

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาความรู้ความเข้าใจของนักลงทุนสัมพันธ์ในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยต่อการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ในประเทศไทย มีแนวคิด ทฤษฎี และทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องดังนี้

แนวคิดและทฤษฎี

1. แนวคิดเกี่ยวกับการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standard : IFRS)

IFRS ย่อมาจาก International Financial Reporting Standard เดิมเรียกว่า International Accounting Standard (IAS) ซึ่งออกโดย The Board of the International Accounting Standard Committee (IASC) ตั้งแต่ 1 เมษายน 2001 International Accounting Standards Board (IASB) ได้เข้ามาดูแลแทน และเปลี่ยนชื่อมาตรฐานเป็น IFRS และต้องการให้ทั่วโลกมีมาตรฐานการบัญชีรูปแบบเดียวกัน มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ จึงมีสองส่วนหลักๆ คือ มาตรฐานการบัญชีที่ออกมาตั้งแต่หน่วยงานยังเป็น International Accounting Standard มาตรฐานการบัญชีเหล่านั้นจึงเรียกว่า IAS ส่วนมาตรฐานการบัญชีที่ออกมาภายหลังจากการปรับเปลี่ยนหน่วยงานเป็น International Financial Reporting Standards เรียกว่า IFRS ซึ่งจะมีการประกาศใช้กับงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เริ่มสำหรับงบการเงินปี 2554 เป็นต้นไป (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2553: ออนไลน์)

ซึ่งจากเดิมทวีปอเมริกาใช้มาตรฐานการบัญชีที่เรียกว่า GAAP (General Accepted Accounting Principle) ที่เป็นมาตรฐานที่พัฒนาขึ้นเอง บริษัทในประเทศไทยที่มีบริษัทแม่อยู่ที่อเมริกาต้องปรับมาตรฐานการบัญชีไทย (TAS) ให้เป็น GAAP และทวีปยุโรปใช้มาตรฐานการบัญชีที่เรียกว่า IAS (International Accounting Standard) บริษัทของประเทศไทยที่มีบริษัทแม่อยู่ที่ยุโรปก็ต้องปรับมาตรฐานการบัญชีไทย (TAS) ให้เป็น แต่ในปัจจุบันทั้งทวีปอเมริกา ยุโรป รวมถึงประเทศไทย ได้มีการปรับใช้มาตรฐานการบัญชีของแต่ละประเทศให้เป็นรูปแบบเดียวกัน คือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ

ในปัจจุบันประเทศต่างๆทั่วโลกทั้งในทวีปอเมริกาและยุโรป ได้มีการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเดียวกันไปแล้ว เช่น ในสหภาพยุโรป กำหนดให้ทุกบริษัทต้อง

ทางการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ภายในปี 2005 ส่วนประเทศออสเตรเลียและนิวซีแลนด์ ได้กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ต้องทำงบการเงินปี 2005 ให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศทุกข้อ รวมถึงทวีปอเมริกา ที่กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ กับงบการเงินปี 2009 (Christopher S. Armstrong, et al. 2008 : 4-11)

บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยปรับตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ 2008 และ 2009 โดยเริ่มจากการจัดเรียงมาตรฐานการบัญชีไทย (TAS และ TFRS) ให้ตรงกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IAS และ IFRS) ยกเว้นมาตรฐานการบัญชีบางฉบับที่ประเทศไทยยังไม่ประกาศใช้ก็ให้วันเลขที่นั้นๆ ไว้ก่อน ซึ่งปัจจุบันมีมาตรฐานการบัญชีรวม 30 ฉบับ สำหรับการบังคับใช้กับงบการเงินปี 2554 เป็นต้นไป จำนวน 27 ฉบับ และ งบการเงินปี 2556 เป็นต้นไป จำนวน 3 ฉบับที่ได้รับการจัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศและลงประกาศในราชกิจจานุเบกษาเรียบร้อยแล้ว ทั้งนี้คาดว่าจะภายในปี พ.ศ.2557 มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเครื่องมือทางการเงินตลอดจนมาตรฐานการบัญชีทุกฉบับจะได้รับการจัดทำขึ้นอย่างสอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศอย่างเต็มรูปแบบและมีผลบังคับใช้กับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะทุกแห่ง(สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2553: 1-11)

2. สรุปการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย ที่บังคับใช้กับงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในงบการเงินของปี 2554 และ ปี 2556 เป็นต้นไป (สิลปพร ศรีจันเพชร, พิมพ์ใจ วีรศุทธากร และพจน์ วีรศุทธากร, 2554: 74-101)

สืบเนื่องจากการที่สภาวิชาชีพบัญชีได้ดำเนินการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับปรับปรุง 2552 รวมทั้งประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีและการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการกำหนดการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ จึงสรุปสาระสำคัญของการเปลี่ยนแปลงในมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินทั้งหมดที่ลงประกาศในราชกิจจานุเบกษาทั้งหมด 30 ฉบับ ได้ดังนี้

2.1 มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย ที่มีการปรับใช้ให้สอดคล้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศจำนวน 24 ฉบับ

(1) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน มีการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญเกี่ยวกับงบการเงินฉบับสมบูรณ์ คือ เปลี่ยนชื่อ งบดุล เป็น “งบแสดงฐานะการเงิน (Statement of Financial position)”

ให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเปรียบเทียบกับงวดก่อน โดยเปิดเผยข้อมูลอย่างน้อยสองงวด สำหรับงวดการเงินแต่ละงวดและหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง และกำหนดให้รวมงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดแรกสุดที่นำมาเปรียบเทียบไว้ในงบการเงินฉบับสมบูรณ์ เมื่อกิจการได้นำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับงบการเงินย้อนหลัง หรือเมื่อกิจการมีการจัดประเภทในงบการเงินใหม่

การแสดงผลการเปลี่ยนแปลงของผู้เป็นเจ้าของในส่วนของผู้เป็นเจ้าของและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ให้เสนอรายการเปลี่ยนแปลงทั้งหมดในส่วนของผู้เจ้าของที่เกิดจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของจากความสามารถในการเป็นเจ้าของ เช่น การเพิ่มทุนหรือลดทุน การจ่ายปันผล เป็นรายการแยกต่างหากจากการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เจ้าของที่ไม่ได้เกิดจากรายการความสามารถในการเป็นเจ้าของ โดยรายการนี้จะถือเป็นรายการประเภทกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น เช่น การเปลี่ยนแปลงส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ผลกำไรและขาดทุนจากการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนจากการแปลงค่างบการเงิน และไม่อนุญาตให้แสดง “ส่วนประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ” ไว้ใน “งบแสดงผลการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้เจ้าของ”

การแสดงผลการรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดในงบการเงินสามารถแสดงใน งบการเงินเดียว(งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) หรือ งบการเงินสองงบ(งบเฉพาะกำไรขาดทุน และ งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) โดยแสดงแยกต่างหากจากการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เจ้าของ

ให้เปิดเผยภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับส่วนประกอบแต่ละส่วนของผู้กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น เพราะส่วนประกอบต่างๆจะมีอัตราภาษีที่แตกต่างจากอัตราที่ใช้ในกำไรหรือขาดทุน

ให้เปิดเผยจำนวนเงินปันผลที่รับรู้เนื่องจากการจ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของในงบแสดงผลการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้เจ้าของหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน แต่ไม่อนุญาตให้เปิดเผยในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เพื่อให้มั่นใจว่าการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เจ้าของเกิดจากความสามารถในการเป็นเจ้าของ

(2) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ ไม่ถือปฏิบัติกับการวัดมูลค่าของสินค้าคงเหลือของสินค้าทางการเกษตรและผลิตภัณฑ์จากป่า แร่และผลิตภัณฑ์จากแร่ และสินค้าคงเหลือของนายหน้าสินค้าโภคภัณฑ์ ตราบเท่าที่สินค้าคงเหลือเหล่านั้นถูกวัดมูลค่าโดยใช้มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนขาย โดยให้กิจการรับรู้การเปลี่ยนแปลงไว้ในงบกำไรขาดทุนในงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงมูลค่านั้น

ไม่อนุญาตให้นำผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการซื้อสินค้าด้วยสกุลเงินตราต่างประเทศไปรวมเป็นต้นทุนในการซื้อสินค้า

