

รู้จักกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

ดร.ศิลปพร ศรีจันเพชร*

พจน์ วีรศุทธาภกร**

ปัจจุบัน กิจการขนาดเล็กหลายแห่งประสบปัญหาเกี่ยวกับต้นทุนในการบริหารจัดการและการจัดทำบัญชี ที่กลายเป็นภาระต่อกิจการมากเกินไป เนื่องจากบ่อยครั้งที่กิจการดังกล่าวต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกับกิจการของตน ส่งผลให้กิจการเหล่านี้มีความจำเป็นที่จะได้รับการผ่อนปรนบางประการในการปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เข้มงวดของมาตรฐานการบัญชี ทั้งนี้เมื่อพิจารณาจากธุรกิจในประเทศไทยแล้ว จะพบว่าในปี พ.ศ. 2554 มีนิติบุคคลทั่วประเทศทั้งสิ้นประมาณ 600,000 ราย แต่มีเพียงประมาณ 600 รายเท่านั้น ที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ซึ่งระดมทุนจากสาธารณะทั้งจากผู้ลงทุนในประเทศและแหล่งเงินทุนที่มาจากต่างประเทศ อันเป็นเหตุผลหนึ่งที่ทำให้กิจการเหล่านี้จำเป็นต้องได้รับการยอมรับในเวทีโลกว่ามีการจัดทำและเสนอรายงานทางการเงินที่ได้มาตรฐานสากล ดังนั้นมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยจึงได้รับการจัดทำขึ้นโดยอิงกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards) และมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards) เป็นหลัก

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

คณะทำงานจัดทำมาตรฐาน การรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการสอบบัญชี และคณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

** เลขานุการคณะทำงานจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

เมื่อพิจารณาจากลักษณะทั่วไปของกิจการส่วนใหญ่ในประเทศไทยจะพบว่าเป็นกิจการที่มีได้ระดมทุนจากสาธารณะ แต่จะมีกลุ่มผู้ถือหุ้นในวงจำกัด ซึ่งอาจเป็นการใช้เงินจากครอบครัว หรือใช้เงินทุนส่วนตัวจากเจ้าของที่เป็นผู้บริหาร มีโครงสร้างทุนไม่ซับซ้อน ตลอดจนมักไม่มีการซื้อขายหรือโอนหุ้นเกิดขึ้นเป็นประจำ และนอกจากนั้นกิจการหลายแห่งในกลุ่มนี้ก็มีได้มุ่งเน้นการใช้เงินกู้จากสถาบันการเงินมากนัก ดังนั้น เมื่อพิจารณาจากความแตกต่างในด้านแหล่งที่มาของเงินทุน และผู้ใช้งบการเงินหลักของกิจการ ตลอดจนข้อเท็จจริงที่ว่าต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการจัดทำบัญชีและนำเสนอรายงานทางการเงินอาจสูงกว่าประโยชน์ที่จะได้รับนั้น จึงเป็นการไม่เหมาะสมที่จะกำหนดให้กิจการขนาดเล็กจัดทำบัญชีโดยใช้ข้อกำหนดที่เหมือนกับกิจการขนาดใหญ่ที่มีการระดมทุนจากสาธารณะทุกประการ

แนวคิดในการกำหนดวิธีการบัญชีที่แตกต่างกันสำหรับกิจการที่มีขนาดแตกต่างกันนี้ไม่ได้เป็นแนวคิดใหม่ คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IASB: International Accounting Standards Board) ได้เริ่มต้นโครงการศึกษาและจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (IFRS for SMEs: The International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities) มาตั้งแต่เดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2546 และมีการพัฒนามาโดยตลอดจนกระทั่งมีการเผยแพร่ฉบับที่เป็นทางการเมื่อเดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2552 โดยคาดหวังให้เป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เรียบง่ายและเป็นอิสระในตัวเอง เพื่อให้ผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ และผู้ที่เกี่ยวข้องอื่นๆ สามารถเปรียบเทียบข้อมูลทางการเงินได้ และช่วยลดภาระในการจัดทำรายงานทางการเงิน ตลอดจนการกำหนดพื้นฐานของมาตรฐานให้อยู่บนแนวคิดและหลักการที่ติงมาจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับเต็มรูปแบบโดยใช้ภาษาที่ง่ายต่อการเข้าใจ

อย่างไรก็ตาม IFRS for SMEs ที่กำหนดออกมานั้นยังง่ายไม่เพียงพอในการนำไปปฏิบัติสำหรับกิจการขนาดเล็กที่มี

ทรัพยากรจำกัดในการจัดทำรายงานทางการเงิน ด้วยเหตุนี้จึงมีการใช้แนวคิดเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรมในการจัดทำรายงานทางการเงิน ในช่วงต้นปี พ.ศ. 2549 คณะกรรมการผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีขนาดกลางและขนาดย่อม สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC's Small and Medium Practices Committee) ได้ทำงานวิจัยเกี่ยวกับผู้จัดทำและผู้ใช้งบการเงินตลอดจนความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลจากรายงานทางการเงินของกิจการขนาดเล็ก และมีข้อสรุปในเบื้องต้นว่า มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมยังคงมีความซับซ้อนเกินไปสำหรับกิจการที่ขนาดนี้ นอกจากนี้อังค์กรวิชาชีพบัญชีในระดับภูมิภาคต่างๆ ยังมีความเห็นที่สอดคล้องกันกับผลการศึกษาดังกล่าว จะเห็นว่าการกำหนดมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดเล็ก โดยพิจารณาตามความเหมาะสมของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจของแต่ละประเทศจะเป็นการเหมาะสมมากกว่า

