

บทที่ 1

งบการเงิน

วัตถุประสงค์ในการเรียนรู้

เมื่อนักศึกษาได้ทำการศึกษาบทเรียนนี้แล้ว นักศึกษาควรจะ

1. ทราบเกี่ยวกับแนวความคิดและความหมายของงบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม และงบดุล
2. ทราบและเข้าใจถึงองค์ประกอบของงบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม และงบดุล
3. สามารถจัดทำงบกำไรขาดทุนแบบขั้นตอนเดียว และแบบหลายขั้นตอนได้
4. สามารถจัดทำงบกำไรสะสมได้
5. สามารถจัดทำงบดุลได้
6. ทราบและเข้าใจถึงประโยชน์และข้อจำกัดของงบการเงิน

5. หลักเกณฑ์สิทธิ (Accrual Basis) หรือหลักเงินคงค้างเป็นหลักที่ถือเรื่องรายได้ต่อเมื่อขายสินค้าหรือบริการไปแล้วและถือเป็นค่าใช้จ่ายต่อเมื่อค่าบริการนั้น ๆ ได้ถูกใช้ บริการไปแล้วโดยไม่คำนึงว่าจะได้จ่ายเป็นเงินสดหรือไม่

6. หลักจับคู่ (Matching) รายได้ที่เกิดขึ้นในงวดนี้ต้องเปรียบเทียบกับค่าใช้จ่ายในงวดนี้ เช่น ขายสินค้า 10 หน่วย เป็นเงิน 100 บาท ต้องเปรียบเทียบกับต้นทุนสินค้าที่ขาย 10 หน่วย ค่าใช้จ่ายที่ไม่ได้เกิดขึ้นในงวดนี้จะถูกตัดออกไป

7. หลักความสม่ำเสมอ (Consistency) ในการทำการเปรียบเทียบกันระหว่างปี ก่อน ๆ กับปีนี้ จะต้องอยู่บนพื้นฐานการบันทึกบัญชีอย่างเดียวกัน เช่น ปีก่อนบันทึกการคิดค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีเส้นตรง ปีนี้ก็ต้องบันทึกค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีเส้นตรงเช่นเดียวกัน

8. หลักสาระสำคัญ (Materiality) รายการที่ถือว่าสาระสำคัญต้องบันทึกบัญชีแยกไว้ต่างหากและเปิดเผยให้ทราบในงบการเงิน การพิจารณาว่ารายการใดมีสาระสำคัญหรือไม่ ให้พิจารณาจากความสำคัญที่มีต่อผู้ใช้งบการเงิน โดยควรพิจารณาจากจำนวนเงินและเปรียบเทียบกับรายการอื่น

งบดุล

(Balance Sheet)

งบดุล (Balance Sheet) เป็นงบที่ รายงานถึงทรัพย์สิน หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น และแสดงถึงความสัมพันธ์ระหว่างกัน ณ วันใดวันหนึ่ง โดยทั่วไปจะเป็นวันสิ้นปี ไตรมาสและวันสิ้นสุดของปี

ส่วนประกอบของงบดุล (Element of the Balance Sheet)

สินทรัพย์ (Assets)

สินทรัพย์ คือ ผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับในอนาคต เป็นสิ่งที่มีตัวตนก็ได้ หรือไม่มีตัวตนก็ได้ สินทรัพย์ถูกแบ่งออกเป็นกลุ่ม ตามสภาพคล่องของการเปลี่ยนเป็นเงินสดและตามระยะเวลาของการใช้สินทรัพย์นั้น

1. สินทรัพย์หมุนเวียน (Current Assets)

สินทรัพย์หมุนเวียน เป็นสินทรัพย์ที่สามารถเปลี่ยนเป็นเงินสดภายในรอบระยะเวลาบัญชี หรือเป็นสินทรัพย์ที่มีระยะเวลาการใช้งานเพียง 1 ปี เช่น

เงินสด (Cash) หมายถึง เงินสดในมือและเงินสดในธนาคาร เช่น เหรียญ กษาปณ์ ธนบัตร เงินฝากธนาคารประเภทกระแสรายวัน เงินฝากธนาคาร ดราฟต์ ธนาณัติ ประเภทเพื่อเรียก เช็คนเงินสด ยกเว้น ดวงตราไปรษณีย์ อากรแสตมป์ เช็กลงวันที่ล่วงหน้า เงินให้กู้ยืม เงินสดที่กักไว้เพื่อกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่ง รายการเทียบเท่าเงินสด (Cash equivalents) คือ หลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดที่ถือกำหนดภายใน 90 วันหรือน้อยกว่า

เงินลงทุนระยะสั้น (Short-term Investments) หมายถึง หลักทรัพย์ประเภทหนี้และประเภทหุ้นทุน ในความต้องการของตลาด ที่กิจการลงทุนไว้มีเจตนาที่จะขายหลักทรัพย์ภายใน 1 ปี และสามารถขายหลักทรัพย์นั้นได้ในทันที จะแสดงด้วยราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า

