

## บทที่ 2

### แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการดำเนินธุรกิจปัจจุบัน กิจกรรมที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต้องจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของกิจกรรมที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ที่สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้กำหนดข้อกำหนดขึ้นมาโดยเฉพาะสำหรับกิจกรรมที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในบทนี้จึงกล่าวถึงแนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง โดยแบ่งออกเป็น 2 ส่วน คือ ส่วนแรกกล่าวถึงแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจกรรมที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และส่วนที่สองกล่าวถึงวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

#### 2.1. แนวคิดและทฤษฎี

ในการศึกษาเรื่องนี้ มีแนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง ดังต่อไปนี้

1. ทฤษฎีความรู้ความเข้าใจ
2. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจกรรมที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
3. ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ 29/2554 เรื่อง คำอธิบายเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจกรรมที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
4. ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ 14/2555 เรื่อง การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจกรรมที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
5. การประกอบกิจการในนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน
6. กรอบแนวคิดการวิจัย

##### 2.1.1. ทฤษฎีความรู้ความเข้าใจ (วันเพ็ญ สายชล,2549)

ความรู้ หมายถึง ความจำเกี่ยวกับสิ่งที่เคยเรียนรู้มาก่อน ไม่ว่าจะ เป็นความจำเกี่ยวกับลักษณะทั่วไป วิธีการ กระบวนการ ลำดับ โครงสร้าง

ความเข้าใจ หมายถึง ความสามารถในการสื่อสารความหมายของสิ่งที่เรียนรู้โดยไม่จำเป็นต้องนำไปสัมพันธ์กับสิ่งอื่นๆได้แก่

1. การแปลความ สามารถสื่อความเป็นสิ่งที่เรียนรู้แล้ว โดยวิธีสื่อความหมายอื่น เข้าใจความหมายของความรู้ที่ปรากฏในการสื่อความหมายแบบต่างๆ
2. การตีความ สามารถอธิบายหรือสรุปความเกี่ยวกับสิ่งที่เรียนรู้นั้นได้การขยายความ สามารถพิจารณาถึงสิ่งที่นอกเหนือไปจากเรื่องที่เรียนรู้ทั้งในด้าน โอกาสที่จะนำไปใช้ ผลที่เกิดขึ้น แนวโน้มในโอกาสต่อไป

โดยสรุป ความรู้ความเข้าใจ คือ ความสามารถในการจดจำรายละเอียดของข้อมูลต่างๆ ที่บุคคลได้สะสมไว้ และถ่ายทอดต่อๆ กันมาจนสามารถที่จะแปลความ ตีความ หรือขยายความเกี่ยวกับเรื่องต่างๆ หลังจากที่ได้รับข่าวสารเกี่ยวกับเรื่องนั้นแล้ว

### 2.1.2. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities: TFRS-NPAE) (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2554)

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ประกาศใช้สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นแนวทางในการจัดทำรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพที่จะก่อให้เกิดประโยชน์

กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หมายถึง กิจการที่ไม่ใช่กิจการดังต่อไปนี้ (มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2554: 2)

1. กิจการที่มีตราสารทุน หรือตราสารหนี้ของกิจการซึ่งมีการซื้อขายต่อประชาชน ไม่ว่าจะเป็นตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือการชื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ (Over the Counter) รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและภูมิภาค หรือกิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใดๆ ต่อสาธารณะชน

2. กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง ได้แก่ สถาบันการเงิน บริษัทประกันภัย บริษัทหลักทรัพย์ กองทุนรวม ตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น เป็นต้น

3. บริษัทมหาชน ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน

4. กิจการอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะสามารถให้กิจการเลือกแนวทางที่อาจปฏิบัติได้ โดยทางสภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้กำหนดข้อกำหนดสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะไว้จำนวน 22 เรื่อง ได้แก่

