

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๖๔/๒๕๕๘

เรื่อง กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง ๒๕๕๘)

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๕๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีนั้น ต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๔๒ (๓/๒๕๕๘) เมื่อวันที่ ๗ กันยายน พ.ศ. ๒๕๕๘ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๓๕/๒๕๕๗ เรื่อง กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง ๒๕๕๗)

ข้อ ๓ ให้ใช้กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง ๒๕๕๘) ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๘ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๕๘

ประสิทธิ์ เชื้อพานิช

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558)

คำแถลงการณ์

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี โดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้พิจารณา สภาพแวดล้อมธุรกิจในประเทศไทย และหลักการที่กำหนดไว้ในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินฉบับนี้ เพื่อให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ เรื่อง กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2557 (Conceptual Framework for Financial Reporting (Bound volume 2015 Consolidated without early application))

กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) นี้ ใช้แทนกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2557)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

บทนำ

วัตถุประสงค์และสถานะ

ขอบเขต

บทที่¹

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

¹ กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินฉบับนี้ยังไม่รวมบทที่ 2 เนื่องจากอยู่ระหว่างการยกร่างโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standard Board : IASB)

บทนำ

หลายกิจการทั่วโลกจัดทำและนำเสนองบการเงินสำหรับบุคคลภายนอก แม้งบการเงินของประเทศหนึ่งอาจคล้ายกับอีกประเทศหนึ่ง แต่มีความแตกต่างที่น่าจะเกิดจากสภาพแวดล้อมทางสังคมเศรษฐกิจ และกฎหมายที่แตกต่างกันและจากการที่ประเทศต่าง ๆ คำนึงถึงความต้องการของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มต่าง ๆ เมื่อประเทศเหล่านั้นวางข้อกำหนดของประเทศ

สภาพแวดล้อมที่แตกต่างกันได้นำไปสู่การใช้นิยามขององค์ประกอบของงบการเงินที่แตกต่างกัน เช่น สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่าย สภาพแวดล้อมที่แตกต่างกันยังได้ทำให้มีการใช้เกณฑ์ที่ต่างกันสำหรับการรับรู้รายการในงบการเงินและความนิยมใช้เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ต่างกััน ขอบเขตของงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินย่อมได้รับผลกระทบด้วยเช่นกัน

คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (“คณะกรรมการฯ”) จึงมุ่งมั่นที่จะลดความแตกต่างเหล่านี้โดยหาทางที่จะทำให้กฎระเบียบ มาตรฐานการบัญชีและกระบวนการเกี่ยวกับการจัดทำและนำเสนองบการเงินมีความสอดคล้องกัน 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 กรณีรัฐบาลอาจจะบุข้อกำหนดเพิ่มเติมหรือข้อกำหนดที่แตกต่างเพื่อวัตถุประสงค์ของรัฐบาล แต่ข้อกำหนดนี้ต้องไม่มีผลกระทบต่องบการเงินที่นำเสนอเพื่อประโยชน์ของผู้ใช้กลุ่มอื่น เว้นแต่ข้อกำหนดนั้นเป็นไปตามความต้องการของผู้ใช้เหล่านั้นด้วย

งบการเงินส่วนใหญ่ทำขึ้นตามแบบจำลองทางการบัญชีที่อิงกับต้นทุนในอดีตที่จะได้คืนและแนวคิดการรักษาระดับทุนทางการเงินที่ลงไปในรูปแบบของตัวเงิน แบบจำลองและแนวคิดอื่นอาจเหมาะสมกว่าเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการให้ข้อมูลที่มีประโยชน์สำหรับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจแม้ปัจจุบัน

ยังไม่มี การตกลงใดที่จะเปลี่ยนแปลงแบบจำลองที่ใช้อยู่ *กรอบแนวคิด* สำหรับการรายงานทางการเงินนี้ พัฒนาขึ้นเพื่อใช้กับแบบจำลองต่าง ๆ ทางการบัญชีและแนวคิดหลายแนวคิดเกี่ยวกับทุนและการรักษา ระดับทุน

วัตถุประสงค์และสถานะ

กรอบแนวคิด ฉบับนี้กำหนดแนวคิดที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินสำหรับผู้ใช้ ภายนอก วัตถุประสงค์ของ *กรอบแนวคิด* คือ

- 1) เพื่อช่วยคณะกรรมการฯ พัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินในอนาคตและทบทวนมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีอยู่
- 2) เพื่อช่วยคณะกรรมการฯ ส่งเสริมการทำให้กฎระเบียบ มาตรฐานการบัญชีและกระบวนการเกี่ยวกับการนำเสนองบการเงินสอดคล้องกันโดยให้เกณฑ์เพื่อลดวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เป็นทางเลือกตามที่ มาตรฐานการรายงานทางการเงินอนุญาต
- 3) เพื่อช่วยหน่วยงานกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินของประเทศพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินของประเทศ
- 4) เพื่อช่วยผู้จัดทำงบการเงินปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและจัดการกับประเด็นที่ยังไม่ได้ นำมาพิจารณากำหนดเป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 5) เพื่อช่วยผู้สอบบัญชีในการแสดงความเห็นว่างบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือไม่
- 6) เพื่อช่วยผู้ใช้งบการเงินตีความข้อมูลที่แสดงในงบการเงินซึ่งได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
- 7) เพื่อให้ข้อมูลแก่ผู้สนใจงานของคณะกรรมการฯ เกี่ยวกับแนวทางการกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

กรอบแนวคิด นี้ไม่ใช่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังนั้นจึงไม่ได้กำหนดมาตรฐานต่างๆ สำหรับ ประเด็นการวัดมูลค่าหรือการเปิดเผยข้อมูลในเรื่องใดเรื่องหนึ่ง *กรอบแนวคิด* นี้ไม่มีเรื่องใดที่อยู่เหนือกว่า มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

คณะกรรมการฯ ตระหนักว่า มีน้อยกรณีที่ความขัดแย้งอาจเกิดขึ้นระหว่าง *กรอบแนวคิด* กับมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใดฉบับหนึ่ง ในกรณีที่มีความขัดแย้ง ข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนั้นอยู่เหนือกว่าข้อกำหนดของ *กรอบแนวคิด* อย่างไรก็ตาม เนื่องจากคณะกรรมการฯ จะใช้ *กรอบแนวคิด* เป็นแนวทางในการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินในอนาคตและทบทวนมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีอยู่ จำนวนความขัดแย้งระหว่าง *กรอบแนวคิด* และมาตรฐานการรายงานทางการเงินต่างๆ จะลดลงเมื่อเวลาผ่านไป

กรอบแนวคิดจะมีการปรับปรุงเป็นครั้งคราวตามเกณฑ์ประสบการณ์ของคณะกรรมการฯที่ทำงานเรื่องนี้

ขอบเขต

กรอบแนวคิดนี้กำหนดเรื่อง

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

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

บทที่ 1 วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

บทนำ	วป 1
วัตถุประสงค์ ประโยชน์และข้อจำกัดของการรายงานทางการเงินเพื่อ วัตถุประสงค์ทั่วไป	วป 2
ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงาน สิทธิเรียกร้อง ต่อกิจการที่เสนอรายงานและการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิทธิ เรียกร้องนั้น	วป 12
ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง	วป 13
การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง	วป 15
ผลการดำเนินงานทางการเงินที่ถูกสะท้อนด้วยการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง	วป 17
ผลการดำเนินงานทางการเงินที่ถูกสะท้อนด้วยกระแสเงินสดในอดีต	วป 20
การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง ที่ไม่ได้เป็นผลจากผลการดำเนินงานทางการเงิน	วป 21

บทที่ 1 วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

บทนำ

วป 1 วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปเป็นพื้นฐานของกรอบแนวคิดส่วนอื่นของกรอบแนวคิด (แนวคิดกิจการที่เสนอรายงาน ลักษณะเชิงคุณภาพและข้อจำกัดของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ องค์ประกอบของงบการเงิน การรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การนำเสนอ และการเปิดเผยข้อมูล) กำหนดขึ้นอย่างมีเหตุมีผลจากวัตถุประสงค์ดังกล่าว

วัตถุประสงค์ ประโยชน์ และข้อจำกัดของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

วป 2 วัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป² คือ การให้ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงานที่มีประโยชน์ต่อผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ยืม หรือเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและในอนาคตเพื่อตัดสินใจเกี่ยวกับการให้ทรัพยากรแก่กิจการ การตัดสินใจเหล่านี้เกี่ยวกับการซื้อขาย หรือถือตราสารทุนและตราสารหนี้และการให้หรือชำระเงินกู้และสินเชื่อในรูปแบบอื่น

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

วป 4 ในการประเมินอนาคตของกระแสเงินสดรับสุทธิที่จะเข้าสู่กิจการ ผู้ลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นในปัจจุบันและอนาคตต้องการข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรของกิจการ สิทธิเรียกร้องต่อกิจการ และข้อมูลว่าฝ่ายบริหารและคณะกรรมการกำกับดูแล³ ของกิจการว่าได้แสดงความรับผิดชอบในการใช้ทรัพยากรของกิจการอย่างมีประสิทธิภาพและได้ประสิทธิผลเพียงใด ตัวอย่างของความรับผิดชอบ

² ในกรอบแนวคิดฉบับนี้ คำว่า รายงานทางการเงิน และการรายงานทางการเงิน หมายถึง รายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปและการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปถ้าไม่ระบุเจาะจงเป็นอื่น

