บทที่ 4
งบกำไรขาดทุน

งบกำไรขาดทุนเป็นรายงานทางการเงินที่แสดงผลการดำเนินงานในรอบระยะเวลาบัญชี โดยปกติแล้วคือหนึ่งปี แต่บางกิจการเช่นองค์กรที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จะมีการจัดทำทุกไตรมาส งบกำไรขาดทุนประกอบด้วย รายการที่เป็นรายได้ และรายการที่เป็นค่าใช้จ่าย ซึ่งจะแสดงผลการดำเนินสุทธิเป็นกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิ ยอดสุทธิดังกล่าวนี้เป็นดัชนีสะท้อนความสามารถในการบริหารกิจการในห้วงเวลาที่กำลังพิจารณา โดยปกติแล้วกิจการจะบันทึกบัญชีตามหลักเงินค้าง (Accrual Basis) ดังนั้นรายได้และรายจ่ายทั้งหมดจึงมิใช่เป็นเงินสดทั้งหมด ซึ่งจะทำให้เงินเข้าทั้งหมดจากการดำเนินงาน กับกำไรจากการดำเนินงานจะมียอดที่ไม่เท่ากัน และเงินเข้าเนื่องมาจากเงินกำไรสุทธิก็จะต่างกันกับกำไรสุทธิในสมุดบัญชี ในฐานะนักวิเคราะห์การเงินจึงต้องศึกษาในรายละเอียดตั้งแต่รูปแบบงบกำไรขาดทุนตามกฎหมาย รูปแบบงบกำไรขาดทุนสำหรับการวิเคราะห์ การจัดประเภทรายการ ความหมายของแต่ละรายการ เพื่อให้วิเคราะห์ได้อย่างครบถ้วนและถูกต้อง

รูปแบบของงบกำไรขาดทุน

งบกำไรขาดทุนมี 2 รูปแบบคือ แบบบัญชี และแบบรายงาน (เพชรี ขุมทรัพย์, 2555) ทั้ง 2 แบบสามารถใช้รายงานให้ผู้เกี่ยวข้องทั้งภายในและภายนอกกิจการได้รับทราบ และสามารถวิเคราะห์ผลการดำเนินงานในห้วงเวลานั้นได้ ทั้งนี้ต้องมีการจัดหมวดหมู่และเรียงลำดับรายการให้ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ในทางบัญชีด้วย ในที่นี้จะขออธิบายโดยใช้งบกำไรขาดทุนของบริษัท ปิยะธิดา จำกัด ตามตารางที่ 4.1

ตารางที่ 4.1 งบกำไรขาดทุนเปรียบเทียบของบริษัท ปิยะธิดา จำกัด

บริษัท ปิยะธิดา จำกัด

งบกำไรขาดทุนเปรียบเทียบ

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2556 และ 2557

หน่วย: ล้านบาท

	2557	2556
ยอดขาย	6,000	5,000
<u>หัก</u> ต้นทุนขาย	(4,560)	(4,000)
กำไรขั้นต้น	1,440	1,000
<u>หัก</u> ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน *	(880)	(750)
กำไรจากการดำเนินงาน	560	250
<u>หัก</u> ดอกเบี้ยจ่าย	(160)	(200)
กำไรก่อนจ่ายภาษี	400	50

<u>หัก</u> ภาษี 30%	(120)	(15)
กำไรก่อนจ่ายเงินปันผลหุ้นบุริมสิทธิ	280	35
เงินปันผลหุ้นบุริมสิทธิ	-	-
กำไรสุทธิของผู้ถือหุ้นสามัญ	280	35
เงินปันผลหุ้นสามัญ	(200)	(15)
กำไรสะสมเพิ่มขึ้น	80	20
กำไรสะสมต้นงวด	35	15
กำไรสะสมปลายงวด	115	35

* ค่าเสื่อมราคาจำนวน 140 ล้านบาท รวมอยู่ในค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานแล้ว

จากตารางที่ 4.1 งบกำไรขาดทุนเปรียบเทียบของบริษัท ปิยะธิดา จำกัด แสดงให้เห็นว่าในปี 2557 บริษัทมีรายได้ทางเดียวจากการขายสินค้า 6,000 ล้านบาทเท่านั้น ไม่มีรายได้พิเศษทางอื่น รวมทั้งไม่มีรายได้จากการให้บริการ มีต้นทุนขาย 4,560 ล้านบาท ส่งผลให้บริษัทมีกำไรขั้นต้น 1,440 ล้านบาท เมื่อหักค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน 880 ล้านบาท บริษัทยังคงมีกำไรจากการดำเนินงาน 560 ล้านบาท และเมื่อหักต้นทุนทางการเงินคือดอกเบี้ยจ่ายจำนวน 160 ล้านบาท กิจการก็จะมีกำไรก่อนจ่ายภาษี 400 ล้านบาท หลังจากที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล 30% (ซึ่งเป็นอัตราสมมติ ปัจจุบันรัฐบาลจัดเก็บในอัตรา 20%) จำนวน 120 ล้านบาท บริษัทจึงมีกำไรสุทธิของผู้ถือหุ้นสามัญ 280 ล้านบาท สมมติต่อไปว่าบริษัทมีหุ้นสามัญที่ออกจำหน่ายแล้ว 1 ล้านหุ้น ก็เท่ากับว่าบริษัทมีกำไรสุทธิต่อหุ้นเป็น 280 บาท นอกจากนี้ในปี 2557 ยังมีการจ่ายเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้นสามัญ หุ้นละ 200 บาท จำนวนเงินจ่ายรวม 200 ล้านบาท จึงมีกำไรสะสมเพิ่มขึ้นจากปี 2556 อีกจำนวน 80 ล้านบาท เมื่อรวมกับกำไรสะสมที่ยกมาจากปี 2556 จำนวน 35 ล้านบาท กำไรสะสมปลายปี 2557 จึงเท่ากับ 115 ล้านบาท

ส่วนในปี 2556 บริษัทมีรายได้ทางเดียวจากการขายสินค้า 5,000 ล้านบาทเท่านั้น ไม่มีรายได้พิเศษทางอื่น รวมทั้งไม่มีรายได้จากการให้บริการ มีต้นทุนขาย 4,000 ล้านบาท ส่งผลให้บริษัทมีกำไรขั้นต้น 1,000 ล้านบาท เมื่อหักค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน 750 ล้านบาท บริษัทยังคงมีกำไรจากการดำเนินงาน 250 ล้านบาท และเมื่อหักต้นทุนทางการเงินคือดอกเบี้ยจ่ายจำนวน 200 ล้านบาท กิจการก็จะมีกำไรก่อนจ่ายภาษี 50 ล้านบาท หลังจากที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล 30% จำนวน 15 ล้านบาท บริษัทจึงมีกำไรสุทธิของผู้ถือหุ้นสามัญ 35 ล้านบาท เมื่อบริษัทมีหุ้นสามัญที่ออกจำหน่ายแล้ว 1 ล้านหุ้น ก็เท่ากับว่าบริษัทมีกำไรสุทธิต่อหุ้นเป็น 35 บาท นอกจากนี้ในปี 2556 ยังมีการจ่ายเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้นสามัญ หุ้นละ 15 บาท จำนวนเงินจ่ายรวม 15 ล้านบาท จึงมีกำไรสะสมเพิ่มขึ้นจากปี 2555 อีกจำนวน 20 ล้านบาท เมื่อรวมกับกำไรสะสมที่ยกมาจากปี 2555 จำนวน 15 ล้านบาท กำไรสะสมปลายปี 2557 จึงเท่ากับ 35 ล้านบาท

