

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๕๑/๒๕๕๓

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี

โดยที่เป็นการสมควรปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อให้เหมาะสมกับสภาพการณ์ในปัจจุบัน

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุม ครั้งที่ ๑๘ (๓/๒๕๕๓) เมื่อวันที่ ๗ กันยายน พ.ศ. ๒๕๕๓ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๒ เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ในลำดับที่ ๑๔ ของบัญชีรายชื่อมาตรฐานการบัญชีท้ายประกาศ ก.บข. ฉบับที่ ๔๒ (พ.ศ. ๒๕๔๓) เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ลงวันที่ ๒๖ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๔๓ และให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๖ (ปรับปรุง ๒๕๕๒) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ท้ายประกาศนี้แทน

ข้อ ๓ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๒ เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่ยกเลิกตามข้อ ๒ ยังคงให้ใช้ต่อไปได้ตั้งแต่วันที่ประกาศนี้มีผลใช้บังคับจนถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๓

ข้อ ๔ ให้ยกเลิกมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๗ เรื่อง การรับรู้รายได้ ในลำดับที่ ๑๘ ของบัญชีรายชื่อมาตรฐานการบัญชีท้ายประกาศ ก.บข. ฉบับที่ ๔๒ (พ.ศ. ๒๕๔๓) เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ลงวันที่ ๒๖ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๔๓ และให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๘ (ปรับปรุง ๒๕๕๒) เรื่อง รายได้ ท้ายประกาศนี้แทน

ข้อ ๕ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๗ เรื่อง การรับรู้รายได้ ที่ยกเลิกตามข้อ ๔ ยังคงให้ใช้ต่อไปได้ตั้งแต่วันที่ประกาศนี้มีผลใช้บังคับจนถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๓

ข้อ ๖ ให้ยกเลิกมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๐ เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ในลำดับที่ ๑๒ ของบัญชีรายชื่อมาตรฐานการบัญชีท้ายประกาศ ก.บข. ฉบับที่ ๔๒ (พ.ศ. ๒๕๔๓) เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ลงวันที่ ๒๖ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๔๓ และให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๑ (ปรับปรุง ๒๕๕๒) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ท้ายประกาศนี้แทน

ข้อ ๗ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๐ เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ที่ยกเลิกตามข้อ ๖ ยังคงให้ใช้ต่อไปได้ตั้งแต่วันที่ประกาศนี้มีผลใช้บังคับจนถึง วันที่ ๓๑ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๕

ข้อ ๘ ให้ยกเลิกมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๖ เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ในลำดับที่ ๙ ของบัญชีรายชื่อมาตรฐานการบัญชีท้ายประกาศ ก.บช. ฉบับที่ ๔๒ (พ.ศ. ๒๕๔๓) เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ลงวันที่ ๒๖ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๔๓ ซึ่งแก้ไขเลขระบุฉบับมาตรฐานการบัญชีใหม่เป็น ฉบับที่ ๑๐๒ โดยประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ ๔๘/๒๕๕๓ เรื่อง การจัดเลขระบุฉบับมาตรฐานการบัญชี และมาตรฐานการรายงานทางการเงินบางรายการ ลงวันที่ ๒๔ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๕๓

ข้อ ๙ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๖ เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ตามข้อ ๘ ยังคงให้ใช้ต่อไปได้ตั้งแต่วันที่ประกาศนี้มีผลใช้บังคับจนถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๓

ประกาศ ณ วันที่ ๒๔ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๕๓

ศาสตราจารย์เกียรติคุณเกษรี ณรงค์เดช

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ปรับปรุงให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งเป็นการแก้ไขของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2551 (IAS 16: Property, Plant and Equipment (Bound volume 2009))

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
บทนำ	บทนำ 1- บทนำ 15
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2 - 5
คำนิยาม	6
การรับรู้รายการ	7 - 14
ต้นทุนเริ่มแรก	11
ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลัง	12 - 14
การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ	15 - 28
ส่วนประกอบของราคาทุน	16 - 22
การวัดมูลค่าของราคาทุน	23 - 28
การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ	29 - 66
วิธีราคาทุน	30
วิธีการตีราคาใหม่	31 - 42
ค่าเสื่อมราคา	43 - 62
จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาและระยะเวลาการคิดค่าเสื่อมราคา	50 - 59
วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา	60 - 62
การด้อยค่า	63 - 64
ค่าชดเชยสำหรับการด้อยค่า	65 - 66
การตัดรายการ	67 - 72
การเปิดเผยข้อมูล	73 - 79
การถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	80
วันถือปฏิบัติ	81 - 81จ
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม	82

บทนำ

บทนำ 1 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับที่ 32 เดิม) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยให้ถือปฏิบัติกับการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป โดยสนับสนุนให้นำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้

เหตุผลในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552)

บทนำ 2 คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ได้เห็นสมควรให้ปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับที่ 32 เดิม) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งบังคับใช้มาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2542 เพื่อลดจำนวนทางเลือก ความซ้ำซ้อน และความไม่สอดคล้องที่เกิดขึ้นภายในมาตรฐานการบัญชี และเพื่อให้มีข้อกำหนดเช่นเดียวกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ พ.ศ. 2552 ซึ่งได้มีการปรับปรุงแก้ไขใหม่

บทนำ 3 วัตถุประสงค์หลักในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) นี้ถือเป็นการปรับปรุงภายใต้ขอบเขตจำกัด โดยกำหนดแนวทางและคำอธิบายเพิ่มเติมเกี่ยวกับแนวปฏิบัติในบางเรื่อง คณะกรรมการไม่ได้พิจารณาแก้ไขหลักการพื้นฐานในเรื่องการบัญชีสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามที่กล่าวถึงในมาตรฐานการบัญชี (ฉบับเดิม)

การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ

บทนำ 4 การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับที่ 32 เดิม) สรุปได้ดังนี้

ขอบเขต

บทนำ 5 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องใช้หลักการของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่ใช้ในการพัฒนาหรือรักษาสภาพของ (ก) สินทรัพย์ชีวภาพ และ (ข) สัมปทานเหมืองแร่ และทรัพยากรธรรมชาติ เช่น น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรธรรมชาติอื่นซึ่งไม่สามารถทดแทนได้

การรับรู้รายการ – ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลัง

บทนำ 6 กิจการต้องประเมินต้นทุนทั้งหมดของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เมื่อเกิดขึ้นตามหลักการของการรับรู้รายการโดยทั่วไป ต้นทุนดังกล่าวประกอบด้วยต้นทุนเริ่มแรกเพื่อให้ได้มาหรือก่อสร้างรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเมื่อมีการต่อเติม การเปลี่ยนแปลงส่วนประกอบต่างๆ หรือการซ่อมบำรุงสินทรัพย์นั้น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับที่ 32 เดิม) กำหนดหลักการของการรับรู้รายการไว้ 2 ประการ โดยกิจการต้องนำหลักการของการรับรู้รายการประการที่ 2 (มีต้นทุนหรือมูลค่าที่สามารถวัดค่าต้นทุนของรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ) มาถือปฏิบัติกับต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลัง

การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ – ต้นทุนในการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสภาพของสินทรัพย์

- บทนำ 7 ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รวมถึง ต้นทุนในการซื้อ การขนย้าย หรือการบูรณะสภาพของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการอันเกิดขึ้นจากการติดตั้งสินทรัพย์ดังกล่าว นอกจากนี้ ต้นทุนของสินทรัพย์นั้นยังรวมถึงต้นทุนในการซื้อ การขนย้าย หรือการบูรณะสภาพของสินทรัพย์ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นอันเป็นผลจากการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์อื่นนอกเหนือจากวัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าคงเหลือ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับที่ 32 เดิม) กำหนดให้กิจการรับรู้เฉพาะต้นทุนที่เป็นผลต่อเนื่องจากการติดตั้งสินทรัพย์เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุน

การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ – รายการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์

- บทนำ 8 กิจการต้องวัดมูลค่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งกิจการได้รับการแลกเปลี่ยนกับรายการสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน หรือแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงินด้วยมูลค่ายุติธรรม เว้นแต่กรณีที่มีการแลกเปลี่ยนนั้นไม่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับที่ 32 เดิม) กำหนดให้กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมเว้นแต่กรณีที่สินทรัพย์ที่แลกเปลี่ยนเป็นสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ – วิธีการตีราคาใหม่

- บทนำ 9 หากกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการอาจแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาที่ตีใหม่ โดยราคาที่ตีใหม่ หมายถึง มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นในภายหลัง การใช้วิธีการตีราคาใหม่ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับที่ 32 เดิม) ไม่ได้มีเงื่อนไขว่ากิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือหรือไม่

ค่าเสื่อมราคา – หน่วยของการวัด

- บทนำ 10 กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แต่ละส่วนที่มีนัยสำคัญแยกต่างหากจากกัน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับที่ 32 เดิม) ไม่ได้กล่าวถึงข้อกำหนดดังกล่าวอย่างชัดเจน

ค่าเสื่อมราคา – จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา

- บทนำ 11 กิจการต้องวัดมูลค่าคงเหลือของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยจำนวนที่กิจการคาดว่าจะได้รับในปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์ประหนึ่งว่าสินทรัพย์มีอายุและสภาพที่คาดว่าจะเสื่อมเมื่อสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับที่ 32 เดิม) ไม่ได้ระบุว่ามูลค่าคงเหลือจะต้องหมายถึงมูลค่าดังกล่าวหรือมูลค่าซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์ ณ วันสิ้นสุดอายุการใช้งานจริง ปรับปรุงด้วยผลกระทบของภาวะเงินเฟ้อ

ค่าเสื่อมราคา – ระยะเวลาในการคิดค่าเสื่อมราคา

บทนำ 12 กิจการต้องเริ่มคิดค่าเสื่อมราคารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมที่จะใช้งาน และยังคงต้องคิดค่าเสื่อมราคาต่อไปจนกว่ากิจการได้ตัดสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี แม้ว่ากิจการจะหยุดใช้งานสินทรัพย์ในรอบระยะเวลาดังกล่าว มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับที่ 32 เดิม) ไม่ได้กำหนดเวลาเริ่มคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ แต่กำหนดให้กิจการหยุดคิดค่าเสื่อมราคาเมื่อกิจการหยุดใช้งานสินทรัพย์ และถือสินทรัพย์นั้นไว้เพื่อรอจำหน่าย

การตัดรายการ – วันที่ตัดรายการสินทรัพย์

บทนำ 13 กิจการต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการจำหน่ายออกไป ณ วันที่เป็นไปตามเงื่อนไขของการขายสินค้าตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับที่ 32 เดิม) ไม่ได้กำหนดให้กิจการใช้เงื่อนไขดังกล่าวในการกำหนดวันที่ตัดมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่ถูกจำหน่าย

บทนำ 14 กิจการต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หากกิจการเปลี่ยนแทนส่วนประกอบดังกล่าว และรวมต้นทุนในการเปลี่ยนแทนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการนั้น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับที่ 32 เดิม) ไม่ได้กำหนดให้ใช้หลักการตัดรายการข้างต้นกับส่วนประกอบที่ได้เปลี่ยนแทน แต่หลักการรับรู้รายการสำหรับรายจ่ายภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับที่ 32 เดิม) ห้ามมิให้รวมต้นทุนในการเปลี่ยนแทนเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

การตัดรายการ – การจัดประเภทรายการผลกำไร

บทนำ 15 กิจการต้องไม่จัดประเภทผลกำไรที่เกิดขึ้นจากการจำหน่ายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นรายได้หลักจากการดำเนินงาน ซึ่งมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับที่ 32 เดิม) ไม่ได้มีการกำหนดในเรื่องนี้

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 82 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

วัตถุประสงค์

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินจะได้รับทราบข้อมูลเกี่ยวกับการลงทุนของกิจการในรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นจากการลงทุนดังกล่าว ประเด็นหลักในทางบัญชีสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่ การรับรู้รายการสินทรัพย์ การกำหนดมูลค่าตามบัญชี การคิดค่าเสื่อมราคา และการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

ขอบเขต

2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ยกเว้นกรณีที่มาตราฐานการบัญชีฉบับอื่นกำหนดหรืออนุญาตให้ใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีที่แตกต่างไป
3. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึง
 - 3.1 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่จัดเป็นประเภทถือไว้เพื่อขายตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก
 - 3.2 สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 3.3 การรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่) หรือ
 - 3.4 สัมปทานเหมืองแร่ และแหล่งทรัพยากรแร่ เช่น น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรธรรมชาติอื่นซึ่งไม่สามารถทดแทนได้

อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้ในการพัฒนาหรือรักษาสภาพของสินทรัพย์ที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 3.2 ถึง 3.4 ด้วย

4. มาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นอาจกำหนดให้กิจการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยใช้วิธีซึ่งแตกต่างไปจากที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า กำหนดให้กิจการพิจารณารับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามสัญญาเช่าโดยใช้เกณฑ์การโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนในสินทรัพย์นั้น อย่างไรก็ตาม ในกรณีดังกล่าว การปฏิบัติทางบัญชีอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้นรวมทั้งการคิดค่าเสื่อมราคายังคงต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
5. กิจการที่เลือกใช้วิธีราคาทุนสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน จะต้องปฏิบัติตามวิธีราคาทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

คำนิยาม

6. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

มูลค่าตามบัญชี	หมายถึง	มูลค่าของสินทรัพย์ที่รับรู้หลังจากหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์
ราคาทุน	หมายถึง	จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไปหรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่กิจการมอบให้เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ได้สินทรัพย์นั้นมา หรือ ณ เวลาที่ก่อสร้างสินทรัพย์นั้น หรือหากเป็นไปได้ให้รวมถึงจำนวนที่แบ่งมาเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์
จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา	หมายถึง	ราคาทุนของสินทรัพย์หรือมูลค่าอื่นที่ใช้แทนราคาทุนหักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์
ค่าเสื่อมราคา	หมายถึง	การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น
มูลค่าเฉพาะกิจการ	หมายถึง	มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์อย่างต่อเนื่องและจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นอายุการให้ประโยชน์หรือที่คาดว่าจะเกิดเมื่อมีการโอนสินทรัพย์นั้นเพื่อชำระหนี้สิน

มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการ แลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็น อิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน
ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	หมายถึง	จำนวนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะ ได้รับคืนของสินทรัพย์
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	หมายถึง	สินทรัพย์ที่มีตัวตนซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้ 1) กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการ จำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ ในการบริหารงาน 2) กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	หมายถึง	มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์หรือ หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หรือมูลค่าจากการใช้ ของสินทรัพย์นั้นแล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า
มูลค่าคงเหลือ	หมายถึง	จำนวนเงินที่กิจการคาดว่าจะได้รับในปัจจุบันจากการ จำหน่ายสินทรัพย์หลังจากหักต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้น จากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นหากสินทรัพย์นั้นมีอายุและ สภาพที่คาดว่าจะเป็น ณ วันสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์
อายุการให้ประโยชน์	หมายถึง	กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้ 1) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ 2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่น ที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

การรับรู้รายการ

7. กิจการต้องรับรู้ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อ ต่อไปนี้
 - 7.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการนั้น
 - 7.2 กิจการสามารถวัดมูลค่าต้นทุนของรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ
8. ตามปกติชิ้นส่วนอะไหล่และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงจะจัดประเภทเป็นสินค้าคงเหลือและรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อนำมาใช้ อย่างไรก็ตาม ชิ้นส่วนอะไหล่ที่สำคัญและอุปกรณ์ที่สำรองไว้ใช้งานถือเป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หากกิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์ได้มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาในการทำงานเดียวกันหากชิ้นส่วนอะไหล่และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงนั้นจะใช้ได้เฉพาะเมื่อใช้

ร่วมกับรายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กิจการต้องบันทึกขึ้นส่วนอะไหล่และอุปกรณ์นั้นเป็น
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

9. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดหน่วยในการวัดเพื่อรับรู้รายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
ดังนั้น กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการนำเกณฑ์การรับรู้รายการมาประยุกต์ตามสภาพแวดล้อมหรือ
ลักษณะเฉพาะของกิจการ ในบางกรณีอาจเป็นการเหมาะสมที่จะนำรายการที่ไม่มีนัยสำคัญหลาย
รายการ เช่น เบ้าหลอม เครื่องมือ และแม่พิมพ์มาบันทึกรวมเป็นสินทรัพย์รายการเดียว แล้วประยุกต์
เข้ากับเกณฑ์การรับรู้รายการเป็นมูลค่ารวม
10. กิจการต้องประเมินต้นทุนทั้งหมดของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เมื่อเกิดขึ้นตามหลักการรับรู้
รายการต้นทุนดังกล่าวประกอบด้วยต้นทุนเริ่มแรกเพื่อให้ได้มาหรือที่เกิดขึ้นจากการก่อสร้างที่ดิน
อาคารและอุปกรณ์ และต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเมื่อมีการต่อเติม การเปลี่ยนแทนส่วนประกอบ
หรือการซ่อมบำรุงสินทรัพย์ดังกล่าว

ต้นทุนเริ่มแรก

11. กิจการอาจได้รับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มาเพื่อประโยชน์ในการรักษาความปลอดภัยหรือ
สภาพแวดล้อม การได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ดังกล่าว แม้จะไม่ได้เป็นการเพิ่มประโยชน์
เชิงเศรษฐกิจในอนาคตโดยตรงให้กับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใดๆ ที่มีอยู่ในปัจจุบันของกิจการ
แต่อาจเป็นสินทรัพย์ที่กิจการจำเป็นต้องมีเพื่อให้กิจการสามารถได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
ในอนาคตจากสินทรัพย์อื่นของกิจการได้ ดังนั้น การได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ดังกล่าว
จึงเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์เพราะทำให้กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต
จากสินทรัพย์อื่นที่เกี่ยวข้องมากกว่ากรณีที่กิจการไม่มีสินทรัพย์ดังกล่าว ตัวอย่างเช่น โรงงาน
ผลิตเคมีภัณฑ์จำเป็นต้องติดตั้งเครื่องควบคุมระบบการผลิตสารเคมีใหม่เพื่อให้เป็นไปตาม
ข้อกำหนดด้านการรักษาสีสิ่งแวดล้อมในการผลิตและการเก็บรักษาสารเคมีที่เป็นอันตราย กิจการ
ต้องรับรู้รายการติดตั้งอุปกรณ์เข้ากับโรงงานครั้งนี้เป็นสินทรัพย์ เนื่องจากกิจการไม่สามารถผลิต
และขายเคมีภัณฑ์ได้โดยปราศจากอุปกรณ์ดังกล่าว อย่างไรก็ตาม กิจการต้องสอบทานมูลค่าตาม
บัญชีของทั้งสินทรัพย์ที่ติดตั้งใหม่และสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องถึงการด้อยค่าที่อาจเกิดขึ้นตามข้อกำหนด
ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ด้วย

ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลัง

12. ภายใต้เกณฑ์การรับรู้รายการตามย่อหน้าที่ 7 กิจการต้องไม่รับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นในการซ่อมบำรุงที่ดิน
อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดขึ้นเป็นประจำเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและ
อุปกรณ์นั้น แต่กิจการต้องรับรู้ต้นทุนดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนเมื่อเกิดขึ้น ต้นทุนในการซ่อมบำรุง
ที่เกิดขึ้นเป็นประจำมีองค์ประกอบหลักเป็นต้นทุนค่าแรงงาน ค่าวัสดุสิ้นเปลือง และอาจรวมถึง
ชิ้นส่วนอะไหล่ชิ้นเล็ก รายจ่ายดังกล่าวมักมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็น “ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา”
รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

13. กิจการอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแทนส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์บางรายการตามระยะเวลาที่กำหนด ตัวอย่างเช่น กิจการจำเป็นต้องก่ออัฐบุรอบภายในเตาเผาใหม่หลังจากใช้งานไประยะหนึ่ง หรืออาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแทนเครื่องตกแต่งภายในเครื่องบิน เช่น แก้วและห้องครัว หลายครั้งตลอดอายุของลำตัวเครื่องบิน กิจการอาจได้รับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์บางรายการมาเพื่อลดความถี่ของการเปลี่ยนแทนที่จะเกิดขึ้น เช่น การเปลี่ยนแทนผนังภายในอาคาร หรือการเปลี่ยนไปใช้ผนังชนิดที่ไม่ต้องมีการเปลี่ยนแทนเกิดขึ้นอีก ภายใต้หลักการรับรู้รายการในย่อหน้าที่ 7 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนส่วนประกอบดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องเมื่อต้นทุนนั้นเกิดขึ้นและเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ กิจการต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนตามหลักการของการตัดรายการที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (ดูย่อหน้าที่ 67 – 72)
14. กิจการอาจจำเป็นต้องจัดให้มีการตรวจสอบครั้งใหญ่ตามระยะเวลาที่กำหนดเพื่อค้นหาข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น โดยไม่ว่าจะมีการเปลี่ยนแทนชิ้นส่วนใดหรือไม่ ทั้งนี้ เพื่อให้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์อยู่ในสภาพที่สามารถใช้งานได้อย่างต่อเนื่อง (ตัวอย่างเช่น กรณีของเครื่องบิน) กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่แต่ละครั้งเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เช่นเดียวกับการเปลี่ยนแทนหากเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ กิจการต้องพิจารณาตัดมูลค่าตามบัญชีที่คงเหลือของต้นทุนการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่ในครั้งก่อน (ถือเป็นส่วนต่างหากจากตัวสินทรัพย์) ไม่ว่าต้นทุนการตรวจสอบในครั้งก่อนจะถูกบันทึกไว้ในรายการบัญชีเกี่ยวกับการได้มาหรือการก่อสร้างสินทรัพย์หรือไม่ก็ตาม ในกรณีจำเป็น กิจการอาจใช้ประมาณการต้นทุนการตรวจสอบสภาพในลักษณะคล้ายคลึงกันที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต ช่วยในการกำหนดมูลค่าองค์ประกอบของต้นทุนการตรวจสอบสภาพที่รวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์เมื่อกิจการได้มาหรือก่อสร้างสินทรัพย์

การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ

15. กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์โดยใช้ราคาทุน

ส่วนประกอบของราคาทุน

16. ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประกอบด้วย
 - 16.1 ราคาซื้อรวมอากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้หลังหักส่วนลดการค้าและจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย
 - 16.2 ต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร
 - 16.3 ต้นทุนที่ประมาณในเบื้องต้นสำหรับการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้

สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ที่มีใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าคงเหลือในระหว่างรอบระยะเวลานั้น

17. ตัวอย่างของต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่

17.1 ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน) ที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการก่อสร้างหรือการได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

17.2 ต้นทุนการเตรียมสถานที่

17.3 ต้นทุนการขนส่งเริ่มแรกและการเก็บรักษา

17.4 ต้นทุนการติดตั้งและการประกอบ

17.5 ต้นทุนในการทดสอบว่าสินทรัพย์นั้นสามารถใช้งานได้เหมาะสมหรือไม่ หลังหักมูลค่าสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการขายรายการต่าง ๆ ที่ผลิตได้ในช่วงการเตรียมความพร้อมของสินทรัพย์เพื่อให้อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ (เช่น สินค้าตัวอย่างที่ผลิตขึ้นในช่วงการทดสอบอุปกรณ์) และ

17.6 ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ

18. กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ สำหรับ ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากภาระผูกพันของกิจการในการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ซึ่งเกิดขึ้นจากการที่กิจการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นในการผลิตสินค้าคงเหลือในช่วงเวลาหนึ่งสำหรับภาระผูกพันจากต้นทุนที่เกิดขึ้นตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ หรือตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้นั้น กิจการต้องรับรู้และวัดมูลค่าตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประเมินการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

19. ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งในราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่

19.1 ต้นทุนในการเปิดสถานประกอบการใหม่

19.2 ต้นทุนในการแนะนำสินค้าหรือบริการใหม่ (รวมถึงต้นทุนในการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย)

19.3 ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจ ณ สถานที่ตั้งใหม่หรือกับลูกค้ากลุ่มใหม่ (รวมทั้งต้นทุนในการฝึกอบรมพนักงาน) และ

19.4 ต้นทุนในการบริหารและค่าใช้จ่ายทั่วไป

20. การรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ จะสิ้นสุดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ ดังนั้นต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการใช้ประโยชน์หรือการนำสินทรัพย์มาใช้สำหรับวัตถุประสงค์ที่แตกต่างจากเดิมจึงไม่รวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่
- 20.1 ต้นทุนที่เกิดขึ้นในขณะที่สินทรัพย์อยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ แต่ยังไม่ได้นำสินทรัพย์มาใช้หรือนำสินทรัพย์มาใช้ในการดำเนินงานในระดับที่ยังไม่เต็มกำลังการผลิต
- 20.2 ผลขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรก เช่น ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นระหว่างการสร้างความต้องการในผลผลิตจากสินทรัพย์ดังกล่าว และ
- 20.3 ต้นทุนในการย้ายสถานที่หรือการจัดโครงสร้างการดำเนินงานบางส่วนหรือทั้งหมดของกิจการใหม่
21. กิจการอาจดำเนินการบางอย่างเพื่อการก่อสร้างหรือการพัฒนารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แต่ไม่จำเป็นต้องการทำให้สินทรัพย์ดังกล่าวอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร การดำเนินการเหล่านี้ อาจเกิดขึ้นก่อนหรือระหว่างกิจกรรมการก่อสร้างหรือการพัฒนานั้น ตัวอย่างเช่น กิจการอาจมีรายได้จากการให้เช่าสถานที่ที่จะใช้ก่อสร้างอาคารในอนาคตเป็นที่จอตลอดจนกว่าการก่อสร้างอาคารจะเริ่มต้นขึ้น ทั้งนี้ การจัดให้สถานที่ดังกล่าวเป็นที่เช่าจอตลอดไม่ใช่กิจกรรมที่จำเป็นต้องการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ ดังนั้น กิจการต้องรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุน โดยจัดประเภทเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง
22. กิจการต้องวัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ที่กิจการสร้างขึ้นโดยใช้หลักการเดียวกับการวัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ที่กิจการได้มา หากกิจการผลิตสินทรัพย์ที่คล้ายกันออกขายในการดำเนินธุรกิจตามปกติ ต้นทุนของสินทรัพย์ที่สร้างเองมักเท่ากับต้นทุนของสินค้าที่ผลิตเพื่อขาย (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ) ดังนั้น ต้นทุนของสินทรัพย์ต้องไม่รวมกำไรที่เกิดขึ้นภายในกิจการ ในทำนองเดียวกัน ต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงหรือทรัพยากรอื่นที่สูญเสียเกินกว่าปกติในการก่อสร้างสินทรัพย์ดังกล่าวไม่ให้นำมารวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่สร้างขึ้นใช้เอง การรับรู้ดอกเบี้ยเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่สร้างขึ้นใช้เองต้องเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

การวัดมูลค่าของราคาทุน

23. ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ ราคาเทียบเท่าเงินสด ณ วันที่รับรู้รายการ หากมีการขยายกำหนดการชำระเงินออกไปนานกว่าปกติ กิจการต้องบันทึกผลต่างระหว่างราคาเทียบเท่าเงินสดและจำนวนเงินทั้งหมดที่ต้องชำระเป็นดอกเบี้ยตลอดระยะเวลาการได้รับสินเชื่อ นั้น เว้นแต่กิจการรับรู้ดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

24. กิจการอาจได้รับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จากการแลกเปลี่ยนกับรายการสินทรัพย์ที่ไม่เป็น ตัวเงินหรือแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน ข้อพิจารณาที่จะกล่าว ต่อไปนี้เป็นข้อพิจารณาสำหรับกรณีการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็น ตัวเงินอื่น อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถประยุกต์ใช้ข้อพิจารณาดังกล่าวกับการแลกเปลี่ยนทุกกรณี ที่กล่าวไว้ได้ กิจการต้องวัดมูลค่าต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่ได้รับการจากการแลกเปลี่ยน ดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ยกเว้นในกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้

24.1 รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์

24.2 กิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลกได้อย่าง น่าเชื่อถือ

กิจการต้องวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์ที่ได้มาตามแนวทางนี้ ถึงแม้ว่ากิจการจะไม่สามารถวัดรายการ สินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้ในทันที หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ได้วัดด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้อง วัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นโดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน

25. ในการกำหนดว่ารายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากขอบเขตของ กระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันเป็นผลมาจากรายการดังกล่าว รายการ แลกเปลี่ยนจะมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หากเข้าเงื่อนไขดังต่อไปนี้

25.1 ลักษณะ (ความเสี่ยง จังหวะเวลา และจำนวนเงิน) ของกระแสเงินสดที่ได้รับจากสินทรัพย์ แตกต่างจากลักษณะของกระแสเงินสดของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน หรือ

25.2 รายการแลกเปลี่ยนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงาน ที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยน และ

25.3 ความแตกต่างในย่อหน้าที่ 25.1 หรือ 25.2 มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของ สินทรัพย์ที่แลกเปลี่ยน

เพื่อวัตถุประสงค์ในการพิจารณาว่าการแลกเปลี่ยนใดเป็นการแลกเปลี่ยนที่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ กิจการต้องพิจารณามูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยนจาก กระแสเงินสดหลังหักภาษี ผลของการวิเคราะห์ดังกล่าวอาจเห็นได้ชัดเจนโดยกิจการไม่จำเป็นต้อง คำนวณอย่างละเอียด

26. ในการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ไม่มีรายการในตลาดที่เทียบเคียงได้จะถือว่ากิจการสามารถ วัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ หากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

26.1 ไม่มีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญในช่วงของประมาณการมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลของ สินทรัพย์นั้น

26.2 สามารถประเมินความน่าจะเป็นของประมาณการมูลค่ายุติธรรม ณ ระดับต่างๆ ในช่วงของ ประมาณการได้อย่างสมเหตุสมผลเพื่อใช้ในการประมาณมูลค่ายุติธรรม

หากกิจการสามารถกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน เว้นแต่กรณีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนกว่า

27. ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ถือครองโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงินให้เป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า
28. มูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อาจลดลงเนื่องจากกิจการได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ในกรณีดังกล่าวให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

29. กิจการสามารถเลือกใช้นโยบายบัญชีโดยใช้วิธีราคาทุนที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 30 หรือวิธีการตีราคาใหม่ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 31 ทั้งนี้ กิจการต้องใช้นโยบายบัญชีเดียวกันสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกัน

วิธีราคาทุน

30. ภายหลังจากการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ กิจการต้องแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้นด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์

วิธีการตีราคาใหม่

31. ภายหลังจากการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ หากที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้นสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องแสดงรายการดังกล่าวด้วยราคาที่ตีใหม่ ซึ่งคือมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เกิดขึ้นในภายหลัง กิจการต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่อย่างสม่ำเสมอเพื่อให้แน่ใจว่ามูลค่าตามบัญชีจะไม่แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาการรายงานอย่างมีสาระสำคัญ
32. มูลค่ายุติธรรมของที่ดินและอาคารจะกำหนดจากการประเมินราคาที่ใช้หลักฐานที่อ้างอิงจากตลาด โดยปกติจะดำเนินการโดยผู้ประกอบวิชาชีพด้านการประเมินราคา ตามปกติแล้วมูลค่ายุติธรรมของโรงงานและอุปกรณ์ ได้แก่ ราคาตลาดที่ได้จากการประเมินราคา
33. หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่สามารถกำหนดจากหลักฐานที่อ้างอิงจากตลาดได้เนื่องจากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้นมีลักษณะเฉพาะและมีการซื้อขายน้อยมาก เว้นแต่เป็นส่วนหนึ่งของการขายพร้อมกับกิจการที่ดำเนินอยู่ กิจการอาจจำเป็นต้องประมาณมูลค่ายุติธรรมโดยใช้วิธีรายได้หรือวิธีต้นทุนเปลี่ยนแทนหักค่าเสื่อมราคาสะสม

34. ความถี่ในการตีราคาใหม่ขึ้นอยู่กับเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการตีราคาใหม่นั้น ในกรณีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เคยมีการตีราคาใหม่ต่างไปจากมูลค่าตามบัญชีอย่างมีสาระสำคัญ กิจการจำเป็นต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่อีกครั้งหนึ่ง มูลค่ายุติธรรมของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์บางรายการอาจมีความผันผวนและมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญจนทำให้กิจการจำเป็นต้องตีราคาใหม่ทุกปี อย่างไรก็ตาม การตีราคาบ่อยครั้งไม่จำเป็นสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่การเปลี่ยนแปลงไม่มีนัยสำคัญ ในกรณีดังกล่าว การตีราคาใหม่ทุก 3-5 ปี ถือว่าเพียงพอ
35. เมื่อมีการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ กิจการต้องถือปฏิบัติกับรายการค่าเสื่อมราคาสะสมของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ณ วันที่ตีราคาใหม่ ตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 35.1 ให้ปรับค่าเสื่อมราคาสะสมเป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม เพื่อให้มูลค่าตามบัญชีหลังการตีราคาใหม่เท่ากับราคาที่ดีใหม่ของสินทรัพย์นั้น วิธีนี้มักใช้เมื่อสินทรัพย์ถูกตีราคาใหม่โดยการนำดัชนีมาอ้างอิงเพื่อกำหนดต้นทุนเปลี่ยนแทนหักค่าเสื่อมราคาสะสม
- 35.2 ให้นำค่าเสื่อมราคาสะสมหักออกจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม เพื่อให้มูลค่าสุทธิที่ปรับใหม่แสดงในราคาที่ดีใหม่ของสินทรัพย์ ซึ่งวิธีนี้มักใช้กับอาคาร
- จำนวนเงินที่เป็นผลจากรายการปรับปรุงอันเกิดจากปรับยอดค่าเสื่อมราคาสะสมตามสัดส่วนหรือการหักค่าเสื่อมราคาสะสมออกจากบัญชีให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชี ที่เพิ่มขึ้นหรือลดลง ซึ่งต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 39 และ 40
36. หากกิจการเลือกตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์รายการใดรายการหนึ่งใหม่ กิจการต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่กับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันกับรายการที่เลือกตีราคาใหม่ด้วย
37. ประเภทของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง กลุ่มของสินทรัพย์ที่มีลักษณะและประโยชน์การใช้งานที่คล้ายคลึงกันต่อการดำเนินงานของกิจการ ตัวอย่างการแบ่งประเภทของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่
- 37.1 ที่ดิน
- 37.2 ที่ดินและอาคาร
- 37.3 เครื่องจักร
- 37.4 เรือ
- 37.5 เครื่องบิน
- 37.6 ยานพาหนะ
- 37.7 เครื่องตกแต่งและติดตั้ง
- 37.8 อุปกรณ์สำนักงาน

38. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันต้องตีราคาใหม่พร้อมกัน ทั้งนี้เพื่อมิให้มีการเลือกตีราคาเฉพาะสินทรัพย์บางรายการ และเพื่อมิให้มูลค่าของสินทรัพย์ที่แสดงอยู่ในงบการเงินมีทั้งต้นทุนและราคาที่ตีใหม่ ณ เวลาแตกต่างกัน อย่างไรก็ตาม กิจกรรมอาจทยอยตีราคาสินทรัพย์ที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันได้หากการตีราคาของสินทรัพย์ประเภทนั้นจะเสร็จสิ้นภายในระยะเวลาอันสั้น และราคาของสินทรัพย์ที่ตีใหม่แสดงถึงข้อมูลที่เป็นปัจจุบัน
39. หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นเพิ่มขึ้น กิจกรรมต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และรับรู้จำนวนสะสมไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นภายใต้บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” อย่างไรก็ตาม กิจกรรมต้องรับรู้ส่วนเพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ในกำไรหรือขาดทุนไม่เกินจำนวนที่ตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวลดลงในอดีตและเคยรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน
40. หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นลดลง กิจกรรมต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม กิจกรรมต้องนำส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ไปรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ของสินทรัพย์รายการเดียวกันนั้น โดยการรับรู้ส่วนที่ลดลงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น จะมีผลทำให้บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ที่สะสมอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นลดลงตามไปด้วย
41. กิจกรรมต้องโอนส่วนเกินทุนข้างต้นจากการตีการรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่แสดงอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นไปยังกำไรสะสมโดยตรงเมื่อมีการตัดรายการสินทรัพย์นั้น ส่งผลให้กิจกรรมต้องโอนส่วนเกินทุนทั้งหมดจากการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวไปยังกำไรสะสมเมื่อมีการจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม ในระหว่างที่กิจกรรมใช้งานสินทรัพย์ดังกล่าว กิจกรรมอาจทยอยโอนส่วนเกินทุนดังกล่าวไปยังกำไรสะสม ในกรณีนี้ จำนวนของส่วนเกินทุนที่โอนไปยังกำไรสะสม จะเท่ากับผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคาที่ยังค้างจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่กับค่าเสื่อมราคาที่ยังค้างจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์นั้น การโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสมต้องไม่กระทำผ่านกำไรหรือขาดทุน
42. กิจกรรมต้องรับรู้และเปิดเผยรายการผลกระทบทางภาษีที่อาจเกิดขึ้นจากการตีราคาใหม่ สำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์โดยปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้

ค่าเสื่อมราคา

43. กิจกรรมต้องคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แต่ละส่วนแยกต่างหากหากจากกันเมื่อส่วนประกอบแต่ละส่วนนั้นมีต้นทุนที่มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับต้นทุนทั้งหมดของสินทรัพย์นั้น
44. กิจกรรมต้องปันส่วนมูลค่าที่รับรู้เริ่มแรกของรายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ไปยังส่วนประกอบแต่ละส่วนที่มีนัยสำคัญของสินทรัพย์นั้นและคิดค่าเสื่อมราคาแยกจากกัน ตัวอย่างเช่น กิจกรรมอาจแยกคิดค่าเสื่อมราคาโครงสร้างเครื่องปั้นและเครื่องยนต์แยกจากกัน ไม่ว่ากิจกรรมจะเป็นเจ้าของเครื่องปั้น

นั้นเองหรือเป็นเครื่องบันทึกตามสัญญาเช่าการเงิน ในทำนองเดียวกัน หากกิจการได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์และให้ผู้อื่นเช่าภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงาน (กิจการเป็นผู้ให้เช่า) อาจเป็นการเหมาะสมที่กิจการจะคิดค่าเสื่อมราคาจากต้นทุนของรายการดังกล่าวแยกต่างหากจากรายการอื่น เพื่อให้ราคาทุนของสินทรัพย์ดังกล่าวสะท้อนถึงผลทางบวกและลบของอายุของสัญญาเช่าเมื่อเทียบกับในตลาด

45. หากส่วนประกอบที่มีนัยสำคัญของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มีอายุการให้ประโยชน์และใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเหมือนกับส่วนประกอบอีกส่วนหนึ่งของสินทรัพย์รายการเดียวกัน ในกรณีดังกล่าว กิจการอาจรวมองค์ประกอบดังกล่าวเป็นกลุ่มเพื่อคิดค่าเสื่อมราคา
46. ในกรณีที่กิจการคิดค่าเสื่อมราคาส่วนประกอบบางส่วนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แยกจากกัน กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาส่วนประกอบอื่น ๆ ที่เหลือของสินทรัพย์แยกจากกันด้วย ส่วนที่เหลือประกอบด้วยส่วนประกอบแต่ละส่วนที่ไม่มีนัยสำคัญ หากกิจการคาดว่าส่วนประกอบต่างๆ จะมีรูปแบบและอายุการให้ประโยชน์ที่แตกต่างกัน กิจการอาจคิดค่าเสื่อมราคาของส่วนประกอบที่เหลือโดยใช้วิธีการประมาณซึ่งเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมที่สะท้อนถึงรูปแบบการใช้ประโยชน์และหรืออายุการให้ประโยชน์ของส่วนประกอบดังกล่าว
47. กิจการอาจเลือกคิดค่าเสื่อมราคาส่วนประกอบแต่ละส่วนของสินทรัพย์แยกจากกัน แม้ว่าต้นทุนของส่วนประกอบเหล่านั้นจะไม่มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับต้นทุนทั้งหมดของสินทรัพย์นั้น
48. กิจการต้องรับรู้ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชีในกำไรหรือขาดทุน ยกเว้นกรณีที่ต้องนำค่าเสื่อมราคดังกล่าวไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่น
49. กิจการต้องรับรู้ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นในแต่ละรอบบัญชีในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม ในบางครั้ง ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์อาจเกิดจากการใช้สินทรัพย์ดังกล่าวในการผลิตสินทรัพย์อื่น ในกรณีนี้ ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นถือเป็นส่วนหนึ่งในต้นทุนของสินทรัพย์อื่นดังกล่าวและรวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่นนั้น ตัวอย่างเช่น ค่าเสื่อมราคาของโรงงานและอุปกรณ์ในการผลิตถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนแปลงสภาพของสินค้าคงเหลือ (ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ) ในทำนองเดียวกัน ค่าเสื่อมราคาของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้ในกิจกรรมการพัฒนาถือเป็นส่วนหนึ่งในต้นทุนของสินทรัพย์ ไม่มีตัวตนที่กิจการรับรู้ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาและระยะเวลาการคิดค่าเสื่อมราคา

50. กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์

51. กิจกรรมต้องทบทวนมูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อย่างน้อยที่สุดทุกสิ้นรอบปีบัญชี และหากคาดว่ามูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์แตกต่างไปจากที่ได้ประมาณไว้ กิจกรรมต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นนั้นเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
52. แม้ว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์จะสูงกว่ามูลค่าตามบัญชี กิจกรรมยังคงรับรู้ค่าเสื่อมราคาต่อไป ตราบเท่าที่มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์นั้นไม่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชี การซ่อมแซมและบำรุงรักษาสินทรัพย์ไม่ถือเป็นเหตุให้หยุดคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์
53. จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ต้องเป็นจำนวนเงินหลังหักมูลค่าคงเหลือ ในทางปฏิบัติ มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์มักเป็นจำนวนที่ไม่มีนัยสำคัญ ดังนั้น มูลค่าคงเหลือจึงไม่มีสาระสำคัญในการคำนวณจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา
54. มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์อาจเพิ่มขึ้นจนเท่ากับหรือมากกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ในกรณีดังกล่าว ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์จะมีค่าเท่ากับศูนย์ จนกระทั่งมูลค่าคงเหลือลดลงต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ในภายหลัง
55. การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์จะเริ่มต้นเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมใช้งาน เช่น เมื่อสินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร การคิดค่าเสื่อมราคาจะสิ้นสุดเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้น หรือจัดประเภทสินทรัพย์นั้นเป็นสินทรัพย์ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมไว้ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ถือไว้เพื่อขาย) แล้วแต่วันใดจะเกิดขึ้นก่อน ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก ดังนั้น กิจกรรมไม่อาจหยุดคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เมื่อกิจการไม่ได้ใช้งานสินทรัพย์นั้น หรือปลดจากการใช้งานประจำ เว้นแต่สินทรัพย์นั้นได้คิดค่าเสื่อมราคาหมดแล้ว อย่างไรก็ตาม หากกิจการใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาตามปริมาณการใช้ ค่าเสื่อมราคาอาจมีค่าเท่ากับศูนย์ได้เมื่อไม่มีการผลิต
56. โดยหลักการแล้ว กิจกรรมจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม ปัจจัยอื่น เช่น ความล้าสมัยทางเทคนิคหรือทางการพาณิชย์ การชำรุดเสียหายที่เกิดขึ้นในขณะที่หยุดใช้งานสินทรัพย์ มักทำให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับจากสินทรัพย์นั้นลดลง ดังนั้น ในการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ กิจกรรมต้องคำนึงถึงปัจจัยดังต่อไปนี้
 - 56.1 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์โดยประเมินจากกำลังการผลิตหรือผลผลิตที่คาดว่าจะได้จากสินทรัพย์นั้น
 - 56.2 การชำรุดเสียหายทางกายภาพที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากปัจจัยต่าง ๆ ในการดำเนินงาน เช่น จำนวนผลัดในการใช้และแผนการซ่อมแซมและบำรุงรักษา รวมทั้ง การดูแลและบำรุงรักษาสินทรัพย์ในขณะที่หยุดใช้งานสินทรัพย์

- 56.3 ความล้าสมัยทางด้านเทคนิคหรือทางพาณิชย์ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงหรือการปรับปรุงการผลิต หรือเกิดจากการเปลี่ยนแปลงความต้องการในสินค้าหรือบริการซึ่งเป็นผลผลิตจากสินทรัพย์นั้น
- 56.4 ข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อจำกัดอื่นที่คล้ายคลึงกันในการใช้สินทรัพย์ เช่น การสิ้นสุดอายุของสัญญาเช่า
57. อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ได้ถูกนิยามในเชิงอรรถประโยชน์ที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้น กิจการอาจมีนโยบายบริหารสินทรัพย์โดยการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากใช้งานสินทรัพย์ไประยะหนึ่งหรือหลังจากได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในขนาดจากสินทรัพย์แล้วส่วนหนึ่ง ดังนั้นอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์จึงอาจสั้นกว่าอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ การประมาณอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์เป็นการใช้ดุลยพินิจซึ่งต้องอาศัยประสบการณ์ของกิจการจากการใช้สินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน
58. ที่ดินและอาคารเป็นสินทรัพย์ที่แยกจากกันได้และบันทึกแยกจากกันแม้ว่าจะได้มาพร้อมกัน ที่ดินจะมีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัดจึงไม่จำเป็นต้องคิดค่าเสื่อมราคา ยกเว้นในบางกรณี เช่น เหมืองแร่ที่ทำบนผิวดิน หรือพื้นที่ที่ใช้สำหรับการทิ้งขยะ อาคารมีอายุการให้ประโยชน์ที่ทราบได้แน่นอนจึงเป็นสินทรัพย์ที่เสื่อมสภาพได้ การเพิ่มขึ้นของมูลค่าที่ดินซึ่งเป็นที่ตั้งของอาคารไม่มีผลกระทบต่อการกำหนดจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของอาคาร
59. หากกิจการรวมต้นทุนในการรื้อถอน การขนย้าย และการบูรณะสถานที่เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนที่ดิน กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับต้นทุนดังกล่าวตลอดระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากต้นทุนนั้น ในบางกรณี ที่ดินอาจมีอายุการให้ประโยชน์จำกัดจึงต้องมีการคิดค่าเสื่อมราคาในลักษณะที่สะท้อนให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากที่ดินดังกล่าว

วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

60. กิจการต้องเลือกใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่เหมาะสมรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์
61. กิจการต้องทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างน้อยที่สุดทุกสิ้นรอบปีบัญชี หากกิจการพบว่าลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญ กิจการต้องเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเพื่อสะท้อนถึงลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวถือเป็น การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ซึ่งต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

62. กิจการสามารถใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาซึ่งมีหลายวิธีปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคามีหลายวิธี เช่น วิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิต วิธีเส้นตรงมีผลทำให้ค่าเสื่อมราคามีจำนวนคงที่ตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์หากมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์นั้นไม่เปลี่ยนแปลง วิธียอดคงเหลือลดลงมีผลทำให้ค่าเสื่อมราคาลดลงตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ วิธีจำนวนผลผลิตมีผลทำให้ค่าเสื่อมราคาขึ้นอยู่กับประโยชน์หรือผลผลิตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ กิจการต้องเลือกใช้วิธีคิดค่าเสื่อมราคาที่เหมาะสมรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตของสินทรัพย์อย่างแท้จริงและต้องใช้อย่างสม่ำเสมอในทุกกรอบระยะเวลาบัญชี เว้นแต่รูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนไป

การด้อยค่า

63. กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ในการกำหนดว่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เกิดการด้อยค่าหรือไม่ มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว อธิบายวิธีที่กิจการใช้ในการทบทวนมูลค่าตามบัญชีและวิธีการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์รวมถึงเวลาที่กิจการต้องรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้น

64. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

ค่าชดเชยสำหรับการด้อยค่า

65. ค่าชดเชยที่กิจการได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดการด้อยค่า สูญหาย หรือเลิกใช้ต้องนำมารวมในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับค่าชดเชยนั้น
66. การด้อยค่าหรือการสูญเสียของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รวมถึงสิทธิเรียกร้องที่จะได้รับค่าชดเชยจากบุคคลที่สาม และการซื้อหรือการก่อสร้างสินทรัพย์เพื่อการเปลี่ยนแทนในภายหลัง ถือเป็นเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจที่แยกจากกันและต้องบันทึกบัญชีแยกจากกัน ดังต่อไปนี้
- 66.1 การด้อยค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ให้รับรู้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- 66.2 การตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เลิกใช้งาน หรือจำหน่ายไป ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 66.3 ค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่มีการด้อยค่า สูญเสีย หรือเลิกใช้ ให้รับรู้ในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับค่าชดเชยนั้น และ
- 66.4 ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดจากการบูรณะ การซื้อ หรือการก่อสร้างเพื่อเปลี่ยนแทนสินทรัพย์เดิม ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

การตัดรายการ

67. กิจการต้องตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ออกจากบัญชี เมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 67.1 กิจการจำหน่ายสินทรัพย์
- 67.2 กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์หรือจากการจำหน่ายสินทรัพย์
68. กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี (ยกเว้นกรณีที่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า กำหนดเป็นอย่างอื่นในกรณีของการขายและเช่ากลับคืน) ทั้งนี้ กิจการต้องไม่จัดประเภทผลกำไรที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการเป็นรายได้
- 68ก. อย่างไรก็ตาม หากกิจการมีการขายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ถือไว้เพื่อให้เช่าที่เกิดขึ้นเป็นปกติและเป็นไปตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ กิจการต้องโอนสินทรัพย์ดังกล่าวไปเป็นส่วนหนึ่งของสินค้าคงเหลือด้วยมูลค่าตามบัญชี ณ วันที่สินทรัพย์ดังกล่าวได้หยุดการให้เช่าและถือไว้เพื่อขาย โดยเงินที่ได้รับจากการขายสินทรัพย์ดังกล่าวต้องรับรู้เป็นรายได้ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ ทั้งนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก ไม่ได้ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการซึ่งได้โอนไปเป็นสินค้าคงเหลือ
69. การจำหน่ายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อาจเกิดขึ้นได้ในหลายรูปแบบ (เช่น โดยการขาย โดยการให้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน หรือโดยการบริจาค) ในการกำหนดวันที่จำหน่ายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ สำหรับการรับรู้รายได้จากการขายสินค้า และในกรณีการจำหน่ายสินทรัพย์โดยการขายและเช่ากลับคืนให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า
70. ภายใต้เงื่อนไขการรับรู้รายการที่กำหนดในย่อหน้าที่ 7 หากกิจการรับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนส่วนประกอบของสินทรัพย์เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชี กิจการต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแทน โดยไม่คำนึงว่าส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแทนนั้นได้มีการคิดค่าเสื่อมราคาแยกต่างหากจากสินทรัพย์นั้นหรือไม่ หากกิจการไม่สามารถกำหนดมูลค่าตามบัญชีของส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแทนได้ ในทางปฏิบัติ กิจการอาจใช้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนเป็นตัวบ่งชี้ถึงต้นทุนของส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแทนในกรณีที่กิจการได้มาหรือก่อสร้างส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแทนนั้น

71. ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ ผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น
72. กิจการต้องรับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับจากการจำหน่ายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม แต่หากการชำระเงินเกิดขึ้นในภายหลัง ให้กิจการรับรู้ผลตอบแทนที่จะได้รับเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่าที่เทียบเท่าการขายด้วยเงินสด และให้รับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่าของสิ่งตอบแทนที่จะได้รับชำระกับราคาขายเงินสดเป็นดอกเบี้ยรับตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงผลตอบแทนที่แท้จริงของสิ่งตอบแทนที่จะได้รับ

การเปิดเผยข้อมูล

73. กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกข้อในงบการเงินสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละประเภท
- 73.1 เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้กำหนดมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์
- 73.2 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
- 73.3 อายุการให้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้
- 73.4 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม ค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์ ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด และ
- 73.5 รายการกระทบยอดของมูลค่าตามบัญชีระหว่างวันต้นงวดถึงวันสิ้นงวดที่แสดงถึง
- 73.5.1 มูลค่าของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้น
- 73.5.2 มูลค่าของสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายหรือรวมไว้ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ถือไว้เพื่อขาย ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก และการจำหน่ายอื่นๆ
- 73.5.3 มูลค่าของสินทรัพย์ที่ได้มาจากการรวมกิจการ
- 73.5.4 การเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์ซึ่งเป็นผลมาจากการตีราคาใหม่ตามย่อหน้าที่ 31 39 และ 40 และจากการรับรู้หรือกลับรายการบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- 73.5.5 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- 73.5.6 การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

- 73.5.7 ค่าเสื่อมราคา
- 73.5.8 ผลต่างสุทธิของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการแปลงค่าเงินจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินที่กิจการใช้เสนอรายงาน รวมถึงการแปลงค่าเงินในต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่กิจการใช้เสนอรายงาน และ
- 73.5.9 การเปลี่ยนแปลงอื่น
74. กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกรายการในงบการเงินด้วย
- 74.1 จำนวนและข้อจำกัดในกรรมสิทธิ์ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน
- 74.2 จำนวนรายจ่ายทั้งสิ้นที่รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จากการก่อสร้าง
- 74.3 จำนวนเงินภาระผูกพันตามสัญญาที่ตกลงไว้เพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ
- 74.4 จำนวนค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการด้อยค่า การสูญเสียวินัย หรือเลิกใช้ ซึ่งได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน (ยกเว้นกรณีที่ได้เปิดเผยรายการดังกล่าวแยกต่างหากแล้วในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ)
75. การเลือกวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาและการประมาณอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์เป็นเรื่องที่ต้องใช้ดุลยพินิจ ดังนั้น การเปิดเผยวิธีการที่ใช้และอายุการให้ประโยชน์โดยประมาณหรืออัตราค่าเสื่อมราคาจะให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงินเพื่อใช้ทบทวนนโยบายการบัญชีที่ฝ่ายบริหารเลือกใช้และทำให้สามารถเปรียบเทียบข้อมูลกับของกิจการอื่นได้ และด้วยเหตุผลที่คล้ายคลึงกันกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้
- 75.1 ค่าเสื่อมราคา ทั้งนี้ ไม่ว่าค่าเสื่อมราคานั้นจะรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนหรือรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของสินทรัพย์อื่นในระหว่างงวด และ
- 75.2 ค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันสิ้นงวด
76. กิจการต้องเปิดเผยลักษณะและผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบในงวดปัจจุบันหรือที่คาดว่าจะมีผลกระทบในรอบระยะเวลาต่อไปตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อาจมีผลมาจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการในเรื่องต่อไปนี้
- 76.1 มูลค่าคงเหลือ
- 76.2 ประมาณการต้นทุนในการรื้อ การขนย้าย หรือการบูรณะรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- 76.3 อายุการให้ประโยชน์
- 76.4 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

77. หากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แสดงด้วยราคาที่ตีใหม่ กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้
ทุกรายการในงบการเงิน

77.1 วันที่มีการตีราคาสินทรัพย์ใหม่

77.2 ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประเมินราคาอิสระมีส่วนร่วมในการตีราคาใหม่หรือไม่

77.3 วิธีการและข้อสมมติที่มีนัยสำคัญที่ใช้ประมาณมูลค่ายุติธรรม

77.4 ขอบเขตในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แต่ละรายการว่าเป็นผลโดยตรงจาก
การอ้างอิงราคาซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่องหรือราคาซื้อขายในตลาดล่าสุดซึ่งเป็นการ
ซื้อขายที่สามารถต่อรองราคากันได้อย่างอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน
หรือเป็นผลจากการใช้เทคนิคอื่นในการวัดมูลค่าเพื่อประมาณมูลค่ายุติธรรม

77.5 สำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่แต่ละประเภทมีการตีราคาใหม่ให้เปิดเผยมูลค่าตาม
บัญชีที่ควรจะได้รับหากสินทรัพย์นั้นแสดงโดยใช้วิธีราคาทุน และ

77.6 ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ซึ่งกิจการต้องแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงของ
ส่วนเกินทุนดังกล่าวในระหว่างงวด และข้อจำกัดในการจ่ายส่วนเกินทุนนั้นให้กับผู้ถือหุ้น

78. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการด้อยค่าตามที่ระบุไว้ใน
มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ เพิ่มเติมจากข้อมูล
ที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 73.5.4 ถึง 73.5.6

79. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้เนื่องจากข้อมูลดังกล่าว
เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน

79.1 มูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการหยุดใช้งานเป็นการชั่วคราว

79.2 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของที่ดิน
อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งหักค่าเสื่อมราคาเต็มจำนวนแล้วแต่ยังคงใช้งานอยู่

79.3 มูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งปลดจากการใช้งานประจำและยังไม่ได้จัด
ประเภทเป็นสินทรัพย์ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง
2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก และ

79.4 ในกรณีที่กิจการเลือกใช้วิธีราคาทุน ให้กิจการเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของที่ดิน อาคารและ
อุปกรณ์เมื่อมูลค่ายุติธรรมดังกล่าวแตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีอย่างมีสาระสำคัญ

การถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

80. การวัดมูลค่าเริ่มแรกของรายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งกิจการได้มาจากการ
แลกเปลี่ยนสินทรัพย์ ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 24 ถึง 26 ให้ใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป
โดยให้กิจการถือปฏิบัติเฉพาะกับรายการที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

วันถือปฏิบัติ

81. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่กำหนด กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย ทั้งนี้ การแยกส่วนประกอบที่มีนัยสำคัญ (การคิดค่าเสื่อมราคาจากต้นทุนของรายการที่แยกส่วนประกอบที่มีนัยสำคัญตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 44 ถึง 47) และต้นทุนสำหรับการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ให้ปรับงบการเงินย้อนหลัง ทั้งนี้ กิจการอาจเลือกวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปสำหรับการแยกส่วนประกอบที่มีนัยสำคัญของสินทรัพย์ที่มูลค่าตามบัญชีคงเหลืออยู่ ณ วันที่ 1 มกราคม 2554 และกิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- 81ก. กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขในย่อหน้าที่ 3 กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป อย่างไรก็ตาม หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ ก่อนวันถือปฏิบัติ กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขในย่อหน้าที่ 3 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในรอบระยะเวลาดังกล่าวด้วย
- 81ข. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ได้มีการแก้ไขถ้อยคำของมาตรฐานการรายงานทางการเงินทั้งหมด นอกจากนี้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) ยังได้ปรับปรุงย่อหน้าที่ 39 40 และ 73.5.4 โดยกิจการต้องถือปฏิบัติการแก้ไขดังกล่าวกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) ก่อนวันถือปฏิบัติ กิจการต้องนำการแก้ไขดังกล่าวมาถือปฏิบัติในรอบระยะเวลาดังกล่าวด้วย
- 81ค. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ ได้มีการแก้ไขย่อหน้าที่ 44 โดยกิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขดังกล่าวกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ ก่อนวันถือปฏิบัติ กิจการต้องนำการแก้ไขดังกล่าวมาถือปฏิบัติในรอบระยะเวลาดังกล่าวด้วย
- 81ง. ได้มีการแก้ไขย่อหน้าที่ 6 และ 69 และมีการเพิ่มย่อหน้าที่ 68ก โดยกิจการต้องนำการแก้ไขและเพิ่มเติมดังกล่าวกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป ทั้งนี้ กิจการสามารถนำการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวไปถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ได้ ซึ่งในกรณีนี้ กิจการต้องนำการแก้ไขที่เกี่ยวข้องในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบกระแสเงินสด มาถือปฏิบัติด้วย และต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวไว้

- 81จ. ได้มีการแก้ไขย่อหน้าที่ 5 โดยกิจการต้องนำการแก้ไขดังกล่าวไปถือปฏิบัติโดยวิธีเปลี่ยนทันที เป็นต้นไปกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 ทั้งนี้ กิจการสามารถนำการแก้ไขดังกล่าวไปถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ได้ แต่ต้องนำย่อหน้าที่ 8 9 22 48 53 53ก 53ข 54 57 และ 85ข ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ไปถือปฏิบัติด้วย ซึ่งในกรณีนี้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวไว้

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

82. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ฉบับที่ 32 เดิม)

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง

รายได้

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ปรับปรุงให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้ ซึ่งเป็นการแก้ไขของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2551 (IAS 18: Revenue (Bound volume 2009))

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	
ขอบเขต	1-6
คำนิยาม	7-8
การวัดมูลค่าของรายได้	9-12
เนื้อหาของรายการบัญชี	13
การขายสินค้า	14-19
การให้บริการ	20-28
ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล	29-34
การเปิดเผยข้อมูล	35-36
วันถือปฏิบัติ	37-38
ภาคผนวก	

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 38 ย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้

วัตถุประสงค์

แม่บทการบัญชีสำหรับการจัดทำและนำเสนอการเงินให้คำนิยามไว้ว่า รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสรับหรือการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สินซึ่งส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของรายได้ตามคำนิยาม รวมถึง รายได้ซึ่งเกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการและผลกำไร รายได้มีชื่อเรียกต่างๆ กัน เช่น รายได้จากการขาย รายได้จากการให้บริการ รายได้ค่าธรรมเนียม รายได้ดอกเบี้ย รายได้เงินปันผล รายได้ค่าสิทธิ ฯลฯ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายได้ซึ่งเกิดจากรายการหรือเหตุการณ์บางประเภท

ประเด็นหลักทางการบัญชีสำหรับรายได้ คือ การกำหนดว่าเมื่อใดกิจการต้องรับรู้รายการเป็นรายได้ แม่บทการบัญชีกำหนดว่ารายได้ต้องรับรู้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการจะเข้าสู่กิจการและกิจการสามารถวัดมูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ระบุถึงสถานการณ์ที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายได้ และให้แนวทางในการปฏิบัติสำหรับแต่ละสถานการณ์

ขอบเขต

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับรายได้ที่เกิดขึ้นจากรายการหรือเหตุการณ์ต่อไปนี้
 - 1.1 การขายสินค้า
 - 1.2 การให้บริการ
 - 1.3 การให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปของดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล
2. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้
3. สินค้า หมายถึง สินค้าที่กิจการผลิตหรือที่ซื้อมาเพื่อขาย เช่น สินค้าที่ซื้อมาโดยกิจการค้าปลีกหรือที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่นที่กิจการถือครองไว้เพื่อขาย

4. ตามปกติ การให้บริการ หมายถึง การที่กิจการได้ปฏิบัติงานตามที่ตกลงไว้ในสัญญาตลอดช่วงเวลา
ที่ตกลงกันซึ่งอาจเป็นการให้บริการเพียงช่วงเวลาเดียวหรือหลายช่วงเวลา มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
ไม่ครอบคลุมถึงรายได้ซึ่งเกิดจากสัญญาการให้บริการที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้างตามสัญญา
เช่น การให้บริการด้านการจัดการโครงการ หรือนงานด้านสถาปัตยกรรม เนื่องจากรายได้จากการให้บริการ
ดังกล่าวมีวิธีปฏิบัติตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญา
ก่อสร้าง
5. การให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปของ
 - 5.1 ดอกเบี้ย ซึ่งเป็นค่าตอบแทนอันเกิดจากการให้ผู้อื่นใช้เงินสด รายการเทียบเท่าเงินสด หรือ
จำนวนค้างรับของกิจการ
 - 5.2 ค่าสิทธิ ซึ่งเป็นค่าตอบแทนจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ระยะยาวของกิจการ ตัวอย่างเช่น
สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า ลิขสิทธิ์ และโปรแกรมคอมพิวเตอร์
 - 5.3 เงินปันผล ซึ่งเป็นส่วนแบ่งกำไรที่ผู้ถือเงินลงทุนในตราสารทุนจะได้รับตามสัดส่วนของเงินลงทุน
ที่ถือ
6. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงรายได้ที่เกิดจาก
 - 6.1 สัญญาเช่า (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า)
 - 6.2 เงินปันผลซึ่งเกิดจากเงินลงทุนที่ถือปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสีย (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28
(ปรับปรุง 2552) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม)
 - 6.3 สัญญาประกันภัยที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง
สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 6.4 การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน หรือ
การจำหน่ายของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินดังกล่าว (ดูมาตรฐานการบัญชี
ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 6.5 การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
 - 6.6 การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกและการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ
ที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม
(เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 6.7 การรับรู้ผลผลิตทางการเกษตรเมื่อเริ่มแรก (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม
(เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 6.8 การขุดสินแร่ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง การสำรวจและประเมินค่าแหล่ง
ทรัพยากรแร่)

