

## บทที่ 2

### แนวคิด ทฤษฎีและวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการวิจัยเรื่อง ปัจจัยที่ส่งผลต่อการปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและคุณภาพงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาข้อมูลจากเอกสาร และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องโดยประกอบด้วยหัวข้อดังต่อไปนี้

- 2.1 ความหมายของจรรยาบรรณ
- 2.2 หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- 2.3 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน
- 2.4 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับการวิจัย

#### 2.1 ความหมายของจรรยาบรรณ

ความหมายของจรรยาบรรณ ตามพจนานุกรมฉบับบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542 ได้ให้ความหมายของ “จรรยาบรรณ (Code of Conduct)” หมายถึง ประมวลความประพฤติที่ผู้ประกอบอาชีพการงานแต่ละอย่างกำหนดขึ้น เพื่อรักษาและส่งเสริมเกียรติคุณ ชื่อเสียง และฐานะของสมาชิก อาจเขียนเป็นลายลักษณ์อักษรหรือไม่ก็ได้คำที่มีความหมายเชื่อมโยงถึงจรรยาบรรณมีดังนี้

จริยธรรม (Ethics) หมายถึง ธรรมที่เป็นข้อประพฤติปฏิบัติ ศีลธรรม กฎ หลักเกณฑ์ หรือกฎที่สังคมใช้ตัดสินว่าการกระทำเป็นสิ่งที่ถูกต้อง ดีงาม ความปฏิบัติ และการกระทำใดเป็นสิ่งที่ไม่ควรปฏิบัติ

คุณธรรม (Virtue) หมายถึง การประพฤติปฏิบัติตนในกรอบที่ดีงามและสามารถตัดสินใจแก้ปัญหาได้ถูกต้องและเป็นธรรม สอดคล้องกับหลักธรรมและคำสอนของศาสนา สามารถจำแนกความถูกผิดได้ สามารถอบรมสั่งสอนให้ผู้อื่นปฏิบัติตามมาตรฐานของพฤติกรรมที่ถูกต้อง มีสติสัมปชัญญะ มีความรับผิดชอบชั่วดี ตามทำนองคลองธรรม มีอุปนิสัยความตั้งใจและเจตนาที่ดีงาม

กฎหมาย (Law) หมายถึง กฎที่สถาบันหรือผู้มีอำนาจสูงสุดในรัฐตราขึ้น หรือที่เกิดขึ้นจากจารีตประเพณีอันเป็นที่ยอมรับนับถือ เพื่อใช้ในการบริหารประเทศ เพื่อให้บุคคลใช้ปฏิบัติตามหรือเพื่อกำหนดระเบียบแห่งความสัมพันธ์ ระหว่างบุคคล หรือระหว่างรัฐกับบุคคล

ศีลธรรม (Morals) หมายถึง ความประพฤติที่ดีสำหรับบุคคลพึงปฏิบัติ

## 2.2 หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

จากข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2554 และ คำชี้แจงข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) ฉบับสมบูรณ์ เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553 ออกโดย คณะอนุกรรมการกำหนดจรรยาบรรณ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ พ.ศ. 2556 (www.fap.or.th) โดยหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ สำหรับวิชาชีพบัญชีของประเทศไทย แบ่งออกเป็นหัวข้อต่าง ๆ แสดงภายใต้หัวข้อที่ 1 ถึง หัวข้อที่ 6 ตามข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 19 พ.ศ. 2553 ดังนี้

2.2.1 ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และ ความซื่อสัตย์สุจริต “ความโปร่งใส” หมายความว่า ภาพลักษณ์ที่แสดงให้เห็นถึงการปฏิบัติงานตามกฎ ระเบียบต่างๆ และมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดไว้ และไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้

“ความเป็นอิสระ” หมายความว่า การปฏิบัติหน้าที่โดยปราศจากอิทธิพลของบุคคลอื่นที่ทำให้เกิดความสงสัยในความเป็นกลางหรือความเที่ยงธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ความเป็นอิสระนี้จะต้องเป็นที่ประจักษ์เพื่อให้ผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นที่เชื่อถือได้

“ความเที่ยงธรรม” หมายความว่า การใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพโดยปราศจากความลำเอียงอคติ ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และอิทธิพลของบุคคลอื่น

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อาจประสบกับเหตุการณ์ที่จะทำให้ขาดความเที่ยงธรรม การที่จะแจ่มแจ้งทุกเหตุการณ์ดังกล่าวให้ ชัดเจนย่อมเป็นไปไม่ได้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องไม่ให้บริการวิชาชีพ หากพบว่ามีเหตุการณ์หรือความสัมพันธ์ที่ก่อให้เกิดความลำเอียง หรือมีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญต่อการตัดสินใจทางวิชาชีพบัญชี

“ความซื่อสัตย์สุจริต” หมายความว่า การประพฤติโดยตรงไปตรงมา จริงใจ ซื่อตรงต่อวิชาชีพไม่คดโกง ไม่หลอกลวง ปฏิบัติงานบนหลักฐานที่เป็นจริงและเชื่อถือได้ ไม่อ้างหรือยินยอมให้บุคคลอื่นอ้างว่าได้ปฏิบัติงานถ้าไม่ได้ปฏิบัติงานจริง

ความซื่อสัตย์สุจริตนี้ยังรวมถึง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่เกี่ยวข้องกับ รายงาน แบบแสดงรายการภาษี การสื่อสาร หรือข้อมูลอื่น โดยที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชื่อว่า ข้อมูลเหล่านั้น

1. เป็นข้อมูลที่ผิดจากความจริงอย่างมีสาระสำคัญ หรือ ก่อให้เกิดความเข้าใจผิด
2. เป็นรายงานหรือข้อมูลที่จัดทำ ขึ้นโดยไม่ไตร่ตรองอย่างรอบคอบ

3. ได้ละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็น ต้องมีอยู่ในรายงาน ซึ่งการละเว้นหรือปิดบังนี้ก่อให้เกิดความเข้าใจผิด

เมื่อผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีรู้ว่า ตนเกี่ยวข้องกับข้อมูลเหล่านั้น ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องดำเนินการเพื่อยุติการเกี่ยวข้องนั้น

ในกรณีผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ได้จัดทำรายงานตามความเป็นจริงที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลดังกล่าว ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ก็พ้นจากการถูกกล่าวหาตามที่กล่าวมาในวรรคข้างต้นได้

## 2.2.2 ความรู้ ความสามารถ และ มาตรฐานในการปฏิบัติงาน

“ความรู้ความสามารถ” หมายความว่า การใช้ความรู้ความสามารถ ความชำนาญในการปฏิบัติวิชาชีพบัญชีด้วยความเอาใจใส่อย่างเต็มความสามารถ ความเพียรพยายาม และความระมัดระวังรอบคอบเพื่อที่จะปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และมั่นใจได้ว่ามีผลงานทางวิชาชีพที่อยู่บนพื้นฐานของกฎเกณฑ์มาตรฐานในการปฏิบัติงาน และมาตรฐานวิชาการที่เกี่ยวข้อง

หลักการพื้นฐานในเรื่อง ความรู้ ความสามารถ และความระมัดระวังรอบคอบ กำหนดให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องมีหน้าที่ความรับผิดชอบ ดังนี้

1. มีความรู้และทักษะทางวิชาชีพให้อยู่ในระดับที่สามารถให้ความมั่นใจแก่ผู้รับบริการ หรือผู้ว่าจ้างว่าจะได้รับบริการทางวิชาชีพบัญชีตามความรู้ความสามารถที่ต้องการตามที่กำหนดโดยวิชาชีพบัญชี
2. ปฏิบัติงานด้วยความมุ่งมั่น ขยันหมั่นเพียร และระมัดระวังรอบคอบ ตามวิธีปฏิบัติ และมาตรฐานแห่งวิชาชีพในการให้บริการทางวิชาชีพบัญชี

การบริการทางวิชาชีพบัญชีโดยใช้ความรู้ความสามารถต้องใช้ดุลยพินิจที่ดีในการประยุกต์ใช้ความรู้และทักษะในการให้บริการ

ความรู้ ความสามารถทางวิชาชีพบัญชี แยกเป็น 2 ส่วนได้ ดังนี้

1. การบรรลุถึงระดับ ความรู้ ความสามารถ ตามที่กำหนดโดยองค์กรวิชาชีพบัญชี
2. การรักษาระดับ ความรู้ ความสามารถ ตามที่กำหนดโดยองค์กรวิชาชีพบัญชี การรักษาระดับ ความรู้ ความสามารถ ตามที่กำหนดโดยองค์กรวิชาชีพบัญชี

หมายถึง การรับรู้และมีความเข้าใจ วิธีปฏิบัติ การพัฒนาของวิชาชีพบัญชี และการพัฒนาทางธุรกิจที่เกี่ยวข้องอย่างต่อเนื่อง การพัฒนาทางวิชาชีพบัญชีอย่างต่อเนื่องทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพ

บัญชี ต้องพัฒนาและรักษาความสามารถในการให้บริการที่ตรงตามความต้องการในสภาพแวดล้อมของวิชาชีพบัญชี

ความรู้ ความสามารถนี้ ครอบคลุมถึง การที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ต้องให้ ความมั่นใจว่า ผู้ช่วยผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของตน ได้รับการฝึกอบรมและการกำกับดูแลที่เพียงพอ

การปฏิบัติงานอย่างมุ่งมั่น ซынหมั่นเพียร และระมัดระวังรอบคอบ หมายถึง การปฏิบัติงานที่ได้รับมอบหมายอย่างระมัดระวังรอบคอบ ครบถ้วน และทันต่อเวลา

ในโอกาสที่เหมาะสม ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ต้องเปิดเผยข้อจำกัดในการปฏิบัติงานให้บริการทางวิชาชีพบัญชีให้ลูกค้า นายจ้าง หรือ บุคคลอื่นที่เป็นผู้รับบริการทางวิชาชีพ

### 2.2.3 การรักษาความลับ

“การรักษาความลับ” หมายความว่า การไม่นำข้อมูลใด ๆ ที่โดยปกติองค์กรไม่ได้เปิดเผยต่อสาธารณชนไปเปิดเผย หรือใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตน หรือบุคคลอื่น เว้นแต่ในกรณีที่เป็น การเปิดเผยตามสิทธิ หรือหน้าที่ที่กำหนดไว้ในกฎหมาย หรือ ในฐานะผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี

หลักการรักษาความลับ ได้ กำหนดหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีว่าต้องไม่ดำเนินการในเรื่องต่อไปนี้

1. เปิดเผยข้อมูลใดๆที่เป็นความลับของลูกค้า นอกสา พนักงาน หรือนอกองค์กรที่ ว่าจ้าง โดยเป็นข้อมูลที่ตนได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพบัญชี หรือทางธุรกิจ โดยไม่ได้รับการอนุมัติอย่างเหมาะสม หรือ จากผู้มีอำนาจให้การอนุมัติได้ เว้นแต่ เป็นการเปิดเผยที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีมีสิทธิตามกฎหมาย หรือสิทธิทางวิชาชีพบัญชี หรือ เป็นหน้าที่ที่ต้องเปิดเผย และ

2. ใช้ข้อมูลที่เป็นความลับ ซึ่งได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพบัญชี หรือทางธุรกิจเพื่อประโยชน์ส่วนตน หรือ บุคคลอื่น

- ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ต้องรักษาความลับโดยระวังไม่ให้พลั้งเผลอ ในทุกสภาวะแวดล้อมทางสังคมโดยเฉพาะอย่างยิ่งต่อบุคคลที่เป็นผู้ร่วมงานทางธุรกิจที่ใกล้ชิด หรือต่อผู้ใกล้ชิด หรือ สมาชิกในครอบครัวหรือสมาชิกครอบครัวที่ใกล้ชิด

- ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ต้องรักษาความลับของข้อมูลที่ได้รับจากการเปิดเผยโดยผู้ที่มีโอกาสเป็นผู้รับบริการหรือผู้ว่าจ้าง

- ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี ต้องรักษาความลับของข้อมูลภายในสา พนักงาน หรือ องค์กรของผู้ว่าจ้างให้เป็นความลับ

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องดาเนินการให้มั่นใจว่า ผู้ช่วยที่อยู่ภายใต้การควบคุมดูแล รวมทั้งบุคคลที่ตนได้ขอคำแนะนำและช่วยเหลือทางวิชาชีพได้มีการปฏิบัติตามหลักการรักษาความลับ

การปฏิบัติตามหลักการรักษาความลับ ยังคงต้องถือปฏิบัติแม้ว่าความสัมพันธ์ระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และลูกค้า หรือ ผู้ว่าจ้างได้สิ้นสุดลงแล้วก็ตาม เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้เปลี่ยนการจ้างงานหรือได้รับลูกค้ารายใหม่ แม้ว่าจะสามารถนำเสนอ ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานไปประยุกต์ใช้ได้ แต่ต้องไม่ใช้หรือเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับซึ่งได้จากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพบัญชี หรือ ทางธุรกิจนั้น

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี อาจต้องเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับ หรือ ถือว่าการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวเป็นการเหมาะสมในกรณีดังต่อไปนี้

1. การเปิดเผยเป็นสิ่งที่กฎหมายอนุญาต และได้รับการอนุมัติจากลูกค้าหรือผู้ว่าจ้าง
2. การเปิดเผยเป็นสิ่งที่กฎหมายกำหนดให้กระทำได้ ตัวอย่าง เช่น
  - 1) การผลิตเอกสาร หรือ การจัดหาหลักฐานในการดาเนินการทางกฎหมาย หรือ
  - 2) การเปิดเผยต่อหน่วยราชการที่เหมาะสม เพื่อความกระจ่างเกี่ยวกับการละเมิดกฎหมาย และ
  - 3) เป็นหน้าที่ หรือ สิทธิทางวิชาชีพ ที่กฎหมายไม่มีข้อห้ามในกรณีต่อไปนี้
    - (1) เพื่อให้เป็นไปตามกระบวนการสอบทานคุณภาพ ของสมาชิกองค์กร หรือ สถาบันทางวิชาชีพ หรือโดยหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแล
    - (2) เพื่อสนองตอบการสอบถาม หรือ การไต่สวนโดยองค์กรในฐานะเป็นสมาชิกองค์กรนั้น หรือ โดยหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแล
    - (3) เพื่อปกป้องผลประโยชน์ของวิชาชีพ หรือ ผู้ประกอบวิชาชีพในกระบวนการทางกฎหมาย หรือ
    - (4) เพื่อเป็นการปฏิบัติตาม มาตรฐานวิชาการ และ ข้อกำหนดของจรรยาบรรณ

