

## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1

### เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

#### 1. บทนำ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน เป็นมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดเกณฑ์การนำเสนองบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป เพื่อให้มั่นใจว่างบการเงินดังกล่าวจะสามารถเปรียบเทียบได้กับงบการเงินในรอบระยะเวลาก่อน ๆ ของกิจการและงบการเงินของกิจการอื่น โดยครอบคลุมถึงข้อกำหนดโดยรวมของการนำเสนองบการเงิน แนวปฏิบัติเกี่ยวกับโครงสร้างและข้อกำหนดขั้นต่ำสำหรับเนื้อหาที่ต้องแสดงในงบการเงิน

ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีนี้ไม่ได้ครอบคลุมถึงข้อกำหนดในการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยสำหรับรายการที่มีลักษณะเฉพาะและเหตุการณ์อื่น เนื่องจากข้อกำหนดดังกล่าวได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น อีกทั้งไม่ได้ให้ข้อกำหนดเป็นการเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับการนำเสนองบการเงินที่ประกาศโดยหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้องในแต่ละประเทศ ดังนั้น ผู้ปฏิบัติจึงมีความจำเป็นที่จะต้องอ้างอิงไปถึงข้อกำหนดของหน่วยงานกำกับดูแลที่ประกาศเป็นการเฉพาะนั้น เพื่อให้การนำเสนองบการเงินของกิจการสอดคล้องกับข้อกำหนดและเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของหน่วยงานกำกับดูแลนั้น เช่น การปฏิบัติตามประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงินที่กำหนดแบบรายการย่อเป็นการเฉพาะให้กับห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศและกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร

อย่างไรก็ตาม ในกรณีบริษัทมหาชนจำกัด อาจจำเป็นต้องพิจารณาข้อกำหนดที่ประกาศโดยหน่วยงานกำกับดูแลอื่นที่เกี่ยวข้องเพิ่มเติม เช่น การปฏิบัติตามประกาศของสำนักงานกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ เป็นต้น

#### 2. คำนิยาม

นโยบายการบัญชี หมายถึง หลักการ หลักเกณฑ์ ประเพณีปฏิบัติ กฎและวิธีปฏิบัติที่เฉพาะที่กิจการนำมาใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน

งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปหรืองบการเงิน หมายถึง งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อสนองความต้องการของผู้ใช้งบการเงินซึ่งไม่อยู่ในฐานะที่จะเรียกร้องให้กิจการจัดทำรายงานที่มีการดัดแปลงตามความต้องการข้อมูลที่เฉพาะเจาะจง



ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ<sup>1</sup> หมายถึง ไม่สามารถนำไปถือปฏิบัติแม้ว่ากิจการได้ใช้ความพยายามอย่างสมเหตุสมผลทุกทางที่จะนำไปปฏิบัติ

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หมายถึง มาตรฐานและการตีความที่ออกโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย

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

ความมีสาระสำคัญ หมายถึง ข้อมูลมีสาระสำคัญ หากการละเว้นการแสดงผล การแสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง หรือการแสดงผลแบบไม่ชัดเจน สามารถคาดการณ์ได้สมเหตุสมผลว่ามีอิทธิพลต่อการตัดสินใจบนข้อมูลของงบการเงินของผู้ใช้หลักของงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป ซึ่งให้ข้อมูลการเงินเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงาน

ความมีสาระสำคัญขึ้นอยู่กับธรรมชาติหรือขนาดของข้อมูล หรือทั้งสองอย่าง ในการประเมินว่าข้อมูลมีสาระสำคัญหรือไม่ ไม่ว่าด้วยตัวข้อมูลนั่นเอง หรือร่วมกับข้อมูลอื่นให้พิจารณาในบริบทของงบการเงินในภาพโดยรวม

ข้อมูลมีความไม่ชัดเจนหากข้อมูลนั้นสื่อสารในลักษณะที่ทำให้เกิดผลกระทบที่คล้ายคลึงกันในการที่ละเว้นรายการ หรือการแสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงนั้นให้กับผู้ใช้งบการเงินหลัก

สภาพแวดล้อมดังต่อไปนี้เป็นตัวอย่งที่อาจทำให้ข้อมูลมีความไม่ชัดเจนอย่างมีสาระสำคัญ

- 1) ข้อมูลเกี่ยวกับรายการ รายการค้า หรือเหตุการณ์อื่นที่มีสาระสำคัญซึ่งเปิดเผยในงบการเงิน แต่การเปิดเผยนั้นใช้ภาษาที่คลุมเครือหรือไม่ชัดเจน
- 2) ข้อมูลเกี่ยวกับรายการ รายการค้า หรือเหตุการณ์อื่นที่มีสาระสำคัญแสดงอย่างกระจัดกระจายในงบการเงิน
- 3) การรวมแสดงรายการ รายการค้า หรือเหตุการณ์อื่นที่มีลักษณะไม่คล้ายคลึงกันเข้าด้วยกันอย่างไม่เหมาะสม
- 4) การแยกแสดงรายการ รายการค้า หรือเหตุการณ์อื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันออกจากกันอย่างไม่เหมาะสม และ
- 5) ความเข้าใจได้ของงบการเงินลดลงซึ่งเป็นผลจากข้อมูลที่มีสาระสำคัญถูกปิดบังโดยข้อมูลที่ไม่มีความสำคัญจนทำให้ผู้ใช้หลักไม่สามารถพิจารณาได้ว่าข้อมูลอะไรที่มีสาระสำคัญ

<sup>1</sup> พิจารณารายละเอียดเพิ่มเติมเรื่อง การไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ ตามนิยามใน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ในการประเมินว่าข้อมูลสามารถคาดได้อย่างสมเหตุสมผลว่ามีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้หลักของงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปของกิจการที่เสนอรายงาน กิจการต้องพิจารณาจากลักษณะต่างๆ ของผู้ใช้งบการเงินในขณะที่ต้องพิจารณาสภาพการณ์ของกิจการเองด้วย

นักลงทุน ผู้ให้กู้และเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและที่อาจจะเป็นในอนาคตจำนวนมากไม่สามารถกำหนดให้กิจการที่เสนอรายงานเสนอข้อมูลโดยตรงต่อพวกเขาได้และต้องเชื่อถือถึงงบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป เพื่อให้ได้ข้อมูลทางการเงินส่วนใหญ่ที่พวกเขาต้องการ ดังนั้น บุคคลเหล่านี้จึงเป็นผู้ใช้หลักของงบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปโดยตรง งบการเงินจัดทำเพื่อผู้ใช้ที่มีความรู้เกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจและกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจอย่างสมเหตุสมผลและผู้ใช้ที่สอบทานและวิเคราะห์ข้อมูลนั้นด้วยความหมั่นเพียร บางครั้งแม้ผู้ใช้ที่หมั่นเพียรและได้รับทราบข้อมูลอย่างดีอาจจำเป็นต้องขอความช่วยเหลือของที่ปรึกษาเพื่อทำความเข้าใจข้อมูลเกี่ยวกับปรากฏการณ์ทางเศรษฐกิจที่ซับซ้อน

หมายเหตุประกอบงบการเงิน ประกอบด้วย ข้อมูลที่แสดงเพิ่มเติมจากข้อมูลที่แสดงในงบฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น งบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหาก (ถ้ามีการนำเสนอแบบสองงบ) งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด หมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นการอธิบายหรือการแยกแสดงของรายการที่นำเสนอในงบการเงินดังกล่าวและข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่มีคุณสมบัติไม่เพียงพอที่จะรับรู้ในงบการเงินที่นำเสนอ

กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ประกอบด้วย รายการรายได้และค่าใช้จ่าย (รวมถึง การปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่) ซึ่งไม่อนุญาตให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินอื่น ซึ่งประกอบด้วยองค์ประกอบดังต่อไปนี้

รายการที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและจะถูกบันทึกในส่วนของกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง

- 1) ผลกำไรและขาดทุนจากการแปลงค่าของเงินของหน่วยงานต่างประเทศ
- 2) ส่วนของผลกำไรและขาดทุนที่มี ประสิทธิภาพจากเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสดสำหรับรายการเครื่องมือทางการเงิน
- 3) ผลกำไรและขาดทุนจากสินทรัพย์ทางการเงิน (ตราสารหนี้) ที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (FVOCI)
- 4) ต้นทุนการป้องกันความเสี่ยง - การเปลี่ยนแปลงมูลค่าใน Time value ของ option เมื่อแยก Intrinsic value และ Time value ของ Option และเลือกกำหนดให้เฉพาะการเปลี่ยนแปลงใน Intrinsic value เป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยง
- 5) ต้นทุนการป้องกันความเสี่ยง - การเปลี่ยนแปลงใน Forward element ของ Forward contracts เมื่อแยกส่วนของ Forward element และส่วนของ Spot element ออกจากกัน และเลือกกำหนดให้เฉพาะการเปลี่ยนแปลงใน Spot element เป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยง และการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของ Foreign currency basis spread ของเครื่องมือ



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ทางการเงิน เมื่อไม่นำส่วนต่างดังกล่าวไปรวมในการเลือกกำหนดเครื่องมือทางการเงินเป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยง

- 6) รายได้และค่าใช้จ่ายทางการเงินจากสัญญาประกันภัยที่แยกออกจากกำไรหรือขาดทุนเมื่อรายได้หรือค่าใช้จ่ายทางการเงินจากการประกันภัยทั้งหมดถูกแยกยอดเพื่อรวมในกำไรหรือขาดทุนสำหรับจำนวนเงินที่กำหนดโดยการปันส่วนอย่างเป็นระบบ
- 7) รายได้และค่าใช้จ่ายทางการเงินจากสัญญาประกันภัยต่อที่ถือไว้ที่แยกออกจากกำไรหรือขาดทุนเมื่อรายได้หรือค่าใช้จ่ายทางการเงินจากการประกันภัยต่อทั้งหมดถูกแยกยอดเพื่อรวมในกำไรหรือขาดทุนสำหรับจำนวนเงินที่กำหนดโดยการปันส่วนอย่างเป็นระบบ

รายการที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและจะไม่ถูกบันทึกในส่วนของกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง

- 1) การเปลี่ยนแปลงในส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์สำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 2) การวัดมูลค่าใหม่ของโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สำหรับรายการผลประโยชน์ของพนักงาน
- 3) ส่วนของผลกำไรและขาดทุนที่มีประสิทธิผลจากเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสดที่จะถูกรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินที่ไม่ใช่หนี้สินทางการเงิน
- 4) ผลกำไรและขาดทุนจากเงินลงทุนในตราสารทุนที่เลือกกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (FVOCI)
- 5) จำนวนของการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมที่เป็นผลจากการเปลี่ยนแปลงความเสี่ยงด้านเครดิตของหนี้สิน (Credit risk) สำหรับรายการหนี้สินบางรายการที่เลือกกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน (FVPL)
- 6) ผลกำไรและขาดทุนจากเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยง (hedge instrument) ในการป้องกันความเสี่ยงเงินลงทุนในตราสารทุนที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (FVOCI)
- 7) รายได้และค่าใช้จ่ายทางการเงินจากสัญญาประกันภัยที่แยกออกจากกำไรหรือขาดทุนเมื่อรายได้หรือค่าใช้จ่ายทางการเงินจากการประกันภัยทั้งหมดถูกแยกยอดเพื่อรวมในกำไรหรือขาดทุนสำหรับจำนวนเงินที่จัดการจับคู่อย่างไม่เหมาะสมทางการบัญชีของรายได้หรือค่าใช้จ่ายทางการเงินที่เกิดขึ้นของรายการอ้างอิง

ทั้งนี้ ในการรับรู้รายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ดังกล่าวข้างต้น กิจการควรพิจารณาตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เจ้าของ หมายถึง ผู้ถือตราสารที่จัดประเภทเป็นส่วนของเจ้าของ

กำไรหรือขาดทุน<sup>2</sup> หมายถึง ผลรวมของรายได้หักค่าใช้จ่าย แต่ไม่รวมองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

การปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ หมายถึง จำนวนที่เคยรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในรอบระยะเวลาปัจจุบันหรือรอบระยะเวลาก่อน ๆ ซึ่งถูกจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในรอบระยะเวลาปัจจุบัน

กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม หมายถึง การเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นระหว่างรอบระยะเวลาเป็นผลมาจากรายการและเหตุการณ์อื่น ๆ นอกจากการเปลี่ยนแปลงที่เป็นผลมาจากรายการกับเจ้าของจากความสามารถในฐานะที่เป็นเจ้าของ ซึ่งกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมประกอบด้วยองค์ประกอบทั้งหมดของกำไรหรือขาดทุน และกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