ในการพิจารณางบกำไรขาดทุนเพื่อการวิเคราะห์ทางการเงินนั้น ประเด็นที่เกือบทุกคนมักให้ความสนใจก่อนก็คือ กิจการมีผลกำไรหรือไม่ กำไรมากกว่าปีที่ผ่านมาหรือไม่ แล้วจึงพิจารณาในรายละเอียดต่อไปว่าเป็นเพราะสาเหตุใด บริษัท ปิยะธิดา จำกัด มีผลกำไรสุทธิของผู้ถือหุ้นสามัญในปี 2557 เพิ่มจากปี 2556 ค่อนข้างมาก คือเพิ่มจาก 35 ล้านบาท เป็น 280 ล้านบาท สาเหตุมาจากการ

มียอดขายที่เพิ่มขึ้น ขณะที่ควบคุมค่าใช้จ่ายได้ดีทั้งต้นทุนขายและค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน โดยเฉพาะอย่างยิ่งมีดอกเบี้ยจ่ายที่มียอดลดลง ผลประกอบการจึงดีขึ้นค่อนข้างมาก

ดังนั้นงบกำไรขาดทุนสามารถจัดทำได้ใน 2 รูปแบบคือ แบบบัญชี และแบบรายงานซึ่งทั้ง 2 แบบสามารถใช้รายงานให้ผู้เกี่ยวข้องทั้งภายในและภายนอกกิจการได้รู้และสามารถวิเคราะห์ผลการดำเนินงานในห้วงเวลานั้นได้ โดยที่จะต้องมีการจัดหมวดหมู่และเรียงลำดับรายการให้ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ในทางบัญชีด้วย

การจัดประเภทรายการในงบกำไรขาดทุน

ดังที่ได้กล่าวในตัวอย่างงบกำไรขาดทุนเปรียบเทียบของบริษัท ปิยะธิดา จำกัด ตามตารางที่ 4.1 รายการที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุนจะเริ่มต้นจากรายได้หลัก รายได้เสริม ค่าใช้จ่ายต่างๆ จนกระทั่งแสดงผลการดำเนินงานประจำงวดเวลา ในการศึกษาวิเคราะห์ธุรกิจใดๆนั้น งบกำไรขาดทุนเป็นเครื่องมืออย่างหนึ่ง ที่จะช่วยค้นหาข้อมูลที่เป็นประโยชน์ได้เป็นอย่างดี (Aleksanyan Mark, 2008) งบกำไรขาดทุนเป็นสิ่งแสดงถึงผลการดำเนินงานของธุรกิจสำหรับช่วงเวลาหนึ่งๆ นอกจากนี้งบกำไรขาดทุนยังอาจสะท้อนให้เห็นความสามารถของฝ่ายจัดการ ปัญหาและลักษณะบางประการของกิจการได้อีก ดังที่จะอธิบายในรายละเอียดต่อไปนี้

รายได้

รายได้ (Revenues) มักประกอบด้วยรายได้จากการขาย รายได้จากการให้บริการ และรายได้อื่นๆ

$$\text{อัตราการเพิ่มขึ้นของยอดขาย} = \frac{(\text{ยอดขายปีปัจจุบัน- ยอดขายปีก่อน})}{\text{ยอดขายปีก่อน}} \times 100\%$$

ค่าใช้จ่าย

ค่าใช้จ่าย (Expenses) ประกอบด้วยค่าใช้จ่ายที่จ่ายไปเป็นเงินสด และค่าใช้จ่ายในการตัดบัญชีสินทรัพย์จากการออกหุ้น การบริการ หรือเกิดจากการจัดหาเงินเข้าสู่กิจการด้วยการก่อภาระหนี้สิน สามารถแบ่งค่าใช้จ่ายได้เป็น 2 กลุ่มใหญ่ๆคือ กลุ่มที่ 1 ค่าใช้จ่ายในห้วงเวลาสั้นๆ มักเกิดขึ้นภายในรอบระยะเวลาบัญชี กับค่าใช้จ่ายกลุ่มที่ 2 คือค่าใช้จ่ายประเภทที่จะก่อให้เกิดประโยชน์ในอนาคตที่ยาวนานกว่า 1 ปีขึ้นไป ฉนั้นแล้วในส่วนที่เกินกว่า 1 ปี จะต้องถือเป็นสินทรัพย์ของกิจการและจะค่อยๆทยอยตัดจ่ายในงวดบัญชีถัดๆไป รายการค่าใช้จ่ายที่พบเห็นเป็นประจำมีดังนี้

ต้นทุนขาย

ต้นทุนขาย (Cost of Goods Sold) หมายถึงต้นทุนขายหรือต้นทุนการให้บริการที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชี ประกอบด้วยรายการย่อยคือ ต้นทุนสินค้าที่ซื้อ (ซื้อ + ค่าขนส่งเข้า – ส่งคืน – ส่วนลดรับ) รวมกับสินค้าที่มีอยู่ ณ วันต้นงวด ซึ่งจะได้ผลรวมเป็นสินค้าทั้งหมดที่มีไว้เพื่อขาย และเมื่อหักออกด้วยยอดสินค้าที่มีเหลืออยู่ ณ วันปลายงวด ผลลัพธ์ที่ได้จะเป็นต้นทุนขายในงวดเวลานั้นนั่นเอง (Brigham, Gapenski and Ehrhardt, 2015) เขียนเป็นสมการได้ดังนี้

ต้นทุนขาย = (ซื้อ + ค่าขนส่งเข้า – ส่งคืน – ส่วนลดรับ) + สินค้าที่มีอยู่ ณ วันต้นงวด - สินค้าที่มีเหลืออยู่ ณ วันปลายงวด ..... (1)

ในกรณีที่เป็นกิจการอุตสาหกรรมที่มีการผลิตด้วยนั้น ต้นทุนขายจะประกอบด้วย ต้นทุนผลิตสินค้าสำเร็จรูป ซึ่งประกอบด้วยวัตถุดิบใช้ไป รวมกับค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิต ซึ่งนิยมเรียกกันว่าโสหุ้ยในการผลิต รวมงานระหว่างทำต้นงวด หักงานระหว่างทำปลายงวด รวมกับสินค้าที่มีอยู่ ณ วันต้นงวด และหักออกด้วยยอดสินค้าที่มีเหลืออยู่ ณ วันปลายงวด เขียนเป็นสมการได้ดังนี้

