

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๓๕/๒๕๖๔

เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑
เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีนั้นต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๖๖ (๓/๒๕๖๔) เมื่อวันที่ ๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๖๔ จึงออกประกาศไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๘๕/๒๕๖๒ เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๖๔

วรวิทย์ เจนธนากุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1

เรื่อง

การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

คำนำ

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2563 (IFRS 1: First-time Adoption of International Financial Reporting Standards (Bound volume 2021 Consolidated without early application))

ประวัติการปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ (ใช้อ้างอิงเฉพาะสำหรับประเทศไทย เท่านั้น)

ฉบับปรับปรุงปี	การปรับปรุงจากฉบับปีก่อนหน้า	การปรับปรุงเนื่องจาก
2564	ปรับปรุงย่อหน้าที่ 29 29ก ข2 ถึง ข6 ข8 ถึง ข9 และ ง18 ถึง ง20	<ul style="list-style-type: none"> การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงินและมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงินมาใช้ครั้งแรกให้สอดคล้อง IFRS 1
2563	ไม่มีการปรับปรุงใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	–
2562	ปรับปรุงย่อหน้าที่ 30 39ฟ 39ร ค4 ง1 ง7 ง8ข และ ง9 และเพิ่มย่อหน้าที่ ง9ข ถึง ง9จ และ จ8 และตัดย่อหน้าที่ ง9ก และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	<ul style="list-style-type: none"> มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 23 เรื่อง ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับวิธีการทางภาษีเงินได้ ทำให้เกิดการเพิ่มย่อหน้าที่ จ8

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สามารถสรุปลักษณะที่สำคัญของหลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งมีรายละเอียด ดังนี้

ลักษณะสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 1 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้นำมาใช้ในกรณีที่กิจการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกโดยมีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 2 โดยทั่วไป มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละฉบับที่มีผลบังคับใช้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของกิจการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก นอกจากนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการปฏิบัติตามข้อกำหนดต่อไปนี้อย่างสมบูรณ์มาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อเป็นจุดเริ่มต้นสำหรับการบัญชีของกิจการภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - 2.1 รับรู้สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้รับรู้รายการ
 - 2.2 ไม่รับรู้รายการเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่อนุญาตให้รับรู้รายการดังกล่าว
 - 2.3 จัดประเภทรายการใหม่สำหรับรายการที่รับรู้ภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ เป็นสินทรัพย์ หนี้สิน หรือองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นประเภทหนึ่ง แต่รับรู้ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นสินทรัพย์ หนี้สิน หรือองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นอีกประเภทหนึ่ง และ
 - 2.4 ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่รับรู้ทุกรายการ
- 3 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ข้อยกเว้นจากข้อกำหนดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในบางเรื่องเป็นการเฉพาะ ในกรณีที่ต้นทุนของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสูงกว่าประโยชน์ที่ผู้ใช้งบการเงินได้รับ นอกจากนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่อนุญาตให้ใช้วิธีปรับย้อนหลังในบางเรื่อง โดยเฉพาะในกรณีที่การใช้วิธีปรับย้อนหลังกำหนดให้ใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารเกี่ยวกับสถานการณ์ในอดีต หลังจากที่ทราบผลลัพธ์ของรายการดังกล่าวแล้ว
- 4 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลที่อธิบายถึงวิธีการเปลี่ยนแปลงจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้มาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ส่งผลกระทบต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงิน และกระแสเงินสดของกิจการที่ได้รายงาน
- 5 กำหนดให้กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก มีรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 และสนับสนุนให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ก่อนวันที่ดังกล่าว

****คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้****

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1
เรื่อง

การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	6
ข้อยกเว้นของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	6
นโยบายการบัญชี	7
ข้อยกเว้นจากการปฏิบัติตามวิธีปรับย้อนหลังของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	13
ข้อยกเว้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	18
การนำเสนอรายการและการเปิดเผยข้อมูล	20
ข้อมูลเปรียบเทียบ	21
คำอธิบายเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	23
วันที่ถือปฏิบัติ	34
การยกเลิกมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับเดิม	40
ภาคผนวก	
ก คำนิยาม	
ข ข้อยกเว้นจากการปฏิบัติตามวิธีปรับย้อนหลังของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	
ค ข้อยกเว้นสำหรับการรวมธุรกิจ	
ง ข้อยกเว้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	
จ ข้อยกเว้นระยะสั้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 40 และภาคผนวก ก ถึง จ ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน ย่อหน้าที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรหนาถือเป็นหลักการสำคัญ คำนิยามที่ปรากฏในภาคผนวก ก เป็นครั้งแรกในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จะเป็นตัวอักษรเอน สำหรับคำนิยามอื่นได้รวบรวมอยู่ในคำศัพท์สำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1

เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

วัตถุประสงค์

- 1 วัตถุประสงค์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ คือ เพื่อให้มั่นใจว่างบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก และรายงานทางการเงินระหว่างกาล สำหรับรอบระยะเวลารายงานที่เป็นส่วนหนึ่งของรอบระยะเวลาบัญชีของงบการเงินดังกล่าว ประกอบด้วยข้อมูลที่มีคุณภาพสูงซึ่ง
 - 1.1 มีความโปร่งใสสำหรับผู้ใช้งบการเงิน และสามารถเปรียบเทียบกันได้กับงบการเงินในทุกรอบระยะเวลารายงานที่น่าเสนอ
 - 1.2 ให้จุดเริ่มต้นอย่างเหมาะสมสำหรับการบัญชีภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
 - 1.3 สามารถจัดทำงบการเงินได้ โดยมีต้นทุนที่ไม่สูงกว่าประโยชน์ที่ได้รับ

ขอบเขต

- 2 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีดังต่อไปนี้
 - 2.1 งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก และ
 - 2.2 รายงานทางการเงินระหว่างกาลแต่ละฉบับ ที่นำเสนอตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล สำหรับรอบระยะเวลารายงานที่เป็นส่วนหนึ่งของรอบระยะเวลาบัญชีของงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก
- 3 งบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก คือ งบการเงินประจำปีแรกที่กิจการได้ปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยมีคำอธิบาย

อย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในงบการเงินดังกล่าว
งบการเงินภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน คือ งบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตาม
มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ในกรณีที่กิจการ

- 3.1 นำเสนองบการเงินฉบับก่อนหน้าล่าสุดของกิจการ
 - 3.1.1 ภายใต้ข้อกำหนดอื่น ซึ่งข้อกำหนดดังกล่าวไม่สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - 3.1.2 ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ยกเว้นงบการเงินดังกล่าวไม่ได้มีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยไม่มีข้อยกเว้นใดๆ
 - 3.1.3 แสดงข้อมูลอย่างชัดเจนว่าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินบางส่วนแต่ไม่ใช่ทั้งหมด
 - 3.1.4 ภายใต้ข้อกำหนดอื่นที่ไม่สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินบางฉบับสำหรับการบันทึกรายการที่ไม่มีข้อกำหนดอื่นบังคับใช้ หรือ
 - 3.1.5 ภายใต้ข้อกำหนดอื่น และได้มีการกระทบบยอดจำนวนเงินบางรายการให้เป็นจำนวนเงินที่จัดทำขึ้นภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 3.2 จัดทำงบการเงินภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเพื่อใช้ภายในกิจการเท่านั้น โดยไม่ได้จัดทำขึ้นเพื่อให้เจ้าของกิจการหรือผู้ใช้งบการเงินภายนอกอื่นๆ ใช้ประโยชน์
- 3.3 จัดทำส่วนประกอบทั้งหมดของการรายงานภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงินรวม โดยไม่ได้จัดทำงบการเงินที่สมบูรณ์ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน หรือ
- 3.4 ไม่ได้นำเสนองบการเงินของรอบระยะเวลารายงานก่อน

4 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้ในกรณีที่กิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกและไม่นำไปใช้ในกรณีที่กิจการ

- 4.1 หยุดการนำเสนองบการเงินภายใต้ข้อกำหนดอื่น ซึ่งงบการเงินที่เคยนำเสนอดังกล่าวรวมทั้งงบการเงินอื่น มีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 4.2 นำเสนองบการเงินในปีก่อนภายใต้ข้อกำหนดอื่น และงบการเงินดังกล่าวได้มีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือ
- 4.3 นำเสนองบการเงินในปีก่อนโดยมีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน แม้ว่าผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขต่องบการเงินดังกล่าวในรายงานของผู้สอบบัญชี

4ก ตามข้อกำหนดของย่อหน้าที่ 2 และ 3 กิจการที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในรอบระยะเวลารายงานก่อน แต่งบการเงินประจำปีล่าสุดไม่ได้มีคำอธิบายอย่างชัดเจนและ

- เปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้หรือใช้วิธีปรับย้อนหลังตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด โดยเสมือนว่ากิจการไม่หยุดการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 4ข เมื่อกิจการไม่ได้เลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 4ก กิจการยังคงต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 23ก ถึง 23ข ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก นอกเหนือจากข้อกำหนดการเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
- 5 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่นำไปใช้กับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่ดำเนินการโดยกิจการที่ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแล้ว โดยการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีดังกล่าวเป็นเรื่องเกี่ยวกับ
- 5.1 ข้อกำหนดเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด และ
- 5.2 ข้อกำหนดเฉพาะเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

- ยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 6 กิจการต้องจัดทำและนำเสนอยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นจุดเริ่มต้นสำหรับการบัญชีของกิจการที่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- นโยบายการบัญชี
- 7 กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเช่นเดียวกับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตลอดระยะเวลารายงานทั้งหมดที่นำเสนอในงบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก นโยบายการบัญชีดังกล่าวจะต้องเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละฉบับที่มีผลบังคับใช้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ยกเว้นเรื่องที่ระบุในย่อหน้าที่ 13 ถึง 19 และภาคผนวก ข ถึง จ

- 8 กิจการต้องไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับปรับปรุงที่มีผลบังคับใช้ก่อนหน้านั้น กิจการอาจปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ที่ยังไม่มีผลบังคับใช้ ในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวอนุญาตให้ถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้

ตัวอย่าง : การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับล่าสุดอย่างสม่ำเสมอ

ความเป็นมา

วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของกิจการ ก ที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกคือ วันที่ 31 ธันวาคม 25X5 กิจการ ก ตัดสินใจที่จะนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบในงบการเงินเพียงปีเดียวเท่านั้น (ดูย่อหน้าที่ 21) ดังนั้น วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน คือ การเริ่มต้นการดำเนินงาน ณ วันที่ 1 มกราคม 25X4 (หรือเทียบเท่ากับวันสิ้นสุดการดำเนินงาน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X3) กิจการ ก นำเสนองบการเงินภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าเป็นประจำทุกปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคมของแต่ละปี ซึ่งรวมถึงวันที่ 31 ธันวาคม 25X4

การปฏิบัติตามข้อกำหนด

กิจการ ก ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีผลบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลารายงานสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X5 ในเรื่องดังต่อไปนี้

- (ก) การจัดทำและการนำเสนอยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 1 มกราคม 25X4 ที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
- (ข) การจัดทำและการนำเสนองบแสดงฐานะการเงิน สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X5 (รวมถึงจำนวนเงินเปรียบเทียบสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X4) งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X5 (รวมถึงจำนวนเงินเปรียบเทียบสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X4) และการเปิดเผยข้อมูล (รวมถึงข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X4)

ในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ที่ยังไม่มีผลบังคับใช้ แต่อนุญาตให้ถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการ ก ได้รับอนุญาต แต่ไม่ถูกกำหนดให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวในงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก

- 9 การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่ดำเนินการโดยกิจการที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินอยู่แล้ว ข้อกำหนดดังกล่าวจะไม่นำมาถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของผู้นำมาตราฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก ยกเว้นเรื่องที่ระบุในภาคผนวก ข ถึง จ

- 10 ยกเว้นเรื่องที่อธิบายในย่อหน้าที่ 13 ถึง 19 และภาคผนวก ข ถึง จ กิจการต้องดำเนินการดังต่อไปนี้สำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - 10.1 รับรู้สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้รับรู้รายการ
 - 10.2 ไม่รับรู้รายการเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่อนุญาตให้รับรู้รายการดังกล่าว
 - 10.3 จัดประเภทรายการใหม่สำหรับรายการที่รับรู้ภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ เป็นสินทรัพย์ หนี้สิน หรือองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นของประเภทหนึ่ง แต่รับรู้ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นสินทรัพย์ หนี้สิน หรือองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นอีกประเภทหนึ่ง และ
 - 10.4 ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่รับรู้ทุกรายการ
 - 11 นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้สำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินอาจแตกต่างจากนโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ ณ วันที่เดียวกันตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ รายการปรับปรุงผลของเรื่องดังกล่าวเกิดขึ้นจากเหตุการณ์และรายการต่าง ๆ ก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังนั้น กิจการต้องรับรู้รายการปรับปรุงดังกล่าวโดยตรงในกำไรสะสม (หรือประเภทรายการอื่นในส่วนของผู้ถือหุ้นตามความเหมาะสม) ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - 12 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้มิช้อยกเว้นจากหลักการที่กำหนดสำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละฉบับ โดยจำแนกเป็น 2 ประเภท
 - 12.1 ย่อหน้าที่ 14 ถึง 17 และภาคผนวก ข ให้ช้อยกเว้นจากการปฏิบัติตามวิธีปรับย้อนหลังของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น
 - 12.2 ภาคผนวก ค ถึง จ ให้ช้อยกเว้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

ช้อยกเว้นจากการปฏิบัติตามวิธีปรับย้อนหลังของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น
 - 13 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ช้อยกเว้นจากการปฏิบัติตามวิธีปรับย้อนหลังของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ช้อยกเว้นดังกล่าวกำหนดอยู่ในย่อหน้าที่ 14 ถึง 17 และภาคผนวก ข
- การประมาณการ
- 14 การประมาณการของกิจการภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ต้องสอดคล้องกับประมาณการต่าง ๆ ที่จัดทำขึ้น ณ

วันที่เดียวกันภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ (ภายหลังการปรับปรุงเพื่อสะท้อนถึงความแตกต่างของนโยบายการบัญชี) เว้นแต่มีหลักฐานที่ชัดเจนว่าประมาณการดังกล่าวมีข้อผิดพลาด

- 15 กิจการอาจได้รับข้อมูลหลังจากวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเกี่ยวกับประมาณการต่าง ๆ ที่จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ตามย่อหน้าที่ 14 กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดการได้รับข้อมูลดังกล่าวในลักษณะเดียวกับเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุงตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ตัวอย่างเช่น สมมติว่าวันที่กิจการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน คือวันที่ 1 มกราคม 25X4 และข้อมูลใหม่ที่ได้รับในวันที่ 15 กรกฎาคม 25X4 กำหนดให้กิจการต้องปรับปรุงประมาณการที่จัดทำขึ้นภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X3 กิจการต้องไม่สะท้อนรายการเกี่ยวกับข้อมูลใหม่ดังกล่าวในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เว้นแต่มีความจำเป็นต้องปรับปรุงรายการประมาณการดังกล่าวสำหรับความแตกต่างของนโยบายการบัญชี หรือมีหลักฐานที่ชัดเจนว่าประมาณการดังกล่าวมีข้อผิดพลาด) ในทางกลับกัน กิจการต้องสะท้อนข้อมูลใหม่ในกำไรหรือขาดทุน (หรือกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตามความเหมาะสม) สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X4
- 16 กิจการอาจต้องจัดทำประมาณการภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ประมาณการดังกล่าวไม่มีข้อกำหนดภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ณ วันที่ดังกล่าว ทั้งนี้ เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ประมาณการดังกล่าวตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินต้องสะท้อนถึงเงื่อนไขที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยเฉพาะประมาณการเกี่ยวกับราคาตลาด อัตราดอกเบี้ย หรืออัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ต้องสะท้อนเงื่อนไขทางตลาด ณ วันที่ดังกล่าว
- 17 ย่อหน้าที่ 14 ถึง 16 สามารถนำมาถือปฏิบัติสำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ย่อหน้าดังกล่าวยังสามารถนำมาถือปฏิบัติกับข้อมูลสำหรับรอบระยะเวลารายงานที่นำเสนอเปรียบเทียบในงบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ในกรณีที่การอ้างอิงถึงวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินได้แทนที่ด้วยการอ้างอิงถึงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่นำเสนองบการเงินเปรียบเทียบ

ข้อยกเว้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

- 18 กิจการอาจเลือกใช้ข้อยกเว้นประการเดียวหรือหลายประการที่อยู่ในภาคผนวก ค ถึง จ กิจการต้องไม่นำข้อยกเว้นดังกล่าวไปเปรียบเทียบกับรายการอื่น

19 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

การนำเสนอรายการและการเปิดเผยข้อมูล

20 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กำหนดข้อยกเว้นจากข้อกำหนดเกี่ยวกับการนำเสนอรายการและการเปิดเผยข้อมูลในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

ข้อมูลเปรียบเทียบ

21 งบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงินสามงบ งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสองงบ งบกำไรขาดทุน (ถ้ามีการนำเสนอ) สองงบ งบกระแสเงินสดสองงบ และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นสองงบ และหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งข้อมูลเปรียบเทียบของงบทั้งหมดที่มีการนำเสนอ

ข้อมูลเปรียบเทียบที่ไม่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และการสรุปข้อมูลในอดีต

22 กิจการบางแห่งนำเสนอการสรุปข้อมูลในอดีต สำหรับรอบระยะเวลารายงานก่อนรอบระยะเวลาบัญชีแรกที่กิจการดังกล่าวนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบอย่างเต็มรูปแบบภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้การสรุปข้อมูลดังกล่าวต้องทำการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าให้เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ กิจการบางแห่งนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้รวมทั้งข้อมูลเปรียบเทียบตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ในงบการเงินที่ประกอบด้วยสรุปข้อมูลในอดีต หรือข้อมูลเปรียบเทียบภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ กิจการต้อง

22.1 อธิบายอย่างชัดเจนว่าข้อมูลภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ไม่ได้จัดทำขึ้นภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ

22.2 เปิดเผยเกี่ยวกับลักษณะของรายการปรับปรุงที่สำคัญที่จะทำให้งบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยกิจการไม่จำเป็นต้องระบุจำนวนเงินสำหรับรายการปรับปรุงดังกล่าว

คำอธิบายเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 23 กิจการต้องอธิบายถึงการเปลี่ยนแปลงจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้มาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินมีผลกระทบอย่างไรต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงิน และกระแสเงินสดที่ได้รายงานไว้ของกิจการ
- 23ก กิจการที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในรอบระยะเวลารายงานก่อน ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 4ก ต้องเปิดเผย
- 23ก.1 เหตุผลของการหยุดการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
- 23ก.2 เหตุผลของการกลับมาปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 23ข ตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 4ก เมื่อกิจการไม่ได้เลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก กิจการต้องอธิบายถึงเหตุผลของการเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เสมือนกับว่ากิจการไม่ได้หยุดการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การกระทบบยอด

- 24 เพื่อให้สอดคล้องกับย่อหน้าที่ 23 งบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องรวมถึง
- 24.1 การกระทบบยอดส่วนของเจ้าของของกิจการที่ได้รายงานภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้กับส่วนของเจ้าของของกิจการที่จัดทำขึ้นภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับวันที่ดังต่อไปนี้
- 24.1.1 วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
- 24.1.2 วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานล่าสุดที่นำเสนอในงบการเงินประจำปีล่าสุดของกิจการภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้
- 24.2 การกระทบบยอดกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับรอบระยะเวลารายงานล่าสุดที่นำเสนอในงบการเงินประจำปีล่าสุดของกิจการจุดเริ่มต้นของการกระทบบยอดดังกล่าว คือ กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้สำหรับรอบระยะเวลารายงานเดียวกัน หรือในกรณีที่กิจการไม่ได้รายงานกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ให้ใช้กำไรหรือขาดทุนภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้
- 24.3 ในกรณีที่กิจการรับรู้หรือกลับรายการเกี่ยวกับผลขาดทุนจากการด้อยค่าเป็นครั้งแรกในการจัดทำยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน การเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ได้กำหนดให้กิจการรับรู้หรือกลับรายการเกี่ยวกับผลขาดทุนจากการด้อยค่าในการเริ่มต้นรอบระยะเวลารายงาน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 25 การกระทบยอดที่กำหนดในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2 ต้องให้รายละเอียดอย่างเพียงพอเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจเกี่ยวกับรายการปรับปรุงที่มีสาระสำคัญต้องบ่งแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ในกรณีที่กิจการนำเสนองบกระแสเงินสดภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ กิจการต้องอธิบายเกี่ยวกับรายการปรับปรุงที่มีสาระสำคัญต่องบกระแสเงินสดด้วย
- 26 ในกรณีที่กิจการได้ทราบเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ กิจการต้องแสดงรายการกระทบยอดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2 โดยแยกแสดงการแก้ไขข้อผิดพลาดออกจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
- 27 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ไม่ได้ถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่กิจการทำขึ้นในกรณีที่กิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้หรือเปลี่ยนแปลงนโยบายเหล่านั้นจนกระทั่งหลังจากที่กิจการนำเสนอการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ดังนั้น ข้อกำหนดเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด จึงไม่นำมาถือปฏิบัติในงบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก
- 27ก หากกิจการมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือใช้ช้อยกเว้นที่อยู่ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในระหว่างรอบระยะเวลารายงานที่จัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก กิจการต้องอธิบายถึงการเปลี่ยนแปลงระหว่างรายงานทางการเงินระหว่างกาลที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก และงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 23 และต้องปรับปรุงการกระทบยอดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2
- 28 ในกรณีที่กิจการไม่ได้นำเสนอการเงินสำหรับรอบระยะเวลารายงานก่อน งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องเปิดเผยเกี่ยวกับข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

การเลือกกำหนดสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน

- 29 กิจการได้รับอนุญาตให้เลือกกำหนดสินทรัพย์ทางการเงินที่ได้เคยรับรู้ให้เป็นสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุนตามที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19ก กิจการต้องเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินที่เลือกกำหนดไว้ ณ วันที่เลือกกำหนด และการจัดประเภทรายการ รวมทั้งมูลค่าตามบัญชีในงบการเงินฉบับก่อนหน้านี้
- 29ก กิจการได้รับอนุญาตให้เลือกกำหนดหนี้สินทางการเงินที่ได้เคยรับรู้ให้เป็นหนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุนตามที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19 กิจการต้องเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินทางการเงินที่เลือกกำหนดไว้ ณ วันที่เลือกกำหนด และการจัดประเภทรายการ รวมทั้งมูลค่าตามบัญชีในงบการเงินฉบับก่อนหน้านี้