สำหรับปัจจัยสำคัญเพื่อการพิจารณาตัดสินใจในการเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับ ประกอบด้วย

1. ถึงแม้ว่าลูกค้า หรือ ผู้ว่าจ้าง ยินยอมให้เปิดเผยข้อมูลแล้วก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องคำนึงว่าผลประโยชน์ของทุกฝ่ายซึ่งรวมทั้ง บุคคลที่สามที่อาจได้รับผลกระทบ มีผลเสียหายหรือไม่
2. ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องพิจารณาว่า มีข้อมูลที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วน และสามารถแสดงหลักฐานพิสูจน์ได้หรือไม่ ในกรณีที่อยู่ในสถานการณ์ซึ่งไม่สามารถมีหลักฐานที่เป็นจริงสนับสนุน หรือ ข้อมูลไม่สมบูรณ์ หรือ ข้อสรุปที่ไม่สามารถแสดงหลักฐานสนับสนุนได้ ควรใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพในการตัดสินใจว่า จะใช้การเปิดเผย ประเภทใดจึงจะเหมาะสม
3. การสื่อสารที่คาดหวังควรเป็นประเภทใด และควรสื่อสารถึงใคร
4. บุคคลผู้รับข้อมูลการสื่อสารเป็นบุคคลที่เหมาะสมหรือไม่

#### 2.2.4 ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องมีความรับผิดชอบตามกรอบวิชาชีพบัญชีต่อผู้รับบริการ ต้องไม่ละทิ้งการปฏิบัติงานที่ได้รับไว้แล้วโดยไม่มีเหตุอันควร และในกรณีที่มีเหตุอันควรผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องแจ้งให้ผู้รับบริการทราบล่วงหน้า เนื่องจากการละทิ้งการปฏิบัติงานดังกล่าวอาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่ผู้รับบริการได้

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติงานตามกรอบวิชาชีพบัญชี เพื่อให้เกิดความน่าเชื่อถือและมีประโยชน์ต่อผู้รับบริการ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องให้ความร่วมมือซึ่งกันและกันในการส่งเสริมและพัฒนาวิชาชีพบัญชีและสร้างความสัมพันธ์อันดีระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้วยกันจนก่อให้เกิดผลงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอันเป็นที่น่าเชื่อถือของบุคคลหลายฝ่ายรวมทั้งสาธารณชน ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจึงต้องปฏิบัติตนเพื่อรักษาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ทั้งนี้เพื่อเป็นการรักษาและส่งเสริมเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ และพึงบำเพ็ญตนให้เป็นประโยชน์แก่สังคมโดยรวม เช่น

1. ไม่กล่าวเกินจริงเกี่ยวกับบริการที่ตนสามารถให้ได้ คุณสมบัติของตน หรือ ประสบการณ์ที่มี
2. ไม่ใส่ร้ายป้ายสี คุกคามเหยียดหยามงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอื่น
3. ไม่เป็นผู้ถูกศาลพิพากษาให้ล้มละลาย หรือผู้อยู่ในระหว่างสถานะเป็นบุคคลล้มละลาย
4. ไม่กระทำความผิดทางอาญาจนได้รับโทษจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เว้นแต่โทษที่เกิดจากความประมาทเลินเล่อหรือลหุโทษ

2.2.5 ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคล หรือ นิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามจริยธรรมทางธุรกิจขององค์กรที่ตนสังกัด โดยนอกจากจะมีความรับผิดชอบที่ต้องรักษาจรรยาบรรณทางวิชาชีพทางบัญชีแล้ว ในการปฏิบัติงานในองค์กรที่ตนสังกัดไม่ว่าจะในฐานะ ลูกจ้าง หุ้นส่วน กรรมการ เจ้าของกิจการ หรือที่ปรึกษา ผู้ประกอบวิชาชีพต้องมีความรับผิดชอบในการปฏิบัติตามจริยธรรมทางธุรกิจที่องค์กรนั้นๆ กำหนดขึ้น

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจมีตำแหน่งอาวุโสในองค์กรซึ่งสามารถหรือมีโอกาสที่จะมีส่วนในการกำหนดกฎระเบียบ ข้อปฏิบัติและวิสัยทัศน์ขององค์กร ผู้สอบบัญชีจึงควรสนับสนุนให้องค์กรที่ตนสังกัดสร้างวัฒนธรรมองค์กรบนพื้นฐานของการมีจริยธรรมในการดำเนินธุรกิจ โดยมุ่งเน้นให้ผู้บริหาร พนักงาน และเจ้าหน้าที่ขององค์กรมีคุณธรรมและจริยธรรม

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต อุทิศตน ทุ่มเทดูแลทรัพย์สินขององค์กรที่ตนสังกัด ในการปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชี ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องดำรงไว้ซึ่งความซื่อสัตย์สุจริต จริงใจ ซื่อตรง ไม่คดโกง ไม่หลอกลวง โดยจะต้องปฏิบัติตามหลักฐานที่เป็นจริง ไม่แสดงตนว่าได้ปฏิบัติงานถ้ามิได้มีการปฏิบัติงานจริง ไม่ยินยอมให้ผู้อื่นอ้างว่าตนได้ปฏิบัติงานถ้าไม่ได้ปฏิบัติงานจริง และจะต้องเปิดเผยข้อมูลไว้ในรายงานผู้สอบบัญชี เมื่อพบว่าข้อมูลและหลักฐานของกิจการที่ได้จากการปฏิบัติงานไม่ถูกต้อง ไม่ครบถ้วน ไม่เพียงพอหรือไม่เป็นปัจจุบัน ทั้งนี้ เพื่อให้ผลงานของผู้สอบบัญชีเป็นที่เชื่อถือ และก่อให้เกิดประโยชน์ต่อสาธารณชนหรือผู้ที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้

นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีต้องปฏิบัติงานด้วยความมุ่งมั่นขยันหมั่นเพียร อุทิศ ทุ่มเทเอาใจใส่อย่างเต็มความสามารถเพื่อให้การปฏิบัติงานสำเร็จลุล่วงและมั่นใจได้ว่า ผลงานทางวิชาชีพมีความครบถ้วน สมบูรณ์ ทันเวลาตามสัญญาหรือข้อผูกพันที่กำหนด ซึ่งอยู่บนพื้นฐานของกฎเกณฑ์มาตรฐานในการปฏิบัติงานและวิชาการที่เกี่ยวข้อง

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้เวลา และทรัพย์สินขององค์กรที่ตนสังกัดให้เกิดประโยชน์สูงสุด ไม่นำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือบุคคลที่สามทั้งทางตรงและทางอ้อม

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องเปิดเผยความสัมพันธ์กับองค์กร สถาบัน ธุรกิจภายนอก หรือความสัมพันธ์ทางเครือญาติ เพื่อหลีกเลี่ยงการกระทำที่ก่อให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ โดยข้อพิจารณาในการเปิดเผยความสัมพันธ์ เช่น

1. ช่องทางของการเปิดเผยความสัมพันธ์อาจทำได้ดังนี้

1.1. เปิดเผยเป็นประจำทุกปี

1.2. เปิดผลเมื่อมีประเด็นปัญหาที่อาจก่อให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์

2. ช่องทางในการรายงานอาจทำได้ดังนี้

2.1. รายงานต่อหัวหน้างานหรือหัวหน้าหน่วยงาน หรือ

2.2. รายงานต่อฝ่ายทรัพยากรบุคคล หัวหน้าหรือรองหัวหน้าผู้รับผิดชอบทางด้านจรรยาบรรณ

ทั้งนี้ การที่ผู้สอบบัญชีไม่ได้รายงานความสัมพันธ์ที่อาจจะก่อให้เกิดผลกระทบในเรื่องความขัดแย้งทางผลประโยชน์ อาจถูกลงโทษตามที่กำหนดโดยองค์กรต้นสังกัดอีกด้วย ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องไม่กระทำการใดๆ ที่ส่งผลกระทบต่อชื่อเสียง และการดำเนินการขององค์กรที่ตนสังกัด และผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้วิจารณญาณอย่างรอบคอบ มีเหตุผลในการปฏิบัติงานทั้งนี้เพื่อประโยชน์สูงสุดต่อองค์กรที่ตนสังกัด รวมถึงนายจ้าง (ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วนเจ้าของ) ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

2.2.6 ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่แย่งงานวิชาชีพจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกันรายอื่น

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ปฏิบัติงานทางวิชาชีพเกินกว่าที่รับมอบหมายจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีรายอื่น

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับงานของตนเกินความเป็นจริง ไม่ใ้อวดหรือเปรียบเทียบกับตนหรือองค์กรที่ตนสังกัดอยู่กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกันรายอื่นหรือองค์กรที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้านเดียวกันรายอื่นสังกัดอยู่

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใด ๆ เพื่อเป็นการจูงใจให้บุคคลอื่นแนะนำหรือจัดหางานวิชาชีพมาให้ตน

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่เรียกหรือรับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากบุคคลใดเมื่อบุคคลนั้นได้รับงานจากการแนะนำหรือการจัดหางานของตนในฐานะที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีขององค์กรนั้น

- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องไม่กำหนดค่าธรรมเนียมหรือค่าตอบแทนในการให้บริการวิชาชีพโดยมิได้คำนึงถึงลักษณะ ความเสี่ยง ความซับซ้อนและปริมาณของงานที่ตนให้บริการหรือมีส่วนร่วมในการให้บริการวิชาชีพ



- ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องประพฤติปฏิบัติตนในทางที่ถูกต้องสมควร สำนึกในหน้าที่ และไม่ปฏิบัติตนในลักษณะที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

เพื่อให้จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นไปตามกรอบจรรยาบรรณของ พ.ร.บ.วิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 และตามหลักการพื้นฐานจรรยาบรรณตามหลักสากลทั่วไป ทำให้ต้องกำหนดหลักการพื้นฐานจรรยาบรรณเกี่ยวกับความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตามที่แสดงใน 2.2.4 ถึง 2.2.6 เนื้อหาของหลักการพื้นฐานใน 2.2.4 ถึง 2.2.6 ซึ่งคล้ายกับเนื้อหาของหลักการพื้นฐานของ IFAC เรื่อง “พฤติกรรมทางวิชาชีพ” (Professional Behavior) ได้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีหน้าที่และความรับผิดชอบ ต่อบุคคลต่างๆ (ตามที่กล่าวไว้ใน 2.2.4 ถึง 2.2.6) โดยจะต้องปฏิบัติงานและปฏิบัติตนในแนวทางที่ก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อลูกค้าและองค์กรที่ตนสังกัด รวมถึงนายจ้างของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี นอกจากนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังมีความรับผิดชอบในการปฏิบัติตนเพื่อส่งเสริมให้เกิดความร่วมมือและความสัมพันธ์ที่ดีระหว่างเพื่อนร่วมวิชาชีพตลอดจนหลีกเลี่ยงการปฏิบัติใดๆ ที่ทำให้เกิดความเสื่อมเสียต่อเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ

หลักการพื้นฐานเรื่อง “พฤติกรรมทางวิชาชีพ” ตามที่กำหนดโดย IFAC นั้น เป็นหลักการที่มีจุดมุ่งหมายต้องการให้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกฎหมาย และระเบียบข้อบังคับที่เกี่ยวข้องและละเว้นการกระทำ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี รู้ หรือควรจะรู้ว่า จะทำให้เกิดการเสื่อมเสียความน่าเชื่อถือต่อวิชาชีพการกระทำ ที่ควรละเว้นนี้รวมถึงการกระทำ ใดๆ ที่บุคคลที่สามผู้ซึ่งเป็นบุคคลที่มีเหตุมีผลใช้ดุลยพินิจ โดยให้น้ำหนักความจริงทุก ๆ เรื่องภายใต้สถานการณ์ต่าง ๆ ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถหาข้อมูลได้ในเวลานั้น น่าจะสรุปว่ามีผลกระทบในทางลบต่อชื่อเสียงของวิชาชีพบัญชี

ในการนำการตลาดมาใช้ เพื่อส่งเสริมตนเอง และงานทางวิชาชีพ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องไม่ทำ ให้วิชาชีพบัญชีเสื่อมเสีย และต้องดาเนินการด้วยความซื่อสัตย์ และยึดถือความเป็นจริงโดยไม่กระทำ การ ดังต่อไปนี้

1. การโอ้อวดเกินความเป็นจริง สำหรับบริการทางวิชาชีพบัญชีที่ตนได้ปฏิบัติ รวมถึงคุณสมบัติ ของตนเอง หรือ ประสบการณ์ที่ตนมี หรือ

2. การอ้างอิงโดยใช้ถ้อยคำ ดูหมิ่น หรือ แสดงการเปรียบเทียบงานของตนเหนือผู้อื่น

## 2.3 แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน

วัตถุประสงค์หลักของการรายงานทางการเงินคือ การให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ข้อมูลดังกล่าวต้องมีลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานดังต่อไปนี้

1. เชื่อถือได้-ข้อมูลที่เชื่อถือได้ต้องนำเสนอเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจโดย ครบถ้วน เป็นกลาง

และปราศจากข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ

2. เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ-ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจต้องสามารถสร้างความแตกต่างในการตัดสินใจได้อย่างมีสาระสำคัญ โดยช่วยผู้ใช้งบการเงินยืนยันผลของเหตุการณ์หรือรายการค้าที่คาดการณ์ไว้ในอดีต และคาดคะเนผลของเหตุการณ์หรือรายการค้าในปัจจุบันที่เกิดขึ้นในอนาคต

### ลักษณะเชิงคุณภาพเสริม

นอกจากลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานแล้ว ข้อมูลในรายงานทางการเงินต้องมีลักษณะในเชิงคุณภาพเสริมเพื่อแยกข้อมูลที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจมากกว่าออกจากข้อมูลที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจน้อยกว่า ลักษณะเชิงคุณภาพเสริมมีดังต่อไปนี้

