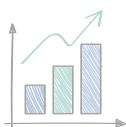




# เคล็ด (ไม่) ลับ

## เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน



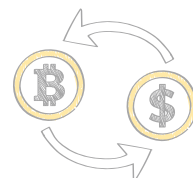
ทุกคนคงรู้กันดีว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงิน (หรือหลายคนเรียกว่า “IFRS”) มีความสำคัญอย่างไร สำหรับการประกอบวิชาชีพด้านบัญชี ไม่ว่าจะเป็นผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี รับอนุญาต/ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่ปรึกษาทางธุรกิจ หรือแม้แต่ผู้บริหาร หรือเจ้าของกิจการสำหรับกิจการที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) เนื่องจากมาตรฐานฯ ที่ถือได้ว่าเป็นเสมือนคัมภีร์ที่จะบอกถึงกฎกติกาว่าเราต้องทำอะไรกับรายการทางบัญชีนั้น ๆ บ้าง เช่น กิจการซื้อคอมพิวเตอร์มา 1 เครื่อง กิจการจะสามารถรับรู้คอมพิวเตอร์ในงบการเงินได้เมื่อไหร่ รับรู้ที่จำนวนเงินเท่าใด และภายหลังใช้งานแล้วจะแสดงมูลค่าใด และแสดงอย่างไร เป็นต้น

เรามาลองคิดกันดูเล่น ๆ นะครับว่า

หากพวกเราไม่มีกฎกติกาทางบัญชี (มาตรฐานการรายงานทางการเงิน : IFRS) เป็นหลักการกำกับไว้ รายการทางบัญชีต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นคงมีรูปแบบการรับรู้รายการที่หลากหลาย หรือเงื่อนไขการรับรู้รายการคงมีความแตกต่างกันไปในแต่ละกิจการสุดแล้วแต่ว่ารูปแบบหรือเงื่อนไขใดจะส่งผลให้งบการเงินที่จัดทำขึ้นนั้นเป็นไปตามที่ผู้บริหารอยากเห็นหรือต้องการให้เป็น หากเป็นเช่นนั้นข้อมูลในงบการเงินคงไม่มีความหมายหรือไม่ประโยชน์ต่อผู้บริหาร นักลงทุน รวมถึงผู้ใช้งบการเงินอื่น ๆ ในการตัดสินใจ ด้วยเหตุนี้เอง IFRS จึงมีบทบาทที่สำคัญอย่างมากต่อวิชาชีพบัญชีของเรา

แต่ด้วย IFRS นั้น มีเนื้อหาที่ค่อนข้างยากและซับซ้อน รวมถึงมีจำนวนหลายฉบับและหลายเวอร์ชัน (ฉบับปรับปรุง) จึงอาจส่งผลให้ผู้ใช้งบการเงินฯ ส่วนใหญ่เกิดความสับสน และคิดว่าเป็นเรื่องเข้าใจยาก และรู้สึกท้อตั้งแต่ยังไม่ได้เปิดอ่าน IFRS เลยด้วยซ้ำ

วันนี้ฝ่ายวิชาการจึงขอแนะนำเคล็ด (ไม่) ลับ เกี่ยวกับ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งได้รวบรวมประเด็นคำถามจากสมาชิกที่ได้สอบถามกันเข้ามา เพื่อช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินฯ เข้าใจและสามารถนำมาตราฐานฯ ไปใช้ได้จริงในการทำงาน รวมถึงผู้ที่กำลังอยู่ระหว่างการสอบ CPA จะได้ทราบว่า จะอ่าน IFRS ยังไงดีให้ประหยัดเวลา สนุกและเพลิดเพลินกับการอ่าน IFRS



## เคล็ด (ไม่) ลับ เรื่องที่ 1



เราจะรู้ได้อย่างไรว่าการจัดทำงบการเงินแต่ละปีจะต้องใช้ TFRS ฉบับปรับปรุงปีใด ?

“

การจัดทำงบการเงินปีใด  
เราจะต้องใช้ TFRS  
ฉบับปรับปรุงก่อนหน้า 1 ปี  
(ปีที่ต้องการจัดทำ  
งบการเงิน ลบ 1) เสมอ

”