คำนิยาม

7. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังต่อไปนี้

รายได้	หมายถึง	กระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ เมื่อกระแสนั้นส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน หรือจำนวนเงินที่จ่ายชำระหนี้สินในกรณีที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มี ความเกี่ยวข้องกัน

8. รายได้ หมายถึงเฉพาะกระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ที่กิจการได้รับหรือค้างรับซึ่งทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ดังนั้น จำนวนเงินที่กิจการเรียกเก็บแทนบุคคลที่สาม เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงไม่ถือเป็นรายได้ของกิจการเนื่องจากถือเป็นกระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ไม่ทำให้ส่วนของเจ้าของของกิจการเพิ่มขึ้น ในทำนองเดียวกัน จำนวนเงินที่ตัวแทนเรียกเก็บแทนตัวการซึ่งถือเป็นกระแสรับขั้นต้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ไม่ทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น จึงไม่ถือเป็นรายได้ เว้นแต่จำนวนที่เรียกเก็บนั้นเป็นรายได้ค่านายหน้า

การวัดมูลค่าของรายได้

9. กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับ

10. ตามปกติ กิจการกำหนดจำนวนรายได้ตามที่กิจการตกลงกับผู้ซื้อหรือผู้ใช้สินทรัพย์ซึ่งจำนวนรายได้ดังกล่าวเป็นมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับสุทธิจากจำนวนส่วนลดการค้าและส่วนลดตามปริมาณซื้อที่กิจการกำหนด
11. โดยส่วนใหญ่ สิ่งตอบแทนที่กิจการได้รับจะอยู่ในรูปของเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดและจำนวนรายได้ คือ จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการได้รับหรือค้างรับ อย่างไรก็ตาม หากกิจการไม่ได้รับเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดในทันที มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอาจมีมูลค่าน้อยกว่าจำนวนเงินสดรับหรือค้างรับที่ระบุไว้ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจให้สินเชื่อแก่ผู้ซื้อโดยไม่คิดดอกเบี้ย หรือยอมรับตั๋วเงินซึ่งมีอัตราดอกเบี้ยต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยในตลาดจากผู้ซื้อเป็นสิ่งตอบแทนจากการขายสินค้า โดยนัยแล้วส่วนหนึ่งของรายการดังกล่าวถือเป็นการให้สินเชื่อ ดังนั้น มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนต้องกำหนดโดยนำจำนวนทั้งสิ้นที่จะได้รับในอนาคตคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยที่กำหนดขึ้น ซึ่งต้องเป็นอัตราได้อัตราหนึ่งที่กำหนดได้ชัดเจนกว่าระหว่างอัตราดังต่อไปนี้

- 11.1 อัตราดอกเบี้ยที่ระบุในตราสารการเงินที่คล้ายคลึงกันซึ่งผู้ออกตราสารมีอันดับความน่าเชื่อถือใกล้เคียงกัน
- 11.2 อัตราดอกเบี้ยที่ใช้คิดลดจำนวนเงินที่ระบุในตราสารการเงินที่ทำให้มูลค่าปัจจุบันเท่ากับราคาเงินสดในปัจจุบันของสินค้าหรือบริการ

ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมกับจำนวนเงินของผลตอบแทนต้องรับรู้เป็นรายได้ดอกเบี้ยตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 29 ถึง 30 และตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

12. เมื่อกิจการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะและมูลค่าใกล้เคียงกัน กิจการต้องไม่ถือว่าการแลกเปลี่ยนนั้นก่อให้เกิดรายได้ กรณีดังกล่าวมักเกิดขึ้นกับสินค้าโภคภัณฑ์ เช่น นมสด หรือ น้ำมัน ซึ่งผู้ผลิตแลกเปลี่ยนสินค้าระหว่างกันเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคในแต่ละท้องถิ่นให้ทันเวลา เมื่อกิจการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะไม่เหมือนกัน กิจการต้องถือว่าการแลกเปลี่ยนนั้นก่อให้เกิดรายได้ กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้ดังกล่าวโดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน หากมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่นำไปแลกเปลี่ยนปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน

เนื้อหาของรายการบัญชี

13. ตามปกติ เกณฑ์การรับรู้รายได้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับรายการบัญชีแต่ละรายการ แต่ในบางสถานการณ์ กิจการอาจจำเป็นต้องนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาปฏิบัติกับส่วนประกอบแต่ละส่วนของรายการบัญชีเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงเนื้อหาของรายการบัญชีนั้น ตัวอย่างเช่น หากกิจการได้รวมค่าบริการหลังการขายที่สามารถระบุจำนวนได้ไว้ในราคาขายของสินค้า กิจการต้องบันทึกค่าบริการดังกล่าวเป็นรายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่ให้บริการนั้น ในทางกลับกัน กิจการต้องนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาใช้ปฏิบัติกับรายการบัญชีมากกว่าหนึ่งรายการพร้อมกัน เมื่อรายการบัญชีเหล่านั้นสัมพันธ์กันจนทำให้ไม่สามารถเข้าใจถึงผลกระทบทางธุรกิจของรายการใดรายการหนึ่งได้โดยไม่อ้างอิงถึงรายการอื่นที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น กิจการอาจขายสินค้าและขณะเดียวกันได้ทำสัญญาแยกต่างหากที่จะซื้อคืนสินค้าดังกล่าวในภายหลัง หากกิจการแยกบันทึกรายการบัญชีโดยไม่พิจารณาถึงความสัมพันธ์ของรายการทั้งสองจะทำให้เนื้อหาของรายการบัญชีไม่สมบูรณ์ ดังนั้น กิจการต้องบันทึกรายการบัญชีทั้งสองรวมกันเป็นรายการเดียว

การขายสินค้า

14. กิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้
- 14.1 กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้ว

- 14.2 กิจการไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำ หรือไม่ได้ควบคุมสินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม
- 14.3 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 14.4 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากรายการบัญชีนั้น
- 14.5 กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นอันเนื่องมาจากรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ
15. กิจการต้องคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อมของรายการบัญชีในการพิจารณาว่าเมื่อใดกิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อ โดยทั่วไปการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของเกิดขึ้นเมื่อกิจการโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองสินค้าให้กับผู้ซื้อ กรณีนี้ มักเกิดขึ้นกับธุรกิจค้าปลีก แต่ในบางกรณี การโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของสามารถเกิดขึ้น ณ เวลาที่ต่างจากเวลาในการโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองสินค้าให้กับผู้ซื้อ
16. กิจการจะไม่รับรู้รายได้หากกิจการยังคงความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า ดังนั้นรายการที่เกิดขึ้นไม่ถือว่าเป็นการขาย กิจการอาจคงไว้ซึ่งความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของได้ในหลายลักษณะ ตัวอย่างเช่น
- 16.1 เมื่อกิจการยังมีภาระผูกพันต่อผลงานที่ไม่เป็นที่พอใจของผู้ซื้อซึ่งกิจการต้องรับผิดชอบนอกเหนือจากการรับประกันปกติ
- 16.2 เมื่อรายได้จากการขายสินค้าของกิจการขึ้นอยู่กับรายได้ที่ผู้ซื้อได้รับจากการขายสินค้านั้น
- 16.3 เมื่อสินค้าที่ส่งไปมีเงื่อนไขในการติดตั้งและการติดตั้งนั้นเป็นส่วนสำคัญของสัญญาซึ่งกิจการยังมิได้ดำเนินการให้แล้วเสร็จ และ
- 16.4 เมื่อผู้ซื้อจะมีสิทธิที่จะบอกเลิกการซื้อตามเงื่อนไขในสัญญาซื้อขายและกิจการไม่สามารถประมาณความน่าจะเป็นที่ผู้ซื้อจะคืนสินค้านั้นได้
17. หากกิจการยังคงความเสี่ยงที่ไม่เป็นนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า รายการบัญชีที่เกิดขึ้นถือว่าเป็นการขาย ให้กิจการรับรู้รายได้ ตัวอย่างเช่น ผู้ขายอาจคงกรรมสิทธิ์ในสินค้าไว้เพียงเพื่อประโยชน์ในการเรียกเก็บเงินเมื่อครบกำหนด ในกรณีดังกล่าว รายการบัญชีนั้นถือเป็นการขายและให้กิจการรับรู้เป็นรายได้หากกิจการได้โอนทั้งความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าไปแล้ว อีกตัวอย่างหนึ่งคือ กรณีที่กิจการค้าปลีกยังคงความเสี่ยงที่ไม่เป็นนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าโดยตกลงที่จะคืนเงินให้หากลูกค้าไม่พอใจในสินค้า ในกรณีดังกล่าว กิจการสามารถรับรู้รายได้ ณ เวลาที่เกิดการขายหากกิจการสามารถประมาณการรับคืนสินค้าในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือพร้อมกับรับรู้หนี้สินที่เกิดจากการรับคืนโดยประเมินจากประสบการณ์ในอดีตและปัจจัยอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง

18. กิจการจะรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชีนั้น ในบางกรณี ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอาจไม่เกิดขึ้นจนกระทั่งกิจการได้รับสิ่งตอบแทนจากการขายแล้วหรือจนกระทั่งความไม่แน่นอนได้หมดไป ตัวอย่างเช่น ความไม่แน่นอนที่รัฐบาลต่างประเทศจะอนุมัติให้ส่งเงินซึ่งเป็นสิ่งตอบแทนจากการขายออกนอกประเทศ กิจการสามารถรับรู้รายได้ในทันทีที่รัฐบาลต่างประเทศอนุมัติให้ส่งเงินดังกล่าวออกนอกประเทศได้ เนื่องจากความไม่แน่นอนได้หมดไป อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้ของจำนวนที่รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่กิจการไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายและแทนที่จะนำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก
19. รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีเดียวกันต้องรับรู้ในงวดบัญชีเดียวกัน กระบวนการนี้ เรียกว่า การจับคู่รายได้และค่าใช้จ่าย ค่าใช้จ่ายซึ่งรวมถึง ค่าใช้จ่ายในการรับประกันและค่าใช้จ่ายที่เกิดหลังการส่งสินค้าจะสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อเงื่อนไขในข้ออื่น ๆ ในการรับรู้รายได้เกิดขึ้นแล้ว อย่างไรก็ตาม กิจการไม่สามารถรับรู้รายได้หากไม่สามารถวัดมูลค่าของค่าใช้จ่ายได้อย่างน่าเชื่อถือ ในกรณีนี้ ให้กิจการบันทึกสิ่งตอบแทนที่กิจการได้รับจากการขายสินค้าเป็นหนี้สิน

การให้บริการ

20. เมื่อผลของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการเป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ผลของรายการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- 20.1 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - 20.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น
 - 20.3 กิจการสามารถวัดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - 20.4 กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนได้อย่างน่าเชื่อถือและต้นทุนในที่นี้ หมายถึง ต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วและที่จะเกิดขึ้นเพื่อทำให้รายการบัญชีนั้นเสร็จสมบูรณ์ *

* ดูการตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง การประเมินเนื้อหาสัญญาเช่าที่ทำขึ้นตามรูปแบบกฎหมาย (เมื่อมีการประกาศใช้)

21. การรับรู้รายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี เรียกว่า วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ตามวิธีนี้ กิจการต้องรับรู้รายได้ในงวดบัญชีที่มีการให้บริการ การรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ดังกล่าวให้ข้อมูลที่ เป็นประโยชน์เกี่ยวกับขอบเขตของบริการที่ให้และผลการปฏิบัติงานระหว่างงวด มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง ได้กำหนดให้มีการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์นี้ด้วย ข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวสามารถใช้ปฏิบัติกับการรับรู้รายได้สำหรับการ ให้บริการและการรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายได้นั้น
22. กิจการจะรับรู้รายได้ได้ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชานั้น อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะ เรียกเก็บได้และได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่กิจการไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะ ได้รับคืนไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายแทนที่จะนำไปปรับปรุงกับ จำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก
23. โดยทั่วไป กิจการจะสามารถประมาณการได้อย่างน่าเชื่อถือหลังจากที่ได้ตกลงกับคู่สัญญาในทุกข้อ ต่อไปนี้
 - 23.1 สิทธิตามกฎหมายของแต่ละฝ่ายซึ่งเกี่ยวกับการให้บริการหรือการรับบริการ
 - 23.2 สิ่งตอบแทนที่จะแลกเปลี่ยนกัน
 - 23.3 ลักษณะและเงื่อนไขในการชำระเงิน

โดยทั่วไป กิจการต้องมีระบบการจัดทำรายงานและงบประมาณทางการเงินที่ดีเพื่อใช้ภายในกิจการ และกิจการต้องทบทวนประมาณการรายได้ตลอดระยะเวลาที่ให้บริการและแก้ไขประมาณการดังกล่าว เมื่อจำเป็น การแก้ไขประมาณการนั้นไม่ถือเป็นการแสดงว่ากิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการ บัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือ
24. กิจการอาจกำหนดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชีได้หลายวิธี กิจการต้องเลือกใช้วิธีที่สามารถวัด ระดับของบริการที่แล้วเสร็จได้อย่างน่าเชื่อถือตามลักษณะของรายการบัญชี ซึ่งอาจรวมถึง
 - 24.1 การสำรวจงานที่ได้ทำแล้ว
 - 24.2 อัตราส่วนของบริการที่ให้จนถึงปัจจุบันเทียบกับบริการทั้งสิ้นที่ต้องให้
 - 24.3 สัดส่วนของต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงปัจจุบันกับประมาณการต้นทุนทั้งสิ้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึง ปัจจุบันให้รวมเฉพาะต้นทุนของบริการที่ให้แล้วจนถึงปัจจุบัน ส่วนประมาณการต้นทุนทั้งสิ้น ให้รวมต้นทุนของบริการทั้งที่ให้แล้วและที่จะให้ในอนาคต

ตามปกติเงินจ่ายล่วงหน้าหรือเงินรับล่วงหน้าจากลูกค้าจะไม่ได้สะท้อนถึงระดับของบริการที่ให้ไปแล้ว
25. หากกิจการไม่สามารถจำแนกบริการที่ให้เนื่องจากต้องให้บริการหลายอย่างในช่วงเวลาเดียวกัน กิจการต้องรับรู้รายได้ด้วยวิธีเส้นตรงตลอดช่วงเวลาดังกล่าว เว้นแต่จะมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่า กิจการสามารถใช้วิธีอื่นที่เหมาะสมกว่าในการแสดงขั้นความสำเร็จของบริการที่ให้ หากการให้บริการ นั้นประกอบด้วยบริการหลักซึ่งมีความสำคัญกว่าการบริการอื่นๆ กิจการต้องไม่รับรู้รายได้ จนกระทั่งการให้บริการหลักนั้นได้ดำเนินการแล้ว

26. หากกิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายได้ไม่เกินจำนวนค่าใช้จ่ายที่รับรู้ไปแล้วซึ่งคาดว่าจะได้รับคืน
27. ตามปกติ กิจการอาจไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือในระยะเริ่มแรกที่เกิดรายการบัญชี อย่างไรก็ตาม หากกิจการคาดว่าจะมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับต้นทุนที่เกิดขึ้นจากรายการบัญชานั้นคืน กิจการจะสามารถรับรู้รายได้ไม่เกินจำนวนต้นทุนที่เกิดขึ้นที่คาดว่าจะได้รับคืน กิจการต้องไม่รับรู้กำไรหากไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือ
28. กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายโดยไม่รับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้องหากกิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือและคาดว่าจะไม่ได้รับคืนต้นทุนที่เกิดขึ้น อย่างไรก็ตาม เมื่อกิจการสามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือเนื่องจากความไม่แน่นอนได้หมดไป กิจการสามารถรับรู้รายได้ตามย่อหน้าที่ 20 แทนการรับรู้รายได้ตามย่อหน้าที่ 26

ดอกเบีย ค่าสิทธิ และเงินปันผล

29. กิจการต้องรับรู้รายได้ในรูปดอกเบีย ค่าสิทธิ และเงินปันผล ที่เกิดจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 30 เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้
 - 29.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชานั้น
 - 29.2 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
30. รายได้ดอกเบีย ค่าสิทธิ และเงินปันผล ต้องรับรู้ตามเกณฑ์ต่อไปนี้
 - 30.1 ดอกเบียต้องรับรู้ตามเกณฑ์อัตราผลตอบแทนที่แท้จริง (คู่มือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 30.2 ค่าสิทธิต้องรับรู้ตามเกณฑ์คงค้างซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง
 - 30.3 เงินปันผลต้องรับรู้เมื่อผู้ถือหุ้นมีสิทธิได้รับเงินปันผล
31. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
32. หากกิจการซื้อเงินลงทุนที่ระบุอัตราดอกเบียโดยมีดอกเบียคงค้างที่เกิดขึ้นก่อนการซื้อ กิจการต้องปันส่วนดอกเบียที่ได้รับในเวลาต่อมาระหว่างดอกเบียรับที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาก่อนการซื้อและหลังการซื้อเพื่อรับรู้เป็นรายได้เฉพาะส่วนที่เกิดขึ้นหลังการซื้อ
33. กิจการต้องใช้เกณฑ์คงค้างในการบันทึกค่าสิทธิตามข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง เว้นแต่เนื้อหาตามข้อตกลงจะแสดงให้เห็นว่าการรับรู้รายได้จะเหมาะสมยิ่งขึ้นหากใช้เกณฑ์อื่นที่มีระบบและสมเหตุสมผล
34. กิจการจะรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชานั้น อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้และได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่กิจการไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก

การเปิดเผยข้อมูล

35. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

35.1 นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในการรับรู้รายได้ ซึ่งรวมถึงวิธีกำหนดชั้นความสำเร็จของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ

35.2 จำนวนรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญที่รับรู้ระหว่างงวดซึ่งรวมถึงรายการต่อไปนี้

35.2.1 การขายสินค้า

35.2.2 การให้บริการ

35.2.3 ดอกเบี้ย

35.2.4 ค่าสิทธิ

35.2.5 เงินปันผล

35.3 จำนวนรายได้ที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการซึ่งรวมอยู่ในรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญ

36. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประเมินการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ข้อมูลดังกล่าวอาจเกิดจากรายการ เช่น ค่ารับประกันสินค้า ค่าชดเชยความเสียหาย ค่าปรับ หรือผลขาดทุนที่อาจเกิดขึ้น

วันถือปฏิบัติ

37. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

38. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

ภาคผนวก

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

ภาคผนวกนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อแสดงถึงการนำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ มาประยุกต์ใช้โดยอธิบายความหมายในสถานการณ์เชิงพาณิชย์บางประเภทให้ชัดเจนขึ้น ตัวอย่างที่นำเสนอเน้นถึงรายการบัญชีในบางลักษณะและไม่ได้พิจารณาถึงปัจจัยที่เกี่ยวข้องทุกปัจจัยซึ่งอาจมีผลต่อการรับรู้รายได้ ตัวอย่างดังกล่าวสมมุติว่า

- ก) กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
- ข) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการนั้น
- ค) กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

การขายสินค้า

ตัวอย่างที่ 1 การขายโดยยังไม่ส่งมอบสินค้าเนื่องจากเป็นความประสงค์ของผู้ซื้อ ทั้งที่ผู้ซื้อที่มีกรรมสิทธิ์ในสินค้านั้นและยอมรับหนี้แล้ว

กิจการสามารถรับรู้รายได้หลังจากผู้ซื้อที่มีกรรมสิทธิ์ในสินค้าก็ต่อเมื่อ

- ก. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะส่งสินค้าให้ผู้ซื้อ
- ข. สินค้าที่ขายไปแล้วนั้นอยู่ในความครอบครองของกิจการ ซึ่งกิจการได้ระบุไว้แล้วอย่างชัดเจนและสินค้านั้นพร้อมที่จะส่งมอบให้ผู้ซื้อ ณ เวลาที่มีการรับรู้รายได้
- ค. ผู้ซื้อไม่คำสั่งเลื่อนเวลาการส่งมอบสินค้า
- ง. เงื่อนไขการชำระเงินเป็นไปตามปกติ

กิจการจะไม่รับรู้รายได้หากกิจการเพียงแต่คาดว่าจะสามารถจัดหาหรือผลิตสินค้าได้ทันเวลาที่ต้องส่งมอบ

