

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๕๓/๒๕๖๑

เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑
เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี เพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชียังต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๕๓ (๓/๒๕๖๑) เมื่อวันที่ ๑๑ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๑ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๒๖ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๑

จักรกฤษณ์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1

เรื่อง

การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2560 (IFRS 1: First-time Adoption of International Financial Reporting Standards (Bound volume 2018 Consolidated without early application))

ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินกลุ่มเครื่องมือทางการเงิน ที่ระบุในมาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละฉบับ ซึ่งประกอบด้วย มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง การป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) และการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 19 เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน (เมื่อมีการประกาศใช้)

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สามารถสรุปลักษณะที่สำคัญของหลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งมีรายละเอียด ดังนี้

ลักษณะสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 1 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้นำมาใช้ในกรณีที่กิจการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกโดยมีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 2 โดยทั่วไป มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละฉบับที่มีผลบังคับใช้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของกิจการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก นอกจากนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการปฏิบัติตามข้อกำหนดต่อไปนี้สำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อเป็นจุดเริ่มต้นสำหรับการบัญชีของกิจการภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 2.1 รับรู้สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้รับรู้รายการ
 - 2.2 ไม่รับรู้รายการเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่อนุญาตให้รับรู้รายการดังกล่าว
 - 2.3 จัดประเภทรายการใหม่สำหรับรายการที่รับรู้ภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ เป็นสินทรัพย์ หนี้สิน หรือองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นของประเภทหนึ่ง แต่รับรู้ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นสินทรัพย์ หนี้สิน หรือองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นอีกประเภทหนึ่ง และ
 - 2.4 ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่รับรู้ทุกรายการ
- 3 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ข้อยกเว้นจากข้อกำหนดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในบางเรื่องเป็นการเฉพาะ ในกรณีที่ต้นทุนของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสูงกว่าประโยชน์ที่ผู้ใช้งบการเงินได้รับ นอกจากนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่อนุญาตให้ใช้วิธีปรับย้อนหลังในบางเรื่อง โดยเฉพาะในกรณีที่การใช้วิธีปรับย้อนหลังกำหนดให้ใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารเกี่ยวกับสถานการณ์ในอดีต หลังจากที่ทราบผลลัพธ์ของรายการดังกล่าวแล้ว
- 4 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลที่อธิบายถึงวิธีการเปลี่ยนแปลงจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้มาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ส่งผลกระทบต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงิน และกระแสเงินสดของกิจการที่ได้รายงาน
- 5 กำหนดให้กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก มีรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 และสนับสนุนให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ก่อนวันที่ดังกล่าว

สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	6
ข้อยกเว้นของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	6
นโยบายการบัญชี	7
ข้อยกเว้นจากการปฏิบัติตามวิธีปรับย้อนหลังของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	13
ข้อยกเว้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	18
การนำเสนอรายการและการเปิดเผยข้อมูล	20
ข้อมูลเปรียบเทียบ	21
คำอธิบายเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	23
วันที่ปฏิบัติ	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* (ปรับปรุง 2558) ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด* (เมื่อมีการประกาศใช้)

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1

เรื่อง *การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก*

วัตถุประสงค์

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

ขอบเขต

- 2 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีดังต่อไปนี้
 - 2.1 งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก และ
 - 2.2 รายงานทางการเงินระหว่างกาลแต่ละฉบับ ที่นำเสนอตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *การรายงานทางการเงินระหว่างกาล* (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับรอบระยะเวลารายงานที่เป็นส่วนหนึ่งของรอบระยะเวลาบัญชีของงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก

- 3 งบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก คือ งบการเงินประจำปีแรกที่กิจการได้ปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยมีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในงบการเงินดังกล่าว งบการเงินภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน คือ งบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก 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 โดยไม่ได้จัดทำขึ้นเพื่อให้เจ้าของกิจการหรือผู้ใช้งบการเงินภายนอกอื่น ๆ ใช้ประโยชน์
- 3.3 จัดทำส่วนประกอบทั้งหมดของการรายงานภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงินรวม โดยไม่ได้จัดทำงบการเงินที่สมบูรณ์ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *การนำเสนองบการเงิน* (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือ
- 3.4 ไม่ได้นำเสนองบการเงินของรอบระยะเวลารายงานก่อน
- 4 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้ในกรณีที่กิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกและไม่นำไปใช้ในกรณีที่กิจการ
- 4.1 หยุดการนำเสนองบการเงินภายใต้ข้อกำหนดอื่น ซึ่งงบการเงินที่เคยนำเสนอตั้งกล่าว่ารวมทั้งงบการเงินอื่น มีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 4.2 นำเสนองบการเงินในปีก่อนภายใต้ข้อกำหนดอื่น และงบการเงินดังกล่าวได้มีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือ

- 4.3 นำเสนองบการเงินในปีก่อนโดยมีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน แม้ว่าผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขต่องบการเงินดังกล่าวในรายงานของผู้สอบบัญชี
- 4ก ตามข้อกำหนดของย่อหน้าที่ 2 และ 3 กิจการที่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในรอบระยะเวลารายงานก่อน แต่งบการเงินประจำปีล่าสุดไม่ได้มีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้หรือใช้วิธีปรับย้อนหลังตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยเสมือนว่ากิจการไม่หยุดการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 4ข เมื่อกิจการไม่ได้เลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 4ก กิจการยังคงต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 23ก ถึง 23ข ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก นอกเหนือจากข้อกำหนดการเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 5 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่นำไปใช้กับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่ดำเนินการโดยกิจการที่ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแล้ว โดยการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีดังกล่าวเป็นเรื่องเกี่ยวกับ
- 5.1 ข้อกำหนดเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด และ
- 5.2 ข้อกำหนดเฉพาะเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

ยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 6 กิจการต้องจัดทำและนำเสนอยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นจุดเริ่มต้นสำหรับการบัญชีของกิจการที่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

นโยบายการบัญชี

- 7 กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเช่นเดียวกับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตลอดรอบระยะเวลารายงานทั้งหมดที่นำเสนอในงบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก
- นโยบายการบัญชีดังกล่าวจะต้องเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละฉบับที่มีผลบังคับใช้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ยกเว้นเรื่องที่ระบุในย่อหน้าที่ 13 ถึง 19 และภาคผนวก ข ถึง จ
- 8 กิจการต้องไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับปรับปรุงที่มีผลบังคับใช้ก่อนหน้านั้น กิจการอาจปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ที่ยังไม่มีผลบังคับใช้ในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวอนุญาตให้ถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้

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) การจัดทำและการนำเสนอของงบแสดงฐานะการเงิน 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 กิจกรรม ก ได้รับอนุญาต แต่ไม่ถูกกำหนดให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวในงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก

- 9 การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่ดำเนินการโดยกิจกรรมที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินอยู่แล้ว ข้อกำหนดดังกล่าวจะไม่นำมาถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก ยกเว้นเรื่องที่ระบุในภาคผนวก ข ถึง จ
- 10 ยกเว้นเรื่องที่อยู่อธิบายในย่อหน้าที่ 13 ถึง 19 และภาคผนวก ข ถึง จ กิจกรรมต้องดำเนินการดังต่อไปนี้สำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - 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 (หรือ ประเภทรายการอื่นในส่วนของผู้ถือหุ้น ตามความเหมาะสม) ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 12 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้มีข้อยกเว้นจากหลักการที่กำหนดสำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละฉบับ โดยจำแนกเป็น 2 ประเภท
 - 12.1 ย่อหน้าที่ 14 ถึง 17 และภาคผนวก ข ให้ข้อยกเว้นจากการปฏิบัติตามวิธีปรับย้อนหลังของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น
 - 12.2 ภาคผนวก ค ถึง จ ให้ข้อยกเว้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

ข้อยกเว้นจากการปฏิบัติตามวิธีปรับย้อนหลังของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

- 13 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ข้อยกเว้นจากการปฏิบัติตามวิธีปรับย้อนหลังของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ข้อยกเว้นดังกล่าวกำหนดอยู่ในย่อหน้าที่ 14 ถึง 17 และภาคผนวก ข

