

สำนักหอสมุด



การเคลื่อนเข้าสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ

และความสอดคล้องของการเปิดเผยข้อมูล

สำนักหอสมุด



โดย

ดร.สุนทรีย์ ตั้งศรีวงศ์

สำนักหอสมุด มหาวิทยาลัยนเรศวร
อับลงทะเบียน 30 2554
เลขทะเบียน 1040613
เลขเรียกหนังสือ ๖ H6
3643

.T5
ศ ๔14ก
2560

ภาควิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ เศรษฐศาสตร์และการสื่อสาร

มหาวิทยาลัยนเรศวร

คำนำ

มาตรฐานการบัญชี (Thai Accounting Standard : TAS) และ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ((Thai Financial Reporting Standards : TFRS) อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (Federation of Accounting Professions : FAP) งานวิจัยเรื่องการเคลื่อนเข้าสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศและความสอดคล้องของการเปิดเผยข้อมูล ได้จัดทำขึ้นเนื่องการปรับใช้มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยให้สอดคล้องกับ มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards : IAS) และมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards : IFRS) ซึ่งเป็นการยกระดับความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงินให้มีมาตรฐานเทียบเคียงกับสากล

การวิจัยในครั้งนี้ได้รับงบประมาณสนับสนุนการทำวิจัยจากมหาวิทยาลัยนเรศวร ประจำปีงบประมาณ 2560 ซึ่งการสนับสนุนดังกล่าวทำให้สามารถดำเนินการวิจัยสำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี ผู้วิจัยจึงขอขอบพระคุณมา ณ ที่นี้



สารบัญ

	หน้าที่
บทที่ 1 บทนำ	1
ทิศทางของมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย	3
องค์ประกอบของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	5
วัตถุประสงค์ของโครงการวิจัย	6
บทที่ 2 การทบทวนวรรณกรรม	7
ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง	7
มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน	8
การเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	17
บทที่ 3 ระเบียบวิธีวิจัย	18
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	18
เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย	18
บทที่ 4 ผลการศึกษา	23
ตารางที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง	23
ตารางที่ 2 มาตรฐานการบัญชี (IAS)/มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (IFRS) ที่ใช้ในการคำนวณดัชนีความสอดคล้อง และจำนวนรายการที่ต้องเปิดเผย	24
ตารางที่ 3 ค่า DIC แยกตามมาตรฐาน	25
ตารางที่ 4 ค่า DIC แยกตามประเภทอุตสาหกรรม	26
ตารางที่ 5 ค่า DIC แยกตามประเภทผู้สอบบัญชี	27
ตารางที่ 5.1 ค่า DIC (%) ของผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 บริษัท (Big 4)	27
ตารางที่ 5.2 ค่า DIC (%) ของผู้สอบบัญชีผู้สอบบัญชีที่ไม่ใช่ผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ (Non-Big 4)	27
บทที่ 5 สรุปผล	29
เอกสารอ้างอิง	32
ภาคผนวก: ประเด็นการเปิดเผยตามมาตรฐานการบัญชี/มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	34

มาตรฐานการบัญชี และ มาตรฐานการสอบบัญชีไทย อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (Federation of Accounting Professions : FAP) ชื่อเดิมคือ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ซึ่งเรียกย่อว่า ส.บ.ช. (The Institute of Certified Accountants and Auditor of Thailand : ICAAT) สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ โดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี มีการกำหนดพันธกิจอย่างชัดเจนในการพัฒนามาตรฐานสำหรับการประกอบวิชาชีพบัญชี ผู้ระดับสากลจึงได้มีการปรับปรุงและเผยแพร่กระบวนการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (Due process) เพื่อสื่อสารให้ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง (Stakeholders) ทุกภาคส่วน สามารถเข้าใจและนำมาตราฐานการรายงานทางการเงิน ไปใช้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และช่วยให้เกิดความโปร่งใสและรับฟังความคิดเห็นอย่างทั่วถึง โดยมีกระบวนการในการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน 6 ขั้นตอน ดังต่อไปนี้

1. การศึกษา วิจัย และติดตาม IFRS (มาตรฐานรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ) โดยคณะกรรมการศึกษาและติดตาม IFRS จะดำเนินการศึกษาและติดตาม IFRS ที่อยู่ระหว่างการจัดทำของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IASB) และพิจารณาเนื้อหาของร่าง IFRS นั้นตลอดจนวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อธุรกิจที่มีการนำ IFRS เหล่านั้นไปปรับใช้ในอนาคต
2. การวางแผนงานในการจัดทำ TFRS โดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจะวางแผนในการจัดทำ TFRS โดยพิจารณาจากแผนการจัดทำ IFRS ของ IASB ซึ่งหากมีมาตรฐานที่มีการเปลี่ยนแปลงซับซ้อนและอย่างมีนัยสำคัญคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจะมีการสื่อสารผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงล่วงหน้าอย่างน้อย 2 ปี ก่อนวันถือปฏิบัติของมาตรฐาน
3. การจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชียกร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นภาษาไทยจาก IFRS ที่เป็นภาษาอังกฤษ และนำผลกระทบในการ

นำมาใช้ในประเทศไทยจากการศึกษาของคณะกรรมการติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมาพิจารณา

4. การจัดสัมมนาทำความเข้าใจ หรือสัมมนาพิจารณาร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจะเผยแพร่ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับภาษาไทยผ่านทางเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี และดำเนินการจัดสัมมนาทำความเข้าใจหรือสัมมนาพิจารณาเพื่อรับฟังความคิดเห็นและผลกระทบจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินไปใช้ โดยระยะเวลาที่ใช้ในการจัดการสัมมนาพิจารณาจะต้องมีความเหมาะสม เพียงพอ และสอดคล้องกับความยากง่ายหรือความซับซ้อนของมาตรฐานการรายงานทางการเงินในแต่ละเรื่อง

5. การนำเสนอร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินต่อคณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชี และคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี (กคป.) พิจารณาให้ความเห็นชอบ โดยระยะเวลาในการนำเสนอ 1 เดือนในแต่ละคณะ พร้อมทั้งรายงานความคืบหน้าเป็นระยะๆ ถึงการนำเสนอร่างมาตรฐานฯ ว่าได้มีการดำเนินการไปถึงคณะกรรมการชุดใดผ่านบนเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี

6. กระบวนการหลังจากที่มาตรฐานได้รับการเผยแพร่ หลังจากที่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินประกาศลงราชกิจจานุเบกษา คณะอนุกรรมการเทคนิคมาตรฐานการบัญชีจะจัดทำคู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวเพื่อสรุปการเปลี่ยนแปลงและผลกระทบของมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เปลี่ยนแปลงไป

ก่อนวิกฤตการณ์ทางการเงินในปี พ.ศ.2542 มาตรฐานการบัญชีไทย (Thai Accounting Standard : TAS) จัดทำขึ้นโดยอ้างอิงจากมาตรฐานการบัญชีของประเทศสหรัฐอเมริกา (US Generally Accepted Accounting Principles : US GAAP) มาตรฐานบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standard: IAS) และมาตรฐานการบัญชีที่ประเทศไทยกำหนดขึ้นเอง จากการจัดทำมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวทำให้งบการเงินของบริษัทถูกมองว่าขาดความเป็นสากล และไม่สามารถที่จะสะท้อนให้เห็นถึงผลการ

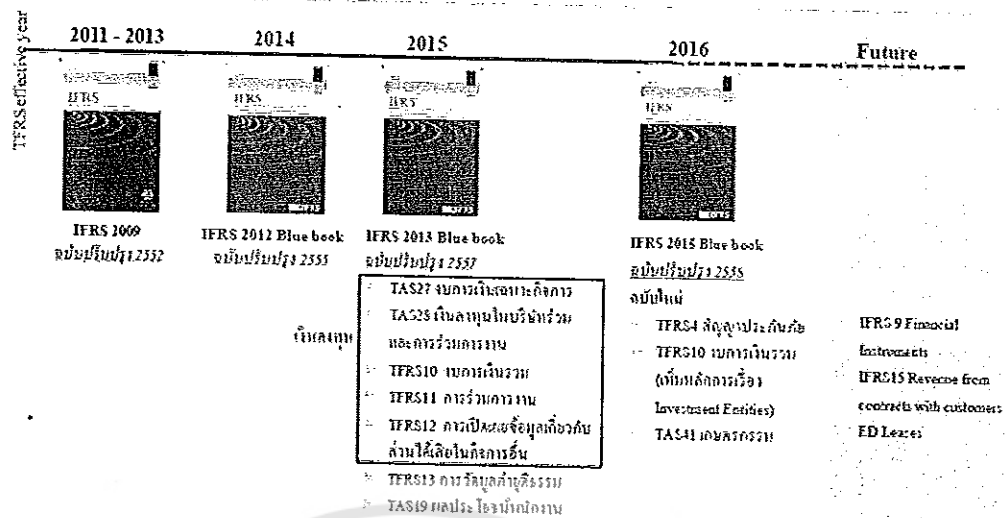
ดำเนินงานและฐานะการเงินที่แท้จริงของบริษัท รวมทั้งขาดการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอจนถูกมองว่าเป็นสาเหตุหนึ่งของการเกิดวิกฤตการณ์ทางการเงินในปี 2540 (เกียรตินิยม คุณติสุข, 2551)

ในปี 2541 สภาวิชาชีพบัญชี (ส.บ.ช. ในขณะนั้น) จึงได้ออกประกาศที่.010/2540-2542 ให้ใช้ IAS เป็นแนวทางในการกำหนดมาตรฐานการบัญชี และหากไม่มีกำหนดไว้ใน IAS ให้นำ US GAAP มาปรับใช้ หลังจากนั้นได้มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีมาโดยตลอดเพื่อให้สอดคล้องกับ มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards : IAS) และมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards : IFRS) ซึ่งการใช้ IFRS จะทำให้รายงานทางการเงินมีความโปร่งใส เปรียบเทียบกันได้ ให้กรอบในการเปิดเผยข้อมูลที่ใช้สามารถนำไปตัดสินใจ สร้างความเชื่อมั่น ซึ่งเป็นการยกระดับความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงินให้มีมาตรฐานเทียบเคียงกับสากล เป็นพื้นฐานสำคัญที่จะทำให้นักลงทุนไทยพร้อมสำหรับการแข่งขันในเวทีสากลช่วยสนับสนุนการเจริญเติบโตของตลาดทุนไทย และนอกเหนือจากตลาดทุนแล้ว สภาวิชาชีพบัญชีก็ยังคงผลักดันให้บริษัทนอกตลาดทุนมีมาตรฐานการจัดทำรายงานทางการเงินที่ดี เป็นที่ยอมรับ และสามารถอ้างอิงได้เพื่อขับเคลื่อนและสร้างความเข้มแข็งให้กับเศรษฐกิจไทยทั้งระบบ

1. ทิศทางของมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย

ภาพที่ 1 แสดงภาพรวมการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีไทยช่วงปี ค.ศ. 2011 - 2016 โดยในช่วงต้นนี้เป็นการปรับปรุงมาตรฐานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบการเงินการเงินของกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หรือมีการดำเนินการร่วมกันเป็นหลัก ที่เรียกรวมกันกว่า "PACK 5" ได้แก่ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมการงาน มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน และมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 12 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น

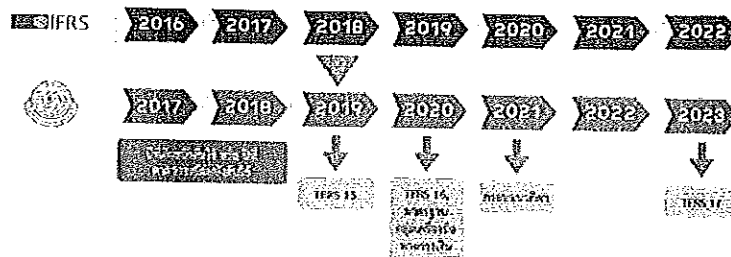
ภาพรวมการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีไทย



ภาพที่ 1 ภาพรวมการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีไทย (ที่มา : บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด)

ภาพที่ 2 แสดงภาพรวมการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีไทยช่วงปี ค.ศ. 2016 – 2022 โดยการเปลี่ยนแปลงในช่วงที่ 2 นี้ การเปลี่ยนแปลงหลักเป็นการเปลี่ยนในส่วนของมาตรฐานการรายงานทางการเงินในกลุ่มของเครื่องมือทางการเงินได้แก่ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 16 เรื่อง การป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 19 เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน นอกจากนี้ยังมีมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ที่จะประกาศใช้เพิ่มเติมอีก 2 ฉบับได้แก่ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า เรื่องมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า และมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 17 เรื่อง สัญญาประกันภัย

ทิศทางมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย



- (1) TFRS 15 เรื่อง ราคาสินค้า
- (2) มาตรฐานการบัญชีอื่น ๆ
- IAS 32 เรื่อง การระดมทุน
- TFRS 7 เรื่อง การวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงิน
- TFRS 9 เรื่อง การวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงิน
- IFRS 16 เรื่อง ค่าเช่า
- IFRS 17 เรื่อง การประกันภัย
- (3) TFRS 16 เรื่อง สินทรัพย์
- (4) ครอบคลุมวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงิน (ฉบับปรับปรุง)
- (5) TFRS 17 เรื่อง การประกันภัย

ภาพที่ 2. ทิศทางมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย (ที่มา : สภาวิชาชีพบัญชี)

จะเห็นได้ว่า ทิศทางของมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยมีการจัดทำขึ้นตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้น

โดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยนั้น จะมี

ผลบังคับใช้ภายใน 1 ปีนับจากวันที่ถือปฏิบัติของมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS)

2. องค์ประกอบของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ผู้ถือปฏิบัติจะต้องนำไปใช้สำหรับการจัดทำรายงานทางการเงินในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ประกอบด้วย 3 ส่วนคือ

1. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (ฉบับปรับปรุง): เป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS)
2. มาตรฐานการบัญชีไทย: เป็นมาตรฐานการบัญชีที่ใช้เฉพาะในประเทศไทยเท่านั้น โดยหลักการของมาตรฐานนั้นอ้างอิงจากหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปของประเทศอื่น
3. แนวปฏิบัติทางการบัญชี: เป็นแนวปฏิบัติที่ออกมาใช้เฉพาะในประเทศไทย เนื่องจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือมาตรฐานการบัญชีไม่ได้มีหลักการหรือแนวทางปฏิบัติกำหนดไว้

มาตรฐานการรายงานการเงินแต่ละฉบับจะมีการกำหนดวัตถุประสงค์ ขอบเขต คำนิยาม เนื้อหา และการเปิดเผยข้อมูลไว้ทุกฉบับ ซึ่งการเปิดเผยข้อมูลนี้เป็นการให้ข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งหมายเหตุประกอบงบการเงิน คือ รายการที่แสดงรายละเอียดเพิ่มเติมจากงบการเงิน เช่น นโยบายการทำบัญชีและเกณฑ์การจัดทำงบการเงิน ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้แสดงอยู่ในงบการเงิน โดยนโยบายการทำบัญชี เป็นสิ่งที่ทำให้งบการเงินของแต่ละกิจการมีความแตกต่างกันดังนั้นผู้ใช้งานงบการเงินจะต้องอ่านก่อนว่ากิจการนั้น ใช้เกณฑ์การจัดทำงบการเงิน แบบใดก่อนที่จะอ่านงบการเงิน

แม้ว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินจะกำหนดให้บริษัทต้องเปิดเผยข้อมูลต่างๆตามที่มาตรฐานกำหนดไว้ แต่อย่างไรก็ตามบริษัทต่างๆยังคงปฏิบัติไม่สอดคล้องกับข้อกำหนดของมาตรฐานดังกล่าว (Yeoh, 2005) ดังนั้นการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพสูง อย่างเช่นมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ อาจจะไม่สามารถนำไปสู่งบการเงินที่มีคุณภาพสูงได้ (Ball 2006; Larson and Street 2004; Nobe 2006; Soderstrom and Sun 2007) หากมีการปฏิบัติตามที่ไม่สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

งานวิจัยนี้จึงศึกษาถึงระดับของความสอดคล้องในการเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกลุ่มดัชนี SET 100 ในปี 2558 ภายหลังจากที่มีการนำ IFRS มาใช้ โดยผลวิจัยที่ได้จะเป็นแนวทางในการกำกับดูแลการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินต่อไป

3. วัตถุประสงค์ของโครงการวิจัย

เพื่อศึกษาความสอดคล้องในการเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกลุ่มดัชนี SET 100

การทบทวนวรรณกรรม

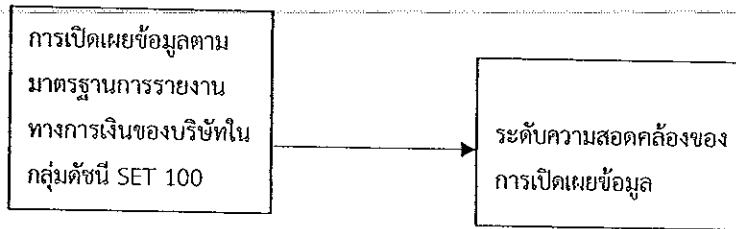
1. ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

ทฤษฎีสัญญาณ (Signaling Theory) และทฤษฎีตัวการและตัวแทน (Agency Theory)

ทฤษฎีสัญญาณ (Signaling Theory) เป็นการอธิบายถึงพฤติกรรมของสองฝ่ายเมื่อมีการเข้าถึงข้อมูลได้ต่างกัน ฝ่ายหนึ่งซึ่งเรียกว่าผู้ส่งสาร จะเลือกว่าจะส่งสาร (สัญญาณ) หรือไม่ และจะส่งอย่างไร และอีกฝ่ายหนึ่งซึ่งเรียกว่าผู้รับสาร จะเลือกว่าจะแปลความหมายของสาร (สัญญาณ) นั้นว่าอย่างไร ในกรณีของการเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เป็นการส่งสัญญาณที่ต้องการให้เห็นว่าบริษัทมีความโปร่งใส

ทฤษฎีตัวการและตัวแทน (Agency Theory) พิจารณาถึงความสัมพันธ์ระหว่างตัวการ (principal) และตัวแทน (agent) เมื่อตัวแทนมีการตัดสินใจที่มีการกระทบต่อความมั่งคั่งของตัวการ (principal's wealth) จึงเป็นเรื่องของแรงจูงใจและการติดตามกำกับดูแล (motivation and monitoring) หากการเปิดเผยนั้นทับซ้อนกับผลประโยชน์ของผู้บริหารบริษัท (ตัวแทน) บริษัทก็มีแนวโน้มที่จะมีการเปิดเผยน้อยลง ดังนั้นผู้บริหารจึงมีการประเมินถึงความเสี่ยงจากความสอดคล้องที่จะเกิดขึ้นหากปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (Adams, 1994) และพิจารณาถึงผลที่จะเกิดกับฐานะการเงินของบริษัทหากไม่ปฏิบัติให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

อย่างไรก็ตามการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เป็นข้อกำหนดโดยมาตรฐานการบัญชีหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับต่างๆ ที่ระบุให้ทุกบริษัทจะต้องเปิดเผยข้อมูลให้เป็นไปตามข้อกำหนดดังกล่าว โดยเฉพาะอย่างยิ่งบริษัทในกลุ่มดัชนี SET 100 ที่เป็นบริษัทขนาดใหญ่ และมีหน่วยงานต่างๆ ที่คอยกำกับดูแล จึงคาดว่าจะมีการเปิดเผยข้อมูลที่สอดคล้องกับข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังกรอบแนวคิดต่อไปนี้



2. มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน

ปัจจุบันคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ได้จัดทำและปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2557 (Bound Volume 2015 Consolidated without early application) โดยจะมีผลบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2559 โดยมีมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่บังคับใช้อยู่ดังต่อไปนี้

ลำดับ	ชื่อย่อ	ชื่อมาตรฐาน	วันที่ประกาศ ราชกิจจานุเบกษา
1		กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558)	6 พฤศจิกายน 2558
2	TAS 1	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน	4 กันยายน 2558
3	TAS 2	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สิ้นค้าคงเหลือ	4 กันยายน 2558
4	TAS 7	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง งบกระแสเงินสด	4 กันยายน 2558
5	TAS 8	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด	4 กันยายน 2558

ลำดับ	ชื่อย่อ	ชื่อมาตรฐาน	วันที่ประกาศ ราชกิจจานุเบกษา
6	TAS 10	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง เหตุการณ์ ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน	4 กันยายน 2558
7	TAS 11	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง	4 กันยายน 2558
8	TAS 12	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ภาษีเงินได้	4 กันยายน 2558
9	TAS 16	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	4 กันยายน 2558
10	TAS 17	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า	4 กันยายน 2558
11	TAS 18	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง รายได้	4 กันยายน 2558
12	TAS 19	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ผลประโยชน์ ของพนักงาน	6 พฤศจิกายน 2558
13	TAS 20	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การบัญชี สำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความ ช่วยเหลือจากรัฐบาล	4 กันยายน 2558
14	TAS 21	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ผลกระทบจาก การเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ	4 กันยายน 2558
15	TAS 23	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ต้นทุนการ กู้ยืม	4 กันยายน 2558
16	TAS 24	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การเปิดเผย ข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	4 กันยายน 2558

ลำดับ	ชื่อย่อ	ชื่อมาตรฐาน	วันที่ประกาศ ราชกิจจานุเบกษา
17	TAS 26	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การบัญชีและการรายงานโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน	4 กันยายน 2558
18	TAS 27	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ	4 กันยายน 2558
19	TAS 28	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้า	4 กันยายน 2558
20	TAS 29	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง	4 กันยายน 2558
21	TAS 33	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง กำไรต่อหุ้น	4 กันยายน 2558
22	TAS 34	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง งบการเงินระหว่างกาล	4 กันยายน 2558
23	TAS 36	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์	6 พฤศจิกายน 2558
24	TAS 37	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น	4 กันยายน 2558
25	TAS 38	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	6 พฤศจิกายน 2558
26	TAS 40	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	4 กันยายน 2558

ลำดับ	ชื่อย่อ	ชื่อมาตรฐาน	วันที่ประกาศ ราชกิจจานุเบกษา
27	TAS 41	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม	6 พฤศจิกายน 2558
28	TFRS 2	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์	6 พฤศจิกายน 2558
29	TFRS 3	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การรวมธุรกิจ	4 กันยายน 2558
30	TFRS 4	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาประกันภัย	4 กันยายน 2558
31	TFRS 5	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก	4 กันยายน 2558
32	TFRS 6	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่	4 กันยายน 2558
33	TFRS 8	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน	4 กันยายน 2558
34	TFRS 10	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง งบการเงินรวม	4 กันยายน 2558
35	TFRS 11	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การร่วมกิจการงาน	4 กันยายน 2558
36	TFRS 12	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น	4 กันยายน 2558

ลำดับ	ชื่อย่อ	ชื่อมาตรฐาน	วันที่ประกาศ ราชกิจจานุเบกษา
37	TFRS 13	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม	6 พฤศจิกายน 2558
การตีความ			
38	TSIC 10	การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ความช่วยเหลือจากรัฐบาล - กรณีที่ไม่มีความเกี่ยวข้องอย่าง เฉพาะเจาะจงกับกิจกรรมดำเนินงาน	4 กันยายน 2558
39	TSIC 15	การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 15 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่าดำเนินงาน-สิ่งจูงใจที่ให้แก่ผู้เช่า	4 กันยายน 2558
40	TSIC 25	การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 25 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ภาษีเงินได้-การเปลี่ยนแปลงสถานภาพทางภาษีของกิจการหรือของ ผู้ถือหุ้น	4 กันยายน 2558
41	TSIC 27	การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การประเมินเนื้อหาสัญญาเช่าที่ทำขึ้นตามรูปแบบกฎหมาย	4 กันยายน 2558
42	TSIC 29	การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลของข้อตกลงสัมปทานบริการ	4 กันยายน 2558
43	TSIC 31	การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง รายได้-รายการแลกเปลี่ยนเกี่ยวกับบริการโฆษณา	4 กันยายน 2558

ลำดับ	ชื่อย่อ	ชื่อมาตรฐาน	วันที่ประกาศ ราชกิจจานุเบกษา
44	TSIC 32	การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน-ต้นทุนเว็บไซต์	4 กันยายน 2558
45	TFRIC 1	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน	4 กันยายน 2558
46	TFRIC 4	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่	4 กันยายน 2558
47	TFRIC 5	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สิทธิในส่วนได้เสียจากกองทุนการรื้อถอน การบูรณะ และการปรับปรุงสภาพแวดล้อม	4 กันยายน 2558
48	TFRIC 7	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การปรับปรุงย้อนหลังภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง	4 กันยายน 2558
49	TFRIC 10	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง งบการเงินระหว่างกาลและการด้อยค่า	4 กันยายน 2558
50	TFRIC 12	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ	4 กันยายน 2558

ลำดับ	ชื่อย่อ	ชื่อมาตรฐาน	วันที่ประกาศ ราชกิจจานุเบกษา
51	TFRIC 13	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า	4 กันยายน 2558
52	TFRIC 14	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 14 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ข้อจำกัดสินทรัพย์ตามโครงการผลประโยชน์ ข้อกำหนดเงินทุนขั้นต่ำและปฏิสัมพันธ์ของรายการเหล่านี้ - สำหรับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน	4 กันยายน 2558
53	TFRIC 15	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาสำหรับการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์	4 กันยายน 2558
54	TFRIC 17	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การจ่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่เงินสดให้เจ้าของ	4 กันยายน 2558
55	TFRIC 18	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การโอนสินทรัพย์จากลูกค้า	4 กันยายน 2558
56	TFRIC 20	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ต้นทุนการเปิดหน้าดินในช่วงการผลิตสำหรับเหมืองผิวดิน	4 กันยายน 2558
57	TFRIC 21	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 21 เรื่อง เงินที่นำส่งรัฐ	6 พฤศจิกายน 2558