ด้วยเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จึงได้ออก ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 20/2554 ลงวันที่ 12 เมษายน พ.ศ. 2554 เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เพื่อความเหมาะสมและสามารถปฏิบัติได้กับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจสำหรับประเทศไทย โดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าว กำหนดให้บริษัทจำกัด ห้างหุ้นส่วนจำกัด นิติบุคคลต่างประเทศกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ที่เข้าข่ายเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ต้องจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ตั้งแต่รอบบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554

กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ได้แก่กิจการที่ไม่ใช่กิจการเหล่านี้

1. เป็นกิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการ ซึ่งมีการซื้อขายต่อประชาชน ไม่ว่าจะเป็นตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือ

การซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ (Over the Counter) รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค หรือกิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใดๆ ต่อประชาชน

2. เป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง เช่น สถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์ กองทุนรวม ตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทย ตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น เป็นต้น
3. เป็นบริษัทมหาชน ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน
4. กิจการอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม (ซึ่งขณะนี้ยังไม่มีประกาศกำหนดเพิ่มเติม)

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities- NPAEs) มีข้อแตกต่างจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai Financial Reporting Standards: TFRSs) ที่อ้างอิงจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards: IFRSs) อยู่หลายประการ กล่าวคือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จะครอบคลุมวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีและการจัดทำงบการเงินสำหรับ NPAEs แต่ได้ปรับปรุงข้อกำหนดและประการเพื่อลดการวัดมูลค่าโดยอ้างอิงกับมูลค่ายุติธรรมซึ่งหาได้ยาก โดยนำเสนอวิธีการบัญชีอื่นทดแทน อีกทั้งยังตัดข้อกำหนดที่ก่อให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติ เพื่อไม่ให้กิจการมีต้นทุนหรือภาระในการรายงานทางการเงินที่เกินจำเป็น (Undue Costs and Effort) นอกจากนี้ ยังมีได้แยกวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีแต่ละเรื่องออกเป็นแต่ละฉบับ แต่ได้รวมข้อกำหนด

ทางการบัญชีที่จำเป็นสำหรับ NPAEs ไว้เป็นฉบับเดียวที่ โดยแยกออกเป็นแต่ละบท

สำหรับท่านที่สนใจต้องการศึกษาในรายละเอียดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ สามารถเข้าไปดาวน์โหลดได้ที่เว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี www.fap.or.th ส่วนในที่นี่จะขอสรุปสาระสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะแต่ละบท และนำเสนอสำคัญที่แตกต่างไปจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินของประเทศไทยที่อ้างอิงจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ เพื่อสร้างความเข้าใจเบื้องต้นก่อนที่จะนำไปปฏิบัติ โดยมีประเด็นที่สำคัญดังต่อไปนี้

กรอบแนวคิด

บทที่ 1 ครอบคลุมกรอบแนวคิดนี้ เทียบได้กับ แม่บทการบัญชี โดยข้อสมมติที่ใช้ในการนำเสนองบการเงินสำหรับ NPAEs ได้แก่ เกณฑ์คงค้าง และการดำเนินงานต่อเนื่อง ทั้งนี้การนำเสนองบการเงินตามกรอบแนวคิดนี้มีวัตถุประสงค์หลักในการสนองความต้องการของเจ้าของกิจการเป็นหลัก และยังมีประโยชน์ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินอื่นๆ ได้แก่ ผู้ให้กู้ ผู้ขายสินค้า เจ้าหนี้อื่น และ หน่วยงานรัฐบาลและหน่วยงานกำกับดูแลกิจการ ซึ่งอาจแตกต่างไปจากผู้ใช้งบการเงินใน แม่บทการบัญชี

ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของงบการเงินสำหรับ NPAEs ได้แก่ ความเชื่อถือได้ และ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ โดยมีลักษณะเชิงคุณภาพเสริม คือ เปรียบเทียบกัน ได้ สามารถยืนยันความถูกต้องได้ ข้อมูลที่มีความทันต่อเวลา และสามารถเข้าใจได้ และยังมีข้อพิจารณา คือ ความมีสาระสำคัญ หลักความระมัดระวัง เพื่อให้สอดคล้องกับร่างแม่บทการบัญชีที่อยู่ระหว่างการปรับปรุง

ส่วนการรับรู้รายการและองค์ประกอบของงบการเงินนั้น ยังคงคล้ายกับที่กำหนดไว้ในแม่บทการบัญชี กล่าวคือ ให้รับรู้รายการสินทรัพย์หรือหนี้สินเมื่อมีความเป็นไปได้

ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับหรือสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต และสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ ส่วนนิยามของรายได้และค่าใช้จ่ายมีข้อแตกต่าง คือ รายได้และค่าใช้จ่ายจะไม่รวมถึงรายการที่กำหนดให้รับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ

ประเด็นสำคัญอีกประการหนึ่งคือ กรอบแนวคิดในการนำเสนอการเงินสำหรับ NPAEs ไม่มีการกล่าวถึงแนวคิดเกี่ยวกับการรักษาระดับทุน เนื่องจากมีความยุ่งยากซับซ้อนเกินไปสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และเพื่อลดความจำเป็นในการวัดมูลค่ายุติธรรมขององค์ประกอบของงบการเงินส่วนใหญ่

การนำเสนอการเงิน

งบการเงินที่สมบูรณ์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะประกอบด้วย

