

บทที่ 3 แนวคิดและทฤษฎีที่ใช้

ในบทนี้จะได้กล่าวถึงแนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ ซึ่งประกอบด้วย ระบบข้อมูลการบัญชี วัตถุประสงค์ของระบบข้อมูลการบัญชี ส่วนประกอบของระบบบัญชี ข้อมูลทางบัญชีที่ถูกบันทึกไว้ รวมไปถึง ลักษณะของกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ประเภทของกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

ระบบข้อมูลการบัญชี

ระบบข้อมูลการบัญชี หมายถึง ระเบียบแบบแผนการปฏิบัติงานทางบัญชี รวมถึงการจดบันทึกตัวเลขข้อมูลที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานหรือใช้ทรัพยากร การจัดแยกประเภทข้อมูล การเก็บรักษาเอกสารและสมุดบัญชี และการจัดทำงบการเงิน

ข้อมูลที่ได้จากระบบบัญชีอยู่ในรูปแบบต่าง ๆ พร้อมทั้งให้ผู้รับนำไปใช้ประโยชน์ซึ่งแต่ละรูปแบบนั้นต้องจัดทำให้เหมาะสมกับแต่ละกิจการ เพื่อจะได้ใช้ประโยชน์จากข้อมูลนั้นได้อย่างเต็มประสิทธิภาพและทันท่วงที

วัตถุประสงค์ของระบบข้อมูลการบัญชี

วัตถุประสงค์ของระบบข้อมูลการบัญชีเพื่อจัดหาข้อมูลที่มีประโยชน์ตรงกับความต้องการของผู้ใช้ ผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีนี้มีอยู่ 2 กลุ่มด้วยกัน คือ บุคคลภายนอกและภายในกิจการ บุคคลภายนอก ได้แก่ ผู้ถือหุ้น ผู้ลงทุนในกิจการ เจ้าหนี้เงินกู้ หน่วยงานของรัฐบาล ลูกค้านักค้า คู่แข่ง ผู้สนใจโดยทั่วไป เป็นต้น ซึ่งก็จะได้รับประโยชน์จากข้อมูลในรูปแบบที่ต่าง ๆ กันไป ขึ้นอยู่กับความต้องการของแต่ละบุคคล ส่วนผู้ใช้ข้อมูลภายใน ได้แก่ ผู้บริหาร และหน่วยงานต่าง ๆ ในองค์กร ซึ่งต้องการข้อมูลแตกต่างกันไปในแต่ละระดับความรับผิดชอบ และความเกี่ยวเนื่องในการใช้ข้อมูล

ส่วนประกอบของระบบบัญชี

แม้ว่าการดำเนินงานของกิจการจะมีหลายประเภทหลายรูปแบบก็ตาม ระบบบัญชีของกิจการก็ต้องประกอบด้วย

1. เอกสารสำหรับจดบันทึกข้อมูล ใช้สำหรับจดบันทึกข้อมูลเมื่อเริ่มเกิดเหตุการณ์ หรือรายการดำเนินงาน เพื่อถ่ายทอดไปไว้ในสมุดบัญชี และยังใช้เอกสารเป็นสื่อสำหรับถ่ายทอดข้อมูลระหว่างหน่วยงานภายในกันเอง ระหว่างกิจการกับบุคคลภายนอก นอกจากเอกสารแล้วก็ยังต้องมีสมุดบัญชีต่าง ๆ ตลอดจนรายงานทางการเงิน
2. วิธีการปฏิบัติงาน ได้แก่ การบันทึกข้อมูลลงในเอกสาร สมุดบัญชี การจัดทำรายงาน การบันทึกนี้อาจใช้การเขียน การพิมพ์ หรือเทคนิคอื่นใดอันจะสามารถเก็บรวบรวมข้อมูลไว้ได้ รวมทั้งการคำนวณการจัดหมวดหมู่ และการสรุปข้อมูลเพื่อให้เป็นข้อมูลที่มีประโยชน์
3. ผู้ปฏิบัติงานบัญชี เมื่อมีเอกสารสมุดบัญชีต่าง ๆ ตามรูปแบบที่กำหนดไว้แล้ว มีวิธีการบัญชีที่สามารถเก็บบันทึกข้อมูลที่ต้องการ และนำมาเสนอเพื่อใช้ได้แล้ว ก็จำเป็นจะต้องมีตัวผู้ปฏิบัติงานด้วย เพื่อให้งานตามระบบบัญชีดำเนินไปได้ ซึ่งผู้ที่ปฏิบัติงานนี้จะต้องมีความรู้ได้ศึกษาวิธีการบัญชีมา โดยเฉพาะ เนื่องจากการจดบันทึกข้อมูลทางบัญชีจะต้องเป็นไปตามหลักการบัญชีอันเป็นที่ยอมรับกันทั่วไป และการบัญชียังมีข้อสมมติฐานต่าง ๆ อีกด้วย จึงต้องการผู้ปฏิบัติงานที่มีความเข้าใจอย่างดี
4. เครื่องมือเครื่องใช้ต่าง ๆ เริ่มตั้งแต่เครื่องมือง่าย ๆ คือ ปากกา ดินสอ ไม้บรรทัด รวมไปถึง เครื่องคำนวณ เครื่องพิมพ์คิด เครื่องอัดสำเนา เครื่องเขียนเช็ค กระทั่งปัจจุบันเครื่องคอมพิวเตอร์ก็ได้ถูกนำมาใช้ในการทำบัญชีด้วย