ตัวอย่างที่ 2 การขายสินค้าอย่างมีเงื่อนไข

- ก. การขายสินค้าโดยมีเงื่อนไขการติดตั้งและการตรวจสอบ
ตามปกติ กิจการสามารถรับรู้รายได้ได้หากผู้ซื้อยอมรับสินค้าและการติดตั้งเสร็จสิ้นลง และสินค้าผ่านการตรวจสอบ อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถรับรู้รายได้ทันทีที่ผู้ซื้อยอมรับสินค้าเมื่อ
 - ก1. การติดตั้งเป็นกระบวนการที่ง่าย ตัวอย่างเช่น การติดตั้งโทรทัศน์ ซึ่งเป็นเพียงการแกะกล่องต่อสายไฟและติดตั้งเสาอากาศ
 - ก2. การตรวจสอบเป็นเพียงเพื่อยืนยันราคาที่กำหนดไว้ตามสัญญาเท่านั้น ตัวอย่างเช่นการนำส่งแร่เหล็ก น้ำตาล หรือถั่วเหลือง

ข. การขายโดยมีเงื่อนไขที่ผู้ซื้อสามารถคืนสินค้าได้ภายในเวลาที่กำหนด

ในกรณีที่มีความไม่แน่นอนในการคืนสินค้า กิจการจะรับรู้รายได้เมื่อผู้ซื้อยอมรับสินค้าอย่างเป็นทางการแล้ว หรือเมื่อระยะเวลาการคืนสินค้าได้สิ้นสุดลงหลังจากที่ผู้ซื้อได้รับสินค้าแล้ว

ค. การฝากขายซึ่งผู้รับฝาก (ผู้ซื้อ) ทำหน้าที่ขายสินค้าแทนผู้ฝาก (ผู้ขาย)

ผู้ฝากต้องรับรู้รายได้เมื่อผู้รับฝากได้ขายสินค้านั้นให้กับบุคคลที่สาม

ง. การขายแบบจ่ายเงินสดเมื่อส่งมอบ

กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อมีการส่งมอบสินค้าให้ผู้ซื้อและผู้ขายหรือตัวแทนได้รับเงินสด

ตัวอย่างที่ 3 การขายในกรณีที่จะส่งมอบสินค้าก็ต่อเมื่อผู้ซื้อได้ชำระเงินครบแล้ว

กิจการจะรับรู้รายได้เมื่อมีการส่งมอบสินค้า อย่างไรก็ตาม หากประสบการณ์ที่ผ่านมาชี้ให้เห็นว่าการขายส่วนใหญ่มักจะล้มเหลว กิจการสามารถรับรู้รายได้เมื่อได้รับเงินมัดจำในจำนวนที่มีนัยสำคัญ โดยกิจการมีสินค้าอยู่ในครอบครองสามารถระบุได้อย่างชัดเจนและพร้อมที่จะส่งมอบให้ผู้ซื้อ

ตัวอย่างที่ 4 การขายตามสั่งโดยกิจการจะได้รับชำระเงินทั้งหมดหรือบางส่วนก่อนการส่งมอบสินค้าซึ่งยังไม่มีในครอบครอง เช่น สินค้ายังอยู่ในระหว่างการผลิตหรือสินค้าที่บุคคลที่สามจะส่งไปยังผู้ซื้อโดยตรง

กิจการจะรับรู้รายได้เมื่อผู้ซื้อได้รับสินค้าแล้ว

ตัวอย่างที่ 5 การขายโดยมีสัญญาซื้อคืน (ไม่รวมการแลกเปลี่ยนสินค้า) ผู้ขายตกลงที่จะซื้อสินค้าที่ขายไปนั้นคืนในภายหลัง หรือเมื่อผู้ขายมีสิทธิเลือกที่จะซื้อคืนหรือผู้ซื้อมีสิทธิเลือกที่จะขายคืนสำหรับการขายและมีสัญญาซื้อคืนสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน ผู้ขายต้องวิเคราะห์เนื้อหาของเงื่อนไขในข้อตกลงเพื่อให้แน่ใจว่าผู้ขายได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของให้ผู้ซื้อแล้ว จึงจะสามารถรับรู้รายได้ได้ หากความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของยังคงอยู่กับผู้ขายแม้ว่าผู้ขายได้โอนกรรมสิทธิ์ตามกฎหมายไปแล้ว รายการดังกล่าวถือเป็นการจัดหาเงินซึ่งไม่ก่อให้เกิดรายได้ สำหรับการขายสินทรัพย์ทางการเงินโดยมีสัญญาซื้อคืน ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

ตัวอย่างที่ 6 การขายสินค้าให้ตัวกลาง เช่น ผู้แทนจำหน่าย ผู้จัดการจำหน่าย หรือบุคคลอื่นเพื่อการขายต่อ ตามปกติผู้ขายจะรับรู้รายได้เมื่อได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของไปแล้ว อย่างไรก็ตาม หากโดยเนื้อหาผู้ซื้อทำหน้าที่เป็นตัวแทนเท่านั้นให้ถือว่าการขายนั้นเป็นการฝากขาย

ตัวอย่างที่ 7 ค่าสมาชิกสิ่งตีพิมพ์และรายการที่คล้ายคลึงกัน

เมื่อค่าสมาชิกในแต่ละช่วงเวลาเป็นจำนวนเงินที่ใกล้เคียงกัน กิจการจะรับรู้รายได้โดยวิธีเส้นตรงตลอดอายุการเป็นสมาชิกซึ่งมีการส่งมอบสินค้า เมื่อค่าสมาชิกในแต่ละช่วงเวลาเป็นจำนวนเงินที่แตกต่างกัน กิจการจะรับรู้รายได้ตามสัดส่วนราคาขายของสินค้าที่ส่งมอบกับประมาณการราคาขายทั้งสิ้นของสินค้าที่ต้องส่งมอบตลอดอายุการเป็นสมาชิก

ตัวอย่างที่ 8 การขายตามสัญญาผ่อนชำระตามเงื่อนไขการผ่อนชำระเป็นรายงวด

กิจการต้องรับรู้รายได้ ณ วันที่ขาย โดยราคาขายเป็นมูลค่าปัจจุบันของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับ ซึ่งไม่รวมดอกเบี้ย อัตราคิดลดที่ใช้คืออัตราดอกเบี้ยที่กำหนดขึ้นรายได้ส่วนที่เป็นดอกเบี้ย กิจการต้องรับรู้เป็นรายได้โดยใช้อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง

ตัวอย่างที่ 9 รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

ตัวอย่างนี้ถูกยกเลิกโดยการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 สัญญาการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์

การให้บริการ

ตัวอย่างที่ 10 ค่าติดตั้ง

กิจการจะรับรู้รายได้จากการติดตั้งตามขั้นความสำเร็จของบริการที่ให้ เว้นแต่การติดตั้งนั้นเป็นเพียงส่วนประกอบย่อยของการขาย ซึ่งในกรณีนี้กิจการจะรับรู้รายได้จากการติดตั้งเมื่อขายสินค้า

ตัวอย่างที่ 11 ค่าบริการซึ่งรวมอยู่ในราคาขายของผลิตภัณฑ์

เมื่อราคาขายของผลิตภัณฑ์ได้รวมจำนวนที่สามารถระบุได้สำหรับการให้บริการหลังการขาย (เช่น การให้บริการหลังการขาย และการปรับปรุงโปรแกรมคอมพิวเตอร์ให้ดีขึ้นหลังจากที่ขายไปแล้ว) จำนวนที่สามารถระบุได้ดังกล่าวต้องบันทึกเป็นรายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่มีการให้บริการ ตามปกติ รายได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวได้รวมถึงต้นทุนการให้บริการที่คาดว่าจะเกิดตามข้อตกลงและกำไรจากการให้บริการนั้น

ตัวอย่างที่ 12 ค่านายหน้าโฆษณา

กิจการจะรับรู้รายได้ค่านายหน้าโฆษณาเมื่อสื่อโฆษณานั้นได้เผยแพร่สู่สาธารณชน ส่วนรายได้ค่าผลิตสื่อโฆษณาต้องรับรู้ตามขั้นความสำเร็จของงานนั้น

ตัวอย่างที่ 13 ค่านายหน้าตัวแทนประกันภัย

ตัวแทนจะรับรู้รายได้ค่านายหน้าประกันภัยที่ได้รับหรือค้างรับเมื่อวันที่กรมธรรม์ใหม่มีผลบังคับหรือวันที่ต่ออายุกรมธรรม์หากตัวแทนนั้นไม่ต้องให้บริการอื่นอีกต่อไป อย่างไรก็ตาม หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตัวแทนจะต้องให้บริการต่อไปตลอดอายุของกรมธรรม์

ตัวแทนต้องบันทึกค่านายหน้าประกันภัยนั้นเป็นรายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดอายุของกรมธรรม์ที่มีผลบังคับ

ตัวอย่างที่ 14 ค่าธรรมเนียมการให้บริการทางการเงิน

ค่าธรรมเนียมการให้บริการทางการเงินให้รับรู้เป็นรายได้ตามวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมนั้นตามเกณฑ์การบันทึกบัญชีสำหรับตราสารการเงินที่เกี่ยวข้อง ชื่อของค่าธรรมเนียมการให้บริการทางการเงินอาจไม่แสดงให้เห็นถึงลักษณะและเนื้อหาของบริการที่ให้ ดังนั้น จึงจำเป็นต้องแยกค่าธรรมเนียมออกเป็น 3 ประเภทดังต่อไปนี้

ก. ค่าธรรมเนียมที่ถือเป็นส่วนหนึ่งของอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงของเครื่องมือทางการเงิน

โดยทั่วไป ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นส่วนปรับปรุงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง อย่างไรก็ตาม หากเครื่องมือทางการเงินวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมรับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุน กิจการรับรู้ค่าธรรมเนียมเป็นรายได้เมื่อกิจการรับรู้เครื่องมือทางการเงินเริ่มแรก

ก1. ค่าธรรมเนียมเริ่มแรกที่กิจการได้รับจากการออกหรือได้มาซึ่งสินทรัพย์ทางการเงินซึ่งไม่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ทางการเงินที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน ภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

ค่าธรรมเนียมดังกล่าวอาจรวมถึงจำนวนที่ชดเชยให้กับกิจการในการประเมินฐานะการเงินของผู้กู้ การประเมินมูลค่าหลักประกัน และการจัดการ ให้มีการค้ำประกัน การเจรจาตกลงเงื่อนไข การจัดเตรียมและการดำเนินการเกี่ยวกับเอกสาร และการทำธุรกรรมขั้นสุดท้ายภายหลังที่ตกลงกันได้ ค่าธรรมเนียมดังกล่าวถือเป็นส่วนหนึ่งของการก่อให้เกิดความเกี่ยวข้องอย่างต่อเนื่องกับเครื่องมือทางการเงิน ดังนั้น ค่าธรรมเนียมและต้นทุนของรายการที่เกี่ยวข้อง (ตามนิยามในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ต้องบันทึกเป็นรายการรอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เพื่อปรับปรุงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง

ก2. ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินที่กิจการได้รับจากการจัดหางเงินที่จะให้กู้ยืมในกรณีที่วงเงินให้กู้ยืมไม่เข้าขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะมีการให้กู้ยืมเงินเกิดขึ้นและภาระผูกพันการให้กู้ยืมไม่ได้อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินที่ได้รับต้องถือเป็นค่าชดเชยของการผูกพันอย่างต่อเนื่องกับการได้มาซึ่งเครื่องมือทางการเงินนั้น ดังนั้น ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินและต้นทุนของรายการ

ที่เกี่ยวข้อง (ตามนิยามในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ต้องบันทึกเป็นรายการรอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เพื่อปรับปรุงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง ในกรณีที่ข้อผูกพันวงเงินสิ้นสุดลงโดยที่กิจการมิได้ให้กู้ยืม กิจการสามารถรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้ ณ วันที่ข้อผูกพันวงเงินสิ้นสุดลง ในกรณีที่ภาระผูกพันการให้กู้ยืมเป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ให้ถือเป็นอนุพันธ์ทางการเงินและวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม

ก3. ค่าธรรมเนียมเริ่มแรกที่ได้รับจากการออกหนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนตัดจำหน่าย

ค่าธรรมเนียมเหล่านี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของการก่อให้เกิดหนี้สินทางการเงิน เมื่อหนี้สินทางการเงินมิได้จัดประเภทเป็นหนี้สินทางการเงินที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน ค่าธรรมเนียมเริ่มแรกที่ได้รับนั้น รวมถึงต้นทุนของรายการที่เกี่ยวข้อง (ตามนิยามในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ต้องรวมในจำนวนเงินเริ่มแรกของมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินทางการเงิน และรับรู้เพื่อปรับปรุงกับอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง กิจการต้องแยกค่าธรรมเนียมและต้นทุนซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงของหนี้สินทางการเงินจากค่าธรรมเนียมเริ่มแรกและต้นทุนของรายการที่เกี่ยวข้องกับสิทธิในการให้บริการ เช่น การให้บริการทางด้านการจัดการเงินลงทุน

ข. ค่าธรรมเนียมที่เกิดขึ้นเมื่อมีการให้บริการ

ข1. ค่าธรรมเนียมที่กิจการเรียกเก็บจากการจัดการเงินกู้

กิจการจะรับรู้ค่าธรรมเนียมที่ได้รับสำหรับการให้บริการจัดการเงินกู้เป็นรายได้เมื่อมีการให้บริการ

ข2. ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินที่กิจการได้รับจากการประกันวงเงินที่จะให้กู้ตามเวลาที่กำหนด ซึ่งไม่ได้อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

หากไม่นำเป็นไปได้อาจจะมีการกู้ยืมเกิดขึ้น และภาระผูกพันการให้กู้ยืมไม่ได้อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการจะรับรู้ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินดังกล่าวเป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่ข้อผูกพันนั้นมีผลบังคับใช้ ในกรณีที่ภาระผูกพันการให้กู้ยืมอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง

การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
ให้ถือเป็นตราสารอนุพันธ์และวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม

ข3. ค่าธรรมเนียมบริหารจัดการเงินลงทุน

ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บจากการบริหารจัดการเงินลงทุนจะรับรู้เป็นรายได้เมื่อได้ให้บริการแล้ว

ต้นทุนส่วนเพิ่มซึ่งสามารถระบุได้โดยตรงว่าเป็นไปตามสัญญาของการบริหารจัดการเงินลงทุนจะต้องรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเป็นรายการที่ระบุและแยกได้อย่างชัดเจน ซึ่งวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ และต้องเป็นจำนวนที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับคืน ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ต้นทุนส่วนเพิ่มคือจำนวนซึ่งไม่น่าจะเกิดขึ้น ถ้ากิจการมิได้มีสัญญาเกี่ยวกับการบริหารจัดการเงินลงทุน สินทรัพย์จึงถือเป็นสิทธิตามสัญญาของกิจการที่จะได้รับประโยชน์จากการให้บริการในการบริหารจัดการเงินลงทุน และสินทรัพย์นั้นต้องตัดจำหน่ายเมื่อกิจการรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง ถ้ากิจการมีสัญญาในการบริหารจัดการเงินลงทุนในลักษณะของกลุ่มเงินลงทุน กิจการอาจต้องประเมินมูลค่าที่จะได้รับคืนโดยใช้กลุ่มเงินลงทุนนั้นเป็นเกณฑ์

สัญญาให้บริการทางการเงินบางประเภทจะเกี่ยวข้องทั้งกับเครื่องมือทางการเงินเริ่มแรกหนึ่งหรือสองประเภท และข้อกำหนดการให้บริการบริหารจัดการเงินลงทุน ตัวอย่างเช่น สัญญาเงินฝากระยะยาวที่เกี่ยวข้องเนื่องกับการบริหารจัดการตราสารทุนเป็นกลุ่ม ผู้ให้บริการตามสัญญาต้องแยกต้นทุนของรายการที่เกี่ยวข้องกับตราสารการเงินเริ่มแรกจากต้นทุนของการได้รับสิทธิในการให้บริการบริหารจัดการเงินลงทุน

ค. ค่าธรรมเนียมที่เกิดขึ้นเมื่อมีการดำเนินการที่มีนัยสำคัญ

กิจการจะรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้เมื่อการดำเนินการที่เป็นนัยสำคัญได้เสร็จสิ้นลงดังตัวอย่างต่อไปนี้

ค1. ค่านายหน้าในการจัดสรรหุ้นให้ลูกค้า

กิจการจะรับรู้ค่านายหน้าเป็นรายได้เมื่อได้จัดสรรหุ้นให้ลูกค้าแล้ว

ค2. ค่าธรรมเนียมในการจัดการให้มีการกู้ยืมระหว่างผู้กู้กับนักลงทุน

กิจการจะรับรู้ค่าธรรมเนียมเป็นรายได้เมื่อการจัดการดังกล่าวเสร็จสิ้นลง

ค3. ค่าธรรมเนียมจากการจัดหาเงินให้กู้ยืมร่วม

ค่าธรรมเนียมซึ่งกิจการได้รับจากการจัดหาผู้ให้กู้ยืมร่วมโดยที่กิจการไม่มีส่วนในเงินกู้ยืม (หรือมีส่วนในเงินกู้ยืมแต่ได้รับอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงใกล้เคียงกับเจ้าหนี้รายอื่น) ถือเป็นค่าชดเชยสำหรับการให้บริการ กิจการสามารถรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้ เมื่อการจัดหาผู้ให้กู้ยืมร่วมได้เสร็จสิ้นลง

ตัวอย่างที่ 15 ค่าผ่านประตู

กิจการจะรับรู้รายได้จากการแสดง การจัดเลี้ยง และงานรื่นเริงอื่น เมื่องานเหล่านั้นได้เสร็จสิ้นลง หากค่าผ่านประตูนั้นสามารถเข้าชมการแสดงได้หลายประเภทกิจการต้องปันส่วนค่าผ่านประตูให้กับการแสดงแต่ละประเภทตามเกณฑ์ที่เหมาะสม

ตัวอย่างที่ 16 ค่าเล่าเรียน

กิจการจะรับรู้รายได้ค่าเล่าเรียนตลอดระยะเวลาที่มีการสอน

ตัวอย่างที่ 17 ค่าธรรมเนียมแรกเข้า ค่าใช้บริการ และค่าบำรุงสมาชิก

กิจการจะรับรู้รายได้ตามลักษณะของการให้บริการ หากค่าธรรมเนียมที่กิจการเรียกเก็บเป็นเพียงค่าบำรุงสมาชิกและค่าบริการอื่นทั้งหมดหรือสินค้ามีการเรียกเก็บแยกต่างหากหรือหากมีการเก็บค่าบำรุงสมาชิกรายปี กิจการจะรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้เมื่อคาดว่าจะสามารถเรียกเก็บค่าธรรมเนียมนั้นได้ หากค่าธรรมเนียมรวมถึงสิทธิที่สมาชิกจะได้รับบริการหรือสิ่งตีพิมพ์ตลอดอายุของการเป็นสมาชิกหรือได้สิทธิในการซื้อสินค้าหรือบริการในราคาต่ำกว่าที่คิดกับผู้ที่ไม่เป็นสมาชิก กิจการจะรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ที่สะท้อนให้เห็นถึงจังหวะเวลา ลักษณะ และมูลค่าของประโยชน์ที่ให้แก่สมาชิก

ตัวอย่างที่ 18 สิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่าย

ค่าสิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่าย อาจรวมถึงการให้บริการเมื่อเริ่มแรก การให้บริการในเวลาต่อมา การจัดหาอุปกรณ์และสินทรัพย์อื่นที่มีตัวตน และการถ่ายทอดความรู้ ดังนั้น กิจการต้องรับรู้ค่าสิทธิดังกล่าวเป็นรายได้ตามเกณฑ์ที่สะท้อนให้เห็นถึงวัตถุประสงค์ในการคิดค่าสิทธินั้น วิธีการรับรู้รายได้ค่าสิทธิที่เหมาะสมมีดังต่อไปนี้

ก. การจัดหาอุปกรณ์และสินทรัพย์อื่นที่มีตัวตน

กิจการจะรับรู้มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ขายเป็นรายได้เมื่อมีการส่งมอบสินทรัพย์หรือโอนกรรมสิทธิ์

ข. การให้บริการเมื่อเริ่มแรกและในเวลาต่อมา

กิจการจะรับรู้ค่าสิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่ายเป็นรายได้เมื่อให้บริการ ไม่ว่าค่าสิทธินั้นจะเป็นค่าสิทธิเริ่มแรกหรือค่าสิทธิรายปี หากค่าสิทธิรายปีไม่ครอบคลุมต้นทุนการให้บริการอย่างต่อเนื่องและกำไรที่สมเหตุสมผล กิจการจะบันทึกค่าสิทธิเริ่มแรก

บางส่วนที่เพียงพอสำหรับต้นทุนการให้บริการอย่างต่อเนื่องและกำไรที่สมเหตุสมผลของบริการนั้นเป็นรายการรอกการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้เมื่อให้บริการ

สัญญาการเป็นผู้แทนจำหน่ายอาจกำหนดให้กิจการจัดหาอุปกรณ์ สินค้า หรือสินทรัพย์อื่นที่มีตัวตนให้ผู้แทนจำหน่ายด้วยราคาซึ่งต่ำกว่าราคาที่คิดกับผู้อื่น หรือด้วยราคาที่ไม่ก่อให้เกิดกำไรที่สมเหตุสมผลจากการขายนั้น ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องบันทึกค่าสิทธิเริ่มแรกบางส่วนเป็นรายการรอกการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่สินค้านั้นน่าจะมีการขายให้ผู้แทนจำหน่าย ในสถานการณ์ดังกล่าว สัดส่วนของค่าสิทธิเริ่มแรกดังกล่าวต้องเพียงพอสำหรับประมาณการต้นทุนที่สูงกว่าราคาขายและกำไรที่สมเหตุสมผลตลอดระยะเวลาที่คาดว่าจะขายสินค้าให้กับผู้แทนจำหน่าย กิจการจะรับรู้ยอดคงเหลือของค่าสิทธิเริ่มแรกเป็นรายได้เมื่อกิจการให้บริการเริ่มแรกทั้งหมดและได้ปฏิบัติตามข้อผูกพันที่เป็นนัยสำคัญแล้ว ตัวอย่างเช่น กิจการได้ให้ความช่วยเหลือในการเลือกสถานที่ทำการ ให้การฝึกอบรมพนักงาน ให้การช่วยเหลือด้านการเงินและการโฆษณา