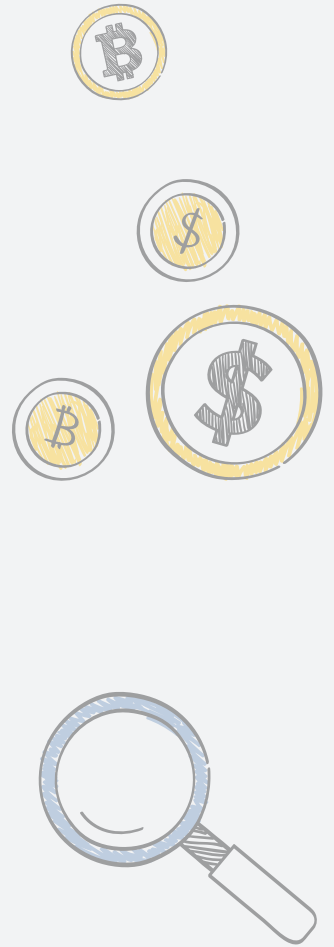


ยกตัวอย่างเช่น

หากกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (“กิจการ”) ต้องจัดทำงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2562 กิจการต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับปรับปรุง 2561 (ก่อนหน้า 1 ปี (ปีที่ต้องการจัดทำงบการเงิน ลบ 1) นั้นเอง

**DID  
YOU  
KNOW?**

“ปรับปรุง xxxx” xxxx คือ ตัวเลขที่บอกว่า TFRS แปรจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ต่างประเทศปีใด เช่น ฉบับปรับปรุง 2561 หมายความว่า TFRS แปรจาก IFRS ตาม Bound Volume 2018 เป็นต้น



## เคล็ด (ไม่) ลับ เรื่องที่ 2



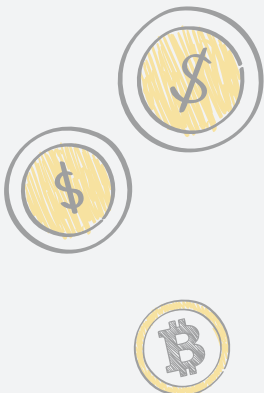
TFRS ออกฉบับปรับปรุงใหม่ทุกปี แบบนี้ผู้ใช้มาตรฐานฯ ก็ต้องมานั่งอ่าน TFRS ทุกฉบับใหม่ทุกปีเลยสิ ?

“

ใช่ครับ ผู้ใช้มาตรฐานฯ  
ต้องอ่าน TFRS ใหม่ทุกปี  
แต่ไม่ใช่ว่าต้องเริ่มอ่าน TFRS  
ทุกฉบับ รวมถึงในแต่ละฉบับ  
ก็ไม่ใช่ว่าต้องอ่านใหม่  
ทุกย่อหน้าครับ

”

แล้วเราจะรู้ได้ยังไงล่ะว่าฉบับไหนและย่อหน้าไหนบ้างที่ยังไม่จำเป็นต้องอ่าน คำตอบคือให้ดูที่หน้าที่เรียกว่า “คำแถลงการณ์” ซึ่งจะอยู่ด้านหน้าของ TFRS แต่ละฉบับ ซึ่งในแต่ละปีเราสามารถแบ่งกลุ่มของการปรับปรุง TFRS ได้เป็น 2 กลุ่มใหญ่ คือ





 กลุ่มของการปรับปรุง TFRS แบ่งได้ 2 กลุ่ม ดังนี้

รายการ	(1) กลุ่มปรับปรุงรูปแบบการอ้างอิงปี พ.ศ.	(2) กลุ่มปรับปรุงเนื้อหาหรือหลักการ + ปรับปรุงรูปแบบการอ้างอิงปี พ.ศ.
ข้อความที่ระบุอยู่ในคำแถลงการณ์	“โดยปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น” เท่านั้น	“โดยปรับปรุง/เพิ่ม/ตัดย่อหน้าที่ xxx และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น”
ความหมาย	“TFRS ฉบับนั้นไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงเนื้อหาใด ๆ ทั้งสิ้น (ทุกอย่างยังคงเหมือนเดิมกับฉบับปรับปรุงปีก่อนหน้า)”	“TFRS ฉบับนั้นมีการเปลี่ยนแปลงเนื้อหาหรือหลักการจากฉบับปรับปรุงปีก่อนหน้า โดยการเปลี่ยนแปลงนั้นจะมีอยู่ด้วยกัน 3 รูปแบบ ประกอบด้วย (1) การปรับปรุงย่อหน้าที่มีอยู่เดิม (2) การเพิ่มย่อหน้าใหม่ และ (3) การตัดย่อหน้าเดิม” บวกกับ “การปรับปรุงรูปแบบการอ้างอิงปี พ.ศ.”
สาเหตุของการปรับปรุง	การปรับปรุงของกลุ่มนี้จะเป็นการปรับปรุงรูปแบบการอ้างอิงปี พ.ศ. (คำว่า “ปรับปรุง xxxx”) ที่อยู่ตรงชื่อของ TFRS เท่านั้น เช่น แก้ไขจากเดิม “ปรับปรุง 2560” เป็น “ปรับปรุง 2561” เป็นต้น	การปรับปรุงของ 3 รูปแบบที่กล่าวข้างต้นมักเกิดขึ้นเนื่องจาก 2 สาเหตุ คือ (1) มี TFRS ฉบับใหม่เกิดขึ้น: ส่งผลให้ TFRS ที่เกี่ยวข้องต้องทำการแก้ไขให้สอดคล้องกับ TFRS ฉบับใหม่ (2) TFRS ฉบับนั้นๆ มีการเพิ่มเติม/แก้ไขหลักการ เพื่อให้สอดคล้องกับธุรกรรม หรือประเด็นปัญหาในทางปฏิบัติให้มากขึ้น