ลูกหนี้การค้า (Account Receivable) หมายถึง ลูกหนี้อันเป็นปกติธุระของกิจการ ซึ่งจะได้รับชำระภายในเวลา 1 ปี หรือภายในรอบระยะเวลาดำเนินงานแล้วแต่อย่างไรก็ตามจะมากกว่า จะแสดงด้วยยอดลูกหนี้สุทธิ ประกอบด้วยยอดลูกหนี้หักด้วยค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

ตั๋วเงินรับ (Notes Receivable) หมายถึง หนังสือตราสารที่กิจการได้รับจากลูกหนี้การค้า ซึ่งครบกำหนดภายในเวลา 1 ปี ตั๋วเงินรับจะแสดงรวมกับลูกหนี้ ถ้าจำนวนเงินในตั๋วเงินรับมีน้อยกว่า 10% ของยอดรวมลูกหนี้ทั้งหมด ในกรณีที่นำตั๋วเงินรับไปขายสด จะนำแสดงต่อท้ายงบดุลหรือหักกับตั๋วเงินรับ

สินค้าคงเหลือ (Inventories) ในธุรกิจซื้อ-ขายไป สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินค้าที่ซื้อมาเพื่อขายต่อที่ยังคงเหลืออยู่ในคลังสินค้าของกิจการ จะแสดงด้วยราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า ในธุรกิจอุตสาหกรรม สินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย

1. วัตถุดิบ (Raw Materials)
2. สินค้าระหว่างทำ (Work in process)
3. สินค้าสำเร็จรูป (Finished Goods)

บางกิจการอาจจะรวมวัสดุสิ้นเปลืองในโรงงานเป็นส่วนหนึ่งของสินค้าคงเหลือด้วย

ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า (Prepaid Expense) หมายถึง จำนวนเงินที่ได้จ่ายไปล่วงหน้าเพื่อหวังจะได้ใช้บริการนั้นในอนาคตภายในเวลา 1 ปี หรือภายในรอบระยะเวลาดำเนินงานแล้วแต่อย่างไรจะมากกว่า

2. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (Noncurrent Assets)

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน เป็นสินทรัพย์ที่ไม่ได้จัดอยู่ในสินทรัพย์หมุนเวียน ประกอบด้วย

เงินลงทุนระยะยาว (Long-term Investments) หมายถึง เงินที่กิจการนำไปลงทุนเกินกว่าระยะเวลา 1 ปี เช่น เงินลงทุนในหุ้นสามัญ ในหุ้นกู้ ใบพันธบัตร เงินลงทุนในทรัพย์สินถาวรที่ไม่ได้ใช้ในงวดบัญชีปัจจุบัน เงินกองทุนชม เงินกองทุนทดแทน เงินกองทุนเพื่อขยายงานมูลค่าเวนคืนกรมธรรม์ประกันชีวิต เงินลงทุนระยะยาวจะแสดงด้วยราคาทุน

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีอายุการใช้งานเกินกว่าเวลา 1 ปี และมีวัตถุประสงค์ที่จะใช้สินทรัพย์นั้นในการดำเนินงานเพื่อก่อให้เกิดรายได้ ถ้าสินทรัพย์ที่กิจการมีอยู่นี้มิได้มีไว้เพื่อใช้ในการดำเนินงานให้นำไปแสดงในหมวดสินทรัพย์อื่น (Other Assets)

การได้มาของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ จะถูกบันทึกด้วยราคาทุน ซึ่งเป็นราคาที่มีหลักฐานอันเที่ยงธรรมปราศจากอคติของผู้บันทึก โดยปกติ อาคาร อุปกรณ์ และสินทรัพย์ถาวรอื่นจะมีอายุการใช้งานอันจำกัด จึงได้ทำการปันส่วนราคาทุนของสินทรัพย์นี้ เป็นค่าใช้จ่ายตามอายุการใช้งานของสินทรัพย์นั้น จำนวนที่ปันส่วนเป็นค่าใช้จ่ายนี้เรียกว่า ค่าเสื่อมราคา (Depreciation) ซึ่งค่าเสื่อมราคานี้ จะเป็นค่าใช้จ่ายที่สอดคล้อง (Match) กับรายได้อันเกิดจากการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้น ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นจะถูกสะสม และนำไปแสดงเป็นยอดหักกับสินทรัพย์นั้น ๆ ในงบดุล

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (Intangible Assets) หมายถึง สินทรัพย์ที่สามารถก่อให้เกิดรายได้ เป็นระยะเวลานานหลาย ๆ ปี และเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนจับต้องไม่ได้ เช่น สิทธิบัตร (Patents) เครื่องหมายการค้า (Trade Mark) สัมปทาน (Franchises) ค่าความนิยม (Good will) ลิขสิทธิ์ (Copyright)

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะบันทึกด้วยราคาทุนที่ได้มา และถูกปันส่วนเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละรอบระยะเวลา สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะแสดงด้วยราคาทุนหักด้วย ค่า...ตัดบัญชีสะสม หรือจะใช้ราคาทุน ณ วันต้นงวด หักด้วยรายการตัดบัญชีของแต่ละปีก็ได้

3. สินทรัพย์อื่น (Other Assets)

