

บทความจาก : คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี

# ข่าวสารเพื่อสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย

ในช่วงที่ผ่านมา มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (มาตรฐานฯ) ในประเทศไทยมีการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง ซึ่งผู้สนใจอาจสังเกตได้จาก มาตรฐานฯ มีการวงเล็บต่อท้ายว่า “(ปรับปรุง 2552)” หรือ “(ปรับปรุง 2555)” และฉบับที่จะปรับปรุงต่อเนื่องในอนาคต (คาดว่าจะมีอีกหลายครั้ง โปรดติดตาม) จึงอาจทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีหรือผู้มีส่วนเกี่ยวข้องของเกิดข้อสงสัยและคำถามเกี่ยวกับการจัดทำมาตรฐานฯ ดังนั้น คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี (“คณะกรรมการฯ”) จึงได้สรุปข้อมูลการจัดทำมาตรฐานฯ เพื่อชี้แจงให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ได้รับความรู้ความเข้าใจที่ถูกต้องเกี่ยวกับการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย ดังนี้

## 1. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (Thai Financial Reporting Standards – TFRSs)

ปัจจุบันมาตรฐานฯ ของไทยแบ่งเป็น 2 ชุด คือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for PAEs) หรือที่นักบัญชีส่วนใหญ่เรียกกันว่า มาตรฐานฯชุดใหญ่ และมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) หรือ มาตรฐานฯชุดเล็ก

TFRS for PAEs เป็นมาตรฐานฯ ที่แปลมาจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards – IFRSs) เพื่อให้มาตรฐานฯ ของไทยเป็นที่ยอมรับในระดับสากล ในการจัดทำมาตรฐานฯ ตาม IFRS คณะกรรมการฯ ต้องศึกษาถึงความเหมาะสมและความพร้อมของกิจการในประเทศไทยในการนำมาตรฐานฯ มาถือปฏิบัติ ในระยะเริ่มแรกการแปลมาตรฐานฯ จะใช้ ฉบับ 2005 IFRS Bound Volume หรือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศฉบับรวมเล่มที่มีผลบังคับใช้ในปี ค.ศ.2005 เป็นต้นฉบับ แต่ช่วงแรก

คณะกรรมการฯ ไม่ได้นำ IFRS มาแปลทุกฉบับ จะเลือกเฉพาะฉบับที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจในประเทศไทยเท่านั้น

ต่อมา ในปี 2550 คณะกรรมการฯ ได้ปรับปรุงมาตรฐานฯ เกือบทั้งหมดของไทย ตามฉบับ 2006 IFRS Bound Volume เพื่อให้มาตรฐานฯ ของไทยเป็นที่ยอมรับมากยิ่งขึ้นและธุรกิจสามารถปรับปรุงการทำงานให้ทันการเปลี่ยนแปลงหลักการของมาตรฐานฯ โดยเมื่อคณะกรรมการฯ นำมาแปลเป็นมาตรฐานฯ ส่วนใหญ่จะระบุต่อท้ายด้วย “(ปรับปรุง 2550)” เนื่องจากกระบวนการปรับปรุงมาตรฐานฯ ในประเทศไทยทำในช่วงปี 2550 และเริ่มมีผลบังคับใช้ในปี 2551 อย่างไรก็ตาม มาตรฐานฯ บางฉบับที่ไม่เคยประกาศใช้ในประเทศไทยมาก่อนก็จะมีผลบังคับใช้ตั้งแต่ปี 2551 ดังนั้น **วงเล็บปีที่ปรับปรุงจึงมิได้หมายถึงปีที่มาตรฐานฯ มีผลบังคับใช้ในต่างประเทศแต่อย่างใด**