## เคล็ด (ไม่) ลับ เรื่องที่ 2 ต่อ



TFRS ออกฉบับปรับปรุงใหม่ทุกปี แบบนี้ผู้ใช้มาตรฐานฯ ก็ต้องมานั่งอ่าน TFRS ทุกฉบับใหม่ทุกปีเลยสิ ?

**DID YOU KNOW?**

ในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี มีสรุปการปรับปรุง TFRS ในแต่ละปี โดยแบ่งออกเป็นกลุ่มของการปรับปรุง พร้อมบทสรุปของการปรับปรุงในแต่ละฉบับ เพื่อให้ผู้ใช้มาตรฐานฯ สามารถทำความเข้าใจล่วงหน้าก่อนวันมีผลบังคับใช้จริง สามารถดูได้ในส่วนของ “มาตรฐานการรายงานทางการเงิน” ตามลิงก์ <http://www.tfac.or.th/Article/Detail/94713>

การที่ท่านรู้ว่า TFRS ที่ปรับปรุงในแต่ละปีนั้นอยู่ในกลุ่มใดระหว่างกลุ่ม (1) หรือ (2) จะช่วยให้ท่านประหยัดเวลาในการศึกษาและทำความเข้าใจ เพราะท่านรู้แล้วว่าจะให้ความสำคัญและเวลาศึกษากับกลุ่ม (2) มากกว่า (เพราะกลุ่ม (1) ไม่ได้ปรับปรุงใด ๆ เลยนี่หน้า)

“คำแถลงการณ์” มีประโยชน์มากกว่าที่คุณคิด

- (1) นอกจากคำแถลงการณ์จะบอกกลุ่มของการปรับปรุงแล้ว ประโยชน์แฝงที่ตามมาคือ เวลาเราอ่าน TFRS เราไม่จำเป็นต้องอ่านเริ่มต้นที่ย่อหน้า 1 ใหม่ทุกครั้ง (ซึ่งเป็นย่อหน้าที่ทุกคนน่าจะจำกันได้มากที่สุด) แต่จะอ่านเฉพาะย่อหน้าที่มีการปรับปรุง/เพิ่ม/ตัดย่อหน้า ที่ระบุอยู่ในคำแถลงการณ์ก็เพียงพอแล้ว (\*\*\*\*แต่จะทำแบบที่ผมบอกได้ คุณต้องเคยอ่านและเข้าใจ TFRS ฉบับนั้นจนจบเล่มมาสักครั้งก่อนนะครับ คุณถึงสามารถทำแบบที่ผมบอกได้)
- (2) ประโยชน์อีกข้อคือ คำแถลงการณ์จะช่วยบอกคุณว่าตอนนี้ TFRS ที่คุณอ่านอยู่นั้นแปลมาจาก IFRS ของ Bound volume ได้เพื่อที่คุณจะได้นำมาใช้สำหรับการจัดทำงบการเงินได้ถูกรอบปีบัญชีครับ (ถ้าง..ลองย้อนกลับไปอ่าน เคล็ด(ไม่)ลับ เรื่องที่ 1 นะครับ)

## เคล็ด (ไม่) ลับ เรื่องที่ 3



TFRS มีความซับซ้อน เนื้อหาก็ค่อนข้างเยอะ เราจะมีการใช้งานอย่างไรเวลาที่เรามีปัญหาในทางปฏิบัติ ?

“ เราต้องเข้าใจก่อนว่าปัญหาในทางปฏิบัติเกี่ยวกับวิธีการบัญชีที่เกิดขึ้นนั้นเกี่ยวข้องกับ TFRS ฉบับใด หลังจากนั้น ก็ไปพิจารณาต่อว่าปัญหาดังกล่าวอยู่ในส่วน (องค์ประกอบ) ใดของ TFRS ฉบับนั้น ”

TFRS โดยส่วนใหญ่แล้ว TFRS คือหนังสือหนึ่งเล่มที่จะมีโครงสร้างของเนื้อหาที่คล้ายคลึงกันในแต่ละเล่มซึ่งโครงสร้างเนื้อหาของ TFRS โดยส่วนใหญ่ จะมีประกอบด้วย



# เคล็ด (ไม่) ลับ เรื่องที่ 3 ต่อ



TFRS มีความซับซ้อน เนื้อหาก็ค่อนข้างเยอะ: เราจะมีวิธีการใช้งานอย่างไรเวลาที่เรามีปัญหาในทางปฏิบัติ ?