การซื้อสินค้าที่มีเงื่อนไขการจ่ายชำระเงินนานกว่าระยะเวลาการได้สินเชื่อตามปกติ ผลต่างระหว่างเงินที่จ่ายจริงกับราคาซื้อที่ต้องจ่ายภายใต้เงื่อนไขการให้สินเชื่อตามปกติ ให้รับรู้เป็นดอกเบี้ยจ่ายตลอดระยะเวลาการจัดหาเงิน

ให้เปิดเผยข้อมูลตามบัญชีของสินค้าคงเหลือที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนขายตลอดจนกำหนดให้กิจการเปิดเผยมูลค่าสินค้าคงเหลือที่ปรับลด ซึ่งกิจการได้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีนั้น และยกเลิกข้อกำหนดในการเปิดเผยมูลค่าของสินค้าคงเหลือที่แสดงด้วยมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

(3) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบกระแสเงินสด กำหนดให้เงินสดจ่ายเพื่อผลิตหรือเพื่อซื้อสินทรัพย์ซึ่งถือไว้เพื่อให้ผู้อื่นเช่า ต่อมาถือไว้เพื่อขาย ถือเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน ดังนั้นเงินสดรับจากค่าเช่าและค่าขายสินทรัพย์ได้นั้น ให้ถือเป็นกระแสเงินสดรับจากกิจกรรมการดำเนินงานเช่นเดียวกัน

ให้กระแสเงินสดที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียของความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยที่ไม่ได้มีผลทำให้สูญเสียการควบคุมไป จัดอยู่ในกิจกรรมจัดหาเงิน

(4) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ประเด็นที่เกี่ยวข้องกับข้อกำหนดเกี่ยวกับการละเว้นการแสดงรายการหรือการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่เป็นสาระสำคัญ โดยมีเงื่อนไข 3 ประการ คือ

- กิจการไม่จำเป็นจะต้องใช้ นโยบายการบัญชีตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี หากผลกระทบของการใช้นโยบายดังกล่าวไม่มีสาระสำคัญ
- งบการเงินจะไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี หากงบการเงินนั้นมีข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ
- กิจการจะต้องแก้ไขข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญในงวดก่อนด้วยวิธีการปรับย้อนหลังในงบการเงินสำหรับงวดแรกหลังจากค้นพบข้อผิดพลาดดังกล่าว

นอกจากนี้ยังกำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบหรือประมาณการผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงินของงวดบัญชีที่มีการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ไปปฏิบัติ ทั้งนี้ให้กิจการเปิดเผยข้อมูลอย่างละเอียดในจำนวนเงินของรายการปรับปรุงบัญชีที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน โดยให้เปิดเผยสำหรับรายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ

(5) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน มีการขยายความให้ชัดเจนในเรื่องของเงินปันผล คือ ถ้ามีการประกาศจ่ายเงิน

ปันผลหลังงวดที่รายงาน แต่ก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน เงินปันผลดังกล่าวต้องไม่รับรู้เป็นหนี้สิน ณ วันสิ้นงวดที่รายงาน เนื่องจากเงินปันผลดังกล่าวไม่เป็นภาระผูกพัน ณ เวลาดังกล่าว และต้องมีการเปิดเผยเงินปันผลนั้นไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

(6) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง ไม่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างเป็นสาระสำคัญในหลักการหรือขอบเขต มีเพียงการปรับปรุงถ้อยคำ เท่านั้น เช่น เปลี่ยนคำว่า ความซับซ้อน เป็นคำว่า ความสัมพันธ์กัน
เปลี่ยนคำว่า จำนวนเงินที่เกี่ยวกับการเรียกร้องค่าเสียหาย เป็นคำว่า ชดเชย
เปลี่ยนคำว่า วันที่ในงบดุล เป็นคำว่า วันที่ในงบการเงิน
เปลี่ยนคำว่า เงินจ่ายล่วงหน้า เป็นคำว่า ค่างวดและเงินรับล่วงหน้า

(7) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์ มีการให้ความสำคัญมากขึ้นต่อการคิดค่าเสื่อมราคาแยกตามส่วนประกอบ ตลอดจนหลักพิจารณาว่าอุปกรณ์หรือชิ้นส่วนอะไหล่ควรบันทึกเป็น ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือบันทึกเป็นสินทรัพย์อื่นใด โดยมีสาระสำคัญสรุปได้ดังนี้

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่ถือไว้นานกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี และใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าและบริการ ซึ่งจะครอบคลุมถึงสินทรัพย์ที่ให้ผู้อื่นเช่าโดยไม่ถือว่าเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เนื่องจากกิจการได้ประโยชน์จากการดำเนินงานมากกว่าการให้ผู้อื่นเช่า

ราคาทุนเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ประกอบด้วย รายจ่ายทั้งหมดที่กิจการจ่ายไปเพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน สำหรับค่าใช้จ่ายในการซ่อมแซมและบำรุงรักษาให้บันทึกเป็นค่าใช้จ่าย โดยการแยกรับรู้ส่วนประกอบที่มีอายุการให้ประโยชน์ต่างกัน เพื่อการคิดค่าเสื่อมราคาแยกตามส่วนประกอบ และเมื่อมีการเปลี่ยนแทนสินทรัพย์ให้รับรู้รายการที่เปลี่ยนแทนนั้นเป็นสินทรัพย์

การวัดมูลค่าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์สามารถเลือกวัดด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสม หรือ วัดด้วยมูลค่ายุติธรรมโดยการตีราคาใหม่ หากเลือกวิธีการตีราคาใหม่ ต้องตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่อยู่ในประเภทเดียวกันใหม่หมดทุกรายการและตีราคาใหม่อย่างสม่ำเสมอ ภายใต้เงื่อนไขว่าสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ และรับรู้การตีราคาเพิ่มโดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ ทั้งนี้ให้คิดค่าเสื่อมราคาจากราคาที่ตีใหม่ตลอดอายุที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์

การกำหนดจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา ให้คำนวณจากมูลค่าคงเหลือที่คาดว่าจะได้รับ ณ วันสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ มาหักออกจากราคาทุนหรือราคาตีใหม่

การกำหนดระยะเวลาในการคิดค่าเสื่อมราคา ต้องคิดค่าเสื่อมราคาเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมใช้งานและยังคงต้องคิดค่าเสื่อมราคาต่อไปจนกว่าจะตัดสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชีแม้ว่าจะหยุดใช้งานสินทรัพย์ในรอบระยะเวลาดังกล่าว

(8) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า

เปลี่ยนคำว่า ค่าตอบแทนซึ่งอาจได้รับชำระในงวดเดียวหรือหลายงวด เป็นคำว่า ค่าเช่า

มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการปฏิบัติทางบัญชีสำหรับต้นทุนทางตรงเมื่อเริ่มแรกของผู้เช่าและผู้ให้เช่า ให้นำต้นทุนทางตรงเมื่อเริ่มแรกที่เกิดกับผู้เช่า เป็นส่วนหนึ่งของจำนวนที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินนั้น

(9) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ ประเด็นสำคัญอยู่

ที่การกำหนดว่าเมื่อใดควรรับรู้เป็นรายได้ โดยทั่วไปกิจการจะรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ก่อนข้างต้นว่าจะได้รับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากรายการดังกล่าว และสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ เมื่อเป็นไปได้ตามเงื่อนไข 2 ประการ ได้แก่

- มีการโอนผลประโยชน์และความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญในความเป็นเจ้าของไปยังผู้ซื้อ
- กิจการไม่ได้เข้าไปเกี่ยวข้องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำหรือมีการควบคุมเหนือสินค้านั้น

การรับรู้รายได้ของการบริการ ให้กิจการใช้วิธีรับรู้รายได้ตามขั้นความสำเร็จของการให้บริการ หรือเรียกว่าวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ หากแต่ว่ากิจการไม่สามารถประมาณผลสำเร็จของงานได้อย่างน่าเชื่อถือ ให้กิจการรับรู้รายได้ไม่เกินจำนวนค่าในจ่ายที่รับรู้ไปแล้วซึ่งคาดว่าจะได้รับคืน

ดอกเบี้ย ให้รับรู้ตามเกณฑ์อัตราผลตอบแทนที่แท้จริง

เงินปันผล ให้รับรู้เมื่อผู้ถือหุ้นมีสิทธิได้รับเงินปันผล

(10) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม มี

ข้อความระบุชัดเจนว่า สินทรัพย์ที่ถูกวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมและสินค้ายกเหลือที่ผลิตเป็นจำนวนมากโดยกระบวนการผลิตซ้ำๆที่เกิดขึ้นเป็นประจำ ไม่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