1. ความเป็นมาและวัตถุประสงค์
2. ขอบเขต
3. กรอบแนวคิด

4. การนำเสนองบการเงิน
5. การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาด
6. เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
7. ลูกหนี้
8. สินค้าคงเหลือ
9. เงินลงทุน
10. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
11. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
12. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
13. ต้นทุนการกู้ยืม
14. สัญญาเช่า
15. ภาษีเงินได้
16. ประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น
17. เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน
18. รายได้
19. การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์
20. สัญญาก่อสร้าง
21. ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ
22. การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันที่ปฏิบัติ

ในการนำเสนองบการเงิน ได้กำหนดให้กิจการต้องจัดทำคือ งบแสดงฐานะทางการเงิน งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยกิจการไม่ต้องจัดทำงบกระแสเงินสด งบการเงินรวม การเสนอข้อมูลจำแนกตามส่วนงาน การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และการเปิดเผยเครื่องมือทางการเงิน โดยงบการเงินที่จัดทำห้ามนำทรัพย์สินและหนี้สิน หรือรายได้และค่าใช้จ่ายมาหักลบกัน ยกเว้นมีข้อกำหนดให้ทำได้ และควรนำเสนอข้อมูลที่เปรียบเทียบได้

การเริ่มใช้มาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จะเริ่มใช้กับงบการเงินที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 โดยให้กิจการรับรู้ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงนโยบาย โดยปรับย้อนหลังยกเว้นไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติให้ใช้วิธีเปลี่ยนทันทีย้อนหลังเป็นต้นไป

2.1.3. ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฯ ที่ 29/2554 เรื่อง คำอธิบายเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2554)

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฯ ที่ 29/2554 เรื่อง คำอธิบายเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เป็นประกาศที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชีฯ เพื่อทำความเข้าใจเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยได้ให้คำอธิบายเพิ่มเติมในประเด็นที่สำคัญ จำนวน 6 เรื่อง ได้แก่

#### 1. สินค้ำคงเหลือ

การแสดงผลขาดทุนจากมูลค่าที่ลดลงของสินค้ำคงเหลือเนื่องจากการปรับมูลค่าให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ การรับรู้ผลขาดทุนกรณีของกิจการที่ได้แสดงผลขาดทุนดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหาร หรือแสดงเป็นรายการแยกต่างหาก ก่อนการประกาศใช้มาตรฐานฯ กิจการต้องจัดประเภทผลขาดทุนดังกล่าวใหม่ในงบการเงินก่อนนำมาเปรียบเทียบ โดยแสดงไว้เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขาย

ผลขาดทุนอื่นที่เกี่ยวข้องกับสินค้ำคงเหลือ การรับรู้ผลขาดทุนกรณีของกิจการที่ได้แสดงผลขาดทุนดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขาย หรือแสดงเป็นรายการแยกต่างหาก ก่อนการประกาศใช้มาตรฐานฯ กิจการต้องจัดประเภทผลขาดทุนดังกล่าวในงบการเงินงวดก่อนนำมาเปรียบเทียบ โดยแสดงไว้เป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายในการบริหาร

#### 2. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

การรับรู้ประมาณการหนี้สินสำหรับรายจ่ายในการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ การวัดมูลค่ากิจการโดยใช้ราคาทุน ให้กิจการใช้ราคาทุนเดิมต่อไปสำหรับสินทรัพย์ถาวรที่ได้มาก่อนวันต้นงวดของรอบระยะเวลารายงานแรกที่นำมาตราฐานฯ มาใช้ จนกว่าจะมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อกิจการเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันดังกล่าว และกิจการสามารถประมาณจำนวนของภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือ ให้กิจการตั้งประมาณการที่ดีที่สุดสำหรับ การซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์และรวมไว้เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป และให้คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ถาวรนั้นตามอายุการใช้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ และให้กิจการเปิดเผยข้อเท็จจริงในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การคิดค่าเสื่อมราคาแยกตามส่วนประกอบที่มีนัยสำคัญ ให้กิจการคิดค่าเสื่อมราคาแยกตามส่วนประกอบที่สำคัญเฉพาะสินทรัพย์ถาวรที่ได้มาตั้งแต่วันต้นงวดของรอบระยะเวลา