ข้อมูลทางบัญชีที่ถูกบันทึกไว้

การที่จะนำข้อมูลจากระบบบัญชีไปใช้ประโยชน์นั้น จำเป็นต้องทำความเข้าใจเกี่ยวกับการจดบันทึกข้อมูลตามระบบบัญชีก่อนจึงสามารถใช้ข้อมูลได้อย่างถูกต้อง สิ่งที่ต้องทำความเข้าใจมีดังนี้คือ

1. การบัญชีจะจดบันทึกรายการดำเนินงานเฉพาะเมื่อเป็นรายการที่สามารถวัดค่าเป็นตัวเงินได้เท่านั้น ดังนั้น ถ้าต้องการทราบข้อมูลของกิจการจะไม่สามารถ

ถือเอาข้อมูลทางการบัญชีเป็นข้อมูลของกิจการได้ทั้งหมด รายการดำเนินงานใดที่วัดค่าเป็นตัวเงินไม่ได้ทางระบบบัญชีจะไม่บันทึกไว้ จำเป็นต้องให้ส่วนงานอื่นเป็นผู้บันทึก เท่ากับว่าข้อมูลทางการบัญชีเป็นเพียงส่วนหนึ่งของข้อมูลการดำเนินงานทั้งหมดของกิจการ

2. ระหว่างที่กิจการกำลังดำเนินงานไปเรื่อย ๆ ไม่มีกำหนดเสร็จสิ้น หากต้องการทราบผลการดำเนินงานในช่วงเวลาหนึ่ง ๆ หรือต้องการทราบว่าฐานะของกิจการมีทรัพย์สินหนี้สินเท่าใด ณ เวลาใดเวลาหนึ่งก็จะทำได้ตามวิธีการบัญชี ระบบข้อมูลบัญชีได้แบ่งกำหนดเวลาปฏิบัติงานเป็นงวด ๆ รวบรวมข้อมูลการดำเนินงาน สรุปทำรายงานเสนอแก่ผู้ต้องการใช้ข้อมูล ได้แก่ เจ้าของ ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ หน่วยงานของรัฐบาล และฝ่ายบริหารของกิจการเอง ขณะที่กิจการยังมีขนาดเล็กอยู่ อาจจะมีผู้สนใจข้อมูลของกิจการไม่มากนัก แม้เจ้าของเองเป็นผู้ดำเนินงานใกล้ชิด ทราบข้อมูลต่าง ๆ คืออยู่แล้ว ก็ไม่ต้องการข้อมูลจากระบบบัญชีเท่าใด แต่เมื่อกิจการมีการเจริญเติบโตมากขึ้น ขยายการดำเนินงานกว้างขวางขึ้น ผู้บริหารไม่สามารถดูแลการดำเนินงานของกิจการโดยใกล้ชิดได้ทุกส่วนงาน จึงเริ่มให้ความสนใจในระบบข้อมูลการบัญชี เพื่อนำไปใช้ในการวางแผน ตัดสินใจ และควบคุม นอกจากนี้ของกิจการที่สนใจข้อมูลทางการบัญชีแล้ว ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ หรือผู้ใช้ข้อมูลอื่นก็เริ่มให้ความสนใจมากขึ้น จึงต้องการข้อมูลจากระบบบัญชีเกี่ยวกับผลการปฏิบัติงานและฐานะของกิจการ เพื่อนำข้อมูลเหล่านี้ไปใช้ในการตัดสินใจ
3. ระบบบัญชีสามารถนำไปใช้จัดบันทึกข้อมูลที่เป็นรายการทางการเงินไม่เฉพาะแต่กับกิจการที่มุ่งหวังกำไรเท่านั้น แต่สามารถนำไปใช้จัดบันทึกข้อมูลของทุกกิจการแม้ว่าจะจะเป็นกิจการที่ตั้งขึ้นมาเพื่อสาธารณกุศล ไม่ว่าจะเป็นสมาคม มูลนิธิ หรือหน่วยงานของรัฐบาลก็ได้

กิจการที่ไม่แสวงหากำไร¹⁰

กิจการที่ไม่แสวงหากำไร หมายถึง องค์กรประเภทหนึ่งที่ได้รับการจัดตั้งขึ้นอย่างเป็นทางการเพื่อดำเนินงานหรือประกอบกร อันจะนำมาซึ่งบริการที่สนองตอบความจำเป็นหรือความต้องการของสังคม โดยปราศจากวัตถุประสงค์ในการแสวงหากำไร ตัวอย่างเช่น หน่วยงานราชการ โรงพยาบาล สถานศึกษา สมาคม สโมสร มูลนิธิ วัด เป็นต้น