การประมาณการ

- 14 การประมาณการของกิจการภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ต้องสอดคล้องกับประมาณการต่าง ๆ ที่จัดทำขึ้น ณ วันที่เดียวกันภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า (ภายหลังจากปรับปรุงเพื่อสะท้อนถึงความแตกต่างของนโยบายการบัญชี) เว้นแต่มีหลักฐานที่ชัดเจนว่าประมาณการดังกล่าวมีข้อผิดพลาด
- 15 กิจการอาจได้รับข้อมูลหลังจากวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเกี่ยวกับประมาณการต่าง ๆ ที่จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ตามย่อหน้าที่ 14 กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดที่ได้รับข้อมูลดังกล่าวในลักษณะเดียวกับเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุงตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน (เมื่อมีการประกาศใช้) ตัวอย่างเช่น สมมติว่าวันที่กิจการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน คือวันที่ 1 มกราคม 25X4 และข้อมูลใหม่ที่ได้รับในวันที่ 15 กรกฎาคม 25X4 กำหนดให้กิจการต้องปรับปรุงประมาณการที่จัดทำขึ้นภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X3 กิจการต้องไม่สะท้อนรายการเกี่ยวกับข้อมูลใหม่ดังกล่าวในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เว้นแต่มีความจำเป็นต้องปรับปรุงรายการประมาณการดังกล่าวสำหรับความแตกต่างของนโยบายการบัญชี หรือมีหลักฐานที่ชัดเจนว่าประมาณการดังกล่าวมีข้อผิดพลาด) ในทางกลับกัน กิจการต้องสะท้อนข้อมูลใหม่ในกำไรหรือขาดทุน (หรือกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตามความเหมาะสม) สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X4
- 16 กิจการอาจต้องจัดทำประมาณการภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ประมาณการดังกล่าวไม่มีข้อกำหนดภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ณ วันที่ดังกล่าว ทั้งนี้ เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน (เมื่อมีการประกาศใช้) 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 งบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินสามงบ งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสองงบ งบกำไรขาดทุน (ถ้ามีการนำเสนอ) สองงบ งบกระแสเงินสดสองงบ และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นสองงบ และหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งข้อมูลเปรียบเทียบของงบทั้งหมดที่มีการนำเสนอ

ข้อมูลเปรียบเทียบที่ไม่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และการสรุปข้อมูลในอดีต

- 22 กิจการบางแห่งนำเสนอการสรุปข้อมูลในอดีต สำหรับรอบระยะเวลารายงานก่อนรอบระยะเวลาบัญชีแรกที่กิจการดังกล่าวนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบอย่างเต็มรูปแบบภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้การสรุปข้อมูลดังกล่าวต้องทำการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าให้เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ กิจการบางแห่งนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้ารวมทั้งข้อมูลเปรียบเทียบตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ในงบการเงิน

ที่ประกอบด้วยการสรุปข้อมูลในอดีต หรือข้อมูลเปรียบเทียบภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า กิจการต้อง

- 22.1 อธิบายอย่างชัดเจนว่าข้อมูลภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ไม่ได้จัดทำขึ้นภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
- 22.2 เปิดเผยเกี่ยวกับลักษณะของรายการปรับปรุงที่สำคัญที่จะทำให้งบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยกิจการไม่จำเป็นต้องระบุจำนวนเงินสำหรับรายการปรับปรุงดังกล่าว

คำอธิบายเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

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

การกระทบยอด

- 24 เพื่อให้สอดคล้องกับย่อหน้าที่ 23 งบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องรวมถึง
 - 24.1 การกระทบยอดส่วนของเจ้าของของกิจการที่ได้รายงานภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้ากับส่วนของเจ้าของของกิจการที่จัดทำขึ้นภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับวันที่ดังต่อไปนี้
 - 24.1.1 วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
 - 24.1.2 วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานล่าสุดที่นำเสนอในงบการเงินประจำปีล่าสุดของกิจการภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า
 - 24.2 การกระทบยอดกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับรอบระยะเวลารายงานล่าสุดที่นำเสนอในงบการเงินประจำปีล่าสุดของกิจการ จุดเริ่มต้นของการกระทบยอดดังกล่าว คือ กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้หลักการ

บัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าสำหรับรอบระยะเวลารายงานเดียวกัน หรือในกรณีที่กิจการไม่ได้รายงานกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ให้ใช้กำไรหรือขาดทุนภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า

- 24.3 ในกรณีที่กิจการรับรู้หรือกลับรายการเกี่ยวกับผลขาดทุนจากการด้อยค่าเป็นครั้งแรกในการจัดทำยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน การเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ได้กำหนดให้กิจการรับรู้หรือกลับรายการเกี่ยวกับผลขาดทุนจากการด้อยค่าในการเริ่มต้นรอบระยะเวลารายงาน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 25 การกระหายอดที่กำหนดในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2 ต้องให้รายละเอียดอย่างเพียงพอเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจเกี่ยวกับรายการปรับปรุงที่มีสาระสำคัญต้องบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ในกรณีที่กิจการนำเสนองบกระแสเงินสดภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า กิจการต้องอธิบายเกี่ยวกับรายการปรับปรุงที่มีสาระสำคัญต้องบกระแสเงินสดด้วย
- 26 ในกรณีที่กิจการได้ทราบเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า กิจการต้องแสดงรายการกระหายอดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2 โดยแยกแสดงการแก้ไขข้อผิดพลาดออกจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
- 27 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้) ไม่ได้ถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่กิจการทำขึ้นในกรณีที่กิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้หรือเปลี่ยนแปลงนโยบายเหล่านั้นจนกระทั่งหลังจากที่กิจการนำเสนองบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ดังนั้น ข้อกำหนดเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้) จึงไม่นำมาถือปฏิบัติในงบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก
- 27ก หากกิจการมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือใช้ข้อยกเว้นที่อยู่ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในระหว่างรอบระยะเวลารายงานที่จัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก กิจการต้องอธิบายถึงการเปลี่ยนแปลงระหว่างรายงานทางการเงินระหว่างกาลที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก และงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 23 และต้องปรับปรุงการกระหายอดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2
- 28 ในกรณีที่กิจการไม่ได้นำเสนองบการเงินสำหรับรอบระยะเวลารายงานก่อน งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องเปิดเผยเกี่ยวกับข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