1. งบแสดงฐานะการเงิน ซึ่งนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินของกิจการ ณ วันสิ้นงวด
2. งบกำไรขาดทุน แสดงถึงผลการดำเนินงานของกิจการสำหรับงวด
3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของ แสดงถึงการเปลี่ยนแปลงในรายการที่เป็นองค์ประกอบต่างๆ ของเจ้าของในระหว่างงวด
4. หมายเหตุประกอบงบการเงิน แสดงถึงข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน นโยบายการบัญชีที่ใช้และข้อมูลอื่นๆ นอกเหนือจากที่นำเสนอในงบการเงิน

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ แต่ได้รวมข้อกำหนดเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินระหว่างกาลไว้ในบทนี้ด้วย โดยให้จัดทำงบการเงินระหว่างกาลโดยใช้หลักการเดียวกับงบการเงินประจำปี

กิจการจำเป็นต้องจัดทำงบกระแสเงินสด แต่หากเห็นถึงประโยชน์ที่งบกระแสเงินสดก็สามารถจัดทำได้ โดยปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 7 (ปรับปรุง

2552) เรื่อง งบกระแสเงินสด

ส่วนข้อกำหนดอื่นในการนำเสนองบการเงินนั้น ไม่แตกต่างจาก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงินฉบับที่ปรับปรุงแล้ว กิจการนำเสนอค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนตามหน้าที่แล้ว ไม่จำเป็นต้องเปิดเผยค่าใช้จ่ายตามลักษณะอีก

สำหรับการเสนอข้อมูลทางการเงิน จำแนกตามส่วนงาน หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ของการเสนอข้อมูลทางการเงิน จำแนกตามส่วนงาน การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้อง และการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน นั้น หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ของการแสดงข้อมูลดังกล่าว ก็สามารถจัดทำได้ โดยปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องใน IFRS

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาด

ข้อกำหนดในบทนี้ได้กำหนดหลักเกณฑ์ในการเลือกและการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี รวมถึงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาด ซึ่งส่วนใหญ่แล้วจะคล้ายกับข้อกำหนดใน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ให้กิจการรับรู้ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงโดยการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง เว้นแต่ในทางปฏิบัติไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชีหรือไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบสะสมที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้ ให้ใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป หากมีการเปลี่ยนแปลงประมาณการบัญชี ให้รับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการบัญชีโดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปสำหรับงวดปัจจุบันและงวดอนาคตที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนั้น และกำหนดให้ใช้วิธี

การปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน

ประเด็นที่สำคัญและควรให้ความสนใจเป็นอย่างยิ่งในบทนี้คือ ในกรณีที่กิจการมีรายการค้า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นเป็นการเฉพาะ ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กำหนดแนวทางปฏิบัติไว้ กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีโดยอ้างอิงและพิจารณาการใช้นโยบายการบัญชีจากแหล่งต่างๆ ตามลำดับต่อไปนี้

1. ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับเรื่องที่คล้ายคลึงและเกี่ยวข้องกัน
2. ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน คำนิยามและการรับรู้รายการ และการวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน ที่ระบุไว้ในกรอบแนวคิดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
3. มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) เฉพาะรายการนั้นๆ

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

ในบทนี้ เป็นการให้ความหมายของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด และกำหนดให้กิจการต้องนำเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดรวมเป็นรายการเดียวกัน หากกิจการมีรายการเงินฝากธนาคารที่มีข้อจำกัดในการเบิกถอน กิจการต้องเปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับเงื่อนไขหรือข้อจำกัดในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย รวมทั้งมีข้อกำหนดอย่างชัดเจนว่าเงินเบิกเกินบัญชีเป็นการจัดเป็นหนี้สินหมุนเวียน หรือไม่ให้นำมาหักลบกับรายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

ลูกหนี้

ลูกหนี้ หมายถึง สิทธิที่กิจการจะได้รับเงินสดหรือทรัพย์สินอื่น หรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอื่นๆ เมื่อถึงกำหนดชำระ กิจการต้องใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับ

หรือค่างรับเป็นเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่าลูกหนี้การค้า

กิจการต้องวัดมูลค่าลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นภายใต้มูลค่าที่จะได้รับ ซึ่งหมายถึงมูลค่าหลังจากหักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ โดยให้มีการประมาณจำนวนหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้เป็นค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ซึ่งมีลักษณะเป็นบัญชีปรับมูลค่านำไปหักลดบัญชีลูกหนี้ ซึ่งมีการกำหนดวิธีการประมาณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 3 วิธี ได้แก่

1. วิธีอัตราร้อยละของยอดขาย หรือสุทธิ คำนวณจำนวนหนี้สงสัยจะสูญเป็นร้อยละของยอดขายสุทธิ
2. วิธีอัตราร้อยละของลูกหนี้ที่ค้างชำระจำแนกตามอายุของลูกหนี้ คำนวณโดยการจัดกลุ่มลูกหนี้จำแนกตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระ ลูกหนี้กลุ่มที่ค้างชำระนานนำมาคำนวณหาจำนวนหนี้สงสัยจะสูญใช้ อัตราร้อยละที่สูงกว่าลูกหนี้ที่เริ่มค้างชำระเป็นเกณฑ์ โดยถือว่าลูกหนี้ที่ค้างชำระนานจะมีโอกาสไม่ชำระหนี้มากกว่าลูกหนี้ที่เริ่มเกิดขึ้น
3. วิธีพิจารณาลูกหนี้เป็นแต่ละราย พิจารณาจากความสามารถในการชำระหนี้และจำนวนเงินที่คาดว่าจะได้รับชำระจากลูกหนี้ ซึ่งวิธีนี้เป็นวิธีที่กำหนดขึ้นเพิ่มเติมจาก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 101 เรื่องหนี้สงสัยจะสูญและหนี้สูญ