ในปี 2552 คณะกรรมการฯ เห็นควรให้มีการจัดเลขระบุฉบับมาตรฐานการบัญชีของไทยให้ตรงตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ทั้งนี้เพื่อให้มีความเป็นสากลและสะดวกในการเปรียบเทียบมาตรฐานฯ ของไทยกับ IFRS มากยิ่งขึ้น จึงได้มีการออกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี เพื่อจัดเลขมาตรฐานฯ ใหม่ และในปีเดียวกัน มาตรฐานฯ ของไทยก็ได้รับการปรับปรุงอีกครั้งตามฉบับ 2009 IFRS Bound Volume โดยมาตรฐานฯ ที่จัดทำและประกาศใช้นั้นส่วนใหญ่จะต่อท้ายด้วย “(ปรับปรุง 2552)” และมาตรฐานฯ ที่จัดทำนี้ส่วนใหญ่มีผลบังคับใช้ในประเทศไทย ในปี 2554

ล่าสุดในปี 2555 คณะกรรมการฯ ได้นำมาตรฐานฯ ทั้งหมดของประเทศไทยมาปรับปรุงใหม่ เพื่อให้เป็นไปตามฉบับรวมเล่มปี ค.ศ.2012 (2012 IFRS Bound Volume (Blue book)) และให้มีผลบังคับใช้ในปี 2557 เป็นต้นไป ยกเว้น TFRS4 เรื่อง สัญญาประกันภัย เท่านั้นที่ให้ผลบังคับใช้ในปี 2559 มาตรฐานฯชุดนี้จะต่อท้ายด้วย “(ปรับปรุง



PAGE

12

No.20

2555)” ตามช่วงเวลาส่วนใหญ่ที่คณะกรรมการฯ ดำเนินการปรับปรุง อย่างไรก็ตาม หากมาตรฐานฉบับใดที่ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงในสาระสำคัญมากนัก คณะกรรมการฯ เห็นควรให้ผู้ประกอบการถือปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ฉบับ “ปรับปรุง 2552” ต่อไป ดังนั้น หากจะนำมาตรฐานฉบับใดมาถือปฏิบัติขอให้สังเกตในส่วนของวันที่ปฏิบัติที่ระบุในมาตรฐานฯ แต่ละฉบับว่ามีผลบังคับใช้ในปีใด และสามารถนำมาถือปฏิบัติก่อนกำหนดได้หรือไม่ รวมถึงพิจารณาแนวทางปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงให้ถูกต้องตามที่มาตรฐานฯ นั้นกำหนดไว้

ในส่วนประเด็นของชื่อมาตรฐานฯ ที่มีทั้ง “มาตรฐานการบัญชี” (Thai Accounting Standards-TAS) และ “มาตรฐานการรายงานทางการเงิน” (Thai Financial Reporting Standards-TFRS) นั้น คณะกรรมการฯ ขอชี้แจงว่า **ไม่ได้มีความหมายแตกต่างกัน** เพียงแต่ IFRS ประกอบไปด้วยมาตรฐานฯ 2 ส่วน คือ

1. มาตรฐานฉบับเก่าที่เริ่มแรกพัฒนาโดย The Board of the International Accounting Standard Committee (IASB) ซึ่งมาตรฐานที่จัดทำออกมาจะเรียกว่า International Accounting Standards (IASs) เมื่อประเทศไทยนำมาแปลจะเรียกชื่อว่า “มาตรฐานการบัญชี” (Thai Accounting Standards-TAS) ต่อมาเมื่อมีการปรับปรุงในภายหลัง ก็ยังคงชื่อเดิมไว้

2. มาตรฐานฉบับที่ออกใหม่โดย International Accounting Standards Board (IASB) ที่เข้ามาดำเนินงานแทน IASB ในช่วงหลังปี 2001 และได้เปลี่ยนชื่อมาตรฐานฯ ให้เป็น International Financial Reporting Standards (IFRSs) เมื่อประเทศไทยนำมาแปลจึงเรียกชื่อเป็น “มาตรฐานการรายงานทางการเงิน” (Thai Financial Reporting Standards-TFRS)