### 3. งบการเงิน

#### 3.1 จุดมุ่งหมายของงบการเงิน

จุดมุ่งหมายของงบการเงิน คือ การนำเสนอฐานะการเงินและผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการอย่างมีแบบแผน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มต่าง ๆ นอกจากนี้ งบการเงินยังแสดงถึงผลการบริหารงานของฝ่ายบริหารซึ่งได้รับมอบหมายให้ดูแลทรัพยากรของกิจการเพื่อที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว ดังนั้น งบการเงินจะให้ข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้เกี่ยวกับกิจการ

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

ข้อมูลเหล่านี้และข้อมูลอื่นที่เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินช่วยผู้ใช้งบการเงินในการคาดการณ์เกี่ยวกับจังหวะเวลาและความแน่นอนที่กิจการจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการ

<sup>2</sup> กิจการอาจใช้คำว่ากำไรสุทธิเพื่ออธิบายคำว่ากำไรหรือขาดทุน และ กิจการอาจใช้คำอื่นเพื่ออธิบายแทนคำว่า กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น กำไรหรือขาดทุน และกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม หากคำดังกล่าวมีความหมายที่ชัดเจน



### 3.2 งบการเงินฉบับสมบูรณ์<sup>3</sup>

งบการเงินฉบับสมบูรณ์<sup>4</sup>ประกอบด้วย

1. งบฐานะการเงิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา
2. งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น<sup>5</sup>สำหรับรอบระยะเวลา
3. งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับรอบระยะเวลา
4. งบกระแสเงินสดสำหรับรอบระยะเวลา
5. หมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยข้อมูลนโยบายการบัญชีและข้อมูลที่ให้คำอธิบายอื่นที่มีสาระสำคัญ
6. ข้อมูลเปรียบเทียบของรอบระยะเวลาก่อนสำหรับทุกรายการที่แสดงจำนวนเงินในงบการเงินรอบระยะเวลาปัจจุบัน
7. งบฐานะการเงิน ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลา ก่อน เมื่อกิจการได้นำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือการปรับย้อนหลังรายการในงบการเงิน หรือเมื่อกิจการมีการจัดประเภทรายการใหม่ในงบการเงินซึ่งมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่อข้อมูลในงบฐานะการเงิน ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลา ก่อน

กิจการหลายแห่งได้มีการนำเสนอข้อมูลทางการเงินของฝ่ายบริหารเพิ่มเติม ซึ่งไม่รวมอยู่เป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน เพื่ออธิบายถึงองค์ประกอบหลักของผลการดำเนินงานทางการเงิน ฐานะการเงินของกิจการ และความไม่แน่นอนที่สำคัญ โดยรายงานดังกล่าวอาจรวมถึง

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

<sup>3</sup> กิจการอาจใช้ชื่ออื่นสำหรับงบการเงิน นอกเหนือจากที่ระบุในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจใช้ชื่อ งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ แทน งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

<sup>4</sup> กิจการต้องนำเสนองบการเงินทั้งหมดที่ระบุตามหัวข้อนี้ในงบการเงินฉบับสมบูรณ์โดยให้ความสำคัญอย่างเท่าเทียมกัน

<sup>5</sup> กิจการอาจแสดงงบเดียวที่รวมงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือแสดงกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นแยกออกเป็นสองส่วน โดยต้องนำเสนอส่วนของกำไรหรือขาดทุนก่อนและตามด้วยส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น กิจการอาจแสดงส่วนของกำไรหรือขาดทุนไว้ในงบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหาก โดยหากเป็นเช่นนั้น งบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหากต้องแสดงทันทีก่อนงบที่นำเสนอกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งต้องตั้งต้นด้วยกำไรหรือขาดทุน

## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

นอกจากนี้ กิจการหลายแห่งยังนำเสนอรายงานเพิ่มเติมนอกเหนือจากงบการเงิน เช่น รายงานเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม และงบมูลค่าเพิ่ม โดยเฉพาะอย่างยิ่งในอุตสาหกรรมซึ่งปัจจัยด้านสิ่งแวดล้อมมีสาระสำคัญ และเมื่อพิจารณาว่าพนักงานเป็นกลุ่มผู้ใช้งบการเงินที่สำคัญ อย่างไรก็ตาม รายงานที่นำเสนอ นอกเหนือจากงบการเงินอยู่นอกขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

### 3.3 ข้อพิจารณาโดยทั่วไป

การนำเสนองบการเงินโดยถูกต้องตามที่ควรและเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

โดยปกติงบการเงินต้องแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงิน และกระแสเงินสดของกิจการโดยถูกต้องตามที่ควร ซึ่งการแสดงผลโดยถูกต้องตามที่ควรนั้นคือ การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของผลกระทบของรายการ เหตุการณ์อื่น ๆ และสถานการณ์ต่าง ๆ ตามคำนิยามและเกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่าย ที่กำหนดไว้ในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน การนำเสนองบการเงินซึ่งได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องและมีการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมให้เหมาะสมแก่กรณีจึงถือได้ว่า งบการเงินนั้นนำเสนอข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควร

งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน จะต้องเปิดเผยถึงการถือปฏิบัติตามมาตรฐานดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างชัดเจนโดยไม่มีเงื่อนไข โดยกิจการต้องไม่ให้ข้อมูลว่างงบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแล้วหากงบการเงินดังกล่าวไม่ได้จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดทั้งหมดที่ระบุในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งนอกจากการปฏิบัติตามดังกล่าวแล้ว กิจการยังต้องถือปฏิบัติในเรื่องต่าง ๆ ดังนี้

1. เลือกและนำนโยบายการบัญชีไปถือปฏิบัติตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง ซึ่งได้กำหนดลำดับชั้นของแนวทางปฏิบัติที่บังคับใช้ในการพิจารณาเลือกใช้นโยบายการบัญชีของฝ่ายบริหารในกรณีที่ไม่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่กำหนดไว้เป็นการเฉพาะสำหรับรายการนั้น ๆ<sup>6</sup>
2. นำเสนอข้อมูลตลอดจนนโยบายการบัญชีในลักษณะที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชื่อถือได้ เปรียบเทียบกันได้ และเข้าใจได้
3. เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในกรณีที่มีการปฏิบัติตามข้อกำหนดเฉพาะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่เพียงพอที่จะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงผลกระทบของรายการ เหตุการณ์อื่น ๆ และสถานการณ์ต่าง ๆ ที่มีผลต่อฐานะการเงินและผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ

ทั้งนี้ การเปิดเผยนโยบายการบัญชี การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือการจัดทำคำอธิบายเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีที่ไม่เหมาะสมที่กิจการใช้ ไม่ทำให้นโยบายการบัญชีนั้นเหมาะสมขึ้นมาได้

<sup>6</sup> อ้างถึงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ย่อหน้าที่ 10 ถึง ย่อหน้าที่ 12



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ในสถานการณ์ซึ่งยากที่จะเกิดขึ้น หากฝ่ายบริหารของกิจการมีข้อสรุปว่าการปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินเรื่องใดเรื่องหนึ่งจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิดอย่างมาก จนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินตามที่กำหนดในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน กิจการต้องไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดนั้นและต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องในกรณีที่กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินที่บังคับใช้ไม่มีข้อห้ามในการไม่ปฏิบัติตามดังกล่าว พร้อมทั้งเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

1. ข้อสรุปของฝ่ายบริหารที่ว่า งบการเงินได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดโดยถูกต้องตามที่ควร
2. ข้อความที่แสดงว่ากิจการได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีการถือปฏิบัติ ยกเว้นเรื่องที่กิจการจำต้องไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อให้งบการเงินแสดงข้อมูลถูกต้องตามที่ควร
3. ชื่อของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่กิจการไม่ปฏิบัติตาม ธรรมชาติของการไม่ถือปฏิบัติ รวมถึงการปฏิบัติที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดสำหรับการไม่ปฏิบัติตาม เหตุผลที่หากปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวแล้วจะทำให้เกิดความเข้าใจผิดอย่างมากในสถานการณ์ต่าง ๆ จนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ที่กำหนดในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินและวิธีปฏิบัติที่กิจการเลือกใช้ และ
4. ผลกระทบทางการเงินของการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีต่อรายการแต่ละรายการในงบการเงินของกิจการ หากกิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับแต่ละรอบระยะเวลาที่มีการนำเสนอ

ในสถานการณ์ซึ่งยากที่จะเกิดขึ้น หากฝ่ายบริหารของกิจการมีข้อสรุปว่าการปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินเรื่องใดเรื่องหนึ่งจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิดอย่างมาก จนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินตามที่กำหนดในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน แต่กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินที่บังคับใช้นั้นไม่อนุญาตให้มีการไม่ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าว กิจการต้องใช้ความพยายามอย่างดีที่สุดเพื่อลดความเข้าใจผิดที่เกิดจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินนั้นโดยการเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

1. ชื่อของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่มีปัญหา ธรรมชาติของข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และเหตุผลที่ฝ่ายบริหารของกิจการเห็นว่า การปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินจะทำให้เกิดความเข้าใจผิดอย่างมาก จนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินตามที่กำหนดในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน และ
2. การปรับปรุงแต่ละรายการในงบการเงินสำหรับแต่ละรอบระยะเวลาที่มีการนำเสนอ ซึ่งฝ่ายบริหารของกิจการเห็นว่าจำเป็นเพื่อให้งบการเงินนำเสนอข้อมูลถูกต้องตามที่ควร





## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การแสดงผลในงบการเงินจะถือว่าขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินเมื่อข้อมูลที่แสดงนั้น มิได้เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของรายการ เหตุการณ์อื่น ๆ และสภาพการณ์อื่นที่ข้อมูลนั้นนำเสนอหรือ คาดได้อย่างสมเหตุสมผลว่าจะนำเสนอ ซึ่งส่งผลกระทบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน โดยในการพิจารณาว่า การปฏิบัติตามข้อกำหนดเรื่องใดเรื่องหนึ่งในมาตรฐานการรายงานทางการเงินจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิดอย่างมากจนเป็นเหตุให้งบการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของ งบการเงินที่กำหนดไว้ในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ฝ่ายบริหารของกิจการต้องพิจารณา ทุกเรื่องดังต่อไปนี้

1. สาเหตุที่กิจการไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของงบการเงินได้ภายใต้สถานการณ์นั้น ๆ และ
2. สถานการณ์ของกิจการมีความแตกต่างอย่างไรจากสถานการณ์ของกิจการอื่นที่สามารถปฏิบัติตาม ข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินนั้นได้ หากกิจการอื่นซึ่งอยู่ภายใต้ สถานการณ์ที่คล้ายคลึงกับสถานการณ์ของกิจการสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวได้ ให้มีข้อสันนิษฐานไว้ก่อนว่า การที่กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงาน ทางการเงินย่อมจะไม่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิดมากจนเป็นเหตุให้การปฏิบัติ ตามข้อกำหนดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินขัดแย้งกับวัตถุประสงค์ของงบการเงิน ตามที่กำหนดในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน

### การดำเนินงานต่อเนื่อง

ฝ่ายบริหารต้องประเมินความสามารถของกิจการในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง โดยปกติ งบการเงินต้องจัดทำขึ้นตามเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง ยกเว้นในกรณีที่ฝ่ายบริหารมีความตั้งใจ ที่จะชำระบัญชี หรือหยุดประกอบธุรกิจ หรือไม่มีทางเลือกอื่นใดนอกเหนือจากชำระบัญชีหรือหยุด ประกอบธุรกิจนั้น หากจากการประเมินความสามารถของกิจการในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง ทำให้ ฝ่ายบริหารตระหนักว่ามีความไม่แน่นอนอย่างมีสาระสำคัญเกี่ยวกับเหตุการณ์ หรือสถานการณ์ใดที่อาจทำ ให้เกิดความสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของกิจการ กิจการ ต้องเปิดเผยให้ทราบถึงความไม่แน่นอนดังกล่าว

นอกจากนี้ ในกรณีที่งบการเงินมิได้จัดทำขึ้นตามหลักการดำเนินงานต่อเนื่อง กิจการต้องเปิดเผย ถึงข้อเท็จจริงนี้ พร้อมทั้งเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน ตลอดจนเหตุผลที่ทำให้กิจการไม่สามารถ ที่จะดำเนินงานอย่างต่อเนื่องได้

