

คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น

บทนำ

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น ให้ถือปฏิบัติกับกิจการซึ่งมีส่วนได้เสียในบริษัทย่อย ในการร่วมกิจการ ในบริษัทร่วม หรือในกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม

การอ่านคู่มือมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ควรอ่านควบคู่กับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมกิจการ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า เพื่อใช้พิจารณาการเปิดเผยข้อมูล

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กำหนดวัตถุประสงค์ของการเปิดเผยข้อมูลโดยให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถ

1. เข้าใจถึง

1.1 ดุลยพินิจและข้อสมมติที่สำคัญ (รวมทั้งการเปลี่ยนแปลงของดุลยพินิจและข้อสมมติเหล่านั้น) ซึ่งกิจการใช้ในการระบุลักษณะของส่วนได้เสียของกิจการในกิจการอื่นหรือการงานอื่น และที่ใช้ในการระบุประเภทของการร่วมกิจการที่กิจการมีส่วนได้เสีย และ

1.2 ส่วนได้เสียในกิจกรรมและกระแสเงินสดของกลุ่มกิจการที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และ

2. ประเมิน

2.1 ลักษณะและขอบเขตของข้อจำกัดที่สำคัญเกี่ยวกับความสามารถของกิจการในการเข้าถึงหรือใช้สินทรัพย์ และการจ่ายชำระหนี้ของกลุ่มกิจการ

2.2 ลักษณะและการเปลี่ยนแปลงของความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียของกิจการในกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งรวมอยู่ในงบการเงินรวม

2.3 ลักษณะและขอบเขตของส่วนได้เสียของกิจการในกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม และลักษณะและการเปลี่ยนแปลงความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียนั้น

2.4 ลักษณะ ขอบเขต และผลกระทบทางการเงินของส่วนได้เสียของกิจการในการร่วมกิจการในบริษัทร่วม รวมทั้งลักษณะของความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียนั้น

2.5 ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในส่วนได้เสียของบริษัทใหญ่ที่มีอยู่ในบริษัทย่อยโดยการเปลี่ยนแปลงนั้นไม่ทำให้สูญเสียการควบคุมไป และ

2.6 ผลกระทบจากการสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อยในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน

มาตรฐานฯ ฉบับนี้กำหนดข้อมูลขั้นต่ำที่กิจการต้องเปิดเผย แต่หากการเปิดเผยข้อมูลขั้นต่ำตามที่กำหนดในมาตรฐานฯ ฉบับนี้ยังไม่เพียงพอที่จะบรรลุวัตถุประสงค์แห่งการเปิดเผยข้อมูลแล้ว กิจการจะต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์นั้นได้

มาตรฐานฯ ฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องพิจารณาระดับของรายละเอียดของข้อมูลที่ต้องเปิดเผย เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามที่กล่าวไว้ และต้องพิจารณาว่าควรให้ความสำคัญกับข้อกำหนดแต่ละข้อในมาตรฐานฯ ฉบับนี้มากน้อยเพียงใด ทั้งนี้ กิจการอาจต้องทำการรวมหรือแยกการเปิดเผยข้อมูลเพื่อทำให้ข้อมูลซึ่งเป็นประโยชน์ไม่ถูกบดบังด้วยรายละเอียดที่ไม่สำคัญในปริมาณมากหรือจากการนำรายการที่มีลักษณะที่แตกต่างกันไปรวมเข้าไว้ด้วยกัน

คำนิยาม

ส่วนได้เสียในกิจการอื่น หมายถึง ความเกี่ยวพันทั้งที่เป็นไปตามสัญญาและไม่ใชตามสัญญาที่มีผลทำให้กิจการได้รับผลตอบแทนในจำนวนที่ไม่แน่นอนจากการดำเนินงานของกิจการอื่น

กิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัว หมายถึง กิจการที่ถูกออกแบบมาเพื่อให้สิทธิในการออกเสียงหรือสิทธิอื่นใดซึ่งมีลักษณะคล้ายคลึงกันไม่ได้เป็นปัจจัยหลักในการกำหนดว่าใครเป็นผู้ควบคุมกิจการ

รายได้จากกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัว รวมถึง ค่าธรรมเนียมทั้งที่เกิดขึ้นเป็นประจำและไม่ประจำ ดอกเบี้ย เงินปันผล ผลกำไรหรือขาดทุนจากการวัดมูลค่าหรือการตัดรายการส่วนได้เสียในกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัว และผลกำไรหรือขาดทุนจากการโอนสินทรัพย์และหนี้สินให้แก่กิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัว เป็นต้น

ดุลยพินิจ และข้อสมมติที่สำคัญ

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับดุลยพินิจและข้อสมมติที่สำคัญ (รวมทั้งการเปลี่ยนแปลงของดุลยพินิจและข้อสมมติเหล่านั้น) ที่กิจการใช้ในการกำหนด

- ว่ากิจการมีการควบคุมกิจการอื่น กล่าวคือ ผู้ได้รับการลงทุนตามที่กล่าวในย่อหน้า 5 และย่อหน้า 6 ของมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม
- ว่ากิจการมีการควบคุมร่วมในการงาน หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในกิจการอื่น
- ประเภทของการร่วมการงาน (ว่าเป็นการดำเนินงานร่วมกัน หรือการร่วมค้า) หากการร่วมการงานดังกล่าวได้จัดตั้งขึ้นเป็นหน่วยงานแยกต่างหาก

รวมถึงดุลยพินิจและข้อสมมติที่กิจการใช้ เมื่อข้อเท็จจริงหรือสถานการณ์แวดล้อมได้เปลี่ยนแปลงไปจนเป็นเหตุให้ต้องเปลี่ยนแปลงข้อสรุปว่ากิจการมีการควบคุม มีการควบคุมร่วม หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญหรือไม่ ระหว่างรอบระยะเวลารายงาน

กิจการต้องเปิดเผยดุลยพินิจและข้อสมมติที่สำคัญซึ่งกิจการใช้ในการระบุว่า

1. กิจการไม่ได้ควบคุมกิจการอื่น ถึงแม้ว่าจะมีสิทธิในการออกเสียงในกิจการอื่นเกินกว่ากึ่งหนึ่ง
2. กิจการควบคุมกิจการอื่น ถึงแม้ว่ากิจการมีสิทธิในการออกเสียงในกิจการอื่นน้อยกว่ากึ่งหนึ่ง
3. กิจการเป็นตัวแทนหรือตัวการ

4. กิจการไม่มีสิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ถึงแม้ว่ากิจการมีสิทธิในการออกเสียงในกิจการอื่น ตั้งแต่ร้อยละ 20 ขึ้นไป
5. กิจการมีสิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ ถึงแม้ว่ากิจการมีสิทธิในการออกเสียงในกิจการอื่นน้อยกว่าร้อยละ 20

สถานะของกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน

เมื่อพิจารณาแล้วว่าเป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนที่จัดทำงบการเงินโดยที่บริษัทย่อยทั้งหมดของกิจการถูกวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน กิจการดังกล่าวต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับดุลยพินิจและข้อสมมติที่สำคัญซึ่งกิจการใช้ในการพิจารณาว่ากิจการเป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน

หากกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนไม่เข้าลักษณะปกติของกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนข้อใดข้อหนึ่งหรือมากกว่า ดังต่อไปนี้ กิจการต้องเปิดเผยเหตุผลที่ทำให้สรุปได้ว่ากิจการยังคงเป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน

1. กิจการมีเงินลงทุนมากกว่าหนึ่งแห่ง
2. กิจการมีผู้ลงทุนมากกว่าหนึ่งราย
3. กิจการมีผู้ลงทุนที่มีใช้บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันกับกิจการ
4. กิจการมีส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในรูปแบบของส่วนของเจ้าของ หรือส่วนได้เสียที่คล้ายคลึงกัน

เมื่อกิจการกลายเป็นหรือสิ้นสุดการเป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน กิจการต้องเปิดเผยการเปลี่ยนแปลงสถานะและเหตุผลสำหรับการเปลี่ยนแปลง และผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงสถานะที่มีต่องบการเงินสำหรับงวดที่นำเสนอ ซึ่งรวมถึง

1. มูลค่ายุติธรรมรวมของบริษัทย่อย ณ วันที่มีการเปลี่ยนแปลงสถานะซึ่งทำให้สิ้นสุดการนำมารวมในการจัดทำงบการเงินรวม
2. ผลกำไรหรือขาดทุนรวม กิจการต้องหยุดรวมบริษัทย่อยในการจัดทำงบการเงินรวม ณ วันที่มีการเปลี่ยนแปลงสถานะ
3. รายงานในกำไรหรือขาดทุนซึ่งมีการรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงสถานะ (หากมิได้นำเสนอแยกต่างหาก)

การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล

ส่วนได้เสียในบริษัทย่อย

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบริษัทย่อยแต่ละรายซึ่งมีส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่มีสาระสำคัญต่อกิจการที่เสนอรายงาน ดังต่อไปนี้

1. ชื่อของบริษัทย่อย
2. สถานที่หลักในการประกอบธุรกิจของบริษัทย่อย (และประเทศที่จดทะเบียนจัดตั้ง ในกรณี ที่ต่างจากสถานที่หลักในการประกอบธุรกิจ)
3. สัดส่วนของส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของที่ถือโดยส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจในการควบคุม
4. สัดส่วนของสิทธิในการออกเสียงที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ในกรณีต่าง จากสัดส่วนของส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของที่ถือโดยส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจการควบคุม
5. กำไรหรือขาดทุนที่แบ่งให้กับส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในบริษัทย่อยในระหว่างรอบ ระยะเวลารายงาน
6. ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในบริษัทย่อยสะสม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
7. ข้อมูลทางการเงินโดยสรุปของบริษัทย่อย
8. ข้อจำกัดที่สำคัญ ที่ส่งผลต่อความสามารถของกิจการในการเข้าถึงหรือใช้สินทรัพย์ และการ จ่ายชำระหนี้สินของกลุ่มกิจการ และการค้าประกันหรือข้อกำหนดอื่นซึ่งจำกัดการจ่ายเงินปันผลและจ่ายคืนทุนอื่น ๆ หรือจำกัดการให้ (หรือจ่ายชำระเงิน) เงินกู้หรือเงินตรงแก่ (หรือจาก) กิจการอื่นในกลุ่มกิจการ
9. ลักษณะและขอบเขตของสิทธิเพื่อการคุ้มครอง ซึ่งทำให้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม สามารถจำกัดความสามารถของกิจการในการเข้าถึงหรือใช้สินทรัพย์ และการจ่ายชำระ หนี้สินของกลุ่มกิจการได้อย่างมีนัยสำคัญ
10. มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินในงบการเงินรวมที่ถูกจำกัดการเข้าถึงหรือการใช้

ลักษณะของความเสียหายที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียของกิจการในกิจการซึ่งมีโครงสร้าง เฉพาะตัวซึ่งรวมอยู่ในงบการเงินรวม

11. กิจการต้องเปิดเผยเงื่อนไขของข้อตกลงที่กำหนดให้บริษัทใหญ่หรือบริษัทย่อยต้องให้การ สนับสนุนด้านการเงินแก่กิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งรวมอยู่ในงบการเงินรวม รวมถึง เหตุการณ์หรือสถานการณ์แวดล้อมที่อาจทำให้กิจการที่เสนอรายงานนั้นประสบกับกา รขาดทุนได้
12. ในกรณีที่บริษัทใหญ่หรือบริษัทย่อยให้การสนับสนุนด้านการเงินหรือด้านอื่น ๆ แก่กิจการซึ่ง มีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งรวมอยู่ในงบการเงินรวมในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน ทั้งที่ไม่มี ภาระผูกพันตามสัญญาที่จะต้องให้การสนับสนุนเช่นนั้น กิจการต้องเปิดเผยข้อมูล ดังต่อไปนี้
 - ประเภทของรายการและจำนวนเงินที่ให้การสนับสนุน

- เหตุผลของการให้การสนับสนุนดังกล่าว
13. หากบริษัทใหญ่หรือบริษัทย่อยได้ให้การสนับสนุนด้านการเงินหรือด้านอื่น ๆ แก่กิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งในอดีตไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม ทั้ง ๆ ที่ไม่มีภาวะผูกพันตามสัญญาที่จะได้รับการสนับสนุนเช่นนั้น การสนับสนุนนั้นส่งผลให้กิจการมีอำนาจควบคุมกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวดังกล่าว กิจการจะต้องเปิดเผยคำอธิบายถึงปัจจัยสำคัญที่ทำให้ต้องดำเนินการเช่นนั้น
 14. ความตั้งใจในปัจจุบันของคนที่จะให้การสนับสนุนด้านการเงินหรือด้านอื่น ๆ แก่กิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งรวมอยู่ในงบการเงินรวม และความตั้งใจที่จะช่วยกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวดังกล่าวให้ได้มาซึ่งการสนับสนุนด้านการเงิน

ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของส่วนได้เสียของกิจการในบริษัทย่อยโดยไม่ทำให้กิจการสูญเสียการควบคุม