ราคาทุนของสินทรัพย์ให้รวมถึง ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวกับการได้มา การก่อสร้างหรือการผลิต และถ้าใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 เรื่องการรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจเงินเฟ้อรุนแรงมาใช้ ต้องรับรู้ต้นทุนการกู้ยืมส่วนชดเชยเงินเฟ้อในรอบระยะเวลาเดียวกันนั้นเป็นค่าใช้จ่าย

(11) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน มีข้อกำหนดให้เปิดเผยค่าตอบแทนแก่ผู้บริหารสำคัญและกิจการที่ควบคุมโดยรัฐซึ่งเป็นกิจการแสวงหากำไรจะไม่ได้รับการยกเว้นการเปิดเผยรายการกับกิจการอื่นๆ ที่ถูกควบคุมโดยรัฐเช่นกัน

บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ให้ขยายครอบคลุมถึงบุคคลหรือกิจการอื่นที่ควบคุมร่วมในกิจการ รวมทั้งการร่วมค้าที่กิจการเป็นผู้ร่วมค้า และ โครงการผลประโยชน์ตอบแทนหลังการจ้างงานสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานของกิจการหรือกิจการใดๆ ที่เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับกิจการ และกำหนดชัดเจนว่ากรรมการที่ไม่ได้ทำหน้าที่เป็นผู้บริหารให้ถือเป็นผู้บริหารสำคัญด้วย ตลอดจนเพิ่มรายการค้าหรือรายการบัญชีที่เปิดเผยรายการชำระหนี้แทนกัน

(12) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ มีการเปลี่ยนแปลงคำว่า ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย (Minor Interest) เป็น “ ส่วนได้เสียของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม (Non Controlling Interest)”

กรณีมีการเปลี่ยนแปลงสัดส่วนการถือหุ้นโดยกิจการผู้ลงทุนไม่ได้สูญเสียอำนาจในการควบคุม เช่น มีการเปลี่ยนแปลงสัดส่วนการถือหุ้นจากร้อยละ 80 เป็นร้อยละ 60 ให้รับรู้ผลต่างระหว่างราคาขายและราคาตามบัญชีของเงินลงทุนดังกล่าวในส่วนของผู้ถือหุ้น สำหรับเงินลงทุนส่วนที่เหลือให้แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมและรับรู้ผลต่างจากราคาตามบัญชีและมูลค่ายุติธรรมเข้าส่วนของผู้ถือหุ้นเช่นกัน โดยไม่ต้องรับรู้ผลต่างดังกล่าวในงบกำไรขาดทุน

กรณีมีการเปลี่ยนแปลงสัดส่วนการถือหุ้นโดยกิจการผู้ลงทุนสูญเสียอำนาจในการควบคุม เช่น มีการเปลี่ยนแปลงสัดส่วนการถือหุ้นจากร้อยละ 80 เป็นร้อยละ 20 ให้รับรู้ผลต่างระหว่างราคาขายและราคาตามบัญชีของเงินลงทุนดังกล่าวลงในงบกำไรขาดทุน สำหรับเงินลงทุนส่วนที่เหลือให้แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมและรับรู้ผลต่างจากราคาตามบัญชีและมูลค่ายุติธรรมเข้างบกำไรขาดทุนเช่นกัน

สามารถปันส่วนผลขาดทุนให้ NCI ได้(สามารถมียอดคงเหลือติดลบ)

(13) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม มาตรฐานฉบับนี้ไม่ใช่กับเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือส่วนได้เสียของผู้ร่วมค้าในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน ซึ่งถือโดยกิจการร่วมลงทุน กองทุนรวม หน่วยลงทุน หรือกิจการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน เมื่อผู้ลงทุนจัดประเภทเงินลงทุนนั้นเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้าและถือปฏิบัติตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่องการรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน(เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมให้รับรู้ในงบกำไรขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น

ผู้ลงทุนต้องเลิกใช้วิธีส่วนได้เสียตั้งแต่วันที่ผู้ลงทุนไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อบริษัทร่วม และรับรู้ผลต่างเข้างบกำไรขาดทุน ส่วนที่เหลือวัดมูลค่าเงินลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรม

(14) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า กำหนดให้มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุน ณ วันสิ้นสุดสภาพการเป็นกิจการควบคุมร่วมกัน ถือเป็นมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ทางการเงิน และรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมกับมูลค่าทางบัญชีในงบกำไรขาดทุน

เมื่อผู้ลงทุนหมดอำนาจในการควบคุมร่วมในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน ให้บันทึกเงินลงทุนส่วนที่เหลือด้วยมูลค่ายุติธรรม และรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมกับราคาตามบัญชีในงบกำไรขาดทุน

(15) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง กำไรต่อหุ้น ไม่มี การเปลี่ยนแปลงอย่างเป็นสาระสำคัญ เพียงแต่ให้ตัวอย่างและอธิบายในเรื่องที่ซับซ้อนเพิ่มขึ้น เช่น ผลกระทบของหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขของบริษัทย่อย การร่วมค้า และบริษัทร่วม

(16) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินระหว่างกาล มีการเปลี่ยนแปลงรูปแบบของส่วนประกอบขั้นต่ำของงบการเงินระหว่างกาลให้สอดคล้องกับรูปแบบงบการเงินที่มีการเปลี่ยนแปลงตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 และเพิ่มเนื้อหาใหม่ โดยให้ระบุข้อมูลเกี่ยวกับส่วนงานดำเนินงานแต่ละส่วนที่กิจการต้องเปิดเผยในงบการเงินระหว่างกาล ซึ่งเป็นข้อมูลในลักษณะเดียวกับที่ต้องเปิดเผยในงบการเงินประจำปี

(17) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ มีการเพิ่มข้อบ่งชี้ที่บอกว่าสินทรัพย์เกิดการด้อยค่าสำหรับการลงทุนในบริษัทย่อย กิจการควบคุมร่วมกัน และบริษัทร่วม โดยพิจารณาจากป็นผลที่ได้รับและมีหลักฐานดังนี้

- มูลค่าทางบัญชีในงบเฉพาะกิจการสูงกว่ามูลค่าทางบัญชีในงบการเงินรวม รวมถึงค่าความนิยมที่เกี่ยวข้อง

- เงินปันผลมีมากกว่ากำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมของบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการควบคุมร่วมกันในรอบที่จ่ายปันผล

ให้วัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนทุกปี โดยไม่จำเป็นต้องมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์นั้นเกิดการด้อยค่าหรือไม่ และให้ทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยมจากการรวมธุรกิจทุกปี ช่วงเวลาที่ทำการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยมนั้น ให้ทดสอบการด้อยค่าเป็นรายปีสำหรับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยม โดยทำการทดสอบการด้อยค่าในช่วงใดของปีก็ได้ แต่จะต้องเป็นช่วงเวลาเดียวกันในแต่ละปี

(18) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประเมินการหนี้สิน
หนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจจะเกิดขึ้น ไม่มีการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในหลักการหรือ
ขอบเขต มีเพียงการปรับปรุงถ้อยคำให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงาน
ทางการเงินฉบับอื่นเท่านั้น

(19) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
ตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน ไม่มีกายภาพ กิจการจะ
สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อ

- สามารถระบุได้(สามารถแยกเป็นเอกเทศ)
- อยู่ในความควบคุมของกิจการ
- ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ

ให้รับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ในงบ
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และรับรู้จำนวนสะสมไปยังส่วนของเจ้าของ โดยใช้ข้อบัญญัติ ส่วนเกิน
ทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ (เดิมบันทึกโดยตรงในส่วนของเจ้าของเลย) และเมื่อมูลค่าตามบัญชี
ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนลดลงจากการตีราคาใหม่ ให้รับรู้ผลขาดทุนทันทีในส่วนที่ลดลงจากการตี
ราคาใหม่ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในบัญชี
ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ของสินทรัพย์รายการเดียวกัน ส่งผลกระทบต่อยอดสะสมใน
ส่วนของเจ้าของลดลงตามไปด้วย