โดยในการประเมินความเหมาะสมของข้อสมมติเกี่ยวกับการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ ฝ่ายบริหารพิจารณาข้อมูลทั้งหมดที่มีอยู่เกี่ยวกับอนาคตเป็นเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับตั้งแต่วันสิ้นรอบ ระยะเวลารายงาน ทั้งนี้ ระดับของการพิจารณาขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงในแต่ละกรณี ในกรณีที่กิจการมี การดำเนินงานที่มีกำไรในอดีตและมีความพร้อมที่จะหาแหล่งเงินทุนรองรับ กิจการอาจสรุปได้ว่าการใช้ หลักการดำเนินงานต่อเนื่องในการนำเสนองบการเงินมีความเหมาะสมแล้ว โดยที่ไม่จำเป็นต้องวิเคราะห์ ในรายละเอียด ในกรณีอื่นฝ่ายบริหารอาจต้องพิจารณาปัจจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับความสามารถในการทำกำไร ทั้งในปัจจุบันและจากการคาดหวังในอนาคต กำหนดการชำระคืนหนี้ และแหล่งเงินทุนทดแทนที่เป็นไปได้



ก่อนที่จะสามารถสรุปได้ว่าการใช้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่องในการนำเสนองบการเงินนั้น มีความเหมาะสม

ตัวอย่าง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับข้อสมมติฐานในการจัดทำงบการเงินที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

## 1.2 ข้อสมมติฐานทางการบัญชี

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทฯ และบริษัทย่อยมีผลขาดทุนจากการดำเนินงานจำนวน 87 ล้านบาท และกระแสเงินสดจากการดำเนินงานติดลบจำนวน 55 ล้านบาท และ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทฯ และบริษัทย่อยมีขาดทุนสะสมจำนวน 1,302 ล้านบาท อย่างไรก็ตาม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัทฯ ได้ยืนยันเป็นลายลักษณ์อักษรที่จะให้การสนับสนุนทางการเงินอย่างต่อเนื่องแก่บริษัทฯ เพื่อให้สามารถดำเนินธุรกิจได้ตามปกติ ฝ่ายบริหารจึงเชื่อว่าการใช้สมมติฐานการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการในการจัดทำงบการเงินสำหรับปี 25X1 ยังคงเหมาะสม

### เกณฑ์คงค้าง

กิจการต้องจัดทำงบการเงินตามเกณฑ์คงค้าง เว้นแต่เป็นข้อมูลกระแสเงินสด โดยกิจการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย เมื่อรายการเหล่านั้นเป็นไปตามคำนิยามและเกณฑ์การรับรู้รายการตามที่กำหนดไว้ในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน

### ความมีสาระสำคัญและการนำเสนอด้วยยอดรวม

เนื่องจากงบการเงินเป็นผลของการประมวลรายการหรือเหตุการณ์อื่นจำนวนมากที่ได้รวมเป็นประเภทตามธรรมชาติหรือหน้าที่ของรายการนั้น ๆ ขั้นตอนสุดท้ายของกระบวนการรวบรวมและจัดประเภทรายการคือ การนำเสนอข้อมูลที่ได้สรุปและจัดประเภทแล้ว ซึ่งปรากฏอยู่ในแต่ละรายการในงบการเงิน รายการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันแต่ละประเภทที่มีสาระสำคัญต้องแยกแสดงในงบการเงิน ในขณะที่รายการที่มีธรรมชาติหรือหน้าที่ไม่คล้ายคลึงกันแต่ละรายการต้องแยกแสดงในงบการเงิน เว้นแต่รายการเหล่านั้นไม่มีสาระสำคัญให้นำไปรวมกับรายการอื่นเพื่อนำเสนอในงบการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน อย่างไรก็ตาม รายการที่ไม่มีสาระสำคัญพอที่จะแยกแสดงต่างหากในงบการเงินอาจมีสาระสำคัญเพียงพอที่จะแยกแสดงต่างหากในการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินก็ได้ กิจการต้องตัดสินใจ โดยพิจารณาถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์ทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจว่า กิจการต้องไม่ทำให้ความเข้าใจได้ของงบการเงินลดลงโดยการลดความชัดเจนของข้อมูลที่มีสาระสำคัญด้วยข้อมูลที่ไม่มีสาระสำคัญ หรือโดยการรวมรายการที่มีสาระสำคัญที่มีธรรมชาติหรือหน้าที่ที่แตกต่างกันไว้ด้วยกัน

มาตรฐานการรายงานทางการเงินบางฉบับกำหนดข้อมูลเฉพาะเจาะจงที่ต้องรวมอยู่ในงบการเงิน ซึ่งรวมถึงในหมายเหตุประกอบงบการเงิน อย่างไรก็ตาม กิจการไม่จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลเฉพาะเจาะจงตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินหากข้อมูลที่เกิดจากการเปิดเผยข้อมูลนั้นไม่มี

## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

สาระสำคัญ นอกจากนี้ กิจการต้องพิจารณาว่าต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมหรือไม่ ในกรณีที่มีการปฏิบัติตามข้อกำหนดเฉพาะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่เพียงพอที่จะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงผลกระทบของรายการ เหตุการณ์อื่น ๆ และสถานการณ์ต่าง ๆ ที่มีผลต่อฐานะการเงินและผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ

### การหักลบ

กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์และหนี้สิน หรือรายได้และค่าใช้จ่าย มาหักกลบกัน นอกจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีข้อกำหนดหรืออนุญาตให้หักกลบได้ ทั้งนี้ เนื่องจากโดยปกติแล้วการหักกลบรายการในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรืองบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหากหรือฐานะการเงิน จะทำให้ลดความสามารถของผู้ใช้งบการเงินในการเข้าใจรายการ เหตุการณ์อื่น ๆ หรือสภาพการณ์ต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น และการประเมินกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการ ยกเว้นในกรณีที่การหักกลบนั้นจะสะท้อนให้เห็นถึงเนื้อหาสาระของรายการหรือสภาพการณ์ของรายการนั้น การวัดมูลค่าของสินทรัพย์ซึ่งแสดงสุทธิจากบัญชีปรับมูลค่าไม่ถือเป็นการหักกลบรายการ เช่น การแสดงสินค้าคงเหลือสุทธิจากค่าเผื่อสินค้าล้าสมัย หรือลูกหนี้สุทธิจากค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ เป็นต้น

กรณีอื่น ๆ ที่เป็นการหักกลบ ตัวอย่างเช่น การแสดงผลกำไรและขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน รวมถึงเงินลงทุนและสินทรัพย์ดำเนินงาน โดยนำมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการจำหน่ายหักจากจำนวนเงินที่ได้รับจากการจำหน่าย เป็นต้น ตลอดจนรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับประมาณการหนี้สิน ซึ่งมีการรับรู้ประมาณการหนี้สินและกิจการคาดว่าจะได้รับชดเชยจากบุคคลที่สามภายใต้ข้อตกลงตามสัญญา อาจแสดงสุทธิจากเงินชดเชยที่เกี่ยวข้อง นอกจากนี้ ผลกำไรและขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ หรือผลกำไรและขาดทุนที่เกิดจากการถือครองเครื่องมือทางการเงิน เพื่อค่าอาจแสดงหักกลบกันเนื่องจากมีลักษณะของรายการที่คล้ายคลึงกัน อย่างไรก็ตาม หากผลกำไรและขาดทุนดังกล่าวมีสาระสำคัญให้กิจการแสดงเป็นรายการแยกต่างหาก

### ความถี่ในการรายงาน

กิจการต้องนำเสนองบการเงินฉบับสมบูรณ์รวมทั้งข้อมูลเปรียบเทียบอย่างน้อยปีละครั้ง ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและเป็นเหตุให้กิจการนำเสนองบการเงินซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชียาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมสำหรับแต่ละรอบระยะเวลาในงบการเงินดังต่อไปนี้

1. เหตุผลในการใช้รอบระยะเวลาบัญชีที่ยาวกว่าหรือสั้นกว่าหนึ่งปี และ
2. ข้อเท็จจริงที่ว่าจำนวนเงินเปรียบเทียบที่แสดงในงบการเงินไม่สามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้ทั้งหมด

โดยปกติ กิจการจะจัดทำงบการเงินอย่างสม่ำเสมอสำหรับรอบระยะเวลาหนึ่งปี อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติกิจการบางแห่งอาจเลือกที่จะจัดทำงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลา 52 สัปดาห์ ซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มิได้ห้ามการปฏิบัติดังกล่าว



### ข้อมูลเปรียบเทียบ

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเปรียบเทียบของรอบระยะเวลาก่อนสำหรับทุกรายการที่แสดงจำนวนเงินในงบการเงินรอบระยะเวลาปัจจุบันซึ่งถือได้ว่าเป็นข้อมูลเปรียบเทียบขั้นต่ำ โดยต้องรวมข้อมูลเปรียบเทียบที่เป็นข้อมูลเชิงบรรยายและพรรณนา หากข้อมูลนั้นช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจงบการเงินของรอบระยะเวลาปัจจุบัน

กิจการต้องแสดงฐานะการเงินอย่างน้อยสองงบ งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นอย่างน้อยสองงบ งบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหากอย่างน้อยสองงบ (ในกรณีที่มีการนำเสนอ) งบกระแสเงินสดอย่างน้อยสองงบ งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นอย่างน้อยสองงบ และหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง

ในบางกรณี ข้อมูลเชิงพรรณนาในงบการเงินรอบระยะเวลาก่อน ๆ ยังต่อเนื่องเกี่ยวข้องกับรอบระยะเวลาปัจจุบัน ตัวอย่างเช่น กิจการเปิดเผยรายละเอียดของข้อพิพาททางกฎหมายในรอบระยะเวลาปัจจุบัน โดยที่ผลของคดียังมีความไม่แน่นอน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาก่อนและผลของคดียังไม่สิ้นสุด ในขณะนี้ ผู้ใช้งบการเงินได้รับประโยชน์จากการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความไม่แน่นอนที่มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาก่อนและจากการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับขั้นตอนที่ได้ดำเนินการในระหว่างรอบระยะเวลาเพื่อให้ความไม่แน่นอนนั้นหมดไป

ทั้งนี้ กิจการอาจแสดงข้อมูลเปรียบเทียบเพิ่มเติมจากข้อมูลเปรียบเทียบขั้นต่ำตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตราบเท่าที่ข้อมูลได้รับการจัดทำให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ข้อมูลเปรียบเทียบนี้อาจประกอบด้วยงบการเงินจำนวนหนึ่งหรือมากกว่าตามที่กล่าวข้างต้น แต่ไม่จำเป็นต้องประกอบด้วยชุดของงบการเงินฉบับสมบูรณ์ เมื่อเป็นไปตามกรณีเช่นว่านี้ กิจการต้องแสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้องกับงบเพิ่มเติมเหล่านั้น เช่น กิจการอาจนำเสนองบรอบระยะเวลาที่สามของงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (โดยนำเสนอรอบระยะเวลาปัจจุบัน รอบระยะเวลาก่อน และรอบระยะเวลาที่จะเปรียบเทียบเพิ่มเติมอีกหนึ่งรอบระยะเวลา) อย่างไรก็ตาม กิจการไม่จำเป็นต้องนำเสนองบรอบระยะเวลาที่สามของฐานะการเงิน งบกระแสเงินสด หรืองบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นเปรียบเทียบ (เช่น งบการเงินเปรียบเทียบเพิ่มเติม) ทั้งนี้ กิจการต้องแสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับข้อมูลเปรียบเทียบที่เกี่ยวข้องกับงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่นำเสนอเพิ่มเติม

ในกรณีของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การปรับงบการเงินย้อนหลัง หรือการจัดประเภทรายการใหม่นั้น กิจการต้องนำเสนอฐานะการเงิน ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลาก่อนเพิ่มเติมจากงบการเงินเปรียบเทียบขั้นต่ำตามที่กล่าวข้างต้น โดยกิจการต้องแสดงฐานะการเงินจำนวนสามงบ ณ วันที่

- สิ้นรอบระยะเวลาปัจจุบัน
- สิ้นรอบระยะเวลาก่อน และ
- เริ่มต้นรอบระยะเวลาก่อน

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ทั้งนี้ เมื่อกิจการต้องนำเสนอฐานะการเงินเพิ่มเติมตามที่กล่าวข้างต้นแล้ว กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้และฉบับที่เกี่ยวข้อง<sup>7</sup> อย่างไรก็ตาม ไม่จำเป็นต้องแสดงหมายเหตุประกอบการเงินที่เกี่ยวข้องกับยอดคงเหลือยกมาในงบฐานะการเงิน ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลา ก่อน โดยวันที่ของยอดคงเหลือยกมาในงบฐานะการเงินต้องเป็นวันที่ ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลา ก่อน โดยไม่คำนึงถึงว่างบการเงินของกิจการจะแสดงข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับรอบระยะเวลา ก่อน ๆ หรือไม่

