



# บัญชี NPAEs กับภาษี

## ตอน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ดร. ศิลาปม ศรัจันเพชร\*

**การบัญชี**เป็นงานบริการอย่างหนึ่ง ซึ่งมีหน้าที่ในการให้ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับกิจการ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ งบการเงินเป็นผลผลิตของกระบวนการบัญชีการเงิน กระบวนการดังกล่าวดำเนินไปภายในขอบเขตของหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principle : GAAP) ซึ่งกำหนดว่ารายการควรบันทึกเมื่อใด รับรู้ด้วยมูลค่าเท่าใด และควรเปิดเผยข้อมูลอย่างไร

### แนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี

การบัญชีมีพัฒนาการและวิวัฒนาการท่ามกลางการเปลี่ยนแปลงความต้องการของสังคม ประเภทของรายการบัญชีใหม่ๆ พัฒนามาจากการค้าและพาณิชย์ในรูปแบบใหม่ นักบัญชีพัฒนาทฤษฎีและวิธีปฏิบัติสำหรับบันทึกรายการ

บัญชีใหม่เหล่านั้น กฎ วิธีปฏิบัติ และแนวทางการปฏิบัติทางการบัญชีเป็นที่มาของ “หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป” (Generally Accepted Accounting Principle : GAAP)

GAAP ประกอบด้วย ธรรมเนียมประเพณีนิยม (Convention) กฎ ข้อบังคับ (Rule) และวิธีปฏิบัติ (Procedure) ที่จำเป็นเพื่อกำหนดว่าสิ่งใดเป็นแนวปฏิบัติ (Practice) ทางการบัญชีที่รับรอง

GAAP เป็นสิ่งที่เกิดจากธรรมเนียมประเพณีปฏิบัติสืบทอดกันมา (Convention) นั่นคือ GAAP เป็นการยอมรับหรือรับรองทั่วไปโดยข้อตกลงที่เป็นไปโดยปริยาย มากกว่าจะเป็นสิ่งที่เป็นการจากกลุ่มของข้อสมมติ (Postulates) และแนวคิดพื้นฐาน (Basic Concepts) ดังนั้นหลักการจึงมีพัฒนาการมาจากพื้นฐานของประสบการณ์ เหตุผล ประเพณี การใช้ และความจำเป็นในทางปฏิบัติ อาจกล่าวอย่างง่ายว่า GAAP

“สรรพากรสารสิน” ปีที่ 62 ฉบับที่ 5 พฤษภาคม 2558

\* ผู้ช่วยศาสตราจารย์ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

แสดงถึงกฎ วิธีปฏิบัติ แนวทางปฏิบัติ และมาตรฐานที่ใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน ดังนั้น GAAP จึงคล้ายกฎหมาย (Laws) ที่ต้องปฏิบัติในการรายงานทางการเงิน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้ให้ความหมายของคำศัพท์ที่เกี่ยวข้องไว้ ดังนี้

**หลักการบัญชีหรือ มาตรฐานการบัญชี** หมายถึง แนวทางที่แนะนำให้นักบัญชีใช้ยึดถือเป็นหลักปฏิบัติในการรวบรวม จดบันทึก จำแนก สรุปผล และรายงานเหตุการณ์เกี่ยวกับการเงิน

**หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป** หมายถึง แนวทางที่ได้รับการรับรอง และยอมรับเป็นส่วนใหญ่จากผู้มีอำนาจหน้าที่ในวิชาชีพการบัญชี เพื่อให้ให้นักบัญชียึดถือเป็นหลักปฏิบัติในการรวบรวม จดบันทึก จำแนก สรุปผล และจัดทำงบการเงิน อย่างมีหลักเกณฑ์ มีมาตรฐาน โดยกระทำขึ้นอย่างสม่ำเสมอและสามารถเข้าใจได้ง่าย

**มาตรฐานการบัญชี** (Accounting Standards)

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้ให้ความหมายของมาตรฐานการบัญชีไว้ดังนี้

