

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1

เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

บทนำ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน เป็นมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดเกณฑ์การนำเสนองบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป เพื่อให้มั่นใจว่างบการเงินดังกล่าวจะสามารถเปรียบเทียบได้กับงบการเงินในงวดก่อนๆ ของกิจการและงบการเงินของกิจการอื่น โดยครอบคลุมถึงข้อกำหนดโดยรวมของการนำเสนองบการเงิน แนวปฏิบัติเกี่ยวกับโครงสร้างและข้อกำหนดขั้นต่ำสำหรับเนื้อหาที่ต้องแสดงในงบการเงิน

ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีนี้ไม่ได้ครอบคลุมถึงข้อกำหนดในการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยสำหรับรายการที่มีลักษณะเฉพาะและเหตุการณ์อื่น เนื่องจากข้อกำหนดดังกล่าวได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น อีกทั้งไม่ได้ให้ข้อกำหนดเป็นการเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับการนำเสนองบการเงินที่ประกาศโดยหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้องในแต่ละประเทศ ดังนั้นผู้ปฏิบัติจึงมีความจำเป็นที่จะต้องอ้างอิงไปถึงข้อกำหนดของหน่วยงานกำกับดูแลที่ประกาศเป็นการเฉพาะนั้นเพื่อให้การนำเสนองบการเงินของกิจการสอดคล้องกับข้อกำหนดและเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของหน่วยงานกำกับดูแลนั้น เช่น การปฏิบัติตามประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงินที่กำหนดแบบรายการย่อเป็นการเฉพาะให้กับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศและกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร

อย่างไรก็ตาม ในกรณีบริษัทมหาชนจำกัด อาจจำเป็นต้องพิจารณาข้อกำหนดที่ประกาศโดยหน่วยงานกำกับดูแลอื่นที่เกี่ยวข้องเพิ่มเติม เช่น การปฏิบัติตามประกาศของสำนักงานกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ เป็นต้น

สรุปการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ

งบการเงินฉบับสมบูรณ์

มีการใช้คำว่า งบแสดงฐานะการเงิน แทนคำว่างบดุล เพื่อสะท้อนให้เห็นถึงลักษณะของงบการเงินดังกล่าวมากขึ้น และในกรณีที่กิจการได้นำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับงบการเงินย้อนหลังหรือเมื่อกิจการมีการจัดประเภทรายการในงบการเงินใหม่ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเปรียบเทียบกับงวดก่อนโดยเปิดเผยข้อมูลอย่างน้อยสองงวดสำหรับงบการเงินแต่ละงบและหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งข้อกำหนดดังกล่าวได้รวมถึงการกำหนดให้รวมงบแสดงฐานะการเงิน วันต้นงวดของงวดแรกสุดที่นำมาเปรียบเทียบไว้ในงบการเงินฉบับสมบูรณ์ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการวิเคราะห์งบการเงินของกิจการ

การแสดงการเปลี่ยนแปลงของผู้เป็นเจ้าของในส่วนของผู้เป็นเจ้าของและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

การเปลี่ยนแปลงทั้งหมดในส่วนของผู้เจ้าของที่เกิดจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของในฐานะที่เป็นเจ้าของ ให้แสดงเป็นรายการแยกต่างหากจากการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เจ้าของที่ไม่ได้เกิดจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลที่ดีขึ้น โดยการรวมรายการที่มีลักษณะร่วมกันและแยกรายการที่มีลักษณะแตกต่างกันออกจากกัน ในขณะที่การเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เจ้าของที่ไม่ได้เกิดจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของ ซึ่งเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายให้แสดงในงบการเงินเดียว (งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น) หรือในงบการเงินสองงบ (งบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหากและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น)

รายการที่ถูกจัดกลุ่มในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น จะแยกนำเสนอออกเป็นรายการที่สามารถจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลังและรายการที่ไม่สามารถจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง

รายการดังต่อไปนี้ให้แสดงเป็นการจัดสรรส่วนของกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ได้แก่ กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดที่เป็นของ

- 1) ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และ
- 2) ส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่ และ กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับงวดที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมและส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่

กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น - การปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่และผลกระทบที่เกี่ยวข้องทางภาษี

กิจการต้องเปิดเผยภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบแต่ละส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น โดยวัตถุประสงค์ของการให้ข้อมูลทางภาษีดังกล่าว คือ เพื่อให้มีข้อมูลทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบเหล่านี้ เนื่องจากองค์ประกอบต่าง ๆ มักมีอัตราภาษีที่แตกต่างจากอัตราที่ใช้ในกำไรหรือขาดทุน หากรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นถูกแสดงด้วยยอดก่อนภาษี ภาษีที่เกี่ยวข้องกับรายการที่อาจถูกจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนและรายการที่จะไม่ถูกจัดประเภทรายการใหม่นั้นต้องแสดงแยกออกมาต่างหาก

นอกจากนี้ กิจการต้องเปิดเผยการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ที่สัมพันธ์กับองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น การปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ คือ จำนวนที่เคยรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในงวดปัจจุบันหรืองวดก่อน ๆ ซึ่งถูกจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดปัจจุบัน โดยวัตถุประสงค์ของการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว คือ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินมีข้อมูลที่เกี่ยวกับการประเมินผลกระทบจากการจัดประเภทรายการใหม่ดังกล่าว

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่าง การจัดสรรส่วนของกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

การจัดสรรส่วนของกำไรหรือขาดทุน

กำไรสำหรับปี	5,918,186,178	5,767,409,536	5,050,316,641	2,454,040,478
การแบ่งปันกำไร				
ส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นของบริษัทฯ	5,302,467,697	5,091,579,693	5,050,316,641	2,454,040,478
ส่วนที่เป็นของผู้มีส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมของบริษัทย่อย	615,718,481	675,829,843		
	5,918,186,178	5,767,409,536		

การจัดสรรส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับปี	6,596,818,099	4,679,808,043	5,099,993,792	2,454,040,478
การแบ่งปันกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม				
ส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นของบริษัทฯ	5,924,854,366	4,037,031,438	5,099,993,792	2,454,040,478
ส่วนที่เป็นของผู้มีส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมของบริษัทย่อย	671,963,733	642,776,605		
	6,596,818,099	4,679,808,043		

คำนิยาม

งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปหรืองบการเงิน หมายถึง งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อสนองความต้องการของผู้ใช้งบการเงินซึ่งไม่อยู่ในฐานะที่จะเรียกร้องให้กิจการจัดทำรายงานที่มีการดัดแปลงตามความต้องการข้อมูลที่เฉพาะเจาะจง

ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ¹ หมายถึง ไม่สามารถนำไปถือปฏิบัติแม้ว่ากิจการได้ใช้ความพยายามอย่างสมเหตุสมผลทุกทางที่จะนำไปปฏิบัติ

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หมายถึง มาตรฐานและการตีความที่ออกโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย

- 1) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 2) มาตรฐานการบัญชี
- 3) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
- 4) การตีความมาตรฐานการบัญชี

¹ พิจารณารายละเอียดเพิ่มเติมเรื่อง การไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ ตามนิยามใน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ความมีสาระสำคัญ หมายถึง การละเว้นรายการที่เป็นสาระสำคัญหรือการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ หากรายการแต่ละรายการหรือทุกรายการโดยรวมมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้บการเงิน โดยความมีสาระสำคัญขึ้นอยู่กับขนาดหรือลักษณะการละเว้นไม่แสดงข้อมูลหรือ การแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่ต้องพิจารณาจากสถานการณ์แวดล้อม ทั้งนี้กิจการอาจใช้ขนาดหรือลักษณะของรายการหรือองค์ประกอบทั้งสองรายการร่วมกันเป็นปัจจัยประกอบการพิจารณาในการประเมินว่า การละเว้นไม่แสดงข้อมูลหรือการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงสามารถมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้บการเงินอย่างมีสาระสำคัญหรือไม่ ต้องพิจารณาจากลักษณะต่างๆ ของผู้ใช้บการเงินโดยอ้างอิงกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) บทที่ 3 ที่ระบุว่า ผู้ใช้บการเงินได้รับการสันนิษฐานไว้ก่อนว่า เป็นผู้ที่มีความรู้เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจและกิจการเชิงเศรษฐกิจและการบัญชีและมีความมุ่งมั่นที่จะศึกษาข้อมูลที่มีความถูกต้องตามควรอย่างสมเหตุสมผล ดังนั้น การประเมินจึงจำเป็นต้องพิจารณาว่า วิธีที่ผู้ใช้บการเงินคาดการณ์ถึงอิทธิพลต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของตนได้อย่างสมเหตุสมผล

หมายเหตุประกอบงบการเงิน ประกอบด้วย ข้อมูลที่แสดงเพิ่มเติมจากข้อมูลที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น งบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหาก (ถ้ามีการนำเสนอแบบสองงบ) งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้เจ้าของ และงบกระแสเงินสด หมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นการอธิบายหรือการแยกแสดงของรายการที่นำเสนอในงบการเงินดังกล่าวและข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่มีคุณสมบัติไม่เพียงพอที่จะรับรู้ในงบการเงินที่นำเสนอ

กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ประกอบด้วย รายการรายได้และค่าใช้จ่าย (รวมถึง การปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่) ซึ่งไม่อนุญาตให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินอื่น ซึ่งประกอบด้วยองค์ประกอบดังต่อไปนี้

รายการที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและจะถูกบันทึกในส่วนของกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง

- 1) ผลกำไรและขาดทุนจากการแปลงค่าบการเงินของการดำเนินงานในต่างประเทศสำหรับรายการผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ
- 2) ส่วนของผลกำไรและขาดทุนที่มีประสิทธิผลจากเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสดสำหรับรายการเครื่องมือทางการเงิน และผลกำไรและขาดทุนจากเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง (hedge instrument) ในการป้องกันความเสี่ยงเงินลงทุนในตราสารทุนที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (FVOCI)
- 3) ผลกำไรและขาดทุนจากสินทรัพย์ทางการเงิน (ตราสารหนี้) ที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (FVOCI)
- 4) การเปลี่ยนแปลงมูลค่าใน Time value ของ option เมื่อแยก Intrinsic value และ Time value ของ Option และกำหนดให้เฉพาะการเปลี่ยนแปลงใน Intrinsic value เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 5) การเปลี่ยนแปลงใน Forward element ของ Forward contracts เมื่อแยกส่วนของ Forward element และส่วนของ Spot element และกำหนดให้เฉพาะการเปลี่ยนแปลงใน Spot element เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง และการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของ Foreign currency basis spread ของเครื่องมือทางการเงิน เมื่อไม่นำส่วนต่างดังกล่าวไปรวมในการกำหนดเครื่องมือทางการเงินเป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง

รายการที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและจะไม่ถูกบันทึกในส่วนของกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง

- 1) การเปลี่ยนแปลงในส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์สำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 2) การวัดมูลค่าใหม่ของโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สำหรับรายการผลประโยชน์ของพนักงาน
- 3) ผลกำไรและขาดทุนจากเงินลงทุนในตราสารทุนที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (FVOCI)
- 4) จำนวนของการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมที่เป็นผลจากการเปลี่ยนแปลงความเสี่ยงด้านเครดิตของหนี้สิน (Credit risk) สำหรับรายการหนี้สินบางรายการที่กำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน (FVPL) เจ้าของ หมายถึง ผู้ถือตราสารที่จัดประเภทเป็นส่วนของเจ้าของ

กำไรหรือขาดทุน² หมายถึง ผลรวมของรายได้หักค่าใช้จ่าย แต่ไม่รวมองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

การปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ หมายถึง จำนวนที่เคยรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในงวดปัจจุบันหรืองวดก่อน ๆ ซึ่งถูกจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดปัจจุบัน

กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม หมายถึง การเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นระหว่างงวดเป็นผลมาจากรายการและเหตุการณ์อื่น ๆ นอกจากการเปลี่ยนแปลงที่เป็นผลมาจากรายการกับเจ้าของจากความสามารถในฐานะที่เป็นเจ้าของ ซึ่งกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมประกอบด้วยองค์ประกอบทั้งหมดของกำไรหรือขาดทุน และกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

งบการเงิน

จุดมุ่งหมายของงบการเงิน คือ การนำเสนอฐานะการเงินและผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการอย่างมีแบบแผน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มต่าง ๆ

