

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๓๕/๒๕๕๗

เรื่อง กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง ๒๕๕๗)

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีนั้น ต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๓๗ (๒/๒๕๕๗) เมื่อวันที่ ๔ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๕๗ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

- ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป
- ข้อ ๒ ให้ยกเลิกแม่บทการบัญชี (ปรับปรุง ๒๕๕๒) ลำดับที่ ๒.๑ ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ ๑๗/๒๕๕๓ เรื่อง มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง ๒๕๕๒)
- ข้อ ๓ ให้ใช้กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง ๒๕๕๗) ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๒๔ กันยายน พ.ศ. ๒๕๕๗

ประสิทธิ์ เชื้อพานิช

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

## กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2557)

### คำแถลงการณ์

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี โดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้พิจารณา สภาพแวดล้อมธุรกิจในประเทศไทย และหลักการที่กำหนดไว้ในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินฉบับนี้ เพื่อให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ เรื่อง กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2555 (Conceptual Framework for Financial Reporting (Bound volume 2013 Consolidated without early application))

กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2557) นี้ ใช้แทน แม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552)

กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2557) นี้ไม่ได้มีการแก้ไขเพื่อสะท้อนถึงการเปลี่ยนแปลงตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

## สารบัญ

จากย่อหน้าที่

บทนำ

วัตถุประสงค์และสถานะ

ขอบเขต

บทที่<sup>1</sup>

- |   |  |      |
|---|--|------|
| 1 | วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป      | วป 1 |
| 3 | ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์               | ลค 1 |
| 4 | กรอบแนวคิด ข้อความส่วนที่เหลือจากแม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552) |      |

---

<sup>1</sup> กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินฉบับนี้ยังไม่รวมบทที่ 2 เนื่องจากอยู่ระหว่างการยกร่างโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standard Board : IASB)

## บทนำ

หลายกิจการทั่วโลกจัดทำและนำเสนองบการเงินสำหรับบุคคลภายนอก แม้งบการเงินของประเทศหนึ่งอาจคล้ายกับอีกประเทศหนึ่ง แต่มีความแตกต่างที่น่าจะเกิดจากสภาพแวดล้อมทางสังคม เศรษฐกิจ และกฎหมายที่แตกต่างกันและจากการที่ประเทศต่าง ๆ คำนึงถึงความต้องการของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มต่าง ๆ เมื่อประเทศเหล่านั้นวางข้อกำหนดของประเทศ

สภาพแวดล้อมที่แตกต่างกันได้นำไปสู่การใช้นิยามขององค์ประกอบของงบการเงินที่แตกต่างกัน เช่น สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่าย สภาพแวดล้อมที่แตกต่างกันยังได้ทำให้มีการใช้เกณฑ์ที่ต่างกันสำหรับการรับรู้รายการในงบการเงินและความนิยมใช้เกณฑ์การวัดมูลค่าที่แตกต่างกัน ขอบเขตของงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินย่อมได้รับผลกระทบด้วยเช่นกัน

คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (“คณะกรรมการฯ”) จึงมุ่งมั่นที่จะลดความแตกต่างเหล่านี้โดยหาทางที่จะทำให้กฎระเบียบ มาตรฐานการบัญชีและกระบวนการเกี่ยวกับการจัดทำและนำเสนอ งบการเงินมีความสอดคล้องกัน คณะกรรมการฯ เชื่อว่าแนวทางที่ดีที่สุดเพื่อให้เกิดความสอดคล้องมากขึ้น คือ การมุ่งเน้นไปที่งบการเงินซึ่งจัดทำเพื่อวัตถุประสงค์ในการให้ข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

คณะกรรมการฯ เชื่อว่า งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามวัตถุประสงค์นี้เป็นไปตามความต้องการร่วมกันของผู้ใช้ส่วนใหญ่ ทั้งนี้เพราะผู้ใช้เกือบทุกรายต้องการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เช่น

- 1) ตัดสินใจว่าเมื่อใดจะซื้อ ถือ หรือขายตราสารทุน
- 2) ประเมินความรับผิดชอบตามหน้าที่ของฝ่ายบริหาร
- 3) ประเมินความสามารถของกิจการในการจ่ายหรือให้ประโยชน์อื่นกับพนักงานของกิจการ
- 4) ประเมินหลักประกันสำหรับจำนวนเงินที่ให้กิจการยืม
- 5) กำหนดนโยบายภาษีอากร
- 6) กำหนดกำไรและเงินปันผลที่จัดสรรได้
- 7) จัดทำและใช้สถิติรายได้ประชาชาติ
- 8) กำกับกิจกรรมของกิจการ

อย่างไรก็ดี คณะกรรมการฯ ตระหนักว่า กรณีรัฐบาลอาจจะบุข้อกำหนดเพิ่มเติมหรือข้อกำหนดที่แตกต่าง เพื่อวัตถุประสงค์ของรัฐบาล แต่ข้อกำหนดนี้ต้องไม่มีผลกระทบต่องบการเงินที่นำเสนอเพื่อประโยชน์ของผู้ใช้กลุ่มอื่น เว้นแต่ข้อกำหนดนั้นเป็นไปตามความต้องการของผู้ใช้เหล่านั้นด้วย

งการเงินส่วนใหญ่ทำขึ้นตามแบบจำลองทางการเงินบัญชีที่อิงกับต้นทุนในอดีตที่จะได้คืนและแนวคิดการรักษาระดับทุนทางการเงินที่ลงไปในรูปแบบของตัวเงิน แบบจำลองและแนวคิดอื่นอาจเหมาะสมกว่า เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการให้ข้อมูลที่มีประโยชน์สำหรับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจแม้ปัจจุบันยังไม่มี การตกลงใดที่จะเปลี่ยนแปลงแบบจำลองที่ใช้อยู่ *กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน* นี้พัฒนาขึ้น เพื่อใช้กับแบบจำลองต่าง ๆทางการเงินบัญชีและแนวคิดหลายแนวคิดเกี่ยวกับทุนและการรักษาระดับทุน

## วัตถุประสงค์และสถานะ

*กรอบแนวคิดฉบับนี้กำหนดแนวคิดที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการจัดทำและการนำเสนอการเงินสำหรับผู้ใช้* ภายนอก วัตถุประสงค์ของ*กรอบแนวคิด* คือ

- 1) เพื่อช่วยคณะกรรมการฯ พัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินในอนาคตและทบทวนมาตรฐานการ รายงานทางการเงินที่มีอยู่
- 2) เพื่อช่วยคณะกรรมการฯ ส่งเสริมการทำให้กฎระเบียบ มาตรฐานการบัญชีและกระบวนการเกี่ยวกับการ นำเสนอการเงินสอดคล้องกันโดยให้เกณฑ์เพื่อลดวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เป็นทางเลือกตามที่มาตรฐาน การรายงานทางการเงินอนุญาต
- 3) เพื่อช่วยหน่วยงานกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินของประเทศพัฒนามาตรฐานการรายงาน ทางการเงินของประเทศ
- 4) เพื่อช่วยผู้จัดทำงบการเงินปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและจัดการกับประเด็นที่ยังไม่ได้ นำมาพิจารณากำหนดเป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 5) เพื่อช่วยผู้สอบบัญชีในการแสดงความเห็นว่า งบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือไม่
- 6) เพื่อช่วยผู้ใช้งบการเงินตีความข้อมูลที่แสดงในงบการเงินซึ่งได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทาง การเงิน และ
- 7) เพื่อให้ข้อมูลแก่ผู้สนใจงานของคณะกรรมการฯ เกี่ยวกับแนวทางการกำหนดมาตรฐานการรายงานทาง การเงิน

*กรอบแนวคิด* นี้ไม่ใช่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังนั้นจึงไม่ได้กำหนดมาตรฐานต่าง ๆ สำหรับ ประเด็นการวัดมูลค่าหรือการเปิดเผยข้อมูลในเรื่องใดเรื่องหนึ่ง *กรอบแนวคิด* นี้ไม่มีเรื่องใดที่อยู่เหนือกว่า มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

คณะกรรมการฯ ตระหนักว่า มีน้อยกรณีที่ความขัดแย้งอาจเกิดขึ้นระหว่าง*กรอบแนวคิด* กับมาตรฐานการ รายงานทางการเงินฉบับใดฉบับหนึ่ง ในกรณีที่มีความขัดแย้ง ข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทาง การเงินฉบับนั้นอยู่เหนือกว่าข้อกำหนดของ*กรอบแนวคิด* อย่างไรก็ตาม เนื่องจากคณะกรรมการฯ จะใช้

กรอบแนวคิดเป็นแนวทางในการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินในอนาคตและทบทวนมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีอยู่ จำนวนความขัดแย้งระหว่างกรอบแนวคิดและมาตรฐานการรายงานทางการเงินต่าง ๆ จะลดลงเมื่อเวลาผ่านไป

กรอบแนวคิดจะมีการปรับปรุงเป็นครั้งคราวตามเกณฑ์ประสบการณ์ของคณะกรรมการฯ ที่ทำงานเรื่องนี้

### **ขอบเขต**

กรอบแนวคิดนี้กำหนดเรื่อง

- 1) วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงิน
- 2) ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์
- 3) คำนิยาม การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าองค์ประกอบของโครงสร้างงบการเงิน และ
- 4) แนวคิดของทุนและการรักษาระดับทุน

## สารบัญ

จากย่อหน้าที่

|  |       |
|--|-------|
| บทที่ 1 วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป  |       |
| บทนำ   | วป 1  |
| วัตถุประสงค์ ประโยชน์และข้อจำกัดของการรายงานทางการเงินเพื่อ<br>วัตถุประสงค์ทั่วไป  | วป 2  |
| ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงาน สิทธิเรียกร้อง<br>ต่อกิจการที่เสนอรายงานและการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิทธิ<br>เรียกร้องนั้น | วป 12 |
| ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง  | วป 13 |
| การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง  | วป 15 |
| ผลการดำเนินงานทางการเงินที่ถูกสะท้อนด้วยการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง   | วป 17 |
| ผลการดำเนินงานทางการเงินที่ถูกสะท้อนด้วยกระแสเงินสดในอดีต  | วป 20 |
| การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง<br>ที่ไม่ได้เป็นผลจากผลการดำเนินงานทางการเงิน  | วป 21 |

## บทที่ 1 วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

### บทนำ

วป 1 วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปเป็นพื้นฐานของกรอบแนวคิดส่วนอื่นของกรอบแนวคิด (แนวคิดกิจการที่เสนอรายงาน ลักษณะเชิงคุณภาพและข้อจำกัดของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ องค์ประกอบของงบการเงิน การรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล) กำหนดขึ้นอย่างมีเหตุมีผลจากวัตถุประสงค์ดังกล่าว

### วัตถุประสงค์ ประโยชน์ และข้อจำกัดของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

วป 2 วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป<sup>2</sup> คือ การให้ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงานที่มีประโยชน์ต่อผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ยืม หรือเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและในอนาคตเพื่อตัดสินใจเกี่ยวกับการให้ทรัพยากรแก่กิจการ การตัดสินใจเหล่านี้เกี่ยวกับการซื้อขาย หรือถือตราสารทุนและตราสารหนี้และการให้หรือชำระเงินกู้และสินเชื่อในรูปแบบอื่น

วป 3 การตัดสินใจของผู้ลงทุนในปัจจุบันและในอนาคตเกี่ยวกับการซื้อขาย หรือถือตราสารทุนและตราสารหนี้ขึ้นอยู่กับผลตอบแทนที่ผู้ลงทุนคาดหวังจากการลงทุนในตราสารเหล่านั้น เช่น เงินปันผล การจ่ายคืนเงินต้นและการจ่ายดอกเบี้ยหรือราคาตลาดที่เพิ่มขึ้น ในทำนองเดียวกัน การตัดสินใจของผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นในปัจจุบันและในอนาคตเกี่ยวกับการให้หรือชำระเงินกู้และสินเชื่อรูปแบบอื่นขึ้นอยู่กับ การจ่ายคืนเงินต้นและการจ่ายดอกเบี้ยหรือผลตอบแทนอื่นที่ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นคาดหวัง ความคาดหวังเกี่ยวกับผลตอบแทนของผู้ลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นขึ้นอยู่กับ การประเมินจำนวนเงิน ระยะเวลาและความไม่แน่นอน (อนาคต) ของกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคตที่จะเข้าสู่กิจการ ดังนั้น ผู้ลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นในปัจจุบันและในอนาคตจึงต้องการข้อมูลเพื่อช่วยบุคคลเหล่านั้นประเมินอนาคตของกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคตที่จะเข้าสู่กิจการ

วป 4 ในการประเมินอนาคตของกระแสเงินสดรับสุทธิที่จะเข้าสู่กิจการ ผู้ลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นในปัจจุบันและอนาคตต้องการข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรของกิจการ สิทธิเรียกร้องต่อกิจการ และ

---

<sup>2</sup> ในกรอบแนวคิดฉบับนี้ คำว่า รายงานทางการเงิน และการรายงานทางการเงิน หมายถึง รายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปและการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปถ้าไม่ระบุเจาะจงเป็นอื่น