การให้บริการเริ่มแรกและข้อผูกพันอื่นตามสัญญาการเป็นผู้แทนจำหน่ายอาจขึ้นอยู่กับจำนวนของสาขาที่อยู่ในบริเวณนั้น ในกรณีดังกล่าว กิจการจะรับรู้ค่าบริการเริ่มแรกเป็นรายได้ตามสัดส่วนของจำนวนสาขา ซึ่งกิจการได้ให้บริการเริ่มแรกที่เป็นนัยสำคัญแล้ว

หากกิจการเรียกเก็บค่าสิทธิเริ่มแรกโดยแบ่งเป็นหลายงวดและมีความไม่แน่นอนอย่างเป็นนัยสำคัญในการเรียกเก็บค่าบริการได้เต็มจำนวน ให้กิจการรับรู้ค่าสิทธิดังกล่าวตามจำนวนเงินงวดที่ได้รับชำระจริง

ค. ค่าสิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่ายอย่างต่อเนื่อง

กิจการจะรับรู้ค่าสิทธิจากการให้ผู้แทนใช้สิทธิหรือรับบริการตามสัญญาอย่างต่อเนื่องเป็นรายได้ตามบริการที่ให้หรือตามสิทธิที่ใช้

ง. รายการที่มีลักษณะเป็นตัวแทน

กิจการอาจตกลงกับผู้แทนจำหน่ายซึ่งโดยเนื้อหาแล้วมีลักษณะที่กิจการทำหน้าที่เป็นตัวแทนของผู้แทนจำหน่าย ตัวอย่างเช่น กิจการอาจสั่งวัสดุและจัดส่งให้กับผู้แทนจำหน่ายโดยไม่มีกำไร รายการดังกล่าวนี้ไม่ก่อให้เกิดรายได้

ตัวอย่างที่ 19 ค่าธรรมเนียมในการพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ตามความต้องการของลูกค้า

กิจการจะรับรู้ค่าธรรมเนียมในการพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ตามความต้องการของลูกค้าเป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของการพัฒนา ซึ่งขั้นของความสำเร็จดังกล่าวต้องคำนึงถึงการให้บริการภายหลังการส่งมอบโปรแกรมคอมพิวเตอร์ด้วย

ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล

ตัวอย่างที่ 20 ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตและค่าสิทธิ

กิจการจะรับรู้ค่าธรรมเนียมและค่าสิทธิที่ได้รับจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการเป็นรายได้ตามเนื้อหาในข้อตกลง (ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่กิจการให้ผู้อื่นใช้ คือ เครื่องหมายการค้า สิทธิบัตร โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ลิขสิทธิ์ทางดนตรี แผ่นเสียงต้นฉบับ และภาพยนตร์) ในทางปฏิบัติ กิจการอาจใช้วิธีเส้นตรงในการรับรู้รายได้ตลอดอายุของข้อตกลง ตัวอย่างเช่น เมื่อผู้ได้รับสิทธิสามารถใช้เทคโนโลยีนั้นได้ภายในระยะเวลาที่กำหนด

การที่ผู้ให้สิทธิมอบสิทธิให้ผู้รับสิทธิโดยคิดค่าธรรมเนียมเป็นจำนวนคงที่หรือเป็นหลักประกันซึ่งไม่สามารถเรียกคืนได้ภายใต้สัญญาที่ยกเลิกไม่ได้ ซึ่งสัญญานั้นอนุญาตให้ผู้รับสิทธิใช้สิทธิได้ตามประสงค์และผู้ให้สิทธิไม่มีข้อผูกพันใดๆ การมอบสิทธิดังกล่าวโดยเนื้อหาแล้วคือการขาย ตัวอย่างเช่น สัญญาให้สิทธิในการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์โดยผู้ให้สิทธิไม่มีข้อผูกพันภายหลังการส่งมอบโปรแกรม หรือการให้สิทธิในการจัดฉายภาพยนตร์ โดยผู้ให้สิทธิไม่มีอำนาจควบคุมผู้แทนจำหน่ายและไม่คาดว่าจะได้รับรายได้เพิ่มจากค่าผ่านประตู ในกรณีดังกล่าว ผู้ให้สิทธิจะรับรู้รายได้เมื่อมีการขาย

ในบางกรณีผู้ให้สิทธิจะได้รับค่าธรรมเนียมหรือค่าสิทธิโดยขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ในอนาคต ดังนั้น ผู้ให้สิทธิจะรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับค่าธรรมเนียมหรือค่าสิทธินั้นซึ่งโดยปกติต้องมีเหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้นแล้ว

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง

ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ซึ่งเป็นการแก้ไขของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2551 (IAS 21: The Effects of Changes in Foreign Exchange Rate (Bound volume 2009))

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
บทนำ	บทนำ 1- บทนำ 17
วัตถุประสงค์	1-2
ขอบเขต	3-7
คำนิยาม	8-16
การขยายความคำนิยาม	9-16
สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน	9-14
เงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศ	15-15ก
รายการที่เป็นตัวเงิน	16
สรุปแนวทางการบัญชีตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้	17-19
การรายงานรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศด้วยสกุลเงินที่ใช้ใน	20-37
การดำเนินงาน	
การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก	20-22
การรายงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานในงวดถัดมา	23-26
การรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน	27-34
การเปลี่ยนแปลงในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน	35-37
การใช้สกุลเงินที่นำเสนอเงินที่มีใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน	38-49
การแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่นำเสนอเงิน	38-43
การแปลงค่าของหน่วยงานในต่างประเทศ	44-47
การจำหน่ายหรือการจำหน่ายบางส่วนของหน่วยงานในต่างประเทศ	48-49
ผลกระทบทางภาษีของผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมด	50
การเปิดเผยข้อมูล	51-57
วันถือปฏิบัติและการถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	58-60ข
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม	61

บทนำ

บทนำ 1. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ฉบับที่ 30 เดิม) และโดยให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 เป็นต้นไป อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันถือปฏิบัติได้

เหตุผลของการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21

บทนำ 2. คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้เห็นสมควรให้ปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ฉบับที่ 30 เดิม) ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของโครงการพัฒนามาตรฐานการบัญชีให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานระหว่างประเทศ

บทนำ 3. วัตถุประสงค์หลักของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) นี้ คือ เพื่อเสนอแนวปฏิบัติเพิ่มเติมของวิธีการแปลงค่า รวมทั้ง การกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานและสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ทั้งนี้ มิได้พิจารณาบทวนวิธีการพื้นฐานทางบัญชีสำหรับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราซึ่งมีอยู่ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ฉบับที่ 30 เดิม)

การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ

บทนำ 4. การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ฉบับที่ 30 เดิม) มีดังนี้

ขอบเขต

บทนำ 5. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมตราสารอนุพันธ์ทางการเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) นอกจากนี้ เนื้อหาของบัญชีที่เกี่ยวกับการป้องกันความเสี่ยงได้ย้ายไปไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับดังกล่าวด้วยเช่นกัน

คำนิยาม

บทนำ 6. คำศัพท์สองคำต่อไปนี้ ใช้แทนคำว่า “สกุลเงินที่ใช้รายงาน”

- สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ซึ่งเป็นสกุลเงินที่พิจารณาว่าเป็นสกุลเงินในสถานะแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่กิจการนั้นประกอบกิจการ
- สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ซึ่งเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการเสนองบการเงิน

คำนิยาม – สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

- บทนำ 7. เมื่อกิจการเสนอการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้แต่ละกิจการที่ถูกนำมารวมในกิจการที่เสนอการเงิน ไม่ว่าจะเป็นกิจการเดียว กิจการที่มีหน่วยงานในต่างประเทศ (เช่น บริษัทใหญ่) หรือหน่วยงานในต่างประเทศ (เช่น บริษัทย่อยหรือสาขา) ให้กำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน และวัดผลการดำเนินงานและฐานะการเงินในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานนั้น
- บทนำ 8. ผลของการเปลี่ยนแปลงเหล่านี้ทำให้
- กิจการ (ไม่ว่าจะเป็นกิจการที่เป็นกิจการเดียวหรือหน่วยงานในต่างประเทศ) ไม่สามารถเลือกใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานได้อย่างอิสระ
 - กิจการใดกิจการหนึ่งไม่สามารถหลีกเลี่ยงการปรับงบการเงินใหม่ให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง ตัวอย่างเช่น การใช้สกุลเงินที่มีเสถียรภาพ (เช่น สกุลเงินหลักที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่) เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน
- บทนำ 9. มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมกำหนดข้อแตกต่างที่ชัดเจนระหว่างกิจการในต่างประเทศที่แยกไม่ได้จากการดำเนินงานของกิจการที่เสนอการเงิน (“กิจการในต่างประเทศ”) และหน่วยงานต่างประเทศ แต่ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) ได้ปรับปรุงให้ข้อกำหนดดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของข้อชี้บ่งว่าสกุลเงินใดเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ จึงมีผลทำให้
- ไม่มีการให้ความแตกต่างระหว่างกิจการต่างประเทศที่แยกไม่ได้จากการดำเนินงานของกิจการที่เสนอการเงิน และหน่วยงานต่างประเทศ แต่กล่าวได้ว่ากิจการที่เคยถูกจัดว่าเป็นกิจการในต่างประเทศที่แยกไม่ได้จากการดำเนินงานของกิจการที่เสนอการเงินนั้น จะมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเช่นเดียวกับสกุลเงินของกิจการที่เสนอการเงิน
 - มีวิธีการแปลงค่าเพียงวิธีเดียวสำหรับหน่วยงานในต่างประเทศ ซึ่งได้อธิบายแล้วในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ฉบับที่ 30 เดิม) ในการถือปฏิบัติกับหน่วยงานต่างประเทศ (ดูบทนำ 13)
 - ยกเลิกย่อหน้าต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับข้อแตกต่างระหว่างกิจการในต่างประเทศที่แยกไม่ได้จากการดำเนินงานของกิจการที่เสนอการเงินและหน่วยงานต่างประเทศ รวมทั้งย่อหน้าที่อธิบายวิธีการแปลงค่า

การรายงานรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน – การรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน

- บทนำ 10. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ยกเลิกทางเลือกตามมาตรฐานการบัญชีฉบับก่อนปรับปรุง เรื่อง การรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนอันเป็นผลมาจากการลดค่าเงินอย่างรุนแรงโดยไม่มีการ

ป้องกันความเสี่ยงไว้เป็นสินทรัพย์ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้รับรู้ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวเป็นผลกำไรหรือขาดทุน

การรายงานรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน – การเปลี่ยนแปลงของสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

- บทนำ 11. ข้อกำหนดทางบัญชีสำหรับการเปลี่ยนแปลงการจัดประเภทหน่วยงานในต่างประเทศ (ซึ่งไม่จำเป็นในปัจจุบัน) ที่เดิมเคยกำหนดไว้ในฉบับก่อน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดเรื่องการบันทึกบัญชีสำหรับการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแทน โดยให้ใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป

การใช้สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ซึ่งอาจต่างจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน – การแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน

- บทนำ 12. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อุญาตให้กิจการแสดงงบการเงินด้วยสกุลเงินใดก็ได้ (หรือหลายๆ สกุลเงิน) เพื่อวัตถุประสงค์ดังกล่าวกิจการนั้น ไม่ว่าจะเป็นกิจการเดี่ยว บริษัทใหญ่ที่ต้องจัดทำงบการเงินรวม หรือบริษัทใหญ่ ผู้ลงทุนหรือกิจการที่ลงทุนในกิจการร่วมค้าซึ่งจัดเตรียมงบการเงินเฉพาะตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวม และงบการเงินเฉพาะกิจการ
- บทนำ 13. กิจการต้องถือปฏิบัติในการแปลงผลการดำเนินงาน และฐานะการเงินจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานไปเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินสกุลเดียว (หรือหลายสกุลเงิน) โดยใช้วิธีที่กำหนดในการแปลงค่าหน่วยงานในต่างประเทศ เพื่อรวมไว้ในงบการเงินของกิจการที่เสนองบการเงิน ภายใต้วิธีการดังกล่าว สินทรัพย์และหนี้สินต้องแปลงค่าด้วยอัตราปิด และรายการรายได้และค่าใช้จ่ายต้องแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ (หรือด้วยอัตราแลกเปลี่ยนถ่วงเฉลี่ยสำหรับรอบระยะเวลาซึ่งประมาณการอย่างสมเหตุสมผล)
- บทนำ 14. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดเรื่องการแปลงค่าจำนวนเงินที่แสดงเปรียบเทียบ ดังนี้
- 14.1 สำหรับกิจการที่มีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ซึ่งไม่ใช่สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง
- 14.1.1 สินทรัพย์และหนี้สินที่แสดงในแต่ละงบแสดงฐานะการเงินที่นำเสนอให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน (เช่น ข้อมูลเปรียบเทียบของปีก่อนให้แปลงค่าด้วยอัตราปิดของปีก่อน)
- 14.1.2 รายได้และค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรือในงบกำไรขาดทุนเฉพาะที่แยกนำเสนอให้แปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ (เช่น ข้อมูลเปรียบเทียบของปีก่อนให้แปลงค่าด้วยอัตราที่เกิดขึ้นจริงหรืออัตราถ่วงเฉลี่ยของปีก่อน)

- 14.2 สำหรับกิจการที่มีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ซึ่งแปลงค่าจำนวนเงินที่แสดงเปรียบเทียบเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงสกุลอื่น จำนวนเงินเปรียบเทียบดังกล่าว (เช่น จำนวนเงินในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราปิดของงบแสดงฐานะการเงินล่าสุด (เช่น ข้อมูลเปรียบเทียบของปีก่อน ซึ่งได้ปรับปรุงผลที่เกิดขึ้นภายหลังของการเปลี่ยนแปลงของระดับราคาแล้วให้แปลงค่าด้วยอัตราปิดของปีนี้)
- 14.3 สำหรับกิจการที่มีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ซึ่งแปลงค่าจำนวนเงินที่แสดงเปรียบเทียบเป็นสกุลเงินของประเทศภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่ไม่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง จำนวนเงินเปรียบเทียบดังกล่าวให้แสดงด้วยจำนวนเงินที่แสดงในงบการเงินของปีก่อน (เช่น ไม่ปรับปรุงผลที่เกิดขึ้นภายหลังของการเปลี่ยนแปลงของระดับราคา หรือผลของการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นในปีถัดมา)

วิธีการแปลงค่าที่กล่าวข้างต้นนี้และที่ได้อธิบายไว้แล้วในบทนำ 13 ให้ถือปฏิบัติเมื่อมีการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศ เพื่อรวมไว้ในงบการเงินของกิจการที่เสนองบการเงินและให้ถือปฏิบัติเมื่อมีการแปลงค่างบการเงินของกิจการให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินที่แตกต่างออกไป

การใช้สกุลเงินที่นำเสนองบการเงินที่แตกต่างจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน
– การแปลงค่าของหน่วยงานในต่างประเทศ

- บทนำ 15. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ค่าความนิยมและการปรับปรุงรายการมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินซึ่งเกิดจากการได้มาซึ่งหน่วยงานในต่างประเทศ เป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการที่ได้มาและให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด

การเปิดเผยข้อมูล

- บทนำ 16. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้รวมข้อกำหนดในการเปิดเผยข้อมูลเมื่อมีการใช้วิธีการแปลงค่าที่แตกต่างออกไปจากที่อธิบายในบทนำ 13 และบทนำ 14 หรือมีการแสดงข้อมูลเพิ่มเติม (เช่น รายการที่คัดแยกออกมาจากงบการเงินฉบับเต็ม) ในสกุลเงินอื่นนอกเหนือจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานหรือสกุลเงินที่นำเสนองบการเงิน
- บทนำ 17. นอกจากนี้ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานและเปิดเผยสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 61 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

วัตถุประสงค์

1. กิจการอาจมีกิจกรรมเกี่ยวกับต่างประเทศได้ 2 ทาง คืออาจมีรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศหรืออาจมีหน่วยงานในต่างประเทศ นอกจากนี้กิจการอาจแสดงงบการเงินในสกุลเงินต่างประเทศ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่ออธิบายการนำรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและหน่วยงานในต่างประเทศมารวมไว้ในงบการเงินของกิจการ และวิธีการแปลงค่าของงบการเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน
2. ประเด็นหลัก คือการพิจารณาว่าจะใช้อัตราแลกเปลี่ยนใด และจะรายงานผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนในงบการเงินอย่างไร

ขอบเขต

3. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับ
 - 3.1 การบัญชีสำหรับรายการและยอดคงเหลือที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ยกเว้นรายการและยอดคงเหลือของตราสารอนุพันธ์ทางการเงินต่าง ๆ ซึ่งอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 3.2 การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศ เพื่อนำไปรวมในงบการเงินของกิจการตามวิธีการจัดทำงบการเงินรวม หรือวิธีการจัดทำงบการเงินรวมตามสัดส่วน หรืองบการเงินที่บันทึกเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย และ
 - 3.3 การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการ ให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน
4. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) นำมาใช้กับตราสารอนุพันธ์ทางการเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศหลายประเภท ดังนั้น ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินดังกล่าวไม่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ อย่างไรก็ตาม ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศบางประเภท ซึ่งไม่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการ

ประกาศใช้) (เช่น ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศบางรายการที่แฝงอยู่ในสัญญาอื่นๆ) จะอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ นอกจากนี้ให้ใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในกรณีที่กิจการแปลงค่าตราสารอนุพันธ์ทางการเงินจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินของกิจการนั้น

5. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ให้นำไปใช้กับการบัญชีสำหรับการป้องกันความเสี่ยงของรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ และการป้องกันความเสี่ยงในเงินลงทุนสุทธิของหน่วยงานในต่างประเทศ โดยมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ให้แนวปฏิบัติเรื่องการบัญชีสำหรับการป้องกันความเสี่ยงไว้แล้ว
6. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับกรณีที่มีการนำเสนองบการเงินเป็นเงินตราต่างประเทศ และได้ให้ข้อกำหนดเพื่อให้งบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดข้อมูลที่ต้องเปิดเผย ในกรณีที่การแปลงค่าข้อมูลทางการเงินให้เป็นเงินตราต่างประเทศไม่เป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้
7. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ให้นำไปปฏิบัติกับการนำเสนอกระแสเงินสดของกระแสเงินสดที่เกิดขึ้นจากรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ หรือการแปลงค่ากระแสเงินสดของหน่วยงานในต่างประเทศ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบกระแสเงินสด)

คำนิยาม

8. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายเฉพาะดังต่อไปนี้

อัตราปิด	หมายถึง	อัตราแลกเปลี่ยนทันที ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน
ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน	หมายถึง	ผลต่างที่เกิดขึ้นจากการแปลงค่าจำนวนหน่วยของเงินสกุลหนึ่งไปเป็นอีกสกุลหนึ่งด้วยอัตราแลกเปลี่ยนที่แตกต่างไป
อัตราแลกเปลี่ยน	หมายถึง	อัตราที่ใช้แลกเปลี่ยนระหว่างเงินตราสองสกุล
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์หรือจ่ายชำระหนี้สิน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน
เงินตราต่างประเทศ	หมายถึง	เงินตราสกุลอื่น นอกเหนือจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ

หน่วยงานในต่างประเทศ	หมายถึง	บริษัทย่อย บริษัทร่วม กิจการร่วมค้า หรือสาขาของกิจการที่เสนอขอการเงิน โดยมีกิจกรรมหรือการประกอบกิจกรรมในประเทศอื่น หรือในสกุลเงินอื่น นอกจากประเทศหรือสกุลเงินของกิจการที่เสนอขอการเงิน
สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน	หมายถึง	สกุลเงินที่ใช้ในสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจหลักซึ่งกิจการดำเนินงานอยู่
กลุ่มบริษัท	หมายถึง	บริษัทใหญ่และบริษัทย่อยทั้งหมดของบริษัทใหญ่
รายการที่เป็นตัวเงิน	หมายถึง	หน่วยของสกุลเงินที่ถือไว้ และสินทรัพย์และหนี้สินที่จะได้รับ หรือที่จะต้องชำระเป็นจำนวนเงินที่กำหนดไว้แน่นอน หรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน
เงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศ	หมายถึง	ส่วนได้เสียในสินทรัพย์สุทธิของหน่วยงานในต่างประเทศของกิจการที่เสนอขอการเงิน
สกุลเงินที่ใช้นำเสนอขอการเงิน	หมายถึง	สกุลเงินที่ใช้ในการเสนอขอการเงิน
อัตราแลกเปลี่ยนทันที	หมายถึง	อัตราแลกเปลี่ยนสำหรับการส่งมอบทันที