การใช้มูลค่ายุติธรรมเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน

- 30 หากกิจการใช้มูลค่ายุติธรรมในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตน หรือสิทธิประโยชน์การใช้ (ดูย่อหน้าที่ 5 และ 7) งบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับรายการรายการบรรทัดของยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังนี้
- 30.1 ยอดรวมของมูลค่ายุติธรรมดังกล่าว และ
 - 30.2 ยอดรวมของการปรับปรุงไปยังมูลค่าตามบัญชีที่ได้รายงานภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้

การใช้มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า และบริษัทร่วม

- 31 ในลักษณะเดียวกัน ในกรณีที่กิจการใช้มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ในงบการเงินเฉพาะกิจการ (ดูย่อหน้าที่ 15) งบการเงินเฉพาะกิจการที่กิจการจัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องเปิดเผย
- 31.1 ยอดรวมของมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนของเงินลงทุนดังกล่าวซึ่งเท่ากับมูลค่าตามบัญชีภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้
 - 31.2 ยอดรวมของมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนของเงินลงทุนดังกล่าวซึ่งเท่ากับมูลค่ายุติธรรม และ
 - 31.3 ยอดรวมของการปรับปรุงไปยังมูลค่าตามบัญชีที่ได้รายงานภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้

การใช้มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนสำหรับสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ

- 31ก ในกรณีที่กิจการใช้ช้อยกเว้นในย่อหน้าที่ 8ก.2 สำหรับสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงและเกณฑ์การปันส่วนของมูลค่าตามบัญชีที่พิจารณาภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้

การใช้มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนสำหรับการดำเนินงานที่ขึ้นอยู่กับอัตราที่มีการกำกับดูแล

- 31ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การใช้มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนภายหลังภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

- 31ค ในกรณีที่กิจการเลือกวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินด้วยมูลค่ายุติธรรมและใช้มูลค่ายุติธรรมนั้นเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเนื่องจากภาวะเงินเฟ้อรุนแรง (ดูย่อหน้าที่ 26 ถึง 30) งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องเปิดเผยคำอธิบายถึงวิธีการและสาเหตุที่กิจการใช้และหยุดใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานซึ่งมีลักษณะทั้งสองประการดังนี้
- 31ค.1 ไม่มีดัชนีราคาทั่วไปที่เชื่อถือได้สำหรับทุกกิจการที่มีรายการและยอดคงเหลือในสกุลเงินดังกล่าว
- 31ค.2 ไม่สามารถแลกเปลี่ยนสกุลเงินดังกล่าวกับสกุลเงินอื่นซึ่งเป็นสกุลเงินตราต่างประเทศที่ค่อนข้างเสถียร

รายงานทางการเงินระหว่างกาล

- 32 เพื่อให้สอดคล้องกับย่อหน้าที่ 23 หากกิจการนำเสนอรายงานทางการเงินระหว่างกาลภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล สำหรับรอบระยะเวลารายงานที่เป็นส่วนหนึ่งของรอบระยะเวลาของงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก กิจการต้องดำเนินการตามข้อกำหนดดังต่อไปนี้ เพิ่มเติมจากข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล
- 32.1 ในกรณีที่กิจการนำเสนอรายงานทางการเงินระหว่างกาลโดยนำเสนองวดระหว่างกาลเปรียบเทียบสำหรับช่วงเวลาเดียวกันของปีก่อน รายงานทางการเงินระหว่างกาลดังกล่าวต้องรวมถึง
- 32.1.1 การกระทบบยอดส่วนของเจ้าของของกิจการภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานระหว่างกาลเปรียบเทียบกับส่วนของเจ้าของของกิจการที่จัดทำขึ้นภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันดังกล่าว และ
- 32.1.2 การกระทบบยอดกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับงวดระหว่างกาลเปรียบเทียบ (งวดระหว่างกาลปัจจุบันและยอดสะสมตั้งแต่ต้นปีบัญชีปัจจุบันจนถึงวันสิ้นงวดระหว่างกาล) จุดเริ่มต้นของการกระทบบยอดดังกล่าว คือ กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าสำหรับงวดระหว่างกาลเดียวกันหรือในกรณีที่กิจการไม่ได้รายงานกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ให้ใช้กำไรหรือขาดทุนภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า
- 32.2 นอกเหนือจากการกระทบบยอดที่กำหนดในย่อหน้าที่ 32.1 รายงานทางการเงินระหว่างกาลครั้งแรกของกิจการภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 เรื่อง การรายงาน

ทางการเงินระหว่างกาล สำหรับรอบระยะเวลารายงานที่เป็นส่วนหนึ่งของรอบระยะเวลาของงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ต้องรวมถึงการกระทบบยอดตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2 (เพิ่มเติมโดยรายละเอียดที่กำหนดโดยย่อหน้าที่ 25 และ 26) หรือการอ้างอิงถึงเอกสารเผยแพร่อื่นที่ได้อ้างอิงถึงการกระทบบยอดดังกล่าว

32.3 ในกรณีที่กิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือใช้ช้อยกเว้นที่อยู่ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องอธิบายถึงการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวในแต่ละรายงานทางการเงินระหว่างกาลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 23 และต้องปรับปรุงการกระทบบยอดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 32.1 และ 32.2

33 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล กำหนดเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลขั้นต่ำ ซึ่งอยู่บนพื้นฐานของข้อสมมติว่าผู้ใช้รายงานทางการเงินระหว่างกาลเข้าถึงงบการเงินประจำปีล่าสุด อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ “เหตุการณ์หรือรายการใดๆ ที่มีสาระสำคัญต่อความเข้าใจเกี่ยวกับรอบระยะเวลารายงานระหว่างกาลปัจจุบัน” ดังนั้น ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวที่มีสาระสำคัญต่อความเข้าใจเกี่ยวกับรอบระยะเวลารายงานระหว่างกาลปัจจุบันในงบการเงินประจำปีล่าสุดของกิจการภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า รายงานทางการเงินระหว่างกาลของกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว หรือรวมถึงการอ้างอิงถึงเอกสารเผยแพร่อื่นที่ได้อ้างอิงถึงเรื่องดังกล่าว

วันที่มีผลบังคับใช้

34 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้

35 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

36 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

37 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

38 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

39 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

39ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

39ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

39ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

39ง (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

39จ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

- 39จ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39ข (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ณ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ญ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฎ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฏ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฐ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ท (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฒ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ณ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ด (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ด (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ถ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ท (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ธ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39น (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39บ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ป (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ผ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 29 29 ก ข2 ถึง ข6 ข8 ถึง ข8ข ข9 ง18 ง19 ถึง ง19ค ง20 และ ง33 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน กับงบการเงินประจำปีที่มีรอบระยะเวลารายงานที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2565
- 39ผ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39พ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39ฟ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 30 ค4 ง1 ง7 ง8ข และ ง9 และตัดย่อหน้าที่ ง9ก และเพิ่มย่อหน้าที่ ง9ข ถึง ง9จ กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า
- 39ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ม (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ย (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

- 39ร การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 23 เรื่อง ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับวิธีการทางภาษีเงินได้ ทำให้เกิดการเพิ่มย่อหน้าที่ จ8 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าว เมื่อกิจการถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 23 เรื่อง ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับวิธีการทางภาษีเงินได้

การยกเลิกมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2546)

- 40 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ภาคผนวก ก

คำนิยาม

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	การเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานแรกสุดที่กิจการนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบอย่างเต็มรูปแบบภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินในงบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก
มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน	จำนวนเงินที่ใช้แทนต้นทุนหรือต้นทุนสุทธิจากการเสื่อมค่า ณ วันที่กำหนด การเสื่อมราคาหรือการตัดจำหน่ายในภายหลังอยู่บนข้อสมมติว่ากิจการได้รับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินเริ่มแรก ณ วันที่กำหนด โดยต้นทุนของสินทรัพย์หรือหนี้สินเท่ากับมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน
มูลค่ายุติธรรม	มูลค่ายุติธรรม คือ ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม)
งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก	งบการเงินประจำปีที่กิจการได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกโดยมีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
รอบระยะเวลารายงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก	รอบระยะเวลารายงานล่าสุดของงบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก

ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก	กิจการที่นำเสนอการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก
มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	มาตรฐานและการตีความที่ออกโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย <ol style="list-style-type: none">1) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน2) มาตรฐานการบัญชี3) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ4) การตีความมาตรฐานการบัญชี
ขอยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	งบแสดงฐานะการเงินของกิจการ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า	เกณฑ์ทางการบัญชีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกนำมาใช้ทันทีก่อนการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ภาคผนวก ข

ข้อยกเว้นจากการปฏิบัติตามวิธีปรับย้อนหลังของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ข1 กิจการต้องปฏิบัติตามการยกเว้นดังต่อไปนี้

- ข1.1 การตัดรายการสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน (ย่อหน้าที่ 2 และ 3)
- ข1.2 การบัญชีป้องกันความเสี่ยง (ย่อหน้าที่ 4 ถึง 6)
- ข1.3 ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม (ย่อหน้าที่ 7)
- ข1.4 การจัดประเภทรายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงิน (ย่อหน้าที่ 8 ถึง 8ค)
- ข1.5 การด้อยค่าสินทรัพย์ทางการเงิน (ย่อหน้าที่ 8ง ถึง 8ช)
- ข1.6 อนุพันธ์แฝง (ย่อหน้าที่ 9) และ
- ข1.7 เงินกู้ยืมจากรัฐบาล (ย่อหน้าที่ 10 ถึง 12)

การตัดรายการของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน

- ข2 ยกเว้นที่ได้อนุญาตไว้ในย่อหน้าที่ 3 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการตัดรายการในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน สำหรับรายการต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในหรือหลังวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยวิธีเปลี่ยนทันที ตัวอย่างเช่น หากผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกตัดรายการสินทรัพย์ทางการเงินที่ไม่ใช่อนุพันธ์หรือหนี้สินทางการเงินที่ไม่ใช่อนุพันธ์ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ซึ่งเป็นผลของรายการที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เว้นแต่สินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการอันเป็นผลของรายการหรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในภายหลัง)
- ข3 โดยไม่คำนึงถึงย่อหน้าที่ 2 กิจการอาจปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการตัดรายการในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน โดยวิธีปรับย้อนหลังนับจากวันที่กิจการเลือกที่จะปฏิบัติเช่นนั้น โดยมีเงื่อนไขว่าข้อมูลที่จำเป็นเพื่อใช้ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน สำหรับสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินที่ตัดรายการไปแล้ว อันรายการในอดีตกิจการได้มา ณ วันที่เริ่มต้นใช้การบัญชีสำหรับรายการดังกล่าว