15. นำเสนอรายละเอียดที่แสดงถึงผลกระทบต่อส่วนของผู้เป็นเจ้าของที่เป็นของบริษัทใหญ่อันเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยโดยที่ไม่ทำให้กิจการสูญเสียการควบคุมไป

ผลกระทบจากการสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อยในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน

16. ผลกำไร หรือขาดทุน (ถ้ามี) ซึ่งคำนวณตามย่อหน้าที่ 25 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม รวมทั้ง
 - ส่วนของผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในบริษัทย่อย ที่ยังเหลืออยู่ ณ วันที่กิจการสูญเสียการควบคุม และ
 - ชื่อของรายการกำไรหรือขาดทุนที่รวมผลกำไรหรือขาดทุนดังกล่าวเข้าไว้ (ในกรณีที่ไม่ได้แสดงแยกต่างหาก)

ตัวอย่างที่ 1

เงินลงทุนในบริษัทย่อย

รายละเอียดดังต่อไปนี้คือบริษัทย่อยที่ถูกถือหุ้นโดยตรงจากกิจการ
(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 10.1.1 และ 12)

ชื่อบริษัทย่อย	ประเทศที่จัดตั้ง และสถานที่หลัก ของธุรกิจ	กิจกรรมหลัก	สัดส่วนการถือหุ้นและ สิทธิออกเสียงของ กิจการ (ร้อยละ)	
			25x1	25x0
บริษัท ทุนนิยม จำกัด	ไทย	ค้าปลีกออนไลน์คอมพิวเตอร์ และฮาร์ดแวร์เครื่องมือสื่อสาร โทรคมนาคม	100	-
บริษัท ธารา จำกัด	ไทย	ค้าปลีกออนไลน์คอมพิวเตอร์ และฮาร์ดแวร์เครื่องมือสื่อสาร โทรคมนาคม	100	100
บริษัท ธานี จำกัด	ไทย	ออกแบบและจำหน่ายโทรศัพท์ และอินเทอร์เน็ตแอปพลิเคชัน	70	80
บริษัท ดาด้า ครอบ จำกัด	สหราชอาณาจักร	ค้าปลีกออนไลน์คอมพิวเตอร์ และฮาร์ดแวร์เครื่องมือสื่อสาร โทรคมนาคม	100	100
บริษัท ธาตา จำกัด	ไทย	ออกแบบและจำหน่ายโทรศัพท์ และอินเทอร์เน็ตแอปพลิเคชัน	-	100

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 9)

การตัดสินใจที่สำคัญและข้อสมมติ

กิจการถือครอง หุ้นสามัญและมีสิทธิออกเสียงร้อยละ 45 ในบริษัท ธิดา จำกัด ผู้ลงทุนอีก 2 บริษัทต่างถือครองบริษัทละร้อยละ 15 ในส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 25 ถูกถือครองโดยนักลงทุนต่างๆ ที่ไม่ได้มีส่วนได้เสียที่ไม่เกี่ยวข้องกัน และไม่มีบุคคลใดถือครองมากกว่าร้อยละ 2 ไม่ได้มีการเตรียมการสำหรับผู้ถือหุ้นอื่นในการให้คำปรึกษาหรือทำหน้าที่ร่วมกัน และเหตุการณ์ในอดีตมีข้อบ่งชี้ว่ามีเพียงเล็กน้อยของผู้มีกรรมสิทธิ์ต่างออกมาใช้สิทธิในการออกเสียง กิจการได้มีมติแต่งตั้ง คณะกรรมการบริษัทของบริษัท ธิดา จำกัด ทั้ง 4 ท่านจากทั้งหมด 11 ท่าน

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานการเงิน ฉบับที่ 10 ย่อหน้าที่ 41-46)

ฝ่ายบริหารได้มีการพิจารณาการมีส่วนร่วมในบริษัท ธิดา จำกัด เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 ซึ่งสามารถสรุปว่าบริษัทมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญแต่ไม่มีสิทธิในการควบคุมโดยตรง ซึ่งทำให้เกิดข้อพิจารณาของฝ่ายบริหารในการทบทวนสิทธิการออกเสียงของกิจการ ขนาดของความสัมพันธ์ และการกระจายตัวของสิทธิการออกเสียงถือโดยผู้ถือหุ้นอื่น และการมีส่วนร่วม แสดงความคิดเห็นของผู้ถือหุ้นในการประชุมทั่วไป จากประสบการณ์ที่ผ่านมาแสดงให้เห็นว่าผู้ถือหุ้นกลุ่มเล็กได้สมทบและคล้อยตามไปกับผู้ถือหุ้นรายใหญ่ 2 ราย เพื่อป้องกันกิจการในทางปฏิบัติที่สามารถทำกิจกรรมโดยตรงที่เกี่ยวข้องกันของบริษัท ธิดา จำกัดโดยผู้เดียว

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 10.1.2, 12.1 – 12.7 และย่อหน้าที่ 11)

บริษัทย่อยที่มีส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่มีสาระสำคัญ

กลุ่มบริษัทได้รวมบริษัทย่อยแห่งหนึ่ง คือ บริษัท อารัง จำกัด ซึ่งมีส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่มีสาระสำคัญ

ชื่อ	ประเทศที่จัดตั้งและสถานที่หลักของธุรกิจ	สัดส่วนของความเป็นเจ้าของและสิทธิในการออกเสียงที่ถือโดยส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม (ร้อยละ)		กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จจัดสรรสำหรับส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม		ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมสะสม	
		25x1	25x0	25x1	25x0	25x1	25x0
บริษัท อารัง จำกัด	ไทย	20	20	121	116	713	592

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 12.7, 10 และย่อหน้าที่ 11)

ข้อมูลทางการเงินของบริษัท อ่าง จำกัด ก่อนตัดรายการระหว่างกัน มีดังนี้

	25x1	25x0
สินทรัพย์หมุนเวียน	5,000	5,100
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	3,900	3,400
หนี้สินหมุนเวียน	(3,800)	(3,400)
หนี้สินไม่หมุนเวียน	(1,500)	(2,200)
ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	700	500
	25x1	25x0
รายได้	7,600	7,100
กำไรสำหรับปีส่วนของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	120	110
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับปีส่วนของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	120	110
เงินปันผลจ่ายแก่ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	-	-
เงินสดสุทธิได้มาจากกิจกรรมดำเนินงาน	950	780
เงินสดสุทธิใช้ไปในกิจกรรมลงทุน	(530)	(670)
เงินสดสุทธิได้มาจาก (ใช้ไปใน) กิจกรรมจัดหาเงิน	440	(60)
กระแสเงินสดเพิ่มขึ้นสุทธิ	860	50

การเปลี่ยนแปลงของส่วนได้เสียในบริษัทย่อย

ตัวอย่างที่ 2.1

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 18)