สินทรัพย์อื่น หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่สามารถจัดเข้าเป็นสินทรัพย์ประเภทใดได้ เช่น โรงงานที่ปล่อยว่างไม่ได้ทำการผลิตในงวดบัญชีปัจจุบัน เงินมัดจำระยะยาว เงินมัดจำค่าไฟฟ้า ค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี ค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งบริษัท

มูลค่าของสินทรัพย์ถูกบันทึกด้วยราคาทุนในอดีต (historical cost) ซึ่งเป็นราคาสินทรัพย์ ณ วันที่ได้มา สินทรัพย์บางรายการจะถูกลดมูลค่าลงด้วยขอลประมาณการ เช่น ถูกหนี หักด้วยค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ อาคารและ อุปกรณ์ หักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสม สินค้าคงเหลือจะถูกแสดงด้วยราคาตลาดถ้าราคาตลาด ณ ขณะนั้นมีราคาต่ำกว่าทุน สำหรับเงินลงทุนในความต้องการของตลาดให้แสดงในราคาตลาดที่มีราคาต่ำกว่า แต่ถ้าราคาตลาดของหลักทรัพย์มีราคาสูงขึ้นก็ให้แสดงในราคาตลาดที่สูงขึ้นแต่ต้องไม่สูงกว่าราคาทุนที่ซื้อเข้ามา สำหรับเงินลงทุนระยะยาวถ้ามีราคาตกลงก็สามารถแสดงในราคาที่ลดลงนั้นได้

หนี้สิน (Liabilities)

หนี้สิน คือ ภาระผูกพันที่เกิดขึ้นอันเนื่องจากรายการค้าในอดีตและปัจจุบัน ซึ่งต้องชำระหรือโอนด้วยสินทรัพย์หรือบริการแก่กิจการอื่นในภายหน้า

หนี้สินที่เกิดขึ้นมีลักษณะสำคัญ 3 ประการ

1. หนี้สินเป็นภาระผูกพัน เป็นหน้าที่ เป็นความรับผิดชอบที่กิจการต้องชำระด้วยสินทรัพย์ของกิจการ หรือบริการของกิจการนี้แก่กิจการอื่น
2. โอกาสที่จะหลีกเลี่ยงภาระผูกพันนั้นไม่มีหรือมีแต่น้อยมาก ไม่ว่าจะเกิดเหตุการณ์อะไรขึ้น หนี้สินก็ยังอยู่จนกระทั่งได้มีการชำระหนี้
3. ภาระผูกพันนั้นเกิดขึ้นแล้ว

หนี้สินแบ่งออกเป็น

1. หนี้สินระยะสั้น หรือ หนี้สินหมุนเวียน (Current Liabilities) เป็นหนี้สินที่ต้องชำระภายในระยะเวลา 1 ปี ด้วยสินทรัพย์หมุนเวียน หรือ บริการ หรือด้วยการก่อหนี้ระยะสั้นอื่นแทน

หนี้สินหมุนเวียนประกอบด้วย

1. เจ้าหนี้เกิดจากการได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการ เช่น เจ้าหนี้การค้า เงินเดือนค้างจ่าย ภาษีค้างจ่าย
2. เงินรับล่วงหน้าที่ได้จากการขายสินค้าหรือบริการ เช่น รายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า รายได้ค่าสมาชิกรับล่วงหน้า
3. หนี้สินต่าง ๆ ที่ต้องชำระภายใน 1 ปี หรือรอบระยะเวลาคำนวณงาน เช่น ส่วนของหนี้สินระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระในงวดบัญชีปัจจุบัน ส่วนของหนี้สินที่เกิดจากการซื้อสินทรัพย์ถาวรที่ถึงกำหนดชำระในงวดบัญชีปัจจุบัน

โดยปกติมูลค่าของหนี้สินจะถูกบันทึกโดยตรง เพราะว่าหนี้สิน เป็นรายการที่เป็นตัวเงิน (Monetary) จึงจะต้องชำระด้วยเงินสดภายในระยะเวลาอันสั้น

ตั๋วเงินจ่าย (Notes Payable) ตั๋วเงินจ่าย รวมทั้งตั๋วเงินจ่ายการค้า (Trade Payable) และตั๋วเงินจ่ายอื่น (Nontrade Payable) ที่ต้องชำระภายในกำหนดเวลา 1 ปี จะแสดงด้วยจำนวนเงินหน้าตั๋ว

เจ้าหนี้การค้า (Accounts Payable) เกิดจากการซื้อสินค้าและบริการเป็นเงินเชื่ออันเป็นปกติธุระของกิจการ

ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย (Accrued Expenses) เมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ได้เกิดขึ้นแล้วแต่ยังไม่จ่ายเงิน เช่น ค่าเช่าค้างจ่าย ดอกเบี้ยค้างจ่าย ภาษีเงินได้ค้างจ่าย

ส่วนของหนี้สินระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระในงวดปัจจุบัน (Current Maturities of Long-Term Obligations) ในหนี้สินระยะยาวเมื่อจะถึงกำหนดชำระภายในระยะเวลา 1 ปี จะถูกจัดให้อยู่ในหมวดหนี้สินหมุนเวียนยกเว้น