การบัญชีป้องกันความเสี่ยง

- ข4 ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้อง
- ข4.1 วัดมูลค่าอนุพันธ์ทั้งหมดโดยใช้มูลค่ายุติธรรม และ
- ข4.2 ตัดรายการผลขาดทุนและกำไรจากการตัดบัญชีทั้งหมดที่เกิดจากอนุพันธ์ซึ่งได้เคยรายงานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้เสมือนรายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สิน
- ข5 กิจการต้องไม่นำความสัมพันธ์ของการป้องกันความเสี่ยงประเภทที่ไม่เข้าเงื่อนไขสำหรับการบัญชีป้องกันความเสี่ยงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (ตัวอย่างเช่น ความสัมพันธ์ของการป้องกันความเสี่ยงหลายประการที่เครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงเป็นสิทธิเลือกที่เป็นลายลักษณ์อักษรที่เป็นแยกเป็นเอกเทศ (stand-alone written option) หรือสิทธิเลือกที่เป็นลายลักษณ์อักษรที่หักกลบได้ (net written option) หรือที่รายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงเป็นฐานะสุทธิของการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสดสำหรับความเสี่ยงอื่นนอกจากความเสี่ยงเงินตราต่างประเทศ) มาสะท้อนในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน อย่างไรก็ตาม หากกิจการเลือกกำหนดฐานะสุทธิเป็นรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ กิจการอาจเลือกกำหนดให้แต่ละรายการในฐานะสุทธินั้น หรือฐานะสุทธิหากเป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 6.6.1 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน เป็นรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยมีเงื่อนไขว่ากิจการกำหนดเช่นนั้นไม่ช้ากว่าวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ข6 ก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หากกิจการได้เลือกกำหนดรายการว่าเป็นการป้องกันความเสี่ยง แต่การป้องกันความเสี่ยงดังกล่าวไม่เป็นไปตามเงื่อนไขของการบัญชีป้องกันความเสี่ยงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 6.5.6 และ 6.5.7 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน เพื่อยกเลิกการใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยง กิจการต้องไม่เลือกกำหนดรายการที่สร้างขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินย้อนหลังเป็นการป้องกันความเสี่ยง

ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม

- ข7 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม โดยวิธีเปลี่ยนทันที นับจากวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังนี้
- ข7.1 ข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ ข94 ซึ่งกำหนดให้กิจการต้องปันส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมให้กับผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม แม้จะทำให้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมติดลบ
- ข7.2 ข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 23 และ ข96 เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในความเป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อยซึ่งมิได้ส่งผลให้บริษัทใหญ่สูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อย และ
- ข7.3 ข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ ข97 ถึง ข99 เกี่ยวกับการสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อย และข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องตามย่อหน้าที่ 8ก ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง *สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก* อย่างไรก็ตาม หากผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับการรวมธุรกิจที่เกิดขึ้นในอดีต กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ ค1 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

การจัดประเภทรายการและการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน

- ข8 กิจการต้องประเมินว่าสินทรัพย์ทางการเงินเป็นไปตามเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 4.1.2 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน หรือเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 4.1.2ก ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงินหรือไม่ บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ข8ก หากไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติในการประเมินการเปลี่ยนแปลงองค์ประกอบของมูลค่าเงินตามเวลาตามย่อหน้าที่ ข4.1.9ข ถึง ข4.1.9ง ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องประเมินลักษณะกระแสเงินสดตามสัญญาของสินทรัพย์ทางการเงินบนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยไม่ต้องคำนึงถึงข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงองค์ประกอบของมูลค่าเงินตามเวลาตามย่อหน้าที่ ข4.1.9ข ถึง ข4.1.9ง ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (ในกรณีนี้ กิจการต้องถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 42 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงินด้วย แต่การอ้างอิงถึง “ย่อหน้าที่ 7.2.4 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9

เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน” หมายความว่าย้อนหน้านี้ และการอ้างอิงถึง “การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ทางการเงิน” หมายความว่า “ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน”)

ข8ข หากไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติในการประเมินมูลค่ายุติธรรมของการชำระเงินก่อนครบกำหนดว่ามีนัยสำคัญหรือไม่ตามย่อหน้าที่ ข4.1.12.3 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องประเมินลักษณะกระแสเงินสดตามสัญญาของสินทรัพย์ทางการเงินบนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยไม่ต้องคำนึงถึงข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับข้อยกเว้นสำหรับการชำระเงินก่อนครบกำหนดตามย่อหน้าที่ ข4.1.12 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (ในกรณีนี้ กิจการต้องถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 42ถ ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน แต่การอ้างอิงถึง “ย่อหน้าที่ 7.2.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน” หมายความว่าย้อนหน้านี้ และการอ้างอิงถึง “การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ทางการเงิน” หมายความว่า “ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน”)

ข8ค หากไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ (ตามที่ได้นิยามไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด) สำหรับกิจการในการปรับย้อนหลังตามวิธีดอกระเบียบที่แท้จริงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ให้กิจการใช้มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน เป็นมูลค่าตามบัญชีขั้นต้นใหม่ของสินทรัพย์ทางการเงินนั้นหรือเป็นราคาทุนตัดจำหน่ายใหม่ของหนี้สินทางการเงินนั้น ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การด้อยค่าสินทรัพย์ทางการเงิน

ข8ง กิจการต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการด้อยค่าในหมวดที่ 5.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน โดยวิธีปรับย้อนหลังภายใต้ย่อหน้าที่ ข8จ ถึง ข8ข และ จ1 ถึง จ2

ข8จ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องใช้ข้อมูลสนับสนุนและสมเหตุสมผลที่สามารถหาได้โดยไม่ใช้ต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปที่จะกำหนดความเสี่ยงด้านเครดิต ณ วันที่เครื่องมือทางการเงินมีการรับรู้เมื่อเริ่มแรก (หรือ ณ วันที่กิจการเป็นคู่สัญญาที่ไม่สามารถยกเลิกสัญญาได้ สำหรับภาระผูกพันวงเงินสินเชื่อและสัญญาค้ำประกันทางการเงินตามย่อหน้าที่ 5.5.6 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน) และเปรียบเทียบความเสี่ยงข้างต้นกับความเสี่ยงด้านเครดิต ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (ดูย่อหน้าที่ ๗.๒.๒ ถึง ๗.๒.๓ ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ เรื่อง เครื่องมือทางการเงินด้วย)

๗๘๑ ในการพิจารณาว่าความเสี่ยงด้านเครดิตมีการเพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญนับจากวันที่รับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกหรือไม่ กิจการอาจถือปฏิบัติ ดังนี้

๗๘๑.๑ ปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ๕.๕.๑๐ และ ๕.๕.๒๒ ถึง ๕.๕.๒๔ ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และ

๗๘๑.๒ ปฏิบัติตามข้อสันนิษฐานที่สามารถโต้แย้งได้ตามย่อหน้าที่ ๕.๕.๑๑ ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน สำหรับการค้างชำระการจ่ายเงินตามสัญญาเกินกว่า ๓๐ วัน หากกิจการจะนำข้อกำหนดเกี่ยวกับการด้อยค่ามาถือปฏิบัติ โดยระบุการเพิ่มขึ้นของความเสี่ยงด้านเครดิตอย่างมีนัยสำคัญตั้งแต่การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของเครื่องมือทางการเงินบนพื้นฐานของข้อมูลการค้างชำระเกินกำหนด

๗๘๒ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หากการพิจารณาว่ามีการเพิ่มขึ้นของความเสี่ยงด้านเครดิตอย่างมีนัยสำคัญของเครื่องมือทางการเงินตั้งแต่การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกหรือไม่ จะใช้ต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป กิจการต้องรับรู้ค่าเผื่อผลขาดทุนด้วยจำนวนเงินเท่ากับผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นตลอดอายุ ณ วันที่รายงานแต่ละครั้ง จนกว่าเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวถูกตัดรายการ (เว้นแต่เครื่องมือทางการเงินนั้นมีความเสี่ยงด้านเครดิตต่ำ ณ วันที่รายงาน ให้ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ๗๘๑.๑)

อนุพันธ์แฝง

๗๙ ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องประเมินว่าจำเป็นต้องแยกอนุพันธ์แฝงจากสัญญาหลักหรือไม่ และบันทึกเป็นอนุพันธ์บนพื้นฐานของเงื่อนไขที่มีอยู่ ณ วันที่กิจการเข้าเป็นคู่สัญญาในครั้งแรกและวันที่มีการประเมินใหม่ที่กำหนดไว้ตามย่อหน้าที่ ๔.๓.๑๑ ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน

เงินกู้ยืมจากรัฐบาล

๗๑๐ ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องจัดประเภทเงินกู้ยืมจากรัฐบาลที่ได้รับทั้งหมดเป็นหนี้สินทางการเงินหรือตราสารทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๒ เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงินยกเว้นที่ได้อนุญาตไว้ในย่อหน้าที่ ๗.๑๑ ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๐ เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล โดยวิธีเปลี่ยนทันทีสำหรับเงินกู้ยืมจากรัฐบาลในปัจจุบัน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการ

รายงานทางการเงิน และต้องไม่รับรู้ผลประโยชน์จากการได้รับเงินกู้ยืมจากรัฐบาลในอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าอัตราตลาดเป็นเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ดังนั้น หากการรับรู้และวัดมูลค่ารายการเงินกู้ยืมจากรัฐบาลในอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าอัตราตลาดตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ของผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่เป็นไปตามเกณฑ์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องใช้มูลค่าตามบัญชีของเงินกู้ยืมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน เป็นมูลค่าตามบัญชีของเงินกู้ยืมสำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน สำหรับการวัดมูลค่าเงินกู้ยืมหลังจากวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- ข11 นอกจากที่กล่าวในย่อหน้าที่ ข10 กิจการอาจปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับเงินกู้ยืมจากรัฐบาลใดๆ ที่มีอยู่ก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ทั้งนี้ กิจการควรมีข้อมูลที่จำเป็น ณ วันที่เริ่มต้นใช้การบัญชีสำหรับเงินกู้ยืม
- ข12 ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ข10 และ ข11 ไม่ได้ทำให้กิจการไม่สามารถใช้ข้อยกเว้นตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ ง19 ถึง ง19ค เกี่ยวกับการกำหนดเครื่องมือทางการเงินที่รับรู้รายการก่อนหน้านี้ด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน
- ข13 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ภาคผนวก ค

ข้อยกเว้นสำหรับการรวมธุรกิจ

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดต่อไปนี้สำหรับการรวมธุรกิจที่กิจการได้รับรู้ก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ภาคผนวกนี้ต้องนำมาใช้เฉพาะกับการรวมธุรกิจที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ เท่านั้น

- ค1 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกที่จะไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ โดยวิธีปรับย้อนหลังกับการรวมธุรกิจในอดีต (การรวมธุรกิจที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน) อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกได้ปรับงบการเงินย้อนหลังในการรวมธุรกิจเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลังในการรวมธุรกิจทั้งหมดที่เกิดขึ้นในภายหลัง และต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม นับจากวันที่เดียวกันนั้น ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกเลือกปรับงบการเงินย้อนหลังในการรวมธุรกิจที่เกิดขึ้น ณ วันที่ 30 มิถุนายน 25X6 กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลังในการรวมธุรกิจทั้งหมดที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ 30 มิถุนายน 25X6 จนถึงวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม นับจากวันที่ 30 มิถุนายน 25X6
- ค2 กิจการไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับรายการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมและค่าความนิยมที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่กิจการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับรายการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมและค่าความนิยมดังกล่าว กิจการต้องบันทึกรายการที่เกิดขึ้นเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการมากกว่าเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของผู้ถูกซื้อ ดังนั้น ถือว่าค่าความนิยมและรายการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมดังกล่าว ได้แสดงด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการแล้ว หรือเป็นรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศที่ไม่เป็นตัวเงินซึ่งได้ถูกรายงานโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้
- ค3 กิจการอาจปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ) โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับรายการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมและค่าความนิยม ที่เกิดขึ้นจาก

