

ต้นทุนและประโยชน์ของข้อมูลทางการเงิน ของส่วนงานดำเนินงาน

ดร.ศิลปพร ศรีจันเพชร*

พิมพ์ใจ วีรสุทธากร**

บทคัดย่อ

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน มีข้อกำหนดให้กิจการนำเสนอข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงาน ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงิน (ไม่ใช่ผู้บริหาร) มีโอกาสรับรู้ถึงข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงานแต่ละส่วน ประโยชน์โดยตรงที่ผู้ใช้งบการเงินทุกกลุ่มได้รับจากการนำเสนอข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงาน คือ การเพิ่มประสิทธิภาพและความถูกต้องในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ทุกรูปแบบ การที่ข้อมูลทางการเงินของส่วนงานที่เสนอรายงานเป็นข้อมูลที่ดีเกี่ยวกับที่กิจการนำเสนอต่อผู้มีอำนาจตัดสินใจสูงสุดด้านการดำเนินงาน ซึ่งได้รับการจัดทําเช่นห้ามเกณฑ์ด้านบัญชีบริหารที่ใช้ภายในกิจการ (อันอาจมีความแตกต่างจากข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน) เป็นสาเหตุหนึ่งที่ส่งผลให้กิจการต้องแสดงรายละเอียดการกระทบยอดตัวเลขดังกล่าว เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบถึงสาเหตุของความแตกต่างระหว่างจำนวนเงินที่จัดทำขึ้นตามเกณฑ์ด้านบัญชีบริหารกับจำนวนเงินที่แสดงไว้ในงบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

คำสำคัญ: ส่วนงานดำเนินงาน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8
ต้นทุนและประโยชน์

* ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำ ภาควิชาบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
อนุกรมการด้านพัฒนาวิชาชีพบัญชี สภาวิชาชีพบัญชีฯ

** อาจารย์ประจำ คณะบัญชี มหาวิทยาลัยรังสิต

ABSTRACT

Thai Financial Reporting Standard 8 : Operating Segments require that an entity should disclose financial information of operating segments in notes to the financial statements in order to provide financial information to non-manager users of financial statements. Equally importantly, all users of financial statements would benefit from disclosure of financial information of operating segments by improving their efficiency in economic decision making. However, financial information of operating segments disclosed in notes to financial statements is as same as information presented to chief operating decision maker (CODM). This information is based on managerial accounting which may be different from amounts prepared in accordance with Thai Financial Reporting Standards (TFRSs). This difference between TFRS based amounts presented in face of the financial statements and figures based on management accounting disclosed in notes to the financial statements leads to requirement about reconciliation in an entity's notes to financial statements.

Keywords: Operating Segments, Financial Reporting Standard, Costs and Benefits

**ต้นทุนและประโยชน์ของข้อมูลทางการเงิน
ของส่วนงานดำเนินงาน**

ข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน ได้กำหนดนิยามว่า ส่วนงานดำเนินงาน (Operating Segment) หมายถึง องค์ประกอบของกิจการที่เป็นส่วนงานที่เกี่ยวข้องกับ กิจกรรมทางธุรกิจ ซึ่งก่อให้เกิดรายได้และค่าใช้จ่าย รวมทั้ง ส่วนงานซึ่งผู้มีอำนาจตัดสินใจสูงสุดด้านการดำเนินงาน (Chief Operating Decision Maker: CODM) มัก สอบทานผลการดำเนินงานเป็นประจำเพื่อประกอบการ ตัดสินใจจัดสรรทรัพยากร และประเมินผลการปฏิบัติงาน ตลอดจนเป็นส่วนงานซึ่งมีข้อมูลทางการเงินแยกต่างหาก จากส่วนงานดำเนินงานอื่นได้

ความเป็นอยู่ของส่วนงานดำเนินงาน

เนื้อหาของร่างมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย ฉบับที่ 5) ของสภาวิชาชีพบัญชี เรื่อง การเสนอข้อมูล

ทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐาน การบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 14 ฉบับปรับปรุงปี ค.ศ.1997 เสนอให้ใช้ “แนวทางการจัดการ” (Management Approach) โดยใช้โครงสร้างองค์กรและระบบการรายงาน ทางการเงินภายในของกิจการเป็นเกณฑ์ในการกำหนด ส่วนงาน มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวก็ยอมรับวิธี การกำหนดส่วนงานโดยใช้ “แนวทางความเสี่ยงและ ผลตอบแทน” (Risk and Return Approach) เนื่องจาก ตามปกติแล้ว กิจการส่วนใหญ่จะจัดองค์กรและมีระบบ การรายงานตามแหล่งที่มาของความเสี่ยงที่มีผลกระทบ ต่อกิจการอยู่แล้ว นั่นคือ โครงสร้างและระบบการรายงาน ทางการเงินภายในของกิจการเป็นหลักฐานที่แสดงให้เห็น ถึงความเสี่ยงและผลตอบแทนของผลิตภัณฑ์ หรือการ ดำเนินงานในส่วนภูมิภาคต่าง ๆ เช่น กิจการมักจัด โครงสร้างองค์กรตามสายผลิตภัณฑ์ หรือตามภูมิภาค

ปัจจุบันมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน (Thai Financial Reporting

Standard: TFRS 8) ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2555 ซึ่งมีผลบังคับใช้กับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2557 เป็นต้นไปนั้น มีข้อกำหนดให้กิจการนำเสนอข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงานที่เข้าเกณฑ์การพิจารณาว่าเป็นส่วนงานที่เสนอรายงาน (Reportable Segment) ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินของกิจการ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินภายนอกได้ทราบถึงข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงานแต่ละส่วนในลักษณะเดียวกับข้อมูลที่นำเสนอต่อผู้บริหารภายในกิจการที่เป็นผู้มีอำนาจตัดสินใจสูงสุดด้านการดำเนินงาน ซึ่งเป็นการรับประกันความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารที่จะใช้ดุลยพินิจในการจัดกลุ่มกิจกรรมเป็นส่วนงานต่าง ๆ ซึ่งอาจพิจารณาจากปัจจัยต่าง ๆ เช่น ลักษณะของผลิตภัณฑ์และบริการ ลักษณะของกระบวนการผลิต วิธีการทางการตลาด และการดำเนินงานในสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่แตกต่างกัน เป็นต้น การเปิดเผยข้อมูลส่วนงานดำเนินงานตามมาตรฐานฉบับนี้เป็นไปตามแนวทางการจัดการ ซึ่งจะช่วยให้ผู้ลงทุนสามารถสอบทานผลการดำเนินงานจากมุมมองเดียวกับผู้บริหารของกิจการ และทำให้ผู้ลงทุนสามารถมองเห็นได้อย่างชัดเจนถึงความเสี่ยงและโอกาส ตลอดจนมูลค่าของรายการที่ผู้บริหารเห็นว่ามีความสำคัญและมีความประกอบการตัดสินใจที่สำคัญ นอกจากนี้ การระดมทุนและการจัดการดังกล่าวยังก่อให้เกิดการเชื่อมโยงที่ขึ้นระหว่างงบการเงินและข้อมูลที่นำเสนอในบทสรุปของผู้บริหาร ตลอดจนการเปิดเผยข้อมูลที่มีการนำเสนอภายในกิจการต่อผู้บริหารอยู่แล้วย่อมหมายความว่าผู้บริหารไม่ต้องใช้ความพยายาม เวลาหรือต้นทุนในการนำเสนอรายงานเกี่ยวกับส่วนงานดำเนินงานเพิ่มขึ้นเลย มีสาระสำคัญ

ประโยชน์ของข้อมูลส่วนงานดำเนินงาน

ข้อมูลส่วนงานดำเนินงานมีความสำคัญ เนื่องจากการดำเนินธุรกิจในปัจจุบันมีความซับซ้อนและเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับกิจการจึงต้องการทราบความเป็นอยู่ของกิจการ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ

ฐานะการเงินและผลการดำเนินงานเพื่อช่วยในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ข้อมูลส่วนงานดำเนินงานเป็นข้อมูลที่เปิดเผยประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน เพื่อให้สามารถประเมินความเสี่ยงและผลตอบแทนของส่วนงานต่าง ๆ ของกิจการได้ เนื่องจากผู้ใช้งบการเงินอาจไม่สามารถประเมินการกระจายความเสี่ยงหรือสถานะของกิจการจากข้อมูลในงบการเงินโดยรวมได้ กิจการจึงเสนอข้อมูลทางการเงินตามส่วนงานดำเนินงานเพื่อสนองความต้องการของผู้ใช้งบการเงินดังกล่าว การนำเสนอข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงานไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินจะก่อให้เกิดประโยชน์ต่อภาพรวมของการนำเสนอรายงานทางการเงินดังนี้