ในระหว่างปี กลุ่มบริษัทได้ขายเงินลงทุนในบริษัท ธาณี จำกัด ร้อยละ 10 ทำให้เหลือเงินลงทุนอยู่ ร้อยละ 70 บริษัทได้รับเงินสดจากการขายเงินลงทุนจำนวน 210 บาท ส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิตามสัดส่วนการถือหุ้นจำนวน 170 บาท ได้ออนให้แก่ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม (ดูหมายเหตุประกอบบข้อ xx) ผลต่างจำนวน 40 บาทระหว่างส่วนเพิ่มขึ้นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจในการควบคุมและการรับเงินจะแสดงเป็นส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่ (ดูหมายเหตุประกอบบข้อ xx)

ตัวอย่างที่ 2.2

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 19)

ณ วันที่ 30 กันยายน 25x1 บริษัทจำหน่ายหุ้นในบริษัทย่อย คือ บริษัท ทุนเดิม จำกัด ทั้งหมด ร้อยละ 100 โดยบริษัทย่อยดังกล่าวได้ถูกจัดประเภทเป็นบริษัทที่ถือไว้เพื่อขาย และแสดงผลการดำเนินงานเป็นส่วนงานที่ยกเลิกในงบการเงินปี 25x0 (ดูหมายเหตุประกอบบงข้อ xx)

ณ วันที่จำหน่ายที่หุ้น มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของบริษัท ทุนเดิม จำกัด แสดงตามรายการดังต่อไปนี้

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	1,100
สินค้าคงเหลือ	-
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	1,100
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	2,400
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	2,400
เจ้าหนี้การค้า และเจ้าหนี้อื่น	(230)
เงินกู้ยืม	(10)
ประมาณการหนี้สิน	(210)
รวมหนี้สินหมุนเวียน	(450)
สินทรัพย์สุทธิ	3,050
เงินสดที่ได้รับทั้งหมด	3,000
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่ออกไป	-
เงินสดรับทั้งหมด	3,000
ขาดทุนจากการขาย	(50)

ขาดทุนจากการขายได้รวมอยู่ในขาดทุนสำหรับปีจากการดำเนินงานที่ยกเลิกในงบกำไรขาดทุนรวม (ดูหมายเหตุประกอบบงข้อ xx)

ส่วนได้เสียในบริษัทย่อยที่มีได้นำมารวมในการจัดทำงบการเงินรวม (กิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน)

ต้องเปิดเผย

1. ชื่อของบริษัทย่อย
2. สถานที่หลักของการประกอบกิจการ (และประเทศที่จดทะเบียนจัดตั้งบริษัทหากแตกต่างจากสถานที่หลักของการประกอบกิจการ) ของบริษัทย่อย
3. สัดส่วนความเป็นเจ้าของที่ถือโดยกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนและสัดส่วนของสิทธิในการออกเสียงหากแตกต่างจากสัดส่วนความเป็นเจ้าของ

หากกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนเป็นบริษัทใหญ่ของกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนอีกแห่งหนึ่ง บริษัทใหญ่ต้องเปิดเผยข้อมูลข้อมูลข้างต้นสำหรับการลงทุนที่ควบคุมโดยกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนที่เป็นบริษัทย่อยของกิจการ

และต้องเปิดเผยเพิ่มเติม

4. ลักษณะและขอบเขตข้อจำกัดที่สำคัญ ที่มีผลต่อความสามารถของบริษัทย่อยที่ไม่ได้นำมารวมในการจัดทำงบการเงินรวมที่จะโอนเงินไปยังกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนในรูปของเงินสดจ่ายปันผล หรือการจ่ายเงินกู้ยืมหรือเงินจ่ายล่วงหน้าที่กิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนให้แก่บริษัทย่อยที่ไม่ได้นำมารวมในการจัดทำงบการเงินรวม
5. ภาวะผูกพันในปัจจุบันหรือความตั้งใจที่จะให้การสนับสนุนด้านการเงินหรือด้านอื่น ๆ แก่บริษัทย่อยที่ไม่ได้นำมารวมในการจัดทำงบการเงินรวม รวมถึงภาวะผูกพันหรือความตั้งใจที่จะช่วยเหลือบริษัทย่อยในการให้ได้มาซึ่งการสนับสนุนด้านการเงิน

ในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน หากกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนหรือบริษัทย่อยของกิจการได้มีการสนับสนุนด้านการเงินหรือด้านอื่น ๆ ให้แก่บริษัทย่อยที่ไม่ได้รวมอยู่ในการจัดทำงบการเงินรวมโดยไม่มีภาวะผูกพันตามสัญญาใดๆ ให้ทำเช่นนั้น กิจการต้องเปิดเผย

1. ประเภทและจำนวนเงินของการสนับสนุนให้แก่บริษัทย่อยที่ไม่ได้นำมารวมในการจัดทำงบการเงินรวมแต่ละแห่ง
2. เหตุผลของการให้การสนับสนุนดังกล่าว

ส่วนได้เสียในการร่วมการงานและในบริษัทร่วม

สำหรับการร่วมการงานและบริษัทร่วมแต่ละรายที่มีสาระสำคัญต่อกิจการที่เสนอรายงาน

1. ชื่อของการร่วมการงานหรือของบริษัทร่วม
2. ลักษณะความสัมพันธ์ของกิจการกับการร่วมการงานหรือของบริษัทร่วม
3. สถานที่หลักในการประกอบธุรกิจของการร่วมการงานหรือของบริษัทร่วม (และประเทศที่จดทะเบียนจัดตั้ง ในกรณีที่ต่างจากสถานที่หลักในการประกอบธุรกิจ)
4. สัดส่วนของส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของหรือส่วนร่วมที่กิจการมีอยู่ และเปิดเผยสัดส่วนของสิทธิในการออกเสียง (หากมีสัดส่วนที่แตกต่าง)

สำหรับการร่วมค้าและบริษัทร่วมแต่ละรายที่มีสาระสำคัญต่อกิจการที่เสนอรายงาน

5. ข้อมูลที่ว่าเงินลงทุนในการร่วมค้าหรือในบริษัทร่วมนั้น วัตถุประสงค์ด้วยวิธีส่วนได้เสียหรือวิธีมูลค่ายุติธรรม
6. ข้อมูลทางการเงินโดยสรุปของการร่วมค้าหรือของบริษัทร่วม
7. มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในการร่วมค้าหรือในบริษัทร่วม ในกรณีที่กิจการบันทึกเงินลงทุนในการร่วมค้าหรือในบริษัทร่วมโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย และเงินลงทุนดังกล่าวมีราคาเสนอซื้อขายในตลาด
8. มูลค่าตามบัญชีโดยรวมของส่วนได้เสียของกิจการในการร่วมค้าหรือบริษัทร่วม ซึ่งกิจการบันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสียแต่ละรายที่ไม่มีสาระสำคัญ และจำนวนรวมของส่วนแบ่งของกิจการในการร่วมค้าหรือบริษัทร่วมในรายการดังต่อไปนี้ แยกจากกัน
 - 8.1 กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่อง
 - 8.2 กำไรหรือขาดทุนหลังภาษีจากการดำเนินงานที่ยกเลิก
 - 8.3 กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
 - 8.4 กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมทั้งนี้ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับการร่วมค้าและบริษัทร่วมแยกออกจากกัน
9. ลักษณะและขอบเขตของข้อจำกัดที่สำคัญ ซึ่งส่งผลต่อความสามารถของการร่วมค้าหรือของบริษัทร่วมในการโอนเงินทุนให้แก่กิจการในรูปของเงินปันผล หรือในการจ่ายเงินกู้ยืมหรือเงินตรงให้แก่กิจการ
10. ส่วนแบ่งขาดทุนจากการร่วมค้าหรือจากบริษัทร่วมที่ยังไม่ได้รับรู้ ทั้งที่เกิดระหว่างรอบระยะเวลารายงานและยอดสะสม

ความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียของกิจการในการร่วมค้าและในบริษัทร่วม

11. ภาวะผูกพันของกิจการที่เกี่ยวข้องกับการร่วมค้า โดยให้แยกแสดงต่างหากจากจำนวนภาวะผูกพันอื่น ๆ
12. หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นซึ่งเกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียของกิจการในการร่วมค้าหรือในบริษัทร่วม โดยให้แสดงแยกต่างหากจากจำนวนหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นอื่น ๆ

ตัวอย่างที่ 3

เงินลงทุนในบริษัทร่วม

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 21.1)

1) รายละเอียดของบริษัทร่วมที่สำคัญ

รายละเอียดของบริษัทร่วมที่สำคัญของกลุ่มบริษัท ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เป็นดังนี้

ชื่อบริษัทร่วม	ประเทศที่จัดตั้ง และสถานที่หลัก ของธุรกิจ	กิจกรรมหลัก	สัดส่วนการถือหุ้น/สิทธิ ออกเสียงของกิจการ (ร้อยละ)	
			25x1	25x0
บริษัท ก จำกัด (1) และ (2)	F land	ขนส่ง	35 / 37	35 / 37
บริษัท ข จำกัด (3)	ไทย	ผลิตเหล็ก	17	17

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 21.2.1)

บริษัทร่วมข้างต้นบันทึกบัญชีโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย สำหรับงบการเงินรวม

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 21.1.4)

(1) ในข้อตกลงของผู้ถือหุ้น บริษัทมีสิทธิในการออกเสียงร้อยละ 37 ของคะแนนเสียงในที่ประชุมผู้ถือหุ้น

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 9.5)

(2) แม้ว่ากลุ่มบริษัทจะถือหุ้นในบริษัท ข จำกัดน้อยกว่าร้อยละ 20 และมีสิทธิออกเสียงในการประชุมผู้ถือหุ้นน้อยกว่าร้อยละ 20 แต่กลุ่มบริษัทมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเนื่องจากมีสิทธิตามสัญญาที่จะแต่งตั้งกรรมการ 2 ใน 7 ของกรรมการในคณะกรรมการของบริษัท

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 21.2.2, ข12 และย่อหน้าที่ ข14.1)

ข้อมูลทางการเงินโดยสรุปของบริษัทร่วมที่มีสาระสำคัญเป็นดังนี้

บริษัท ก จำกัด

	25x1	25x0
สินทรัพย์หมุนเวียน	10,000	9,000
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	5,000	4,000
หนี้สินหมุนเวียน	(3,500)	(3,000)
หนี้สินไม่หมุนเวียน	(4,200)	(4,200)

คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

	25x1	25x0
รายได้	2,500	2,600
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	1,300	1,200
กำไรก่อนภาษีจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	-	-
กำไรสำหรับปี	<u>1,300</u>	<u>1,200</u>
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับปี	-	-
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับปี	<u>1,300</u>	<u>1,200</u>
เงินปันผลรับจากบริษัทร่วมระหว่างปี	<u>30</u>	<u>25</u>
<i>(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ ข14.2)</i>		
กระทบยอดข้อมูลทางการเงินข้างต้นกับมูลค่าตามบัญชีของส่วนได้เสียของบริษัท ก จำกัด ที่รับรู้ในงบการเงินรวม		
สินทรัพย์สุทธิของบริษัทร่วม	7,300	5,800
สัดส่วนการถือหุ้นของกลุ่มบริษัทในบริษัท ก จำกัด (ร้อยละ)	35	35
ค่าความนิยม	-	-
รายการปรับปรุงอื่น (ไปรตระบุ)	-	-
มูลค่าตามบัญชีของกลุ่มบริษัทในบริษัท ก จำกัด	<u>2,555</u>	<u>2,030</u>
บริษัท ข จำกัด		
	25x1	25x0
สินทรัพย์หมุนเวียน	19,000	18,000
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	<u>18,000</u>	<u>17,000</u>
หนี้สินหมุนเวียน	(15,000)	(14,000)
หนี้สินไม่หมุนเวียน	<u>(6,000)</u>	<u>(8,000)</u>



คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

	25x1	25x0
รายได้	5,800	5,900
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	2,200	2,300
กำไรก่อนภาษีจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	-	-
กำไรสำหรับปี	2,200	2,300
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับปี	-	-
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับปี	2,200	2,300
เงินปันผลรับจากบริษัทร่วมระหว่างปี	-	-
กระทบยอดข้อมูลทางการเงินข้างต้นกับมูลค่าตามบัญชีของส่วนได้เสียของบริษัท ข จำกัด ที่รับรู้ในงบการเงินรวม		
สินทรัพย์สุทธิของบริษัทร่วม	16,000	13,000
สัดส่วนการถือหุ้นของกลุ่มบริษัทในบริษัท ข จำกัด (ร้อยละ)	17	17
ค่าความนิยม	-	-
รายการปรับปรุงอื่น (โพรตระบุ)	-	-
มูลค่าตามบัญชีของกลุ่มบริษัทในบริษัท ข จำกัด	2,720	2,210
<i>(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 21.3.2 และย่อหน้าที่ 16)</i>		
ข้อมูลทางการเงินโดยรวมของบริษัทร่วมทั้งหมดที่แต่ละรายไม่มีสาระสำคัญ		
	25x1	25x0
ส่วนแบ่งกำไร (ขาดทุน) จากกิจการที่ยังดำเนินงาน	100	500
ส่วนแบ่งกำไรก่อนภาษี (ขาดทุน) จากกิจการที่ยกเลิก	-	-
ส่วนแบ่งกำไรเบ็ดเสร็จอื่น	-	-
ส่วนแบ่งกำไรเบ็ดเสร็จรวม	100	500
ผลรวมมูลค่าตามบัญชีของบริษัทร่วม	300	1,000



(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 22.3)

ส่วนแบ่งขาดทุนจากบริษัทร่วมที่ยังไม่ได้รับรู้

	25x1	25x0
ส่วนแบ่งขาดทุนจากบริษัทร่วมที่ยังไม่ได้รับรู้	-	-
ผลสะสมของส่วนแบ่งขาดทุนจากบริษัทร่วม	-	-

(อ้างอิงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 ย่อหน้าที่ 22)

การเปลี่ยนแปลงสัดส่วนความเป็นเจ้าของในบริษัทร่วม

ในระหว่างปี กลุ่มบริษัทถือเงินลงทุนในบริษัท ค จำกัด ร้อยละ 40 และบันทึกเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วมในเดือนธันวาคม 25x1 กลุ่มบริษัทได้ขายเงินลงทุนในบริษัท ค จำกัด ร้อยละ 30 ให้แก่บุคคลอื่น โดยได้รับเงินจำนวน 1.3 ล้านบาท (ได้รับเมื่อเดือนมกราคม 25x2) กลุ่มบริษัทได้บันทึกส่วนที่เหลือร้อยละ 10 เป็นเงินลงทุนที่ถือไว้เพื่อขายซึ่งมีมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ขายเท่ากับ 360,000 บาท ซึ่งพิจารณาโดยใช้วิธีกระแสเงินสดคิดลด รายการดังกล่าวมีผลให้รับรู้กำไรในงบกำไรขาดทุน ซึ่งคำนวณได้ดังนี้

(หน่วย : พันบาท)

เงินสดที่ได้รับจากการขาย	1,300
บวก: มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนที่เหลืออยู่ (ร้อยละ 10)	360
หัก: มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุน ณ วันที่สูญเสียอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ	(1,000)
รับรู้กำไร	660

กำไรที่รับรู้ในปัจจุบันประกอบด้วยกำไรที่เกิดขึ้นจริงจำนวน 550,000 บาท (เกิดจากเงินสดรับ 1.3 ล้านบาท หักมูลค่าตามบัญชีของส่วนที่ขายออกไปจำนวน 750,000 บาท) และกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงจำนวน 110,000 บาท (จากการวัดมูลค่ายุติธรรมของส่วนที่เหลืออยู่ร้อยละ 10 ใหม่ ณ วันที่สูญเสียอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ) ภาษีเงินได้จำนวน 110,000 บาท เกิดจากกำไรที่เกิดขึ้นจริงสำหรับปี และภาษีเงินได้รอตัดบัญชีจำนวน 22,000 บาท จะรับรู้ตามสัดส่วนของการรับรู้กำไรเมื่อส่วนที่เหลือได้ถูกขายออกไป

ตัวอย่างที่ 4

เงินลงทุนในการร่วมค้า

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 21.1)

กลุ่มบริษัทที่มีการร่วมค้าที่เป็นสาระสำคัญ ได้แก่

ชื่อการร่วมค้า	สถานที่ตั้ง บริษัท	ลักษณะธุรกิจ	สัดส่วนผู้ถือหุ้นที่ถือโดย กลุ่มบริษัท ณ สิ้นปี (ร้อยละ)	
			25x1	25x0
การร่วมค้าทุน ทรัพย์	ไทย	ขายผลิตภัณฑ์พวกซอฟต์แวร์ และฮาร์ดแวร์ออนไลน์	50	50

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 21.2.1)

เงินลงทุนในการร่วมค้าทุนทรัพย์ บันทึกโดยวิธีส่วนได้เสียในงบการเงินรวม

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 14)

ข้อมูลทางการเงินโดยสรุปของการร่วมค้าที่มีสาระสำคัญ แสดงตามตารางข้างล่าง ข้อมูลทางการเงินโดยสรุปข้างล่าง แสดงถึงงบการเงินของการร่วมค้าที่จัดทำตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน (ปรับปรุงโดยกลุ่มบริษัทเพื่อจัดทำตามวิธีส่วนได้เสีย)

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 21.2.2, 21.2, 21.3 และย่อหน้าที่ 21.4.1)

การร่วมค้าทุนทรัพย์จำกัด

	25x1	25x0
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	60	80
สินทรัพย์หมุนเวียน	840	500
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	530	300
หนี้สินทางการเงินหมุนเวียน (ไม่รวมเจ้าหนี้การค้า เจ้าหนี้อื่น และ ประมาณการหนี้สิน)	(100)	-
หนี้สินหมุนเวียน	(240)	(300)
หนี้สินทางการเงินไม่หมุนเวียน (ไม่รวมเจ้าหนี้การค้า เจ้าหนี้อื่น และประมาณการหนี้สิน)	(80)	-

คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หนี้สินไม่หมุนเวียน	(160)	(140)
	<u>25x1</u>	<u>25x0</u>
รายได้	1,200	730
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	522	258
กำไรก่อนภาษีจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	-	-
กำไรสำหรับปี	522	258
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับปี	-	-
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับปี	-	-
เงินปันผลรับจากการร่วมค้าสำหรับปี	-	-
(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 13)		
กำไร (ขาดทุน) สำหรับปีข้างต้น รวมรายการดังต่อไปนี้		
ค่าเสื่อมราคา	30	20
ดอกเบ็ญรับ	-	-
ดอกเบ็ญจ่าย	20	15
ภาษีเงินได้	60	50



(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 14.2)

การกระทบยอดข้อมูลสรุปทางการเงินข้างต้นไปมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในการร่วมค้าซึ่งรับรู้ในงบการเงินรวม

	25x1	25x0
สินทรัพย์สุทธิของการร่วมค้า	970	360
สัดส่วนการถือหุ้นโดยกลุ่มบริษัทในการร่วมค้า (ร้อยละ)	50	50
ค่าความนิยม	-	-
รายการปรับปรุงอื่น (โปรดระบุ)	-	-
มูลค่าตามบัญชีของมูลค่าการลงทุนในบริษัท ทูนทรัพย์ จำกัด	485	180

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 21.3.1 และย่อหน้าที่ 16)

ข้อมูลทางการเงินโดยรวมของการร่วมค้าทั้งหมดที่แต่ละรายไม่มีสาระสำคัญ

	25x1	25x0
ส่วนแบ่งกำไร (ขาดทุน) จากกิจการที่ยังดำเนินงาน	-	-
ส่วนแบ่งกำไรก่อนภาษี (ขาดทุน) จากกิจการที่ยกเลิก	-	-
ส่วนแบ่งกำไรเบ็ดเสร็จอื่น	-	-
ส่วนแบ่งกำไรเบ็ดเสร็จรวม	-	-
ผลรวมมูลค่าตามบัญชีของการร่วมค้า	-	-

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 22.3)

ส่วนแบ่งขาดทุนจากการร่วมค้าที่ยังไม่ได้รับรู้

	25x1	25x0
ส่วนแบ่งขาดทุนจากการร่วมค้าที่ยังไม่ได้รับรู้	-	-
ผลสะสมของส่วนแบ่งขาดทุนจากการร่วมค้า	-	-

ตัวอย่างที่ 5

การร่วมการงาน

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 21.1)

กลุ่มบริษัทมีการร่วมการงานที่มีสาระสำคัญ คือ โครงการ ก ข ค กลุ่มบริษัทถือหุ้นร้อยละ 25 ของทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ที่ประเทศ ฉ ทรัพย์สินเมื่อเสร็จแล้วจะถูกนำไปให้เช่า กลุ่มบริษัทมีสิทธิที่จะได้รับส่วนแบ่งตามสัดส่วนของรายได้ค่าเช่าและตามสัดส่วนของค่าใช้จ่ายในการร่วมการงาน

ตามย่อหน้าที่ ข17 เมื่อส่วนได้เสียของกิจการในบริษัทย่อย ในการร่วมค้า หรือในบริษัทร่วม (หรือส่วนหนึ่งของส่วนได้เสียของกิจการในการร่วมค้า หรือในบริษัทร่วม) ซึ่งได้ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่าย) ตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก ให้เปิดเผยตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ทั้งนี้มีข้อยกเว้นเกี่ยวกับการไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลทางการเงินโดยสรุปสำหรับบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วมนั้น

ส่วนได้เสียในกิจการที่มีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม

ลักษณะส่วนได้เสีย

1. เปิดเผยทั้งในเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ ซึ่งรวมถึงลักษณะ วัตถุประสงค์ ขนาดและกิจกรรม และข้อมูลที่แสดงให้เห็นว่ากิจการดังกล่าวได้รับการคำนวณต้นทุนอย่างไร
2. ในกรณีที่กิจการได้ร่วมก่อตั้งกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม แต่กิจการไม่ได้เปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในเรื่องลักษณะความเสี่ยง (เช่น เนื่องจากกิจการไม่ได้มีส่วนได้เสียในกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัว) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในรูปแบบตาราง (ยกเว้นในกรณีที่รูปแบบอื่นมีความเหมาะสมมากกว่า) และต้องจัดประเภทกิจกรรมร่วมตามหมวดหมู่ที่เกี่ยวข้องด้วย ดังต่อไปนี้
 - 1) กิจการกำหนดอย่างไรว่า กิจการใดเป็นกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวที่ตนร่วมก่อตั้ง
 - 2) รายได้จากกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวเหล่านั้นที่เกิดขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน รวมถึงคำอธิบายเกี่ยวกับประเภทของรายได้ที่แสดง และ
 - 3) มูลค่าตามบัญชี (ณ เวลาที่โอน) ของสินทรัพย์ทั้งหมดที่โอนไปให้แก่กิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวเหล่านั้นในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน

ตัวอย่างที่ 6

(อ้างอิงมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 27)

กลุ่มบริษัทพิจารณาว่าเป็นผู้ให้การสนับสนุนแก่กิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวหลายแห่ง กลุ่มกิจการออกแบบและก่อตั้งกิจการนี้ ในบางกรณี กลุ่มกิจการได้โอนสินทรัพย์แก่กิจการดังกล่าว และผลิตภัณฑ์

คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกี่ยวข้องกับกิจการที่มีโครงสร้างเฉพาะตัวได้ใช้ชื่อของบริษัทและ/หรือให้การค้ำประกันเกี่ยวกับความสามารถของกิจการที่มีโครงสร้างเฉพาะตัว

สำหรับบางกิจการที่มีโครงสร้างเฉพาะตัว กลุ่มบริษัทไม่ได้ถือหุ้น ณ วันที่รายงาน อย่างไรก็ตาม มีการขายทรัพย์สินแก่กิจการดังกล่าวในระหว่างรอบระยะเวลารายงานในรูปแบบที่บริษัทไม่มีความเกี่ยวข้องต่อเนื่องในทรัพย์สินดังกล่าว และมีรายได้จากการขายทรัพย์สินดังกล่าวและรายการอื่นที่ทำสำหรับกิจการ ตารางข้างล่างแสดงรายได้ของกลุ่มบริษัทที่รับรู้ระหว่างรอบระยะเวลารายงานและมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่โอนให้แก่กิจการที่มีโครงสร้างเฉพาะตัวระหว่างรอบระยะเวลารายงาน ดังนี้

รายได้จากกิจการที่มีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม โดยที่บริษัทไม่ได้ลงทุน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

	25x1	25x0
ค่านายหน้าและค่าธรรมเนียม	70	50
ดอกเบียร์รับ	40	40
กำไรและขาดทุนจากการขายสินทรัพย์	60	-
	170	90
แบ่งเป็น:		
แปลงสินทรัพย์เป็นหลักทรัพย์จำนวนที่ดิน	100	65
	70	25
	170	90

มูลค่าตามบัญชีของทรัพย์สินที่โอนแก่กิจการที่มีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวมในรอบระยะเวลารายงาน

	25x1	25x0
แปลงสินทรัพย์เป็นหลักทรัพย์จำนวนที่ดิน	4,000	-
	2,000	1,000
	6,000	1,000



ลักษณะของความเสียหาย

3. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้โดยสรุปในรูปแบบตาราง ยกเว้นในกรณีที่รูปแบบอื่นมีความเหมาะสมมากกว่า
 - 1) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินที่กิจการรับรู้
 - 2) ชื่อของรายการในงบแสดงฐานะการเงิน
 - 3) จำนวนผลขาดทุนสูงสุดที่อาจเกิดขึ้นจากการที่กิจการมีส่วนได้เสียในกิจการที่มีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม รวมถึงวิธีที่ใช้ในการหาจำนวนผลขาดทุนสูงสุด
 - 4) เปรียบเทียบระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการซึ่งเกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียในกิจการที่มีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม กับขาดทุนสูงสุดที่กิจการอาจได้รับ
4. ในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน หากกิจการให้การสนับสนุนด้านการเงินหรือด้านอื่น ๆ และกิจการมีหรือเคยมีส่วนได้เสียอยู่ในกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวนั้น ทั้ง ๆ ที่กิจการไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาที่จะต้องให้การสนับสนุนดังกล่าว กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
 - 1) ประเภทและจำนวนเงินของการสนับสนุน รวมถึงกรณีที่ช่วยกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวให้ได้รับการสนับสนุนด้านการเงิน
 - 2) เหตุผลของการให้การสนับสนุนดังกล่าว
5. กิจการต้องเปิดเผยเกี่ยวกับความตั้งใจใด ๆ ในปัจจุบันที่จะให้การสนับสนุนด้านการเงินและด้านอื่น ๆ รวมทั้งความตั้งใจที่จะช่วยให้ได้รับการสนับสนุนด้านการเงินด้วย

ตัวอย่างที่ 7

(อ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 ย่อหน้าที่ 29)

กลุ่มบริษัทมีสินทรัพย์และหนี้สินที่กลุ่มบริษัทมีความเกี่ยวข้องกับส่วนได้เสียในกิจการที่มีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม ซึ่งสรุปได้ดังนี้

	มูลค่าตาม บัญชี	จำนวนขาดทุน สูงสุด	มูลค่าตาม บัญชี	จำนวน ขาดทุนสูงสุด
	25x1	25x1	25x0	25x0
หุ้นกู้ไม่ด้อยสิทธิ	4,000	4,000	3,000	3,000
หุ้นกู้ด้อยสิทธิ	7,000	7,000	7,500	7,500
ลูกหนี้สัญญาเช่า	2,000	2,000	3,000	3,000

หุ้นกู้ไม่ด้อยสิทธิรวมอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินในบัญชีสินทรัพย์ที่มีเผื่อขาย (Available-for-sale (AFS)) จำนวนผลขาดทุนสูงสุดแสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่รอบระยะเวลารายงาน

หุ้นกู้ด้อยสิทธิรวมอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินในบัญชีเงินกู้และลูกหนี้ จำนวนผลขาดทุนสูงสุดแสดงด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย ณ วันที่รอบระยะเวลารายงาน
ลูกหนี้สัญญาเช่ารวมอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินในบัญชีลูกหนี้อื่น จำนวนผลขาดทุนสูงสุดแสดงด้วยมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้

วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

การเปิดเผยข้อมูลสำหรับส่วนได้เสียในกิจการซึ่งมีโครงสร้างเฉพาะตัวซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม ไม่จำเป็นต้องใช้กับงวดที่แสดงอยู่ก่อนหน้ารอบระยะเวลาบัญชีแรกที่นำมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติ

สำหรับเรื่องข้อยกเว้นเกี่ยวกับการไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลทางการเงินโดยสรุปสำหรับบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วมซึ่งได้ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่าย) กิจการต้องปฏิบัติตามการปรับปรุงนี้โดยใช้วิธีปรับย้อนหลัง โดยให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

ผลกระทบต่องบการเงินของกิจการ และกลุ่มอุตสาหกรรมที่ได้รับผลกระทบ

- มาตรฐานฯ ฉบับนี้ทำให้กิจการมีแนวทางในการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียของกิจการที่เสนอรายงานในกิจการอื่น ทราบถึงกำไรหรือขาดทุนและกระแสเงินสดที่เป็นของกิจการที่นำเสนอรายงาน เพื่อช่วยในการหามูลค่าของเงินลงทุนในปัจจุบันหรือในอนาคตของกิจการที่เสนอรายงานได้
- ผู้ได้รับผลกระทบคือกลุ่มบริษัทที่มีเงินลงทุนในบริษัทย่อย การร่วมกิจการ บริษัทร่วม และกิจการที่มีโครงสร้างเฉพาะตัวที่ไม่ได้รวมอยู่ในงบการเงินรวม เนื่องจากต้องปรับปรุงการเปิดเผยข้อมูล เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินประเมินลักษณะของส่วนได้เสียและผลกระทบของส่วนได้เสียเหล่านั้น ที่มีต่อฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563

รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย	สุภัทรรกุล	ประธานคณะกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมมานนท์	ที่ปรึกษา
รองศาสตราจารย์ ดร.กนกพร	นาคทับที	กรรมการ
ดร.เกียรตินิยม	คุณติสุข	กรรมการ
ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการ
นางสาวรส	กาญจนสาย	กรรมการ
นางสาวยุวบุษ	เทพทรงวิัจจ	กรรมการ
นางสาวสมบุรณ์	ศุภศิริภิญโญ	กรรมการ
นางสาวรุ่งนภา	เลิศสุวรรณกุล	กรรมการ
นางสุวิมล	กฤตยาเกียรติ	กรรมการ
นางอุณากร	พฤทธิธาดา	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางสาวชญาสิน	เกิดผลงาม)	กรรมการ
(นางสาวนภา	ลิขิตไพบูลย์)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	กรรมการ
(นางสาวยุพาวดี	วรรณเลิศ)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางมลธินี	เอี้ยวพิทยากุล)	กรรมการ
(นายวัชรินทร์	วงศ์ตระกูลชัย)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวปรียานุช	จึงประเสริฐ)	กรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นายประวิทย์	ตันตราจินต์)	กรรมการ
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	ตันติประภา	กรรมการและเลขานุการ

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563(ต่อ)

นางณัฐสรค์

สโรชนันท์จัน

ผู้ช่วยเลขานุการ

นายเทวา

ดำแดง

ผู้ช่วยเลขานุการ

คณะกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563

นางสาววราพร	ประภาศิริกุล	ประธานอนุกรรมการ
นางสาวกฤตยาภร	อารีโสภณพิเชฐ	อนุกรรมการ
นายกษิติ	เกตุสุริยงค์	อนุกรรมการ
นางสาวกัญญาณัฐ	ศรียรัตน์ชัชวาลย์	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วณิชธนานนท์	อนุกรรมการ
นายไพศาล	บุญศิริสุขะพงษ์	อนุกรรมการ
นางสาววิไลวรรณ	กาญจนกันติ	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวถนอมทรัพย์	โสภณศิริกุล)	อนุกรรมการ
(นางสาวทศวรรณ	บุษปะเกษ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาวโสภา	รุ่งสุริยะศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวยุพิน	เรืองฤทธิ์)	อนุกรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	อนุกรรมการ
นายภาณุพงศ์	ศิริอัครกรกุล	อนุกรรมการและเลขานุการ
นายอุดม	ธนรัตน์พงศ์	ผู้ช่วยเลขานุการ
นายวีระเดช	เตชะวรินทร์เลิศ	ผู้ช่วยเลขานุการ