ต้นทุนผลิตสินค้าสำเร็จรูป = วัตถุดิบใช้ไป + ค่าแรงงานทางตรง + โสหุ้ยในการผลิต + งานระหว่างทำต้นงวด – งานระหว่างทำปลายงวด ..... (2)

ดังนั้น

ต้นทุนขาย = ต้นทุนผลิตสินค้าสำเร็จรูป + สินค้าที่มีอยู่ ณ วันต้นงวด - สินค้าที่มีเหลืออยู่ ณ วันปลายงวด ..... (3)

หรือ

ต้นทุนขาย = (วัตถุดิบใช้ไป + ค่าแรงงานทางตรง + โสหุ้ยในการผลิต + งานระหว่างทำต้นงวด – งานระหว่างทำปลายงวด) + (สินค้าที่มีอยู่ ณ วันต้นงวด - สินค้าที่มีเหลืออยู่ ณ วันปลายงวด) ..... (4)

หรือ

ต้นทุนขาย = (2) + (สินค้าที่มีอยู่ ณ วันต้นงวด - สินค้าที่มีเหลืออยู่ ณ วันปลายงวด)..... (5)

กำไรเบื้องต้น

กำไรเบื้องต้น (Gross Profit) เป็นรายการที่เกิดจากยอดขายสุทธิหักออกด้วยต้นทุนขาย

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (Selling and Administrative expenses) หมายถึงค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานตามปกติของกิจการ นิยมแบ่งค่าใช้จ่ายนี้เป็น 2 กลุ่ม คือกลุ่มค่าใช้จ่ายในการขายและกลุ่มค่าใช้จ่ายบริหารและทั่วไป

กำไรจากการดำเนินงาน

กำไรจากการดำเนินงาน (Earning Before Interest and Tax) เป็นผลจากการหักค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารออกจากกำไรเบื้องต้น

ค่าเสื่อมราคา

ค่าเสื่อมราคา (Depreciation) ดังที่ได้เคยเกริ่นถึงไว้ในบทที่ 2 มาเล็กน้อย ค่าใช้จ่ายรายการนี้หมายถึงการกระจายราคาทุนของสินทรัพย์ถาวรทุกรายการยกเว้นที่ดิน เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้ใช้ประโยชน์จากรายการสินทรัพย์ถาวรนั้นอย่างถูกต้องเหมาะสม

ค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง (straight Line Method) ซึ่งเป็นวิธีการคำนวณที่สะดวกและเข้าใจง่าย และสอดคล้องกับประมวลรัษฎากร

ตัวอย่าง บริษัท ปิยะธิดา จำกัด ซื้อเครื่องจักรมา 1 ตัว ในวันที่ 1 มกราคม 2557 จากย่านวรจักร ในราคา 950,000 บาท บริษัทผู้ขายอำนวยความสะดวกให้ด้วยการขนส่งมาให้และให้ช่างผู้ชำนาญงานมาติดตั้ง ทดสอบ และสอนวิธีการใช้งานที่ถูกวิธีให้ โดยคิดค่าใช้จ่ายในส่วนนี้เพิ่มอีก

50,000 บาท และคาดว่าเครื่องจักรนี้จะมีอายุการใช้งาน 5 ปี และจะมีราคาเศษซากเมื่อเลิกใช้งานแล้ว 100,000 บาท

ราคาทุนของเครื่องจักร = 950,000 + 50,000 = 1,000,000 บาท

ดังนั้น ค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรงในแต่ละปี = (1,000,000 - 100,000) / 5 ปี เท่ากับ 180,000 บาท ซึ่งหมายความว่าไม่ว่าจะใช้เครื่องจักรนี้มากน้อยต่างกันอย่างไรในแต่ละปี แต่ค่าเสื่อมราคาจะเท่ากันทั้ง 5 ปี ซึ่งอาจจะไม่ค่อยเป็นธรรมนักแต่ดังที่กล่าวไว้แล้วว่าเป็นการมองเฉลี่ยในภาพรวมและเป็นวิธีการคำนวณที่สะดวก เข้าใจง่าย และนิยมใช้กันอย่างแพร่หลาย

ค่าเสื่อมราคาวิธีจำนวนชั่วโมงการทำงาน (Working or Production-Hours Method) เป็นวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาตามชั่วโมงการใช้งานจริงในสินทรัพย์ถาวรชิ้นนั้นๆ วิธีการคำนวณทำได้โดยต้องประมาณการชั่วโมงการทำงานทั้งหมดที่สินทรัพย์นี้จะสามารถทำงานให้กับกิจการได้ก่อนที่จะพังเสียหายจนไม่สามารถซ่อมแซมได้ จากนั้นจึงหาต้นทุนการใช้งานต่อชั่วโมง ในรอบบัญชีใดใช้งานสินทรัพย์ไปกี่ชั่วโมงก็คำนวณออกมาและถือว่าผลการคำนวณนั้นคือค่าเสื่อมราคาในรอบบัญชีนั้น

ตัวอย่าง จากตัวอย่างเดิมของบริษัท ปิยะธิดา จำกัด ถ้าคาดว่าเครื่องจักรเครื่องเดิมจะใช้งานได้ 9,000 ชั่วโมง และในปี 2557 ใช้งานเครื่องจักรไป 1,000 ชั่วโมง ดังนั้นค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรในปี 2557 เท่ากับ (1,000,000 - 100,000) / 9,000 เป็นค่าเสื่อมราคาต่อชั่วโมง แล้วคูณด้วย 1,000 เท่ากับ 100,000 บาท

ค่าเสื่อมราคาวิธีจำนวนผลผลิต (Unit of Production or Output Method) เป็นวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาตามจำนวนผลผลิตที่ออกมาจากเครื่องจักรชิ้นนั้นๆ วิธีการคำนวณทำได้โดยต้องประมาณการว่าจะผลิตสินค้าได้กี่ชิ้นก่อนที่จะพังเสียหายจนไม่สามารถซ่อมแซมได้ จากนั้นจึงหาต้นทุนการใช้งานต่อชิ้นของผลผลิต ในรอบบัญชีใดใช้งานสินทรัพย์ในการผลิตไปกี่ชิ้นก็คำนวณออกมาและถือว่าผลการคำนวณนั้นคือค่าเสื่อมราคาในรอบบัญชีนั้น