ในการตัดหนี้สูญนั้นไม่มีการอ้างอิงกับหลักเกณฑ์การตัดหนี้สูญในทางภาษีอีกต่อไป หากลูกหนี้ยังไม่ชำระหนี้เมื่อครบกำหนดแล้ว และกิจการได้มีการดำเนินการทวงถามหนี้จากลูกหนี้จนถึงที่สุดแล้ว และคาดหมายได้ค่อนข้างแน่นอนว่าจะไม่ได้รับชำระหนี้ ให้กิจการจำหน่ายลูกหนี้ออกจากบัญชี และปรับลดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่เกี่ยวข้อง

สินค้าคงเหลือ

ต้นทุนของสินค้าคงเหลือ ประกอบด้วยต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ ต้นทุนแปลงสภาพ และต้นทุนอื่นๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินค้าคงเหลือนั้นอยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ทั้งนี้ไม่ต้องแยกต้นทุนส่วนหนึ่งออกมาเป็นค่าใช้จ่าย

ทางการเงินหากกิจการได้รับระยะเวลาสินเชื่อยาวกว่าปกติ

สินค้าคงเหลือต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หมายถึง จำนวนเงินสุทธิที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากการขายสินค้าตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการหักด้วยประมาณการต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จและต้นทุนที่จำเป็นต้องจ่ายไปเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้

นอกจากการที่ไม่ต้องแยกต้นทุนส่วนหนึ่งออกมาเป็นค่าใช้จ่ายทางการเงินหากกิจการได้รับระยะเวลาสินเชื่อยาวกว่าปกติแล้ว ประเด็นที่แตกต่างจาก มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ ก็คือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้กำหนดแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการปรับมูลค่าของสินค้าคงเหลือให้ลดลงเท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ โดยให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายโดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขายในงวดที่ปรับมูลค่าสินค้าให้ลดลง และหากมีการกลับรายการที่เกิดจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสุทธิที่จะได้รับในงวดปัจจุบัน ให้รับรู้โดยนำไปหักจากต้นทุนขายในงวดที่มีการกลับรายการนั้น ส่วนผลขาดทุนอื่นที่เกี่ยวข้องกับสินค้าคงเหลือ (เช่น ขาดทุนจากสินค้าสูญหาย เป็นต้น) ต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายโดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายในการบริหาร ในงวดที่มีผลขาดทุนเกิดขึ้น

เงินลงทุน

เงินลงทุน หมายถึง ตราสารหนี้และตราสารทุนที่กิจการมีไว้ เพื่อเพิ่มความมั่งคั่งให้กับกิจการไม่ว่าจะอยู่ในรูปของส่วนแบ่งที่จะได้รับ เช่น ดอกเบี้ย อرباح และเงินปันผล หรืออยู่ในรูปของราคาที่เพิ่มขึ้น หรือในรูปของประโยชน์ที่กิจการได้รับ เช่น ประโยชน์ที่ได้จากความสัมพันธ์ทางการค้า มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ได้กำหนดวิธีการบัญชีสำหรับเงินลงทุนไว้ดังนี้

เงินลงทุนในตราสารหนี้และเงินลงทุนในตราสารทุนต้องจัดประเภทเป็น เงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด เงินลงทุนที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด และ

เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า

เงินลงทุนในตราสารหนี้และเงินลงทุนในตราสารทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด ที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้า ให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ผลต่างจากปกติประเมินมูลค่ายุติธรรมให้บันทึกในงบกำไรขาดทุน

เงินลงทุนในตราสารหนี้และเงินลงทุนในตราสารทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด ที่ถือเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย ให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม แต่จากการปรับมูลค่ายุติธรรมให้บันทึกเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของผู้เจ้าของ

เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด ให้วัดมูลค่าด้วยราคาทุนแต่จำหน่ายหักด้วยค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี)

เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด และ เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า ให้วัดมูลค่าด้วยด้วยราคาทุนเดิมหักด้วยค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี)

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ได้กำหนดเกี่ยวกับการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยใช้หลักการเดียวกันกับ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กล่าวคือ กิจการต้องรับรู้ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไข 2 ข้อ ได้แก่ ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการนั้น และกิจการสามารถวัดมูลค่าต้นทุนของรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยนำไปใช้ทั้งกับการรับรู้ต้นทุนเริ่มแรก และการรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นภายหลัง

ส่วนประกอบราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประกอบด้วย ราคาซื้อ ต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์ และต้นทุนที่ประมาณที่ดีที่สุดสำหรับการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้ง

ของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการ ในการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์นั้น กิจการต้องวัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน เว้นแต่กรณีที่มีมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนกว่า นอกจากนี้ยังมีข้อกำหนดเพิ่มเติมเกี่ยวกับการครอบครองอาคารชุด โดยให้กิจการรับรู้ต้นทุนทั้งหมดของการได้มาซึ่งอาคารชุดหรือสินทรัพย์อื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ไว้เป็นรายการอาคารและอุปกรณ์ที่ได้มาเป็นหน่วยเดียวกัน

กิจการต้องปันส่วนรายจ่ายที่เกิดขึ้นให้กับรายการสินทรัพย์ทุกรายการที่รวมอยู่ในรายจ่ายนั้น และบันทึกรายการแต่ละรายการเป็นสินทรัพย์แยกจากกัน หากสินทรัพย์แต่ละรายการมีอายุการให้ประโยชน์ไม่เท่ากันหรือให้ประโยชน์ต่อกิจการในรูปแบบที่ต่างกันอย่างมีสาระสำคัญ ซึ่งทำให้กิจการต้องใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาและอัตราที่ไม่เหมือนกัน

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ มีประเด็นที่แตกต่างจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กล่าวคือ ให้กิจการใช้วิธีราคาทุน โดยแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้น ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) เท่านั้น โดยไม่อนุญาตให้ใช้วิธีการตีราคาใหม่

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

รายการที่จะถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ต้องสามารถระบุได้ อยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ และก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนภายหลังการรับรู้เมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า

ในการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ที่ทราบได้แน่นอน ให้ตัดจำหน่ายตามอายุการให้ประโยชน์ที่ทราบได้แน่นอนนั้น ส่วนกรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบได้แน่นอน ให้กิจการตัดจำหน่ายในระยะเวลา 10 ปี

ซึ่งเป็นจุดที่แตกต่างจาก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ที่กำหนดให้กิจการยังไม่ต้องตัดจำหน่ายจนกว่าจะสามารถประมาณอายุการให้ประโยชน์ที่ทราบได้แน่นอน

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ มีประเด็นที่แตกต่างจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน กล่าวคือ มาตรฐาน NPAEs ไม่อนุญาตให้ใช้วิธีการตีราคาใหม่

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

ข้อกำหนดใหม่ในส่วนนี้หรืออ้างอิงมาจาก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน โดยให้ความหมายของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนคือ ที่ดิน หรืออาคาร หรือส่วนของอาคาร หรือทั้งที่ดิน อาคาร ที่ถือครองโดยเจ้าของหรือโดยผู้เช่า ภายใต้สัญญาเช่าการเงิน เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์ หรือทั้งสองอย่าง โดยไม่ได้มีไว้เพื่อ

1) ใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการ หรือ

2) ขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ

กิจการต้องวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยราคาทุน ซึ่งรวมถึงต้นทุนในการทำรายการ หลังจากรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกแล้ว มาตรฐาน NPAEs ฉบับนี้กำหนดให้กิจการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีราคาทุนเท่านั้น กล่าวคือ ให้แสดงในราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการลดลงของมูลค่า ซึ่งประเด็นนี้เป็นข้อแตกต่างจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ที่อนุญาตให้กิจการเลือกแสดงโดยวิธีมูลค่ายุติธรรมได้ด้วย โดยกิจการสามารถวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายหลังการวัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม และรับรู้การเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมในกำไรหรือขาดทุน

ต้นทุนการกู้ยืม

สำหรับบทนี้ไม่มีข้อแตกต่างจาก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ที่เป็นสาระสำคัญ โดยกำหนดให้ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตต้องนำมารวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ต้นทุนการกู้ยืมอื่นๆ ต้องถือเป็นค่าใช้จ่าย

สัญญาเช่า

ข้อกำหนดเกี่ยวกับ สัญญาเช่า นั้นมีข้อกำหนดไม่แตกต่างจาก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า อย่างมีนัยสำคัญ กล่าวคือ กำหนดให้กิจการจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าการเงิน หากสัญญานั้นโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า และต้องจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน หากสัญญานั้นไม่ได้โอนความเสี่ยงหรือผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า

ทั้งนี้ในการจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าการเงิน หรือสัญญาเช่าดำเนินงาน กิจการต้องพิจารณาถึงเนื้อหาของรายการมากกว่ารูปแบบตามสัญญา ตามปกติ กิจการต้องจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าการเงิน หากสัญญานั้นทำให้เกิดสถานการณ์ต่อไปนี้อย่างน้อยหนึ่งสถานการณ์

1. สัญญาเช่าโอนความเป็นเจ้าของในสินทรัพย์ให้แก่ผู้เช่าเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาเช่าสัญญาเช่า
2. ผู้เช่ามีสิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ด้วยราคาที่ต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม ณ วันที่สิทธิเลือกเกิดขึ้น โดยราคาตามสิทธิเลือกนั้น มีจำนวนต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์มูลค่าเพียงพอที่จะทำให้เกิดความแน่ใจอย่างสมเหตุสมผล ณ วันที่เริ่มต้นของสัญญาเช่าว่า ผู้เช่าจะใช้สิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์นั้น เช่น สิทธิที่จะเลือกซื้อสินทรัพย์ที่เช่ามีราคาไม่เกินร้อยละ 5 ของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์

3. ระยะเวลาของสัญญาเช่าครอบคลุมอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจส่วนใหญ่ของสินทรัพย์เช่าไว้ว่า จะไม่มีการโอนกรรมสิทธิ์เกิดขึ้น ตลอดอายุเช่า เริ่มต้นของสัญญาเช่า เช่น ระยะเวลาเช่าสัญญาเช่าครอบคลุมระยะเวลาอย่างน้อยร้อยละ 75 ของอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์

4. มูลค่าปัจจุบันของเงินงวดขั้นต่ำที่ต้องจ่ายมีจำนวนเท่ากับหรือใกล้เคียงกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า เช่น มูลค่าปัจจุบันของขั้นต่ำที่ต้องจ่ายมีจำนวนอย่างน้อยร้อยละ 90 ของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์

ข้อแตกต่างจาก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า อยู่ที่มาตรฐาน NPAEs จะไม่รวมเกณฑ์และข้อบ่งชี้ของสถานการณ์ ซึ่งทำให้จัดประเภทเป็นสัญญาเช่าการเงิน เช่น ลักษณะเฉพาะของสินทรัพย์ การที่ผู้เช่าสามารถต่อสัญญาเช่าครั้งที่สองด้วยการจ่ายค่าเช่าที่ต่ำกว่าค่าเช่าในตลาดอย่างเป็นนัยสำคัญ นอกจากนี้ เกณฑ์การจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าการเงินในมาตรฐาน NPAEs จะระบุเป็นตัวเลขไว้อย่างชัดเจน

ภาษีเงินได้

กิจการต้องรับรู้ภาษีเงินได้ที่ต้องชำระให้แก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน

โดยใช้วิธีภาษีเงินได้ค้างจ่าย ซึ่งแสดงภาระภาษีเงินได้ที่กิจการค้างชำระสุทธิจากภาษีหัก ณ ที่จ่ายให้รับรู้เป็นหนี้สิน กล่าวคือ ให้ใช้ภาษีเงินได้นิติบุคคลที่คำนวณตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในประมวลรัษฎากรมาถือเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน และภาษีเงินได้นิติบุคคลสุทธิจากภาษีหัก ณ ที่จ่ายให้รับรู้เป็นหนี้สินในงบดุล

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้ให้ทางเลือกสำหรับกิจการที่ประสงค์จะรับรู้ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้ และสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้วิธีหนี้สินตามงบแสดงฐานะการเงิน (Balance

Sheet Liability Method) โดยให้ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้

ประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

สำหรับหัวข้อ ประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น นั้นไม่มีความแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญกับ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ยกเว้นกรณีที่ TFRS for NPAs ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

ประมาณการหนี้สิน หมายถึง หนี้สินที่มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจังหวะเวลาหรือจำนวนที่ต้องจ่ายชำระ และให้กิจการรับรู้ประมาณการหนี้สิน เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไข 3 ข้อต่อไปนี้ ได้แก่ (1) กิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบัน ซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต ไม่ว่าภาระผูกพันนั้นจะเป็นภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমান (2) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อกิจการ เพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันดังกล่าว ตลอดจน (3) กิจการสามารถประมาณจำนวนของภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือ

สำหรับการรับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของพนักงานนั้น มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กำหนดให้รับรู้ผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นไปตามหลักการรับรู้รายการ เช่นเดียวกับหลักการรับรู้ประมาณการหนี้สิน 3 ข้อดังกล่าวข้างต้น ด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุด (The Best Estimate) ของรายการที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน อย่างไรก็ตาม หากกิจการประสงค์จะรับรู้ประมาณการหนี้สินสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานตามแนวทางที่กำหนดใน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน ให้กิจการปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้ออย่างสม่ำเสมอ

เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

ข้อกำหนดในบทที่ 17 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ไม่แตกต่างอย่างมีสาระสำคัญจาก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน กล่าวคือ เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน หมายถึง เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานกับวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน ไม่ว่าเหตุการณ์นั้นจะเป็นไปในทางดีหรือไม่ดี เหตุการณ์ดังกล่าวสามารถแบ่งได้เป็น 2 ประเภทได้แก่ เหตุการณ์ที่เป็นหลักฐานยืนยันว่าสถานการณ์ได้มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานซึ่งถือว่าเป็นเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลา รายงานที่ต้องบันทึกการปรับปรุง และเหตุการณ์ที่ทำให้เชื่อว่าสถานการณ์ได้เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลา รายงานซึ่งถือว่าเป็นเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลา รายงานที่ไม่ต้องปรับปรุง

รายได้

รายได้ หมายถึง กระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ในรอบระยะเวลารายงานซึ่งเกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ เมื่อกระแสรับนั้นส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของและรายการกำไร ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ และไม่รวมถึงจำนวนเงินที่กิจการเรียกเก็บแทนบุคคลที่สาม เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม ในทำนองเดียวกัน จำนวนเงินที่ตัวแทนเรียกเก็บแทนตัวการ ซึ่งถือเป็นกระแสรับขั้นต้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ไม่ทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น จึงไม่ถือเป็นรายได้ เว้นแต่จำนวนที่เรียกเก็บนั้นเป็นค่านายหน้า

การรับรู้รายได้จากการขายสินค้า กล่าวคือ ให้กิจการรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไข 5 ข้อ ได้แก่ กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้ว กิจการไม่เกี่ยวข้อง

ในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำ หรือไม่ได้ควบคุมสินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น ตลอดจนกิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นอันเนื่องมาจาก รายการบัญชีนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

สำหรับการให้บริการนั้น ให้กิจการรับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการเป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เมื่อกิจการสามารถประมาณผลของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือ ซึ่งผลของรายการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไข 4 ข้อต่อไปนี้ กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น กิจการสามารถวัดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานได้อย่างน่าเชื่อถือ ตลอดจนกิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ ซึ่งต้นทุนในที่นี้ หมายถึง ต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วและที่จะเกิดขึ้นเพื่อให้รายการบัญชีนั้นเสร็จสมบูรณ์

ข้อกำหนดในบทนี้มีความแตกต่างจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ ในเรื่องเกี่ยวกับดอกเบี้ย โดยมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับนี้อนุญาตให้กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะรับรู้ดอกเบี้ยรับตามวิธีอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีสาระสำคัญ ในขณะที่ TAS 18 กำหนดให้กิจการรับรู้ดอกเบี้ยตามเกณฑ์อัตราผลตอบแทนที่แท้จริงเท่านั้น ส่วนข้อกำหนดให้รับรู้รายได้ในรูปแบบดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล ที่เกิดจากการให้ผู้อื่นใช้ทรัพย์สินของกิจการตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ให้รับรู้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น และกิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ รวมทั้ง