ลักษณะของกิจการที่ไม่แสวงหากำไร

กิจการที่ไม่แสวงหากำไรมีลักษณะดังต่อไปนี้

1. วัตถุประสงค์ในการจัดตั้ง กิจการที่ไม่แสวงหากำไร อาจได้รับการจัดตั้งจากภาครัฐบาลหรือภาคเอกชน โดยคำนึงถึงความจำเป็นหรือความต้องการของสังคม เช่น โรงพยาบาลมีความจำเป็นสำหรับผู้ป่วยโดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้ป่วยที่ไม่มีเงินเพียงพอที่จะเข้ารับการรักษาจากโรงพยาบาลที่แสวงหากำไรได้ หรือมูลนิธิมีความจำเป็นสำหรับผู้ประสบภัยต่าง ๆ แต่ในบางครั้งกิจการที่ไม่แสวงหากำไรก็ได้รับการจัดตั้งขึ้นเพื่อตอบสนองความต้องการของคนบางกลุ่ม เช่น สมาคมหรือสโมสร ที่ดำเนินงานตามความต้องการของสมาชิกที่มีบางอย่างร่วมกัน อาจจะทำหน้าที่เดียวกันหรือมีอาชีพเดียวกัน เป็นต้น
2. รูปแบบของกิจการ กิจการที่ไม่แสวงหากำไร จะเป็นองค์กรของสังคมหรือของสมาชิกทั้งหมดไม่มีบุคคลใดเป็นเจ้าของ ไม่ว่าจะผู้ก่อตั้งหรือผู้บริจาคเงินให้กิจการ นั่นคือ ผู้บริจาคเงินจะไม่ได้สิทธิในการเป็นเจ้าของ เนื่องจากกิจการจะไม่มีส่วนของผู้เป็นเจ้าของ เช่น หุ้นสามัญ ที่เจ้าของเงินหุ้นจะสามารถถือไว้หรือนำไปขายในตลาดหลักทรัพย์หรือโอนมอบต่อกันได้
3. ลักษณะการดำเนินงาน กิจการที่ไม่แสวงหากำไร จะมีลักษณะการดำเนินงานเพื่อสาธารณกุศลหรือเพื่อสังคม เช่น วัดเป็นองค์กรศาสนาเพื่อทำนุบำรุงทางด้านจิตใจ วิทยาลัยเป็นองค์กรการศึกษาเพื่อให้ความรู้ โรงพยาบาลเป็นองค์กรสาธารณสุขเพื่อรักษาผู้ป่วยใช้ มูลนิธิเป็นองค์กรสาธารณประโยชน์เพื่อบรรเทาสาธารณภัยหรือช่วยเหลือผู้ขาดแคลน สมาคมและสโมสรเป็นองค์กรทางสังคมเพื่อเสริมสร้างสิ่งที่มีประโยชน์ให้แก่สมาชิก

¹⁰ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, การบัญชีเบื้องต้น (กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2532.), หน้า 291.

4. ลักษณะการให้บริการ กิจการที่ไม่แสวงหากำไรอาจให้บริการโดยไม่เก็บค่าบริการเลย เช่น มูลนิธิซึ่งถือเป็นกิจการที่ไม่แสวงหากำไรอย่างแท้จริง หรือให้บริการโดยเก็บค่าบริการบางส่วน เช่น โรงพยาบาล สถานศึกษา ซึ่งถือเป็นกิจการค่อนข้างไม่แสวงหากำไร

5. แหล่งที่มาของเงินทุน กิจการที่ไม่แสวงหากำไร อาจได้เงินทุนมาจากภาครัฐที่รัฐบาลจัดสรรให้ เงินบริจาคตามศรัทธา เงินบำรุงจากสมาชิกหรือรายได้จากการดำเนินงาน เช่น โรงพยาบาลอาจได้เงินทุนจากภาษี จากการบริจาคหรือจากการดำเนินงาน เป็นต้น

6. การบริหารงาน กิจการที่ไม่แสวงหากำไร บริหารงานโดยคณะกรรมการที่อาจมาจากการแต่งตั้งในกรณีที่เป็นหน่วยงานของรัฐ หรือการเลือกตั้งในกรณีที่เป็นหน่วยงานเอกชน คณะกรรมการจะดำเนินงานภายใต้กฎระเบียบที่กำหนดไว้ และจะมีอำนาจหน้าที่ตลอดจนความรับผิดชอบตามที่ได้รับมอบหมาย

7. การใช้เงินทุน กิจการที่ไม่แสวงหากำไร จะใช้เงินทุนเพื่อจัดหาบริการแก่สังคมหรือสมาชิก และเมื่อมีรายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายจะนำมาใช้ในการขยายความสามารถในการให้บริการ เพื่อให้บริการได้มากขึ้นหรือมีคุณภาพดีขึ้น

ประเภทของกิจการที่ไม่แสวงหากำไร

กิจการที่ไม่แสวงหากำไร สามารถแบ่งได้หลายวิธี วิธีที่นิยมแบ่งกันมีดังต่อไปนี้

1. แบ่งตามผู้ก่อตั้ง แบ่งได้ 2 ประเภท คือ

1.1 กิจการที่ไม่แสวงหากำไรที่ภาครัฐบาลเป็นผู้ก่อตั้ง โดยทั่วไปกิจการประเภทนี้จะได้รับเงินสนับสนุนจากภาษีที่รัฐบาลจัดสรรให้ เช่น โรงพยาบาล และสถานศึกษา

1.2 กิจการที่ไม่แสวงหากำไรที่ภาคเอกชนเป็นผู้ก่อตั้ง กิจการประเภทนี้เกิดจากการรวมตัวของสมาชิกในสังคมที่เห็นความสำคัญและประโยชน์ที่จะได้รับจึงจัดตั้งกิจการขึ้นมา กิจการประเภทนี้ เช่น มูลนิธิ สมาคม สโมสร และวัด

2. แบ่งตามรายได้จากการดำเนินงาน แบ่งได้ 2 ประเภท คือ

2.1 กิจการที่สามารถหารายได้จากการดำเนินงาน กิจการประเภทนี้หลังจากได้รับเงินทุนแรกเริ่มที่ใช้สำหรับการจัดตั้งแล้ว สามารถหารายได้เลี้ยงตัวเองได้ เช่น โรงพยาบาล สถานศึกษา

2.2 กิจการที่ไม่มีรายได้จากการดำเนินงาน กิจการประเภทนี้หลังจากได้รับเงินทุนแรกเริ่มที่ใช้สำหรับการจัดตั้งแล้ว จะไม่มีรายได้จากการดำเนินงาน จึงต้องอาศัยภาษีจากรัฐบาลหรือเงินบริจาคตลอดไปอย่างไม่มีที่สิ้นสุด เพื่อให้สามารถดำเนินงานต่อไปได้