ข้อมูลว่าฝ่ายบริหารและคณะกรรมการกำกับดูแล<sup>3</sup> ของกิจการว่าได้แสดงความรับผิดชอบในการใช้ทรัพย์สินของกิจการอย่างมีประสิทธิภาพและได้ประสิทธิผลเพียงใด ตัวอย่างของความรับผิดชอบต่อ รวมถึง การปกป้องทรัพย์สินของกิจการจากผลกระทบของปัจจัยเชิงเศรษฐกิจในทางที่ไม่น่าพอใจ เช่น การเปลี่ยนแปลงราคาและเทคโนโลยี และการทำให้มั่นใจว่า กิจการปฏิบัติตามกฎหมาย กฎระเบียบและข้อกำหนดตามสัญญาที่เกี่ยวข้องกับกิจการ ข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติหน้าที่ตาม ความรับผิดชอบต่อของฝ่ายบริหารเป็นประโยชน์สำหรับการตัดสินใจของผู้ลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นใน ปัจจุบันผู้ซึ่งมีสิทธิออกเสียงหรือมีอิทธิพลต่อการกระทำของฝ่ายบริหาร

- วป 5 ผู้ลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นในปัจจุบันและในอนาคตจำนวนมากไม่สามารถกำหนดให้กิจการที่ เสนอรายงานเสนอข้อมูลโดยตรงให้บุคคลเหล่านี้และต้องอาศัยรายงานทางการเงินเพื่อ วัตถุประสงค์ทั่วไป เพื่อได้ข้อมูลทางการเงินส่วนใหญ่ที่บุคคลเหล่านี้ต้องการ ดังนั้น รายงานทาง การเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปจึงมีบุคคลเหล่านี้เป็นผู้ใช้หลัก
- วป 6 อย่างไรก็ตาม รายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปไม่ให้และไม่สามารถให้ข้อมูลทั้งหมดที่ผู้ ลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและในอนาคตต้องการ ผู้ใช้เหล่านี้ต้องพิจารณาข้อมูลที่ เกี่ยวข้องจากแหล่งอื่น เช่น สภาพเศรษฐกิจและความคาดหวังเกี่ยวกับเศรษฐกิจโดยทั่วไป เหตุการณ์ทางการเมือง บรรยากาศการเมือง การพยากรณ์เกี่ยวกับอุตสาหกรรมและบริษัท
- วป 7 รายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปไม่ได้มีการออกแบบเพื่อแสดงมูลค่าของกิจการที่เสนอ รายงาน แต่รายงานทางการเงินนี้ให้ข้อมูลเพื่อช่วยผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ และเจ้าหนี้อื่นในปัจจุบันและใน อนาคตประมาณมูลค่าของกิจการที่เสนอรายงาน
- วป 8 ผู้ใช้หลักแต่ละรายมีความต้องการข้อมูลที่แตกต่างกันและอาจขัดแย้งกัน ในการพัฒนามาตรฐาน การรายงานทางการเงิน คณะกรรมการจะหาวิธีที่จะให้ชุดข้อมูลซึ่งตรงกับความต้องการของผู้ใช้ หลักจำนวนสูงที่สุด แต่การเน้นความต้องการข้อมูลของผู้ใช้ส่วนใหญ่ไม่ได้เป็นการกีดกันกิจการที่ เสนอรายงานจากการให้ข้อมูลเพิ่มเติมที่มีประโยชน์ที่สุดต่อกลุ่มย่อยกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งของผู้ใช้หลัก ดังกล่าว

---

<sup>3</sup> ในกรอบแนวคิดฉบับนี้ คำว่า ฝ่ายบริหารหมายถึง ฝ่ายบริหารและคณะกรรมการกำกับกิจการหากไม่ระบุเจาะจงเป็นอื่น

- วป 9 ฝ่ายบริหารของกิจการที่เสนอรายงานสนใจข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับกิจการเช่นกัน แต่ฝ่ายบริหารไม่จำเป็นต้องอาศัยรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปเพราะฝ่ายบริหารสามารถได้ข้อมูลทางการเงินที่ต้องการจากภายในกิจการ
- วป 10 ผู้ใช้กลุ่มอื่น เช่น หน่วยงานกำกับดูแลและสาธารณชนนอกจากผู้ลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่น อาจพบว่ารายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปมีประโยชน์ อย่างไรก็ตาม รายงานเหล่านั้นไม่ได้มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อประโยชน์ของผู้ใช้กลุ่มอื่นดังกล่าว
- วป 11 โดยส่วนใหญ่ รายงานทางการเงินอิงกับประมาณการ ดุลพินิจและแบบจำลองมากกว่าภาพที่ถูกต้องทุกรายละเอียด *กรอบแนวคิด*นี้กำหนดแนวคิดที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการประมาณการการใช้ดุลพินิจและการใช้แบบจำลองเหล่านั้น แนวคิดดังกล่าวคือเป้าหมายที่คณะกรรมการและผู้จัดทำรายงานทางการเงินมุ่งจะไปให้ถึง แต่เช่นเดียวกับเป้าหมายส่วนใหญ่ วิสัยทัศน์ภายใต้*กรอบแนวคิด*ของการรายงานทางการเงินในอนาคตไม่มีทางที่จะสำเร็จได้อย่างสมบูรณ์ อย่างน้อยที่สุดภายในระยะเวลาสั้น เพราะต้องใช้เวลาทำความเข้าใจ ยอมรับ และใช้วิธีการใหม่ในการวิเคราะห์รายการและเหตุการณ์อื่น แต่กระนั้น การกำหนดเป้าหมายที่ต้องมุ่งไปให้ถึงเป็นสิ่งจำเป็นหากการรายงานทางการเงินจะต้องมีการพัฒนาต่อไปเพื่อปรับปรุงการรายงานทางการเงินให้มีประโยชน์มากยิ่งขึ้น

### **ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงาน สิทธิเรียกร้องต่อกิจการที่เสนอรายงานและการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิทธิเรียกร้องนั้น**

- วป 12 รายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน ซึ่งเป็นข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรของกิจการและสิทธิเรียกร้องต่อกิจการที่เสนอรายงาน รายงานทางการเงินยังให้ข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบของรายการและเหตุการณ์อื่นที่เปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องของกิจการที่เสนอรายงาน ข้อมูลทั้ง 2 ประเภทให้ปัจจัยนำเข้าที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเกี่ยวกับการให้ทรัพยากรแก่กิจการใดกิจการหนึ่ง

### **ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง**

- วป 13 ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนเงินของทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องของกิจการที่เสนอรายงานสามารถช่วยให้ผู้ใช้ระบุจุดแข็งและจุดอ่อนทางการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน ข้อมูลเหล่านั้นสามารถช่วยให้ผู้ใช้ประเมินสภาพคล่องและความสามารถในการชำระหนี้ของกิจการที่เสนอรายงาน ความจำเป็นที่กิจการต้องจัดหาเงินทุนเพิ่มเติมและความเป็นไปได้ที่กิจการ

จะประสบความสำเร็จในการจัดหาเงินทุนนั้น ข้อมูลเกี่ยวกับลำดับความสำคัญและข้อกำหนดการจ่ายเงินของสิทธิเรียกร้องในปัจจุบันช่วยให้ผู้ใช้พยากรณ์เกี่ยวกับการจัดสรรกระแสเงินสดในอนาคตให้กับบุคคลต่าง ๆ ที่มีสิทธิเรียกร้องต่อกิจการที่เสนอรายงานว่าจะมีการจัดสรรอย่างไร

- วป 14 ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจประเภทต่าง ๆ กระทบการประเมินของผู้ใช้เกี่ยวกับอนาคตของกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการที่เสนอรายงานแตกต่างกัน กระแสเงินสดในอนาคตบางรายการเป็นผลโดยตรงจากทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่มีอยู่ เช่น ลูกหนี้การค้า กระแสเงินสดอื่นเป็นผลจากการใช้ทรัพยากรต่าง ๆ ร่วมกันเพื่อผลิตและขายสินค้าหรือบริการให้ลูกค้า แม้กระแสเงินสดอื่นดังกล่าวไม่สามารถระบุได้ว่าเป็นผลจากทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจ (หรือสิทธิเรียกร้อง) รายการใดเป็นการเฉพาะ ผู้ใช้รายงานทางการเงินจำเป็นต้องทราบลักษณะและจำนวนเงินของทรัพยากรที่มีพร้อมเพื่อใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนอรายงาน

### **การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง**

- วป 15 การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องของกิจการที่เสนอรายงานเป็นผลมาจากผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการนั้น (ดูย่อหน้าที่ วป 17 ถึง วป 20) และจากเหตุการณ์หรือรายการอื่น เช่น การออกตราสารหนี้หรือตราสารทุน (ดูย่อหน้าที่ วป 21) ในการประเมินอนาคตของกระแสเงินสดจากกิจการที่เสนอรายงานได้อย่างเหมาะสม ผู้ใช้จำเป็นต้องสามารถจำแนกการเปลี่ยนแปลงสองเรื่องนี้
- วป 16 ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการที่เสนอรายงานช่วยผู้ใช้ให้เข้าใจผลตอบแทนที่กิจการได้มาจากทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ ข้อมูลเกี่ยวกับผลตอบแทนที่กิจการได้มานี้ให้ข้อบ่งชี้ว่า ฝ่ายบริหารปฏิบัติหน้าที่ตามความรับผิดชอบของตนได้อย่างดีเพียงใดในการใช้ทรัพยากรของกิจการที่เสนอรายงานให้ได้ประสิทธิภาพและประสิทธิผล ข้อมูลเกี่ยวกับความผันผวนและส่วนประกอบของผลตอบแทนนั้นมีความสำคัญเช่นกัน โดยเฉพาะในการประเมินความไม่แน่นอนของกระแสเงินสดในอนาคต ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานทางการเงินในอดีตของกิจการที่เสนอรายงาน และข้อมูลเกี่ยวกับฝ่ายบริหารของกิจการว่าได้ปฏิบัติหน้าที่ตามความรับผิดชอบของตนอย่างไรมักมีประโยชน์ในการพยากรณ์ผลตอบแทนในอนาคตที่กิจการจะได้จากทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการ

## ผลการดำเนินงานทางการเงินที่ถูกสะท้อนด้วยการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง

- วป 17 การบัญชีตามเกณฑ์คงค้างแสดงผลกระทบของรายการและเหตุการณ์และสถานการณ์อื่นต่อทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องของกิจการในงวดที่ผลกระทบเหล่านั้นเกิดขึ้น แม้ว่าเงินสดรับและจ่ายที่เป็นผลจากรายการ เหตุการณ์และสถานการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้นในรอบระยะเวลาที่ต่างกัน ประเด็นนี้สำคัญเนื่องจากข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องของกิจการที่เสนอรายงานและการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องระหว่างรอบระยะเวลาของกิจการที่เสนอรายงานใช้เป็นเกณฑ์ในการประเมินผลการดำเนินงานในอดีตและในอนาคตของกิจการได้ดีกว่าข้อมูลเพียงเงินสดรับและจ่ายในระหว่างรอบระยะเวลา
- วป 18 ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานทางการเงินระหว่างรอบระยะเวลาของกิจการที่เสนอรายงานซึ่งถูกสะท้อนด้วยการเปลี่ยนแปลงของทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องนอกเหนือจากทรัพยากรที่ได้เพิ่มเติมโดยตรงจากผู้ลงทุนหรือเจ้าหนี้ (ดูย่อหน้าที่ วป 21) เป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการประเมินความสามารถในอดีตและในอนาคตของกิจการในการสร้างกระแสเงินสดรับสุทธิ ข้อมูลนั้นแสดงให้เห็นว่า กิจการที่เสนอรายงานได้เพิ่มทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจที่สามารถนำมาใช้ได้มากขึ้นเพียงใดโดยแสดงถึงความสามารถของกิจการในการสร้างกระแสเงินสดรับสุทธิจากการดำเนินงานของกิจการซึ่งไม่ใช่การได้รับทรัพยากรโดยตรงจากผู้ลงทุนและเจ้าหนี้
- วป 19 ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการที่เสนอรายงานระหว่างรอบระยะเวลาอาจแสดงให้เห็นเช่นกันว่าเหตุการณ์ เช่น การเปลี่ยนแปลงราคาตลาดหรืออัตราดอกเบี้ยได้เพิ่มหรือลดทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องของกิจการเพียงใด ซึ่งส่งผลกระทบต่อความสามารถของกิจการในการสร้างกระแสเงินสดรับสุทธิ

## ผลการดำเนินงานทางการเงินที่ถูกสะท้อนด้วยกระแสเงินสดในอดีต

- วป 20 ข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสดระหว่างรอบระยะเวลาของกิจการที่เสนอรายงาน ยังช่วยให้ผู้ใช้ประเมินความสามารถของกิจการในการสร้างกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคต ข้อมูลดังกล่าวแสดงให้เห็นว่ากิจการที่เสนอรายงานได้รับเงินสดและจ่ายเงินสดอย่างไร รวมถึง ข้อมูลเกี่ยวกับการกู้ยืมและการจ่ายคืนหนี้สิน เงินปันผลหรือการจัดสรรเงินสดอื่นให้ผู้ลงทุน และปัจจัยอื่นที่อาจกระทบสภาพคล่องและความสามารถในการชำระหนี้ของกิจการ ข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสดช่วยให้ผู้ใช้เข้าใจการดำเนินงานของกิจการ ประเมินกิจกรรมการจัดหาเงินและการลงทุน ประเมินสภาพคล่องหรือความสามารถในการชำระหนี้ และตีความข้อมูลอื่นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน

## การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องที่ไม่ได้เป็นผลจากผล การดำเนินงานทางการเงิน

- วป 21 ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องของกิจการที่เสนอรายงานยังอาจเปลี่ยนแปลงด้วยเหตุผลอื่นนอกจากผลการดำเนินงานทางการเงิน เช่น การออกหุ้นเพิ่มเติมนำข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงประเภทนี้จำเป็นเพื่อให้ผู้ใช้มีความเข้าใจอย่างครบถ้วนถึงสาเหตุที่ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องของกิจการได้เปลี่ยนแปลงและผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวต่อผลการดำเนินงานทางการเงินในอนาคตของกิจการ

## สารบัญ

จากย่อหน้าที่

|  |       |
|--|-------|
| บทที่ 3 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ |       |
| บทนำ   | ลค 1  |
| ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์         | ลค 4  |
| ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน                                  | ลค 5  |
| ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ                             | ลค 6  |
| ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม                              | ลค 12 |
| การใช้ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน                            | ลค 17 |
| ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม                                    | ลค 19 |
| ความสามารถเปรียบเทียบได้                                 | ลค 20 |
| ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้                               | ลค 26 |
| ความทันเวลา  | ลค 29 |
| ความสามารถเข้าใจได้                                      | ลค 30 |
| การใช้ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม                              | ลค 33 |
| ข้อจำกัดด้านต้นทุนต่อการรายงานทางการเงินที่มีประโยชน์    | ลค 35 |

### บทที่ 3 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์

#### บทนำ

- ลค 1 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ซึ่งอธิบายในบทนี้ระบุประเภทของข้อมูลที่เป็นไปได้ที่จะมีประโยชน์ที่สุดสำหรับผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ยืมและเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและในอนาคตเพื่อใช้ตัดสินใจเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงานโดยพิจารณาจากข้อมูลในรายงานทางการเงินของกิจการ (ข้อมูลทางการเงิน)
- ลค 2 รายงานทางการเงินให้ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงาน สิทธิเรียกร้องต่อกิจการที่เสนอรายงาน และผลกระทบของรายการและเหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่เปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิทธิเรียกร้องเหล่านั้น (กรอบแนวคิดกล่าวถึงข้อมูลนี้ ว่าเป็นข้อมูลเกี่ยวกับปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจ) รายงานทางการเงินบางฉบับยังรวมเอกสารคำอธิบายเกี่ยวกับความคาดหวังและกลยุทธ์ของฝ่ายบริหารสำหรับกิจการที่เสนอรายงานและข้อมูลที่มองไปในอนาคตประเภทอื่นไว้ด้วย
- ลค 3 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์<sup>4</sup> ใช้กับข้อมูลทางการเงินที่ให้ในงบการเงินตลอดจนข้อมูลทางการเงินที่ให้โดยวิธีอื่น ต้นทุนซึ่งเป็นข้อจำกัดเสมอของความสามารถของกิจการที่เสนอรายงานในการให้ข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ก็นำไปใช้ในลักษณะเดียวกัน อย่างไรก็ตาม ข้อควรพิจารณาในการนำลักษณะเชิงคุณภาพและข้อจำกัดด้านต้นทุนไปใช้ อาจแตกต่างกันตามประเภทของข้อมูลที่แตกต่างกัน เช่น การใช้ลักษณะเชิงคุณภาพและข้อจำกัดด้านต้นทุนกับข้อมูลที่มองไปในอนาคตอาจแตกต่างจากการใช้กับข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องในปัจจุบันและการใช้กับการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิทธิเรียกร้องเหล่านั้น

---

<sup>4</sup> ในกรอบแนวคิดฉบับนี้ คำว่า ลักษณะเชิงคุณภาพและข้อจำกัด หมายถึง ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์และข้อจำกัดต่อข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์

## ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์

ลค 4 หากต้องการให้ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์ ข้อมูลนั้นต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสิ่งที่ต้องการนำเสนอ ประโยชน์ของข้อมูลทางการเงินจะเพิ่มขึ้นถ้าข้อมูลนั้นเปรียบเทียบได้ พิสูจน์ยืนยันได้ ทันท่วงทีและเข้าใจได้

### ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน

ลค 5 ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานคือ *ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม*

### ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ลค 6 ข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจสามารถทำให้ผู้ใช้ตัดสินใจแตกต่างกันไป ข้อมูลอาจสามารถทำให้การตัดสินใจแตกต่างกันไปแม้ว่าผู้ใช้บางรายเลือกที่จะไม่ใช่ประโยชน์จากข้อมูลหรือได้รับทราบข้อมูลแล้วจากแหล่งอื่นแล้ว

ลค 7 ข้อมูลทางการเงินสามารถทำให้การตัดสินใจแตกต่างกันไปได้ ถ้าข้อมูลมีคุณค่าทางการพยากรณ์ คุณค่าทางการยืนยันหรือทั้ง 2 ลักษณะ

ลค 8 ข้อมูลทางการเงินมีคุณค่าทางการพยากรณ์ ถ้าข้อมูลนั้นสามารถใช้เป็นข้อมูลนำเข้าสู่กระบวนการที่ผู้ใช้ใช้ในการพยากรณ์ผลลัพธ์ในอนาคต ข้อมูลทางการเงินไม่จำเป็นต้องเป็นค่าพยากรณ์หรือการคาดการณ์จึงจะถือว่ามีคุณค่าทางการพยากรณ์ ผู้ใช้ใช้ข้อมูลทางการเงินที่มีคุณค่าทางการพยากรณ์เพื่อทำการพยากรณ์ของตัวเอง

ลค 9 ข้อมูลทางการเงินมีคุณค่าทางการยืนยัน ถ้าข้อมูลนั้นให้ข้อมูลป้อนกลับเกี่ยวกับ (การยืนยันหรือการเปลี่ยนแปลง) การประเมินในอดีต

ลค 10 คุณค่าทางการพยากรณ์และคุณค่าทางการยืนยันของข้อมูลทางการเงินมีความสัมพันธ์กัน ข้อมูลที่มีคุณค่าทางการพยากรณ์มักมีคุณค่าทางการยืนยันด้วย เช่น ข้อมูลรายได้สำหรับปีปัจจุบันซึ่งสามารถใช้เป็นเกณฑ์สำหรับพยากรณ์รายได้ในปีต่อไป และยังสามารถเปรียบเทียบกับข้อมูลรายได้สำหรับปีปัจจุบันจากการพยากรณ์ที่ทำตั้งแต่ปีก่อน ๆ ได้ด้วย ผลของการเปรียบเทียบบดงกล่าวสามารถช่วยผู้ใช้แก้ไขและปรับปรุงกระบวนการต่าง ๆ ที่ใช้ในการพยากรณ์ในอดีต



## ความมีสาระสำคัญ

- ลค 11 ข้อมูลมีสาระสำคัญหากการละเว้นการแสดงข้อมูลหรือการแสดงข้อมูลผิดอาจมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ที่ตัดสินใจโดยใช้ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงานกิจการใดกิจการหนึ่ง กล่าวอีกนัยหนึ่ง ความมีสาระสำคัญเป็นลักษณะเฉพาะกิจการของความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจที่อิงกับลักษณะหรือขนาดของรายการหรือทั้งลักษณะและขนาดของรายการซึ่งมีความสัมพันธ์กับข้อมูลในบริบทของรายงานทางการเงินของกิจการแต่ละแห่ง ดังนั้น คณะกรรมการฯ ไม่อาจกำหนดเกณฑ์ขั้นต่ำเชิงปริมาณสำหรับความมีสาระสำคัญที่เหมาะสมกับทุกกรณีหรือกำหนดได้ว่าอะไรอาจมีสาระสำคัญในสถานการณ์ใดสถานการณ์หนึ่ง

## ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

- ลค 12 รายงานทางการเงินเป็นตัวแทนปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจในรูปของข้อความและตัวเลข ข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ต้องไม่เป็นเพียงตัวแทนปรากฏการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ แต่ต้องเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์ที่ข้อมูลนั้นนำเสนอด้วย ในการเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมอย่างสมบูรณ์ ภาพที่แสดงควรมี 3 ลักษณะคือ ครบถ้วน เป็นกลาง และปราศจากข้อผิดพลาด ทั้งนี้ความสมบูรณ์เกิดขึ้นได้ยากหรืออาจไม่เกิดขึ้นเลย วัตถุประสงค์ของคณะกรรมการฯ คือการทำให้ข้อมูลมีคุณภาพดังกล่าวมากที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้
- ลค 13 ภาพที่ครบถ้วนจะรวมข้อมูลทั้งหมดที่จำเป็นสำหรับผู้ใช้ เพื่อให้เข้าใจปรากฏการณ์ที่ภาพนั้นแสดง รวมถึงการให้ความหมายและคำอธิบายที่จำเป็นทั้งหมด เช่น ภาพที่ครบถ้วนของกลุ่มสินทรัพย์อย่างน้อยที่สุด ควรรวมการให้ความหมายของลักษณะของสินทรัพย์ในกลุ่ม ภาพที่เป็นตัวเลขของสินทรัพย์ทั้งหมดในกลุ่มและการให้ความหมายของภาพที่เป็นตัวเลขของสินทรัพย์เป็นตัวแทน (เช่น ต้นทุนเริ่มแรก ต้นทุนที่ปรับปรุงหรือมูลค่ายุติธรรม) ในบางรายการ ภาพที่ครบถ้วนอาจเป็นคำอธิบายของข้อเท็จจริงที่มีนัยสำคัญเกี่ยวกับคุณภาพและลักษณะของรายการต่าง ๆ ปัจจัยและสถานการณ์ที่อาจกระทบคุณภาพและลักษณะของรายการเหล่านั้นและกระบวนการที่ใช้ในการกำหนดภาพที่เป็นตัวเลข
- ลค 14 ภาพที่เป็นกลางคือภาพที่ปราศจากอคติในการเลือกหรือนำเสนอข้อมูลทางการเงิน ภาพที่เป็นกลางเป็นภาพที่ไม่เอนเอียง ไม่มีการให้ความสำคัญ ไม่มีการเน้นหรือไม่มีการยกเลิกการเน้นหรือไม่ถูกตกแต่งในลักษณะอื่นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มความเป็นไปได้ที่ผู้ใช้จะพึงพอใจหรือไม่พึงพอใจข้อมูลทางการเงิน ข้อมูลที่เป็นกลางไม่ได้หมายถึงข้อมูลที่ไม่มีความวัตถุประสงค์หรือ

ไม่มีอิทธิพลต่อพฤติกรรม ในทางตรงข้าม ข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจโดยนิยามแล้ว สามารถทำให้ผู้ใช้ตัดสินใจแตกต่างไป

ลค 15 การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมไม่ได้หมายความว่ามีความถูกต้องทุกลักษณะ การปราศจากข้อผิดพลาด หมายความว่า ไม่มีข้อผิดพลาดหรือการละเว้นการให้ความหมายของปรากฏการณ์ และไม่มีข้อผิดพลาดในกระบวนการเลือกและประยุกต์กระบวนการที่ใช้ในการจัดทำข้อมูลที่รายงาน ซึ่งในบริบทนี้ การปราศจากข้อผิดพลาดไม่ได้หมายความว่า ถูกต้องสมบูรณ์ทุกลักษณะ เช่น ประมาณการราคาหรือมูลค่าที่ไม่สามารถสังเกตได้ ไม่สามารถพิจารณาได้ว่า ประมาณการนั้นถูกต้องหรือไม่ถูกต้อง แต่ประมาณการนั้นสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมได้หากมีการอธิบายอย่างชัดเจนและถูกต้องว่า จำนวนเงินนั้นได้มาจากประมาณการ มีการอธิบายถึงลักษณะและข้อจำกัดของกระบวนการประมาณการ และอธิบายว่าไม่มีข้อผิดพลาดในการเลือกและประยุกต์กระบวนการที่เหมาะสมเพื่อพัฒนาประมาณการนั้น

ลค 16 ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม โดยลำพังแล้วไม่จำเป็นว่าจะส่งผลให้ข้อมูลมีประโยชน์ เช่น กิจการที่เสนอรายงานอาจได้รับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จากการอุดหนุนของรัฐบาล กรณีนี้เห็นได้ชัดว่าการรายงานกิจการที่ได้สินทรัพย์โดยไม่มีต้นทุนถือเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของต้นทุนของสินทรัพย์ แต่ข้อมูลนั้นมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า ไม่มีประโยชน์มากนัก ตัวอย่างที่ซับซ้อนกว่าเล็กน้อยคือ ประมาณการจำนวนเงินที่ต้องนำไปปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เพื่อสะท้อนการด้อยค่าของสินทรัพย์ ประมาณการนั้นสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมได้ หากกิจการที่เสนอรายงานได้ใช้กระบวนการที่เหมาะสมอย่างถูกต้อง ได้ให้ความหมายของประมาณการอย่างเหมาะสมและได้อธิบายถึงความไม่แน่นอนต่าง ๆ ที่กระทบประมาณการอย่างมีนัยสำคัญ อย่างไรก็ตาม หากความไม่แน่นอนของประมาณการนั้นอยู่ในระดับสูง ประมาณการนั้นจะไม่มีประโยชน์นัก กล่าวอีกนัยหนึ่ง ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของสินทรัพย์ที่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมอาจเป็นที่สงสัย หากไม่มีตัวแทนอันเที่ยงธรรมที่มีความเที่ยงธรรมมากกว่าให้เลือก ประมาณการนั้นอาจให้ข้อมูลที่ต่ำที่สุดเท่าที่มีอยู่

### การใช้ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน

ลค 17 ข้อมูลต้องมีทั้งความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมจึงจะเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ ไม่ว่าตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจหรือตัวแทนที่ไม่เที่ยงธรรมของปรากฏการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจก็ไม่ช่วยให้ผู้ใช้ตัดสินใจได้อย่างดี

ลค 18 กระบวนการที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากที่สุดสำหรับการใช้ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน มักจะเป็นดังนี้ (ขึ้นอยู่กับผลกระทบของลักษณะเสริมและข้อจำกัดด้านต้นทุนที่ไม่นำมาพิจารณา ในตัวอย่างนี้) ลำดับแรก ระบุปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่มีศักยภาพที่จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ ข้อมูลทางการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน ลำดับที่สอง ระบุประเภทของข้อมูลเกี่ยวกับ ปรากฏการณ์นั้นซึ่งมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุดหากข้อมูลนั้นมีพร้อมและสามารถ เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ลำดับที่สาม กำหนดว่าข้อมูลมีพร้อมหรือไม่และสามารถเป็นตัวแทน อันเที่ยงธรรมหรือไม่ หากเป็นเช่นนั้น กระบวนการเพื่อให้ได้มาซึ่งลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ล้นสุด ณ จุดนั้น หากไม่เป็นเช่นนั้น ต้องปฏิบัติตามกระบวนการอีกครั้งกับประเภทข้อมูลที่ เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุดตรงลงไป

### ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม

ลค 19 ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลาและความสามารถเข้าใจได้ เป็นลักษณะเชิงคุณภาพที่เสริมความมีประโยชน์ของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและ เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมยังอาจช่วยกำหนดว่าต้องใช้แนวทางใด ใน 2 แนวทางเพื่อแสดงภาพปรากฏการณ์หากพิจารณาได้ว่า ทั้ง 2 แนวทางเกี่ยวข้องกับการ ตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมเท่าเทียมกัน

### ความสามารถเปรียบเทียบได้

ลค 20 การตัดสินใจของผู้ใช้เกี่ยวข้องกับการเลือกระหว่างทางเลือกต่าง ๆ เช่น การขายหรือถือเงินลงทุน หรือการลงทุนในกิจการแห่งหนึ่งหรืออีกแห่ง ดังนั้น ข้อมูลเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงานจะมี ประโยชน์มากขึ้นหากข้อมูลนั้นสามารถเปรียบเทียบได้กับข้อมูลที่คล้ายกันเกี่ยวกับกิจการอื่นและ สามารถเปรียบเทียบได้กับข้อมูลที่คล้ายกันเกี่ยวกับกิจการเดียวกันนั้นสำหรับรอบระยะเวลาอื่น หรือ ณ วันที่อื่น

ลค 21 ความสามารถเปรียบเทียบได้เป็นลักษณะเชิงคุณภาพที่ช่วยให้ผู้ใช้สามารถระบุและเข้าใจความ เหมือนหรือความแตกต่างของรายการต่าง ๆ ความสามารถเปรียบเทียบได้ไม่เหมือนลักษณะ เชิงคุณภาพอื่นคือไม่สัมพันธ์กับรายการเดียว การเปรียบเทียบต้องมีอย่างน้อย 2 รายการ

ลค 22 แม้ความสม่ำเสมอจะสัมพันธ์กับความสามารถเปรียบเทียบได้แต่ไม่เหมือนกัน ความสม่ำเสมอ หมายถึง การใช้วิธีเดียวกันกับรายการเดียวกันไม่ว่าจากรอบระยะเวลาสู่รอบระยะเวลาภายใน

กิจการที่เสนอรายงานแห่งหนึ่งหรือในรอบระยะเวลาใดรอบระยะเวลาหนึ่งระหว่างกิจการหลายแห่ง ความสามารถเปรียบเทียบได้เป็นเป้าหมาย ความสม่ำเสมอช่วยให้บรรลุเป้าหมายนั้น

ลค 23 ความสามารถเปรียบเทียบได้ไม่ใช่ความเป็นแบบแผนเดียวกัน ในการทำให้ข้อมูลสามารถเปรียบเทียบได้ สิ่งที่เหมือนกันต้องดูเหมือนกันและสิ่งที่แตกต่างกันต้องดูแตกต่างกัน ความสามารถเปรียบเทียบได้ของข้อมูลทางการเงินไม่ได้เพิ่มขึ้นด้วยการทำให้สิ่งที่ไม่เหมือนกันดูเหมือนกันหรือการทำให้สิ่งที่ไม่เหมือนกันดูแตกต่างกัน

ลค 24 ความสามารถเปรียบเทียบได้ในระดับหนึ่งมีความเป็นไปได้ที่จะได้มาโดยการทำให้เป็นไปตามลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจต้องมีความสามารถเปรียบเทียบได้ในระดับหนึ่งกับความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจที่คล้ายคลึงกันของกิจการที่เสนอรายงานอีกแห่งหนึ่ง

ลค 25 แม้ปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจปรากฏการณ์หนึ่งสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมในหลายลักษณะ การอนุญาตให้เลือกใช้วิธีการบัญชีต่าง ๆ สำหรับปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่เหมือนกันจะทำให้ความสามารถเปรียบเทียบได้ลดลง

### ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้

ลค 26 ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ช่วยให้เชื่อมั่นแก่ผู้ใช้งานว่าข้อมูลเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการนำเสนอ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้หมายความว่า ผู้สังเกตการณ์รายต่าง ๆ ที่มีความรอบรู้และมีความเป็นอิสระสามารถได้ข้อสรุปตรงกันแต่ไม่จำเป็นต้องเป็นข้อตกลงอย่างสมบูรณ์ว่า ภาพนั้นเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ข้อมูลเชิงปริมาณที่สามารถพิสูจน์ยืนยันได้ไม่จำเป็นต้องเป็นประมาณการ ณ จุดเดียว จำนวนเงินต่าง ๆ ที่เป็นไปได้ซึ่งแสดงเป็นช่วงและความน่าจะเป็นที่เกี่ยวข้องเป็นข้อมูลที่สามารถพิสูจน์ยืนยันได้เช่นกัน

ลค 27 ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้อาจเป็นทางตรงหรือทางอ้อม ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ทางตรงหมายความว่า การพิสูจน์จำนวนหรือการเป็นตัวแทนอื่นด้วยการสังเกตโดยตรง เช่น การนับเงินสด การพิสูจน์ทางอ้อมหมายถึง การตรวจสอบปัจจัยนำเข้าแบบจำลอง สูตร หรือการใช้เทคนิคอื่น และคำนวณผลลัพธ์อีกครั้งด้วยระเบียบวิธีที่เหมือนกัน เช่น การพิสูจน์มูลค่าตามบัญชีของสินค้า

คงเหลือด้วยการตรวจสอบปัจจัยนำเข้า (ปริมาณและต้นทุน) และคำนวณสินค้าคงเหลือปลายงวดอีกครั้งด้วยข้อสมมติการหมุนเวียนต้นทุนวิธีเดียวกัน (เช่น ใช้วิธีเข้าก่อน ออกก่อน)

ลค 28 การพิสูจน์คำอธิบายและข้อมูลทางการเงินที่มองไปในอนาคตบางอย่างอาจเป็นไปได้จนกว่าอนาคตจะมาถึง ซึ่งบางครั้งอาจพิสูจน์ไม่ได้เลย ในการช่วยผู้ใช้ตัดสินใจว่า ผู้ใช้ต้องการใช้ข้อมูลนั้นหรือไม่ ปกติจำเป็นต้องเปิดเผยข้อสมมติที่ใช้ในการจัดทำข้อมูลนั้น วิธีรวบรวมข้อมูลและปัจจัยและสภาพแวดล้อมอื่นที่สนับสนุนข้อมูลนั้น

### ความทันเวลา

ลค 29 ความทันเวลา หมายถึง การมีข้อมูลพร้อมให้ผู้ตัดสินใจทันเวลาที่ข้อมูลสามารถมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ โดยทั่วไป ข้อมูลยิ่งย้อนอดีตนานขึ้น ข้อมูลยิ่งมีประโยชน์น้อยลง แต่ข้อมูลบางอย่างอาจยังถือว่าทันเวลาไปเป็นระยะเวลาอันยาวนานหลังสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ด้วยเหตุผลเช่น ผู้ใช้บางรายอาจจำเป็นต้องระบุและประเมินแนวโน้มต่าง ๆ

### ความสามารถเข้าใจได้

ลค 30 การจัดประเภท การกำหนดลักษณะ และการนำเสนอข้อมูลอย่างชัดเจนและกระชับทำให้ข้อมูลนั้นสามารถเข้าใจได้

ลค 31 ปรัชญาการบางอย่างโดยลักษณะของปรากฏการณ์นั้นมีความซับซ้อนและไม่สามารถทำให้ง่ายต่อความเข้าใจ การไม่รวมข้อมูลเกี่ยวกับปรากฏการณ์นั้นในรายงานทางการเงินอาจทำให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินง่ายต่อความเข้าใจ แต่รายงานทางการเงินนั้นจะไม่สมบูรณ์และอาจเป็นไปได้ที่จะทำให้เกิดความเข้าใจผิด

ลค 32 รายงานทางการเงินจัดทำเพื่อผู้ใช้ที่มีความรู้เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจและกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจอย่างมีเหตุผลและที่ทบทวนและวิเคราะห์ข้อมูลนั้นด้วยความหมั่นเพียร บางครั้ง แม้ผู้ใช้ที่หมั่นเพียรและได้รับทราบข้อมูลอย่างดีอาจจำเป็นต้องหาความช่วยเหลือของที่ปรึกษาเพื่อให้เข้าใจข้อมูลเกี่ยวกับปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่ซับซ้อน

## การใช้ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม

ลค 33 ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมต้องมีการนำมาใช้ให้มากที่สุดเท่าที่เป็นไปได้ อย่างไรก็ตาม ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมไม่ว่าแต่ละลักษณะหรือเป็นกลุ่มไม่สามารถทำให้ข้อมูลมีประโยชน์ หากข้อมูลนั้นไม่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจหรือไม่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

ลค 34 การใช้ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมเป็นกระบวนการทำซ้ำที่ไม่ใช่การทำตามลำดับที่กำหนดไว้ บางครั้งอาจต้องลดลักษณะเชิงคุณภาพเสริมหนึ่งเพื่อใช้ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมอีกลักษณะหนึ่งให้มากที่สุด เช่น การลดความสามารถเปรียบเทียบได้เป็นการชั่วคราวซึ่งเป็นผลของการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่แบบเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปอาจคุ้มค่าเพื่อปรับปรุงความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจหรือความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมในระยะยาว การเปิดเผยข้อมูลที่เหมาะสมอาจขัดแย้งความไม่สามารถเปรียบเทียบได้ได้บางส่วน

## ข้อจำกัดด้านต้นทุนต่อการรายงานทางการเงินที่มีประโยชน์

ลค 35 ต้นทุนเป็นข้อจำกัดเสมอของข้อมูลที่สามารถแสดงด้วยการรายงานทางการเงิน การรายงานข้อมูลทางการเงินมีต้นทุนและประเด็นสำคัญคือ ต้นทุนนั้นต้องคุ้มกับประโยชน์ของการรายงานข้อมูลนั้น ต้นทุนและประโยชน์ที่ต้องนำมาพิจารณามีหลายประเภท

ลค 36 ผู้ให้ข้อมูลทางการเงินใช้ความพยายามส่วนใหญ่ไปกับการรวบรวม การประมวลผล การพิสูจน์ยืนยันข้อมูลทางการเงิน และการเผยแพร่ข้อมูลทางการเงิน แต่ในที่สุด ผู้ใช้เป็นผู้แบกรับต้นทุนในรูปของผลตอบแทนที่ลดลง ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินยังมีต้นทุนการวิเคราะห์และการตีความข้อมูลที่แสดงไว้ด้วย หากไม่มีการแสดงข้อมูลที่จำเป็น ผู้ใช้มีต้นทุนเพิ่มขึ้นเพื่อให้ได้รับข้อมูลนั้นจากแหล่งอื่นหรือประมวลข้อมูลนั้นขึ้นเอง

ลค 37 การรายงานข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของข้อมูลที่นำเสนอช่วยผู้ใช้ให้ตัดสินใจด้วยความเชื่อมั่นยิ่งขึ้น ซึ่งส่งผลให้การทำหน้าที่ของตลาดทุนมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นและต้นทุนเงินทุนต่ำลงสำหรับเศรษฐกิจในภาพรวม ผู้ลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นแต่ละรายยังได้รับประโยชน์จากการตัดสินใจบนพื้นฐานของข้อมูลที่ดียิ่งขึ้น อย่างไรก็ตาม เป็นไปไม่ได้ที่รายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปจะให้ข้อมูลทั้งหมดที่ผู้ใช้ทุกคนพบว่ามีเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ลค 38 ในการใช้ข้อจำกัดด้านต้นทุน คณะกรรมการฯ ประเมินว่าประโยชน์ของการรายงานข้อมูลบางเรื่อง มีความเป็นไปได้ที่จะคุ้มกับต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อแสดงและใช้ข้อมูลนั้นหรือไม่ เมื่อคณะกรรมการฯ ใช้ข้อจำกัดด้านต้นทุนในการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่นำเสนอคณะกรรมการฯ ขอข้อมูลจากผู้ให้ข้อมูลทางการเงิน ผู้ใช้ ผู้สอบบัญชี นักวิชาการและบุคคลอื่นเกี่ยวกับลักษณะ และปริมาณของประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับและต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนั้น ในสถานการณ์ส่วนใหญ่ การประเมินจะอิงกับข้อมูลทั้งเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ

ลค 39 การประเมินต้นทุนและประโยชน์ของการรายงานข้อมูลทางการเงินรายการใดรายการหนึ่งโดยมีผู้ประเมินหลายคนจะได้ผลการประเมินที่แตกต่างกัน เนื่องจากเป็นดุลพินิจของแต่ละบุคคล คณะกรรมการฯ จึงพยายามที่จะพิจารณาต้นทุนและประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับการรายงานทางการเงินโดยทั่วไปและไม่เพียงเกี่ยวข้องกับกิจการที่เสนอรายงานแต่ละกิจการ ทั้งนี้ไม่ได้หมายความว่า การประเมินต้นทุนและประโยชน์จะสนับสนุนการใช้ข้อกำหนดการรายงานที่เหมือนกันสำหรับทุกกิจการได้เสมอไป การใช้ข้อกำหนดที่แตกต่างกันอาจเหมาะสมเพราะขนาดที่แตกต่างกันของกิจการต่างๆ แนวทางที่แตกต่างกันในการระดมทุน (ผ่านสาธารณชนหรือเอกชน) ความต้องการของผู้ใช้ต่างๆ ที่แตกต่างกันหรือปัจจัยอื่น

## สารบัญ

จากย่อหน้าที่

### บทที่ 4 กรอบแนวคิด ข้อความส่วนที่เหลือจากแม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552)

|   |      |
|---|------|
| ข้อสมมติ                                    | 4.1  |
| การดำเนินงานต่อเนื่อง                       | 4.1  |
| องค์ประกอบของงบการเงิน                      | 4.2  |
| ฐานะการเงิน                                 | 4.4  |
| สินทรัพย์                                   | 4.8  |
| หนี้สิน                                     | 4.15 |
| ส่วนของผู้ถือหุ้น                           | 4.20 |
| ผลการดำเนินงาน                              | 4.24 |
| รายได้                                      | 4.29 |
| ค่าใช้จ่าย                                  | 4.33 |
| การปรับปรุงเพื่อการรักษาระดับทุน            | 4.36 |
| การรับรู้รายการขององค์ประกอบของงบการเงิน    | 4.37 |
| ความน่าจะเป็นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต | 4.40 |
| ความเชื่อถือได้ของการวัดมูลค่า              | 4.41 |
| การรับรู้รายการของสินทรัพย์                 | 4.44 |
| การรับรู้รายการของหนี้สิน                   | 4.46 |
| การรับรู้รายการของรายได้                    | 4.47 |
| การรับรู้รายการของค่าใช้จ่าย                | 4.49 |
| การวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน          | 4.54 |
| แนวคิดเรื่องทุนและการรักษาระดับทุน          | 4.57 |
| แนวคิดเรื่องทุน                             | 4.57 |
| แนวคิดการรักษาระดับทุนและการวัดกำไร         | 4.59 |



## บทที่ 4 กรอบแนวคิด ข้อความส่วนที่เหลือจากแม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552)

### ข้อสมมติ

#### การดำเนินงานต่อเนื่อง

- 4.1 โดยทั่วไป งบการเงินจัดทำขึ้นตามข้อสมมติที่ว่ากิจการจะดำเนินงานอย่างต่อเนื่องและดำรงอยู่ต่อไป ในอนาคตที่คาดการณ์ได้ ดังนั้น จึงสมมติว่ากิจการไม่มีเจตนาหรือมีความจำเป็นที่จะเลิกกิจการ หรือลดขนาดของการดำเนินงานอย่างมีสาระสำคัญ หากกิจการมีเจตนาหรือความจำเป็นดังกล่าว งบการเงินอาจต้องจัดทำโดยใช้เกณฑ์อื่น และต้องเปิดเผยเกณฑ์นั้นในงบการเงิน

### องค์ประกอบของงบการเงิน

- 4.2 งบการเงินแสดงถึงผลกระทบทางการเงินของรายการและเหตุการณ์อื่นโดยการจัดประเภทรายการ และเหตุการณ์อื่นตามลักษณะเชิงเศรษฐกิจ ประเภทของรายการดังกล่าวเรียกว่าองค์ประกอบของ งบการเงิน องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดฐานะการเงินในงบดุล ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดผลการดำเนินงานในงบกำไร ขาดทุน ได้แก่ รายได้และค่าใช้จ่าย โดยทั่วไปงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินสะท้อนถึง องค์ประกอบในงบกำไรขาดทุนและการเปลี่ยนแปลงองค์ประกอบในงบดุล ดังนั้นกรอบแนวคิดนี้จึง มิได้ระบุองค์ประกอบของงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินไว้เป็นการเฉพาะ
- 4.3 องค์ประกอบต่าง ๆ ที่แสดงอยู่ในงบดุลและงบกำไรขาดทุนเกี่ยวข้องกับการจัดประเภทย่อย เช่น สินทรัพย์และหนี้สินอาจจัดประเภทย่อยตามลักษณะหรือหน้าที่ทางธุรกิจของกิจการเพื่อแสดง ข้อมูลในลักษณะที่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

### ฐานะการเงิน

- 4.4 องค์ประกอบที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดฐานะการเงินคือ สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น คำนิยามขององค์ประกอบต่าง ๆ กำหนดไว้ดังนี้
- 4.4.1 สินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผล ของเหตุการณ์ในอดีตซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นใน อนาคต
- 4.4.2 หนี้สิน หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตโดย การชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้กิจการสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิง เศรษฐกิจ

- 4.4.3 ส่วนของเจ้าของ หมายถึง ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกแล้ว
- 4.5 คำนิยามของสินทรัพย์และหนี้สินข้างต้นกำหนดลักษณะที่สำคัญแต่ไม่ได้กำหนดเกณฑ์ที่จำเป็นต้องเข้าเงื่อนไขก่อนที่จะรับรู้รายการในงบดุล ดังนั้น คำนิยามดังกล่าวจึงรวมรายการสินทรัพย์หรือหนี้สินที่ไม่ได้รับรู้ในงบดุล เนื่องจาก ไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการดังที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 4.37 ถึง 4.53 โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การคาดคะเนการได้รับหรือสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต ที่ต้องมีความแน่นอนเพียงพอที่จะผ่านเกณฑ์ความน่าจะเป็นตามย่อหน้าที่ 4.38 ก่อนที่จะรับรู้รายการนั้นเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินในงบดุลได้
- 4.6 ในการพิจารณาว่ารายการใดเป็นสินทรัพย์ หนี้สิน หรือส่วนของเจ้าของตามคำนิยามหรือไม่ กิจการต้องให้ความสนใจกับเนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจ มิใช่รูปแบบทางกฎหมาย เพียงอย่างเดียว เช่น ในกรณีสัญญาเช่าการเงิน เนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจคือผู้เช่าได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากการใช้สินทรัพย์ที่เช่าสำหรับอายุการให้ประโยชน์ส่วนใหญ่ของสินทรัพย์นั้น ในขณะที่เดียวกันผู้เช่ามีภาระผูกพันที่ต้องชำระเงินเป็นจำนวนใกล้เคียงกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และค่าใช้จ่ายทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น การทำสัญญาเช่าการเงิน ก่อให้เกิดรายการที่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์และหนี้สิน ผู้เช่าจึงต้องรับรู้รายการดังกล่าวในงบดุล
- 4.7 งบดุลที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีอยู่ในปัจจุบันอาจรวมรายการที่ไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ หรือหนี้สิน และไม่ควรถูกแสดงเป็นส่วนของเจ้าของ ตามคำนิยามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 4.4 อย่างไรก็ตาม คณะกรรมการฯ จะปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีอยู่ในปัจจุบันและพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะใช้ในอนาคต

### สินทรัพย์

- 4.8 ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ หมายถึง ศักยภาพของสินทรัพย์ในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดแก่กิจการทั้งทางตรงและทางอ้อม ศักยภาพดังกล่าวอาจอยู่ในรูปของการเพิ่มประโยชน์ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของกิจกรรมดำเนินงาน หรืออาจอยู่ในรูปของความสามารถในการเปลี่ยนเป็นเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด หรือความสามารถในการลดกระแสเงินสดจ่าย เช่น กระบวนการผลิตใหม่ที่ช่วยลดต้นทุนการผลิต

- 4.9 โดยทั่วไป กิจการใช้สินทรัพย์เพื่อผลิตสินค้าหรือบริการที่สามารถตอบสนองความต้องการหรือความจำเป็นของลูกค้า เมื่อสินค้าหรือบริการนั้นตอบสนองความต้องการหรือความจำเป็นของลูกค้าได้ ลูกค้าจึงพร้อมที่จะจ่ายเงินให้กิจการเพื่อซื้อสินค้าหรือบริการซึ่งทำให้กิจการได้รับกระแสเงินสด เงินสดเป็นสินทรัพย์ที่ให้บริการแก่กิจการ เนื่องจากเงินสดมีอำนาจเหนือทรัพยากรอื่น
- 4.10 กิจการอาจได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ในหลายลักษณะ เช่น
- 4.10.1 กิจการอาจใช้สินทรัพย์รายการใดรายการหนึ่งหรือใช้สินทรัพย์รายการนั้นร่วมกับสินทรัพย์รายการอื่นเพื่อผลิตสินค้า หรือ บริการที่จะนำไปขาย
  - 4.10.2 กิจการอาจนำสินทรัพย์ที่มีอยู่ไปแลกกับสินทรัพย์อื่น
  - 4.10.3 กิจการอาจนำสินทรัพย์ไปชำระหนี้สิน
  - 4.10.4 กิจการอาจนำสินทรัพย์มาจ่ายให้กับเจ้าของ
- 4.11 สินทรัพย์หลายประเภทเป็นสินทรัพย์ที่มีรูปแบบทางกายภาพ เช่น ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ อย่างไรก็ตาม รูปแบบทางกายภาพมิใช่เรื่องสำคัญที่กำหนดว่าสินทรัพย์มีอยู่จริง ดังนั้น สิทธิบัตรและลิขสิทธิ์ถือเป็นสินทรัพย์ของกิจการได้หากคาดคะเนได้ว่ากิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสิทธิบัตรและลิขสิทธิ์ และสิทธิบัตรและลิขสิทธิ์นั้นอยู่ในความควบคุมของกิจการ
- 4.12 สินทรัพย์หลายประเภทเกี่ยวข้องกับสิทธิทางกฎหมาย ซึ่งรวมถึงกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์นั้น เช่น ลูกหนี้และที่ดิน อย่างไรก็ตาม กรรมสิทธิ์มิใช่เรื่องสำคัญในการพิจารณาความมีตัวตนของสินทรัพย์ เช่น ที่ดินตามสัญญาเช่าถือเป็นสินทรัพย์หากกิจการสามารถควบคุมประโยชน์ ที่คาดว่าจะเกิดจากที่ดินนั้น โดยทั่วไป ความสามารถของกิจการในการควบคุมประโยชน์ของสินทรัพย์เป็นผลจากสิทธิตามกฎหมาย แต่รายการบางรายการอาจถือเป็นสินทรัพย์ตามคำนิยามแม้ว่ากิจการจะไม่มีสิทธิตามกฎหมายที่จะควบคุมสินทรัพย์นั้น เช่น ความรู้ความชำนาญที่กิจการได้จากการพัฒนาอาจเป็นสินทรัพย์ตามคำนิยามหากกิจการสามารถรักษาความรู้ความชำนาญดังกล่าวเป็นความลับ ซึ่งทำให้กิจการสามารถควบคุมประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากความรู้ ความชำนาญนั้น
- 4.13 สินทรัพย์ของกิจการเป็นผลของรายการและเหตุการณ์อื่นในอดีต โดยทั่วไปกิจการได้สินทรัพย์มาโดยการซื้อหรือผลิตสินทรัพย์ขึ้นเอง แต่กิจการอาจได้สินทรัพย์มาจากรายการและเหตุการณ์อื่นในลักษณะอื่น เช่น ที่ดินที่ได้รับจากรัฐบาลตามโครงการส่งเสริมการเติบโตทางเศรษฐกิจและการค้นพบแหล่งแร่ อย่างไรก็ตาม รายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่คาดว่าจะเกิดในอนาคตยังไม่ถือเป็นสินทรัพย์ เช่น ความตั้งใจที่กิจการจะซื้อสินค้าจึงไม่ใช่สินทรัพย์เพราะไม่เป็นไปตามคำนิยาม
- 4.14 การเกิดรายจ่ายอาจเกี่ยวพันอย่างใกล้ชิดกับการได้มาซึ่งสินทรัพย์แต่ไม่จำเป็นต้องเกิดพร้อมกันเสมอไป ดังนั้น รายจ่ายที่เกิดขึ้นอาจเป็นหลักฐานว่ากิจการกำลังแสวงหาประโยชน์เชิงเศรษฐกิจใน

อนาคต แต่มิได้เป็นหลักฐานที่ทำให้สามารถสรุปได้ว่ารายจ่ายนั้นเป็นสินทรัพย์ตามคำนิยาม ในทำนองเดียวกันสินทรัพย์อาจเป็นไปตามคำนิยามและกิจการสามารถพิจารณารับรู้ในงบดุลแม้จะไม่มีรายจ่ายเกิดขึ้น เช่น รายการที่ได้รับจากการบริจาค อาจเป็นสินทรัพย์ตามคำนิยามได้