1. หนี้สินระยะยาวนั้นถูกก่อขึ้นด้วยหนี้สินระยะยาวใหม่
2. หนี้สินระยะยาวนั้นจะถูกชำระด้วยสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน
3. หนี้สินระยะยาวนั้นจะถูกชำระด้วยการออกหุ้นสามัญ

2. หนี้สินไม่หมุนเวียน (Noncurrent Liabilities) เป็นหนี้สินที่ต้องชำระเกินกว่า 1 ปี ด้วยสินทรัพย์หรือบริการ หรือด้วยการก่อหนี้สินอื่นแทนแบ่งออกเป็น

หนี้สินระยะยาว (Long-term debt)

เงินกู้จำนอง

ตั๋วเงินจ่ายระยะยาว

หุ้นกู้

หนี้สินตามสัญญาเช่าระยะยาว

รายได้รอตัดบัญชี (Deferred Revenues) เป็นหนี้สินที่กิจการต้องชำระเกินกว่า 1 ปี ด้วยบริการ เช่น เงินรับล่วงหน้าค่าบริการระยะยาว

8. หนี้สินอื่น (Other Noncurrent Liabilities) เป็นหนี้สินที่ไม่อาจจัดเป็นหนี้สินระยะยาว หรือรายได้รอดักบัญชีได้ก็ให้แสดงรายการแยกไว้ต่างหากให้ชัดเจน หรือแสดงในหัวข้อหนี้สินอื่น เช่น

เงินบำเหน็จบำนาญ

เงินสะสมพนักงาน

เงินกู้ยืมจากบริษัทในเครือ

หุ้นกู้ที่ถึงกำหนดจ่ายแต่ไม่มีผู้มารับ

4. หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น (Contingent Liabilities) เป็นหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้นหรือไม่เกิดขึ้นก็ได้ในอนาคต เช่น

ตั๋วเงินรับขายลด

หนี้สินที่เกิดจากการค้ำประกันค่าภาษี

หนี้สินที่เกิดจากการแพ้งคดี

ให้แสดงไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ส่วนของผู้ถือหุ้น (Stockholders' Equity)

ส่วนของผู้ถือหุ้น เป็นส่วนของทรัพย์สินที่เหลือหลังจากหักหนี้สินทั้งหมดแล้ว ส่วนของผู้ถือหุ้นประกอบด้วย

ทุนเรือนหุ้น ทุนหุ้นสามัญ ทุนหุ้นบุริมสิทธิ

ส่วนเกินมูลค่าหุ้น

กำไรสะสม (Retain Earning) เป็นกำไรที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีปีก่อน และกำไรที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีปีนี้ที่ยังไม่ได้จัดสรรเป็นเงินปันผล

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

เป็นการเปิดเผยเพิ่มเติมเพื่อความเข้าใจต่อผู้ใช้งบการเงินในสิ่งที่เป็นสาระสำคัญ ซึ่งถ้าไม่เปิดเผยให้ทราบแล้วจะทำให้เกิดความเข้าใจผิดขึ้นได้ ซึ่งประกอบด้วย

1. นโยบายการบัญชี เช่น รับรู้รายได้ตามหลักเกณฑ์สิทธิ
2. ข้อผูกพันต่าง ๆ เช่น ข้อจำกัดต่าง ๆ ในสิทธิที่มีเหนือทรัพย์สิน
3. วิธีการปฏิบัติสำหรับโครงการบำเหน็จ บำนาญ และเงินกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ
4. หนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น เช่น ค่าเสียหายหากแพ้คดีความซึ่งอยู่ระหว่างการพิจารณาของศาล
5. การเปลี่ยนแปลงวิธีการบัญชี แบ่งเป็น
 - 5.1 การเปลี่ยนแปลงหลักการบัญชี เช่น เปลี่ยนจากการตีราคาสินค้าคงเหลือตามวิธีเข้าก่อนออกก่อนเป็นวิธีเข้าหลังออกก่อน
 - 5.2 การเปลี่ยนแปลงประมาณการ เช่น เปลี่ยนประมาณการอายุการใช้งานของอาคาร จาก 20 ปี เป็น 40 ปี
 - 5.3 การเปลี่ยนแปลงหน่วยงาน เช่น จากบริษัทเดียวเป็นบริษัทในเครือ
6. รายการระหว่างธุรกิจที่เกี่ยวข้องกัน เช่น การกู้ยืมเงินระหว่างกิจการ

งบกำไรขาดทุน

Income Statement

เป็นรายงานที่แสดงผลการดำเนินงานของกิจการ โดยการเปรียบเทียบรายได้และค่าใช้จ่ายสำหรับระยะเวลาหนึ่ง ว่ามีผลกำไรหรือขาดทุนสุทธิเท่าใด

การจัดทำงบกำไรขาดทุนเป็นการจัดทำในหลักการจับคู่ (Matching) ที่ทำการจัดรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกัน

รายได้ (Revenue) เป็นผลกำไรที่เกิดขึ้นจากการขายสินค้าและบริการ ซึ่งสามารถแบ่งออกเป็น 3 ประเภท

1. จำนวนเงินที่ได้รับจากลูกค้า
 2. การขายสินค้าและบริการ
 3. ค่าตอบแทนจากผู้ถือหุ้น
- 2.1 การขายสินค้าและบริการ
- 2.2 การขายสินค้าและบริการ
- 2.3 การขายสินค้าและบริการ
- 2.4 การขายสินค้าและบริการ

ค่าใช้จ่าย (Expense) เป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการใช้หรือยกของที่ไหลลงสู่...
ค่าใช้จ่าย สามารถใช้เพื่อ...