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (กลุ่มเครื่องมือทางการเงิน และรายได้)

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีอยู่ระหว่างกระบวนการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (กลุ่มเครื่องมือทางการเงิน และรายได้) ให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2557 (Bound Volume 2015 Consolidated without early application) โดยคาดว่าจะมีผลบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562

ลำดับ	ชื่อย่อ	ชื่อมาตรฐาน	วันที่ประกาศ ราชกิจจานุเบกษา
1	TFRS 7	ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 การเปิดเผยข้อมูล สำหรับเครื่องมือทางการเงิน	อยู่ระหว่าง กระบวนการจัดทำ
2	TFRS 9	ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทาง การเงิน	อยู่ระหว่าง กระบวนการจัดทำ
3	TAS 32	ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับ เครื่องมือทางการเงิน	อยู่ระหว่าง กระบวนการจัดทำ
4	TFRIC 2	ร่างการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง หุ้น ของสมาชิกในกิจการสหกรณ์และเครื่องมือที่คล้ายคลึง	อยู่ระหว่าง กระบวนการจัดทำ
5	TFRIC 16	ร่างการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง การ ป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ	อยู่ระหว่าง กระบวนการจัดทำ
6	TFRIC 19	ร่างการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 19 เรื่อง การ ชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน	อยู่ระหว่าง กระบวนการจัดทำ

ลำดับ	ชื่อย่อ	ชื่อมาตรฐาน	วันที่ประกาศ ราชกิจจานุเบกษา
7	TFRS 15	ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จาก สัญญาที่ทำกับลูกค้า	อยู่ระหว่าง รับฟังความคิดเห็น

มาตรฐานการบัญชีไทย

นอกจากนี้คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีอยู่ระหว่างปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีของไทยเพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศในปัจจุบันที่เกี่ยวข้อง โดยจะมีผลบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560

ลำดับ	ชื่อย่อ	ชื่อมาตรฐาน	วันที่ประกาศ ราชกิจจานุเบกษา
1	TAS 104	ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 104 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การบัญชี สำหรับการปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา	อยู่ระหว่าง รับฟังความคิดเห็น
2	TAS 105	ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 105 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การบัญชี สำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน	อยู่ระหว่าง รับฟังความคิดเห็น
3	TAS 106	ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 106 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การบัญชี สำหรับกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน	อยู่ระหว่างปรับปรุง
4	TAS 107	ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 107 (ปรับปรุง 2559) การแสดงรายการ และการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน	อยู่ระหว่าง รับฟังความคิดเห็น

3. การเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

มาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละฉบับกำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลในประเด็นต่างๆ ซึ่งเป็นสิ่งที่ทุกบริษัทจะต้องปฏิบัติตามให้สอดคล้อง อย่างไรก็ตามงานวิจัยชี้ให้เห็นว่ายังมีความไม่สอดคล้องในการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินต่างๆ โดยให้เหตุผลว่าประสบการณ์และการบังคับใช้มาตรฐานนั้นยังไม่เข้มแข็งพอ (Baralexis, 2004; La Porta, Lopez-de-Silanes, Shleifer, & Vishny, 1998)

ประเทศไทยเริ่มเข้าสู่การบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีที่มีการปรับปรุงใหม่เพื่อให้ เป็นไปตาม IFRS ในปี 2554 และมีการทยอยปรับใช้มาโดยตลอด จนถึงปัจจุบันที่เป็นไปตาม IFRS 2015 blue book ซึ่งคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ได้จัดทำและปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2557 (Bound Volume 2015 Consolidated without early application) โดยจะมีผลบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2559 จึงยังไม่มีผลการวิจัยที่แสดงถึงความสอดคล้องของการเปิดเผยข้อมูลตาม IFRS 2015

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีอยู่ระหว่างกระบวนการจัดทำและปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2558 (Bound Volume 2016 Consolidated without early application) โดยจะมีผลบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560

บทที่ 3

ระเบียบวิธีวิจัย

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

การคัดเลือกกลุ่มตัวอย่าง เลือกจากบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในกลุ่ม SET100 ซึ่งถือเป็นตัวแทนของบริษัทขนาดใหญ่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินครอบคลุมทุกฉบับ

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การเก็บรวบรวมข้อมูล ข้อมูลจากงบการเงินของบริษัทโดยเก็บจากฐานข้อมูล SET Smart โดยในงานวิจัยนี้จะใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับปรับปรุง 2557 ที่เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2555 (Bound Volume 2013 Consolidated without early application) โดยมีผลบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2558 ดังนั้นการเปิดเผยข้อมูลต่างๆไปหมายเหตุประกอบงบการเงินจึงได้จากงบการเงิน ณ วันสิ้นปี 2558 และการวิจัยในครั้งนี้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินจำนวน 8 ฉบับที่มีความสำคัญและยังคงเป็นสำคัญในเรื่องการเปิดเผยข้อมูล ได้แก่ มาตรฐานการบัญชี (IAS) ฉบับที่ 16, 18, 23, 24, 33, 37, 38 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (TFRS) ฉบับที่ 8 (Street and Bryant, 2000; Street and Gray, 2001; Hodgdon et al. 2008; Tsalavoutas, 2011)

โดยระดับความสอดคล้อง (Disclosure Compliance Index : DIS) คำนวณจากการเปิดเผยข้อมูลที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยให้มีค่าเท่ากับ 1 หากมีการเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนด และให้มีค่าเท่ากับ 0 หากไม่ได้เปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนด หรือ not applicable

การคำนวณค่า DIS ของแต่ละบริษัท

DIS = ผลรวมของคะแนนการเปิดเผยข้อมูลของบริษัท / จำนวนข้อกำหนดการเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐาน

การรายงานทางการเงิน

การเลือกมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การวิจัยในครั้งนี้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินจำนวน 8 ฉบับที่มีความสำคัญและยังคงเป็นประ
สำคัญในเรื่องการเปิดเผยข้อมูล ได้แก่ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16, 18, 23,24, 32, 37, 38 มาตรฐานการ
รายงานทางการเงินฉบับที่ 8 เรื่อง (Street and Bryant, 2000; Street and Gray, 2001; Hodgdon et al.
2008; Tsakavoutas, 2011)

การเลือกหัวข้อการเปิดเผยข้อมูล

แม้ว่ามาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินจะกำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูล
มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ จำนวน 6 หัวข้อ

1. เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้กำหนดมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของ สินทรัพย์
2. วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
3. อายุการให้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้
4. มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม ค่าเสื่อมราคาสะสม
(รวมทั้งผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด และ
5. รายการกระทบบยอดของมูลค่าตามบัญชีระหว่างวันต้นงวดถึงวันสิ้นงวดที่แสดงถึงค่าเสื่อมราคา
6. มูลค่าของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้น

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้ จำนวน 2 หัวข้อ

1. นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในการรับรู้รายได้ ซึ่งรวมถึงวิธีกำหนดขั้นความสำเร็จของรายการที่
เกี่ยวข้องกับการให้บริการ
2. จำนวนรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญที่รับรู้ระหว่างงวดซึ่งรวมถึงรายการต่อไปนี้ การขายสินค้า
การให้บริการ ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ เงินปันผล

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม จำนวน 2 หัวข้อ

1. จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในระหว่างงวด
2. อัตราการตั้งขึ้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่ใช้คำนวณจำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 24 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน จำนวน 4 หัวข้อ

1. กิจการต้องเปิดเผยความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยในทุกกรณีไม่ว่าจะมีรายการระหว่างกันหรือไม่
2. กิจการต้องเปิดเผยชื่อของบริษัทใหญ่ และกิจการที่เป็นผู้ควบคุมสูงสุดในกิจการ หากมิใช่เป็นบริษัทใหญ่ หากบริษัทใหญ่หรือกิจการที่เป็นผู้ควบคุมสูงสุดในกิจการไม่ได้จัดทำงบการเงินรวมเพื่อเสนอต่อสาธารณชน กิจการต้องเปิดเผยชื่อของบริษัทใหญ่ที่อยู่ในลำดับถัดขึ้นไปที่มีการจัดทำงบการเงินรวมเพื่อเสนอต่อสาธารณชนด้วย
3. กิจการต้องเปิดเผยความสัมพันธ์กับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันในทุกกรณีที่มีการควบคุมเกิดขึ้นไม่ว่าจะมีรายการระหว่างกันหรือไม่ ทั้งนี้เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้เข้าใจถึงผลกระทบที่มีต่อกิจการอันเป็นผลมาจากการมีความสัมพันธ์กับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
4. กิจการต้องเปิดเผยจำนวนค่าตอบแทนที่จ่ายให้แก่ผู้บริหารสำคัญของกิจการเป็นยอดรวมและแยกประเภทดังต่อไปนี้
 - 4.1 ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน
 - 4.2 ผลประโยชน์หลังออกจากงาน
 - 4.3 ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นๆ
 - 4.4 ผลประโยชน์เมื่อถูกเลิกจ้างงาน และ

4.5 ผลประโยชน์ของพนักงานที่จ่ายโดยใช้หุ้นเป็น เงื่อนไข

(ในกรณีที่กิจการได้รับบริการด้านผู้บริหารสำคัญจากกิจการอื่น (“กิจการบริหาร”) กิจการไม่ต้องนำข้อกำหนดนี้มาปฏิบัติกับค่าตอบแทนที่กิจการบริหารได้จ่ายหรือที่จะต้องจ่ายให้แก่พนักงานหรือกรรมการของกิจการบริหาร)

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 33 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม จำนวน 2 หัวข้อ

1. จำนวนที่ใช้เป็นตัวตั้งในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดและการกระทบยอดจำนวนดังกล่าวให้เป็นกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่สำหรับงวด การกระทบยอดดังกล่าวจะต้องแยกผลกระทบของตราสารแต่ละประเภทที่มีผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้น

2. จำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ใช้เป็นตัวหารในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน และกำไรต่อหุ้นปรับลด และการกระทบยอดระหว่างกันของจำนวนหุ้นสามัญดังกล่าว การกระทบยอดดังกล่าวจะต้องแยกผลกระทบของตราสารแต่ละประเภทที่มีผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้น

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น จำนวน 7 หัวข้อ

1. จำนวนประมาณการหนี้สิน ณ วันต้นงวดและวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

2. จำนวนประมาณการหนี้สินที่รับรู้เพิ่มเติมในระหว่างงวด ซึ่งรวมถึงจำนวนที่เพิ่มขึ้นของประมาณการหนี้สินที่มีอยู่

3. จำนวนที่ตัดออกจากบัญชีประมาณการหนี้สินในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน (กล่าวคือ รายจ่ายที่เกิดขึ้นและนำไปลดประมาณการหนี้สิน)

4. "จำนวนประมาณการหนี้สินที่ไม่ได้ใช้ที่ต้องกลับรายการในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน"

5. "จำนวนคิดลดที่เพิ่มขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลารายงานเนื่องจากเวลาที่ผ่านไปและจากผลของอัตราคิดลดที่เปลี่ยนแปลง"

6. คำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับลักษณะของภาวะผูกพันและจังหวะเวลาที่กิจการคาดว่าจะสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ"

7. คำอธิบายลักษณะของความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนหรือระยะเวลาของการสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ กิจการต้องเปิดเผยข้อสมมติที่สำคัญที่ใช้เกี่ยวกับเหตุการณ์ในอนาคต (ตามที่ระบุ ในย่อหน้าที่ 48) เมื่อจำเป็นเพื่อให้ข้อมูลที่เปิดเผยมี่ความเพียงพอ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน จำนวน 9 หัวข้อ

1. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ ในงบการเงินสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละ ประเภท โดยแบ่งแยกระหว่างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ประเภทอื่น
2. อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทราบได้แน่นอนหรือไม่ทราบแน่นอน หากเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน ให้เปิดเผย ข้อมูลเกี่ยวกับอายุการให้ประโยชน์หรืออัตราการตัดจำหน่ายที่ใช้
3. วิธีการตัดจำหน่ายสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน
4. มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม และค่าตัดจำหน่ายสะสม (รวมทั้งผล ขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด
5. รายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งได้รวมค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไว้
6. การกระทบยอดระหว่างมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดกับมูลค่าตามบัญชี ณ วันสิ้น งวดที่แสดงถึงรายการต่อไปนี้
7. มูลค่ายุติธรรมที่รับรู้เริ่มแรกของสินทรัพย์เหล่านั้น
8. มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เหล่านั้น และ
9. สินทรัพย์เหล่านั้นวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีราคาทุนหรือ วิธีการตีราคาใหม่