กิจการที่ไม่แสวงหากำไร กับ กิจการที่แสวงหากำไรนั้น สามารถเปรียบเทียบความแตกต่างได้ ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 1 ความแตกต่างระหว่างกิจการที่ไม่แสวงหากำไรกับกิจการที่แสวงหากำไร ดังนี้

ลักษณะ	กิจการที่ไม่แสวงหากำไร	กิจการที่แสวงหากำไร
1. วัตถุประสงค์ในการจัดตั้ง	<ul style="list-style-type: none"> - สนองตอบความจำเป็นหรือความต้องการของสังคม - ไม่มีวัตถุประสงค์ในการแสวงหากำไร 	<ul style="list-style-type: none"> - สนองตอบความพอใจของผู้บริโภค - มีวัตถุประสงค์ในการแสวงหากำไร
2. รูปแบบของกิจการ	<ul style="list-style-type: none"> - ไม่มีผู้ใดเป็นเจ้าของ 	<ul style="list-style-type: none"> - มี 3 รูปแบบ คือ เจ้าของคนเดียว ห้างหุ้นส่วน และบริษัทจำกัด
3. ลักษณะการดำเนินงาน	<ul style="list-style-type: none"> - ดำเนินงานสาธารณประโยชน์ 	<ul style="list-style-type: none"> - ดำเนินงานธุรกิจ
4. ลักษณะการให้บริการ	<ul style="list-style-type: none"> - ไม่เก็บค่าบริการเลยหรือเก็บค่าบริการบางส่วน 	<ul style="list-style-type: none"> - ขายสินค้าและบริการโดยหวังผลตอบแทน
5. แหล่งที่มาของเงินทุน	<ul style="list-style-type: none"> - ได้เงินทุนจากภาษี เงินบริจาค เงินบำรุงจากสมาชิก หรือรายได้จากการดำเนินงานและรายได้อื่น ๆ 	<ul style="list-style-type: none"> - ได้เงินทุนจากเจ้าหน้าที่และเจ้าของรวมทั้งรายได้จากการดำเนินงานและรายได้อื่น ๆ
6. การบริหารงาน	<ul style="list-style-type: none"> - ดำเนินงานโดยคณะกรรมการบริหารที่แต่งตั้งโดยผู้ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการเป็นเจ้าของ 	<ul style="list-style-type: none"> - ดำเนินงานโดยคณะกรรมการบริหารที่เจ้าของแต่งตั้ง
7. การใช้เงินทุน	<ul style="list-style-type: none"> - ใช้เงินทุนเพื่อจัดหาและขยายบริการรวมทั้งเพื่อเพิ่มคุณภาพของกิจการ 	<ul style="list-style-type: none"> - ใช้เงินทุนตอบแทนเจ้าของเงินทุน ขยายกิจการหรือเพื่อเพิ่มความมั่งคั่งให้แก่กิจการ

รายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการที่ไม่แสวงหากำไร¹¹

รายได้ของกิจการที่ไม่แสวงหากำไร มีดังต่อไปนี้

1. รายได้จากเงินภาษี กิจการที่ไม่แสวงหากำไรบางกิจการ ได้รับเงินภาษีจากรัฐบาลในการจัดตั้งและสนับสนุนการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง เช่น หน่วยราชการ เป็นต้น
2. รายได้จากการบริจาค กิจการที่ไม่แสวงหากำไรบางกิจการได้รับความศรัทธาจากประชาชนจึงได้รับเงินบริจาค เช่น โรงพยาบาล สถานศึกษา มูลนิธิ วัด เป็นต้น
3. รายได้จากสมาชิก กิจการที่ไม่แสวงหากำไรบางประเภทเป็นการรวมตัวของกลุ่มคนในสังคมเดียวกัน หรือมีลักษณะเหมือนกันบางประการ เช่น สถานศึกษาเดียวกัน อาชีพเดียวกันหรือที่ทำงานเดียวกัน กิจการประเภทนี้ได้แก่สมาคมศิษย์เก่า สมาคมวิชาชีพ สโมสรคณาจารย์ โดยทั่วไปกิจการจะมีการเก็บค่าบำรุงจากสมาชิก ซึ่งก็คือรายได้ประเภทหนึ่งของกิจการ
4. รายได้จากการดำเนินงาน กิจการที่ไม่แสวงหากำไรบางกิจการมีรายได้จากการดำเนินงานโดยการเก็บค่าบริการบางส่วนจากผู้ใช้บริการ เช่น โรงพยาบาล สถานศึกษา รายได้จากการดำเนินงานนี้ขึ้นอยู่กับลักษณะการดำเนินงานของกิจการ กิจการบางกิจการทำหน้าที่ขายสินค้าหรือบริการ เช่น สถานศึกษา โรงพยาบาล จึงมีรายได้จากการขายสินค้าและบริการ กิจการบางกิจการ เช่น มูลนิธิ ทำหน้าที่ฝึกอบรมและสอนวิชาชีพต่างๆ จึงมีรายได้จากการฝึกอบรมและสอนวิชาชีพ กิจการบางกิจการ เช่น สมาคม สโมสร มีการขายอาหารและเครื่องดื่มแก่สมาชิก จึงมีรายได้จากการขายอาหารและเครื่องดื่ม กิจการบางกิจการมีการจัดงานประจำปี จึงมีรายได้จากการจัดงานประจำปี เป็นต้น
5. รายได้อื่น เช่นเดียวกับกิจการที่แสวงหากำไร กิจการที่ไม่แสวงหากำไรสามารถมีรายได้อื่น เช่น ดอกเบี้ยรับจากเงินฝากธนาคารหรือจากเงินลงทุนในหุ้นกู้ เงินปันผลรับจากเงินลงทุนในหุ้นสามัญ เป็นต้น

¹¹ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, การบัญชีเบื้องต้น (กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2532.), หน้า 300.