ยังมีเกณฑ์ในการรับรู้รายได้ค่าสิทธิและเงินปันผลที่แตกต่างกัน คือ ให้กิจการรับรู้รายได้ค่าสิทธิตามเกณฑ์คงค้างซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งให้กิจการรับรู้รายได้เงินปันผลเมื่อถือหุ้นได้รับเงินปันผล

การรับรู้รายได้จากการขายสิ่งไม่มีตัวตน

บทนี้มีข้อกำหนดที่คล้ายคลึงกับข้อกำหนดของ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 2552 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจสิ่งไม่มีตัวตน กล่าวคือ ในการรับรู้รายได้จากการขายสิ่งไม่มีตัวตนทั้ง 3 ประเภท คือ การขายที่ดิน ขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง และการขายอาคารชุด กิจการสามารถเลือกการรับรู้ได้หลายวิธีตามเงื่อนไขของกิจการเกิดขึ้นของรายได้จากการขายนั้น ได้แก่ การรับรู้รายได้ทั้งจำนวน การรับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่สำเร็จ และการรับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่ามัดจำที่กำหนดชำระ

ทั้งนี้กิจการอาจเลือกรับรู้รายได้จากการขายสิ่งไม่มีตัวตนตามอัตราส่วนของงานที่สำเร็จหรือตามเงินค่ามัดจำที่กำหนดชำระได้ ถ้ารายการขายดังกล่าวเป็นไปตามเงื่อนไข 9 ประการ ดังนี้ การขายเกิดขึ้นแล้ว ซึ่งในกรณีของการขายห้องชุดของอาคารชุด การทำสัญญาจะซื้อขายต้องมีจำนวนที่ไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 ของพื้นที่ที่เปิดขายหรือที่เปิดจอง ผู้ซื้อไม่มีสิทธิเรียกเงินคืน ผู้ซื้อและผู้ขายต้องมีความเป็นอิสระต่อกันหรือเป็นการดำเนินธุรกิจตามปกติ เงินวางเริ่มแรกและเงินค่ามัดจำของผู้ซื้อที่ชำระแล้วต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ของราคาขายตามสัญญา ผู้ขายมีความสามารถเก็บเงินได้ตามสัญญา งานพัฒนาและงานก่อสร้างของผู้ขายได้ผ่านขั้นตอนเบื้องต้นแล้วไม่น้อยกว่าร้อยละ 10 ของงานก่อสร้างตามโครงการที่เสนอขาย ผู้ขายมีความสามารถทางการเงินดี การก่อสร้างได้ก้าวหน้าไปด้วยดี ตลอดจนผู้ขายสามารถประมาณเงินรับจากการขายรวมและต้นทุนทั้งหมดที่ต้องใช้ในการก่อสร้างได้อย่างมีหลักเกณฑ์ ทั้งนี้ต้นทุนที่ประมาณการไว้ จำเป็นต้องปรับปรุง

อย่างน้อยปีละครั้งหรือเมื่อผู้ขายประมาณได้ว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงในจำนวนต้นทุนอย่างมีสาระสำคัญ

สัญญาก่อสร้าง

ข้อกำหนดในบทนี้ไม่มีความแตกต่างจาก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง อย่างมีนัยสำคัญ กล่าวคือ เมื่อกิจการสามารถประมาณผลของงานก่อสร้างตามสัญญาได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายได้ค่าก่อสร้างและต้นทุนการก่อสร้างที่เกี่ยวข้องกับสัญญาก่อสร้างเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายตามลำดับ โดยอ้างอิงกับขั้นความสำเร็จของงานก่อสร้าง ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากงานก่อสร้างตามสัญญาเป็นค่าใช้จ่ายทันที

หากกิจการไม่สามารถประมาณผลของงานก่อสร้างได้อย่างน่าเชื่อถือ ให้กิจการรับรู้รายได้ไม่เกินกว่าต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้น และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะเรียกเก็บเงินในส่วนของต้นทุนนั้นจากผู้ว่าจ้างได้ ตลอดจนรับรู้ต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นในระหว่างงวดเป็นค่าใช้จ่าย

ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

ข้อกำหนดเกี่ยวกับการรับรู้รายการ กำหนดให้ กิจการต้องรับรู้รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศด้วยสกุลเงินบาท โดยการแปลงจำนวนเงินตราต่างประเทศด้วยอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินบาท กับสกุลเงินต่างประเทศ ณ วันที่เกิดรายการ เพื่อลดข้อบกพร่องในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน (Functional currency) ซึ่งเป็นจุดที่แตกต่างจาก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

สำหรับการรายงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายการณของรายการที่เป็นตัวเงินซึ่งเป็นเงินตราต่างประเทศ ให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด สำหรับรายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่อยู่นอกเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยราคาทุน

เดิมให้แปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ นอกจากนั้นยังมีข้อกำหนดให้กิจการต้องแปลงค่ารายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินที่อยู่ในสกุลเงินตราต่างประเทศ โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารรับซื้อ และแปลงค่ารายการหนี้สินที่เป็นตัวเงินที่อยู่ในสกุลเงินตราต่างประเทศ โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารขาย

ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการชำระเงินของรายการที่เป็นตัวเงิน หรือจากการแปลงรายการที่เป็นตัวเงินของกิจการด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งแตกต่างไปจากอัตราแลกเปลี่ยนเดิมที่ใช้ไปการบันทึกรายการครั้งแรกในระหว่างงวด หรือที่เรียกว่า ว่างงบการเงินของงวดบัญชีก่อน ให้รับรู้ในงบกำไรขาดทุน สำหรับงวดนั้น