การกำหนดเกี่ยวกับสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน

29 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

29ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การใช้มูลค่ายุติธรรมเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน

30 หากกิจการใช้มูลค่ายุติธรรมในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ดูย่อหน้าที่ ๓5 และ ๓7) งบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องเปิดเผยสำหรับรายการรายบรรทัดของยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังนี้

30.1 ยอดรวมของมูลค่ายุติธรรมดังกล่าว และ

30.2 ยอดรวมของรายการปรับปรุงไปยังมูลค่าตามบัญชีที่ได้รายงานภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า

การใช้มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า และบริษัทร่วม

31 ในลักษณะเดียวกัน ในกรณีที่กิจการใช้มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ในงบการเงินเฉพาะกิจการ (ดูย่อหน้าที่ ๓15) งบการเงินเฉพาะกิจการที่กิจการจัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องเปิดเผย

31.1 ยอดรวมของมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนของเงินลงทุนดังกล่าวซึ่งเท่ากับมูลค่าตามบัญชีภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า

31.2 ยอดรวมของมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนของเงินลงทุนดังกล่าวซึ่งเท่ากับมูลค่ายุติธรรม และ

31.3 ยอดรวมของรายการปรับปรุงไปยังมูลค่าตามบัญชีที่ได้รายงานภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า

การใช้มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนสำหรับสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ

31ก ในกรณีที่กิจการใช้ช้อยกเว้นในย่อหน้าที่ ๓8ก.2 สำหรับสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงและเกณฑ์การปันส่วนของมูลค่าตามบัญชีที่พิจารณาภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า

การใช้มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนสำหรับการดำเนินงานที่ขึ้นอยู่กับอัตราที่มีการกำกับดูแล

31ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การใช้มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนภายหลังภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

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

รายงานทางการเงินระหว่างกาล

- 32 เพื่อให้สอดคล้องกับย่อหน้าที่ 23 หากกิจการนำเสนอรายงานทางการเงินระหว่างกาลภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับรอบระยะเวลารายงานที่เป็นส่วนหนึ่งของรอบระยะเวลาของงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก กิจการต้องดำเนินการตามข้อกำหนดดังต่อไปนี้ เพิ่มเติมจากข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 32.1 ในกรณีที่กิจการนำเสนอรายงานทางการเงินระหว่างกาลโดยนำเสนองวดระหว่างกาลเปรียบเทียบสำหรับช่วงเวลาเดียวกันของปีก่อน รายงานทางการเงินระหว่างกาลดังกล่าวต้องรวมถึง
- 32.1.1 การกระทบบยอดส่วนของเจ้าของของกิจการภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานระหว่างกาลเปรียบเทียบกับส่วนของเจ้าของของกิจการที่จัดทำขึ้นภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันดังกล่าว และ
- 32.1.2 การกระทบบยอดกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับงวดระหว่างกาลเปรียบเทียบ (งวดระหว่างกาลปัจจุบันและยอดสะสมตั้งแต่ต้นปีบัญชีปัจจุบันจนถึงวันสิ้นงวดระหว่างกาล)

จุดเริ่มต้นของการกระทบยอดดังกล่าว คือ กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าสำหรับงวดระหว่างกาลเดียวกัน หรือในกรณีที่กิจการไม่ได้รายงานกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ให้ใช้กำไรหรือขาดทุนภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า