การขยายความคำนิยาม

สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

9. โดยปกติสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจหลัก ซึ่งกิจการดำเนินงานอยู่ หมายถึง สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่กิจการก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับและจ่ายที่สำคัญ ดังนั้น กิจการต้องพิจารณาปัจจัยดังต่อไปนี้ในการระบุสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน
 - 9.1 สกุลเงิน
 - 9.1.1 ที่มีอิทธิพลอย่างมากต่อราคาขายของสินค้าและบริการ (มักเป็นสกุลเงินที่ใช้กำหนดและชำระราคาขายของสินค้าและบริการ) และ
 - 9.1.2 ของประเทศซึ่งภาวะการแข่งขัน และกฎข้อบังคับส่วนใหญ่เป็นตัวกำหนดราคาขายของสินค้าและบริการ
 - 9.2 สกุลเงินที่มีอิทธิพลอย่างมากต่อต้นทุนการผลิตสินค้าและบริการ เช่น ค่าแรงงาน วัตถุดิบ และค่าใช้จ่ายอื่นๆ (มักเป็นสกุลเงินที่ใช้กำหนดและชำระต้นทุนดังกล่าว)
10. ปัจจัยต่างๆ ที่อาจช่วยในการระบุสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการมีดังต่อไปนี้
 - 10.1 สกุลเงินที่ได้มาจากกิจกรรมการจัดหาเงิน (ตัวอย่างเช่น การออกตราสารหนี้และหุ้นทุน)
 - 10.2 สกุลเงินที่ได้รับจากกิจกรรมดำเนินงานและมักจะดำรงไว้ในสกุลเงินนั้นๆ

11. กิจการต้องพิจารณาปัจจัยเพิ่มเติมดังต่อไปนี้ในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานในต่างประเทศ และพิจารณาว่าสกุลเงินของหน่วยงานในต่างประเทศนั้นเป็นสกุลเงินเดียวกันกับสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนอขอการเงินหรือไม่ (กิจการที่เสนอขอการเงินในกรณีนี้ คือกิจการที่มีหน่วยงานในต่างประเทศ ได้แก่ บริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วมหรือกิจการร่วมค้า)
 - 11.1 ให้ประเมินว่าธุรกรรมต่างๆ ของหน่วยงานในต่างประเทศนั้นเป็นส่วนขยายของกิจการที่เสนอขอการเงินมากกว่าที่จะเป็นการดำเนินงานที่เป็นเอกเทศอย่างมีนัยสำคัญ ตัวอย่างกรณีแรกคือ เมื่อหน่วยงานในต่างประเทศมีหน้าที่เพียงขายสินค้าซึ่งนำเข้าจากกิจการที่เสนอขอการเงินและส่งเงินที่ได้ให้กิจการที่เสนอขอการเงิน ตัวอย่างกรณีหลังคือเมื่อหน่วยงานในต่างประเทศนั้นเก็บสะสมเงินและก่อให้เกิดรายการที่เป็นตัวเงินอื่น ๆ ก่อให้เกิดรายได้ ค่าใช้จ่าย และมีการกู้ยืม โดยรายการส่วนใหญ่เป็นเงินสกุลท้องถิ่น
 - 11.2 ให้ประเมินว่ารายการที่มีกับกิจการที่เสนอขอการเงินมีสัดส่วนมากหรือน้อย เมื่อเทียบกับธุรกรรมของหน่วยงานในต่างประเทศ
 - 11.3 ให้ประเมินว่ากระแสเงินสดจากธุรกรรมของหน่วยงานในต่างประเทศมีผลกระทบโดยตรงต่อกระแสเงินสดของกิจการที่เสนอขอการเงิน และพร้อมที่จะส่งเงินออกไปยังกิจการที่เสนอขอการเงิน
 - 11.4 ให้ประเมินว่าหากปราศจากเงินทุนสนับสนุนจากกิจการที่เสนอขอการเงินแล้ว กระแสเงินสดจากธุรกรรมของหน่วยงานในต่างประเทศมีเพียงพอกับการบริการที่มีอยู่และเพียงพอกับภาระหนี้ตามสัญญาที่คาดว่าจะเกิดขึ้นตามปกติ
12. กรณีที่ข้อบ่งชี้ข้างต้นไม่เป็นไปในทางเดียวกันและสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานไม่เด่นชัด ผู้บริหารต้องใช้ดุลยพินิจในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ซึ่งจะต้องเป็นสกุลเงินที่แสดงผลกระทบทางเศรษฐกิจของรายการ เหตุการณ์และเงื่อนไขต่างๆ ได้อย่างน่าเชื่อถือ ในการนี้ ผู้บริหารต้องให้ความสำคัญต่อข้อบ่งชี้ที่สำคัญในย่อหน้าที่ 9 ก่อนการพิจารณาข้อบ่งชี้ในย่อหน้าที่ 10 และ 11 ซึ่งกำหนดให้เป็นหลักฐานสนับสนุนเพิ่มเติมในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ
13. สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการจะสะท้อนให้เห็นถึงรายการ เหตุการณ์และเงื่อนไขต่างๆ ซึ่งเกี่ยวข้องกับสกุลเงิน ดังนั้น เมื่อได้กำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแล้ว สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานจะไม่มีการเปลี่ยนแปลง ยกเว้นเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในรายการ เหตุการณ์และเงื่อนไขต่างๆ เหล่านั้น
14. หากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินของประเทศภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง กิจการต้องปรับงบการเงินใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง กิจการไม่สามารถหลีกเลี่ยงการปรับงบการเงินใหม่ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว โดยหลีกเลี่ยงไปใช้สกุลเงินอื่นเป็นสกุลเงิน

ที่ใช้ในการดำเนินงานโดยไม่เป็นไปตามเกณฑ์ที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (เช่น การใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่)

เงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศ

15. กิจการอาจมีรายการที่เป็นตัวเงินที่เป็นลูกหนี้หรือเจ้าหนี้กับหน่วยงานในต่างประเทศ รายการดังกล่าวมิได้คาดหมายว่าจะมีแผนการชำระหนี้หรือไม่มีความเป็นไปได้ว่าจะชำระเงินในอนาคตอันใกล้นี้ หากพิจารณาจากเนื้อหาสาระแล้ว รายการนั้นถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศของกิจการ และให้ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 32 และ 33 รายการที่เป็นตัวเงินดังกล่าวอาจรวมถึงลูกหนี้หรือเงินกู้ยืมระยะยาว แต่ไม่รวมลูกหนี้การค้าหรือเจ้าหนี้การค้า
- 15ก. กิจการที่มีรายการที่เป็นตัวเงินจากลูกหนี้หรือเจ้าหนี้กับหน่วยงานในต่างประเทศตามย่อหน้าที่ 15 อาจเป็นบริษัทย่อยของกลุ่มบริษัทได้ ยกตัวอย่างเช่น กิจการมีบริษัทย่อย 2 แห่ง คือ บริษัท ก และบริษัท ข โดยที่บริษัท ข นั้น เป็นหน่วยงานในต่างประเทศ บริษัท ก ให้เงินกู้ยืมแก่บริษัท ข ลูกหนี้เงินให้กู้ยืมดังกล่าวให้เป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิของกิจการในบริษัท ข หากไม่มีแผนการชำระหนี้หรือไม่คาดว่าจะมีการชำระในอนาคตอันใกล้ ในกรณีที่ บริษัท ก เป็นหน่วยงานในต่างประเทศข้อพิจารณาดังกล่าวยังคงใช้ปฏิบัติเช่นเดียวกัน

รายการที่เป็นตัวเงิน

16. ลักษณะสำคัญของรายการที่เป็นตัวเงิน คือ สิทธิที่จะได้รับ (หรือภาระที่จะส่งมอบ) จำนวนเงินที่กำหนดได้แน่นอนหรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน ตัวอย่างดังกล่าวรวมถึงเงินบำนาญและผลประโยชน์อื่นของพนักงานที่จะต้องจ่ายเป็นเงินสด ประมาณการหนี้สินที่ต้องชำระด้วยเงินสด และเงินสดปันผลซึ่งบันทึกเป็นหนี้สิน ในทำนองเดียวกัน สัญญาที่จะได้รับ (หรือส่งมอบ) ตราสารทุนของกิจการในจำนวนหน่วยที่อาจเปลี่ยนแปลงได้ หรือ สัญญาที่จะได้รับ (หรือส่งมอบ) สินทรัพย์ในจำนวนเงินซึ่งอาจเปลี่ยนแปลง โดยมูลค่ายุติธรรมที่จะได้รับ (หรือส่งมอบ) เท่ากับจำนวนเงินคงที่หรือจำนวนหน่วยของสกุลเงิน ซึ่งสามารถกำหนดได้ถือเป็นรายการที่เป็นตัวเงิน ในทางตรงกันข้ามลักษณะสำคัญของรายการที่มีไม่ใช่ตัวเงิน คือ การไม่มีสิทธิที่จะได้รับ (หรือภาระที่จะส่งมอบ) จำนวนเงินที่กำหนดได้แน่นอนหรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน ตัวอย่างดังกล่าวรวมถึง เงินจ่ายล่วงหน้าสำหรับสินค้าและบริการ (เช่น ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า) ค่าความนิยม สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และประมาณการหนี้สินต่าง ๆ ที่ต้องชำระด้วยการส่งมอบสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน

สรุปแนวทางการบัญชีตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

17. ในการจัดทำงบการเงิน กิจการแต่ละกิจการไม่ว่าจะเป็นบริษัทเดี่ยว กิจการที่มีหน่วยงานในต่างประเทศ (เช่น บริษัทใหญ่) หรือหน่วยงานในต่างประเทศ (เช่น บริษัทย่อย หรือสาขาของกิจการ) ต้องกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานตามย่อหน้าที่ 9-14 โดยกิจการต้องแปลงค่ารายการที่เป็นสกุลเงินตราต่างประเทศให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน และรายงานผลกระทบจากการแปลงค่าดังกล่าวตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 20-37 และ 50

18. กิจการที่เสนองบการเงินมักประกอบด้วยหลายกิจการ (เช่น กลุ่มของกิจการที่ประกอบด้วยบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยแห่งหนึ่งหรือมากกว่านั้น) กิจการหลายประเภทเหล่านั้น (ไม่ว่าจะเป็นสมาชิกของกลุ่มหรือมิใช่สมาชิกของกลุ่มก็ตาม) อาจมีการลงทุนในบริษัทร่วมหรือกิจการร่วมค้า หรือบริษัทเหล่านั้นอาจมีสาขาด้วย สิ่งสำคัญ คือ กิจการที่เสนองบการเงินต้องรวมรายการสำคัญอันเป็นผลลัพธ์ที่ได้และฐานะการเงินของกิจการแต่ละกิจการแสดงไว้ในงบการเงินด้วย และต้องแปลงค่ารายการเหล่านั้นเป็นสกุลเงิน ซึ่งกิจการที่เสนองบการเงินใช้ในการจัดทำงบการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อุญาตให้กิจการที่เสนองบการเงินเป็นสกุลเงินใดสกุลเงินหนึ่ง (หรือหลายสกุลเงิน) การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการแต่ละกิจการ ซึ่งอยู่ภายใต้กิจการ ที่เสนองบการเงิน ซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานที่แตกต่างจากสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ให้ดูย่อหน้าที่ 38-50
19. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อุญาตให้กิจการที่เป็นบริษัทเดี่ยว หรือกิจการ ซึ่งจัดทำงบการเงินเฉพาะกิจการตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่องงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ นำเสนองบการเงินในสกุลเงินใดสกุลหนึ่ง (หรือหลายสกุลเงิน) ก็ได้ ถ้าสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินแตกต่างจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ผลการดำเนินงานและฐานะการเงินต้องมีการแปลงค่าให้อยู่ในรูปสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 38-50

การรายงานรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

20. รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ หมายถึง รายการที่กำหนดไว้เป็นเงินตราต่างประเทศ หรือจะต้องชำระเป็นเงินตราต่างประเทศ รวมถึงรายการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการ
 - 20.1 ซื้อหรือขายสินค้าหรือบริการ ซึ่งกำหนดราคาเป็นเงินตราต่างประเทศ
 - 20.2 กู้ยืมหรือให้กู้ยืมเงินด้วยจำนวนเงินที่จะต้องชำระ หรือได้รับชำระคืนเป็นเงินตราต่างประเทศ หรือ
 - 20.3 ได้มาหรือจำหน่ายไปซึ่งสินทรัพย์ หรือก่อหรือชำระหนี้สิน ซึ่งกำหนดค่าเป็นเงินตราต่างประเทศ
21. รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศต้องบันทึกการรับรู้มูลค่าเริ่มแรกเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน โดยการแปลงจำนวนเงินตราต่างประเทศด้วยอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานกับสกุลเงินต่างประเทศ ณ วันที่เกิดรายการ
22. วันที่เกิดรายการ คือ วันที่รายการเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายการครั้งแรกตามมาตรฐานการบัญชีในทางปฏิบัติ อัตราแลกเปลี่ยนที่ประมาณขึ้นซึ่งใกล้เคียงกับอัตราแลกเปลี่ยนจริง ณ วันที่เกิดรายการมักจะถูกนำมาใช้ ตัวอย่างเช่น อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยในรอบสัปดาห์หรือรอบเดือน อาจถูกนำมาใช้สำหรับรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศทั้งหมดที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาดังกล่าว อย่างไรก็ตาม หากอัตราแลกเปลี่ยนนั้นเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ การใช้อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยในรอบเวลานั้นอาจไม่เหมาะสม

การรายงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานในงวดถัดมา

23. ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแต่ละงวด

23.1 รายการที่เป็นตัวเงินซึ่งเป็นเงินตราต่างประเทศให้แปลงค่าโดยใช้อัตราปิด

23.2 รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่อยู่ในรูปเป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยราคาทุนเดิมให้แปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ และ

23.3 รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยมูลค่ายุติธรรมให้แปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่กำหนดมูลค่ายุติธรรมนั้น

24. มูลค่าตามบัญชีของแต่ละรายการจะถูกกำหนดค่าตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อาจใช้มูลค่ายุติธรรม หรือราคาทุนเดิม ซึ่งมีรายละเอียดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แต่ไม่ว่ามูลค่าตามบัญชีจะแสดงไว้ด้วยราคาทุนเดิมหรือด้วยมูลค่ายุติธรรม ถ้าเป็นรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศแล้ว จะต้องแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

25. มูลค่าตามบัญชีของรายการบางรายการถูกกำหนดมาจากการเปรียบเทียบจำนวนเงินตั้งแต่สองจำนวนขึ้นไป ตัวอย่างเช่น มูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือคือราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิคาดว่าจะได้รับ แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่าตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ ในทำนองเดียวกัน มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่า คือ ราคาที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีก่อนพิจารณาการขาดทุนจากการด้อยค่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ หากสินทรัพย์นั้นเป็นสินทรัพย์ที่มีใช้ตัวเงินและมีการวัดค่าเป็นเงินตราต่างประเทศ มูลค่าตามบัญชีจะกำหนดขึ้นโดยการเปรียบเทียบ ระหว่าง

25.1 ราคาทุนหรือมูลค่าตามบัญชี (แล้วแต่กรณี) ซึ่งแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ราคาถูกกำหนด (นั่นคือ อัตรา ณ วันที่เกิดรายการสำหรับรายการซึ่งวัดค่าด้วยราคาทุนเดิม) และ

25.2 มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หรือ มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (แล้วแต่กรณี) ซึ่งแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่มูลค่าถูกกำหนด (เช่น อัตราปิด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน)

ผลกระทบของการเปรียบเทียบนี้อาจทำให้เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ถูกรับรู้ในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแต่จะไม่มีรับรู้ในสกุลเงินตราต่างประเทศ หรือในทางกลับกัน

26. เมื่อมีอัตราแลกเปลี่ยนที่สามารถใช้ได้หลาย ๆ อัตรา อัตราที่ใช้ควรพิจารณาจากกระแสเงินสดในอนาคตที่เกี่ยวข้องกับรายการหรือยอดคงเหลือที่จะมีการชำระกันโดยให้ถือเสมือนหนึ่งว่ากระแสเงินสดได้เกิดขึ้น ณ วันที่มีการวัดมูลค่า หากไม่มีการแลกเปลี่ยนระหว่างสองสกุลเงินเป็นการชั่วคราว ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนครั้งแรกสุดที่สามารถแลกเปลี่ยนรายการกันได้

การรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน

27. ตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ 3 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ใช้สำหรับการบัญชี การป้องกันความเสี่ยงของรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ โดยได้กำหนดให้กิจการบันทึกผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน แตกต่างจากแนวทางการปฏิบัติสำหรับผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ยกตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้รับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนของรายการที่เป็นตัวเงิน ซึ่งเข้าเงื่อนไขเกณฑ์เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสดที่มีประสิทธิผลไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตั้งแต่เริ่มต้น
28. ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการชำระเงินของรายการที่เป็นตัวเงินหรือจากการแปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงินของกิจการด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งแตกต่างไปจากอัตราแลกเปลี่ยนเดิมที่ใช้ในการบันทึกรายการครั้งแรกในระหว่างงวด หรือที่ได้รายงานไว้ในงบการเงินของงวดบัญชีก่อน ให้รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนในงวดบัญชีนั้น ยกเว้นผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากรายการที่กล่าวในย่อหน้าที่ 32
29. เมื่อรายการที่เป็นตัวเงินเกิดขึ้นจากรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและมีการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างวันที่เกิดรายการกับวันที่มีการชำระเงินของรายการดังกล่าว ทำให้เกิดผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน ถ้ารายการดังกล่าวชำระเงินภายในงวดบัญชีเดียวกันกับงวดที่เกิดรายการนั้น กิจการจะต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งจำนวนในงวดบัญชีนั้น อย่างไรก็ตาม ถ้ารายการดังกล่าวชำระเงินในงวดบัญชีถัดไป กิจการจะต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนในแต่ละงวดบัญชี จนถึงวันที่มีการชำระเงินด้วยอัตราแลกเปลี่ยนที่มีการเปลี่ยนแปลงในแต่ละงวดบัญชีนั้น
30. เมื่อมีการรับรู้รายการกำไรหรือขาดทุนของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น องค์ประกอบของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดของกำไรหรือขาดทุนนั้นจะต้องรับรู้ไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นด้วย ในทางตรงข้าม เมื่อมีการรับรู้กำไรหรือขาดทุนของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินไว้ในกำไรหรือขาดทุน องค์ประกอบของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมด ของกำไรหรือขาดทุนนั้น จะต้องรับรู้ไว้ในกำไรหรือขาดทุนด้วย
31. มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินบางฉบับกำหนดให้กิจการรับรู้กำไรหรือขาดทุนไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กำหนดให้กำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตีราคาใหม่ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รับรู้ไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หากสินทรัพย์ดังกล่าวถูกวัดมูลค่าด้วยสกุลเงินตราต่างประเทศ ย่อหน้าที่ 23.3 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้จำนวนเงินที่มีการปรับมูลค่าใหม่แปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ประเมินจึงมีผลให้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นรับรู้ไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นด้วย

32. ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากรายการที่เป็นตัวเงินซึ่งถือได้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศของกิจการที่เสนองบการเงิน (ดูย่อหน้าที่ 15) จะต้องรับรู้ไว้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงบการเงินเฉพาะกิจการของกิจการที่เสนองบการเงิน หรือรับรู้ไว้ในงบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศแล้วแต่กรณี ส่วนในงบการเงินที่รวมหน่วยงานในต่างประเทศและกิจการที่เสนองบการเงิน (ตัวอย่างเช่น งบการเงินรวมเมื่อหน่วยงานในต่างประเทศเป็นบริษัทย่อยแห่งหนึ่งของกิจการ) กิจการจะต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนเมื่อเริ่มต้นไว้แยกต่างหากในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและต้องจัดประเภทจากส่วนของเจ้าของไปกำไรหรือขาดทุนเมื่อมีการจำหน่ายเงินลงทุนสุทธิตามย่อหน้าที่ 48
33. หากรายการที่เป็นตัวเงินถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศของกิจการที่เสนองบการเงิน และเป็นรายการซึ่งอยู่ในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงิน ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะเกิดขึ้นในงบการเงินของแต่ละหน่วยงานในต่างประเทศตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 ในกรณีที่รายการดังกล่าวเป็นรายการในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานในต่างประเทศ ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะเกิดขึ้นในงบการเงินเฉพาะกิจการของกิจการที่เสนองบการเงินตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 หากรายการที่เป็นตัวเงินดังกล่าวอยู่ในสกุลเงินนอกเหนือจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงินและหน่วยงานในต่างประเทศ ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะเกิดในงบการเงินเฉพาะกิจการที่เสนองบการเงินและงบการเงินแต่ละหน่วยของหน่วยงานในต่างประเทศตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 กิจการที่เสนองบการเงินต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนนั้นไว้ต่างหากในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในงบการเงินซึ่งรวมหน่วยงานในต่างประเทศและกิจการที่รายงาน (นั่นคือ งบการเงินที่นำหน่วยงานในต่างประเทศมารวมในการจัดทำงบการเงินรวมหรือในการจัดทำงบการเงินรวมตามสัดส่วน หรือที่นำหน่วยงานในต่างประเทศมารวมด้วยวิธีส่วนได้เสีย)
34. เมื่อกิจการจัดทำบัญชีและบันทึกรายการในสกุลเงินอื่นที่มีใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานนั้น ณ เวลาที่กิจการจัดทำงบการเงิน กิจการต้องแปลงค่าทุกรายการให้อยู่ในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ตั้งแต่เริ่มต้นย่อหน้าที่ 20-26 การแปลงค่านี้ทำให้ได้ผลลัพธ์เช่นเดียวกับการบันทึกบัญชีด้วยจำนวนเงินที่อยู่ในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานตั้งแต่เริ่มต้น ตัวอย่างเช่น ให้แปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานด้วยอัตราปิดและให้แปลงค่ารายการที่ไม่เป็นตัวเงิน ซึ่งบันทึกด้วยเกณฑ์ราคาทุนเดิมด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่รับรู้รายการซึ่งมีผลในการบันทึกบัญชี