- ค3.1 การรวมธุรกิจทั้งหมดที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือ
- ค3.2 การรวมธุรกิจทั้งหมดที่กิจการเลือกปรับงบการเงินย้อนหลังโดยถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ ตามที่ได้อนุญาตไว้ในย่อหน้าที่ ค1 ข้างต้น
- ค4 ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับการรวมธุรกิจในอดีต จะมีผลกระทบต่อการรวมธุรกิจดังกล่าว ดังต่อไปนี้
- ค4.1 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องจัดประเภทรายการ (การซื้อธุรกิจโดยผู้ซื้อตามกฎหมาย การซื้อธุรกิจแบบย้อนกลับโดยผู้ถูกซื้อตามกฎหมาย หรือการรวมกันของส่วนได้เสีย) เช่นเดียวกับในงบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้
- ค4.2 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมด ซึ่งได้มาหรือรับมาจากการรวมธุรกิจในอดีต ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน นอกจาก
- ค4.2.1 สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินบางรายการที่ตัดรายการไปแล้วตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ (ดูย่อหน้าที่ ข2) และ
- ค4.2.2 สินทรัพย์ รวมถึงค่าความนิยมและหนี้สินที่ไม่ได้รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงินรวมของผู้ซื้อธุรกิจตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ และไม่ได้เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในงบแสดงฐานะการเงินเฉพาะกิจการของผู้ถูกซื้อ (ดูย่อหน้าที่ ค4.6 ถึง ค4.9)
- ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลง โดยการปรับปรุงกำไรสะสม (หรือประเภทรายการอื่นในส่วนของผู้เจ้าของตามความเหมาะสม) นอกจากว่าการเปลี่ยนแปลงเป็นผลมาจากการรับรู้รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รวมอยู่ในค่าความนิยมมาก่อน (ดูย่อหน้าที่ ค4.7.1)
- ค4.3 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องไม่รวมรายการใดๆ ที่ได้รับรู้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ซึ่งไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องบันทึกผลจากการเปลี่ยนแปลง ดังนี้
- ค4.3.1 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจจัดประเภทรายการที่เกี่ยวข้องกับการรวมธุรกิจในอดีตเป็นรายการซื้อธุรกิจและรับรู้รายการที่ไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้อง

จัดประเภทรายการดังกล่าวใหม่ (รวมถึงภาษีเงินได้รอตัดบัญชีและส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี)) ให้เป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยม (เว้นแต่กรณีที่หักค่าความนิยมโดยตรงจากส่วนของเจ้าของตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ดูย่อหน้าที่ ๔4.7.1 และ ๔4.9)

๔4.3.2 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องรับรู้ผลจากการเปลี่ยนแปลงอื่นทั้งหมดในกำไรสะสม¹

- ๔4.4 มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้วัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการของสินทรัพย์และหนี้สินบางรายการด้วยเกณฑ์ที่ไม่ใช่ราคาทุนเดิม เช่น มูลค่ายุติธรรม ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวด้วยเกณฑ์ที่กำหนดสำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน แม้ว่าสินทรัพย์และหนี้สินนั้นได้มาหรือรับมาจากการรวมธุรกิจในอดีต ก็จำเป็นต้องรับรู้ผลจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี โดยการปรับปรุงกำไรสะสม (หรือประเภทรายการอื่นในส่วนของเจ้าของตามความเหมาะสม) แทนที่จะรับรู้เป็นค่าความนิยม
- ๔4.5 ในทันทีหลังจากการรวมธุรกิจ ให้ถือว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาจากการรวมธุรกิจดังกล่าวตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ เป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์และหนี้สินนั้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่ดังกล่าว กรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้วัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวโดยใช้เกณฑ์ราคาทุน ณ วันที่หลังจากนั้น มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนต้องเป็นฐานสำหรับการตัดค่าเสื่อมราคาหรือการตัดจำหน่ายตามเกณฑ์ราคาทุน นับจากวันที่รวมธุรกิจ
- ๔4.6 ในกรณีที่สินทรัพย์ที่ได้มาหรือหนี้สินที่รับมาจากการรวมธุรกิจในอดีต ไม่ได้รับรู้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ สินทรัพย์หรือหนี้สินดังกล่าวไม่ได้ถือว่ามีมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนเป็นศูนย์สำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้ซื้อต้องรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์หรือหนี้สินดังกล่าวในงบแสดงฐานะการเงินรวมตามหลักเกณฑ์ที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดสำหรับงบแสดงฐานะการเงินของผู้ถูกซื้อ ซึ่งสามารถอธิบายด้วยตัวอย่างดังนี้ กรณีที่ผู้ซื้อไม่ได้บันทึกสินทรัพย์ตามสัญญาเช่าทางการเงินที่ได้มาจาก

¹ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวรวมถึงการจัดประเภทรายการใหม่จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในกรณีที่ผู้ซื้อได้รับรู้ค่าความนิยมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้อยู่เดิมเป็นสินทรัพย์ กรณีดังกล่าวจะเกิดขึ้น หากกิจการ (ก) หักค่าความนิยมโดยตรงจากส่วนของเจ้าของ หรือ (ข) ไม่ได้บันทึกการรวมธุรกิจเป็นรายการซื้อธุรกิจ ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้อยู่เดิม

การรวมธุรกิจในอดีตซึ่งผู้ถูกซื้อเป็นผู้เข้าตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ผู้ซื้อต้องบันทึกสินทรัพย์ตามสัญญาเข้าดังกล่าวในงบการเงินรวม ตามที่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง *สัญญาเช่า* กำหนดให้ผู้ถูกซื้อปฏิบัติในการจัดทำงบแสดงฐานะการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในทำนองเดียวกัน กรณีที่ผู้ซื้อไม่ได้รับรู้หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ยังคงมีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ผู้ซื้อต้องรับรู้หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นนั้น ณ วันที่ดังกล่าว นอกจากว่ามาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง *ประมาณการหนี้สิน* หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น มีข้อห้ามเกี่ยวกับการรับรู้รายการดังกล่าวในงบการเงินของผู้ถูกซื้อ ในทางตรงข้าม กรณีที่สินทรัพย์หรือหนี้สินได้รวมอยู่ในค่าความนิยมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า แต่ต้องรับรู้เป็นรายการแยกต่างหากตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง *การรวมธุรกิจ* สินทรัพย์หรือหนี้สินดังกล่าวจะยังคงรวมไว้ในค่าความนิยม นอกจากว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้มีการรับรู้รายการดังกล่าวในงบการเงินของผู้ถูกซื้อ

ค4.7 มูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินต้องเป็นมูลค่าตามบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ภายหลังจากการปรับปรุง 2 ประการ ดังต่อไปนี้

ค4.7.1 กรณีที่กำหนดตามย่อหน้าที่ ค4.3.1 ข้างต้น ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องเพิ่มมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมเมื่อกิจการจัดประเภทรายการใหม่สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รับรู้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ในทำนองเดียวกัน หากย่อหน้าที่ ค4.6 ข้างต้น กำหนดให้ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รวมอยู่ในค่าความนิยมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมนั้น (และปรับปรุงภาษีเงินได้รอตัดบัญชีและส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม (ถ้ามี))

ค4.7.2 โดยไม่คำนึงว่ามีข้อบ่งชี้ว่าค่าความนิยมอาจด้อยค่าหรือไม่ ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง *การด้อยค่าของสินทรัพย์* ในการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และในการรับรู้รายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรสะสม (หรือ ในส่วนเกินจากการตีราคา ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง *การด้อยค่าของสินทรัพย์*) การทดสอบการด้อยค่าต้องพิจารณาจากสภาพการณ์ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- ค4.8 ไม่ต้องมีการปรับปรุงอื่นสำหรับมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยม ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตัวอย่างเช่น ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องไม่ปรับมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมย้อนหลัง โดย
- ค4.8.1 ไม่รวมรายการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการซึ่งได้มาจากการรวมธุรกิจดังกล่าว (นอกจากว่า สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องเข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการในงบแสดงฐานะการเงินของผู้ถูกซื้อ ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน)
- ค4.8.2 ปรับปรุงการตัดจำหน่ายค่าความนิยมก่อนหน้า
- ค4.8.3 กลับรายการปรับปรุงค่าความนิยมซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ ไม่อนุญาต เป็นการทำตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ เนื่องมาจากการปรับปรุงสินทรัพย์และหนี้สินระหว่างวันที่รวมธุรกิจกับวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ค4.9 ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกได้รับรู้ค่าความนิยมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ โดยเป็นรายการหักจากส่วนของเจ้าของ
- ค4.9.1 กิจการต้องไม่รับรู้ค่าความนิยมดังกล่าวในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ กิจการต้องไม่จัดประเภทค่าความนิยมดังกล่าวใหม่เป็นกำไรหรือขาดทุนในกรณีที่กิจการขายบริษัทย่อยหรือในกรณีที่เงินลงทุนในบริษัทย่อยเกิดการด้อยค่า
- ค4.9.2 การปรับปรุงรายการที่เป็นผลมาจากข้อตกลงที่เกิดขึ้นในภายหลังเกี่ยวกับรายการที่อาจเกิดขึ้นซึ่งส่งผลต่อสิ่งตอบแทนจากการซื้อ ต้องรับรู้ในกำไรสะสม
- ค4.10 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจไม่ได้รวมบริษัทย่อยที่ได้มาจากการรวมธุรกิจในอดีตตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ (ตัวอย่างเช่น เนื่องจากบริษัทใหญ่ไม่ได้ถือว่ากิจการดังกล่าวเป็นบริษัทย่อยตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ หรือไม่ได้จัดทางงบการเงินรวม) ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อยให้เป็นจำนวนเงินตามที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดในงบแสดงฐานะการเงินของบริษัทย่อย จำนวนเงินของมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนของค่าความนิยมเท่ากับส่วนต่าง ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ระหว่าง
- ค4.10.1 ส่วนได้เสียของบริษัทใหญ่ในมูลค่าตามบัญชีดังกล่าวที่ปรับปรุงแล้ว และ
- ค4.10.2 ต้นทุนของเงินลงทุนในบริษัทย่อยในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่
- ค4.11 การวัดมูลค่าของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมและภาษีเงินได้รอดัตบัญชี ให้ปฏิบัติตามการวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินอื่น ดังนั้น การปรับปรุงข้างต้นเพื่อรับรู้

สินทรัพย์และหนี้สินจะส่งผลต่อส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมและภาษีเงินได้
รอตัดบัญชี

- ค5 ข้อยกเว้นสำหรับการรวมธุรกิจในอดีตให้นำมาปฏิบัติกับการได้มาในอดีตสำหรับเงินลงทุนใน
บริษัทร่วม ส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า และส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกันที่กิจกรรมของ
การดำเนินงานร่วมกันเข้าค่านิยามของธุรกิจ ตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ นอกจากนี้ วันที่ตามที่กิจการได้เลือกตามย่อหน้าที่ ค1 ให้ถือ
ปฏิบัติกับทุกรายการเงินลงทุนดังกล่าวด้วย