ซึ่งหากเราเข้าใจว่า TFRS มีองค์ประกอบใดบ้าง เวลาใช้งานจริงตอนเกิดปัญหาในทางปฏิบัติ เราจะสามารถวิ่งไปหาคำตอบได้อย่างรวดเร็วขึ้น ยกตัวอย่างเช่น “กิจการมีธุรกรรมบัญชีอยู่ 1 รายการ ซึ่งไม่เคยเกิดขึ้นในกิจการมาก่อนเราลองมาดูเคล็ด (ไม่) ลับ”

## ขั้นแรก

เราต้องวิเคราะห์เนื้อหาของรายการก่อนว่าเรื่องดังกล่าว น่าจะเกี่ยวกับ TFRS ฉบับใด เช่น เรื่อง การรับรู้รายได้ เราก็ต้องอ่านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15



## ขั้นสอง

หลังจากนั้นก็ไปในส่วนของ “ขอบเขต” และ “คำนิยาม” ซึ่งจะระบุถึงความหมายของตัวละครของมาตรฐานฉบับนั้น เพื่อให้มั่นใจว่า รายการของเรา ต้องใช้ TFRS ฉบับนี้จริง ๆ ใช่หรือไม่



## ขั้นสาม

หากคำตอบในขั้นสอง คือ “ใช่” เราก็ไปหาคำตอบในสิ่งที่เราอยากรู้ เช่น จะรับรู้รายการได้เมื่อใด วัตถุประสงค์ค่าเท่าไร และอย่างไร ตัดรายการเมื่อไหร่ รวมถึงเราจะต้องเปิดเผยและแสดงรายการในงบการเงินอย่างไร

## DID YOU KNOW?

เนื่องด้วยความซับซ้อนและความยากของ TFRS ดังนั้นคณะกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชีภายใต้คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี จึงได้จัดทำคู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (“ซึ่งไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน”) ให้เป็นไปตาม TFRS ฉบับปรับปรุงที่ใช้อยู่ ณ ปัจจุบัน รวมถึงได้จัดทำตัวอย่างประกอบความเข้าใจต่าง ๆ หลายเรื่อง หากท่านรู้สึกว่าคุณอ่าน TFRS แล้วยังไม่เข้าใจ ลองมาอ่านคู่มืออธิบายฯ คุณจะได้รับ อาจทำให้เข้าใจมากขึ้นกว่าเดิม ทั้งนี้ ท่านสามารถดูคู่มืออธิบายฯ ได้ในเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี ตามลิงก์ <http://www.tfac.or.th/Article/Detail/67456>

หวังว่าบทความนี้จะ เป็นประโยชน์กับผู้ใช้มาตรฐานฯ ในการนำ TFRS ไปใช้งานจริงกันนะครับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอย่างเราๆ คงหลีกเลี่ยง TFRS กันไม่ได้ ดังนั้นลองหันมาเผชิญหน้าและหาทางรับมือกันดีกว่านะครับ ซึ่งหากเราจินตนาการว่า TFRS เหมือนหนังสือนวนิยายเล่มหนึ่งที่มีตัวละครแต่ละตัวว่าจะหมายถึงอะไร และคิดต่อว่าเมื่อไหร่ที่ตัวละครแต่ละตัวจะรับรู้รายการได้ มีการวัดมูลค่าอย่างไร และตัดรายการเมื่อไหร่ จนกระทั่งถึงการเปิดเผยข้อมูล เราก็สามารถเข้าใจมาตรฐานฉบับนั้นได้

แม้ว่า TFRS จะยากแต่ผมเชื่อว่าเราทุกคนทำได้ สุดท้ายอยากฝากไว้เพียงแค่ว่า “กรุงโรมไม่ได้สร้างเสร็จภายในวันเดียว” ฉะนั้น “การอ่าน TFRS ให้เข้าใจภายในวันเดียวก็ไม่สามารถทำได้” ฉะนั้น ดังนั้นต้องทำความเข้าใจและใช้เวลา รวมถึงหมั่นใช้งาน TFRS บ่อย ๆ นะครับ

โดย...ฝ่ายวิชาการด้านมาตรฐานการบัญชี