ตัวอย่าง จากตัวอย่างเดิมของบริษัท ปิยะธิดา จำกัด ถ้าคาดว่าเครื่องจักรเครื่องเดิมจะผลิตสินค้าได้ 18,000 ชิ้น และในปี 2557 ใช้งานเครื่องจักรผลิตสินค้า 4,000 ชิ้น ดังนั้นค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรในปี 2557 เท่ากับ (1,000,000 - 100,000) / 18,000 เป็นค่าเสื่อมราคาต่อชั่วโมง แล้วคูณด้วย 40,000 เท่ากับ 200,000 บาท

ค่าเสื่อมราคาวิธีลดลงทุกปี (Reducing Charge Method) เป็นวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาโดยมีสมมติฐานว่า สินทรัพย์ที่ซื้อมาใช้ใหม่ย่อมมีสภาพดี สมรรถนะการใช้งานสูง ประหยัดและสิ้นเปลืองพลังงานน้อย และมีความทันสมัย ดังนั้นจึงใช้สินทรัพย์นี้อย่างเต็มที่ สำหรับในปีหลังๆ การใช้งานสินทรัพย์ชิ้นนี้ย่อมลดลงจากในปีแรกๆเพราะเริ่มไม่มีประสิทธิภาพและเกิดความสิ้นเปลืองมากกว่าเดิม ฉนั้นค่าเสื่อมราคาวิธียอดลดลงในปีแรกๆจึงมีค่ากว่าในปีหลังๆนั่นเอง การคิดค่าเสื่อมราคาวิธียอดลดลง สามารถทำได้ 2 วิธีคือ วิธียอดลดลง และวิธีผลรวมของจำนวนปี (สถาบันพัฒนาความรู้ตลาดทุน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2558)

ค่าเสื่อมราคาวิธียอดลดลง (Declining Balance Method) วิธีนี้นักวิเคราะห์จะต้องคำนวณอัตราร้อยละคงที่ขึ้นมาเพื่อใช้คูณกับมูลค่าตามบัญชีในตอนสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีของการใช้สินทรัพย์นั้น แต่โดยทั่วไปแล้วมักใช้การประมาณการด้วยการคิดเป็น 2 เท่าของอัตราตามวิธี

เส้นตรง ในกรณีที่คาดว่าอายุการใช้งานแบบเส้นตรงคือ 5 ปี หรือปีละ 20 % ดังนั้นอัตราร้อยละคงที่ตามวิธีนี้จึงเป็น 40 % ทำให้นิยมเรียกกันว่า Double Declining Balance Method นั่นเอง

ตัวอย่าง จากตัวอย่างเดิมของบริษัท ปิยะธิดา จำกัด คำนวณค่าเสื่อมราคาวิธีนี้ได้ดังนี้

ปีที่	**อัตรา x มูลค่าตามบัญชี**	**ค่าเสื่อมราคา**	**ค่าเสื่อมราคาสะสม**
1	40% x 1,000,000 บาท	400,000	400,000
2	40% x 600,000 บาท	240,000	640,000
3	40% x 360,000 บาท	144,000	784,000
4	40% x 216,000 บาท	86,400	870,400
5	40% x 129,600 บาท	51,840	922,240

จากการคำนวณข้างต้น สิ้นปีที่ 5 ค่าเสื่อมราคาสะสมรวมเท่ากับ 922,240 บาท ซึ่งมีค่าสูงกว่าราคาทุนหักด้วยราคาซาก 900,000 บาท ดังนั้นค่าเสื่อมราคาของปีที่ 5 จะต้องปรับให้เหลือเพียง 29,600 บาทเท่านั้น

ค่าเสื่อมราคาวิธีผลรวมของจำนวนปี (Sum of the Years Digit Method) วิธีนี้นักวิเคราะห์จะต้องคำนวณหาอายุการใช้งานด้วยอนุกรมเวลา และมีสมมติฐานว่าปีแรกๆจะมีการใช้งานสินทรัพย์มากกว่าปีท้ายๆ

ตัวอย่าง จากตัวอย่างเดิมของบริษัท ปิยะธิดา จำกัด คำนวณค่าเสื่อมราคาวิธีนี้ได้ดังนี้

ปีที่	อัตราการใช้งาน	อัตรา x ราคาทุนสุทธิ	ค่าเสื่อมราคา
1	5	5/15 X 900,000	300,000
2	4	4/15 X 900,000	240,000
3	3	3/15 X 900,000	180,000
4	2	2/15 X 900,000	120,000
5	1	1/15 X 900,000	60,000
	15		**900,000**

ดอกเบี้ยจ่าย

ดอกเบี้ยจ่าย (Interest) คือต้นทุนทางการเงินที่กิจการต้องจ่ายชำระเนื่องจากมีการกู้ยืมมาใช้ในการบริหารงาน

รายได้หรือรายจ่ายอื่นๆ

กำไรสุทธิ

กำไรสุทธิ (Net Profit) เป็นผลตอบแทนเบ็ดเสร็จที่กิจการได้รับ

การจัดหาเงินทุนด้วยค่าเสื่อมราคา

ค่าเสื่อมราคาคือค่าใช้จ่ายในทางบัญชี ที่ส่งผลให้งบกำไรขาดทุนของกิจการต้องรับรู้เป็นรายปี กำไรสุทธิของกิจการจึงมีจำนวนที่ต่างกันกับกำไรที่กิจการมีอยู่ในรูปตัวเงิน ทั้งนี้เนื่องจากค่าใช้จ่ายรายการค่าเสื่อมราคานี้มิได้จ่ายออกไปจากกิจการจริงๆ แต่เป็นการบริหารกิจการตามหลักการบัญชีด้วยความระมัดระวัง (Conservatism) นั่นคือเป็นการเตรียมเงินจำนวนดังกล่าวในแต่ละปีเก็บสะสมไว้ เมื่อมีการใช้งานสินทรัพย์ไปเรื่อยๆ ในปีต่อๆมาก็จำเป็นต้องมีการดูแลรักษา ปรับปรุงซ่อมแซมสินทรัพย์ให้สามารถอยู่ในสภาพที่ใช้งานได้ จำนวนเงินที่จะต้องใช้จ่ายออกไปจริงๆก็ไม่ต้องไปจัดหาจากแหล่งเงินภายนอกใดๆเพราะกิจการได้มีการเก็บสะสมไว้ล่วงหน้าอย่างรอบคอบและระมัดระวังแล้วนั่นเอง จากตัวอย่างเดิมของบริษัท ปิยะธิดา จำกัด ถ้ากิจการคิดค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีเส้นตรงของเครื่องจักร กิจการจะมีค่าเสื่อมราคาปีละ 180,000 บาท เมื่อใช้งานไประยะเวลาหนึ่งเช่น 3 ปี แล้วต้องซ่อมแซมโดยเสียค่าจ้างให้กับช่างภายนอกซึ่งคิดค่าซ่อมแซมเป็นจำนวน 400,000 บาท กิจการจะไม่มีปัญหาในการจัดหาเงินทุนจำนวนนี้แต่อย่างใด นอกจากนั้นยังมีเงินสดเหลือเก็บอีกจำนวน 140,000 บาทเพื่อเตรียมไว้ใช้จ่ายในการซ่อมแซมภายในปีที่ 4 และปีที่ 5 อีกด้วย