³ ในกรอบแนวคิดฉบับนี้ คำว่า ฝ่ายบริหารหมายถึง ฝ่ายบริหารและคณะกรรมการกำกับกิจการหากไม่ระบุเจาะจงเป็นอื่น

รวมถึง การปกป้องทรัพยากรของกิจการจากผลกระทบของปัจจัยเชิงเศรษฐกิจในทางที่ไม่น่าพอใจ เช่น การเปลี่ยนแปลงราคาและเทคโนโลยี และการทำให้มั่นใจว่า กิจการปฏิบัติตามกฎหมาย กฎระเบียบและข้อกำหนดตามสัญญาที่เกี่ยวข้องกับกิจการ ข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติหน้าที่ตาม ความรับผิดชอบของฝ่ายบริหารเป็นประโยชน์สำหรับการตัดสินใจของผู้ลงทุน 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 คณะกรรมการฯจะหาวิธีที่จะให้ชุดข้อมูลซึ่งตรงกับความต้องการของผู้ใช้ หลักจำนวนสูงที่สุด แต่การเน้นความต้องการข้อมูลของผู้ใช้ส่วนใหญ่ไม่ได้เป็นการกีดกันกิจการที่ เสนอรายงานจากการให้ข้อมูลเพิ่มเติมที่มีประโยชน์ที่สุดต่อกลุ่มย่อยกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งของผู้ใช้หลัก ดังกล่าว
- วป 9 ฝ่ายบริหารของกิจการที่เสนอรายงานสนใจข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับกิจการเช่นกัน แต่ฝ่ายบริหาร ไม่จำเป็นต้องอาศัยรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปเพราะฝ่ายบริหารสามารถได้ข้อมูล ทางการเงินที่ต้องการจากภายในกิจการ
- วป 10 ผู้ใช้กลุ่มอื่น เช่น หน่วยงานกำกับดูแลและสาธารณชนนอกจากผู้ลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่น อาจ พบว่ารายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปมีประโยชน์ อย่างไรก็ตาม รายงานเหล่านั้นไม่ได้มี วัตถุประสงค์หลักเพื่อประโยชน์ของผู้ใช้กลุ่มอื่นดังกล่าว
- วป 11 โดยส่วนใหญ่ รายงานทางการเงินอิงกับประมาณการ ดุลพินิจและแบบจำลองมากกว่าภาพที่ ถูกต้องทุกรายละเอียด *กรอบแนวคิด*นี้กำหนดแนวคิดที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการประมาณการการใช้ ดุลพินิจและการใช้แบบจำลองเหล่านั้น แนวคิดดังกล่าวคือเป้าหมายที่คณะกรรมการฯและผู้จัดทำ รายงานทางการเงินมุ่งจะไปให้ถึง แต่เช่นเดียวกับเป้าหมายส่วนใหญ่ วิสัยทัศน์ภายใต้*กรอบแนวคิด*

ของการรายงานทางการเงินในอุดมคติไม่มีทางที่จะสำเร็จได้อย่างสมบูรณ์ อย่างน้อยที่สุดภายในระยะเวลาสั้น เพราะต้องใช้เวลาทำความเข้าใจ ยอมรับ และใช้วิธีการใหม่ในการวิเคราะห์รายการและเหตุการณ์อื่น แต่กระนั้น การกำหนดเป้าหมายที่ต้องมุ่งไปให้ถึงเป็นสิ่งจำเป็นหากการรายงานทางการเงินจะต้องมีการพัฒนาต่อไปเพื่อปรับปรุงการรายงานทางการเงินให้มีประโยชน์มากยิ่งขึ้น

ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงาน สิทธิเรียกร้องต่อกิจการที่เสนอรายงานและการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิทธิเรียกร้องนั้น

- วป 12 รายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน ซึ่งเป็นข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรของกิจการและสิทธิเรียกร้องต่อกิจการที่เสนอรายงาน รายงานทางการเงินยังให้ข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบของรายการและเหตุการณ์อื่นที่เปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องของกิจการที่เสนอรายงาน ข้อมูลทั้ง 2 ประเภทให้ปัจจัยนำเข้าที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเกี่ยวกับการให้ทรัพยากรแก่กิจการใดกิจการหนึ่ง

ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้อง

- วป 13 ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนเงินของทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องของกิจการที่เสนอรายงานสามารถช่วยให้ผู้ใช้ระบุจุดแข็งและจุดอ่อนทางการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน ข้อมูลเหล่านั้นสามารถช่วยให้ผู้ใช้ประเมินสภาพคล่องและความสามารถในการชำระหนี้ของกิจการที่เสนอรายงาน ความจำเป็นที่กิจการต้องจัดหาเงินทุนเพิ่มเติมและความเป็นไปได้ที่กิจการจะประสบความสำเร็จในการจัดหาเงินทุนนั้น 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

ผลการดำเนินงานทางการเงินที่ถูกละท้อนด้วยการบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง

- วป 17 การบัญชีตามเกณฑ์คงค้างแสดงผลกระทบของรายการและเหตุการณ์และสถานการณ์อื่นต่อทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องของกิจการในงวดที่ผลกระทบเหล่านั้นเกิดขึ้น แม้ว่าเงินสดรับและจ่ายที่เป็นผลจากรายการ เหตุการณ์และสถานการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้นในรอบระยะเวลาที่ต่างกัน ประเด็นนี้สำคัญเนื่องจากข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องของกิจการที่เสนอรายงานและการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องระหว่างรอบระยะเวลาของกิจการที่เสนอรายงานใช้เป็นเกณฑ์ในการประเมินผลการดำเนินงานในอดีตและในอนาคตของกิจการได้ดีกว่าข้อมูลเพียงเงินสดรับและจ่ายในระหว่างรอบระยะเวลา
- วป 18 ข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานทางการเงินระหว่างรอบระยะเวลาของกิจการที่เสนอรายงานซึ่งถูกละท้อนด้วยการเปลี่ยนแปลงของทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องนอกเหนือจากทรัพยากรที่ได้เพิ่มเติมโดยตรงจากผู้ลงทุนหรือเจ้าหนี้ (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

การเปลี่ยนแปลงทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องที่ไม่ได้เป็นผลจากการดำเนินงานทางการเงิน

วป 21 ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องของกิจการที่เสนอรายงานยังอาจเปลี่ยนแปลงด้วยเหตุผลอื่นนอกจากผลการดำเนินงานทางการเงิน เช่น การออกหุ้นทุนเพิ่มเติม ข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงประเภทนี้จำเป็นเพื่อให้ผู้ใช้มีความเข้าใจอย่างครบถ้วนถึงสาเหตุที่ทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องของกิจการได้เปลี่ยนแปลงและผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวต่อผลการดำเนินงานทางการเงินในอนาคตของกิจการ

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 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ซึ่งอภิปรายในบทนี้ระบุประเภทของข้อมูลที่เป็นไปได้ที่จะมีประโยชน์ที่สุดสำหรับผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ยืมและเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและในอนาคตเพื่อใช้ตัดสินใจเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงานโดยพิจารณาจากข้อมูลในรายงานทางการเงินของกิจการ (ข้อมูลทางการเงิน)
- ลค 2 รายงานทางการเงินให้ข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจของกิจการที่เสนอรายงาน สิทธิเรียกร้องต่อกิจการที่เสนอรายงาน และผลกระทบของรายการและเหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่เปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิทธิเรียกร้องเหล่านั้น (กรอบแนวคิดกล่าวถึงข้อมูลนี้ ว่าเป็นข้อมูลเกี่ยวกับปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจ) รายงานทางการเงินบางฉบับยังรวมเอกสารคำอธิบายเกี่ยวกับความคาดหวังและกลยุทธ์ของฝ่ายบริหารสำหรับกิจการที่เสนอรายงานและข้อมูลที่มองไปในอนาคตประเภทอื่นไว้ด้วย
- ลค 3 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์⁴ ใช้กับข้อมูลทางการเงินที่ให้ในงบการเงินตลอดจนข้อมูลทางการเงินที่ให้โดยวิธีอื่น ต้นทุนซึ่งเป็นข้อจำกัดเสมอของความสามารถของกิจการที่เสนอรายงานในการให้ข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ก็นำไปใช้ในลักษณะเดียวกัน อย่างไรก็ตาม ข้อควรพิจารณาในการนำลักษณะเชิงคุณภาพและข้อจำกัดด้านต้นทุนไปใช้อาจแตกต่างกันตามประเภทของข้อมูลที่แตกต่างกัน เช่น การใช้ลักษณะเชิงคุณภาพและข้อจำกัดด้านต้นทุนกับข้อมูลที่มองไปในอนาคตอาจแตกต่างจากการใช้กับข้อมูลเกี่ยวกับทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจและสิทธิเรียกร้องในปัจจุบันและการใช้กับการเปลี่ยนแปลงทรัพยากรและสิทธิเรียกร้องเหล่านั้น

⁴ ในกรอบแนวคิดฉบับนี้ คำว่า ลักษณะเชิงคุณภาพและข้อจำกัด หมายถึง ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์และข้อจำกัดต่อข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์

ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์

ลค 4 หากต้องการให้ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์ ข้อมูลนั้นต้องเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของสิ่งที่ต้องการนำเสนอ ประโยชน์ของข้อมูลทางการเงินจะเพิ่มขึ้นถ้าข้อมูลนั้นเปรียบเทียบได้ พิสูจน์ยืนยันได้ ทันท่วงทีและเข้าใจได้

ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน

ลค 5 ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานคือ *ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม*

ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ลค 6 ข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจสามารถทำให้ผู้ใช้ตัดสินใจแตกต่างกัน ข้อมูลอาจสามารถทำให้การตัดสินใจแตกต่างกันแม้ว่าผู้ใช้บางรายเลือกที่จะไม่ใช้ประโยชน์จากข้อมูลหรือได้รับทราบข้อมูลแล้วจากแหล่งอื่นแล้ว

ลค 7 ข้อมูลทางการเงินสามารถทำให้การตัดสินใจแตกต่างกันได้ ถ้าข้อมูลมีคุณค่าทางการพยากรณ์ คุณค่าทางการยืนยันหรือทั้ง 2 ลักษณะ

ลค 8 ข้อมูลทางการเงินมีคุณค่าทางการพยากรณ์ ถ้าข้อมูลนั้นสามารถใช้เป็นข้อมูลนำเข้าสู่กระบวนการที่ผู้ใช้ใช้ในการพยากรณ์ผลลัพธ์ในอนาคต ข้อมูลทางการเงินไม่จำเป็นต้องเป็นค่าพยากรณ์หรือการคาดการณ์จึงจะถือว่ามีความคุณค่าทางการพยากรณ์ ผู้ใช้ใช้ข้อมูลทางการเงินที่มีความคุณค่าทางการพยากรณ์เพื่อทำการพยากรณ์ของตัวเอง

ลค 9 ข้อมูลทางการเงินมีคุณค่าทางการยืนยัน ถ้าข้อมูลนั้นให้ข้อมูลป้อนกลับเกี่ยวกับ (การยืนยันหรือการเปลี่ยนแปลง) การประเมินในอดีต

ลค 10 คุณค่าทางการพยากรณ์และคุณค่าทางการยืนยันของข้อมูลทางการเงินมีความสัมพันธ์กัน ข้อมูลที่มีความคุณค่าทางการพยากรณ์มักมีคุณค่าทางการยืนยันด้วย เช่น ข้อมูลรายได้สำหรับปีปัจจุบันซึ่งสามารถใช้เป็นเกณฑ์สำหรับพยากรณ์รายได้ในปีต่อไป และยังสามารถเปรียบเทียบกับข้อมูลรายได้สำหรับปีปัจจุบันจากการพยากรณ์ที่ทำตั้งแต่ปีก่อน ๆ ได้ด้วย ผลของการเปรียบเทียบดังกล่าวสามารถช่วยผู้ใช้แก้ไขและปรับปรุงกระบวนการต่าง ๆ ที่ใช้ในการพยากรณ์ในอดีต

ความมีสาระสำคัญ

ลค 11 ข้อมูลมีสาระสำคัญหากการละเว้นการแสดงผลหรือการแสดงผลผิดอาจมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ที่ตัดสินใจโดยใช้ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงานกิจการใด กิจการหนึ่ง กล่าวอีกนัยหนึ่ง ความมีสาระสำคัญเป็นลักษณะเฉพาะกิจการของความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจที่อิงกับลักษณะหรือขนาดของรายการหรือทั้งลักษณะและขนาดของรายการซึ่งมีความสัมพันธ์กับข้อมูลในบริบทของรายงานทางการเงินของกิจการแต่ละแห่ง ดังนั้น คณะกรรมการฯ ไม่อาจกำหนดเกณฑ์ขั้นต่ำเชิงปริมาณสำหรับความมีสาระสำคัญที่เหมาะสมกับทุกกรณี หรือกำหนดได้ว่าอะไรอาจมีสาระสำคัญในสถานการณ์ใดสถานการณ์หนึ่ง

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 ภาพที่ครบถ้วนอาจเป็นคำอธิบายของข้อเท็จจริงที่มีนัยสำคัญเกี่ยวกับคุณภาพและลักษณะของรายการต่างๆ ปัจจัยและสถานการณ์ที่อาจกระทบคุณภาพและลักษณะของรายการเหล่านั้นและกระบวนการที่ใช้ในการกำหนดภาพที่เป็นตัวเลข

ลค 14 ภาพที่เป็นกลางคือภาพที่ปราศจากอคติในการเลือกหรือนำเสนอข้อมูลทางการเงิน ภาพที่เป็นกลางเป็นภาพที่ไม่เอนเอียง ไม่มีการให้ความสำคัญ ไม่มีการเน้นหรือไม่มีการยกเลิกการเน้นหรือไม่ถูกตกแต่งในลักษณะอื่นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มความเป็นไปได้ที่ผู้ใช้จะพึงพอใจหรือไม่พึงพอใจข้อมูลทางการเงิน ข้อมูลที่เป็นกลางไม่ได้หมายถึงข้อมูลที่ไม่มีความวัตถุประสงค์หรือไม่มีอิทธิพลต่อพฤติกรรม ในทางตรงข้าม ข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจโดยนิยามแล้ว สามารถทำให้ผู้ใช้ตัดสินใจแตกต่างกันไป

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

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

การใช้ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน

ลค 17 ข้อมูลต้องมีทั้งความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมจึงจะเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ ไม่ว่าตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจหรือตัวแทนที่ไม่เที่ยงธรรมของปรากฏการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจก็ไม่ช่วยให้ผู้ใช้ตัดสินใจได้อย่างดี

ลค 18 กระบวนการที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากที่สุดสำหรับการใช้ลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน มักจะเป็นดังนี้ (ขึ้นอยู่กับผลกระทบของลักษณะเสริมและข้อจำกัดด้านต้นทุนที่ไม่นำมาพิจารณาในตัวอย่างนี้) ลำดับแรก ระบุปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่มีศักยภาพที่จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ ข้อมูลทางการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน ลำดับที่สอง ระบุประเภทของข้อมูลเกี่ยวกับ

ปรากฏการณ์นั้นซึ่งมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุดหากข้อมูลนั้นมีพร้อมและสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ลำดับที่สาม กำหนดว่าข้อมูลมีพร้อมหรือไม่และสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมหรือไม่ หากเป็นเช่นนั้น กระบวนการเพื่อให้ได้มาซึ่งลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานสิ้นสุด ณ จุดนั้น หากไม่เป็นเช่นนั้น ต้องปฏิบัติตามกระบวนการอีกครั้งกับประเภทข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากที่สุดรองลงไป

ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม

ลค 19 ความสามารถเปรียบเทียบได้ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ความทันเวลาและความสามารถเข้าใจได้ เป็นลักษณะเชิงคุณภาพที่เสริมความมีประโยชน์ของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมยังอาจช่วยกำหนดว่าต้องใช้แนวทางใดใน 2 แนวทางเพื่อแสดงภาพปรากฏการณ์หากพิจารณาได้ว่า ทั้ง 2 แนวทางเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมเท่าเทียมกัน

ความสามารถเปรียบเทียบได้

ลค 20 การตัดสินใจของผู้ใช้เกี่ยวข้องกับการเลือกระหว่างทางเลือกต่างๆ เช่น การขายหรือถือเงินลงทุนหรือการลงทุนในกิจการแห่งหนึ่งหรืออีกแห่ง ดังนั้น ข้อมูลเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงานจะมีประโยชน์มากขึ้นหากข้อมูลนั้นสามารถเปรียบเทียบได้กับข้อมูลที่คล้ายกันเกี่ยวกับกิจการอื่นและสามารถเปรียบเทียบได้กับข้อมูลที่คล้ายกันเกี่ยวกับกิจการเดียวกันนั้นสำหรับรอบระยะเวลาอื่นหรือ ณ วันที่อื่น

ลค 21 ความสามารถเปรียบเทียบได้เป็นลักษณะเชิงคุณภาพที่ช่วยให้ผู้ใช้สามารถระบุและเข้าใจความเหมือนหรือความแตกต่างของรายการต่างๆ ความสามารถเปรียบเทียบได้ไม่เหมือนลักษณะเชิงคุณภาพอื่นคือไม่สัมพันธ์กับรายการเดียว การเปรียบเทียบต้องมีอย่างน้อย 2 รายการ

ลค 22 แม้ความสม่ำเสมอจะสัมพันธ์กับความสามารถเปรียบเทียบได้แต่ไม่เหมือนกัน ความสม่ำเสมอหมายถึง การใช้วิธีเดียวกันกับรายการเดียวกันไม่ว่าจากรอบระยะเวลาสู่รอบระยะเวลาภายในกิจการที่เสนอรายงานแห่งหนึ่งหรือในรอบระยะเวลาใดรอบระยะเวลาหนึ่งระหว่างกิจการหลายแห่ง ความสามารถเปรียบเทียบได้เป็นเป้าหมาย ความสม่ำเสมอช่วยให้บรรลุเป้าหมายนั้น

ลค 23 ความสามารถเปรียบเทียบได้ไม่ใช่ความเป็นแบบแผนเดียวกัน ในการทำให้ข้อมูลสามารถเปรียบเทียบได้ สิ่งที่เหมือนกันต้องดูเหมือนกันและสิ่งที่แตกต่างกันต้องดูแตกต่างกัน ความสามารถเปรียบเทียบได้ของข้อมูลทางการเงินไม่ได้เพิ่มขึ้นด้วยการทำให้สิ่งที่ไม่เหมือนกันดูเหมือนกันหรือการทำให้สิ่งที่เหมือนกันดูแตกต่างกัน