บทที่ 4

ผลการศึกษา

ตารางที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของกลุ่มตัวอย่าง

หมวดที่	กลุ่มอุตสาหกรรม	จำนวน	ร้อยละ
1	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร(Agro & Food Industry)	7	7.37
2	สินค้าอุปโภคบริโภค(Consumer Products)	0	0.00
3	ธุรกิจการเงิน(Financials)	12	12.63
4	สินค้าอุตสาหกรรม(Industrials)	2	2.11
5	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง(Property & Construction)	24	25.26
6	ทรัพยากร(Resources)	16	16.84
7	บริการ(Services)	23	24.21
8	เทคโนโลยี(Technology)	11	11.58
	รวม	95	100.00

ตารางที่ 1 แสดงกลุ่มตัวอย่างของการวิจัยในครั้งนี้ ซึ่งเป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มดัชนี SET 100 ในปี 2558 โดยไม่รวมบริษัทที่ไม่มีข้อมูลงบการเงินในรายงานประจำปี คงเหลือบริษัทที่ใช้ในการศึกษาวิจัยจำนวน 95 บริษัท โดยเป็นบริษัทที่อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างเป็นจำนวนสูงที่สุดคือร้อยละ 25.26 อุตสาหกรรมบริการร้อยละ 24.21 และอุตสาหกรรมทรัพยากรร้อยละ 16.84

ตารางที่ 2 มาตรฐานการบัญชี (IAS)/มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (IFRS) ที่ใช้ในการคำนวณดัชนีความ

สอดคล้อง และจำนวนรายการที่ต้องเปิดเผย

ลำดับ ที่	IAS/IFRS	จำนวนรายการที่ ต้องเปิดเผย
1	IFRS 8 — Operating Segments	5
2	IAS 16 — Property, Plant and Equipment	6
3	IAS 18 — Revenue	2
4	IAS 23 — Borrowing Costs*	-
5	IAS 24 — Related Party Disclosures	4
6	IAS 33 — Earnings Per Share	2
7	IAS 37 — Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*	-
8	IAS 38 — Intangible Assets	9

ตารางที่ 2 แสดงมาตรฐานการบัญชี/มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ใช้ในการคำนวณดัชนีความสอดคล้อง และจำนวนรายการที่ต้องเปิดเผย โดยการวิจัยในครั้งนี้ใช้เฉพาะรายการที่เป็นรายการเปิดเผยขั้นพื้นฐาน เพื่อป้องกันความผิดพลาดระหว่างการพิจารณาว่าบริษัทมีการเปิดเผยหรือไม่ หรือบริษัทไม่มีประเด็นที่ต้องเปิดเผยตามมาตรฐานจึงไม่มีรายการปรากฏ โดยจากการศึกษาพบว่า มีมาตรฐานจำนวน 2 ฉบับที่กลุ่มตัวอย่างไม่มีรายการนี้ในงบการเงินได้แก่มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 23 ต้นทุนการกู้ยืม และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 เรื่องประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ดังนั้นผลการวิจัยในลำดับต่อไปจึงตัดทั้ง 2 ฉบับนี้ออกจากการรายงานผล

ว. 46
3663
.75
5/11/10



ตารางที่ 3 ค่า DIC แยกตามมาตรฐาน

1040613

ลำดับ ที่	IAS/IFRS	DIC(%)
1	IFRS 8 — Operating Segments	70.00
2	IAS 16 — Property, Plant and Equipment	92.11
3	IAS 18 — Revenue	93.62
4	IAS 24 —	70.70
5	IAS 33 —	67.55
6	IAS 38 — สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	65.48
	ค่าเฉลี่ย	75.93

ตารางที่ 3 แสดงค่า DIC โดยแยกแสดงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน/มาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับ โดยมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้ มีค่า DIC สูงที่สุด คือร้อยละ 93.62 ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีค่า DIC ต่ำที่สุด คือร้อยละ 65.48

ตารางที่ 4 ค่า DIC แยกตามประเภทอุตสาหกรรม

หมวด ที่	กลุ่มอุตสาหกรรม	DIC (%)
1	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร(Agro & Food Industry)	89.03
2	สินค้าอุปโภคบริโภค(Consumer Products)	-
3	ธุรกิจการเงิน(Financials)	80.43
4	สินค้าอุตสาหกรรม(Industrials)	89.13
5	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง(Property & Construction)	67.97
6	ทรัพยากร(Resources)	63.33
7	บริการ(Services)	82.29
8	เทคโนโลยี(Technology)	82.21
	รวม	75.93

ตารางที่ 4 แสดงค่า DIC โดยแยกแสดงตามประเภทอุตสาหกรรมโดยอุตสาหกรรมสินค้าอุตสาหกรรม

มีค่า DIC สูงที่สุด คือร้อยละ 89.13 ในขณะที่อุตสาหกรรมทรัพยากรมีค่า DIC ต่ำที่สุด คือร้อยละ 63.33

ตารางที่ 5 ค่า DIC แยกตามประเภทผู้สอบบัญชี

ตารางที่ 5.1 ค่า DIC (%) ของผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 บริษัท (Big 4)

	TAS 16	TAS 18	TAS 24	TAS 33	TAS 8	IFRS 8	รวม (เฉลี่ย)
ผู้สอบบัญชี 1	100	91.67	66.67	50.00	94.44	43.33	74.35
ผู้สอบบัญชี 2	90.00	92.31	75.96	75.00	66.67	25.83	70.96
ผู้สอบบัญชี 3	98.53	100	83.82	70.59	63.30	38.52	75.79
ผู้สอบบัญชี 4	92.86	89.29	51.59	78.57	63.49	15.63	65.24
ค่าเฉลี่ย	95.35	93.32	69.51	68.54	71.98	30.83	71.59

ตารางที่ 5.1 แสดงค่า DIC ของผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 บริษัท (Big 4) ผลการศึกษาพบว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์มีค่า DIC สูงที่สุดเท่ากับร้อยละ 95.35 และมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 8 มีค่า DIC ต่ำที่สุดเท่ากับร้อยละ 30.83 โดยในกลุ่มของผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 บริษัท (Big 4) มีค่าเฉลี่ยรวมของค่า DIC เท่ากับร้อยละ 71.59

ตารางที่ 5.2 ค่า DIC (%) ของผู้สอบบัญชีผู้สอบบัญชีที่ไม่ใช่ผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ (Non-Big 4)

	TAS 16	TAS 18	TAS 24	TAS 33	TAS 38	IFRS 8	รวม (เฉลี่ย)
Non-Big 4	82.05	85.71	48.08	42.86	62.70	14.81	56.04

ตารางที่ 5.2 แสดงค่า DIC ของผู้สอบบัญชีผู้สอบบัญชีที่ไม่ใช่ผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ (Non-Big 4) ผลการศึกษาพบว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์มีค่า DIC สูงที่สุดเท่ากับร้อยละ 82.05 และมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 8 มีค่า DIC ต่ำที่สุดเท่ากับร้อยละ 14.81 โดยในกลุ่มของ

ผู้สอบบัญชีผู้สอบบัญชีที่ไม่ใช่ผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ (Non-Big 4) มีค่าเฉลี่ยรวมของค่า DIC เท่ากับร้อยละ

56.04

จากผลการศึกษาข้างต้นจะเห็นว่าค่า DIC ของผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 บริษัท (Big 4) จะมีค่าสูงกว่า
ค่า DIC ของผู้สอบบัญชีผู้สอบบัญชีที่ไม่ใช่ผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ (Non-Big 4) ในมาตรฐานทุกฉบับ



งานวิจัยนี้จัดทำขึ้นเพื่อศึกษาถึงระดับความสอดคล้องของการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ภายใต้การบังคับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินจะต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่มาตรฐานบัญชีหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนด กล่าวคือให้เปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดในมาตรฐานบัญชีหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง และให้ข้อมูลเพิ่มเติม สำหรับข้อมูลที่ไม่ได้แสดงอยู่ในงบการเงิน แต่เป็นข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้งบการเงินแสดงถูกต้องตามที่ควร เนื่องจากข้อมูลที่กิจการรายงานในงบการเงินอาจยังไม่ได้ให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินที่แท้จริงออกมาได้อย่างเที่ยงตรง (Precise) เนื่องจากรับรู้รายการและการวัดมูลค่าตามหลักการบัญชีอาจยังไม่ได้สะท้อนฐานะการเงินและผลการดำเนินงานอย่างครบถ้วน เช่น อาจมีหนี้สินนอกงบแสดงฐานะการเงิน การวัดมูลค่าของสินทรัพย์ด้วยพื้นฐานอื่นที่ไม่ใช่มูลค่ายุติธรรม ข้อกำหนดให้รับรู้รายจ่ายบางรายการเป็นค่าใช้จ่าย แม้ว่ารายจ่ายนั้นอาจเป็นไปตามนิยามของสินทรัพย์ แต่ก็ไม่สามารถบันทึกเป็นสินทรัพย์ได้เนื่องจากมาตรฐานได้มีข้อกำหนดไว้เช่นนั้น เป็นต้น จึงมีความจำเป็นต้องให้ข้อมูลเพิ่มเติมไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ผลการศึกษาพบว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้ มีค่า DIC สูงที่สุด คือร้อยละ 93.62 ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีค่า DIC ต่ำที่สุด คือร้อยละ 65.48 ทั้งนี้อาจเนื่องมาจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้ เป็นมาตรฐานฐานหลักที่ทุกบริษัทจะต้องมีการปฏิบัติตามอย่างสม่ำเสมอจึงทำให้มีความเข้าใจตรงกันในประเด็นที่ต้องนำเสนอในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน มี Disclosure Compliance Index ต่ำที่สุด นั้นอาจเนื่องมาจากเป็นมาตรฐานที่ไม่ได้ถูกนำมาปฏิบัติบ่อยครั้งเหมือนกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18

เมื่อได้ศึกษาถึงลงไปในระดับอุตสาหกรรม ก็พบว่ากลุ่มอุตสาหกรรมสินค้าอุตสาหกรรม มีค่า DIC สูง

ที่สุด คือร้อยละ 89.13 ในขณะที่อุตสาหกรรมทรัพยากรมีค่า DIC ต่ำที่สุด คือร้อยละ 63.33 ทั้งนี้อาจเนื่องมาจากอุตสาหกรรมสินค้าอุตสาหกรรมมีประเด็นรายการที่ไม่ซับซ้อนไม่ต้องใช้ดุลพินิจในการเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานมากนัก ในขณะที่อุตสาหกรรมทรัพยากรจะมีรายการที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ทั้งที่มีตัวตนและไม่มีตัวตนจำนวนมาก (tangible and intangible asset) ซึ่งสอดคล้องกับผลจากตารางที่ 3 ที่แสดงให้เห็นว่ามาตรฐานการบัญชีเรื่องสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีระดับความสอดคล้องต่ำที่สุด

ผลของการศึกษาเมื่อแยกการวิเคราะห์ออกเป็น 2 กลุ่ม ตามประเภทของผู้สอบบัญชี ได้แก่ผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 บริษัท (Big 4) และผู้สอบบัญชีผู้สอบบัญชีที่ไม่ใช่ผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ (Non-Big 4) พบว่าค่า DIC ของผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 บริษัท (Big 4) จะมีค่าสูงกว่า ค่า DIC ของผู้สอบบัญชีผู้สอบบัญชีที่ไม่ใช่ผู้สอบบัญชีขนาดใหญ่ (Non-Big 4) ในมาตรฐานทุกฉบับ

การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีทั่วโลกนำมาสู่การศึกษาการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ หรือ IFRS มาปฏิบัติในประเทศไทย งานวิจัยก่อนหน้ารวมถึงการวิจัยในครั้งนี้แสดงให้เห็นว่าระดับของความสอดคล้องในการเปิดเผยข้อมูลเป็นผลมาจากลักษณะของตลาดทุน (capital markets) ในประเทศนั้น โดยหากเป็นประเทศที่เพิ่งเริ่มมีการบังคับใช้ IFRSs จะมีระดับของความสอดคล้องอยู่ในระดับต่ำ ทั้งนี้เนื่องมาจากความรู้ความเข้าใจ (comprehension) และความสามารถในการตีความมาตรฐาน ซึ่งหากมีการตีความต่างกัน หรือมีความเข้าใจที่ไม่ตรงกันในประเด็นเรื่องที่ต้องเปิดเผย ลักษณะการเปิดเผย หรือแม้แต่ความละเอียดในการเปิดเผยก็จะทำให้ระดับของความสอดคล้องแตกต่างกันไป ดังนั้นการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยการนำ IFRSs มาบังคับใช้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อความสามารถในการเปรียบเทียบกันได้ ผู้มีหน้าที่ในการกำหนดมาตรฐานควรทำการกำหนดข้อบังคับในการเปิดเผยให้ชัดเจนยิ่งขึ้น เพื่อลดปัญหาในเรื่องของการใช้ดุลพินิจที่แตกต่างกัน ซึ่งจะทำให้เกิดความสอดคล้องในการปฏิบัติตามมาตรฐานมากยิ่งขึ้น รวมถึงป้องกันผลกระทบของวิธีการนำเสนอข้อมูลในรูปแบบต่างๆ ที่จะส่งผลกระทบต่อตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินที่อาจจะเกิดขึ้นได้ อีกทั้งควรควรมีการสำรวจความต้องการข้อมูลของนักลงทุน