1. ค่าใช้จ่ายโดยตรง...
รายได้ไหลลง...
เวลานัดขึ้นคือ...
ดูบัญชีเมื่อเวลา...
จ่ายจำนวน...

2. ค่าใช้จ่ายโดยอ้อม...
ความสัมพันธ์โดยตรง...
เหล่านี้จะถูกรับรู้...
ค่าโทรศัพท์) ค่าใช้จ่าย...

ค่าใช้จ่ายที่รับรู้ทันทีเมื่อผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตนั้นไม่ชัดเจนไม่แน่นอน เช่น ค่าใช้จ่ายวิจัยและพัฒนาอาจจะให้ผลประโยชน์ในอนาคต แต่โดยปกติแล้วค่าใช้จ่ายเหล่านี้ย่อมมีความไม่แน่นอน จึงได้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในรอบเวลาบัญชีที่เกิดรายการขึ้น

ขาดทุน (loss) อาจเกิดขึ้นจากเหตุการณ์ภายนอกหรือเกิดจากการดำเนินธุรกิจ โดยที่ผลขาดทุนนี้ไม่มีความสัมพันธ์โดยตรงกับรายได้ เช่น ขาดทุนจากกการเลิกใช้อุปกรณ์สำนักงานขาดทุนเนื่องจากอุทกภัย

3. การปันส่วน (Allocation) สินทรัพย์คือประโยชน์ที่กิจการควรได้รับในภายภาคหน้า ต้นทุนของสินทรัพย์ เช่น อาคาร อุปกรณ์สำนักงาน สิทธิบัตร และค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้านั้นเป็นสินทรัพย์ที่จะก่อให้เกิดรายได้ ถึงแม้ว่าจะไม่สามารถระบุได้แน่ชัดว่ามีความสัมพันธ์โดยตรงกับรายได้ หรือถือเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวดใดงวดหนึ่งได้ก็ตาม การปันส่วนให้เป็นค่าใช้จ่ายอย่างมีหลักเกณฑ์นั้นถือเป็นสิ่งสำคัญ เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี (Amortization)

รูปแบบงบกำไรขาดทุน (Form of Income Statement)

1. งบกำไรขาดทุนแบบขั้นเดียว (single - Step) แบ่งการรายงานเป็น 2 ส่วน คือ

1. รายได้และรายได้อื่น
2. ต้นทุนขายและค่าใช้จ่าย

ถ้ามีรายการพิเศษ ก็ให้นำรายการพิเศษนำมา หัก กับกำไรสุทธิ ก่อนหักรายการพิเศษ

บริษัท รามคำแหง จำกัด
งบกำไรขาดทุน
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2539

รายได้:

ขายสุทธิ	600,000
รายได้ค่าเช่า	12,000
รายได้ค่าดอกเบี้ยและเงินปันผล	50,000
กำไรจากการขายอุปกรณ์ดำเนินงาน	<u>6,000</u>
รวมรายได้	668,000

ค่าใช้จ่าย

ต้นทุนสินค้าที่ขาย	264,400
ค่าใช้จ่ายในการขาย	150,000
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	80,000
ค่าเสื่อมราคา	54,000
ดอกเบี้ยจ่าย	6,000
ขาดทุนจากการขายเงินลงทุน	5,000
ภาษีเงินได้ (109,000 x 30%)	<u>32,700</u>
รวมค่าใช้จ่าย	591,700

กำไรสุทธิก่อนหักรายการพิเศษ 76,300

รายการพิเศษ

ขาดทุนจากอุทกภัย	10,000
หัก ภาษีที่ประหยัดได้ (10,000 x 30%)	<u>3,000</u> 7,000

กำไรสุทธิ 69,300

กำไรต่อหุ้น (หุ้นสามัญออกจำหน่าย 20,000 หุ้น)

กำไรต่อหุ้นก่อนรายการพิเศษ (76,300 ÷ 20,000) 3.82

รายการพิเศษต่อหุ้น (7,000 ÷ 20,000) (0.35)

กำไรสุทธิต่อหุ้น (69,300 ÷ 20,000) 3.47

2. งบกำไรขาดทุนแบบหลายขั้น (Multiple - Step) แบ่งการรายงานเป็นหลายขั้นตอน ซึ่งในแต่ละขั้นตอนจะแสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์ระหว่างรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการดำเนินงานและเกิดจากกิจกรรมอื่น โดย แสดงเป็นขั้นตอนดังนี้-

2.1 ส่วนที่แสดงการดำเนินงาน (Operation Section)

1. รายได้ (ขาย) จะแสดงเป็นรายการเดียวหรือรายการย่อยที่แสดงให้เห็นถึงแหล่งที่มาของรายได้ที่แตกต่างกัน ซึ่งบางครั้งอาจจะหัก ด้วยรับคืนสินค้าส่วนลดจ่าย และรายการอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