รายงานแรกที่น่ามาตรฐานมาใช้ สำหรับสินทรัพย์ถาวรที่ได้มาก่อนวันต้นงวดของรอบระยะเวลา รายงานแรกที่น่ามาตรฐานมาใช้ ให้คิดค่าเสื่อมราคาตามเป็นหน่วยเดียวกันต่อไป และให้กิจการเปิดเผยข้อเท็จจริงในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การทบทวนมูลค่าคงเหลือ อายุการให้ประโยชน์และวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา ให้กิจการใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปกับสินทรัพย์ถาวรทุกรายการที่ได้มาก่อนวันต้นงวดของรอบระยะเวลา รายงานแรกที่น่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาใช้ โดยกิจการไม่ต้องแก้ไขมูลค่าคงเหลือ อายุการให้ประโยชน์ และวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่มีมูลค่าตามบัญชีคงเหลือที่ยกมา ณ วันต้นงวดของรอบระยะเวลา รายงานแรกที่น่ามาตรฐานการมาใช้

การวัดมูลค่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ภายหลังการรับรู้รายการ โดยใช้วิธีราคาทุน สำหรับกรณีกิจการที่ได้แสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยใช้วิธีการตีราคาใหม่ ก่อนการประกาศใช้มาตรฐานฯ กิจการจะต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีมาเป็นวิธีราคาทุน และให้กิจการเปิดเผยข้อเท็จจริงนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ทั้งนี้กิจการอาจเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์เป็นข้อมูลเพิ่มเติมไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินได้

การแสดงรายการสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย หากกิจการได้จัดประเภทสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย โดยแสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนก่อนการประกาศใช้มาตรฐานฯ กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวใหม่ในงบการเงินงวดก่อนนำมาเปรียบเทียบ โดยแสดงเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

### 3. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบได้แน่นอน ซึ่งกิจการไม่ได้มีการตัดจำหน่าย ให้กิจการเปลี่ยนมากำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบได้แน่นอนดังกล่าว เท่ากับ 10 ปี โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันที และให้กิจการเปิดเผยข้อเท็จจริงให้หมายเหตุประกอบงบการเงิน

ค่าความนิยม ไม่ถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน สำหรับกิจการที่ได้แสดงค่าความนิยมเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนก่อนการประกาศใช้มาตรฐานฯ กิจการต้องจัดประเภทค่าความนิยมใหม่ โดยแสดงค่าความนิยมไว้เป็นรายการแยกต่างหากจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และตัดจำหน่ายภายใน 10 ปี โดยเริ่มตั้งแต่วะเวลา รายงานแรกที่น่ามาตรฐานมาใช้

### 4. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

กรณีกิจการที่จัดประเภทสินทรัพย์ถาวรที่เข้านิยามของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เป็นรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือสินทรัพย์อื่น ก่อนการประกาศใช้มาตรฐานฯ

กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์ถาวรดังกล่าวใหม่ในงบการเงินงวดก่อนนำมาเปรียบเทียบ โดยแสดงเป็นรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

กรณีกิจการได้แสดงสินทรัพย์ถาวรที่เข้านิยามของสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน โดยวิธีการตีราคาใหม่ ก่อนการประกาศใช้มาตรฐานฯ กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีมาเป็นวิธีราคาทุน โดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป ก่อนจัดประเภทสินทรัพย์ถาวรดังกล่าวใหม่ในงบการเงินงวดก่อนนำมาเปรียบเทียบ โดยแสดงเป็นรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