² กิจการอาจใช้คำว่ากำไรสุทธิเพื่ออธิบายคำว่ากำไรหรือขาดทุน และ กิจการอาจใช้คำอื่นเพื่ออธิบายแทนคำว่า กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น กำไรหรือขาดทุน และกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม หากคำดังกล่าวมีความหมายที่ชัดเจน

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

นอกจากนี้ งบการเงินยังแสดงถึงผลการบริหารงานของฝ่ายบริหารซึ่งได้รับมอบหมายให้ดูแลทรัพยากรของกิจการเพื่อที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว ดังนั้นงบการเงินจะให้ข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้เกี่ยวกับกิจการ

1. สินทรัพย์
2. หนี้สิน
3. ส่วนของเจ้าของ
4. รายได้และค่าใช้จ่าย รวมถึงผลกำไรและขาดทุน
5. เงินทุนที่ได้รับจากผู้เป็นเจ้าชองและการจัดสรรส่วนทุนให้ผู้เป็นเจ้าชองในฐานะที่เป็นเจ้าชอง
6. กระแสเงินสด

ข้อมูลเหล่านี้และข้อมูลอื่นที่เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินช่วยผู้ใช้งบการเงินในการคาดการณ์เกี่ยวกับจังหวะเวลาและความแน่นอนที่กิจการจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการ

งบการเงินฉบับสมบูรณ์

งบการเงิน³ฉบับสมบูรณ์⁴ประกอบด้วย

1. งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันสิ้นงวด
2. งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น⁵สำหรับงวด
3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของสำหรับงวด
4. งบกระแสเงินสดสำหรับงวด
5. หมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยนโยบายการบัญชีที่สำคัญและข้อมูลที่ให้คำอธิบายอื่น และการเปิดเผยข้อมูลเปรียบเทียบของงวดก่อนสำหรับทุกรายการที่แสดงจำนวนเงินในงบการเงินงวดปัจจุบัน
6. งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดก่อน เมื่อกิจการได้นำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือการปรับย้อนหลังรายการในงบการเงิน หรือเมื่อกิจการมีการจัดประเภทรายการใหม่ในงบการเงินซึ่งมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่อข้อมูลในงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดก่อน

³ กิจการอาจใช้ชื่ออื่นสำหรับงบการเงิน นอกเหนือจากที่ระบุในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจใช้ชื่อ งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ แทน งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

⁴ กิจการต้องนำเสนองบการเงินทั้งหมดที่ระบุตามหัวข้อนี้ในงบการเงินฉบับสมบูรณ์โดยให้ความสำคัญอย่างเท่าเทียมกัน

⁵ กิจการอาจแสดงงบเดียวที่รวมงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือแสดงกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นแยกออกเป็นสองส่วน โดยต้องนำเสนอส่วนของกำไรหรือขาดทุนก่อนและตามด้วยส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น กิจการอาจแสดงส่วนของกำไรหรือขาดทุนไว้ในงบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหาก โดยหากเป็นเช่นนั้น งบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหากต้องแสดงทันทีก่อนงบที่นำเสนอกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งต้องตั้งต้นด้วยกำไรหรือขาดทุน



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

กิจการหลายแห่งได้มีการนำเสนอข้อมูลทางการเงินของฝ่ายบริหารเพิ่มเติม ซึ่งไม่รวมอยู่เป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน เพื่ออธิบายถึงองค์ประกอบหลักของผลการดำเนินงานทางการเงิน ฐานะการเงินของกิจการ และความไม่แน่นอนที่สำคัญ โดยรายงานดังกล่าวอาจรวมถึง

1. ปัจจัยและอิทธิพลหลักที่มีผลต่อผลการดำเนินงานทางการเงิน รวมถึงการเปลี่ยนแปลงในสถานะแวดล้อมที่กิจการดำเนินงาน การตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงและผลกระทบ นโยบายการลงทุนของกิจการเพื่อดำรงและส่งเสริมการดำเนินงาน รวมถึงนโยบายการจ่ายปันผล
2. แหล่งเงินทุนของกิจการ และอัตราส่วนระหว่างหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นตามที่ตั้งเป้าหมายไว้ และ
3. ทรัพยากรของกิจการซึ่งไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้ในงบแสดงฐานะการเงินตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

นอกจากนี้ กิจการหลายแห่งยังนำเสนอรายงานเพิ่มเติมนอกเหนือจากงบการเงิน เช่น รายงานเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม และงบมูลค่าเพิ่ม โดยเฉพาะอย่างยิ่งในอุตสาหกรรมซึ่งปัจจัยด้านสิ่งแวดล้อมมีสาระสำคัญ และเมื่อพิจารณาว่าพนักงานเป็นกลุ่มผู้ใช้งบการเงินที่สำคัญ อย่างไรก็ตามรายงานที่นำเสนอ นอกเหนือจากงบการเงินอยู่นอกขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ข้อพิจารณาโดยทั่วไป

การนำเสนอของงบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรและเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

โดยปกติงบการเงินต้องแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงิน และกระแสเงินสดของกิจการโดยถูกต้องตามที่ควร ซึ่งการแสดงข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรนั้นคือ การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผลกระทบของรายการ เหตุการณ์อื่น ๆ และสถานการณ์ต่าง ๆ ตามคำนิยามและเกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่าย ที่กำหนดไว้ในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน การนำเสนอของงบการเงินซึ่งได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและมีการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมให้เหมาะสมแก่กรณีจึงถือได้ว่า งบการเงินนั้นนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร

งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน จะต้องเปิดเผยถึงการถือปฏิบัติตามมาตรฐานดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างชัดเจนโดยไม่มีเงื่อนไข โดยกิจการต้องไม่ให้ข้อมูลว่า งบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแล้วหากงบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดทั้งหมดที่ระบุในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งนอกจากการปฏิบัติตามดังกล่าวแล้ว กิจการยังต้องถือปฏิบัติในเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

1. เลือกและนำนโยบายการบัญชีไปถือปฏิบัติตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องซึ่งได้กำหนดลำดับชั้นของแนวทางปฏิบัติที่บังคับใช้ในการพิจารณาเลือกใช้นโยบายการบัญชี



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ของฝ่ายบริหารในกรณีที่ไม่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่กำหนดไว้เป็นการเฉพาะสำหรับรายการนั้น ๆ⁶

2. นำเสนอข้อมูลตลอดจนนโยบายการบัญชีในลักษณะที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เชื่อถือได้ เปรียบเทียบกันได้ และเข้าใจได้
3. เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในกรณีที่มีการปฏิบัติตามข้อกำหนดเฉพาะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่เพียงพอที่จะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงผลกระทบของรายการ เหตุการณ์อื่น ๆ และสถานการณ์ต่าง ๆ ที่มีผลต่อฐานะการเงินและผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ

ทั้งนี้การเปิดเผยนโยบายการบัญชี การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือการจัดทำคำอธิบายเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีที่ไม่เหมาะสมที่กิจการใช้ไม่ทำให้นโยบายการบัญชียุติกันขึ้นมาได้

ในสถานการณ์ซึ่งยากที่จะเกิดขึ้น หากฝ่ายบริหารของกิจการมีข้อสรุปว่าการปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินเรื่องใดเรื่องหนึ่งจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิดอย่างมาก จนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินตามที่กำหนดในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน กิจการต้องไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดนั้นและต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องในกรณีที่กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินที่บังคับใช้ไม่มีข้อห้ามในการไม่ปฏิบัติตามดังกล่าว พร้อมทั้งเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

1. ข้อสรุปของฝ่ายบริหารที่ว่า งบการเงินได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดโดยถูกต้องตามที่ควร
2. ข้อความที่แสดงว่ากิจการได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีการถือปฏิบัติ ยกเว้นเรื่องที่ยกเว้นที่กิจการจำต้องไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อให้งบการเงินแสดงข้อมูลถูกต้องตามที่ควร
3. ชื่อของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่กิจการไม่ปฏิบัติตาม ลักษณะของการไม่ถือปฏิบัติ รวมถึงการปฏิบัติที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดสำหรับการไม่ปฏิบัติตาม เหตุผลที่หากปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวแล้วจะทำให้เกิดความเข้าใจผิดอย่างมากในสถานการณ์ต่าง ๆ จนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ที่กำหนดในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินและวิธีปฏิบัติที่กิจการเลือกใช้ และ
4. ผลกระทบทางการเงินของการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีต่อรายการแต่ละรายการในงบการเงินของกิจการ หากกิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับแต่ละงวดที่มีการนำเสนอ

ในสถานการณ์ซึ่งยากที่จะเกิดขึ้น หากฝ่ายบริหารของกิจการมีข้อสรุปว่าการปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินเรื่องใดเรื่องหนึ่งจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิดอย่างมาก

⁶ อ้างถึงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ย่อหน้า 10 ถึง ย่อหน้าที่ 12



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

จนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินตามที่กำหนดในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน แต่กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินที่บังคับใช้นั้นไม่อนุญาตให้มีการไม่ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าว กิจการต้องใช้ความพยายามอย่างดีที่สุดเพื่อลดความเข้าใจผิดซึ่งเกิดจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินนั้นโดยการเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

1. ชื่อของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่มีปัญหา ลักษณะของข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และเหตุผลที่ฝ่ายบริหารของกิจการเห็นว่า การปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินจะทำให้เกิดความเข้าใจผิดอย่างมาก จนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินตามที่กำหนดในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน และ
2. การปรับปรุงแต่ละรายการในงบการเงินสำหรับแต่ละงวดที่มีการนำเสนอซึ่งฝ่ายบริหารของกิจการเห็นว่าจำเป็นเพื่อให้งบการเงินนำเสนอข้อมูลถูกต้องตามที่ควร

การแสดงผลข้อมูลในงบการเงินจะถือว่าขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินเมื่อข้อมูลที่แสดงนั้นมีได้เป็นตัวแทนอันที่เที่ยงธรรมของรายการ เหตุการณ์อื่น ๆ และสภาพการณ์อื่นที่ข้อมูลนั้นนำเสนอหรือคาดได้อย่างสมเหตุสมผลว่าจะนำเสนอ ซึ่งส่งผลกระทบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน โดยในการพิจารณาว่า การปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องใดเรื่องหนึ่งในมาตรฐานการรายงานทางการเงินจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิดอย่างมากจนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินที่กำหนดไว้ในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ฝ่ายบริหารของกิจการต้องพิจารณาทุกเรื่องดังต่อไปนี้

1. สาเหตุที่กิจการไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของงบการเงินได้ภายใต้สถานการณ์นั้น ๆ และ
2. สถานการณ์ของกิจการมีความแตกต่างอย่างไรจากสถานการณ์ของกิจการอื่นที่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินนั้นได้ หากกิจการอื่นซึ่งอยู่ภายใต้สถานการณ์ที่คล้ายคลึงกับสถานการณ์ของกิจการสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวได้ให้มีข้อสันนิษฐานไว้ก่อนว่า การที่กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินย่อมจะไม่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิดมากจนเป็นเหตุให้การปฏิบัติตามข้อกำหนดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินตามที่กำหนดในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน

การดำเนินงานต่อเนื่อง

ฝ่ายบริหารต้องประเมินความสามารถของกิจการในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง โดยปกติงบการเงินต้องจัดทำขึ้นตามเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง ยกเว้นในกรณีที่ฝ่ายบริหารมีความตั้งใจที่จะชำระบัญชี หรือหยุดประกอบธุรกิจ หรือไม่มีทางเลือกอื่นใดนอกเหนือจากชำระบัญชีหรือหยุดประกอบธุรกิจนั้น หากจากการประเมินความสามารถของกิจการในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง ทำให้ฝ่ายบริหารเห็นว่ามีความไม่แน่นอนอย่างมีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์ หรือสถานการณ์ใดที่อาจทำให้เกิดความสงสัย



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

อย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของกิจการ กิจการต้องเปิดเผยให้ทราบถึงความไม่แน่นอนดังกล่าว