การเปลี่ยนแปลงในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

35. เมื่อมีการเปลี่ยนสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการต้องถือปฏิบัติตามขั้นตอนการแปลงค่าให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานสกุลใหม่โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปนับแต่วันที่ที่มีการเปลี่ยนแปลง

36. ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 13 สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการจะต้องสะท้อนให้เห็นถึงรายการ เหตุการณ์หรือเงื่อนไขต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการนั้น ดังนั้น เมื่อสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานได้ถูกกำหนดไว้แล้ว จะเปลี่ยนแปลงได้ก็ต่อเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงรายการ เหตุการณ์ หรือเงื่อนไขต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการนั้น ตัวอย่างเช่น การเปลี่ยนแปลงในสกุลเงินที่มีผลกระทบอย่างมากต่อราคาขายสินค้าและบริการอาจนำไปสู่การเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ
37. ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานต้องรับรู้รายการนับจากวันที่เปลี่ยน โดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป อีกนัยหนึ่งกิจการจะต้องแปลงค่ารายการทั้งหมดให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานสกุลใหม่ด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เปลี่ยนแปลง ผลของการแปลงค่ารายการที่ไม่เป็นตัวเงินให้อธิบายเหมือนเป็นราคาทุนเดิม ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการแปลงค่าของหน่วยงานในต่างประเทศ ซึ่งก่อนหน้านี้ได้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 32 และ 39.3 จะไม่มีการจัดประเภทจากส่วนของเจ้าของไปกำไรหรือขาดทุนจนกว่าจะมีการจำหน่ายหน่วยงานนั้น

การใช้สกุลเงินที่นำเสนอการเงินที่มีใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

การแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่นำเสนอการเงิน

38. กิจการอาจแสดงงบการเงินด้วยสกุลเงินใดสกุลหนึ่ง (หรือหลายสกุลเงิน) ก็ได้ หากสกุลเงินที่ใช้นำเสนอการเงินแตกต่างจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการต้องแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการเป็นสกุลเงินที่นำเสนอการเงิน ตัวอย่างเช่น เมื่อกลุ่มกิจการประกอบด้วยหลายกิจการซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแตกต่างกัน ผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของแต่ละกิจการจะต้องแสดงด้วยสกุลเงินสกุลหนึ่งที่ใช้ร่วมกันเพื่อให้นำเสนอการเงินรวม
39. การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการ ซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานที่มีใช้สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงให้เป็นสกุลเงินที่นำเสนอการเงินซึ่งเป็นสกุลเงินที่แตกต่างออกไป ให้ใช้วิธีดังต่อไปนี้
- 39.1 สินทรัพย์และหนี้สินที่แสดงอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินแต่ละงวด (นั่นคือ รวมถึงงบแสดงฐานะการเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด ณ วันที่ของแต่ละงบแสดงฐานะการเงินนั้น
- 39.2 รายได้และค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรืองบเฉพาะกำไรขาดทุน (รวมถึงงบที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ และ
- 39.3 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดให้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

40. ในทางปฏิบัติ อัตราที่ประมาณขึ้นซึ่งใกล้เคียงกับอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ เช่น อัตราถัวเฉลี่ยของรอบระยะเวลาหนึ่ง ๆ มักจะถูกนำมาใช้ในการแปลงค่ารายการรายได้และค่าใช้จ่าย อย่างไรก็ตาม การใช้อัตราถัวเฉลี่ยของรอบระยะเวลาหนึ่ง ๆ จะไม่เหมาะสมถ้าอัตราแลกเปลี่ยนมีความผันผวนอย่างมีนัยสำคัญ
41. ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 39.3 เกิดขึ้นจาก
- 41.1 การแปลงค่ารายการรายได้และค่าใช้จ่ายด้วยอัตราแลกเปลี่ยนของวันที่เกิดรายการ และการแปลงค่าสินทรัพย์และหนี้สินด้วยอัตราปิด
- 41.2 การแปลงค่าสินทรัพย์สุทธิต้นงวดด้วยอัตราปิดซึ่งต่างจากอัตราปิดเดิม
- ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนเหล่านี้จะไม่รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุน เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนมีผลกระทบเพียงเล็กน้อยหรือไม่มีผลกระทบโดยตรงต่อกระแสเงินสดจากการดำเนินงาน ในปัจจุบันและในอนาคต ผลสะสมของผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะถูกแสดงแยกต่างหากจากส่วนของเจ้าของจนกว่าจะมีการจำหน่ายหน่วยงานในต่างประเทศนั้น ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนซึ่งเกี่ยวกับหน่วยงานในต่างประเทศซึ่งนำมาจัดท่างการเงินรวมในกรณีที่กิจการที่เสนองบการเงินไม่ได้เป็นเจ้าของทั้งหมดในหน่วยงานในต่างประเทศ ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนสะสมที่เกิดขึ้นจากการแปลงค่าและเป็นส่วนของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุมกิจการจะถูกจัดสรรและรายงานเป็นส่วนหนึ่งของส่วนของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุมกิจการในงบการเงินแสดงฐานะทางการเงินรวม
42. การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานซึ่งเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินซึ่งเป็นสกุลเงินที่แตกต่างออกไป ให้ใช้วิธีดังต่อไปนี้
- 42.1 ทุกรายการ (นั่นคือ สินทรัพย์ หนี้สิน รายการที่เป็นส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่าย ซึ่งรวมถึงข้อมูลเปรียบเทียบ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด ณ วันที่ของงบแสดงฐานะการเงินล่าสุด เว้นแต่
- 42.2 เมื่อรายการนั้นได้มีการแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ไม่ใช่สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง จำนวนเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบให้รายงานด้วยจำนวนซึ่งแสดงเป็นปีปัจจุบันในงบการเงินของปีก่อนหน้า (นั่นคือ ไม่มีการปรับปรุงผลของการเปลี่ยนแปลงของระดับราคาหรืออัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นในภายหลัง)
43. เมื่อสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง กิจการนั้นต้องปรับงบการเงินของกิจการขึ้นใหม่ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง ก่อนที่จะนำวิธีการแปลงค่าตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 42 มาใช้ปฏิบัติ ยกเว้นจำนวนเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบที่ได้มีการแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ไม่ใช่สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง (ดูย่อหน้าที่ 42.2) เมื่อสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงได้ยุติลง และกิจการไม่ต้องปรับงบการเงินใหม่ตามข้อกำหนดของมาตรฐานบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทาง

การเงินในสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง อีกต่อไป ให้กิจการนั้นใช้จำนวนซึ่งมีการปรับระดับราคาแล้ว ณ วันที่ที่กิจการยุติการแสดงผลการเงินใหม่เป็นราคาทุนเดิมในการแปลงค่ารายการต่าง ๆ เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการนำเสนอการเงิน

การแปลงค่าของหน่วยงานในต่างประเทศ

44. การแปลงค่าตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ 45 ถึง 47 ซึ่งเพิ่มเติมต่อจากย่อหน้าที่ 38-43 ให้นำไปใช้เมื่อมีการแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนอการเงินเพื่อจะทำให้งบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศสามารถรวมไว้ในงบการเงินของกิจการที่นำเสนอการเงินโดยวิธีรวมงบการเงิน วิธีรวมตามสัดส่วน หรือโดยวิธีส่วนได้เสีย
45. การรวมผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศเข้าไว้ในงบการเงินของกิจการที่เสนอการเงินให้ใช้วิธีการจัดทำงบการเงินรวมตามปกติ เช่น การตัดยอดคงเหลือระหว่างกันและรายการระหว่างกันของบริษัทย่อย (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า) อย่างไรก็ตาม รายการระหว่างกันที่เป็นตัวเงินของสินทรัพย์ (หรือหนี้สิน) ไม่ว่าจะเป็นรายการระยะสั้นหรือระยะยาว ไม่สามารถนำไปตัดรายการกับรายการระหว่างกันของหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) โดยไม่แสดงผลของความผันผวนในอัตราแลกเปลี่ยนในงบการเงินรวมได้ ทั้งนี้ เนื่องจากรายการที่เป็นตัวเงินเหล่านั้นเป็นภาระผูกพันที่จะต้องแปลงค่าจากเงินสกุลหนึ่งเป็นเงินอีกสกุลหนึ่ง ซึ่งเป็นผลให้กิจการที่เสนอการเงินมีกำไรหรือขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนนั้น ดังนั้น ในงบการเงินรวมของกิจการที่เสนอการเงิน ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวยังคงรับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุน หรือหากผลต่างนั้นเกิดจากเหตุการณ์ที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 32 จะถูกรับรู้ในส่วนหนึ่งของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและผลสะสมแสดงแยกเป็นรายการต่างหากในส่วนของผู้ถือหุ้นกว่าจะมีการจำหน่ายหน่วยงานในต่างประเทศนั้นไป
46. เมื่องบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศแสดงวันที่ในงบการเงินแตกต่างไปจากวันที่ในงบการเงินของกิจการที่เสนอการเงิน หน่วยงานในต่างประเทศมักจะจัดทำงบการเงินเพิ่มเติม ณ วันที่เดียวกันกับวันที่ในงบการเงินของกิจการที่เสนอการเงินเพื่อใช้ในการจัดทำงบการเงินรวม หากไม่มีการจัดทำงบการเงินเพิ่มเติมดังกล่าว มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ กำหนดให้ใช้งบการเงินที่มีวันที่ต่างกันได้ถ้าต่างกันไม่เกินกว่า 3 เดือน และให้ปรับปรุงผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์อื่นๆ ที่มีความสำคัญซึ่งเกิดขึ้นในระหว่างวันที่ที่แตกต่างกันนั้น ในกรณีนี้ การแปลงค่าสินทรัพย์และหนี้สินของหน่วยงานในต่างประเทศก็จะใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของหน่วยงานในต่างประเทศสำหรับกรณีที่อัตราแลกเปลี่ยนระหว่างช่วงเวลาจากวันที่ในงบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศจนถึงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของกิจการที่เสนอการเงินมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ กิจการจะต้องทำรายการปรับปรุงตามความเหมาะสมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง

2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ วิธีการปฏิบัติกับวิธีการจัดทำงบการเงินรวม ดังกล่าวนี้นำไปใช้ปฏิบัติกับกรณีวิธีส่วนได้เสียจากบริษัทร่วมหรือกิจการร่วมค้า และวิธีรวมตาม สัดส่วนของกิจการร่วมค้า ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เงินลงทุนใน บริษัทร่วม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า ตามลำดับ

47. ค่าความนิยมที่เกิดจากการซื้อหน่วยงานในต่างประเทศ และการปรับมูลค่าตามบัญชีของ สินทรัพย์และหนี้สินให้เป็นมูลค่ายุติธรรมที่เกิดจากการซื้อหน่วยงานในต่างประเทศ ให้ถือเป็น สินทรัพย์หรือหนี้สินของหน่วยงานในต่างประเทศนั้น ดังนั้น ค่าความนิยมและการปรับมูลค่า ยุติธรรมดังกล่าวต้องแสดงในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานในต่างประเทศ และจะถูกแปลงค่าด้วยอัตราปิดตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 39 และ 42

การจำหน่ายหรือการจำหน่ายบางส่วนของหน่วยงานในต่างประเทศ

48. ในการจำหน่ายหน่วยงานในต่างประเทศ กิจการต้องรับรู้จำนวนสะสมของผลต่างจากอัตรา แลกเปลี่ยนรอกการตัดบัญชีที่แสดงแยกต่างหากในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและแสดงจำนวน สะสมเป็นรายการแยกต่างหากในองค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น และจะถูกจัดประเภท เป็นกำไรหรือขาดทุนเมื่อมีการรับรู้กำไรขาดทุนจากการจำหน่ายหน่วยงานในต่างประเทศนั้น (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน)
- 48ก. นอกจากการจำหน่ายส่วนได้เสียทั้งหมดในหน่วยงานในต่างประเทศแบบเบ็ดเสร็จ กรณีต่อไปนี้ถือ เป็นการจำหน่ายด้วยถึงแม้ว่ากิจการยังคงมีส่วนได้เสียในบริษัทย่อย บริษัทร่วมหรือการร่วมค้า
- 48ก.1. การสูญเสียอำนาจควบคุมในบริษัทย่อยซึ่งรวมถึงหน่วยงานในต่างประเทศ
- 48ก.2. การสูญเสียอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในบริษัทร่วมซึ่งรวมถึงหน่วยงานในต่างประเทศ และ
- 48ก.3. การสูญเสียอำนาจควบคุมในการร่วมค้าซึ่งรวมถึงหน่วยงานในต่างประเทศ
- 48ข. การจำหน่ายบริษัทย่อยซึ่งรวมหน่วยงานในต่างประเทศ ผลสะสมของผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนที่ เกี่ยวข้อง กับหน่วยงานในต่างประเทศรวมถึงส่วนของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุมจะต้องถูกตัด รายการแต่จะไม่ถูกโอนไปเป็นกำไรหรือขาดทุน
- 48ค. การจำหน่ายบางส่วนของบริษัทย่อยซึ่งรวมหน่วยงานในต่างประเทศ กิจการจะต้องมีการป็น สัดส่วนผลสะสมของผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนของหน่วยงานต่างประเทศที่รับรู้ในกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จอื่นให้กับส่วนของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม ในกรณีที่เป็นการจำหน่ายเพียง บางส่วนของหน่วยงานในต่างประเทศกรณีอื่นๆ กิจการจะต้องโอนผลสะสมของกำไรขาดทุน จากอัตราแลกเปลี่ยนจากส่วนหนึ่งของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นไปกำไรหรือขาดทุนเฉพาะ สัดส่วนของหุ้นที่มีการขาย
- 48ง. การจำหน่ายเพียงบางส่วนของส่วนได้เสียของหน่วยงานในต่างประเทศเป็นการลดความเป็น เจ้าของในหน่วยงานในต่างประเทศ เว้นแต่เป็นการลดลงจากการจำหน่ายตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 48ก. จะต้องบันทึกบัญชีเสมือนมีการจำหน่าย

49. กิจการอาจจำหน่ายส่วนได้เสียของตนในหน่วยงานในต่างประเทศโดยการขาย การเลิกกิจการ การรับเงินคืนค่าหุ้นทุน หรือการละทิ้งหน่วยงานนั้นไปทั้งหมดหรือบางส่วน การปรับลดมูลค่าตามบัญชีของหน่วยงานในต่างประเทศเนื่องจากผลขาดทุนหรือการด้อยค่าไม่ถือเป็นการจำหน่ายกิจการบางส่วน ดังนั้น กิจการต้องไม่รับรู้รายการกำไรหรือขาดทุนจากผลสะสมของผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวเข้ากำไรหรือขาดทุนเมื่อมีการปรับลดมูลค่าลง

ผลกระทบทางภาษีของผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมด

50. กำไรหรือขาดทุนซึ่งเกิดจากรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ และจากผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นเมื่อมีการแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการ (รวมทั้งหน่วยงานในต่างประเทศ) ให้เป็นสกุลเงินที่แตกต่างไป อาจมีผลกระทบทางภาษีเข้ามาเกี่ยวข้อง ซึ่งกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้

การเปิดเผยข้อมูล

51. ในย่อหน้าที่ 53 และย่อหน้าที่ 55-57 การกล่าวถึงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ในกรณีของกลุ่มกิจการให้หมายความถึงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่
52. กิจการจะต้องเปิดเผยข้อมูลดังนี้
- 52.1 จำนวนผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุน ยกเว้นผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากเครื่องมือทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมโดยรับรู้ผ่านกำไรหรือขาดทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) และ
- 52.2 จำนวนผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่ถูกรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและรับรู้ผลสะสมเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของผู้ถือหุ้น และการกระทบยอดของจำนวนของผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าว ตั้งแต่วันต้นงวดบัญชีจนถึงวันสิ้นงวดบัญชี
53. เมื่อสกุลเงินที่ใช้นำเสนอการเงินแตกต่างไปจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการที่นำเสนอการเงินต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว พร้อมกับเปิดเผยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ และเปิดเผยถึงเหตุผลของการใช้สกุลเงินที่ใช้นำเสนอการเงิน ซึ่งแตกต่างไปจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน
54. เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนอการเงิน หรือของหน่วยงานในต่างประเทศที่มีนัยสำคัญ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว และเหตุผลของการเปลี่ยนสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานนั้น

55. เมื่อกิจการแสดงงบการเงินด้วยสกุลเงินที่แตกต่างไปจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน กิจการจะระบุว่างบการเงินเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินได้ก็ต่อเมื่องบการเงินของกิจการเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินเหล่านั้น รวมไปถึงวิธีการแปลงค่าซึ่งกล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 39 และ 42 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
56. บางครั้งกิจการแสดงงบการเงินหรือข้อมูลทางการเงินอื่น ๆ ด้วยสกุลเงินที่ไม่ใช่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ โดยไม่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 55 ตัวอย่างเช่น การแปลงค่าเป็นสกุลเงินอื่นเพียงบางรายการที่เลือกมาจากงบการเงิน หรือกิจการซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานที่มีใช้สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง และกิจการแปลงค่าทุกรายการของงบการเงินให้เป็นอีกสกุลเงินหนึ่งด้วยอัตราปิดล่าสุด การแปลงค่าดังกล่าวไม่เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินและให้กิจการเปิดเผยข้อมูลตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 57
57. เมื่อกิจการแสดงงบการเงินของกิจการหรือข้อมูลทางการเงินอื่น ๆ ด้วยสกุลเงินที่ไม่ใช่ทั้งสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานหรือสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ซึ่งไม่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 55 กิจการต้องปฏิบัติดังนี้
- 57.1 ชี้แจงข้อมูลอย่างชัดเจนโดยแสดงเป็นข้อมูลเพิ่มเติม เพื่อแยกให้เห็นว่าข้อมูลดังกล่าวมิใช่ข้อมูลที่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - 57.2 เปิดเผยสกุลเงินที่ใช้ในการนำเสนอข้อมูลเพิ่มเติม และ
 - 57.3 เปิดเผยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการและวิธีการแปลงค่าที่ใช้ในการแสดงข้อมูลเพิ่มเติมดังกล่าว

วันถือปฏิบัติและการถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

58. กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2556 เป็นต้นไป กิจการสามารถถือปฏิบัติได้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันถือปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว
- 58ก. (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
59. กิจการต้องนำย่อหน้าที่ 47 มาใช้สำหรับการซื้อหน่วยงานในต่างประเทศทั้งหมดที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่เริ่มต้นของรอบระยะเวลาที่รายงานที่ถือปฏิบัติมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรก สำหรับรายการซื้อซึ่งเกิดขึ้นก่อนหน้านั้น อนุญาตให้กิจการสามารถนำข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 47 มาถือปฏิบัติโดยวิธีการปรับย้อนหลังได้ สำหรับรายการซื้อหน่วยงานในต่างประเทศซึ่งเกิดขึ้นก่อนรอบระยะเวลาบัญชีที่ถือปฏิบัติมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรก กิจการถือปฏิบัติโดยเปลี่ยนวันที่เป็นต้นไป กิจการไม่ต้องปรับย้อนหลังงบการเงินปีก่อนและสามารถแสดงค่าความนิยมและการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมที่เกิดจากการซื้อหน่วยงานในต่างประเทศเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการ แทนการ

แสดงเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของหน่วยงานในต่างประเทศได้ ซึ่งหมายความว่า ค่าความนิยมและการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมเหล่านั้นจะแสดงด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการแล้วหรือเป็นรายการที่ไม่ใช่ตัวเงินซึ่งเป็นเงินตราต่างประเทศซึ่งมีการรายงานด้วยอัตราแลกเปลี่ยนของวันที่ซื้อหน่วยงานในต่างประเทศ

- 60. การเปลี่ยนแปลงอื่น ๆ ทั้งหมดที่เกิดขึ้นจากการใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ให้นับที่รายการตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด
- 60ก. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) ได้ปรับปรุงคำนิยามที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และมีการปรับปรุงเพิ่มเติมในย่อหน้าที่ 27 30-33 37 39 41 45 48 และ 52 หากกิจการจะนำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) มาใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการจะต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงสำหรับงบการเงินงวดที่นำมาใช้ก่อนนั้นด้วย
- 60ข. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ได้เพิ่มย่อหน้าที่ 48ก.-48ง. และปรับปรุงย่อหน้าที่ 49 กิจการจะต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงสำหรับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 หากกิจการถือปฏิบัติตามการปรับปรุงก่อนวันที่ดังกล่าว กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงสำหรับงบการเงินงวดที่นำมาใช้ก่อนนั้นด้วย

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

- 61. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ฉบับที่ 30 เดิม) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