

ประเด็นคำถาม – คำตอบ

ประกาศกรม เรื่อง รายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2552

การบังคับใช้ประกาศ

- 1. คำถาม** ประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ.2552 มีผลบังคับใช้เมื่อใด

คำตอบ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับสำหรับการจัดทำงบการเงิน ซึ่งมีรอบบัญชีเริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2552 เป็นต้นไป แต่ถ้าหากกิจการใดมีความพร้อมสามารถเริ่มปฏิบัติก่อนวันที่ประกาศมีผลบังคับใช้ก็ได้
- 2. คำถาม** งบการเงินของกิจการมีรอบบัญชีเริ่มวันที่ 1 มิ.ย. 51 สิ้นสุดวันที่ 31 พ.ค. 2552 ต้องปฏิบัติตามประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้าฉบับใหม่นี้หรือไม่

คำตอบ ยังไม่ต้องจัดทำงบการเงินตามประกาศฉบับใหม่นี้ เพราะรอบบัญชีของท่านเริ่มวันที่ 1 มิ.ย.51 ซึ่งเป็นวันที่ก่อนประกาศมีผลบังคับใช้ อย่างไรก็ตามในรอบปี 1 มิ.ย. 51 สิ้นสุดวันที่ 31 พ.ค. 2552 หากกิจการของท่านมีความพร้อมจะปฏิบัติตามประกาศฉบับใหม่นี้ก็สามารถทำได้
- 3. คำถาม** กรณีนำงบปีก่อนมาเปรียบเทียบ ต้องจัดประเภทรายการในงบการเงินของปีก่อนให้เป็นไปตามประกาศกรมฯ ฉบับใหม่ด้วยหรือไม่

คำตอบ กิจการต้องจัดประเภทรายการของงบการเงินรอบบัญชีก่อนที่นำมาเปรียบเทียบให้สอดคล้องกับประกาศกรมฯ ด้วย เว้นแต่ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ
- 4. คำถาม** มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2551 เป็นต้นไป แต่ประกาศของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่องกำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน มีผลบังคับใช้สำหรับงบการเงินซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2552 เป็นต้นไป ดังนั้น งบการเงินของกิจการสำหรับปี 2551 ซึ่งได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 ถือว่าขัดหรือแย้งกับประกาศรายการย่อของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า หรือไม่

คำตอบ ในการจัดทำประกาศกรมฯ เรื่องรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2552 กรมพัฒนาธุรกิจการค้าได้พิจารณาให้มีความสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีอยู่แล้ว โดยประกาศฯ ได้กำหนดให้ในกรณีที่มาตรฐานการบัญชีกำหนดให้มีการแสดงรายการที่แตกต่างหรือนอกเหนือจากรายการที่กำหนดไว้ตามประกาศก็ให้ปฏิบัติตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด และประกาศกรมฯ เรื่องรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2544(ฉบับเดิมที่ยกเลิก) ก็กำหนดให้ในกรณีที่มาตรฐานการบัญชีกำหนดให้มีการแสดงรายการนอกเหนือจากรายการที่กำหนดไว้ กิจการต้องแสดงรายการนั้นเพิ่มเติมด้วย ดังนั้น ในรอบปีบัญชี 2551 ไม่ว่าจะกิจการจะทำงบการเงินตามประกาศกรมฯ พ.ศ. 2552 (ฉบับใหม่) หรือประกาศกรมฯ พ.ศ. 2544 (ฉบับเดิมที่ยกเลิก) กิจการก็ต้องปฏิบัติให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 ด้วย