นอกจากนี้ ในกรณีที่งบการเงินมิได้จัดทำขึ้นตามหลักการดำเนินงานต่อเนื่อง กิจการต้องเปิดเผยถึงข้อเท็จจริงนี้ พร้อมทั้งเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน ตลอดจนเหตุผลที่ทำให้กิจการไม่สามารถที่จะดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้

โดยในการประเมินความเหมาะสมของข้อสมมติเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ ฝ่ายบริหารพิจารณาข้อมูลทั้งหมดที่มีอยู่เกี่ยวกับอนาคตเป็นเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับตั้งแต่วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ทั้งนี้ระดับของการพิจารณาขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงในแต่ละกรณี ในกรณีที่กิจการมีการดำเนินงานที่มีกำไรในอดีตและมีความพร้อมที่จะหาแหล่งเงินทุนรองรับ กิจการอาจสรุปได้ว่าการใช้หลักการดำเนินงานต่อเนื่องในการนำเสนองบการเงินมีความเหมาะสมแล้ว โดยที่ไม่จำเป็นต้องวิเคราะห์ในรายละเอียด ในกรณีอื่นฝ่ายบริหารอาจต้องพิจารณาปัจจัยต่างๆ ที่เกี่ยวกับความสามารถในการทำกำไร ทั้งในปัจจุบันและจากการคาดหวังในอนาคต กำหนดการชำระคืนหนี้ และแหล่งเงินทุนทดแทนที่เป็นไปได้ ก่อนที่จะสามารถสรุปได้ว่าการใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องในการนำเสนองบการเงินนั้นมีความเหมาะสม

ตัวอย่าง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับข้อสมมติฐานในการจัดทำงบการเงินที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

1.2 ข้อสมมติฐานทางการบัญชี

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2558 บริษัทฯและบริษัทย่อยมีผลขาดทุนจากการดำเนินงานจำนวน 87 ล้านบาท และกระแสเงินสดจากการดำเนินงานติดลบจำนวน 55 ล้านบาท และ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2558 บริษัทฯและบริษัทย่อยมีขาดทุนสะสมจำนวน 1,302 ล้านบาท อย่างไรก็ตาม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัทฯ ได้ยืนยันเป็นลายลักษณ์อักษรที่จะให้การสนับสนุนทางการเงินอย่างต่อเนื่องแก่บริษัทฯ เพื่อให้สามารถดำเนินธุรกิจได้ตามปกติ ฝ่ายบริหารจึงเชื่อว่า การใช้สมมติฐานการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการในการจัดทำงบการเงินสำหรับปี 2558 ยังคงเหมาะสม

เกณฑ์คงค้าง

กิจการต้องจัดทำงบการเงินตามเกณฑ์คงค้าง เว้นแต่เป็นข้อมูลกระแสเงินสด โดยกิจการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย เมื่อรายการเหล่านั้นเป็นไปตามคำนิยามและเกณฑ์การรับรู้รายการตามที่กำหนดไว้ในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน

ความมีสาระสำคัญและการนำเสนอด้วยยอดรวม

เนื่องจากงบการเงินเป็นผลของการประมวลรายการหรือเหตุการณ์อื่นจำนวนมากที่ได้รวมเป็นประเภทตามลักษณะหรือหน้าที่ของรายการนั้นๆ ขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการรวบรวมและจัดประเภท



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

รายการคำคือ การนำเสนอข้อมูลที่ได้สรุปและจัดประเภทแล้ว ซึ่งปรากฏอยู่ในแต่ละรายการในงบการเงิน รายการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันแต่ละประเภทที่มีสาระสำคัญต้องแยกแสดงในงบการเงิน ในขณะที่รายการที่มีลักษณะหรือหน้าที่ไม่คล้ายคลึงกันแต่ละรายการต้องแยกแสดงในงบการเงิน เว้นแต่รายการเหล่านั้นไม่มีสาระสำคัญให้นำไปรวมกับรายการอื่นเพื่อนำเสนอในงบการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน อย่างไรก็ตามรายการที่ไม่มีสาระสำคัญพอที่จะแยกแสดงต่างหากในงบการเงินอาจมีสาระสำคัญเพียงพอที่จะแยกแสดงต่างหากในการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินก็ได้ กิจกรรมต้องตัดสินใจ โดยพิจารณาถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์ทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจว่า กิจกรรมต้องไม่ทำให้ความเข้าใจได้ของงบการเงินลดลงโดยการลดความชัดเจนของข้อมูลที่มีสาระสำคัญ ด้วยข้อมูลที่ไม่มีสาระสำคัญ หรือโดยการรวมรายการที่มีสาระสำคัญที่มีลักษณะหรือหน้าที่ที่แตกต่างกันไว้ด้วยกัน

มาตรฐานการรายงานทางการเงินบางฉบับกำหนดข้อมูลเฉพาะเจาะจงที่ต้องรวมอยู่ในงบการเงิน ซึ่งรวมถึงในหมายเหตุประกอบงบการเงิน อย่างไรก็ตามกิจกรรมไม่จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลเฉพาะเจาะจงตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินหากข้อมูลที่เกิดจากการเปิดเผยข้อมูลนั้นไม่มีสาระสำคัญ นอกจากนี้ กิจกรรมต้องพิจารณาว่าต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมหรือไม่ ในกรณีที่มีการปฏิบัติตามข้อกำหนดเฉพาะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่เพียงพอที่จะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงผลกระทบของรายการ เหตุการณ์อื่น ๆ และสถานการณ์ต่าง ๆ ที่มีผลต่อฐานะการเงินและผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ

การหักกลบ

กิจกรรมต้องไม่นำสินทรัพย์และหนี้สิน หรือรายได้และค่าใช้จ่าย มาหักกลบกัน นอกจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีข้อกำหนดหรืออนุญาตให้หักกลบได้ ทั้งนี้เนื่องจากโดยปกติแล้วการหักกลบรายการในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรืองบแสดงฐานะการเงินหรืองบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหาก จะทำให้ความสามารถของผู้ใช้งบการเงินในการเข้าใจรายการ เหตุการณ์อื่น ๆ หรือสภาพการณ์ต่างๆที่เกิดขึ้น และการประเมินกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการเปลี่ยนแปลงไป ยกเว้นในกรณีที่การหักกลบนั้นจะสะท้อนให้เห็นถึงเนื้อหาสาระของรายการหรือสภาพการณ์ของรายการนั้น การวัดมูลค่าของสินทรัพย์ซึ่งแสดงสุทธิจากบัญชีปรับมูลค่าไม่ถือเป็นการหักกลบรายการ เช่น การแสดงสินค้าคงเหลือสุทธิจากค่าเผื่อสินค้าล้าสมัย หรือลูกหนี้สุทธิจากค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ เป็นต้น

กรณีอื่นๆที่เป็นการหักกลบ ตัวอย่างเช่น การแสดงผลกำไรและขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน รวมถึงเงินลงทุนและสินทรัพย์ดำเนินงาน โดยนำมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการจำหน่ายหักจากจำนวนเงินที่ได้รับจากการจำหน่าย เป็นต้น ตลอดจนรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับประมาณการหนี้สิน ซึ่งมีการรับรู้ประมาณการหนี้สินและกิจการคาดว่าจะได้รับชดเชยจากบุคคลที่สามภายใต้ข้อตกลงตามสัญญา อาจแสดงสุทธิจากเงินชดเชยที่เกี่ยวข้อง นอกจากนี้ ผลกำไรและขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ หรือผลกำไรและขาดทุนที่เกิดจากการถือครองเครื่องมือทางการเงิน



เพื่อค่าอาจแสดงหักกลบกันเนื่องจากมีลักษณะของรายการที่คล้ายคลึงกัน อย่างไรก็ตาม หากผลกำไรและขาดทุนดังกล่าวมีสาระสำคัญให้กิจการแสดงเป็นรายการแยกต่างหาก

ความถี่ในการรายงาน

กิจการต้องนำเสนองบการเงินฉบับสมบูรณ์รวมทั้งข้อมูลเปรียบเทียบอย่างน้อยปีละครั้ง ในกรณีที่ที่มีการเปลี่ยนแปลงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและเป็นเหตุให้กิจการนำเสนองบการเงินซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชียาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมสำหรับแต่ละงวดในงบการเงินดังต่อไปนี้

1. เหตุผลในการใช้รอบระยะเวลาบัญชีที่ยาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี และ
2. ข้อเท็จจริงที่ว่าจำนวนเงินเปรียบเทียบที่แสดงในงบการเงินไม่สามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้ทั้งหมด

โดยปกติ กิจการจะจัดทำงบการเงินอย่างสม่ำเสมอสำหรับรอบระยะเวลาหนึ่งปี อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติกิจการบางแห่งอาจเลือกที่จะจัดทำงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลา 52 สัปดาห์ ซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีได้ห้ามการปฏิบัติดังกล่าว

ข้อมูลเปรียบเทียบ

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเปรียบเทียบของงวดก่อนสำหรับทุกรายการที่แสดงจำนวนเงินในงบการเงินงวดปัจจุบันซึ่งถือได้ว่าเป็นข้อมูลเปรียบเทียบขั้นต่ำ โดยต้องรวมข้อมูลเปรียบเทียบที่เป็นข้อมูลเชิงบรรยายและพรรณนา หากข้อมูลนั้นช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจงบการเงินของงวดปัจจุบัน

กิจการต้องแสดงงบแสดงฐานะการเงินอย่างน้อยสองงบ งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นอย่างน้อยสองงบ งบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหากอย่างน้อยสองงบ (ในกรณีที่มีการนำเสนอ) งบกระแสเงินสดอย่างน้อยสองงบ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นอย่างน้อยสองงบ และหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง

ในบางกรณี ข้อมูลเชิงพรรณนาในงบการเงินงวดก่อนๆ ยังต่อเนื่องเกี่ยวข้องกับงวดปัจจุบัน ตัวอย่างเช่น กิจการเปิดเผยรายละเอียดของข้อพิพาททางกฎหมายในงวดปัจจุบัน โดยที่ผลของคดียังมีความไม่แน่นอน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลางวดก่อนและผลของคดียังไม่สิ้นสุดในขณะนี้ ผู้ใช้งบการเงินได้รับประโยชน์จากการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความไม่แน่นอนที่มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลางวดก่อนและจากการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับขั้นตอนที่ได้ดำเนินการในระหว่างงวดเพื่อให้ความไม่แน่นอนนั้นหมดไป

ทั้งนี้กิจการอาจแสดงข้อมูลเปรียบเทียบเพิ่มเติมจากข้อมูลเปรียบเทียบขั้นต่ำตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตราบเท่าที่ข้อมูลได้รับการจัดทำให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ข้อมูลเปรียบเทียบนี้อาจประกอบด้วยงบการเงินจำนวนหนึ่งหรือมากกว่าตามที่กล่าวข้างต้น แต่ไม่จำเป็นต้องประกอบด้วยชุดของงบการเงินฉบับสมบูรณ์ เมื่อเป็นไปตามกรณีเช่นว่านี้ กิจการต้องแสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องกับงบเพิ่มเติมเหล่านั้น เช่น กิจการอาจนำเสนองบงวดที่สาม

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ของงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (โดยนำเสนองวดปัจจุบัน งวดก่อน และงวดที่จะเปรียบเทียบเพิ่มเติมอีกหนึ่งงวด) อย่างไรก็ตาม กิจการไม่จำเป็นต้องนำเสนองบวัดที่สามของงบแสดงฐานะการเงิน งบกระแสเงินสด หรือ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น (เช่น งบการเงินเปรียบเทียบเพิ่มเติม) ทั้งนี้ กิจการต้องแสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับข้อมูลเปรียบเทียบที่เกี่ยวข้องกับงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่นำเสนอเพิ่มเติม

ในกรณีของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การปรับงบการเงินย้อนหลัง หรือการจัดประเภทรายการใหม่นั้น กิจการต้องนำเสนองบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดก่อนเพิ่มเติมจากงบการเงินเปรียบเทียบขั้นต่ำตามที่กล่าวข้างต้น โดยกิจการต้องแสดงงบแสดงฐานะการเงินจำนวนสามงบ ณ วันที่