ตัวอย่าง เปรียบเทียบงบกำไรขาดทุนของ บริษัท ปิยะบุตร จำกัด ตามรูปแบบการจัดทำบัญชี และกำไรขาดทุนในรูปแบบเงินสด กรณีที่มียอดขาย 1,000,000 บาท ต้นทุนขายรวมค่าใช้จ่ายต่างๆ 500,000 บาท ค่าเสื่อมราคา 200,000 บาท และสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตรา 40%

	กำไรขาดทุนรูปแบบบัญชี	กำไรขาดทุนรูปแบบเงินสด
ขาย	1,000,000	1,000,000
ต้นทุนขายและค่าใช้จ่ายต่างๆ	(500,000)	(500,000)
ค่าเสื่อมราคา	(200,000)	-
กำไรก่อนภาษี	300,000	500,000
ภาษีเงินได้นิติบุคคลอัตรา 40%	(120,000)	(120,000)
กำไรหลังภาษี	180,000	380,000

ความแตกต่างของกำไรหลังภาษีทั้ง 2 รูปแบบจำนวน 200,000 บาท จะเท่ากับจำนวนค่าเสื่อมราคาที่มิได้จ่ายออกไปจริงๆนั่นเอง ในหลายกิจการเมื่อทำการวิเคราะห์รายการค่าเสื่อมราคาอย่างลึกซึ้งแล้ว จึงคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ของกิจการแบบลดลงทุกปี จะทำให้กิจการประหยัดภาษีได้ในช่วงแรกๆ ซึ่งน่าจะเหมาะกับกิจการตั้งใหม่หรือกิจการที่ไม่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจึงไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ในทางภาษี

ตัวอย่าง จากตัวอย่างเดิมของบริษัท ปิยะธิดา จำกัด เปรียบเทียบผลต่างในทางภาษี ของการคำนวณค่าเสื่อมราคาแบบเส้นตรง กับแบบผลรวมของจำนวนปี กรณีอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลอัตรา 40%

	วิธีเส้นตรง		**วิธี S.Y.D.**		
ปีที่	**ค่าเสื่อมราคา**	**ประหยัดภาษีได้**	**ค่าเสื่อมราคา**	**ประหยัดภาษีได้**	**ผลต่าง**
1	180,000	72,000	300,000	120,000	48,000

2	180,000	72,000	240,000	96,000	24,000
3	180,000	72,000	180,000	72,000	-
4	180,000	72,000	120,000	48,000	- 24,000
5	180,000	72,000	60,000	24,000	- 48,000
	900,000	**360,000**	**900,000**	**360,000**	**- 0 -**

จากตัวอย่างข้างต้นเป็นการแสดงให้เห็นว่า ผลรวมของการประหยัดภาษีตลอดอายุการใช้งานสินทรัพย์ไม่แตกต่างกัน แต่จะต่างกันคือการคิดค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีผลรวมของจำนวนปีจะให้ประโยชน์ในการประหยัดภาษีได้ในปีแรกๆได้ดีกว่าวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาแบบเส้นตรง

กระแสเงินสดสุทธิ (Net Cash Flow)

กระแสเงินสดสุทธิจะเป็นการพิจารณาว่าในช่วงเวลาหนึ่ง กิจการมีกระแสเงินสุทธิที่เป็นตัวเงินสดเท่าใด ซึ่งคำนวณได้จากสมการต่อไปนี้

กระแสเงินสดสุทธิ = กำไรสุทธิ - รายได้ที่ไม่ได้รับเป็นตัวเงิน + ค่าใช้จ่ายที่ไม่ได้จ่ายเป็นเงินสด

รายได้ที่ไม่ได้รับเป็นตัวเงินสด เป็นรายการที่ทำให้กำไรสุทธิเพิ่มขึ้นทั้งที่ยังไม่ได้รับเงินสดเข้ากิจการ เช่นรายได้จากการขายเชื่อแล้วไม่สามารถเก็บเงินได้ ซึ่งต้องนำมาหักออกจากกำไรสุทธิ ส่วนค่าใช้จ่ายที่ไม่ได้จ่ายเป็นเงินสดที่พบเสมอคือค่าเสื่อมราคา ซึ่งทำให้กำไรสุทธิลดลงดังนั้นต้องบวกกลับเข้าไปในรายการกำไรสุทธิเพื่อคำนวณกระแสเงินสดสุทธิ จากตัวอย่างของบริษัท ปิยะธิดา จำกัด ในตารางที่ 4.1 กระแสเงินสดสุทธิคำนวณดังนี้

กระแสเงินสดสุทธิ = กำไรสุทธิ - รายได้ที่ไม่ได้รับเป็นเงินสด + ค่าใช้จ่ายที่ไม่ได้จ่ายเป็นเงินสด
= 280 - 0 + 140
= 420 ล้านบาท

บางกรณีผู้วิเคราะห์ทางการเงินอาจสนใจกระแสเงินสดเฉพาะจากการดำเนินงาน ก่อนที่จะเป็นกระแสเงินสดสุทธิ เพื่อดูว่าจากการดำเนินงานโดยปกติองค์กรมีกระแสเงินสดเป็นอย่างไร คำนวณได้จากสมการต่อไปนี้

กระแสเงินสดจากการดำเนินงาน = (กำไรจากการดำเนินงาน) × (1 - อัตราภาษี) + ค่าเสื่อมราคา

กรณีของบริษัท ปิยะธิดา จำกัด จึงคำนวณกระแสเงินสดจากการดำเนินงานได้ดังนี้ [(560) × (1-0.30)] + 140 คำนวณได้เท่ากับ 532 ล้านบาท

ความต่างกันของกระแสเงินสดจากการดำเนินงานและกระแสเงินสดสุทธิก็คือ กระแสเงินสดจากการดำเนินงาน บอกถึงความสามารถในการดำเนินงานว่าจะบริหารธุรกิจได้ตามปกติหรือไม่ ส่วนกระแสเงินสดสุทธิจะชี้ถึงผลการดำเนินงานตามปกติและรวมถึงการจัดหาเงินขององค์กรด้วย

