



การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีไทย ในปี 2554: การศึกษาผลกระทบต่อ บริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET 50

The Changes in Thai Accounting Standards in Year 2011: A Study of the Effects on Listed Companies on SET 50

- ดร. กิตติมา อัครบุหงศ์
- ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำกลุ่มวิชาบัญชีการเงิน
- คณะบัญชี มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย
- E-mail: kittima__aca@utcc.ac.th; kittima456@yahoo.com

บทคัดย่อ

จากการที่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ได้ออกมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2552) ออกมาหลายฉบับซึ่งมีผลบังคับใช้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินส่งผลกระทบต่อการนำเสนองบการเงิน รายการทางการเงิน และนโยบายการบัญชีในหลาย ๆ เรื่อง การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ คือ การเปลี่ยนชื่อจากงบดุลเป็นงบแสดงฐานะการเงิน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงินไม่ได้กำหนดลำดับหรือรูปแบบของการแสดงรายการในงบแสดงฐานะการเงิน สำหรับการนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ บริษัทสามารถเลือกได้ว่าจะแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จงบเดียว หรือจะแสดงงบกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแยกเป็นสองงบ การจัดประเภทที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่ไม่ได้ใช้งาน เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน รวมทั้งมีการบันทึกภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงาน โดยอาศัยการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย จากการศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปี 2554 ต่อบริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม

SET 50 พบว่า บริษัทในกลุ่ม SET 50 ทั้งหมดนำเสนองบแสดงฐานะการเงิน โดยเรียงสินทรัพย์ขึ้นก่อนตามด้วยหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น นำรายการสินทรัพย์หมุนเวียนขึ้นก่อนสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน และนำรายการหนี้สินหมุนเวียนขึ้นก่อนหนี้สินไม่หมุนเวียน บริษัทส่วนใหญ่เลือกนำเสนองบกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแยกเป็นสองงบ มีรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเป็นสินทรัพย์ และภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงานเป็นหนี้สินซึ่งเป็นรายการบัญชีใหม่ในงบแสดงฐานะการเงิน

คำสำคัญ: มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน บริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET 50

Abstract

Federation of Accounting Professions (FAP) in Thailand has announced a number of Thai Accounting Standards (TASs) and Thai Financial Reporting Standards (TFRSs) (Revised 2009) which became effective on and after January 1, 2011. The changes in TASs and TFRSs affect the presentation of financial statements, the accounting items, and the accounting policies. The main change is changing the statement name from balance sheet to statement of financial position. TAS 1 (Revised 2009) Presentation of Financial Statements does not require the specific sequence and format of statement of financial position. For the presentation of statement of comprehensive income, the companies can select to present the statement of comprehensive income as one statement or present income statement and statement of comprehensive income separately as two statements. The unused property plant and equipment is classified as investment property, and the recognition of employee benefit obligations relies on the actuarial assumption. A study of the effects of changes in TASs and TFRSs in 2011 on listed companies on SET 50 found that all firms present the statement of financial position by positioning assets before liabilities and equities, current assets are presented prior to non-current assets and current liabilities are presented prior to non-current liabilities. Most companies select to present the statement of comprehensive income separately from income statement. The new items in statement of financial position are investment property as assets and employee benefit obligations as liabilities.

Keywords: Thai Accounting Standards, Thai Financial Reporting Standards, Listed Companies on SET 50

การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย ในปี 2554

ในระหว่างปี 2553 และ 2554 สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ได้มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยหลายฉบับ เพื่อให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศและมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ โดยแบ่งเป็นมาตรฐานการบัญชีที่มีผลบังคับใช้กับงบการเงินที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 และงบการเงินที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2556

มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน การตีความมาตรฐานการบัญชีและการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีผลบังคับใช้และถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป มีดังต่อไปนี้

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง การนำเสนอของงบการเงิน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง สินค้าคงเหลือ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง งบกระแสเงินสด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง สัญญาก่อสร้าง

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง สัญญาเช่า

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง รายได้

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การบัญชีและการรายงานโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินภายใต้สภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง กำไรต่อหุ้น

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง งบการเงินระหว่างกาล

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และ
สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2
เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3
(ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5
(ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้
เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6
เรื่อง การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่

การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 เรื่อง
รายได้ – รายการแลกเปลี่ยนเกี่ยวกับบริการโฆษณา

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับ
ที่ 15 เรื่อง สัญญาการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์

มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงาน
ทางการเงิน การตีความมาตรฐานการบัญชีและการ
ตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีผลบังคับ
ใช้และถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลา
บัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2556
เป็นต้นไป มีดังต่อไปนี้

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและ
การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตรา
แลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10
เรื่อง ความช่วยเหลือจากรัฐบาล-กรณีที่ไม่มีความ
เกี่ยวข้องอย่างเฉพาะเจาะจงกับกิจกรรมดำเนินงาน

การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21
เรื่อง ภาษีเงินได้-การได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์
ที่ไม่ได้คิดค่าเสื่อมราคาใหม่ที่ราคาใหม่

การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 25
เรื่อง ภาษีเงินได้-การเปลี่ยนแปลงสถานภาพทางภาษี
ของกิจการหรือของผู้ถือหุ้น

การวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่าง มาตรฐานการบัญชีปรับปรุงใหม่และ มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม และ ผลกระทบที่เกิดขึ้น

ในบทความนี้จะสรุปเฉพาะมาตรฐานการบัญชี
ที่เปลี่ยนแปลงแล้วมีผลกระทบต่อรายการทางการ
บัญชี การนำเสนองบการเงินและนโยบายการบัญชี
ของบริษัท สารสำคัญของมาตรฐานการบัญชีและ
มาตรฐานการรายงานทางการเงินปรับปรุงใหม่และ
ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี
ในปี 2554 ต่อรายการและการนำเสนองบการเงิน
สามารถสรุปได้ตามตารางที่ 1 ดังนี้

ตารางที่ 1 สารระของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินปรับปรุงใหม่ ความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีปรับปรุงใหม่และมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม และผลกระทบที่เกิดขึ้น

มาตรฐานการบัญชี/ มาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน	สารระของมาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ปรับปรุงใหม่	ความแตกต่างที่สำคัญและผลกระทบที่เกิดขึ้น
<p>มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน</p>	<p>งบการเงินที่สมบูรณ์สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ประกอบด้วย</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. งบแสดงฐานะการเงิน 2. งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ 3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลง ส่วนของเจ้าของ 4. งบกระแสเงินสด 5. หมายเหตุประกอบงบการเงิน 6. งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดที่นำมาเปรียบเทียบกับงวดแรกสุด เมื่อกิจการได้นำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับปรุงงบการเงินย้อนหลัง หรือเมื่อกิจการมีการจัดประเภทงบการเงินใหม่ <p>งบการเงินที่สมบูรณ์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ประกอบด้วย</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. งบแสดงฐานะการเงิน 2. งบกำไรขาดทุน 3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลง ส่วนของเจ้าของ 4. หมายเหตุประกอบงบการเงิน 	<p>การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ คือ</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. งบดุล เปลี่ยนมาใช้คำว่า งบแสดงฐานะการเงิน โดยไม่ได้กำหนดลำดับหรือรูปแบบของงบแสดงฐานะการเงิน แต่มีการกำหนดแนวปฏิบัติประกอบมาตรฐานการบัญชี ซึ่งได้แสดงตัวอย่างของการจัดเรียงรายการในงบแสดงฐานะการเงินเป็นดังนี้ <ol style="list-style-type: none"> 1.1 แสดงสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นตามลำดับและนำรายการสินทรัพย์หมุนเวียนขึ้นก่อนสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน และนำรายการหนี้สินหมุนเวียนขึ้นก่อนหนี้สินไม่หมุนเวียน 1.2 การจัดเรียงตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 แสดงสินทรัพย์ ส่วนของผู้ถือหุ้น และหนี้สินตามลำดับ และนำรายการสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนขึ้นก่อนสินทรัพย์หมุนเวียน และนำรายการหนี้สินไม่หมุนเวียนขึ้นก่อนหนี้สินหมุนเวียน 2. รายได้และค่าใช้จ่ายแสดงในงบการเงินเดียว (งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) หรือแสดงในงบการเงินสองงบ (งบเฉพาะกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) <p>ส่วนประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นแสดงไว้ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ไม่อนุญาตให้แสดงส่วนประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และสามารถเลือกนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่หรือจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามลักษณะ</p>