ภาคผนวก ง

ข้อยกเว้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินอื่น

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- ง1 กิจกรรมอาจเลือกใช้ข้อยกเว้นประการเดียวหรือหลายประการ ดังต่อไปนี้
- ง1.1 รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (ย่อหน้าที่ ง2 และ ง3)
 - ง1.2 สัญญาประกันภัย (ย่อหน้าที่ ง4)
 - ง1.3 มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน (ย่อหน้าที่ ง5 ถึง ง8ข)
 - ง1.4 สัญญาเช่า (ย่อหน้าที่ ง9 และ ง9ข ถึง ง9จ)
 - ง1.5 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
 - ง1.6 ส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสม (ย่อหน้าที่ ง12 และ ง13)
 - ง1.7 เงินลงทุนในบริษัทย่อย การร่วมค้า และบริษัทร่วม (ย่อหน้าที่ ง14 ถึง ง15ก)
 - ง1.8 สินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วมค้า (ย่อหน้าที่ ง16 และ ง17)
 - ง1.9 เครื่องมือทางการเงินแบบผสม (ย่อหน้าที่ ง18)
 - ง1.10 การกำหนดรายการเครื่องมือทางการเงินที่รับรู้ก่อนหน้า (ย่อหน้าที่ ง19 ถึง ง19ค)
 - ง1.11 การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินในการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก (ย่อหน้าที่ ง20)
 - ง1.12 หนี้สินเกี่ยวกับการรื้อถอนสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในต้นทุนของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ย่อหน้าที่ ง21 และ ง21ก)
 - ง1.13 สินทรัพย์ทางการเงินหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่บันทึกรายการตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง *ข้อตกลงสัมปทานบริการ* (ย่อหน้าที่ ง22)
 - ง1.14 ต้นทุนการกู้ยืม (ย่อหน้าที่ ง23)
 - ง1.15 การโอนสินทรัพย์จากลูกค้า (ย่อหน้าที่ ง24)
 - ง1.16 การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน (ย่อหน้าที่ ง25)
 - ง1.17 ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง (ย่อหน้าที่ ง26 ถึง ง30)
 - ง1.18 การร่วมการงาน (ย่อหน้าที่ ง31)
 - ง1.19 ต้นทุนการเปิดหน้าดินในช่วงการผลิตสำหรับเหมืองผิวดิน (ย่อหน้าที่ ง32)
 - ง1.20 การกำหนดสำหรับสัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายของรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน (ย่อหน้าที่ ง33)
 - ง1.21 รายได้ (ย่อหน้าที่ ง34 และ ง35) และ
 - ง1.22 รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนจ่ายล่วงหน้า (ย่อหน้าที่ ง36)
- กิจกรรมต้องไม่นำข้อยกเว้นดังกล่าวไปเปรียบเทียบกับรายการอื่น

รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

- ง2 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกได้รับการสนับสนุน แต่ไม่ได้บังคับให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ กับตราสารทุนที่ออกในหรือก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกยังได้รับการสนับสนุน แต่ไม่ได้บังคับให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ กับตราสารทุนที่ออกหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 และได้รับสิทธิก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกเลือกที่จะปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ กับตราสารทุนดังกล่าว จะสามารถทำได้เฉพาะกรณีที่กิจการนั้นได้เปิดเผยข้อมูลต่อสาธารณชนเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนดังกล่าวที่กำหนด ณ วันที่วัดมูลค่าตามที่อธิบายไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ สำหรับการออกตราสารทุนทั้งหมดที่ไม่ได้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เช่น ตราสารทุนที่ออกในหรือก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554) ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 44 และ 45 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกเปลี่ยนแปลงระยะเวลาหรือเงื่อนไขของการออกตราสารทุนที่ไม่ได้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ กิจการไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 26 ถึง 29 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ หากการเปลี่ยนแปลงนั้นเกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง3 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกได้รับการสนับสนุน แต่ไม่ได้บังคับให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ กับรายการหนี้สินที่เกิดขึ้นจากรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีการจ่ายชำระก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกได้รับการสนับสนุน แต่ไม่ได้บังคับให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ กับรายการหนี้สินที่เกิดขึ้นจากรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีการจ่ายชำระก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554 สำหรับหนี้สินที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่ต้องใช้วิธีปรับย้อนหลังสำหรับข้อมูลเปรียบเทียบ โดยขอบเขตของข้อมูลดังกล่าวต้องเกี่ยวข้องกับรอบระยะเวลารายงานหรือวันที่ก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554

สัญญาประกันภัย

- ง4 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย ได้กำหนดข้อจำกัดเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับสัญญาประกันภัย รวมถึงการเปลี่ยนแปลงที่ทำโดยผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน

- ง5 กิจการอาจเลือกวัดมูลค่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ณ วันที่มีการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรม และใช้มูลค่ายุติธรรมนั้นเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน ณ วันที่ดังกล่าว
- ง6 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกใช้การตีราคาใหม่ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้สำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ณ วันที่ หรือก่อนวันที่มีการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน ณ วันที่มีการตีราคาใหม่ หากการตีราคา ณ วันที่มีการตีราคาใหม่นั้น สามารถเปรียบเทียบกันได้กับ
- ง6.1 มูลค่ายุติธรรม หรือ
- ง6.2 ต้นทุนหรือต้นทุนที่คิดค่าเสื่อมราคาตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินซึ่งถูกปรับปรุงให้สะท้อนมูลค่ายุติธรรม เช่น การเปลี่ยนแปลงในดัชนีราคาทั่วไปหรือดัชนีราคาเฉพาะ
- ง7 ทางเลือกตามย่อหน้าที่ ง5 และ ง6 สามารถนำมาใช้กับ
- ง7.1 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในกรณีที่กิจการเลือกใช้วิธีราคาทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และ
- ง7.2 สินทรัพย์สิทธิการใช้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า และ
- ง7.3 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งเป็นไปตาม
- ง7.3.1 เกณฑ์การรับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (รวมถึงการวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือสำหรับต้นทุนการได้มา) และ
- ง7.3.2 เกณฑ์การตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (รวมถึงการมีอยู่ของตลาดที่มีสภาพคล่อง)
- กิจการต้องไม่เลือกทางเลือกนี้สำหรับสินทรัพย์อื่นหรือสำหรับหนี้สินอื่น
- ง8 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจกำหนดมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้สำหรับรายการสินทรัพย์และหนี้สินบางรายการหรือทุกรายการ โดยการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่กำหนดเป็นการเฉพาะ อันเนื่องมาจาก

เหตุการณ์บางเหตุการณ์ เช่น การแปรรูปรัฐวิสาหกิจ หรือการเสนอขายหุ้นใหม่แก่ประชาชนทั่วไปเป็นครั้งแรก

- ง8.1 หากวันที่ใช้วัดมูลค่าเป็นวันเดียวกันหรือวันก่อนหน้าวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการอาจใช้มูลค่าที่ได้จากการวัดมูลค่ายุติธรรมจากวันที่เกิดเหตุการณ์ดังกล่าวเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนสำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่มีการวัดมูลค่า
- ง8.2 หากวันที่ใช้วัดมูลค่าเป็นวันหลังจากวันที่การเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน แต่อยู่ระหว่างรอบระยะเวลารายงานของงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก กิจการอาจใช้มูลค่าที่ได้จากการวัดมูลค่ายุติธรรมจากวันที่เกิดเหตุการณ์ดังกล่าวเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน กิจการต้องรับรู้ผลของการปรับปรุงไปยังกำไรสะสมโดยตรง (หรือประเภทรายการอื่นในส่วนของเจ้าของตามความเหมาะสม) ณ วันที่มีการวัดมูลค่า กิจการต้องกำหนดมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนโดยใช้เกณฑ์ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 5 ถึง 7 หรือวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินตามข้อกำหนดอื่นในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ง8ก ต้นทุนในการสำรวจและพัฒนาแหล่งน้ำมันและก๊าซที่อยู่ในขั้นตอนการพัฒนาหรือขั้นตอนการผลิตตามข้อกำหนดของบางประเทศ จะบันทึกไว้ในศูนย์ต้นทุนซึ่งรวมที่ดินทั้งหมดในพื้นที่ภูมิศาสตร์ขนาดใหญ่ ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกที่ใช้วิธีการบัญชีดังกล่าวตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ อาจเลือกวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินด้วยหลักเกณฑ์ดังนี้

- ง8ก.1 สินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าให้วัดมูลค่าตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ และ
- ง8ก.2 สินทรัพย์ที่อยู่ในขั้นตอนการพัฒนาหรือขั้นตอนการผลิตให้วัดมูลค่าของศูนย์ต้นทุนตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ กิจการต้องปันส่วนจำนวนดังกล่าวให้กับศูนย์ต้นทุนโดยอ้างอิงตามสัดส่วนปริมาณของสำรองหรือมูลค่าของสำรอง ณ วันดังกล่าว

กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าและสินทรัพย์ที่อยู่ในขั้นตอนการพัฒนาหรือขั้นตอนการผลิต ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ตามลำดับ และกิจการควรลดมูลค่าที่ประเมินได้ตามย่อหน้าที่ ง8ก.1 หรือ ง8ก.2 ข้างต้น เพื่อวัตถุประสงค์ของย่อหน้านีสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซประกอบด้วยสินทรัพย์ที่ใช้ในการสำรวจ การประเมินค่า การพัฒนา หรือการผลิตน้ำมันและก๊าซเท่านั้น

- ง8ข บางกิจการมีรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ สินทรัพย์สิทธิการใช้ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังคงใช้อยู่หรือใช้แล้วก่อนหน้านี้ มูลค่าตามบัญชีของรายการดังกล่าวอาจรวมถึงจำนวนเงินที่ถูกกำหนดตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้แต่ไม่เข้าเงื่อนไขการรวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หากเกิดเหตุการณ์ดังกล่าว ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกใช้มูลค่าตามบัญชีของแต่ละรายการตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน หากกิจการปฏิบัติตามข้อยกเว้นดังกล่าวกับรายการใดรายการหนึ่ง กิจการไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อยกเว้นสำหรับทุกรายการ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ สำหรับแต่ละรายการที่ใช้ข้อยกเว้นนี้

สัญญาเช่า

- ง9 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจประเมินว่าสัญญาที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่โดยปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 9 ถึง 11 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า กับสัญญาดังกล่าวบนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่เป็นอยู่ ณ วันที่ดังกล่าว
- ง9ก (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- ง9ข เมื่อผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกซึ่งเป็นผู้เช่ารับรู้หนี้สินตามสัญญาเช่าและสินทรัพย์สิทธิการใช้ กิจการอาจปฏิบัติตามวิธีการดังต่อไปนี้กับสัญญาเช่าทุกรายการ(ตามการผ่อนปรนในทางปฏิบัติที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ ง9ง)
- ง9ข.1 วัดมูลค่าหนี้สินตามสัญญาเช่า ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้เช่าตามวิธีการนี้ต้องวัดมูลค่าหนี้สินตามสัญญาเช่าด้วยมูลค่าปัจจุบันของการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่เหลืออยู่ (ดูย่อหน้าที่ ง9จ) คัดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยการกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า (ดูย่อหน้าที่ ง9จ) ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง9ข.2 วัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้เช่าต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้เป็นรายสัญญาโดยเลือกวิธีใดวิธีหนึ่งต่อไปนี้
- ง9ข.2.1 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เสมือนว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ได้ถือปฏิบัติมาตั้งแต่วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล (ดูย่อหน้าที่ ง9จ) คัดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยการกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือ
- ง9ข.2.2 จำนวนเท่ากับหนี้สินตามสัญญาเช่า ปรับปรุงด้วยจำนวนเงินของการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่จ่ายล่วงหน้าหรือค้างจ่ายซึ่งเกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าที่รับรู้ใน