ค่าเสื่อมสิ้น

ค่าเสื่อมสิ้น (Depletion) หมายถึงมูลค่าทรัพยากรธรรมชาติที่กิจการดำเนินการครอบครองหมดสิ้นไปเพราะมีการใช้งาน เช่นกิจการทำเหมืองแร่ กิจการทำป่าไม้ กิจการได้รับสัมปทานขุดเจาะพลังงานธรรมชาติ กิจการได้รับสัมปทานขุดเจาะภูเขา เป็นต้น ทรัพยากรธรรมชาติเหล่านี้จะค่อยๆลดลงตามปริมาณการใช้งานและไม่สามารถสร้างทดแทนได้ในชั่วชีวิตมนุษย์ การคิดคำนวณค่าเสื่อมสิ้นมีวิธีการคล้ายๆกับการคิดค่าเสื่อมราคาที่กล่าวถึงมาก่อนหน้านี้ หรือใช้สูตรดังนี้ โดยสมมติว่าเป็นกิจการทำเหมืองพลอยที่จังหวัดจันทบุรี

ต้นทุนพลอยต่อตัน = (ต้นทุนรวมของเหมือง – มูลค่าซาก) / จำนวนตันทั้งหมดที่คาดว่าจะมีและขุดมาใช้ได้ในเชิงธุรกิจ..... (6)

ค่าเสื่อมสิ้นในรอบระยะเวลาบัญชี = ต้นทุนพลอยต่อตัน × จำนวนตันของพลอยที่ขุดได้ในรอบบัญชี..... (7)

ตัวอย่าง การคำนวณกำไรขาดทุนของกิจการเหมืองพลอยจันทน์ กิจการได้จ่ายเงินจำนวน 1,850,000 บาท ในการลงนามในสัญญาซื้อเหมือง และจ่ายเงินอีกจำนวน 450,000 บาท ในการพัฒนาสร้างสาธารณูปโภค และสิ่งอำนวยความสะดวกในระหว่างปีแรก โดยการคาดคะเนของนักธรณีวิทยาของกิจการ ได้ประมาณการว่าเหมืองแห่งนี้น่าจะมีพลอยอยู่จำนวน 8 ล้านตันที่สามารถขุดมาใช้ในทางธุรกิจได้ และได้มีการประมาณต่อไปว่าหลังจากเลิกการใช้งานเหมืองแห่งนี้แล้ว จะขายที่ดินแห่งนี้ได้ในราคา 300,000 บาท

มีการบันทึกบัญชีการลงทุนในระหว่างช่วงเวลา 6 เดือนหลังของปีแรกที่กิจการเริ่มดำเนินงานดังนี้

สินทรัพย์	**ประมาณอายุการใช้งาน (ปี)**	**ราคาทุน (บาท)**
อาคารในเหมือง	30	200,000
ทางรถไฟและอุปกรณ์ยกแขวน	20	600,000
อุปกรณ์อื่นๆ	10	250,000

สมมติฐานการใช้งานสินทรัพย์ทั้ง 3 รายการคือ อาคารในเหมือง ทางรถไฟและอุปกรณ์ยกแขวนไม่สามารถนำไปใช้งานในการทำเหมืองที่อื่นได้ ขณะที่อุปกรณ์อื่นๆซึ่งมีขนาดเล็กสามารถนำไปใช้งานในการทำเหมืองที่อื่นได้

การดำเนินงานในปีที่ 2 สามารถสรุปได้ดังนี้

1. ขุดพลอยได้จำนวน 1,000,000 ตัน
2. ขายพลอยได้ในราคาตันละ 5.10 (ราคา F.O.B.) จำนวน 950,000 ตัน
3. ค่าแรงคนงานในเหมืองและค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (ไม่รวมค่าเสื่อมราคาและค่าเสื่อมสิ้น) จำนวน 2,400,000 บาท
4. ค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหารงาน จำนวน 625,750 บาท
5. สมมติให้จำนวนเงินที่ต้องจ่ายภาษี ภายหลังจากที่กิจการหักค่าเสื่อมสิ้นแล้ว เท่ากับ 543,000 บาท

การคำนวณกำไรขาดทุนในการดำเนินงานของปีที่ 2 โดยมีส่วนที่เกี่ยวข้องกับการคิดค่าเสื่อมราคาและค่าเสื่อมสิ้น ทำได้ดังนี้

ขั้นที่ 1 คำนวณค่าเสื่อมสิ้นต่อตัน

ต้นทุนซื้อเหมืองแร่	1,850,000 บาท
ต้นทุนในการพัฒนา	450,000 บาท
หักราคาซาก	(300,000) บาท
	2,000,000 บาท

จากสมมติฐานที่คาดว่าน่าจะมีพลอยอยู่จำนวน 8 ล้านตันที่สามารถขุดมาใช้ในทางธุรกิจได้ ดังนั้น **ค่าเสื่อมสิ้นต่อตัน** = 2,000,000 / 8,000,000 = **0.25 บาท/ตัน**

ขั้นที่ 2 คำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารในเหมือง และทางรถไฟและอุปกรณ์ยกแขวน

จากสมมติฐานการใช้งาน อาคารในเหมือง ทางรถไฟและอุปกรณ์ยกแขวนไม่สามารถนำไปใช้งานในการทำเหมืองที่อื่นได้ จึงควรคิดค่าเสื่อมราคาโดยอิงกับปริมาณการขุดพลอยในแต่ละปี

อาคารในเหมือง	200,000 บาท
ทางรถไฟและอุปกรณ์ยกแขวน	600,000 บาท
รวม	800,000 บาท

ดังนั้น **ค่าเสื่อมราคาต่อตัน** = 800,000 / 8,000,000 = **0.10 บาท/ตัน**

ขั้นที่ 3 คำนวณค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์อื่นๆ

จากสมมติฐานการใช้งานอุปกรณ์อื่นๆซึ่งมีขนาดเล็กสามารถนำไปใช้งานในการทำเหมืองที่อื่นได้ ดังนั้น **ค่าเสื่อมราคาต่อปี** = 250,000 บาท / 10 ปี = **25,000 บาท/ปี**

ขั้นที่ 4 คำนวณกำไรขาดทุนจากการดำเนินงานในปีที่ 2

ขาย 950,000 ตัน @ 5.10		4,845,000 บาท
หัก ต้นทุนขาย :		
มูลค่าเสื่อมสิ้น 0.25 x 1,000,000 ตัน	250,000	
ค่าเสื่อมราคาอาคารในเหมือง ทางรถไฟและอุปกรณ์ยกแขวน 0.10 x 1,000,000 ตัน	100,000	
ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์อื่นๆ	25,000	
ค่าแรงงานและค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	2,400,000	
ต้นทุนการขุด (ผลิต) ทั้งสิ้น (1 ล้านตัน หรือ ตัน @ 2.775)	2,775,000	
หัก พลอยคงเหลือปลายปี (500,000 ตัน @ 2.775)	(138,750)	2,636,250 บาท
กำไรขั้นต้น		2,208,750 บาท
หัก ค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหารงาน		625,750 บาท
กำไรจากการดำเนินงาน		1,583,000 บาท
ภาษีเงินได้		543,000 บาท