(20) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการ
ลงทุน อนุญาตให้กิจการเลือกวิธีใดวิธีหนึ่งระหว่างวิธีมูลค่ายุติธรรมและวิธีราคาทุน กล่าวคือ
ตามข้อกำหนดของวิธีมูลค่ายุติธรรม กิจการสามารถวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
ภายหลังการวัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรมและรับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมในงบกำไร
หรือขาดทุน สำหรับข้อกำหนดเกี่ยวกับราคาทุน กำหนดให้วัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
ภายหลังการรับรู้รายการด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม
ตลอดจน กำหนดให้เปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วย หากเลือกใช้วิธี
ราคาทุน

(21) มาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ
การวัดมูลค่าส่วนได้เสียของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม (Non Controlling Interest)มีให้เลือก 2 วิธี คือ

- มูลค่าของสินทรัพย์สุทธิที่ระบุได้ของผู้ถูกซื้อตามสัดส่วน
- มูลค่ายุติธรรม

ผลตอบแทนที่โอนไปให้ผู้ถูกซื้อ จะวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ และการรวมธุรกิจที่ดำเนินงานเป็นขั้นๆ ค่าความนิยมจะถูกคำนวณ ณ จุดที่ได้อำนาจควบคุม โดยที่ต้องพิจารณาว่ารายการใดเป็นส่วนหนึ่งของการแลกเปลี่ยนกับผู้ขาย

(22) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก การวัดมูลค่าสินทรัพย์หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย สามารถทำได้ดังนี้

การวัดมูลค่าเริ่มแรก ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายต้องบันทึกด้วยจำนวนที่ต่ำกว่า ระหว่างมูลค่าตามบัญชีและมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนขาย และรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าในงบกำไรขาดทุน

การวัดมูลค่าภายหลัง ไม่ต้องบันทึกค่าเสื่อมของสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย หรือสินทรัพย์ที่ถูกยกเลิกที่จัดอยู่ในประเภทถือไว้เพื่อขาย

การดำเนินงานที่ยกเลิก หมายถึง ส่วนประกอบของกิจการที่ถูกยกเลิกหรือที่ถูกจัดประเภทเป็นส่วนงานที่ถือไว้เพื่อขาย ส่วนงานนี้ต้องเป็นส่วนงานหลักของธุรกิจพื้นที่ทางภูมิศาสตร์ของการดำเนินงาน หรือบริษัทย่อยที่ซื้อมาเพื่อขายต่อโดยเฉพาะ ให้กิจการแสดงส่วนงานที่ยกเลิกไว้เป็นรายการแยกต่างหากในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ หรืองบกระแสเงินสด

(23) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการช่วยเหลือจากรัฐบาล ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2556 เป็นต้นไป เป็นมาตรฐานการบัญชีใหม่ที่มีผลบังคับใช้ครั้งแรกในประเทศไทย มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐในรูปแบบอื่น โดยกำหนดให้กิจการต้องไม่รับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลจนกว่าจะเชื่อมั่นได้อย่างสมเหตุสมผลว่ากิจการจะปฏิบัติตามเงื่อนไขของเงินอุดหนุนและจะได้รับเงินอุดหนุนนั้น โดยไม่ต้องบันทึกเงินอุดหนุนดังกล่าวไปยังส่วนของผู้ขายโดยตรง

เงินอุดหนุนจากรัฐบาลอาจอยู่ในรูปของการโอนสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน เช่น ที่ดินหรือทรัพย์สินอื่นเพื่อให้กิจการใช้ประโยชน์ กิจการต้องมีการประเมินมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และบันทึกเงินอุดหนุนและสินทรัพย์นั้นตามมูลค่ายุติธรรมที่ประเมินได้ โดยบันทึกเป็นรายได้รอการรับรู้ หรือนำมาแสดงหักจากมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ได้มูลค่าตามบัญชี

อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมจากรัฐบาลที่ต่ำกว่าตลาด ถือเป็นเงินอุดหนุนจากรัฐบาล และต้องรับรู้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่องการรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

(24) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2556 เป็นต้นไป มาตรฐานฉบับนี้กำหนดวิธีการบันทึกบัญชีสำหรับรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและหน่วยงานในต่างประเทศ ตลอดจนวิธีการแปลงค่าของงบการเงินเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนอของงบการเงิน ทั้งนี้ กิจการต้องวัดมูลค่ารายการในงบการเงินของกิจการในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

สกุลเงินที่ใช้ดำเนินงาน หมายถึง สกุลเงินที่ใช้ในสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจหลัก ซึ่งกิจการดำเนินการอยู่ สกุลเงินนี้เป็นสกุลเงินที่ใช้กำหนดราคาของรายการค้า แต่ไม่จำเป็นต้องเป็นสกุลเงินที่เกิดรายการค้านั้น รายการในสกุลเงินอื่นนอกเหนือจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานจะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนทันที ณ วันที่เกิดรายการ ซึ่งหมายถึงอัตราแลกเปลี่ยนของรายการนั้น สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินให้แปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยนทันที ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ได้แก่ อัตราปิด

กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ ในกลุ่มธุรกิจข้ามชาติที่มีความหลากหลายอาจแตกต่างกันได้ กรณีดังกล่าวให้กิจการแปลงค่าของงบการเงินของกิจการแต่ละแห่งไปเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนอของงบการเงินร่วมกันเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงินรวม

2.2 มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย ที่ประกาศใช้เป็นมาตรฐานใหม่ ที่มีผลบังคับใช้ครั้งแรกในประเทศไทย จำนวน 6 ฉบับ ได้แก่

(1) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน

กำหนดวิธีการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลโดยนายจ้าง สำหรับผลประโยชน์ของพนักงานและไม่ได้ใช้กับรายงานโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน โดยแบ่งผลประโยชน์ของพนักงานออกเป็น 4 ประเภท ดังนี้

- 1) ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน มีกำหนดจ่ายภายใน 12 เดือนหลังวันสิ้นสุดที่ปฏิบัติงาน เช่น ค่าจ้างเงินสมทบประกันสังคม ให้รับรู้เป็นหนี้สิน(ค่าใช้จ่ายค้ำจ่าย)
- 2) ผลประโยชน์หลังออกจากงาน(จ่ายหลังสิ้นสุดการจ้างงาน)
 - โครงการเงินสมทบ(จ่ายจำนวนแน่นอน)
 - โครงการผลประโยชน์ที่กำหนด
- 3) ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นๆของพนักงาน มีกำหนดจ่ายทั้งจำนวนหลัง 12 เดือนนับจากวันสิ้นสุดที่ปฏิบัติงาน เช่น การลาออกระยะยาวที่ยังได้รับผลตอบแทนความทุพพลภาพระยะยาว

4) ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างจะเกิดเมื่อ

- กิจการเลิกจ้างก่อนกำหนดเกษียณอายุ
- ลาออกโดยสมัครใจตามแผนการเลิกจ้าง

เมื่อมีโครงการเลิกจ้างที่มีรายละเอียดอย่างเป็นทางการ ต้องมีการบันทึกหนี้สินจากโครงการเลิกจ้างดังกล่าว

การประมาณผลประโยชน์ของพนักงานและหนี้สินของโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดต้องอาศัยเทคนิคด้านคณิตศาสตร์ประกันภัย

(2) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การบัญชีและการรายงานโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน บางครั้งอาจเรียกว่า “โครงการบำนาญ” หรือ “โครงการเกษียณอายุ”

โครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน หมายถึง ข้อตกลงทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการเพื่อจัดให้มีประโยชน์สำหรับพนักงานหลังจากการเลิกจ้าง จะกล่าวถึงโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน องค์ประกอบต่างๆ หรือโครงสร้างของรายงานที่นำเสนอ โดยกิจการที่นำเสนอรายงานต้องเป็นหน่วยงานที่แยกต่างหากจากกิจการของนายจ้าง

โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้จะเป็นโครงการที่ได้รับเงินสมทบจากนายจ้างหรือไม่ก็ได้ ให้โครงการระบุชัดเจนไว้ในรายงานว่าจะมีการจ่ายสมทบเข้าโครงการอย่างไร ผลการดำเนินงานของโครงการจะได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคาตลาดของเงินลงทุน ส่งผลให้กระทบต่อสินทรัพย์สุทธิที่มีไว้สำหรับจ่ายเป็นผลประโยชน์เมื่อออกจากงานด้วย