งบแสดงฐานะการเงินก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงาน
ทางการเงิน

- ง9ข.3 ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ กับ
สินทรัพย์สิทธิการใช้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง9ค โดยไม่ต้องคำนึงถึงข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ง9ข ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็น
ครั้งแรกซึ่งเป็นผู้เข้าต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้ด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่เปลี่ยนแปลง
มาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับสัญญาเช่าที่เป็นไปตามคำนิยามของอสังหาริมทรัพย์
เพื่อการลงทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และวัดมูลค่า
ด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
ตั้งแต่วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง9ง ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกซึ่งเป็นผู้เช่าอาจใช้หนึ่งวิธีหรือหลายวิธี
ต่อไปนี้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นรายสัญญา
- ง9ง.1 ใช้อัตราคิดลดอัตราเดียวสำหรับกลุ่มสัญญาเช่าที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันอย่าง
สมเหตุสมผล (เช่น สัญญาเช่าที่มีอายุสัญญาเช่าที่เหลืออยู่ใกล้เคียงกันสำหรับประเภท
ของสินทรัพย์อ้างอิงที่คล้ายคลึงกันซึ่งมีสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจคล้ายคลึงกัน)
- ง9ง.2 อาจเลือกที่จะไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ง9ข สำหรับสัญญาเช่าที่อายุ
สัญญาเช่า (ดูย่อหน้าที่ ง9จ) สิ้นสุดภายใน 12 เดือน นับจากวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้
มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีนี้ กิจการต้องรับรู้ (รวมถึงเปิดเผยข้อมูล)
สัญญาเช่าเหล่านั้นในลักษณะเดียวกับสัญญาเช่าระยะสั้นตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 6
ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า
- ง9ง.3 อาจเลือกที่จะไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ง9ข สำหรับสัญญาเช่าซึ่งสินทรัพย์
อ้างอิงมีมูลค่าต่ำ (ตามที่ได้อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ ข3 ถึง ข8 ของมาตรฐานการรายงาน
ทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า) ในกรณีนี้ กิจการต้องรับรู้ (รวมถึงเปิดเผย
ข้อมูล) สัญญาเช่าเหล่านั้นตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 6 ของมาตรฐานการรายงาน
ทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า
- ง9ง.4 ไม่รวมต้นทุนทางตรงเริ่มแรก (ดูย่อหน้าที่ ง9จ) ในการวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้
ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง9ง.5 ใช้ข้อเท็จจริงที่ทราบภายหลัง เช่น กำหนดอายุสัญญาเช่า หากสัญญาประกอบด้วยสิทธิ
เลือกในการขยายอายุสัญญาเช่าหรือยกเลิกสัญญาเช่า
- ง9จ การจ่ายชำระตามสัญญาเช่า ผู้เช่า อัตราดอกเบี้ยการกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า วันที่สัญญาเช่า
เริ่มมีผล ต้นทุนทางตรงเริ่มแรก และอายุสัญญาเช่าเป็นไปตามคำนิยามของมาตรฐานการรายงาน
ทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า และใช้ในมาตรฐานฉบับนี้เป็นความหมายเดียวกัน
- ง10 -
- ง11 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช่)
ส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสม

- ง12 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ กำหนดให้กิจการ
- ง12.1 รับรู้ส่วนต่างจากการแปลงค่าในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและสะสมส่วนต่างดังกล่าวเป็นส่วนประกอบต่างหากในส่วนของผู้ถือหุ้น และ
- ง12.2 ในการจำหน่ายหน่วยงานต่างประเทศ ให้กิจการจัดประเภทรายการใหม่สำหรับส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสมสำหรับผู้ถือหุ้นต่างประเทศดังกล่าว (รวมถึงผลกำไรและขาดทุนจากการป้องกันความเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง ในกรณีที่สามารถปฏิบัติได้) จากส่วนของผู้ถือหุ้นไปเป็นกำไรหรือขาดทุนในส่วนของผู้ถือหุ้นหรือขาดทุนจากการจำหน่าย
- ง13 อย่างไรก็ตาม ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวสำหรับส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสมที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกใช้ช้อยกเว้นนี้
- ง13.1 ผลต่างจากการแปลงค่าสะสมสำหรับผู้ถือหุ้นต่างประเทศทั้งหมดให้ถือเป็นศูนย์ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
- ง13.2 ผลกำไรหรือขาดทุนซึ่งเป็นผลจากการจำหน่ายหน่วยงานต่างประเทศในเวลาต่อมา ต้องไม่รวมส่วนต่างจากการแปลงค่าที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และต้องรวมส่วนต่างจากการแปลงค่าที่เกิดขึ้นในภายหลัง

เงินลงทุนในบริษัทย่อย การร่วมค้า และบริษัทร่วม

- ง14 เมื่อกิจการจัดท้งการเงินเฉพาะกิจการ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ กำหนดให้กิจการบันทึกรายการเงินลงทุนในบริษัทย่อย การร่วมค้า และบริษัทร่วม ตามวิธีอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้
- ง14.1 ราคาทุน
- ง14.2 ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน หรือ
- ง14.3 ใช้วิธีส่วนได้เสียตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า
- ง15 หากผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกวัดมูลค่าเงินลงทุนดังกล่าวด้วยราคาทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนนั้นด้วยจำนวนใดจำนวนหนึ่งดังต่อไปนี้ในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินเฉพาะกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง15.1 ราคาทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ หรือ
- ง15.2 มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน โดยมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนดังกล่าวต้องเป็น

- ง15.2.1 มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
ในงบการเงินเฉพาะกิจการ หรือ
- ง15.2.2 มูลค่าตามบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ณ วันดังกล่าว
ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกมูลค่าตาม
ย่อหน้าที่ ง15.2.1 หรือ ง15.2.2 ข้างต้น สำหรับการวัดมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทย่อย
การร่วมค้า หรือบริษัทร่วมแต่ละรายการ ที่เลือกวัดมูลค่าโดยใช้มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน
- ง15ก หากผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกบันทึกเงินลงทุนดังกล่าวด้วยวิธี
ส่วนได้เสียตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า
- ง15ก.1 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกควรปฏิบัติตามข้อยกเว้น
สำหรับการรวมธุรกิจในอดีต (ภาคผนวก ค) สำหรับการซื้อเงินลงทุน
- ง15ก.2 หากกิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกสำหรับงบการเงิน
เฉพาะกิจการก่อนที่จะปรับใช้กับงบการเงินรวมของกิจการ และ
- ง15ก.2.1 หลังจากบริษัทใหญ่ของกิจการ กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ง16
ในงบการเงินเฉพาะกิจการ
- ง15ก.2.2 หลังจากบริษัทย่อยของกิจการ กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ง17
ในงบการเงินเฉพาะกิจการ

สินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วมค้า

- ง16 ในกรณีที่บริษัทย่อยปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกหลังจากบริษัทใหญ่
บริษัทย่อยต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินในงบการเงินของกิจการ โดยใช้วิธีใดวิธีหนึ่งต่อไปนี้
- ง16.1 มูลค่าตามบัญชีที่นำไปรวมอยู่ในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ ณ วันที่บริษัทใหญ่
เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ไม่มีรายการปรับปรุง
สำหรับการจัดทำงบการเงินรวมและไม่มีผลกระทบจากการรวมธุรกิจที่บริษัทใหญ่
ได้มาซึ่งบริษัทย่อย (ทางเลือกนี้ไม่สามารถนำมาใช้สำหรับบริษัทย่อยของกิจการ
ที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม ซึ่งต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือ
ขาดทุน) หรือ
- ง16.2 มูลค่าตามบัญชีตามที่กำหนดโดยส่วนอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
ณ วันที่บริษัทย่อยเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มูลค่าตามบัญชี
ดังกล่าวสามารถแตกต่างไปจากมูลค่าตามบัญชีตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ ง16.1
- ง16.2.1 ในกรณีที่ข้อยกเว้นในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ส่งผลต่อ
การวัดมูลค่าที่ขึ้นอยู่กับวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงาน
ทางการเงิน

ง16.2.2 ในกรณีที่นโยบายการบัญชีที่นำมาใช้กับงบการเงินของบริษัทย่อยแตกต่างจากนโยบายการบัญชีที่นำมาใช้ในการจัดทำงบการเงินรวม ตัวอย่างเช่น บริษัทย่อยอาจใช้วิธีราคาทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* เป็นนโยบายการบัญชีของกิจการ ในขณะที่กลุ่มบริษัทอาจใช้วิธีตีราคาใหม่

ง17 ทางเลือกในลักษณะเดียวกันนี้สามารถนำไปใช้กับบริษัทร่วม หรือการร่วมค้า ที่ปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินหลังจากกิจการที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญหรือมีการควบคุมร่วม อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่กิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกหลังจากบริษัทย่อย (หรือบริษัทร่วม หรือการร่วมค้า) ในงบการเงินรวมของกิจการ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อย (หรือบริษัทร่วม หรือการร่วมค้า) ตามมูลค่าตามบัญชีเดียวกันกับในงบการเงินของบริษัทย่อย (หรือบริษัทร่วม หรือการร่วมค้า) หลังรายการปรับปรุงสำหรับจัดทำงบการเงินรวมและการปรับปรุงให้เป็นวิธีส่วนได้เสีย และสำหรับผลกระทบของการรวมธุรกิจเพื่อให้บริษัทใหญ่ได้มาซึ่งบริษัทย่อย ทั้งนี้ บริษัทใหญ่ที่ไม่ใช่กิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนต้องไม่ปฏิบัติตามข้อยกเว้นในการจัดทำงบการเงินรวมซึ่งถือปฏิบัติโดยบริษัทย่อยที่เป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน ในทำนองเดียวกัน ในกรณีที่บริษัทใหญ่ปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกสำหรับงบการเงินเฉพาะกิจการก่อนหรือหลังจากงบการเงินรวมของกิจการ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการโดยใช้จำนวนเงินเดียวกันทั้งในงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ยกเว้นรายการปรับปรุงเพื่อจัดทำงบการเงินรวม

เครื่องมือทางการเงินแบบผสม

ง18 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง *การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน* กำหนดให้กิจการแยกองค์ประกอบของเครื่องมือทางการเงินแบบผสม ณ วันเริ่มต้นสัญญา เป็นองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น หากไม่มีองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินเหลืออยู่ การปรับย้อนหลังงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง *การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน* จะเกี่ยวข้องกับการแยกส่วนของผู้ถือหุ้นออกเป็นสองส่วน ส่วนแรกจะอยู่ในกำไรสะสมและแสดงถึงดอกเบี้ยสะสมที่เพิ่มขึ้นในองค์ประกอบที่เป็นหนี้สิน อีกส่วนจะแสดงถึงองค์ประกอบที่เป็นส่วนของผู้ถือหุ้นดั้งเดิม อย่างไรก็ตาม ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องแยกสองส่วนนี้ออกจากกันหากไม่มีองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินเหลืออยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การเลือกกำหนดเครื่องมือทางการเงินที่ได้เคยรับรู้