5. **คำถาม** ตามรูปแบบรายการย่อของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า แบบที่ 2 ของบริษัทจำกัด กิจการไม่จำเป็นต้องแสดงรายการกำไรต่อหุ้นใช่หรือไม่
- คำตอบ** การจัดทำงบการเงินของบริษัทจำกัด ไม่จำเป็นต้องแสดงรายการกำไรต่อหุ้น
6. **คำถาม** บริษัทแม่เป็นบริษัทมหาชนจำกัดซึ่งต้องทำงบการเงินตามรูปแบบท้ายประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า แบบที่ 3 บริษัทลูกที่เป็นบริษัท จำกัด ต้องทำงบการเงิน แบบที่ 2 หรือ 3
- คำตอบ** กรณีที่บริษัทลูกเป็นบริษัทจำกัด ให้จัดทำงบการเงินตามรูปแบบรายการย่อ แบบ 2
7. **คำถาม** สำนักงานผู้แทนต้องมีทุนขั้นต่ำตามกฎหมายหรือไม่ อย่างไร
- คำตอบ** สำนักงานผู้แทนที่มีฐานะเป็นคนต่างด้าว ตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจของคนต่างด้าวกำหนดให้ธุรกิจที่ต้องได้รับอนุญาตตามกฎหมายดังกล่าว ต้องมีทุนขั้นต่ำสำหรับใช้ในการเริ่มต้นประกอบธุรกิจประเทศไทยไม่น้อยกว่าร้อยละยี่สิบห้าของค่าเฉลี่ยต่อปีของประมาณการรายจ่ายในการประกอบธุรกิจสำหรับแต่ละธุรกิจของคนต่างด้าวนั้นเป็นเวลาสามปี แต่ทั้งนี้ต้องมีจำนวนตั้งแต่สามล้านบาทขึ้นไปสำหรับแต่ละธุรกิจ ตัวอย่างเช่น ประมาณการรายจ่ายโดยเฉลี่ยต่อปีของประมาณการรายจ่าย 3 ปี เท่ากับ 100 ล้านบาท ทุนขั้นต่ำจะเท่ากับ 25 ล้านบาท ทั้งนี้ เป็นไปตามกฎกระทรวง เรื่อง กำหนดทุนขั้นต่ำและระยะเวลาในการนำหรือส่งทุนขั้นต่ำเข้ามาในประเทศไทยพ.ศ. 2545
8. **คำถาม** งบการเงินของบริษัทที่มีผู้ถือหุ้นเป็นต่างชาติ ซึ่งได้รับ BOI ต้องแยกทุนขั้นต่ำตามกฎหมายหรือไม่ และต้องแสดงงบกำไรขาดทุนแยกตามประเภทธุรกิจที่ได้รับอนุญาตหรือไม่
- คำตอบ** กรณีที่กิจการมีฐานะเป็นคนต่างด้าวและได้รับอนุญาตให้ประกอบธุรกิจตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจของคนต่างด้าวหลายประเภท ถือได้ว่ามีเพียงหนึ่งหน่วยธุรกิจให้จัดทำงบการเงินในภาพรวมเพียงฉบับเดียว โดยให้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับ
- ลักษณะการประกอบธุรกิจ และรายการทุนขั้นต่ำตามกฎหมายแยกตามประเภทธุรกิจที่ได้รับใบอนุญาต
 - รายได้ และค่าใช้จ่ายแยกตามประเภทธุรกิจที่ได้รับใบอนุญาต

งบทด

1. **คำถาม** เงินฝากธนาคารประเภทเงินฝากประจำ 1 ปี ต้องจัดอยู่ในรายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด หรือจัดอยู่ในรายการเงินลงทุนชั่วคราว
คำตอบ เงินฝากธนาคารประเภทเงินฝากประจำ 1 ปี ต้องจัดอยู่ในรายการเงินลงทุนชั่วคราว

2. **คำถาม** บัญชีเงินฝากประจำ 3 เดือน ที่ธนาคารให้บริษัทเปิดไว้เพื่อค้ำประกันการกู้ยืม หรือการค้ำประกันการว่าจ้าง ควรแสดงบัญชีเงินฝากประจำ 3 เดือน เป็นบัญชีสินทรัพย์อื่นหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียนหรือรายการเทียบเท่าเงินสดได้หรือไม่
คำตอบ เงินฝากประจำ 3 เดือนที่เปิดไว้เพื่อค้ำประกันต่าง ๆ ถือเป็นเงินฝากธนาคารที่มีข้อจำกัดในการแลกเปลี่ยนจึงไม่ควรแสดงรวมอยู่ในเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ให้แสดงเป็นสินทรัพย์อื่นแต่จะจัดประเภทเป็นหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียนขึ้นอยู่กับข้อจำกัดในการแลกเปลี่ยนซึ่งหากข้อจำกัดดังกล่าวจะหมดไปภายในระยะเวลา 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุลให้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน

3. **คำถาม** เงินฝากประจำ 6 เดือน ซึ่งจะครบกำหนดในอีก 3 เดือนข้างหน้านับจากวันที่ในงบการเงินรายการดังกล่าวควรจัดประเภทเป็นเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดหรือเงินลงทุนชั่วคราว
คำตอบ เงินฝากประจำอายุ 6 เดือน ถือเป็นรายการเงินลงทุนชั่วคราว

4. **คำถาม** ตัวเงินรับอายุ 4 เดือน เริ่มวันที่ 1 ต.ค.51 - 31 ม.ค. 52 ถือเป็นรายการเงินสดและเทียบเท่าเงินสดหรือไม่
คำตอบ การจัดประเภทรายการสำหรับตัวเงินรับ ให้พิจารณาลักษณะของการเกิดรายการ เช่น ตัวเงินรับที่เกิดจากการขายสินค้าหรือให้บริการตามปกติของกิจการให้จัดประเภทเป็นลูกหนี้การค้า ตัวเงินรับที่เกิดจากการให้บริษัทที่เกี่ยวข้องกันกู้ยืมเงิน โดยให้บริษัทผู้กู้ยืมออกตั๋วแลกเงินเป็นหลักประกันให้จัดประเภทเป็นเงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เป็นต้น

5. **คำถาม** ธุรกิจนำเงินฝากธนาคารประเภทออมทรัพย์ไปซื้อกองทุนประเภท “กองทุนตราสารการเงิน” เพื่อให้ได้ผลตอบแทนสูงกว่าบัญชีเงินฝากออมทรัพย์ วัตถุประสงค์เพื่อเป็นเงินทุนหมุนเวียนเช่นเดียวกับออมทรัพย์จะสามารถจัดประเภทเป็นเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดได้หรือไม่ หรือเงินกองทุนดังกล่าวต้องจัดเป็นเงินลงทุนชั่วคราว
คำตอบ เงินลงทุนในกองทุนตราสารการเงิน ยังมีความเสี่ยงต่อการเปลี่ยนเป็นเงินสดจึงไม่อาจถือได้ว่าเป็นรายการเทียบเท่าเงินสด ให้จัดประเภทรายการในงบการเงินเป็นเงินลงทุนชั่วคราว

6. **คำถาม** เงินให้กู้ยืมแก่ผู้ถือหุ้นซึ่งไม่ได้มีส่วนในการบริหารงานของกิจการ ต้องจัดอยู่ในรายการเงินให้กู้ยืมแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน หรือเงินให้กู้ยืมแก่บุคคลหรือกิจการอื่นและควรจัดเป็นรายการหมุนเวียนหรือไม่หมุนเวียน

คำตอบ หากผู้ถือหุ้นรายดังกล่าวมีอำนาจควบคุมกิจการหรือสามารถใช้อิทธิพลอย่างเป็นสาระสำคัญในการตัดสินใจด้านการเงินหรือการดำเนินงานของกิจการ จะถือได้ว่าผู้ถือหุ้นรายนั้นเป็นบุคคลที่เกี่ยวข้องกับกิจการ ให้จัดประเภทรายการเงินให้กู้ยืมแก่ผู้ถือหุ้นเป็น “เงินให้กู้ยืมแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน”

7. **คำถาม** ในกรณีที่มีการซื้อ-ขายสินค้ากับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน รายการลูกหนี้/เจ้าหนี้ที่เกิดขึ้นดังกล่าว ควรจัดประเภทรายการเป็นลูกหนี้การค้า/เจ้าหนี้การค้า หรือ ลูกหนี้/เจ้าหนี้บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

คำตอบ ให้จัดประเภทเป็นลูกหนี้หรือเจ้าหนี้การค้า เนื่องจากเป็นรายการที่เกิดจากการซื้อ-ขายสินค้าตามปกติของกิจการ

งบกำไรขาดทุน

1. **คำถาม** งบกำไรขาดทุน สามารถเลือกปฏิบัติว่าจะแสดงแบบใดได้หรือไม่ และมีข้อพิจารณาอย่างไร
- คำตอบ** การแสดงงบกำไรขาดทุน สามารถเลือกได้ 2 รูปแบบ คือ งบกำไรขาดทุนจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ หรือจำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะ ทั้งนี้ การเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนแบบใด ขึ้นอยู่กับลักษณะของกิจการ เนื่องจากการนำเสนองบกำไรขาดทุนแต่ละวิธีมีข้อดีสำหรับแต่ละกิจการแตกต่างกัน ดังนั้น ผู้บริหารจำเป็นต้องเลือกนำเสนองบกำไรขาดทุนแบบที่ให้ข้อมูลที่ เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของกิจการ ทั้งนี้ หากกิจการเลือกแสดงแบบใดแล้วควรปฏิบัติ อย่างสม่ำเสมอ และหากเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ให้เปิดเผย ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะของค่าใช้จ่ายในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วยเนื่องจากข้อมูล เกี่ยวกับลักษณะค่าใช้จ่ายมีประโยชน์ต่อการคาดคะเนกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการ

2. **คำถาม** การจัดทำงบกำไรขาดทุนตามหน้าที่ “กรณีที่เกิดกิจการเลือกแสดง งบกำไรขาดทุน แบบจำแนก ค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ ต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับ ค่าใช้จ่ายตามลักษณะของค่าใช้จ่าย” ข้อมูลค่าใช้จ่ายตามลักษณะที่ต้องเปิดเผยในหมายเหตุ ประกอบงบการเงินมีอะไรบ้าง
- คำตอบ** กรณีที่เกิดกิจการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนแบบจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ กิจการต้อง เปิดเผยข้อมูลค่าใช้จ่ายตามลักษณะ ตัวอย่างเช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าซื้อวัตถุดิบ ค่าขนส่ง ผลประโยชน์พนักงาน และค่าโฆษณา เป็นต้น ทั้งนี้ ขอให้พิจารณามาตรฐานการบัญชี ที่เกี่ยวข้องด้วย

3. **คำถาม** การเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนตามหน้าที่ที่กับตามลักษณะของค่าใช้จ่ายสามารถเปลี่ยนได้ หรือไม่ เช่น ปี 2552 ใช้ตามหน้าที่ ปี 2553 ใช้ตามลักษณะของค่าใช้จ่าย
- คำตอบ** กิจการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนแบบใดแล้วควรถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ ในกรณีที่มีการ เปลี่ยนแปลงรูปแบบการนำเสนองบกำไรขาดทุนดังกล่าว กิจการควรจัดรูปแบบงบกำไร ขาดทุนของรอบปีก่อนให้สอดคล้องกับรอบปีปัจจุบันและควรเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบ งบการเงินด้วยด้วย ทั้งนี้ เพื่อให้งบกำไรขาดทุนสามารถเปรียบเทียบกันได้

4. **คำถาม** การแสดงงบกำไรขาดทุน จำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ จำเป็นต้องแยกแสดงค่าใช้จ่ายในการขาย ออกจากค่าใช้จ่ายในการบริหารหรือไม่ จะใช้หลักความมีสาระสำคัญได้หรือไม่
- คำตอบ** การแสดงงบกำไรขาดทุนจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ จะต้องแยกแสดงค่าใช้จ่ายในการขายและ ค่าใช้จ่ายในการบริหารออกจากกัน ในการจำแนกค่าใช้จ่ายแต่ละประเภทให้พิจารณาตามความ เหมาะสมของกิจการที่สามารถสะท้อนข้อมูลที่มีความถูกต้องและน่าเชื่อถือมากที่สุด

5. **คำถาม** การแสดงงบกำไรขาดทุนที่จำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ โดยต้องแยกรายการค่าใช้จ่ายในการขายและค่าใช้จ่ายในการบริหารออกจากกัน กรณีของธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง ต้องมีค่าใช้จ่ายในการขายหรือไม่
- คำตอบ** การแสดงรายการค่าใช้จ่ายของกิจการขึ้นอยู่กับลักษณะกิจการ หากกิจการมีค่าใช้จ่ายซึ่งเกิดขึ้นเนื่องจากการขาย กิจการจำเป็นต้องแสดงรายการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในการขายซึ่งต้องพิจารณาเป็นกรณี ๆ ไป ตัวอย่างของค่าใช้จ่ายในการขาย เช่น ค่านายหน้าในการขาย เป็นต้น
6. **คำถาม** ตามรูปแบบรายการย่อของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ใช้ชื่อรายการว่า ต้นทุนทางการเงิน แต่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 ใช้ชื่อรายการว่า ค่าใช้จ่ายทางการเงิน อยากรบกวนว่ากิจการควรใช้ชื่อรายการตามมาตรฐานการบัญชีได้หรือไม่
- คำตอบ** กิจการควรใช้คำว่าต้นทุนทางการเงิน เนื่องจากสอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ที่ใช้ชื่อรายการว่า Finance Cost
7. **คำถาม** ต้นทุนทางการเงิน ประกอบด้วยค่าใช้จ่ายอะไรบ้าง
- คำตอบ** ต้นทุนทางการเงิน หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเนื่องจากการที่กิจการต้องจัดหาเงินทุนมาดำเนินงาน เช่น ดอกเบี้ยเงินกู้ ค่าธรรมเนียมธนาคาร ดอกเบี้ยจ่ายที่เกิดจากสัญญาเช่าการเงิน เป็นต้น
8. **คำถาม** กรณีรายการต้นทุนทางการเงิน หากกิจการมีรายการดอกเบี้ยจ่ายเพียงรายการเดียว สามารถระบุในงบการเงินว่าเป็นดอกเบี้ยจ่ายเลยได้หรือไม่
- คำตอบ** กรณีดังกล่าวกิจการสามารถระบุในงบการเงินว่าเป็นดอกเบี้ยจ่ายได้ อย่างไรก็ตาม เพื่อให้งบการเงินของกิจการสามารถเปรียบเทียบกับงบการเงินของกิจการอื่นได้ กิจการควรใช้คำว่า ต้นทุนทางการเงินซึ่งมีความหมายครอบคลุมถึงดอกเบี้ยจ่ายด้วย
9. **คำถาม** ค่าธรรมเนียมในการประเมินหลักทรัพย์ที่ใช้คำนวณวงเงินเบิกเกินบัญชี ค่าสมุดเช็คและอากรแสตมป์ ค่าธรรมเนียมเช็คคืน ถือเป็นต้นทุนทางการเงินหรือไม่
- คำตอบ** ค่าธรรมเนียมในการประเมินหลักทรัพย์จัดประเภทเป็นต้นทุนทางการเงินเพราะเป็นค่าใช้จ่ายอันเนื่องมาจากการจัดหาเงินทุนมาดำเนินงาน ส่วนค่าสมุดเช็คและอากรแสตมป์ ค่าธรรมเนียมเช็คคืน ให้จัดประเภทเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหาร
10. **คำถาม** ดอกเบี้ยจ่ายจากการเช่าซื้อรถยนต์เพื่อใช้ในกิจการ ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหารหรือต้นทุนทางการเงิน
- คำตอบ** ถือเป็นดอกเบี้ยจ่าย ให้จัดประเภทเป็นต้นทุนทางการเงิน