2. ต้นทุนสินค้าที่ขาย เป็นค่าใช้จ่ายที่มีความสัมพันธ์โดยตรงกับรายได้รายละเอียดของต้นทุนสินค้าที่ขายหรือต้นทุนการบริการ สามารถแสดงใน งบกำไรขาดทุน หรือจะแสดงเป็นรายละเอียดประกอบงบการเงินก็ได้ ผลแตกต่างระหว่างขายกับต้นทุนสินค้าที่ขายเป็นกำไรขั้นต้น (Gross Profit)

3. ค่าใช้จ่ายในการขาย (Selling expense) เป็นค่าใช้จ่ายที่ใช้ความพยายามในการที่ก่อให้เกิดรายได้ เช่น เงินเดือนพนักงานขาย ค่าใช้จ่ายทางการตลาด ค่าขนส่งสินค้า และค่าใช้จ่ายปันส่วนเข้าแผนกขาย (ค่าเช่า ค่าเสื่อมราคา)

4. ค่าใช้จ่ายในการบริหาร (Administrative expense) เป็นค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการบริหารงาน เช่น ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการบริหารงานบุคคล งานบัญชี งานการเงิน

5. ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานอื่น เป็นค่าใช้จ่ายที่ไม่สามารถจัดเข้าอยู่ในหมวดใดหมวดหนึ่งข้างต้น และค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นรายการสำคัญ ควรจัดแยกรายการต่างหากโดยจัดให้อยู่หมวดนี้ เช่น ค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา ค่าใช้จ่ายรอตดับบัญชี ค่าเสื่อมราคา

ผลแตกต่างระหว่างกำไรขั้นต้น กับค่าใช้จ่ายในการขาย ค่าใช้จ่ายในการบริหาร และค่าใช้จ่ายอื่น คือ กำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิจากการดำเนินงาน (Income (loss) from operation)

2.2 ส่วนที่ไม่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน (Nonoperating section)

เป็นรายได้และค่าใช้จ่ายที่ตามปกติเป็นรายการที่ไม่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของกิจการ เช่น ดอกเบี้ยจ่าย ดอกเบี้ยรับ เงินปันผลรับ รายได้อื่นกำไรหรือขาดทุนที่มีได้เกิดจากการดำเนินงานปกติ (Gains or Losses)

ผลลัพธ์ของการคำนวณระหว่างกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานและรายการที่ไม่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน คือ กำไร(ขาดทุน) จากการดำเนินงานก่อนหักภาษีเงินได้และรายการพิเศษ

2.3 ภาษีเงินได้ (Income tax expense)

เป็นค่าใช้จ่ายที่คิดจากกำไรจากการดำเนินงานก่อนหักภาษีเงินได้และรายการพิเศษ อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลเท่ากับ 30%

ผลต่างระหว่างกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานก่อนหักภาษีเงินได้และก่อนหักรายการพิเศษกับภาษีเงินได้ คือ กำไรก่อนหักรายการพิเศษ

2.4 ส่วนงานที่หยุดดำเนินงาน (Discontinued Operation)

การจำหน่ายส่วนงานของธุรกิจที่ยกเลิกบ่งบอกถึงความสำคัญในการทำนายรายได้และกระแสเงินสดที่จะเกิดขึ้นในอนาคตตาม APB Opinion No. 30 ให้แสดงผลกำไรขาดทุนจากการยกเลิกส่วนงานออกเป็น 2 ส่วน คือ

1. กำไรขาดทุนจากการขายสินทรัพย์ต่าง ๆ ของส่วนงานธุรกิจที่ยกเลิก
2. ก

ยกเลิกส่วนงานนั้น

จำนวนเงินที่แสดงเป็นจำนวนเงินสุทธิหลังจากหักภาษีเงินได้แล้วโดยนำเสนอแสดงเป็นรายการแยกต่างหากจากรายการพิเศษ

ตัวอย่าง บริษัท ก จำกัด ประกอบกิจการหลายอย่างได้ยกเลิกแผนกไม้ และขาย ส่วนงานนี้ในราคา 120 ล้านบาท เมื่อ 1 มิ.ย. 39 ราคาตามบัญชี 140 ล้านบาท ผลการดำเนินงานของแผนกไม้นี้มีกำไรก่อนภาษี 10 ล้านบาท ในปี 38 และมีผลขาดทุนสุทธิ 5 ล้านบาทสำหรับ 5 เดือนแรกของปี 39 บริษัท ก จำกัด มีผลกำไรจากการดำเนินงานก่อนภาษีในปี 38 จำนวน 60 ล้านบาท และ 50 ล้านบาท ในปี 39

บริษัท ก จำกัด
งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
สำหรับปี สิ้นสุด 31 ธันวาคม