ตารางที่ 1 สารระของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินปรับปรุงใหม่ ความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีปรับปรุงใหม่และมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม และผลกระทบที่เกิดขึ้น (ต่อ)

มาตรฐานการบัญชี/ มาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน	สารระของมาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ปรับปรุงใหม่	ความแตกต่างที่สำคัญและผลกระทบที่เกิดขึ้น
<p>มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. ต้นทุนในการรื้อถอน การขนย้าย และการบูรณะสภาพของสินทรัพย์ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการ อันเกิดขึ้นจากการติดตั้งสินทรัพย์ดังกล่าว รวมถึงต้นทุนในการรื้อถอน การขนย้าย การบูรณะสภาพของสินทรัพย์ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นอันเป็นผลจากการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์อื่นนอกเหนือจากการผลิตสินค้าคงเหลือ ถือเป็นต้นทุนของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ 2. การกำหนดค่าเสื่อมราคา ต้องพิจารณาแต่ละส่วนแยกต่างหากจากกัน เมื่อแต่ละส่วนประกอบนั้นมีสาระสำคัญ 3. มูลค่าค้างเหลือของสินทรัพย์ต้องมีการประมาณด้วยจำนวนเงินที่กิจการคาดว่าจะได้รับในปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากหักต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น หากสินทรัพย์นั้นมีอายุและสภาพที่คาดว่าจะ เป็น ณ วันสิ้นอายุการให้ประโยชน์ นอกจากนี้ ต้องมีการสอบทานมูลค่าค้างเหลือและอายุการให้ประโยชน์อย่างน้อยทุกสิ้นปี 	<ol style="list-style-type: none"> 1. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เดิม กำหนดให้กิจการรับรู้เฉพาะต้นทุนที่เป็นผลต่อเนื่องจากการติดตั้งสินทรัพย์เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุน ส่วนต้นทุนการรื้อถอน การขนย้ายหรือการบูรณะสภาพของสินทรัพย์ในกรณีอื่น ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เดิมไม่ได้มีการกล่าวถึง 2. เดิมไม่ได้กำหนดให้ค่าเสื่อมราคาต้องแยกตามส่วนประกอบ ปัจจุบันกิจการต้องมีการประเมินอายุการใช้งานของแต่ละส่วนประกอบแยกจากกัน และคิดค่าเสื่อมราคาแยกจากกัน 3. เดิมไม่ได้กำหนดวิธีการวัดมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์และไม่ได้กำหนดให้มีการสอบทานมูลค่าคงเหลือ <p>ปัจจุบันกิจการต้องมีการประมาณมูลค่าที่กิจการคาดว่าจะได้รับเมื่อสินทรัพย์หมดอายุการให้ประโยชน์ และต้องมีการสอบทานมูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ทุกปี</p>

ตารางที่ 1 สารของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินปรับปรุงใหม่ ความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีปรับปรุงใหม่และมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม และผลกระทบที่เกิดขึ้น (ต่อ)

มาตรฐานการบัญชี/ มาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน	สารของมาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ปรับปรุงใหม่	ความแตกต่างที่สำคัญและผลกระทบที่เกิดขึ้น
มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของ พนักงาน	<p>มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 กำหนดประเภทผลประโยชน์ของพนักงานไว้เป็น 4 ประเภท</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. ผลประโยชน์ระยะสั้นสำหรับพนักงาน รับรู้เป็นหนี้สิน (ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย) หลังจากหักจากจำนวนเงินที่จ่ายแล้ว 2. ผลประโยชน์หลังออกจากงาน <ol style="list-style-type: none"> 2.1 โครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ วิธีปฏิบัติเหมือนกับผลประโยชน์ระยะสั้น รับรู้เป็นหนี้สิน (ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย) หลังจากหักจากเงินสมทบที่จ่ายแล้ว 2.2 โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ ประเมินการมูลค่าของผลประโยชน์ของพนักงานซึ่งเป็นภาระผูกพัน โดยอาศัยหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย และมีโอกาสเกิดผลกำไรขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย 3. ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน วิธีปฏิบัติทางการบัญชีเหมือนกับโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ 4. ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง รับรู้เป็นหนี้สินและค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการยกเลิกการจ้างพนักงาน หรือให้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง 	<p>ผลกระทบที่เห็นชัดเจน คือ ผลประโยชน์หลังออกจากงาน-โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้และผลประโยชน์ระยะยาวอื่น เดิมผลประโยชน์เหล่านี้จะบันทึกเมื่อเกิดค่าใช้จ่ายขึ้น</p> <p>ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 ต้องมีการประมาณการมูลค่าของผลประโยชน์ของพนักงานตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้และผลประโยชน์ระยะยาวอื่นซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการโดยอาศัยข้อสมมติตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยและมีโอกาสเกิดผลกำไรขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ อีกทั้งเนื่องจากกิจการอาจชำระภาระผูกพันหลังจากพนักงานได้ให้บริการแล้วเป็นเวลาหลายปี ทำให้ต้องมีการคิดลดผลประโยชน์ของพนักงานเป็นมูลค่าปัจจุบัน</p> <p>อย่างไรก็ตามสำหรับผลประโยชน์ประเภทอื่น เช่น ผลประโยชน์ระยะสั้น ผลประโยชน์ระยะยาว-โครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ และผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง หากเป็นการจ่ายให้กับพนักงาน ไม่เกิน 12 เดือน ไม่ต้องคิดลดเป็นมูลค่าปัจจุบัน และหากเกินกว่า 12 เดือนต้องคิดลดเป็นมูลค่าปัจจุบันและไม่ต้องใช้หลักคณิตศาสตร์ประกันภัยในการประมาณการภาระผูกพันจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 ทำให้ทุกบริษัทต้องบันทึกภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงานเพิ่มขึ้นและทำให้เกิดรายการภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงานเป็นหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน</p>

ตารางที่ 1 สารระของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินปรับปรุงใหม่ ความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีปรับปรุงใหม่และมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม และผลกระทบที่เกิดขึ้น (ต่อ)

มาตรฐานการบัญชี/ มาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน	สาระของมาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ปรับปรุงใหม่	ความแตกต่างที่สำคัญและผลกระทบที่เกิดขึ้น
มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม	ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) กำหนดให้กิจการต้องรวมต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้างหรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์นั้น	มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมกำหนดทางเลือก กล่าวคือ ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับ การได้มา การก่อสร้างหรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข สามารถเลือกได้ว่าจะบันทึกต้นทุนการกู้ยืมเป็นค่าใช้จ่ายหรือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) ต้นทุนการกู้ยืมดังกล่าวต้องถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์วิธีเดียว และให้ตัดวิธีการบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายออก
มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การเปิดเผย ข้อมูลเกี่ยวกับบุคคล หรือกิจการที่เกี่ยวข้อง กัน	บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หมายถึง บุคคลหรือกิจการที่มีลักษณะดังต่อไปนี้ 1. มีความสัมพันธ์กับกิจการ โดย 1.1 มีอำนาจควบคุมกิจการหรือถูกควบคุมโดยกิจการ หรืออยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันกับกิจการ 1.2 มีส่วนได้เสียในกิจการซึ่งทำให้มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ 1.3 มีอำนาจควบคุมร่วมในกิจการ 2. เป็นบริษัทร่วมของกิจการ 3. เป็นการร่วมค้าที่กิจการเป็นผู้ร่วมค้า 4. เป็นผู้บริหารสำคัญของกิจการ หรือของบริษัทใหญ่ของกิจการ 5. เป็นสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของบุคคลตามข้อ 1 หรือ 4 6. เป็นกิจการที่บุคคลตามข้อ 4 หรือ 5 มีอำนาจควบคุมหรือควบคุมร่วมหรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ 7. เป็นโครงการผลประโยชน์ตอบแทนหลังออกจากงาน	เปิดเผยข้อมูลคำตอบแทนแก่ผู้บริหารสำคัญเพิ่มเติม และยังคงครอบคลุมกิจการที่ถูกควบคุมโดยรัฐ การเพิ่มคำนิยามของคำว่า บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน รวมถึงคำนิยามของสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของบุคคล ซึ่งหมายถึง สมาชิกในครอบครัวของบุคคลใด ๆ ที่คาดว่าจะมีอิทธิพลต่อหรืออาจได้รับอิทธิพลจากบุคคลนั้นในการทำรายการกับกิจการ ทั้งนี้ สมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดให้รวมถึงทุกข้อดังต่อไปนี้ - สามี ภรรยา และบุตรของบุคคลนั้น - บุตรของสามี ภรรยาของบุคคลนั้น - บุตรในอุปการะของบุคคลนั้นหรือของสามี ภรรยาของบุคคลนั้น และกำหนดให้ชัดเจนว่ากรรมการที่ไม่ได้ทำหน้าที่เป็นผู้บริหารถือเป็นผู้บริหารสำคัญด้วย ส่งผลกระทบต่อ การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันในหมายเหตุประกอบงบการเงินเพิ่มเติม แต่ไม่กระทบต่อการนำเสนองบการเงิน

ตารางที่ 1 สาระของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินปรับปรุงใหม่ ความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีปรับปรุงใหม่และมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม และผลกระทบที่เกิดขึ้น (ต่อ)

มาตรฐานการบัญชี/ มาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน	สาระของมาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ปรับปรุงใหม่	ความแตกต่างที่สำคัญและผลกระทบที่เกิดขึ้น
มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและ งบการเงินเฉพาะกิจการ	การเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียใน บริษัทย่อยที่ไม่ได้ทำให้กลุ่มบริษัท สูญเสียอำนาจในการควบคุม ให้ บันทึกส่วนเปลี่ยนแปลงดังกล่าว เป็นรายการในส่วนของผู้ถือหุ้น แต่ ถ้าการเปลี่ยนแปลงมีผลทำให้ สูญเสียอำนาจในการควบคุมบริษัท ย่อย มูลค่าของส่วนได้เสียคงเหลือ ที่ถืออยู่จะวัดมูลค่าด้วยมูลค่า ยุติธรรมและรับรู้ผลกำไรหรือ ขาดทุนในกำไรหรือขาดทุน	เดิมกำหนดให้ในกรณีที่สูญเสียอำนาจในการควบคุม มูลค่าของเงินลงทุนนั้นให้ใช้ราคาทุน แต่ตามมาตรฐาน การบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ให้วัดมูลค่าของ ส่วนได้เสียคงเหลือที่ถืออยู่ด้วยมูลค่ายุติธรรมและรับรู้ ผลกำไรหรือขาดทุนในกำไรหรือขาดทุน
มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์ เพื่อการลงทุน	ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) ได้ให้คำนิยาม ของคำว่า อสังหาริมทรัพย์เพื่อการ ลงทุนไว้ว่า อสังหาริมทรัพย์ (ที่ดิน หรืออาคาร หรือส่วนของอาคาร (ส่วนควบอาคาร) หรือทั้งที่ดินและ อาคาร) ที่ถือครอง (โดยเจ้าของหรือ โดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน) เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่า สินทรัพย์หรือทั้งสองอย่าง ทั้งนี้ ไม่ได้มีไว้เพื่อ 1) ใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้า หรือให้บริการหรือใช้ในการ บริหารงานของกิจการ หรือ	เดิมไม่มีการจัดประเภทอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ดังนั้น เมื่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) ประกาศใช้ กิจการต้องมีการจัดประเภท อสังหาริมทรัพย์ที่ไม่ได้มีไว้เพื่อใช้ในการผลิตหรือขาย ตามลักษณะการประกอบธุรกิจปกติเป็นอสังหาริมทรัพย์ เพื่อการลงทุน และเลือกวิธีการบัญชีสำหรับ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนว่าจะใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม หรือวิธีราคาทุนในการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อ การลงทุนหลังจากการวัดมูลค่าเริ่มแรก

ตารางที่ 1 สาระของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินปรับปรุงใหม่ ความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีปรับปรุงใหม่และมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม และผลกระทบที่เกิดขึ้น (ต่อ)

มาตรฐานการบัญชี/ มาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน	สาระของมาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ปรับปรุงใหม่	ความแตกต่างที่สำคัญและผลกระทบที่เกิดขึ้น
มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์ เพื่อการลงทุน	<p>2) ขยายตามลักษณะการประกอบธุรกิจปกติ</p> <p>มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ อนุญาตให้กิจการเลือกวิธีใดวิธีหนึ่งดังต่อไปนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. วิธีมูลค่ายุติธรรม กิจการสามารถวัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายหลังการวัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรมและรับรู้การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมในกำไรหรือขาดทุน 2. วิธีราคาทุน กำหนดให้กิจการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายหลังการรับรู้รายการด้วยราคาทุน หักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมกิจการที่เลือกใช้วิธีราคาทุนให้เปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วย 	

ตารางที่ 1 สาระของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินปรับปรุงใหม่ ความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีปรับปรุงใหม่และมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม และผลกระทบที่เกิดขึ้น (ต่อ)

มาตรฐานการบัญชี/ มาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน	สาระของมาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ปรับปรุงใหม่	ความแตกต่างที่สำคัญและผลกระทบที่เกิดขึ้น
มาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่าย โดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์	<p>มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กล่าวถึงวิธีการบัญชีสำหรับ</p> <ol style="list-style-type: none"> รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน โดยกิจการได้รับสินค้าหรือบริการเป็นสิ่งตอบแทนสำหรับตราสารทุนของกิจการ รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด โดยกิจการได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการโดยการก่อกำหนดหุ้นต่อคู่สัญญาที่ส่งมอบสินค้าหรือบริการเหล่านั้นตามจำนวนเงินที่อ้างอิงตามราคาหรือมูลค่าหุ้นหรือตราสารทุนอื่นของกิจการ รายการที่กิจการได้รับหรือได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการ สามารถเลือกได้ว่าจะให้กิจการชำระด้วยเงินสดหรือออกตราสารทุนให้กิจการต้องรับรู้สินค้าหรือบริการที่ได้รับจากการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์เมื่อกิจการได้รับสินค้าหรือบริการแล้ว กิจการต้องรับรู้ส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้องเพิ่มขึ้น หากเป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน หรือรับรู้เป็นหนี้สิน หากเป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด 	<p>เดิมที่ไม่มีการกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ เมื่อมีการกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 ส่งผลให้การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์เพื่อเป็นรางวัลแก่พนักงาน ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายพนักงาน การถือปฏิบัติดังกล่าวทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้นตลอดระยะเวลาที่พนักงานได้รับรางวัลดังกล่าวอย่างไม่มีเงื่อนไข จำนวนที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายจะถูกปรับปรุงด้วยจำนวนของรางวัลซึ่งสัมพันธ์กับระยะเวลาการทำงานและการได้รับสิทธิที่ไม่ใช่เงื่อนไขทางการตลาดที่คาดว่าจะเข้าเงื่อนไข จำนวนซึ่งรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายขึ้นอยู่กับจำนวนรางวัลที่เข้าเงื่อนไข ระยะเวลาที่ทำงาน และเงื่อนไขของผลงานที่ไม่เกี่ยวข้องกับเงื่อนไขทางการตลาด ณ วันที่ได้รับสิทธิ</p> <p>สำหรับการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์สำหรับเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่ไม่ใช่เงื่อนไขการบริการหรือผลงาน กิจการต้องพิจารณาถึงเงื่อนไข การได้รับสิทธิที่ไม่ใช่เงื่อนไขการบริการหรือผลงานทั้งหมดในการประมาณมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้ ดังนั้น กิจการต้องรับรู้สินค้าหรือบริการที่ได้รับจากคู่สัญญาที่สามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิทั้งหมดที่ไม่ใช่เงื่อนไขทางการตลาด โดยไม่คำนึงว่าจะเข้าเงื่อนไขการได้รับสิทธิที่ไม่ใช่เงื่อนไขการบริการหรือผลงานหรือไม่</p>

ตารางที่ 1 สารระของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินปรับปรุงใหม่ ความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีปรับปรุงใหม่และมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม และผลกระทบที่เกิดขึ้น (ต่อ)

มาตรฐานการบัญชี/ มาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน	สารระของมาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ปรับปรุงใหม่	ความแตกต่างที่สำคัญและผลกระทบที่เกิดขึ้น
มาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวม ธุรกิจ	<p>การซื้อธุรกิจใหม่หรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 กลุ่มบริษัทรับรู้ค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ ด้วยส่วนของมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่โอนให้ บวก</p> <ul style="list-style-type: none"> - มูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในผู้ถูกซื้อบวก - มูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียในส่วนของผู้ถือหุ้นของผู้ถูกซื้อที่กลุ่มบริษัทถืออยู่ก่อนการรวมธุรกิจที่ดำเนินการสำเร็จเป็นชั้น ๆ หัก - มูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์ที่ระบุได้ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมา เมื่อผลรวมสุทธิข้างต้นเป็นยอดบวก แสดงค่าความนิยมเป็นสินทรัพย์และไม่ตัดจำหน่าย แต่ทดสอบการด้อยค่าทุกปี เมื่อผลรวมสุทธิข้างต้นเป็นยอดติดลบ แสดงเป็นกำไรจากการต่อรองราคาซื้อจะถูกรับรู้ทันทีในกำไรหรือขาดทุน ในการรวมธุรกิจที่ดำเนินการเป็นชั้น ๆ ส่วนได้เสียที่กลุ่มบริษัทถืออยู่ในผู้ถูกซื้อก่อนการรวมธุรกิจจะถูกรัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อและรับรู้ผลต่างจากมูลค่าตามบัญชีในกำไรหรือขาดทุน 	<p>เดิมมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 43 (ปรับปรุง 2550) ได้นิยามคำว่า ค่าความนิยม ไว้ว่าส่วนต่างของต้นทุนการรวมธุรกิจที่สูงกว่าส่วนได้เสียของผู้ซื้อในมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์ หนี้สิน และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ระบุได้ของผู้ถูกซื้อ</p> <p>ค่าความนิยมที่เป็นบวกแสดงเป็นสินทรัพย์และทยอยตัดจำหน่ายไม่เกิน 20 ปี ส่วนค่าความนิยมติดลบให้รับรู้เป็นรายได้ ปัจจุบันมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) กำหนดให้ไม่ต้องตัดจำหน่ายค่าความนิยม แต่กิจการต้องทำการทดสอบการด้อยค่าความนิยมแทน โดยต้องกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของค่าความนิยมเทียบกับมูลค่าตามบัญชี หากมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน จะเกิดขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยม และห้ามกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่าค่าความนิยม</p>

การศึกษาผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลง มาตรฐานการบัญชีในปี 2554 ต่อบริษัท จดทะเบียนในกลุ่ม SET 50

จากการศึกษาการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน และหมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับงวด 3 เดือนสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2554 ของบริษัท จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ โดยเลือกวิเคราะห์ จากบริษัทในกลุ่ม SET 50 (ซึ่งเป็นบริษัทที่นำมา คำนวณค่าดัชนี SET 50 ระหว่างวันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 30 มิถุนายน 2554) ลักษณะสำคัญของบริษัท ในกลุ่ม SET 50 คือ บริษัทที่มีมูลค่าตามราคาตลาด (Market Capitalization) สูง และการซื้อขาย มีสภาพคล่องสูงอย่างสม่ำเสมอ โดยศึกษาบริษัท จดทะเบียนในกลุ่ม SET 50 ทั้งหมด ยกเว้นบริษัท จดทะเบียนในกลุ่มอุตสาหกรรมการเงิน จำนวน 10 บริษัท ซึ่งมีการนำเสนองบการเงินแตกต่างจากกลุ่ม อุตสาหกรรมอื่น ดังนั้น จำนวนบริษัทที่ทำการศึกษาค้างนี้ คือ 40 บริษัท โดยแสดงผลกระทบตามหัวข้อ ดังต่อไปนี้

1. การแสดงรายการในงบแสดงฐานะการเงิน
2. การนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
3. ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีต่อกำไรขาดทุน
4. ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีต่อส่วนของผู้ถือหุ้น
5. การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีที่มีผลบังคับใช้ในงวดอื่น ๆ แต่นำมาใช้ในงวดบัญชี 2554
6. ตัวอย่าง แสดงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี

1. การแสดงรายการในงบแสดงฐานะการเงิน

เนื่องจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดลำดับ หรือรูปแบบของการแสดงรายการในงบแสดงฐานะการเงิน แต่มีการกำหนดแนวปฏิบัติประกอบมาตรฐานการบัญชี ซึ่งได้มีการแสดงตัวอย่างไว้ โดยบริษัทสามารถเลือกนำเสนองบแสดงฐานะการเงิน โดยจัดเรียงสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นตามลำดับ และนำรายการสินทรัพย์ (หนี้สิน) หมุนเวียนขึ้นก่อนสินทรัพย์ (หนี้สิน) ไม่หมุนเวียน หรือจัดเรียงตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 คือ จัดเรียงสินทรัพย์ ส่วนของผู้ถือหุ้น และหนี้สินตามลำดับ และนำรายการสินทรัพย์ (หนี้สิน) ไม่หมุนเวียนขึ้นก่อนสินทรัพย์ (หนี้สิน) หมุนเวียน ประเด็นที่กล่าวถึงนี้เป็นการเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีไทย ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) กับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (เดิม) จากการศึกษาพบว่า บริษัททั้งหมดในกลุ่ม SET 50 เลือกแสดงงบแสดงฐานะการเงินในลักษณะการจัดเรียงรายการสินทรัพย์ ตามด้วยหนี้สินและตามด้วยส่วนของผู้ถือหุ้น อีกทั้งภายใต้รายการสินทรัพย์ นำสินทรัพย์ หมุนเวียนขึ้นก่อนสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน และภายใต้รายการหนี้สินนำหนี้สินหมุนเวียนขึ้นก่อนหนี้สินไม่หมุนเวียนซึ่งไม่แตกต่างจากมาตรฐานการบัญชีไทย ฉบับที่ 1 (เดิม) และเป็นไปตามประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2554 ลงวันที่ 28 กันยายน 2554

นอกจากนี้ในงบแสดงฐานะการเงินของบริษัทจดทะเบียนปรากฏรายการหนี้สินผลประโยชน์ของพนักงานหรือภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงานเป็นหนี้สิน กิจการส่วนใหญ่มีการจัดประเภท

รายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ใหม่ โดยต้องนำที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่เป็นไปตามคำนิยามของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน จัดประเภทเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ทำให้ในงบฐานะการเงินปรากฏรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเพิ่มเข้ามา

2. การนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

การนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการนำเสนองบการเงิน บริษัทสามารถเลือกแสดงได้ว่า จะแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จงบเดียว หรือแสดงแยกงบกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ จากการศึกษา พบว่า บริษัทส่วนใหญ่ในกลุ่ม SET 50 เลือกแสดงแบบสองงบ คือ แยกงบกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จออกจากกัน อย่างไรก็ตาม มีบริษัทนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จงบเดียว โดยนำองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นแสดงต่อท้ายกำไร (ขาดทุน) สำหรับงวด บริษัทที่มีการนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเพียงงบเดียว มีจำนวน 16 บริษัท คือ

1. บริษัท ศรีตรังแอโกลอินดัสตรี จำกัด (มหาชน)
2. บริษัท เซ็นทรัลพัฒนา จำกัด (มหาชน)
3. บริษัท ไดนาสตี เซรามิค จำกัด (มหาชน)
4. บริษัท พกษา เรียลเอสเตท จำกัด (มหาชน)
5. บริษัท ทีพีโอโพลิน จำกัด (มหาชน)
6. บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน)
7. บริษัท เอลโซ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
8. บริษัท โกลว์ พลังงาน จำกัด (มหาชน)
9. บริษัท ผลิตไฟฟ้าราชบุรี โฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน)
10. บริษัท ไทยออยล์ จำกัด (มหาชน)

11. บริษัท น้ำประปาไทย จำกัด (มหาชน)
12. บริษัท โฮมโปรดักส์ จำกัด (มหาชน)
13. บริษัท ห้างสรรพสินค้า โรบินสัน จำกัด (มหาชน)
14. บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน)
15. บริษัท เดลต้า อีเลคโทรนิคส์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
16. บริษัท ทูร์คอร์เปอร์เรชั่น จำกัด (มหาชน)

ในการนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ไม่ว่าจะแสดงแบบงบเดียวหรือสองงบ บริษัทในกลุ่ม SET 50 ทั้งหมดเลือกนำเสนอแบบวิธีหน้าทำงานหรือวิธีต้นทุนขาย ยกเว้นเพียงบริษัทเดียว คือ บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน) ที่นำเสนองบกำไรขาดทุนแบบวิธีลักษณะค่าใช้จ่าย อีกทั้งบริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET 50 มีการนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จทั้งแบบชั้นเดียวและแบบหลายชั้น

3. ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีต่อกำไร

จากการศึกษาผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีในปี 2554 ต่อกำไรขาดทุนของบริษัทในกลุ่ม SET 50 พบว่า ผลกระทบที่เกิดขึ้นเป็นผลจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีในเรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ซึ่งตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) กำหนดเรื่องต้นทุนการบูรณะ การรื้อถอน ต้องถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ ซึ่งส่งผลต่อค่าใช้จ่ายในกำไรขาดทุนในรูปของค่าเสื่อมราคา อีกทั้งต้องมีการคิดค่าเสื่อมราคาแยกจากกันสำหรับเมื่อแต่ละส่วนประกอบมีสาระสำคัญ ทำให้มูลค่าค่าเสื่อมราคาเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม และผลจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน

ในรูปของค่าใช้จ่ายพนักงานจากโครงการผลประโยชน์ระยะยาวที่กำหนดไว้และโครงการผลประโยชน์ระยะยาวอื่น ซึ่งต้องประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยและมีโอกาสเกิดกำไรขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (Actuarial Gains and Losses) ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ซึ่งเกิดจากความแตกต่างระหว่างผลประโยชน์ของพนักงานที่ได้มีการประมาณการไว้กับสถานการณ์จริง นอกจากนี้ ยังเกิดผลกระทบจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน โดยเฉพาะในกรณีที่มีการเลือกวัดมูลค่าหลังการรับรู้เริ่มแรกของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรม กำไรขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจะเป็นรายการบัญชีที่เพิ่มขึ้นในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จด้วย

4. ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีต่อส่วนของผู้ถือหุ้น

จากการศึกษาผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีซึ่งมีผลต่อส่วนของผู้ถือหุ้น ณ วันที่ 1 มกราคม 2554 ของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET 50 เกิดจากนโยบายการบัญชีในเรื่องดังต่อไปนี้

1. การบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
2. การบัญชีเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงานตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน
3. การบัญชีเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียในบริษัทย่อยภายหลังการได้มาซึ่งอำนาจในการ

ควบคุม ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

4. การวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

5. การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีที่มีผลบังคับใช้ในงวดอื่น ๆ แต่นำมาใช้ในงวดบัญชี 2554

สำหรับมาตรฐานการบัญชีที่มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2556 เป็นต้นไป มีบริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET 50 จำนวนหนึ่งได้นำมาถือปฏิบัติก่อนวันที่บังคับใช้ เช่น บริษัท ปตท.จำกัด (มหาชน) มีการนำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ มาถือปฏิบัติก่อนบังคับใช้ บริษัท ไฟฟ้าราชบุรีโฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน) บริษัท บีอีซีเทโร จำกัด (มหาชน) และ บริษัท บีอีซี ดีพาร์ทเมนท์สโตร์ จำกัด (มหาชน) นำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ นำมาถือปฏิบัติก่อนบังคับใช้ ซึ่งทั้งผลกระทบจากการเปลี่ยนสกุลเงินที่ใช้รายงานตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) และการบันทึกสินทรัพย์และหนี้สินภาษีเงินได้รอดัดบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 มีผลต่อส่วนของผู้ถือหุ้น ณ วันที่ 1 มกราคม 2554 เช่นกัน

6. ตัวอย่าง แสดงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี

ตัวอย่างการแสดงผลกระทบจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่มีผลบังคับใช้ในปี 2554 (ดูภาคผนวกประกอบ) เช่น บริษัทเจริญโกคภัณฑ์

อาหาร จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย ได้สรุปมาตรฐานการบัญชีที่มีผลต่อการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่สำคัญ คือ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน ซึ่งบริษัทได้มีการแสดงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับงวดสามเดือนสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2554 ข้อที่ 3 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี โดยมีการคำนวณผลกระทบต่อส่วนของผู้ถือหุ้น จากการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและการบันทึกภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน และคำนวณผลกระทบต้องบแสดงฐานะการเงินในการบันทึกอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน และผลกระทบต่อการขาดทุนในกรณีที่มีการบันทึกค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน

อีกตัวอย่างหนึ่ง คือ บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย (ดูภาคผนวกประกอบ) ได้สรุปมาตรฐานการบัญชีที่มีผลกระทบอย่างชัดเจน คือ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน เช่นเดียวกับบริษัท เจริญโภคภัณฑ์อาหาร จำกัด (มหาชน) และได้กล่าวถึงผลกระทบของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ โดยมีการคำนวณผลกระทบจากการบันทึกอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ประมาณการหนี้สินค่ารั้งถอนอาคาร และอุปกรณ์และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมต้องบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จด้วย

สรุปและข้อเสนอแนะ

ในบทความนี้มีการสรุปความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีปรับปรุงใหม่กับมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม รวมถึงวิเคราะห์ผลกระทบที่เกิดขึ้น นอกจากนี้ยังมีการศึกษาผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปี 2554 ต่อบริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET 50 และแสดงตัวอย่างผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี อย่างไรก็ตาม การวิเคราะห์ข้างต้นเป็นการวิเคราะห์จากมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่บังคับใช้กับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly Accountable Entities-PAEs) ซึ่งแต่เดิมมาประเทศไทยมีมาตรฐานการรายงานทางการเงินเพียงชุดเดียว ที่อ้างอิงจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ แต่โดยที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมีวัตถุประสงค์เพื่อใช้สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และมีความยุ่งยากซับซ้อนจากการใช้แนวคิดมูลค่ายุติธรรม (Fair Value) เป็นหลักในการจัดทำรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นภาระและก่อให้เกิดต้นทุนในการจัดทำรายงานทางการเงินของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ส่วนใหญ่เป็นกิจการขนาดกลางและขนาดเล็ก สภาวิชาชีพบัญชีจึงได้มีการออกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 20/2554 เรื่อง มาตรฐาน

การรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ* (TFRSs for Non-Publicly Accountable Entities-NPAEs) เพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และส่งเสริมให้กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะสามารถจัดทำและนำเสนองบการเงินอย่างถูกต้องและเป็นมาตรฐานเดียวกัน มาตรฐานดังกล่าวมีผลให้บริษัทจำกัด ห้างหุ้นส่วนจำกัด นิติบุคคลต่างประเทศ กิจการร่วมค้า ยกเว้นบริษัทมหาชน ต้องจัดทำบัญชีตามมาตรฐานนี้ตั้งแต่รอบปีบัญชีเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 โดยหลักการบัญชีส่วนใหญ่จะเหมือนกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เช่น มีการกำหนดข้อสมมติในเรื่องเกณฑ์คงค้างและการดำเนินงานต่อเนื่อง มีการกำหนดให้จัดทำงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น หมายเหตุประกอบงบการเงิน ไม่ได้กำหนดให้จัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกระแสเงินสดและงบการเงินรวม แต่หากกิจการเห็นถึงประโยชน์ก็สามารถทำได้ โดยมาตรฐานการ

รายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะครอบคลุมวิธีปฏิบัติทางบัญชีรวมถึงการจัดทำงบการเงินในเรื่องการนำเสนองบการเงิน การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการและการแก้ไขข้อผิดพลาด เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ลูกหนี้ สินค้าคงเหลือ เงินลงทุน ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ต้นทุนการกู้ยืม สัญญาเช่า ภาษีเงินได้ ประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น เหตุการณ์หลังรอบระยะเวลารายงานรายได้ การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ สัญญาก่อสร้าง และผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ดังนั้น ควรมีการศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต่อไป ซึ่งผลกระทบจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจะแตกต่างจากการวิเคราะห์ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีในบทความนี้

* กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หมายถึง กิจการที่ไม่ใช่กิจการ ดังต่อไปนี้

- กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการซึ่งมีการซื้อขายต่อประชาชน ไม่ว่าจะในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค (Over the Counter) หรือกิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกหลักทรัพย์ใด ๆ ต่อประชาชน
- กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง เช่น สถาบันการเงิน บริษัท ประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์ กองทุนรวม ตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทย ตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น เป็นต้น
- บริษัทมหาชนตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน
- กิจการอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม

ภาคผนวก

บริษัท เจริญโภคภัณฑ์อาหาร จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย

หมายเหตุประกอบงบการเงินระหว่างกาล (บางส่วน)

สำหรับงวดสามเดือนสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2554

3. การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

3.1 ภาพรวม

ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2554 กลุ่มบริษัทมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่สำคัญซึ่งเป็นผลจากการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ออกและปรับปรุงใหม่ตามที่กล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินระหว่างกาลข้อ 2 ดังนี้

- การนำเสนองบการเงิน
- การบัญชีเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- การบัญชีเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงาน

รายละเอียดของนโยบายการบัญชีใหม่ที่ถือปฏิบัติโดยกลุ่มบริษัทและผลกระทบของนโยบายการบัญชีในแต่ละเรื่องที่มีการเปลี่ยนแปลงต่องบการเงินระหว่างกาลนี้ได้กล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินระหว่างกาลข้อ 3.2 ถึง 3.4

สรุปผลกระทบต่อส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับปี 2554 และ 2553 มีดังนี้

(หน่วย: ล้านบาท)

	หมายเหตุ	งบการเงินรวม	งบการเงินเฉพาะกิจการ
งบแสดงฐานะการเงิน			
ส่วนของผู้ถือหุ้น ณ วันที่ 1 มกราคม 2553			
ตามที่รายงานในงวดก่อน		54,979	44,641
การเปลี่ยนแปลงที่เป็นผลจากการปรับย้อนหลัง			
- การวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	3.3	(159)	(7)
ส่วนของผู้ถือหุ้น ณ วันที่ 1 มกราคม 2553		54,820	44,634
ส่วนของผู้ถือหุ้น ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2553			
ตามที่รายงานในงวดก่อน		61,103	48,118
การเปลี่ยนแปลงที่เป็นผลจากการปรับย้อนหลัง			
- การวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	3.3	(159)	(7)
ส่วนของผู้ถือหุ้น ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2553			
และ 1 มกราคม 2554 - ปรับปรุงใหม่			
ก่อนปรับกำไรสะสม		60,944	48,111

(หน่วย: ล้านบาท)

	หมายเหตุ	งบการเงินรวม	งบการเงินเฉพาะกิจการ
การเปลี่ยนแปลงที่เป็นผลจากการปรับ กับกำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2554			
- การบันทึกภาระผูกพันตามโครงการ ผลประโยชน์ของพนักงาน	3.4	(2,307)	(847)
ส่วนของผู้ถือหุ้น ณ วันที่ 1 มกราคม 2554			
- ปรับปรุงใหม่		58,637	47,264

3.2 การนำเสนองบการเงิน

ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2554 กลุ่มบริษัทได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง *การนำเสนองบการเงิน* ซึ่งภายใต้มาตรฐานที่ปรับปรุงใหม่กำหนดให้งบการเงิน ประกอบด้วย

- งบแสดงฐานะการเงิน
- งบกำไรขาดทุน
- งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
- งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น
- งบกระแสเงินสด
- หมายเหตุประกอบงบการเงิน

โดยในส่วนของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จกำหนดให้กลุ่มบริษัทแสดงรายการเปลี่ยนแปลงที่ไม่ได้เกิดจากรายการกับผู้ถือหุ้น เช่น ผลต่างจากการแปลงค่างบการเงิน และผลต่างจากการตีราคาสินทรัพย์ เป็นกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

กลุ่มบริษัทได้มีการนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบใหม่เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานฉบับปรับปรุงใหม่ซึ่งการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีดังกล่าวมีผลกระทบต่อการนำเสนองบการเงินเท่านั้น โดยไม่มีผลกระทบต่อกำไรหรือกำไรต่อหุ้น

3.3 การบัญชีเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2554 กลุ่มบริษัทได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง *อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน* โดยใช้วิธีปรับย้อนหลังตามวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงตามที่ระบุในมาตรฐานฉบับปรับปรุงดังกล่าว

นโยบายการบัญชีใหม่

กลุ่มบริษัทเลือกใช้วิธีราคาทุนสำหรับการบันทึกบัญชีอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ดังนั้น บริษัทจึงได้ปรับปรุงงบการเงินย้อนหลังโดยการกลับรายการส่วนเกินทุนจากการตีราคาของที่ดินที่เคยบันทึกในส่วนของผู้ถือหุ้นและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเพื่อให้มูลค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนแสดงด้วยวิธีราคาทุน

นโยบายการบัญชีเดิม

ก่อนปี 2554 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนแสดงไว้ภายใต้บัญชี “ที่ดินที่มีไว้เพื่อโครงการในอนาคต” และวัดมูลค่าโดยวิธีตีราคาใหม่ การเปลี่ยนแปลงของส่วนที่ตีราคาใหม่รับรู้ในส่วนของผู้ถือหุ้นตามที่กล่าวในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง *ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์*

ผลกระทบต่องบการเงินปี 2554 และ 2553 มีดังนี้

(หน่วย: ล้านบาท)

งบการเงินรวม		งบการเงินเฉพาะกิจการ	
	31 ธันวาคม		31 ธันวาคม
	2553 และ		2553 และ
31 มีนาคม	1 มกราคม	31 มีนาคม	1 มกราคม
2554	2554	2554	2554

งบแสดงฐานะการเงิน

ผลต่างจากการตีราคาสินทรัพย์ลดลง	8	159	-	7
ที่ดินที่มีไว้เพื่อโครงการในอนาคตลดลง	(23)	(1,121)	-	(98)
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเพิ่มขึ้น	11	893	21	88
หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีลดลง	4	69	-	3

3.4 การบัญชีเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงาน

ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2554 กลุ่มบริษัทได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง *ผลประโยชน์ของพนักงาน* โดยใช้วิธีปรับปรุงกับกำไรสะสม ณ วันที่ 1 มกราคม 2554 ตามวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงตามที่ระบุในมาตรฐานฉบับปรับปรุงดังกล่าว

นโยบายการบัญชีใหม่

ภาระผูกพันของกลุ่มบริษัทเกี่ยวกับผลประโยชน์หลังออกจากรายงานภายใต้โครงการผลประโยชน์ของพนักงานที่กำหนดไว้ได้บันทึกในงบการเงินด้วยวิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้ซึ่งคำนวณโดยนักคณิตศาสตร์ประกันภัย

นโยบายการบัญชีเดิม

ก่อนปี 2554 กลุ่มบริษัทบันทึกภาวะผูกพันดังกล่าวโดยใช้หลักการประมาณการหนี้สิน
ผลกระทบต่อการเงินปี 2554 มีดังนี้

	หมายเหตุ	(หน่วย: ล้านบาท)	
		งบการเงินรวม	งบการเงินเฉพาะกิจการ
งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 1 มกราคม 2554			
เงินลงทุนในบริษัทร่วมลดลง		(19)	-
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเพิ่มขึ้น		944	367
ภาวะผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ของพนักงานเพิ่มขึ้น		(3,232)	(1,214)
กำไรสะสมลดลง		2,216	847
องค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น		(35)	-
ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมลดลง		126	-
งบกำไรขาดทุนสำหรับงวดสามเดือนสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2554			
ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานเพิ่มขึ้น	13	123	37
กำไรก่อนค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ลดลง		<u>123</u>	<u>37</u>
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานลดลง (บาท)		<u>0.02</u>	<u>-</u>

ที่มา: บริษัท เจริญโภคภัณฑ์อาหาร จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย. 2554. งบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ไตรมาสที่ 1 2554 [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://capital.sec.or.th/webapp/corp_fin2/cgi-bin/findFS.php?lang=t&ref__id=74&content__id=0101

บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย
หมายเหตุประกอบงบการเงินระหว่างกาล (บางส่วน)
สำหรับงวดสามเดือนสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2554

3. นโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ในการจัดทำงบการเงินระหว่างกาล นโยบายการบัญชีที่ใช้เป็นนโยบายเดียวกันกับนโยบายการบัญชีที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินสำหรับปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2553 ยกเว้นนโยบายการบัญชีตามที่กล่าวไว้ในหมายเหตุข้อ 3.1 ข้อ 3.2 และข้อ 3.3