1. เปรียบเทียบได้-ข้อมูลในรายงานทางการเงินต้องสามารถใช้ในการระบุความแตกต่างหรือความเหมือนของเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจระหว่างสองเหตุการณ์ได้ การใช้นโยบายทางการบัญชีมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอจะสามารถช่วยให้ข้อมูลสามารถเปรียบเทียบกันได้

2. ยืนยันความถูกต้องได้-ข้อมูลที่สามารถยืนยันความถูกต้องได้ ซึ่งจะสามารถทำให้ผู้ใช้งบการเงินที่มีระดับของความรู้และความเป็นอิสระที่แตกต่างกันเกิดความเห็นที่ยอมรับร่วมกันได้ ถึงแม้จะไม่เห็นด้วยอย่างสมบูรณ์ก็ตาม

3. ทันท่วงที-ข้อมูลที่มีความทันเวลาจะต้องเป็นข้อมูลผู้ใช้งบการเงินสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจได้ก่อนที่ข้อมูลนั้นจะสูญเสียความสามารถในการมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ

4. เข้าใจได้-ข้อมูลที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจได้เป็นข้อมูลที่นำเสนออย่างกระชับชัดเจน โดยมีข้อสมมติว่าผู้ใช้งบการเงินมีความรู้พอควรเกี่ยวกับธุรกิจและกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องและมีความสามารถที่จะอ่านและวิเคราะห์รายงานทางการเงินได้ โดยใช้ความพากเพียรพอควร

### มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

สำนักงานจรัศนายความและกฤษฎีกา (2555) สรุปว่าประเทศไทยมีมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยที่ใช้กับนิติบุคคลที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ไม่ว่าจะเป็นบริษัทจดทะเบียนที่มีหุ้นซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์หรือนิติบุคคลทั่วไปที่อยู่นอกตลาดหลักทรัพย์ แต่โดยที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อใช้สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และมีความยุ่งยากซับซ้อน จากการใช้แนวคิดมูลค่ายุติธรรม (Fair Value) เป็นหลักในการจัดทำรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นภาระและก่อให้เกิดต้นทุนในการจัดทำรายงานทางการเงินของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ส่วนใหญ่เป็นกิจการขนาดกลางและขนาดเล็ก สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ตระหนักถึงความสำคัญของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities-NPAEs) ซึ่งเป็นแรงผลักดันระบบเศรษฐกิจของประเทศ และกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะนี้มีความแตกต่างจากกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly Accountable Entities-PAEs) ดังนั้นจึงได้มีการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะขึ้น ซึ่งสามารถสรุปสาระสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะได้ดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555)

กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หมายถึง กิจการที่ไม่ใช่กิจการดังต่อไปนี้

1. กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการซึ่งมีการซื้อขายในตลาดสาธารณะ ไม่ว่าจะเป็นตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศหรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค หรือกิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใด ๆ ในตลาดสาธารณะ
2. กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายในวงกว้างได้แก่ สถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์กองทุนรวม ตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทยตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น เป็นต้น
3. บริษัทมหาชน ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน
4. กิจการอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม

### การนำเสนองบการเงิน

ข้อสมมติที่ใช้คือเกณฑ์คงค้างและการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง โดยมีวัตถุประสงค์หลักของการรายงานทางการเงินคือการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้

งบการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะกำหนดให้ งบการเงินที่สมบูรณ์ต้องประกอบด้วย

1. งบแสดงฐานะการเงิน ซึ่งนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินของกิจการ ณ วันสิ้นงวด
2. งบกำไรขาดทุน แสดงถึงผลการดำเนินงานของกิจการสำหรับงวด
3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น แสดงถึงการเปลี่ยนแปลงในรายการที่เป็นองค์ประกอบต่าง ๆ ของเจ้าของในระหว่างงวด
4. หมายเหตุประกอบงบการเงิน แสดงถึงข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน
5. นโยบายการบัญชีที่ใช้และข้อมูลอื่น ๆ นอกเหนือจากที่นำเสนอในงบการเงินแต่ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่กำหนดให้จัดทำงบกระแสเงินสดและงบการเงินรวม แต่หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ก็สามารถจัดทำได้

### งบแสดงฐานะการเงิน

ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการประเมินฐานะการเงิน ได้แก่ ข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น โดยจัดประเภทเป็นดังนี้

1. สินทรัพย์ต้องจัดเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
  - สินทรัพย์นั้นเป็นเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่ไม่มีข้อจำกัดในการใช้
  - กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์นั้น หรือตั้งใจจะขายหรือใช้

ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ

- กิจการมีสินทรัพย์นั้นไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า
- กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นภายในระยะเวลา 12 เดือน

นับจากรอบระยะเวลารายงานสินทรัพย์ที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นถือว่าเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

2. หนี้สินต้องจัดเป็นหนี้สินหมุนเวียน เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
  - กิจการคาดว่าจะชำระคืนหนี้สินภายในรอบระยะเวลาดำเนินงานปกติ
  - หนี้สินนั้นถึงกำหนดชำระภายใน 12 เดือน นับจากรอบระยะเวลารายงาน

- กิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขในการเลื่อนการชำระหนี้ออกไปอีกเป็น  
เวลาไม่น้อยกว่า 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน

### หนี้สินที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นให้จัดเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน

รายการที่ต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงินเป็นอย่างน้อย โดยแยกแสดงรายการ  
แต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงินดังนี้

- เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
- เงินลงทุนชั่วคราว
- ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น
- เงินให้กู้ยืมระยะสั้น
- สินค้าคงเหลือ
- สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
- เงินลงทุนระยะยาว
- เงินให้กู้ยืมระยะยาว
- อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น
- เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมระยะสั้นจากสถาบันการเงิน
- เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น
- เงินกู้ยืมระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี
- เงินกู้ยืมระยะสั้น
- ประมาณการหนี้สินระยะสั้น
- หนี้สินหมุนเวียนอื่น
- ประมาณการหนี้สินระยะยาว
- หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น
- ทุนที่ออก และสำรองต่าง ๆ รวมทั้งกำไร(ขาดทุน)สะสม

กิจการที่ไม่มีหุ้นทุน เช่น ห้างหุ้นส่วนจำกัดหรือนิติบุคคลต่างประเทศต้องเปิดเผย  
ข้อมูลที่กำหนดเกี่ยวกับส่วนของผู้ถือหุ้นของแต่ละประเภท

### งบกำไรขาดทุน

กิจการต้องรับรู้รายการรายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการสำหรับงวดในงบกำไรขาดทุน เพื่อคำนวณหาผลกำไร(ขาดทุน) ยกเว้นรายการกำไรหรือขาดทุน ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้รับรู้โดยตรงยังส่วนของเจ้าของรายการที่ต้องแสดงในงบกำไรขาดทุนเป็นอย่างน้อย โดยแยกแสดงรายการแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงินดังนี้

- รายได้
- ต้นทุนทางการเงิน ซึ่งประกอบด้วยดอกเบี้ยจ่ายและต้นทุนทางการเงินอื่น ๆ
- ภาษีเงินได้
- กำไร(ขาดทุน)สุทธิ

ในการรายงานค่าใช้จ่าย กิจการจะเลือกจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่หรือตามลักษณะขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหาร เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องได้และเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

1. การจำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะต้องรวบรวม และนำเสนอค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนตามลักษณะของรายการ โดยไม่บันทึกส่วนตามหน้าที่ต่าง ๆ ภายในกิจการ เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าวัสดุดิบ ค่าขนส่ง ค่าตอบแทนพนักงาน และค่าโฆษณา เป็นต้น

2. การจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ จะต้องรวบรวมและนำเสนอค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนตามหน้าที่ เช่น ต้นทุนขาย ค่าใช้จ่ายในการขาย ค่าจัดส่งสินค้า และค่าใช้จ่ายเพื่อการบริหาร เป็นต้น ซึ่งกิจการอาจเลือกนำเสนอของกำไรขาดทุนแบบขั้นเดียวหรือแบบหลายขั้นก็ได้

### งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของ

กิจการต้องนำเสนองบแสดงการเปลี่ยนแปลงของเจ้าของโดยนำเสนอรายการต่อไปนี้

- เงินทุนที่ได้รับจากเจ้าของและจ่ายคืนให้แก่เจ้าของ รวมทั้งส่วนแบ่งกำไร
- กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับระยะเวลาของการรายงาน
- ยอดคงเหลือ ณ วันต้นงวดของกำไร(ขาดทุน)สะสม และรายการต่าง ๆ ในส่วนของเจ้าของการเปลี่ยนแปลงรายการต่าง ๆ ระหว่างงวดและยอดคงเหลือของรายการนั้น ๆ ณ วันสิ้นงวด

- รายการซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ

### หมายเหตุประกอบงบการเงิน

กิจการต้องแสดงข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินดังนี้

- ข้อความที่ระบุว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

- สรุปนโยบายการบัญชีที่เลือกใช้
- ข้อมูลที่มาตรฐานการรายงานฉบับนี้กำหนดให้เปิดเผยเป็นการเฉพาะ
- ข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น ภาวะผูกพันตามสัญญา

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่กำหนดให้กิจการเสนอข้อมูลทางการเงิน

จำแนกตามส่วนงาน การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้อง และการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน แต่หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ก็สามารถจัดทำได้โดยปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ว่าด้วยเรื่อง การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้อง และการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงินได้

### เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

เงินสด หมายถึง เงินสดในมือและเงินฝากธนาคาร โดยเงินสดในมือ ได้แก่ ธนบัตรและเหรียญกษาปณ์ที่กิจการมีอยู่ รวมทั้งเงินสดย่อย ธนาคณัติ ตั๋วแลกเงินไปรษณีย์ เช็คที่ถึงกำหนดชำระแต่ยังมีได้นำฝากธนาคาร เช็คเดินทางและตราพัต์ของธนาคาร สำหรับเงินฝากธนาคารได้แก่เงินฝากธนาคารกระแสรายวันและออมทรัพย์ ทั้งนี้ไม่รวมเงินฝากธนาคารประเภทจ่ายคืนเมื่อสิ้นระยะเวลา (เงินฝากประจำ) และบัตรเงินฝากที่ออกโดยธนาคารพาณิชย์และสถาบันการเงินอื่น ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้กำหนดให้กิจการแสดงรายการดังกล่าวเป็นเงินลงทุนชั่วคราวโดยจัดประเภทเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน หรือเงินลงทุนระยะยาวโดยจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

รายการเทียบเท่าเงินสด หมายถึง เงินลงทุนระยะสั้นที่มีสภาพคล่องสูง ซึ่งพร้อมที่จะเปลี่ยนเป็นเงินสดในจำนวนที่ทราบได้และมีความเสี่ยงต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าน้อยหรือไม่มีสาระสำคัญ เช่น เงินลงทุนที่มีวันครบกำหนดในระยะสั้น กล่าวคือ 3 เดือน หรือน้อยกว่านับจากวันที่ได้มา เป็นต้น

## ลูกหนี้

ลูกหนี้ หมายถึง สิทธิที่กิจการจะได้รับเงินสดหรือทรัพย์สินหรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอื่น ๆ เมื่อถึงกำหนดชำระ ลูกหนี้นี้อาจรวมถึงลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น ๆ

ลูกหนี้การค้า หมายถึง ลูกหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือการให้บริการที่กิจการได้ส่งใบแจ้งหนี้หรือได้ตกลงอย่างเป็นทางการกับผู้ซื้อ รายการดังกล่าวนี้อาจอยู่ในรูปของตัวเงินรับ

ลูกหนี้อื่น หมายถึง ลูกหนี้ที่ไม่ใช่ลูกหนี้การค้า เช่น ลูกหนี้และเงินให้กู้ยืมแก่กรรมการ และลูกจ้าง เงินให้กู้ยืมอื่น เป็นต้น

ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นอาจเกี่ยวข้องกับกิจการที่เป็นอิสระหรือบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หากลูกหนี้การค้าเกิดจากรูขุมการค้าระหว่างบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กิจการต้องใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งที่ตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับเป็นเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่าลูกหนี้การค้า

ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นต้องวัดมูลค่าภายหลังมูลค่าที่จะได้รับ ซึ่งหมายถึงมูลค่าหลังจากหักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

## สินค้าคงเหลือ

สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ซึ่งมีลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้

- ถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ
- อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย
- อยู่ในรูปของวัตถุดิบหรือวัสดุที่มีไว้เพื่อใช้ในกระบวนการผลิตสินค้าหรือให้บริการ

### สินค้า

คงเหลือรวมถึงสินค้าที่ซื้อและถือไว้เพื่อขาย เช่น สินค้าที่ผู้ค้าปลีกซื้อและถือไว้เพื่อขาย หรือที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่นที่ถือไว้เพื่อขาย สินค้าคงเหลือรวมถึงสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิต สินค้าระหว่างผลิต วัตถุดิบ และวัสดุที่ถือไว้เพื่อรอที่จะใช้ในกระบวนการผลิต และในกรณีที่เป็นกิจการให้บริการ สินค้าคงเหลือจะรวมถึงต้นทุนงานให้บริการส่วนที่กิจการยังไม่ได้รับรู้เป็นรายได้

## เงินลงทุน

เงินลงทุน หมายถึง ตราสารหนี้และตราสารทุนที่กิจการมีไว้เพื่อเพิ่มความมั่งคั่งให้กับกิจการไม่ว่าจะอยู่ในรูปของส่วนแบ่งที่จะได้รับ เช่น ดอกเบี้ยรับ ค่าสิทธิ และเงินปันผล หรืออยู่ใน



รูปของราคาที่สูงขึ้น หรือในรูปแบบประโยชน์ที่กิจการได้รับ เช่น ประโยชน์ที่ได้จากความสัมพันธ์ทางการค้า

### **ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์**

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิตในการจำหน่ายสินค้า ให้บริการ ให้เช่าหรือใช้ในการบริหารงาน ซึ่งกิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาปกติ

### **สินทรัพย์ไม่มีตัวตน**

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มีลักษณะทางกายภาพ ตัวอย่างเช่น สินทรัพย์ทางปัญญา โปรแกรมคอมพิวเตอร์ เครื่องหมายการค้า ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร สัมปทานและฟิล์มภาพยนตร์ เป็นต้น

สินทรัพย์สามารถระบุได้ก็ต่อเมื่อสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ กล่าวคือ สามารถแยกหรือแบ่งจากกิจการและสามารถขาย โอนให้สิทธิ ให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้อย่างเอกเทศ เป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินที่สามารถระบุได้ โดยไม่คำนึงว่ากิจการตั้งใจจะแยกเป็นเอกเทศหรือไม่หรือได้มาจากการทำสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นๆ โดยไม่คำนึงถึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอนหรือสามารถแบ่งแยกจากกิจการหรือจากสิทธิและภาระผูกพันอื่น ๆ

### **อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน**

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หมายถึง อสังหาริมทรัพย์(ที่ดิน หรืออาคาร หรือส่วนของอาคาร (ส่วนควบอาคาร หรือทั้งที่ดินและอาคาร) ที่ถือครองโดยเจ้าของหรือโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์ หรือทั้งสองอย่าง ทั้งนี้ ไม่ได้มีไว้เพื่อใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการ หรือขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ

กิจการถือครองอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไว้เพื่อประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสินทรัพย์ หรือทั้งสองอย่าง ดังนั้น อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจึงก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่โดยส่วนใหญ่แล้วเป็นอิสระจากสินทรัพย์ประเภทอื่นๆ ของกิจการ

### ต้นทุนการกู้ยืม

ต้นทุนการกู้ยืม หมายถึง ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดขึ้นจากการกู้ยืมของกิจการ โดยต้นทุนการกู้ยืมอาจรวมถึง ดอกเบี้ยที่เกิดจากการเงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและจากเงินกู้ยืมระยะสั้นและระยะยาว รวมทั้งภาษีที่เกี่ยวข้องกับดอกเบี้ยดังกล่าวที่ผู้ต้องรับภาระ จำนวนที่ตัดบัญชีของส่วนลดหรือส่วนเกินที่เกี่ยวกับการกู้ยืม จำนวนที่ตัดบัญชีของรายจ่ายที่เกี่ยวกับการจัดการกู้ยืม และผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการกู้ยืมเงินตราต่างประเทศส่วนที่นำมาปรับปรุงกับต้นทุนของดอกเบี้ย

ต้นทุนการกู้ยืมต้องรับรู้ตามวิธีอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีสาระสำคัญ

สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข หมายถึง สินทรัพย์ที่จำเป็นต้องใช้ระยะเวลาในการเตรียมพร้อมเพื่อให้สามารถนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ได้ตามประโยชน์หรือนำไปขาย ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขได้แก่ โรงงาน โรงผลิตพลังงาน อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและสินค้าที่ต้องใช้ระยะเวลาในการแปลงสภาพให้พร้อมที่จะขาย ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่ไม่เข้าเงื่อนไข เช่น สินค้าที่ทำการผลิตเป็นประจำ สินค้าที่ผลิตเป็นจำนวนมากโดยไม่มีขั้นตอนการผลิตซ้ำๆ ในช่วงระยะเวลาสั้น และสินทรัพย์ที่อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายทันทีที่ซื้อ

### สัญญาเช่า

สัญญาเช่า หมายถึง สัญญาหรือข้อตกลงที่ผู้ให้เช่าให้สิทธิแก่ผู้เช่าในการใช้สินทรัพย์สำหรับช่วงเวลาที่ยาวนานเพื่อแลกเปลี่ยนกับค่าตอบแทน ซึ่งได้รับชำระในงวดเดียวหรือหลายงวด

สัญญาเช่าการเงิน หมายถึง สัญญาเช่าที่ทำให้เกิดการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ให้แก่ผู้เช่า ไม่ว่าจะในที่สุดการโอนกรรมสิทธิ์จะเกิดขึ้นหรือไม่

สัญญาเช่าดำเนินงาน หมายถึง สัญญาเช่าที่ไม่ใช่สัญญาเช่าการเงิน

สัญญาเช่าที่บอกเลิกไม่ได้ หมายถึง สัญญาเช่าที่จะบอกเลิกไม่ได้ เว้นแต่จะเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

- เมื่อเกิดเหตุการณ์บางอย่างซึ่งโอกาสที่เกิดขึ้นน้อยมาก
- เมื่อได้รับความยินยอมจากผู้ให้เช่า

- เมื่อผู้เช่าทำสัญญาใหม่กับผู้ให้เช่ารายเดิมเพื่อเช่าสินทรัพย์เดิมหรือสินทรัพย์ที่เทียบเท่าของเดิม หรือ
- เมื่อผู้เช่าต้องจ่ายเงินเพิ่มโดยที่ ณ วันเริ่มต้นสัญญาเช่าเป็นที่เชื่อถือได้อย่างสมเหตุสมผลว่าสัญญาเช่าจะดำเนินไปอย่างต่อเนื่อง

### ภาษีเงินได้

ภาษีเงินได้ กิจการต้องรับภาษีเงินได้ที่ต้องชำระให้แก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนโดยวิธีภาษีเงินได้ค้างจ่าย ซึ่งแสดงภาวะภาษีเงินได้ที่กิจการค้าชำระสุทธิจากภาษีหัก ณ ที่จ่ายให้รับรู้เป็นหนี้สิน

อย่างไรก็ตาม หากกิจการประสงค์จะเลือกรับรู้ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้และสินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้วิธีหนี้สินตามงบแสดงฐานะการเงิน (Balance Sheet Liability Method) ให้ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) อย่างสม่ำเสมอ

### ประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

ประมาณการหนี้สิน หมายถึง หนี้สินหรือภาระผูกพันในปัจจุบันที่มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจังหวะเวลาหรือจำนวนที่ต้องจ่ายชำระ

หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น หมายถึง รายการข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

- ภาระผูกพันที่อาจมีอยู่อันเนื่องมาจากเหตุการณ์ในอดีต แต่การจะทราบว่าภาระผูกพันดังกล่าวมีอยู่หรือไม่นั้นต้องได้รับการยืนยันจากเหตุการณ์อย่างน้อยหนึ่งเหตุการณ์ในอนาคต ซึ่งยังไม่มีความแน่นอนว่าจะเกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้น โดยเหตุการณ์ดังกล่าวต้องไม่อยู่ในความควบคุมทั้งหมดของกิจการ

- ภาระผูกพันในปัจจุบัน ซึ่งเกิดขึ้นจากเหตุการณ์ในอดีต แต่ไม่สามารถรับรู้เป็นหนี้สินได้เนื่องจากเป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

1. ไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพัน หรือ
2. จำนวนของภาระผูกพันไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือเพียงพอ

### เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน หมายถึง เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกับวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน ไม่ว่าเหตุการณ์นั้นจะเป็นไปในทางดีหรือไม่ดีเหตุการณ์ดังกล่าวสามารถแจกได้เป็น 2 ประเภท ดังนี้

1. เหตุการณ์ที่เป็นหลักฐานยืนยันว่าสถานการณ์ได้มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ต้องปรับปรุง)

2. เหตุการณ์ที่ชี้ให้เห็นว่าสถานการณ์ได้เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน (เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุง)

เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน รวมถึงเหตุการณ์ทุกเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจนถึงวันที่อนุมัติให้ออกงบการเงิน แม้ว่าเหตุการณ์เหล่านั้นเกิดขึ้นภายหลังการประกาศผลกำไรหรือข้อมูลทางการเงินอื่นให้สาธารณชนทราบ

### รายได้

รายได้ หมายถึง กระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ในรอบระยะเวลารายงานซึ่งเกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ เมื่อกระแสนั้นส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของและรายการกำไรซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ

รายได้ หมายถึงรวมเฉพาะกระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ที่กิจการได้รับหรือค้างรับซึ่งทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ดังนั้น จำนวนเงินที่กิจการเรียกเก็บแทนบุคคลที่สาม เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงไม่ถือเป็นรายได้ของกิจการ เนื่องจากถือเป็นกระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ไม่ทำให้ส่วนของเจ้าของกิจการเพิ่มขึ้น ในทำนองเดียวกัน จำนวนเงินที่ตัวแทนเรียกเก็บแทนตัวการ ซึ่งถือเป็นกระแสรับขั้นต้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ที่ไม่ทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น จึงไม่ถือเป็นรายได้ เว้นแต่จำนวนที่เรียกเก็บนั้นเป็นค่านายหน้า

### แนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติ

ผลประโยชน์พนักงาน มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้รับรู้ภาระผูกพันในปัจจุบันที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์พนักงานตามหลักเกณฑ์ของประมาณการหนี้สินแต่กิจการอาจเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่อ้างอิงจาก IFRS (TFRS for PAEs) ว่าด้วยเรื่องผลประโยชน์พนักงาน

ภาษีเงินได้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้รับรู้ภาษีเงินได้ตามวิธีเกณฑ์คงค้างหรือวิธีภาษีเงินได้ค้างจ่าย แต่กิจการอาจเลือกปฏิบัติตาม TFRS for PAEs ว่าด้วยเรื่องภาษีเงินได้ ทั้งนี้กิจการต้องถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ

#### 4. สารสำคัญของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการนำเสนองบการเงิน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการนำเสนองบการเงิน ได้กล่าวถึงรูปแบบหลักของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการนำเสนองบการเงิน ไว้ดังนี้ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2552 : 5/58)

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ส่งผลต่อการนำเสนอของการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ โดยไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า หรือการเปิดเผยรายการเฉพาะและเหตุการณ์อื่น ๆ ตามที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้กิจการต้องนำเสนอการเปลี่ยนแปลงในส่วนของจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของทั้งหมดในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้เป็นเจ้าของ โดยให้แสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของที่ไม่ได้เกิดจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของ เช่น กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเป็นรายการในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเพียงอย่างเดียว หรือนำเสนอเป็นสองงบบ (งบเฉพาะกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) โดยไม่อนุญาตให้แสดงส่วนประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จใน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้เป็นเจ้าของ

3. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้กิจการต้องนำเสนองบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดที่เปรียบเทียบล่าสุดในงบการเงินที่สมบูรณ์ เมื่อกิจการได้นำนโยบายการบัญชีมาปรับปรุงย้อนหลังหรือแก้ไขงบการเงินย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่องนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด หรือเมื่อกิจการมีการจัดประเภทรายการในงบการเงินใหม่

4. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่และภาษีเงินได้ที่เกี่ยวกับส่วนประกอบแต่ละส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น โดยการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ คือ จำนวนที่เคยรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ที่ถูกจัดประเภทไปเป็นกำไรหรือขาดทุนในงวดปัจจุบันนั้น

5. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้กิจการต้องนำเสนอเงินปันผลที่รับรู้จากการจ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของและจำนวนที่เกี่ยวข้องต่อหุ้นในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เงินปันผล คือส่วนที่จ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของจากความสามารถในการเป็นเจ้าของ และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นจะต้องนำเสนอการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นทั้งหมด

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2552) ได้กล่าวในแม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552) ไว้ว่า องค์ประกอบของงบการเงิน คือ ประเภทของเหตุการณ์และรายการทางบัญชีที่แยกแสดงตามลักษณะเชิงเศรษฐกิจ ซึ่งประกอบด้วย

1. องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดฐานะการเงินในงบดุล ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งแม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552) ได้กำหนดค่านิยามองค์ประกอบต่างๆ ไว้ดังนี้

- **สินทรัพย์ (assets)** หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต

- **หนี้สิน (liabilities)** หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต โดยการชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้เกิดการสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ

- **ส่วนของผู้ถือหุ้น (owner's equities)** หมายถึง ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการหลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกแล้ว

2. องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดผลการดำเนินงาน ได้แก่ รายได้ และค่าใช้จ่าย ซึ่งแม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552) ได้กำหนดค่านิยามองค์ประกอบต่างๆ ไว้ดังนี้

- **รายได้ (revenues)** หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสเข้าหรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สินอันส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับผู้มีส่วนร่วมในส่วนของผู้ถือหุ้น

- **ค่าใช้จ่าย (expenses)** หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสออกหรือการลดค่าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สินอันส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นลดลง ทั้งนี้ไม่รวมถึงการแบ่งปันส่วนทุนให้กับผู้มีส่วนร่วมในส่วนของผู้ถือหุ้น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2552) ระบุว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ได้มีการแก้ไขให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ซึ่งพอสรุปเนื้อหาได้ดังนี้

งบการเงินเป็นการนำเสนอฐานะการเงินและผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการอย่างมีแบบแผน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระ

แสวงหาเงินสดของกิจการ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินในกลุ่มต่างๆ นอกจากนั้นงบการเงินยังแสดงถึงผลการบริหารงานของฝ่ายบริหารซึ่งได้รับมอบหมายให้ดูแลทรัพยากรของกิจการ ดังนั้นเพื่อให้บรรลุมิติวัตถุประสงค์ดังกล่าว งบการเงินจึงต้องให้ข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้

1. สินทรัพย์
2. หนี้สิน
3. ส่วนของเจ้าของ
4. รายได้และค่าใช้จ่าย รวมถึงผลกำไรและขาดทุน
5. เงินทุนที่ได้รับจากผู้เป็นเจ้าของและการจัดสรรส่วนทุนให้ผู้เป็นเจ้าของจากความสามารถในการเป็นเจ้าของ
6. กระแสเงินสด

#### **งบการเงินฉบับสมบูรณ์ ประกอบด้วย**

1. งบแสดงฐานะทางการเงิน ณ วันสิ้นงวด
2. งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับงวด
3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของสำหรับงวด
4. งบกระแสเงินสดสำหรับงวด
5. หมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ข้อมูลที่ให้คำอธิบายอื่น
6. งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดที่นำมาเปรียบเทียบกับที่ใกล้ที่สุด เมื่อกิจการได้นำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือเมื่อกิจการมีการจัดประเภทรายการในงบการเงินใหม่

#### **ข้อพิจารณาโดยทั่วไป**

##### **1. การนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องที่ควรและเป็นไปตามตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน**