	2539	2538
กำไรจากการดำเนินงานก่อนภาษี	50	60
ภาษีเงินได้	15	18
กำไรจากการดำเนินงาน	35	42
ส่วนงานที่หยุดดำเนินงาน		
กำไร (ขาดทุน) จากแผนกไม้ที่ยกเลิกสุทธิจากภาษีเงินได้		
ที่ประหยัดได้ปี 39 = 1.5 และภาษีเงินได้ปี 38 = 3	(3.5)	7
ขาดทุนจากการขายแผนกไม้ที่ยกเลิก, สุทธิจาก		
ภาษีเงินได้ที่ประหยัดได้ = 6	(14)	
กำไรสุทธิ	17.5	49

2.5 รายการพิเศษ (Extraordinary Items)

เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่มีได้เกิดจากการดำเนินงานตามปกติ เป็นรายการที่ไม่เกิดขึ้นบ่อย และเป็นรายการไม่ปกติ

รายการพิเศษที่แสดงในงบกำไรขาดทุนจะต้องแสดงด้วยยอดสุทธิ ซึ่งเป็นยอดที่ได้หักภาษีเงินได้ 30% แล้วดังนี้

กำไรก่อนรายการพิเศษ		30,000
รายการพิเศษ:		
ขาดทุนจากอุทกภัย	10,000	
หัก ภาษีเงินได้ที่ประหยัดได้	3,000	7,000
กำไรสุทธิ		23,000
หรือ		
กำไรก่อนรายการพิเศษ		30,000
รายการพิเศษ		
ขาดทุนจากอุทกภัย		
(หัก ภาษีเงินได้ 30% = 3,000 บาทแล้ว)		7,000
กำไรสุทธิ		23,000

2.6 ผลสะสมจากการเปลี่ยนแปลงหลักการบัญชี (Cumulative Effect of a change in Accounting Principle)

เมื่อเหตุการณ์ต่าง ๆ เงื่อนไขสภาวะแวดล้อมต่าง ๆ เปลี่ยนแปลงไป หลักการบัญชีเดิมที่ใช้อยู่อาจไม่เหมาะสมกับสภาวะการณ์ในขณะนี้ จึงจำเป็นต้องเปลี่ยนหลักการบัญชีใหม่ เช่น เปลี่ยนวิธีการตีราคาสินค้าจากวิธีเข้าก่อนออกก่อนเป็นวิธีถัวเฉลี่ย หรือเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาจากวิธีเส้นตรงเป็นวิธีผลบวกจำนวนปี (Sum - of - the - years' - digit) การเปลี่ยนแปลงหลักการบัญชีควรรับรู้ถึงผลสะสมของการเปลี่ยนแปลงหลักการบัญชีในงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงทั้งหมด การรายงานนี้ให้แสดงระหว่างรายการพิเศษและกำไรสุทธิ เช่น บริษัท รามคำแหง จำกัด ได้ตัดสินใจเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาจากวิธีผลบวกจำนวนปี เป็นวิธีเส้นตรง ณ ตอนต้นปี 39 อาคารโรงงาน ราคาทุนเริ่มแรกเมื่อปี 37 จำนวน 100,000 บาท ประมาณการอายุการใช้งาน 4 ปี

ปี	วิธีผลบวกจำนวนปี	วิธีเส้นตรง	ผลแตกต่าง
2537	40,000	25,000	15,000
2538	30,000	25,000	5,000
รวม			20,000

แสดงในงบกำไรขาดทุนดังนี้-

กำไรก่อนรายการพิเศษและผลสะสมของการเปลี่ยนแปลงหลักการบัญชี	120,000
รายการพิเศษ - ผลเสียหายจากอุทกภัย (ภาษีเงินได้ 12,000)	(28,000)
ผลสะสมจากปีก่อนจากการเปลี่ยนแปลงเป็นวิธีคิดค่าเสื่อมราคาใหม่ (ภาษีเงินได้ 6,000)	14,000
กำไรสุทธิ	106,000

สำหรับการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางการบัญชี (Change in estimate) ผลของการเปลี่ยนแปลงนี้ให้ทำการปรับปรุงในงวดที่ทำการเปลี่ยนแปลงประมาณการ และนำแสดงในงบกำไรขาดทุนตามปกติของค่าใช้จ่ายนั้นๆ เช่น ปี 38 ประมาณหนี้สงสัยจะสูญ 1% ของยอดขายเชื่อ ในปีนี้ 39 ประมาณการหนี้สงสัยจะสูญเป็น 2% ของยอดขายเชื่อ 1,000,000 บาท ปรับปรุงรายการ ณ 31 ธ.ค. 39 โดย

หนี้สงสัยจะสูญ	20,000
ค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ	20,000

การเปลี่ยนแปลงประมาณการไม่ถือเป็นรายการพิเศษ แต่ควรเปิดเผยถึงผลกระทบที่มีต่อกำไรก่อนรายการพิเศษ กำไรสุทธิ และกำไรต่อหุ้นด้วย

2.7 กำไรต่อหุ้น (Earning per Share)

เป็นการแสดงให้เห็นถึงผลตอบแทนต่อหุ้นสามัญ โดยนำกำไรสุทธิหารด้วยจำนวนหุ้นสามัญถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted average) ในกรณีที่มีรายการพิเศษ ให้แสดงรายการกำไรก่อนรายการพิเศษต่อหุ้น รายการพิเศษต่อหุ้นและกำไรต่อหุ้น