**“มาตรฐานการบัญชี** หมายถึง หลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น”

ดังนั้นมาตรฐานการบัญชีมีความหมายเช่นเดียวกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป สิ่งใดที่เป็นมาตรฐานการบัญชี สิ่งนั้นจะเป็นหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปด้วย

**มาตรฐานการรายงานทางการเงิน** (Financial Reporting Standards) หมายรวมถึง มาตรฐานและการตีความที่ออกโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย (1) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (2) มาตรฐานการบัญชี (3) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ (4) การตีความมาตรฐานการบัญชี

จากที่กล่าวจะเห็นว่าหลักเกณฑ์ทางการบัญชีเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม กล่าวคือเปลี่ยนจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ไปเป็นมาตรฐานการบัญชี และเปลี่ยนมาเป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินในที่สุด แต่อนาคตอาจเปลี่ยนแปลงได้อีก

## **ก** ความสำคัญของมาตรฐานการบัญชี

มาตรฐานการบัญชีเป็นกฎเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินซึ่งระบุถึงข้อมูลที่ควรแสดงไว้ในงบการเงิน และวิธีการในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน มาตรฐานการบัญชีจะกำหนดเรื่องการ

รับรู้ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยข้อมูลของรายการและเหตุการณ์ทางการบัญชี และกำหนดว่าวิธีการบัญชีวิธีใดจะเป็นที่ยอมรับ มาตรฐานการบัญชีที่มีการพัฒนาโดยคำนึงถึงความปลอดภัยคล่องกันระหว่างวิธีปฏิบัติทางการบัญชีจริงกับมาตรฐานการบัญชี จะสามารถลดข้อขัดแย้งทางด้านแนวคิดและช่วยพัฒนาคุณภาพของข้อมูลทางการบัญชี

มาตรฐานการบัญชีมีความจำเป็นและความสำคัญมากต่อการจัดทำบัญชีและงบการเงินของกิจการด้วยเหตุผลดังนี้

(1) ผู้ใช้งบการเงินมีหลายฝ่าย แต่ละฝ่ายมีความต้องการใช้ข้อมูลทางการเงินที่แตกต่างกันไปแต่ทุกฝ่ายมีความต้องการใช้ข้อมูลทางการเงินบางส่วนที่ร่วมกัน ซึ่งงบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปสามารถตอบสนองความต้องการนี้ได้ โดยงบการเงินดังกล่าวต้องจัดทำขึ้นภายใต้มาตรฐานการบัญชีเดียวกัน จึงจะเป็นที่เชื่อถือของผู้ใช้ทุกฝ่าย โดยเฉพาะผู้ลงทุนต้องการความเชื่อมั่นในงบการเงิน

(2) หากไม่มีมาตรฐานการบัญชี แต่ละกิจการต่างกำหนดมาตรฐานการบัญชีของตนเองทำให้เหตุการณ์และข้อมูลทางการเงินอย่างเดียวกัน มีการปฏิบัติตามวิธีการบัญชีที่แตกต่างกัน จะมีผลทำให้งบการเงินของแต่ละ

กิจการไม่สามารถเปรียบเทียบกันได้ และข้อมูลนั้นมือคิด หรือมีความลำเอียงตามที่ผู้จัดทำงบการเงินต้องการที่จะแสดง แทนที่จะแสดงให้ตรงตามความเป็นจริง

(3) ผู้สอบบัญชีตรวจสอบงบการเงิน เพื่อแสดงความเห็นว่างบการเงินนั้นแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดโดยถูกต้องตามที่ควร ในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือมาตรฐานการบัญชีหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือไม่เพียงใด หากไม่มีมาตรฐานการบัญชี ผู้สอบบัญชีไม่สามารถแสดงความเห็นได้ว่างบการเงินที่ตนตรวจสอบถูกต้องตามที่ควรหรือไม่ เพราะขาดหลักเกณฑ์ หรือมาตรฐานวัดเกี่ยวกับความถูกต้องตามควรดังกล่าว

(4) มาตรฐานการบัญชีมีผลกระทบต่อคุณภาพของข้อมูลทางการบัญชีและมีบทบาทอย่างสำคัญยิ่งต่อการจัดสรรทรัพยากรอันจำกัดในระบบเศรษฐกิจให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

(5) มาตรฐานการบัญชีเป็นส่วนสำคัญของการพัฒนาตลาดเงินและตลาดทุนของประเทศและระหว่างประเทศให้เป็นไปอย่างมีคุณภาพและยั่งยืน เพราะผู้เป็นเจ้าของเงินทุนต้องการข้อมูลที่มีลักษณะเชิงคุณภาพถูกต้องครบถ้วนและเชื่อถือได้ เพื่อนำมาประกอบการตัดสินใจ

หากขาดข้อมูล ผู้เป็นเจ้าของเงินทุนอาจลังเล และไม่ตัดสินใจให้เงินทุนแก่กิจการ

### ● ส่วนประกอบของมาตรฐานการบัญชี

โดยทั่วไป มาตรฐานการบัญชีจะกำหนด เรื่องที่สำคัญหรือส่วนประกอบไว้ดังนี้

(1) **คำนิยาม (Definition)** คือคำจำกัด ความของศัพท์หรือรายการที่จะกล่าวถึงใน มาตรฐานการบัญชี เพื่อให้ผู้อ่านได้เข้าใจตรงกัน และพิจารณาว่ารายการที่กำลังพิจารณาเป็นไป ตามคำนิยามศัพท์หรือไม่

(2) **การรับรู้รายการ (Recognition)** คือ การพิจารณาว่ารายการที่กำลังพิจารณาเป็นไปตาม นิยามขององค์ประกอบของงบการเงิน (สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ หรือค่าใช้จ่าย) และระบุเกณฑ์การรับรู้รายการไว้อย่างไร

(3) **การเลิกรับรู้รายการ (Derecognition)** คือ การพิจารณาว่ารายการที่รับรู้ไปแล้ว ต่อมา จะนำออกจากงบการเงินเมื่อใด

(4) **การวัดมูลค่ารายการ (Measurement)** คือการพิจารณาว่าจะวัดมูลค่าองค์ ประกอบของงบการเงินด้วยมูลค่าเท่าใดเช่น ราคาทุนเดิม มูลค่ายุติธรรม เป็นต้น ณ วันที่เกิด รายการ และ ณ วันที่ในงบดุล

(5) **การนำเสนอรายการและการเปิดเผย ข้อมูล (Presentation and Disclosure)** คือ

การพิจารณาถึงวิธีการแสดงรายการในงบการเงิน ซึ่งรวมถึงการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบ งบการเงินด้วย

### ● พระราชบัญญัติการบัญชี

พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 กำหนดให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดทำบัญชี ตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชี และในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีเกี่ยวข้องกับ พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 ดังนี้

(1) มาตรา 33 ให้มีคณะกรรมการกำหนด มาตรฐานการบัญชี (กมบ.)

(2) มาตรา 34 ให้ กมบ. มีอำนาจหน้าที่ กำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี เพื่อใช้ เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมาย ว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น

(3) มาตรฐานการบัญชีต้องจัดทำขึ้นเป็น ภาษาไทย

(4) มาตรฐานการบัญชีที่ กมบ. กำหนดและ ปรับปรุง เมื่อได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี (กกบ.) และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว ให้ ใช้บังคับได้

(5) เมื่อได้รับแจ้งจากผู้อื่นได้ว่ามีปัญหาเกี่ยว กับการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดไว้ อาจก่อให้เกิดความเสียหาย หรือทำให้เกิดความ

เสียหายต่อเศรษฐกิจของประเทศ หรือเป็นอุปสรรคต่อการประกอบกิจการ กมบ. ต้องดำเนินการตรวจสอบและรับฟังความคิดเห็นของผู้ที่เกี่ยวข้อง และกำหนด ปรับปรุง หรือพัฒนา มาตรฐานการบัญชีโดยพลัน

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี มีภาระหน้าที่ในการจัดทำมาตรฐานการบัญชี เพื่อเป็นแนวทางให้บุคคลฝ่ายต่างๆ ใช้เป็นแนวทาง โดยส่วนใหญ่คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจะพัฒนามาตรฐานการบัญชีของไทยโดยพิจารณาจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ เป็นเกณฑ์