ค่าใช้จ่ายของกิจการที่ไม่แสวงหากำไร มีดังต่อไปนี้

1. ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน กิจการที่ไม่แสวงหากำไรทุกกิจการต้องเสียค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน เพื่อจัดหาบริการตอบสนองความจำเป็นหรือความต้องการของสังคม ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน เช่น ค่าใช้จ่ายบริหาร เงินเดือนบุคลากร ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด ฯลฯ
2. ค่าใช้จ่ายสำหรับเงินบริจาค กิจการที่ไม่แสวงหากำไรบางกิจการมีหน้าที่จัดหาเงินทุนบริจาคแก่ผู้รับประโยชน์ เช่น มูลนิธิบางแห่งจะจัดสรรเงินให้แก่ข้าราชการที่บาดเจ็บสาหัสจากการปฏิบัติหน้าที่ ค่าใช้จ่ายส่วนหนึ่งของกิจการประเภทนี้จะเป็นเงินบริจาค
3. ค่าใช้จ่ายภาษี กิจการที่ไม่แสวงหากำไรบางกิจการต้องเสียภาษีเงินได้ เช่น มูลนิธิ สมาคม สโมสร เป็นต้น
4. ค่าใช้จ่ายอื่น เช่นเดียวกับกิจการที่แสวงหากำไร กิจการที่ไม่แสวงหากำไรอาจมีค่าใช้จ่ายอื่น ๆ เช่น ดอกเบี้ยจ่าย ฯลฯ

จากที่ได้กล่าวถึงรายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการที่ไม่แสวงหากำไร สามารถเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างกิจการที่ไม่แสวงหากำไรและกิจการที่แสวงหากำไรได้ว่า รายได้ของกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ประกอบด้วย รายได้จากเงินภาษี รายได้จากเงินบริจาค รายได้จากการดำเนินงาน และรายได้อื่น ๆ ในขณะที่กิจการที่แสวงหากำไรจะมีแต่รายได้จากการดำเนินงานและรายได้อื่น ๆ เท่านั้น จะไม่มีรายได้จากเงินภาษีและรายได้จากเงินบริจาค หรืออาจมีบ้างเล็กน้อย แต่ก็ไม่มากเท่ากิจการที่แสวงหากำไร

ในขณะเดียวกัน ค่าใช้จ่ายของกิจการที่ไม่แสวงหากำไรจะประกอบด้วยค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ค่าใช้จ่ายสำหรับเงินบริจาค ค่าใช้จ่ายภาษีและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ในขณะที่กิจการที่แสวงหากำไรจะไม่มีค่าใช้จ่ายสำหรับเงินบริจาค คงมีแต่ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ค่าใช้จ่ายภาษีและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ

เกณฑ์ที่ใช้ในการบันทึกรายการสำหรับกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ¹²

กิจการที่ไม่แสวงหากำไร เกณฑ์ที่ใช้ในการบันทึกการรายการมี 3 เกณฑ์ คือ

1. เกณฑ์เงินสด
2. เกณฑ์คงค้าง
3. เกณฑ์ผสม

¹² มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, การบัญชีเบื้องต้น (กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2532.) , หน้า 303.

1. **เกณฑ์เงินสด** การบันทึกรายการโดยใช้เกณฑ์เงินสด สำหรับรายได้นั้นจะถือว่าเป็นรายได้ในงวดบัญชีใดต่อเมื่อได้รับเงินสดในงวดบัญชีนั้นแล้ว ดังนั้นตามเกณฑ์นี้จะถือว่ารายได้ที่ได้รับล่วงหน้าเป็นรายได้ในงวดบัญชีนั้น แต่รายได้ค้างรับจะไม่ถือว่าเป็นรายได้ในงวดบัญชีนั้น ในขณะที่ค่าใช้จ่ายนั้นจะถือว่าเป็นค่าใช้จ่ายต่อเมื่อได้จ่ายเป็นเงินสดจริง

ข้อดีของเกณฑ์เงินสด เกณฑ์เงินสดมีข้อดี ดังนี้

1. **เป็นเกณฑ์ที่ง่าย** เกณฑ์เงินสดนั้นยึดหลักว่า จะบันทึกรายการต่าง ๆ เมื่อมีการรับเงินสดจริงหรือจ่ายเงินสดจริง เกณฑ์เงินสดจึงเป็นเกณฑ์ที่เข้าใจง่ายทั้งผู้ทำบัญชีและผู้ใช้ข้อมูลทางการเงิน ผู้ที่ไม่ใช่ นักบัญชีหรือไม่ได้รับการอบรมทางด้านบัญชีสามารถที่จะใช้เกณฑ์เงินสดมากกว่าเกณฑ์เงินค้ำ กิจการที่ใช้เกณฑ์เงินสดในการบันทึกบัญชีจะใช้สมุดบัญชีง่าย ๆ ที่ไม่สลับซับซ้อน และเมื่อต้องการจัดทำงบการเงินก็สามารถสรุปรายการได้จากสมุดดังกล่าว