บริษัท รามคำแหง จำกัด
งบกำไรขาดทุน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2539

รายได้จากการขาย		620,000
หัก รับคืนและส่วนลด		<u>20,000</u>
ขาย		600,000
ต้นทุนสินค้าที่ขาย:		
สินค้าคงเหลือต้นงวด (วิธี Periodic)	49,000	
ซื้อสินค้า	268,000	
ค่าระวางและขนส่งเข้า	<u>1,000</u>	
ต้นทุนสินค้าซื้อ	269,000	
หัก ส่งคืนและส่วนลด	<u>3,000</u>	266,000
ต้นทุนสินค้าที่มีเพื่อขาย		315,000
หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด		<u>51,000</u> <u>264,000</u>
กำไรขั้นต้น		336,000
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน:		
ค่าใช้จ่ายในการขาย	150,000	
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	80,000	
ค่าเสื่อมราคา	<u>54,000</u>	
รวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน		<u>284,000</u>
กำไรจากการดำเนินงาน		52,000
รายได้อื่น:		
รายได้ค่าเช่า	12,000	
รายได้ค่าดอกเบี้ยและเงินปันผล	50,000	
กำไรจากการขายอุปกรณ์ดำเนินงาน	<u>6,000</u>	68,000

ค่าใช้จ่ายอื่น			
ดอกเบี้ยจ่าย	6,000		
ขาดทุนจากการขายเงินลงทุน	<u>5,000</u>	<u>11,000</u>	<u>57,000</u>
กำไรก่อนหักภาษีและรายการพิเศษ			109,000
ภาษีเงินได้ (109,000 x 30%)			<u>32,700</u>
กำไรก่อนรายการพิเศษ			76,300
รายการพิเศษ			
ขาดทุนจากอุทกภัย		10,000	
หัก ภาษีที่ประหยัดได้ (10,000 x 30%)		<u>3,000</u>	<u>7,000</u>
กำไรสุทธิ			<u>69,300</u>
กำไรต่อหุ้น (หุ้นสามัญออกจำหน่าย 20,000 หุ้น)			
กำไรต่อหุ้นก่อนรายการพิเศษ (76,300 ÷ 20,000)			3.82
รายการพิเศษต่อหุ้น (7,000 ÷ 20,000)			(0.35)
กำไรสุทธิต่อหุ้น (69,000 ÷ 20,000)			<u>3.47</u>

งบกำไรสะสม

Statement of Retained Earnings

เป็นงบที่แสดงให้เห็นถึงความเปลี่ยนแปลงในบัญชีกำไรสะสมจากยอดคงเหลือต้นปีไป ยอดคงเหลือปลายปี และแสดงให้เห็นถึงภาพรวมของการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์สุทธิ โดยแสดงเป็นขั้นตอนดังนี้.-

1. กำไรสะสม ณ วันต้นงวดบัญชี
2. รายการปรับปรุงงวดก่อน (Prior Periods Adjustment) รายการปรับปรุงงวดก่อนเป็นรายการข้อผิดพลาดซึ่งอาจจะเกิดจากรายได้หรือค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีก่อน ทำให้กำไรขาดทุนในงวดบัญชีก่อนผิดพลาด ซึ่งส่งผลกระทบต่อมายังกำไรสะสมคงเหลือยกมา ณ ต้นงวดบัญชี

3. กำไรขาดทุนสุทธิสำหรับปี
4. เงินปันผลที่ประกาศจ่ายในงวดบัญชีปัจจุบัน
5. สำรองต่างๆ ที่เกิดจากภาระผูกพันตามข้อบังคับของกฎหมาย ตามสัญญา และตามนโยบายของกิจการ
6. สำรองต่างๆ ที่หมดภาระผูกพันแล้ว ให้โอนกลับมายังกำไรสะสม
7. กำไรสะสม ณ วันปลายงวดบัญชี เป็นกำไรสะสมที่ปราศจากข้อผูกพันใดๆ ที่คงเหลือ ณ วันปลายงวดบัญชี

วิธีการรายงาน

1. แสดงในงบดุล เป็นส่วนหนึ่งของส่วนของผู้ถือหุ้น

ส่วนของผู้ถือหุ้น

ทุน-หุ้นสามัญ	1,000,000
ส่วนเกินมูลค่าหุ้น	100,000
กำไรสะสม	

กำไรสะสมที่จัดสรรแล้ว	20,000	
-----------------------	--------	--

กำไรสะสมต้นงวด	5,000	
----------------	-------	--

บวก กำไรสุทธิ	100,000	
---------------	---------	--

	105,000	
--	---------	--

หัก เงินปันผล	40,000	65,000	85,000
---------------	--------	--------	--------

รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	1,185,000
----------------------	-----------

2. แสดงเป็นส่วนหนึ่งของงบกำไรขาดทุน

โดยแสดงต่อท้ายกำไรหรือขาดทุนสุทธิ

กำไรสุทธิ	100,000
-----------	---------

บวก กำไรสะสมต้นงวด	5,000
--------------------	-------

	105,000
--	---------

หัก เงินปันผล	40,000
---------------	--------

กำไรสะสมปลายงวด	65,000
-----------------	--------