ประการแรกการเปิดเผยข้อมูลของส่วนงานดำเนินงานมีส่วนช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถทำความเข้าใจถึงความเสี่ยงที่กิจการประสบอยู่ตลอดจนแนวทางในการบริหารจัดการความเสี่ยงของกิจการ รวมทั้งมีส่วนช่วยลดความไม่เท่าเทียมกันของข้อมูล (Information Asymmetry) ระหว่างผู้บริหารกิจการและผู้ลงทุน(ที่ไม่ได้มีฐานะเป็นผู้บริหาร) ได้อีกด้วย ซึ่งความไม่เท่าเทียมกันของข้อมูลนี้เป็นสาเหตุหลักประการหนึ่งที่บั่นทอนความสามารถในการตัดสินใจด้านการลงทุนที่ดี ทั้งนี้การที่ TFRS 8 เรื่องส่วนงานดำเนินงาน กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลของส่วนงานดำเนินงานในลักษณะเดียวกับข้อมูลที่นำเสนอต่อผู้มีอำนาจตัดสินใจสูงสุดด้านการบริหารนั้นเป็นกระบวนการที่ทำให้มีการแปลงข้อมูลภายใน (Inside Information) มาเป็นข้อมูลที่เปิดเผยต่อบุคคลภายนอก (Outside Information) กระบวนการดังกล่าวทำให้รายงานทางการเงินของกิจการนำเสนอข้อมูลอย่างทันเวลา และลดปัญหาจากการที่ผู้บริหารอาจชะลอการเปิดเผยข้อมูลบางอย่างของกิจการต่อสาธารณะเพื่อประโยชน์ส่วนตน เช่น การปกปิดข้อมูลบางอย่างเพื่อให้ราคาหลักทรัพย์หุ้นทุนของกิจการเพิ่มสูงขึ้นถึงระดับที่ต้องการแล้วจึงขายเงินลงทุนนั้นก่อนประกาศข้อเท็จจริงที่ส่งผลในทางลบต่อกิจการ ซึ่งในกรณีนี้ถือได้ว่าประโยชน์ที่ผู้ใช้งบการเงินได้รับ คือ การลดระดับของ

ความไม่เท่าเทียมกันของข้อมูลระหว่างผู้บริหารกิจการและผู้ลงทุนประเภทที่เรียกว่า Adverse Selection ซึ่งเป็นภาวะที่ผู้บริหารมีข้อมูลมากกว่าผู้ใช้งบการเงิน (ที่มีใช้ผู้บริหาร) การมีข้อมูลที่มากกว่านี้ทำให้เกิดความได้เปรียบในการตัดสินใจทางธุรกิจในการการค้าที่เกิดขึ้นหรือที่กำลังจะเกิดขึ้น เช่น การตัดสินใจซื้อหรือขายหุ้นของกิจการ เป็นต้น นอกจากนี้ประโยชน์ที่เห็นได้ชัดอีกประการหนึ่งของการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงานคือ การที่ผู้ใช้งบการเงิน (ที่มีใช้ผู้บริหาร) สามารถเข้าถึงข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงานได้ มีส่วนช่วยในการลดความไม่เท่าเทียมกันของข้อมูลระหว่างผู้บริหารกิจการและผู้ลงทุนประเภทที่เรียกว่า Moral Hazard ซึ่งเป็นภาวะที่ผู้บริหารมีข้อมูลเกี่ยวกับการพิจารณาว่าตนสามารถบริหารกิจการให้มีผลการดำเนินงานบรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้ตามข้อตกลงในการบริหารงานหรือไม่ ในขณะที่ผู้ใช้งบการเงิน (ที่มีใช้ผู้บริหาร) ไม่มีข้อมูลดังกล่าว ซึ่งเป็นการเปิดโอกาสให้ผู้บริหารสามารถอ้างเหตุผลอื่นเพื่อนำมาอธิบายถึงกรณีที่ไม่สามารถบริหารกิจการให้มีผลการดำเนินงานและฐานะการเงินตามที่ได้ตั้งเป้าหมายไว้ได้