- สิ้นงวดปัจจุบัน
- สิ้นงวดก่อน และ
- ต้นงวดก่อน

ทั้งนี้เมื่อกิจการต้องนำเสนองบแสดงฐานะการเงินเพิ่มเติมตามที่กล่าวข้างต้นแล้ว กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้และฉบับที่เกี่ยวข้อง⁷ อย่างไรก็ตามไม่จำเป็นต้องแสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องกับยอดคงเหลือยกมาในงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดก่อน โดยวันที่ของยอดคงเหลือยกมาในงบแสดงฐานะการเงินต้องเป็นวันที่ ณ วันต้นงวดของงวดก่อน โดยไม่คำนึงถึงว่างบการเงินของกิจการจะแสดงข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับงวดก่อน ๆ หรือไม่

หากกิจการมีการแก้ไขการนำเสนอหรือจัดประเภทรายการในงบการเงิน กิจการต้องจัดประเภทรายการของจำนวนที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ด้วย โดยกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลลักษณะของการจัดประเภทใหม่ จำนวนเงินของแต่ละรายการหรือแต่ละประเภทที่ถูกจัดประเภทใหม่ และเหตุผลในการจัดประเภทใหม่ด้วย อย่างไรก็ตาม หากกิจการไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติที่จะจัดประเภทรายการของจำนวนที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ได้ กิจการต้องเปิดเผยเหตุผลที่ไม่สามารถจัดประเภทรายการใหม่ของจำนวนดังกล่าวได้ และลักษณะของรายการปรับปรุงหากมีการจัดประเภทรายการใหม่

⁷ อ้างถึง ย่อหน้า 41 ถึง 44 ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2558) และ ข้อกำหนดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาดในเรื่องวิธีการปรับปรุงข้อมูลเปรียบเทียบเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี หรือแก้ไขข้อผิดพลาด

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่าง การนำเสนองบการเงินที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การปรับงบการเงินย้อนหลัง หรือการจัดประเภทรายการใหม่ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

หมายเหตุ	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะบริษัท			
	ปรับปรุงใหม่		ปรับปรุงใหม่	ปรับปรุงใหม่		ปรับปรุงใหม่	
	31 ธันวาคม พ.ศ.2558 บาท	31 ธันวาคม พ.ศ.2557 บาท	1 มกราคม พ.ศ.2557 บาท	31 ธันวาคม พ.ศ.2558 บาท	31 ธันวาคม พ.ศ.2557 บาท	31 มกราคม พ.ศ.2557 บาท	
สินทรัพย์ :							
สินทรัพย์หมุนเวียน :							
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	7	8,750,562,822	6,859,020,383	6,983,790,385	2,675,210,792	892,293,618	1,800,125,759
เงินลงทุนระยะสั้น	8						
- เงินฝากสถาบันการเงิน		371,532,505	363,836,605	127,156,620	-	528,797	972,369
- หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด		2,118,801	5,019,698	3,000,000	-	-	-
เงินลงทุนระยะสั้นที่ใช้เป็นหลักประกัน	9	1,763,520,928	1,425,480,120	807,313,276	-	-	-
ลูกหนี้การค้าสุทธิ	10	2,087,371,206	2,013,444,715	2,161,389,806	-	-	-
ลูกหนี้การค้ากิจการที่เกี่ยวข้องกัน	40.4	238,649,870	270,967,584	270,990,782	-	-	-
ลูกหนี้การค้ากิจการที่เกี่ยวข้องกัน							
- จากการให้บริการภายใต้สัญญาเช่าการเงิน	40.5	141,630,240	250,001,622	311,693,692	-	101,889,858	174,688,316
ลูกหนี้สัญญาเช่าการเงินกิจการที่เกี่ยวข้องกัน							
- ที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี	40.6	838,095,412	807,994,978	1,595,688,095	-	124,620,416	1,003,228,115

ตัวอย่าง การเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การปรับงบการเงินย้อนหลัง หรือการจัดประเภทรายการใหม่ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

3 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการจัดประเภทรายการใหม่

3.1 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

กลุ่มบริษัทได้ใช้วิธีปรับย้อนหลังสำหรับการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้รายการขึ้นส่วนอะไหล่ อุปกรณ์สำรองไว้ใช้งาน และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงเป็นรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยผลกระทบที่มีต้องบแสดงฐานะทางการเงินรวมและงบแสดงฐานะการเงินเฉพาะบริษัท ณ วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2557 และวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2557 มีดังต่อไปนี้

	ตามที่รายงานไว้เดิม บาท	เพิ่มขึ้น(ลดลง) บาท	ตามที่รายงานใหม่ บาท
งบแสดงฐานะการเงินรวม			
ณ วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2557			
- เชื้อเพลิงและวัสดุสำรองคลัง สุทธิ	3,016,796,663	(761,366,360)	2,255,430,303
- ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สุทธิ	44,520,831,620	761,366,360	45,282,197,980



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.2557			
- เชื้อเพลิงและวัสดุสำรองคลัง สุทธิ	2,602,863,164	(533,566,562)	2,069,296,602
- ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สุทธิ	55,275,084,926	533,566,562	55,808,651,488
	ตามที่รายงานไว้เดิม	เพิ่มขึ้น(ลดลง)	ตามที่รายงานใหม่
	บาท	บาท	บาท
งบแสดงฐานะการเงินเฉพาะบริษัท			
ณ วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2557			
- เชื้อเพลิงและวัสดุสำรองคลัง สุทธิ	467,324,952	(272,423,175)	194,901,777
- ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สุทธิ	1,295,184,916	272,423,175	1,567,608,091
ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.2557			
- เชื้อเพลิงและวัสดุสำรองคลัง สุทธิ	357,310,357	(165,224,043)	192,086,314
- ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สุทธิ	2,008,128,049	165,224,043	2,173,352,092



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

3 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการจัดประเภทรายการใหม่ (ต่อ)

3.2 การจัดประเภทรายการใหม่

ตัวเลขที่นำมาแสดงเปรียบเทียบได้มีการจัดประเภทรายการใหม่เพื่อให้เปรียบเทียบได้กับการแสดงรายการที่เปลี่ยนแปลงไปในงวดบัญชีปัจจุบันซึ่งรายการดังกล่าวเกี่ยวข้องกับผลดำเนินงานของธุรกิจผลิตและจำหน่ายน้ำประปา (หมายเหตุฯ ข้อ 41.1) และการจัดประเภทเงินปันผลค้างรับจากบริษัทย่อยและการร่วมค้าตามระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับ ผลกระทบต่อกำไรขาดทุนรวมสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2557 มีดังต่อไปนี้

	ตามที่รายงานไว้เดิม บาท	เพิ่มขึ้น(ลดลง) บาท	ตามที่รายงานใหม่ บาท
		(หมายเหตุฯ ข้อ 41.1)	
งบกำไรขาดทุนรวม			
รายได้จากการขายหรือบริการ	17,200,799,036	(303,667,997)	16,897,131,039
ต้นทุนขายและบริการ	(10,309,986,548)	83,338,661	(10,226,647,887)
กำไรขั้นต้น	6,890,812,488	(220,329,336)	6,670,483,152
รายได้อื่น	1,853,438,679	(4,076,130)	1,849,362,549
กำไรสุทธิจากอัตราแลกเปลี่ยน	144,299,950	-	144,299,950
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	(2,955,822,637)	11,747,536	(2,944,075,101)
ต้นทุนทางการเงิน	(2,794,028,418)	-	(2,794,028,418)
ส่วนแบ่งผลกำไรสุทธิจากเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า	5,460,634,235	-	5,460,634,235
กำไรก่อนค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	8,599,334,297	(212,657,930)	8,386,676,367
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	(792,488,569)	41,270,294	(751,218,275)
กำไรสำหรับปีจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	7,806,845,728	(171,387,636)	7,635,458,092
การดำเนินงานที่ยกเลิก			
- กำไรสำหรับปีจากการดำเนินงานที่ยกเลิกสุทธิจากภาษีเงินได้	-	171,387,636	171,387,636
กำไรสำหรับปี	7,806,845,728	-	7,806,845,728



ความสม่ำเสมอในการนำเสนอ

กิจการต้องนำเสนอและจัดประเภทรายการในงบการเงินในลักษณะเดียวกันในทุกงวด ยกเว้นกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้

กรณีที่ 1 ภายหลังจากเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญในลักษณะการดำเนินงานของกิจการหรือการทบทวนงบการเงินแล้วเป็นที่ชัดเจนว่าการนำเสนอและการจัดประเภทรายการในงบการเงินแบบใหม่จะทำให้การนำเสนองบการเงินมีความเหมาะสมยิ่งขึ้น โดยคำนึงถึงเกณฑ์การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง⁸

กรณีที่ 2 มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้มีการเปลี่ยนแปลงการนำเสนองบการเงิน

ตัวอย่างเช่น การซื้อหรือขายกิจการที่มีนัยสำคัญหรือการทบทวนการนำเสนองบการเงินของกิจการอาจชี้ให้เห็นว่างบการเงินนั้นจำเป็นต้องแสดงรายการแตกต่างไปจากเดิม กิจการจะเปลี่ยนแปลงการนำเสนองบการเงินได้ก็ต่อเมื่อการนำเสนอที่เปลี่ยนไปนั้นให้ข้อมูลที่เชื่อถือได้และมีความเกี่ยวข้องมากขึ้นกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน และการนำเสนอในรูปแบบใหม่นั้นยังคงใช้ต่อไปเพื่อให้งบการเงินสามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้⁹

โครงสร้างและเนื้อหาของการนำเสนองบการเงิน

การระบุชื่องบการเงิน

งบการเงินต้องมีการระบุชื่อไว้อย่างชัดเจนและแยกออกจากข้อมูลอื่นที่นำเสนออยู่ในเอกสารเผยแพร่ชุดเดียวกัน และมาตรฐานการรายงานทางการเงินจะถือปฏิบัติกับงบการเงินเท่านั้น โดยไม่ถือปฏิบัติกับข้อมูลอื่นที่นำเสนอในรายงานประจำปี เอกสารที่ยื่นตามข้อบังคับหรือเอกสารอื่น ดังนั้นจึงเป็นสิ่งสำคัญที่ผู้ใช้งบการเงินสามารถแยกข้อมูลที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินออกจากข้อมูลอื่นที่อาจจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินแต่ไม่ได้จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดเหล่านั้น

กิจการต้องระบุชื่อส่วนประกอบของงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินแต่ละส่วนอย่างชัดเจน และยังต้องแสดงข้อมูลต่อไปนี้อย่างเด่นชัดซึ่งจะแสดงซ้ำกันได้ ถ้าการแสดงซ้ำนั้นทำให้เกิดความเข้าใจที่ถูกต้อง

1. ชื่อของกิจการที่เสนอรายงานหรือวิธีการอื่นที่เป็นการระบุและการเปลี่ยนแปลงในข้อมูลดังกล่าวจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานงวดก่อน
2. การระบุว่างบการเงินนั้นเป็นงบการเงินเฉพาะกิจการหรือเป็นงบการเงินของกลุ่มกิจการ

⁸ อ้างถึงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

⁹ เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงการนำเสนองบการเงิน กิจการต้องจัดประเภทข้อมูลที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ตามย่อหน้าที่ 41 และ 42

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

3. วันที่สิ้นรอบระยะเวลารายงานหรือรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมงบการเงินหรือหมายเหตุประกอบงบการเงิน
4. สกุลเงินที่ใช้รายงานตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง¹⁰ และ
5. จำนวนหลักที่ใช้ในการแสดงจำนวนเงินในงบการเงิน เช่น หน่วยบาท หน่วยพันบาท เป็นต้น ซึ่งกิจการสามารถทำเช่นนั้นได้ตราบิตที่กิจการได้เปิดเผยถึงระดับของการเปิดเผยและการเปิดเผยดังกล่าวไม่เป็นการตัดทอนข้อมูลที่มีสาระสำคัญ

งบแสดงฐานะการเงิน

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบแสดงฐานะการเงิน

งบแสดงฐานะการเงินต้องมีรายการที่แสดงจำนวนเงินทุกข้อดังต่อไปนี้

1. เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
2. ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น
3. สินค้าคงเหลือ
4. สินทรัพย์ชีวภาพ
5. เงินลงทุนซึ่งบันทึกโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย
6. สินทรัพย์ทางการเงินอื่นๆ
7. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
8. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
9. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
10. ยอดรวมของสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย
11. เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น
12. ภาระผูกพันหนี้สิน
13. หนี้สินทางการเงินอื่นๆ
14. หนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้สำหรับงวดปัจจุบัน
15. หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
16. หนี้สินที่รวมในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย
17. ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่แสดงในส่วนของผู้ถือหุ้น และ
18. ทุนที่ออกจำหน่าย และสำรองต่างๆ ที่จัดสรรให้แก่ผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่