กิจการต้องวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ โดยใช้วิธีราคาทุน โดยแสดงรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้น ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเพื่อการลดลงของมูลค่า(ถ้ามี)

#### 5. ดันทุนการกู้ยืม

กรณีดันทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตสินทรัพย์ที่เป็นไปตามเกณฑ์ ให้รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ สำหรับกรณีที่กิจการได้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ดันทุนนั้นเกิดขึ้น ก่อนการประกาศใช้มาตรฐานฯ กิจการไม่ต้องปรับปรุงดันทุนการกู้ยืมที่ได้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายแล้วกลับมาเป็นส่วนหนึ่งของราคาของสินทรัพย์

#### 6. ประเมินการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

ผลประโยชน์ของพนักงาน ในการตั้งประมาณการหนี้สินเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงาน โดยการใช้ประมาณการที่ดีที่สุดของรายการที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน คือ จำนวนที่สมเหตุสมผลที่กิจการจะจ่ายเพื่อชำระภาระผูกพันหรือโอนภาระผูกพันให้บุคคลที่สาม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน สำหรับรอบระยะเวลารายงานแรกที่กิจการนำมามาตรฐานการรายงานฯมาใช้ หากกิจการได้ตั้งประมาณการหนี้สินเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงานไว้แล้วและกิจการประสงค์ที่จะตั้งประมาณการหนี้สินเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงานส่วนเพิ่มต่อไป กิจการสามารถทำได้หากประมาณการหนี้สินนั้นเป็นประมาณการที่ดีที่สุด หากกิจการยังไม่เคยตั้งประมาณการหนี้สินเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงานมาก่อน ให้กิจการรับรู้ประมาณการหนี้สินเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแรกที่นำมามาตรฐานฯ โดยพิจารณาจากภาระผูกพันในปัจจุบันที่คาดว่าจะเกิดขึ้นแน่นอน ซึ่งกิจการต้องชำระในรอบระยะเวลารายงานในอนาคตโดยพิจารณาจากข้อมูลในปัจจุบันของกิจการ

**2.1.4. ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฯ ที่ 14/2555 เรื่อง การปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2555)**

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฯ ที่ 14/2555 เรื่อง การปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เป็นประกาศที่ออกโดยสภาวิชาชีพบัญชีฯ เพื่อทำความเข้าใจเกี่ยวกับการนำมามาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาใช้ครั้งแรก โดยได้ให้คำอธิบายเพิ่มเติมในประเด็นที่สำคัญ จำนวน 4 เรื่อง ได้แก่

**1. เงินลงทุน**

การวัดมูลค่าของเงินลงทุนกิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดตามวิธีราคาทุน ซึ่งราคาทุนตามมาตรฐานฯ หมายถึงมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ให้ไปเพื่อได้มาซึ่งเงินลงทุนนั้นรวมทั้งค่าใช้จ่ายในการทำรายการตามปกติกิจการจะวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารที่ถืออยู่ด้วยราคาเสนอซื้อปัจจุบัน หากราคาเสนอซื้อปัจจุบันไม่สามารถหาได้หรือไม่เป็นตัวแทนของมูลค่ายุติธรรมกิจการอาจใช้ราคาซื้อขายครั้งล่าสุดเมื่อสถานการณ์ทางเศรษฐกิจไม่เปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญ กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีและมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลางาน เป็นกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการปรับมูลค่าเงินลงทุนในหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดไปยังงบกำไรขาดทุนสำหรับหลักทรัพย์เพื่อค่า และรับรู้กำไร (ขาดทุน) ดังกล่าวไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น หากหลักทรัพย์นั้นเป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย

เงินลงทุนในตราสารหนี้และเงินลงทุนในตราสารทุน กิจการต้องจัดเป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด และเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด โดยเงินลงทุนประเภทเพื่อค่าและเพื่อขายต้องจัดอยู่ในประเภทหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด

**2. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์**

ในการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบที่มีนัยสำคัญ ให้กิจการสามารถเลือกปฏิบัติได้ คือ ปรับงบการเงินย้อนหลัง หรือเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปสำหรับการแยกส่วนประกอบที่มีนัยสำคัญของสินทรัพย์ที่มีมูลค่าตามบัญชีคงเหลืออยู่ ณ วันต้นงวดของรอบระยะเวลารายงานแรกที่นำมาตราฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาใช้

การคิดค่าเสื่อมราคาแยกตามส่วนประกอบที่มีนัยสำคัญเฉพาะที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่ได้มาตั้งแต่ต้นงวดของรอบระยะเวลารายงานแรกที่น่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาใช้ โดยมีต้องแยกส่วนประกอบของสินทรัพย์ที่มีอยู่ก่อนนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาบังคับใช้

### 3. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ให้กิจการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนให้กิจการกำหนดอายุการให้ประโยชน์เท่ากับ 10 ปี การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงของข้อกำหนดดังกล่าวให้กิจการใช้มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าว ณ วันต้นงวดของรอบระยะเวลารายงานแรกที่น่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาใช้มาตัดจำหน่ายเป็นระยะเวลา 10 ปี กิจการไม่สามารถเลือกใช้วิธีปรับย้อนหลังได้

### 4. การประมาณหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น – ผลประโยชน์พนักงาน

ให้กิจการรับรู้ผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นตามหลักการรับรู้รายการด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของรายจ่ายที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เมื่อนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาใช้ครั้งแรก กิจการสามารถประมาณการหนี้สินผลประโยชน์ของพนักงาน หลังออกจากงานโดยเลือกรับรู้ต้นทุนบริการในอดีตในกรณีที่มีหนี้สินในช่วงการเปลี่ยนแปลงมากกว่าหนี้สินที่จะรับรู้ ณ วันเดียวกันตามนโยบายการบัญชีเดิมของกิจการ

## 2.1.5. การประกอบกิจการในนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน (การนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ, 2554)

นิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน เป็นศูนย์กลางอุตสาหกรรมขนาดใหญ่ของภาคเหนือ ภายใต้การดูแลของการนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ โดยมีนักลงทุนหลายสัญชาติเข้ามาดำเนินกิจการ ได้จัดตั้งขึ้นเมื่อปี 2526 เนื่องจากแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 4 (พ.ศ.2520 – 2524) ซึ่งได้กำหนดให้มีการกระจายการพัฒนาอุตสาหกรรมไปสู่ภูมิภาคต่างๆ ทั่วประเทศ

ในปี 2554 นิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน มีผู้ประกอบการกิจการทั้งหมด จำนวน 88 กิจการ โดยแบ่งเป็น เขตอุตสาหกรรมทั่วไป จำนวน 25 กิจการ เขตประกอบการเสรี จำนวน 49 กิจการ เขตพาณิชย์กรรม จำนวน 8 กิจการ เขตที่พักอาศัย จำนวน 5 กิจการ และเขตสาธารณูปโภค จำนวน 1 กิจการ โดยแยกเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ



จำนวน 68 กิจการ ในเขตอุตสาหกรรมทั่วไป จำนวน 20 กิจการ เขตประกอบการเสรี จำนวน 48 กิจการ

การดำเนินธุรกิจโดยมีผู้ลงทุนหลายสัญชาติ ผู้ทำบัญชีของกิจการจะต้องมีความรู้ความสามารถ และประสบการณ์เพื่อให้ผู้ลงทุนสามารถนำข้อมูลไปใช้ได้ถูกต้อง รวดเร็ว และทันเวลา ซึ่งผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่ของกิจการจะเป็นผู้ที่ทำงานมาในระยะเวลาที่นานกับกิจการ และมีความชำนาญในการทำงานที่ทำสูง เนื่องจากผู้ลงทุนจะให้สวัสดิการที่มั่นคง และค่าตอบแทนที่สูง เพื่อให้ผู้ทำบัญชีไม่มีความต้องการที่จะย้ายที่ทำงาน เกิดความจงรักภักดีกับกิจการ และเพื่อป้องกันปัญหาที่เกี่ยวกับข้อมูลสำคัญของกิจการรั่วไหลจากการย้ายงานหรือจากการจ้างงานใหม่

