรายการที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่ไม่ได้ให้ข้อกำหนดในเรื่องนี้ไว้ใน TAS 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สินหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น แต่ให้ข้อกำหนดไว้ใน TAS 19 เรื่อง ผลประโยชน์พนักงาน</li> <li>3. หากประสงค์จะรับรู้ประมาณการหนี้สินสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานตามแนวทางที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีชุดใหญ่ TAS 19 ให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อใน TAS 19 อย่างสม่ำเสมอ</li> </ol> |
| 17    | เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน**       | <p>ข้อกำหนดส่วนใหญ่ไม่ต่างจากมาตรฐานชุดใหญ่ โดยมีรายละเอียดดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. เหตุการณ์ที่เป็นหลักฐานยืนยันว่าสถานการณ์ได้มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ต้องปรับปรุง)</li> <li>2. เหตุการณ์ที่ชี้ให้เห็นว่าสถานการณ์ได้เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน (เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุง)</li> </ol>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |

| บทที่ | เรื่อง                                    | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|-------|-------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 18    | รายได้**                                  | <p>1. ข้อกำหนดส่วนใหญ่ไม่ต่างจากมาตรฐานชุดใหญ่ ดังนี้</p> <p>1.1 ให้รับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้ผู้ซื้อ และเงื่อนไขอื่น ๆ อีก 4 ข้อ</p> <p>1.2 ให้รับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการเป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เมื่อผลของรายการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ</p> <p>1.3 ให้รับรู้ดอกเบี้ยรับตามวิธีอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีสาระสำคัญ</p> <p>1.4 ให้รับรู้ค่าสิทธิตามเกณฑ์คงค้างซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง</p> <p>1.5 ให้รับรู้เงินปันผลเมื่อผู้ถือหุ้นมีสิทธิได้รับเงินปันผล</p> <p>2. อ้างอิงการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามข้อกำหนดในบทที่ 19 เรื่อง การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ขณะที่มาตรฐานชุดใหญ่กำหนดให้การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อยู่ภายใต้ข้อกำหนดของ TAS 18 เรื่องรายได้ และ TFRIC 15 เรื่องสัญญาก่อสร้างสำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์</p> |
| 19    | การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์** | <p>ข้อกำหนดส่วนใหญ่ไม่ต่างจากมาตรฐานชุดใหญ่ฉบับเดิม กล่าวคือยังสามารถเลือกการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ทั้ง 3 ประเภท คือ การขายที่ดินขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง และการขายอาคารชุดตามเงื่อนไขของการเกิดขึ้นของรายได้จากการขายนั้น ได้ 3 วิธี คือ 1) รับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน 2) รับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ และ 3) รับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| 20    | สัญญาก่อสร้าง**                           | <p>ข้อกำหนดส่วนใหญ่ไม่ต่างจากมาตรฐานชุดใหญ่ มีดังนี้</p> <p>1. เมื่อสามารถประมาณผลของงานก่อสร้างตามสัญญาได้อย่างน่าเชื่อถือ ให้รับรู้รายได้ค่าก่อสร้างและต้นทุนการก่อสร้างที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้างเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายตามลำดับ โดยอ้างอิงกับขั้นความสำเร็จของงานก่อสร้าง ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน</p> <p>2. เมื่อไม่สามารถประมาณผลของงานก่อสร้างได้อย่างน่าเชื่อถือ ให้รับรู้รายได้ไม่เกินกว่าต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้น และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเรียกเก็บเงินในส่วนของต้นทุนนั้นจากผู้จ้างได้ และรับรู้ต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นในระหว่างงวดเป็นค่าใช้จ่าย</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |

| บทที่ | เรื่อง                                                        | คำอธิบายเพิ่มเติม                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|-------|---------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 21    | ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ** | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ข้อกำหนดส่วนใหญ่ไม่ต่างจากมาตรฐานชุดใหญ่</li> <li>2. การแปลงค่ารายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินที่อยู่ในสกุลเงินตราต่างประเทศให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารรับซื้อ และ หนี้สินที่เป็นตัวเงินที่อยู่ในสกุลเงินตราต่างประเทศใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารขาย</li> <li>3. ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการแปลงค่าของหน่วยงานในต่างประเทศ และการจำหน่ายหรือการจำหน่ายบางส่วนของหน่วยงานในต่างประเทศ</li> </ol>                                                        |
| 22    | การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง**                                 | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ให้รับรู้ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีจากการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติโดยปรับงบการเงินย้อนหลัง เว้นแต่ไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบที่เกิดขึ้นในไตรมาสระยะเวลาบัญชีหรือไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบสะสมจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้ ให้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป</li> <li>2. ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 เป็นต้นไป</li> </ol> |

### บทสรุป

จากการที่สภาวิชาชีพบัญชีได้ออกประกาศฉบับที่ 62/2553 เรื่อง คำชี้แจงเกี่ยวกับการจัดทำมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ ลงวันที่ 24 ธันวาคม 2553 และมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะนั้น บทความนี้จะนำเสนอประเด็นสำคัญ 3 ประเด็น คือ 1) ความเป็นมาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย 2) มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยแบ่งเป็น 2 กลุ่มคือ กลุ่มกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly accountable entities) (PAEs) กับกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-publicly accountable entities) และ 3) ความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai financial reporting standard : TFRS) กับ กลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-publicly accountable entities : NPAEs) ซึ่งได้สรุปประเด็นแตกต่างของ

แต่ละบทไปจากมาตรฐานชุดใหญ่ไว้ 3 ประเภท (ไม่รวมกรอบอ้างอิง) ดังต่อไปนี้

1. มีการเปลี่ยนแปลงในหลักการสำคัญ มีอยู่ 6 บท คือ บทที่ 4 10 11 13 14 และ 16
2. ไม่มีการเปลี่ยนแปลงในหลักการสำคัญ มีอยู่ 11 บท คือ บทที่ 3 5 7 8 9 17 18 19 20 21 และ 22

3. มีการเพิ่มเติมบทใหม่จากมาตรฐานการบัญชีที่เคยใช้อยู่ มีอยู่ 3 บท คือ บทที่ 6 12 และ 15
- ทั้งนี้ กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly accountable entities : PAEs) จะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหญ่ทุกฉบับไม่สามารถเลือกปฏิบัติได้ ซึ่งแตกต่างจากกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-publicly accountable entities : NPAEs) สามารถเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหญ่ หรือมาตรฐานการบัญชีฉบับเล็กได้

### บรรณานุกรม

- บริษัท ดีลอยท์ ทูช โทมัส โซยเยส สอบบัญชี จำกัด. *TFRS Insights Change is coming*. 2009 Round-Up issue (January 2010). [ออนไลน์]. เข้าถึงได้จาก. [http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Thailand/Local%20Assets/Documents/Audit%20Newsletters/TH\(th\)\\_AUD\\_TFRS\\_Insights\\_20100121.pdf](http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Thailand/Local%20Assets/Documents/Audit%20Newsletters/TH(th)_AUD_TFRS_Insights_20100121.pdf). (วันที่ค้นข้อมูล 1 เมษายน 2555).
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2553). ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ฉบับที่ 62/2553 เรื่อง คำชี้แจงเกี่ยวกับการจัดทำมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ. [ออนไลน์]. เข้าถึงได้จาก. <http://www.fap.or.th/files/announce/fapannounce/62-2553.pdf>. (วันที่ค้นข้อมูล 1 เมษายน 2555).
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ. [ออนไลน์]. เข้าถึงได้จาก. [http://www.fap.or.th/files/st\\_accounting/NPAE\\_web\\_060554.pdf](http://www.fap.or.th/files/st_accounting/NPAE_web_060554.pdf). (วันที่ค้นข้อมูล 1 เมษายน 2555).