- 32.2 นอกเหนือจากการกระทบยอดที่กำหนดในย่อหน้าที่ 32.1 รายงานทางการเงินระหว่างกาลครั้งแรกของกิจการภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับรอบระยะเวลา รายงานที่เป็นส่วนหนึ่งของรอบระยะเวลาของงบการเงินที่จัดทำขึ้นตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ต้องรวมถึงการกระทบยอดตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2 (เพิ่มเติมโดยรายละเอียดที่กำหนดโดยย่อหน้าที่ 25 และ 26) หรือการอ้างอิงถึงเอกสารเผยแพร่อื่นที่ได้อ้างอิงถึงการกระทบยอดดังกล่าว
- 32.3 ในกรณีที่กิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือใช้ช้อยกเว้นที่อยู่ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องอธิบายถึงการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวในแต่ละรายงานทางการเงินระหว่างกาลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 23 และต้องปรับปรุงการกระทบยอดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 32.1 และ 32.2
- 33 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลขั้นต่ำ ซึ่งอยู่บนพื้นฐานของข้อสมมติว่าผู้ใช้รายงานทางการเงินระหว่างกาลเข้าถึงงบการเงินประจำปีล่าสุด อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ “เหตุการณ์หรือรายการใดๆ ที่มีสาระสำคัญต่อความเข้าใจเกี่ยวกับรอบระยะเวลารายงานระหว่างกาลปัจจุบัน” ดังนั้น ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวที่มีสาระสำคัญต่อความเข้าใจเกี่ยวกับรอบระยะเวลารายงานระหว่างกาลปัจจุบันในงบการเงินประจำปีล่าสุดของกิจการภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า รายงานทางการเงินระหว่างกาลของกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว หรือรวมถึงการอ้างอิงถึงเอกสารเผยแพร่อื่นที่ได้อ้างอิงถึงเรื่องดังกล่าว

วันที่มีผลบังคับใช้

- 34 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้
- 35 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 36 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 37 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

- 38 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ข (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ง (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39จ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฉ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39ช (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39ซ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฌ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ญ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฎ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฏ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฐ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฑ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ณ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ด (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ต (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ถ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ท (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ธ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39น (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39บ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ป (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ผ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฝ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39พ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39ฟ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ภ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ม (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ย (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ร (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การยกเลิกมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2546)

40 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ภาคผนวก ก

คำนิยาม

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	การเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานแรกสุดที่กิจการนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบอย่างเต็มรูปแบบภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในงบการเงินที่กิจการจัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก
มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน	จำนวนเงินที่ใช้แทนต้นทุนหรือต้นทุนสุทธิจากการเสื่อมค่า ณ วันที่กำหนด การเสื่อมราคาหรือการตัดจำหน่ายในภายหลังอยู่บนข้อสมมติว่ากิจการได้รับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินเริ่มแรก ณ วันที่กำหนด โดยต้นทุนของสินทรัพย์หรือหนี้สินเท่ากับมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน
มูลค่ายุติธรรม	มูลค่ายุติธรรม คือ ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้))
งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก	งบการเงินประจำปีที่กิจการได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก โดยมีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
รอบระยะเวลารายงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก	รอบระยะเวลารายงานล่าสุดของงบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก

ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก	กิจการที่นำเสนองบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก
มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	มาตรฐานและการตีความที่ออกโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย 1) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน 2) มาตรฐานการบัญชี 3) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ 4) การตีความมาตรฐานการบัญชี
ยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	งบแสดงฐานะการเงินของกิจการ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า	เกณฑ์ทางการบัญชีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกนำมาใช้ทันที ก่อนการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

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)

การตัดรายการสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน

- ข2 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- ข3 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การบัญชีป้องกันความเสี่ยง

- ข4 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- ข5 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- ข6 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม

- ข7 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง งบการเงินรวม (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยวิธีเปลี่ยนทันที นับจากวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังนี้
 - ข7.1 ข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 94 ซึ่งกำหนดให้กิจการต้องปันส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมให้กับผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม แม้ว่าจะทำให้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมติดลบ

ข7.2 ข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 23 และ ข96 เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในความเป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อยซึ่งมิได้ส่งผลให้บริษัทใหญ่สูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อย และ

ข7.3 ข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ ข97 ถึง ข99 เกี่ยวกับการสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อย และข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องตามย่อหน้าที่ 8ก ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก* (เมื่อมีการประกาศใช้)

อย่างไรก็ตาม หากผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *การรวมธุรกิจ* (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับการรวมธุรกิจที่เกิดขึ้นในอดีต กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *งบการเงินรวม* (เมื่อมีการประกาศใช้) ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ ค1 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

การจัดประเภทรายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงิน

ข8 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ข8ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ข8ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ข8ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การด้อยค่าสินทรัพย์ทางการเงิน

ข8ง (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ข8จ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ข8ฉ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ข8ช (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

อนุพันธ์แฝง

ข9 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

เงินกู้ยืมจากรัฐบาล

ข10 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องจัดประเภทเงินกู้ยืมจากรัฐบาลที่ได้รับทั้งหมดเป็นหนี้สินทางการเงินหรือตราสารทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง *การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน* (เมื่อมีการประกาศใช้) ยกเว้นที่ได้อนุญาตไว้ใน

ย่อหน้าที่ ข11 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยวิธีเปลี่ยนทันทีสำหรับเงินกู้ยืมจากรัฐบาลในปัจจุบัน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และต้องไม่รับรู้ผลประโยชน์จากการได้รับเงินกู้ยืมจากรัฐบาลในอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าอัตราตลาดเป็นเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ดังนั้น หากการรับรู้และวัดมูลค่ารายการเงินกู้ยืมจากรัฐบาลในอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าอัตราตลาดตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าของผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่เป็นไปตามเกณฑ์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องใช้มูลค่าตามบัญชีของเงินกู้ยืมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน เป็นมูลค่าตามบัญชีของเงินกู้ยืมสำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับการวัดมูลค่าเงินกู้ยืมหลังจากวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- ข11 นอกจากที่กล่าวในย่อหน้าที่ ข10 กิจการอาจปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับเงินกู้ยืมจากรัฐบาลใดๆ ที่มีอยู่ก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ทั้งนี้ กิจการควรมีข้อมูลที่จำเป็น ณ วันที่เริ่มต้นใช้การบัญชีสำหรับเงินกู้ยืม
- ข12 ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ข10 และ ข11 ไม่ได้ทำให้กิจการไม่สามารถใช้ข้อยกเว้นตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ ง19 ถึง ง19ค เกี่ยวกับการกำหนดเครื่องมือทางการเงินที่รับรู้รายการก่อนหน้าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน
- ข13 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ภาคผนวก ค

ข้อยกเว้นสำหรับการรวมธุรกิจ

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดต่อไปนี้สำหรับการรวมธุรกิจที่กิจการได้รับรู้ก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ภาคผนวกนี้ต้องนำมาใช้เฉพาะกับการรวมธุรกิจที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) เท่านั้น

- ค1 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกที่จะไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยวิธีปรับย้อนหลังกับการรวมธุรกิจในอดีต (การรวมธุรกิจที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน) อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกได้ปรับงบการเงินย้อนหลังในการรวมธุรกิจเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลังในการรวมธุรกิจทั้งหมดที่เกิดขึ้นในภายหลัง และต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง งบการเงินรวม (เมื่อมีการประกาศใช้) นับจากวันที่เดียวกันนั้น ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกเลือกปรับงบการเงินย้อนหลังในการรวมธุรกิจที่เกิดขึ้น ณ วันที่ 30 มิถุนายน 25X6 กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลังในการรวมธุรกิจทั้งหมดที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ 30 มิถุนายน 25X6 จนถึงวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง งบการเงินรวม (เมื่อมีการประกาศใช้) นับจากวันที่ 30 มิถุนายน 25X6
- ค2 กิจการไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับรายการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมและค่าความนิยมที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่กิจการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับรายการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมและค่าความนิยมดังกล่าว กิจการต้องบันทึกรายการที่เกิดขึ้นเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการมากกว่าเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของผู้ถูกซื้อ ดังนั้น ถือว่าค่าความนิยมและรายการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมดังกล่าว ได้แสดงด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการแล้ว หรือเป็นรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศที่ไม่เป็นตัวเงินซึ่งได้ถูกรายงานโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า

- ค3 กิจการอาจปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับรายการปรับปรุงมูลค่าธุรกรรมและค่าความนิยม ที่เกิดขึ้นจาก
- ค3.1 การรวมธุรกิจทั้งหมดที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือ
- ค3.2 การรวมธุรกิจทั้งหมดที่กิจการเลือกปรับงบการเงินย้อนหลังโดยถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) ตามที่ได้อนุญาตไว้ในย่อหน้าที่ ค1 ข้างต้น
- ค4 ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับการรวมธุรกิจในอดีต จะมีผลกระทบต่อกรรวมธุรกิจดังกล่าวดังต่อไปนี้
- ค4.1 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องจัดประเภทรายการ (การซื้อธุรกิจโดยผู้ซื้อตามกฎหมาย การซื้อธุรกิจแบบย้อนกลับโดยผู้ถูกซื้อตามกฎหมาย หรือการรวมกันของส่วนได้เสีย) เช่นเดียวกับในงบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้
- ค4.2 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมด ซึ่งได้มาหรือรับมาจากการรวมธุรกิจในอดีต ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน นอกจากนี้
- ค4.2.1 สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินบางรายการที่ตัดรายการตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ (ดูย่อหน้าที่ ข2) และ
- ค4.2.2 สินทรัพย์ รวมถึงค่าความนิยมและหนี้สินที่ไม่ได้รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงินรวมของผู้ซื้อตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ และไม่ได้เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในงบแสดงฐานะการเงินเฉพาะกิจการของผู้ถูกซื้อ (ดูย่อหน้าที่ ค4.6 ถึง ค4.9)
- ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลง โดยการปรับปรุงกำไรสะสม (หรือประเภทรายการอื่นในส่วนของเจ้าของตามความเหมาะสม) นอกจากว่าการเปลี่ยนแปลงเป็นผลมาจากการรับรู้รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รวมอยู่ในค่าความนิยมมาก่อน (ดูย่อหน้าที่ ค4.7.1)
- ค4.3 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องไม่รวมรายการใดๆ ที่ได้รับรู้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ซึ่งไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องบันทึกผลจากการเปลี่ยนแปลง ดังนี้