11. **คำถาม** กรณีที่กิจการมีส่วนแบ่งจากเงินลงทุนในบริษัทร่วม ทั้งที่เป็นกำไรและขาดทุน กิจการควรแสดงส่วนแบ่งดังกล่าวอย่างไร
- คำตอบ** ในการจัดทำงบการเงินรวมของกิจการซึ่งมีเงินลงทุนในบริษัทร่วม เงินลงทุนในการร่วมค้าที่เลือกใช้วิธีส่วนได้เสีย ให้แสดงรายการส่วนแบ่งกำไร(ขาดทุน) จากเงินลงทุนในบริษัทร่วม การร่วมค้าด้วยยอดสุทธิ โดยแสดงรายการต่อจากต้นทุนทางการเงิน และให้แสดงรายละเอียดส่วนแบ่งจากเงินลงทุนในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย
12. **คำถาม** กรณีบริษัทมหาชนจำกัดแสดงงบกำไรขาดทุน จำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ หากผู้บริหารของกิจการต้องควบคุมดูแลทางการผลิต ซึ่งเงินเดือนและค่าตอบแทนของผู้บริหารคนนี้ต้องเป็นส่วนเป็นต้นทุนผลิตและอยู่ในสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำปลายงวด ดังนั้น ในการแสดงรายการค่าตอบแทนผู้บริหาร จะต้องมีการปันส่วนกลับรายการจากต้นทุนผลิต สินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำปลายงวดด้วยหรือไม่
- คำตอบ** ค่าตอบแทนผู้บริหารหมายถึงค่าตอบแทนที่ให้แก่กรรมการ ผู้จัดการ พนักงานระดับผู้จัดการฝ่ายขึ้นไป ที่มีอำนาจตัดสินใจ ซึ่งโดยปกติผู้บริหารที่มีอำนาจตัดสินใจในนโยบายระดับสูงจะไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่งโดยเฉพาะ ซึ่งกิจการไม่จำเป็นต้องนำรายการค่าตอบแทนผู้บริหารดังกล่าวมาปันส่วนให้กับกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่งโดยเฉพาะ
13. **คำถาม** ขอบเขตของค่าตอบแทนผู้บริหาร ครอบคลุมรายจ่ายประเภทใดบ้าง
- คำตอบ** ค่าตอบแทนผู้บริหาร (Management benefit expenses) หมายถึง ค่าตอบแทน ที่ผู้บริหารได้รับจากกิจการ ได้แก่ ค่าตอบแทนที่เป็นตัวเงิน ผลประโยชน์ตอบแทน ตัวอย่างเช่น หุ้น หุ้นกู้ หรือสิทธิประโยชน์ที่ผู้บริหารได้รับจากกิจการ รวมถึงโครงการให้สิทธิซื้อหุ้นแก่ผู้บริหาร หรือสิทธิประโยชน์อื่นใดแก่ผู้บริหาร เป็นต้น
- ทั้งนี้ผู้บริหาร หมายถึง กรรมการ ผู้จัดการ พนักงานระดับผู้จัดการฝ่ายขึ้นไปที่มีอำนาจตัดสินใจและให้รวมถึงบุคคลซึ่งมีตำแหน่งและมีอำนาจหน้าที่เช่นเดียวกับบุคคลดังกล่าวด้วย
- ในกรณีที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ความหมายของคำว่า “ผู้บริหาร” ให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์
14. **คำถาม** กรณีที่กิจการมีค่าใช้จ่ายบางรายการที่มีจำนวนเงินมากๆ เช่น ค่าที่ปรึกษา หรือ ค่าซ่อมแซม เป็นต้น กิจการสามารถแยกแสดงค่าใช้จ่ายดังกล่าวจากค่าใช้จ่ายอื่นๆ ได้หรือไม่ และจำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วยหรือไม่
- คำตอบ** กรณีที่กิจการมีรายการรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่มีสาระสำคัญ กิจการสามารถแยกแสดงรายการนั้นๆ ได้ตามความจำเป็นและเหมาะสม อย่างไรก็ตาม การแสดงรายการดังกล่าวจะต้องถูกต้องตามประเภทและลักษณะของรายการ สำหรับการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเรื่องนั้นๆ