- ลค 24 ความสามารถเปรียบเทียบได้ในระดับหนึ่งมีความเป็นไปได้ที่จะได้มาโดยการทำให้เป็นไปตามลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐาน ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจต้องมีความสามารถเปรียบเทียบได้ในระดับหนึ่งกับความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจที่คล้ายคลึงกันของกิจการที่เสนอรายงานอีกแห่งหนึ่ง
- ลค 25 แม้ปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจปรากฏการณ์หนึ่งสามารถเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมในหลายลักษณะ การอนุญาตให้เลือกใช้วิธีการบัญชีต่าง ๆ สำหรับปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่เหมือนกันจะทำให้ความสามารถเปรียบเทียบได้ลดลง

ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้

- ลค 26 ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ช่วยให้ความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้ว่าข้อมูลเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการนำเสนอ ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้หมายความว่า ผู้สังเกตการณ์รายต่าง ๆ ที่มีความรอบรู้และมีความเป็นอิสระสามารถได้ข้อสรุปตรงกันแต่ไม่จำเป็นต้องเป็นข้อตกลงอย่างสมบูรณ์ว่า ภาพนั้นเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ข้อมูลเชิงปริมาณที่สามารถพิสูจน์ยืนยันได้ไม่จำเป็นต้องเป็นประมาณการ ณ จุดเดียว จำนวนเงินต่าง ๆ ที่เป็นไปได้ซึ่งแสดงเป็นช่วงและความน่าจะเป็นที่เกี่ยวข้องเป็นข้อมูลที่สามารถพิสูจน์ยืนยันได้เช่นกัน
- ลค 27 ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้อาจเป็นทางตรงหรือทางอ้อม ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ทางตรงหมายความว่า การพิสูจน์จำนวนหรือการเป็นตัวแทนอื่นด้วยการสังเกตโดยตรง เช่น การนับเงินสด การพิสูจน์ทางอ้อมหมายถึง การตรวจสอบปัจจัยนำเข้าแบบจำลอง สูตร หรือการใช้เทคนิคอื่นและคำนวณผลลัพธ์อีกครั้งด้วยระเบียบวิธีที่เหมือนกัน เช่น การพิสูจน์มูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือด้วยการตรวจสอบปัจจัยนำเข้า (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 ปรัชญาการนำเสนอข้อมูลโดยลักษณะของปรากฏการณ์นั้นมีความซับซ้อนและไม่สามารถทำให้ง่ายต่อความเข้าใจ การไม่รวมข้อมูลเกี่ยวกับปรากฏการณ์นั้นในรายงานทางการเงินอาจทำให้ข้อมูลในรายงานทางการเงินง่ายต่อความเข้าใจ แต่รายงานทางการเงินนั้นจะไม่สมบูรณ์และอาจเป็นไปได้ที่จะทำให้เกิดความเข้าใจผิด

ลค 32 รายงานทางการเงินจัดทำเพื่อผู้ใช้ที่มีความรู้เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจและกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจอย่างมีเหตุผลและที่ทบทวนและวิเคราะห์ข้อมูลนั้นด้วยความหมั่นเพียร บางครั้ง แม้ผู้ใช้ที่หมั่นเพียรและได้รับทราบข้อมูลอย่างดีอาจจำเป็นต้องหาความช่วยเหลือของที่ปรึกษาเพื่อให้เข้าใจข้อมูลเกี่ยวกับปรากฏการณ์เชิงเศรษฐกิจที่ซับซ้อน

การใช้ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม

ลค 33 ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมต้องมีการนำมาใช้ให้มากที่สุดเท่าที่เป็นไปได้ อย่างไรก็ตาม ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมไม่ว่าแต่ละลักษณะหรือเป็นกลุ่มไม่สามารถทำให้ข้อมูลมีประโยชน์ หากข้อมูลนั้นไม่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจหรือไม่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

ลค 34 การใช้ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมเป็นกระบวนการทำซ้ำที่ไม่ใช่การทำตามลำดับที่กำหนดไว้ บางครั้งอาจต้องลดลักษณะเชิงคุณภาพเสริมหนึ่งเพื่อใช้ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมอีกลักษณะหนึ่งให้มากที่สุด เช่น การลดความสามารถเปรียบเทียบได้เป็นการชั่วคราวซึ่งเป็นผลของการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่แบบเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปอาจคุ้มค่าเพื่อปรับปรุงความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจหรือความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมในระยะยาว การเปิดเผยข้อมูลที่เหมาะสมอาจขัดแย้งความไม่สามารถเปรียบเทียบได้บางส่วน

ข้อจำกัดด้านต้นทุนต่อการรายงานทางการเงินที่มีประโยชน์

- ลค 35 ต้นทุนเป็นข้อจำกัดเสมอของข้อมูลที่สามารถแสดงด้วยการรายงานทางการเงิน การรายงานข้อมูลทางการเงินมีต้นทุนและประเด็นสำคัญคือ ต้นทุนนั้นต้องคุ้มกับประโยชน์ของการรายงานข้อมูลนั้น ต้นทุนและประโยชน์ที่ต้องนำมาพิจารณามีหลายประเภท
- ลค 36 ผู้ให้ข้อมูลทางการเงินใช้ความพยายามส่วนใหญ่ไปกับการรวบรวม การประมวลผล การพิสูจน์ยืนยันข้อมูลทางการเงิน และการเผยแพร่ข้อมูลทางการเงิน แต่ในที่สุด ผู้ใช้เป็นผู้แบกรับต้นทุนในรูปของผลตอบแทนที่ลดลง ผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินยังมีต้นทุนการวิเคราะห์และการตีความข้อมูลที่แสดงไว้ด้วย หากไม่มีการแสดงข้อมูลที่จำเป็น ผู้ใช้มีต้นทุนเพิ่มขึ้นเพื่อให้ได้รับข้อมูลนั้นจากแหล่งอื่นหรือประมาณข้อมูลนั้นขึ้นเอง
- ลค 37 การรายงานข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของข้อมูลที่นำเสนอช่วยผู้ใช้ให้ตัดสินใจด้วยความเชื่อมั่นยิ่งขึ้น ซึ่งส่งผลให้การทำหน้าที่ของตลาดทุนมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นและต้นทุนเงินทุนต่ำลงสำหรับเศรษฐกิจในภาพรวม ผู้ลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นแต่ละรายยังได้รับประโยชน์จากการตัดสินใจบนพื้นฐานของข้อมูลที่ดียิ่งขึ้น อย่างไรก็ตาม เป็นไปไม่ได้ที่รายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปจะให้ข้อมูลทั้งหมดที่ผู้ใช้ทุกคนพบว่ามีเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ
- ลค 38 ในการใช้ข้อจำกัดด้านต้นทุน คณะกรรมการฯ ประเมินว่าประโยชน์ของการรายงานข้อมูลบางเรื่องมีความเป็นไปได้ที่จะคุ้มกับต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อแสดงและใช้ข้อมูลนั้นหรือไม่ เมื่อคณะกรรมการฯ ใช้ข้อจำกัดด้านต้นทุนในการพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่นำเสนอคณะกรรมการฯ ขอข้อมูลจากผู้ให้ข้อมูลทางการเงิน ผู้ใช้ ผู้สอบบัญชี นักวิชาการและบุคคลอื่นเกี่ยวกับลักษณะและปริมาณของประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับและต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนั้น ในสถานการณ์ส่วนใหญ่ การประเมินจะอิงกับข้อมูลทั้งเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ
- ลค 39 การประเมินต้นทุนและประโยชน์ของการรายงานข้อมูลทางการเงินรายการใดรายการหนึ่งโดยมีผู้ประเมินหลายคนจะได้ผลการประเมินที่แตกต่างกัน เนื่องจากเป็นดุลพินิจของแต่ละบุคคล คณะกรรมการฯ จึงพยายามที่จะพิจารณาด้านต้นทุนและประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับการรายงานทางการเงินโดยทั่วไปและไม่เพียงเกี่ยวข้องกับกิจการที่เสนอรายงานแต่ละกิจการ 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)

ข้อความส่วนที่เหลือจากแม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552) นี้ไม่ได้มีการแก้ไขเพื่อสะท้อนถึงการเปลี่ยนแปลงตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

ข้อสมมติ

การดำเนินงานต่อเนื่อง

- 4.1 โดยทั่วไป งบการเงินจัดทำขึ้นตามข้อสมมติที่ว่ากิจการจะดำเนินงานอย่างต่อเนื่องและดำรงอยู่ต่อไปในอนาคตที่คาดการณ์ได้ ดังนั้น จึงสมมติว่ากิจการไม่มีเจตนาหรือมีความจำเป็นที่จะเลิกกิจการหรือลดขนาดของการดำเนินงานอย่างมีสาระสำคัญ หากกิจการมีเจตนาหรือความจำเป็นดังกล่าว งบการเงินอาจต้องจัดทำโดยใช้เกณฑ์อื่น และต้องเปิดเผยเกณฑ์นั้นในงบการเงิน

องค์ประกอบของงบการเงิน

- 4.2 งบการเงินแสดงถึงผลกระทบทางการเงินของรายการและเหตุการณ์อื่นโดยการจัดประเภทรายการและเหตุการณ์อื่นตามลักษณะเชิงเศรษฐกิจ ประเภทของรายการดังกล่าวเรียกว่าองค์ประกอบของงบการเงิน องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดฐานะการเงินในงบดุล ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดผลการดำเนินงานในงบกำไรขาดทุน ได้แก่ รายได้และค่าใช้จ่าย โดยทั่วไป งบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินสะท้อนถึงองค์ประกอบในงบกำไรขาดทุนและการเปลี่ยนแปลงองค์ประกอบในงบดุล ดังนั้นกรอบแนวคิดนี้จึงมิได้ระบุองค์ประกอบของงบแสดงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินไว้เป็นการเฉพาะ
- 4.3 องค์ประกอบต่างๆ ที่แสดงอยู่ในงบดุลและงบกำไรขาดทุนเกี่ยวข้องกับการจัดประเภทย่อย เช่น สินทรัพย์และหนี้สินอาจจัดประเภทย่อยตามลักษณะหรือหน้าที่ทางธุรกิจของกิจการเพื่อแสดงข้อมูลในลักษณะที่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