- ค4.3.1 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจจัดประเภทรายการที่เกี่ยวข้องกับการรวมธุรกิจในอดีตเป็นรายการซื้อและรับรู้รายการที่ไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เมื่อมีการประกาศใช้) เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องจัดประเภทรายการดังกล่าวใหม่ (รวมถึงภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีและส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี)) ให้เป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยม (เว้นแต่กรณีที่หักค่าความนิยมโดยตรงจากส่วนของผู้ถือหุ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ดูย่อหน้าที่ ค4.7.1 และ ค4.9)
- ค4.3.2 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องรับรู้ผลจากการเปลี่ยนแปลงอื่นทั้งหมดในกำไรสะสม¹
- ค4.4 มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้วัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการของสินทรัพย์และหนี้สินบางรายการด้วยเกณฑ์ที่ไม่ใช่ราคาทุนเดิม เช่น มูลค่ายุติธรรม ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวด้วยเกณฑ์ที่กำหนดสำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน แม้ว่าสินทรัพย์และหนี้สินนั้นได้มาหรือรับมาจากการรวมธุรกิจในอดีต กิจการต้องรับรู้ผลจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี โดยการปรับปรุงกำไรสะสม (หรือประเภทรายการอื่นในส่วนของผู้ถือหุ้นตามความเหมาะสม) มากกว่าการรับรู้เป็นค่าความนิยม
- ค4.5 ในทันทีหลังจากการรวมธุรกิจ มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาจากการรวมธุรกิจดังกล่าวตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ต้องเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์และหนี้สินนั้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่ดังกล่าว กรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้วัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวโดยใช้เกณฑ์ราคาทุน ณ วันที่หลังจากนั้น มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนต้องเป็นฐานสำหรับการตัดค่าเสื่อมราคาหรือการตัดจำหน่ายตามเกณฑ์ราคาทุน นับจากวันที่รวมธุรกิจ
- ค4.6 ในกรณีที่สินทรัพย์ที่ได้มาหรือหนี้สินที่รับมาจากการรวมธุรกิจในอดีต ไม่ได้รับรู้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ สินทรัพย์หรือหนี้สินดังกล่าวไม่ได้ถือว่ามีมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนเป็นศูนย์สำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้น

¹ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวรวมถึงการจัดประเภทรายการใหม่จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในกรณีที่มิได้รับรู้ค่าความนิยมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้อยู่เดิมเป็นสินทรัพย์ กรณีดังกล่าวจะเกิดขึ้น หากกิจการ (ก) หักค่าความนิยมโดยตรงจากส่วนของผู้ถือหุ้น หรือ (ข) ไม่ได้บันทึกการรวมธุรกิจเป็นรายการซื้อธุรกิจ ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้อยู่เดิม

ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้ซื้อต้องรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์หรือหนี้สินดังกล่าวในงบแสดงฐานะการเงินรวมตามหลักเกณฑ์ที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดสำหรับงบแสดงฐานะการเงินของผู้ถูกซื้อ ซึ่งสามารถอธิบายด้วยตัวอย่าง ดังนี้ กรณีที่ผู้ซื้อไม่ได้บันทึกสัญญาเช่าทางการเงินที่ได้มาจากการรวมธุรกิจในอดีตตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ผู้ซื้อต้องบันทึกสัญญาเช่าดังกล่าวในงบการเงินรวม ตามที่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *สัญญาเช่า* (เมื่อมีการประกาศใช้) ได้กำหนดให้ผู้ถูกซื้อปฏิบัติในการจัดทำงบแสดงฐานะการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในทำนองเดียวกัน กรณีที่ผู้ซื้อไม่ได้รับรู้หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ผู้ซื้อต้องรับรู้หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นนั้น ณ วันที่ดังกล่าว นอกจากว่ามาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น* (เมื่อมีการประกาศใช้) มีข้อห้ามเกี่ยวกับการรับรู้รายการดังกล่าวในงบการเงินของผู้ถูกซื้อ ในทางตรงข้าม กรณีที่สินทรัพย์หรือหนี้สินได้รวมอยู่ในค่าความนิยมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ แต่ต้องรับรู้เป็นรายการแยกต่างหากตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *การรวมธุรกิจ* (เมื่อมีการประกาศใช้) สินทรัพย์หรือหนี้สินดังกล่าวจะยังคงรวมในค่าความนิยม นอกจากว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้มีการรับรู้รายการดังกล่าวในงบการเงินของผู้ถูกซื้อ

