

คำชี้แจงกรมพัฒนาธุรกิจการค้า
เรื่อง กำหนดรายการยี่ที่ต้องมีในงบการเงิน
พ.ศ. 2552

ตามที่ กรมพัฒนาธุรกิจการค้าได้ออกประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการยี่ที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2552 เมื่อวันที่ 30 มกราคม พ.ศ. 2552 ซึ่งกำหนดให้งบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องมีรายการยี่ ดังต่อไปนี้

- ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ต้องมีรายการยี่ตามแบบที่ 1
- บริษัทจำกัด ต้องมีรายการยี่ตามแบบที่ 2
- บริษัทมหาชนจำกัด ต้องมีรายการยี่ตามแบบที่ 3
- นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ ต้องมีรายการยี่ตามแบบที่ 4
- กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ต้องมีรายการยี่ตามแบบที่ 5

เพื่อให้การจัดทำงบการเงินมีมาตรฐานเดียวกัน กรมพัฒนาธุรกิจการค้า จึงขอชี้แจงดังต่อไปนี้

1. พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 11 กำหนดให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี 5 ประเภท เท่านั้น ที่ต้องจัดทำงบการเงินและนำส่งงบการเงินต่อกรมพัฒนาธุรกิจการค้า คือ ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ และกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร
2. นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ คือ นิติบุคคลซึ่งไม่ได้จดทะเบียนในประเทศไทย และเข้ามาประกอบธุรกิจในประเทศไทยในทุกกรณี ไม่ว่าจะประกอบธุรกิจโดยได้รับอนุญาตตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจของคนต่างด้าวหรือไม่ก็ตาม โดยครอบคลุมถึงสำนักงานผู้แทนและสำนักงานภูมิภาคด้วย
3. ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดทำงบการเงินโดยมีรายการยี่ตามประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการยี่ที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2552 สำหรับงบการเงินซึ่งมีรอบปีบัญชีเริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2552 เป็นต้นไป แต่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะปฏิบัติตามประกาศฉบับนี้ก่อนถึงกำหนดเวลาบังคับใช้ก็ได้ เช่น งบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2551 หากปฏิบัติตามประกาศฉบับนี้ถือว่างบการเงินนั้นได้จัดทำถูกต้องแล้ว
4. การกำหนดรายการยี่ของงบการเงินตามประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เป็นการกำหนดรายการยี่ของงบการเงินสำหรับธุรกิจโดยทั่วไปเท่านั้น สำหรับธุรกิจที่ต้องปฏิบัติตามกฎหมายเฉพาะ เช่น สถาบันการเงิน บริษัทประกันภัย บริษัทหลักทรัพย์ บริษัทบริหารสินทรัพย์ บริษัทโฮลดิ้งที่เป็นบริษัทแม่ของกลุ่มธุรกิจทางการเงิน ก็ให้ใช้รายการยี่ตามที่กำหนดในกฎหมายเฉพาะนั้น

5. ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีแต่ละประเภทต้องจัดทำงบการเงิน ดังนี้

แบบ/ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี	งบดุล	งบกำไรขาดทุน	งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น หรือส่วนของสำนักงานใหญ่ หรือส่วนของผู้ร่วมค้า หรืองบแสดงการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย	งบกระแสเงินสด	งบการเงินรวม	หมายเหตุประกอบงบการเงิน	งบการเงินเปรียบเทียบกับปีก่อน
<u>แบบ 1</u> ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน	✓	✓	-	-	-	✓	-
<u>แบบ 2</u> บริษัทจำกัด	✓	✓	✓	-	-	✓	✓
<u>แบบ 3</u> บริษัทมหาชนจำกัด	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
<u>แบบ 4</u> นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ	✓	✓	✓	-	-	✓	✓
<u>แบบ 5</u> กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร	✓	✓	✓	-	-	✓	✓

กรณีผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีมีฐานะเป็นคนต่างด้าวและได้รับอนุญาตให้ประกอบธุรกิจตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจของคนต่างด้าวให้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับรายการดังต่อไปนี้ ด้วย

- ลักษณะการประกอบธุรกิจ และรายการทุนขั้นต่ำตามกฎหมายแยกตามประเภทธุรกิจที่ได้รับใบอนุญาต
- รายได้ และค่าใช้จ่ายแยกตามประเภทธุรกิจที่ได้รับใบอนุญาต