สำหรับ TFRS for NPAEs ถือเป็นมาตรฐานฯ ที่ประเทศไทยจัดทำขึ้นเอง เพื่อให้เหมาะสมกับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และสามารถนำไปปฏิบัติได้ภายใต้สภาพแวดล้อมทางธุรกิจของประเทศไทย ยกเว้นเรื่องหรือประเด็นใดทางบัญชีที่ไม่ได้มีการกำหนดแนวทางปฏิบัติไว้ใน TFRS for NPAEs กิจการจะต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 5 ของ TFRS for NPAEs โดยอ้างอิงและพิจารณาจากแหล่งต่างๆ ตามลำดับ ดังนี้ คือ พิจารณาข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่ระบุไว้ใน TFRS for NPAEs สำหรับเรื่องที่เกี่ยวข้องและเกี่ยวข้องกันเป็นลำดับแรก หากไม่มีการกล่าวไว้ ลำดับถัดมาให้พิจารณาจากลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน คำนิยามและการรับรู้รายการ และการวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน ที่ระบุไว้ในกรอบแนวคิดของ TFRS for NPAEs แต่หาก

ยังไม่มีกรกล่าวไว้ สุดท้ายให้พิจารณาจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRS for PAEs) ในเรื่องเฉพาะรายการนั้นๆ ทั้งฉบับ ตามลำดับ ทั้งนี้ในปัจจุบัน TFRS for NPAEs ยังไม่มีการปรับปรุงใดๆ

อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่เกิดกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ประสงค์ที่จะจัดทำรายงานทางการเงินตาม TFRS for PAEs หรือ มาตรฐานชุดใหญ่ ก็สามารถทำได้ แต่จะต้องนำมาถือปฏิบัติทุกฉบับ โดยปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ

## 2. การตีความมาตรฐานฯ

ทั้ง “การตีความมาตรฐานการบัญชี” และ “การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน” เป็นมาตรฐานฯ เช่นเดียวกัน โดยการตีความมาตรฐานฯ เปลี่ยนจากการตีความมาตรฐานการบัญชี (Standing Interpretation Committee - SIC) และการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (International Financial Reporting Interpretations Committee - IFRIC) การตีความมาตรฐานฯ นี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (โปรดดูนิยามศัพท์ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่องนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด) การตีความมาตรฐานฯ เป็นเสมือนการขยายความมาตรฐานฯ ต่างๆ ที่เคยออกมาแต่อาจยังไม่ชัดเจน หรือนวัตกรรมของธุรกรรมใหม่ๆ ทำให้ต้องอาศัยการตีความมาตรฐานฯ มาช่วย โดยการตีความ จะมีผลบังคับใช้กับกิจการที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินชุดใหญ่ (TFRS for PAEs) เท่านั้น

ในขณะที่กิจการที่ใช้ “มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ” (TFRS for NPAEs) ไม่จำเป็นต้องนำการตีความมาตรฐานฯ มาใช้ เนื่องจาก การตีความมาตรฐานฯ กำหนดขึ้นจากหลักการอ้างอิง TFRS for PAEs เพื่อขยายความมาตรฐานชุดใหญ่ ทั้งนี้ขอย้ำอีกครั้งว่า สำหรับ NPAEs รายใดที่มีประเด็นทางบัญชีที่ไม่ได้มีการกำหนดแนวทางปฏิบัติไว้ใน TFRS for NPAEs กิจการจะต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีตามที่กำหนดไว้ในบทที่ 5 ของ TFRS for NPAEs ตามที่ได้อธิบายไว้ข้างต้นนะค่ะ

สำหรับฉบับนี้ คงต้องจบเนื้อหาเพียงเท่านี้ก่อน แต่รายละเอียดทิศทางการปรับปรุงมาตรฐานฯ ในประเด็นอื่นๆ ที่เกิดขึ้นในปัจจุบันและอนาคตอันใกล้นี้ยังมีอีกมาก ซึ่งจะเป็นเช่นไรนั้น ทางคณะกรรมการฯ จะได้นำข่าวสารมาแจ้งให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรับทราบในโอกาสต่อไป โปรดติดตามอย่างต่อเนื่องนะค่ะ