งบการเงินต้องแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงินและกระแสเงินสดของกิจการโดยถูกต้องตามที่ควร การแสดงข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรคือการเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผลกระทบบรรายการ เหตุการณ์อื่น ๆ และเงื่อนไขต่าง ๆ ตามคำนิยามและเกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ รายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายที่กำหนดไว้ในแม่บทการบัญชี การนำเสนองบการเงินซึ่งได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและมีการเปิดเผย

ข้อมูลเพิ่มเติมให้เหมาะสมแก่กรณี ถ้าวางบการเงินนั้นนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินต้องเปิดเผยถึงการถือปฏิบัติตามมาตรฐานดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างชัดเจนโดยไม่มีเงื่อนไข กิจกรรมจะต้องไม่อธิบายว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินถ้างบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดทั้งหมดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

## 2. การดำเนินงานต่อเนื่อง

ในการจัดทำงบการเงิน ฝ่ายบริหารต้องประเมินความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของกิจการ งบการเงินต้องจัดทำขึ้นตามหลักการดำเนินงานต่อเนื่อง เว้นแต่กิจการมีความตั้งใจที่จะชำระบัญชี เลิกกิจการ หรือไม่มีทางเลือกอื่นใด นอกเหนือจากการชำระบัญชีหรือเลิกกิจการ จากการประเมินความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง หากฝ่ายบริหารพบว่ามี ความไม่แน่นอนที่มีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์หรือสภาพการณ์ใดที่อาจทำให้เกิดความสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของกิจการ กิจการต้องเปิดเผยให้ทราบถึงความไม่แน่นอนเหล่านั้น ในกรณีที่งบการเงินมิได้จัดทำขึ้นตามหลักการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง กิจการจะต้องเปิดเผยถึงข้อเท็จจริงนี้พร้อมทั้งเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินนั้น และเหตุผลที่กิจการไม่อาจดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้

## 3. เกณฑ์คงค้าง

กิจการต้องจัดทำงบการเงินตามเกณฑ์คงค้าง ยกเว้นข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสด เมื่อใช้เกณฑ์คงค้างในการจัดทำงบการเงิน กิจการต้องรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่าย(องค์ประกอบของงบการเงิน) เมื่อรายการเหล่านั้นเป็นไปตามค่านิยามและเกณฑ์การรับรู้รายการตามที่กำหนดไว้ในแม่บทการบัญชี

## 4. ความมีสาระสำคัญและการนำเสนอด้วยยอดรวม

รายการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันแต่ละประเภทที่มีสาระสำคัญต้องแยกแสดงในงบการเงิน รายการที่มีลักษณะหรือหน้าที่ไม่คล้ายคลึงกันแต่ละรายการต้องแยกแสดงในงบการเงิน เว้นแต่รายการเหล่านั้นไม่มีสาระสำคัญ

## 5. การหักกลบ

กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์และหนี้สิน หรือรายได้และค่าใช้จ่ายมาหักกลบกัน นอกจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีข้อกำหนดหรืออนุญาตให้หักกลบได้

## 6. ความถี่ในการรายงาน

กิจการต้องนำเสนองบการเงินฉบับสมบูรณ์(รวมทั้งข้อมูลเปรียบเทียบ)อย่างน้อยปีละครั้ง ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและเป็นเหตุให้กิจการต้องนำเสนอ



งบการเงิน ซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชียาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมสำหรับแต่ละงวดในงบการเงินดังต่อไปนี้

1. เหตุผลในการใช้งวดที่ยาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี
2. ข้อเท็จจริงที่ว่าจำนวนเงินเปรียบเทียบที่แสดงในงบการเงินไม่สามารถนำมา

เปรียบเทียบกันได้ทั้งหมด

#### 7. ข้อมูลเปรียบเทียบ

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลของงวดก่อนเปรียบเทียบกับทุกรายการที่แสดงในงบการเงินงวดปัจจุบันหากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมิได้อนุญาตหรือกำหนดเป็นอย่างอื่น กิจการต้องรวมข้อมูลเปรียบเทียบที่เป็นข้อมูลเชิงบรรยายและพรรณนา หากข้อมูลนั้นช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจงบการเงินของงวดปัจจุบัน เมื่อกิจการมีการแก้ไขการนำเสนอหรือจัดประเภทรายการในงบการเงิน กิจการต้องจัดประเภทรายการของจำนวนที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ด้วย เว้นแต่การจัดประเภทใหม่ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ เมื่อมีการจัดประเภทรายการของจำนวนที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ กิจการต้องเปิดเผยทุกข้อดังต่อไปนี้

- 1) ลักษณะของการจัดประเภทใหม่
- 2) จำนวนเงินของแต่ละรายการหรือแต่ละประเภทที่ถูกจัดประเภทใหม่
- 3) เหตุผลในการจัดประเภทใหม่

หากกิจการไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติที่จะจัดประเภทรายการของจำนวนที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ได้ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้

- 1) เหตุผลที่ไม่สามารถจัดประเภทรายการใหม่ของจำนวนดังกล่าวได้
- 2) ลักษณะของรายการปรับปรุงหากมีการจัดประเภทรายการใหม่

#### 8. ความสม่ำเสมอในการนำเสนอ

กิจการต้องนำเสนอและจัดประเภทรายการในงบการเงินในลักษณะเดียวกันในทุกงวด ยกเว้นกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้

- 1) ภายหลังจากเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญในลักษณะการดำเนินงานของกิจการ หรือ การทบทวนงบการเงินแล้วเป็นที่ชัดเจนว่าการนำเสนอและการจัดประเภทรายการในงบการเงินแบบใหม่จะทำให้การนำเสนอของงบการเงินมีความเหมาะสมยิ่งขึ้นโดยคำนึงถึงเกณฑ์การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่องนโยบายการบัญชีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

- 2) มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้มีการเปลี่ยนแปลงการนำเสนอของงบการเงิน

## การระบุชื่องบการเงิน

1. งบการเงินต้องมีการระบุชื่อไว้อย่างชัดเจนและแยกออกจากข้อมูลอื่นที่นำเสนออยู่ในเอกสารเผยแพร่ชุดเดียวกัน

2. กิจการต้องระบุชื่อส่วนประกอบของงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินแต่ละส่วนอย่างชัดเจน และยังคงต้องแสดงข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้อย่างเด่นชัด ซึ่งจะแสดงซ้ำกันได้ถ้าการแสดงความซ้ำนั้นทำให้เกิดความเข้าใจที่ถูกต้อง

- ชื่อของกิจการที่เสนอรายงานหรือวิธีการอื่นที่เป็นการระบุและการเปลี่ยนแปลงในข้อมูลดังกล่าวจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานงวดก่อน

- การระบุว่างบการเงินนั้นเป็นงบการเงินเฉพาะกิจการหรืองบการเงินของกลุ่มกิจการ

- วันที่สิ้นระยะเวลารายงานหรือระยะเวลาที่ครอบคลุมงบการเงินหรือหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- สกุลเงินที่ใช้รายงานตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่องผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ(เมื่อมีการประกาศใช้)

- จำนวนหลักที่ใช้ในการแสดงจำนวนในงบการเงิน

## งบแสดงฐานะการเงิน

งบแสดงฐานะการเงิน ต้องมีรายการที่แสดงจำนวนเงินทุกข้อดังต่อไปนี้ เป็นอย่างน้อย

- เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

- ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น

- สินค้าคงเหลือ

- สินทรัพย์ชีวภาพ (เมื่อมีการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง

เกษตรกรรม)

- เงินลงทุนซึ่งบันทึกโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย

- สินทรัพย์ทางการเงิน

- สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

- ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- ยอดรวมของสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและสินทรัพย์ที่รวมอยู่

ในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก

- เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น
- ประมาณการหนี้สิน
- หนี้สินทางการเงิน
- หนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้สำหรับงวดปัจจุบัน
- หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- หนี้สินที่รวมในกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย
- ทู่นที่ออกจำหน่าย และสำรองต่าง ๆ ที่จัดสรรให้ผู้เป็นเจ้าของบริษัทใหญ่

เมื่อกิจการแยกแสดงการจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน กิจการต้องไม่จัดประเภทรายการสินทรัพย์ (หนี้สิน) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นสินทรัพย์(หนี้สิน)หมุนเวียน

กิจการต้องแยกแสดงสินทรัพย์และหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน เว้นแต่การแสดงรายการตามสภาพคล่องจะมีความน่าเชื่อถือและมีความเกี่ยวข้องมาก หากกิจการปฏิบัติตามข้อยกเว้นนี้สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดจะต้องแสดงตามลำดับของสภาพคล่อง ไม่ว่าสินทรัพย์และหนี้สินจะนำเสนอได้ด้วยวิธีใดก็ตาม กิจการต้องเปิดเผยจำนวนที่คาดว่าจะได้รับคืนหรือจ่ายชำระในระยะเวลาเกินกว่า 12 เดือน สำหรับรายการสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละบรรทัดซึ่งได้รวมยอดคงเหลือส่วนที่คาดว่าจะได้รับคืนหรือจ่ายชำระดังนี้

- ไม่เกิน 12 เดือน นับจากรอบระยะเวลารายงาน
- เกินกว่า 12 เดือน นับจากรอบระยะเวลารายงาน

กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนเมื่อสินทรัพย์นั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

1. คาดว่าจะได้รับประโยชน์หรือตั้งใจจะขายหรือใช้ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ
  2. ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า
  3. คาดว่าจะได้รับประโยชน์ภายในระยะเวลา 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน
- สินทรัพย์ที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นให้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน หนี้สินจะจัดประเภทเป็นหนี้สินหมุนเวียนเมื่อหนี้สินนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
1. คาดว่าจะมีการชำระภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ
  2. ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า

3. ถึงกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน
4. กิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขให้เลื่อนการชำระหนี้ออกไปอีกเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน

อย่างไรก็ตาม กิจการจัดประเภทหนี้สินนั้นเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน หากภายในวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานผู้ให้กู้ยืม ยินยอมที่จะให้กู้ยืม ยินยอมที่จะให้ระยะเวลาปลอดหนี้อย่างน้อย 12 เดือนหลังจากวันที่ในงบดุลเพื่อให้กิจการดำเนินการแก้ไขการผิดเงื่อนไขเพื่อให้ตรงตามสัญญาเงินกู้ซึ่งภายในช่วงระยะเวลาดังกล่าวผู้ให้กู้จะไม่สามารถเรียกคืนหนี้ได้

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในงบแสดงฐานะการเงิน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- 1) สำหรับหุ้นทุนแต่ละประเภท
  - จำนวนหุ้นที่จดทะเบียน
  - จำนวนหุ้นที่ออกจำหน่ายและชำระเต็มมูลค่า และจำนวนหุ้นที่ออกจำหน่ายแต่ยังชำระไม่เต็มมูลค่า
  - ราคาที่ตราไว้ต่อหุ้น หรือเปิดเผยว่าหุ้นไม่มีราคาตราไว้
  - รายการกระทบยอดของจำนวนหุ้นที่ถือโดยบุคคลภายนอก ณ วันเริ่มและวันสิ้นงวด
  - สิทธิ บุริมสิทธิ และข้อจำกัดของหุ้นทุนแต่ละประเภท ซึ่งรวมถึงข้อจำกัดในการจ่ายปันผลและการจ่ายคืนทุน
  - หุ้นของกิจการที่ถือโดยกิจการหรือบริษัทย่อย หรือบริษัทร่วมของกิจการและ
  - หุ้นที่สำรองไว้เพื่อออกให้ตามสิทธิหรือตามสัญญาการขายหุ้น พร้อมเงื่อนไขและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้อง และ

- 2) คำอธิบายถึงลักษณะและวัตถุประสงค์ของสำรองแต่ละประเภทในส่วนของผู้ถือหุ้น  
**งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ**

กิจการต้องแสดงรายการรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่รับรู้ในงวดในงบการเงินตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- 1) งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเพียงงบการเงินเดียว
- 2) แยกเป็นสองงบ คืองบที่แสดงองค์ประกอบของกำไรหรือขาดทุน (งบเฉพาะกำไรขาดทุน) และงบที่ตั้งต้นด้วยกำไรหรือขาดทุนและแสดงองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ)

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จต้องแสดงรายการแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงินสำหรับงวด สำหรับรายการดังต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

- รายได้
- ต้นทุนทางการเงิน
- ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของบริษัทร่วมและบริษัทร่วมค้าที่ใช้วิธีส่วนได้เสีย
- ค่าใช้จ่ายภาษี
- ยอดรวมของกำไรหรือขาดทุนหลังภาษีเงินได้จากการดำเนินงานที่ยกเลิกและผลกำไรหรือขาดทุนหลังภาษีเงินได้ที่รับรู้จากการวัดมูลค่ายุติธรรมสุทธิหักจากต้นทุนในการขายหรือจากการจำหน่ายกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการที่ยกเลิก
- กำไรหรือขาดทุน
- องค์ประกอบแต่ละรายการของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่จัดประเภทตามลักษณะ
- ส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของบริษัทร่วมและกิจการร่วมค้าที่ใช้วิธีส่วนได้เสีย
- กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม

กิจการต้องเปิดเผยรายการดังต่อไปนี้ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเป็นการจัดสรรสำหรับงวดดังนี้

- กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมและส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่
- กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับงวดที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่

### **รูปแบบของการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ**

- วิธีลักษณะค่าใช้จ่าย (Nature of Expense) คือกิจการต้องรวมค่าใช้จ่ายตามลักษณะของค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน โดยไม่มีการปันส่วนระหว่างหน่วยงานภายในกิจการ หรือ

- วิธีหน้าที่หรือตามต้นทุนขาย (Function of Expense) คือกิจการจะต้องจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ของค่าใช้จ่ายเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขาย ตามวิธีนี้กิจการต้องเปิดเผยต้นทุนขายแยกจากค่าใช้จ่ายอื่นเป็นอย่างน้อย การวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายตามวิธีนี้ให้ข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องแก่ผู้ใช้งบการเงินมากกว่าการจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามลักษณะ แต่การปันส่วนต้นทุนแก่หน่วยงานต่าง ๆ อาจต้องอาศัยการปันส่วนที่ไม่มีหลักเกณฑ์แน่นอนและใช้ดุลยพินิจอย่างมาก

### การจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามลักษณะของค่าใช้จ่ายเป็นดังนี้

รายได้	xxx
รายได้อื่น	xxx
การเปลี่ยนแปลงในสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำ	xxx
วัตถุดิบและวัสดุทั่วไป	xxx
ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน	xxx
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย	xxx
ค่าใช้จ่ายอื่น	xxx
รวมค่าใช้จ่าย	xxx
กำไรก่อนภาษี	xxx

### การจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่หรือตามต้นทุนขายเป็นดังนี้

รายได้จากการขายหรือบริการ	xxx
ต้นทุนขายหรือต้นทุนการให้บริการ	xxx
กำไรขั้นต้น	xxx
รายได้อื่น	xxx
ค่าใช้จ่ายในการขาย	xxx
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	xxx
ค่าใช้จ่ายอื่น	xxx
กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้	xxx
ดอกเบี้ยจ่าย	xxx
ภาษีเงินได้	xxx
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ	xxx

### งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

กิจการต้องนำเสนองบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้

1. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับงวด ซึ่งแสดงจำนวนรวมที่จัดสรรให้แก่ส่วนของผู้ถือหุ้น เป็นเจ้าของซึ่งเป็นบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมแยกออกจากกัน

2. สำหรับแต่ละองค์ประกอบของส่วนของเจ้าของ ผลกระทบของการนำนโยบายการบัญชีมาปรับปรุงย้อนหลังหรือแก้ไขงบการเงินย้อนหลังตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่องนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
3. สำหรับองค์ประกอบแต่ละรายการของส่วนของเจ้าของ กระทบยอระหว่างยอดยกมา ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด ให้เปิดเผยการเปลี่ยนแปลงซึ่งเป็นผลจากกำไรหรือขาดทุน และแต่ละรายการของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และรายการกับผู้เป็นเจ้าของ จากความสามารถในการเป็นเจ้าของ ซึ่งแสดงเงินทุนที่ได้รับจากผู้เป็นเจ้าของและการจัดสรรส่วนทุนให้ผู้เป็นเจ้าของและการเปลี่ยนแปลงในส่วนได้เสียของความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยที่ไม่ได้ส่งผลให้สูญเสียการควบคุม

กิจการต้องแสดงจำนวนเงินปันผลที่จ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของในระหว่างงวดในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน พร้อมทั้งแสดงจำนวนต่อหุ้นที่เกี่ยวข้อง

1. **งบกระแสเงินสด** ข้อมูลกระแสเงินสดช่วยให้เกณฑ์ในการประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดและความต้องการใช้กระแสเงินสดของกิจการแก่ผู้ใช้งบการเงิน

2. **หมายเหตุประกอบงบการเงิน** หมายเหตุประกอบงบการเงินจะต้องนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงินและนโยบายการบัญชีเฉพาะที่กิจการใช้ การเปิดเผยข้อมูลที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ไม่ได้นำเสนอไว้ที่ใดในงบการเงิน และให้ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้นำเสนอไว้ที่ใดในงบการเงิน แต่เป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องต่อการทำความเข้าใจงบการเงินเหล่านั้น กิจการต้องนำเสนอหมายเหตุประกอบงบการเงินในลักษณะที่เป็นระบบให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ในทางปฏิบัติ โดยแต่ละรายการที่ปรากฏในงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบเฉพาะกำไรขาดทุน(ถ้ามีการนำเสนอ) งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของหรือของกระแสเงินสด กิจการต้องมีการอ้างอิงถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้อง ซึ่งได้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

3. **การเปิดเผยนโยบายการบัญชี** กิจการต้องเปิดเผยเกณฑ์ (มูลฐาน) การวัดมูลค่าที่ใช้จัดทำงบการเงินและนโยบายการบัญชีอื่นๆ ที่กิจการเลือกใช้ซึ่งเกี่ยวข้องกับความสำเร็จในการเงินของกิจการ

#### 4. แหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการกิจการต้อง

เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินถึงข้อสมมุติที่ใช้สำหรับอนาคตและแหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการที่มีอยู่ ณ วันที่ในงบดุล ซึ่งมีความเสี่ยงอย่างมีนัยสำคัญเป็นเหตุให้ต้องมีการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินด้วยจำนวนที่มีสาระสำคัญในปีบัญชีถัดไป ซึ่งในกรณีดังกล่าวนี้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินซึ่งรวมถึงรายละเอียด เกี่ยวกับลักษณะของสินทรัพย์และหนี้สินที่ต้องมีการปรับปรุงมูลค่าและมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สิน ณ วันที่ในงบดุล ที่ต้องมีการปรับปรุง

#### 5. การเปิดเผยเรื่องอื่น ๆ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในหมายเหตุประกอบงบ

การเงินจำนวนเงินปันผลที่กิจการเสนอหรือประกาศจ่ายก่อนวันที่งบการเงินได้รับอนุมัติ ซึ่งในงวดนี้กิจการยังไม่ได้รับรู้เป็นรายการแบ่งปันส่วนทุนให้แก่ผู้ถือหุ้นทุน รวมถึงจำนวนเงินปันผลต่อหุ้น

จำนวนปันผลของหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมซึ่งไม่ได้รับรู้ในงบการเงิน กิจการต้องเปิดเผยเรื่องต่อไปนี้หากยังมีได้เปิดเผยในส่วนอื่นของเอกสารที่เผยแพร่กับงบการเงิน

1. ภูมิลำเนา รูปแบบของธุรกิจตามกฎหมายประเทศที่ได้ไปจด ทะเบียนจัดตั้งกิจการ และที่อยู่ตามที่ตั้งทะเบียนหรือสถานประกอบการหลักถ้ามีใช้ที่อยู่เดียวกัน

2. คำอธิบายลักษณะการดำเนินงานและธุรกิจหลัก ชื่อของบริษัทยักษ์ใหญ่ และชื่อของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดของกลุ่มบริษัทกิจการที่มีอายุจำกัด ต้องแจ้งให้ทราบถึงระยะเวลาของกิจการ

#### 6. ข้อพิจารณาในการจัดทำงบการเงิน

1. กรณีไม่มีรายการตามแบบ ไม่ต้องแสดงรายการดังกล่าว

2. กรณีมาตรฐานการบัญชีกำหนดให้มีการแสดงรายการที่แตกต่างหรือนอกเหนือจากรายการที่กำหนดไว้ตามประกาศฉบับนี้ ก็ให้ถือปฏิบัติตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด

3. กรณีที่มาตรฐานการบัญชีกำหนดให้มีการแสดงรายการ หรือมีข้อมูลเพิ่มเติมนอกเหนือจากการกำหนดไว้ ให้แสดงเพิ่มเติมตามความจำเป็นและเหมาะสม โดยแสดงตามประเภทและลักษณะของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของรายได้หรือค่าใช้จ่าย

- หน่วยเงินตราแสดงด้วยเงินบาท แต่อาจแสดงเป็นหลักพัน หลักหมื่น หลักแสน หลักล้าน ก็ได้กรณีเลือกแสดง “งบกำไรขาดทุน แบบจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่” ต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายตามลักษณะ



## 2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ณัฐวุฒิ ตันติเศรษฐ (2558) ได้ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพของงบการเงินและประสิทธิผลในการตัดสินใจของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยมีตัวแปรอิสระในการวิจัย ได้แก่ ความเป็นมืออาชีพอาชีพของพนักงานบัญชี ความสามารถของระบบสารสนเทศทางการบัญชี และประสิทธิผลของการควบคุมภายใน ส่วนตัวแปรตามคือ คุณภาพของงบการเงิน โดยวัดจากลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินฉบับใหม่และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องประกอบด้วย 6 ด้าน คือ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ความเข้าใจกันได้ ความทันต่อเวลา การเปรียบเทียบกันได้ และการพิสูจน์ยืนยันได้ การวิจัยนี้ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บข้อมูลจากผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีของ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยมีแบบสอบถามที่ความสมบูรณ์ครบถ้วนที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลจำนวน 117 ฉบับ ผลการวิจัยพบว่าความเป็นมืออาชีพอาชีพของพนักงานบัญชี และความสามารถของระบบสารสนเทศทางการบัญชี มีความสัมพันธ์ทางบวกต่อคุณภาพของ งบการเงินโดยรวม นอกจากนี้คุณภาพของงบการเงินโดยรวมและคุณภาพของงบการเงินรายด้าน ได้แก่ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความทันต่อเวลา และการเปรียบเทียบกันได้มีความสัมพันธ์ทางบวกต่อประสิทธิผลในการตัดสินใจ ผลการวิจัยชี้ให้เห็นว่าการพัฒนาศักยภาพในความเป็นมืออาชีพอาชีพของพนักงานบัญชี และการพัฒนาระบบสารสนเทศทางบัญชีให้โดดเด่นจะส่งผลดีต่อการจัดทำงบการเงิน ให้มีคุณภาพและจะช่วยส่งผลดีต่อไปยังประสิทธิผลในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน ผลการวิจัยนี้เป็นประโยชน์ต่อผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชี ผู้ใช้งบการเงิน รวมถึงกิจการเพื่อที่จะพัฒนาและส่งเสริมให้เกิดคุณภาพ ในการจัดทำงบการเงิน นอกจากนี้ในบทความวิจัยนี้ยังได้เสนอแนะประเด็นที่เป็นประโยชน์สำหรับ การวิจัยในอนาคต

จำนงศ์ จันทโชโต และนิตยา วงศ์ภินันท์วัฒนา (2558) ได้ศึกษาวิจัยเรื่องคุณภาพของรายงานการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย วัดดูประสงค์ของการวิจัยเพื่อศึกษาปัจจัยใดที่มีผลต่อคุณภาพของรายงานการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และศึกษาวิธีการทางบัญชีที่ใช้ในการจัดการกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้บริหารฝ่ายบัญชีของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่สำนักงานกำกับหลักทรัพย์และ ตลาดหลักทรัพย์ให้การรับรองในปี พ.ศ. 2555 จำนวน 300 ตัวอย่าง ผลการวิเคราะห์ปัจจัยทำให้ได้ ตัววัด 22 ตัว ประกอบด้วย 6 ปัจจัย ได้แก่ นโยบายทางบัญชี จริยธรรม

ส่วนบุคคลตามหลักอุดมคตินิยม จริยธรรมบุคคลตามหลักสัมพัทธนิยม วัฒนธรรมองค์กร ความรับผิดชอบของคณะกรรมการบริษัท และคุณภาพการสอบบัญชี เมื่อนำปัจจัยทั้ง 6 มาหาความสัมพันธ์กับตัวแปรคุณภาพของรายงานการเงินด้วยวิธีการวิเคราะห์สมการถดถอยพบว่า ปัจจัยจริยธรรมส่วนบุคคลตามหลักอุดมคตินิยม ปัจจัยวัฒนธรรมองค์กร ปัจจัยความรับผิดชอบต่อคณะกรรมการบริษัท ปัจจัยคุณภาพการสอบบัญชี ส่งผลทางบวกต่อคุณภาพของรายงานการเงิน สำหรับปัจจัยนโยบายทางบัญชีและปัจจัยจริยธรรมบุคคลตามหลักสัมพัทธนิยมไม่ส่งผลต่อคุณภาพรายงานการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ปราณี อินทร์น้อย (2554) ได้ศึกษาปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะประเภทธุรกิจสถานีบริการน้ำมัน ในเขตจังหวัดสระบุรี พบว่า ผู้ทำบัญชีมีระดับปัญหาในการปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้โดยรวมระดับปานกลาง และธุรกิจสถานีน้ำมันที่มีรูปแบบธุรกิจที่แตกต่างกันมีปัญหาในการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าเกี่ยวกับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ การรับรู้รายการและการวัดมูลค่ารายได้ การกำหนดให้ดอกเบี้ยรับต้องรับรู้ตามอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง การนำเสนองบการเงิน และการเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่มีกิจการเลือกใช้ โดยรูปแบบธุรกิจบริษัทจำกัด มีระดับปัญหาสูงกว่ารูปแบบธุรกิจห้างหุ้นส่วนจำกัด ส่วนขนาดของธุรกิจที่แตกต่างกัน ไม่ส่งผลให้ระดับปัญหาในการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะแตกต่างกัน

นิธิตา สกุลจิตจินดาและเสาวนีย์ สีชมวัฒน์ (2551) ได้ศึกษาทัศนคติของนักบัญชีต่อการมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม พบว่านักบัญชีโดยส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการที่ประเทศไทยจะมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs โดยเฉพาะ ซึ่งเหตุผลที่สำคัญคือผู้ใช้งบการเงินของ SMEs มีความต้องการข้อมูลในงบการเงินที่น้อยกว่าผู้ใช้งบการเงินของกิจการขนาดใหญ่ ประกอบกับ SMEs มีรายการค้าที่ไม่ซับซ้อนเท่ากิจการขนาดใหญ่ ดังนั้น การกำหนดให้ SMEs จัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับสมบูรณ์จะส่งผลให้นักบัญชีต้องเสียเวลาในการจัดทำข้อมูล ซึ่งมากเกินไปรวมทั้งการให้นักบัญชีปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีบางฉบับ ซึ่งเข้าใจยากและซับซ้อน อันอาจส่งผลให้เกิดข้อผิดพลาดในการบันทึกบัญชีได้

สุภาภรณ์ กุศลสัตย์ และเสาวนีย์ สีชมวัฒน์ (2551) ได้ศึกษาการนำมาตรฐานการบัญชี สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาใช้ในประเทศไทยในมุมมองของผู้สอบบัญชี จังหวัด กรุงเทพมหานคร พบว่า มาตรฐานการบัญชีที่ดีควรมีลักษณะดังต่อไปนี้ (1) สามารถสะท้อนภาพ ของกิจการได้อย่างเหมาะสมการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอน่าจะเป็นทางออกของการยอมรับให้ มีมาตรฐานการบัญชีที่ต่างกันสำหรับแต่ละประเทศโดยมีการศึกษาวิจัยอย่างจริงจัง และครอบคลุม โดยผู้รู้ที่มีความสามารถและประสบการณ์ มีความเป็นอิสระ และมีกระบวนการที่โปร่งใสชัดเจน พิสูจน์หรือสนับสนุนด้วยหลักฐาน การจัดทำมาตรฐานการบัญชีควรคำนึงถึงผลในทางปฏิบัติด้วย (2) มีการพัฒนาและปรับปรุงเพื่อช่วยแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจโดยจัดทำให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลง ของสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ ข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์จะทำให้ผู้ลงทุน เจ้าหนี้และผู้มีส่วนได้ เสียสามารถตัดสินใจลงทุนได้ดียิ่งขึ้น (3) ควรสอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ของแต่ละ ประเทศ มิฉะนั้น การบัญชีอาจไม่สามารถทำหน้าที่ในการสะท้อนฐานะทางการเงินและผลการ ดำเนินงานต่อผู้ใช้งบการเงินได้อย่างถูกต้อง (4) ควรมีความยืดหยุ่นในระดับหนึ่งเพื่อจะได้สามารถ นำไปประยุกต์ใช้กับแต่ละกิจการได้อย่างเหมาะสมแต่ไม่ควรระบุทางเลือกไว้มากเกินไปจนเกิด เป็นช่องโหว่ในการตกแต่งงบการเงิน

มุจรินทร์ แก้วหย่อง (2548) ได้ศึกษาความรู้ความสามารถทางการบัญชีระบบสารสนเทศ ทางการบัญชี คุณภาพข้อมูลทางการบัญชี และสภาพแวดล้อมทางธุรกิจของบริษัทจดทะเบียนใน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า ความรู้ความสามารถทางการบัญชี และระบบสารสนเทศ ทางการบัญชีมีความสัมพันธ์และผลกระทบเชิงบวกกับคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีโดยเฉพาะด้าน ความรู้ในวิชาชีพด้านเจตคติ และด้านการทันเวลา ดังนั้นผู้บริหารควรตระหนักและให้ความสำคัญ เกี่ยวกับความรู้ความสามารถทางการบัญชีของนักบัญชีในทุกๆ ด้าน มุ่งเน้นให้มีการเรียนรู้ ทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ และระบบสารสนเทศทางการบัญชีที่นำมาใช้ในการจัดทำรายงาน ทางการเงิน พร้อมทั้งปลูกฝังให้นักบัญชีมีเจตคติที่ดีต่อวิชาชีพ และปลูกฝังให้นักบัญชีมีเจตคติที่ดี ต่อวิชาชีพและต่อกิจการ เพื่อให้ให้นักบัญชีสามารถจัดทำรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพและ สามารถนำรายงานทางการเงินไปใช้ให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด

อังคณา นุตยกุล (2548) ได้ศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จของผู้ทำบัญชีในการ ปฏิบัติงานให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีไทยสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในเขต กรุงเทพมหานคร พบว่า การศึกษาปัจจัยด้านการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีให้ถูกต้องตามมาตรฐาน

การบัญชีไทย โดยการสัมภาษณ์แบบเจาะลึกผู้ทำบัญชีต้องเป็นผู้มีจรรยาบรรณในวิชาชีพมีความรู้ในวิชาชีพอย่างแท้จริง มีความรักในอาชีพ มีรายได้และผลตอบแทนเหมาะสมกับหน้าที่และความรับผิดชอบ และมีสภาพแวดล้อมในการทำงานดี ผู้ทำบัญชีเป็นกลุ่มตัวอย่าง มีความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยด้านการปฏิบัติงานให้ถูกต้องตามมาตราฐานการบัญชีของไทยในภาพรวมและรายด้านว่ามีความเป็นจริงอยู่ในระดับปานกลาง ความสำเร็จในการปฏิบัติงานให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีของไทยในภาพรวมมีความสำเร็จระดับมาก ปัจจัยที่ส่งผลต่อความสำเร็จในการปฏิบัติงานให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี ได้แก่ ความอิสระในการทำงาน และรายได้และสวัสดิการ

จรี วิจิตรนบดี (2543) ได้ศึกษาความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ พบว่า บทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในปัจจุบันมีความสำคัญมากขึ้น มีภาระหน้าที่ที่เกี่ยวข้องเพิ่มขึ้นนอกเหนือจากเป็นผู้ทำบัญชีแล้วผู้ประกอบวิชาชีพบัญชียังต้องสามารถนำเสนอข้อมูลที่เป็นประโยชน์เพื่อผู้บริหารใช้ในการตัดสินใจ สามารถช่วยผู้บริหารในการบริหารสภาพคล่องของธุรกิจอีกทั้งผู้ประกอบวิชาชีพจะต้องมีความสามารถในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศเพิ่มขึ้น รวมถึงมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี การที่ผู้ประกอบวิชาชีพจะมีบทบาทเพิ่มขึ้นได้ต้องมีการพัฒนาความรู้ความสามารถทางการบัญชีมีการแสวงหาความรู้ใหม่ๆ โดยการติดตามข่าวสารเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและกฎหมายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องพร้อมทั้งควรมีการประชุม อบรม สัมมนาในส่วนภูมิภาคให้มากขึ้นเพื่อที่จะเป็นการจูงใจให้ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีได้พัฒนาความรู้และศักยภาพในการทำงานได้ดียิ่งขึ้นซึ่งจะทำให้การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพ และส่งผลให้รายงานทางการเงินมีคุณภาพด้วยเช่นกัน

Damant and David (2003) ได้ศึกษามาตราฐานการบัญชี – การบัญชียุคใหม่ พบว่าการรายงานทางการเงินในอดีตแสดงให้เห็นถึงความซับซ้อนในการจัดทางการเงินเป็นสิ่งที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ มีการวิพากษ์วิจารณ์ว่าหากมีการใช้หลักการบัญชีตามที่มีอยู่ในปัจจุบันซึ่งรวมทั้งหลักการบัญชีในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับมูลค่า ยุติธรรมในการจัดทางการเงินแล้วงบการเงินที่จัดทำขึ้นจะมีความซับซ้อนและต้องใช้นุคนคนที่ได้รับการศึกษา หรือมีความรู้ที่เพียงพอในการทำความเข้าใจและอธิบายตัวเลขในงบการเงินหากว่าบริษัทมีความแตกต่างจากธุรกิจทั่วไป งบการเงินที่นำเสนอก็จะแตกต่างจากธุรกิจทั่วไปด้วย ยกตัวอย่างเช่นรายละเอียดทางการบัญชีของบริษัทผลิต

ยากการนำเสนอข้อมูลต่อประชาชนทั่วไปและตามกฎหมายที่จะแตกต่างจากธุรกิจอื่นๆ นี่อาจเป็นปัญหาสำคัญสำหรับคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศในปัจจุบัน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในขณะที่มาตราฐานการบัญชีระหว่างประเทศถูกเผยแพร่สู่ประเทศในแถบยุโรป และในอีกหลายๆ ประเทศทั่วโลก

Naser and Nuseibeh (2003) ได้ศึกษาคุณภาพรายงานการเงินของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ซาอุดีอาระเบีย (Saudi Companies) พบว่า การเปรียบเทียบขอบเขตของการเปิดเผยข้อมูลในรายงานการเงินของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ ก่อนและหลังการจัดตั้งองค์กรวิชาชีพบัญชี (Saudi Organization of Certified Public Accountants : SOPA) โดยจำแนกการเปิดเผยข้อมูลออกเป็น 3 ระดับ ประกอบด้วย การเปิดเผยข้อมูลโดยข้อกำหนด การเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจ และการเปิดเผยข้อมูลที่ไม่เกี่ยวกับข้อกำหนดหรือตามระเบียบข้อบังคับ ซึ่งบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ซาอุดีอาระเบียให้ความสำคัญและความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่ปรากฏในรายงานการเงินเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้ใช้งบการเงินเนื่องจากผู้ใช้ต้องการรับข้อมูลในรายงานการเงินที่มีคุณภาพเพื่อประกอบการตัดสินใจ และคาดการณ์แนวโน้มทางเศรษฐกิจในอนาคต และให้ความสำคัญกับการเปิดเผยข้อมูลโดยมีข้อกำหนดเป็นส่วนใหญ่มากกว่า ส่วนด้านการเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจ ได้ให้ความสำคัญในระดับต่ำ ดังนั้นการจัดตั้งองค์กรวิชาชีพในประเทศซาอุดีอาระเบียมีผลกระทบเพียงเล็กน้อยต่อการจัดทำรายงานประจำปีของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์

บุญยัง สหเทวสุคนธ์ (2552) ได้ทำการวิจัยเรื่อง “การปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและปริมณฑล” ผลการศึกษาพบว่า การปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชีในภาพรวมอยู่ในระดับมากที่สุด ซึ่งสำนักงานบัญชีที่มีการปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณ เรื่องสำนักงานบัญชีต้องไม่ปฏิบัติให้เสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพในด้านการจัดทำบัญชีมากที่สุดเป็นอันดับแรก และหลักจรรยาบรรณที่สำนักงานบัญชีมีการปฏิบัติมากอันดับสุดท้าย คือ ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน แม้ค่าเฉลี่ยในภาพรวมจะอยู่ระดับสูงก็ตาม ข้อจำกัดที่ทำให้ยังไม่สามารถปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณได้ครบถ้วนทุกด้านยังคงมีอยู่ เช่น ลูกค้ายังมีความรู้ความเข้าใจทางด้านบัญชีไม่เพียงพอ ความจำเป็นทางเศรษฐกิจทำให้สำนักงานบัญชีต้องแข่งขันกันเพื่อให้บริการลูกค้า การให้ความรู้และประชาสัมพันธ์ให้ตระหนักถึงความสำคัญจรรยาบรรณยังไม่มากเพียงพอ เป็นต้น นอกจากนี้เมื่อ

วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระคือรูปแบบของสำนักงานบัญชีและตัวแปรตาม คือ การปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชี พบว่า สำนักงานบัญชีที่มีรูปแบบนิติบุคคล จะมีจรรยาบรรณทางด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับ มากกว่า สำนักงานบัญชีที่มีรูปแบบบุคคลธรรมดาและคณะบุคคล ขณะที่วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระคือ ระยะเวลาดำเนินงานของสำนักงานบัญชี กับ ตัวแปรตาม พบว่า สำนักงานบัญชีที่มีระยะเวลาการให้บริการจัดทำบัญชีมานานมากกว่า 10 ปี จะมีจรรยาบรรณทางด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับมากกว่าสำนักงานบัญชีที่มีระยะเวลาการให้บริการจัดทำบัญชีไม่เกิน 10 ปี

โคมทอง ถานอาดนา (2548) ได้ทำการวิจัยเรื่อง “ความสัมพันธ์ระหว่างจรรยาบรรณวิชาชีพและประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชีธุรกิจ SMEs ในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ” ผลการศึกษาพบว่า นักบัญชีธุรกิจ SMEs มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีจรรยาบรรณวิชาชีพโดยรวมและเป็นรายด้านทุกด้านอยู่ในระดับมาก และโดยสรุป จรรยาบรรณวิชาชีพมีความสัมพันธ์กับประสิทธิภาพการทำงานของนักบัญชี ดังนั้น ผู้บริหารควรให้ความสำคัญ โดยเฉพาะการมีจรรยาบรรณวิชาชีพของนักบัญชี เพื่อนำไปสู่การทำงานที่มีประสิทธิภาพ และมีการพัฒนาศักยภาพของบุคลากร โดยกิจการควรให้การส่งเสริมให้นักบัญชีให้มีการศึกษาต่อในระดับที่สูงขึ้น เข้ารับการอบรมเพื่อเพิ่มพูนความรู้ที่นอกเหนือจากด้านวิชาชีพบัญชี เพื่อให้ให้นักบัญชีได้มีวิสัยทัศน์ในการตัดสินใจในการบริหารงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของธุรกิจตามที่ตั้งไว้

สุภาณี อินทร์จันทร์ (2551) ได้ทำการวิจัยเรื่อง “ทรรศนะของผู้ใช้บริการที่มีต่อประเด็นทางจรรยาบรรณของนักบัญชีในจังหวัดนครปฐม” ผลการศึกษาพบว่า ทรรศนะของผู้ใช้บริการต่อจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชี ภาพรวมมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับสูง สำหรับประเด็นจรรยาบรรณของนักบัญชี ภาพรวมมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับสูง เมื่อพิจารณารายละเอียดพบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มีทรรศนะต่อประเด็นจรรยาบรรณของนักบัญชี ด้านความซื่อสัตย์มากที่สุด และด้านมารยาทต่อผู้ใช้บริการน้อยที่สุด และการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างประเด็นจรรยาบรรณของนักบัญชีกับระดับทรรศนะของผู้ที่ใช้บริการ พบว่า จรรยาบรรณทั้ง 4 ด้าน มีความสัมพันธ์ทางบวกกับระดับทรรศนะของผู้ที่ใช้บริการ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05

ณัฐนิชา กาวิชัย (2556) ได้ทำการวิจัยเรื่อง "ความคิดเห็นของผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดเชียงใหม่ เกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี" ผลการศึกษาพบว่า ผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดเชียงใหม่ มีความคิดเห็นว่าการปฏิบัติตามจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ซึ่งอาจอธิบายได้ว่าปัจจัยต่างๆ เหล่านี้มีอิทธิพลต่อการปฏิบัติหน้าที่และจริยธรรมส่วนบุคคล อันจักนำมาซึ่งการปฏิบัติงานตามจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ ผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีพฤติกรรมส่วนบุคคล อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านทัศนคติ ด้านบุคลิกภาพ ด้านการรับรู้ด้านการเรียนรู้ และ ด้านแรงจูงใจ ผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีคุณลักษณะองค์กร อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านนโยบายองค์กร ด้านสายการบังคับบัญชา และด้านระเบียบข้อบังคับ ผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ ด้านสภาพแวดล้อมทางสังคม ด้านสภาพแวดล้อมทางการเมืองและกฎหมาย และด้านสภาพแวดล้อมทางเทคโนโลยี ผู้ทำบัญชีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม มีความคิดเห็นด้วยเกี่ยวกับการมีจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี อยู่ในระดับมาก ได้แก่ ด้านความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ด้านความรู้ความสามารถและมาตรฐานในการปฏิบัติงาน และ ด้านความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการและการรักษาความลับซึ่งการเป็นผู้ทำบัญชีจะปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างถูกต้องเหมาะสมนั้น ขึ้นอยู่กับองค์ประกอบหลายองค์ประกอบ แต่องค์ประกอบที่สำคัญคือจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี

เพ็ญธิดา พงษ์ธานี (2552) ได้ทำการวิจัยเรื่อง "ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อคุณภาพการบริการของสำนักงานบัญชีในประเทศไทย" ผลการศึกษาพบว่า 1) นโยบายและกระบวนการของสำนักงานบัญชีในด้านความรับผิดชอบต่อผู้บริหารต่อนโยบายและกระบวนการของสำนักงานบัญชี ความสามารถด้านการปฏิบัติตามข้อกำหนดจรรยาบรรณของสำนักงานบัญชี ความสามารถด้านกระบวนการที่เกี่ยวข้องกับลูกค้าของสำนักงานบัญชี ความสามารถด้านการปฏิบัติงานของสำนักงานบัญชี และความสามารถด้านการติดตามตรวจสอบของสำนักงานบัญชี มีผลกระทบต่อคุณภาพการบริการของสำนักงานบัญชี 2) คุณสมบัติผู้ทำบัญชีของสำนักงานบัญชีในด้านความรู้ในวิชาชีพ และด้านค่านิยมจรรยาบรรณในวิชาชีพ มีผลกระทบต่อคุณภาพการบริการของสำนักงานบัญชี 3) รูปแบบสำนักงานบัญชีต่างกัน คุณภาพการบริการของสำนักงาน

บัญชีต่างกัน และ 4) รูปแบบสำนักงานบัญชีต่างกัน นโยบายและกระบวนการของสำนักงานบัญชีต่างกัน

เฉลิมขวัญ คุรุบุญยงค์ (2557) ได้ทำการวิจัยเรื่อง "คุณสมบัติของนักบัญชีที่พึงประสงค์สำหรับอุตสาหกรรมญี่ปุ่นในประเทศไทย" ผลการศึกษาพบว่า อุตสาหกรรมที่มีสถานที่ตั้งในนิคมอุตสาหกรรมอมตะนคร ส่วนใหญ่เป็นอุตสาหกรรมญี่ปุ่น ดำเนินธุรกิจประเภทยานยนต์ พนักงานบัญชีส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีตำแหน่งหน้าที่การงานในระดับหัวหน้าแผนกบัญชี มีระยะเวลาในการปฏิบัติงาน ตั้งแต่ 1 ถึง 5 ปี มีพนักงานบัญชีในหน่วยงาน ตั้งแต่ 4 ถึง 10 คน คุณวุฒิของพนักงานบัญชีส่วนใหญ่รับคุณวุฒิตะดับปริญญาตรี ผลการวิจัยด้านคุณสมบัติที่พึงประสงค์ พบว่าสถานประกอบการต้องการนักบัญชีที่มีจรรยาบรรณทางการบัญชีโดยเฉพาะเรื่องของความเที่ยงธรรมและความสุจริตและต้องการนักบัญชีที่มีความรู้ความสามารถทางการบัญชีโดยเฉพาะด้านบัญชีการเงิน ส่วนเรื่องของภาษาอังกฤษเห็นว่าพนักงานบัญชีถึงแม้ว่าทำงานด้านบัญชีแต่ควรมีทักษะด้านภาษาอังกฤษด้วยเพื่อประโยชน์ในการอ่านเอกสารหรือรายงานที่เกี่ยวข้องกับภาษาอังกฤษ สำหรับภาษาญี่ปุ่นและการบัญชีญี่ปุ่นนั้นสถานประกอบการเห็นว่ายังไม่มีควมจำเป็นเนื่องจากอุตสาหกรรมญี่ปุ่นในนิคมอุตสาหกรรมอมตะนครส่วนใหญ่มีระบบการทำบัญชีตามแบบบัญชีของประเทศไทย เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีและแม่บทการบัญชีของประเทศไทย ใช้รูปแบบ กระบวนการบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีของไทย และมีคุณวุฒิด้านการบัญชีตามมาตรฐานวิชาชีพการบัญชีของประเทศไทย พนักงานบัญชีส่วนใหญ่เป็นคนไทย จึงยังไม่เล็งเห็นถึงความสำคัญของภาษาญี่ปุ่นและการบัญชีญี่ปุ่น ความต้องการพนักงานบัญชีที่มีความรู้ด้านบัญชีญี่ปุ่นและมีความรู้ด้านภาษาญี่ปุ่นจึงอยู่ในระดับปานกลาง

รุ่งทิพย์ ไชยเจริญ (2551) ได้ทำการวิจัยเรื่อง "ความคิดเห็นของนักบัญชี ในอำเภอเมืองพิษณุโลก ที่มีต่อการปฏิบัติงานวิชาชีพอย่างมีคุณธรรมและจริยธรรม" ผลการศึกษาพบว่า นักบัญชีในอำเภอเมืองพิษณุโลก มีความเห็นเกี่ยวกับการเลือกแนวทางรูปแบบการดำเนินชีวิตอย่างมีคุณธรรมและจริยธรรม ตามหลักคุณธรรมขั้นพื้นฐาน 8 ด้าน คือ ชยัน ซื่อสัตย์ ประหยัด มีวินัย สุภาพ สะอาด สามัคคี มีน้ำใจ เมื่อได้ให้นักบัญชีกระทำการตัดสินใจในสถานการณ์ต่างๆ เกี่ยวกับการปฏิบัติงานวิชาชีพอย่างมีคุณธรรมและจริยธรรม พบว่า มีการปฏิบัติงานตามหลักความซื่อสัตย์สุจริตโดยรวม ร้อยละ 86.4 และไม่ปฏิบัติงานตามหลักความซื่อสัตย์สุจริตโดยรวม ร้อยละ 13.5 มีการปฏิบัติตามหลักความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและความระมัดระวังรอบคอบโดยรวม



ร้อยละ 80.1 ไม่มีการปฏิบัติตามหลักความรู้ความสามารถทางวิชาชีพและความระมัดระวังรอบคอบ โดยรวม ร้อยละ 19.8 มีการปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ ร้อยละ 94.2 ไม่มีการปฏิบัติตนเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ ร้อยละ 5.7 มีมาตรฐานในการปฏิบัติงานโดยรวมร้อยละ 67.1 ไม่มีมาตรฐานในการปฏิบัติงานโดยรวมร้อยละ 32.8 และมีความรับผิดชอบในการปฏิบัติงานร้อยละ 84.2 ไม่มีความรับผิดชอบในการปฏิบัติงาน ร้อยละ 15.7

ลัดดา หิรัญยวา (2555) ได้ทำการวิจัยเรื่อง "นักการบัญชีไทยกับความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียน" ผลการศึกษาพบว่า

1. นักการบัญชีไทยที่มีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีโดยรวมอยู่ในระดับมาก เมื่อพิจารณาเป็นรายด้านพบว่าด้านความรู้ความสามารถ ด้านทักษะและ ด้านมาตรฐานการบัญชีอยู่ในระดับมาก

2. นักการบัญชีไทยที่มีเพศแตกต่างกันทำให้มีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนด้านของมาตรฐานทางการบัญชี ไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 โดยเพศชายมีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนมากกว่าเพศหญิง

3. นักการบัญชีไทยที่มีอายุแตกต่างกันทำให้มีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 โดย กลุ่มอายุ 20 – 25 ปี, 26 – 30 ปี และ 31 – 35 ปี จะมีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนด้านความรู้ความสามารถอยู่ในระดับมาก ส่วนกลุ่มอายุ 36 – 40 ปี และ 41 ปีขึ้นไป จะมีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียน ด้านทักษะ และด้านมาตรฐานทางการบัญชีอยู่ในระดับมาก

4. นักการบัญชีไทยที่มีการศึกษาแตกต่างกันทำให้มีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 คือ ผู้ที่มีการศึกษาในระดับปริญญาโท และปริญญาเอก จะมีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียน ด้านความรู้ความสามารถ ด้านทักษะ และด้านมาตรฐานทางการบัญชีอยู่ในระดับมาก

5. นักการบัญชีไทยที่มีอาชีพแตกต่างกันทำให้มีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 โดยผู้ที่มีอาชีพเกี่ยวกับธุรกิจการจัดทำบัญชี และอาจารย์ผู้สอนบัญชี จะมีความพร้อมในการใช้

มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนด้านความรู้ความสามารถอยู่ในระดับมาก สำหรับอาจารย์ผู้สอนบัญชี จะมีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนด้านทักษะ และด้านมาตรฐานทางการบัญชีอยู่ในระดับมาก

6. นักการบัญชีไทยที่มีประสบการณ์ทำงานแตกต่างกันทำให้มีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนไม่ต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยผู้ที่มีประสบการณ์ทำงานมากกว่า 10 ปี จะมีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนด้านความรู้ความสามารถ ด้านทักษะ และด้านมาตรฐานทางการบัญชีอยู่ในระดับมาก

7. นักการบัญชีไทยที่มีความถี่ในการรับข้อมูลแตกต่างกันทำให้มีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนไม่ต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 โดยผู้ที่มีความถี่ในการรับข้อมูล มากกว่า 10 ครั้ง จะมีความพร้อมในการใช้มาตรฐานการบัญชีตามกรอบมาตรฐานกลุ่มเศรษฐกิจอาเซียนด้านความรู้ความสามารถ ด้านทักษะ และด้านมาตรฐานทางการบัญชีอยู่ในระดับมาก

ฉัตรแก้ว จรรย์ชล (2557) ได้ทำการวิจัยเรื่อง “ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพการเรียนรู้กับประสิทธิผลการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชี ในเขตนนทบุรี” ผลการศึกษาพบว่า

1. ประสิทธิภาพการเรียนรู้ของผู้ทำบัญชีในเขตนนทบุรี ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก โดยด้านความเข้าใจมีประสิทธิภาพการเรียนรู้สูงสุด
2. ประสิทธิภาพการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีในเขตนนทบุรี ในภาพรวมอยู่ในระดับมาก โดยด้านคุณภาพผลงาน มีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานสูงสุด
3. การเปรียบเทียบประสิทธิภาพการเรียนรู้และประสิทธิผลการปฏิบัติงาน จำแนกตามระดับการศึกษา ลักษณะประเภทธุรกิจหรือหน่วยงานที่ปฏิบัติงานมีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ส่วนจำแนกตามเพศ อายุ และประสบการณ์ไม่พบความแตกต่าง
4. ประสิทธิภาพการเรียนรู้มีความสัมพันธ์กับประสิทธิผลการปฏิบัติงานของผู้ทำบัญชีในเขตนนทบุรีในระดับค่อนข้างต่ำ และมีความสัมพันธ์ในเชิงบวก

ปฐมชัย กรเลิศ (2555) ได้ทำการวิจัยเรื่อง “ความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ” ผลการศึกษาพบว่า ความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรแตกต่างกันในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์

กรอบแนวความคิด และขอบเขตของมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ อย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 เมื่อจำแนกตามอายุของผู้สอบบัญชีภาษีอากร ประสิทธิภาพการสอบบัญชีภาษีอากร การเป็นทั้งผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และลักษณะการประกอบอาชีพสอบบัญชีภาษีอากร

กัลยวีระ สุทธิญาณวิมล (2552) ได้ศึกษาเรื่องปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพงบการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในมุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตภาคเหนือ ผลการศึกษาพบว่า โดยรวมอยู่ในระดับมีคุณภาพปานกลางซึ่งคุณภาพของงบการเงินที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดได้แก่ คุณภาพด้านความเข้าใจได้รองลงมาเป็นคุณภาพด้านความเชื่อถือได้และคุณภาพด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เมื่อพิจารณาปัจจัยที่มีค่าเฉลี่ยสูงสุดต่อคุณภาพด้านความเข้าใจได้ได้แก่ระดับความรู้ของผู้ประกอบการที่แตกต่างกันทำให้การทำความเข้าใจในงบการเงินแตกต่างกันคุณภาพด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจได้แก่การนำระบบสารสนเทศในการปฏิบัติงานทางด้านการบัญชีจะทำให้ การทำงานสะดวก รวดเร็ว ได้ข้อมูลทันเวลา ต่อการนำไปใช้คุณภาพด้านความเชื่อถือได้ ได้แก่ ผู้ประกอบการที่มีพฤติกรรมปิดบัง ข้อมูลที่สำคัญ ย่อมทำให้ข้อมูลใน งบการเงินขาดความน่าเชื่อถือ และกิจการที่มี ระบบการควบคุมภายในที่ดี ทำให้สามารถป้องกันการเกิดข้อทุจริต ผิดพลาดในการ ปฏิบัติงาน ทำให้การจัดทำงบการเงินมีความน่าเชื่อถือ คุณภาพด้านการเปรียบเทียบกันได้ ได้แก่มาตรฐานการบัญชีที่กำหนดแนวทางในการปฏิบัติทางการบัญชี โดยใช้หลักความ สม่าเสมอ ทำให้งบการเงินเปรียบเทียบกันได้

จุฬาลักษณ์ ฟองมูล (2554) ได้ ศึกษาเรื่อง ความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีต่อความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลของการควบคุมภายในตามมาตรา 404 ของกฎหมาย ซาเบนส์ ออกซ์เลย์ มาปฏิบัติ นั้น จะมีประสิทธิผลของการควบคุมภายในอยู่ในระดับมากและมี ความเห็นว่ากิจการมีคุณภาพรายงานทางการเงินอยู่ในระดับมาก ซึ่งในการศึกษายึดถือหลักการตามแนวคิดการควบคุมภายในของ โคโซ มีความสัมพันธ์กับคุณภาพรายงาน ทางการเงิน มีระดับนัยสำคัญทางสถิติ หมายความว่า หากกิจการมีการควบคุม ภายในที่มีประสิทธิผลแล้ว จะทำให้รายงาน ทางการเงินของกิจการนั้นมีคุณภาพสูงตาม ไปด้วย