ฐานะการเงิน

- 4.4 องค์ประกอบที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดฐานะการเงินคือ สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น คำนิยามขององค์ประกอบต่างๆ กำหนดไว้ดังนี้
- 4.4.1 สินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต

- 4.4.2 หนี้สิน หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตโดยการชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้กิจการสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
- 4.4.3 ส่วนของเจ้าของ หมายถึง ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกแล้ว
- 4.5 คำนิยามของสินทรัพย์และหนี้สินข้างต้นกำหนดลักษณะที่สำคัญแต่ไม่ได้กำหนดเกณฑ์ที่จำเป็นต้องเข้าเงื่อนไขก่อนที่จะรับรู้รายการในงบดุล ดังนั้น คำนิยามดังกล่าวจึงรวมรายการสินทรัพย์หรือหนี้สินที่ไม่ได้รับรู้ในงบดุล เนื่องจาก ไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการดังที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 4.37 ถึง 4.53 โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การคาดคะเนการได้รับหรือสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่ต้องมีความแน่นอนเพียงพอที่จะผ่านเกณฑ์ความน่าจะเป็นตามย่อหน้าที่ 4.38 ก่อนที่จะรับรู้รายการนั้นเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินในงบดุลได้
- 4.6 ในการพิจารณาว่ารายการใดเป็นสินทรัพย์ หนี้สิน หรือส่วนของเจ้าของตามคำนิยามหรือไม่ กิจการต้องให้ความสนใจกับเนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจ มิใช่รูปแบบทางกฎหมายเพียงอย่างเดียว เช่น ในกรณีสัญญาเช่าการเงิน เนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจคือผู้เช่าได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากการใช้สินทรัพย์ที่เช่าสำหรับอายุการให้ประโยชน์ส่วนใหญ่ของสินทรัพย์นั้น ในขณะที่ผู้เช่ามีภาระผูกพันที่ต้องชำระเงินเป็นจำนวนใกล้เคียงกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และค่าใช้จ่ายทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น การทำสัญญาเช่าการเงินก่อให้เกิดรายการที่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์และหนี้สิน ผู้เช่าจึงต้องรับรู้รายการดังกล่าวในงบดุล
- 4.7 งบดุลที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีอยู่ในปัจจุบันอาจรวมรายการที่ไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ หรือหนี้สิน และไม่ควรถูกแสดงเป็นส่วนหนึ่งของเจ้าของ ตามคำนิยามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 4.4 อย่างไรก็ตาม คณะกรรมการฯ จะปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีอยู่ในปัจจุบันและพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะใช้ในอนาคต

สินทรัพย์

- 4.8 ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ หมายถึง ศักยภาพของสินทรัพย์ในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดแก่กิจการทั้งทางตรงและทางอ้อม ศักยภาพดังกล่าวอาจอยู่ในรูปของการเพิ่มประโยชน์ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของกิจกรรมดำเนินงาน หรืออาจอยู่ในรูปของความสามารถในการเปลี่ยนเป็นเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด หรือความสามารถในการลดกระแสเงินสดจ่าย เช่น กระบวนการผลิตใหม่ที่จะช่วยลดต้นทุนการผลิต

- 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 ความรู้ความชำนาญที่กิจการได้จากการพัฒนาอาจเป็นสินทรัพย์ตามคำนิยามหากกิจการสามารถรักษาความรู้ความชำานาญดังกล่าวเป็นความลับ ซึ่งทำให้กิจการสามารถควบคุมประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากความรู้ ความชำานาญนั้น
- 4.13 สินทรัพย์ของกิจการเป็นผลของรายการและเหตุการณ์อื่นในอดีต โดยทั่วไปกิจการได้สินทรัพย์มาโดยการซื้อหรือผลิตสินทรัพย์ขึ้นเอง แต่กิจการอาจได้สินทรัพย์มาจากรายการและเหตุการณ์อื่นในลักษณะอื่น เช่น ที่ดินที่ได้รับจากรัฐบาลตามโครงการส่งเสริมการเติบโตทางเศรษฐกิจและการค้นพบแหล่งแร่ อย่างไรก็ตาม รายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่คาดว่าจะเกิดในอนาคตยังไม่ถือเป็นสินทรัพย์ เช่น ความตั้งใจที่กิจการจะซื้อสินค้าจึงไม่ใช่สินทรัพย์เพราะไม่เป็นไปตามคำนิยาม
- 4.14 การเกิดรายจ่ายอาจเกี่ยวพันอย่างใกล้ชิดกับการได้มาซึ่งสินทรัพย์แต่ไม่จำเป็นต้องเกิดพร้อมกันเสมอไป ดังนั้น รายจ่ายที่เกิดขึ้นอาจเป็นหลักฐานว่ากิจการกำลังแสวงหาประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต แต่มิได้เป็นหลักฐานที่ทำให้สามารถสรุปได้ว่ารายจ่ายนั้นเป็นสินทรัพย์ตามคำนิยาม ในทำนองเดียวกันสินทรัพย์อาจเป็นไปตามคำนิยามและกิจการสามารถพิจารณาบัญชีในงบดุลแม้จะไม่มีรายจ่ายเกิดขึ้น เช่น รายการที่ได้รับจากการบริจาค อาจเป็นสินทรัพย์ตามคำนิยามได้

หนี้สิน

- 4.15 ลักษณะสำคัญของหนี้สินคือ กิจการมีภาระผูกพันในปัจจุบัน ภาระผูกพันหมายถึง หน้าที่หรือความรับผิดชอบที่ต้องปฏิบัติด้วยวิธีใดวิธีหนึ่ง ภาระผูกพันอาจมีผลบังคับตามกฎหมายเนื่องจากเป็นสัญญาผูกมัดหรือเป็นข้อบังคับตามกฎหมาย เช่น จำนวนเงิน คงค้างจ่ายค่าสินค้าหรือบริการที่กิจการได้รับ อย่างไรก็ตาม ภาระผูกพันอาจเกิดจากการดำเนินงานตามปกติของกิจการจากประเพณีการค้า หรือจากความต้องการที่จะรักษาความสัมพันธ์เชิงธุรกิจหรือต้องการปฏิบัติในลักษณะที่เป็นธรรม เช่น หากกิจการมีนโยบายที่จะแก้ไขข้อบกพร่องของสินค้าแม้ไม่อยู่ในระยะเวลารับประกัน กิจการต้องบันทึกจำนวนเงินที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อการแก้ไขข้อบกพร่องของสินค้าที่ขายไปเป็นหนี้สิน
- 4.16 กิจการต้องแยกภาระผูกพันในปัจจุบันออกจากภาระผูกพันในอนาคตอย่างชัดเจน การที่ฝ่ายบริหารของกิจการเพียงแต่ตัดสินใจที่จะจัดหาสินทรัพย์ในอนาคตไม่ถือว่าภาระผูกพันในปัจจุบันเกิดขึ้นแล้ว ภาระผูกพันจะเกิดขึ้นเมื่อกิจการได้รับมอบสินทรัพย์หรือเมื่อได้ทำสัญญาจัดหาสินทรัพย์ที่มีอายุยกเลิกได้ ในกรณีหลัง ลักษณะของสัญญาที่ไม่สามารถยกเลิกได้ก่อให้เกิดผลเสียหายทางเศรษฐกิจต่อกิจการหากกิจการไม่ปฏิบัติตามสัญญา (เช่น กิจการต้องจ่ายค่าปรับเป็นจำนวนมาก) ซึ่งเป็นผลทำให้กิจการไม่อาจหลีกเลี่ยงการสูญเสียวินัยการไปให้คู่สัญญาได้
- 4.17 ตามปกติ กิจการต้องสละทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อชำระภาระผูกพันในปัจจุบันให้กับผู้อื่นที่มีสิทธิ์เรียกร้อง การชำระภาระผูกพันในปัจจุบันอาจเกิดได้หลายลักษณะ เช่น
- 4.17.1 การจ่ายเงินสด
 - 4.17.2 การโอนสินทรัพย์อื่นๆ
 - 4.17.3 การให้บริการ
 - 4.17.4 การเปลี่ยนภาระผูกพันเดิมเป็นภาระผูกพันใหม่
 - 4.17.5 การแปลงหนี้ให้เป็นทุน
- นอกจากนี้ภาระผูกพันอาจสิ้นสุดลงด้วยวิธีอื่น เช่น การที่เจ้าหนี้ยกหนี้ให้ เป็นต้น
- 4.18 หนี้สินเป็นผลของรายการและเหตุการณ์อื่นในอดีต เช่น การได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการจึงก่อให้เกิดเจ้าหนี้การค้า (หากกิจการไม่ได้จ่ายล่วงหน้าหรือชำระทันทีเมื่อส่งมอบ) การรับเงินกู้จากธนาคารก่อให้เกิดภาระผูกพันในการจ่ายเงินกู้ ในกรณีที่กิจการมีการให้ส่วนลดภายหลังจากการขาย โดยพิจารณาจากยอดขายรวมของปี กิจการต้องรับรู้จำนวนเงินที่ต้องจ่ายค่าส่วนลดดังกล่าวเป็นหนี้สิน ซึ่งในกรณีนี้การขายสินค้าในอดีตถือเป็นรายการที่ก่อให้เกิดหนี้สิน
- 4.19 หนี้สินบางประเภทจะวัดค่าได้จากการประมาณเท่านั้น กิจการเรียกหนี้สินประเภทนี้ว่าประมาณการหนี้สิน ในบางประเทศ ประมาณการหนี้สินจะไม่ถือเป็นหนี้สิน เนื่องจากคำนิยามของหนี้สินค่อนข้างจำกัด ดังนั้น จึงถือเอาเฉพาะส่วนที่ไม่ได้เกิดจากการประมาณการ แต่คำนิยามในย่อหน้าที่ 4.4 จะมีความหมายกว้างกว่า ประมาณการหนี้สินจะถือเป็นหนี้สินหากเกี่ยวข้องกับภาระผูกพันในปัจจุบันและเป็นไปตามคำนิยามที่กำหนดไว้แม้ว่าจะได้จากการประมาณก็ตาม ตัวอย่างของประมาณการหนี้สิน ได้แก่ ประมาณการหนี้สินภายใต้สัญญารับประกัน และประมาณการหนี้สินภายใต้โครงการเงินบำนาญ