¹⁰ อ้างถึงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

โดยกิจการต้องแสดงรายการแต่ละรายการ (รวมถึงการแยกแสดงรายการที่ระบุในข้อ 1-18) หัวข้อเรื่อง และยอดรวมย่อยในงบแสดงฐานะการเงินเพิ่มเติม ถ้าหากการแสดงรายการในลักษณะดังกล่าว ช่วยให้เกิดความเข้าใจในฐานะการเงินของกิจการ

เมื่อกิจการแสดงยอดรวมย่อยดังกล่าวข้างต้น ยอดรวมย่อยดังกล่าวต้อง

1. ประกอบด้วยรายการที่เป็นจำนวนเงินที่รับรู้และวัดมูลค่าเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
2. แสดงและกำหนดชื่อในลักษณะที่ทำให้รายการที่เป็นยอดรวมย่อยดังกล่าวมีความชัดเจนและสามารถเข้าใจได้
3. มีความสม่ำเสมอในแต่ละงวดที่รายงาน และ
4. ไม่แสดงให้เห็นชัดไปกว่ายอดรวมย่อยและยอดรวมที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับงบแสดงฐานะการเงิน

นอกจากนี้เมื่อกิจการแยกแสดงการจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน แต่กิจการต้องไม่จัดประเภทรายการสินทรัพย์ (หนี้สิน) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นสินทรัพย์ (หนี้สิน) หมุนเวียน

ทั้งนี้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดลำดับหรือรูปแบบของการแสดงรายการ หากแต่รายการแต่ละบรรทัดควรมีการแยกแสดง หากขนาด ลักษณะ หรือหน้าที่ของแต่ละรายการหรือผลรวมของรายการที่คล้ายคลึงกันนั้นมีประโยชน์ต่อความเข้าใจเกี่ยวกับฐานะการเงินของกิจการ และคำอธิบายและการเรียงลำดับการแสดงผลรวมของรายการที่คล้ายคลึงกัน อาจเปลี่ยนแปลงได้ตามลักษณะและรายการของกิจการ เพื่อให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจในฐานะการเงินของกิจการ การใช้ดุลยพินิจว่ารายการใดที่แยกแสดงเพิ่มเติมให้พิจารณาโดยถือเกณฑ์ต่าง ๆ เช่น ลักษณะและสภาพคล่องของสินทรัพย์ การใช้งานของสินทรัพย์ภายในกิจการ จำนวนเงิน ลักษณะ และจังหวะเวลาของหนี้สิน และการใช้เกณฑ์วัดมูลค่าที่ต่างกันสำหรับสินทรัพย์ต่างประเภทกันเป็นเครื่องบ่งชี้ให้เห็นว่าสินทรัพย์นั้นมีลักษณะและหน้าที่ต่างกัน

ความแตกต่างระหว่างรายการหมุนเวียนกับรายการไม่หมุนเวียน

กิจการต้องแยกแสดงสินทรัพย์และหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน เว้นแต่การแสดงผลรวมตามสภาพคล่องจะมีความน่าเชื่อถือและมีความเกี่ยวข้องมาก หากกิจการปฏิบัติตามข้อยกเว้นนี้ สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดต้องแสดงตามลำดับของสภาพคล่อง อย่างไรก็ตามไม่ว่าสินทรัพย์และหนี้สินจะนำเสนอไว้ด้วยวิธีใดก็ตาม กิจการต้องเปิดเผยจำนวนที่คาดว่าจะได้รับคืนหรือจ่ายชำระในระยะเวลาเกินกว่า 12 เดือน สำหรับรายการสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละบรรทัดซึ่งได้รวมยอดคงเหลือส่วนที่คาดว่าจะได้รับคืนหรือจ่ายชำระดังนี้

1. ไม่เกิน 12 เดือน นับจากรอบระยะเวลารายงาน และ
2. เกินกว่า 12 เดือน นับจากรอบระยะเวลารายงาน



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หากกิจการขายสินค้าหรือบริการซึ่งมีรอบระยะเวลาการดำเนินงานที่ระบุได้อย่างชัดเจน การจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินออกเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนไว้ในงบแสดงฐานะการเงินจะให้ข้อมูลที่ประโยชน์โดยการแยกสินทรัพย์สุทธิที่กิจการใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนอย่างต่อเนื่องออกจากสินทรัพย์สุทธิที่กิจการใช้ในการดำเนินงานระยะยาว การจัดประเภทในลักษณะนี้ทำให้สินทรัพย์ที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ในรอบระยะเวลาการดำเนินงานปัจจุบันและหนี้สินที่จะถึงกำหนดชำระภายในช่วงเวลาเดียวกันนั้นแสดงไว้อย่างเด่นชัด

ในกิจการบางประเภท เช่น สถาบันการเงิน การแสดงสินทรัพย์และหนี้สินตามลำดับสภาพคล่องของแต่ละรายการไม่ว่าจะเรียงจากมากไปหาน้อยหรือน้อยไปหามาก จะให้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องได้ดีกว่าการแสดงเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน เนื่องจากกิจการดังกล่าวไม่ได้ขายสินค้าหรือบริการภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานที่ระบุได้อย่างชัดเจน

อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อุญาตให้กิจการที่มีการประกอบกิจการหลากหลายสามารถแสดงสินทรัพย์และหนี้สินบางส่วนโดยใช้เกณฑ์รายการหมุนเวียนและรายการไม่หมุนเวียนควบคู่กับเกณฑ์การแสดงอื่นตามลำดับสภาพคล่องก็ได้ หากการแสดงควบคู่นี้ให้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและมีความเกี่ยวข้องมากกว่า นอกจากนี้ข้อมูลเกี่ยวกับวันที่คาดว่าจะได้รับชำระจากสินทรัพย์และจะชำระคืนหนี้สินเป็นประโยชน์ในการประเมินสภาพคล่องและความสามารถในการชำระหนี้ของกิจการ ตลอดจนมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวันครบกำหนดของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน สินทรัพย์ทางการเงิน รวมถึงลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น และหนี้สินทางการเงินรวมถึงเจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น ข้อมูลเกี่ยวกับวันที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน เช่น สินค้าคงเหลือ หรือวันที่กิจการจะชำระหนี้สิน เช่น ประมาณการหนี้สิน ถือเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ไม่ว่าสินทรัพย์หรือหนี้สินนั้นจะแสดงเป็นรายการหมุนเวียนหรือรายการไม่หมุนเวียนก็ตาม ตัวอย่างเช่น กิจการเปิดเผยข้อมูลของมูลค่าของสินค้าคงเหลือส่วนที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ในระยะเวลาเกินกว่า 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน

สินทรัพย์หมุนเวียน

กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนเมื่อสินทรัพย์นั้นเป็นไปตามเงื่อนไข ข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

1. คาดว่าจะได้รับประโยชน์ หรือตั้งใจสำหรับขายหรือใช้ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงาน¹¹ ตามปกติของกิจการ
2. ถือสินทรัพย์ไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า

¹¹ รอบระยะเวลาการดำเนินงานของกิจการ หมายถึง ระยะเวลาที่เริ่มตั้งแต่ซื้อสินทรัพย์มาเพื่อใช้ในการดำเนินงาน จนกระทั่งได้รับเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด หากไม่สามารถระบุรอบระยะเวลาการดำเนินงานของกิจการได้อย่างชัดเจนให้ถือว่ารอบระยะเวลาการดำเนินงานมีระยะเวลา 12 เดือน

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

3. คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ภายใน 12 เดือนหลังจากรอบระยะเวลารายงาน หรือ
4. สินทรัพย์ที่เป็นเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด และไม่มีข้อจำกัดในการแลกเปลี่ยนหรือการใช้ชำระหนี้สินภายในระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนหลังจากรอบระยะเวลารายงาน

สินทรัพย์หมุนเวียนหมายถึง สินทรัพย์ต่างๆ (เช่น สินค้าคงเหลือ และลูกหนี้การค้า) ที่ขาย ใช้จ่าย หรือให้ประโยชน์ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติ ถึงแม้กิจการไม่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์เหล่านั้นภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงานก็ตาม สินทรัพย์หมุนเวียนยังรวมถึงสินทรัพย์ที่ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นเพื่อมีไว้เพื่อค้าและส่วนของสินทรัพย์ทางการเงินที่ไม่หมุนเวียนที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปีด้วยเช่นกัน

สินทรัพย์ที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นให้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน คำว่าไม่หมุนเวียน ให้หมายรวมถึง สินทรัพย์มีตัวตน สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสินทรัพย์ทางการเงินซึ่งมีลักษณะที่เป็นระยะยาว และมีได้มีข้อห้ามในการใช้คำอธิบายอื่นหากคำที่เลือกใช้แทนนั้นยังคงมีความหมายชัดเจน

หนี้สินหมุนเวียน

หนี้สินจะจัดประเภทเป็นหนี้สินหมุนเวียนเมื่อหนี้สินนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

1. คาดว่าจะมีการชำระภายในรอบระยะเวลาดำเนินงานตามปกติของกิจการ
2. ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า
3. ถึงกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน หรือ
4. กิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขให้เลื่อนการชำระหนี้ออกไปอีกเป็นเวลานานน้อยกว่า 12 เดือน นับจากรอบระยะเวลารายงาน หากคู่สัญญาไม่ทางเลือกให้จ่ายชำระหนี้โดยการออกตราสารทุน ระยะเวลาการชำระหนี้ไม่มีผลกระทบต่อการจัดประเภทรายการ

หนี้สินหมุนเวียนบางประเภท เช่น เจ้าหนี้การค้า รายการคงค้างบางรายการที่เกี่ยวกับพนักงาน และต้นทุนดำเนินงานอื่น เป็นส่วนหนึ่งของเงินทุนหมุนเวียนที่ใช้ในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ กิจการจึงควรจัดประเภทรายการดังกล่าวเป็นหนี้สินหมุนเวียน แม้ว่า จะครบกำหนดชำระเกินกว่า 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน รอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกตินี้ให้ถือปฏิบัติเหมือนกันกับการจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการ สำหรับกรณีที่เกิดกิจการไม่สามารถระบุดำเนินการตามปกติได้อย่างชัดเจนให้ถือว่ารอบระยะเวลาการดำเนินงานมีระยะเวลา 12 เดือน นอกจากนี้หนี้สินหมุนเวียนอื่นเป็นหนี้สินที่การชำระไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติ แต่มีกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน หรือถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นเพื่อมีไว้เพื่อค้า ตัวอย่างเช่น หนี้สินทางการเงินบางประเภทที่มีการจัดประเภทเป็นหนี้สินทางการเงินที่ถือไว้เพื่อค้าที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุน ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร ส่วนของหนี้สินทางการเงินไม่หมุนเวียนระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระในหนึ่งปี เงินปันผลค้างจ่าย ภาษีเงินได้ค้างจ่าย และเจ้าหนี้อื่นๆ สำหรับหนี้สิน



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ทางการเงินซึ่งกิจการใช้เป็นแหล่งเงินทุนระยะยาว และยังไม่ครบกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงานให้ถือเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน

นอกจากนี้ กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินทางการเงินที่จะครบกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงานเป็นหนี้สินหมุนเวียน ถึงแม้ว่าหนี้สินนั้นจะเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อดังต่อไปนี้ก็ตาม

1. เงื่อนไขเดิมในการชำระหนี้สินจะมีระยะเวลาเกินกว่า 12 เดือน และ
2. มีข้อตกลงที่จะชำระหนี้โดยการก่อหนี้สินระยะยาวใหม่หรือวางกำหนดเวลาการจ่ายเงินใหม่ให้เป็นหนี้สินระยะยาว ซึ่งข้อตกลงดังกล่าวจัดทำเสร็จสมบูรณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน และก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน

ภายใต้เงื่อนไขการกู้ยืมในปัจจุบัน หากกิจการคาดหวังและมีสิทธิในการดำเนินการที่จะชำระภาระผูกพันเดิมโดยการก่อหนี้สินใหม่ที่มีอายุอย่างน้อย 12 เดือน หรือต่ออายุภาระผูกพันเดิมออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน ภาระผูกพันนั้นจัดประเภทเป็นไม่หมุนเวียน แม้ว่าภาระผูกพันเดิมนั้นกำหนดชำระภายในระยะเวลาสั้นกว่า 12 เดือน อย่างไรก็ตาม หากกิจการไม่มีสิทธิในการดำเนินการที่จะชำระภาระผูกพันเดิมโดยการก่อหนี้สินใหม่หรือต่ออายุภาระผูกพันเดิม (เช่น ไม่มีข้อตกลงในการชำระภาระผูกพันเดิมโดยการก่อหนี้สินใหม่) ทั้งนี้โดยไม่พิจารณาความสามารถของกิจการในการชำระภาระผูกพันเดิมโดยการก่อหนี้สินใหม่ และภาระผูกพันนั้นจัดประเภทเป็นหมุนเวียน

หากก่อนหรือ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการละเมิดเงื่อนไขสัญญาเงินกู้ยืมระยะยาว ซึ่งเป็นผลให้หนี้สินนั้นกลายเป็นหนี้สินที่จ่ายคืนเมื่อทวงถาม กิจการจัดประเภทหนี้สินนั้นเป็นหนี้สินหมุนเวียน แม้ว่าภายหลังรอบระยะเวลารายงานและก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน เจ้าหนี้ตกลงที่จะไม่เรียกคืนหนี้สินนั้นทั้งที่ได้มีการละเมิดเงื่อนไขในสัญญาเงินกู้ กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินนี้เป็นหนี้สินหมุนเวียน เนื่องจาก ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการไม่มีสิทธิอันปราศจากเงื่อนไขที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือน นับจากวันที่ดังกล่าว อย่างไรก็ตามหากภายในวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานผู้ให้กู้ตกลงที่จะผ่อนผันหนี้ให้เป็นเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน เพื่อให้กิจการดำเนินการแก้ไขการละเมิดเงื่อนไข ซึ่งภายในช่วงระยะเวลาดังกล่าวผู้ให้กู้จะไม่สามารถเรียกร้องให้จ่ายชำระหนี้คืนในทันที กิจการจัดประเภทหนี้สินนี้เป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน

ในส่วนของเงินกู้ยืมที่จัดประเภทเป็นหนี้สินหมุนเวียน หากมีเหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งดังต่อไปนี้เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน เหตุการณ์ดังกล่าวถือว่าเข้าเงื่อนไขที่ไม่ต้องปรับปรุงงบการเงิน แต่ต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง¹²

1. มีการชำระเงินกู้ยืมเดิมโดยการก่อหนี้สินระยะยาวใหม่
2. มีการแก้ไขการละเมิดเงื่อนไขของสัญญาเงินกู้ยืมระยะยาว และ

¹² มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

3. เจ้าหนี้ผ่อนผันหนี้ให้เป็นเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เพื่อให้กิจการดำเนินการแก้ไขการละเมิดเงื่อนไขของสัญญาเงินกู้ยืมระยะยาว

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบแสดงฐานะการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กิจการต้องเปิดเผยการจัดประเภทรายการย่อยในงบแสดงฐานะการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ของรายการที่นำเสนอในงบการเงิน โดยจัดประเภทให้เหมาะสมกับการดำเนินงานของกิจการ

รายละเอียดที่แสดงในการจัดประเภทย่อยขึ้นอยู่กับข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ขนาด ลักษณะ และหน้าที่ของจำนวนที่เกี่ยวข้องนั้น กิจการต้องใช้ปัจจัยอื่น ๆ ในการตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดประเภทย่อย ซึ่งการเปิดเผยรายการแต่ละรายการจะมีความแตกต่างกัน ตัวอย่างเช่น

1. รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ให้แยกแสดงแต่ละประเภทตามข้อกำหนดของ มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง
2. ลูกหนี้ ให้แยกแสดงเป็นลูกหนี้การค้า ลูกหนี้บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า และลูกหนี้อื่น
3. สินค้าคงเหลือ ให้แยกแสดงแต่ละประเภทตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง เช่น สินค้าซื้อเพื่อขาย วัสดุการผลิต วัตถุดิบ สินค้าระหว่างผลิต และสินค้าสำเร็จรูป
4. ประมาณการหนี้สิน ให้แยกแสดงเป็นประมาณการหนี้สินเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงาน และประมาณการหนี้สินอื่น และ
5. ส่วนทุนของเจ้าของ และสำรองต่าง ๆ ให้แยกแสดงเป็นแต่ละรายการ เช่น ทุนที่ชำระแล้ว ส่วนเกินมูลค่าหุ้น และสำรองต่าง ๆ

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในงบแสดงฐานะการเงิน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1. หนี้สินแต่ละประเภท ต้องเปิดเผย
 - 1.1 จำนวนหนี้ที่จดทะเบียน
 - 1.2 จำนวนหนี้ที่ออกจำหน่ายและชำระเต็มมูลค่า และจำนวนหนี้ที่ออกจำหน่ายแต่ยังชำระไม่เต็มมูลค่า
 - 1.3 ราคาที่ตราไว้ต่อหุ้น หรือเปิดเผยว่าหุ้นไม่มีราคาตราไว้
 - 1.4 รายการกระทบยอดของจำนวนหนี้ที่ถือโดยบุคคลภายนอก ณ วันเริ่มและวันสิ้นสุด
 - 1.5 สิทธิ บุริมสิทธิ และข้อจำกัดของหุ้นทุนแต่ละประเภท ซึ่งรวมถึงข้อจำกัดในการจ่ายปันผลและการจ่ายคืนทุน
 - 1.6 หุ้นของกิจการที่ถือโดยกิจการหรือบริษัทย่อย หรือบริษัทร่วมของกิจการ และ
 - 1.7 หุ้นที่สำรองไว้เพื่อออกให้ตามสิทธิหรือตามสัญญาการขายหุ้น พร้อมเงื่อนไขและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้อง และ
2. คำอธิบายถึงลักษณะและวัตถุประสงค์ของสำรองแต่ละประเภทในส่วนของผู้ถือหุ้น



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ในกรณีที่กิจการที่ไม่มีหุ้นทุน เช่น ห้างหุ้นส่วน หรือทรัสต์ ต้องเปิดเผยข้อมูลซึ่งเทียบเท่ากับ ข้อมูลที่กำหนดข้างต้น โดยให้แสดงการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในระหว่างงวดสำหรับแต่ละรายการในส่วน ของเจ้าของ ตลอดจนสิทธิ บุริมสิทธิ และข้อจำกัดของส่วนได้เสียของเจ้าของแต่ละประเภท

งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) ต้องแสดงรายการ เพิ่มเติมจากส่วนของกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ดังนี้

1. กำไรหรือขาดทุน
2. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นรวม
3. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับงวดซึ่งเป็นยอดรวมของกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

ถ้ากิจการแสดงงบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหาก ส่วนของกำไรหรือขาดทุนต้องไม่แสดงใน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

นอกจากนี้ กิจการต้องแสดงรายการต่อไปนี้ เพิ่มเติมจากส่วนของกำไรหรือขาดทุนและกำไร ขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น เพื่อเป็นการจัดสรรส่วนของกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับงวด

1. กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดที่เป็นของ
 - 1.1 ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และ
 - 1.2 ส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่
2. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับงวดที่เป็นของ
 - 2.1 ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม
 - 2.2 ส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในส่วนของกำไรหรือขาดทุนหรือในงบกำไรขาดทุน

ส่วนของกำไรหรือขาดทุนหรืองบกำไรขาดทุนต้องแสดงรายการแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงิน สำหรับงวด สำหรับรายการดังต่อไปนี้

1. รายได้ (โดยแยกแสดงรายได้ดอกเบี้ย ที่คำนวณโดยวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง)
2. ผลกำไรและขาดทุน จากการตัดรายการสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนตัด จำหน่าย
3. ต้นทุนทางการเงิน
4. ผลขาดทุนจากการด้อยค่า (รวมถึงการกลับรายการ) ตามการรับรู้รายการสำหรับผลขาดทุน ด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น (expected credit loss)
5. ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของบริษัทร่วมและกิจการร่วมค้าที่ใช้วิธีส่วนได้เสีย
6. ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากความแตกต่างระหว่างราคาทุนตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ทาง การเงินที่เคยบันทึกไว้กับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่จัดประเภทรายการใหม่ (หากสินทรัพย์



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ทางการเงินได้รับการจัดประเภทใหม่ โดยเปลี่ยนประเภทจากการวัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายเป็นการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน)

7. ผลกำไรหรือขาดทุนสะสมที่เคยบันทึกในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นซึ่งถูกจัดประเภทใหม่ไปยังกำไรหรือขาดทุน (หากสินทรัพย์ทางการเงินถูกจัดประเภทใหม่โดยเปลี่ยนประเภทจากการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นเป็นการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน)
8. ค่าใช้จ่ายภาษี
9. ยอดรวมของการดำเนินงานที่ยกเลิกซึ่งแสดงเป็นจำนวนเดียว

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นต้องแสดงรายการรายบรรทัดสำหรับจำนวนเงินสำหรับงวด ดังต่อไปนี้

1. รายการของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ไม่รวมจำนวนเงินที่แสดงในข้อ 2) โดยจัดประเภทตามลักษณะรายการ และตามการจัดกลุ่มซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น กำหนดไว้ว่า
 - 1.1 จะไม่มีการจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง และ
 - 1.2 จะมีการจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลังเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขที่เฉพาะเจาะจง
2. ส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของบริษัทร่วมและการร่วมค้าตามวิธีส่วนได้เสียโดยแบ่งเป็นกลุ่มของรายการที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น กำหนดไว้ว่า
 - 2.1 จะไม่มีการจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง และ
 - 2.2 จะมีการจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลังเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขที่เฉพาะเจาะจง

กิจการต้องแสดงรายการเพิ่มเติม (รวมถึงการแยกแสดงรายการที่ระบุในข้อ 1-2) หัวข้อเรื่องและยอดรวมย่อยในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ถ้าการแสดงรายการเหล่านั้นทำให้มีประโยชน์ต่อความเข้าใจเกี่ยวกับผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ

เมื่อกิจการแสดงยอดรวมย่อยดังกล่าวข้างต้น ยอดรวมย่อยดังกล่าวต้อง

1. ประกอบด้วยรายการที่เป็นจำนวนเงินที่รับรู้และวัดมูลค่าเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
2. แสดงและกำหนดชื่อในลักษณะที่ทำให้รายการที่เป็นยอดรวมย่อยดังกล่าวมีความชัดเจนและสามารถเข้าใจได้
3. มีความสม่ำเสมอกันในแต่ละงวดที่รายงาน และ
4. ไม่แสดงให้เห็นชัดไปกว่ายอดรวมย่อยและยอดรวมที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับการแสดงกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

กิจการต้องแสดงรายการในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ที่เป็นการกระทบยอดสำหรับยอดรวมย่อย กับยอดรวมย่อยหรือยอดรวมที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับงบดังกล่าว

เนื่องจากผลกระทบจากกิจกรรมต่างๆ รายการ และเหตุการณ์อื่น ๆ ของกิจการ มีความแตกต่างในเรื่องของความถี่ ความเป็นไปได้ที่จะเกิดผลกำไรหรือขาดทุน และความสามารถคาดการณ์ได้ การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับองค์ประกอบของผลการดำเนินงานทางการเงิน จะช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผลการดำเนินงานทางการเงินที่เกิดขึ้นและยังช่วยในการคาดหมาย ผลการดำเนินงานทางการเงินในอนาคตของกิจการ กิจการมีการแสดงรายการแต่ละบรรทัดเพิ่มเติมในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และการแก้ไขคำอธิบายที่ใช้และจัดเรียงลำดับรายการใหม่ หากการกระทำดังกล่าวจำเป็นต่อการอธิบาย

องค์ประกอบของผลการดำเนินงานทางการเงิน โดยปัจจัยที่นำมาพิจารณารวมถึงความมีสาระสำคัญ ลักษณะและหน้าที่ของแต่ละรายการของรายได้และค่าใช้จ่าย ตัวอย่างเช่น สถาบันการเงินอาจมีการแก้ไขคำอธิบายเพื่อให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของสถาบันการเงิน นอกจากนี้ รายการรายได้และค่าใช้จ่ายจะนำมาหักกลบกันไม่ได้