#### 2.1.6. กรอบแนวคิด

จากการศึกษาแนวคิดและทฤษฎีต่างๆที่เกี่ยวข้อง คือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ 29/2554 เรื่อง คำอธิบายเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ 14/2555 เรื่อง การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ทำให้ทราบถึงประเด็นสำคัญหลายประเด็นที่ทางสภาวิชาชีพบัญชีต้องการสร้างความรู้ความเข้าใจของผู้ทำบัญชีให้เข้าใจถูกต้องในมาตรฐานฯ ผู้ศึกษาจึงได้เลือกทำการศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ที่มีประเด็นสำคัญและมีความเกี่ยวข้องกับนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ จังหวัดลำพูน จำนวน 9 ประเด็น ได้แก่

1. ความหมายของมาตรฐานฯ เนื่องจากเป็นเรื่องพื้นฐานที่กิจการควรจะรู้ และทราบความหมายของมาตรฐาน เพื่อที่กิจการจะได้นำเอาความรู้ที่ได้ไปวิเคราะห์ และวางแผนการดำเนินงานในอนาคตว่ากิจการเป็นกิจการประเภทไหน และต้องทำอะไรต่อไป
2. การนำเสนอและจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานฯ เนื่องจากกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจะต้องมีความรู้ความเข้าใจว่ากิจการจะต้องนำเสนอและจัดทำงบการเงินอะไรบ้าง สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
3. สินค้าคงเหลือ เนื่องจากนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือ ลำพูน มีกิจการส่วนใหญ่เป็นกิจการที่ผลิตสินค้า เรื่องสินค้าจึงเป็นเรื่องที่จำเป็นในกิจการ
4. ต้นทุนการกู้ยืม เนื่องจากสภาวิชาชีพบัญชี ได้ให้ความสำคัญในประเด็นเกี่ยวกับการปฏิบัติและเป็นเรื่องที่กิจการส่วนใหญ่จะต้องมีอยู่ในกิจการ
5. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เนื่องจากกิจการส่วนใหญ่มีที่ดิน อาคารและอุปกรณ์อยู่ในกิจการ และสภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้ให้ความสำคัญในประเด็นเกี่ยวกับการปฏิบัติ

6. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน เนื่องจากสภาวิชาชีพบัญชี ได้ให้ความสำคัญในประเด็นเกี่ยวกับการปฏิบัติในช่วงเริ่มแรกและช่วงที่เปลี่ยนแปลงในการนำเอามาตรฐานฯมาใช้

7. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เนื่องจากสภาวิชาชีพบัญชี ได้ให้ความสำคัญในประเด็นเกี่ยวกับการปฏิบัติในช่วงเริ่มแรกและช่วงที่เปลี่ยนแปลงในการนำเอามาตรฐานฯมาใช้

8. ประมวลการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น เนื่องจากเป็นเรื่องที่ใหม่และทางสภาวิชาชีพได้ให้ความสำคัญในประเด็นการปฏิบัติ

9. เงินลงทุน เนื่องจากสภาวิชาชีพบัญชี ได้ให้ความสำคัญในประเด็นเกี่ยวกับการปฏิบัติในช่วงเริ่มแรกและช่วงที่เปลี่ยนแปลงในการนำเอามาตรฐานฯมาใช้

#### กรอบแนวคิด



## 2.2. วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ได้ทำการทบทวนวรรณกรรมจากงานวิจัย ซึ่งมีความเกี่ยวข้องและคล้ายคลึงกันกับการศึกษา ประกอบด้วย