การปฏิบัติงานของเปลี่ยนแปลง

ให้กิจการรับรู้ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงนโยบาย โดยให้รับรู้ย้อนหลัง อย่างไรก็ตามกรณีที่ไม่สามารถทำเช่นนั้นทางปฏิบัติแม้จะได้อาศัยความพยายามอย่างสมเหตุสมผล ให้กิจการใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป หากกิจการที่ไม่ส่วนได้เสียสาธารณะใดไม่ประสงค์ที่จะจัดทำรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ให้กิจการจัดทำรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) ทุกฉบับ โดยปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

ครั้งนี้เป็นครั้งแรกในประเทศไทยที่มีการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ประกอบกับมีกิจการที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นจำนวนมาก จึงมีความจำเป็นเร่งด่วนที่จะต้องมีการเผยแพร่และให้ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะไปในวงกว้างอย่างรวดเร็วที่สุด

อย่างไรก็ดี อาจมีความจำเป็นที่จะต้องศึกษาเพิ่มเติมในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับความแตกต่างระหว่างกำไรสุทธิ

ทางบัญชีและกำไรสุทธิที่ใช้ในการคำนวณภาษีตามประมวล รัชฎาการ ด้วยเหตุที่ว่ายังคงมีความแตกต่างกันมากระหว่าง ข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะกับบทบัญญัติในประมวล รัชฎาการ

ทั้งนี้ นอกจากผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีควรศึกษาหาความรู้ เพิ่มเติม เพื่อให้รู้จักและเข้าใจถึงการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้น ตลอดจนความสนใจในการศึกษาถึงมาตรฐานการรายงาน ทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผู้สอบบัญชีเองก็ควรให้ความสำคัญกับการเปลี่ยนแปลง ดังกล่าว ตลอดจนให้คำแนะนำในการบันทึกบัญชีโดยเฉพาะ การชี้ให้เห็นถึงประเด็นที่มีแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญจาก มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมที่ถือปฏิบัติอยู่ก่อนหน้านี้

เนื่องจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ถือว่าเป็น เรื่องค่อนข้างใหม่สำหรับสังคมไทย ดังนั้นจึงมีข้อควร คำนึงสำหรับประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการจัดการเรียนการสอน กล่าวคือ ในการจัดการเรียนการสอนเกี่ยวกับมาตรฐาน การรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะนั้นอาจจัดทำได้หลายรูปแบบโดยอาจจัดทำใน ลักษณะของการเพิ่มวิชาสัมมนาด้านการบัญชีที่เกี่ยวข้อง กับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่มุ่งเน้นหลักการและ ข้อกำหนดของมาตรฐาน NPAEs ตลอดจนถึงการวิเคราะห์ถึง ความแตกต่างจาก TASs และ TFRSs ตลอดจนเปิดโอกาส ให้นิสิตนักศึกษาทำกรณีศึกษา รวมทั้งแลกเปลี่ยนความคิดเห็นในชั้นเรียนร่วมกับอาจารย์และนิสิตนักศึกษาด้วยกัน หรือทำได้โดยการสอดแทรกเนื้อหาเกี่ยวกับมาตรฐาน การบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะลงไป ในทุกรายวิชาที่มีการสอนเกี่ยวกับวิชาบัญชีตามปกติที่มุ่งเน้น หลักการและข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่จัดทำขึ้น ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ อย่างเต็มรูปแบบ หรือจนอาจจัดทำได้ในลักษณะของการ จัดฝึกอบรมภาคเรียนสุดท้ายก่อนจบการศึกษา ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับ คุณสมบัติของสถาบันการศึกษาแต่ละแห่งและอาจารย์ ผู้สอนเป็นหลัก

สุดท้ายนี้ในมุมมองของผู้เขียน มาตรฐาน NPAEs นี้ จะช่วยส่งเสริมให้ผู้ที่เกี่ยวข้อง ไม่ว่าจะเป็นผู้มีหน้าที่ทำ บัญชี ผู้สอบบัญชีหรือผู้ใช้งบการเงินสามารถปฏิบัติตาม มาตรฐานฯ ได้โดยมิได้มีต้นทุนที่เกิดขึ้นสูงกว่าประโยชน์ที่จะ ได้รับ เพราะมีส่วนช่วยลดภาระของกิจการที่ไม่มีความพร้อม และไม่มีความจำเป็นในการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศอย่าง เต็มรูปแบบ ในขณะที่ผู้ที่มีความพร้อมก็สามารถลดหน้า ไปปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐาน การบัญชีระหว่างประเทศอย่างเต็มรูปแบบ ทั้งนี้เนื่องจาก มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศนั้นอาจไม่ใช่คำตอบที่ดี ที่สุดสำหรับทุกกิจการในทุกสภาพการณ์ก็เป็นได้

บรรณานุกรม

- Belk, Ronald R. (1993). Accounting Theory. London: Harcourt Brace Jovanovich Limited.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2554). ประกาศ สภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 20/2554 เรื่อง มาตรฐาน การรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, ประกาศสภาวิชาชีพ บัญชี ฉบับที่ 17/2553 เรื่อง มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2552) ลงวันที่ 9 เมษายน 2553.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, แม่บทการบัญชี, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิง จำกัด.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบ การเงิน, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิง จำกัด.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบกระแสเงินสด, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ภาษีเงินได้, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ผลกระทบจากอัตราแลกเปลี่ยนของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เงินทุนการกู้ยืม, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมาณการหนี้สินหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก, บริษัท พี.เอ.ลีฟวิ่ง จำกัด.