## หนี้สิน

- 4.15 ลักษณะสำคัญของหนี้สินคือ กิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบัน ภาระผูกพันหมายถึง หน้าที่หรือความรับผิดชอบที่ต้องปฏิบัติด้วยวิธีใดวิธีหนึ่ง ภาระผูกพันอาจมีผลบังคับตามกฎหมายเนื่องจากเป็นสัญญาผูกมัดหรือเป็นข้อบังคับตามกฎหมาย เช่น จำนวนเงิน คงค้างจ่ายค่าสินค้าหรือบริการที่กิจการได้รับ อย่างไรก็ตาม ภาระผูกพันอาจเกิดจากการดำเนินงานตามปกติของกิจการจากประเพณีการค้า หรือจากความต้องการที่จะรักษาความสัมพันธ์เชิงธุรกิจหรือต้องการปฏิบัติในลักษณะที่เป็นธรรม เช่น หากกิจการมีนโยบายที่จะแก้ไขข้อบกพร่องของสินค้าแม้ไม่อยู่ในระยะเวลารับประกัน กิจการต้องบันทึกจำนวนเงินที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อการแก้ไขข้อบกพร่องของสินค้าที่ขายไปเป็นหนี้สิน
- 4.16 กิจการต้องแยกภาระผูกพันในปัจจุบันออกจากภาระผูกพันในอนาคตอย่างชัดเจน การที่ฝ่ายบริหารของกิจการเพียงแต่ตัดสินใจที่จะจัดหาสินทรัพย์ในอนาคตไม่ถือว่าภาระผูกพันในปัจจุบันเกิดขึ้นแล้ว ภาระผูกพันจะเกิดขึ้นเมื่อกิจการได้รับมอบสินทรัพย์หรือเมื่อได้ทำสัญญาจัดหาสินทรัพย์ ที่มีอายุยกเลิกได้ ในกรณีหลัง ลักษณะของสัญญาที่ไม่สามารถยกเลิกได้ก่อให้เกิดผลเสียหายทางเศรษฐกิจต่อกิจการหากกิจการไม่ปฏิบัติตามสัญญา (เช่น กิจการต้องจ่ายค่าปรับเป็นจำนวนมาก) ซึ่งเป็นผลทำให้กิจการไม่อาจหลีกเลี่ยงการสูญเสียทรัพยากรไปให้ผู้สัญญาได้
- 4.17 ตามปกติ กิจการต้องสละทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อชำระภาระผูกพันในปัจจุบันให้กับผู้อื่นที่มีสิทธิ์เรียกร้อง การชำระภาระผูกพันในปัจจุบันอาจเกิดได้หลายลักษณะ เช่น
- 4.17.1 การจ่ายเงินสด
  - 4.17.2 การโอนสินทรัพย์อื่น ๆ
  - 4.17.3 การให้บริการ
  - 4.17.4 การเปลี่ยนภาระผูกพันเดิมเป็นภาระผูกพันใหม่
  - 4.17.5 การแปลงหนี้ให้เป็นทุน
- นอกจากนี้ภาระผูกพันอาจสิ้นสุดลงด้วยวิธีอื่น เช่น การที่เจ้าหนี้ยกหนี้ให้ เป็นต้น
- 4.18 หนี้สินเป็นผลของรายการและเหตุการณ์อื่นในอดีต เช่น การได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการจึงก่อให้เกิดเจ้าหนี้การค้า (หากกิจการไม่ได้จ่ายล่วงหน้าหรือชำระทันทีเมื่อส่งมอบ) การรับเงินกู้จากธนาคารก่อให้เกิดภาระผูกพันในการจ่ายคืนเงินกู้ ในกรณีที่กิจการมีการให้ส่วนลดภายหลังจากการขาย โดยพิจารณาจากยอดขายรวมของปี กิจการต้องรับรู้จำนวนเงินที่ต้องจ่ายค่าส่วนลดดังกล่าวเป็นหนี้สิน ซึ่งในกรณีนี้การขายสินค้าในอดีตถือเป็นรายการที่ก่อให้เกิดหนี้สิน

4.19 หนี้สินบางประเภทจะวัดค่าได้จากการประมาณเท่านั้น กิจกรรมเรียกหนี้สินประเภทนี้ว่าประมาณการหนี้สิน ในบางประเทศ ประมาณการหนี้สินจะไม่ถือเป็นหนี้สิน เนื่องจากคำนิยามของหนี้สินค่อนข้างจำกัด ดังนั้น จึงถือเอาเฉพาะส่วนที่ไม่ได้เกิดจากการประมาณการ แต่คำนิยามในย่อหน้าที่ 4.4 จะมีความหมายกว้างกว่า ประมาณการหนี้สินจะถือเป็นหนี้สินหากเกี่ยวข้องกับภาระผูกพันในปัจจุบันและเป็นไปตามคำนิยามที่กำหนดไว้แม้ว่าจะได้จากการประมาณก็ตาม ตัวอย่างของประมาณการหนี้สิน ได้แก่ ประมาณการหนี้สินภายใต้สัญญารับประกัน และประมาณการหนี้สินภายใต้โครงการเงินบำนาญ

### ส่วนของผู้ถือหุ้น

4.20 แม้ว่าย่อหน้าที่ 4.4 ได้ให้คำนิยามส่วนของผู้ถือหุ้นว่าเป็นส่วนได้เสียคงเหลือ ส่วนของผู้ถือหุ้นยังคงต้องจำแนกเป็นประเภทย่อยในงบดุล เช่น กิจกรรมที่เป็นบริษัทจะจำแนกส่วนของผู้ถือหุ้นเป็นเงินทุนที่ได้จากผู้ถือหุ้น กำไรสะสม สำรองที่จัดสรรจากกำไรสะสม และสำรองการปรับปรุง เพื่อการรักษาระดับทุน การจำแนกประเภทดังกล่าวเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน เนื่องจากชี้ให้เห็นถึงข้อจำกัดทางกฎหมายหรือข้อจำกัดอื่นที่มีต่อความสามารถของกิจการในจ่ายเงินให้กับเจ้าของหรือการนำส่วนทุนไปใช้ การจำแนกประเภทยังสะท้อนให้เห็นถึงข้อเท็จจริงที่ว่าผู้มีส่วนได้เสียที่เป็นเจ้าของอาจมีสิทธิที่แตกต่างกันในการได้รับเงินปันผลและการจ่ายเงิน ส่วนของผู้ถือหุ้น

4.21 บางครั้งกิจการต้องกันเงินสำรองตามข้อบังคับหรือตามกฎหมายซึ่งเป็นมาตรการเพิ่มเติม เพื่อป้องกันผลกระทบจากการขาดทุนที่มีต่อกิจการและเจ้าหนี้ การตั้งสำรองอื่น ๆ อาจเกิดขึ้นจากการได้รับยกเว้นภาษีหรือ การลดภาระหนี้สินทางภาษีหากมีการโอนกำไรสะสมไปเป็นสำรอง การกันสำรองทั้งที่เป็นไปตามข้อบังคับหรือตามกฎหมายและจำนวนที่กันไว้ล้วนเป็นข้อมูล ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน การกันสำรองดังกล่าวถือเป็นการจัดสรรกำไรสะสมและไม่ถือเป็นค่าใช้จ่าย

4.22 มูลค่าของส่วนของผู้ถือหุ้นทั้งหมดที่แสดงในงบดุลขึ้นอยู่กับการวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินโดยทั่วไป เป็นการยากที่ส่วนของผู้ถือหุ้นทั้งหมดของกิจการจะเท่ากับราคาตลาดรวมของหุ้นที่ออกหรือเท่ากับจำนวนเงินรวมที่จะได้จากการขายสินทรัพย์สุทธิเป็นส่วน ๆ หรือขายกิจการทั้งหมด ขณะที่กิจการยังมีการดำเนินงานต่อเนื่อง

4.23 การประกอบพาณิชย์กรรมหรืออุตสาหกรรมมักอยู่ในรูปของกิจการเช่น เจ้าของคนเดียว ห้างหุ้นส่วน ทรัสต์ หรือรัฐวิสาหกิจ กิจการดังกล่าวมักมีโครงสร้างทางกฎหมายและข้อบังคับที่แตกต่างจากบริษัท เช่น อาจไม่มีข้อจำกัดมากนักในการแบ่งปันส่วนทุนให้กับเจ้าของ หรือผู้มีส่วนได้ผลประโยชน์อื่น อย่างไรก็ตาม คำนิยามของส่วนของผู้ถือหุ้นและเรื่องอื่นที่เกี่ยวข้องซึ่งกำหนดอยู่ในกรอบแนวคิดนี้ถือว่าเหมาะสมที่จะนำมาใช้กับกิจการอื่นดังกล่าวได้เช่นกัน

## ผลการดำเนินงาน

- 4.24 กำไรเป็นเกณฑ์ทั่วไปที่ใช้วัดผลการดำเนินงานหรือมักใช้เป็นฐานสำหรับการวัดผลอื่น เช่น ผลตอบแทนจากการลงทุน หรือกำไรต่อหุ้น องค์ประกอบที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดกำไรคือ รายได้และค่าใช้จ่าย การรับรู้และการวัดมูลค่าของรายได้และค่าใช้จ่ายส่วนหนึ่งขึ้นอยู่กับแนวคิด เรื่องทุนและการรักษาระดับทุนที่กิจการใช้ในการจัดทางการเงิน แนวคิดนี้ได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 4.57 ถึง 4.65
- 4.25 องค์ประกอบของรายได้และค่าใช้จ่าย คำนียามขององค์ประกอบดังกล่าวกำหนดไว้ดังนี้
- 4.25.1 รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูป กระแสเข้าหรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สิน อันส่งผลให้ส่วนของ เจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ
- 4.25.2 ค่าใช้จ่าย หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูป กระแสออกหรือการลดค่าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน อันส่งผลให้ส่วน ของเจ้าของลดลง ทั้งนี้ ไม่รวมถึงการแบ่งปันให้กับผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ
- 4.26 คำนียามของรายได้และค่าใช้จ่ายกำหนดลักษณะที่สำคัญ แต่ไม่ได้กำหนดเกณฑ์การรับรู้รายการใน งบกำไรขาดทุน เกณฑ์การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายกำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 4.37 ถึง 4.53
- 4.27 กิจการอาจแสดงรายได้และค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนได้ในหลายลักษณะเพื่อเป็นการให้ข้อมูล ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เช่น การแยกรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการดำเนิน กิจกรรมตามปกติกับที่มีได้เกิดจากการดำเนินกิจกรรมตามปกติออกจากกันเป็นวิธีปฏิบัติ โดยทั่วไป ด้วยเหตุผลว่า แหล่งที่มาของรายการเกี่ยวข้องกับการประเมินความสามารถของกิจการ ในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดในอนาคต ตัวอย่างของกิจกรรมที่ไม่ใช่ กิจกรรมหลัก เช่น การจำหน่ายเงินลงทุนระยะยาวมักไม่เกิดขึ้นเป็นประจำ การแยกรายได้หรือ ค่าใช้จ่ายออกจากกันตามเกณฑ์นี้ให้พิจารณาถึงลักษณะและการดำเนินงานของกิจการเป็นหลัก รายการที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการหนึ่งอาจเป็นรายการที่ไม่ปกติของอีกกิจการหนึ่ง
- 4.28 การแยกรายการที่เป็นรายได้และค่าใช้จ่ายออกจากกันและการรวมรายการเหล่านั้นเข้าด้วยกันใน หลายลักษณะทำให้เห็นภาพของผลการดำเนินงานในหลายแง่มุมและทำให้เห็นผลรวมใน แต่ละระดับ เช่น งบกำไรขาดทุนสามารถแสดงกำไรขั้นต้น กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานก่อนภาษี กำไรจากการดำเนินงานหลังภาษี และกำไรหรือขาดทุน

## รายได้

- 4.29 รายได้ ตามคำนิยามรวมถึง ผลกำไร และรายได้ที่เกิดจากการดำเนินกิจกรรมตามปกติของกิจการ รายได้ดังกล่าว รวมถึงรายได้จากการขาย รายได้ค่าธรรมเนียม ดอกเบี้ยรับ รายได้เงินปันผล รายได้ค่าสิทธิ และรายได้ค่าเช่า เป็นต้น
- 4.30 ผลกำไร หมายถึง รายการที่เป็นไปตามคำนิยามของรายได้และอาจเกิดจากกิจกรรมตามปกติของกิจการหรือไม่ก็ได้ ผลกำไรแสดงถึงการเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ จึงมีลักษณะไม่แตกต่างไปจากรายได้ ดังนั้น *กรอบแนวคิด*นี้ไม่ถือว่าผลกำไรเป็นองค์ประกอบแยกต่างหาก
- 4.31 ผลกำไรอาจเกิดจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนคำนิยามของรายได้รวมถึงผลกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้น เช่น ผลกำไรจากการตีราคาหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดและผลกำไรจากการตีราคาของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนเพิ่ม ตามปกติ ผลกำไรเมื่อมีการรับรู้ในงบกำไรขาดทุนจะแสดงเป็นรายการแยกต่างหาก เนื่องจากข้อมูลดังกล่าวเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ผลกำไรมักแสดงสุทธิจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง
- 4.32 รายได้ อาจก่อให้เกิดการได้มาซึ่งสินทรัพย์หรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ประเภทต่าง ๆ เช่น เงินสด ลูกหนี้ สินค้าหรือบริการที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยนกับสินค้าหรือบริการอื่น การชำระหนี้สิน อาจก่อให้เกิดรายได้ เช่น กิจการอาจส่งมอบสินค้าหรือบริการแก่ผู้ให้กู้เพื่อชำระหนี้สิน