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน จะระบุข้อกำหนดเกี่ยวกับวิธีการบัญชีเกี่ยวกับผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน ตลอดจนผลประโยชน์อื่นๆของพนักงานในงบการเงินของนายจ้าง ในขณะที่ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 26 เรื่องการบัญชีและโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงานนั้นจะระบุถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินสำหรับโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงานโดยเฉพาะ

(3) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง รายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง มาตรฐานฉบับนี้ให้ใช้กับงบการเงิน(รวมถึงงบการเงินรวม)ของกิจการซึ่งใช้สกุลเงินของสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงเป็นสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงานของตน โดยไม่ได้กำหนดว่าเงินเฟ้อที่ระดับใดจะถือได้ว่าเกิดภาวะเงินเฟ้อขึ้นรุนแรง จึงต้องใช้ดุลยพินิจว่าเมื่อใดจำเป็นต้องปรับปรุงงบการเงินให้ให้เป็นไปตามมาตรฐานฉบับนี้

จำนวนเงินในงบการเงินของกิจการต้องแสดงด้วยหน่วยวัดค่าที่เป็นปัจจุบัน ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงาน และต้องแสดงตัวเลขเปรียบเทียบของงวดก่อน รวมทั้งข้อมูล

ที่เกี่ยวข้องกับงวดก่อนด้วยหน่วยวัดค่าที่เป็นปัจจุบัน ณ วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาที่รายงานด้วยเช่นกัน

(4) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ใช้เมื่อกิจการได้รับสินค้าหรือบริการ(รวมถึงบริการจากพนักงาน) และจ่ายชำระด้วย 3 วิธี ได้แก่

- ชำระด้วยตราสารทุน(หุ้นหรือสิทธิซื้อหุ้น) วัดมูลค่าสินค้าและบริการที่ได้รับด้วยมูลค่ายุติธรรม ส่วนรายการที่เกิดกับพนักงานให้ใช้มูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้
- เงินสด วัดมูลค่าสินค้าและบริการ และหนี้สินที่เกิดขึ้นด้วยมูลค่ายุติธรรมของหนี้สิน ส่วนการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ารับรู้ในงบกำไรขาดทุน
- การเป็นคู่สัญญา มีสิทธิเลือกที่จะเป็นรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่กำหนดให้ชำระราคาเป็นเงินสด หรือเป็นรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่กำหนดให้ชำระราคาด้วยการออกตราสารทุนให้

(5) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง การสำรวจและการประเมินแหล่งทรัพยากรแร่ ใช้กับรายจ่ายในการสำรวจและประเมินแหล่งทรัพยากรแร่ที่เกิดขึ้น และวัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยวิธีราคาทุน

ไม่ใช้กับรายจ่ายที่เกิดก่อนหรือเกิดหลังการนำทรัพยากรแร่นั้นมาใช้ นอกจากนี้ต้องมี การประเมินการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าเมื่อมีข้อเท็จจริงและ สถานการณ์ที่ชี้ให้เห็นว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นจากการสำรวจและการประเมินค่า อาจสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน ถ้าเกิดเหตุการณ์นั้นให้ให้กิจการวัดมูลค่า แสดง และเปิดเผย ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

(6) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงิน สำหรับรอบระยะเวลาที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2556 เป็นต้นไป ทั้งนี้เป็นมาตรฐานการ บัญชีใหม่ที่มีผลบังคับใช้ครั้งแรกในประเทศไทย มีประเด็นหลักๆ คือ การรับรู้ผลกระทบทั้งภาษี เงินได้ในงวดปัจจุบันและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัด บัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี หากคาดว่าตนจะได้รับประโยชน์จากมูลค่าตามบัญชี ของสินทรัพย์หรือจะต้องจ่ายชำระมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน โดยมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนว่า การได้รับประโยชน์ดังกล่าวจะมีผลทำให้กิจการชำระภาษีเพิ่มขึ้นหรือลดลงในอนาคต

3. ความรู้เกี่ยวกับงานนักลงทุนสัมพันธ์ (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2548: 3-30)

งานนักลงทุนสัมพันธ์ (Investor Relations) เป็นกิจกรรมหรือหน่วยงานหนึ่งในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเล็งเห็นความสำคัญของการ

เปิดเผยและการสื่อสารข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนอย่างถูกต้อง ทันเวลาและโปร่งใส โดยได้เสนอแนะให้ควรจัดให้มีหน่วยงานหรือผู้รับผิดชอบเกี่ยวกับงานนักลงทุนสัมพันธ์ เพื่อเป็นตัวกลางในการสื่อสารข้อมูลของบริษัทให้แก่ผู้ที่ต้องการทั้งต่อบุคคลภายนอกและภายใน ทั้งนี้ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ไม่ได้กำหนดคุณสมบัติของการปฏิบัติหน้าที่นักลงทุนสัมพันธ์และไม่ได้กำหนดให้ทุกบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยต้องมีหน่วยงานนักลงทุนสัมพันธ์ ซึ่งบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์โดยส่วนใหญ่จะมีผู้ปฏิบัติงานด้านนักลงทุนสัมพันธ์อย่างน้อยบริษัทละ 1 คน และส่วนใหญ่มาจากผู้ที่ปฏิบัติงานด้านการบัญชีและการเงิน เนื่องจากต้องได้ใช้ความสามารถอธิบายรายการต่างๆที่เกิดขึ้นในงบการเงินด้วย (พินลเทพ รัตนมณี. 2555: สัมภาษณ์) โดยองค์ประกอบสำคัญของการดำเนินงานกิจกรรมนักลงทุนสัมพันธ์ ประกอบด้วย 6 เรื่อง ดังนี้ คือ

1) หน้าที่และความรับผิดชอบของนักลงทุนสัมพันธ์

- กำหนดนโยบายและแผนงาน นักลงทุนสัมพันธ์ควรเป็นส่วนหนึ่งในคณะผู้บริหารระดับสูง และข้อมูลต่างๆที่นำไปเปิดเผยต่อบุคคลภายนอกต้องได้รับอนุญาตจากผู้บริหารระดับสูงก่อน โดยเจ้าหน้าที่นักลงทุนสัมพันธ์ควรจะเข้าร่วมประชุมกับผู้บริหาร นักวิเคราะห์หลักทรัพย์หรือผู้ลงทุน เพื่อให้การเปิดเผยข้อมูลเป็นไปตามนโยบายและขอบเขตที่บริษัทกำหนดไว้ และดำเนินการอย่างทั่วถึงและเป็นธรรมสำหรับข้อมูลทั่วไปและข้อมูลเชิงลึก ภายใต้หลักการที่ว่าข้อมูลทุกอย่างที่เปิดเผยแล้วทั้งหมดเป็นข้อมูลที่สามารถรับรู้ได้

- รวบรวมข้อมูลสำคัญในตลาดทุนสำหรับผู้บริหารระดับสูงและกรรมการบริษัท นักลงทุนสัมพันธ์เป็นตัวกลางในการรวบรวมข้อมูลข่าวสารให้แก่ผู้บริหารระดับสูง กรรมการของบริษัท และผู้ถือหุ้นของบริษัท เพื่อใช้เป็นข้อมูลประกอบการตัดสินใจและกำหนดนโยบายของบริษัท ซึ่งประกอบด้วยข้อมูลข่าวสารในตลาดทุน ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจของบริษัท ความคิดเห็นของผู้ลงทุน ข่าวเกี่ยวกับบริษัทตามสื่อต่างๆ ข้อมูลเกี่ยวกับคู่แข่งของบริษัท และงานวิจัยหรือบทวิเคราะห์หลักทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง

- รายงานต่อผู้บริหารระดับสูงเกี่ยวกับข้อมูลที่ได้มีการเปิดเผยต่อสาธารณชนแล้ว มีการรายงานอย่างสม่ำเสมอเพื่อให้ผู้บริหารทราบว่าข้อมูลอะไรบ้างที่เปิดเผยไปแล้วและมีข้อมูลใดที่ควรเปิดเผยอีกหรือไม่ เพื่อป้องกันความผิดพลาดในการเปิดเผยข้อมูล ดังนั้นบริษัทควรกำหนดระเบียบเกี่ยวกับข้อมูลภายในไว้อย่างชัดเจนและเรื่องการเปิดเผยข้อมูลที่เขียนเป็นลายลักษณ์อักษร

- สร้างความน่าเชื่อถือให้แก่บริษัท โดยการให้ข้อมูลที่เป็นจริง ถูกต้อง และครบถ้วน ตลอดจนมีการเปิดเผยข้อมูลที่ต่อเนื่องอย่างเป็นระบบ