ประการที่สอง ประโยชน์ที่เห็นได้ชัดเจนประการหนึ่งของข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงานคือการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงานแต่ละส่วนไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินนั้นมีส่วนช่วยเพิ่มคุณค่าของงบการเงินเกี่ยวกับลักษณะเชิงคุณภาพด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ (Relevance) โดยเฉพาะในส่วนที่เป็นคุณสมบัติด้านการวัดความเสี่ยงถึงสิ่งที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต (Predictive Value) เนื่องจากทำให้ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบรายละเอียดของแต่ละส่วนงานดำเนินงาน มีการลงทุนในสินทรัพย์และจัดหาเงินจากการกู้ยืมเป็นเงินเท่าไร และส่วนงานดำเนินงานดังกล่าวก่อให้เกิดรายได้และผลกำไรเป็นจำนวนเงินเท่าใด ผลกำไรหรือผลขาดทุนรวมของกิจการได้รับอิทธิพลจากส่วนงานดำเนินงานใด ส่วนงานดำเนินงานใดมีสินทรัพย์ผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวมมากที่สุด ส่วนงานดำเนินงานใดก่อให้เกิดผลขาดทุนมากที่สุด และ

ในอนาคตส่วนงานดำเนินงานใดมีแนวโน้มที่จะถูกยกเลิกโดยฝ่ายบริหารเนื่องจากก่อให้เกิดผลขาดทุนมากที่สุด เป็นต้น นอกจากนี้ ข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงานแต่ละส่วนยังช่วยเพิ่มคุณค่าของรายงานทางการเงินในลักษณะของการให้คำยืนยันถึงสิ่งที่เคยได้รับการคาดการณ์ไว้ในอดีต (Confirmatory Value) อีกด้วย กล่าวคือ การเปิดเผยข้อมูลของส่วนงานดำเนินงานแต่ละส่วนทำให้เห็นรายละเอียดของผลกำไรหรือผลขาดทุนของส่วนงาน ตลอดจนสินทรัพย์และหนี้สินของส่วนงานดำเนินงานแต่ละส่วนว่ามีการเพิ่มขึ้นหรือลดลงสอดคล้องกับการคาดการณ์ในอดีตหรือไม่

ประการที่สาม กิจการจะนำเสนอข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงานต่าง ๆ ซึ่งมีความสัมพันธ์กับรายงานภายในที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์ด้านการบริหาร ซึ่งจะส่งผลให้ผู้ลงทุนหรือเจ้าสัวได้รับข้อมูลที่ช่วยให้สามารถพิจารณาผลการดำเนินงานของกิจการจากมุมมองเดียวกันกับผู้บริหาร ตลอดจนจะทำให้ผู้ลงทุนได้รับข้อมูลผลการดำเนินงานของกิจการที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากยิ่งขึ้น คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศยังมีความเห็นว่าการใช้มุมมองของฝ่ายบริหารจะช่วยแก้ไขปัญหเกี่ยวกับกิจการที่มีส่วนงานเพียงส่วนเดียว เนื่องจากโดยทั่วไปแล้ว กิจการส่วนใหญ่มักมีการแยกองค์ประกอบของการดำเนินงานทางธุรกิจโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อจัดทำและนำเสนอรายงานเพื่อนำมาใช้ในการบริหารงานภายในกิจการ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งคือ ในปัจจุบันมีกิจการจำนวนมากที่มีการแยกส่วนประกอบของการดำเนินงานทางธุรกิจ ตลอดจนจัดทำรายงานภายในแยกตามส่วนงานดำเนินงานดังกล่าวเสนอต่อผู้บริหาร เพื่อประกอบการตัดสินใจ คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศมีความเห็นว่าการนำเสนอรายงานโดยใช้เกณฑ์เช่นเดียวกับการนำเสนอรายงานภายในกิจการจะช่วยให้ผู้จัดทำงบการเงินสามารถสื่อสารกับผู้ลงทุนและผู้ใช้งบการเงินอื่น ๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