หากกิจการมีการแก้ไขการนำเสนอหรือจัดประเภทรายการในงบการเงิน กิจการต้องจัดประเภทรายการของจำนวนที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ด้วย โดยกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลธรรมชาติของการจัดประเภทใหม่ จำนวนเงินของแต่ละรายการหรือแต่ละประเภทที่ถูกจัดประเภทใหม่ และเหตุผลในการจัดประเภทใหม่ด้วย อย่างไรก็ตาม หากกิจการไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติที่จะจัดประเภทรายการของจำนวนที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ได้ กิจการต้องเปิดเผยเหตุผลที่ไม่สามารถจัดประเภทรายการใหม่ของจำนวนดังกล่าวได้ และธรรมชาติของรายการปรับปรุงหากมีการจัดประเภทรายการใหม่

ตัวอย่าง การนำเสนองบการเงินที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การปรับงบการเงินย้อนหลัง หรือการจัดประเภทรายการใหม่ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

| หมายเหตุ                                      | งบการเงินรวม           |                        |                      | งบการเงินเฉพาะบริษัท   |                        |                      |               |
|---|------------------------|------------------------|----------------------|------------------------|------------------------|----------------------|---------------|
|   | ปรับปรุงใหม่           |                        | ปรับปรุงใหม่         | ปรับปรุงใหม่           |                        | ปรับปรุงใหม่         |               |
|   | 31 ธันวาคม<br>พ.ศ.25X1 | 31 ธันวาคม<br>พ.ศ.25X0 | 1 มกราคม<br>พ.ศ.25X0 | 31 ธันวาคม<br>พ.ศ.25X1 | 31 ธันวาคม<br>พ.ศ.25X0 | 1 มกราคม<br>พ.ศ.25X0 |               |
|   | บาท                    | บาท                    | บาท                  | บาท                    | บาท                    | บาท                  |               |
| <b>สินทรัพย์ :</b>                            |                        |                        |                      |                        |                        |                      |               |
| <b>สินทรัพย์หมุนเวียน :</b>                   |                        |                        |                      |                        |                        |                      |               |
| 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 |

<sup>7</sup> อ้างถึง ย่อหน้า 41 ถึง 44 ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 และ ข้อกำหนดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ในเรื่องวิธีการปรับปรุงข้อมูลเปรียบเทียบเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี หรือแก้ไขข้อผิดพลาด



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่าง การเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การปรับงบการเงินย้อนหลัง หรือการจัดประเภทรายการใหม่ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

3 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการจัดประเภทรายการใหม่

3.1 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

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

|                                     | ตามที่รายงานไว้<br>เดิม<br>บาท | เพิ่มขึ้น(ลดลง)<br>บาท | ตามที่รายงาน<br>ใหม่<br>บาท |
|-------------------------------------|--------------------------------|------------------------|-----------------------------|
| <b>งบฐานะการเงินรวม</b>             |                                |                        |                             |
| <b>ณ วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.25X0</b>   |                                |                        |                             |
| - 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              |
| <b>ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.25X0</b> |                                |                        |                             |
| - 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              |
| <b>งบฐานะการเงินเฉพาะบริษัท</b>     |                                |                        |                             |
| <b>ณ วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.25X0</b>   |                                |                        |                             |
| - 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               |
| <b>ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.25X0</b> |                                |                        |                             |
| - 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               |



### 3.2 การจัดประเภทรายการใหม่

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

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

## ความสม่ำเสมอในการนำเสนอ

กิจการต้องนำเสนอและจัดประเภทรายการในงบการเงินในลักษณะเดียวกันในทุกรอบระยะเวลา ยกเว้นกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้

กรณีที่ 1 ภายหลังจากเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญในธรรมชาติการดำเนินงานของกิจการหรือ การทบทวนงบการเงินแล้วเป็นที่ชัดเจนว่าการนำเสนอและการจัดประเภทรายการในงบการเงินแบบใหม่จะทำให้การนำเสนอของงบการเงินมีความเหมาะสมยิ่งขึ้น โดยคำนึงถึงเกณฑ์การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง<sup>8</sup>

กรณีที่ 2 มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้มีการเปลี่ยนแปลงการนำเสนอของงบการเงิน

ตัวอย่างเช่น การซื้อหรือขายกิจการที่มีนัยสำคัญหรือการทบทวนการนำเสนอของงบการเงินของกิจการ อาจชี้ให้เห็นว่างบการเงินนั้นจำเป็นต้องแสดงรายการแตกต่างไปจากเดิม กิจการจะเปลี่ยนแปลงการนำเสนอของงบการเงินได้ก็ต่อเมื่อการนำเสนอที่เปลี่ยนไปนั้นให้ข้อมูลที่เชื่อถือได้และมีความเกี่ยวข้องมากขึ้นกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน และการนำเสนอในรูปแบบใหม่นั้นยังคงใช้ต่อไปเพื่อให้งบการเงินสามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้<sup>9</sup>

## 4. โครงสร้างและเนื้อหาของการนำเสนอของงบการเงิน

### 4.1 การระบุชื่อของงบการเงิน

งบการเงินต้องมีการระบุชื่อไว้อย่างชัดเจนและแยกออกจากข้อมูลอื่นที่นำเสนออยู่ในเอกสาร เผยแพร่ชุดเดียวกัน และมาตรฐานการรายงานทางการเงินจะถือปฏิบัติกับงบการเงินเท่านั้น โดยไม่ถือปฏิบัติกับข้อมูลอื่นที่นำเสนอในรายงานประจำปี เอกสารที่ยื่นตามข้อบังคับหรือเอกสารอื่น ดังนั้น จึงเป็นสิ่งสำคัญที่ผู้ใช้งบการเงินสามารถแยกข้อมูลที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินออกจากข้อมูลอื่นที่อาจจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินแต่ไม่ได้จัดทำขึ้นตามข้อกำหนดเหล่านั้น

กิจการต้องระบุชื่อส่วนประกอบของงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินแต่ละส่วนอย่างชัดเจน และยังต้องแสดงข้อมูลต่อไปนี้อย่างเด่นชัดซึ่งจะแสดงซ้ำกันได้ ถ้าการแสดงซ้ำนั้นทำให้เกิดความเข้าใจที่ถูกต้อง

1. ชื่อของกิจการที่เสนอรายงานหรือวิธีการอื่นที่เป็นการระบุและการเปลี่ยนแปลงในข้อมูลดังกล่าวจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานก่อน
2. การระบุว่างบการเงินนั้นเป็นงบการเงินเฉพาะกิจการหรือเป็นงบการเงินของกลุ่มกิจการ
3. วันที่สิ้นรอบระยะเวลารายงานหรือรอบระยะเวลาที่ครอบคลุมงบการเงินหรือหมายเหตุประกอบงบการเงิน

<sup>8</sup> อ้างถึงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

<sup>9</sup> เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงการนำเสนอของงบการเงิน กิจการต้องจัดประเภทข้อมูลที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ตามย่อหน้าที 41 และ 42



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

4. สกุลเงินที่ใช้รายงานตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง<sup>10</sup> และ
5. จำนวนหลักที่ใช้ในการแสดงจำนวนเงินในงบการเงิน เช่น หน่วยบาท หน่วยพันบาท เป็นต้น ซึ่งกิจการสามารถทำเช่นนั้นได้ตราใบที่กิจการได้เปิดเผยถึงระดับของการเปิดเผยและการเปิดเผยดังกล่าวไม่เป็นการตัดทอนข้อมูลที่มีสาระสำคัญ

### 4.2 งบฐานะการเงิน

#### ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบฐานะการเงิน

งบฐานะการเงินต้องมีรายการที่แสดงจำนวนเงินทุกข้อดังต่อไปนี้

1. เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
2. ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น
3. สินค้าคงเหลือ
4. สินทรัพย์ชีวภาพ
5. เงินลงทุนซึ่งบันทึกโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย
6. พอร์ตโฟลิโอของสัญญาประกันภัยที่ออกที่เป็นสินทรัพย์
7. พอร์ตโฟลิโอของสัญญาประกันภัยต่อที่ถือไว้ที่เป็นสินทรัพย์
8. สินทรัพย์ทางการเงินอื่น ๆ
9. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
10. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
11. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
12. ยอดรวมของสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายและสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย
13. เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น
14. ประมาณการหนี้สิน
15. พอร์ตโฟลิโอของสัญญาประกันภัยที่ออกที่เป็นหนี้สิน
16. พอร์ตโฟลิโอของสัญญาประกันภัยต่อที่ถือไว้ที่เป็นหนี้สิน
17. หนี้สินทางการเงินอื่น ๆ
18. หนี้สินและสินทรัพย์ภาษีเงินได้สำหรับปัจจุบัน
19. หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
20. หนี้สินที่รวมในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย
21. ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่แสดงในส่วนของผู้ถือหุ้น และ
22. ทุนที่ออกจำหน่าย และสำรองต่าง ๆ ที่จัดสรรให้แก่ผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่

<sup>10</sup> อ้างถึงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

โดยกิจการต้องแสดงรายการแต่ละรายการ (รวมถึงการแยกแสดงรายการที่ระบุข้างต้น) หัวข้อเรื่อง และยอดรวมย่อยในงบฐานะการเงินเพิ่มเติม ถ้าหากการแสดงรายการในลักษณะดังกล่าวช่วยให้เกิดความเข้าใจในฐานะการเงินของกิจการ

เมื่อกิจการแสดงยอดรวมย่อยดังกล่าวข้างต้น ยอดรวมย่อยดังกล่าวต้อง

1. ประกอบด้วยรายการที่เป็นจำนวนเงินที่รับรู้และวัดมูลค่าเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
2. แสดงและกำหนดชื่อในลักษณะที่ทำให้รายการที่เป็นยอดรวมย่อยดังกล่าวมีความชัดเจนและสามารถเข้าใจได้
3. มีความสม่ำเสมอในแต่ละรอบระยะเวลาที่รายงาน และ
4. ไม่แสดงให้เห็นชัดไปกว่ายอดรวมย่อยและยอดรวมที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับฐานะการเงิน

นอกจากนี้ เมื่อกิจการแยกแสดงการจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินในงบฐานะการเงินเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน แต่กิจการต้องไม่จัดประเภทรายการสินทรัพย์ (หนี้สิน) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเป็นสินทรัพย์ (หนี้สิน) หมุนเวียน

ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดลำดับหรือรูปแบบของการแสดงรายการ หากแต่รายการแต่ละบรรทัดควรมีการแยกแสดง หากขนาด ธรรมชาติ หรือหน้าที่ของแต่ละรายการหรือผลรวมของรายการที่คล้ายคลึงกันนั้นมีประโยชน์ต่อความเข้าใจเกี่ยวกับฐานะการเงินของกิจการ และคำอธิบายและการเรียงลำดับการแสดงรายการหรือผลรวมของรายการที่คล้ายคลึงกัน อาจเปลี่ยนแปลงได้ตามธรรมชาติและรายการของกิจการ เพื่อให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับความเข้าใจในฐานะการเงินของกิจการ การใช้วิจารณญาณว่ารายการใดที่แยกแสดงเพิ่มเติมให้พิจารณาโดยถือเกณฑ์ต่าง ๆ เช่น ธรรมชาติและสภาพคล่องของสินทรัพย์ การใช้งานของสินทรัพย์ภายในกิจการ จำนวนเงิน ธรรมชาติ และจังหวะเวลาของหนี้สิน และการใช้เกณฑ์วัดมูลค่าที่ต่างกันสำหรับสินทรัพย์ต่างประเภทกันเป็นเครื่องบ่งชี้ให้เห็นว่าสินทรัพย์นั้นมีธรรมชาติและหน้าที่ต่างกัน