เริ่มตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 กลุ่มบริษัทได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีใหม่ มาตรฐานการรายงานทางการเงินใหม่ การตีความมาตรฐานการบัญชี การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินใหม่ และมาตรฐานการบัญชีที่มีการปรับปรุง (รวมเรียก “มาตรฐานการบัญชี”) ที่มีผลบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 โดยการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวนี้จะไม่ส่งผลกระทบต่อข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญต่องบการเงินที่น่าเสนอ ยกเว้นตามที่อธิบายในลำดับถัดไป

3.1 ผลกระทบต่องบการเงินจากการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีใหม่โดยใช้วิธีปรับปรุงย้อนหลัง

กลุ่มบริษัทได้ใช้วิธีปรับปรุงย้อนหลังสำหรับการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และการประมาณการหนี้สินค่ารีออดอนที่เกี่ยวข้อง และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน โดยผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงที่มีต่องบแสดงฐานะการเงินรวมและงบแสดงฐานะการเงินเฉพาะบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2553 และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเฉพาะบริษัทสำหรับงวดสามเดือนสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 2553 มีดังต่อไปนี้ อย่างไรก็ตาม รายการปรับปรุงดังกล่าวไม่มีผลกระทบต่อภาวะ

	งบการเงินรวม พันบาท	งบการเงินเฉพาะบริษัท พันบาท
งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2553		
- ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ สุทธิ ลดลง	612,387	77,882
- อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เพิ่มขึ้น	135,706	77,882
- ประมาณการหนี้สินค่ารีออดอนอาคารและอุปกรณ์ เพิ่มขึ้น	177,895	-
- กำไรสะสม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2553 ลดลง	425,474	-
- ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2553 ลดลง	229,102	-

	งบการเงินรวม พันบาท	งบการเงินเฉพาะบริษัท พันบาท
งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับงวดสามเดือนสิ้นสุด		
วันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 2553		
- ค่าเสื่อมราคาสำหรับงวด เพิ่มขึ้น	29,842	-
- กำไรสุทธิสำหรับงวด ลดลง	29,842	-
- กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน ลดลง (บาท)	0.11	-

3.1 ผลกระทบต่องบการเงินจากการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีใหม่โดยใช้วิธีปรับปรุงย้อนหลัง (ต่อ)

นโยบายการบัญชีเรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่มีการเปลี่ยนแปลง

กลุ่มบริษัทรับรู้ประมาณการหนี้สินค่ารีดถอนอาคารและอุปกรณ์ด้วยมูลค่าปัจจุบันของประมาณการของต้นทุนค่ารีดถอนอาคารและอุปกรณ์ที่จะเกิดขึ้น ประมาณการของต้นทุนดังกล่าวได้รวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของอาคารและอุปกรณ์และตัดจำหน่ายโดยวิธีเส้นตรง หนี้สินค่ารีดถอนที่รับรู้คิดมาจากประมาณการต้นทุนค่ารีดถอนในอนาคต โดยมีสมมติฐานต่าง ๆ เช่น ระยะเวลารีดถอน อัตราเงินเฟ้อในอนาคต และต้นทุนทางการเงินถัวเฉลี่ย

นโยบายการบัญชีใหม่เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

อสังหาริมทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่าระยะยาว หรือจากการเพิ่มมูลค่าของสินทรัพย์ หรือทั้งสองอย่าง และไม่ได้มีไว้เพื่อใช้ในการดำเนินงานในกลุ่มบริษัท ถูกจัดประเภทเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน รวมถึงอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ระหว่างการก่อสร้างเพื่อพัฒนาเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในอนาคตหรือที่ดินที่ถือครองไว้โดยยังมีได้ระบุนวัตกรรมประสงค์ของการใช้ในอนาคต

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนของกลุ่มบริษัท ได้แก่ ที่ดินที่ถือครองไว้โดยยังมีได้ระบุนวัตกรรมประสงค์ของการใช้ในอนาคต กล่าวคือ กลุ่มบริษัทมีได้ระบุนวัตกรรมประสงค์ใช้ที่ดินนั้นเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานหรือเพื่อขายในระยะสั้น

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนวัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยราคาทุนซึ่งรวมถึงต้นทุนในการทำรายการและวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้ด้วยราคาทุนหักผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม (ถ้ามี)

ต้นทุนที่เกิดขึ้นภายหลังจะบันทึกรวมในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากลุ่มบริษัทจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากต้นทุนนั้น และสามารถวัดราคามูลค่าต้นทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ ต้นทุนในการซ่อมแซมและบำรุงรักษาจะรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดรายการ

3.2 ผลกระทบต่อการนำเสนองบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลจากการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีใหม่

การนำเสนองบการเงิน

กลุ่มบริษัทนำเสนอเฉพาะกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมแสดงแบบงบเดี่ยว (งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) นอกจากนี้ กลุ่มบริษัทต้องนำเสนองบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดที่นำมาเปรียบเทียบล่าสุดในงบการเงิน เมื่อกลุ่มบริษัทมีการปรับปรุงงบการเงินย้อนหลังหรือมีการจัดประเภทรายการในงบการเงินใหม่ อย่างไรก็ตาม สำหรับงบการเงินซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 และเป็นรอบระยะเวลาบัญชีแรกที่กลุ่มบริษัทนำมาตราฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) มาใช้ กลุ่มบริษัทสามารถเลือกที่จะแสดงงบแสดงฐานะการเงินเพียงสองงบโดยไม่แสดงงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดที่นำมาเปรียบเทียบ

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันให้หมายรวมถึงบุคคลหรือกิจการอื่นที่มีอำนาจการควบคุมร่วมในบริษัท การร่วมค้าที่บริษัทเป็นผู้ร่วมค้า และโครงการผลประโยชน์ตอบแทนหลังออกจากงานสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานของบริษัทหรือของกิจการใด ๆ ที่เป็นกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับบริษัท

3.3 ผลกระทบต่องบการเงินจากการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีใหม่โดยใช้วิธีปรับไปข้างหน้า

นโยบายการบัญชีเรื่องเงินลงทุนในบริษัทย่อยที่มีการเปลี่ยนแปลง

กลุ่มบริษัทบันทึกบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจโดยปฏิบัติตามวิธีซื้อ ยกเว้นในกรณีที่เป็นการรวมธุรกิจที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกัน สิ่งตอบแทนที่โอนให้ในการซื้อบริษัทย่อย (รวมทั้งสิ่งตอบแทนที่คาดว่าจะต้องจ่าย) ต้องรับรู้ด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่จ่ายไปหรือมูลค่าของตราสารทุนที่ออกให้หรือหนี้สินที่ต้องรับผิดชอบ ณ วันที่ซื้อสินทรัพย์และหนี้สินที่ระบุได้ ซึ่งได้จากการซื้อบริษัทย่อยจะถูกวัดมูลค่าเริ่มแรกในวันที่ได้มาซึ่งบริษัทย่อยนั้นที่มูลค่ายุติธรรม หลังจากนั้น การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่คาดว่าจะต้องจ่ายที่จัดประเภทเป็นหนี้สินจะต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน กลุ่มบริษัทจะรับรู้ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งบริษัทย่อยเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ต้นทุนดังกล่าวเกิดขึ้น

ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยโดยที่บริษัทมิได้สูญเสียอำนาจในการควบคุมบริษัทย่อย กลุ่มบริษัทจะบันทึกส่วนเปลี่ยนแปลงดังกล่าว รวมทั้งรายการทุกรายการกับส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมเป็นส่วนรายการในส่วนของผู้เจ้าของ แต่ถ้การเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียดังกล่าวมีผลทำให้กลุ่มบริษัทสูญเสียอำนาจในการควบคุมบริษัทย่อย กลุ่มบริษัทจะวัดมูลค่าของส่วนได้เสียคงเหลือที่ถืออยู่ด้วยมูลค่ายุติธรรมและรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนในกำไรหรือขาดทุน

นโยบายการบัญชีเรื่องส่วนได้เสียในการร่วมค้าที่มีการเปลี่ยนแปลง

ในกรณีที่กลุ่มบริษัทสูญเสียอำนาจในการควบคุมร่วม กลุ่มบริษัทจะวัดมูลค่าส่วนได้เสียที่คงเหลืออยู่ในกิจการที่ควบคุมร่วมเดิมด้วยมูลค่ายุติธรรมและรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนในกำไรหรือขาดทุน

ที่มา: บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย. 2554. งบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ไตรมาสที่ 1 2554 [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://capital.sec.or.th/webapp/corp_fin2/cgi-bin/resultFS.php?from__page=findFS&lang=T&cmb__comp__id=0148

บรรณานุกรม

Banpu Public Company Limited, and Subsidiaries. 2011. **Financial Statements and Note to Financial Statements for the First Quarter 2011** [Online]. Available: http://capital.sec.or.th/webapp/corp__fin2/cgi-bin/resultFS.php?from__page=findFS&lang=T&cmb__comp__id=0148 (in Thai).

บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย. 2554. **งบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ไตรมาสที่ 1 2554** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://capital.sec.or.th/webapp/corp__fin2/cgi-bin/resultFS.php?from__page=findFS&lang=T&cmb__comp__id=0148

Charoen Pokphand Foods Public Company Limited, and Subsidiaries. 2011. **Financial Statements and Note to Financial Statements for the First Quarter 2011** [Online]. Available: http://capital.sec.or.th/webapp/corp__fin2/cgi-bin/findFS.php?lang=t&ref__id=74&content__id=0101 (in Thai).

บริษัท เจริญโภคภัณฑ์อาหาร จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย. 2554. **งบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ไตรมาสที่ 1 2554** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://capital.sec.or.th/webapp/corp__fin2/cgi-bin/findFS.php?lang=t&ref__id=74&content__id=0101

Federation of Accounting Professions. 2010. **FAP Announcement No.62/2010 Guidance for Preparation of TFRSs for Non-Publicly Accountable Entities** [Online]. Available: <http://www.fap.or.th/subfapannounce.php?id=212> (in Thai).

สภาวิชาชีพบัญชี. 2553. **ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ฉบับที่ 62/2553 เรื่อง คำชี้แจงเกี่ยวกับการจัดทำมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.fap.or.th/subfapannounce.php?id=212>

Federation of Accounting Professions. 2011a. **FAP Announcement No.20/2011 Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities** [Online]. Available: <http://www.fap.or.th/files/announce/fapannounce/20-2554.pdf> (in Thai).

สภาวิชาชีพบัญชี. 2554ก. **ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ฉบับที่ 20/2554 เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.fap.or.th/files/announce/fapannounce/20-2554.pdf>

Federation of Accounting Professions. 2011b. **FAP News: The Professional Oversight Board for Accountancy's Approval of Drafts of TFRSs for NPAEs** [Online]. Available: <http://www.fap.or.th/subfapnews.php?id=280> (in Thai).

สภาวิชาชีพบัญชี. 2554ข. **รอบรั้วสภาวิชาชีพ: กบ.อนุมัติร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน NPAEs** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.fap.or.th/subfapnews.php?id=280>

Federation of Accounting Professions. 2011c, June 6. **Thai Accounting Standard 1 (Revised 2009) Presentation of Financial Statements** [Online]. Available: http://www.fap.or.th/files/st__accounting/TAS1.pdf (in Thai).

สภาวิชาชีพบัญชี. 6 มิถุนายน 2554ค. **มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://www.fap.or.th/files/st__accounting/TAS1.pdf

Federation of Accounting Professions. 2011d, June 6. **Thai Accounting Standard 16 (Revised 2009) Property, Plant and Equipment** [Online]. Available: http://www.fap.or.th/files/st__accounting/TAS16__2010220.pdf (in Thai).

สภาวิชาชีพบัญชี. 6 มิถุนายน 2554ง. **มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://www.fap.or.th/files/st__accounting/TAS16__2010220.pdf

Federation of Accounting Professions. 2011e, June 6. **Thai Accounting Standard 19 Employee Benefits** [Online]. Available: http://www.fap.or.th/files/st__accounting/TAS19__2010220.pdf (in Thai).

สภาวิชาชีพบัญชี. 6 มิถุนายน 2554จ. **มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://www.fap.or.th/files/st__accounting/TAS19__2010220.pdf

Federation of Accounting Professions. 2011f, June 6. **Thai Accounting Standard 23 (Revised 2009) Borrowing Costs** [Online]. Available: http://www.fap.or.th/files/st__accounting/TAS23.pdf (in Thai).

สภาวิชาชีพบัญชี. 6 มิถุนายน 2554ฉ. **มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://www.fap.or.th/files/st__accounting/TAS23.pdf

Federation of Accounting Professions. 2011g, June 6. **Thai Accounting Standard 24 (Revised 2009) Related Party Disclosures** [Online]. Available: http://www.fap.or.th/files/st__accounting/TAS24.pdf (in Thai).

สภาวิชาชีพบัญชี. 6 มิถุนายน 2554ช. **มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://www.fap.or.th/files/st__accounting/TAS24.pdf

Federation of Accounting Professions. 2011h, June 6. **Thai Accounting Standard 27 (Revised 2009) Consolidated and Separate Financial Statements** [Online]. Available: http://www.fap.or.th/files/st__accounting/TAS27.pdf (in Thai).

สภาวิชาชีพบัญชี. 6 มิถุนายน 2554ช. **มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่องงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ** [ออนไลน์].เข้าถึงจาก: http://www.fap.or.th/files/st_accounting/TAS27.pdf

Federation of Accounting Professions. 2011i, June 6. **Thai Accounting Standard 40 (Revised 2009) Investment Property** [Online]. Available: http://www.fap.or.th/files/st_accounting/TAS40.pdf (in Thai).

สภาวิชาชีพบัญชี. 6 มิถุนายน 2554ฉ. **มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://www.fap.or.th/files/st_accounting/TAS40.pdf

Federation of Accounting Professions. 2011j, June 6. **Thai Financial Reporting Standard 2 Share-Based Payments** [Online]. Available: http://www.fap.or.th/files/st_accounting/TFRS2_2010220.pdf (in Thai).

สภาวิชาชีพบัญชี. 6 มิถุนายน 2554ญ. **มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://www.fap.or.th/files/st_accounting/TFRS2_2010220.pdf

Federation of Accounting Professions. 2011k, June 6. **Thai Financial Reporting Standard 3 (Revised 2009) Business Combinations** [Online]. Available: http://www.fap.or.th/files/st_accounting/TFRS3.pdf (in Thai).

สภาวิชาชีพบัญชี. 6 มิถุนายน 2554ฎ. **มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://www.fap.or.th/files/st_accounting/TFRS3.pdf

International Accounting Standards Board. 2011a. **International Financial Reporting Standards (IFRSs)** [Online]. Available: <http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS.htm>

International Accounting Standards Board. 2011b. **International Financial Reporting Standard for SMEs (IFRS for SMEs)** [Online]. Available: <http://www.ifrs.org/IFRS+for+SMEs/IFRS+for+SMEs.htm>

The Securities Exchange Commissions. 2011. **Financial Statements and Note to Financial Statements used in the Calculation of SET 50 Index** [Online]. Available: http://capital.sec.or.th/webapp/corp_fin2/cgi-bin/findFS.php?lang=t&ref_id=74&content_id=1 (in Thai).

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. 2554. **งบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินของหลักทรัพย์ที่ใช้คำนวณดัชนี SET 50** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://capital.sec.or.th/webapp/corp_fin2/cgi-bin/findFS.php?lang=t&ref_id=74&content_id=1

The Stock Exchange of Thailand. 2011. **List of Stocks in SET 50 Index/SET 100 Index** [Online]. Available: http://www.set.or.th/market/files/constituents/SET50_100_H1_2011.xls (in Thai).

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. 2554. **รายชื่อ
หลักทรัพย์ที่ใช้คำนวณดัชนี SET 50 และ
SET 100** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: http://www.set.or.th/market/files/constituents/SET50__100__H1__2011.xls
Thailand. Department of Business Development.
2011. **Brief Items Presented in Financial
Statements Year 2011** [Online]. Available:

<http://www.dbd.go.th/mainsite/index.php?id=1> (in Thai).
กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. 2554. **ประกาศกรมพัฒนา
ธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมี
ในงบการเงิน พ.ศ. 2554** [ออนไลน์]. เข้าถึง
จาก: <http://www.dbd.go.th/mainsite/index.php?id=1>



Asst.Prof.Dr. Kittima Acaranupong received her Doctoral Degree in Accountancy from Chulalongkorn University, her Master Degree in Accountancy from Chulalongkorn University, and her Bachelor Degree in Accountancy (first class honors) from Thammasat University. She is currently an Assistant Professor in the School of Accountancy, University of the Thai Chamber of Commerce. Her main interests are in financial accounting and managerial accounting. Her current research focuses on areas related to performance measurement and value relevance of accounting information.