15. **คำถาม** กิจการขนาดเล็ก มีรายได้จากค่านายหน้า ควรแสดงเงินเดือนพนักงานเป็นต้นทุนบริการหรือค่าใช้จ่ายบริหาร
- คำตอบ** กรณีธุรกิจบริการ ค่าใช้จ่ายซึ่งเป็นต้นทุน โดยตรงที่ทำให้เกิดรายได้หลักของกิจการ ต้องจัดประเภทเป็นต้นทุนการให้บริการ แต่หากค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายทั่วไปสำหรับกิจการโดยรวม ควรจัดรายการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหาร ทั้งนี้ การจัดประเภทรายการของกิจการ ควรยึดหลักความมีนัยสำคัญตามลักษณะของกิจการ
16. **คำถาม** กำไรขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน กรณีที่มีทั้งกำไรและขาดทุนควรแสดงในงบการเงินแยกแต่ละรายการหรือแสดงด้วยยอดสุทธิ
- คำตอบ** กรณีที่มีทั้งกำไรและขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน ให้แสดงในงบการเงินด้วยยอดสุทธิ
17. **คำถาม** กรณีที่กิจการใช้วิธีการบันทึกสินค้าคงเหลือแบบ Perpetual และเลือกทำงบกำไรขาดทุน จำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะของค่าใช้จ่าย กิจการจะแสดงรายการการเปลี่ยนแปลงในสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำอย่างไร
- คำตอบ** การเปลี่ยนแปลงในสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำในงบกำไรขาดทุนจำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะของค่าใช้จ่าย เป็นการแสดงรายการสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำต้นงวดลบด้วยสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำปลายงวด ทั้งนี้ การแสดงรายการดังกล่าวสามารถคำนวณได้ตามปกติไม่ว่ากิจการจะบันทึกสินค้าคงเหลือแบบ Perpetual หรือ Periodic ก็ตาม
18. **คำถาม** การเปลี่ยนแปลงในสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำถ้าแสดงส่วนนี้แล้ว ในส่วนของการแสดงต้นทุนขายจะต้องแสดงอย่างไร
- คำตอบ** การเปลี่ยนแปลงในสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำ ต้นทุนขาย จะแสดงในงบกำไรขาดทุนคนละแบบกัน โดย
- การเปลี่ยนแปลงในสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำ เป็นรายการที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุนจำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะของค่าใช้จ่าย
 - ต้นทุนขาย เป็นรายการที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุนจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่
19. **คำถาม** งานที่กิจการทำและถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน จะเกิดขึ้นเมื่อกิจการสร้างทรัพย์สินไว้เพื่อใช้ในกิจการ หรือรวมทั้งกรณีรับก่อสร้างหรือรับจ้างด้วย
- คำตอบ** งานที่กิจการทำและถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน เกิดขึ้นในกรณีที่กิจการสร้างทรัพย์สินไว้เพื่อใช้ในกิจการ
20. **คำถาม** การแสดงงบกำไรขาดทุน ทั้งจำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะของค่าใช้จ่าย หรือจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ จะแสดงยอดรวมของค่าใช้จ่ายเท่ากันหรือไม่

คำตอบ ในการแสดงงบกำไรขาดทุนของทั้ง 2 แบบ ยอดรวมของค่าใช้จ่ายจะต้องเท่ากัน ตัวอย่างเช่น
ซื้อวัตถุดิบ 30 บาท ค่าจ้างผลิต 6 บาท ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร 3 บาท เงินเดือนพนักงานขาย 4
บาท และสินค้าปลายงวด ประกอบด้วย สินค้าสำเร็จรูป 3 บาท งานระหว่างทำ 4 บาท
วัตถุดิบ 2 บาท แสดงรายการและจำนวนเงินในงบกำไรขาดทุน ได้ดังนี้

การแสดงผลการในงบกำไรขาดทุน จำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ – แบบขั้นเดียว

| <u>รายการบางส่วนในงบกำไรขาดทุน</u> | | <u>การคำนวณ ต้นทุนขาย :-</u> | |
|------------------------------------|-----------|-------------------------------------|-----------|
| รายได้ | | วัตถุดิบต้นงวด | 0 |
| รายได้จากการขายหรือการให้บริการ | XX | บวก ซื้อวัตถุดิบ | 30 |
| รายได้อื่น | XX | หัก วัตถุดิบปลายงวด | 2 |
| รวมรายได้ | XX | วัตถุดิบใช้ไป | 28 |
| ค่าใช้จ่าย | | ค่าจ้างผลิต | 6 |
| ต้นทุนขายหรือต้นทุนการให้บริการ | 30 | บวก ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร | 3 |
| ค่าใช้จ่ายในการขาย | 4 | บวก ต้นทุนผลิตระหว่างงวด | 37 |
| ค่าใช้จ่ายในการบริหาร | XX | บวก งานระหว่างทำต้นงวด | 0 |
| ค่าใช้จ่ายอื่น | XX | หัก งานระหว่างทำปลายงวด | 4 |
| รวมค่าใช้จ่าย | 34 | หัก ต้นทุนผลิต | 33 |
| | | บวก สินค้าสำเร็จรูปต้นงวด | 0 |
| | | หัก สินค้าสำเร็จรูปปลายงวด | 3 |
| | | หัก ต้นทุนขาย | <u>30</u> |

การแสดงผลการในงบกำไรขาดทุน จำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะของค่าใช้จ่าย

| <u>รายการบางส่วนในงบกำไรขาดทุน</u> | | <u>การคำนวณ การเปลี่ยนแปลงใน FG และ WIP :-</u> | |
|--|-----------|--|------------|
| รายได้ | | WIP ต้นงวด บวก FG ต้นงวด | 0 |
| รายได้จากการขายหรือการให้บริการ | XX | หัก WIP ปลายงวด บวก FG ปลายงวด | 7 |
| รายได้อื่น | XX | การเปลี่ยนแปลงใน FG และ WIP | <u>(7)</u> |
| รวมรายได้ | XX | | |
| ค่าใช้จ่าย | | | |
| การเปลี่ยนแปลงใน FG และ WIP | (7) | การคำนวณ วัตถุดิบและวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป :- | |
| งานที่กิจการทำและถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน | XX | วัตถุดิบต้นงวด | 0 |
| วัตถุดิบและวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป | 28 | บวก ซื้อวัตถุดิบ | 30 |
| ค่าใช้จ่ายพนักงาน | 10 | หัก วัตถุดิบปลายงวด | 2 |
| ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย | 3 | วัตถุดิบและวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป | <u>28</u> |
| ขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ | XX | | |
| ค่าใช้จ่ายอื่น | XX | การคำนวณ ค่าใช้จ่ายพนักงานขาย :- | |
| รวมค่าใช้จ่าย | 34 | ค่าจ้างผลิต | 6 |
| | | เงินเดือนพนักงานขาย | 4 |
| | | ค่าใช้จ่ายพนักงาน | <u>10</u> |

จะเห็นได้ว่าค่าใช้จ่ายรวมของทั้งสองวิธีได้เท่ากัน คือ 34 บาท

งบกระแสเงินสด

1. **คำถาม** รัฐวิสาหกิจ เช่น การประปา หรือ การไฟฟ้า จัดเป็นบริษัทมหาชนจำกัด หรือบริษัทจำกัด และจำเป็นต้องจัดทำงบกระแสเงินสดหรือไม่
คำตอบ ขึ้นอยู่กับการจดทะเบียนของรัฐวิสาหกิจนั้นๆว่าจะจัดตั้งเป็นนิติบุคคลประเภทใด ทั้งนี้ หากเป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทมหาชนจำกัด กิจการจะต้องจัดทำงบกระแสเงินสดด้วย

2. **คำถาม** งบการเงินสำหรับปี 2551 และปีต่อไปของบริษัทจำกัด ต้องแสดงงบกระแสเงินสดหรือไม่
คำตอบ ในการจัดทำงบการเงินสำหรับบริษัทจำกัดตามประกาศกรมฯ กิจการไม่ต้องนำเสนองบกระแสเงินสด ซึ่งสอดคล้องกับประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 21/2550 ลงวันที่ 20 กรกฎาคม 2550 เรื่อง การยกเว้นการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชี ที่ยกเว้นการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 25 เรื่องงบกระแสเงินสด กับธุรกิจที่ไม่ใช่บริษัทมหาชนจำกัด

อื่น ๆ

1. **คำถาม** ในกรณีที่กิจการมีรอบระยะเวลาบัญชี 1 มกราคม – 31 ธันวาคม หากกิจการมีการแปรสภาพนิติบุคคลจากห้างหุ้นส่วนเป็นบริษัทจำกัด ในระหว่างปี 2551 งบการเงินที่นำมาเปรียบเทียบจำเป็นต้องทำหรือไม่และจะเริ่มต้นในปีใด
คำตอบ กรณีที่ระหว่างปีมีการแปรสภาพจากห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนไปเป็นบริษัทจำกัดให้ถือว่ารอบระยะเวลาบัญชีต่อเนื่องกันไป ดังนั้น รอบระยะเวลาบัญชีแรกภายหลังการแปรสภาพเป็นบริษัท คือ 1 มกราคม – 31 ธันวาคม 2551 ซึ่งไม่สามารถเปรียบเทียบกับงบการเงินรอบปีสิ้นสุด 2550 ได้ ทั้งนี้ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการแปรสภาพกิจการในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

2. **คำถาม** ห้างหุ้นส่วนจำกัด ซึ่งต้องยื่นงบการเงิน ณ วันเลิกกิจการ จะต้องใช้งบการเงินตามรูปแบบใด และต้องมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตรับรองหรือไม่
คำตอบ งบการเงินของห้างหุ้นส่วนจำกัด ให้ใช้รูปแบบที่ 1 (รูปแบบสำหรับห้างหุ้นส่วนจำกัด) โดยงบการเงิน ณ วันเลิกกิจการต้องแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เนื่องจากเป็นการเลิกตามประมวลแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งมาตรา 1255 กำหนดให้ “ผู้ชำระบัญชีต้องทำบัญชีขึ้นโดยเร็วที่สุดที่เป็นวิสัยจะทำได้ ส่งให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบลงสำคัญว่าถูกต้องแล้วต้องเรียกประชุมใหญ่”

3. **คำถาม** กรณีกิจการถือหุ้นในบริษัทอื่นร้อยละ 5 หากต่อมาภายหลังบริษัทนั้นมีการลดทุนจดทะเบียนเพื่อชดเชยผลขาดทุนสะสม กิจการจะต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการลดทุนนั้นหรือไม่
คำตอบ กรณีกิจการที่เราไปลงทุนมีการลดทุนจดทะเบียนเพื่อชดเชยผลขาดทุนสะสม กิจการจะต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการลดทุนนั้นตามสัดส่วนที่กิจการลงทุน

4. **คำถาม** ในกรณีที่กิจการแสดงงบกำไรขาดทุนจำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะ จะต้องแสดงรายการในแบบ ภงด. 50 อย่างไร
คำตอบ รายการในแบบ ภงด. 50 บางรายการเป็นการเสนอข้อมูลตามลักษณะของค่าใช้จ่าย เช่น รายจ่ายเกี่ยวกับพนักงาน ค่าตอบแทนกรรมการ เป็นต้น และบางรายการเป็นการเสนอข้อมูลตามหน้าที่ของค่าใช้จ่าย เช่น ต้นทุนขาย ต้นทุนผลิต เป็นต้น อย่างไรก็ตามขณะนี้กรมพัฒนาธุรกิจการค้าได้ประสานงานกับกรมสรรพากรขอให้พิจารณาแบบ ภงด.50 เพื่อให้ผู้ประกอบการสามารถนำข้อมูลจากงบการเงินกรอกในแบบ ภงด.50 ได้สะดวกยิ่งขึ้น