ในการพัฒนามาตรฐานการบัญชี คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจะพิจารณาถึงความจำเป็นในการพัฒนามาตรฐานการบัญชี รวมทั้งปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีที่ใช้อยู่ในปัจจุบันให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงในวิธีการดำเนินธุรกิจและในสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ ตลอดจนข้อเรียกร้องของฝ่ายต่างๆ เพื่อให้นักลงทุนเกิดความเชื่อมั่นในข้อมูลทางการบัญชี

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจะพิจารณาถึงแนวทางวิธีปฏิบัติทางบัญชี ตลอดจนยกร่างมาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับแม่บทการบัญชี เมื่อคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีให้ความเห็นชอบต่อร่างมาตรฐานการบัญชี

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจะนำเสนอร่างมาตรฐานการบัญชีเพื่อทำประชาพิจารณ์ โดยเชิญผู้ทรงคุณวุฒิผู้เชี่ยวชาญในวิชาชีพ ผู้ที่เกี่ยวข้องในอุตสาหกรรมนั้นๆ มาให้ข้อคิดเห็น และจัดสัมมนาเพื่อรับฟังความคิดเห็นจากสาธารณชน และนำเสนอต่อคณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชีเพื่อรับฟังข้อเสนอแนะ หลังจากนั้นจึงส่งไปขอความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาให้มีผลบังคับใช้

## **พัฒนาการของมาตรฐานการบัญชี**

ในปี พ.ศ. 2550 สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้ออกประกาศ ฉบับที่ 21/2550 เรื่อง “การยกเว้นการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชี 8 ฉบับ ฉบับที่ 24 เรื่อง การเสนอข้อมูลทางการเงิน จำแนกตามส่วนงานฉบับที่ 25 เรื่อง งบกระแสเงินสดฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ฉบับที่ 44 เรื่อง งบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เป็นต้น

สภาวิชาชีพบัญชีฯ ออกประกาศฉบับนี้ ด้วยเหตุผลที่ว่ามาตรฐานการบัญชีของไทยบางฉบับที่มีความยุ่งยากและซับซ้อน จึงไม่เหมาะสมกับธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็ก (SMEs) และ

เป็นการผ่อนปรนชั่วคราวในช่วงระยะเวลาหนึ่ง จนกว่าจะมีการประกาศเปลี่ยนแปลงภายหลัง หรือจนกว่าจะมีแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมโดยเฉพาะ และในปี พ.ศ. 2549 สภาวิชาชีพบัญชี ได้แต่งตั้งคณะทำงานเพื่อจัดทำแนวทางปฏิบัติทางบัญชีสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่งธุรกิจ SMEs จะมีมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้ในการบันทึกบัญชีเป็นการเฉพาะ

ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 8/2549 เรื่อง แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีและงบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดแนวทางในการปฏิบัติงานด้านการจัดทำบัญชีและงบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เพื่อให้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน คณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชีจึงมีมติ ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจัดทำบัญชีและงบการเงิน โดยมีแนวทางในการปฏิบัติ ดังนี้

(1) การจัดทำบัญชีและงบการเงินตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น หรือในกรณีที่กฎหมายไม่ได้กำหนดไว้หรือกำหนดไว้ไม่ชัดเจน ต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีและแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่สภาวิชาชีพ-

บัญชี กำหนด

(2) ในกรณีที่การจัดทำบัญชีและงบการเงินของบริษัทมหาชนจำกัดในเรื่องใดที่ไม่มีมาตรฐานการบัญชี และแนวปฏิบัติทางการบัญชีครอบคลุมถึง ก็อาจที่จะปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีและแนวทางปฏิบัติอื่นที่เกี่ยวข้องกับคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ หรือมาตรฐานการบัญชีและแนวทางปฏิบัติที่เกี่ยวข้องของประเทศสหรัฐอเมริกา

ทั้งนี้ ต้องระบุด้วยว่ารายการนโยบายการบัญชีที่ใช้ปฏิบัติสำหรับการบันทึกบัญชีรายการนั้น เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีใด

(3) ในกรณีที่การจัดทำบัญชีและงบการเงินในเรื่องใดไม่สามารถระบุมาตรฐานการบัญชีที่ใช้ปฏิบัติตามข้อ (1) ข้อ (2) ข้างต้น แล้วแต่กรณีได้ ให้ใช้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือประเพณีนิยมเป็นหลักปฏิบัติ

มาตรฐานการบัญชีไทยในปัจจุบันเป็นลูกผสม (Hybrid) ที่เกิดจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ มาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา และมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยเอง แต่แนวโน้มในอนาคตมาตรฐานการบัญชีไทยจะพัฒนาและปรับปรุงให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ

## ความเป็นมาของ TFRS for NPAEs

ก่อน พ.ศ. 2554 ประเทศไทยมีมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (Thai Financial Reporting Standards : TFRS) เพียงชุดเดียวที่ใช้กับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ Publicly Accountable Entities : PAEs) และกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities : NPAEs) ทำให้ NPAEs มีภาระต้นทุนในการจัดทำรายงานทางการเงินสูงกว่าประโยชน์ที่จะได้รับ เนื่องจากความยุ่งยากซับซ้อนของมาตรฐานการรายงานทางการเงินจากการใช้แนวคิดมูลค่ายุติธรรม (Fair Value) ซึ่งหาข้อมูลดังกล่าวได้ยาก เป็นเหตุให้สภาวิชาชีพบัญชี เกิดแนวคิดในการพัฒนา TFRS for NPAEs โดยเฉพาะ

ใน พ.ศ. 2554 สภาวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ขึ้นมาชุดหนึ่งอาจเรียกว่า “ชุดเล็ก” และมาตรฐานการรายงานทางการเงินเดิมใช้สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for PAEs) อาจเรียกว่า “ชุดใหญ่” ดังนั้นตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป ประเทศไทยจะมีมาตรฐานการรายงานทางการเงิน 2 ชุด คือ

ชุดใหญ่ (TFRS for PAEs) และชุดเล็ก (TFRS for NPAEs) ดังนี้

### กลุ่มที่ 1 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for PAEs)

กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly Accountable Entities : PAEs) หมายถึง กิจการที่มีลักษณะใดลักษณะหนึ่ง หรือหลายลักษณะดังนี้

(1) กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการซึ่งมีการซื้อขายต่อประชาชน ไม่ว่าจะในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือการชื้อขายนอกตลาด (Over the Counter) รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค หรือ

(2) กิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่นเพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใดๆ ต่อประชาชน

(3) กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการกำกับดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง เช่น สถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์ กองทุนรวม ตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทย ตาม

กฎหมายว่าด้วยการนั้น เป็นต้น

(4) บริษัทมหาชนจำกัด ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชนจำกัด

(5) กิจการอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม (ปัจจุบันยังไม่ได้กำหนด)

กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) ต้องปฏิบัติตาม TFRS for PAEs หรือ TFRSs ที่กำหนดโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชี เพื่อให้การจัดทำบัญชีของ PAEs เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชี (พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543) และกฎหมายอื่น

TFRS for PAEs ส่วนใหญ่อ้างอิงมาจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards : IFRS) เพื่อให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล กล่าวโดยสรุป PAEs ต้องปฏิบัติตาม TFRS for PAEs หรือ Fully IFRS นั่นเอง

**กลุ่มที่ 2 มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs)**

กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non – Publicly Accountable Entities : NPAEs) หมายถึงกิจการที่ไม่ใช่ PAEs

กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs)

ต้องปฏิบัติตาม TFRS for NPAEs ที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีฯ ตามประกาศฉบับที่ 20/2554

## 5 **วัตถุประสงค์ของ TFRS for NPAEs**

TFRS for NPAEs มีวัตถุประสงค์เพื่อให้รายงานทางการเงินของ NPAEs มีคุณภาพเชื่อถือได้ และมีประโยชน์ ดังนี้