กิจการต้องไม่แสดงรายการรายได้และค่าใช้จ่ายเป็นรายการพิเศษ ไม่ว่าจะแสดงในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด

กิจการต้องรับรู้รายการรายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการสำหรับงวดในกำไรหรือขาดทุนเว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินจะกำหนดหรืออนุญาตไว้เป็นอย่างอื่น

กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับงวด

กิจการต้องเปิดเผยจำนวนของภาษีเงินได้ที่เกี่ยวกับแต่ละองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น รวมถึงการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ ไม่ว่าจะป็นในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยกิจการอาจแสดงรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในลักษณะอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้

1. แสดงยอดสุทธิจากผลกระทบทางภาษีที่เกี่ยวข้อง โดยกิจการต้องบันทึบบัญชีระหว่างรายการที่อาจถูกจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง และรายการที่จะไม่ถูกจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง
2. แสดงยอดก่อนหักผลกระทบทางภาษีที่เกี่ยวข้อง พร้อมแสดงยอดที่เป็นยอดรวม ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับรายการนั้น

กิจการต้องเปิดเผยการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่เกี่ยวกับองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตัวอย่างเช่น กำไรที่เกิดขึ้นจริงจากการขายสินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย จะรวมไว้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดปัจจุบัน ซึ่งจำนวนดังกล่าวอาจถูกรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น เป็นกำไรที่ยังไม่



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกิดขึ้นในงวดปัจจุบันหรืองวดก่อน โดยกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นนั้นต้องหักออกจากกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในงวดที่กำไรที่เกิดขึ้นจริงถูกจัดประเภทใหม่เข้าไปในกำไรหรือขาดทุนเพื่อหลีกเลี่ยงการรวมรายการดังกล่าวซ้ำในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม

นอกจากนี้ กิจการอาจแสดงการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยในการแสดงการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน กิจการต้องแสดงรายการของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นหลังจากการปรับปรุงการจัดประเภทใหม่ที่เกี่ยวข้อง

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

สำหรับรายการรายได้และค่าใช้จ่ายที่มีสาระสำคัญ กิจการต้องเปิดเผยลักษณะและจำนวนแยกสำหรับแต่ละรายการ โดยสถานการณ์ที่ทำให้กิจการมีการเปิดเผยรายการรายได้และค่าใช้จ่ายแยกแต่ละรายการ รวมถึง

1. การลดมูลค่าสินทรัพย์ให้เป็นมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หรือการลดมูลค่าที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ให้เป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน รวมทั้งการกลับรายการลดมูลค่าดังกล่าว
2. การปรับโครงสร้างกิจกรรมของกิจการ รวมทั้งการกลับรายการประมาณการหนี้สินที่ได้ตั้งไว้สำหรับต้นทุนในการปรับโครงสร้างดังกล่าว
3. การจำหน่ายที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
4. การจำหน่ายเงินลงทุน
5. การดำเนินงานที่ยกเลิก
6. การยุติของคดีทางกฎหมาย และ
7. การกลับรายการประมาณการหนี้สิน

กิจการต้องนำเสนอการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนโดยใช้การจัดประเภทตามลักษณะหรือตามหน้าที่ของค่าใช้จ่ายภายในกิจการที่ให้ข้อมูลที่เชื่อถือได้และมีความเกี่ยวข้องมากกว่า โดยกิจการอาจจัดประเภทย่อยค่าใช้จ่ายเพื่อบ่งชี้ให้เห็นถึงองค์ประกอบต่างๆ ของผลการดำเนินงานทางการเงินซึ่งอาจแตกต่างกันในด้านความถี่ของการเกิดรายการ โอกาสและการคาดคะเนผลกำไรหรือขาดทุนรายละเอียดดังกล่าวกิจการเลือกนำเสนอการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายตามลักษณะหรือตามหน้าที่ ก็ได้

การวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายแบบที่ 1 ตามวิธีลักษณะค่าใช้จ่าย ตัวอย่างการจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามลักษณะของค่าใช้จ่ายเป็นดังนี้

รายได้	X
รายได้อื่น	X
การเปลี่ยนแปลงในสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำ	X



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

วัตถุดิบและวัตถุดิบเปลี่ยนที่ใช้ไป	X
ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน	X
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย	X
ค่าใช้จ่ายอื่น	X
รวมค่าใช้จ่าย	(X)
กำไรก่อนภาษี	X

การวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายแบบที่ 2 ตามวิธีหน้าที่ค่าใช้จ่าย หรือ วิธีต้นทุนขาย และ จัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ของค่าใช้จ่ายเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขาย ตัวอย่างการจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่เป็นดังนี้

รายได้	X
ต้นทุนขาย	(X)
กำไรขั้นต้น	X
รายได้อื่น	X
ค่าใช้จ่ายในการขาย	(X)
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	(X)
ค่าใช้จ่ายอื่น	(X)
กำไรก่อนภาษี	X

โดยกิจการที่แสดงค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับลักษณะของค่าใช้จ่าย ซึ่งรวมถึงค่าเสื่อมราคา และค่าตัดจำหน่าย และค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน ในการเลือกระหว่างวิธีหน้าที่ค่าใช้จ่ายและวิธีลักษณะค่าใช้จ่ายขึ้นอยู่กับปัจจัยในอดีตและปัจจัยของอุตสาหกรรมรวมทั้งลักษณะของกิจการ ทั้งสองวิธีชี้ให้เห็นว่าต้นทุนเหล่านั้นอาจผันแปรกับปริมาณการขายหรือการผลิตโดยตรงหรือโดยอ้อมของกิจการ เนื่องจากการนำเสนอแต่ละวิธีมีข้อดีสำหรับประเภทของกิจการที่แตกต่างกัน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงกำหนดให้ฝ่ายบริหารเลือกการนำเสนอที่น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องมากกว่า อย่างไรก็ตาม เนื่องจากข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะค่าใช้จ่ายมีประโยชน์ต่อการคาดคะเนกระแสเงินสดในอนาคต หากกิจการจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายตามลักษณะด้วย

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

- กิจการต้องนำเสนองบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นซึ่งประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้
1. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับงวด ซึ่งแสดงจำนวนรวมที่จัดสรรให้แก่ส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งเป็นบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมแยกออกจากกัน



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

2. สำหรับแต่ละองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้น ผลกระทบของการนำนโยบายการบัญชีมาปรับปรุงย้อนหลังหรือแก้ไขงบการเงินย้อนหลังตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง และ
3. สำหรับองค์ประกอบแต่ละรายการของส่วนของผู้ถือหุ้น การกระทบยอระหว่างยอดยกมา ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวดให้เปิดเผยการเปลี่ยนแปลงซึ่งเป็นผลจากกำไรหรือขาดทุน แต่ละรายการของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และ รายการกับผู้เป็นเจ้าของในฐานะที่เป็นเจ้าของซึ่งแสดงเงินทุนที่ได้รับจากผู้เป็นเจ้าของและการจัดสรรส่วนทุนให้ผู้เป็นเจ้าของและการเปลี่ยนแปลงในส่วนได้เสียของความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยที่ไม่ได้ส่งผลให้สูญเสียการควบคุม

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

สำหรับแต่ละรายการของส่วนของผู้ถือหุ้น กิจกรรมต้องแสดงการวิเคราะห์กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในแต่ละรายการไม่ว่าจะเป็นรายการในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยกิจกรรมต้องแสดงจำนวนเงินปันผลที่จ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้นในระหว่างงวดในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน พร้อมทั้งแสดงจำนวนเงินปันผลต่อหุ้นที่เกี่ยวข้อง การเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นของกิจกรรมระหว่างวันเริ่มรอบระยะเวลารายงานกับวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานสะท้อนให้เห็นการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์สุทธิของกิจการในระหว่างงวด และต้นทุนของรายการที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับรายการดังกล่าว การเปลี่ยนแปลงโดยรวมในส่วนของผู้ถือหุ้น ในระหว่างงวดที่เป็นตัวแทนของจำนวนรวมของรายได้และค่าใช้จ่ายต่างๆ รวมถึงผลกำไรและขาดทุนที่เกิดจากกิจกรรมของกิจการในระหว่างงวด ทั้งนี้ ไม่รวมถึงรายการการเปลี่ยนแปลงที่เป็นผลมาจากรายการกับผู้ถือหุ้นในฐานะที่เป็นเจ้าของ (เช่น การลงทุนเพิ่ม การซื้อคืนหุ้นของกิจการ และการจ่ายปันผล)

งบกระแสเงินสด

ข้อมูลกระแสเงินสดช่วยให้เกณฑ์ในการประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดและความต้องการใช้กระแสเงินสดของกิจการแก่ผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกำหนดข้อบังคับในการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลกระแสเงินสด

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

โครงสร้างของหมายเหตุประกอบงบการเงินต้องประกอบด้วย

1. การแสดงข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงินและนโยบายการบัญชีเฉพาะที่กิจการใช้
2. เปิดเผยข้อมูลที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ไม่ได้นำเสนอไว้ที่ใดในงบการเงิน และ
3. ให้ข้อมูลอื่นเพิ่มเติมที่ไม่ได้นำเสนอไว้ที่ใดในงบการเงิน แต่เป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องต่อการทำความเข้าใจงบการเงินเหล่านั้น



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

นอกจากนี้กิจการต้องแสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินในลักษณะที่เป็นระบบให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ในทางปฏิบัติ โดยการกำหนดลักษณะที่เป็นระบบนั้น กิจการต้องพิจารณาถึงผลกระทบต่อความเข้าใจได้และการเปรียบเทียบกันได้ของงบการเงิน โดยแต่ละรายการที่ปรากฏในงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหาก (ถ้ามีการนำเสนอ) งบแสดงการเปลี่ยนแปลง ส่วนของเจ้าของ หรืองบกระแสเงินสด กิจการต้องมีการอ้างอิงถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งได้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ตัวอย่างของการเรียงลำดับอย่างเป็นระบบหรือการจัดกลุ่มของหมายเหตุประกอบงบการเงินรวมถึง

1. การให้ความสำคัญกับขอบเขตของกิจกรรมที่กิจการพิจารณาว่าเกี่ยวข้องกับความเข้าใจได้ของผลการดำเนินงานทางการเงินและฐานะการเงินของกิจการมากที่สุด เช่น การจัดกลุ่มข้อมูลกิจกรรมดำเนินงานบางกิจกรรมเข้าด้วยกัน
2. การจัดกลุ่มข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่วัดมูลค่าคล้ายคลึงกันเข้าด้วยกัน เช่น สินทรัพย์ที่วัดด้วยมูลค่ายุติธรรม หรือ
3. การจัดลำดับตามลำดับการแสดงรายการในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและงบแสดงฐานะการเงิน เช่น
 - 3.1 ข้อความที่ระบุว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - 3.2 นโยบายการบัญชีสำคัญที่กิจการใช้
 - 3.3 ข้อมูลประกอบสำหรับรายการที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น งบแสดงการเปลี่ยนแปลง ส่วนของเจ้าของ และงบกระแสเงินสด โดยจัดเรียงลำดับตามงบการเงินและตามลำดับของแต่ละรายการที่นำเสนอในงบการเงินนั้น และ
 - 3.4 การเปิดเผยข้อมูลอื่น ๆ ซึ่งรวมถึง หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและการระงับตามสัญญาซึ่งยังไม่ได้รับรู้ และการเปิดเผยข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน เช่น วัตถุประสงค์และนโยบายการบริหารความเสี่ยงทางการเงินของกิจการ

กิจการอาจแสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงิน และนโยบายการบัญชีเฉพาะที่กิจการเลือกใช้ แยกไว้เป็นอีกส่วนหนึ่งของงบการเงิน