## ค่าใช้จ่าย

- 4.33 ค่าใช้จ่าย ตามคำนิยามรวมถึง ผลขาดทุน และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการดำเนินกิจกรรมตามปกติของกิจการ ตัวอย่างของ ค่าใช้จ่ายดังกล่าว รวมถึง ต้นทุนขาย ค่าจ้าง และค่าเสื่อมราคา ค่าใช้จ่ายมักอยู่ในรูปกระแสออกหรือการเสื่อมค่าของสินทรัพย์ เช่น เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
- 4.34 ผลขาดทุน หมายถึง รายการที่เป็นไปตามคำนิยามของค่าใช้จ่ายและอาจเกิดจากกิจกรรมตามปกติของกิจการหรือไม่ก็ได้ ผลขาดทุนแสดงถึงการลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ จึงมีลักษณะไม่แตกต่างไปจากค่าใช้จ่าย ดังนั้น *กรอบแนวคิด*นี้ไม่ถือว่าผลขาดทุนเป็นองค์ประกอบแยกต่างหาก
- 4.35 ตัวอย่างของผลขาดทุน รวมถึง ผลขาดทุนที่เกิดจากภัยพิบัติ เช่น ไฟไหม้ น้ำท่วม และผลขาดทุนที่เกิดจากการขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน คำนิยามของค่าใช้จ่ายรวมถึง ผลขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น เช่น ผลขาดทุนที่เป็นผลกระทบจากการเพิ่มขึ้นของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ซึ่งเกิดจากการกู้ยืมเงินตราต่างประเทศของกิจการ ตามปกติ ผลขาดทุนที่มีการรับรู้ในงบกำไรขาดทุนจะแสดงเป็นรายการแยกต่างหาก เนื่องจากข้อมูลดังกล่าวเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ผลขาดทุนมักแสดงสุทธิจากรายได้ที่เกี่ยวข้อง

## การปรับปรุงเพื่อการรักษาระดับทุน

- 4.36 การตีราคาใหม่หรือการปรับมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินก่อให้เกิดการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของส่วน  
ของเจ้าของ การเพิ่มขึ้นหรือลดลงนี้แม้ว่าจะจะเป็นไปตามคำนิยามของรายได้และค่าใช้จ่าย แต่ไม่  
รวมอยู่ในงบกำไรขาดทุนภายใต้แนวคิดของการรักษาระดับทุน รายการดังกล่าวจะรวมอยู่ในส่วน  
ของเจ้าของเป็นรายการปรับปรุงเพื่อการรักษาระดับทุน หรือเป็นส่วนเกินจากการตีราคา แนวคิด  
การรักษาระดับทุนได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 4.57 ถึง 4.65 ของกรอบแนวคิดนี้

## การรับรู้รายการขององค์ประกอบของงบการเงิน

- 4.37 การรับรู้รายการ หมายถึง การรวมรายการเข้าเป็นส่วนหนึ่งของงบดุลหรืองบกำไรขาดทุน หาก  
รายการนั้นเป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบและเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการซึ่งระบุใน ย่อหน้าที่  
4.38 การรับรู้รายการคือ การแสดงรายการในงบดุลหรืองบกำไรขาดทุนด้วยข้อความและจำนวน  
เงิน พร้อมกับรวมจำนวนเงินนั้นในยอดรวมของงบดุลหรืองบกำไรขาดทุนดังกล่าว กิจกรรมที่ต้องรับรู้  
รายการที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการไว้ในงบดุลและงบกำไรขาดทุน การที่กิจการมิได้รับรู้รายการใน  
งบดุลหรืองบกำไรขาดทุนทั้งที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการถือเป็นข้อผิดพลาดที่ไม่อาจแก้ไขได้ด้วย  
การเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่ใช้หรือการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือ  
คำอธิบายเพิ่มเติม
- 4.38 รายการที่เป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบให้รับรู้เมื่อเข้าเงื่อนไขทุกข้อ ดังต่อไปนี้
- 4.38.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับหรือสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจใน  
อนาคตจากรายการดังกล่าว
- 4.38.2 รายการดังกล่าวมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ<sup>5</sup>
- 4.39 ในการประเมินว่ารายการใดเข้าเกณฑ์การรับรู้ในงบการเงิน ให้พิจารณาถึงความมีสาระสำคัญ  
ตามที่กล่าวไว้ในบทที่ 3 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ ความสัมพันธ์  
ระหว่างองค์ประกอบต่าง ๆ แสดงให้เห็นว่ารายการที่เป็นไปตามคำนิยามและเข้าเกณฑ์การรับรู้  
ขององค์ประกอบหนึ่งจะทำให้เกิดการรับรู้ของอีกองค์ประกอบหนึ่งโดยปริยาย เช่น การรับรู้  
สินทรัพย์จะทำให้เกิดการรับรู้รายได้หรือหนี้สิน โดยปริยาย

## ความน่าจะเป็นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

- 4.40 เงื่อนไขข้อแรกของเกณฑ์การรับรู้รายการใช้แนวคิดของความน่าจะเป็นเพื่ออ้างอิงถึงระดับความ  
แน่นอนที่กิจการจะได้รับหรือสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการ แนวคิดนี้  
เหมาะที่จะใช้ประเมินความไม่แน่นอนของสภาพแวดล้อมที่กิจการดำเนินงานอยู่ การประเมิน  
ระดับความไม่แน่นอนของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตทำได้โดยอาศัยหลักฐานที่มีอยู่ในขณะ  
จัดทำงบการเงิน เช่น หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ลูกหนี้จะชำระหนี้ก็ถือเป็นการ

<sup>5</sup> ข้อมูลจะมีความน่าเชื่อถือ เมื่อข้อมูลนั้นครบถ้วน เป็นกลาง และปราศจากข้อผิดพลาด



สมเหตุสมผลที่กิจการจะรับรู้ลูกหนี้เป็นสินทรัพย์หากไม่มีหลักฐานเป็นอย่างอื่น ในกรณีที่ลูกหนี้มีจำนวนมากรายโอกาสที่ลูกหนี้บางรายจะผิดนัดชำระหนี้จึงมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ ดังนั้น กิจการต้องรับรู้ลูกหนี้ที่คาดว่าจะผิดนัดเป็นค่าใช้จ่ายเนื่องจากกิจการคาดว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากลูกหนี้นั้นจะลดลง

### **ความเชื่อถือได้ของการวัดมูลค่า**

- 4.41 เงื่อนไขข้อที่สองของเกณฑ์การรับรู้รายการคือ รายการนั้นต้องมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ ในบางกรณี ราคาทุนหรือมูลค่านั้นได้มาจากการประมาณ การประมาณที่สมเหตุสมผลเป็นส่วนสำคัญในการจัดทำงบการเงินและไม่ทำให้งบการเงินขาดความน่าเชื่อถือ อย่างไรก็ตาม กิจการต้องไม่รับรู้รายการในงบดุลหรืองบกำไรขาดทุนหากกิจการไม่สามารถประมาณมูลค่าของรายการนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล เช่น ค่าเสียหายที่คาดว่าจะได้รับจากการฟ้องร้องอาจเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์และรายได้ พร้อมทั้งเข้าเงื่อนไขของเกณฑ์การรับรู้รายการในเรื่องความน่าจะเป็น แต่ถ้าหากเป็นไปได้ที่กิจการจะประมาณค่าเสียหายจากการฟ้องร้องได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องไม่รับรู้รายการนั้นเป็นสินทรัพย์หรือรายได้ แต่ต้องเปิดเผยกรณีฟ้องร้องที่เกิดขึ้นในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือคำอธิบายเพิ่มเติม
- 4.42 รายการที่ไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการตามย่อหน้าที่ 4.38 ณ เวลาหนึ่งอาจเปลี่ยนมาเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ในเวลาต่อมาเนื่องจากผลของสถานการณ์หรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในภายหลัง
- 4.43 รายการที่เป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบแต่ไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ต้องเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือคำอธิบายเพิ่มเติม หากรายการนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินในการพิจารณาฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ

### **การรับรู้รายการของสินทรัพย์**

- 4.44 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ในงบดุลเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต และสินทรัพย์นั้นมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 4.45 กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ในงบดุลจากรายจ่ายที่เกิดขึ้น หากไม่น่าเป็นไปได้ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากรายจ่ายที่เกิดขึ้นเกินกว่ารอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดรายจ่ายนั้นแต่กิจการต้องรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนแทน รายจ่ายที่เกิดขึ้นมิได้แสดงว่าฝ่ายบริหารมิได้มุ่งหวังประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือแสดงว่าฝ่ายบริหารผิดพลาดในการจ่ายรายจ่ายนั้น เพียงแต่แสดงว่าระดับความแน่นอนที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเกินกว่ารอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบันนั้นไม่เพียงพอที่กิจการจะรับรู้รายจ่ายเป็นสินทรัพย์ในงบดุล

### การรับรู้รายการของหนี้สิน

- 4.46 กิจการต้องรับรู้หนี้สินในงบดุลเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการต้องสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของทรัพยากรเพื่อชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน และเมื่อมูลค่าของภาระผูกพันที่ต้องชำระนั้นสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการไม่ต้องรับรู้ภาระผูกพันภายใต้สัญญาเป็นหนี้สินในงบดุล หากคู่สัญญายังมิได้ปฏิบัติตามภาระผูกพันในสัญญา เช่น กิจการไม่ต้องรับรู้รายการ ที่เกี่ยวกับการสั่งซื้อสินค้าที่ยังมิได้รับเป็นหนี้สินในงบดุล แต่ในบางกรณี ภาระผูกพันดังกล่าวอาจเป็นหนี้สินตามค่านิยามและเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการซึ่งกิจการต้องรับรู้ในงบดุล โดยการรับรู้หนี้สินนั้นทำให้เกิดการรับรู้สินทรัพย์หรือค่าใช้จ่ายในเวลาเดียวกัน

### การรับรู้รายการของรายได้

- 4.47 กิจการต้องรับรู้รายได้ในงบกำไรขาดทุนเมื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตเพิ่มขึ้นเนื่องจากการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สิน และเมื่อกิจการสามารถวัดค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ อีกนัยหนึ่ง การรับรู้รายได้จะเกิดขึ้นพร้อมกับการรับรู้การเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สิน (เช่น สินทรัพย์สุทธิจะเพิ่มขึ้นเมื่อกิจการขายสินค้าหรือให้บริการ หรือหนี้สินจะลดลงเมื่อเจ้าหนี้ยกหนี้ให้)
- 4.48 กระบวนการทั่วไปที่ใช้ในทางปฏิบัติในการรับรู้รายได้ *กรอบแนวคิด*นี้กำหนดเกณฑ์การรับรู้รายได้ไว้เป็นขั้นตอนเพื่อประโยชน์ในทางปฏิบัติ เช่น รายได้จะรับรู้ต่อเมื่อเกิดขึ้นแล้ว ขั้นตอนดังกล่าวกำหนดให้กิจการรับรู้รายได้เฉพาะรายการที่มีระดับความแน่นอนเพียงพอที่จะเกิดขึ้นและสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

### การรับรู้รายการของค่าใช้จ่าย

- 4.49 กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเมื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตลดลงเนื่องจากการลดลงของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน และเมื่อกิจการสามารถวัดค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ อีกนัยหนึ่งการรับรู้ค่าใช้จ่ายจะเกิดขึ้นพร้อมกับการรับรู้การเพิ่มขึ้นของหนี้สินหรือการลดลงของสินทรัพย์ เช่น การตั้งค่าแรงค้างจ่ายหรือการตัดค่าเสื่อมราคาของอุปกรณ์
- 4.50 ค่าใช้จ่ายให้รับรู้ในงบกำไรขาดทุนโดยใช้เกณฑ์ความเกี่ยวพันโดยตรงระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นกับรายได้ที่ได้มาจากรายการเดียวกัน เกณฑ์นี้เรียกว่า การจับคู่ต้นทุนกับรายได้ ซึ่งกำหนดให้กิจการรับรู้รายได้พร้อมกับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากรายการหรือเหตุการณ์อื่นที่เป็นรายการหรือเหตุการณ์อื่นเดียวกัน เช่น กิจการจะรับรู้ค่าใช้จ่ายหลาย ๆ รายการเป็นต้นทุนขายพร้อมกับรายได้ที่เกิดจากการขายสินค้า อย่างไรก็ตาม *กรอบแนวคิด*นี้ไม่อนุญาตให้นำแนวคิดของการจับคู่ดังกล่าวเพื่อบันทึกรายการในงบดุลหากรายการนั้นไม่เป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินตามค่านิยาม

- 4.51 เมื่อกิจการคาดว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการจะเกิดในหลายรอบระยะเวลาบัญชีและค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นสัมพันธ์โดยทางอ้อมหรืออย่างกว้าง ๆ กับรายได้ กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายนั้นในงบกำไรขาดทุนตามเกณฑ์การปันส่วนอย่างเป็นระบบและอย่างมีเหตุผล การปันส่วนเป็นสิ่งจำเป็นในการรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับการใช้สินทรัพย์ เช่น ที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ ค่าความนิยม สิทธิบัตร และเครื่องหมายการค้า ค่าใช้จ่ายนี้เรียกว่า ค่าเสื่อมราคาหรือ ค่าตัดจำหน่าย ขั้นตอนในการปันส่วนมุ่งที่จะรับรู้ค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีที่กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์หรือเมื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์หมดไป
- 4.52 กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนทันทีที่รายการจ่ายนั้นไม่ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หรือเมื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์นั้นไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้หรือสิ้นสุดเกณฑ์การรับรู้เป็นสินทรัพย์ในงบดุล
- 4.53 กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการต้องรับรู้หนี้สินโดยไม่มี การรับรู้สินทรัพย์ เช่น การรับรู้หนี้สินที่เกิดจากการรับประกันสินค้า

#### การวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน

- 4.54 การวัดมูลค่าคือ กระบวนการกำหนดจำนวนที่เป็นตัวเงินเพื่อรับรู้องค์ประกอบของงบการเงินในงบดุลและงบกำไรขาดทุน การวัดมูลค่าจะเกี่ยวข้องกับการเลือกใช้เกณฑ์การวัดมูลค่า
- 4.55 งบการเงินใช้เกณฑ์ในการวัดมูลค่าต่าง ๆ โดยใช้ประกอบกันในสัดส่วนที่แตกต่างกัน ได้แก่
- 4.55.1 *ราคาทุนเดิม* หมายถึง การบันทึกสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่จ่ายหรือด้วยมูลค่ายุติธรรมของสิ่งนำไปแลกสินทรัพย์ ณ เวลาที่ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น และการบันทึกหนี้สินด้วยจำนวนเงินที่ได้รับจากการก่อภาระผูกพันหรือในบางสถานการณ์ (เช่น ภาษีเงินได้) ด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระหนี้สินที่เกิดจากการดำเนินงานตามปกติของกิจการ
- 4.55.2 *ราคาทุนปัจจุบัน* หมายถึง การแสดงสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่ต้องจ่ายในขณะนั้นเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ชนิดเดียวกันหรือสินทรัพย์ที่เท่าเทียมกัน และการแสดงหนี้สินด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่ต้องใช้ชำระภาระผูกพันในขณะนั้นโดยไม่ต้องคิดลด
- 4.55.3 *มูลค่าที่จะได้รับ(จ่าย)* หมายถึง การแสดงสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่จะได้มาในขณะนั้นหากกิจการขายสินทรัพย์โดยเป็นไปตามขั้นตอนปกติในการจำหน่ายสินทรัพย์ และการแสดงหนี้สินด้วยมูลค่าที่จะต้องจ่ายคืนหรือด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระหนี้สินที่เกิดจากการดำเนินงานตามปกติโดยไม่ต้องคิดลด

4.55.4 มูลค่าปัจจุบัน หมายถึง การแสดงสินทรัพย์ด้วยมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดรับสุทธิ ในอนาคตซึ่งคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้นในการดำเนินงานตามปกติของกิจการ และการแสดงหนี้สินด้วยมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดจ่ายสุทธิซึ่งคาดว่าจะต้องจ่ายชำระหนี้สินในการดำเนินงานตามปกติของกิจการ

4.56 เกณฑ์การวัดมูลค่าที่กิจการส่วนใหญ่ใช้ในการจัดทำงบการเงินคือ ราคาทุนเดิมโดยใช้ร่วมกับเกณฑ์อื่น ๆ เช่น สินค้าคงเหลือแสดงด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยราคาตลาด และหนี้สินเงินบำนาญแสดงด้วยมูลค่าปัจจุบัน นอกจากนี้ กิจการบางแห่งใช้เกณฑ์ราคาทุนปัจจุบันแทนเกณฑ์ ราคาทุนเดิมเนื่องจากราคาทุนเดิมไม่สามารถสะท้อนให้เห็นถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงระดับราคาของสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน

## แนวคิดเรื่องทุนและการรักษาระดับทุน

### แนวคิดเรื่องทุน

4.57 กิจการส่วนใหญ่ นำแนวคิดเรื่องทุนทางการเงินมาใช้ในการจัดทำงบการเงิน ซึ่งตามแนวคิดเรื่องทุนทางการเงิน (เช่น เงินที่ลงทุน หรืออำนาจซื้อที่ลงทุน) ทุนมีความหมายเดียวกับสินทรัพย์สุทธิหรือ ส่วนของเจ้าของ อีกแนวคิดหนึ่งซึ่งใช้ในการจัดทำงบการเงินคือทุนทางกายภาพ เช่น ระดับความสามารถในการดำเนินงาน ตามแนวคิดเรื่องทุนทางกายภาพ ทุนหมายถึงกำลังการผลิตที่ กิจการมี และสามารถผลิตได้จริง เช่น ผลผลิตต่อวัน

4.58 กิจการต้องนำแนวคิดเรื่องทุนที่เหมาะสมมาใช้ในการจัดทำงบการเงิน โดยคำนึงถึงความต้องการของผู้ใช้งบการเงินเป็นหลัก ดังนั้น หากผู้ใช้งบการเงินให้ความสนใจในการรักษาระดับของทุนที่ ลงไปในรูปของตัวเงินหรือในรูปของอำนาจซื้อ กิจการต้องนำแนวคิดเรื่องทุนทางการเงินมาใช้ แต่ ถ้าผู้ใช้งบการเงินให้ความสนใจกับระดับความสามารถในการดำเนินงาน กิจการต้องนำแนวคิด เรื่องทุนทางกายภาพมาใช้ การเลือกใช้แนวคิดใดในการจัดทำงบการเงินชี้ให้เห็นความต้องการที่ จะบรรลุเป้าหมายที่ใช้ในการวัดกำไรของกิจการ แม้ว่าในทางปฏิบัติการนำแนวคิดนั้นมาใช้อาจมี ความยากในการวัดมูลค่าก็ตาม

### แนวคิดการรักษาระดับทุนและการวัดกำไร

4.59 แนวคิดเรื่องทุนในย่อหน้าที่ 4.57 ทำให้เกิดแนวคิดการรักษาระดับทุน ดังต่อไปนี้

4.59.1 การรักษาระดับทุนทางการเงิน ตามแนวคิดนี้ กำไรเกิดขึ้นเมื่อจำนวนที่เป็นตัวเงินของสินทรัพย์สุทธิเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาสูงกว่าจำนวนที่เป็นตัวเงินของสินทรัพย์สุทธิ เมื่อเริ่มรอบระยะเวลา ทั้งนี้ ไม่รวมการแบ่งปันส่วนทุนให้กับเจ้าของหรือเงินทุนที่รับจากเจ้าของ ในรอบระยะเวลาเดียวกัน การรักษาระดับทุนทางการเงินสามารถวัดค่าได้ในลักษณะของหน่วยเงินตามอำนาจซื้อเดิมหรือหน่วยเงินตามอำนาจซื้อคงที่

- 4.59.2 การรักษาระดับทุนทางกายภาพ ตามแนวคิดนี้ กำไรเกิดขึ้นเมื่อกำลังการผลิต หรือความสามารถในการดำเนินงานของกิจการ หรือทรัพยากรหรือเงินทุนที่จำเป็นในการบรรลุกำลังการผลิต เมื่อสิ้นรอบระยะเวลาสูงกว่าเมื่อเริ่มรอบระยะเวลา ทั้งนี้ ไม่รวมการแบ่งปันส่วนทุนให้กับเจ้าของหรือเงินทุนที่รับจากเจ้าของในรอบระยะเวลาเดียวกัน
- 4.60 แนวคิดการรักษาระดับทุนเกี่ยวกับระดับทุนที่กิจการต้องการรักษาไว้ แนวคิดดังกล่าวทำให้เกิดการเชื่อมโยงระหว่างแนวคิดเรื่องทุนและแนวคิดเรื่องกำไรเนื่องจากทุนที่ต้องการรักษาเป็นตัวกำหนดจุดในการอ้างอิงเพื่อวัดผลกำไรของกิจการ ดังนั้น สิ่งจำเป็นอย่างแรกคือ การจำแนกความแตกต่างให้ชัดเจนระหว่างผลตอบแทนจากการลงทุน (ซึ่งเป็นผลตอบแทนเกินทุนที่ลงไป) กับผลที่ได้รับจากเงินลงทุน (ซึ่งเป็นผลที่ได้รับไม่ว่าจะเกินทุนหรือไม่) การเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์ส่วนที่เกินกว่าจำนวนเงินที่จำเป็นต้องใช้ในการรักษาระดับทุนถือได้ว่าเป็นกำไร ซึ่งคือผลตอบแทนจากการลงทุน ดังนั้น กำไรคือจำนวนคงเหลือของรายได้หลังหักค่าใช้จ่าย โดยค่าใช้จ่ายรวมถึงรายการปรับปรุงเพื่อรักษาระดับทุนตามความเหมาะสม ถ้าค่าใช้จ่ายมีจำนวนเกินกว่ารายได้ส่วนคงเหลือนั้นถือเป็นขาดทุน
- 4.61 แนวคิดการรักษาระดับทุนทางกายภาพทำให้ต้องใช้ราคาทุนปัจจุบันเป็นเกณฑ์การวัดมูลค่า ในขณะที่แนวคิดการรักษาระดับทุนทางการเงินไม่ได้กำหนดให้ใช้เกณฑ์การวัดมูลค่าแบบใดแบบหนึ่ง ดังนั้น เกณฑ์การวัดมูลค่าที่กิจการเลือกใช้จึงขึ้นอยู่กับประเภทของทุนทางการเงินที่กิจการต้องการรักษาระดับไว้
- 4.62 ความแตกต่างที่สำคัญระหว่างแนวคิดการรักษาระดับทุนทั้งสองคือ การปฏิบัติเกี่ยวกับผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการ โดยทั่วไป กิจการจะถือว่าสามารถรักษาระดับทุนไว้ได้หากจำนวนทุนเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาที่มีจำนวนเท่ากับทุนเมื่อเริ่มต้นรอบระยะเวลา จำนวนเงินที่เกินกว่าทุนที่ได้รับรักษาระดับไว้ถือเป็นกำไร
- 4.63 ตามแนวคิดการรักษาระดับทุนทางการเงินที่วัดมูลค่าทุนโดยใช้หน่วยเงินตามอำนาจซื้อเต็ม กำไรหมายถึง การเพิ่มขึ้นของเงินทุนในระหว่างรอบระยะเวลาโดยวัดจากหน่วยเงินตามอำนาจซื้อเต็มตลอดรอบระยะเวลานั้น ดังนั้น การเพิ่มขึ้นของราคาสินทรัพย์ที่ถือครองอยู่ในรอบระยะเวลานั้น จึงถือเป็นกำไร (เต็มถือเป็นผลกำไรจากการถือครอง) กิจการอาจไม่รับรู้กำไรดังกล่าวจนกว่าจะมีการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น ตามแนวคิดการรักษาระดับทุนทางการเงินที่วัดมูลค่าทุนโดยใช้ หน่วยเงินตามอำนาจซื้อคงที่ กำไร หมายถึง การเพิ่มขึ้นของอำนาจซื้อของเงินที่ลงทุนในรอบระยะเวลาหนึ่ง ดังนั้น ราคาสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นเฉพาะส่วนที่สูงกว่าการเพิ่มขึ้นของระดับราคาทั่วไปเท่านั้นที่จะถือเป็นกำไร ส่วนที่เหลือถือเป็นรายการปรับปรุงเพื่อรักษาระดับทุน ซึ่งต้องแสดงในส่วนของเจ้าของ
- 4.64 ตามแนวคิดการรักษาระดับทุนทางกายภาพที่วัดมูลค่าทุนโดยใช้กำลังการผลิตที่ใช้ผลิจจริง กำไรหมายถึง การเพิ่มขึ้นของทุนดังกล่าวในรอบระยะเวลานั้น การเปลี่ยนแปลงราคาที่ส่งผลกระทบต่อ

สินทรัพย์และหนี้สินของกิจการถือเป็นการเปลี่ยนแปลงในการวัดค่าของกำลังการผลิตที่ใช้ผลิตจริงของกิจการ ดังนั้น การเปลี่ยนแปลงราคาตั้งกล่าวจึงถือเป็นการปรับปรุง เพื่อรักษาระดับทุนซึ่งแสดงอยู่ในส่วนของเจ้าของโดยไม่ถือเป็นกำไร

- 4.65 การเลือกเกณฑ์การวัดมูลค่าและแนวคิดการรักษาระดับทุนจะเป็นตัวกำหนดรูปแบบทางการบัญชีที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน รูปแบบทางการบัญชีที่ต่างกันให้ระดับของความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเชื่อถือได้แตกต่างกัน เช่นเดียวกับเรื่องอื่นๆ ฝ่ายบริหารต้องพิจารณาถึงความสมดุลระหว่างความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเชื่อถือได้ *กรอบแนวคิด*นี้สามารถประยุกต์ใช้กับรูปแบบทางการบัญชีหลายรูปแบบ และสามารถถือเป็นแนวทางในการจัดทำและนำเสนองบการเงินตามรูปแบบทางการบัญชีที่เลือกใช้ คณะกรรมการฯ ไม่มีเจตจำนงที่จะกำหนดรูปแบบทางการบัญชีใดเป็นการเฉพาะเว้นแต่ในบางสถานการณ์ที่จำเป็น เช่น ในกรณีของกิจการที่ต้องรายงานงบการเงินในระบบเศรษฐกิจที่มีเงินเฟ้อรุนแรง อย่างไรก็ตาม คณะกรรมการฯ จะทบทวนเจตจำนงนี้เมื่อสถานการณ์ในวันหน้าเปลี่ยนแปลงไป