ง19 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* อนุญาตให้กิจการเลือกกำหนดหนี้สินทางการเงิน (โดยเป็นไปตามหลักเกณฑ์) ให้เป็นหนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วย

มูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน โดยไม่คำนึงถึงข้อกำหนดนี้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการได้รับอนุญาตให้เลือกกำหนดหนี้สินทางการเงินใด ๆ เป็นหนี้สินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน โดยหนี้สินต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในย่อหน้าที่ 4.2.2 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ณ วันที่ดังกล่าว

- ง19ก กิจการอาจเลือกกำหนดให้สินทรัพย์ทางการเงินวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 4.1.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง19ข กิจการอาจเลือกกำหนดให้เงินลงทุนในตราสารทุนที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จอื่นตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 5.7.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง19ค สำหรับหนี้สินทางการเงินที่เลือกกำหนดเป็นหนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน กิจการต้องพิจารณาว่าวิธีการตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 5.7.7 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน จะก่อให้เกิดการจับคู่อย่างไม่เหมาะสมทางการบัญชีในกำไรหรือขาดทุนหรือไม่ บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน ณ การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

- ง20 โดยไม่คำนึงถึงข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 7 และ 9 กิจการอาจปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ข5.1.2ก.2 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน สำหรับรายการที่สร้างขึ้นหรือหลังวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยวิธีเปลี่ยนทันที

หนี้สินเกี่ยวกับการรื้อถอนสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในต้นทุนของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

- ง21 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน กำหนดให้การเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ หรือหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันต้องนำไปบวกเพิ่มหรือหักออกจากต้นทุนของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง สินทรัพย์ที่มีค่าเสื่อมราคาจะตัดค่าเสื่อมราคาด้วยมูลค่าหลังปรับปรุงตามอายุการใช้ประโยชน์ที่เหลือโดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวสำหรับการเปลี่ยนแปลงในหนี้สินดังกล่าวซึ่งเกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมา

ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกใช้ช้อยกเว้นนี้ ต้องปฏิบัติตามดังต่อไปนี้

- ง21.1 วัดมูลค่าของหนี้สิน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประเมินการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น
 - ง21.2 กำหนดขอบเขตของหนี้สินให้เป็นไปตามขอบเขตของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน โดยให้ประมาณจำนวนเงินที่จะรวมอยู่ในต้นทุนของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องในกรณีที่หนี้สินเกิดขึ้นครั้งแรก โดยการคิดลดหนี้สินจนถึงวันที่ดังกล่าวตามประมาณการที่ดีที่สุดของกิจการเกี่ยวกับอัตราการคิดลดภายหลังการปรับปรุงความเสี่ยงเกี่ยวกับเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งจะนำมาถือปฏิบัติสำหรับหนี้สินที่เกิดขึ้นระหว่างรอบระยะเวลารายงาน และ
 - ง21.3 คำนวณค่าเสื่อมราคาสะสมของจำนวนเงินดังกล่าว ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยใช้หลักเกณฑ์ของประมาณการในปัจจุบันเกี่ยวกับอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ ตามนโยบายค่าเสื่อมราคาที่ยกการถือปฏิบัติภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง21ก กิจการที่ใช้ช้อยกเว้นตามย่อหน้าที่ ง8ก.2 (สำหรับสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซตามที่อยู่ในขั้นตอนการพัฒนาหรือการผลิต ที่บันทึกไว้ในศูนย์ต้นทุนซึ่งรวมที่ดินทั้งหมดในพื้นที่ภูมิศาสตร์ขนาดใหญ่ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้) ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังต่อไปนี้แทนที่จะปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ง21 หรือตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน
- ง21ก.1 วัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประเมินการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น และ
 - ง21ก.2 รับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนดังกล่าวกับมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินเหล่านั้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ยกการใช้ก่อนหน้านี้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยปรับเข้ากำไรสะสมโดยตรง

สินทรัพย์ทางการเงินหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่บันทึกการตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ

- ง22 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ

ต้นทุนการกู้ยืม

- ง23 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม นับจากวันที่เปลี่ยนแปลงหรือวันที่ก่อนหน้านี้ตามที่อนุญาตในย่อหน้าที่ 28 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม โดยนับจากวันที่ซึ่งกิจการที่ได้ปฏิบัติตามข้อยกเว้นนี้ ได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม กิจการดังกล่าว
- ง23.1 ต้องไม่ปรับย้อนหลังสำหรับส่วนประกอบของต้นทุนการกู้ยืมที่ถูกรับรู้เป็นต้นทุนของสินทรัพย์ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ และที่ถูกรวมในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ณ วันที่ดังกล่าว และ
- ง23.2 ต้องบันทึกต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นในหรือหลังวันที่ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม รวมถึงต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นในหรือหลังวันที่ที่สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขอยู่ระหว่างการก่อสร้าง
- ง24 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน

- ง25 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 19 เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน

ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

- ง26 หากกิจการมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานซึ่งเป็น/หรือเป็นสกุลเงินของสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง กิจการต้องประเมินว่ากิจการอยู่ภายใต้ภาวะเงินเฟ้อรุนแรงก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือไม่ ข้อกำหนดนี้ให้ถือปฏิบัติกับทั้งกิจการที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินครั้งแรกและกิจการที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินมาก่อนหน้า

- ง27 สกุลเงินของสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรงจะถือว่าอยู่ภายใต้ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง เมื่อเป็นไปตามทั้ง 2 ลักษณะต่อไปนี้
- ง27.1 ไม่มีดัชนีราคาทั่วไปที่เชื่อถือได้สำหรับทุกกิจการที่มีรายการและยอดคงเหลือในสกุลเงินนั้น
- ง27.2 ไม่สามารถแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินดังกล่าวกับสกุลเงินตราต่างประเทศที่ค่อนข้างเสถียร
- ง28 สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการภายใต้ภาวะเงินเฟ้อรุนแรงจะหยุดใช้เมื่อกลับเข้าสู่ภาวะปกติ กล่าวคือเมื่อสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานไม่เป็นไปตามลักษณะข้อหนึ่งข้อใดหรือทั้งสองข้อตามย่อหน้าที่ ง27 หรือเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานไปเป็นสกุลเงินอื่นที่ไม่อยู่ภายใต้ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง
- ง29 หากวันที่กิจการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นวันที่ในหรือหลังวันที่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเข้าสู่ภาวะปกติ กิจการอาจเลือกวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดที่ถือครองก่อนวันที่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานอยู่ในภาวะปกติด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการอาจใช้มูลค่ายุติธรรมนั้นเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง30 หากวันที่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเข้าสู่ภาวะปกติอยู่ภายในช่วง 12 เดือนของรอบระยะเวลารายงานเปรียบเทียบ รอบระยะเวลารายงานที่เปรียบเทียบนั้นอาจน้อยกว่า 12 เดือน ดังนั้นงบการเงินฉบับสมบูรณ์ (ตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน) จะถูกจัดทำสำหรับระยะเวลาที่สั้นกว่า

การดำเนินงานร่วมกัน

- ง31 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน โดยมีข้อยกเว้นดังต่อไปนี้
- ง31.1 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง31.2 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องทดสอบการด้อยค่าของเงินลงทุนตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หากมีการเปลี่ยนจากวิธีรวมตามสัดส่วนเป็นวิธีส่วนได้เสีย โดยไม่คำนึงถึงว่าจะมีข้อบ่งชี้ว่าเงินลงทุนจะด้อยค่าหรือไม่ ผลขาดทุนจากการด้อยค่าต้องรับรู้การปรับปรุงไปยังกำไรสะสม ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ต้นทุนการเปิดหน้าดินในช่วงการผลิตสำหรับเหมืองผิวดิน

- ง32 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงที่ระบุในย่อหน้าที่ ก1 ถึง ก4 ของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 20 เรื่อง **ต้นทุนการเปิดหน้าดินในช่วงการผลิตสำหรับเหมืองผิวดิน** ในย่อหน้าดังกล่าว ได้อ้างอิงถึงวันที่มีผลบังคับใช้ซึ่งต้องเป็นวันที่ 1 มกราคม 2558 หรือวันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกแล้วแต่วันใดเกิดขึ้นภายหลัง

การกำหนดสำหรับสัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายของรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน

- ง33 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง **เครื่องมือทางการเงิน** อนุญาตให้สัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินบางสัญญาเลือกกำหนดให้สัญญาดังกล่าววัดมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน (ดูย่อหน้าที่ 2.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง **เครื่องมือทางการเงิน**) อย่างไรก็ตาม ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ข้อกำหนดที่กิจการได้รับอนุญาตให้เลือกกำหนดให้สัญญาที่มีอยู่ ณ วันนั้นวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน ก็ต่อเมื่อสัญญาดังกล่าวเข้าเงื่อนไขตามข้อกำหนดของย่อหน้าที่ 2.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง **เครื่องมือทางการเงิน** ณ วันนั้น และกิจการเลือกกำหนดสำหรับสัญญาที่คล้ายคลึงกันทุกสัญญา

รายได้

- ง34 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงที่ระบุในย่อหน้าที่ ค5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง **รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า** ในย่อหน้าดังกล่าวได้อ้างอิงถึง “วันที่เริ่มต้นใช้มาตรฐาน” ต้องเป็นวันที่วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกตัดสินใจปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลง ต้องถือปฏิบัติตามที่ระบุในย่อหน้าที่ ค6 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง **รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า** ด้วย
- ง35 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปรับปรุงย้อนหลังการแสดงรายการของสัญญาที่เสร็จสมบูรณ์ ณ ต้นงวดของรอบระยะเวลารายงานแรกสุดที่มีการนำเสนอ โดยสัญญาที่เสร็จสมบูรณ์แล้ว คือ สัญญาที่กิจการได้โอนสินค้าหรือบริการทั้งหมดภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้

รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนจ่ายล่วงหน้า

- ง36 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 22 เรื่อง รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนจ่ายล่วงหน้า สำหรับสินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย และรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่อยู่ในขอบเขตของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับดังกล่าว

ภาคผนวก จ

ข้อยกเว้นระยะสั้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ข้อยกเว้นจากข้อกำหนดของการปรับย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน

จ1 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

จ2 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

จ3 –

จ7 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช่)

ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับวิธีการทางภาษีเงินได้

จ8 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกที่วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินก่อนวันที่ 1 มกราคม 2563 อาจเลือกที่จะไม่สะท้อนถึงการปฏิบัติใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 23 เรื่อง ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับวิธีการทางภาษีเงินได้ กับข้อมูลเปรียบเทียบในงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก กิจการที่เลือกปฏิบัติข้างต้น ต้องรับรู้ผลกระทบสะสมจากการถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 23 เรื่อง ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับวิธีการทางภาษีเงินได้ โดยการปรับปรุงยอดยกมาของกำไรสะสม (หรือองค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น ตามความเหมาะสม) ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก