

คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 18

เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สารบัญ	หน้าที่
1. บทนำ	3
2. ข้อกำหนดทั่วไปสำหรับงบการเงิน	5
2.1 วัตถุประสงค์ของงบการเงิน.....	5
2.2 งบการเงินฉบับสมบูรณ์.....	5
2.3 บทบาทของงบการเงินหลักและหมายเหตุประกอบงบการเงิน	6
2.4 การระบุชื่องบการเงิน	6
2.5 ความถี่ในการรายงาน	7
2.6 ข้อมูลเปรียบเทียบ.....	7
2.7 ความสม่ำเสมอของการนำเสนอ การเปิดเผยข้อมูล และการจัดประเภท	12
2.8 การรวบรวมและการแตกยอด	12
2.9 การหักกลับ	14
3. โครงสร้างและเนื้อหาของการนำเสนองบการเงินหลัก.....	15
3.1 งบฐานะการเงิน.....	15
3.2 งบผลการดำเนินงานการเงิน	25
3.3 งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น.....	53
3.4 งบกระแสเงินสด	54
4. หมายเหตุประกอบงบการเงิน	54
4.1 โครงสร้างของหมายเหตุประกอบงบการเงิน	54
4.2 มาตรฐานผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร	55
4.3 การเปิดเผยข้อมูลการบริหารเงินทุน.....	64
4.4 การเปิดเผยข้อมูลเรื่องอื่น	64

1. บทนำ

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 18 เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน (IFRS 18) เป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่วางข้อกำหนดสำหรับการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป (งบการเงิน) เพื่อช่วยให้มั่นใจว่างบการเงินดังกล่าวให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้อง ที่สื่อความไว้วางใจกับสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่ายของกิจการ โดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ถือปฏิบัติกับการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินที่จัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน โดยมีผลบังคับใช้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาประจำปีแรกที่เริ่ม ณ หรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2571 เป็นต้นไป และอนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติได้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้

ทั้งนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้ครอบคลุมถึงข้อกำหนดในการรับรู้รายการ การวัดค่า และการเปิดเผยข้อมูลสำหรับรายการที่มีลักษณะเฉพาะและเหตุการณ์อื่น เนื่องจากข้อกำหนดดังกล่าวได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชีฉบับอื่น อีกทั้งไม่ได้ให้ข้อกำหนดเป็นการเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับการนำเสนองบการเงินที่ประกาศโดยหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้องในแต่ละประเทศ ดังนั้น ผู้ปฏิบัติจึงมีความจำเป็นที่จะต้องอ้างอิงไปถึงข้อกำหนดของหน่วยงานกำกับดูแลที่ประกาศเป็นการเฉพาะนั้นเพื่อให้การนำเสนองบการเงินของกิจการสอดคล้องกับข้อกำหนดและเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง เช่น กรมพัฒนาธุรกิจการค้า¹ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ธนาคารแห่งประเทศไทย และสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย เป็นต้น

ข้อกำหนดสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 18 (IFRS 18)

1. โครงสร้างของงบกำไรขาดทุน

1.1 หมวดหมู่

รายการในงบกำไรขาดทุนจะถูกจัดกลุ่มเป็น 5 หมวด ได้แก่ การดำเนินงาน (Operating) การลงทุน (Investing) การจัดหาเงินทุน (Financing) ภาษีเงินได้ (Income taxes) และการดำเนินงานที่ยกเลิก (Discontinued operations) พร้อมทั้งมีการกำหนดคำนิยามและแนวทางในการจัดหมวดหมู่ไว้ด้วย

¹ การปฏิบัติตามประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน ที่กำหนดแบบรายการย่อเป็นการเฉพาะให้กับทั้งหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ และกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร

1.2 ยอดรวมและยอดรวมย่อย

IFRS 18 กำหนดให้กิจการต้องแสดงยอดรวมและยอดรวมย่อยในงบกำไรขาดทุนอย่างน้อย ดังนี้

- กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงาน
- กำไรหรือขาดทุนก่อนต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้
- กำไรหรือขาดทุน

ซึ่งช่วยให้โครงสร้างของงบกำไรขาดทุนมีความสม่ำเสมอมากขึ้น ช่วยเพิ่มความสามารถในการเปรียบเทียบระหว่างกิจการ ทั้งนี้ IFRS 18 ไม่ได้เปลี่ยนวิธีการวัดผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ และไม่กระทบต่อ “กำไรสุทธิ” โดยรวม

2. การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย

กิจการต้องจัดหมวดหมู่และนำเสนอค่าใช้จ่ายในหมวดการดำเนินงานของงบกำไรขาดทุนตามธรรมชาติของค่าใช้จ่าย หรือตามหน้าที่ของค่าใช้จ่าย หรือใช้วิธีแบบผสมผสาน โดยพิจารณาว่าวิธีการนำเสนอใดให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน

ในกรณีที่กิจการจัดประเภทค่าใช้จ่ายในหมวดการดำเนินงานตามหน้าที่ของค่าใช้จ่าย กิจการต้องเปิดเผยยอดรวมของค่าใช้จ่ายตามธรรมชาติ 5 ประเภทที่สำคัญ ได้แก่ ค่าเสื่อมราคา ค่าตัดจำหน่าย ผลประโยชน์ของพนักงาน ขาดทุนและการกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่า และผลของการปรับลดมูลค่าและการกลับรายการปรับลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือ

3. การรวบยอดและการแตกยอด

IFRS 18 เพิ่มหลักเกณฑ์การรวบยอดและการแตกยอด โดยมุ่งเน้นการจัดกลุ่มรายการที่มีลักษณะร่วมกัน (Shared characteristics) ไว้ด้วยกัน และไม่รวมยอดสำหรับรายการที่ไม่มีลักษณะร่วมกัน เว้นแต่รายการนั้นไม่มีสาระสำคัญ ซึ่งทำให้ข้อมูลมีความสอดคล้องและชัดเจนยิ่งขึ้น

4. การเปิดเผยข้อมูลมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร

ผู้บริหารอาจสื่อสารผลการดำเนินงานของกิจการต่อสาธารณะโดยใช้มาตรวัดผลการดำเนินงานนอกเหนือจากที่แสดงอยู่ในงบการเงิน ซึ่ง IFRS 18 กำหนดให้ข้อมูลทั้งหมดเกี่ยวกับ MPM (Management-defined Performance Measures) รวมถึงวิธีการคำนวณ และการกระตบยอดระหว่าง MPM กับยอดรวมย่อยที่เปรียบเทียบกันได้โดยตรงมากที่สุดในการเงิน ต้องเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

2. ข้อกำหนดทั่วไปสำหรับงบการเงิน

2.1 วัตถุประสงค์ของงบการเงิน

วัตถุประสงค์ของงบการเงิน คือการให้ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการที่เสนอรายงาน ที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการประเมินความเป็นไปได้ของกระแสเงินสดสุทธิในอนาคตของกิจการ และการปกป้องรักษาทรัพยากรทางเศรษฐกิจของกิจการโดยฝ่ายบริหาร

2.2 งบการเงินฉบับสมบูรณ์

งบการเงินฉบับสมบูรณ์ประกอบด้วย

1. งบผลการดำเนินงานการเงินสำหรับรอบระยะเวลารายงาน
2. งบฐานะการเงิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
3. งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับรอบระยะเวลารายงาน
4. งบกระแสเงินสดสำหรับรอบระยะเวลารายงาน
5. หมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลารายงาน
6. ข้อมูลเปรียบเทียบของรอบระยะเวลารายงานก่อนหน้า
7. งบฐานะการเงิน ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานก่อนหน้า เมื่อกิจการได้นำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือมีการปรับย้อนหลังรายการในงบการเงิน หรือมีการจัดประเภทรายการใหม่ในงบการเงิน ซึ่งมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่อข้อมูลในงบฐานะการเงิน ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลาก่อนหน้า

โดยงบการเงินที่ระบุไว้ในข้อ 1 ถึง ข้อ 4 (และข้อมูลเปรียบเทียบ) ให้เรียกว่า “งบการเงินหลัก” (“Primary financial statements”) กิจการอาจใช้ชื่ออื่นนอกเหนือจากที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจใช้ “งบดุล” แทน “งบฐานะการเงิน” นอกจากนี้ แม้ว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จะกำหนดให้ใช้คำว่า “กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น” “กำไรหรือขาดทุน” และ “กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม” แต่กิจการอาจใช้คำอื่นเพื่อเรียก ยอดรวม ยอดรวมย่อย รายการรายบรรทัด ที่กำหนดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ตราบใดที่คำนั้นสื่อความไวตรง กับลักษณะของรายการนั้น ตัวอย่างเช่น กิจการอาจใช้คำว่า “กำไรสุทธิ” เพื่อเรียกคำว่า “กำไรหรือขาดทุน” ก็ได้ ทั้งนี้ กิจการต้องนำเสนองบการเงินหลักแต่ละงบโดยให้ความสำคัญอย่างเท่าเทียมกัน ในงบการเงินฉบับสมบูรณ์

กิจการหลายแห่งได้มีการนำเสนอข้อมูลด้านการเงินโดยฝ่ายบริหาร ซึ่งนอกเหนือจาก งบการเงินที่กล่าวไว้เพื่ออธิบายผลการดำเนินงานการเงินและฐานะการเงินของกิจการ รวมถึงความไม่แน่นอนที่สำคัญซึ่งกิจการเผชิญอยู่ ข้อมูลที่นำเสนอเพิ่มเติมดังกล่าวอยู่นอกขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชีฉบับใด ๆ

2.3 บทบาทของงบการเงินหลักและหมายเหตุประกอบงบการเงิน

เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของงบการเงิน กิจการต้องนำเสนอข้อมูลในงบการเงินหลักและเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยกิจการต้องนำเสนอหรือเปิดเผยเฉพาะข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญเท่านั้น ทั้งนี้ ข้อมูลเป็นสาระสำคัญ ก็ต่อเมื่อการละเว้นข้อมูล การบิดเบือนข้อมูล หรือการทำให้ข้อมูลคลุมเครือ อาจคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าจะมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

บทบาทของงบการเงินหลัก คือ การให้บทสรุปที่เป็นแบบแผนของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย และกระแสเงินสดของกิจการที่เสนอรายงาน ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินดังนี้

1. การได้รับภาพรวมที่เข้าใจได้ของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย และกระแสเงินสดของกิจการ
2. การเปรียบเทียบกันได้ระหว่างกิจการต่าง ๆ และการเปรียบเทียบกันได้ระหว่างรอบระยะเวลารายงานต่าง ๆ ของกิจการเดียวกัน และ
3. การระบุรายการหรือหัวข้อที่ผู้ใช้งบการเงินอาจต้องการหาข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

บทบาทของหมายเหตุประกอบงบการเงิน คือ การให้ข้อมูลที่จำเป็นที่จำเป็น ดังนี้

1. เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจรายการรายบรรทัดที่แสดงในงบการเงินหลัก และ
2. เพื่อให้ข้อมูลเพิ่มเติมที่เป็นรายละเอียดมากขึ้นเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่ายและกระแสเงินสดของกิจการ เสริมจากงบการเงินหลักเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของงบการเงิน

2.4 การระบุชื่องบการเงิน

งบการเงินต้องมีการระบุชื่อไว้อย่างชัดเจนและทำให้แตกต่างจากข้อมูลอื่นที่นำเสนออยู่ในเอกสารเผยแพร่ชุดเดียวกัน และมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชีจะถือปฏิบัติกับงบการเงินเท่านั้น โดยไม่ถือปฏิบัติกับข้อมูลอื่นที่นำเสนอในรายงานประจำปี เอกสารที่ยื่นตามข้อบังคับหรือเอกสารอื่น ดังนั้น จึงเป็นสิ่งสำคัญที่ผู้ใช้งบการเงินสามารถแยกข้อมูลที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชีออกจากข้อมูลอื่นที่อาจจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินแต่ไม่ได้จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดเหล่านั้น

กิจการต้องระบุชื่องบการเงินหลักแต่ละฉบับและหมายเหตุประกอบงบการเงินไว้อย่างชัดเจน และยังต้องเปิดเผยข้อมูลอย่างเด่นชัด และเปิดเผยซ้ำเมื่อจำเป็น เพื่อให้ข้อมูลที่ให้ไว้ต่อไปนี้สามารถเข้าใจได้

1. ชื่อของกิจการที่เสนอรายงานหรือวิธีการอื่นที่เป็นการระบุตัวตนและการเปลี่ยนแปลงใด ๆ ในข้อมูลดังกล่าวจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานก่อนหน้า
2. การระบุว่างบการเงินนั้นเป็นงบการเงินของกิจการเดียวหรือเป็นงบการเงินของกลุ่มกิจการ
3. วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานหรือรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมงบการเงิน

4. สกุลเงินที่ใช้นำเสนอการเงินตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง² และ
5. จำนวนหลักที่ใช้ในการแสดงจำนวนเงินในงบการเงิน เช่น หลักหน่วย หลักพัน เป็นต้น ซึ่งกิจการสามารถทำเช่นนั้นได้ตราใบที่กิจการได้เปิดเผยถึงระดับของการเปิดเผยและการเปิดเผยดังกล่าวไม่เป็นการตัดทอนข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญ

2.5 ความถี่ในการรายงาน

กิจการต้องนำเสนอการเงินฉบับสมบูรณ์อย่างน้อยปีละครั้ง ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและเป็นเหตุให้กิจการนำเสนอการเงินซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชียาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้เพิ่มเติมจากรอบระยะเวลารายงานของงบการเงิน

1. เหตุผลในการใช้รอบระยะเวลาบัญชีที่ยาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี และ
2. ข้อเท็จจริงที่ว่าจำนวนเงินที่แสดงในงบการเงินไม่สามารถนำมาเปรียบเทียบกันทั้งหมด

โดยปกติ กิจการจะจัดทำงบการเงินขึ้นอย่างสม่ำเสมอสำหรับรอบระยะเวลาหนึ่งปี อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติกิจการบางแห่งอาจเลือกที่จะจัดทำงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลา 52 สัปดาห์ ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มีได้ห้ามการปฏิบัติดังกล่าว

2.6 ข้อมูลเปรียบเทียบ

กิจการต้องจัดทำข้อมูลเปรียบเทียบ (กล่าวคือข้อมูลสำหรับรอบระยะเวลารายงานก่อนหน้า) สำหรับทุกรายการที่แสดงจำนวนเงินในงบการเงินของรอบระยะเวลาปัจจุบัน กิจการต้องจัดทำข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับข้อมูลที่เป็นถ้อยคำและคำบรรยาย หากข้อมูลนั้นจำเป็นต่อความเข้าใจในงบการเงินของรอบระยะเวลาปัจจุบัน

กิจการต้องนำเสนอข้อมูลของรอบระยะเวลารายงานปัจจุบันและรอบระยะเวลารายงานก่อนหน้าในงบการเงินหลักแต่ละฉบับและในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ในบางกรณี ข้อมูลบรรยายความที่ให้อธิบายในงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลารายงานก่อนหน้ายังคงมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจในรอบระยะเวลาปัจจุบัน ตัวอย่างเช่น กิจการเปิดเผยรายละเอียดของข้อพิพาททางกฎหมายในรอบระยะเวลาปัจจุบัน โดยที่ผลของคดีมีความไม่แน่นอน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาก่อนหน้าและยังไม่สิ้นสุดในขณะนี้ ผู้ใช้งบการเงินอาจได้รับประโยชน์จากการเปิดเผยข้อมูลที่บ่งบอกว่าความไม่แน่นอนยังมีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาก่อนหน้าและจากการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับขั้นตอนที่ได้ดำเนินการแล้วในระหว่างรอบระยะเวลาเพื่อให้ความไม่แน่นอนนั้นหมดไป

ทั้งนี้ กิจการอาจให้ข้อมูลเปรียบเทียบเพิ่มเติมจากข้อมูลเปรียบเทียบตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชี ตราบเท่าที่ข้อมูลได้รับการจัดทำให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชี ข้อมูลเปรียบเทียบเพิ่มเติมนี้อาจประกอบด้วยงบการเงินหลักหนึ่งงบหรือมากกว่าตามที่กล่าวข้างต้น แต่ไม่จำเป็นต้องประกอบด้วยงบการเงินฉบับสมบูรณ์ทั้งหมดเมื่อเป็นเช่นนั้น กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับงบการเงินหลักเพิ่มเติมเหล่านั้นในหมายเหตุประกอบ

² อ้างถึงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

งบการเงิน ตัวอย่างเช่น กิจการอาจนำเสนอผลการดำเนินงานการเงินที่สาม (ซึ่งนำเสนอสำหรับรอบระยะเวลารายงานปัจจุบัน รอบระยะเวลาก่อนหน้า และรอบระยะเวลาที่จะเปรียบเทียบเพิ่มเติมอีกหนึ่งรอบระยะเวลา) อย่างไรก็ตาม กิจการไม่จำเป็นต้องนำเสนอฐานะการเงินที่สาม งบกระแสเงินสดที่สาม หรืองบการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของที่สาม (กล่าวคือ งบการเงินหลักเปรียบเทียบเพิ่มเติม) กิจการต้องเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับข้อมูลเปรียบเทียบที่เกี่ยวข้องกับงบผลการดำเนินงานการเงินเพิ่มเติม

ในกรณีของการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง การปรับย้อนหลังรายการในงบการเงิน หรือการจัดประเภทรายการใหม่ในงบการเงิน ซึ่งมีผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญต่อข้อมูลในงบฐานะการเงิน ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลาก่อนหน้า กิจการต้องนำเสนอฐานะการเงินที่สาม ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลาก่อนหน้าเพิ่มเติมจากงบการเงินเปรียบเทียบตามที่กล่าวข้างต้น โดยกิจการต้องนำเสนอฐานะการเงินจำนวนสามงบ ได้แก่

- งบฐานะการเงิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาปัจจุบัน
- งบฐานะการเงิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาก่อนหน้า และ
- งบฐานะการเงิน ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลาก่อนหน้า

ทั้งนี้ เมื่อกิจการต้องนำเสนอฐานะการเงินเพิ่มเติมตามที่กล่าวข้างต้นแล้ว กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้และฉบับที่เกี่ยวข้อง³ อย่างไรก็ตาม กิจการไม่จำเป็นต้องจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องกับงบฐานะการเงิน ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลาก่อนหน้า โดยวันที่ของงบฐานะการเงินที่สามต้องเป็นวันเริ่มต้นของรอบระยะเวลาก่อนหน้า โดยไม่คำนึงถึงว่างบการเงินของกิจการจะแสดงข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับรอบระยะเวลาก่อนหน้าหรือไม่ก็ตาม

หากกิจการมีการเปลี่ยนแปลงการนำเสนอ การเปิดเผยข้อมูล หรือการจัดประเภทของรายการในงบการเงิน กิจการต้องจัดประเภทรายการใหม่สำหรับจำนวนเงินเปรียบเทียบ โดยกิจการต้องเปิดเผยธรรมชาติของการจัดประเภทใหม่ จำนวนเงินของแต่ละรายการหรือแต่ละประเภทของรายการที่ถูกจัดประเภทใหม่ และเหตุผลในการจัดประเภทใหม่ด้วย อย่างไรก็ตาม หากกิจการไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติที่จะจัดประเภทรายการใหม่สำหรับจำนวนเงินเปรียบเทียบ กิจการต้องเปิดเผยถึงเหตุผลที่ไม่สามารถจัดประเภทรายการใหม่ของจำนวนเงินดังกล่าวได้ และธรรมชาติของรายการปรับปรุงที่ควรจะได้บันทึกไว้หากจำนวนเงินดังกล่าวถูกจัดประเภทใหม่

³ อ้างถึงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง เกณฑ์การจัดทำงบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

ตัวอย่าง การนำเสนอการเงินที่เกี่ยวข้องกับการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง การปรับงบการเงินย้อนหลัง หรือการจัดประเภทรายการใหม่

		งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะบริษัท		
	หมายเหตุ	ปรับปรุงใหม่		ปรับปรุงใหม่	ปรับปรุงใหม่		ปรับปรุงใหม่
		31 ธันวาคม	31 ธันวาคม	1 มกราคม	31 ธันวาคม	31 ธันวาคม	1 มกราคม
		พ.ศ.25X1	พ.ศ.25X0	พ.ศ.25X0	พ.ศ.25X1	พ.ศ.25X0	พ.ศ.25X0
		บาท	บาท	บาท	บาท	บาท	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							
- จากการให้บริการภายใต้สัญญาเช่าเงินทุน	40.5	141,630,240	250,001,622	311,693,692	-	101,889,858	174,688,316
ลูกหนี้สัญญาเช่าเงินทุนกิจการที่เกี่ยวข้องกัน							
- ที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี	40.6	838,095,412	807,994,978	1,595,688,095	-	124,620,416	1,003,228,115

ตัวอย่าง การเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง การปรับงบการเงินย้อนหลัง หรือการจัดประเภทรายการใหม่

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการจัดประเภทรายการใหม่

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

กลุ่มบริษัทได้ใช้วิธีปรับย้อนหลังสำหรับการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้รายการชิ้นส่วนอะไหล่ อุปกรณ์สำรองไวใช้งาน และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงเป็นรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยผลกระทบที่มีต่อฐานะการเงินรวมและฐานะการเงินเฉพาะบริษัท ณ วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 25X0 และวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X0 มีดังต่อไปนี้

	ตามที่รายงานไว้เดิม	เพิ่มขึ้น(ลดลง)	ตามที่รายงานใหม่
	บาท	บาท	บาท
งบฐานะการเงินรวม			
ณ วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.25X0			
- 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
ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.25X0			
- 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
งบฐานะการเงินเฉพาะบริษัท			
ณ วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.25X0			
- 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.25X0			
- 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

การจัดประเภทรายการใหม่

ตัวเลขที่นำมาแสดงเปรียบเทียบได้มีการจัดประเภทรายการใหม่เพื่อให้เปรียบเทียบได้กับการแสดงรายการที่เปลี่ยนแปลงไปในรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบันซึ่งรายการดังกล่าวเกี่ยวข้องกับผลดำเนินงานของธุรกิจผลิตและจำหน่ายน้ำประปา (หมายเหตุฯ ข้อ 41.1) และการจัดประเภทเงินปันผลค้างรับจากบริษัทย่อยและการร่วมค้าตามระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับ ผลกระทบต้องบกำไรขาดทุนรวมสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X0 มีดังต่อไปนี้

	ตามที่รายงานไว้เดิม	เพิ่มขึ้น(ลดลง)	ตามที่รายงานใหม่
	บาท	บาท	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)
กำไรจากการดำเนินงาน	5,932,728,480	(212,657,930)	5,720,070,550
ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วมและการร่วมค้า	5,460,634,235	-	5,460,634,235
กำไรก่อนการจัดหาเงินทุนและภาษีเงินได้	11,393,362,715	(212,657,930)	11,180,704,785
ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยจากหนี้สินผลประโยชน์ของพนักงานและหนี้สินตามสัญญาเช่า	(2,794,028,418)	-	(2,794,028,418)
กำไรก่อนภาษีเงินได้	8,599,334,297	(212,657,930)	8,386,676,367
ภาษีเงินได้	(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

2.7 ความสม่ำเสมอของการนำเสนอ การเปิดเผยข้อมูล และการจัดประเภท

กิจการต้องคงไว้ซึ่งการนำเสนอ การเปิดเผยข้อมูล และการจัดประเภทของรายการในงบการเงินในลักษณะเดียวกันในรอบระยะเวลารายงานหนึ่งไปอีกรอบระยะเวลาถัดไป เว้นแต่

กรณีที่ 1 หลังจากมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญในธรรมชาติของการดำเนินงานของกิจการหรือการทบทวนงบการเงินแล้ว เป็นที่ชัดเจนว่าการนำเสนอ การเปิดเผยข้อมูล และการจัดประเภทอีกแบบหนึ่งจะเหมาะสมกว่าโดยได้คำนึงถึงเกณฑ์การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง⁴

กรณีที่ 2 มาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชีกำหนดให้มีการเปลี่ยนแปลงการนำเสนอ การเปิดเผยข้อมูลหรือการจัดประเภท

ตัวอย่างเช่น การได้มาหรือการจำหน่ายที่เป็นสาระสำคัญหรือการทบทวนงบการเงินอาจชี้ให้เห็นว่างบการเงินนั้นจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลง กิจการอาจจะเปลี่ยนแปลงการนำเสนอ การเปิดเผยข้อมูล หรือการจัดประเภทของรายการในงบการเงินได้ก็ต่อเมื่อการเปลี่ยนแปลงนั้นให้ข้อมูลที่มีประโยชน์มากขึ้นต่อผู้ใช้งบการเงินและกิจการมีแนวโน้มที่จะยังคงใช้การนำเสนอ การเปิดเผยข้อมูล หรือการจัดประเภทที่ปรับเปลี่ยนนั้นต่อไปเพื่อให้การเปรียบเทียบกันได้ระหว่างรอบระยะเวลาไม่ด้อยลง⁵

2.8 การรวบยอดและการแตกยอด

รายการ หมายถึง สินทรัพย์ หนี้สิน トラสารทุนหรือสำรอง รายได้ ค่าใช้จ่าย หรือกระแสเงินสด หรือการรวบยอด หรือการแตกยอดของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย หรือกระแสเงินสด ดังกล่าว

รายการรายบรรทัด คือ รายการที่นำเสนอแยกจากกันในงบการเงินหลัก

ข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญอื่นเกี่ยวกับรายการเหล่านั้นจะถูกเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กิจการต้องปฏิบัติดังต่อไปนี้ เว้นแต่การทำเช่นนั้นจะลบล้างข้อกำหนดเฉพาะในการรวบยอดหรือการแตกยอดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชี

1. จัดประเภทรายการและรวบยอดสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย หรือกระแสเงินสด ให้เป็นรายการ โดยอิงจากลักษณะร่วม
2. แตกยอดรายการ โดยอิงจากการไม่มีลักษณะร่วม

⁴ อ้างถึงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง เกณฑ์การจัดทำงบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

⁵ เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงการนำเสนอ การเปิดเผยข้อมูล หรือการจัดประเภทของรายการในงบการเงิน กิจการต้องจัดประเภทข้อมูลที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ตามย่อหน้าที่ 33 ถึง 34

3. รวบรวมหรือแยกยอดรายการเพื่อแสดงรายการรายบรรทัดในงบการเงินหลักที่เพิ่มเติมบทบาทของงบการเงินหลัก ในการให้บทสรุปที่เป็นแบบแผนและมีประโยชน์
4. รวบรวมหรือแยกยอดรายการเพื่อเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เพิ่มเติมบทบาทของหมายเหตุประกอบงบการเงินในการให้ข้อมูลที่เป็สาระสำคัญ และ
5. ทำให้มั่นใจว่าการรวบรวมและการแยกยอดในงบการเงินไม่คลุมเครือข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญ

กิจการต้องแยกยอดรายการออกเมื่อใดก็ตามที่ข้อมูลที่แยกยอดแล้วเป็นสาระสำคัญ หากกิจการไม่ได้นำเสนอข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญในงบการเงินหลัก กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลนั้นในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กิจการต้องเรียกชื่อและบรรยายรายการที่นำเสนอในงบการเงินหลัก (กล่าวคือ ยอดรวม ยอดรวมย่อย และรายการรายบรรทัด) หรือรายการที่เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินในลักษณะที่สื่อความให้ตรงกับลักษณะของรายการนั้น ในการสื่อความให้ตรงกับลักษณะของรายการ กิจการต้องให้รายละเอียดคำบรรยายและคำอธิบายทั้งหมดที่จำเป็นสำหรับผู้ใช้งบการเงินในการเข้าใจรายการนั้น ในบางกรณี กิจการอาจจำเป็นต้องกล่าวไว้ในคำบรรยายและคำอธิบาย ถึงความหมายของคำศัพท์ที่กิจการใช้และข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการที่กิจการใช้ในการรวบรวมหรือแยกยอดรายการสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย และกระแสเงินสด

รายการที่นำเสนอในงบการเงินหลักหรือเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินเหล่านี้ มักจะเป็นการรวบรวมรายการที่เกิดจากแต่ละรายการธุรกรรมหรือเหตุการณ์อื่น และอาจแตกต่างกันขึ้นอยู่กับว่ารายการดังกล่าวเป็นการรวบรวมรายการของข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญและการรวบรวมรายการของข้อมูลที่ไม่เป็นสาระสำคัญหรือไม่ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณี ดังต่อไปนี้

1. รายการที่ข้อมูลเป็นสาระสำคัญอาจถูกรวบรวมกับรายการอื่นที่ข้อมูลเป็นสาระสำคัญเช่นกัน กิจการอาจรวบรวมรายการดังกล่าวเพื่อสรุปข้อมูล แต่ก็ต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับแต่ละรายการด้วย
2. รายการที่ข้อมูลเป็นสาระสำคัญอาจถูกรวบรวมกับรายการที่ข้อมูลไม่เป็นสาระสำคัญ กิจการจะต้องให้ข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่แยกยอดเฉพาะเมื่อข้อมูลที่ไม่เป็นสาระสำคัญทำให้ข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญคลุมเครือ หรือ
3. รายการที่ข้อมูลไม่เป็นสาระสำคัญอาจถูกรวบรวมกับรายการอื่นที่ข้อมูลไม่เป็นสาระสำคัญ กิจการอาจรวบรวมรายการดังกล่าวเพื่อให้ครบถ้วนและไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่แยกยอด

กิจการต้องตั้งชื่อรายการที่แสดงหรือเปิดเผยเป็น “อื่น” เฉพาะเมื่อไม่สามารถหาชื่อที่มีความหมายที่ดีกว่านี้ ตัวอย่างของวิธีที่กิจการอาจตั้งชื่อที่มีความหมายที่ดีกว่านี้คือ

1. หากรายการที่ข้อมูลเป็นสาระสำคัญถูกรวบรวมกับรายการที่ข้อมูลไม่เป็นสาระสำคัญ ให้หาชื่อที่บรรยายรายการที่ข้อมูลเป็นสาระสำคัญ และ
2. หากรายการที่ข้อมูลไม่เป็นสาระสำคัญถูกรวบรวม
 - 2.1 ให้รวบรวมรายการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันรวมกันและให้บรรยายรายการดังกล่าวในลักษณะที่สื่อความได้ตรงกับลักษณะที่คล้ายคลึงกันนั้น หรือ
 - 2.2 ให้รวบรวมรายการกับรายการอื่นที่ไม่มีลักษณะคล้ายคลึงกันรวมกันและให้บรรยายรายการดังกล่าวในลักษณะที่สื่อความได้ตรงกับลักษณะที่ไม่คล้ายคลึงกันของรายการเหล่านั้น

2.9 การหักลบ

กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์และหนี้สิน หรือรายได้และค่าใช้จ่าย มาหักกลบกัน นอกจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชีจะกำหนดหรืออนุญาตให้หักกลบได้ ทั้งนี้ เนื่องจากการหักกลบรายการในงบผลการดำเนินงานการเงินหรือฐานะการเงิน ทำให้ลดความสามารถของผู้ใช้งบการเงินในการเข้าใจรายการ เหตุการณ์และเงื่อนไขอื่นที่เกิดขึ้นแล้ว รวมถึงทำให้ลดความสามารถของผู้ใช้งบการเงินในการประเมินกระแสเงินสดอนาคตของกิจการ เว้นแต่ การหักกลบนั้นจะสะท้อนถึงสาระของรายการหรือเหตุการณ์อื่น การวัดค่าของสินทรัพย์ที่สุทธิต่อจากค่าเพื่อการปรับมูลค่าไม่ถือเป็นการหักกลบ เช่น ค่าเพื่อการล้าสมัยของสินค้าคงเหลือ และค่าเพื่อผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของสินทรัพย์ทางการเงิน เป็นต้น

กรณีอื่น ๆ ที่เป็นการหักกลบ ตัวอย่างเช่น การแสดงจำนวนรายได้ที่รับรู้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าโดยคำนึงถึงส่วนลดการค้าและเงินคืนตามเป้าซื้อที่กิจการกำหนด การแสดงผลกำไรและผลขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน โดยนำจำนวนเงินที่ได้รับจากการจำหน่ายหักด้วยมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และค่าใช้จ่ายในการขายที่เกี่ยวข้อง การแสดงรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับประมาณการหนี้สินด้วยยอดสุทธิจากเงินชดเชยที่จะได้รับจากบุคคลที่สามภายใต้ข้อตกลงตามสัญญา รวมถึงการแสดงผลกำไรและผลขาดทุนที่เกิดจากกลุ่มของรายการที่คล้ายคลึงกัน เช่น ผลกำไรและผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ หรือผลกำไรและผลขาดทุนที่เกิดจากเครื่องมือทางการเงินที่ถือไว้เพื่อค้า อย่างไรก็ตาม กิจการต้องเปิดเผยผลกำไรและผลขาดทุนดังกล่าวแยกจากกันในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หากการทำเช่นนั้นให้ข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญ

3. โครงสร้างและเนื้อหาของการนำเสนอการเงินหลัก

3.1 งบฐานะการเงิน

การจัดประเภทรายการสินทรัพย์และหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนกับรายการไม่หมุนเวียน

กิจการต้องแยกแยะแสดงสินทรัพย์และหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนในงบฐานะการเงิน เว้นแต่เมื่อการแสดงรายการอิงตามสภาพคล่องจะให้บทสรุปที่เป็นแบบแผนและมีประโยชน์มากกว่า หากกิจการปฏิบัติตามข้อยกเว้นนี้ สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดต้องแสดงตามลำดับของสภาพคล่อง อย่างไรก็ตาม ไม่ว่าสินทรัพย์และหนี้สินจะนำเสนอไว้ด้วยวิธีใดก็ตาม กิจการต้องเปิดเผยจำนวนที่คาดว่าจะได้รับคืนหรือจ่ายชำระในระยะเวลาที่เกิน 12 เดือน สำหรับรายการสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละบรรทัด ซึ่งได้รวมยอดคงเหลือส่วนที่คาดว่าจะได้รับคืนหรือจ่ายชำระ ดังนี้

1. ส่วนที่ไม่เกิน 12 เดือน นับจากรอบระยะเวลารายงาน และ
2. ส่วนที่เกิน 12 เดือน นับจากรอบระยะเวลารายงาน

หากกิจการขายสินค้าหรือบริการซึ่งมีรอบระยะเวลาการดำเนินงานที่ระบุได้อย่างชัดเจน การจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินออกเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนไว้ในงบฐานะการเงินจะให้ข้อมูลที่ เป็นประโยชน์โดยการแยกสินทรัพย์สุทธิที่กิจการใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนอย่างต่อเนื่องออกจากสินทรัพย์สุทธิที่กิจการใช้ในการดำเนินงานระยะยาว การจัดประเภทในลักษณะนี้ทำให้สินทรัพย์ที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ในรอบระยะเวลาการดำเนินงานปัจจุบันและหนี้สินที่จะถึงกำหนดชำระภายในช่วงเวลาเดียวกันนั้นแสดงไว้อย่างเด่นชัด

ในกิจการบางประเภท เช่น สถาบันการเงิน การแสดงสินทรัพย์และหนี้สินตามลำดับสภาพคล่องของแต่ละรายการไม่ว่าจะเรียงจากมากไปหาน้อยหรือน้อยไปหามาก จะให้ข้อมูลที่ น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องได้ดีกว่าการแสดงเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน เนื่องจากกิจการดังกล่าวไม่ได้ขายสินค้าหรือบริการภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานที่ระบุได้อย่างชัดเจน

อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้อนุญาตให้กิจการที่มีการประกอบกิจการหลากหลายสามารถแสดงสินทรัพย์และหนี้สินบางส่วนโดยใช้เกณฑ์รายการหมุนเวียนและรายการไม่หมุนเวียนควบคู่กับเกณฑ์การแสดงอื่นตามลำดับสภาพคล่องก็ได้ หากการแสดงควบคู่กันให้บทสรุปที่เป็นแบบแผนและมีประโยชน์มากกว่า นอกจากนี้ ข้อมูลเกี่ยวกับวันที่คาดว่าจะได้รับชำระจากสินทรัพย์และจะชำระคืนหนี้สินเป็นประโยชน์ในการประเมินสภาพคล่องและความสามารถในการชำระหนี้ของกิจการ ตลอดจนมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชีที่เกี่ยวข้องกำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวันครบกำหนดของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน สินทรัพย์ทางการเงินรวมถึงลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น และหนี้สินทางการเงินรวมถึงเจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น ข้อมูลเกี่ยวกับวันที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน เช่น สินค้าคงเหลือ หรือวันที่กิจการจะชำระหนี้สิน เช่น ภาระผูกพันหนี้สินถือเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ไม่ว่าสินทรัพย์หรือหนี้สินนั้นจะแสดงเป็นรายการหมุนเวียนหรือรายการไม่หมุนเวียนก็ตาม ตัวอย่างเช่น กิจการเปิดเผยข้อมูลของมูลค่าของสินค้าคงเหลือส่วนที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ในระยะเวลาเกินกว่า 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน

นอกจากนี้ เมื่อกิจการแยกแสดงการจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินในงบฐานะการเงิน เป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน กิจการต้องไม่จัดประเภทรายการสินทรัพย์ (หนี้สิน) ภาษีเงินได้ รอการตัดบัญชีเป็นสินทรัพย์ (หนี้สิน) หมุนเวียน

สินทรัพย์หมุนเวียน

กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนเมื่อสินทรัพย์นั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

1. คาดว่าจะได้รับประโยชน์ หรือตั้งใจที่จะขายหรือใช้ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงาน⁶ ตามปกติของกิจการ
2. ถือสินทรัพย์ไว้โดยมีวัตถุประสงค์หลักคือมีไว้เพื่อค้า
3. คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ภายใน 12 เดือนหลังจากรอบระยะเวลารายงาน หรือ
4. สินทรัพย์ที่เป็นเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด และไม่มีข้อจำกัดในการแลกเปลี่ยน หรือการใช้ชำระหนี้สินภายในระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนหลังจากรอบระยะเวลา รายงาน

สินทรัพย์หมุนเวียนหมายถึง สินทรัพย์ต่าง ๆ (เช่น สินค้าคงเหลือ และลูกหนี้การค้า) ที่ขาย ใช้ไป หรือให้ประโยชน์ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติ ถึงแม้กิจการไม่คาดว่าจะได้รับ ประโยชน์จากสินทรัพย์เหล่านั้นภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงานก็ตาม สินทรัพย์หมุนเวียน ยังรวมถึงสินทรัพย์ที่ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นเพื่อมีไว้เพื่อค้าและส่วนของสินทรัพย์ทางการเงินที่ไม่ หมุนเวียนที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปีด้วยเช่นกัน

สินทรัพย์ที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นให้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน คำว่า ไม่หมุนเวียน ให้หมายถึงถึง สินทรัพย์มีตัวตน สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสินทรัพย์ทางการเงินซึ่งมี ธรรมชาติที่เป็นระยะยาว และมีได้มีข้อห้ามในการใช้คำอธิบายอื่นหากคำที่เลือกใช้นั้นยังคงมี ความหมายชัดเจน

⁶ รอบระยะเวลาการดำเนินงานของกิจการ หมายถึง ระยะเวลาที่เริ่มตั้งแต่ซื้อสินทรัพย์มาเพื่อใช้ในการดำเนินงาน จนกระทั่งได้รับเงินสดหรือ รายการเทียบเท่าเงินสด หากไม่สามารถระบุรอบระยะเวลาการดำเนินงานของกิจการได้อย่างชัดเจนให้ถือว่ารอบระยะเวลาการดำเนินงาน มีระยะเวลา 12 เดือน

หนี้สินหมุนเวียน

หนี้สินจะจัดประเภทเป็นหนี้สินหมุนเวียนเมื่อหนี้สินนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

1. คาดว่าจะมีการชำระภายในรอบระยะเวลาดำเนินงานตามปกติของกิจการ
2. ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์หลักคือมีไว้เพื่อค้า
3. ถึงกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน หรือ
4. กิจการไม่มีสิทธิที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

หนี้สินหมุนเวียนบางประเภท เช่น เจ้าหนี้การค้า รายการคงค้างบางรายการที่เกี่ยวกับพนักงาน และต้นทุนดำเนินงานอื่น เป็นส่วนหนึ่งของเงินทุนหมุนเวียนที่ใช้ในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ กิจการจึงต้องจัดประเภทรายการดังกล่าวเป็นหนี้สินหมุนเวียน แม้ว่าจะครบกำหนดชำระเกินกว่า 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน รอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกตินี้ให้ถือปฏิบัติเหมือนกันกับการจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการ สำหรับกรณีที่กิจการไม่สามารถระบุรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติได้อย่างชัดเจนให้ถือว่ารอบระยะเวลาการดำเนินงานมีระยะเวลา 12 เดือน นอกจากนี้ หนี้สินหมุนเวียนอื่นเป็นหนี้สินที่การชำระไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติ แต่มักกำหนดชำระภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน หรือถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นเพื่อมีไว้เพื่อค้า ตัวอย่างเช่น หนี้สินทางการเงินบางประเภทที่มีการจัดประเภทเป็นหนี้สินทางการเงินที่ถือไว้เพื่อค้าที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุน ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร ส่วนของหนี้สินทางการเงินไม่หมุนเวียนระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี เงินปันผลค้างจ่าย ภาษีเงินได้ค้างจ่าย และเจ้าหนี้อื่นๆ สำหรับหนี้สินทางการเงินซึ่งเป็นการจัดหาเงินระยะยาวและยังไม่ครบกำหนดชำระภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงานให้ถือเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน

นอกจากนี้ กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินทางการเงินที่จะครบกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงานเป็นหนี้สินหมุนเวียน ถึงแม้ว่าหนี้สินนั้นจะเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อดังต่อไปนี้ก็ตาม

1. เงื่อนไขเดิมในการชำระหนี้สินจะมีระยะเวลาเกินกว่า 12 เดือน และ
2. มีข้อตกลงที่จะชำระหนี้โดยการก่อหนี้สินระยะยาวใหม่หรือวางกำหนดเวลาการจ่ายเงินใหม่ให้เป็นหนี้สินระยะยาว ซึ่งข้อตกลงดังกล่าวจัดทำเสร็จสมบูรณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานและก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน

สิทธิของกิจการที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงานต้องมีเนื้อหาสาระ และต้องมีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ทั้งนี้ สิทธิดังกล่าวอาจขึ้นอยู่กับเงื่อนไขที่กิจการต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในข้อตกลงการกู้ยืม (ต่อไปนี้จะเรียกว่า “การดำรงสถานะ”) ซึ่งการดำรงสถานะนั้นจะส่งผลต่อการพิจารณาว่าสิทธินั้นมีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานหรือไม่ ก็ต่อเมื่อกิจการถูกกำหนดให้ปฏิบัติตามการดำรงสถานะ ณ หรือก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

นอกจากนี้ ถึงแม้ว่าการปฏิบัติตามการดำรงสถานะจะถูกประเมินภายหลังรอบระยะเวลารายงานเท่านั้น (ตัวอย่างเช่น การดำรงสถานะที่อิงกับฐานะการเงินของกิจการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน แต่ถูกประเมินการปฏิบัติตามภายหลังรอบระยะเวลารายงานเท่านั้น) การดำรงสถานะนั้นก็ยังคงส่งผลต่อการพิจารณาว่าสิทธินั้นมีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานหรือไม่ อย่างไรก็ตาม การดำรงสถานะนั้นจะไม่ส่งผลต่อการพิจารณาว่าสิทธินั้นมีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานหรือไม่ หากกิจการถูกกำหนดให้ปฏิบัติตามการดำรงสถานะภายหลังรอบระยะเวลารายงานเท่านั้น (ตัวอย่างเช่น การดำรงสถานะที่อิงกับฐานะการเงินของกิจการในช่วง 6 เดือนภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน)

สำหรับวงเงินการกู้ยืมที่มีอยู่ หากกิจการมีสิทธิ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานในการดำเนินการต่ออายุการผูกพันออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน การผูกพันนั้นจัดประเภทเป็นรายการไม่หมุนเวียนมิเช่นนั้นแล้วการผูกพันดังกล่าวจะมีกำหนดชำระภายในระยะเวลาสั้นกว่า 12 เดือน อย่างไรก็ตาม หากกิจการไม่มีสิทธินั้น กิจการไม่ต้องพิจารณาความเป็นไปได้ที่จะชำระการผูกพันนั้นด้วยการก่อหนี้สินใหม่และให้จัดประเภทการผูกพันนั้นเป็นรายการหมุนเวียน

เมื่อกิจการละเมิดการดำรงสถานะของข้อตกลงเงินกู้ยืมระยะยาว ณ หรือก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งเป็นผลให้หนี้สินนั้นกลายเป็นหนี้สินที่จ่ายคืนเมื่อทวงถาม กิจการจัดประเภทหนี้สินนั้นเป็นหนี้สินหมุนเวียน แม้ว่าภายหลังรอบระยะเวลารายงานและก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงินผู้ให้กู้ตกลงที่จะไม่เรียกคืนหนี้สินนั้นทั้งที่ได้มีการละเมิดข้อตกลง กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินนี้เป็นหนี้สินหมุนเวียน เนื่องจาก ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการไม่มีสิทธิที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันที่ดังกล่าว อย่างไรก็ตาม หากภายในวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานผู้ให้กู้ตกลงที่จะผ่อนผันหนี้ให้เป็นเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เพื่อให้กิจการดำเนินการแก้ไขการละเมิดเงื่อนไข ซึ่งภายในช่วงระยะเวลาดังกล่าวผู้ให้กู้จะไม่สามารถเรียกร้องให้จ่ายชำระหนี้คืนในทันที กิจการจัดประเภทหนี้สินนี้เป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน

ความเป็นไปได้ที่กิจการจะใช้สิทธิที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานไม่ส่งผลกระทบต่อการจัดประเภทรายการหนี้สิน หากหนี้สินนั้นเข้าเงื่อนไขในการจัดประเภทรายการเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน กิจการก็ยังคงจัดประเภทหนี้สินนั้นเป็นรายการไม่หมุนเวียนแม้ว่าฝ่ายบริหารจะตั้งใจหรือคาดว่ากิจการจะชำระหนี้สินภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน หรือแม้ว่ากิจการได้ชำระหนี้สินแล้วในระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน อย่างไรก็ตาม ไม่ว่าจะเป็นสถานการณ์ใด กิจการอาจจำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจังหวะเวลาในการชำระเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงผลกระทบของหนี้สินที่มีต่อฐานะการเงินของกิจการ

หากมีเหตุการณ์ดังต่อไปนี้เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน เหตุการณ์ดังกล่าวถือเป็นเหตุการณ์ที่ไม่ต้องปรับปรุงงบการเงิน แต่ต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง⁷

1. การก่อหนี้สินระยะยาวใหม่เพื่อชดเชยหนี้เก่าที่จัดประเภทเป็นรายการหมุนเวียน
2. การแก้ไขให้ถูกต้องซึ่งการละเมิดข้อตกลงเงินกู้ยืมระยะยาวที่จัดประเภทเป็นรายการหมุนเวียน
3. ผู้ให้กู้ผ่อนผันหนี้ เพื่อให้กิจการดำเนินการแก้ไขให้ถูกต้องซึ่งการละเมิดข้อตกลงเงินกู้ยืมระยะยาวที่จัดประเภทเป็นรายการหมุนเวียน และ
4. การชำระหนี้สินที่จัดประเภทเป็นรายการไม่หมุนเวียน

กิจการอาจจัดประเภทหนี้สินที่เกิดขึ้นจากข้อตกลงเงินกู้ยืมเป็นรายการไม่หมุนเวียนเมื่อสิทธิของกิจการที่จะเลื่อนการชำระหนี้เหล่านั้นขึ้นอยู่กับปฏิบัติตามการดำรงสถานะของกิจการภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ในสถานการณ์นั้น กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงความเสี่ยงที่หนี้สินนั้นอาจต้องชำระคืนภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งรวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับการดำรงสถานะ (รวมถึงธรรมชาติของการดำรงสถานะ และเวลาที่กิจการถูกกำหนดให้ปฏิบัติตามการดำรงสถานะ) และมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์ (ถ้ามี) ที่บ่งชี้ว่ากิจการอาจมีความยากลำบากในการปฏิบัติตามการดำรงสถานะ ตัวอย่างเช่น กิจการได้กระทำการระหว่างหรือภายหลังรอบระยะเวลารายงานเพื่อหลีกเลี่ยงหรือบรรเทาการละเมิดที่อาจจะเกิดขึ้น ข้อเท็จจริงและสถานการณ์เหล่านั้นรวมถึงกรณีที่หากได้มีการประเมินการปฏิบัติตามการดำรงสถานะโดยอิงกับสถานการณ์ของกิจการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแล้ว กิจการจะมีได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขสัญญา

เพื่อวัตถุประสงค์ของการจัดประเภทหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน การชำระหมายถึงการโอนไปให้ผู้สัญญาอันจะส่งผลให้หนี้สินนั้นสิ้นสุดลง การโอนสามารถเป็นเงินสด หรือทรัพยากรเชิงเศรษฐกิจอื่น (ตัวอย่างเช่น สินค้าหรือบริการ) หรือตราสารทุนของกิจการเอง ยกเว้นในกรณีที่ผู้สัญญาามีสิทธิเลือกให้ชำระหนี้ด้วยการโอนตราสารทุนของกิจการเองและกิจการจัดประเภทสิทธิเลือกนั้นเป็นตราสารทุนและรับรู้เป็นองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของของเครื่องมือทางการเงินแบบผสม โดยแยกต่างหากจากหนี้สินตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง⁸ เงื่อนไขของหนี้สินนั้นจะไม่มีผลต่อการจัดประเภทเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน

⁷ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

⁸ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน

ตัวอย่าง การจัดประเภทหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน

บริษัทเข้าทำสัญญากู้ยืมเงินระยะยาวกับธนาคารพาณิชย์แห่งหนึ่ง ครอบคลุมชำระทั้งจำนวนในวันที่ 31 ธันวาคม 25X6 ซึ่งเงื่อนไขของสัญญาเงินกู้ยืมดังกล่าวได้กำหนดว่าบริษัทต้องดำรงอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียนให้ไม่น้อยกว่า 1.10 ณ วันที่ 31 ธันวาคมของทุกปี หากบริษัทละเมิดเงื่อนไขดังกล่าวจะทำให้หนี้สินนั้นกลายเป็นหนี้สินที่จ่ายคืนเมื่อทวงถามทันที ทั้งนี้ ผู้ให้กู้จะประเมินการปฏิบัติตามเงื่อนไขทางการเงินดังกล่าวในวันที่ 31 มีนาคมของปีถัดไปโดยอ้างอิงจากงบการเงินที่ได้รับการตรวจสอบแล้ว

ทั้งนี้ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทมีอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน เท่ากับ 1.00 และคาดว่าบริษัทจะมีอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน ณ วันที่ 31 มีนาคม 25X2 เท่ากับ 1.15

ในการจัดทำงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทต้องจัดประเภทหนี้สินดังกล่าวเป็นหนี้สินหมุนเวียนทั้งจำนวน เนื่องจากบริษัทไม่สามารถดำรงอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 ได้ตามที่กำหนดไว้ จึงเป็นการละเมิดเงื่อนไขในสัญญาเงินกู้ยืมระยะยาว และทำให้บริษัทไม่มีสิทธิที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

ตัวอย่าง การจัดประเภทหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน

บริษัทเข้าทำสัญญากู้ยืมเงินระยะยาวกับธนาคารพาณิชย์แห่งหนึ่ง ครอบคลุมชำระทั้งจำนวนในวันที่ 31 ธันวาคม 25X6 ซึ่งเงื่อนไขของสัญญาเงินกู้ยืมดังกล่าวได้กำหนดว่าบริษัทต้องดำรงอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียนให้ไม่น้อยกว่า 1.10 ณ วันที่ 30 มิถุนายนของทุกปี หากบริษัทละเมิดเงื่อนไขดังกล่าวจะทำให้หนี้สินนั้นกลายเป็นหนี้สินที่จ่ายคืนเมื่อทวงถามทันที

ทั้งนี้ ณ วันที่ 30 มิถุนายน 25X1 และวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทมีอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน เท่ากับ 1.12 และ 1.05 ตามลำดับ และคาดว่าบริษัทจะมีอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน ณ วันที่ 30 มิถุนายน 25X2 เท่ากับ 1.15

ในการจัดทำงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทต้องจัดประเภทหนี้สินดังกล่าวเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน เนื่องจากบริษัทสามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในสัญญาเงินกู้ยืมได้ กล่าวคือ บริษัทสามารถดำรงอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน ณ วันที่ 30 มิถุนายน 25X1 ได้ตามที่กำหนด จึงทำให้บริษัทยังคงมีสิทธิที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน อย่างไรก็ตาม บริษัทต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับความเสี่ยงที่หนี้สินนั้นอาจต้องชำระคืนภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน รวมถึงพิจารณาถึงผลกระทบต่อความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท เนื่องจากหากได้มีการประเมินการปฏิบัติตามการดำรงสถานะโดยอ้างอิงกับงบการเงินของบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 แล้ว บริษัทจะมีได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขของสัญญา

ตัวอย่าง การจัดประเภทหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน

บริษัทเข้าทำสัญญากู้ยืมเงินระยะยาวกับธนาคารพาณิชย์แห่งหนึ่ง ครอบคลุมชำระทั้งจำนวนในวันที่ 31 ธันวาคม 25X6 ซึ่งเงื่อนไขของสัญญาเงินกู้ยืมดังกล่าวได้กำหนดว่าบริษัทต้องดำรงอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียนให้ไม่น้อยกว่า 1.10 ทุกสิ้นไตรมาส (ได้แก่ วันที่ 31 มีนาคม วันที่ 30 มิถุนายน วันที่ 30 กันยายน และวันที่ 31 ธันวาคมของทุกปี) หากบริษัทละเมิดเงื่อนไขดังกล่าว จะทำให้หนี้สินนั้นกลายเป็นหนี้สินที่จ่ายคืนเมื่อทวงถามทันที

ทั้งนี้ ในช่วงที่ผ่านมามีบริษัทสามารถดำรงอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียนได้ตามเงื่อนไขของสัญญาโดยตลอด แต่ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทมีอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน เท่ากับ 1.05 ซึ่งบริษัทได้รับการผ่อนผันจากธนาคาร ณ หรือก่อนวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 และคาดว่าบริษัทจะมีอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน ณ วันที่ 31 มีนาคม 25X2 เท่ากับ 1.15

ในการจัดทำงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทต้องพิจารณาข้อเท็จจริงเพิ่มเติมว่าควรจัดประเภทหนี้สินดังกล่าวเป็นหนี้สินหมุนเวียนหรือหนี้สินไม่หมุนเวียน โดยพิจารณาว่าสิทธิของบริษัทที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงานมีเนื้อหาสาระ และมีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานหรือไม่ ซึ่งอาจจำเป็นต้องขอความช่วยเหลือจากที่ปรึกษากฎหมายเกี่ยวกับการประเมินการผ่อนผันที่ได้รับจากธนาคาร นอกจากนี้ หากบริษัทได้ข้อสรุปว่าบริษัทต้องจัดประเภทหนี้สินดังกล่าวเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน บริษัทต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับความเสี่ยงที่หนี้สินนั้นอาจต้องชำระคืนภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน รวมถึงพิจารณาถึงผลกระทบต่อความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท

ตัวอย่าง การจัดประเภทหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน

บริษัทเข้าทำสัญญากู้ยืมเงินระยะยาวกับธนาคารพาณิชย์แห่งหนึ่ง ครอบคลุมชำระทั้งจำนวนในวันที่ 31 ธันวาคม 25X6 ซึ่งเงื่อนไขของสัญญาเงินกู้ยืมดังกล่าวได้กำหนดว่าบริษัทต้องดำรงอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียนให้ไม่น้อยกว่า 1.10 ทุกสิ้นไตรมาส (ได้แก่ วันที่ 31 มีนาคม วันที่ 30 มิถุนายน วันที่ 30 กันยายน และวันที่ 31 ธันวาคมของทุกปี) หากบริษัทละเมิดเงื่อนไขดังกล่าว จะทำให้หนี้สินนั้นกลายเป็นหนี้สินที่จ่ายคืนเมื่อทวงถามทันที

ทั้งนี้ ในช่วงที่ผ่านมามีบริษัทสามารถดำรงอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียนได้ตามเงื่อนไขของสัญญาโดยตลอด แต่ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทมีอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน เท่ากับ 1.05 ซึ่งบริษัทได้รับการผ่อนผันจากธนาคาร ณ หรือก่อนวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 โดยธนาคารตกลงที่จะไม่ประเมินการปฏิบัติตามเงื่อนไขทางการเงินของบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 และกำหนดให้มีการประเมินการปฏิบัติตามเงื่อนไขทางการเงินของบริษัทเพิ่มเติม ณ วันที่ 28 กุมภาพันธ์ 25X2

ในการจัดทำงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทต้องจัดประเภทหนี้สินดังกล่าวเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน เนื่องจากธนาคารตกลงที่จะไม่ประเมินการปฏิบัติตามเงื่อนไขทางการเงินของบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 และแม้ว่าสิทธิของบริษัทที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงานนั้นจะขึ้นอยู่กับปฏิบัติตามเงื่อนไขทางการเงินของบริษัท ณ วันที่ 28 กุมภาพันธ์ 25X2 แต่การดำรงสถานะที่เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงานนี้จะส่งผลต่อการจัดประเภทหนี้สิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 อย่างไรก็ตาม บริษัทต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับความเสี่ยงที่หนี้สินนั้นอาจต้องชำระคืนภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน รวมถึงพิจารณาถึงผลกระทบต่อความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท

ตัวอย่าง การจัดประเภทหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน

เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25X1 บริษัทมีการออกหุ้นกู้แปลงสภาพอายุ 5 ปี และจ่ายดอกเบี้ยทุกปี โดยผู้ถือหุ้นกู้แปลงสภาพมีสิทธิในการแปลงหุ้นกู้นั้นเป็นหุ้นสามัญของบริษัทได้ตลอดเวลา ทั้งนี้ผู้ถือหุ้นกู้จะได้รับหุ้นสามัญของบริษัทในจำนวนที่ผันแปร โดยที่มูลค่ายุติธรรมของหุ้นสามัญที่จะได้รับมีมูลค่าเท่ากับเงินต้นของหุ้นกู้ดังกล่าว บริษัทได้จัดประเภทหุ้นกู้แปลงสภาพนี้เป็นหนี้สินทางการเงินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน

ในการจัดทำงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทต้องจัดประเภทหุ้นกู้แปลงสภาพดังกล่าวเป็นหนี้สินหมุนเวียนทั้งจำนวน เนื่องจากคู่สัญญาที่มีสิทธิเลือกให้บริษัทชำระหนี้ด้วยการโอนหุ้นสามัญของบริษัทได้ตลอดเวลา จึงทำให้บริษัทไม่มีสิทธิที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

รายการที่ต้องนำเสนอในงบฐานะการเงินหรือเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กิจการต้องนำเสนอรายการรายบรรทัดในงบฐานะการเงินสำหรับรายการดังต่อไปนี้

1. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
2. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
3. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
4. ค่าความนิยม
5. สินทรัพย์ทางการเงิน (ไม่รวมจำนวนเงินที่แสดงในข้อ 7 10 และ 11)
6. พอร์ตโฟลิโอของสัญญาภายในขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 เรื่อง สัญญาประกันภัย ที่เป็นสินทรัพย์ซึ่งแตกยอดตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 78 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 เรื่อง สัญญาประกันภัย
7. เงินลงทุนซึ่งใช้วิธีส่วนได้เสีย
8. สินทรัพย์ชีวภาพภายในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม
9. สินค้าคงเหลือ
10. ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น

11. เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
 12. ยอดรวมของสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก
 13. เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น
 14. ประมาณการหนี้สิน
 15. หนี้สินทางการเงิน (ไม่รวมจำนวนเงินที่แสดงในข้อ 13 และ 14)
 16. พอร์ตโฟลิโอของสัญญาภายในขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 ที่เป็นหนี้สินซึ่งแตกยอดตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 78 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17
 17. หนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้สำหรับงวดปัจจุบัน ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้
 18. หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ตามที่นิยามไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12
 19. หนี้สินที่รวมในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5
 20. ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และ
 21. ทุนที่ออกจำหน่าย และสำรองต่าง ๆ ที่จัดสรรให้แก่ผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่
- ทั้งนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กำหนดลำดับหรือรูปแบบที่กิจการ

แสดงรายการในงบฐานะการเงิน นอกจากนี้ คำบรรยายที่ใช้และการเรียงลำดับรายการหรือการรวบยอดรายการที่คล้ายคลึงกันอาจเปลี่ยนแปลงแก้ไขเพิ่มเติมได้เพื่อให้เป็นไปตามธรรมชาติของกิจการและธุรกรรมของกิจการ เพื่อให้ได้บทสรุปที่เป็นแบบแผนและมีประโยชน์ของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของของกิจการ ตัวอย่างเช่น สถาบันการเงินอาจแก้ไขเพิ่มเติมคำบรรยายในข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบฐานะการเงินตามที่กล่าวข้างต้น เพื่อให้ได้บทสรุปที่เป็นแบบแผนและมีประโยชน์ของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของของสถาบันการเงิน

กิจการต้องใช้วิจารณญาณในการพิจารณาว่าจะแสดงรายการรายบรรทัดเพิ่มเติมในงบฐานะการเงินหรือเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยอิงกับการประเมินว่ารายการมีลักษณะร่วม (ลักษณะที่คล้ายคลึงกัน) หรือไม่มีลักษณะร่วม (ลักษณะที่ไม่คล้ายคลึงกัน) ซึ่งลักษณะดังกล่าวรวมถึงการประเมินธรรมชาติหรือหน้าที่ของรายการ

ตัวอย่างของสินทรัพย์ หนี้สิน และรายการของส่วนของเจ้าของที่อาจมีลักษณะไม่คล้ายคลึงกัน ซึ่งทำให้ต้องมีการนำเสนอรายการรายบรรทัดเพิ่มเติมในงบฐานะการเงินหรือมีการเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน มีดังนี้

1. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ให้แยกแสดงแต่ละประเภทตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง
2. ลูกหนี้ ให้แยกแสดงเป็นลูกหนี้การค้า ลูกหนี้บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า และลูกหนี้อื่น
3. สินค้าคงเหลือ ให้แยกแสดงแต่ละประเภทตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง เช่น สินค้าซื้อมาเพื่อขาย วัสดุการผลิต วัตถุดิบ สินค้าระหว่างผลิต และสินค้าสำเร็จรูป
4. เจ้าหนี้การค้า ให้แยกแสดงตามการถือปฏิบัติของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เพื่อแสดงแยกจากเจ้าหนี้ที่เป็นส่วนหนึ่งของข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย
5. ประมาณการหนี้สิน ให้แยกแสดงตามธรรมชาติของหนี้สินเหล่านั้น เช่น ประมาณการหนี้สินเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงาน หนี้สินการรื้อถอน หรือประมาณการหนี้สินอื่น และ
6. ส่วนทุนของเจ้าของ และสำรองต่าง ๆ ให้แยกแสดงเป็นแต่ละรายการ เช่น ทุนที่ชำระแล้ว ส่วนเกินมูลค่าหุ้น และสำรองต่าง ๆ

กิจการต้องแสดงรายการต่อไปนี้ในงบฐานะการเงิน หรืองบการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของ หรือเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1. สำหรับหุ้นทุนแต่ละประเภท ต้องเปิดเผย
 - 1.1 จำนวนหุ้นที่จดทะเบียน
 - 1.2 จำนวนหุ้นที่ออกจำหน่ายและชำระเต็มมูลค่า และจำนวนหุ้นที่ออกจำหน่ายแต่ยังชำระไม่เต็มมูลค่า
 - 1.3 ราคาที่ตราไว้ต่อหุ้น หรือข้อความที่ว่าหุ้นไม่มีราคาที่ตราไว้
 - 1.4 รายการกระทบบยอดของจำนวนหุ้นที่ถือโดยบุคคลภายนอก ณ วันเริ่มต้นและวันสิ้นรอบระยะเวลา
 - 1.5 สิทธิ บุริมสิทธิ และข้อจำกัดของหุ้นทุนแต่ละประเภท ซึ่งรวมถึงข้อจำกัดในการจ่ายปันผลและการจ่ายคืนทุน
 - 1.6 หุ้นของกิจการที่ถือโดยกิจการหรือบริษัทย่อย หรือบริษัทร่วมของกิจการ และ
 - 1.7 หุ้นที่สำรองไว้เพื่อออกให้ตามสิทธิหรือตามสัญญาการขายหุ้น พร้อมเงื่อนไขและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้อง และ

2. คำบรรยายถึงธรรมชาติและวัตถุประสงค์ของสำรองแต่ละประเภทในส่วนของเจ้าของ

กิจการที่ไม่มีหุ้นทุน เช่น ห้างหุ้นส่วน หรือทรัสต์ ต้องเปิดเผยข้อมูลซึ่งเทียบเท่ากับข้อมูลที่กำหนดข้างต้น โดยให้แสดงการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลารายงานสำหรับแต่ละรายการในส่วน of เจ้าของ ตลอดจนสิทธิ บุริมสิทธิ และข้อจำกัดของส่วนได้เสียของเจ้าของแต่ละประเภท

3.2 งบผลการดำเนินงานการเงิน

กิจการต้องแสดงงบผลการดำเนินงานการเงินในลักษณะอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้

1. แสดงรวมเป็นงบเดียว โดยแสดงก่อนของกำไรหรือขาดทุนก่อนและตามด้วยก่อนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือ
2. แสดงแยกเป็นสองงบ ได้แก่ งบกำไรขาดทุน และงบที่มีการแสดงกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

นอกจากนี้ กิจการต้องนำเสนอการปันส่วนกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับ

รอบระยะเวลารายงานที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่ด้วย ตัวอย่าง งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของกลุ่มบริษัท กขค สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X7 (แสดงกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในงบเดียว และจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่) แสดงรวมเป็นงบเดียว

	25X7	25X6
รายได้	390,000	358,784
ต้นทุนขาย	(237,062)	(237,062)
กำไรขั้นต้น	152,938	128,784
รายได้จากการดำเนินงานอื่น	44,247	16,220
ค่าใช้จ่ายในการจัดจำหน่าย	(9,000)	(13,700)
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	(20,000)	(31,500)
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานอื่น	(2,100)	(1,200)
กำไรจากการดำเนินงาน	166,085	98,604
ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนในบริษัทร่วม	35,100	15,100
กำไรก่อนต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้	201,185	113,704
ดอกเบี้ยจ่าย	(8,000)	(7,500)
กำไรก่อนภาษีเงินได้	193,185	106,204
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	(43,587)	(44,320)
กำไรก่อนการเปลี่ยนแปลงสุทธิของยอดคงเหลือ	149,598	61,884
บัญชีพักรายการตามข้อกำหนดด้านการกำกับดูแล		
การเปลี่ยนแปลงสุทธิของยอดคงเหลือบัญชีพักรายการ	(27,550)	3,193
ตามข้อกำหนดด้านการกำกับดูแลที่เกี่ยวข้องกับกำไรหรือขาดทุน และการเปลี่ยนแปลงของภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้อง		

	25X7	25X6
กำไรและการเปลี่ยนแปลงสุทธิของยอดคงเหลือ	122,048	65,077
บัญชีพักรายการตามข้อกำหนดด้านการกำกับดูแล		
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น		
รายการที่จะไม่ถูกจัดประเภทใหม่ไว้ในกำไรหรือขาดทุน		
ในภายหลัง		
การวัดมูลค่าใหม่ของโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้	(7,938)	(3,784)
การเปลี่ยนแปลงสุทธิของยอดคงเหลือบัญชีพักรายการ	7,140	4,207
ตามข้อกำหนดด้านการกำกับดูแลที่เกี่ยวข้องกับกำไร		
ขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น		
กำไรเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับปี สุทธิจากภาษีเงินได้	(798)	423
กำไรเบ็ดเสร็จรวมสำหรับปี	121,250	65,500
การแบ่งปันกำไรและการเปลี่ยนแปลงสุทธิของยอด		
คงเหลือบัญชีพักรายการตามข้อกำหนดด้านการ		
กำกับดูแล		
ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่	97,798	51,977
ส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	24,250	13,100
	122,048	65,077
การแบ่งปันกำไรเบ็ดเสร็จรวม		
ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่	97,000	52,400
ส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	24,250	13,100
	121,250	65,500
กำไรต่อหุ้น		
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและปรับลด	0.61	0.35
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและปรับลด รวมผลของการ	0.46	0.30
เปลี่ยนแปลงสุทธิของยอดคงเหลือบัญชีพักรายการ		
ตามข้อกำหนดด้านการกำกับดูแล		

ตัวอย่าง กลุ่มบริษัท ค นำเสนอกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในรูปของงบการเงินสองงบ (ตามย่อหน้า 12.2 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้) ทั้งนี้ รายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จจะนำเสนอก่อนหักผลกระทบทางภาษี โดยแสดงจำนวนภาษีเงินได้รวมที่เกี่ยวข้องกับรายการดังกล่าวในแต่ละประเภทเป็นรายการเดียว (ตามย่อหน้า 94.2 และ 95 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้)

งบกำไรขาดทุนของกลุ่มบริษัท ค สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X7

	25X7	25X6
รายได้	367,000	353,100
ต้นทุนขาย	(241,600)	(224,100)
กำไรขั้นต้น	125,000	129,000
รายได้จากการดำเนินงานอื่น	12,200	4,100
ค่าใช้จ่ายในการขาย	(28,900)	(27,400)
ค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา	(25,100)	(25,900)
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	(20,900)	(22,400)
ขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยม	(4,500)	-
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานอื่น	(1,200)	(5,600)
กำไรจากการดำเนินงาน	57,000	51,800
ส่วนแบ่งกำไรและกำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า ⁽ⁿ⁾	5,300	7,300
กำไรก่อนต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้	62,300	59,100
ดอกเบี้ยจ่ายจากเงินกู้ยืมและหนี้สินตามสัญญาเช่า	(13,000)	(13,200)
ดอกเบี้ยจ่ายจากหนี้สินผลประโยชน์พนักงานและ ประมาณการหนี้สิน	(6,500)	(6,000)
กำไรก่อนภาษีเงินได้	42,800	39,900
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	(10,700)	(9,975)
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	32,100	29,925
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	-	(5,500)
กำไรสำหรับปี	32,100	24,425
การแบ่งปันกำไร		
ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่	25,680	19,540

	25X7	25X6
ส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	6,420	4,885
	32,100	24,425
กำไรต่อหุ้นจากการดำเนินงานต่อเนื่อง		
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและปรับลด	0.67	0.66
กำไรต่อหุ้น		
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและปรับลด	0.67	0.54

⁽ⁿ⁾ ส่วนแบ่งกำไรและกำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมคำหมายถึง ส่วนแบ่งกำไรของบริษัทร่วมและการร่วมคำที่เป็นของผู้ถือหุ้นของบริษัทร่วมและการร่วมค่านั้น ภายหลังหักภาษีเงินได้ และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในบริษัทร่วมและการร่วมคำแล้ว

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของกลุ่มบริษัท ค สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X7

	25X7	25X6
กำไรสำหรับปี	32,100	24,425
รายการที่จะไม่ถูกจัดประเภทใหม่ไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง		
กำไร (ขาดทุน) จากการวัดมูลค่าใหม่ของโครงการ ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้	6,700	(4,600)
ส่วนแบ่งกำไร (ขาดทุน) เบ็ดเสร็จอื่นจากเงินลงทุนใน บริษัทร่วมและการร่วมคำ ^(ข)	(2,200)	3,300
ภาษีเงินได้ของรายการกำไร (ขาดทุน) เบ็ดเสร็จอื่น ที่จะไม่ถูกจัดประเภทรายการใหม่ไว้ในกำไรหรือ ขาดทุนในภายหลัง	(1,675)	1,150
รวมรายการที่จะไม่ถูกจัดประเภทใหม่ไว้ในกำไรหรือ ขาดทุนในภายหลัง	2,825	(150)
รายการที่อาจถูกจัดประเภทใหม่ไว้ในกำไรหรือ ขาดทุนในภายหลัง		
ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจากการแปลงค่าทางการเงิน	(5,600)	10,000
ขาดทุนจากการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสด	(1,200)	(4,000)

	25X7	25X6
ภาษีเงินได้ของรายการกำไร (ขาดทุน) เบ็ดเสร็จอื่นที่ อาจถูกจัดประเภทรายการใหม่ไว้ในกำไรหรือ ขาดทุนในภายหลัง	1,700	(1,500)
รวมรายการที่อาจถูกจัดประเภทใหม่ไว้ในกำไรหรือ ขาดทุนในภายหลัง	(5,100)	4,500
กำไร (ขาดทุน) เบ็ดเสร็จอื่น สุทธิจากภาษี	(2,275)	4,350
กำไรเบ็ดเสร็จรวมสำหรับปี	29,825	28,775
การแบ่งปันกำไรเบ็ดเสร็จรวม		
ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่	23,420	23,680
ส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	6,405	5,095
	29,825	28,775

(ข) ส่วนแบ่งกำไร (ขาดทุน) เบ็ดเสร็จอื่นจากเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า หมายถึง ส่วนแบ่งกำไร (ขาดทุน) เบ็ดเสร็จอื่นของบริษัทร่วมและการร่วมค้าที่เป็นส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทร่วมและการร่วมค้านั้น ภายหลังหักภาษีและส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในบริษัทร่วมและการร่วมค้าแล้ว

งบกำไรขาดทุน

กิจการต้องรวมรายการรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดในรอบระยะเวลารายงานในงบกำไรขาดทุน เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชีจะกำหนดหรืออนุญาตไว้เป็นอย่างอื่น

หมวดหมู่ในงบกำไรขาดทุน

กิจการต้องจัดหมวดรายได้และค่าใช้จ่ายที่รวมอยู่ในงบกำไรขาดทุนให้อยู่ในหนึ่งในห้าหมวด ดังนี้

- 1 หมวดการดำเนินงาน
- 2 หมวดการลงทุน
- 3 หมวดการจัดหาเงินทุน
- 4 หมวดภาษีเงินได้
- 5 หมวดการดำเนินงานที่ยกเลิก⁹

หมวดการดำเนินงาน

กิจการต้องจัดรายได้และค่าใช้จ่ายจากกิจกรรมธุรกิจหลักไว้ในหมวดการดำเนินงานของงบกำไรขาดทุน ยกเว้นรายได้และค่าใช้จ่ายจากเงินลงทุนที่ใช้วิธีส่วนได้เสียตามมาตรฐานการบัญชี

⁹ ให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า นอกจากนี้ หมวดการดำเนินงานไม่ได้จำกัดเฉพาะรายได้และค่าใช้จ่ายจากกิจกรรมธุรกิจหลักของกิจการเท่านั้น แต่ยังรวมถึงรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่กิจการไม่ได้จัดไว้ในหมวดอื่น และรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่มีความผันผวนหรือไม่เกิดขึ้นเป็นประจำ

หมวดการลงทุน

กิจการต้องจัดหมวดรายได้และค่าใช้จ่ายจากรายการต่อไปนี้ไว้ในหมวดการลงทุนของงบกำไรขาดทุน

1. เงินลงทุนในบริษัทร่วม การร่วมค้า และบริษัทย่อยที่ไม่ได้รวมในการจัดทำงบการเงินรวม
2. เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด และ
3. สินทรัพย์อื่น หากสินทรัพย์นั้นสร้างผลตอบแทนได้โดยลำพังและอย่างเป็นอิสระอย่างมากจากทรัพยากรอื่นของกิจการ (ที่กิจการลงทุนในฐานะที่ไม่เป็นกิจกรรมธุรกิจหลักตามย่อหน้าที่ 49.1 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 18)

รายได้และค่าใช้จ่ายจากสินทรัพย์ที่ระบุดังกล่าว ซึ่งกิจการต้องจัดหมวดรายการไว้ในหมวดการลงทุนให้ประกอบด้วยจำนวนเงินที่รวมอยู่ในงบกำไรขาดทุนสำหรับ

1. รายได้ที่เกิดจากสินทรัพย์นั้น
2. รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการวัดค่าเมื่อเริ่มแรกและการวัดค่าภายหลังของสินทรัพย์ รวมถึงรายได้และค่าใช้จ่ายจากการเลิกรับรู้รายการของสินทรัพย์ และ
3. ค่าใช้จ่ายส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาและการจำหน่ายสินทรัพย์ เช่น ต้นทุนการทำรายการ และต้นทุนการขายสินทรัพย์

รายได้และค่าใช้จ่ายจากสินทรัพย์ที่ระบุดังกล่าวมักรวมถึง

1. ดอกเบี้ย
2. เงินปันผล
3. รายได้ค่าเช่า
4. ค่าเสื่อมราคา
5. ผลขาดทุนจากการด้อยค่าและการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า
6. ผลกำไรและผลขาดทุนจากมูลค่ายุติธรรม และ
7. รายได้และค่าใช้จ่ายจากการเลิกรับรู้รายการสินทรัพย์ หรือการจัดประเภทและการวัดมูลค่าใหม่ของสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย โดยกิจการต้องจัดรายได้และค่าใช้จ่ายจากการเลิกรับรู้รายการสินทรัพย์หรือการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและการวัดมูลค่าภายหลังของสินทรัพย์ในขณะถือไว้เพื่อขายไว้ในหมวดเดียวกันกับที่กิจการเคยจัดรายได้และค่าใช้จ่ายจากสินทรัพย์ดังกล่าวทันทีก่อนการเลิกรับรู้รายการ

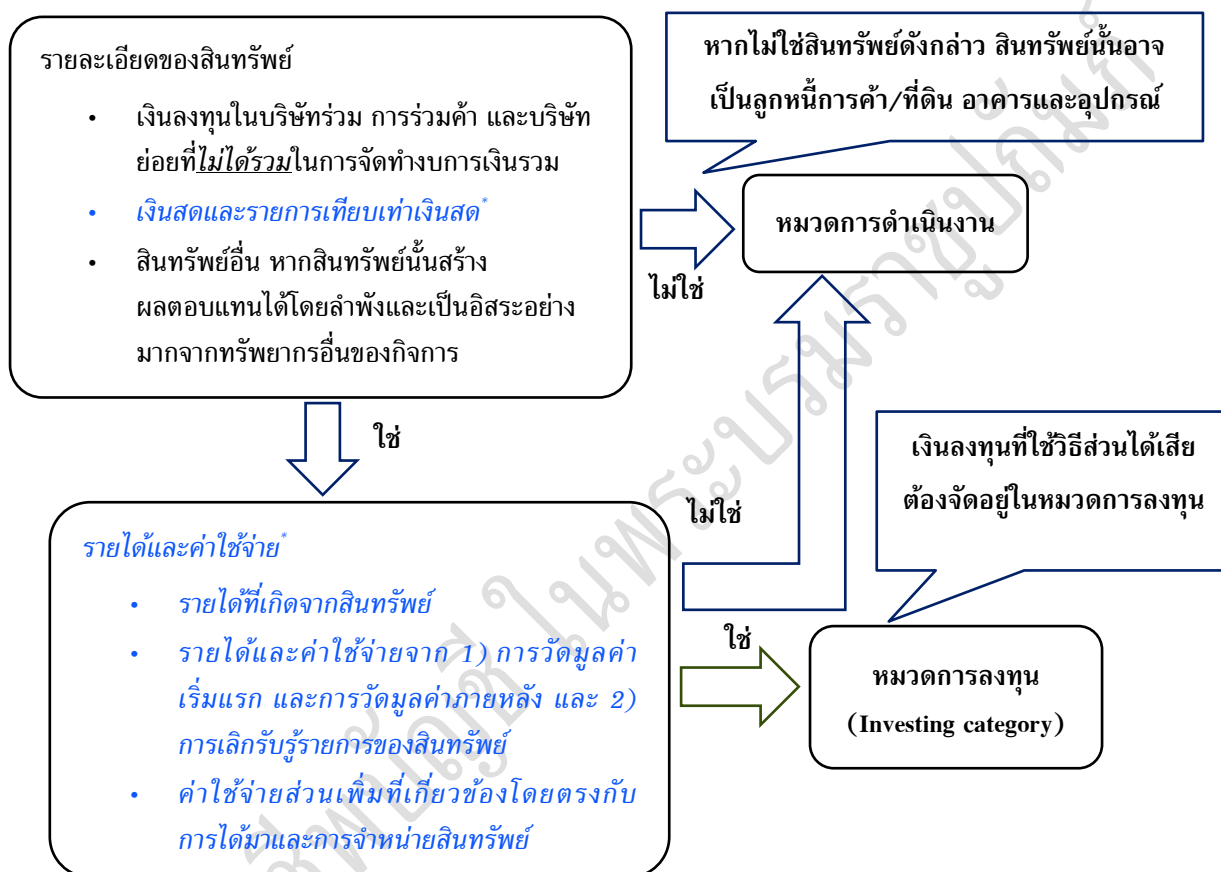
ตัวอย่างเช่น

- กิจการต้องจัดประเภทผลกำไรและผลขาดทุนจากการจำหน่ายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ไว้ในหมวดการดำเนินงาน

คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- กิจการต้องจัดประเภทผลกำไรและผลขาดทุนจากการขายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ที่กิจการไม่ได้ลงทุนเป็นกิจกรรมธุรกิจหลัก ไว้ในหมวดการลงทุน และ
- กิจการต้องจัดประเภทผลกำไรและผลขาดทุนจากการวัดมูลค่าใหม่ของเงินลงทุน ในบริษัทร่วมที่เคยใช้วิธีส่วนได้เสียในการเข้าซื้อบริษัทย่อยแบบเป็นชั้น ไว้ในหมวดการลงทุน

ทั้งนี้ สำหรับกิจการที่มีกิจกรรมธุรกิจหลักตามที่กำหนดในการลงทุนในสินทรัพย์ จะมีการจัดหมวดรายได้และค่าใช้จ่ายบางรายการที่แตกต่างไปจากข้อกำหนดที่กล่าวไว้ข้างต้น



* พิจารณาการจัดหมวดหมู่ตามกิจกรรมธุรกิจหลักเพิ่มเติมตามแผนผัง ก และ ข

หมวดการจัดหาเงินทุน

กิจการต้องแยกความแตกต่างระหว่างหนี้สินสองประเภทนี้ในการพิจารณาว่ารายได้และค่าใช้จ่ายใดต้องจัดหมวดไว้ในหมวดการจัดหาเงินทุนของงบกำไรขาดทุน

1. หนี้สินที่เกิดจากธุรกรรมที่เกี่ยวข้องกับการระดมทุนแต่เพียงอย่างเดียว และ
2. หนี้สินที่นอกเหนือจากที่กล่าวไว้ในข้อ 1 กล่าวคือ หนี้สินที่เกิดจากธุรกรรมที่ไม่เกี่ยวข้องกับการระดมทุนแต่เพียงอย่างเดียว

หนี้สินที่เกิดจากธุรกรรมที่เกี่ยวข้องกับการระดมทุนแต่เพียงอย่างเดียว	
- ได้รับเงินทุนในรูปของเงินสด หรือการยกเลิกหนี้สินทางการเงิน หรือการได้รับตราสารทุนของกิจการเอง และ - จะคืนเงินสดหรือตราสารทุนของกิจการในภายหลัง	
ตัวอย่าง - หุ้นกู้ สินเชื่อ ตัวเงิน พันธบัตรและการจำนอง - หนี้สินภายใต้ข้อตกลงจัดหาเงินทุนเพื่อจ่ายผู้ขาย	ตัวอย่างรายได้และค่าใช้จ่าย - ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยในตราสารหนี้ที่ออก - กำไรและขาดทุนจากมูลค่ายุติธรรม (หนี้สินที่กำหนดมูลค่ายุติธรรม ผ่านกำไรหรือขาดทุน) - เงินปันผลจากหุ้นที่ออกที่จัดประเภทเป็นหนี้สิน - รายได้และค่าใช้จ่ายจากการเลืกรับรู้รายการหนี้สิน
หนี้สินที่เกิดจากธุรกรรมที่ไม่เกี่ยวข้องกับการระดมทุนแต่เพียงอย่างเดียว	
ไม่ได้รับเงินทุนในรูปของเงินสด แต่เป็นการปรับปรุงที่ตามมาตราฐานการรายงานทางการเงิน	
ตัวอย่าง - เจ้าหนี้ที่จะต้องชำระเป็นเงินสด ซึ่งกิจการได้รับสินค้าหรือบริการ - หนี้สินตามสัญญา ซึ่งกิจการจะต้องส่งมอบสินค้าและบริการ - หนี้สินตามสัญญาเช่า - หนี้สินตามผลประโยชน์หลังออกจากงานที่กำหนด - หนี้สินจากการรื้อถอนหรือการคืนสภาพสินทรัพย์ - หนี้สินจากการดำเนินคดีทางกฎหมาย	ตัวอย่างรายได้และค่าใช้จ่าย - ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยจากเจ้าหนี้ที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือบริการ - ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยจากหนี้สินตามสัญญาที่มีส่วนประกอบการจัดหาเงินทุนที่สำคัญ - ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยจากหนี้สินตามสัญญาเช่า - ค่าใช้จ่าย (รายได้) ดอกเบี้ยสุทธิ จากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ - การเพิ่มขึ้นของส่วนลดที่เกิดจากการผ่านไปของเวลาและผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในอัตราคิดลดในประมาณการหนี้สิน

สำหรับหนี้สินที่เกิดจากธุรกรรมที่เกี่ยวข้องกับการระดมทุนแต่เพียงอย่างเดียว¹⁰ ยกเว้นรายได้และค่าใช้จ่ายจากหนี้สินของกิจการที่มีการจัดหาเงินทุนให้กับลูกค้าเป็นกิจกรรมธุรกิจหลัก รวมถึงผลกำไรและผลขาดทุน และรายได้และค่าใช้จ่ายบางประเภท ตามที่วางหลักไว้ในย่อหน้าที่ 63 ถึง 66 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 18

¹⁰ ตัวอย่างเพิ่มเติมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 18 ย่อหน้าที่ 50 ถึง 52

กิจการต้องจัดหมวดรายการต่อไปนี้ไว้ในหมวดการจัดหาเงินทุนด้วยจำนวนเงินที่รวมอยู่ในงบกำไรขาดทุนสำหรับ

1. รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการวัดค่าเมื่อเริ่มแรกและการวัดค่าภายหลังของหนี้สิน รวมถึงรายได้และค่าใช้จ่ายจากการเลิกรับรู้รายการของหนี้สิน และ
2. ค่าใช้จ่ายส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการออกและการยุติหนี้สิน ตัวอย่างเช่น ต้นทุนการทำรายการ

สำหรับหนี้สินที่เกิดจากธุรกรรมที่ไม่เกี่ยวข้องกับการระดมทุนแต่เพียงอย่างเดียว¹¹ ยกเว้น ผลกำไรและผลขาดทุน และรายได้และค่าใช้จ่ายจากสัญญาบางประเภท ตามที่วางหลักไว้ในย่อหน้าที่ 63 ถึง 64 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 18

กิจการต้องจัดหมวดรายการต่อไปนี้ไว้ในหมวดการจัดหาเงินทุนด้วยจำนวนเงินที่รวมอยู่ในงบกำไรขาดทุนสำหรับ

1. รายได้และค่าใช้จ่ายดอกเบี้ย เฉพาะเมื่อการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชีแล้วทำให้กิจการมีรายได้และค่าใช้จ่ายดังกล่าว และ
2. รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงอัตราดอกเบี้ย เฉพาะเมื่อการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชีแล้วทำให้กิจการมีรายได้และค่าใช้จ่ายดังกล่าว

ทั้งนี้ สำหรับกิจการที่มีกิจกรรมธุรกิจหลักตามที่กำหนดในการจัดหาเงินทุนให้กับลูกค้า จะมีการจัดหมวดรายได้และค่าใช้จ่ายบางรายการที่แตกต่างไปจากข้อกำหนดที่กล่าวไว้ข้างต้น

การจัดประเภทผลกำไรและผลขาดทุนจากอนุพันธ์และเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงที่กำหนด

กิจการต้องจัดประเภทผลกำไรและผลขาดทุนที่รวมอยู่ในงบกำไรขาดทุนจากอนุพันธ์และเครื่องมือทางการเงินที่เลือกกำหนดให้เป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยง ที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ในหมวดเดียวกับรายได้และค่าใช้จ่ายที่ได้รับผลกระทบจากความเสี่ยงที่เครื่องมือทางการเงินนั้นใช้ในการจัดการ อย่างไรก็ตาม หากการทำเช่นนั้นทำให้ผลกำไรและผลขาดทุนเป็นยอดที่ไม่หักลบ กิจการต้องจัดผลกำไรและผลขาดทุนดังกล่าวทั้งหมดไว้ในหมวดการดำเนินงาน

กิจการต้องจัดผลกำไรและผลขาดทุนจากส่วนประกอบที่ไม่ได้เลือกกำหนดของเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงที่เลือกกำหนดไว้ในหมวดเดียวกับผลกำไรและผลขาดทุนจากส่วนประกอบที่เลือกกำหนด กิจการต้องจัดส่วนที่ไม่มีประสิทธิผลของผลกำไรหรือผลขาดทุนไว้ในหมวดเดียวกับส่วนที่มีประสิทธิผล

นอกจากนี้ กิจการต้องจัดผลกำไรและผลขาดทุนจากอนุพันธ์ที่ไม่ได้เลือกกำหนดให้เป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 แต่ใช้ในการจัดการความเสี่ยงที่ระบุไว้ในหมวดเดียวกับรายได้และค่าใช้จ่ายที่ได้รับผลกระทบจากความเสี่ยงที่

¹¹ ตัวอย่างเพิ่มเติมตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 18 ย่อหน้าที่ 53 ถึง 55

เครื่องมือทางการเงินนั้นใช้ในการจัดการ อย่างไรก็ตาม หากการนำข้อกำหนดดังกล่าวไปใช้ทำให้ผลกำไรหรือผลขาดทุนเป็นยอดที่ไม่หักกลบ หรือก่อให้เกิดต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป กิจการต้องจัดผลกำไรและผลขาดทุนทั้งหมดจากอนุพันธ์ไว้ในหมวดการดำเนินงานแทน

ทั้งนี้ กรณีที่ผลกำไรและผลขาดทุนจากเครื่องมือทางการเงินที่เลือกกำหนดให้เป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงและอนุพันธ์ที่ไม่ได้เลือกกำหนดให้เป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงเป็นยอดที่ไม่หักกลบ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจใช้อนุพันธ์ในการจัดการทั้งความเสี่ยงจากเงินตราต่างประเทศสุทธิจากรายได้ (จัดไว้ในหมวดการดำเนินงาน) และค่าใช้จ่ายดอกเบี้ย (จัดไว้ในหมวดการจัดหาเงินทุน) ในกรณีดังกล่าว ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศจากรายได้จะถูกหักกลบด้วยผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศจากค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยและผลกำไรหรือผลขาดทุนจากอนุพันธ์ อย่างไรก็ตาม กิจการจัดผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศจากรายได้ไว้ในหมวดที่แตกต่างจากผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศจากค่าใช้จ่ายดอกเบี้ย หากกิจการแสดงผลกำไรหรือผลขาดทุนจากอนุพันธ์ดังกล่าวไว้ในแต่ละหมวด จะทำให้กิจการแสดงผลกำไรหรือผลขาดทุนในแต่ละหมวดด้วยจำนวนที่มากกว่าที่เกิดขึ้นจริงจากอนุพันธ์นั้น ดังนั้นกิจการต้องจัดผลกำไรหรือผลขาดทุนใด ๆ จากอนุพันธ์ไว้ในหมวดการดำเนินงานเพื่อไม่ทำให้ผลกำไรหรือผลขาดทุนเป็นยอดที่ไม่หักกลบในลักษณะนี้

กิจการต้องจัดผลกำไรและผลขาดทุนจากอนุพันธ์ที่ไม่ได้ใช้ในการจัดการความเสี่ยงที่ระบุไว้ในหมวดการดำเนินงาน ยกเว้นสามารถไว้ในหมวดการจัดหาเงินทุนได้ หากอนุพันธ์เกี่ยวกับรายการที่เกี่ยวข้องกับการระดมทุนแต่เพียงอย่างเดียว (ตัวอย่างเช่น สิทธิเลือกซื้อที่ซื้อไว้ที่ยอมให้กิจการที่ออกแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศด้วยจำนวนเงินคงที่กับจำนวนหุ้นคงที่ของตราสารทุนของกิจการ) เว้นแต่กิจการที่การจัดหาเงินทุนให้กับลูกค้าเป็นกิจกรรมธุรกิจหลักจัดผลกำไรและผลขาดทุนไว้ในหมวดการดำเนินงาน

หมวดภาษีเงินได้

กิจการต้องจัดไว้ในหมวดภาษีเงินได้สำหรับค่าใช้จ่ายภาษีหรือรายได้ภาษีที่รวมอยู่ในงบกำไรขาดทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ และผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศที่เกี่ยวข้อง

การจัดหมวดผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศและผลกำไรหรือผลขาดทุนจากสถานะสุทธิที่เป็นตัวเงิน

กิจการต้องจัดผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศที่รวมอยู่ในงบกำไรขาดทุนที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 ไว้ในหมวดเดียวกับรายได้และค่าใช้จ่ายจากรายการที่ทำให้เกิดผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ เว้นแต่การทำเช่นนั้นก่อให้เกิดต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป ตัวอย่างเช่น กิจการจัดหมวดผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศจาก

1. ลูกหนี้จากสินค้าและบริการระบุเป็นเงินตราต่างประเทศไว้ในหมวดเดียวกับรายได้และค่าใช้จ่ายจากสินทรัพย์นั้น กล่าวคือ หมวดการดำเนินงาน และ
2. ตราสารหนี้ที่จะชำระเป็นเงินสดที่ระบุเป็นเงินตราต่างประเทศไว้ในหมวดเดียวกับรายได้และค่าใช้จ่ายจากหนี้สินนั้น กล่าวคือ หมวดการจัดหาเงินทุน (เว้นแต่กิจการจัดหา

เงินทุนให้กับลูกค้าเป็นกิจกรรมธุรกิจหลักและจัดรายได้และค่าใช้จ่ายจากหนี้สินไว้ในหมวดการดำเนินงาน)

กิจการอาจจัดรายได้และค่าใช้จ่ายจากธุรกรรมที่ไม่เกี่ยวข้องกับการระดมทุนแต่เพียงอย่างเดียวไว้ในมากกว่าหนึ่งหมวดก็ได้ ตัวอย่างเช่น การซื้อการบริการสำหรับรายการที่ระบุเป็นเงินตราต่างประเทศและต่อรองตามเงื่อนไขเครดิตที่ขยายออกไปอาจทำให้เกิดค่าใช้จ่ายสำหรับการซื้อการบริการที่จัดไว้ในหมวดการดำเนินงาน และค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยที่จัดไว้ในหมวดการจัดหาเงินทุน เช่น ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยจากเจ้าหนี้ที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือบริการ ที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องใช้วิจารณญาณในการพิจารณาว่าผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเกี่ยวข้องกับจำนวนเงินที่จัดไว้ในหมวดการจัดหาเงินทุนหรือไม่และให้จัดไว้ในหมวดนั้น หรือพิจารณาว่าผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศดังกล่าวเกี่ยวข้องกับจำนวนเงินที่จัดไว้ในหมวดอื่นหรือไม่และให้จัดไว้ในหมวดนั้น กิจการต้องไม่ปันส่วนระหว่างหมวดสำหรับผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศที่เกิดจากหนี้สินจากธุรกรรมที่ไม่เกี่ยวข้องกับการระดมทุนแต่เพียงอย่างเดียว ในการใช้วิจารณญาณเกี่ยวกับวิธีการจัดหมวดผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ กิจการไม่จำเป็นต้องจัดผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศสำหรับหนี้สินดังกล่าวทั้งหมดไว้ในหมวดเดียวกัน อย่างไรก็ตาม กิจการต้องจัดผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศสำหรับหนี้สินที่คล้ายคลึงกันไว้ในหมวดเดียวกัน

กิจการต้องประเมินว่าการจัดประเภทผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนตามที่กล่าวข้างต้นก่อให้เกิดต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปสำหรับแต่ละรายการที่ทำให้เกิดผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนหรือไม่ การประเมินนี้เป็นเรื่องเฉพาะเจาะจงต่อข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่เกี่ยวข้องกับแต่ละรายการ หากข้อเท็จจริงและสถานการณ์เดียวกันเกี่ยวข้องกับหลายรายการ กิจการอาจใช้การประเมินเดียวกันกับแต่ละรายการ

กิจการที่มีกิจกรรมธุรกิจหลักตามที่กำหนด

ในการจัดหมวดรายได้และค่าใช้จ่ายในหมวดการดำเนินงาน การลงทุน และการจัดหาเงินทุน กิจการต้องประเมินว่ากิจการที่มีกิจกรรมธุรกิจหลักตามที่กำหนดหรือไม่ กล่าวคือ กิจกรรมธุรกิจหลักที่ลงทุนในสินทรัพย์จำเพาะ ซึ่งต่อไปนี้เรียกว่า “การลงทุนในสินทรัพย์” หรือ กิจกรรมธุรกิจหลักที่จัดหาเงินทุนให้กับลูกค้า โดยหากกิจการ

1. ลงทุนในสินทรัพย์เป็นกิจกรรมธุรกิจหลัก กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว
2. จัดหาเงินทุนให้กับลูกค้าเป็นกิจกรรมธุรกิจหลัก กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว
3. พบผลลัพธ์ที่แตกต่างไป จากการประเมินว่ากิจการลงทุนในสินทรัพย์หรือจัดหาเงินทุนให้กับลูกค้าเป็นกิจกรรมธุรกิจหลักหรือไม่ กิจการต้องเปิดเผย
 - ข้อเท็จจริงที่ว่าผลลัพธ์จากการประเมินได้เปลี่ยนแปลงไปแล้วและวันที่ที่เปลี่ยนแปลง
 - จำนวนเงินและการจัดหมวดรายการของรายได้และค่าใช้จ่ายก่อนและหลังวันที่ที่เปลี่ยนแปลงผลลัพธ์ของการประเมินในรอบระยะเวลาปัจจุบัน และจำนวนเงินและ

การจัดหมวดรายการในรอบระยะเวลาก่อนสำหรับรายการที่มีการเปลี่ยนแปลงการจัดหมวดรายการเนื่องจากผลลัพธ์ของการประเมินที่เปลี่ยนแปลงไป เว้นแต่จะไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ หากกิจการไม่เปิดเผยข้อมูลเพราะไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

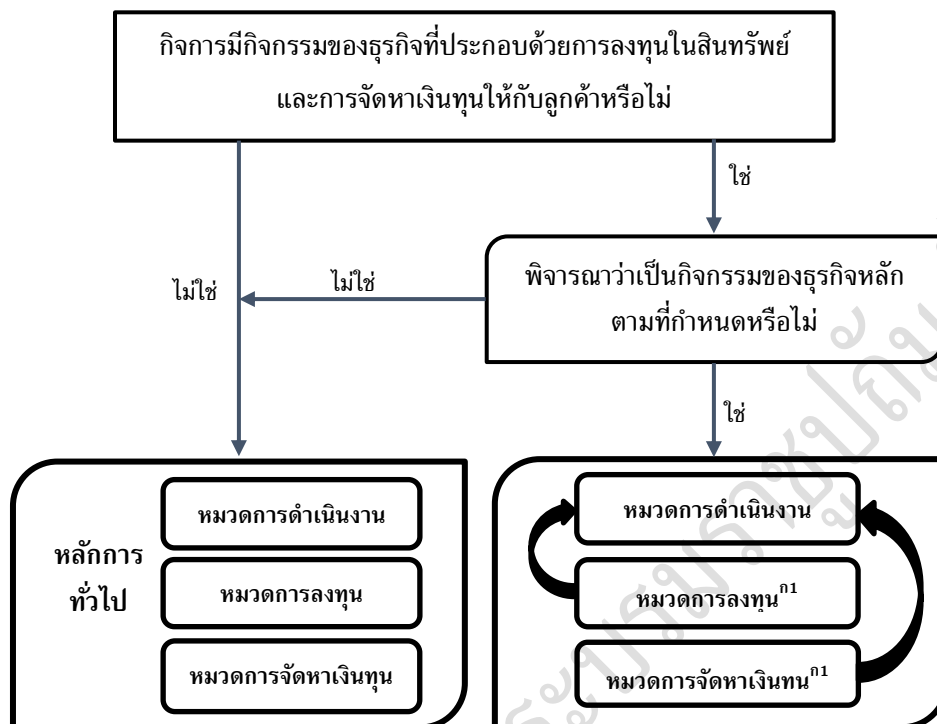
กิจการต้องพิจารณาว่ากิจการเป็นกิจการที่มีกิจกรรมของธุรกิจหลักตามที่กำหนดหรือไม่ โดยพิจารณาจากลักษณะธุรกิจ ดังต่อไปนี้

1. การลงทุนในสินทรัพย์ (Investing in assets)
2. จัดหาเงินทุนให้กับลูกค้า (Providing financing to customers)

ตัวอย่างการพิจารณา สถาบันการเงิน รายได้จากเงินให้สินเชื่อ จัดประเภทในหมวดการดำเนินงาน (ไม่ใช่หมวดการลงทุน) และค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยที่เกี่ยวข้องกับการระดมทุนและให้สินเชื่อแก่ลูกค้าจัดประเภทในหมวดการดำเนินงาน (ไม่ใช่หมวดการลงทุน)

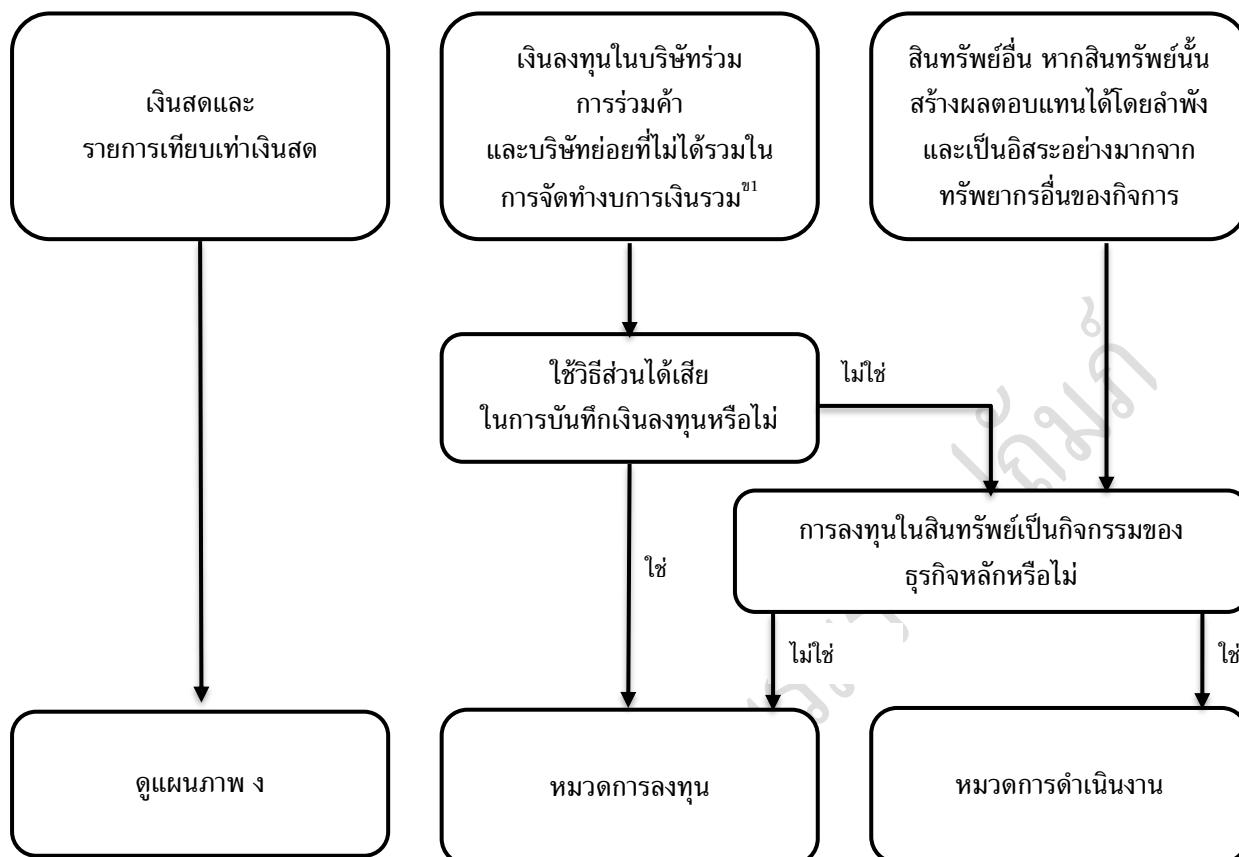
ทั้งนี้การจัดประเภทหมวดหมู่ในงบกำไรขาดทุนสามารถสรุปแผนผังได้ ดังนี้

แผนผัง ก การจัดประเภทตามหลักการทั่วไปและกิจกรรมที่มีกิจกรรมของธุรกิจหลักตามที่กำหนด



ⁿ¹ รายได้และค่าใช้จ่ายบางรายการในหมวดการลงทุนหรือหมวดจัดหาเงินทุนอาจถูกจัดประเภทเป็นหมวดการดำเนินงานตาม การพิจารณากิจกรรมของธุรกิจหลักตามที่กำหนด

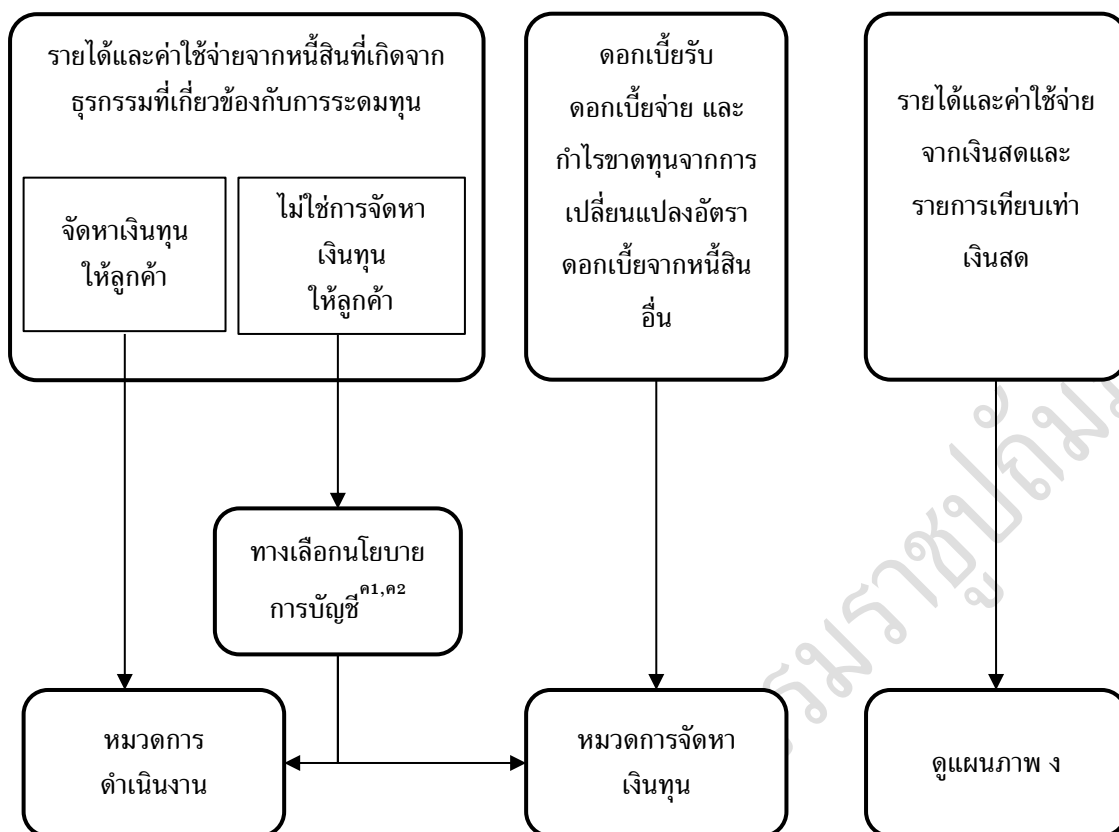
แผนผัง ข การจัดประเภทรายได้และค่าใช้จ่ายสำหรับกิจการที่มีการลงทุนในสินทรัพย์เป็นกิจกรรมหลัก¹²



^{ข1} เงินลงทุนในบริษัทร่วม การร่วมค้า และบริษัทย่อยที่ไม่ได้รวมในการจัดทำงบการเงินรวม รวมถึงเงินลงทุนในสินทรัพย์ดังกล่าวในงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

¹² จาก ILLUSTRATIVE EXAMPLES ON IFRS 18, Figure 3.1—Classification of specific income and expenses by entities that invest in assets as a main business activity

แผนผัง ค การจัดประเภทรายได้และค่าใช้จ่ายสำหรับกิจการที่จัดหาเงินทุนให้ลูกค้าเป็นกิจกรรมหลัก¹³

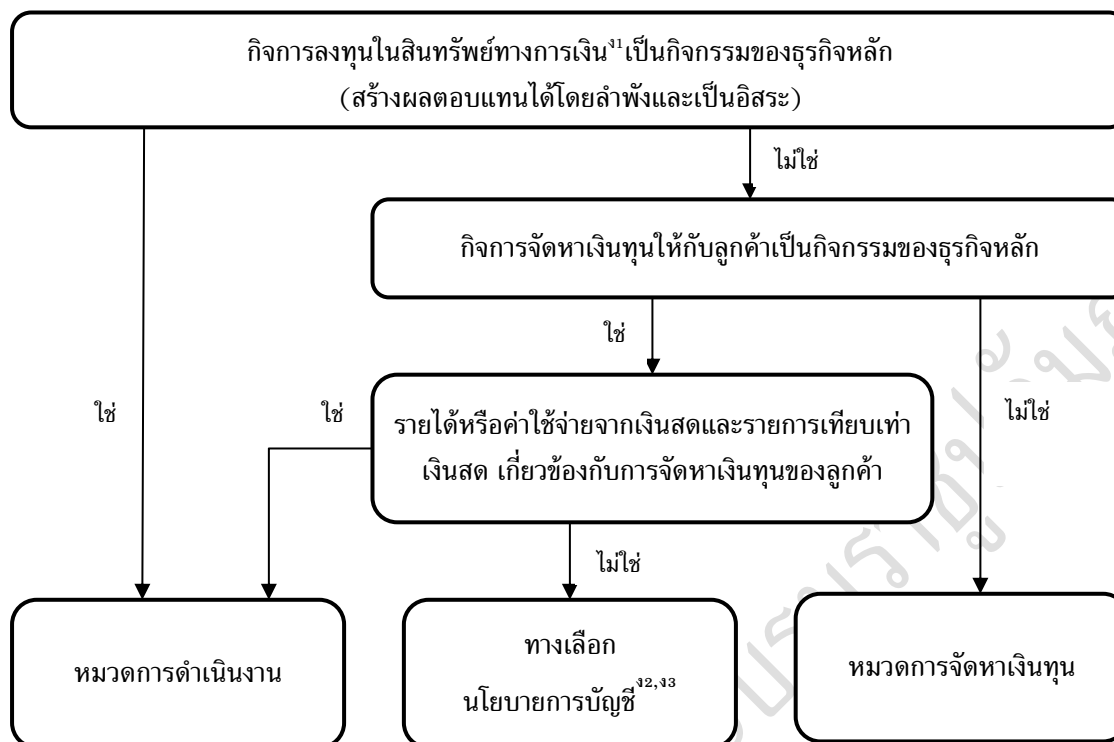


^{ค1} นโยบายการบัญชีต้องใช้อย่างสม่ำเสมอ (ถ้าทำได้) และควรสอดคล้องกับการจัดประเภทของรายการรายได้และค่าใช้จ่ายจากเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

^{ค2} หากกิจการไม่สามารถแยกได้ว่าหนี้สินใดเกี่ยวข้องกับการจัดหาทุนให้ลูกค้าให้จัดประเภทรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดเป็นหมวดการดำเนินงาน

¹³ จาก ILLUSTRATIVE EXAMPLES ON IFRS 18, Figure 3.2—Classification of specific income and expenses by entities that provide financing to customers as a main business activity

แผนผัง การจัดประเภทรายได้และค่าใช้จ่ายจากเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดสำหรับกิจการที่มีกิจกรรมของธุรกิจหลักตามที่กำหนด¹⁴



¹¹ สินทรัพย์ทางการเงินนี้ไม่รวมเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด และเงินลงทุนในบริษัทร่วม การร่วมค้า และบริษัทย่อยที่ไม่ได้รวมในการจัดทำงบการเงินรวม

¹² นโยบายการบัญชีต้องใช้อย่างสม่ำเสมอ (ถ้าทำได้) และควรสอดคล้องกับการจัดประเภทของรายการรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากหนี้สินที่เกิดจากรายการที่มีวัตถุประสงค์เพียงเพื่อการระดมเงินทุน และไม่ได้เกี่ยวข้องกับการให้สินเชื่อแก่ลูกค้า

¹³ หากกิจการไม่สามารถแยกได้ว่ารายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดใดเกี่ยวข้องกับการจัดหาเงินทุนให้ลูกค้าให้จัดประเภทรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดเป็นหมวดการดำเนินงาน

¹⁴ จาก ILLUSTRATIVE EXAMPLES ON IFRS 18, Figure 3.3—Classification of income and expenses from cash and cash equivalents by entities with specified main business activities

รายการที่นำเสนอในงบกำไรขาดทุนหรือเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กิจการต้องนำเสนอรายการรายบรรทัดในงบกำไรขาดทุนสำหรับ

1. จำนวนเงินที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนด ได้แก่

- 1.1 รายได้ ให้นำเสนอแยกเป็นรายบรรทัดสำหรับรายการที่กล่าวไว้ในข้อ 2.1 และ 3.1
- 1.2 ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน ให้นำเสนอแยกเป็นรายบรรทัดในลักษณะที่ให้บทสรุปที่เป็นแบบแผนและมีประโยชน์ของค่าใช้จ่าย โดยนำเสนอค่าใช้จ่ายตามธรรมชาติของค่าใช้จ่าย และ/หรือค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ของค่าใช้จ่ายภายในกิจการ
- 1.3 ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของบริษัทร่วมและการร่วมค้าที่ใช้วิธีส่วนได้เสีย
- 1.4 ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้หรือรายได้ภาษีเงินได้ และ
- 1.5 ยอดรวมของการดำเนินงานที่ยกเลิกซึ่งแสดงเป็นจำนวนเดียว (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก)

2. จำนวนเงินที่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน กำหนด ได้แก่

- 2.1 รายได้ดอกเบี้ยที่คำนวณโดยวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริง
- 2.2 ผลขาดทุนจากการด้อยค่า (รวมถึงการกลับรายการผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการด้อยค่า) ตามที่กำหนดไว้ในหมวดที่ 5.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9
- 2.3 ผลกำไรและผลขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการเลิกรับรู้รายการสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย
- 2.4 ผลกำไรหรือผลขาดทุนใดๆ ที่เกิดขึ้นจากความแตกต่างระหว่างราคาทุนตัดจำหน่ายเดิมของสินทรัพย์ทางการเงินกับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่จัดประเภทใหม่จากการวัดค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายเป็นการวัดค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน และ
- 2.5 ผลกำไรหรือผลขาดทุนสะสมใด ๆ ที่เคยรับรู้ไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นซึ่งถูกจัดประเภทใหม่ไปยังกำไรหรือขาดทุน ณ วันที่จัดประเภทรายการใหม่ของสินทรัพย์ทางการเงินจากการวัดค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นเป็นการวัดค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน และ

3. จำนวนเงินที่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 กำหนด ได้แก่

- 3.1 รายได้จากการประกันภัย
- 3.2 ค่าใช้จ่ายในการบริการประกันภัยจากสัญญาที่ออกภายในขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17
- 3.3 รายได้หรือค่าใช้จ่ายจากสัญญาประกันภัยต่อที่ถือไว้
- 3.4 รายได้หรือค่าใช้จ่ายทางการเงินจากการประกันภัยจากสัญญาที่ออกภายในขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 และ
- 3.5 รายได้หรือค่าใช้จ่ายทางการเงินจากสัญญาประกันภัยต่อที่ถือไว้

กิจการต้องนำเสนอยอดรวมและยอดรวมย่อยในงบกำไรขาดทุนสำหรับ

1. กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงาน ซึ่งหมายถึงยอดรวมของรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่จัดไว้ในหมวดการดำเนินงาน
2. กำไรหรือขาดทุนก่อนการจัดหาเงินทุนและภาษีเงินได้ ซึ่งหมายถึงยอดรวมของกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานและรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่จัดไว้ในหมวดการลงทุน
3. กำไรหรือขาดทุน ซึ่งหมายถึงยอดรวมของรายได้หักค่าใช้จ่ายที่รวมอยู่ในงบกำไรขาดทุน

ตัวอย่าง งบกำไรขาดทุนสำหรับกิจการที่ประกอบธุรกิจการผลิต¹⁵

ตัวอย่างนี้แสดงงบกำไรขาดทุนของกลุ่มบริษัท ก (ตามธรรมชาติของค่าใช้จ่าย) โดยกำหนดให้

- (1) กลุ่มบริษัท ก เป็นกิจการที่ประกอบธุรกิจการผลิต โดยมีได้มีการลงทุนในสินทรัพย์เป็นกิจกรรมหลักของธุรกิจ และมีได้ให้สินเชื่อแก่ลูกค้าเป็นกิจกรรมหลักของธุรกิจ
- (2) ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 78 ข80-ข82 และ ข85 ของ TFRS 18 กลุ่มบริษัท ก ได้พิจารณาแล้วว่าการนำเสนอค่าใช้จ่ายทั้งหมดในหมวดการดำเนินงานของงบกำไรขาดทุนตามธรรมชาติของค่าใช้จ่าย เป็นการให้บทสรุปที่เป็นแบบแผนและมีประโยชน์มากที่สุดเนื่องจากปัจจัยหลักที่ขับเคลื่อนความสามารถในการทำกำไรของกิจการ คือ ต้นทุนวัตถุดิบและต้นทุนพนักงาน

¹⁵ จาก ILLUSTRATIVE EXAMPLES ON IFRS 18, IE 9 (a) Example II-1—Statement of profit or loss for an entity that is a manufacturer

งบกำไรขาดทุนของกลุ่มบริษัท ก สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X2

	25X2	25X1
รายได้	398,700	370,900
การเปลี่ยนแปลงของสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำ	3,000	(3,700)
ต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ไป	(146,000)	(143,200)
ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน	(107,000)	(104,600)
ค่าเสื่อมราคา ค่าตัดจำหน่าย และผลขาดทุน		
จากการด้อยค่า	(37,500)	(36,300)
ค่าใช้จ่ายดำเนินงานอื่น	(17,100)	(15,200)
กำไรจากการดำเนินงาน	94,100	67,900
ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วมและการร่วมค้า	3,800	2,900
กำไรก่อนการจัดหาเงินทุนและภาษีเงินได้	97,900	70,800
ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยจากเงินกู้ยืมและหนี้สินตามสัญญาเช่า	(3,500)	(4,000)
ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยจากหนี้สินผลประโยชน์ของพนักงาน	(6,500)	(6,800)
กำไรก่อนภาษีเงินได้	87,900	60,000
ภาษีเงินได้	(21,800)	(15,000)
กำไรสุทธิ	66,100	45,000

ตัวอย่าง งบกำไรขาดทุนสำหรับกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนและเป็นธนาคารพาณิชย์รายย่อย ซึ่งมีการลงทุนในสินทรัพย์ทางการเงินเป็นกิจกรรมหลักของธุรกิจ และให้สินเชื่อแก่ลูกค้าเป็นกิจกรรมหลักของธุรกิจ¹⁶

ตัวอย่างนี้แสดงงบกำไรขาดทุนของกลุ่มบริษัท ข (ตามธรรมชาติของค่าใช้จ่าย) โดยกำหนดให้

(1) กลุ่มบริษัท ข ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนและเป็นธนาคารพาณิชย์รายย่อย ซึ่ง

(1.1) มีการลงทุนในสินทรัพย์ทางการเงินที่ก่อให้เกิดผลตอบแทนแยกแต่ละรายการ และโดยส่วนใหญ่เป็นอิสระจากทรัพยากรอื่นของกลุ่มบริษัท ข โดยถือเป็นกิจกรรมหลักของธุรกิจ (ดูย่อหน้าที่ 49 ถึง 51 และ 55 ถึง 58 ของ TFRS 18) และ

(1.2) ให้สินเชื่อแก่ลูกค้าเป็นกิจกรรมหลักของธุรกิจ (ดูย่อหน้าที่ 49 ถึง 51 และ 65 ถึง 66 ของ TFRS 18)

(2) ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 78 ข80-ข82 และ ข85 ของ TFRS 18 กลุ่มบริษัท ข ได้พิจารณาแล้วว่าการนำเสนอค่าใช้จ่ายทั้งหมดในหมวดการดำเนินงานของงบกำไรขาดทุนตามธรรมชาติของค่าใช้จ่าย เป็นการให้บทสรุปที่เป็นแบบแผนและมีประโยชน์ของค่าใช้จ่ายมากที่สุด

(3) นโยบายการบัญชีของกลุ่มบริษัท ข คือการจัดประเภทรายได้และค่าใช้จ่ายจากหนี้สินทั้งหมดที่เกิดจากธุรกรรมซึ่งเกี่ยวข้องเฉพาะกับการระดมเงินทุนไว้ในหมวดการดำเนินงาน รวมถึงหนี้สินที่ไม่เกี่ยวข้องกับการให้สินเชื่อแก่ลูกค้า (ดูย่อหน้าที่ 65.1.2 ของ TFRS 18) ด้วยเหตุนี้กลุ่มบริษัท ข จึงไม่สามารถแสดงยอดรวมย่อย “กำไรก่อนการจัดหาเงินทุนและภาษีเงินได้” ได้ (ดูย่อหน้าที่ 73 ของ TFRS 18)

¹⁶ จาก ILLUSTRATIVE EXAMPLES ON IFRS 18 PART II, IE 9 (a) Example II-4—Statement of profit or loss for an entity that is an investment and retail bank that invests in financial assets as a main business activity and provides financing to customers as a main business activity

งบกำไรขาดทุนของกลุ่มบริษัท ข สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X2

	25X2	25X1
รายได้ดอกเบี้ย	356,000	333,800
ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ย	(281,000)	(259,000)
รายได้ดอกเบี้ยสุทธิ	75,000	74,800
รายได้ค่าธรรมเนียมและค่านายหน้า	76,800	74,300
ค่าใช้จ่ายค่าธรรมเนียมและค่านายหน้า	(45,300)	(44,800)
รายได้ค่าธรรมเนียมและค่านายหน้าสุทธิ	31,500	29,500
รายได้จากการซื้อขายสุทธิ	9,100	900
รายได้จากเงินลงทุนสุทธิ	11,600	7,800
ผลขาดทุนด้านเครดิต	(17,300)	(19,100)
ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน	(55,100)	(49,500)
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย	(6,700)	(5,950)
ค่าใช้จ่ายดำเนินงานอื่น	(5,100)	(4,550)
กำไรจากการดำเนินงาน	43,000	33,900
ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วมและการร่วมค้า	1,800	2,100
ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยจากหนี้สินผลประโยชน์ของพนักงาน และหนี้สินตามสัญญาเช่า	(2,200)	(1,800)
กำไรก่อนภาษีเงินได้	42,600	34,200
ภาษีเงินได้	(11,200)	(9,000)
กำไรสุทธิ	31,400	25,200

รายการที่นำเสนอในงบกำไรขาดทุนหรือเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ตัวอย่างของรายการรายได้และค่าใช้จ่ายที่อาจมีลักษณะไม่คล้ายคลึงกัน ซึ่งทำให้ต้องมีการนำเสนอรายการรายบรรทัดเพิ่มเติมในงบกำไรขาดทุนหรือมีการเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน มีดังนี้ (TFRS 18 ย่อหน้าที่ 79)

1. การปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือ รวมทั้งการกลับรายการการปรับลดมูลค่าดังกล่าว
2. ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รวมทั้งการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าดังกล่าว
3. รายได้และค่าใช้จ่ายจากการปรับโครงสร้างสำหรับกิจกรรมของกิจการ รวมทั้งการกลับรายการประมาณการหนี้สินสำหรับการปรับโครงสร้าง
4. รายได้และค่าใช้จ่ายจากการจำหน่ายที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
5. รายได้และค่าใช้จ่ายจากการจำหน่ายเงินลงทุน
6. รายได้และค่าใช้จ่ายจากการยุติคดีความ และ
7. การกลับรายการประมาณการหนี้สิน
8. รายได้และค่าใช้จ่ายที่ไม่ได้เกิดขึ้นเป็นประจำซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในข้อ 1 ถึงข้อ 7

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลของค่าใช้จ่ายที่จัดไว้ในหมวดการดำเนินงาน

กิจการต้องนำเสนอค่าใช้จ่ายเป็นรายการรายบรรทัดในลักษณะที่ให้อ้างอิงที่เป็นแบบแผน และมีประโยชน์ของค่าใช้จ่าย โดยใช้ลักษณะข้อใดข้อหนึ่งหรือทั้งสองข้อ ดังต่อไปนี้

1. ธรรมชาติของค่าใช้จ่าย หรือ
2. หน้าที่ของค่าใช้จ่ายภายในกิจการ

ในการจัดประเภทรายการค่าใช้จ่ายตามธรรมชาติของค่าใช้จ่าย (“ค่าใช้จ่ายตามธรรมชาติของค่าใช้จ่าย”) กิจการให้ข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายดำเนินงานที่เกี่ยวข้องกับธรรมชาติของทรัพยากรทางเศรษฐกิจที่ใช้ไปเพื่อให้กิจกรรมของกิจการสำเร็จลุล่วง โดยไม่ต้องอ้างอิงกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับทรัพยากรทางเศรษฐกิจที่ถูกใช้ไป ข้อมูลดังกล่าวรวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายวัตถุดิบ ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน ค่าเสื่อมราคา และค่าตัดจำหน่าย

ในการจัดประเภทรายการค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ภายในกิจการ กิจการต้องปันส่วนและรวบยอดค่าใช้จ่ายดำเนินงานตามกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับทรัพยากรที่ใช้ ตัวอย่างเช่น ต้นทุนขายเป็นรายการรายบรรทัดตามหน้าที่รวมค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการผลิต หรือกิจกรรมสร้างรายได้อื่นของกิจการ เช่น ค่าใช้จ่ายวัตถุดิบ ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน ค่าเสื่อมราคา และค่าตัดจำหน่าย ดังนั้น เมื่อจัดประเภทรายการค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ กิจการอาจ

1. ปันส่วนค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับทรัพยากรทางเศรษฐกิจที่มีธรรมชาติของค่าใช้จ่ายเดียวกัน (เช่น ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน) ไปยังรายการรายบรรทัดตามหน้าที่หลายบรรทัด (เช่น ต้นทุนขายและค่าวิจัยและพัฒนา) และ

2. รวมการปันส่วนค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับทรัพยากรทางเศรษฐกิจที่มีธรรมชาติหลากหลาย (เช่น ค่าใช้จ่ายวัตถุดิบ ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย) ไว้ในรายการรายบรรทัดตามหน้าที่บรรทัดเดียว

ในการพิจารณาว่าจะใช้ลักษณะตามธรรมชาติและหน้าที่อย่างไรเพื่อให้ได้บทสรุปที่เป็นแบบแผนและมีประโยชน์นั้น กิจการต้องคำนึงถึงเรื่องดังต่อไปนี้ (TFRS 18 ย่อหน้าที่ 80)

1. รายการรายบรรทัดใดที่ให้ข้อมูลที่มีประโยชน์มากที่สุดเกี่ยวกับส่วนประกอบหลักหรือปัจจัยขับเคลื่อนของความสามารถในการทำกำไรของกิจการ ตัวอย่างเช่น สำหรับกิจการค้าปลีก ส่วนประกอบหลักหรือปัจจัยขับเคลื่อนของความสามารถในการทำกำไรอาจเป็นต้นทุนขาย การแสดงต้นทุนขายเป็นรายการรายบรรทัดอาจให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเกี่ยวกับว่ารายได้ที่เกิดจากการขายสินค้าครอบคลุมต้นทุนทางตรงส่วนใหญ่ใดและมีกำไรเท่าใด อย่างไรก็ตาม ต้นทุนขายไม่น่าจะให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเกี่ยวกับส่วนประกอบหรือปัจจัยขับเคลื่อนที่สำคัญของความสามารถในการทำกำไร หากความเชื่อมโยงระหว่างรายได้และต้นทุนมีความชัดเจนน้อย ตัวอย่างเช่น สำหรับธุรกิจบริการบางกิจการ ข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานที่จัดประเภทตามธรรมชาติ เช่น ผลประโยชน์ของพนักงาน อาจเป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากกว่าสำหรับผู้ใช้งบการเงินเพราะค่าใช้จ่ายเหล่านี้เป็นปัจจัยขับเคลื่อนหลักของความสามารถในการทำกำไร
2. รายการรายบรรทัดใดที่สื่อได้อย่างใกล้เคียงมากที่สุดกับวิธีการบริหารธุรกิจและวิธีที่ผู้บริหารรายงานเป็นการภายใน ตัวอย่างเช่น กิจการผลิตที่บริหารงานบนพื้นฐานของหน้าที่หลัก อาจจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่เพื่อวัตถุประสงค์ในการรายงานภายในในทางตรงกันข้าม กิจการที่มีหน้าที่หลักเพียงหนึ่งเดียว เช่น การจัดหาเงินทุนให้กับลูกค้า อาจกำหนดว่ารายการรายบรรทัดที่ประกอบด้วยค่าใช้จ่ายที่จัดประเภทตามธรรมชาติให้ข้อมูลที่มีประโยชน์มากที่สุดสำหรับวัตถุประสงค์ในการรายงานภายใน
3. มาตรฐานอุตสาหกรรมใดที่ถือปฏิบัติ หากค่าใช้จ่ายถูกจัดประเภทในลักษณะเดียวกันกับกิจการอื่นในอุตสาหกรรม ผู้ใช้งบการเงินสามารถเปรียบเทียบค่าใช้จ่ายระหว่างกิจการในอุตสาหกรรมเดียวกันได้ง่ายขึ้น
4. การปันส่วนค่าใช้จ่ายไปตามหน้าที่ต่าง ๆ นั้น มีลักษณะตามอำเภอใจจนทำให้รายการรายบรรทัดที่แสดงไว้ไม่สื่อความตรงตามหน้าที่เหล่านั้นหรือไม่ ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องจัดประเภทค่าใช้จ่ายเหล่านี้ตามธรรมชาติของค่าใช้จ่าย

หากกิจการจัดประเภทและแสดงรายการค่าใช้จ่ายบางอย่างตามธรรมชาติของค่าใช้จ่าย และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ตามหน้าที่ในงบกำไรขาดทุน กิจการต้องตั้งชื่อรายการรายบรรทัดที่เกิดขึ้นในลักษณะที่ระบุได้อย่างชัดเจนว่าค่าใช้จ่ายใดบ้างที่รวมอยู่ในแต่ละรายการรายบรรทัด ตัวอย่างเช่น หากกิจการรวมผลประโยชน์ของพนักงานบางอย่างในรายการรายบรรทัดตามหน้าที่และผลประโยชน์ของพนักงานอื่น ๆ ในรายการรายบรรทัดตามธรรมชาติของค่าใช้จ่าย ชื่อของรายการรายบรรทัดตามธรรมชาติของค่าใช้จ่าย

จะระบุได้อย่างชัดเจนว่าไม่ได้รวมผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมด เช่น “ผลประโยชน์ของพนักงานที่ไม่รวมอยู่ในต้นทุนขาย” (อ้างอิง TFRS 18 ย่อหน้าที่ 82)

หากกิจการนำเสนอรายการรายบรรทัดหนึ่งบรรทัดหรือมากกว่าที่ประกอบด้วยค่าใช้จ่ายที่จัดประเภทตามหน้าที่ไว้ในหมวดการดำเนินงานของงบกำไรขาดทุน กิจการต้อง

1. นำเสนอรายการรายบรรทัดแยกต่างหากสำหรับต้นทุนขาย หากกิจการจัดประเภทค่าใช้จ่ายดำเนินงานตามหน้าที่ซึ่งรวมถึงหน้าที่ของต้นทุนขาย รายการรายบรรทัดนั้นต้องรวมยอดรวมของค่าใช้จ่ายสินค้าคงเหลือตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง¹⁷
- 2.เปิดเผยคำบรรยายเชิงคุณภาพเกี่ยวกับธรรมชาติของค่าใช้จ่ายที่รวมอยู่ในแต่ละรายการรายบรรทัดตามหน้าที่ โดยต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อเดียว
 - 2.1 ยอดรวมของค่าเสื่อมราคา ค่าตัดจำหน่าย ผลประโยชน์ของพนักงาน ผลขาดทุนจากการด้อยค่าและผลของการกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่า ผลของการปรับลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือและผลของการกลับรายการปรับลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือ
 - 2.2 จำนวนเงินที่เกี่ยวข้องกับรายการรายบรรทัดแต่ละรายการในหมวดการดำเนินงาน และรายการรายบรรทัดใด ๆ นอกหมวดการดำเนินงาน ซึ่งรวมถึงจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องกับยอดรวมนั้น สำหรับยอดรวมแต่ละรายการที่ระบุไว้ในข้อ 2.1

¹⁷ ย่อหน้าที่ 38 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ

ตัวอย่าง การเปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงิน ค่าใช้จ่ายตามธรรมชาติ¹⁸

ตารางต่อไปนี้แสดงยอดรวมของค่าเสื่อมราคา ค่าตัดจำหน่าย ผลประโยชน์ของพนักงาน ผลขาดทุนจากการด้อยค่า และการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือ พร้อมทั้งจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องกับแต่ละรายการในหมวดการดำเนินงานที่แสดงในงบกำไรขาดทุนของกลุ่มบริษัท กขค

	25X2	25X1
ค่าเสื่อมราคา		
ต้นทุนขาย	23,710	21,990
ค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา	2,515	2,590
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	4,975	4,750
รวมค่าเสื่อมราคา	31,200	29,330
ค่าตัดจำหน่าย		
ค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา	13,840	12,690
รวมค่าตัดจำหน่าย	13,840	12,690
ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน		
ต้นทุนขาย	61,640	57,175
ค่าใช้จ่ายในการขาย	7,515	7,110
ค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา	6,545	6,750
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	8,920	5,825
รวมค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน	84,620	76,860
ผลขาดทุนจากการด้อยค่า⁽ⁿ⁾		
ค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา	1,600	1,500
ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยม	4,500	–
รวมผลขาดทุนจากการด้อยค่า	6,100	1,500
การปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือ⁽ⁿ⁾		
ต้นทุนขาย	2,775	2,625
รวมการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือ	2,775	2,625

⁽ⁿ⁾ จำนวนเงินที่เปิดเผยข้างต้นเป็นผลรวมของผลขาดทุนจากการด้อยค่าและการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า รวมถึงผลรวมของการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือและการกลับรายการการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือ

¹⁸ จาก ILLUSTRATIVE EXAMPLES ON IFRS 18 PART I, IE 5 – IE 7, Note 1—Specified expenses by nature

จำนวนเงินที่เปิดเผยเป็นจำนวนที่กิจการรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนสำหรับปี ยกเว้น ค่าเสื่อมราคาและค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน

จำนวนเงินที่เปิดเผยสำหรับค่าเสื่อมราคาเป็นค่าเสื่อมราคาสำหรับปี ซึ่งคำนวณตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยจำนวนเงินดังกล่าวรวมถึง ส่วนที่ได้บันทึกไว้ในมูลค่าตามบัญชีของสินค้านำมาหัก ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

จำนวนเงินที่เปิดเผยสำหรับค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นสำหรับปี รวมถึงต้นทุนบริการของพนักงาน ซึ่งคำนวณตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน โดยจำนวนเงินดังกล่าวรวมถึงส่วนที่ได้บันทึกไว้ในมูลค่าตามบัญชี ของสินค้านำมาหัก ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

งบที่มีการแสดงกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

กิจการต้องนำเสนอในงบที่มีการแสดงกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับยอดรวมของรายการต่อไปนี้

1. กำไรหรือขาดทุน
2. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และ
3. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ซึ่งเป็นยอดรวมของกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หมายถึง รายการของรายได้และค่าใช้จ่าย (รวมถึงการปรับปรุง การจัดประเภทใหม่) ซึ่งรับรู้นอกกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้หรืออนุญาตโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชีฉบับอื่น ทั้งนี้ กิจการต้องจัดหมวดรายได้และค่าใช้จ่ายที่รวมอยู่ในงบที่มีการแสดงกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จไว้ในหนึ่งในสองหมวด ดังนี้

1. รายได้และค่าใช้จ่ายที่จะมีการจัดหมวดใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุน เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้เป็นการเฉพาะ
2. รายได้และค่าใช้จ่ายที่ไม่มีการจัดหมวดใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุน

ทั้งนี้ รายได้และค่าใช้จ่ายที่เคยรวมในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจะจัดประเภทใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนหรือไม่และเมื่อใด ให้พิจารณาตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชี ฉบับอื่น ๆ โดยการจัดประเภทใหม่ดังกล่าวในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้เรียกว่า “การปรับปรุงการจัดประเภทใหม่” กิจการรวมการปรับปรุงการจัดประเภทใหม่ไว้กับส่วนประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่เกี่ยวข้องในรอบระยะเวลาซึ่งมีการจัดประเภทใหม่เข้าไปในกำไรหรือขาดทุน นอกจากนี้ กิจการอาจรวมจำนวนเงินเหล่านี้ไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นโดยเป็นผลกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาปัจจุบันหรือรอบระยะเวลาก่อน กิจการต้องหักกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นนั้นออกจากกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในรอบระยะเวลาที่กำไรที่เกิดขึ้นจริงถูกจัดประเภทใหม่เข้าไปในกำไรหรือขาดทุน เพื่อหลีกเลี่ยงการนับซ้ำในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม

กิจการต้องนำเสนอในงบที่มีการแสดงกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรือเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับการปรับปรุงการจัดประเภทใหม่ที่เกี่ยวข้องกับส่วนประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

ตัวอย่างของรายได้และค่าใช้จ่ายที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและจะมีการจัดหมวดหมู่ใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง มีดังนี้

- 1) ผลกำไรและผลขาดทุนจากการแปลงค่าบการเงินของการดำเนินงานต่างประเทศ
- 2) ส่วนของผลกำไรและขาดทุนที่มีประสิทธิผลจากเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสดสำหรับรายการเครื่องมือทางการเงิน
- 3) ผลกำไรและผลขาดทุนจากสินทรัพย์ทางการเงิน (ตราสารหนี้) ที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (FVOCI)
- 4) ต้นทุนการป้องกันความเสี่ยง - การเปลี่ยนแปลงของมูลค่าในส่วนที่เป็นมูลค่าตามเวลา (Time Value) ของสัญญาสิทธิเลือก (Option) เมื่อกิจการแยกมูลค่าที่แท้จริง (Intrinsic Value) และมูลค่าตามเวลา (Time Value) ของสัญญาสิทธิเลือก (Option) ออกจากกัน และกำหนดให้เฉพาะการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าที่แท้จริง (Intrinsic Value) เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง (Hedging Instrument)
- 5) ต้นทุนการป้องกันความเสี่ยง - การเปลี่ยนแปลงในส่วนของราดาล่วงหน้า (Forward Element) ของสัญญาซื้อขายล่วงหน้า (Forward Contract) เมื่อแยกส่วนของราดาล่วงหน้า (Forward Element) และส่วนของราคาปัจจุบัน (Spot Element) ออกจากกัน และกำหนดให้เฉพาะการเปลี่ยนแปลงของส่วนของราคาปัจจุบัน (Spot Element) เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง (Hedging Instrument) และการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของส่วนต่างอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (Foreign Currency Basis Spread) ของเครื่องมือทางการเงิน เมื่อไม่นำส่วนต่างดังกล่าวมารวมในการกำหนดเครื่องมือทางการเงิน เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง (Hedging Instrument)
- 6) รายได้และค่าใช้จ่ายทางการเงินจากสัญญาประกันภัยที่แยกออกจากกำไรหรือขาดทุน เมื่อรายได้หรือค่าใช้จ่ายทางการเงินจากการประกันภัยทั้งหมดถูกแยกออกเพื่อรวมในกำไรหรือขาดทุนสำหรับจำนวนเงินที่กำหนดโดยการปันส่วนอย่างเป็นระบบ
- 7) รายได้และค่าใช้จ่ายทางการเงินจากสัญญาประกันภัยต่อที่ถือไว้ที่แยกออกจากกำไรหรือขาดทุนเมื่อรายได้หรือค่าใช้จ่ายทางการเงินจากการประกันภัยต่อทั้งหมดถูกแยกออกเพื่อรวมในกำไรหรือขาดทุนสำหรับจำนวนเงินที่กำหนดโดยการปันส่วนอย่างเป็นระบบ

ตัวอย่างของรายได้และค่าใช้จ่ายที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและจะไม่มีการจัดหมวดหมู่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง มีดังนี้

- 1) การเปลี่ยนแปลงในส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์สำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 2) การวัดมูลค่าใหม่ของโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สำหรับรายการผลประโยชน์ของพนักงาน
- 3) ผลกำไรและผลขาดทุนจากเงินลงทุนในตราสารทุนที่เลือกกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (FVOCI)
- 4) ส่วนของผลกำไรและผลขาดทุนที่มีประสิทธิผลจากเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสดที่จะรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินที่ไม่ใช่หนี้สินทางการเงิน โดยกิจการจะโอนจำนวนดังกล่าวไปยังสินทรัพย์หรือหนี้สินนั้นโดยตรง
- 5) จำนวนของการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมที่เป็นผลจากการเปลี่ยนแปลงความเสี่ยงด้านเครดิตของหนี้สิน (Credit Risk) สำหรับรายการหนี้สินบางรายการที่เลือกกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน (FVPL)
- 6) ผลกำไรและขาดทุนจากเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงเงินลงทุนในตราสารทุนที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (FVOCI)
- 7) รายได้และค่าใช้จ่ายทางการเงินจากสัญญาประกันภัยที่แยกออกจากกำไรหรือขาดทุนเมื่อรายได้หรือค่าใช้จ่ายทางการเงินจากการประกันภัยทั้งหมดถูกแตกยอดเพื่อรวมในกำไรหรือขาดทุนสำหรับจำนวนเงินที่จัดการจับคู่อย่างไม่เหมาะสมทางการบัญชีของรายได้หรือค่าใช้จ่ายทางการเงินที่เกิดขึ้นของรายการอ้างอิง

ทั้งนี้ ในการรับรู้รายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นดังกล่าวข้างต้น กิจการควรพิจารณาตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชีที่เกี่ยวข้อง

กิจการต้องแสดงในงบที่มีการแสดงกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรือเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างใดอย่างหนึ่ง สำหรับจำนวนของภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับแต่ละรายการของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น รวมถึงการปรับปรุงการจัดประเภทใหม่ โดยกิจการอาจแสดงรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในลักษณะอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้

1. แสดงด้วยยอดสุทธิจากผลกระทบทางภาษีที่เกี่ยวข้อง หรือ
2. แสดงด้วยยอดก่อนหักผลกระทบทางภาษีที่เกี่ยวข้อง พร้อมแสดงจำนวนเงินที่เป็นยอดเดียวสำหรับจำนวนเงินรวบยอดของภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับรายการเหล่านั้น โดยกิจการต้องปันส่วนภาษีระหว่างรายการที่จะมีการจัดหมวดหมู่ใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง และรายการที่จะไม่มีการจัดหมวดหมู่ใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง

3.3 งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กิจการต้องนำเสนองบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นซึ่งประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้

1. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งแสดงจำนวนเงินรวมที่จัดสรรให้แก่ส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมแยกออกจากกัน
2. ผลกระทบของการนำนโยบายการบัญชีมาปรับปรุงย้อนหลังหรือแก้ไขงบการเงินย้อนหลังตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องสำหรับแต่ละส่วนประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้น และ
3. การกระทบยอดระหว่างมูลค่าตามบัญชี ณ วันเริ่มต้นและวันสิ้นรอบระยะเวลาสำหรับแต่ละส่วนประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งนำเสนอการเปลี่ยนแปลงที่เป็นผลมาจากกำไรหรือขาดทุน กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และธุรกรรมกับผู้เป็นเจ้าของในฐานะที่เป็นเจ้าของ ซึ่งแสดงเงินทุนที่ได้รับจากผู้เป็นเจ้าของและการจัดสรรส่วนทุนให้ผู้เป็นเจ้าของ และการเปลี่ยนแปลงในส่วนได้เสียของความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยที่ไม่ได้ส่งผลให้สูญเสียการควบคุม โดยนำเสนอรายการดังกล่าวแยกออกจากกัน

สำหรับแต่ละส่วนประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้น กิจการต้องแสดงการวิเคราะห์กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นแต่ละรายการในงบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินที่ใดที่หนึ่ง โดยกิจการต้องแสดงจำนวนเงินปันผลที่จ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของในระหว่างรอบระยะเวลารายงานในงบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น หรือเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินที่ใดที่หนึ่ง พร้อมทั้งแสดงจำนวนเงินปันผลต่อหุ้นที่เกี่ยวข้อง การเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นของกิจการระหว่างวันเริ่มต้นกับวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานสะท้อนให้เห็นการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์สุทธิของกิจการในระหว่างรอบระยะเวลา ยกเว้นการเปลี่ยนแปลงที่เป็นผลมาจากธุรกรรมกับผู้เจ้าของในฐานะที่เป็นเจ้าของ (เช่น เงินทุนจากผู้ถือหุ้น การซื้อคืนตราสารทุนของกิจการเองและเงินปันผล) และต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับธุรกรรมดังกล่าว การเปลี่ยนแปลงโดยรวมในส่วนของผู้ถือหุ้นในระหว่างรอบระยะเวลาสื่อถึงจำนวนเงินรวมของรายได้และค่าใช้จ่าย รวมถึงผลกำไรและผลขาดทุนที่เกิดจากกิจกรรมของกิจการในระหว่างรอบระยะเวลานั้น

3.4 งบกระแสเงินสด

ข้อมูลกระแสเงินสดช่วยให้เกณฑ์ในการประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดและความต้องการใช้กระแสเงินสดของกิจการแก่ผู้ใช้งบการเงิน โดยการจัดทำงบกระแสเงินสด กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสด ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด อย่างไรก็ตาม ในการจัดทำงบกระแสเงินสดดังกล่าว กิจการยังต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดทั่วไปของงบการเงินตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 กำหนดให้กิจการใช้ “กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงาน” เป็นจุดเริ่มต้นของการจัดทำงบกระแสเงินสดโดยวิธีทางอ้อม รวมถึงยกเลิกทางเลือกเดิมในการนำเสนอ ดอกเบี้ยรับ ดอกเบี้ยจ่าย เงินปันผลรับ และเงินปันผลจ่าย

4. หมายเหตุประกอบงบการเงิน

4.1 โครงสร้างของหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1. ข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงิน¹⁹ และนโยบายการบัญชีเฉพาะเจาะจงที่กิจการใช้²⁰
2. ข้อมูลที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชีที่ไม่ได้แสดงไว้ที่ใดในงบการเงินหลัก และ
3. ข้อมูลอื่นที่ไม่ได้แสดงไว้ที่ใดในงบการเงินหลัก แต่มีความจำเป็นต่อการทำความเข้าใจ งบการเงินเหล่านั้น (ดูรายละเอียดเพิ่มเติมที่หัวข้อ 4 การเปิดเผยข้อมูล)

กิจการต้องระบุมাত্রวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร โดยพิจารณาว่า ยอดรวมย่อยของรายได้และค่าใช้จ่ายต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของการเปิดเผยข้อมูลสำหรับมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหารหรือไม่ เพื่อเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน (ดูรายละเอียดเพิ่มเติมที่หัวข้อ 4 การเปิดเผยข้อมูล)

นอกจากนี้ กิจการต้องแสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินในลักษณะที่เป็นระบบให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ในทางปฏิบัติ โดยการกำหนดลักษณะที่เป็นระบบนั้น กิจการต้องพิจารณาถึงผลกระทบต่อ ความเข้าใจได้และการเปรียบเทียบกันได้ของงบการเงิน กิจการต้องมีการอ้างอิงซึ่งกันและกันระหว่างแต่ละ รายการในงบการเงินหลักและข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งได้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ทั้งนี้ ตัวอย่างของการเรียงลำดับอย่างเป็นระบบหรือการจัดกลุ่มของหมายเหตุประกอบงบการเงิน มีดังนี้

1. การให้ความสำคัญกับขอบเขตของกิจกรรมที่กิจการพิจารณาว่ามีความสำคัญที่สุดต่อการเข้าใจผลการดำเนินงานการเงินและฐานะการเงินของกิจการมากที่สุด เช่น การจัดกลุ่ม ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมเฉพาะทางธุรกิจ

¹⁹ ย่อหน้าที่ 6ก ถึง 6ญ ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง เกณฑ์การจัดทำงบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

²⁰ ย่อหน้าที่ 27ก ถึง 27ฉ ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง เกณฑ์การจัดทำงบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

2. การจัดกลุ่มข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่วัดมูลค่าคล้ายคลึงกันเข้าด้วยกัน เช่น สินทรัพย์ที่วัดด้วยมูลค่ายุติธรรม หรือ
3. การจัดลำดับตามลำดับการแสดงผลการรายงานธุรกรรมในงบผลการดำเนินงานการเงินและงบฐานะการเงิน เช่น
 - 3.1 ข้อความที่ระบุว่าการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชี
 - 3.2 ข้อมูลนโยบายการบัญชีที่เป็นสาระสำคัญ
 - 3.3 ข้อมูลประกอบสำหรับรายการที่แสดงในงบฐานะการเงิน งบผลการดำเนินงานการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด โดยจัดเรียงลำดับตามงบการเงินและตามลำดับของแต่ละรายการที่นำเสนอในงบการเงินนั้น และ
 - 3.4 การเปิดเผยข้อมูลอื่น ๆ ซึ่งรวมถึง หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและข้อผูกพันตามสัญญาซึ่งยังไม่ได้รับรู้ และการเปิดเผยข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน เช่น วัตถุประสงค์และนโยบายการบริหารความเสี่ยงทางการเงินของกิจการ

กิจการอาจเปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงินที่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงิน และนโยบายการบัญชีเฉพาะเจาะจงที่กิจการเลือกใช้ ไว้ในส่วนที่แยกต่างหากของงบการเงิน

4.2 มาตรฐานวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร

มาตรฐานวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร คือ ยอดรวมย่อยของรายได้และค่าใช้จ่ายซึ่ง

1. กิจการใช้ในการสื่อสารกับสาธารณะที่นอกเหนือจากงบการเงิน
2. กิจการใช้ในการสื่อสารกับผู้ใช้งบการเงินถึงมุมมองของฝ่ายบริหารเกี่ยวกับแง่มุมของผลการดำเนินงานการเงินของกิจการในภาพรวม และ
3. ไม่ได้ระบุไว้หรือไม่ถูกกำหนดไว้เป็นการเฉพาะให้นำเสนอหรือเปิดเผยตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชี

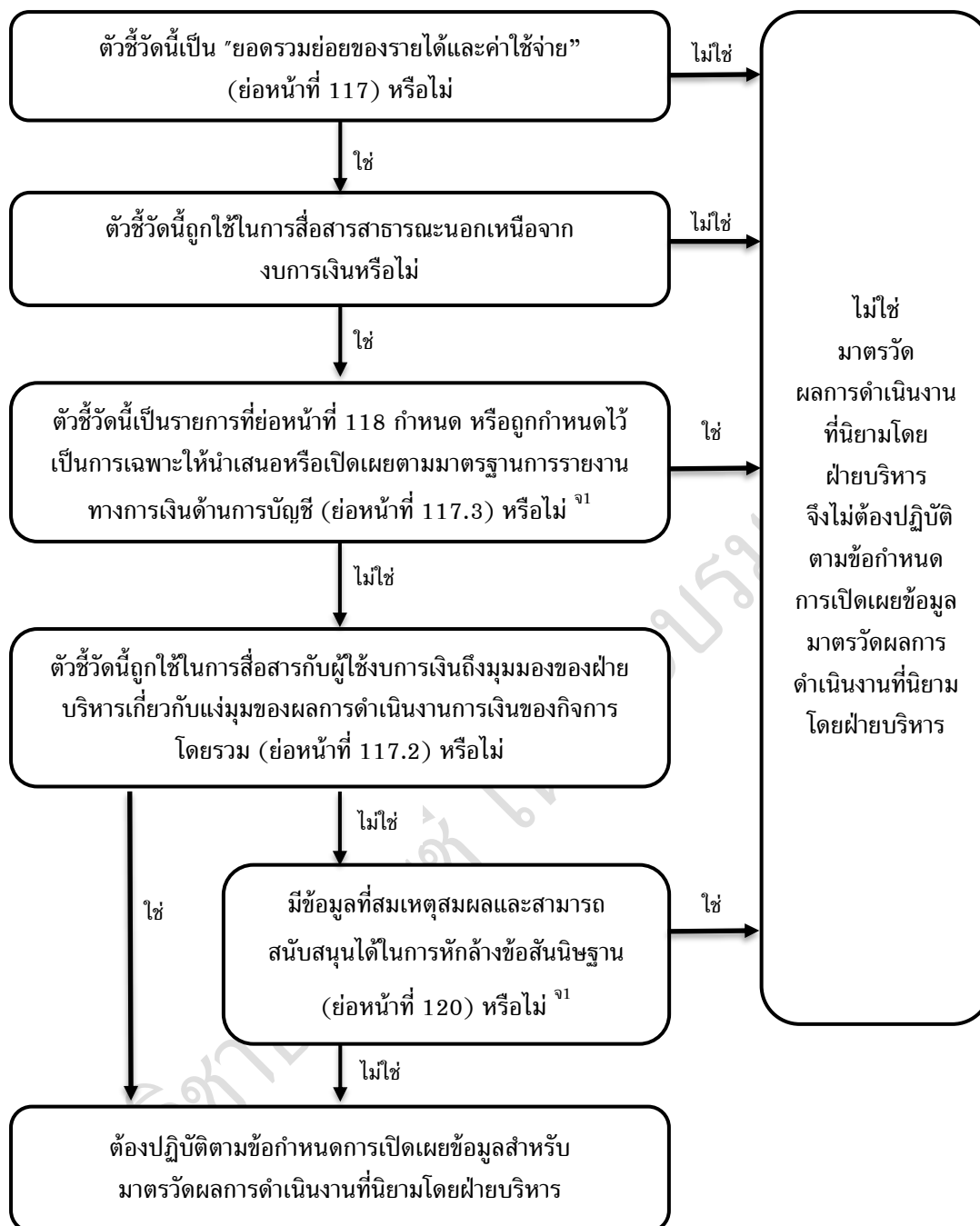
โดยยอดรวมย่อยของรายได้และค่าใช้จ่ายที่มีการระบุไว้หรือมีการกำหนดไว้เป็นการเฉพาะว่าไม่ใช่มาตรฐานวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร มีดังต่อไปนี้

- กำไรขาดทุนขั้นต้น และยอดรวมย่อยที่คล้ายคลึงกัน
- กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานก่อนค่าเสื่อมราคา ค่าตัดจำหน่าย และการด้อยค่า
- กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงาน และรายได้และค่าใช้จ่ายจากเงินลงทุนทั้งหมดที่ใช้วิธีส่วนได้เสีย
- ยอดรวมย่อยซึ่งประกอบด้วยกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงาน และรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดซึ่งจัดไว้ในหมวดการลงทุน
- กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงาน
- กำไรหรือขาดทุนก่อนการจัดหาเงินทุนและภาษีเงินได้

- กำไรหรือขาดทุนก่อนภาษีเงินได้
- กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่อง
- กำไรหรือขาดทุน

กิจการต้องสันนิษฐานว่ายอดรวมย่อยของรายได้และค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการสื่อสารกับสาธารณะที่นอกเหนือจากงบการเงินของกิจการจะสื่อสารกับผู้ใช้งบการเงินถึงมุมมองของฝ่ายบริหารเกี่ยวกับแง่มุมของผลการดำเนินงานการเงินของกิจการในภาพรวม เว้นแต่กิจการมีข้อมูลที่สมเหตุสมผลและสามารถสนับสนุนเพื่อหักล้างข้อสันนิษฐานดังกล่าวได้ เช่น ยอดรวมย่อยถูกกำหนดให้มีไว้ในการสื่อสารสาธารณะตามกฎหมายหรือข้อบังคับ เป็นต้น

แผนผัง จ การระบุมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร²¹



^{จ1} ให้สันนิษฐานว่า ‘ยอดรวมย่อยของรายได้และค่าใช้จ่าย’ ที่ใช้ในการสื่อสารสาธารณะสะท้อนมุมมองของฝ่ายบริหาร (ตามย่อหน้า 119) ดังนั้น กิจการไม่จำเป็นต้องพิจารณาว่าจะหักล้างข้อสันนิษฐานดังกล่าวหรือไม่

²¹ จาก ILLUSTRATIVE EXAMPLES ON IFRS 18, Figure 6—Identifying management-defined performance measures

กิจการต้องเปิดเผยมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหารไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินเพียงข้อเดียว เพื่อช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจในเรื่องดังต่อไปนี้

1. แง่มุมของผลการดำเนินงานการเงินในมุมมองของฝ่ายบริหารที่สื่อสารโดยมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร และ
2. มาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหารเปรียบเทียบกับได้อย่างไรกับมาตรวัดที่นิยามโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชี

ทั้งนี้ หากกิจการเปิดเผยข้อมูลอื่นร่วมด้วย ข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินนั้นต้องมีการเขียนไว้ในรูปแบบที่แยกข้อมูลเกี่ยวกับมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหารออกจากข้อมูลอื่นได้อย่างชัดเจน

กิจการต้องเรียกชื่อและบรรยายแต่ละมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหารในลักษณะที่ชัดเจนและเข้าใจได้ที่ไม่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิด กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังนี้สำหรับแต่ละมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร

1. คำบรรยายเกี่ยวกับแง่มุมของผลการดำเนินงานการเงินในมุมมองของฝ่ายบริหารที่สื่อสารด้วยมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร คำบรรยายนี้ต้องรวมถึงคำอธิบายว่าเพราะเหตุใดในมุมมองของฝ่ายบริหาร มาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร จึงให้ข้อมูลที่มีประโยชน์เกี่ยวกับผลการดำเนินงานการเงินของกิจการ
2. วิธีการคำนวณมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร
3. การกระทบยอดระหว่างมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหารกับยอดรวมย่อยที่เปรียบเทียบกันได้โดยตรงมากที่สุดที่ระบุไว้หรือยอดรวมหรือยอดรวมย่อยที่กำหนดไว้เป็นการเฉพาะให้นำเสนอหรือเปิดเผยตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชีตามที่กล่าวข้างต้น
4. ผลกระทบทางภาษีเงินได้และผลกระทบต่อส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมสำหรับแต่ละรายการที่เปิดเผยในการกระทบยอดที่กำหนดไว้ตามข้อ 3
5. คำบรรยายเกี่ยวกับวิธีที่ใช้ในคำนวณผลกระทบทางภาษีเงินได้ของรายการที่เกี่ยวข้องตามข้อ 4

ถ้ากิจการเปลี่ยนวิธีการคำนวณมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร หรือเพิ่มมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหารมาตรวัดใหม่ หรือหยุดใช้มาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหารที่เคยเปิดเผยไว้ก่อนหน้านี้ หรือเปลี่ยนวิธีพิจารณาผลกระทบทางภาษีเงินได้ของรายการกระทบยอดที่กำหนดไว้ตามข้อ 4 ข้างต้น กิจการต้องเปิดเผย ดังนี้

1. คำอธิบายที่ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจการเปลี่ยนแปลง การเพิ่ม หรือการหยุดใช้ และผลกระทบดังกล่าว
2. เหตุผลสำหรับการเปลี่ยนแปลง การเพิ่ม หรือการหยุดใช้
3. ข้อมูลเปรียบเทียบที่ปรับใหม่ย้อนหลังเพื่อสะท้อนถึงการเปลี่ยนแปลง การเพิ่ม หรือการหยุดใช้ เว้นแต่ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ การเลือกมาตรวัดผลการดำเนินงานที่

นิยามโดยฝ่ายบริหารของกิจการไม่ถือเป็นทางเลือกนโยบายการบัญชี อย่างไรก็ตามในการประเมินว่าการปรับข้อมูลเปรียบเทียบใหม่ย้อนหลังไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง²²

ตัวอย่าง การเปิดเผยมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร²³

การเปิดเผยมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหารของกลุ่มบริษัท กขค โดยกลุ่มบริษัท กขค ดำเนินการดังต่อไปนี้

- (ก) เปิดเผยข้อความที่ระบุว่ากำไรจากการดำเนินงานที่ปรับปรุงแล้วและกำไรจากการดำเนินงานต่อเรื่องที่ปรับปรุงแล้ว ให้มุมมองของฝ่ายบริหารเกี่ยวกับกำไรจากการดำเนินงานและกำไรจากการดำเนินงานต่อเรื่องของกลุ่มบริษัท กขค และไม่จำเป็นต้องเปรียบเทียบได้กับมาตรวัดที่ใช้ชื่อหรือคำบรรยายที่คล้ายคลึงกันที่จัดทำโดยกิจการอื่น (ดูย่อหน้าที่ 122 ของ TFRS 18)
- (ข) กำหนดชื่อและบรรยายแต่ละมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหารในลักษณะที่ชัดเจนและเข้าใจได้ โดยอธิบายว่ากลุ่มบริษัทได้ปรับปรุงกำไรจากการดำเนินงานและกำไรจากการดำเนินงานต่อเรื่อง โดยไม่รวมรายการรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่ไม่เกิดขึ้นเป็นประจำ ซึ่งกลุ่มบริษัทไม่คาดว่าจะเกิดขึ้นอีกในรอบระยะเวลารายงานประจำปีในอนาคต (ดูย่อหน้าที่ 123 และ ข134 ถึง ข135 ของ TFRS 18)
- (ค) เปิดเผยคำบรรยายเกี่ยวกับแง่มุมของผลการดำเนินงานการเงินที่มาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหารแต่ละมาตรวัดได้มีการสื่อสารออกไป โดยกิจการได้อธิบายว่า ในมุมมองของฝ่ายบริหาร กำไรจากการดำเนินงานที่ปรับปรุงแล้วและกำไรจากการดำเนินงานต่อเรื่องที่ปรับปรุงแล้วให้ข้อมูลที่ เป็นประโยชน์เกี่ยวกับผลการดำเนินงานการเงินของกลุ่มบริษัท กขค เนื่องจากช่วยให้เข้าใจแนวโน้มของความสามารถในการทำกำไรพื้นฐานได้ดียิ่งขึ้น (ดูย่อหน้าที่ 123.1 ข137.2 และ ข138 ถึง ข139 ของ TFRS 18)
- (ง) อธิบายวิธีการคำนวณกำไรจากการดำเนินงานที่ปรับปรุงแล้วและกำไรจากการดำเนินงานต่อเรื่องที่ปรับปรุงแล้ว โดยอธิบายรายการปรับปรุงที่เกี่ยวข้องโดยเฉพาะ (ดูย่อหน้าที่ 123.2 ข137.2 และ ข138 ถึง ข139 ของ TFRS 18) ทั้งนี้ กิจการได้มีการอ้างอิงซึ่งกันและกันระหว่างรายการปรับปรุงดังกล่าวและหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง และได้ให้คำอธิบายรายละเอียดของค่าใช้จ่ายในการปรับโครงสร้างในหมายเหตุเกี่ยวกับมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร (ดูย่อหน้าที่ 123.1 ของ TFRS 18)
- (จ) กระบทยอดระหว่างกำไรจากการดำเนินงานและกำไรจากการดำเนินงานที่ปรับปรุงแล้ว และกระบทยอดระหว่างกำไรจากการดำเนินงานต่อเรื่องและกำไรจากการดำเนินงานต่อเรื่องที่ปรับปรุงแล้ว กล่าวคือ เป็นการกระบทยอดกับยอดรวมย่อยที่สามารถ

²² ย่อหน้าที่ 50 ถึง 53 ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง เกณฑ์การจัดทำงบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

²³ จาก ILLUSTRATIVE EXAMPLES ON IFRS 18 PART I, IE 8, Note 2—Management-defined performance measures

เปรียบเทียบได้โดยตรงมากที่สุดซึ่งแสดงในงบกำไรขาดทุนของกลุ่มบริษัท กขค (ดูย่อหน้าที่ 123.3 และ ข136 ถึง ข140 ของ TFRS 18)

- (ฉ) สำหรับรายการปรับปรุงแต่ละรายการ ได้เปิดเผยผลกระทบทางภาษีเงินได้ ผลกระทบต่อส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และจำนวนเงินที่เกี่ยวข้องกับแต่ละรายการในงบกำไรขาดทุนของกลุ่มบริษัท กขค (ดูย่อหน้าที่ 123.4 และ ข141 ของ TFRS 18)
- (ข) เปิดเผยคำบรรยายเกี่ยวกับวิธีการที่กิจการใช้ในการกำหนดผลกระทบทางภาษีเงินได้ (ดูย่อหน้าที่ 123.5 ของ TFRS 18)

การเปิดเผยมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหารของกลุ่มบริษัท กขค

กลุ่มบริษัท กขค ใช้กำไรจากการดำเนินงานที่ปรับปรุงแล้ว และกำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่ปรับปรุงแล้ว เป็นมาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหารในการสื่อสารกับสาธารณะ มาตรวัดดังกล่าวมิได้ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินด้านการบัญชี ดังนั้น อาจไม่สามารถเปรียบเทียบได้กับมาตรวัดที่มีคล้ายคลึงกันซึ่งใช้โดยกิจการอื่น

เพื่อสะท้อนมุมมองของฝ่ายบริหารต่อผลการดำเนินงานการเงินของกลุ่มบริษัท กขค กำไรจากการดำเนินงานและกำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่ได้มีการปรับปรุงโดยไม่รวมรายการรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่กลุ่มบริษัท กขค ไม่คาดว่าจะเกิดขึ้นอีกในรอบระยะเวลารายงานประจำปีในอนาคต ฝ่ายบริหารของกลุ่มบริษัท กขค เห็นว่าการปรับปรุงกำไรจากการดำเนินงานและกำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่สำหรับรายการดังกล่าวเป็นการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการทำความเข้าใจแนวโน้มของความสามารถในการทำกำไรพื้นฐานของกลุ่มบริษัท กขค

โดยทั่วไปกลุ่มบริษัท กขค ปรับปรุงรายการรายได้หรือค่าใช้จ่าย ดังต่อไปนี้

- ผลขาดทุนจากการด้อยค่า (หรือการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า) ของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (รวมถึงสินทรัพย์สิทธิการใช้) และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (สำหรับข้อมูลเกี่ยวกับการด้อยค่า ให้ดูหมายเหตุข้อ X เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายเหตุข้อ X เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และหมายเหตุข้อ X เรื่อง ค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา)
- ค่าใช้จ่ายในการปรับโครงสร้าง (สำหรับข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการปรับโครงสร้าง ให้ดูหมายเหตุข้อ X เรื่อง ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน และหมายเหตุข้อ X เรื่อง ค่าใช้จ่ายในการบริหาร)
- ค่าใช้จ่ายจากคดีความที่ไม่เกิดขึ้นเป็นประจำ (สำหรับข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายจากคดีความ ให้ดูหมายเหตุข้อ X เรื่อง ประมาณการหนี้สิน และหมายเหตุข้อ X เรื่อง ค่าใช้จ่ายในการบริหาร)
- ผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการจำหน่ายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (สำหรับข้อมูลเกี่ยวกับการจำหน่ายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ให้ดูหมายเหตุข้อ X เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายเหตุข้อ X เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และหมายเหตุข้อ X เรื่อง รายได้ดำเนินงานอื่น) และ

- ผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการจำหน่ายบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วมค้า

กลุ่มบริษัท กขค ประเมินค่าใช้จ่ายจากคดีความว่าเป็นรายการที่ไม่เกิดขึ้นเป็นประจำหรือไม่เป็นรายกรณีไป โดยทั่วไป กลุ่มบริษัท กขค จะจัดให้ค่าใช้จ่ายจากคดีความที่เกิดขึ้นจากข้อพิพาทด้านทรัพย์สินทางปัญญา การฝ่าฝืนกฎระเบียบ และข้อเรียกร้องจากลูกจ้าง เป็นรายการที่ “ไม่เกิดขึ้นเป็นประจำ” การจัดประเภทดังกล่าวตั้งอยู่บนพื้นฐานของแนวทางเชิงรุกของกลุ่มบริษัท กขค ในการกำหนดมาตรการต่าง ๆ เพื่อป้องกันมิให้เหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้น

มาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหารสำหรับปี 25X2

รายการ	ตามงบกำไร ขาดทุน	รายการปรับปรุง			มาตรวัดผลการดำเนินงานที่ นิยามโดยฝ่ายบริหาร
		ผลขาดทุนจาก การด้อยค่า	ค่าใช้จ่ายในการปรับ โครงสร้าง	ผลกำไรจากการจำหน่าย ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	
รายได้ดำเนินงานอื่น		-	-	(1,800)	
ค่าใช้จ่ายวิจัยและพัฒนา		1,600	-	-	
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร		-	3,800	-	
ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยม		4,500	-	-	
กำไรจากการดำเนินงาน / กำไรจากการดำเนินงานที่ปรับปรุงแล้ว	57,000	6,100	3,800	(1,800)	65,100
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้		-	(589)	297	
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง / กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่ปรับปรุงแล้ว	32,100	6,100	3,211	(1,503)	39,908
กำไรส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม		305	161	-	
ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในปี 25X2 ไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ทางภาษี เนื่องจากรายการดังกล่าวไม่สามารถนำไปหักลดหย่อนภาษีได้ตามกฎหมายภาษีอากรในประเทศ ก และประเทศ ข				
ค่าใช้จ่ายในการปรับโครงสร้าง	ค่าใช้จ่ายในการปรับโครงสร้างในปี 25X2 เกิดจากโครงการปรับโครงสร้างของกลุ่มบริษัท กขค ภายใต้โครงการ “Apollo 25X2” โดยค่าใช้จ่ายดังกล่าวประกอบด้วย ค่าใช้จ่ายจากการเลิกจ้างพนักงาน ค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมพนักงานใหม่ และค่าใช้จ่ายในการย้ายสถานที่ปฏิบัติงาน ซึ่งทั้งหมดเกี่ยวข้องกับการปิดโรงงานหลายแห่งในประเทศ ค ผลกระทบทางภาษีของค่าใช้จ่ายในการปรับโครงสร้างดังกล่าว คำนวณโดยใช้อัตราภาษีตามกฎหมายที่ใช้บังคับในประเทศ ค ณ สิ้นปี 25X2 ซึ่งเท่ากับร้อยละ 15.5				
ผลกำไรจากการจำหน่ายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	ผลกระทบทางภาษีของผลกำไรจากการจำหน่ายที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ คำนวณโดยใช้อัตราภาษีตามกฎหมายที่ใช้บังคับในประเทศ ง ณ สิ้นปี 25X2 ซึ่งเท่ากับร้อยละ 16.5				



มาตรวัดผลการดำเนินงานที่นิยามโดยฝ่ายบริหาร สำหรับปี 25X1

รายการ	ตามงบกำไร ขาดทุน	รายการปรับปรุง			มาตรวัดผลการดำเนินงานที่ นิยามโดยฝ่ายบริหาร
		ผลขาดทุนจาก การด้อยค่า	ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับ คดีความ	ผลกำไรจากการจำหน่าย เงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้า	
ค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา		1,500	-	-	
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร		-	3,500	-	
กำไรจากการดำเนินงาน / กำไรจากการ ดำเนินงานที่ปรับปรุงแล้ว	51,800	1,500	3,500	-	56,800
ส่วนแบ่งกำไรและผลกำไรจากการจำหน่ายเงิน ลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า		-	-	(2,200)	
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้		-	-	319	
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง / กำไรจาก การดำเนินงานต่อเนื่องที่ปรับปรุงแล้ว	29,925	1,500	3,500	(1,881)	33,044
กำไรส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจ ควบคุม		75	-	-	
ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่เกิดขึ้นในปี 25X1 ไม่มีประโยชน์ทางภาษี เนื่องจากไม่เข้าเกณฑ์หักลดหย่อนภาษีได้ตามกฎหมาย ภาษีของประเทศ จ				
ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับคดีความ	ค่าใช้จ่ายจากคดีความที่เกิดขึ้นในปี 25X1 ไม่มีประโยชน์ทางภาษี เนื่องจากไม่เข้าเกณฑ์หักลดหย่อนภาษีได้ตามกฎหมาย ภาษีของประเทศ จ				
ผลกำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้า	ผลกระทบทางภาษีของผลกำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุนบริษัทร่วมและการร่วมค้า คำนวณจากอัตราภาษีตามกฎหมายที่ใช้บังคับ ในประเทศ ช ณ สิ้นปี 25X1 ซึ่งมีอัตราเท่ากับร้อยละ 14.5				



4.3 การเปิดเผยข้อมูลการบริหารเงินทุน

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลที่ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินวัตถุประสงค์ นโยบาย และกระบวนการในการบริหารเงินทุนของกิจการ โดยต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1. ข้อมูลเชิงคุณภาพเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ นโยบาย และกระบวนการในการบริหารเงินทุนของกิจการ ซึ่งรวมถึงรายการต่อไปนี้
 - 1.1 คำบรรยายถึงสิ่งที่กิจการบริหารที่จัดเป็นเงินทุน
 - 1.2 ธรรมชาติของข้อกำหนดด้านเงินทุนที่ถูกบังคับจากภายนอกและวิธีการที่กิจการรวมข้อกำหนดนั้นเข้าไปในการบริหารเงินทุนเมื่อกิจการอยู่ภายใต้ข้อกำหนดด้านเงินทุนที่ถูกบังคับจากภายนอกนั้น และ
 - 1.3 วิธีการที่กิจการบรรลุวัตถุประสงค์ของการบริหารเงินทุน
2. ข้อมูลเชิงปริมาณโดยสรุปเกี่ยวกับสิ่งที่กิจการบริหารที่จัดเป็นเงินทุน กิจการบางแห่งถือว่าหนี้สินทางการเงินบางอย่าง (เช่น หุ้นกู้ด้วยสิทธิบางประเภท) เป็นส่วนหนึ่งของเงินทุน ในขณะที่กิจการอื่นไม่ถือว่าส่วนประกอบบางอย่างของส่วนของผู้ถือหุ้นเป็นเงินทุน (เช่น ส่วนประกอบที่เกิดจากการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสด)
3. การเปลี่ยนแปลงใด ๆ จากรอบระยะเวลารายงานก่อนหน้าของรายการตามข้อ 1 และ 2
4. ข้อมูลว่ากิจการได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านเงินทุนที่ถูกบังคับจากภายนอกหรือไม่ ในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน
5. ผลที่ตามมาจากการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านเงินทุนที่ถูกบังคับจากภายนอก เมื่อกิจการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดนั้น

4.4 การเปิดเผยข้อมูลเรื่องอื่น

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลจำนวนเงินปันผลที่กิจการเสนอหรือประกาศจ่ายก่อนวันอนุมัติให้ออกงบการเงิน ซึ่งในรอบระยะเวลารายงานนี้กิจการยังไม่ได้รับรู้เป็นรายการจัดสรรส่วนทุนให้แก่ผู้ถือหุ้น รวมทั้งจำนวนเงินปันผลต่อหุ้น และจำนวนเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมซึ่งไม่ได้รับรู้ในงบการเงิน นอกจากนี้ กิจการต้องเปิดเผยเรื่องต่อไปนี้หากยังมิได้เปิดเผยไว้ที่ใดในข้อมูลที่เผยแพร่พร้อมกับงบการเงิน

1. ภูมิสำเนาและรูปแบบตามกฎหมายของกิจการ ประเทศที่ได้จดทะเบียนจัดตั้งกิจการ และที่อยู่ตามที่จดทะเบียน (หรือสถานที่หลักในการประกอบธุรกิจ หากแตกต่างไปจากที่อยู่ตามที่จดทะเบียน)
2. คำบรรยายถึงธรรมชาติของการดำเนินงานและกิจกรรมหลักของกิจการ
3. ชื่อของบริษัทใหญ่ และชื่อของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดของกลุ่มกิจการ และ
4. ข้อมูลเกี่ยวกับอายุของกิจการในกรณีที่กิจการมีอายุจำกัด