### ความแตกต่างระหว่างรายการหมุนเวียนกับรายการไม่หมุนเวียน

กิจการต้องแยกแสดงสินทรัพย์และหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนในงบฐานะการเงิน เว้นแต่การแสดงผลตามสภาพคล่องจะมีความน่าเชื่อถือและมีความเกี่ยวข้องมาก หากกิจการปฏิบัติตามข้อยกเว้นนี้ สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดต้องแสดงตามลำดับของสภาพคล่อง อย่างไรก็ตาม ไม่ว่าสินทรัพย์และหนี้สินจะนำเสนอไว้ด้วยวิธีใดก็ตาม กิจการต้องเปิดเผยจำนวนที่คาดว่าจะได้รับคืนหรือจ่ายชำระในระยะเวลาเกินกว่า 12 เดือน สำหรับรายการสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละบรรทัดซึ่งได้รวมยอดคงเหลือส่วนที่คาดว่าจะได้รับคืนหรือจ่ายชำระดังนี้

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



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หากกิจการขายสินค้าหรือบริการซึ่งมีรอบระยะเวลาการดำเนินงานที่ระบุได้อย่างชัดเจนการจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินออกเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนไว้ในงบฐานะการเงินจะให้ข้อมูลที่ เป็นประโยชน์โดยการแยกสินทรัพย์สุทธิที่กิจการใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียนอย่างต่อเนื่องออกจากสินทรัพย์สุทธิที่กิจการใช้ในการดำเนินงานระยะยาว การจัดประเภทในลักษณะนี้ทำให้สินทรัพย์ที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ในรอบระยะเวลาการดำเนินงานปัจจุบันและหนี้สินที่จะถึงกำหนดชำระภายในช่วงเวลาเดียวกันนั้นแสดงไว้อย่างเด่นชัด

ในกิจการบางประเภท เช่น สถาบันการเงิน การแสดงสินทรัพย์และหนี้สินตามลำดับสภาพคล่องของแต่ละรายการไม่ว่าจะเรียงจากมากไปหาน้อยหรือน้อยไปหามาก จะให้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้อง ได้ดีกว่าการแสดงเป็นรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน เนื่องจากกิจการดังกล่าวไม่ได้ขายสินค้าหรือบริการภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานที่ระบุได้อย่างชัดเจน

อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ อนุญาตให้กิจการที่มีการประกอบกิจการหลากหลาย สามารถแสดงสินทรัพย์และหนี้สินบางส่วนโดยใช้เกณฑ์รายการหมุนเวียนและรายการไม่หมุนเวียนควบคู่กับเกณฑ์การแสดงอื่นตามลำดับสภาพคล่องก็ได้ หากการแสดงควบคู่กันให้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและมีความเกี่ยวข้องมากกว่า นอกจากนี้ ข้อมูลเกี่ยวกับวันที่คาดว่าจะได้รับชำระจากสินทรัพย์และจะชำระคืนหนี้สินเป็นประโยชน์ในการประเมินสภาพคล่องและความสามารถในการชำระหนี้ของกิจการ ตลอดจนมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวันครบกำหนดของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน สินทรัพย์ทางการเงินรวมถึงลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น และหนี้สินทางการเงินรวมถึงเจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น ข้อมูลเกี่ยวกับวันที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน เช่น สินค้าคงเหลือ หรือวันที่กิจการจะชำระหนี้สิน เช่น ประมาณการหนี้สิน ถือเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ไม่ว่าสินทรัพย์หรือหนี้สินนั้นจะแสดงเป็นรายการหมุนเวียนหรือรายการไม่หมุนเวียนก็ตาม ตัวอย่างเช่น กิจการเปิดเผยข้อมูลของมูลค่าของสินค้าคงเหลือส่วนที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ในระยะเวลาเกินกว่า 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน

### สินทรัพย์หมุนเวียน

กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนเมื่อสินทรัพย์นั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

1. คาดว่าจะได้รับประโยชน์ หรือตั้งใจสำหรับขายหรือใช้ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงาน<sup>11</sup> ตามปกติของกิจการ
2. ถือสินทรัพย์ไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นคือมีไว้เพื่อค้า

<sup>11</sup> รอบระยะเวลาการดำเนินงานของกิจการ หมายถึง ระยะเวลาที่เริ่มตั้งแต่ซื้อสินทรัพย์มาเพื่อใช้ในการดำเนินงาน จนกระทั่งได้รับเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด หากไม่สามารถระบุรอบระยะเวลาการดำเนินงานของกิจการได้อย่างชัดเจนให้ถือว่ารอบระยะเวลาการดำเนินงานมีระยะเวลา 12 เดือน



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

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

สินทรัพย์หมุนเวียนหมายถึง สินทรัพย์ต่าง ๆ (เช่น สินค้าคงเหลือ และลูกหนี้การค้า) ที่ขาย ใช้ไป หรือให้ประโยชน์ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติ ถึงแม้กิจการไม่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์เหล่านั้นภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงานก็ตาม สินทรัพย์หมุนเวียนยังรวมถึงสินทรัพย์ที่ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นเพื่อมีไว้เพื่อค่าและส่วนของสินทรัพย์ทางการเงินที่ไม่หมุนเวียนที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปีด้วยเช่นกัน

สินทรัพย์ที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขข้างต้นให้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน คำว่าไม่หมุนเวียนให้หมายรวมถึง สินทรัพย์มีตัวตน สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสินทรัพย์ทางการเงินซึ่งมีธรรมชาติที่เป็นระยะยาว และมีได้มีข้อห้ามในการใช้คำอธิบายอื่นหากคำที่เลือกใช้แทนนั้นยังคงมีความหมายชัดเจน

### หนี้สินหมุนเวียน

หนี้สินจะจัดประเภทเป็นหนี้สินหมุนเวียนเมื่อหนี้สินนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

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

หนี้สินหมุนเวียนบางประเภท เช่น เจ้าหนี้การค้า รายการคงค้างบางรายการที่เกี่ยวกับพนักงาน และต้นทุนดำเนินงานอื่น เป็นส่วนหนึ่งของเงินทุนหมุนเวียนที่ใช้ในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ กิจการจึงควรจัดประเภทรายการดังกล่าวเป็นหนี้สินหมุนเวียน แม้ว่าจะครบกำหนดชำระเกินกว่า 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงาน รอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกตินี้ให้ถือปฏิบัติเหมือนกันกับการจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการ สำหรับกรณีที่กิจการไม่สามารถระบุรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติได้อย่างชัดเจนให้ถือว่ารอบระยะเวลาการดำเนินงานมีระยะเวลา 12 เดือน นอกจากนี้ หนี้สินหมุนเวียนอื่นเป็นหนี้สินที่การชำระไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติ แต่มีกำหนดชำระภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน หรือถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เบื้องต้นเพื่อมีไว้เพื่อค่า ตัวอย่างเช่น หนี้สินทางการเงินบางประเภทที่มีการจัดประเภทเป็นหนี้สินทางการเงินที่ถือไว้เพื่อค่าที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุน ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร ส่วนของหนี้สินทางการเงินไม่หมุนเวียนระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี เงินปันผลค้างจ่าย ภาษีเงินได้ค้างจ่าย และเจ้าหนี้อื่น ๆ สำหรับหนี้สินทางการเงินซึ่งเป็นการจัดหาเงินระยะยาวและยังไม่ครบกำหนดชำระภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงานให้ถือเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

นอกจากนี้ กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินทางการเงินที่จะครบกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงานเป็นหนี้สินหมุนเวียน ถึงแม้ว่าหนี้สินนั้นจะเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อดังต่อไปนี้ก็ตาม

1. เงื่อนไขเดิมในการชำระหนี้สินจะมีระยะเวลาเกินกว่า 12 เดือน และ
2. มีข้อตกลงที่จะชำระหนี้โดยการก่อหนี้สินระยะยาวใหม่หรือวางกำหนดเวลาการจ่ายเงินใหม่ให้เป็นหนี้สินระยะยาว ซึ่งข้อตกลงดังกล่าวจัดทำเสร็จสมบูรณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานและก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน

สิทธิของกิจการที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงานต้องมีเนื้อหาสาระ และต้องมีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ทั้งนี้ สิทธิดังกล่าวอาจขึ้นอยู่กับกิจการต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในข้อตกลงการกู้ยืม (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 วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานในการดำเนินการต่ออายุภาวะผูกพันออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ภาวะผูกพันนั้นจัดประเภทเป็นรายการไม่หมุนเวียนมิเช่นนั้นแล้วภาวะผูกพันดังกล่าวจะมีกำหนดชำระภายในระยะเวลาสั้นกว่า 12 เดือน หากกิจการไม่มีสิทธินั้น กิจการไม่ต้องพิจารณาความเป็นไปได้ที่จะชำระภาวะผูกพันนั้นด้วยการก่อหนี้สินใหม่และให้จัดประเภทภาวะผูกพันนั้นเป็นรายการหมุนเวียน

เมื่อกิจการละเมิดการดำรงสถานะของข้อตกลงเงินกู้ยืมระยะยาว ณ หรือก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน ซึ่งเป็นผลให้หนี้สินนั้นกลายเป็นหนี้สินที่จ่ายคืนเมื่อทวงถาม กิจการจัดประเภทหนี้สินนั้นเป็นหนี้สินหมุนเวียน แม้ว่าภายหลังรอบระยะเวลารายงานและก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน ผู้ให้กู้ตกลงที่จะไม่เรียกคืนหนี้สินนั้นทั้งที่ได้มีการละเมิดข้อตกลง กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินนี้เป็นหนี้สินหมุนเวียน เนื่องจาก ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน กิจการไม่มีสิทธิที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันที่ดังกล่าว อย่างไรก็ตาม หากภายในวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน ผู้ให้กู้ตกลงที่จะผ่อนผันหนี้ให้เป็นเวลาอย่างน้อย 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน เพื่อให้กิจการดำเนินการแก้ไขการละเมิดเงื่อนไข ซึ่งภายในช่วงระยะเวลาดังกล่าวผู้ให้กู้จะไม่สามารถเรียกร้องให้จ่ายชำระหนี้คืนในทันที กิจการจัดประเภทหนี้สินนี้เป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ความเป็นไปได้ที่กิจการจะใช้สิทธิที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือน นับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานไม่ส่งผลกระทบต่อการจัดประเภทรายการหนี้สิน หากหนี้สินนั้นเข้าเงื่อนไขในการจัดประเภทรายการเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน กิจการก็ยังคงจัดประเภทหนี้สินนั้นเป็นรายการไม่หมุนเวียน แม้ว่าฝ่ายบริหารจะตั้งใจหรือคาดว่ากิจการจะชำระหนี้สินภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน หรือแม้ว่ากิจการได้ชำระหนี้สินแล้วในระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน อย่างไรก็ตาม ไม่ว่าจะเป็สถานการณใด กิจการอาจจำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจังหวะเวลาในการชำระเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงผลกระทบของหนี้สินที่มีต่อฐานะการเงินของกิจการ

หากมีเหตุการณ์ดังต่อไปนี้เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน เหตุการณ์ดังกล่าวถือเป็นเหตุการณ์ที่ไม่ต้องปรับปรุงงบการเงิน แต่ต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง<sup>12</sup>

1. การก่อหนี้ระยะยาวใหม่เพื่อชดใช้หนี้เก่าที่จัดประเภทเป็นรายการหมุนเวียน
2. การแก้ไขให้ถูกต้องซึ่งการละเมิดข้อตกลงเงินกู้ยืมระยะยาวที่จัดประเภทเป็นรายการหมุนเวียน
3. ผู้ให้กู้ผ่อนผันหนี้ เพื่อให้กิจการดำเนินการแก้ไขให้ถูกต้องซึ่งการละเมิดข้อตกลงเงินกู้ยืมระยะยาวที่จัดประเภทเป็นรายการหมุนเวียน และ
4. การชำระหนี้ที่จัดประเภทเป็นรายการไม่หมุนเวียน

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

เพื่อวัตถุประสงค์ของการจัดประเภทหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน การชำระหมายถึงการโอนไปให้ผู้สัญญาอันจะส่งผลให้หนี้สินนั้นสิ้นสุดลง การโอนสามารถเป็นเงินสด หรือทรัพย์สินเชิงเศรษฐกิจอื่น (ตัวอย่างเช่น สินค้าหรือบริการ) หรือตราสารทุนของกิจการเอง ยกเว้นในกรณี

<sup>12</sup> มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน



ที่คู่สัญญา มีสิทธิเลือกให้ชำระหนี้ด้วยการโอนตราสารทุนของกิจการเองและกิจการจัดประเภทสิทธิเลือกนั้นเป็นตราสารทุนและรับรู้เป็นองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของของเครื่องมือทางการเงินแบบผสม โดยแยกต่างหากจากหนี้สินตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง<sup>13</sup> เงื่อนไขของหนี้สินนั้น จะไม่มีผลต่อการจัดประเภทเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน

ตัวอย่าง 1 การจัดประเภทหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน

บริษัทเข้าทำสัญญากู้ยืมเงินระยะยาวกับธนาคารพาณิชย์แห่งหนึ่ง ครอบคลุมชำระทั้งจำนวนในวันที่ 31 ธันวาคม 25X6 ซึ่งเงื่อนไขของสัญญาเงินกู้ยืมดังกล่าวได้กำหนดว่าบริษัทต้องดำรงอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียนให้ไม่น้อยกว่า 1.10 ณ วันที่ 31 ธันวาคมของทุกปี หากบริษัทละเมิดเงื่อนไขดังกล่าว จะทำให้หนี้สินนั้นกลายเป็นหนี้สินที่จ่ายคืนเมื่อทวงถามทันที 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 2 การจัดประเภทหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน

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

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 บริษัทต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

<sup>13</sup> มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน

## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เกี่ยวกับความเสี่ยงที่หนี้สินนั้นอาจต้องชำระคืนภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน รวมถึงพิจารณาถึงผลกระทบต่อความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท เนื่องจากหากได้มีการประเมินการปฏิบัติตามการดำรงสถานะโดยอ้างอิงกับงบการเงินของบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 แล้ว บริษัทจะมีได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขของสัญญา

### ตัวอย่าง 3 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 ในช่วงที่ผ่านมาบริษัทสามารถดำรงอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียนได้ตามเงื่อนไขของสัญญา มาโดยตลอด 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 เดือนภายหลังรอบระยะเวลา รายงานมีเนื้อหาสาระ และมีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานหรือไม่ ซึ่งอาจจำเป็นต้องขอความช่วยเหลือจากที่ปรึกษากฎหมายเกี่ยวกับการประเมินการผ่อนผันที่ได้รับจากธนาคาร นอกจากนี้ หากบริษัทได้ข้อสรุปว่าบริษัทต้องจัดประเภทหนี้สินดังกล่าวเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน บริษัทต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับความเสี่ยงที่หนี้สินนั้นอาจต้องชำระคืนภายใน 12 เดือน ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน รวมถึงพิจารณาถึงผลกระทบต่อความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท

### ตัวอย่าง 4 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 ในช่วงที่ผ่านมาบริษัทสามารถดำรงอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียนได้ตามเงื่อนไขของสัญญา มาโดยตลอด แต่ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทมีอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน เท่ากับ 1.05 ซึ่งบริษัทได้รับการผ่อนผันจากธนาคาร ณ หรือก่อนวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 โดยธนาคารตกลงที่จะไม่ประเมิน





## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การปฏิบัติตามเงื่อนไขทางการเงินของบริษัท 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 แต่การดำรงสถานะที่เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงานนี้จะไม่ส่งผลต่อการจัดประเภทหนี้สิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 อย่างไรก็ตาม บริษัทต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับความเสี่ยงที่หนี้สินนั้นอาจต้องชำระคืนภายใน 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน รวมถึงพิจารณาถึงผลกระทบต่อความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัท

### ตัวอย่าง 5 การจัดประเภทหนี้สินเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน

เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25X1 บริษัทมีการออกหุ้นกู้แปลงสภาพอายุ 5 ปี และจ่ายดอกเบี้ยทุกปีโดยผู้ถือหุ้นกู้แปลงสภาพมีสิทธิในการแปลงหุ้นกู้นั้นเป็นหุ้นสามัญของบริษัทได้ตลอดเวลา ทั้งนี้ ผู้ถือหุ้นกู้จะได้รับหุ้นสามัญของบริษัทในจำนวนที่ผันแปร โดยที่มูลค่ายุติธรรมของหุ้นสามัญที่จะได้รับมีมูลค่าเท่ากับเงินต้นของหุ้นกู้ดังกล่าว บริษัทได้จัดประเภทหุ้นกู้แปลงสภาพนี้เป็นหนี้สินทางการเงินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32

ในการจัดทำงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทต้องจัดประเภทหุ้นกู้แปลงสภาพดังกล่าวเป็นหนี้สินหมุนเวียนทั้งจำนวน เนื่องจากคู่สัญญาที่มีสิทธิเลือกให้บริษัทชำระหนี้ด้วยการโอนหุ้นสามัญของบริษัทได้ตลอดเวลา จึงทำให้บริษัทไม่มีสิทธิที่จะเลื่อนการชำระหนี้ออกไปเป็นระยะเวลาอย่างน้อย 12 เดือนภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

### ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบฐานะการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กิจการต้องเปิดเผยการจัดประเภทรายการย่อยในงบฐานะการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงินของรายการที่นำเสนอในงบการเงิน โดยจัดประเภทให้เหมาะสมกับการดำเนินงานของกิจการ

รายละเอียดที่แสดงในการจัดประเภทย่อยขึ้นอยู่กับข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ขนาด ธรรมชาติ และหน้าที่ของจำนวนที่เกี่ยวข้องนั้น กิจการต้องใช้อย่างอื่น ๆ ในการตัดสินใจเกี่ยวกับการจัดประเภทย่อย ซึ่งการเปิดเผยรายการแต่ละรายการจะมีความแตกต่างกัน ตัวอย่างเช่น

1. รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ให้แยกแสดงแต่ละประเภทตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง
2. ลูกหนี้ ให้แยกแสดงเป็นลูกหนี้การค้า ลูกหนี้บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า และลูกหนี้อื่น



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

3. สินค้าคงเหลือ ให้แยกแสดงแต่ละประเภทตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง เช่น สินค้าซื้อมาเพื่อขาย วัสดุการผลิต วัตถุดิบ สินค้าระหว่างผลิต และสินค้าสำเร็จรูป
4. ประมาณการหนี้สิน ให้แยกแสดงเป็นประมาณการหนี้สินเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงาน และประมาณการหนี้สินอื่น และ
5. ส่วนทุนของเจ้าของ และสำรองต่าง ๆ ให้แยกแสดงเป็นแต่ละรายการ เช่น ทุนที่ชำระแล้ว ส่วนเกินมูลค่าหุ้น และสำรองต่าง ๆ

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในงบฐานะการเงิน งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1. หนี้สินแต่ละประเภท ต้องเปิดเผย
  - 1.1 จำนวนหนี้ที่จัดทะเบียน
  - 1.2 จำนวนหนี้ที่ออกจำหน่ายและชำระเต็มมูลค่า และจำนวนหนี้ที่ออกจำหน่ายแต่ยังชำระไม่ได้เต็มมูลค่า
  - 1.3 ราคาที่ตราไว้ต่อหุ้น หรือเปิดเผยว่าหุ้นไม่มีราคาตราไว้
  - 1.4 รายการกระทบบยอดของจำนวนหนี้ที่ถือโดยบุคคลภายนอก ณ วันเริ่มต้นและวันสิ้นรอบระยะเวลา
  - 1.5 สิทธิ บุริมสิทธิ และข้อจำกัดของหนี้สินแต่ละประเภท ซึ่งรวมถึงข้อจำกัดในการจ่ายปันผล และการจ่ายคืนทุน
  - 1.6 หนี้ของกิจการที่ถือโดยกิจการหรือบริษัทย่อย หรือบริษัทร่วมของกิจการ และ
  - 1.7 หนี้ที่สำรองไว้เพื่อออกให้ตามสิทธิหรือตามสัญญาการขายหุ้น พร้อมเงื่อนไขและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้อง และ
2. คำอธิบายถึงธรรมชาติและวัตถุประสงค์ของสำรองแต่ละประเภทในส่วนของผู้ถือหุ้น

ในกรณีที่กิจการที่ไม่มีหุ้น เช่น ห้างหุ้นส่วน หรือทรัสต์ ต้องเปิดเผยข้อมูลซึ่งเทียบเท่ากับข้อมูลที่กำหนดข้างต้น โดยให้แสดงการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลาสำหรับแต่ละรายการในส่วนของผู้ถือหุ้น ตลอดจนสิทธิ บุริมสิทธิ และข้อจำกัดของส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นแต่ละประเภท

### 4.3 งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) ต้องแสดงรายการเพิ่มเติมจากส่วนของกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ดังนี้

1. กำไรหรือขาดทุน
2. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นรวม
3. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับรอบระยะเวลาซึ่งเป็นยอดรวมของกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ถ้ากิจการแสดงงบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหาก ส่วนของกำไรหรือขาดทุนต้องไม่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

นอกจากนี้ กิจการต้องแสดงรายการต่อไปนี้ เพิ่มเติมจากส่วนของกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น เพื่อเป็นการจัดสรรส่วนของกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับรอบระยะเวลา

1. กำไรหรือขาดทุนสำหรับรอบระยะเวลาที่เป็นของ
  - 1.1 ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และ
  - 1.2 ส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่
2. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับรอบระยะเวลาที่เป็นของ
  - 2.1 ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และ
  - 2.2 ส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่

### ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในส่วนของกำไรหรือขาดทุนหรือในงบกำไรขาดทุน

ส่วนของกำไรหรือขาดทุนหรืองบกำไรขาดทุนต้องแสดงรายการแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงินสำหรับรอบระยะเวลา สำหรับรายการดังต่อไปนี้

1. รายได้ (โดยแยกแสดงรายได้ดอกเบี้ยที่คำนวณโดยวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง และรายได้จากการประกันภัย)
2. ผลกำไรและขาดทุนจากการเลิกรับรู้รายการสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนตัดจำหน่าย
3. ค่าใช้จ่ายในการบริการประกันภัยจากสัญญาประกันภัย
4. รายได้หรือค่าใช้จ่ายจากสัญญาประกันภัยต่อที่ถือไว้
5. ต้นทุนทางการเงิน
6. ผลขาดทุนจากการด้อยค่า (รวมถึงการกลับรายการ) ตามการรับรู้รายการสำหรับผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น (expected credit loss)
7. รายได้หรือค่าใช้จ่ายทางการเงินจากสัญญาประกันภัย
8. รายได้หรือค่าใช้จ่ายทางการเงินจากสัญญาประกันภัยต่อที่ถือไว้
9. ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของบริษัทร่วมและการร่วมค้าที่ใช้วิธีส่วนได้เสีย
10. ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากความแตกต่างระหว่างราคาทุนตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ทางการเงินที่เคยบันทึกไว้กับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่จัดประเภทรายการใหม่ (หากสินทรัพย์ทางการเงินได้รับการจัดประเภทใหม่ โดยเปลี่ยนประเภทจากการวัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายเป็นการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน)
11. ผลกำไรหรือขาดทุนสะสมที่เคยบันทึกในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นซึ่งถูกจัดประเภทใหม่ไปยังกำไรหรือขาดทุน (หากสินทรัพย์ทางการเงินถูกจัดประเภทใหม่โดยเปลี่ยนประเภท



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

จากการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นเป็นการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน)

12. ค่าใช้จ่ายภาษี

13. ยอดรวมของการดำเนินงานที่ยกเลิกซึ่งแสดงเป็นจำนวนเดียว

### ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นต้องแสดงรายการรายบรรทัดสำหรับจำนวนเงินสำหรับรอบระยะเวลาดังต่อไปนี้

1. รายการของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ไม่รวมจำนวนเงินที่แสดงในข้อ 2) โดยจัดประเภทตามธรรมชาติของรายการ และตามการจัดกลุ่มซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นกำหนดไว้ว่า
  - 1.1 จะไม่มีการจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง และ
  - 1.2 จะมีการจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลังเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขที่เฉพาะเจาะจง
2. ส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของบริษัทร่วมและการร่วมค้าตามวิธีส่วนได้เสีย โดยแบ่งเป็นกลุ่มของรายการที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น กำหนดไว้ว่า
  - 2.1 จะไม่มีการจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง และ
  - 2.2 จะมีการจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลังเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขที่เฉพาะเจาะจง

กิจการต้องแสดงรายการเพิ่มเติม (รวมถึงการแยกแสดงรายการที่ระบุในข้อ 1-2) หัวข้อเรื่องและยอดรวมย่อยในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ถ้าการแสดงผลการเหล่านั้นทำให้มีประโยชน์ต่อความเข้าใจเกี่ยวกับผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ

เมื่อกิจการแสดงยอดรวมย่อยดังกล่าวข้างต้น ยอดรวมย่อยดังกล่าวต้อง

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

กิจการต้องแสดงรายการในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ที่เป็นการกระทบบยอดสำหรับยอดรวมย่อย กับยอดรวมย่อยหรือยอดรวมที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับงบดังกล่าว