**อากาศรี ตระกูลจันทนา (2551)** ได้ศึกษาเรื่อง ความรู้และความเข้าใจของผู้ทำบัญชีเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ในจังหวัดปทุมธานี จากการศึกษาพบว่า ผู้ทำบัญชีในจังหวัดปทุมธานี มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 เรื่อง การนำเสนองบการเงินในระดับปานกลาง จากการทดสอบความแตกต่างระหว่างข้อมูลส่วนบุคคลกับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 เรื่อง การนำเสนองบการเงินพบว่า เพศที่แตกต่างกันมีความรู้ความเข้าใจไม่แตกต่างกัน ส่วนอายุ ระดับการศึกษา รายได้ ประสบการณ์ทำงานที่แตกต่างกันมีความรู้ความเข้าใจที่แตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ และความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยเกื้อหนุนกับความรู้ความเข้าใจของผู้ทำบัญชีพบว่า ตำแหน่งงาน โอกาสในการพัฒนาตนเอง และการเข้ารับการอบรม มีความสัมพันธ์กับความรู้ความเข้าใจของผู้ทำบัญชีที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ และมีความสัมพันธ์ในทางบวก

**เจษฎาพร วุฒิประเสริฐ (2553)** ได้ศึกษาเรื่อง ความรู้และความเข้าใจของผู้ทำบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ปรับปรุง พ.ศ. 2550) ในเขตอำเภอปากเกร็ด จังหวัดนนทบุรี จากการศึกษาพบว่า กลุ่มตัวอย่างผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่ร้อยละ 68 มีระดับความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลาง เนื่องจากผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่ไม่ได้เข้ารับการอบรมเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ฉบับที่ 32 (ฉบับเดิม) ซึ่งประเด็นคำถามที่กลุ่มตัวอย่างผู้ทำบัญชีสามารถตอบถูกนั้นเป็นประเด็นคำถามที่เป็นการอธิบายเพื่อให้เกิดความชัดเจนและไม่มีการเปลี่ยนแปลงจากมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมอย่างมีสาระสำคัญ ส่วนข้อคำถามที่เป็นการกำหนดแนวทางและคำอธิบายเพิ่มเติมเกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติในบางเรื่องที่มาตรฐานการบัญชีเดิมไม่ได้กำหนดไว้อย่างชัดเจน ผู้ทำบัญชีมีความรู้ความเข้าใจระดับต่ำจนถึงปานกลาง

**บุญสนอง สว่างโรจน์ (2553)** ได้ศึกษาเรื่อง ความรู้ความเข้าใจและการเตรียมความพร้อมสำหรับมาตรฐานการบัญชีปรับปรุง 2552 ของผู้สอนวิชาชีพบัญชี จากการศึกษาพบว่า ผู้สอนวิชาชีพบัญชีส่วนใหญ่มีระดับความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการบัญชีปรับปรุง 2552 อยู่ในระดับมาก และผู้สอนวิชาชีพบัญชีที่สอนวิชาชีพประเภทต่าง ๆ มีความสัมพันธ์กับระดับความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีปรับปรุง 2552 และผู้สอนวิชาชีพที่สอนวิชาชีพประเภทต่าง ๆ จะมีการเตรียมความพร้อมสำหรับการสอนวิชาชีพที่แตกต่างกัน

ชัยฤทัยกุล โพรพัทธ์ (2554) ได้ศึกษาเรื่อง ความรู้ความเข้าใจของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน จากการศึกษาพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์พนักงาน ในเรื่องวัตถุประสงค์อยู่ในระดับปานกลาง ความเข้าใจด้านขอบเขตอยู่ในระดับปานกลาง ด้านผลประโยชน์ระยะสั้นอยู่ในระดับปานกลาง ด้านผลประโยชน์หลักออกจางานอยู่ในระดับปานกลาง ด้านผลประโยชน์ระยะยาวโดยรวมอยู่ในระดับน้อย