2. **เป็นเกณฑ์ที่ใช้หลักความแน่นอน** กิจการที่ใช้เกณฑ์เงินสดบันทึกนั้น กิจการจะบันทึกรายได้ต่อเมื่อได้รับเงินสดจริง ๆ แล้วเท่านั้น ทำนองเดียวกันกิจการจะบันทึกค่าใช้จ่ายต่อเมื่อจ่ายเงินสดจริง เนื่องจากปกติค่าใช้จ่ายส่วนใหญ่จะจ่ายเป็นเงินสด ถึงตอนสิ้นงวดบัญชีจะมีค่าใช้จ่ายค้างจ่ายบ้างก็เป็นจำนวนไม่มากนัก หรือจำนวนค่าใช้จ่ายค้างจ่ายในแต่ละงวดบัญชีไม่แตกต่างกันมาก ถ้ากิจการบันทึกเกณฑ์เงินสดสม่ำเสมอรายการที่ไม่ได้บันทึกในปีก่อนจะถูกบันทึกในปีนี้ และชดเชยกับรายการที่เกิดขึ้นในปีที่แล้วไปบันทึก ในปีหน้า

3. **ช่วยประหยัดค่าใช้จ่ายในการบันทึกบัญชี** การบันทึกบัญชีตามเกณฑ์เงินสดก่อให้เกิดต้นทุนน้อยกว่าเกณฑ์คงค้าง และถ้าความแตกต่างระหว่างข้อมูลทางบัญชีตามเกณฑ์เงินสดและเกณฑ์คงค้างไม่ใช่สาระสำคัญ หรือตัวเลขที่แสดงความแตกต่างนั้นไม่สามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้ ก็เท่ากับว่ากิจการที่บันทึกบัญชีโดยใช้เกณฑ์คงค้างต้องสิ้นเปลืองทรัพยากรและแรงงานมากกว่ากิจการที่บันทึกบัญชีโดยใช้เกณฑ์เงินสดโดยไม่จำเป็น

4. **เป็นเกณฑ์ที่ตกแต่งข้อมูลได้ยาก** การบันทึกบัญชีตามเกณฑ์เงินสดเป็นการบันทึกบัญชีที่ตรงไปตรงมา ไม่มีรายการค้างรับและรายการค้างจ่าย จึงตกแต่งข้อมูลได้ยาก ในขณะที่เกณฑ์คงค้างสามารถตกแต่งข้อมูลทางบัญชีให้เข้าใจผิดได้ง่าย

2. **เกณฑ์คงค้าง** การบันทึกรายการโดยใช้เกณฑ์คงค้าง สำหรับรายได้นั้นจะถือว่าเป็นรายได้ในงวดบัญชีใดต่อเมื่อเป็นผลสำเร็จของงวดบัญชีนั้น ไม่ว่าจะได้รับเงินสดแล้วหรือไม่ก็ตาม ดังนั้นตามเกณฑ์นี้จะถือว่ารายได้ค้างรับเป็นรายได้ในงวดบัญชีนั้น แต่รายได้รับล่วงหน้าจะไม่ถือว่าเป็นรายได้ในงวดบัญชีนั้น ในขณะที่ค่าใช้จ่ายนั้นจะถือว่าเป็นค่าใช้จ่ายต่อเมื่อเป็นความ

พยายามของงวดบัญชีนั้น ไม่ว่าจะจ่ายเป็นเงินสดหรือไม่ก็ตาม ดังนั้นตามเกณฑ์นี้จะถือว่าค่าใช้จ่ายค้างจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีนั้น แต่ค่าใช้จ่ายล่วงหน้านั้นจะถือว่าไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีนั้น

ข้อดีของเกณฑ์คงค้าง เกณฑ์คงค้างมีข้อดีดังต่อไปนี้

1. เป็นเกณฑ์ที่ให้ข้อมูลอย่างละเอียด การบันทึกบัญชีตามเกณฑ์คงค้างจะให้รายละเอียดเกี่ยวกับข้อมูลทางบัญชีทางด้านรายได้ เช่น รายได้ค้างรับ รายได้รับล่วงหน้า และข้อมูลทางบัญชีทางด้านค่าใช้จ่าย เช่น ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า

2. เป็นเกณฑ์ที่ให้ข้อมูลตามที่ควรจะเป็น การที่เกณฑ์คงค้างมีการบันทึกบัญชีโดยจำแนกรายการเป็นรายได้ค้างรับ รายได้รับล่วงหน้า ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย และค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า แล้วกำหนดรายได้ค้างรับและค่าใช้จ่ายค้างจ่ายเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีนี้ ส่วนรายได้รับล่วงหน้าและค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า กำหนดให้เป็นรายได้และค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีหน้า ทำให้เกณฑ์คงค้างแสดงสถานการณ์และฐานะทางการเงินของกิจการตามที่ควรจะเป็น

3. เหมาะสำหรับกิจการที่มีรายการค้างรับค้างจ่ายจำนวนมาก กิจการที่มีรายได้ที่ยังไม่ได้รับหรือรับล่วงหน้าและมีค่าใช้จ่ายที่ยังไม่ได้จ่ายหรือจ่ายล่วงหน้าเป็นจำนวนมากและจำนวนดังกล่าวในแต่ละงวดบัญชีแตกต่างกัน ถ้าใช้เกณฑ์เงินสดบันทึกบัญชีจะไม่ได้แสดงฐานะที่แท้จริงของกิจการ เพราะถึงแม้ว่ากิจการจะใช้เกณฑ์เงินสดอย่างสม่ำเสมอ ความแตกต่างที่มีจำนวนมากจะไม่สามารถชดเชยกันได้ ทำให้งบการเงินผิดความจริงไปมาก ในกรณีนี้จำเป็นต้องใช้เกณฑ์คงค้าง

4. สอดคล้องกับการวางแผนและควบคุม กิจการที่ไม่แสวงหากำไรที่ต้องเตรียมและใช้งบประมาณเป็นเครื่องมือในการวางแผนและควบคุม จำเป็นต้องใช้เกณฑ์คงค้างในการบันทึกบัญชี เนื่องจากเกณฑ์คงค้างจะแสดงรายได้ค้างรับที่จะได้รับในอนาคตและค่าใช้จ่ายค้างจ่ายที่จะต้องจ่ายในอนาคต จึงเอื้ออำนวยกับการทำงานงบประมาณที่ต้องการทราบข้อมูลต่าง ๆ เพื่อจะพยากรณ์หรือวางแผนในอนาคต

3. เกณฑ์ผสม การบันทึกรายการโดยใช้เกณฑ์ผสมเป็นการบันทึกบัญชีที่ใช้ทั้งเกณฑ์เงินสดและเกณฑ์คงค้าง นั่นคือ ใช้เกณฑ์เงินสดสำหรับรายได้และใช้เกณฑ์คงค้างสำหรับค่าใช้จ่าย วิธีนี้บันทึกบัญชีโดยใช้หลักความระมัดระวังว่า รายได้ของกิจการเป็นสิ่งที่ไม่แน่นอน อาจจะได้รับหรือไม่ได้รับก็ได้ จึงใช้เกณฑ์เงินสดเพื่อที่ว่าบันทึกรายได้ต่อเมื่อได้รับเงินสดแล้ว ใน

ขณะที่ค่าใช้จ่ายเป็นภาระผูกพันที่กิจการจะต้องจ่ายอยู่แล้ว ดังนั้นเมื่อเกิดค่าใช้จ่ายจึงบันทึกบัญชี โดยใช้เกณฑ์คงค้าง เพราะถึงกิจการจะยังไม่ได้จ่ายเงินสดตอนนี้ก็ต้องจ่ายในอนาคต

กิจการที่ไม่แสวงหากำไรบางกิจการใช้เกณฑ์เงินสดในการบันทึกบัญชีในสมุดบัญชีตอนแรก แล้วปรับปรุงรายการให้เป็นเกณฑ์คงค้างในภายหลัง ดังนั้นจึงใช้เกณฑ์เงินสดเตรียมงบการเงินรายเดือนหรือรายไตรมาสแล้วปรับไปเป็นเกณฑ์คงค้างเมื่อปลายปีโดยใช้กระดาษทำการ

ข้อดีของเกณฑ์ผสม เกณฑ์ผสมนำข้อดีของเกณฑ์เงินสดมาใช้กับรายได้ นั่นคือ จะถือรายได้ว่าเป็นรายได้ต่อเมื่อได้รับเงินสดมาแล้วอย่างแน่นอน และนำข้อดีของเกณฑ์คงค้างมาใช้กับค่าใช้จ่าย นั่นคือ จะถือค่าใช้จ่ายว่าเป็นค่าใช้จ่ายต่อเมื่อได้รับบริการหรือใช้ประโยชน์จากค่าใช้จ่ายแล้ว ทำให้เกิดความแน่นอนทางรายได้ และมีความละเอียดถูกต้องทางด้านค่าใช้จ่ายอันจะแสดงฐานะที่แท้จริงของกิจการ

การเลือกใช้เกณฑ์บันทึกรายการ

กิจการที่ไม่แสวงหากำไร สามารถเลือกบันทึกรายการโดยใช้เกณฑ์เงินสด เกณฑ์คงค้าง และเกณฑ์ผสม ดังต่อไปนี้

1. กิจการที่เลือกใช้เกณฑ์เงินสด โดยทั่วไปจะเป็นกิจการดังต่อไปนี้
 - 1.1 เป็นกิจการขนาดเล็ก
 - 1.2 มีรายได้ค้างรับและค่าใช้จ่ายค้างจ่ายไม่มากนัก หรือมีรายได้ค้างรับและค่าใช้จ่ายค้างจ่ายในแต่ละงวดบัญชีไม่แตกต่างกัน
2. กิจการที่เลือกใช้เกณฑ์คงค้าง โดยทั่วไปจะเป็นกิจการดังต่อไปนี้
 - 2.1 เป็นกิจการขนาดกลางและใหญ่
 - 2.2 มีรายได้ค้างรับและค่าใช้จ่ายค้างจ่ายจำนวนมาก
 - 2.3 ต้องการข้อมูลทางบัญชีที่ละเอียด และต้องการทราบฐานะที่แท้จริงของกิจการ
 - 2.4 เป็นกิจการที่จำเป็นต้องคำนวณต้นทุนในการให้บริการ การใช้เกณฑ์คงค้างจะช่วยให้การบันทึกค่าใช้จ่ายเป็นไปอย่างถูกต้อง เช่น ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายเป็นต้นทุนของการให้บริการในงวดนี้ ควรได้รับการบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในปีที่ให้บริการ แทนที่จะไปบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในปีที่จ่ายเงินสด
3. กิจการที่เลือกใช้เกณฑ์ผสม โดยทั่วไปจะเป็นกิจการดังต่อไปนี้
 - 3.1 รายได้มีความเสี่ยงสูง จึงต้องระมัดระวัง
 - 3.2 ต้องการแสดงรายละเอียดเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายตามที่ควรจะเป็น

ข้อควรคำนึงในการเลือกใช้เกณฑ์บันทึกรายการ

ถึงแม้ว่ากิจการที่ไม่แสวงหากำไรจะสามารถเลือกใช้เกณฑ์ใดเกณฑ์หนึ่งในการบันทึก
รายการก็ตาม กิจการก็ยังคงควรคำนึงถึงสิ่งต่อไปนี้