ประการที่สี่ กิจกรรมจะสามารถรายงานข้อมูลที่มีความสอดคล้องมากยิ่งขึ้นกับข้อมูลในส่วนอื่นของรายงานประจำปี เช่น บทสรุปของฝ่ายบริหาร หรือบทวิเคราะห์ของฝ่ายบริหาร เป็นต้น คุณค่าในการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้รับก็จะมากขึ้นด้วย เนื่องจากมีความสอดคล้องกับการจัดโครงสร้างองค์กรของกิจการและภาพรวมในการสื่อสารด้านการเงิน การบูรณาการในลักษณะนี้จะช่วยเพิ่มความเข้าใจของผู้อ่านงบการเงินทั้งในส่วนของคุณค่าทางการเงินของส่วนงานดำเนินงานต่าง ๆ ตลอดจนบทสรุปของฝ่ายบริหาร

ประการสุดท้าย การที่ TFRS 8 อนุญาตให้กิจการสามารถนำเสนอข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงานในหมายเหตุประกอบงบการเงินได้โดยใช้ตัวเลขเดียวกับตัวเลขที่ใช้ภายในกิจการ ซึ่งได้รับการจัดทำขึ้นโดยใช้เกณฑ์ด้านบัญชีบริหาร (ซึ่งอาจมีความแตกต่างจากข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินได้นั้น) ช่วยลดขั้นตอนการนำเสนอข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงานให้เหลือเพียงขั้นตอนเดียว เนื่องจากข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงานของกิจการสามารถนำไปใช้ได้ทั้งในการจัดทำรายงานภายในและภายนอกกิจการ นอกจากนี้ กิจการสามารถนำเสนอข้อมูลส่วนงานดำเนินงานได้มากขึ้นในการนำเสนองบการเงินระหว่างกาล เนื่องจากข้อมูลที่นำมาเปิดเผยนั้นมีพื้นฐานบนการนำเสนอรายงานที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์ภายในกิจการ กิจการจะสามารถนำเสนอข้อมูลส่วนงานดำเนินงานในงบการเงินระหว่างกาลได้ทันเวลามากยิ่งขึ้นโดยมิได้ก่อให้เกิดต้นทุนที่สูงขึ้น

ต้นทุนของข้อมูลส่วนงานดำเนินงาน

ในปัจจุบัน กิจการสามารถตัดสินใจได้ด้วยตัวเองว่ากิจการมีส่วนงานที่เสนอรายงานประเภทใดบ้าง และมีส่วนงานจำนวนเท่าใด โดยพิจารณาจากมุมมองของผู้บริหารเป็นหลัก ถึงแม้ว่าข้อมูลส่วนงานดำเนินงานมีประโยชน์ดังกล่าวข้างต้นแล้วก็ตาม ต้นทุนในการนำเสนอข้อมูลส่วนงานดำเนินงาน ดังนี้

1. กิจการอาจต้องวัดค่ารายการแต่ละบรรทัดที่ใช้ในการนำเสนอข้อมูลทางการเงินแยกตามส่วนงานดำเนินงานแต่ละส่วนด้วยเกณฑ์เดียวกับใช้ในการจัดทำรายงานนำเสนอต่อผู้บริหาร เพื่อประเมินผลการปฏิบัติงานและจัดสรรทรัพยากร ซึ่งอาจแตกต่างจากการวัดมูลค่าของรายการแต่ละบรรทัดตามหลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินที่เสนอประสงค์ทั่วไป (General-purposed Financial Statements) เพื่อนำเสนอต่อบุคคลภายนอก ดังนั้น การใช้ข้อมูลของฝ่ายบริหารเป็นเกณฑ์ในการนำเสนอข้อมูลทางการเงินแยกตามส่วนงาน อาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินไม่สามารถทำความเข้าใจเกี่ยวกับการวัดค่ารายการแต่ละบรรทัดตามเกณฑ์ที่ใช้ในการบริหารงานภายในของกิจการ ซึ่งอาจไม่เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตลอดจนการวัดค่าการเชื่อมโยงระหว่างข้อมูลที่นำเสนอเกี่ยวกับส่วนงานในแต่ละส่วนกับข้อมูลอื่นที่นำเสนอในงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับภาระทยอยออกจากตัวเลขที่จัดทำขึ้นตามเกณฑ์ด้านบัญชีบริหารไปเป็นตัวเลขในงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นข้อมูลที่สำคัญในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

2. บางครั้งการนำเสนอข้อมูลส่วนงานดำเนินงานโดยพิจารณาจากมุมมองของผู้บริหารเป็นหลัก ส่งผลให้การนำเสนอข้อมูลของส่วนงานดำเนินงานแต่ละส่วนที่อิงกับรายงานภายในของแต่ละกิจการอาจไม่สามารถนำมาเปรียบเทียบกับกิจการอื่น ซึ่งประกอบธุรกิจลักษณะเดียวกันได้ เพราะอาจมีมุมมองที่ในการบริหารงานภายในกิจการแตกต่างกัน ซึ่งจะนำไปสู่การสูญเสียความสามารถในการเปรียบเทียบกันได้ของข้อมูลระหว่างกิจการ นอกจากนี้ การเปลี่ยนแปลงส่วนงานที่เสนอรายงานในแต่ละปีตามดุลยพินิจของผู้บริหาร รวมทั้งการปรับโครงสร้างองค์กรภายในที่เกิดขึ้นเป็นประจำอาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินภายนอกขาดข้อมูลที่แสดงถึงแนวโน้มใน

อนาคตของข้อมูลทางการเงินในแต่ละส่วนงานดำเนินงาน ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงส่วนงานที่เสนอรายงานในแต่ละปีอีกด้วย

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

ข้อกำหนดของ TFRS 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงานที่กำหนดให้กิจการนำเสนอข้อมูลทางการเงินของส่วนงานดำเนินงาน โดยพิจารณาจากมุมมองของผู้มีอำนาจตัดสินใจสูงสุดด้านการดำเนินงานเป็นหลักนั้น เป็นข้อกำหนดที่ก่อให้เกิดประโยชน์มากในการเพิ่มประสิทธิภาพของกลไกการทำงานของตลาดทุน เพราะช่วยลดระดับของความไม่เท่าเทียมกันของข้อมูลระหว่างผู้บริหารกิจการและผู้ใช้งบการเงิน (ที่มีใช้ผู้บริหาร) ข้อมูลส่วนงานดำเนินงานจะช่วยเพิ่มความโปร่งใส และช่วยส่งเสริมให้เกิดการตัดสินใจลงทุนที่ดีขึ้นในวงกว้างได้ ในขณะที่กิจการเป็นผู้รับภาระด้านเวลาและค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บสถิติข้อมูลตลอดจนการเปิดเผยตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ทั้งนี้หากพิจารณาถึงแนวโน้มของการเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินแล้ว จะพบว่าข้อกำหนดเกี่ยวกับการเพิ่มระดับของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินมีแนวโน้มเพิ่มมากขึ้น ซึ่งจะเห็นได้ว่าข้อมูลที่กำหนดให้เปิดเผยเพิ่มเติมเหล่านี้เป็นข้อมูลที่เดิมทีแล้วจะเป็นที่ทราบกันเฉพาะในกลุ่มของ

ผู้บริหารระดับสูงเท่านั้น โดยที่ผู้ลงทุน (ที่มีใช้ผู้รับราชการ) ไม่มีโอกาสเข้าถึงข้อมูลเหล่านี้ การเตรียมพร้อมของกิจการ คือการทำความเข้าใจข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินอย่างถ่องแท้ เพื่อจะได้เตรียมพร้อมข้อมูลที่ถูกต้อง ครบถ้วนและเพียงพอแก่การรับรู้รายการ และวัดมูลค่า รวมทั้งเปิดเผยข้อมูลได้อย่างถูกต้องตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เอกสารอ้างอิง

- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และ ศิลปพร ศรีจันทเพชร. (2554). *ทฤษฎีการเงิน*. กรุงเทพฯ.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2555). *มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน*.
- Board, I. F. (2013). *International Financial Reporting Standards 8 Operating Segments*. London: IFRS Foundation.
- Godfrey, J., Hodgson, A., Tarca, A., Hamilton, J., & Holmes, S. (2010). *Accounting Theory 7th edition*. Milton Qld: John Wiley & Sons Australia, Ltd.
- Scott, W. R. (2012). *Financial Accounting Theory 6th edition*. Toronto: Pearson.