กำไรสุทธิ 1,040,000 บาท

จากตัวอย่างเดียวกันนี้ ถ้ามีข้อมูลเพิ่มเติมต่อไปอีกว่า ในต้นปีที่ 3 กิจการเหมืองแห่งนี้ได้รับคำสั่งซื้อจากต่างประเทศมา 1 รายการคือจะขอซื้อพลอยจำนวน 500,000 ตัน ในราคาตันละ 3.70 บาท รวมค่าจัดส่งถึงมือผู้ซื้อ ซึ่งเหมืองคาดว่าจะมีค่าขนส่งทางเรือที่จะต้องจ่ายอยู่ในราคาไม่เกินตันละ 1.40 บาท และมีนโยบายว่าจะรับคำสั่งซื้อนี้ถ้าไม่ทำให้เกิดผลกระทบต่อราคาขายในประเทศไทย คาดต่อไปอีกว่าต้นทุนในการพัฒนาเหมืองไม่มีอีกแล้ว และ 1 ใน 4 ของค่าแรงงานคนงานในเหมืองรวมค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหารงาน จะไม่เปลี่ยนแปลงตราบเท่าที่มีการขุดไม่เกิน 600,000 ตัน ในการขุดในแต่ละปี ในฐานะนักวิเคราะห์ทางการเงินจะให้แนวคิดกับผู้บริหารเหมืองในการรับหรือไม่รับคำสั่งซื้อจากต่างประเทศดังนี้

การจะรับหรือไม่รับคำสั่งซื้อจากต่างประเทศนี้ ต้องตัดสินใจจากผลการคำนวณกำไรขาดทุนดังนี้

ขั้นที่ 1 คำนวณรายได้จากการขาย

รายได้จากการขาย = 500,000 ตัน x 3.70 บาท/ตัน = **1,850,000 บาท**

ขั้นที่ 2 คำนวณค่าขนส่งทางเรือ

ค่าขนส่งทางเรือ = 500,000 ตัน x 1.40 บาท/ตัน = **700,000 บาท**

ขั้นที่ 3 คำนวณค่าใช้จ่ายผันแปรในการขายและการบริหารงาน

ค่าใช้จ่ายผันแปร = 2,400,000 บาท – ¼ ของ 2,400,000 บาท = 1,800,000 บาท

ดังนั้น ค่าใช้จ่ายผันแปรต่อตัน = 1,800,000 บาท / 1,000,000 ตัน = 1.80 บาท/ตัน

คำสั่งซื้อนี้จึงคิดเป็นค่าใช้จ่ายผันแปรในการขายและการบริหารงาน 1.80 บาท/ตัน x 500,000 ตัน เท่ากับ **900,000 บาท**

ดังนั้นถ้ารับคำสั่งซื้อนี้จะมีผลทำให้กิจการมีรายรับสูงกว่าค่าใช้จ่ายอยู่เท่ากับ 1,850,000 - 700,000 - 900,000 = **250,000 บาท** จึงควรรับคำสั่งซื้อนี้ ประกอบกับไม่มีผลต่อราคาขายในประเทศไทยด้วย

ดังนั้นค่าเสื่อมราคาจัดเป็นค่าใช้จ่ายในทางบัญชี ที่ส่งผลให้งบกำไรขาดทุนของกิจการต้องรับรู้เป็นรายจ่าย ขณะที่มิได้มีการจ่ายออกไปเป็นจำนวนเงินจริงๆ จึงทำให้กำไรสุทธิของกิจการจึงมีจำนวนที่ต่างกันกับกำไรที่กิจการมีอยู่ในรูปตัวเงิน แต่เป็นการบริหารกิจการตามหลักการบัญชีด้วยความระมัดระวัง นั่นคือเป็นการเตรียมเงินจำนวนดังกล่าวในแต่ละปีเพื่อการดูแลรักษา ปรับปรุงซ่อมแซมสินทรัพย์ให้สามารถอยู่ในสภาพที่ใช้งานได้โดยไม่ต้องไปจัดหาจากแหล่งเงินภายนอกใดๆ จึงถือได้ว่าค่าเสื่อมราคาเป็นการจัดหาเงินทุนจากภายในกิจการนั่นเอง

การแก้ไขข้อผิดพลาดในงบกำไรขาดทุน

ในการดำเนินธุรกิจทั่วไป ความผิดพลาดมักเกิดขึ้นได้ทั้งที่เกิดเพราะความพลั้งเผลอ เหนื่อยล้า พนักงานใหม่ไม่คุ้นเคยกับระบบงาน พนักงานเก่าโดนย้ายไปอยู่หน่วยงานที่ไม่คุ้นเคย หรือเกิดเพราะความไม่ใส่ใจ ตลอดรวมไปถึงจงใจให้เกิดความผิดพลาดขึ้น ฯลฯ แต่เมื่อตรวจพบแล้ว จะต้องรีบ

ดำเนินการแก้ไขให้ถูกต้องโดยเร็วที่สุด โดยมีการปรับปรุงตัวเลขทางการเงินในระบบบัญชีให้ถูกต้อง ความผิดพลาดที่กระทบไปยังรายการบัญชีอาจมากกว่า 1 รายการ และอาจมีความสัมพันธ์กันระหว่างงบกำไรขาดทุน และงบแสดงฐานะการเงิน รวมถึงอาจมีความสัมพันธ์ระหว่างปีในทางการเงินด้วย และด้วยหลักการบริหารงานสมัยใหม่และหลักการควบคุมภายใน รายการใดที่พบว่ามีความผิดพลาดควรมีความใส่ใจเป็นพิเศษและต้องหาทางควบคุมให้มีโอกาสเกิดซ้ำได้อีกน้อยที่สุด

ตัวอย่าง กิจการแห่งหนึ่งทำธุรกิจเป็นโรงสีข้าวในจังหวัดเขตภาคกลาง มีกำไรสุทธิในทางบัญชีตั้งแต่ปี 2552 ถึงปี 2557 ดังนี้

หน่วย: พันบาท

ปี	กำไรสุทธิ
2552	41,000
2553	44,000
2554	42,000
2555	44,600
2556	43,800
2557	45,000

ต่อมาในปี 2557 พบว่ามีข้อผิดพลาดเกิดขึ้นเนื่องจากการนับจำนวนข้าวสารซึ่งเป็นสินค้าคงเหลือผิดไปจากความเป็นจริง ความผิดพลาดย้อนหลังดังกล่าวมีดังนี้

หน่วย: พันบาท

ปี	ความผิดพลาดในการตรวจนับสินค้าคงเหลือ
2552	สูงกว่าความเป็นจริงไป 3,000
2553	สูงกว่าความเป็นจริงไป 6,000
2554	ต่ำกว่าความเป็นจริงไป 10,000
2555	ไม่พบว่ามีความผิดพลาด
2556	ต่ำกว่าความเป็นจริงไป 2,000
2557	สูงกว่าความเป็นจริงไป 9,000