การเปิดเผยนโยบายการบัญชี

กิจการต้องเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ซึ่งประกอบด้วย

1. เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้จัดทำงบการเงิน¹³ และ

¹³ เกณฑ์หรือมูลฐานการวัดมูลค่าที่ใช้จัดทำงบการเงิน (เช่น การวัดมูลค่าด้วยราคาทุนเดิม ราคาทุนปัจจุบัน มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ มูลค่ายุติธรรม หรือมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน) เป็นส่วนสำคัญสำหรับกิจการที่จะแจ้งผู้ใช้งบการเงิน เนื่องจากเกณฑ์ดังกล่าวที่กิจการใช้จัดทำงบการเงินมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อการวิเคราะห์ข้อมูลของผู้ใช้งบการเงิน ดังนั้น ถ้ากิจการใช้เกณฑ์การวัดมูลค่าในงบการเงินมากกว่าหนึ่งเกณฑ์ เช่น กรณีที่สินทรัพย์บางประเภทมีการตีราคาใหม่ กิจการต้องเปิดเผยให้เห็นว่าสินทรัพย์และหนี้สินประเภทใดที่นำเกณฑ์การวัดมูลค่าแต่ละเกณฑ์มาใช้

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

2. นโยบายการบัญชีอื่นๆ ที่กิจการเลือกใช้ซึ่งเกี่ยวข้องกับความสำเร็จได้ในงบการเงินของกิจการ

ในการตัดสินใจว่ากิจการควรเปิดเผยนโยบายการบัญชีเรื่องใดบ้างนั้น ฝ่ายบริหารของกิจการ จะพิจารณาว่าการเปิดเผยนั้นจะช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจว่ารายการ เหตุการณ์อื่นๆ และสภาพการณ์ต่างๆ ได้สะท้อนให้เห็นไว้ในผลการดำเนินงานทางการเงินและฐานะการเงินที่รายงานอย่างไร แต่กิจการต้องพิจารณาลักษณะของการดำเนินงานและนโยบายการบัญชีของกิจการที่ผู้ใช้งบการเงินจะคาดหวังที่จะให้มีการเปิดเผยสำหรับประเภทของกิจการนั้น การเปิดเผยให้ทราบถึงนโยบายการบัญชีที่ฝ่ายบริหารเลือกใช้จะมีประโยชน์มากต่อผู้ใช้งบการเงิน โดยเฉพาะอย่างยิ่ง หากนโยบายการบัญชีที่เลือกใช้นั้นเลือกจากทางเลือกหลายทางที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินอนุญาต ตัวอย่างเช่น การเปิดเผยข้อมูลว่ากิจการเลือกวิธีมูลค่า ยุติธรรมหรือวิธีราคาทุนสำหรับรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เป็นต้น

นอกจากนี้กิจการต้องเปิดเผยไว้ในหัวข้อนโยบายการบัญชีที่สำคัญหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงินอื่นเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจของฝ่ายบริหารของกิจการและผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อจำนวนเงินของรายการที่รับรู้ในงบการเงิน ตัวอย่างของการใช้ดุลยพินิจของฝ่ายบริหารได้แก่

1. สินทรัพย์ทางการเงินเป็นเงินลงทุนที่จะถือจนครบกำหนดหรือไม่
2. ความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญทั้งหมดของสินทรัพย์ทางการเงินหรือสินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าโอนไปให้แก่กิจการอื่นเมื่อใด
3. โดยเนื้อหาของรายการแล้ว การขายสินค้าบางรายการถือเป็นข้อตกลงทางการเงินซึ่งไม่ก่อให้เกิดรายได้จากการขายหรือไม่

ตัวอย่าง การเปิดเผยเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจของฝ่ายบริหารของกิจการ

5. การใช้ดุลยพินิจและประมาณการทางบัญชีที่สำคัญ

การจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฝ่ายบริหารจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจและการประมาณการในเรื่องที่มีความไม่แน่นอนเสมอ การใช้ดุลยพินิจและการประมาณการดังกล่าวนี้ส่งผลกระทบต่อจำนวนเงินที่แสดงในงบการเงินและต่อข้อมูลที่แสดงในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ผลที่เกิดขึ้นจริงอาจแตกต่างไปจากจำนวนที่ประมาณการไว้ การใช้ดุลยพินิจและการประมาณการที่สำคัญมีดังนี้

สัญญาเช่า

การพิจารณาประเภทของสัญญาเช่าว่าเป็นสัญญาเช่าดำเนินงานหรือสัญญาเช่าการเงิน ฝ่ายบริหารได้ใช้ดุลยพินิจในการประเมินเงื่อนไขและรายละเอียดของสัญญาเพื่อพิจารณาว่าบริษัทฯ ได้โอนหรือรับโอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ในสินทรัพย์ที่เช่าดังกล่าวแล้วหรือไม่

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้

การประมาณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้ ฝ่ายบริหารจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจในการประมาณการผลขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากลูกหนี้แต่ละราย โดยคำนึงถึงประสบการณ์การเก็บเงินในอดีตอายุของหนี้ที่ค้าง และสถานะเศรษฐกิจที่เป็นอยู่ในขณะนั้น เป็นต้น

แหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการ

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับข้อสมมติที่ใช้เกี่ยวกับอนาคตและแหล่งที่มาที่สำคัญอื่นของความไม่แน่นอนในการประมาณการที่มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งมีความเสี่ยงอย่างมีนัยสำคัญที่จะส่งผลให้มีการปรับปรุงที่มีสาระสำคัญในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินภายในปีบัญชีถัดไป ซึ่งในกรณีดังกล่าวนี้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินซึ่งรวมถึงรายละเอียดทุกข้อ ดังนี้

1. ลักษณะของสินทรัพย์และหนี้สิน และ
2. มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งในการกำหนดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินบางประเภท กิจการต้องใช้ในการประมาณการผลกระทบของเหตุการณ์ที่ไม่แน่นอนในอนาคตที่มีต่อสินทรัพย์และหนี้สินเหล่านั้น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ตัวอย่างเช่น กรณีที่ไม่มีราคาตลาดที่อ้างอิงได้เพื่อใช้ในการวัดมูลค่า ประมาณการที่เกี่ยวข้องกับอนาคตเป็นสิ่งจำเป็นในการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละประเภท ผลกระทบจากความล้าสมัยของเทคโนโลยีที่มีต่อสินค้างเหลือ ประมาณการหนี้สินซึ่งผลของคดีความในอนาคตเป็นผลจากคดีความที่ยังไม่ยุติในปัจจุบัน และหนี้สินผลประโยชน์ของพนักงานระยะยาว เช่น หนี้สินเงินบำนาญ

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การประมาณเหล่านี้อาศัยข้อสมมติต่าง ๆ เกี่ยวกับการปรับปรุงค่าความเสี่ยงของกระแสเงินสด หรืออัตราคิดลด การเปลี่ยนแปลงของเงินเดือนในอนาคต และการเปลี่ยนแปลงทางด้านราคา ในอนาคตซึ่งจะมีผลกระทบต่อต้นทุนอื่น

ข้อมูลที่เปิดเผยนี้จะช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินมีความเข้าใจถึงการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารเกี่ยวกับอนาคตและที่มาของความไม่แน่นอนของประมาณการที่ใช้ ลักษณะและระดับของข้อมูลที่ให้จะแตกต่างกันตามลักษณะของข้อสมมติและสถานการณ์อื่น ๆ ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างประเภทของการเปิดเผยที่กิจการจัดทำ

1. ลักษณะของข้อสมมติหรือความไม่แน่นอนของประมาณการอื่น
2. ความอ่อนไหวของมูลค่าตามบัญชีต่อวิธีการ ข้อสมมติ และประมาณการที่ใช้ในการคำนวณ รวมทั้งเหตุผลของความอ่อนไววนั้น
3. การคลี่คลายที่คาดไว้ของความไม่แน่นอนและช่วงของผลลัพธ์ที่เป็นไปได้โดยมีเหตุผลเกี่ยวกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินที่ได้รับผลกระทบในรอบระยะเวลาบัญชีถัดไป
4. คำอธิบายถึงการเปลี่ยนแปลงข้อสมมติที่ใช้ในอดีตเกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าว หากความไม่แน่นอนนั้นยังคงอยู่

ส่วนทุน

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลที่ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินวัตถุประสงค์ นโยบาย และกระบวนการจัดการส่วนทุนของกิจการ โดยต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

1. ข้อมูลเชิงคุณภาพเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ นโยบาย และกระบวนการจัดการส่วนทุนของกิจการ ซึ่งรวมถึงรายการต่อไปนี้
 - 1.1 คำอธิบายสิ่งที่กิจการจัดการเป็นส่วนทุน
 - 1.2 เมื่อกิจการปฏิบัติตามข้อกำหนดจากภายนอกกิจการในเรื่องเกี่ยวกับส่วนทุน กิจการต้องเปิดเผยลักษณะของข้อกำหนดนั้น และข้อกำหนดนั้นได้รวมเข้าเป็นการจัดการส่วนทุนอย่างไร
 - 1.3 กิจการได้บรรลุวัตถุประสงค์สำหรับการจัดการส่วนทุนอย่างไร
2. ข้อมูลสรุปเชิงปริมาณเกี่ยวกับสิ่งที่กิจการจัดการเป็นส่วนทุน กิจการบางแห่งถือว่าหนี้สินทางการเงินบางอย่าง (เช่น หนี้กู้ยืมสิทธิบางประเภท) เป็นส่วนหนึ่งของทุน กิจการบางแห่งถือว่าส่วนของทุนไม่รวมองค์ประกอบบางอย่างของส่วนของเจ้าของ (เช่น องค์ประกอบที่เกิดจากการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสด)
3. การเปลี่ยนแปลงจากรอบระยะเวลาก่อนของรายการตามข้อ 1 และ 2
4. ข้อเท็จจริงว่ากิจการได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดในการรักษาระดับเงินทุนจากภายนอกกิจการหรือไม่ในระหว่างรอบระยะเวลา
5. เมื่อกิจการมิได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดในการรักษาระดับเงินทุนจากภายนอกกิจการ กิจการต้องเปิดเผยผลกระทบของการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดนั้น

เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืนที่จัดประเภทเป็นส่วนของเจ้าของ



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

สำหรับเครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืนที่จัดประเภทเป็นตราสารทุน กิจการต้องเปิดเผย (ถ้าไม่ได้เปิดเผยไว้ที่อื่นใด) ดังนี้

1. สรุปข้อมูลเชิงปริมาณเกี่ยวกับจำนวนที่ถูกจัดประเภทเป็นส่วนของผู้ขาย
2. วัตถุประสงค์ นโยบายและกระบวนการสำหรับการจัดการภาระผูกพันในการซื้อคืนหรือ ใถ่ถอนเครื่องมือทางการเงินเมื่อถูกกำหนดให้ทำโดยผู้ถือเครื่องมือ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงจากรอบระยะเวลาก่อนหน้านี้ด้วย
3. กระแสเงินสดที่มีการคาดการณ์ว่าจะออกไปเพื่อการใถ่ถอนหรือซื้อคืนเครื่องมือทางการเงินประเภทนั้นๆ และ
4. ข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสดที่มีการคาดการณ์ว่าจะออกไปเพื่อการใถ่ถอนหรือ ซื้อคืนเครื่องมือทางการเงินกำหนดไว้อย่างไร

การเปิดเผยเรื่องอื่น

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลจำนวนเงินปันผลที่กิจการเสนอหรือประกาศจ่ายก่อนวันอนุมัติให้ออกงบการเงิน ซึ่งในรอบระยะเวลานี้กิจการยังไม่ได้รับรู้เป็นรายการจัดสรรส่วนทุนให้แก่ผู้ถือหุ้น รวมทั้งจำนวนเงินปันผลต่อหุ้น และจำนวนเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมซึ่งไม่ได้รับรู้ในงบการเงิน

นอกจากนี้กิจการต้องเปิดเผยเรื่องต่อไปนี้หากยังมีได้เปิดเผยไว้ที่ใดในข้อมูลเผยแพร่พร้อมกับงบการเงิน

1. ภูมิลำเนาและรูปแบบตามกฎหมายของกิจการ ประเทศที่ได้จดทะเบียนจัดตั้งกิจการ และที่อยู่ตามที่จดทะเบียน (หรือสถานที่หลักในการประกอบธุรกิจ หากแตกต่างกันไปจากที่อยู่จดทะเบียน)
2. คำอธิบายลักษณะการดำเนินงานและกิจกรรมหลักของกิจการ
3. ชื่อของบริษัทใหญ่ และชื่อของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดของกลุ่มกิจการ และ
4. กิจการที่มีอายุจำกัด ต้องแจ้งให้ทราบถึงระยะเวลาของกิจการ