ส่วนของผู้ถือหุ้น

- 4.20 แม้ว่าย่อหน้าที่ 4.4 ได้ให้คำนิยามส่วนของผู้ถือหุ้นว่าเป็นส่วนที่เสียค่าเฉลี่ย ส่วนของผู้ถือหุ้นยังคงต้องจำแนกเป็นประเภทย่อยในงบดุล เช่น กิจกรรมที่เป็นบริษัทจะจำแนกส่วนของผู้ถือหุ้นเป็นเงินทุนที่ได้จากผู้ถือหุ้น กำไรสะสม สำรองที่จัดสรรจากกำไรสะสม และสำรองการปรับปรุง เพื่อการรักษาระดับทุน การจำแนกประเภทดังกล่าวเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน เนื่องจากชี้ให้เห็นถึงข้อจำกัดทางกฎหมายหรือข้อจำกัดอื่นที่มีต่อความสามารถของกิจการในจ่ายเงินให้กับเจ้าของหรือการนำส่วนทุนไปใช้ การจำแนกประเภทยังสะท้อนให้เห็นถึงข้อเท็จจริงที่ว่าผู้มีส่วนได้เสียที่เป็นเจ้าของอาจมีสิทธิที่แตกต่างกันในการได้รับเงินปันผลและการจ่ายคืน ส่วนของผู้ถือหุ้น
- 4.21 บางครั้งกิจการต้องกันเงินสำรองตามข้อบังคับหรือตามกฎหมายซึ่งเป็นมาตรการเพิ่มเติม เพื่อป้องกันผลกระทบจากการขาดทุนที่มีต่อกิจการและเจ้าหนี้ การตั้งสำรองอื่น ๆ อาจเกิดขึ้นจากการได้รับยกเว้นภาษีหรือ การลดภาระหนี้สินทางภาษีหากมีการโอนกำไรสะสมไปเป็นสำรอง การกันสำรองทั้งที่เป็นไปตามข้อบังคับหรือตามกฎหมายและจำนวนที่เกินไว้ล้วนเป็นข้อมูล ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน การกันสำรองดังกล่าวถือเป็นการจัดสรรกำไรสะสมและไม่ถือเป็นค่าใช้จ่าย
- 4.22 มูลค่าของส่วนของผู้ถือหุ้นทั้งหมดที่แสดงในงบดุลขึ้นอยู่กับ การวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สิน โดยทั่วไป เป็นการยากที่ส่วนของผู้ถือหุ้นทั้งหมดของกิจการจะเท่ากับราคาตลาดรวมของหุ้นที่ออก หรือเท่ากับจำนวนเงินรวมที่จะได้จากการขายสินทรัพย์สุทธิเป็นส่วน ๆ หรือขายกิจการทั้งหมด ขณะที่กิจการยังมีการดำเนินงานต่อเนื่อง
- 4.23 การประกอบพาณิชย์กรรมหรืออุตสาหกรรมมักอยู่ในรูปของกิจการเช่น เจ้าของคนเดียว ห้างหุ้นส่วน ทรัสต์ หรือรัฐวิสาหกิจ กิจการดังกล่าวมักมีโครงสร้างทางกฎหมายและข้อบังคับที่แตกต่างจากบริษัท เช่น อาจไม่มีข้อจำกัดมากนักในการแบ่งปันส่วนทุนให้กับเจ้าของ หรือผู้มีสิทธิได้รับผลประโยชน์อื่น อย่างไรก็ตาม คำนิยามของส่วนของผู้ถือหุ้นและเรื่องอื่นที่เกี่ยวข้องซึ่งกำหนดอยู่ในกรอบแนวคิดนี้ถือว่าเหมาะสมที่จะนำมาใช้กับกิจการอื่นดังกล่าวได้เช่นกัน

ผลการดำเนินงาน

- 4.24 กำไรเป็นเกณฑ์ทั่วไปที่ใช้วัดผลการดำเนินงานหรือมักใช้เป็นฐานสำหรับการวัดผลอื่น เช่น ผลตอบแทนจากการลงทุน หรือกำไรต่อหุ้น องค์ประกอบที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดกำไรคือ รายได้และค่าใช้จ่าย การรับรู้และการวัดมูลค่าของรายได้และค่าใช้จ่ายส่วนหนึ่งขึ้นอยู่กับแนวคิดเรื่องทุนและการรักษาระดับทุนที่กิจการใช้ในการจัดหางบการเงิน แนวคิดนี้ได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 4.57 ถึง 4.65

- 4.25 องค์ประกอบของรายได้และค่าใช้จ่าย คำนิยามขององค์ประกอบดังกล่าวกำหนดไว้ดังนี้
- 4.25.1 รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสเข้าหรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สิน อันส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ
- 4.25.2 ค่าใช้จ่าย หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสออกหรือการลดค่าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน อันส่งผลให้ส่วนของเจ้าของลดลง ทั้งนี้ ไม่รวมถึงการแบ่งปันให้กับผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ
- 4.26 คำนิยามของรายได้และค่าใช้จ่ายกำหนดลักษณะที่สำคัญ แต่มิได้กำหนดเกณฑ์การรับรู้รายการในงบกำไรขาดทุน เกณฑ์การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายกำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 4.37 ถึง 4.53
- 4.27 กิจการอาจแสดงรายได้และค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนได้ในหลายลักษณะเพื่อเป็นการให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ เช่น การแยกรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการดำเนินงานกิจกรรมตามปกติกับที่มีได้เกิดจากการดำเนินงานกิจกรรมตามปกติออกจากกันเป็นวิธีปฏิบัติโดยทั่วไป ด้วยเหตุผลว่า แหล่งที่มาของรายการเกี่ยวข้องกับการประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดในอนาคต ตัวอย่างของกิจกรรมที่ไม่ใช่กิจกรรมหลัก เช่น การจำหน่ายเงินลงทุนระยะยาวมักไม่เกิดขึ้นเป็นประจำ การแยกรายได้หรือค่าใช้จ่ายออกจากกันตามเกณฑ์นี้ให้พิจารณาถึงลักษณะและการดำเนินงานของกิจการเป็นหลัก รายการที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการหนึ่งอาจเป็นรายการที่ไม่ปกติของอีกกิจการหนึ่ง
- 4.28 การแยกรายการที่เป็นรายได้และค่าใช้จ่ายออกจากกันและการรวมรายการเหล่านั้นเข้าด้วยกันในหลายลักษณะทำให้เห็นภาพของผลการดำเนินงานในหลายแง่มุมและทำให้เห็นผลรวมในแต่ละระดับ เช่น งบกำไรขาดทุนสามารถแสดงกำไรขั้นต้น กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานก่อนภาษี กำไรจากการดำเนินงานหลังภาษี และกำไรหรือขาดทุน

รายได้

- 4.29 รายได้ ตามคำนิยามรวมถึง ผลกำไร และรายได้ที่เกิดจากการดำเนินงานกิจกรรมตามปกติของกิจการ 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 รายได้อาจก่อให้เกิดการได้มาซึ่งสินทรัพย์หรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ประเภทต่าง ๆ เช่น เงินสด ลูกหนี้ สินค้าหรือบริการที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยนกับสินค้าหรือบริการอื่น การชำระหนี้สินอาจก่อให้เกิดรายได้ 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 ผลขาดทุนที่มีการรับรู้ในงบกำไรขาดทุน จะแสดงเป็นรายการแยกต่างหาก เนื่องจากข้อมูลดังกล่าวเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ ผลขาดทุนมักแสดงสุทธิจากรายได้ที่เกี่ยวข้อง

การปรับปรุงเพื่อการรักษาระดับทุน

- 4.36 การตีราคาใหม่หรือการปรับมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินก่อให้เกิดการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของส่วนของผู้ถือหุ้น การเพิ่มขึ้นหรือลดลงนี้แม้ว่าจะเป็นไปตามคำนิยามของรายได้และค่าใช้จ่าย แต่ไม่รวมอยู่ในงบกำไรขาดทุนภายใต้แนวคิดของการรักษาระดับทุน รายการดังกล่าวจะรวมอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นเป็นรายการปรับปรุงเพื่อการรักษาระดับทุน หรือเป็นส่วนเกินจากการตีราคา แนวคิดการรักษาระดับทุนได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 4.57 ถึง 4.65 ของ*กรอบแนวคิด*นี้