- **ปรับปรุงแก้ไขข้อมูลให้ถูกต้องและทันเวลา** พยายามที่จะเปิดเผยข้อมูลในระดับที่มากกว่าผู้ลงทุนต้องการอย่างถูกต้อง เช่น การออกเอกสารข่าว(News Release) การประชุมกับนักวิเคราะห์(Analyst Meeting) การประชุมทางโทรศัพท์(Conference Call) หรือ การนำเสนอข้อมูล(Presentation)

- **การรับรองหรือต้อนรับนักวิเคราะห์หลักทรัพย์และผู้ลงทุน** โดยทั่วไปนักวิเคราะห์หลักทรัพย์จะมีระเบียบปฏิบัติจากบริษัทของตนในเรื่องการรับของกำนัลจากบริษัทที่ตนเขียนรายงานอยู่

- **การให้ของกำนัลแก่นักวิเคราะห์หลักทรัพย์และผู้ลงทุน** บริษัทอาจให้ของที่ระลึกตามความเหมาะสม โดยคำนึงมูลค่าของกำนัลเป็นหลัก และควรให้เป็นการทั่วไป คือ ควรให้เหมือนกันหรือมีราคาใกล้เคียงกันและไม่เลือกให้เฉพาะกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งเท่านั้น

2) การสื่อสารภายในองค์กร

- **สื่อสารกับคณะกรรมการและผู้บริหารของบริษัท** คณะกรรมการบริษัทและผู้บริหารระดับสูงเป็นผู้ที่รับรู้ข้อมูลของบริษัททั้งหมด ดังนั้นบุคคลดังกล่าวต้องไม่ทำการซื้อหรือขายหลักทรัพย์หรือใช้สิทธิในตราสารประเภทต่างๆของบริษัทโดยเด็ดขาด หากข้อมูลที่รู้นั้นจะมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงราคาหลักทรัพย์ และเป็นข้อมูลที่ยังไม่ได้เปิดเผยต่อสาธารณชน ดังนั้น นักลงทุนสัมพันธ์จึงต้องทำความเข้าใจให้ผู้บริหารและพนักงานของบริษัทถึงแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้องในการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งปัจจุบันมีการกำหนดให้ผู้บริหารต้องเปิดเผย

- **สื่อสารกับพนักงาน** บางบริษัทอาจกำหนดนโยบายที่จะไม่ให้ข้อมูลผู้ถือหุ้นที่เป็นพนักงานบริษัทหรือควรให้ข้อมูลเท่ากับที่เปิดเผยต่อสาธารณชน และต้องมีรายงานการซื้อขายหลักทรัพย์ของบริษัทเช่นเดียวกับกรณีของผู้บริหาร

3) การสื่อสารผ่านนักวิเคราะห์หลักทรัพย์

- **ตรวจทานรายงานบทวิเคราะห์หลักทรัพย์** นักลงทุนสัมพันธ์ควรตรวจทานแก้ไขเฉพาะข้อมูลที่เป็นข้อเท็จจริงในอดีตหรือแก้ไขข้อมูลที่ได้เผยแพร่สู่สาธารณชนแล้ว ซึ่งไม่ถือว่าเป็นการชี้นำการลงทุน

- **หน้าที่และความรับผิดชอบของนักวิเคราะห์หลักทรัพย์** เมื่อได้รับข้อมูลจากนักลงทุนสัมพันธ์ คือ ไม่ควรนำข้อมูลที่ได้มานั้นไปประกอบการตัดสินใจในการลงทุนของตนเองและไม่ซื้อขายหลักทรัพย์ที่ตนเป็นผู้เขียนบทวิเคราะห์หรือแก้ไขบทวิเคราะห์นั้น จนกว่าจะมีการเปิดเผยต่อสาธารณชนแล้ว

4) การเปิดเผยข้อมูล

- **นโยบายการเปิดเผยข้อมูล** เป็นการกำหนดเชิงนโยบาย ไม่ใช่เป็นวิธีการเปิดเผยโดยมีคู่มือการเปิดเผยข้อมูล เนื่องจากขึ้นอยู่กับสถานการณ์ที่เจ้าหน้าที่นักลงทุนสัมพันธ์ต้องเลือกช่องทางในการจัดการกับข้อมูล โดยบริษัทอาจตั้งคณะกรรมการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งประกอบด้วย เจ้าหน้าที่นักลงทุนสัมพันธ์อาวุโส ผู้จัดการฝ่ายบัญชีและการเงิน ที่ปรึกษาบริษัท และผู้จัดการฝ่ายประชาสัมพันธ์

- **แนวทางการเปิดเผยข้อมูล** การกำหนดว่าอะไรคือข้อมูลที่จะต้องเปิดเผยตามระเบียบข้อบังคับของตลาดหลักทรัพย์และข้อมูลอะไรที่บริษัทต้องเปิดเผยเพิ่มเติม ทั้งนี้รูปแบบของข้อมูลควรมีลักษณะใช้ประกอบการตัดสินใจลงทุน ไม่ได้เป็นการชักชวนหรือชี้แนะให้ซื้อขายหลักทรัพย์ของบริษัท และมีการเปิดเผยอย่างสม่ำเสมอทั้งทางด้านผลดีและผลเสีย

- **ระยะเวลาของการเปิดเผยข้อมูล** ช่วงเวลาที่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้ คือ ก่อนการเปิดการซื้อขายหลักทรัพย์แต่ละรอบอย่างน้อย 1 ชั่วโมง และหลังการซื้อขายหลักทรัพย์ประจำวันแล้ว

- **แนวทางปฏิบัติในการเปิดเผยข้อมูล** ข้อมูลที่ได้เปิดเผยสู่สาธารณชนแล้ว ไม่ว่าจะเป็นเอกสารเผยแพร่หรือวาจา บริษัทสามารถตอบคำถามข้อมูลเพิ่มเติมเป็นการส่วนตัวได้อีกด้วย ควรตอบคำถามหรือให้ข้อมูลเพิ่มเติมต่อผู้ที่สนใจอย่างเท่าเทียมกันโดยไม่เลือกกลุ่ม และไม่ควรรีให้ข้อมูลลักษณะการประมาณหรือคาดคะเนเหตุการณ์ล่วงหน้า

5) ช่องทางการเผยแพร่ข้อมูล

- รายงานประจำปีและรายงานประจำไตรมาส
- สื่ออิเล็กทรอนิกส์
- อินเทอร์เน็ต
- การประชุมทางโทรศัพท์
- การประชุมแบบตัวต่อตัว
- การเข้าเยี่ยมชมบริษัท

6) บทบาทและหน้าที่ของที่ปรึกษานักลงทุนสัมพันธ์

- **บทบาทและหน้าที่** ที่ปรึกษานักลงทุนสัมพันธ์มีหน้าที่ในการดูแลผลประโยชน์ของลูกค้าและผู้ลงทุนทั่วไปในตลาดทุน จึงควรรับผิดชอบงานที่ได้รับมอบหมายจากลูกค้าด้วยความระมัดระวังและรวดเร็ว ทั้งนี้ความสามารถของที่ปรึกษานักลงทุนสัมพันธ์พิจารณาได้จากความรู้ความเข้าใจในธุรกิจของลูกค้า ความรอบรู้ในงานอย่างแท้จริงจะสามารถลดความผิดพลาดในการทำงานหรือลดการตีความผิดพลาดในการสื่อสารได้อีกด้วย

- การถือครองหลักทรัพย์ของบริษัทลูก้า บริษัทที่ปรึกษานักลงทุนสัมพันธ์ ควรหลีกเลี่ยงการแสดงออกในเรื่องการประชาสัมพันธ์ หรือการแนะนำให้ผู้ลงทุนซื้อหุ้นของบริษัทลูก้า

- การให้ข้อมูลแทนบริษัทลูก้า ควรระมัดระวังการให้ข้อมูลเกี่ยวกับการประมาณการผลประกอบการในอนาคตของบริษัทลูก้า โดยจะต้องได้รับข้อมูลจากบริษัทลูก้า และเผยแพร่ตามข้อเท็จจริงที่ได้รับ

4. ทฤษฎีเกี่ยวกับความรู้ความเข้าใจ (พินิจูร์ โคตรสุโพธิ์, 2543: 217-218)