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

เนื่องจากผลกระทบจากกิจกรรมต่าง ๆ รายการ และเหตุการณ์อื่น ๆ ของกิจการ มีความแตกต่างในเรื่องของความเสี่ยง ความเป็นไปได้ที่จะเกิดผลกำไรหรือขาดทุน และความสามารถคาดการณ์ได้ การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับองค์ประกอบของผลการดำเนินงานทางการเงิน จะช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผลการดำเนินงานทางการเงินที่เกิดขึ้นและยังช่วยในการคาดหมาย ผลการดำเนินงานทางการเงินในอนาคตของกิจการ กิจการมีการแสดงรายการแต่ละบรรทัดเพิ่มเติมในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และการแก้ไขคำอธิบายที่ใช้และจัดเรียงลำดับรายการใหม่ หากการกระทำดังกล่าวจำเป็นต่อการอธิบายองค์ประกอบของผลการดำเนินงานทางการเงิน โดยปัจจัยที่นำมาพิจารณา รวมถึงความมีสาระสำคัญ ธรรมชาติและหน้าที่ของแต่ละรายการของรายได้และค่าใช้จ่าย ตัวอย่างเช่น สถาบันการเงินอาจมีการแก้ไขคำอธิบายเพื่อให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของสถาบันการเงิน นอกจากนี้ รายการรายได้และค่าใช้จ่ายจะนำมาหักกลบกันไม่ได้

กิจการต้องไม่แสดงรายการรายได้และค่าใช้จ่ายเป็นรายการพิเศษ ไม่ว่าจะแสดงในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

### กำไรหรือขาดทุนสำหรับรอบระยะเวลา

กิจการต้องรับรู้รายการรายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการสำหรับรอบระยะเวลาในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินจะกำหนดหรืออนุญาตไว้เป็นอย่างอื่น

### กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับรอบระยะเวลา

กิจการต้องเปิดเผยจำนวนของภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับแต่ละองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น รวมถึงการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ ไม่ว่าจะเป็นในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยกิจการอาจแสดงรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในลักษณะอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้

1. แสดงยอดสุทธิจากผลกระทบทางภาษีที่เกี่ยวข้อง
2. แสดงยอดก่อนหักผลกระทบทางภาษีที่เกี่ยวข้อง พร้อมแสดงยอดที่เป็นยอดรวมภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับรายการนั้น โดยกิจการต้องปันส่วนภาษีระหว่างรายการที่อาจถูกจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง และรายการที่จะไม่ถูกจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง

กิจการต้องเปิดเผยการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตัวอย่างเช่น กำไรที่เกิดขึ้นจริงจากการขายสินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย จะรวมไว้ในกำไรหรือขาดทุนในรอบระยะเวลาปัจจุบัน ซึ่งจำนวนดังกล่าวอาจถูกรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น เป็นกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาปัจจุบันหรือรอบระยะเวลาก่อน โดยกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นนั้นต้องหักออกจากกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในรอบระยะเวลาที่กำไรที่เกิดขึ้นจริงถูกจัดประเภทใหม่เข้าไปในกำไรหรือขาดทุนเพื่อหลีกเลี่ยงการรวมรายการดังกล่าวซ้ำในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

นอกจากนี้ กิจการอาจแสดงการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยในการแสดงการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน กิจการต้องแสดงรายการของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หลังจากการปรับปรุงการจัดประเภทใหม่ที่เกี่ยวข้อง

**ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน**

สำหรับรายการรายได้และค่าใช้จ่ายที่มีสาระสำคัญ กิจการต้องเปิดเผยธรรมชาติและจำนวนแยกสำหรับแต่ละรายการ โดยสถานการณ์ที่ทำให้กิจการมีการเปิดเผยรายการรายได้และค่าใช้จ่ายแยกแต่ละรายการ รวมถึง

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

กิจการต้องนำเสนอการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนโดยใช้การจัดประเภทตามธรรมชาติหรือตามหน้าที่ของค่าใช้จ่ายภายในกิจการที่ให้ข้อมูลที่เชื่อถือได้และมีความเกี่ยวข้องมากกว่า โดยกิจการอาจจัดประเภทย่อยค่าใช้จ่ายเพื่อเน้นให้เห็นถึงองค์ประกอบต่างๆ ของผลการดำเนินงานทางการเงินซึ่งอาจแตกต่างกันในด้านความถี่ของการเกิดรายการ โอกาสและการคาดคะเนผลกำไรหรือขาดทุนรายละเอียดดังกล่าวกิจการเลือกนำเสนอการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายตามธรรมชาติหรือตามหน้าที่ ก็ได้

การวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายแบบที่ 1 ตามวิธีธรรมชาติค่าใช้จ่าย ตัวอย่างการจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามธรรมชาติของค่าใช้จ่ายเป็นดังนี้

|  |   |     |
|--|---|-----|
| รายได้   |   | X   |
| รายได้อื่น                                     |   | X   |
| การเปลี่ยนแปลงในสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำ | X |     |
| วัตถุดิบและวัตถุดิบสิ้นเปลืองที่ใช้ไป          | X |     |
| ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน                 | X |     |
| ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย                  | X |     |
| ค่าใช้จ่ายอื่น                                 | X |     |
| รวมค่าใช้จ่าย                                  |   | (X) |
| กำไรก่อนภาษี                                   |   | X   |



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายแบบที่ 2 ตามวิธีหน้าที่ค่าใช้จ่าย หรือ วิธีต้นทุนขาย และจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ของค่าใช้จ่ายเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขาย ตัวอย่างการจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่เป็นดังนี้

|                       |     |
|-----------------------|-----|
| รายได้                | X   |
| ต้นทุนขาย             | (X) |
| กำไรขั้นต้น           | X   |
| รายได้อื่น            | X   |
| ต้นทุนในการจัดจำหน่าย | (X) |
| ค่าใช้จ่ายในการบริหาร | (X) |
| ค่าใช้จ่ายอื่น        | (X) |
| กำไรก่อนภาษี          | X   |

ในการเลือกระหว่างวิธีหน้าที่ค่าใช้จ่ายและวิธีธรรมชาติค่าใช้จ่ายขึ้นอยู่กับปัจจัยในอดีตและปัจจัยของอุตสาหกรรมรวมทั้งธรรมชาติของกิจการ ทั้งสองวิธีชี้ให้เห็นว่าต้นทุนเหล่านั้นอาจผันแปรกับปริมาณการขายหรือการผลิตโดยตรงหรือโดยอ้อมของกิจการ เนื่องจากการนำเสนอแต่ละวิธีมีข้อดีสำหรับประเภทของกิจการที่แตกต่างกัน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงกำหนดให้ฝ่ายบริหารเลือกการนำเสนอที่น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องมากกว่า อย่างไรก็ตาม เนื่องจากข้อมูลเกี่ยวกับธรรมชาติค่าใช้จ่ายมีประโยชน์ต่อการคาดคะเนกระแสเงินสดในอนาคต หากกิจการจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายตามธรรมชาติด้วย ซึ่งรวมถึงค่าเสื่อมราคา และค่าตัดจำหน่าย และค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน

### 4.4 งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

#### ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

กิจการต้องนำเสนองบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นซึ่งประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้

1. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับรอบระยะเวลา ซึ่งแสดงจำนวนรวมที่จัดสรรให้แก่ส่วนของผู้เป็นเจ้าของซึ่งเป็นบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมแยกออกจากกัน
2. สำหรับแต่ละองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้น ผลกระทบของการนำนโยบายการบัญชีมาปรับปรุงย้อนหลังหรือแก้ไขงบการเงินย้อนหลังตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง และ
3. สำหรับองค์ประกอบแต่ละรายการของส่วนของผู้ถือหุ้น การกระทบยอระหว่างยอดยกมา ณ วันเริ่มต้นและวันสิ้นรอบระยะเวลา ให้เปิดเผยการเปลี่ยนแปลงซึ่งเป็นผลจากกำไรหรือขาดทุน กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และรายการกับผู้เป็นเจ้าของในฐานะที่เป็นเจ้าของ ซึ่งแสดงเงินทุนที่ได้รับจากผู้เป็นเจ้าของและการจัดสรรส่วนทุนให้ผู้เป็นเจ้าของและการเปลี่ยนแปลงในส่วนได้เสียของความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยที่ไม่ได้ส่งผลให้สูญเสียการควบคุม



### ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

สำหรับแต่ละรายการของส่วนของผู้ถือหุ้น กิจกรรมต้องแสดงการวิเคราะห์กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในแต่ละรายการไม่ว่าจะเป็นรายการในงบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยกิจกรรมต้องแสดงจำนวนเงินปันผลที่จ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของในระหว่างรอบระยะเวลาในงบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน พร้อมทั้งแสดงจำนวนเงินปันผลต่อหุ้นที่เกี่ยวข้อง การเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นของกิจการระหว่างวันเริ่มต้นกับวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานสะท้อนให้เห็นการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์สุทธิของกิจการในระหว่างรอบระยะเวลา และต้นทุนของรายการที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับรายการดังกล่าว การเปลี่ยนแปลงโดยรวมในส่วนของผู้ถือหุ้นในระหว่างรอบระยะเวลาที่เป็นตัวแทนของจำนวนรวมของรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ รวมถึงผลกำไรและขาดทุนที่เกิดจากกิจกรรมของกิจการในระหว่างรอบระยะเวลา ทั้งนี้ ไม่รวมถึงรายการการเปลี่ยนแปลงที่เป็นผลมาจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของในฐานะที่เป็นเจ้าของ (เช่น การลงทุนเพิ่ม การซื้อคืนหุ้นของกิจการ และการจ่ายปันผล)

#### 4.5 งบกระแสเงินสด

ข้อมูลกระแสเงินสดช่วยให้เกณฑ์ในการประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดและความต้องการใช้กระแสเงินสดของกิจการแก่ผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกำหนดข้อบังคับในการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลกระแสเงินสด

#### 4.6 หมายเหตุประกอบงบการเงิน

##### โครงสร้างของหมายเหตุประกอบงบการเงินต้องประกอบด้วย

1. การแสดงข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงินและนโยบายการบัญชีเฉพาะที่กิจการใช้
2. เปิดเผยข้อมูลที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ไม่ได้นำเสนอไว้ที่ใดในงบการเงิน และ
3. ให้ข้อมูลอื่นเพิ่มเติมที่ไม่ได้นำเสนอไว้ที่ใดในงบการเงิน แต่เป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องต่อการทำความเข้าใจงบการเงินเหล่านั้น

นอกจากนี้ กิจกรรมต้องแสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินในลักษณะที่เป็นระบบให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ในทางปฏิบัติ โดยการกำหนดลักษณะที่เป็นระบบนั้น กิจกรรมต้องพิจารณาถึงผลกระทบต่อความเข้าใจได้และการเปรียบเทียบกันได้ของงบการเงิน โดยแต่ละรายการที่ปรากฏในงบฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหาก (ถ้ามีการนำเสนอ) งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด กิจกรรมต้องมีการอ้างอิงถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องซึ่งได้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่างของการเรียงลำดับอย่างเป็นระบบหรือการจัดกลุ่มของหมายเหตุประกอบงบการเงินรวมถึง

1. การให้ความสำคัญกับขอบเขตของกิจกรรมที่กิจการพิจารณาว่าเกี่ยวข้องกับความเข้าใจได้ของผลการดำเนินงานทางการเงินและฐานะการเงินของกิจการมากที่สุด เช่น การจัดกลุ่มข้อมูลกิจกรรมดำเนินงานบางกิจกรรมเข้าด้วยกัน
2. การจัดกลุ่มข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่วัดมูลค่าคล้ายคลึงกันเข้าด้วยกัน เช่น สินทรัพย์ที่วัดด้วยมูลค่ายุติธรรม หรือ
3. การจัดลำดับตามลำดับการแสดงรายการในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและฐานะการเงิน เช่น
  - 3.1 ข้อความที่ระบุว่างบการเงินได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
  - 3.2 ข้อมูลนโยบายการบัญชีที่มีสาระสำคัญ
  - 3.3 ข้อมูลประกอบสำหรับรายการที่แสดงในงบฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด โดยจัดเรียงลำดับตามงบการเงินและตามลำดับของแต่ละรายการที่นำเสนอในงบการเงินนั้น และ
  - 3.4 การเปิดเผยข้อมูลอื่น ๆ ซึ่งรวมถึง หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและข้อผูกมัดตามสัญญาซึ่งยังไม่ได้รับรู้ และการเปิดเผยข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน เช่น วัตถุประสงค์และนโยบายการบริหารความเสี่ยงทางการเงินของกิจการ

กิจการอาจแสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินที่ให้ข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงิน และนโยบายการบัญชีเฉพาะที่กิจการเลือกใช้ แยกไว้เป็นอีกส่วนหนึ่งของงบการเงิน

### การเปิดเผยข้อมูลนโยบายการบัญชี

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลนโยบายการบัญชีที่มีสาระสำคัญ

ข้อมูลนโยบายการบัญชีจะมีสาระสำคัญเมื่อพิจารณาร่วมกันกับข้อมูลอื่น ๆ ที่รวมอยู่ในงบการเงินของกิจการ โดยข้อมูลนั้นสามารถคาดได้อย่างสมเหตุสมผลว่ามีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้หลักของงบการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป ข้อมูลนโยบายการบัญชีที่เกี่ยวกับรายการ เหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์ที่ไม่มีสาระสำคัญถือว่าไม่มีสาระสำคัญและไม่จำเป็นต้องเปิดเผย อย่างไรก็ตาม ข้อมูลนโยบายการบัญชีอาจมีสาระสำคัญด้วยเหตุจากธรรมชาติของรายการที่เกี่ยวข้องกัน เหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์อื่น แม้ว่าจำนวนเงินจะไม่เป็นสาระสำคัญ อย่างไรก็ตาม ไม่ใช่ข้อมูลนโยบายการบัญชีทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับรายการ เหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์อื่นที่มีสาระสำคัญจะถือว่ามีสาระสำคัญด้วยตัวเอง

ข้อมูลนโยบายการบัญชีคาดว่าจะมีสาระสำคัญ หากผู้ใช้งบการเงินของกิจการต้องการข้อมูลดังกล่าวเพื่อเข้าใจข้อมูลที่มีสาระสำคัญอื่นในงบการเงิน เช่น กิจการมีแนวโน้มที่จะถือว่าข้อมูลนโยบายการบัญชีที่มีสาระสำคัญต้องบ่งชี้หากข้อมูลนั้นเกี่ยวกับรายการ เหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์อื่นที่มีสาระสำคัญ และ

1. กิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน และการเปลี่ยนแปลงนี้ส่งผลให้เกิดการเปลี่ยนแปลงที่มีสาระสำคัญต่อข้อมูลในงบการเงิน



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

2. กิจการเลือกใช้นโยบายการบัญชีจากทางเลือกหนึ่งหรือหลายทางเลือกที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินอนุญาต โดยสถานการณ์ดังกล่าวสามารถเกิดขึ้นได้หากกิจการเลือกวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยต้นทุนเดิมแทนมูลค่ายุติธรรม
3. นโยบายการบัญชีที่พัฒนาขึ้นตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 ในกรณีที่ไม่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินให้ถือปฏิบัติเป็นการเฉพาะ
4. นโยบายการบัญชีที่เกี่ยวกับเรื่องที่ต้องใช้วิจารณญาณหรือข้อสมมติที่มีนัยสำคัญในการนำนโยบายการบัญชีมาปฏิบัติ
5. ข้อกำหนดทางการบัญชีมีความซับซ้อนและผู้ใช้งบการเงินอาจไม่เข้าใจรายการ เหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์อื่นที่มีสาระสำคัญ โดยสถานการณ์ดังกล่าวสามารถเกิดขึ้นได้หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินมากกว่าหนึ่งฉบับกับรายการที่มีสาระสำคัญหนึ่งประเภท

หากกิจการเปิดเผยข้อมูลนโยบายการบัญชีที่ไม่มีสาระสำคัญ ข้อมูลดังกล่าวต้องไม่บดบังข้อมูลนโยบายการบัญชีที่มีสาระสำคัญ

นอกจากนี้ กิจการต้องเปิดเผยการใช้วิจารณญาณของฝ่ายบริหารในการนำนโยบายการบัญชีมาปฏิบัติและมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อจำนวนเงินที่รับรู้ในงบการเงิน ตัวอย่างของการใช้วิจารณญาณของฝ่ายบริหารได้แก่

1. ความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญเกือบทั้งหมดของความเป็นเจ้าของของสินทรัพย์ทางการเงินและสินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าด้านผู้ให้เช่าโอนไปให้แก่กิจการอื่นเมื่อใด
2. โดยเนื้อหาของรายการแล้ว การขายสินค้าบางรายการถือเป็นข้อตกลงทางการเงินซึ่งไม่ก่อให้เกิดรายได้จากการขายหรือไม่ และ
3. ข้อกำหนดตามสัญญาซึ่งทำให้เกิดกระแสเงินสดซึ่งเป็นการจ่ายเพียงเงินต้นและดอกเบี้ยจากยอดคงเหลือของเงินต้นในวันที่กำหนดไว้หรือไม่

### แหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการ

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับข้อสมมติที่ใช้เกี่ยวกับอนาคตและแหล่งที่มาที่สำคัญอื่นของความไม่แน่นอนในการประมาณการที่มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งมีความเสี่ยงอย่างมีนัยสำคัญที่จะส่งผลให้มีการปรับปรุงที่มีสาระสำคัญในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินภายในปีบัญชีถัดไป ซึ่งในกรณีดังกล่าวนี้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินซึ่งรวมถึงรายละเอียดทุกข้อ ดังนี้

1. ธรรมชาติของสินทรัพย์และหนี้สิน และ
2. มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งในการกำหนดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินบางประเภท กิจการต้องใช้การประมาณการผลกระทบของเหตุการณ์ที่ไม่แน่นอนในอนาคตที่จะมีต่อสินทรัพย์และหนี้สินเหล่านั้น ณ วันสิ้นรอบ



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ระยะเวลารายงาน ตัวอย่างเช่น กรณีที่ไม่มีราคาตลาดที่อ้างอิงได้เพื่อใช้ในการวัดมูลค่า ประเมินการที่เกี่ยวข้องกับอนาคตเป็นสิ่งจำเป็นในการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละประเภท ผลกระทบจากความล้าสมัยของเทคโนโลยีที่มีต่อสินค้าคงเหลือ ประเมินการหนี้สินซึ่งผลของคดีความในอนาคตเป็นผลจากคดีความที่ยังไม่ยุติในปัจจุบัน และหนี้สินผลประโยชน์ของพนักงานระยะยาว เช่น หนี้สินเงินบำนาญ การประเมินเหล่านี้อาศัยข้อสมมติต่าง ๆ เกี่ยวกับการปรับมูลค่าความเสี่ยงของกระแสเงินสด หรืออัตราคิดลด การเปลี่ยนแปลงของเงินเดือนในอนาคต และการเปลี่ยนแปลงทางด้านราคาในอนาคตซึ่งจะมีผลกระทบต่อต้นทุนอื่น

ข้อมูลที่เปิดเผยนี้จะช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินมีความเข้าใจถึงการใช้อภิปรายของผู้บริหารเกี่ยวกับอนาคตและที่มาของความไม่แน่นอนของประมาณการที่ใช้ ธรรมชาติและระดับของข้อมูลที่ให้จะแตกต่างกันตามธรรมชาติของข้อสมมติและสถานการณ์อื่น ๆ ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างประเภทของการเปิดเผยที่กิจการจัดทำ

1. ธรรมชาติของข้อสมมติหรือความไม่แน่นอนของประมาณการอื่น
2. ความอ่อนไหวของมูลค่าตามบัญชีต่อวิธีการ ข้อสมมติ และประมาณการที่ใช้ในการคำนวณ รวมทั้งเหตุผลของความอ่อนไหวนั้น
3. การคลี่คลายที่คาดไว้ของความไม่แน่นอนและช่วงของผลลัพธ์ที่เป็นไปได้อย่างมีเหตุผลเกี่ยวกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินที่ได้รับผลกระทบในรอบระยะเวลาบัญชีถัดไป
4. คำอธิบายถึงการเปลี่ยนแปลงข้อสมมติที่ใช้ในอดีตเกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าว หากความไม่แน่นอนนั้นยังคงอยู่

### ส่วนทุน

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลที่ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินวัตถุประสงค์ นโยบาย และกระบวนการจัดการส่วนทุนของกิจการ โดยต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

1. ข้อมูลเชิงคุณภาพเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ นโยบาย และกระบวนการจัดการส่วนทุนของกิจการ ซึ่งรวมถึงรายการต่อไปนี้
  - 1.1 คำอธิบายสิ่งที่กิจการจัดการเป็นส่วนทุน
  - 1.2 เมื่อกิจการปฏิบัติตามข้อกำหนดจากภายนอกกิจการในเรื่องเกี่ยวกับส่วนทุน กิจการต้องเปิดเผยธรรมชาติของข้อกำหนดนั้น และข้อกำหนดนั้นได้รวมเข้าเป็นการจัดการส่วนทุนอย่างไร
  - 1.3 กิจการได้บรรลุวัตถุประสงค์สำหรับการจัดการส่วนทุนอย่างไร
2. ข้อมูลสรุปเชิงปริมาณเกี่ยวกับสิ่งที่กิจการจัดการเป็นส่วนทุน กิจการบางแห่งถือว่าหนี้สินทางการเงินบางอย่าง (เช่น หนี้กู้ยืมสิทธิบางประเภท) เป็นส่วนหนึ่งของทุน กิจการบางแห่งถือว่าส่วนของทุนไม่รวมองค์ประกอบบางอย่างของส่วนของผู้ถือหุ้น (เช่น องค์ประกอบที่เกิดจากการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสด)



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

3. การเปลี่ยนแปลงจากรอบระยะเวลาก่อนของรายการตามข้อ 1 และ 2
4. ข้อเท็จจริงว่ากิจการได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดในการรักษาระดับเงินทุนจากภายนอกกิจการหรือไม่ในระหว่างรอบระยะเวลา
5. เมื่อกิจการมิได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดในการรักษาระดับเงินทุนจากภายนอกกิจการ กิจการต้องเปิดเผยผลกระทบของการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดนั้น

### เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืนที่จัดประเภทเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น

สำหรับเครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิขายคืนที่จัดประเภทเป็นตราสารทุน กิจการต้องเปิดเผย (ถ้าไม่ได้เปิดเผยไว้ที่อื่นใด) ดังนี้

1. สรุปข้อมูลเชิงปริมาณเกี่ยวกับจำนวนที่ถูกจัดประเภทเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น
2. วัตถุประสงค์ นโยบายและกระบวนการสำหรับการจัดการภาวะผูกพันในการซื้อคืนหรือไถ่ถอนเครื่องมือทางการเงินเมื่อถูกกำหนดให้ทำโดยผู้ถือเครื่องมือ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงจากรอบระยะเวลาก่อนหน้านั้นด้วย
3. กระแสเงินสดที่มีการคาดการณ์ว่าจะออกไปเพื่อการไถ่ถอนหรือซื้อคืนเครื่องมือทางการเงินประเภทนั้น ๆ และ
4. ข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสดที่มีการคาดการณ์ว่าจะออกไปเพื่อการไถ่ถอนหรือซื้อคืนเครื่องมือทางการเงินกำหนดไว้อย่างไร

### การเปิดเผยเรื่องอื่น

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลจำนวนเงินปันผลที่กิจการเสนอหรือประกาศจ่ายก่อนวันอนุมัติให้ออกงบการเงิน ซึ่งในรอบระยะเวลานี้กิจการยังไม่ได้รับรู้เป็นรายการจัดสรรส่วนทุนให้แก่ผู้ถือหุ้น พร้อมทั้งจำนวนเงินปันผลต่อหุ้น และจำนวนเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมซึ่งไม่ได้รับรู้ในงบการเงิน

นอกจากนี้กิจการต้องเปิดเผยเรื่องต่อไปนี้หากยังมีได้เปิดเผยไว้ที่ใดในข้อมูลเผยแพร่พร้อมกับงบการเงิน

1. ภูมิสำเนาและรูปแบบตามกฎหมายของกิจการ ประเทศที่ได้จดทะเบียนจัดตั้งกิจการ และที่อยู่ตามที่จดทะเบียน (หรือสถานที่หลักในการประกอบธุรกิจ หากแตกต่างกันจากที่อยู่จดทะเบียน)
2. คำอธิบายธรรมชาติการดำเนินงานและกิจกรรมหลักของกิจการ
3. ชื่อของบริษัทใหญ่ และชื่อของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดของกลุ่มกิจการ และ
4. กิจการที่มีอายุจำกัด ต้องแจ้งให้ทราบถึงระยะเวลาของกิจการ

\*\*\*\*\*