1. หลักการบัญชีซึ่งเป็นที่ยอมรับทั่วไปทั้งกิจการที่แสวงหากำไรและกิจการที่ไม่
แสวงหากำไรคือเกณฑ์คงค้าง กิจการที่จะต้องมีการสอบบัญชีโดยนักบัญชีรับอนุญาต จึงต้องจัด
ทำงบการเงินให้สอดคล้องกับ “หลักบัญชีที่เป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป” ซึ่งจำเป็นต้องบันทึกรายการ
โดยใช้เกณฑ์คงค้างหรือปรับปรุงรายการตอนสิ้นงวดให้เป็นเกณฑ์คงค้าง
2. กิจการที่ไม่แสวงหากำไรบางกิจการจำเป็นต้องรายงานงบการเงินแก่รัฐบาล
หรือจำเป็นต้องอาศัยเงินบริจาคจากสังคม จำเป็นต้องรายงานงบการเงินโดยใช้เกณฑ์คงค้าง ซึ่งกิจ
การอาจใช้เกณฑ์คงค้างโดยตลอด หรือใช้เกณฑ์เงินสดตอนแรกแล้วมาปรับเป็นเกณฑ์คงค้าง เพื่อ
วัตถุประสงค์ในการรายงานก็ได้

สมุดบัญชีและเอกสารบันทึกรายการขั้นต้นสำหรับกิจการที่ไม่แสวงหากำไร¹³

สมุดบัญชี

สมุดบัญชีของกิจการที่ไม่แสวงหากำไรประกอบด้วย

1. สมุดรายวัน
2. สมุดบัญชีแยกประเภท

1. สมุดรายวัน (Journal) เป็นสมุดบัญชีเบื้องต้นที่ใช้บันทึกรายการต่าง ๆ จาก
เอกสารตามลำดับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น ก่อนที่จะผ่านไปยังบัญชีแยกประเภท สมุดรายวันจะแสดง
บัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่เกิดขึ้น จำนวนเงินที่ต้องเดบิตและเครดิตรวมทั้งอธิบายสาเหตุที่เกิด
รายการอย่างย่อ ๆ

สมุดรายวัน ประกอบด้วยสมุดรายวันทั่วไป และสมุดรายวันเฉพาะ

¹³ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, การบัญชีเบื้องต้น (กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์
มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2532.), หน้า 312.

1.1 สมุดรายวันทั่วไป (General Journal) เป็นสมุดรายวันที่ใช้บันทึก รายการต่าง ๆ ตามปกติ ใช้ปรับปรุงรายการและปิดบัญชี

1.2 สมุดรายวันเฉพาะ (Special Journal) เป็นสมุดรายวันที่ใช้บันทึก บัญชีที่เกิดขึ้นบ่อยมากเป็นประจำ เช่น บัญชีเงินสด แทนที่จะบันทึกในสมุดรายวันทั่วไป จะแยก มาบันทึกในสมุดรายวันเฉพาะที่เรียกว่า สมุดเงินสด

กิจการที่ไม่แสวงหากำไรที่มีการขายสินค้า นอกจากสมุดเงินสดแล้วจะมีสมุดราย วันเฉพาะอีกคือ สมุดเงินสดจ่าย สมุดซื้อเชื่อ สมุดเงินสดรับ และสมุดขายเชื่อ

- สมุดเงินสดจ่าย สำหรับบันทึกรายการซื้อสินค้าด้วยเงินสด
- สมุดซื้อเชื่อ สำหรับบันทึกรายการซื้อสินค้าด้วยเงินเชื่อ
- สมุดเงินสดรับ สำหรับบันทึกรายการขายสินค้าด้วยเงินสด
- สมุดขายเชื่อ สำหรับบันทึกรายการขายสินค้าด้วยเงินเชื่อ

2. สมุดบัญชีแยกประเภท (Ledger) เป็นสมุดที่ใช้ผ่านบัญชีจากสมุดรายวันมา เพื่อแยกบัญชีเป็นแต่ละบัญชีไป สมุดบัญชีแยกประเภทจะมีบัญชีประเภทต่าง ๆ 5 ประเภท คือ

2.1 บัญชีสินทรัพย์ เช่น บัญชีเงินสด บัญชีที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์ เป็นต้น

2.2 บัญชีหนี้สิน เช่น บัญชีเจ้าหนี้ บัญชีเงินกู้ เป็นต้น

2.3 บัญชีทุน เช่น บัญชีกองทุน บัญชีทุนสะสม เป็นต้น

2.4 บัญชีรายได้ เช่น บัญชีรายได้ค่าเช่า บัญชีดอกเบี้ยรับ เป็นต้น

2.5 บัญชีค่าใช้จ่าย เช่น บัญชีค่าน้ำ บัญชีค่าไฟ เป็นต้น

เอกสารบันทึกรายการขั้นต้นสำหรับกิจการที่ไม่แสวงหากำไร

กิจการที่ไม่แสวงหากำไรเป็นองค์การประเภทหนึ่ง จึงมีเอกสารบันทึกรายการเช่นเดียวกับองค์การทั่ว ๆ ไป นอกจากนั้นกิจการที่ไม่แสวงหากำไรยังดำเนินงานทางด้านการรับและจ่าย สินทรัพย์ต่าง ๆ ในด้านการรับสินทรัพย์ เช่น การรับบริจาค เงินสด หลักทรัพย์ สินทรัพย์ถาวร ในด้านการจ่ายสินทรัพย์ เช่น การบริจาคเงินการกุศลตามวัตถุประสงค์ของกิจการ เป็นต้น