ความรู้ความเข้าใจ สามารถจำแนกได้เป็น 6 ประเภท ได้แก่

1. ข้อเท็จจริงเชิงเดี่ยว (Facts) หมายถึงข้อมูลดิบที่ยังไม่ได้จัดระเบียบ เป็นสิ่งที่ได้มาจากการสังเกตเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นแต่ละครั้ง

2. ความคิดรวบยอดหรือมโนคติ (Concepts) หมายถึง ความคิดเข้าใจที่สรุปเกี่ยวกับสิ่งใดสิ่งหนึ่ง หรือเรื่องใดเรื่องหนึ่งอันเกิดจากการสังเกต หรือได้รับประสบการณ์เกี่ยวกับสิ่งนั้นหลายๆแบบแล้วใช้คุณลักษณะของสิ่งนั้นหรือเรื่องนั้นมาประมวลเข้าด้วยกันให้เป็นข้อสรุปหรือคำจำกัดความ มโนคติเป็นความรู้ความเข้าใจของแต่ละบุคคลเกี่ยวกับวัตถุหรือปรากฏการณ์ต่างๆ โดยนำความรู้มาสัมพันธ์กับประสบการณ์เดิม

3. หลักการ (Principles) หมายถึง ความจริงที่สามารถใช้เป็นหลักอ้างอิงได้ เป็นการนำมโนคติที่เกี่ยวกับความสัมพันธ์ซึ่งได้รับการทดสอบว่าเป็นจริงแล้วมาผสมผสานกันแล้วนำไปใช้อ้างอิง หลักการต้องเป็นความจริงที่สามารถตรวจสอบได้ และได้ผลเหมือนกัน

4. กฎ (Laws) หมายถึง ข้อความที่ระบุความสัมพันธ์ระหว่างเหตุกับผลโดยผ่านการทดสอบที่เชื่อถือได้มาแล้ว

5. สมมติฐานทางวิทยาศาสตร์ (Scientific Hypotheses) หมายถึง ข้อความที่คาดคะเนคำตอบโดยอาศัยข้อมูลและความรู้เดิมเป็นพื้นฐาน สมมติฐานจะจริงหรือเท็จต้องอาศัยการหาหลักฐานมาคัดค้านหรือสนับสนุน

6. ทฤษฎี (Theory) หมายถึง ข้อความที่เป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปในการอธิบายกฎหลักการ หรือข้อเท็จจริง อันเป็นข้อความที่ใช้อธิบายหรือทำนายปรากฏการณ์ต่างๆ

โดยสรุปตามความหมายของ ความรู้ความเข้าใจ ที่กล่าวมาแล้วนั้นจึงสามารถสรุปความรู้ความเข้าใจของนักลงทุนสัมพันธ์ในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยต่อการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศว่า หมายถึง ความสามารถในการคิดรวบยอด ความจำและเข้าใจรายละเอียดของข้อมูลต่างๆ ตามประเด็นการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศในแต่ละฉบับ รวมถึงรายการเปลี่ยนแปลงที่

จะเกิดขึ้นกับรายการทางการเงินที่เกิดจากการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ มาปรับใช้กับงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ จนสามารถที่จะใช้เป็นหลักอ้างอิงในการวิเคราะห์และจัดทำงบการเงินได้

บททวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

นริญ์ พุ่มศิริ (2554) ได้ศึกษาเรื่องผลกระทบจากการนำมาตราฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards : IFRSs) มาปฏิบัติ ผลการศึกษาพบว่า การนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมาปฏิบัติสามารถเป็นเครื่องมือเพื่อให้บริษัทต่างๆสามารถเพิ่มศักยภาพในการแข่งขันในตลาดโลก รวมถึงการดึงดูดแหล่งเงินทุนจากต่างประเทศ ที่จะนำมาซึ่งการพัฒนาทางเศรษฐกิจของประเทศ อุปสรรคและความท้าทายของการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมาใช้ในประเทศไทย คือ (1) ความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ที่สามารถแบ่งได้ 2 ลักษณะคือ 1. มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศที่เป็นเรื่องเดียวกันที่มีอยู่ในทั้งมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยและมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ จำนวน 24 ฉบับ 2. มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ที่ยังไม่เคยมีในมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย จำนวน 6 ฉบับ ทำให้กิจการมีความจำเป็นต้องศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมอย่างมากก่อนนำมาปฏิบัติ (2) การขาดแคลนบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถภายในกิจการ ทำให้การทำความเข้าใจและการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมาปฏิบัติเป็นไปได้ยาก จึงต้องใช้บุคลากรจากภายนอกเข้ามาช่วยวางระบบ เป็นสาเหตุของการเพิ่มขึ้นของต้นทุนของบริษัท (3) การประเมินราคายุติธรรมที่เชื่อถือได้มีความสำคัญมากขึ้นสำหรับเครื่องมือทางการเงินของกิจการต่างๆ (4) ต้นทุนที่เพิ่มขึ้นของการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมาปฏิบัติ รวมถึงการวางระบบไอที การแก้ไขนโยบายการบัญชีและการแก้ไขรายงาน (5) เกิดต้นทุนการอบรมบุคลากรภายในบริษัท ผู้บริหาร ตลอดจนผู้ใช้งบการเงิน ถึงแม้ว่าจะมีการบังคับใช้กับงบการเงินปี 2554 ไปแล้ว และบางฉบับที่จะเริ่มใช้ในปี 2556 มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศก็ยังคงมีความซับซ้อนและยากต่อความเข้าใจในเนื้อหาที่มีสาระสำคัญ

Silom Journal (2008) ได้ให้ข้อมูลเกี่ยวกับการสำรวจอุปสรรคความของการนำเอามาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศมาปรับใช้ในแต่ละประเทศ พบว่าการฝึกอบรมพนักงาน และการให้ความรู้แก่นักลงทุนและบุคลากรของบริษัท เป็นปัจจัยแรกที่ควรคำนึงถึงเมื่อจะมีการปรับใช้

และรองลงมาคือ งบการเงินที่แสดงตามมาตรฐานการบัญชีที่แตกต่างกันของแต่ละประเทศยากต่อการนำมาเปรียบเทียบกับงบการเงินที่ใช้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ จึงเกิดความซับซ้อนเพิ่มมากขึ้น ส่วนปัจจัยอื่นๆ คือ การประเมินราคายุติธรรมที่ถูกต้องสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินและเครื่องมือทางการเงิน และต้นทุนในการเปลี่ยนไปใช้มาตรฐานการบัญชีใหม่ รวมถึงการปรับปรุงระบบสารสนเทศและการแก้ไขนโยบายการรายงานและขั้นตอนการดำเนินงาน

ส่วนปัจจัยที่จะช่วยให้การปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศนี้ประสบความสำเร็จ คือ การได้รับการสนับสนุนและอนุมัติงบประมาณจากฝ่ายบริหารตั้งแต่การเริ่มวางระบบการเปลี่ยนแปลง โดยต้องอาศัยการสื่อสารที่มีประสิทธิภาพของบุคลากรผู้มีหน้าที่ให้ความรู้ด้านการเปลี่ยนแปลงนี้เพื่อให้นักลงทุนและผู้มีส่วนเกี่ยวข้องรวมถึงพนักงานเข้าใจเหตุผลในการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศและผลกระทบต่อข้อมูลทางการเงินของบริษัท