เมื่อมีการตรวจพบความผิดพลาดเช่นนี้ขึ้น การแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกี่ยวข้องกับงบกำไรขาดทุน เพื่อคำนวณหากำไรสุทธิที่ถูกต้องของแต่ละปี จะวิเคราะห์รายการได้ดังนี้

จากสมการ ยอดขาย – ต้นทุนขาย = กำไรขั้นต้น

และสมการ ต้นทุนขาย = สินค้าต้นงวด + ซื้อ – สินค้าปลายงวด

การที่ปี 2552 ตรวจนับแล้วพบว่ามีสินค้าคงเหลือปลายงวดมากกว่าที่มีอยู่จริง จึงทำให้ต้นทุนขายต่ำกว่าความเป็นจริง ส่งผลให้กำไรสูงกว่าความเป็นจริงไป 3,000,000 บาท

ในปีต่อมาคือปี 2553 ความผิดพลาดเป็นไปในรูปแบบเดิม แต่รายการสินค้าคงเหลือสิ้นปี 2552 กระทบมาเป็นสินค้าต้นปี 2553 ดังนั้นจึงต้องทำการกลับรายการเสียก่อน

จากตัวอย่างแนวคิดนี้เอง สามารถสรุปเป็นกำไรที่ถูกต้องของกิจการโรงสีแห่งนี้ได้ดังนี้

หน่วย: พันบาท

ปี	การปรับปรุงรายการที่ผิดพลาด	กำไรที่ถูกต้อง
2552	41,000 – 3,000	38,000
2553	44,000 + 3,000 – 6,000	41,000
2554	42,000 + 6,000 +10,000	58,000
2555	44,600 – 10,000	34,600
2556	43,800 + 2,000	45,800
2557	45,000 – 2,000 – 9,000	34,000

ดังนั้นอาจกล่าวได้ว่าเมื่อใดก็ตามที่กิจการค้นพบความผิดพลาดในทางการเงิน กิจการจะต้องทำการแก้ไขข้อผิดพลาดดังกล่าวเสียให้ถูกต้อง ซึ่งอาจมีผลกระทบต่องบการเงินหลายปีอันเนื่องจากต้องมีการปรับปรุงรายการตอนสิ้นปีและการกลับรายการในตอนต้นปีถัดไปนั่นเอง

รายการพิเศษ

รายการพิเศษ (Extraordinary Items) หมายถึงรายได้ หรือแม้กระทั่งค่าใช้จ่ายที่มิได้เกิดจากการดำเนินกิจการตามปกติ รวมทั้งไม่อาจที่จะประมาณการได้ว่าจะเกิดขึ้นในปีใดหรือไม่เกิดขึ้นในปีใด ทั้งนี้เพราะมีความไม่แน่นอนสูงมาก หรือเกิดจากเหตุการณ์ที่ไม่ต้องการให้เกิดขึ้นกับกิจการ ตัวอย่างเช่น กำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการเลิกกิจการในบางแผนกหรือเลิกทั้งระบบ ผลขาดทุนจากเหตุการณ์น้ำท่วมในมหาอุทกภัยปี 2554 และการตัดค่าความนิยมของกิจการ เป็นต้น

กำไรสุทธิต่อหุ้น

กำไรสุทธิต่อหุ้น (Earnings Per Share: EPS.) จะเป็นข้อมูลที่น่าสนใจและเป็นประโยชน์มากต่อนักวิเคราะห์การเงินเพื่อการลงทุน และในการบริหารงานของกิจการ ข้อมูลนี้บอกได้ว่ากิจการมีความสามารถในการหากำไรมากน้อยเพียงใดจากเงินที่ผู้ถือหุ้นแต่ละหุ้นได้ลงทุนไป โดยจะมีค่ามากน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับปริมาณกำไรสุทธิที่ได้รับในปีนั้น กับปริมาณหุ้นสามัญที่ออกจำหน่ายแล้ว ดังนั้นการที่บริษัทเอ มีผลกำไรสุทธิ 10 ล้านบาท โดยมีปริมาณหุ้นสามัญที่ออกจำหน่ายแล้ว 10 ล้านหุ้น ย่อมมีผลตอบแทนต่อผู้ถือหุ้นน้อยกว่า บริษัทบี ที่มีผลกำไรสุทธิ 5 ล้านบาท โดยมีปริมาณหุ้นสามัญที่ออกจำหน่ายแล้ว 1 ล้านหุ้น นอกจากนี้การที่กิจการใดมีกำไรสุทธิต่อหุ้นที่สูง นักวิเคราะห์ทางการเงินยังใช้ประโยชน์ได้ต่อไปในการประเมินราคาหุ้นในท้องตลาดและรวมไปถึงการที่จะได้รับการจ่ายเงินปันผลจากทางกิจการแห่งนั้นอีกด้วย

สรุป

งบกำไรขาดทุนเป็นรายงานทางการเงินที่แสดงผลการดำเนินงานในรอบระยะเวลาบัญชี โดยปกติแล้วคือหนึ่งปี งบกำไรขาดทุนมี 2 รูปแบบคือ แบบบัญชี และแบบรายงาน ซึ่งจะต้องมีการจัด

หมวดหมู่และเรียงลำดับรายการให้ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ในทางบัญชี รายการที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุนจะเริ่มต้นจากรายได้หลัก รายได้เสริม ค่าใช้จ่ายต่างๆ ตั้งแต่ต้นทุนขาย ค่าใช้จ่ายในการขาย ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ค่าเสื่อมราคาซึ่งมีการคำนวณได้หลายวิธี คือวิธีเส้นตรง วิธีจำนวนชั่วโมงการทำงาน วิธีจำนวนผลผลิต วิธียอดลดลง และวิธีผลรวมของจำนวนปี จากนั้นจึงต้องหักด้วยค่าใช้จ่ายทางการเงินคือดอกเบี้ยจ่าย และภาษีอากร ทั้งนี้รายการใดที่มิได้เกิดจากการดำเนินกิจการตามปกติ รวมทั้งไม่อาจที่จะประมาณการได้ ให้แยกแสดงออกมาเป็นรายการพิเศษ จนกระทั่งแสดงผลการดำเนินงานประจำห้วงเวลาว่าเป็นกำไรหรือขาดทุนสุทธิ ในการวิเคราะห์ทางการเงินสนใจพิจารณาว่ามีกำไรมากกว่าปีก่อนเพียงใด และมากกว่ากิจการอื่นๆในธุรกิจประเภทเดียวกันหรือไม่ ซึ่งดัชนีที่ใช้เปรียบเทียบที่เป็นประโยชน์อย่างมากคือกำไรสุทธิต่อหุ้น เพราะทำให้พยากรณ์ต่อไปได้ถึงราคาหุ้นในท้องตลาดและรวมไปถึงการที่จะได้รับการจ่ายเงินปันผลได้ด้วย