หรือผู้ใช้ข้อมูลของบริษัทจดทะเบียน เพื่อให้บริษัทได้ทราบความต้องการและเป็นแนวทางในการเปิดเผย

ข้อมูล

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบการเงิน เป็นไปเพื่อแสดงถึงประสิทธิภาพในการดำเนินงาน และความโปร่งใส กิจการควรมีการศึกษารายการที่มาตรฐานการบัญชีกำหนดให้เปิดเผยข้อมูล เพื่อออกแบบระบบการจัดเก็บข้อมูลให้ถูกต้องและประหยัดต้นทุนในการปรับระบบรวบรวมข้อมูล นักลงทุนหรือผู้ใช้งบการเงิน ควรตระหนักว่าถึงแม้มาตรฐานการรายงานทางการเงินจะกำหนดให้บริษัทจดทะเบียนเปิดเผยข้อมูล แต่ในทางปฏิบัติบริษัทที่มีการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวในระดับที่แตกต่างกัน ดังนั้นจึงควรใช้ข้อมูลอื่นประกอบการตัดสินใจด้วย

อย่างไรก็ตามเนื่องจากการวิจัยนี้ได้ศึกษาเฉพาะบริษัทในกลุ่มดัชนีราคา SET 100 ที่คงสถานะอยู่ในปี 2558 และศึกษาเฉพาะการเปิดเผยข้อมูลในบางประเด็นที่กำหนดไว้ในมาตรฐาน หากมีการเปลี่ยนแปลงกลุ่มตัวอย่างหรือประเด็นการเปิดเผยที่ศึกษาก็อาจจะทำให้ระดับของความสอดคล้อง (Disclosure Compliance Index) ที่ได้จากวิธี Dichotomous method มีการเปลี่ยนแปลงไปได้ นอกจากนี้ยังมี การศึกษาเพิ่มเติมถึงระดับความสอดคล้องที่จะเปลี่ยนไปในอนาคตเมื่อมีการปรับปรุงหรือยกเลิกมาตรฐานเก่าโดยออกมาตรฐานใหม่ทดแทน

เกียรตินิยม คุณติสุข (2551). ความระมัดระวังทางบัญชีกับลักษณะของผู้ถือหุ้นที่มีอำนาจในการควบคุม:

หลักฐานเชิงประจักษ์จาก ประเทศไทย. จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาพรวมของการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีไทย สืบค้นเมื่อ 25 สิงหาคม 2560 จาก

http://www.asco.or.th/uploads/articles_attc/1440381930.pdf

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน .สืบค้นเมื่อ 15 สิงหาคม 2561 จาก

<http://www.tfac.or.th/Article/Detail/66976>

Adams, G. (1994). What is compliance? *Journal of Financial Regulation and Compliance*, 2(4), 278–285.

Ball, R. (2006). International Financial Reporting Standards (IFRS): Pros and cons for investors. *Accounting and Business Research, International Accounting Forum*, 5–27.

Baralexis, S. (2004). Creative accounting in small countries: The Greek case. *Managerial Auditing Journal*, 19(3), 440–461.

C. HODGDON, H. RASOUL, R.H. TONDKAR, D.V. HARLESS and A. ADHIKARI, Compliance with IFRS disclosure requirements and individual analysts' forecast errors. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 17 (2008), 1–13. IASCF (2005), revised constitution.

La Porta, R., Lopez-de-Silanes, F., Shleifer, A., & Vishny, W. R. (1998). Law and finance. *Journal of Political Economy*, 106(6), 1113–1155.

Larson, R. K., & Street, D. L. (2004). Convergence with IFRS in an expanding Europe: Progress and obstacles identified by large accounting firms' survey. *Journal of International*

- Nobes, C. (2006). The survival of international differences under IFRS: Towards a research agenda. *Accounting and Business Research*, 36(3), 233–245.
- Soderstrom, N. S., & Sun, K. J. (2007). IFRS adoption and accounting quality: A review. *The European Accounting Review*, 16(4), 675–702.
- Street, D I. and Bryant, S. M. (2000). Disclosure Level and Compliance with IASs: A Comparison of Companies With and Without U.S. Listings and Filings. *The International Journal of Accounting* 35(3) :305-329.
- Street, D I. and Gray S. J. (2002). Factors influencing the extent of corporate compliance with International Accounting Standards: summary of a research monograph. *Journal of International Accounting, Auditing & Taxation* 11 (2002) 51–76.
- Tsalavoutas, I. (2011). Transition to IFRS and Compliance with Mandatory Disclosure Requirements: What is the Signal? *Advances in Accounting* 27(2).
- Weetman, P. (2006). Discovering the ‘international’ in accounting and finance. *The British Accounting Review*, 38(4), 351–370.
- Yeoh, J. (2005). Compliance with mandatory disclosure requirements by New Zealand listed companies. *Advances in International Accounting*, 18, 245–262.
- Zeff, S. (2007). Some obstacles to global financial reporting comparability and convergence at a high level of quality. *The British Accounting Review*, 39(4), 290–302

ประเด็นการเปิดเผยตามมาตรฐานการบัญชี/มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

1. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้

การเปิดเผยข้อมูล

- 79 กิจการต้องเปิดเผยส่วนประกอบที่สำคัญของค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้แยกกัน
- 80 ส่วนประกอบของค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้อาจประกอบด้วย
- 80.1 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน
- 80.2 รายการปรับปรุงภาษีเงินได้ของงวดก่อนที่รับอยู่ในงวดปัจจุบัน
- 80.3 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกิดขึ้นหรือที่กลับรายการ
- 80.4 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือการจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภาษีอากรใหม่
- 80.5 จำนวนผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากขาดทุนทางภาษี เครดิตภาษี หรือผลแตกต่างชั่วคราวที่ยังไม่ได้รับรู้ในงวดก่อนแต่กิจการนำมาใช้เพื่อลดค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน
- 80.6 จำนวนผลประโยชน์จากขาดทุนทางภาษี เครดิตภาษี หรือผลแตกต่างชั่วคราวที่ยังไม่ได้รับรู้ในงวดก่อนแต่กิจการนำมาใช้เพื่อลดค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- 80.7 ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดขึ้นจากการปรับลดมูลค่าของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 56 หรือการกลับรายการของการปรับลดมูลค่าดังกล่าวในงวดก่อน และ
- 80.8 ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาดที่สำคัญ ซึ่งรวมในกำไรหรือขาดทุนเนื่องจากไม่สามารถนำไปปรับปรุงย้อนหลังได้ ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 (ปรับปรุง2558) เรื่อง นโยบายการบัญชีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)

81. กิจการต้องเปิดเผยรายการดังต่อไปนี้ แยกจากกัน

81.1 จำนวนรวมของภาษีเงินได้ของงวดปัจจุบัน และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่บันทึกโดยตรงไปยังส่วนของผู้เจ้าของ (ดูย่อหน้าที่ 62ก)

81.1ก จำนวนภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบแต่ละส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ดูย่อหน้าที่ 62 และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2558) เรื่องการนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))

81.2 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

81.3 คำอธิบายเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับกำไรทางบัญชีโดยนำเสนอในรูปแบบใดรูปแบบหนึ่งหรือทั้งสองรูปแบบดังต่อไปนี้

81.3.1 การกระทบยอดระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับผลคูณของกำไรทางภาษีกับอัตราภาษีที่ใช้ โดยเปิดเผยเกณฑ์การคำนวณอัตราภาษีที่ใช้หรือ

81.3.2 การกระทบยอดระหว่างอัตราภาษีที่แท้จริงถ่วงเฉลี่ยกับอัตราภาษีที่ใช้โดยเปิดเผยเกณฑ์การคำนวณอัตราภาษีที่ใช้

81.4 คำอธิบายเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีที่ใช้เปรียบเทียบกับงวดบัญชีก่อน

81.5 จำนวน (และวันสิ้นสุดประโยชน์ (ถ้ามี)) ของผลแตกต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ และเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ ในกรณีที่กิจการไม่ได้รับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีไว้ในงบแสดงฐานะการเงิน

81.6 จำนวนรวมของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขาและบริษัทร่วมและส่วนได้เสียในการร่วมกิจการ ในกรณีที่กิจการไม่ได้รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 39)

81.7 ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับผลแตกต่างชั่วคราวแต่ละประเภท ขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้แต่ละประเภทและเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้แต่ละประเภท

81.7.1 จำนวนของสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่กิจการรับรู้ในงบแสดงฐานะการเงินสำหรับงวดที่นำเสนอแต่ละงวด

81.7.2 จำนวนของรายได้หรือค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่กิจการรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน หาก

จำนวนดังกล่าวไม่ปรากฏเด่นชัดในรายการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน

81.8 ในกรณีการดำเนินการที่ยกเลิก กิจการต้องเปิดเผยค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับรายการ ดังนี้

81.8.1 ผลกำไรหรือขาดทุนจากการยกเลิก และ

81.8.2 กำไรหรือขาดทุนจากกิจกรรมตามปกติของการดำเนินงานที่ยกเลิกสำหรับงวดโดยเปรียบเทียบกับงวดก่อนที่กิจการนำเสนอแต่ละงวด

81.9 จำนวนภาษีเงินได้ของเงินปันผลที่กิจการเสนอจ่ายหรือประกาศจ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้นของกิจการก่อนวันที่อนุมัติให้ออกงบการเงิน แต่กิจการไม่ได้รับรู้เป็นหนี้สิน ในงบการเงิน

81.10 ถ้าการรวมธุรกิจเป็นสาเหตุให้กิจการที่เป็นผู้ซื้อมีการเปลี่ยนแปลงการรับรู้สำหรับสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีก่อนการซื้อธุรกิจ (ดูย่อหน้าที่ 67) ให้เปิดเผยมูลค่าของการเปลี่ยนแปลง และ

81.11 ถ้าผลประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในการรวมธุรกิจไม่ได้รับรู้ ณ วันที่ซื้อธุรกิจ แต่รับรู้ภายหลังจากวันที่ซื้อธุรกิจ (ดูย่อหน้าที่ 68) ให้อธิบายเหตุการณ์หรือการเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่เป็นเหตุให้ต้องรับรู้ผลประโยชน์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี

82 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และลักษณะของหลักฐานที่ใช้สนับสนุนการรับรู้สินทรัพย์นั้น เมื่อ

82.1 การใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีขึ้นอยู่กับจำนวนของกำไรทางภาษีในขนาดที่สูงกว่าจำนวนกำไรที่เกิดจากการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่กิจการมีอยู่ และ

82.2 กิจการประสพภาวะขาดทุนทั้งในงวดปัจจุบันและงวดก่อนกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีที่สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชียื่นเกี่ยวข้อง

82ก ในสถานการณ์ตามที่ได้อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 52ก กิจการต้องเปิดเผยลักษณะของผลกระทบทางภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลให้ผู้ถือหุ้น นอกจากนี้กิจการยังต้องเปิดเผยจำนวนของ

ผลกระทบทางภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้น และสามารถประมาณได้และต้องระบุข้อเท็จจริงที่ว่าผลกระทบทาง

ภาษีเงินได้ใดที่กิจการไม่สามารถประมาณได้ในทางปฏิบัติ

83 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

84 การเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 81.3 ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจความสัมพันธ์ระหว่าง ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับกำไรทางบัญชี ว่ามีความผิดปกติหรือไม่ และทราบปัจจัยสำคัญที่อาจ ส่งผลกระทบต่อความสัมพันธ์ดังกล่าวในอนาคต ทั้งนี้ความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้ กับกำไรทางบัญชี อาจกระทบจากปัจจัยต่างๆ เช่น

รายได้ที่ไม่ต้องเสียภาษี ค่าใช้จ่ายที่ไม่สามารถนำไปหักในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีผลกระทบจาก ผลขาดทุนทางภาษี และผลกระทบจากอัตราภาษีต่างประเทศ เป็นต้น

85 ในการอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้กับกำไรทางบัญชีกิจการต้องใช้ อัตราภาษีที่ให้ข้อมูลที่มีประโยชน์สูงสุดต่อผู้ใช้งบการเงิน โดยทั่วไปอัตราภาษีดังกล่าว คือ อัตราภาษีใน ประเทศที่กิจการมีถิ่นที่อยู่ ซึ่งเป็นผลรวมของอัตราภาษีระดับประเทศและอัตราภาษีระดับท้องถิ่น จำนวน จากกำไร (ขาดทุน) ทางภาษีในระดับเดียวกัน อย่างไรก็ตามสำหรับกิจการที่ดำเนินงานในหลายประเทศ อาจ เป็นการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์มากกว่า หากกิจการรวมรายการกระทบยอดของแต่ละรายการที่ใช้อัตรา ภาษีในประเทศที่กิจการดำเนินอยู่เข้าด้วยกัน ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงให้เห็นว่าการเลือกอัตราภาษีที่ใช้จะส่งผล กระทบต่อการกระทบยอดที่น่าเสนอ

ตัวอย่างประกอบย่อหน้าที่ 85

ในปี 25x2 กิจการมีกำไรทางภาษีในประเทศที่ตั้งอยู่(ประเทศ ก) เท่ากับ 1,500 (25X1 :2,000) และใน ประเทศ ข เป็น 1,500 (25X1 :500) อัตราภาษีของประเทศ ก คือ ร้อยละ 30 และอัตราภาษีของประเทศ ข คือ ร้อยละ 20 ในประเทศ ก กิจการมีค่าใช้จ่ายเท่ากับ 100 (25X1 : 200) ซึ่งไม่สามารถนำมาหักในการ คำนวณภาษีได้

ตัวอย่างการกระทยอดเป็นอัตราภาษีในประเทศ

	ปี 25x1	ปี 25x2
กำไรทางบัญชี	2,500	3,000
อัตราภาษีในประเทศ (30%)	750	900
ผลกระทบทางภาษีของค่าใช้จ่ายภาษีหักภาษีไม่ได้	60	30
ผลกระทบของอัตราภาษีที่ต่ำกว่าของประเทศ ข	(50)	(150)
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	760	780

ตัวอย่างต่อไปเป็นตัวอย่างการกระทยอดซึ่งจัดทำโดยการรวมรายการกระทยอดที่แยกตามอัตราภาษีในประเทศที่กิจการดำเนินงานอยู่แต่ละประเทศ เมื่อใช้วิธีการนี้ ผลกระทบของผลต่างระหว่างอัตราภาษีในประเทศที่กิจการตั้งอยู่ กับอัตราภาษีในประเทศอื่น จะไม่แยกแสดงรายการในการกระทยอด กิจการอาจต้องพิจารณาถึงความเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญ ทั้งในเรื่องอัตราภาษี และกำไรของกิจการในแต่ละประเทศ เพื่อใช้อธิบายการเปลี่ยนแปลงในอัตราภาษีที่ใช้ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 81.4

กำไรทางบัญชี	2,500	3,000
ภาษีที่คำนวณตามอัตราภาษีคูณกับกำไรที่เกิดขึ้นในประเทศที่เกี่ยวข้อง	700	750
ผลกระทบทางภาษีของค่าใช้จ่ายภาษีหักภาษีไม่ได้	60	30
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	760	780

86 อัตราภาษีที่แท้จริงถ่วงเฉลี่ย คือ ค่าใช้จ่าย (หรือรายได้) ภาษีเงินได้ ทหารด้วยกำไรทางบัญชี

87 ในทางปฏิบัติกิจการมักไม่สามารถคำนวณหาจำนวนของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีผู้ยังไม่ได้รับผู้ซึ่งเกิดขึ้นจากเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม และส่วนได้เสียในการร่วมกิจการ (ดูย่อหน้าที่ 39) ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงกำหนดให้กิจการเปิดเผยจำนวนรวมของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้อง โดยไม่ต้องเปิดเผยจำนวนหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุน

ให้กิจการเปิดเผยมูลค่าของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่รับรู้เนื่องจากอาจทำให้ผู้ใช้งบการเงิน

ได้รับข้อมูลที่มีประโยชน์มากขึ้น

87ก ย่อหน้าที่ 82ก กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบของภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้น โดยกิจการต้องเปิดเผยลักษณะสำคัญของระบบภาษีเงินได้และปัจจัยที่จะส่งผลกระทบต่อภาษีเงินได้จาก การจ่ายเงินปันผล

87ข ในบางครั้งกิจการไม่สามารถคำนวณหาจำนวนรวมของภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นได้ เช่น ในกรณีที่กิจการมีบริษัทย่อยในต่างประเทศจำนวนมากอย่างไรก็ตามในสถานการณ์ดังกล่าว กิจการอาจสามารถประมาณมูลค่าบางส่วนได้โดยง่าย เช่นในกลุ่มกิจการรวม บริษัทใหญ่ และบริษัทย่อยบางบริษัท อาจจ่ายภาษีเงินได้สำหรับกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรรในอัตราที่สูงกว่าปกติและทราบจำนวนของภาษีเงินได้ที่จะได้รับคืน เมื่อมีการจ่ายเงินปันผลจากกำไรสะสมรวมในอนาคต ในกรณีนี้กิจการต้องเปิดเผยจำนวนภาษีที่จะได้รับคืน และกิจการต้องเปิดเผยด้วยว่ากิจการมีผลกระทบภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นแต่ยังไม่สามารถประมาณได้ และในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ (ถ้ามี) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้น ซึ่งเกี่ยวข้องกับการกำไรสะสมของบริษัทใหญ่

87ค กิจการที่ต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 82ก อาจต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย สาขา และบริษัทร่วม หรือส่วนได้เสียในการร่วมการงานด้วย ในกรณีนี้ กิจการพิจารณาเรื่องดังกล่าวในการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 82ก ตัวอย่างเช่น กิจการอาจต้องเปิดเผยมูลค่ารวมของผลแตกต่างชั่วคราวที่เกี่ยวข้องกับบริษัทย่อยในกรณีที่กิจการไม่ได้รับรู้หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูย่อหน้าที่ 81.6) หากกิจการไม่สามารถคำนวณมูลค่าของหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่ยังไม่รับรู้ (ดูย่อหน้า 87) กิจการอาจมีผลกระทบภาษีเงินได้ที่อาจเกิดขึ้นจากการจ่ายเงินปันผลที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนในบริษัทย่อยต่างๆเหล่านั้นที่กิจการไม่สามารถประเมินได้

88 กิจการต้องเปิดเผยหนี้สินและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นเกี่ยวกับภาษีเงินได้ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมี

การประกาศใช้) ตัวอย่างเช่น หนี้สินและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นจากข้อพิพาทระหว่างกิจการกับหน่วยงาน
จัดเก็บภาษีที่ยังไม่ยุติในทำนองเดียวกันหากมีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีหรือกฎหมายภาษีอากรที่มีผลบังคับ
ใช้หรือประกาศใช้ภายหลังงวดที่รายงาน กิจการต้องเปิดเผยผลกระทบที่สำคัญที่มีต่อสินทรัพย์และหนี้สิน
ภาษีเงินได้สำหรับงวดและสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 10
(ปรับปรุง 2558) เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน (เมื่อมีการประกาศใช้))

2. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

การเปิดเผยข้อมูล

- 73 กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกข้อในงบการเงินสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละประเภท
- 73.1 เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้กำหนดมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์
- 73.2 วิธีคิดค่าเสื่อมราคา
- 73.3 อายุการให้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้
- 73.4 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมค่าเสื่อมราคาสะสม
(รวมทั้งผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด และ
- 73.5 รายการกระทบยอดของมูลค่าตามบัญชีระหว่างวันต้นงวดถึงวันสิ้นงวดที่แสดงถึง
- 73.5.1 มูลค่าของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้น
- 73.5.2 มูลค่าของสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายหรือรวมไว้ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่ายที่จัด
ประเภทเป็นสินทรัพย์ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้) และการจำหน่าย
อื่นๆ
- 73.5.3 มูลค่าของสินทรัพย์ที่ได้มาจากการรวมกิจการ
- 73.5.4 การเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์ซึ่งเป็นผลมาจากการตีราคาใหม่ตามย่อหน้าที่ 31 39 และ 40
และจากการรับรู้หรือกลับรายการบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตามที่

กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

73.5.5 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

73.5.6 การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

73.5.7 ค่าเสื่อมราคา

73.5.8 ผลต่างสุทธิของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการแปลงค่างบการเงินจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน เป็นสกุลเงินที่กิจการใช้เสนอรายงานรวมถึงการแปลงค่างบการเงินในต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่กิจการใช้เสนอรายงาน และ

73.5.9 การเปลี่ยนแปลงอื่น

74 กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกรายการในงบการเงินด้วย

74.1 จำนวนและข้อจำกัดที่มีอยู่ในกรรมสิทธิ์ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน

74.2 จำนวนรายจ่ายทั้งสิ้นที่รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จากการก่อสร้าง

74.3 จำนวนเงินภาระผูกพันตามสัญญาที่ตกลงไว้เพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์และ

74.4 จำนวนค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการด้อยค่า การสูญเสีย หรือเลิกใช้ ซึ่งได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน (ยกเว้นกรณีที่ได้เปิดเผยรายการดังกล่าวแยกต่างหากแล้วในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ)

75 การเลือกวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาและการประมาณอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์เป็นหมู่ๆที่ต้องใช้ดุลยพินิจ ดังนั้น การเปิดเผยวิธีการที่ใช้และอายุการให้ประโยชน์โดยประมาณหรืออัตราค่าเสื่อมราคาจะให้

ข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงินเพื่อใช้ทบทวนนโยบายการบัญชีที่ฝ่ายบริหารเลือกใช้และทำให้สามารถเปรียบเทียบ

ข้อมูลกับของกิจการอื่นได้และด้วยเหตุผลที่คล้ายคลึงกันกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้

75.1 ค่าเสื่อมราคา ทั้งนี้ไม่ว่าค่าเสื่อมราคานั้นจะรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนหรือรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของสินทรัพย์อื่นในระหว่างงวด และ

75.2 ค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันสิ้นงวด

76 กิจการต้องเปิดเผยลักษณะและผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบในงวดปัจจุบันหรือที่คาดว่าจะมีผลกระทบในรอบระยะเวลาต่อไปตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง นโยบายการบัญชีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้) การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์อาจมีผลมาจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการในเรื่องต่อไปนี้

76.1 มูลค่าคงเหลือ

76.2 ประมาณการต้นทุนในการซื้อ การขนย้าย หรือการบูรณะรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

76.3 อายุการให้ประโยชน์และ

76.4 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

77 หากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แสดงด้วยราคาที่ดีใหม่ กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ ทุกรายการในงบการเงิน (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้))

77.1 วันที่มีการตีราคาสินทรัพย์ใหม่

77.2 ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประเมินราคาอิสระมีส่วนร่วมในการตีราคาใหม่หรือไม่

77.3 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

77.4 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

77.5 สำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ของแต่ละประเภทที่มีการตีราคาใหม่ให้เปิดเผยมูลค่าตามบัญชีที่ควรจะ
รับรู้หากสินทรัพย์นั้นแสดงโดยใช้วิธีราคาทุน และ

77.6 ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ซึ่งกิจการต้องแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงของส่วนเกินทุน
ดังกล่าวในระหว่างงวด และข้อจำกัดในการจ่ายส่วนเกินทุนนั้นให้กับผู้ถือหุ้น

78 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ผู้มีการด้อยค่าตามที่ระบุไว้ใน
มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) เพิ่มเติม
จากข้อมูลที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 73.5.4 ถึง 73.5.6 .

79 ผู้ใช้งบการเงินอาจพบว่าข้อมูลต่อไปนี้เกี่ยวข้องกับกการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

79.1 มูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการหยุดใช้งานเป็นการชั่วคราว

79.2 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของที่ดินอาคารและ
อุปกรณ์ ซึ่งหักค่าเสื่อมราคาเต็มจำนวนแล้วแต่ยังคงใช้งานอยู่

79.3 มูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ซึ่งปลดจากการใช้งานประจำและยังไม่ได้จัดประเภท
เป็นสินทรัพย์ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2558) ทุ่ง สินทรัพย์
ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก(เมื่อมีการประกาศใช้) และ

79.4 ในกรณีที่กิจการเลือกใช้วิธีราคาทุน ให้เปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
หากแตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีอย่างมีสาระสำคัญ

3. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้

การเปิดเผยข้อมูล

35 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

35.1 นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในการรับรู้รายได้ ซึ่งรวมถึงวิธีกำหนดขึ้นความสำเร็จของรายการที่
เกี่ยวข้องกับบริการ

35.2 จำนวนรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญที่รับรู้ระหว่างงวดซึ่งรวมถึงรายการต่อไปนี้

35.2.1 การขายสินค้า

35.2.2 การให้บริการ

35.2.3 ดอกเบี้ย

35.2.4 ค่าสิทธิ

35.2.5 เงินปันผล

35.3 จำนวนรายได้ที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการซึ่งรวมอยู่ในรายได้แต่ละประเภทที่มี
นัยสำคัญ

36 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นตามข้อกำหนดของมาตรฐาน
การบัญชีฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น
(เมื่อมีการประกาศใช้) ข้อมูลดังกล่าวอาจเกิดจากรายการ เช่น ค่ารับประกันสินค้า ค่าชดเชยความเสียหาย
ค่าปรับ หรือผลขาดทุนที่อาจเกิดขึ้น

4. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

การเปิดเผยข้อมูล

26 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้

26.1 จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในระหว่างงวด

26.2 อัตราการตั้งขึ้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่ใช้คำนวณจำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่

อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

5. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 24 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

การเปิดเผยข้อมูล

ทุกกิจการ

13 กิจการต้องเปิดเผยความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยในทุกกรณีไม่ว่าจะมีรายการ

ระหว่างกันหรือไม่ กิจการต้องเปิดเผยชื่อของบริษัทใหญ่ และกิจการที่เป็นผู้ควบคุมสูงสุดในกิจการหากมิใช่

เป็นบริษัทใหญ่ หากบริษัทใหญ่หรือกิจการที่เป็นผู้ควบคุมสูงสุดในกิจการไม่ได้จัดทำงบการเงินรวมเพื่อเสนอ

ต่อสาธารณชน กิจการต้องเปิดเผยชื่อของบริษัทใหญ่ที่อยู่ในลำดับถัดขึ้นไปที่มีการจัดทำงบการเงินรวมเพื่อเสนอต่อสาธารณชนด้วย

14 กิจการต้องเปิดเผยความสัมพันธ์กับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันในทุกกรณีที่มีการควบคุมเกิดขึ้นไม่ว่าจะมีรายการระหว่างกันหรือไม่ ทั้งนี้เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้เข้าใจถึงผลกระทบที่มีต่อกิจการอันเป็นผลมาจากการมีความสัมพันธ์กับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

15 การเปิดเผยความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นการเปิดเผยเพิ่มเติมจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น (เมื่อมีการประกาศใช้)

16 ย่อหน้าที่ 13 หมายถึง บริษัทใหญ่ในลำดับถัดไป ซึ่งหมายถึงบริษัทใหญ่รายแรกในกลุ่มเหนือบริษัทใหญ่ระหว่างกลาง (Intermediate parent) ซึ่งเป็นผู้จัดทำงบการเงินรวมเพื่อเสนอต่อสาธารณชน

17 กิจการต้องเปิดเผยจำนวนค่าตอบแทนที่จ่ายให้แก่ผู้บริหารสำคัญของกิจการเป็นยอดรวมและแยกประเภทดังต่อไปนี้

17.1 ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน

17.2 ผลประโยชน์หลังออกจากงาน

17.3 ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นๆ

17.4 ผลประโยชน์เมื่อถูกเลิกจ้างงาน และ

17.5 ผลประโยชน์ของพนักงานที่จ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

17ก ในกรณีที่กิจการได้รับบริการด้านผู้บริหารสำคัญจากกิจการอื่น (“กิจการบริหาร”) กิจการไม่ต้องนำข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 17 มาปฏิบัติกับค่าตอบแทนที่กิจการบริหารได้จ่ายหรือที่จะต้องจ่ายให้แก่พนักงานหรือกรรมการของกิจการบริหาร

18 ในกรณีที่กิจการมีรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กิจการต้องเปิดเผยลักษณะ

ความสัมพันธ์กับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ตลอดจนข้อมูลเกี่ยวกับรายการและยอดคงค้างของรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ที่จำเป็นในการทำความเข้าใจถึงผลกระทบจากความสัมพันธ์กับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่อาจมีต่อการเงิน ข้อกำหนดในการเปิดเผยนี้ เป็นรายการที่เพิ่มขึ้นจากข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 17 ซึ่งกำหนดให้เปิดเผยค่าตอบแทนของผู้บริหารสำคัญ โดยกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

18.1 จำนวนเงินของรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

18.2 จำนวนเงินของยอดคงค้าง รวมถึงภาระผูกพัน และ

18.2.1 ข้อกำหนด และเงื่อนไข รวมถึงหลักประกัน (ถ้ามี) และลักษณะของสิ่งตอบแทนที่จะใช้ในการชำระยอดคงค้างดังกล่าว และ

18.2.2 รายละเอียดของการค้ำประกันที่ให้หรือได้รับ

18.3 ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่เกี่ยวข้องกับจำนวนเงินของยอดคงค้าง และ

18.4 หนี้สูญหรือหนี้สงสัยจะสูญที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวดที่เกิดขึ้นจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

18ก กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินค่าบริการด้านผู้บริหารสำคัญที่จ่ายให้กิจการบริหารที่แยกต่างหาก

19 ในการเปิดเผยข้อมูลตามย่อหน้าที่ 18 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลแยกจากกันตามแต่ละประเภทดังต่อไปนี้

19.1 บริษัทใหญ่

19.2 กิจการซึ่งมีการควบคุมร่วมใน หรือกิจการที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือกิจการ

19.3 บริษัทย่อย

19.4 บริษัทร่วม

19.5 การร่วมค้าที่กิจการเป็นผู้ลงทุนการร่วมค้า

- 19.6 ผู้บริหารสำคัญของกิจการหรือของบริษัทใหญ่ และ
- 19.7 บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันอื่นๆ
- 20 การจัดประเภทลูกหนี้และเจ้าหนี้ที่เป็นบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันในแต่ละประเภทตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 19 นั้น เป็นข้อกำหนดในการเปิดเผยข้อมูลที่เพิ่มเติมจากที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับข้อมูลที่ต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน การจัดประเภทดังกล่าวจะช่วยให้การวิเคราะห์เกี่ยวกับยอดคงค้างและรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันทำได้อย่างครบถ้วนยิ่งขึ้น
- 21 ตัวอย่างของรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่กิจการต้องเปิดเผย
- 21.1 การซื้อหรือขายสินค้า (ไม่ว่าจะเป็นสินค้าสำเร็จรูปหรือไม่)
- 21.2 การซื้อหรือขายอสังหาริมทรัพย์หรือสินทรัพย์อื่น
- 21.3 การให้หรือรับบริการ
- 21.4 การมีสัญญาเช่าระยะยาวหรือให้เช่า
- 21.5 รายการโอนหรือรับโอนงานวิจัยและพัฒนา
- 21.6 รายการโอนหรือรับโอนสิทธิที่เกิดขึ้นภายใต้สัญญาการให้หรือใช้สิทธิ
- 21.7 รายการโอนหรือรับโอนที่เกิดขึ้นภายใต้ข้อตกลงการจัดการทางการเงิน (รวมถึงการกู้ยืมและการระดมทุนจากผู้ถือหุ้นที่ทำในรูปของเงินสดหรือในรูปแบบอื่น)
- 21.8 การค้าประกันหรือการใช้หลักประกัน
- 21.9 ภาระผูกพันในการกระทำอย่างใดอย่างหนึ่งในกรณีที่มีเหตุการณ์ที่ระบุเกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้นในอนาคต รวมถึงสัญญาที่มีผลบังคับแล้ว (ไม่ว่าจะมีการรับรู้หรือไม่) และ
- 21.10 การชำระหนี้สินแทนกิจการ หรือการที่กิจการชำระหนี้สินแทนบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

- 22 การที่บริษัทใหญ่หรือบริษัทย่อยที่มีส่วนร่วมในโครงการผลประโยชน์ซึ่งทำให้มีความเสี่ยงร่วมกันในกลุ่มกิจการถือเป็นรายการระหว่างกิจการและบุคคลที่เกี่ยวข้องกัน (ดูย่อหน้าที่ 42 ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 23 การเปิดเผยว่ารายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันเป็นไปตามช่องทางทางการค้าเช่นเดียวกับรายการที่เกิดขึ้นกับบุคคลหรือกิจการที่ไม่เกี่ยวข้องกัน จะทำได้ก็ต่อเมื่อกิจการสามารถพิสูจน์ได้ว่ารายการที่เกิดขึ้นเป็นไปตามช่องทางที่ได้เปิดเผยไว้
- 24 กิจการอาจเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันโดยรวมรายการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันไว้ด้วยกัน เว้นแต่การแยกเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวจำเป็นต่อการทำความเข้าใจถึงผลกระทบของรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่มีต่องบการเงินของกิจการ เกี่ยวข้องกับรัฐบาล
- 25 กิจการที่เสนอรายงานได้รับการยกเว้นจากข้อกำหนดการเปิดเผยข้อมูลในย่อหน้าที่ 18 สำหรับรายการและยอดคงค้างของรายการกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน รวมถึงภาระผูกพันสำหรับรายการกับ
- 1) รัฐบาล ซึ่งเป็นผู้ควบคุม หรือควบคุมร่วมใน หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือกิจการที่เสนอรายงาน และ
 - 2) กิจการซึ่งเป็นกิจการที่เกี่ยวข้อง เนื่องจากรัฐบาลเดียวกันนั้นเป็นผู้ควบคุม หรือควบคุมร่วมใน หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือทั้งกิจการที่เสนอรายงานและกิจการอื่น
- 26 หากกิจการที่เสนอรายงานใช้ชื่อยกเว้นตามย่อหน้าที่ 25 กิจการต้องเปิดเผยรายการระหว่างกันและยอดคงค้างที่เกี่ยวข้องตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ 25 ดังนี้
- 26.1 ชื่อของรัฐบาล และลักษณะของความสัมพันธ์กับกิจการที่เสนอรายงาน (กล่าวคือการควบคุม การควบคุมร่วม หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ)
 - 26.2 ข้อมูลดังต่อไปนี้โดยมีรายละเอียดเพียงพอที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินของกิจการเข้าใจถึงผลกระทบของรายการกับกิจการที่เกี่ยวข้องที่มีต่องบการเงิน
- 1) ลักษณะของรายการและจำนวนเงินของแต่ละรายการที่มีนัยสำคัญ และ

2) สำหรับรายการอื่นซึ่งโดยรวมมีนัยสำคัญ แต่ว่าแต่ละรายการไม่มีนัยสำคัญควรเปิดเผยข้อบ่งชี้เชิง

คุณภาพหรือเชิงปริมาณถึงขอบเขตของรายการประเภทของรายการที่เปิดเผยให้รวมรายการตามย่อหน้าที่ 21

27 ในการใช้ดุลยพินิจเพื่อกำหนดระดับของรายละเอียดที่ต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดของย่อหน้าที่

26.2 กิจการที่เสนอรายงานต้องพิจารณาถึงความใกล้ชิดของความสัมพันธ์ระหว่างกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และ

ปัจจัยอื่นที่เกี่ยวข้องในการกำหนดระดับของความมีนัยสำคัญของรายการ เช่น การพิจารณาถึง

27.1 ความมีนัยสำคัญเมื่อพิจารณาถึงขนาด

27.2 รายการที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขทางตลาด

27.3 รายการที่อยู่นอกเหนือการดำเนินงานแบบปกติรายวัน เช่น การซื้อและขายธุรกิจ

27.4 รายการที่ได้มีการเปิดเผยข้อมูลให้หน่วยงานกำกับดูแล

27.5 การมีรายงานให้ผู้บริหารระดับสูง

27.6 รายการที่ต้องได้รับการอนุมัติโดยผู้ถือหุ้น

6. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 เรื่อง กำไรต่อหุ้น

การเปิดเผยข้อมูล

70 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

70.1 จำนวนที่ใช้เป็นตัวตั้งในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดและการกระทบบยอด

จำนวนดังกล่าวให้เป็นกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่สำหรับงวด การกระทบบยอด

ดังกล่าวจะต้องแยกผลกระทบของตราสารแต่ละประเภทที่มีผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้น

70.2 จำนวนหุ้นสามัญถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ใช้เป็นตัวหารในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน และกำไรต่อ

หุ้นปรับลด และการกระทบบยอดระหว่างกันของจำนวนหุ้นสามัญดังกล่าว การกระทบบยอดดังกล่าวจะต้องแยก

ผลกระทบของตราสารแต่ละประเภทที่มีผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้น

70.3. ตราสาร (รวมทั้งหุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข) ที่อาจปรับลดกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานในอนาคต แต่ยังไม่ได้รวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดเนื่องจากตราสารดังกล่าวทำให้กำไรต่อหุ้นปรับเพิ่มในงวดที่นำเสนอรายงาน

70.4. รายละเอียดของรายการหุ้นสามัญ หรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญนอกเหนือจากที่ได้บันทึกตามย่อหน้าที่ 64 ซึ่งเกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน และอาจทำให้จำนวนหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด เปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญ หากรายการดังกล่าวเกิดขึ้นก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

71 ตัวอย่างของรายการตามย่อหน้าที่ 70.4 เช่น

71.1 การออกหุ้นโดยแลกเปลี่ยนกับเงินสด

71.2 การออกหุ้นเพื่อนำเงินที่ได้รับไปชำระหนี้หรือไถ่ถอนหุ้นบุริมสิทธิที่ถือโดยผู้ถือหุ้น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

71.3 การไถ่ถอนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น

71.4 การแปลงสภาพหรือการใช้สิทธิของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานเป็นหุ้นสามัญ

71.5 การออกสิทธิเลือก ใบสำคัญแสดงสิทธิ หรือตราสารแปลงสภาพ และ

71.6 การบรรลุเงื่อนไขที่ทำให้กิจการต้องออกหุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข กิจการไม่ต้องปรับปรุงมูลค่ากำไรต่อหุ้นด้วยรายการดังกล่าวข้างต้นที่เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน เนื่องจากรายการดังกล่าวไม่มีผลกระทบต่อทุนที่ใช้เพื่อทำให้เกิดกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด

72 เครื่องมือทางการเงินและสัญญาที่ก่อให้เกิดตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ อาจมีเงื่อนไขและข้อกำหนดที่มีผลกระทบต่อการวัดมูลค่าของกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดต่อหน่วยและข้อกำหนดเหล่านี้ อาจเป็นตัวกำหนดว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญทำให้เกิดการปรับลดหรือไม่ หากรายการดังกล่าวมีผลทำให้เกิดการปรับลด และเป็นตัวกำหนดผลกระทบที่มีต่อจำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

ที่ถือโดยผู้ถือหุ้น และการปรับปรุงที่เป็นผลสืบเนื่องต่อกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัท

ใหญ่ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยเงื่อนไขและข้อกำหนดของเครื่องมือทางการเงิน และสัญญาอื่นดังกล่าว ถ้ามีได้กำหนดไว้เป็นอย่างอื่น (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))

73 หากกิจการต้องการเปิดเผยจำนวนเงินต่อหุ้นของรายการอื่นเพิ่มเติมจากกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด โดยใช้ส่วนประกอบที่รายงานอื่นของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จนอกเหนือจากที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ได้กำหนดไว้ กิจการต้องคำนวณจำนวนต่อหุ้นดังกล่าวโดยใช้จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่กำหนดขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน และจำนวนต่อหุ้นปรับลดที่เกี่ยวข้องกับส่วนประกอบดังกล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างเด่นชัดและเท่าเทียมกัน กิจการต้องระบุเกณฑ์ในการกำหนดตัวตั้ง รวมทั้งระบุว่าจำนวนต่อหุ้นเป็นจำนวนก่อนภาษีหรือหลังภาษี หากส่วนประกอบของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จที่ใช้ในการคำนวณไม่ใช่รายการที่แสดงอยู่ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแต่ละบรรทัด กิจการต้องแสดงการกระหดยอดระหว่างส่วนประกอบดังกล่าวที่ใช้กับรายการแต่ละบรรทัดในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

73ก ย่อหน้า 73 ให้ถือปฏิบัติกับกิจการที่นำเสนอจำนวนเงินต่อหุ้นของรายการอื่นเพิ่มเติมจากกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด โดยใช้ส่วนประกอบที่รายงานอื่นของงบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหาก นอกเหนือจากที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดไว้

7. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 เรื่องประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่

อาจจะเกิดขึ้น

การเปิดเผยข้อมูล

84 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้สำหรับประมาณการหนี้สินแต่ละประเภท

84.1 จำนวนประมาณการหนี้สิน ณ วันต้นงวดและวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

84.2 จำนวนประมาณการหนี้สินที่รับรู้เพิ่มเติมในระหว่างงวด ซึ่งรวมถึงจำนวนที่เพิ่มขึ้นของประมาณการหนี้สินที่มีอยู่

84.3 จำนวนที่ตัดออกจากบัญชีประมาณการหนี้สินในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน (กล่าวคือรายจ่ายที่เกิดขึ้นและนำไปลดประมาณการหนี้สิน)

84.4 จำนวนประมาณการหนี้สินที่ไม่ได้ใช้ที่ต้องกลับรายการในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน

84.5 จำนวนคิดลดที่เพิ่มขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลารายงานเนื่องจากเวลาที่ผ่านไปและจากผลของอัตราคิดลดที่เปลี่ยนแปลง กิจกรรมไม่จำเป็นต้องแสดงข้อมูลเปรียบเทียบ

85 กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้เป็นสำหรับประมาณการหนี้สินแต่ละประเภท

85.1 คำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับลักษณะของภาระผูกพันและจังหวะเวลาที่กิจการคาดว่าจะสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ

85.2 คำอธิบายลักษณะของความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนหรือจังหวะเวลาของการสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อสมมติที่สำคัญที่ใช้เกี่ยวกับเหตุการณ์ในอนาคต (ตามที่ระบุ ในย่อหน้าที่ 48) เมื่อจำเป็นเพื่อให้ข้อมูลที่เปิดเผยมีความเพียงพอ และ

85.3 จำนวนรายจ่ายที่คาดว่าจะได้รับชดเชย โดยระบุจำนวนสินทรัพย์ที่กิจการรับรู้สำหรับรายจ่ายที่คาดว่าจะได้รับชดเชยนั้น

86 กิจกรรมต้องให้คำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับลักษณะของหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นแต่ละประเภท ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้เป็นหากทำได้ในทางปฏิบัติเว้นแต่ความน่าจะเป็นที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรเพื่อจ่ายชำระหนี้สินนั้นอยู่ในระดับไม่น่าเป็นไปได้

86.1 ประมาณการผลกระทบทางการเงินซึ่งวัดมูลค่าตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 36 ถึง 52

86.2 สิ่งที่ยืนยันความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนหรือจังหวะเวลาของการสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ และ

86.3 ความน่าจะเป็นที่จะได้รับชดเชย

87 ในการกำหนดว่าประมาณการหนี้สินหรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นรายการใดอาจนำมารวมไว้เป็นประเภทเดียวกัน กิจการต้องพิจารณาว่ารายการต่างๆ มีลักษณะคล้ายคลึงกันอย่างเพียงพอจนทำให้กิจการสามารถใช้ข้อความเดียวกันในการอธิบายถึงรายการเหล่านั้น หรือสามารถบรรลุเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 85.1 85.2 86.1 และ 86.2 ได้ ดังนั้น การรวมจำนวนที่เกี่ยวข้องกับการประกันสินค้าต่างชนิดไว้เป็นประมาณการหนี้สินประเภทเดียวกันจึงอาจถือเป็นการเหมาะสม แต่การนำจำนวนที่เกี่ยวข้องกับการรับประกันสินค้าตามปกติและจำนวนที่จะเกิดจากการฟ้องร้องตามกฎหมายมารวมไว้เป็นประมาณการหนี้สินประเภทเดียวกันจะถือว่าไม่เหมาะสม

88 หากประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นเกิดจากสถานการณ์ชุดเดียวกัน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 84 ถึง 86 ในลักษณะที่แสดงให้เห็นถึงความเกี่ยวพันระหว่างประมาณการหนี้สิน และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นนั้น

89 เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ กิจการต้องเปิดเผยคำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับลักษณะของสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และกิจการต้องเปิดเผยประมาณการผลกระทบทางการเงิน ซึ่งวัดมูลค่าตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 36 ถึง 52 หากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

90 เมื่อกิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น กิจการต้องหลีกเลี่ยงการชี้แนะที่อาจทำให้เกิดการเข้าใจผิดเกี่ยวกับระดับความน่าจะเป็นที่รายได้จะเกิดขึ้น

91 หากกิจการไม่เปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 86 และ 89 เนื่องจากไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

92 ในกรณีที่ยากยิ่งที่จะเกิดที่กิจการจะสามารถคาดการณ์ได้ว่าการเปิดเผยข้อมูลทั้งหมดหรือบางส่วนตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 84 ถึง 89 จะทำให้สถานะของกิจการเกี่ยวกับข้อพิพาทกับฝ่ายอื่นๆ ในเรื่องเกี่ยวกับประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น หรือสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น เกิดความเสียหายอย่างรุนแรง ใน

กรณีนี้ กิจการไม่จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวแต่ต้องเปิดเผยถึงลักษณะทั่วไปของข้อเท็จจริงพร้อมกับ

ข้อเท็จจริงและเหตุผลของการไม่เปิดเผยข้อมูลนั้น

8. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 ส่วนงานดำเนินงาน

การเปิดเผยข้อมูลของกิจการ

31 ย่อหน้าที่ 32-34ให้นำมาใช้กับทุกกิจการที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ รวมถึงกิจการที่มีส่วนงานที่รายงานเพียงส่วนงานเดียว บางกิจการอาจจะไม่ได้บริหารองค์กรตามความแตกต่างของผลิตภัณฑ์และบริการ หรือตามความแตกต่างเขตภูมิศาสตร์ . ส่วนงานที่รายงานของกิจการเหล่านั้นอาจจะรายงานรายได้ที่เกิดจากผลิตภัณฑ์และบริการที่สำคัญที่แตกต่างกันหลายๆอย่าง หรืออาจมีมากกว่าหนึ่งส่วนงานที่นำเสนอรายได้ที่เกิดจากผลิตภัณฑ์และบริการชนิดเดียวกัน ในทำนองเดียวกัน ส่วนงานที่รายงานอาจจะถือครองสินทรัพย์ในหลายๆ พื้นที่ทางภูมิศาสตร์และรายงานรายได้ที่เกิดจากลูกค้าที่อยู่ในพื้นที่ที่แตกต่างกัน หรืออาจมีมากกว่าหนึ่งส่วนงานที่ดำเนินการในเขตภูมิศาสตร์เดียวกัน กิจการต้องรายงานข้อมูลตามย่อหน้าที่ 32-34 หากข้อมูลนั้นไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของข้อมูลของส่วนงานที่รายงานตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

ข้อมูลเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์และบริการ

32 กิจการต้องรายงานรายได้จากลูกค้าภายนอกสำหรับแต่ละผลิตภัณฑ์และบริการ หรือแต่ละกลุ่มของผลิตภัณฑ์และบริการที่คล้ายคลึงกัน ยกเว้นไม่มีข้อมูลที่จำเป็นหรือต้นทุนในการจัดทำข้อมูลสูงเกินไป ซึ่งกิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว โดยรายได้ที่รายงานต้องมาจากข้อมูลทางการเงินที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินของกิจการข้อมูลเกี่ยวกับเขตภูมิศาสตร์

33 กิจการต้องรายงานข้อมูลเชิงภูมิศาสตร์ ดังต่อไปนี้ยกเว้นไม่มีข้อมูลที่จำเป็น หรือต้นทุนในการจัดทำข้อมูลสูงเกินไป

33.1 รายได้จากลูกค้าภายนอก (ก) จากประเทศที่กิจการตั้งอยู่ และ (ข) จากประเทศอื่นๆ ทุกประเทศที่กิจการมีรายได้ในกรณีที่รายได้จากลูกค้าภายนอกจากประเทศใดประเทศหนึ่งมีสาระสำคัญ ต้องมีการเปิดเผย

รายได้นั้นแยกต่างหาก และกิจการต้องเปิดเผยหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการแยกรายได้จากลูกค้าภายนอกของแต่ละประเทศ

33.2 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน นอกจากเครื่องมือทางการเงิน สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีสินทรัพย์ ผลประโยชน์หลังออกจากงาน และสิทธิตามสัญญาประกันภัย (ก) ที่ตั้งอยู่ในประเทศที่กิจการดำเนินการอยู่ (ข) ตั้งอยู่ในประเทศอื่นๆที่กิจการถือครองสินทรัพย์อยู่ในกรณีที่สินทรัพย์ที่อยู่ในประเทศใดประเทศหนึ่งมีจำนวนที่มีสาระสำคัญ สินทรัพย์เหล่านั้นต้องมีการเปิดเผยแยกต่างหาก จำนวนที่รายงานต้องนำมาจากข้อมูลทางการเงินซึ่งถูกใช้ในการจัดทำงบการเงินของกิจการ หากไม่มีข้อมูลที่จำเป็นหรือต้นทุนในการจัดทำข้อมูลสูงเกินไป กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงนี้ กิจการอาจจะนำเสนอยอดรวมของข้อมูลทางภูมิศาสตร์ของกลุ่มประเทศเพิ่มเติมจากที่กำหนดไว้ในย่อหน้านี้

ข้อมูลเกี่ยวกับลูกค้ารายใหญ่

34 กิจการต้องให้ข้อมูลเกี่ยวกับระดับการพึ่งพิงลูกค้ารายใหญ่ของกิจการ ถ้ารายได้จากรายการกับลูกค้าภายนอกรายใดรายหนึ่งมีมูลค่าตั้งแต่ร้อยละ 10 ของรายได้ของกิจการ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงนั้น กล่าวคือ ยอดรวมของรายได้จากลูกค้าแต่ละรายดังกล่าว และระบุส่วนงานหนึ่งหรือหลายส่วนงานที่รายงานรายได้ดังกล่าว กิจการไม่จำเป็นต้องเปิดเผยรายชื่อของลูกค้ารายใหญ่หรือจำนวนของรายได้ซึ่งแต่ละส่วนงานได้รับจากลูกค้ารายนั้น เพื่อวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กลุ่มของกิจการที่เสนอรายงานภายใต้การควบคุมเดียวกันต้องได้รับการพิจารณาในฐานะลูกค้าเพียงหนึ่งราย อย่างไรก็ตาม กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการประเมินว่ารัฐบาล (รวมถึงหน่วยราชการและหน่วยงานที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันไม่ว่าจะเป็นหน่วยงานในระดับท้องถิ่น ระดับประเทศหรือระดับระหว่างประเทศ) และหน่วยงานที่อยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐบาลนั้นถือ是客户เพียงหนึ่งรายหรือไม่ ในการประเมินนี้ กิจการต้องพิจารณาถึงระดับของการรวมตัวเชิงเศรษฐกิจระหว่างกิจการเหล่านั้นด้วย