**1. ข้อมูลมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้บการเงิน** เนื่องจากข้อมูลทางการเงินบัญชีมีคุณภาพ ถูกต้อง เชื่อถือได้ และมีความสม่ำเสมอ ผู้ใช้บการเงินสามารถนำไปเปรียบเทียบกับกิจการอื่นได้

**2. การจัดสรรทรัพยากรของกิจการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล** เพราะว่าการตัดสินใจโดยการใช้ข้อมูลที่มีประโยชน์ ช่วยทำให้การตัดสินใจในการจัดสรรทรัพยากรต่างๆ ของกิจการถูกต้องและเหมาะสม

**3. การจัดหาเงินทุน หรือการเข้าถึงแหล่งเงินทุนได้ง่าย และมีต้นทุนของเงินทุน (Cost of Fund) ต่ำ** เนื่องจากผู้ให้เงินทุนต้องการใช้ข้อมูลทางการเงินบัญชีเพื่อการตัดสินใจ หากข้อมูลถูกต้องและเชื่อถือได้ ผู้ให้เงินทุนไว้วางใจและให้เงินทุนได้ง่าย แต่หากขาดข้อมูล ผู้ให้เงินทุนเกิดความ



วิตกกังวล ความเสี่ยงเพิ่มขึ้นส่งผลให้ต้นทุนของเงินทุนที่กิจการต้องจ่ายให้แก่ผู้ให้เงินทุนจะสูงขึ้น

**4. ความสม่ำเสมอและการเปรียบเทียบกันได้**ของรายงานทางการเงินช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินตัดสินใจเรื่องต่างๆ ได้ง่ายขึ้น

**5. แนวทางสำหรับผู้ทำบัญชี**ในการนำ TFRS for NPAEs มาถือปฏิบัติเพื่อให้การปฏิบัติตามการบัญชี เป็นมาตรฐานเดียวกัน

**6. แนวทางสำหรับผู้สอบบัญชี**ในการแสดงความเห็นต่องบการเงินของ NPAEs ว่าได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือไม่เพียงใด

**7. ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจความหมายของข้อมูล**ที่แสดงไว้ในงบการเงินของ NPAEs ว่าเกิดขึ้นมาและวัดมูลค่าอย่างไร

**8. แนวทางสำหรับสภาวิชาชีพบัญชี**ในการกำหนด พัฒนาและทบทวนมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ NPAEs ที่มีอยู่ในปัจจุบันว่าเหมาะสมเพียงพอและสอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปหรือไม่ เพียงใด

## **พัฒนาการของ TFRS for NPAEs ไปสู่ TFRS for SMEs**

สภาวิชาชีพบัญชี อยู่ระหว่างการพัฒนา TFRS for SMEs ซึ่งมีที่มาจาก IFRS for SMEs (Small and Medium Enterprises) มาใช้ทดแทน TFRS for NPAEs ซึ่งถูกยกเลิกไป และคาดว่าจะนำ TFRS for SMEs มาใช้ในปี 2560 TFRS for SMEs นี้ จะแบ่งผู้นำไปใช้เป็น 2 ระดับ คือ

(1) SMEs ขนาดใหญ่ ใช้ TFRS for SMEs ทุกบท ยกเว้นบทเครื่องมือทางการเงินที่จะชะลอไปจนถึงปี 2562

(2) SMEs ขนาดกลางและเล็ก ใช้ TFRS for SMEs บางบท

เกณฑ์ที่ใช้แบ่ง 2 ระดับคือ SMEs ไม่ใช่ PAEs และ SMEs ขนาดใหญ่ คือ กิจการที่มีลักษณะเป็นกลุ่มกิจการ กล่าวคือ กิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม กิจการร่วมค้า ซึ่งโดยปกติกิจการที่มีลักษณะเป็นกลุ่มกิจการต้องบันทึกบัญชีเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย

ส่วน SMEs ขนาดกลางและเล็กคือ ไม่ใช่ SMEs ขนาดใหญ่