6. สำหรับรอบปีบัญชีแรกที่จัดทำงบการเงินตามประกาศฉบับนี้ หรือกรณีที่มีการแปรสภาพกิจการระหว่างปี งบการเงินของรอบปีบัญชีก่อนที่นำมาเปรียบเทียบอาจมีการจัดประเภทรายการหรือมีรูปแบบที่แตกต่างจากประกาศฉบับนี้ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีควรจัดประเภทรายการหรือรูปแบบที่จะนำมาเปรียบเทียบให้สอดคล้องกับประกาศฉบับนี้ด้วย เว้นแต่ในทางปฏิบัติไม่สามารถทำได้

กรณีที่มีการแปรสภาพกิจการในระหว่างปี การจัดทำงบการเงินให้ถือว่ารอบระยะเวลาบัญชีต่อเนื่องกัน ตัวอย่างเช่น ห้างหุ้นส่วนจำกัดปิดบัญชีตามปีปฏิทิน และห้างหุ้นส่วนดังกล่าวได้แปรสภาพจากห้างหุ้นส่วนจำกัดเป็นบริษัทจำกัด เมื่อวันที่ 1 มิถุนายน 25X1 ดังนั้น รอบปีบัญชีแรกภายหลังการแปรสภาพเป็นบริษัทจำกัด คือ 1 มกราคม 25X1 ถึงสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 โดยกิจการควรเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการแปรสภาพกิจการในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

7. การจัดประเภทรายการในงบการเงิน ให้พิจารณา ดังนี้

- ให้พิจารณาลักษณะการดำเนินงานของธุรกิจ และมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเรื่องนั้น ๆ รวมทั้งคำนึงถึงนโยบายการกำกับดูแลของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

- ให้พิจารณาเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจมากกว่ารูปแบบทางกฎหมาย เช่น หุ้นบุริมสิทธิซึ่งให้สิทธิกิจการที่ออกหุ้นในการบังคับไถ่ถอนด้วยจำนวนเงินที่แน่นอนหรือที่สามารถทราบได้ ณ วันที่กำหนดไว้หรือวันที่ทราบได้ หรือหุ้นบุริมสิทธิซึ่งให้สิทธิแก่ผู้ถือหุ้นในการเรียกร้องให้กิจการไถ่ถอนหุ้นในหรือหลังวันที่ที่กำหนดไว้ด้วยจำนวนเงินที่แน่นอนหรือที่สามารถทราบได้ หุ้นบุริมสิทธินั้นต้องจัดประเภทเป็นหนี้สินในงบดุล

8. แบบรายการย่อเป็นเพียงแนวทางที่กำหนดให้แสดงรายการแยกเป็นแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงิน หากผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่มีรายการตามที่แบบรายการย่อกำหนดไว้ก็ไม่จำเป็นต้องแสดงรายการดังกล่าวไว้ในงบการเงิน เช่น งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทจำกัด ถ้าในระหว่างปีมีการเปลี่ยนแปลงเฉพาะกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปีเท่านั้น ไม่มีการเปลี่ยนแปลงในรายการอื่น ก็ให้แสดงเฉพาะการเปลี่ยนแปลงในกำไร (ขาดทุน) สุทธิเท่านั้น

9. กรณีที่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีมีรายการนอกเหนือจากที่แบบรายการย่อกำหนดไว้ให้แสดงรายการนั้นได้ตามความจำเป็นและเหมาะสมแก่กรณี เช่น แบบรายการย่อกำหนดให้แสดงรายการย่อไว้เพียงรายการเดียว ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะแสดงรายละเอียดภายใต้รายการนั้นก็ได้ แต่ต้องแสดงรายการให้ถูกต้องตามประเภทและลักษณะของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้หรือค่าใช้จ่าย

กรณีที่มาตรฐานการบัญชีกำหนดให้มีรายการย่อนอกเหนือจากรายการที่กำหนดในประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2552 ก็ต้องแสดงรายการนั้นเพิ่มเติมตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด

10. การกำหนดหน่วยจำนวนเงินบาท อาจแสดงเป็นหน่วยของหลักพัน หลักหมื่น หลักแสน หลักล้าน ก็ได้ แต่ต้องระบุหน่วยของหลักที่ใช้ไว้ในงบการเงิน

11. หมายเลขกำกับที่ปรากฏในงบการเงินมีไว้เพื่อความสะดวกในการอ้างอิงเท่านั้น ในการจัดทำงบการเงินไม่ต้องแสดงหมายเลขดังกล่าว

12. งบกำไรขาดทุนอาจเลือกแสดงแบบจำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะของค่าใช้จ่าย หรือจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่-แบบขั้นเดียว หรือจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่-แบบหลายขั้นก็ได้

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของสำนักงานใหญ่ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ร่วมค้า อาจเลือกแสดงแบบงบแสดงการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายแทนก็ได้

ทั้งนี้ หากเลือกแสดงแบบใดแล้วควรถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ เพื่อประโยชน์ในการเปรียบเทียบ กรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงแบบที่เลือกแสดงควรเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

13. งบการเงินของบริษัทมหาชนจำกัด แบบ 3 กรณีที่บริษัทมหาชนจำกัดมีเพียงแต่เงินลงทุนในบริษัทร่วม และหรือเงินลงทุนในการร่วมค้าที่เลือกใช้วิธีส่วนได้เสียให้ใช้คำว่า “งบการเงินที่แสดงเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย” แทน “งบการเงินรวม” และเพื่อความสะดวกในการจัดทำงบการเงินอาจแยกฉบับระหว่าง “งบการเงินรวม” กับ “งบการเงินเฉพาะกิจการ” ก็ได้

กรณีผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีมิได้เป็นบริษัทมหาชนจำกัด แต่มีเงินลงทุนในบริษัทย่อย และหรือบริษัทร่วม และหรือเงินลงทุนในการร่วมค้าที่เลือกใช้วิธีส่วนได้เสีย และประสงค์จะทำการเงินรวม ให้นำมาตรฐานการบัญชีหรือแบบรายการย่อในงบการเงินของบริษัทมหาชนจำกัด แบบ 3 มาใช้

14. งบการเงินของนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ แบบ 4 รายการทุนขั้นต่ำตามกฎหมายแยกตามประเภทธุรกิจ ให้แยกทุนขั้นต่ำตามกฎหมายที่ได้รับจากสำนักงานใหญ่ตามประเภทธุรกิจนั้น โดยอาจแสดงรายละเอียดแต่ละประเภทในงบการเงิน หรืออาจแสดงยอดรวมไว้ในงบการเงินแล้วเปิดเผยรายละเอียดแยกตามประเภทธุรกิจไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินก็ได้

กรณีที่นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศได้รับอนุญาตให้ประกอบธุรกิจหลายประเภท เช่น ได้รับอนุญาตให้ประกอบธุรกิจบริการเป็นสำนักงานผู้แทน และได้รับอนุญาตให้ประกอบธุรกิจบริการเป็นสำนักงานสาขาเพื่อประกอบธุรกิจบริการให้คำปรึกษาด้วย ให้จัดทำงบการเงินฉบับเดียวในภาพรวม โดยถือเป็นหนึ่งหน่วยธุรกิจ

15. การแสดงรายการส่วนเกิน (ต่ำกว่า) มูลค่าหุ้นบุริมสิทธิ หรือส่วนเกิน (ต่ำกว่า) มูลค่าหุ้นสามัญ หากมีทั้งส่วนเกินและส่วนต่ำของหุ้นประเภทเดียวกันและมีเนื้อหาเศรษฐกิจเดียวกันสามารถนำมาหักลบและแสดงเป็นมูลค่าสุทธิได้ เช่น ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นสามัญสามารถหักลบกับส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญได้ แต่ไม่ให้หักลบส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นสามัญกับส่วนเกินมูลค่าหุ้นบุริมสิทธิ เนื่องจากเป็นหุ้นคนละประเภทและมีสิทธิตามกฎหมายที่แตกต่างกัน ทั้งนี้ การหักลบดังกล่าวเป็นเพียงการนำเสนอข้อมูลในงบการเงินเท่านั้น อย่างไรก็ตามในการบันทึกรายการบัญชีจะต้องแยกบันทึกรายการส่วนเกินมูลค่าหุ้น และส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นของทั้งหุ้นบุริมสิทธิและหุ้นสามัญเป็นแต่ละบัญชีแยกจากกัน

รายการส่วนเกินมูลค่าหุ้น ต้องเป็นเงินที่ได้รับจากการขายหุ้นส่วนที่สูงกว่ามูลค่าที่ตราไว้ตามที่จดทะเบียนหรือที่ได้มาจากการลดทุนจดทะเบียนในส่วนที่ได้มีการชำระเงินจากผู้ถือหุ้นแล้วและมีได้คืนกลับให้ผู้ถือหุ้น

16. รายการย่อของงบการเงินตามที่กำหนดไว้ในประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2552 มีความหมายโดยย่อดังที่ได้แนบท้ายคำชี้แจงนี้

จึงขอชี้แจงให้ทราบทั่วกัน

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า

วันที่ 11 กุมภาพันธ์ 2552