การรับรู้รายการขององค์ประกอบของงบการเงิน

- 4.37 การรับรู้รายการ หมายถึง การรวมรายการเข้าเป็นส่วนหนึ่งของงบดุลหรืองบกำไรขาดทุน หากรายการนั้นเป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบและเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการซึ่งระบุใน ย่อหน้าที่ 4.38 การรับรู้รายการคือ การแสดงรายการในงบดุลหรืองบกำไรขาดทุนด้วยข้อความและจำนวนเงิน พร้อมกับรวมจำนวนเงินนั้นในยอดรวมของงบดุลหรืองบกำไรขาดทุนดังกล่าว กิจการต้องรับรู้รายการที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการไว้ในงบดุลและงบกำไรขาดทุน การที่กิจการมิได้รับรู้รายการในงบดุลหรืองบกำไรขาดทุนทั้งที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการถือเป็นข้อผิดพลาดที่ไม่อาจแก้ไขได้ด้วยการเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่ใช้หรือการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือคำอธิบายเพิ่มเติม

- 4.38 รายการที่เป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบให้รับรู้เมื่อเข้าเงื่อนไขทุกข้อ ดังต่อไปนี้
- 4.38.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับหรือสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการดังกล่าว
- 4.38.2 รายการดังกล่าวมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ⁵
- 4.39 ในการประเมินว่ารายการใดเข้าเกณฑ์การรับรู้ในงบการเงิน ให้พิจารณาถึงความมีสาระสำคัญตามที่กล่าวไว้ในบทที่ 3 ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ ความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบต่างๆ แสดงให้เห็นว่ารายการที่เป็นไปตามคำนิยามและเข้าเกณฑ์การรับรู้ขององค์ประกอบหนึ่งจะทำให้เกิดการรับรู้ของอีกองค์ประกอบหนึ่งโดยปริยาย เช่น การรับรู้สินทรัพย์จะทำให้เกิดการรับรู้รายได้หรือหนี้สิน โดยปริยาย

ความน่าจะเป็นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

- 4.40 เงื่อนไขข้อแรกของเกณฑ์การรับรู้รายการใช้แนวคิดของความน่าจะเป็นเพื่ออ้างอิงถึงระดับความแน่นอนที่กิจการจะได้รับหรือสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการ แนวคิดนี้เหมาะที่จะใช้ประเมินความไม่แน่นอนของสภาพแวดล้อมที่กิจการดำเนินงานอยู่ การประเมินระดับความไม่แน่นอนของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตทำได้โดยอาศัยหลักฐานที่มีอยู่ในขณะจัดทำงบการเงิน เช่น หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ลูกหนี้จะชำระหนี้ก็ถือเป็น การสมเหตุสมผลที่กิจการจะรับรู้ลูกหนี้เป็นสินทรัพย์หากไม่มีหลักฐานเป็นอย่างอื่น ในกรณีที่ลูกหนี้มีจำนวนมากรายโอกาสที่ลูกหนี้บางรายจะผิดนัดชำระหนี้จึงมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ ดังนั้น กิจการต้องรับรู้ลูกหนี้ที่คาดว่าจะผิดนัดเป็นค่าใช้จ่ายเนื่องจากกิจการคาดว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากลูกหนี้นั้นจะลดลง

ความเชื่อถือได้ของการวัดมูลค่า

- 4.41 เงื่อนไขข้อที่สองของเกณฑ์การรับรู้รายการคือ รายการนั้นต้องมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ ในบางกรณี ราคาทุนหรือมูลค่านั้นได้มาจากการประมาณ การประมาณที่สมเหตุสมผลเป็นส่วนสำคัญในการจัดทำงบการเงินและไม่ทำให้งบการเงินขาดความน่าเชื่อถือ อย่างไรก็ตาม กิจการต้องไม่รับรู้รายการในงบดุลหรืองบกำไรขาดทุนหากกิจการไม่สามารถประมาณมูลค่าของรายการนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล เช่น ค่าเสียหายที่คาดว่าจะได้รับจากการฟ้องร้องอาจเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์และรายได้ พร้อมทั้งเข้าเงื่อนไขของเกณฑ์การรับรู้รายการในเรื่องความน่าจะเป็น แต่ถ้าหากเป็นไปได้ที่กิจการจะประมาณค่าเสียหายจากการฟ้องร้องได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องไม่รับรู้รายการนั้นเป็นสินทรัพย์หรือรายได้ แต่ต้องเปิดเผยกรณีฟ้องร้องที่เกิดขึ้นในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือคำอธิบายเพิ่มเติม

⁵ ข้อมูลจะมีความน่าเชื่อถือ เมื่อข้อมูลนั้นครบถ้วน เป็นกลาง และปราศจากข้อผิดพลาด

- 4.42 รายการที่ไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการตามย่อหน้าที่ 4.38 ณ เวลาหนึ่งอาจเปลี่ยนมาเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ในเวลาต่อมาเนื่องจากผลของสถานการณ์หรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในภายหลัง
- 4.43 รายการที่เป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบแต่ไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ต้องเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือคำอธิบายเพิ่มเติม หากรายการนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินในการพิจารณาฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ

การรับรู้รายการของสินทรัพย์

- 4.44 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ในงบดุลเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต และสินทรัพย์นั้นมีราคาทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 4.45 กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ในงบดุลจากรายจ่ายที่เกิดขึ้น หากไม่น่าเป็นไปได้ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากรายจ่ายที่เกิดขึ้นเกินกว่ารอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดรายจ่ายนั้น แต่กิจการต้องรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนแทน รายจ่ายที่เกิดขึ้นมิได้แสดงว่าฝ่ายบริหารมิได้มุ่งหวังประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือแสดงว่าฝ่ายบริหารผิดพลาดในการจ่ายรายจ่ายนั้น เพียงแต่แสดงว่าระดับความแน่นอนที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเกินกว่ารอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบันนั้นไม่เพียงพอที่กิจการจะรับรู้รายจ่ายเป็นสินทรัพย์ในงบดุล

การรับรู้รายการของหนี้สิน

- 4.46 กิจการต้องรับรู้หนี้สินในงบดุลเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการต้องสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของทรัพยากรเพื่อชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน และเมื่อมูลค่าของภาระผูกพันที่ต้องชำระนั้นสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการไม่ต้องรับรู้ภาระผูกพันภายใต้สัญญาเป็นหนี้สินในงบดุล หากคู่สัญญายังมีได้ปฏิบัติตามภาระผูกพันในสัญญา เช่น กิจการไม่ต้องรับรู้รายการ ที่เกี่ยวกับการสั่งซื้อสินค้าที่ยังมิได้รับเป็นหนี้สินในงบดุล แต่ในบางกรณี ภาระผูกพันดังกล่าวอาจเป็นหนี้สินตามคำนิยามและเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการซึ่งกิจการต้องรับรู้ในงบดุล โดยการรับรู้หนี้สินนั้นทำให้เกิดการรับรู้สินทรัพย์หรือค่าใช้จ่ายในเวลาเดียวกัน

การรับรู้รายการของรายได้

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

กำหนดให้กิจการรับรู้รายได้เฉพาะรายการที่มีระดับความแน่นอนเพียงพอที่จะเกิดขึ้นและสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

การรับรู้รายการของค่าใช้จ่าย

- 4.49 กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเมื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตลดลงเนื่องจากการลดลงของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน และเมื่อกิจการสามารถวัดค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ อีกนัยหนึ่งการรับรู้ค่าใช้จ่ายจะเกิดขึ้นพร้อมกับการรับรู้การเพิ่มขึ้นของหนี้สินหรือการลดลงของสินทรัพย์ เช่น การตั้งค่าแรงค้ำจ่ายหรือการตัดค่าเสื่อมราคาของอุปกรณ์
- 4.50 ค่าใช้จ่ายให้รับรู้ในงบกำไรขาดทุนโดยใช้เกณฑ์ความเกี่ยวพันโดยตรงระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นกับรายได้ที่ได้มาจากรายการเดียวกัน เกณฑ์นี้เรียกว่า การจับคู่ต้นทุนกับรายได้ ซึ่งกำหนดให้กิจการรับรู้รายได้พร้อมกับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากรายการหรือเหตุการณ์อื่นที่เป็นรายการหรือเหตุการณ์อื่นเดียวกัน เช่น กิจการจะรับรู้ค่าใช้จ่ายหลายๆ รายการเป็นต้นทุนขายพร้อมกับรายได้ที่เกิดจากการขายสินค้า อย่างไรก็ตาม *กรอบแนวคิด*นี้ไม่อนุญาตให้นำแนวคิดของการจับคู่ดังกล่าวเพื่อบันทึกรายการในงบดุลหากรายการนั้นไม่เป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินตามค่านิยาม
- 4.51 เมื่อกิจการคาดว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการจะเกิดในหลายรอบระยะเวลาบัญชีและค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นสัมพันธ์โดยทางอ้อมหรืออย่างกว้างๆ กับรายได้ กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายนั้นในงบกำไรขาดทุนตามเกณฑ์การปันส่วนอย่างเป็นระบบและอย่างมีเหตุผล การปันส่วนเป็นสิ่งจำเป็นในการรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับการใช้สินทรัพย์ เช่น ที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ ค่าความนิยม สิทธิบัตร และเครื่องหมายการค้า ค่าใช้จ่ายนี้เรียกว่า ค่าเสื่อมราคาหรือ ค่าตัดจำหน่าย ขั้นตอนในการปันส่วนมุ่งที่จะรับรู้ค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีที่กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์หรือเมื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์หมดไป
- 4.52 กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนทันทีที่รายการจ่ายนั้นไม่ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หรือเมื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์นั้นไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้หรือสิ้นสุดเกณฑ์การรับรู้เป็นสินทรัพย์ในงบดุล
- 4.53 กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการต้องรับรู้หนี้สินโดยไม่มีกรรับรู้สินทรัพย์ เช่น การรับรู้หนี้สินที่เกิดจากการรับประกันสินค้า

การวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน

- 4.54 การวัดมูลค่าคือ กระบวนการกำหนดจำนวนที่เป็นตัวเงินเพื่อรับรู้องค์ประกอบของงบการเงินในงบดุลและงบกำไรขาดทุน การวัดมูลค่าจะเกี่ยวข้องกับการเลือกใช้เกณฑ์การวัดมูลค่า
- 4.55 งบการเงินใช้เกณฑ์ในการวัดมูลค่าต่างๆ 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 และการแสดงหนี้สินด้วยมูลค่าที่ต้องจ่ายคืนหรือด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระหนี้สินที่เกิดจากการดำเนินงานตามปกติโดยไม่ต้องคิดลด

4.55.4 **มูลค่าปัจจุบัน** หมายถึง การแสดงสินทรัพย์ด้วยมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดรับสุทธิในอนาคตซึ่งคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้นในการดำเนินงานตามปกติของกิจการ 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 แม้ว่าในทางปฏิบัติการนำแนวคิดนั้นมาใช้อาจมีความยากในการวัดมูลค่าก็ตาม

แนวคิดการรักษาระดับทุนและการวัดกำไร

- 4.59 แนวคิดเรื่องทุนในย่อหน้าที่ 4.57 ทำให้เกิดแนวคิดการรักษาระดับทุน ดังต่อไปนี้
- 4.59.1 การรักษาระดับทุนทางการเงิน ตามแนวคิดนี้ กำไรเกิดขึ้นเมื่อจำนวนที่เป็นตัวเงินของสินทรัพย์สุทธิเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาสูงกว่าจำนวนที่เป็นตัวเงินของสินทรัพย์สุทธิ เมื่อเริ่มรอบระยะเวลา ทั้งนี้ ไม่รวมการแบ่งปันส่วนทุนให้กับเจ้าของหรือเงินทุนที่รับจากเจ้าของในรอบระยะเวลาเดียวกัน 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 กิจการจะถือว่าสามารถรักษาระดับทุนไว้ได้หากจำนวนทุนเมื่อสิ้นรอบระยะเวลามีจำนวนเท่ากับทุนเมื่อเริ่มต้นรอบระยะเวลา จำนวนเงินที่เกินกว่าทุนที่ได้รับรักษาระดับไว้ถือเป็นการกำไร
- 4.63 ตามแนวคิดการรักษาระดับทุนทางการเงินที่วัดมูลค่าทุนโดยใช้หน่วยเงินตามอำนาจซื้อเดิม กำไรหมายถึง การเพิ่มขึ้นของเงินทุนในระหว่างรอบระยะเวลาโดยวัดจากหน่วยเงินตามอำนาจซื้อเดิมตลอดรอบระยะเวลานั้น ดังนั้น การเพิ่มขึ้นของราคาสินทรัพย์ที่ถือครองอยู่ในรอบระยะเวลานั้น จึงถือเป็นกำไร (เดิมถือเป็นผลกำไรจากการถือครอง) กิจการอาจไม่รับรู้กำไรดังกล่าวจนกว่าจะมี

การจำหน่ายสินทรัพย์นั้น ตามแนวคิดการรักษาระดับทุนทางการเงินที่วัดมูลค่าทุนโดยใช้หน่วยเงินตามอำนาจซื้อคงที่ กำไร หมายถึง การเพิ่มขึ้นของอำนาจซื้อของเงินที่ลงทุนในรอบระยะเวลาหนึ่ง ดังนั้น ราคาสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นเฉพาะส่วนที่สูงกว่าการเพิ่มขึ้นของระดับราคาทั่วไปเท่านั้นที่จะถือเป็นกำไร ส่วนที่เหลือถือเป็นรายการปรับปรุงเพื่อรักษาระดับทุน ซึ่งต้องแสดงใน ส่วนของเจ้าของ

- 4.64 ตามแนวคิดการรักษาระดับทุนทางกายภาพที่วัดมูลค่าทุนโดยใช้กำลังการผลิตที่ใช้ผลผลิตจริง กำไร หมายถึง การเพิ่มขึ้นของทุนดังกล่าวในรอบระยะเวลานั้น การเปลี่ยนแปลงราคาที่สูงผลกระทบต่อสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการถือเป็นการเปลี่ยนแปลงในการวัดค่าของกำลังการผลิตที่ใช้ผลผลิตจริงของกิจการ ดังนั้น การเปลี่ยนแปลงราคาดังกล่าวจึงถือเป็นการปรับปรุง เพื่อรักษาระดับทุนซึ่งแสดงอยู่ในส่วนของเจ้าของโดยไม่ถือเป็นกำไร
- 4.65 การเลือกเกณฑ์การวัดมูลค่าและแนวคิดการรักษาระดับทุนจะเป็นตัวกำหนดรูปแบบทางการบัญชีที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน รูปแบบทางการบัญชีที่ต่างกันให้ระดับของความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเชื่อถือได้แตกต่างกัน เช่นเดียวกับเรื่องอื่นๆ ฝ่ายบริหารต้องพิจารณาถึงความสมดุลระหว่างความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความเชื่อถือได้ *กรอบแนวคิดนี้*สามารถประยุกต์ใช้กับรูปแบบทางการบัญชีหลายรูปแบบ และสามารถถือเป็นแนวทางในการจัดทำและนำเสนองบการเงินตามรูปแบบทางการบัญชีที่เลือกใช้ คณะกรรมการฯ ไม่มีเจตจำนงที่จะกำหนดรูปแบบทางการบัญชีใดเป็นการเฉพาะเว้นแต่ในบางสถานการณ์ที่จำเป็น เช่น ในกรณีของกิจการที่ต้องรายงานงบการเงินในระบบเศรษฐกิจที่มีเงินเฟ้อรุนแรง อย่างไรก็ตาม คณะกรรมการฯ จะทบทวนเจตจำนงนี้เมื่อสถานการณ์ในวันหน้าเปลี่ยนแปลงไป

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี (2557-2560)

รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมมานนท์	ประธานคณะกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.อังครัตน์	เพ็ริยบจริยวัฒน์	ที่ปรึกษา
นางสาวเน่งน้อย	เจริญทวีทรัพย์	ที่ปรึกษา
ดร.ศุภมิตร	เตชะมนตรีกุล	กรรมการ
ดร.สันติ	กีระนันท์	กรรมการ
นายณรงค์	พันดาวงษ์	กรรมการ
นางพรกมล	ประยูรสิน	กรรมการ
นางสาววันดี	สิ้ววัฒน์	กรรมการ
นางสาวสมบูรณ์	ศุภศิริภิญโญ	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางสาวจอมขวัญ	จันทร์ผา)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวจริยาธร	เฉลิมชวลิต)	กรรมการ
(นางสาวประภาพร	สหปรีชานนท์)	กรรมการ
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นายสาโรช	ทองประคำ)	กรรมการ
(นางธัญพร	ตันติยวงศ์)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวปรียานุช	จิ่งประเสริฐ)	กรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวพวงชนนถ	จริยะจินดา)	กรรมการ
(นางภัทรา	ไชว์ศรี)	กรรมการ
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นายธวัชชัย	เกียรติกวานกุล)	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	ตันติประภา	กรรมการและเลขานุการ
ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการและผู้ช่วยเลขานุการ

คณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี (2557-2560)

นางสาวจงจิตต์ ผู้แทนกรมสรรพากร (นางลัชฌานันท์ ลักษมีธนานันต์) (นายนพโรจน์ ศรีประเสริฐ)	หลักภัย	ประธานอนุกรรมการ ที่ปรึกษา ที่ปรึกษา
ผู้แทนสภาหอการค้าแห่งประเทศไทย ผู้แทนสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย (นางสาวสุภา กิจศรีนภดล) (นายพัฒนพงศ์ อธิธิผลิน)		ที่ปรึกษา ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (นางสาวพวงขมมาถ จริยะจินดา)		ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		ที่ปรึกษา
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พิมพ์พนา	ปัทธวัชชัย	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วิศรุต	ศรีบุญนาถ	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์สมชาย ดร.นันทนวล	ศุภธาดา วิเศษสรรพ	อนุกรรมการ อนุกรรมการ
นายเกรียง	วงศ์หนองเตย	อนุกรรมการ
นายณัฐเสกข์	เทพหัสดิน	อนุกรรมการ
นายพิชิต	ลีละพันธ์เมธา	อนุกรรมการ
นายวินิจ	ศิลามงคล	อนุกรรมการ
นายศิระ	อินทรกำจรชัย	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นางสาวสุนทรา ตีละกุล) (นางสาวภาสินี จันทรมโนลี)		อนุกรรมการ อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย (นางสาวปริญญานุช จิ่งประเสริฐ) (นางสาวยุพิน เรืองฤทธิ์)		อนุกรรมการ อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์ และตลาดหลักทรัพย์ (นางสาวอารีวัลย์ เอี่ยมติลภวงค์) (นางสาวภมรรวรรณ เสียงสุวรรณ)		อนุกรรมการ อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและ ส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นางสาวธัญพร อธิกุลวริน)		อนุกรรมการและเลขานุการ