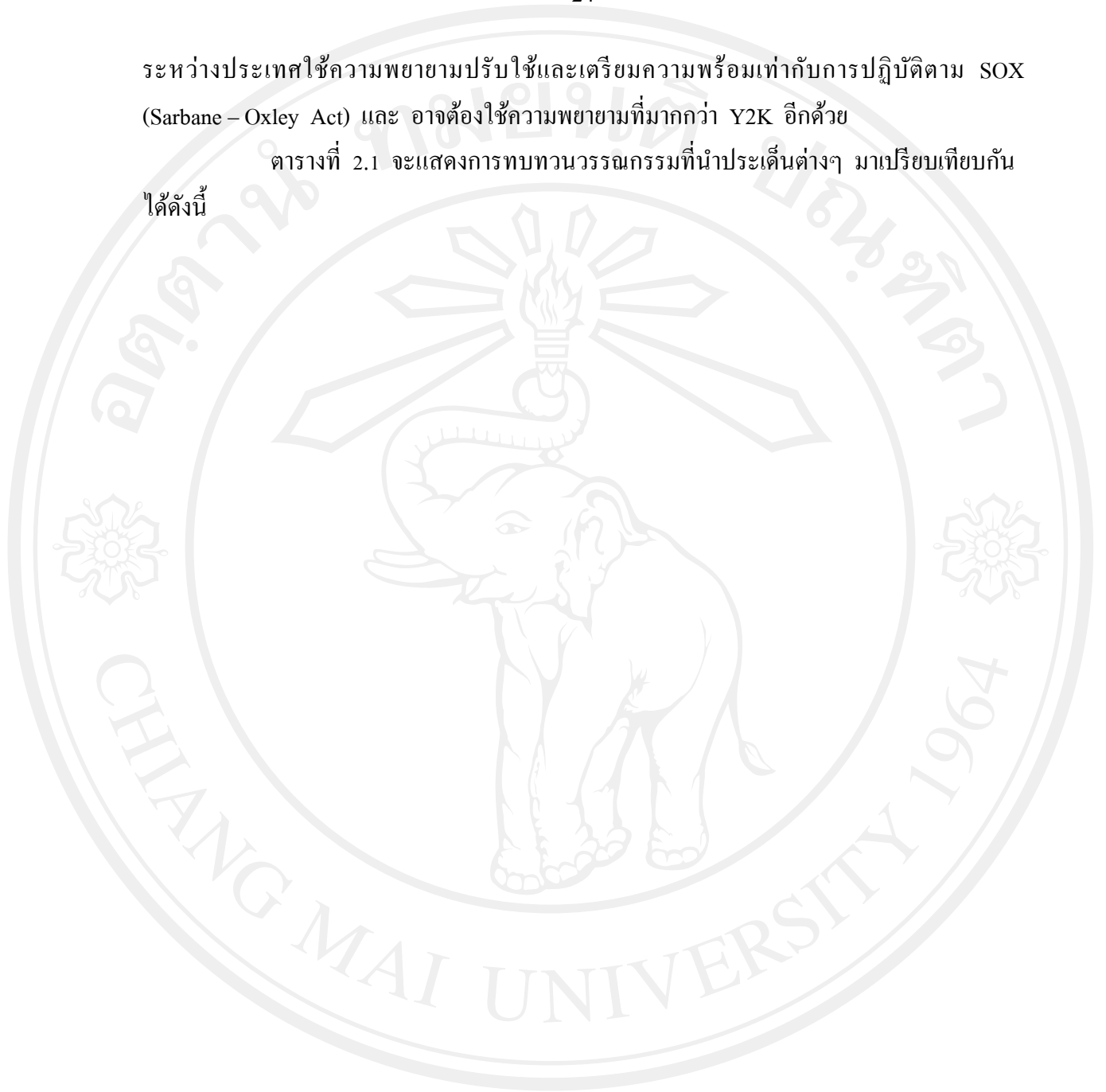
คุณสมบัติของผู้ที่จะเป็นส่วนหนึ่งของการให้ความรู้ด้านการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศนี้ไม่เพียงแต่มีความรู้ในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินเท่านั้น แต่ควรประกอบด้วยความเข้าใจในธุรกิจและการทำธุรกรรมต่างๆของทั้งระบบ การเพิ่มความรู้ในขั้นตอนการรายงานและเทคโนโลยีที่จะใช้ประกอบการควบคุมภายในและการตรวจสอบ ดังนั้นทีมงานจะต้องเป็นผู้ที่มีประสบการณ์และความเชี่ยวชาญที่ต่างกันที่สามารถทำงานร่วมกันให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

Lorie Murdoch (2006) ได้ศึกษาเรื่องการเตรียมความพร้อมในการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แคนาดา พบว่าบริษัทส่วนใหญ่ (ร้อยละ 75) ยังไม่มีการเตรียมความพร้อมในเรื่องนี้ และมีเพียงส่วนน้อยมาก (ร้อยละ 3) เท่านั้น ที่สามารถบรรลุแผนการปรับใช้ได้แล้ว

จากการตอบแบบสอบถาม 200 ชุด จากผู้ที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องด้านการเงินในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เช่นหัวหน้าฝ่ายการเงินและพนักงานการเงินจาก 13 กลุ่มอุตสาหกรรม พบว่าพนักงานการเงินร้อยละ 51 ตอบว่าการเปลี่ยนแปลงในมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศนี้มีผลกระทบอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญต่อความรู้ความเข้าใจในฐานะทางการเงินของผู้มีส่วนได้เสียทั้งนี้ปัจจัยหลักๆที่มีความสำคัญต่อการปรับใช้คือศักยภาพของพนักงานสมรรถภาพในการทำงานการรายงานทางการเงิน ระบบการเงิน และความรู้และความเข้าใจของผู้มีส่วนได้เสีย ส่วนพนักงานอีกร้อยละ 49 ตอบว่าความท้าทายของการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ระหว่างประเทศใช้ความพยายามปรับใช้และเตรียมความพร้อมเท่ากับการปฏิบัติตาม SOX (Sarbane – Oxley Act) และ อาจต้องใช้ความพยายามที่มากกว่า Y2K อีกด้วย

ตารางที่ 2.1 จะแสดงการทบทวนวรรณกรรมที่น่าประเด็นต่างๆ มาเปรียบเทียบกัน
ได้ดังนี้



ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved

ตารางที่ 2.1 แสดงการเปรียบเทียบการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องในแต่ละประเด็น

ลำดับ ที่	วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง	ประเด็นที่นำมาเปรียบเทียบ			
		ประเภทของการศึกษา	ขอบเขตการศึกษา	เครื่องมือที่ใช้ใน การศึกษา	ผลการศึกษา
1	<p>นริญ์ พุ่มศิริ (2554)</p> <p>ผลกระทบจากการนำมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards : IFRSs) มาปฏิบัติ</p>	งานวิจัยเฉพาะเรื่อง	ศึกษาวิจัยเปรียบเทียบการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมาใช้ในธุรกิจทั่วไป	ใช้การค้นคว้าจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย หนังสือ เอกสาร และบทความที่เกี่ยวข้อง	<p>อุปสรรคของการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมาใช้ในประเทศไทย คือ</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. ความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ 2. การขาดแคลนบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถภายในกิจการ 3. การประเมินราคายุติธรรมที่เชื่อถือได้ 4. ต้นทุนที่เพิ่มขึ้นของการการวางระบบไอที การแก้ไขนโยบายการบัญชีและการแก้ไขรายงาน 5. เกิดต้นทุนการอบรมบุคลากรภายในบริษัท

ตารางที่ 2.1 แสดงการเปรียบเทียบการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องในแต่ละประเด็น (ต่อ)

ลำดับ ที่	วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง	ประเด็นที่นำมาเปรียบเทียบ			
		ประเภทของ การศึกษา	ขอบเขต การศึกษา	เครื่องมือที่ใช้ ในการศึกษา	ผลการศึกษา
2	Silom Journal (2008) การสำรวจอุปสรรคความของการนำเอามาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศมาปรับใช้ในประเทศสมาชิกสหภาพยุโรป	บทความ			ปัญหาของการนำเอามาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศมาปรับใช้ คือ 1. การฝึกอบรมพนักงาน และการให้ความรู้แก่นักลงทุนและบุคลากรของบริษัท 2. งบการเงินที่แสดงตามมาตรฐานการบัญชีที่แตกต่างกันของแต่ละประเทศยากต่อการนำมาเปรียบเทียบกับงบการเงินที่ใช้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ จึงเกิดความซับซ้อนเพิ่มมากขึ้น 3. การประเมินราคาอุตสาหกรรมที่ถูกต้องสำหรับสินทรัพย์ทางการเงินและเครื่องมือทางการเงิน 4. ต้นทุนของบริษัทที่เพิ่มขึ้นในการเปลี่ยนไปใช้มาตรฐานการบัญชีใหม่ รวมถึงการปรับปรุงระบบสารสนเทศและการแก้ไขนโยบายการรายงานและขั้นตอนการดำเนินงาน
3	Lorie Murdoch (2006) การเตรียมความพร้อมในการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แคนาดา	แบบสำรวจ	บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แคนาดา	แบบสอบถาม	บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ส่วนใหญ่ยังไม่มีการเตรียมความพร้อมในเรื่องนี้ ปัจจัยหลักๆที่มีความสำคัญต่อการปรับใช้ คือ ศักยภาพของพนักงานสมรรถภาพในการทำงานการรายงานทางการเงิน ระบบการเงิน และความรู้และความเข้าใจของผู้มีส่วนได้เสีย