ค4.7 มูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินต้องเป็นมูลค่าตามบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ภายหลังจากการปรับปรุง 2 ประการ ดังต่อไปนี้

ค4.7.1 กรณีที่กำหนดตามย่อหน้าที่ ค4.3.1 ข้างต้น ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องเพิ่มมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยม เมื่อกิจการจัดประเภทรายการใหม่สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รับรู้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ในทำนองเดียวกัน หากย่อหน้าที่ ค4.6 ข้างต้น กำหนดให้ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รวมอยู่ในค่าความนิยมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมนั้น (และปรับปรุงภาษีเงินได้รอดัดบัญชีและส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม (ถ้ามี))

ค4.7.2 โดยไม่คำนึงว่ามีข้อบ่งชี้ว่าค่าความนิยมอาจด้อยค่าหรือไม่ ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *การด้อยค่าของสินทรัพย์* (เมื่อมีการประกาศ

- ใช้) ในการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และในการรับรู้รายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรสะสม (หรือ ในส่วนเกินจากการตีราคา ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)) การทดสอบการด้อยค่าต้องพิจารณาจากสภาพการณ์ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ค4.8 ไม่ต้องมีการปรับปรุงอื่นสำหรับมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยม ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตัวอย่างเช่น ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องไม่ปรับมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมย้อนหลัง โดย
- ค4.8.1 ไม่รวมรายการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการซึ่งได้มาจากการรวมธุรกิจดังกล่าว (นอกจากว่า สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องเข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการในงบแสดงฐานะการเงินของผู้ถูกซื้อ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เมื่อมีการประกาศใช้))
- ค4.8.2 ปรับปรุงการตัดจำหน่ายค่าความนิยมก่อนหน้า
- ค4.8.3 กลับรายการปรับปรุงค่าความนิยมซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) ไม่อนุญาตเป็นการทำตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า เนื่องจากมีการปรับปรุงสินทรัพย์และหนี้สินระหว่างวันที่รวมธุรกิจกับวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ค4.9 ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกได้รับรู้ค่าความนิยมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า โดยเป็นรายการหักจากส่วนของเจ้าของ
- ค4.9.1 กิจการต้องไม่รับรู้ค่าความนิยมดังกล่าวในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ กิจการต้องไม่จัดประเภทค่าความนิยมดังกล่าวใหม่เป็นกำไรหรือขาดทุนในกรณีที่กิจการขายบริษัทย่อยหรือในกรณีที่เงินลงทุนในบริษัทย่อยเกิดการด้อยค่า
- ค4.9.2 การปรับปรุงรายการที่เป็นผลมาจากข้อตกลงที่เกิดในภายหลังเกี่ยวกับรายการที่อาจเกิดขึ้นซึ่งส่งผลต่อสิ่งตอบแทนจากการซื้อ ต้องรับรู้ในกำไรสะสม
- ค4.10 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจไม่ได้รวมบริษัทย่อยที่ได้มาจากการรวมธุรกิจในอดีตตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า (ตัวอย่างเช่น เนื่องจากบริษัทใหญ่ไม่ได้ถือว่ากิจการดังกล่าวเป็นบริษัทย่อยตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า หรือไม่ได้จัดทางบการเงินรวม) ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อยให้เป็นจำนวนเงินตามที่มาตรฐานการรายงาน

ทางการเงินกำหนดในงบแสดงฐานะการเงินของบริษัทย่อย จำนวนเงินของมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนของค่าความนิยมเท่ากับส่วนต่าง ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ระหว่าง

ค4.10.1 ส่วนได้เสียของบริษัทใหญ่ในมูลค่าตามบัญชีดังกล่าวที่ปรับปรุงแล้ว และ

ค4.10.2 ต้นทุนของเงินลงทุนในบริษัทย่อยในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่

ค4.11 การวัดมูลค่าของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมและภาษีเงินได้รอดัตบัญชี ให้ปฏิบัติตามการวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินอื่น ดังนั้น การปรับปรุงข้างต้นเพื่อรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินจะส่งผลต่อส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมและภาษีเงินได้รอดัตบัญชี

ค5 ข้อยกเว้นสำหรับการรวมธุรกิจในอดีตให้นำมาปฏิบัติกับการได้มาในอดีตสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม ส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า และส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกันที่กิจกรรมของการดำเนินงานร่วมกันเข้าค่านิยามของธุรกิจ ตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) นอกจากนี้วันที่ตามที่กิจการได้เลือกตามย่อหน้าที่ ค1 ให้ถือปฏิบัติกับทุกรายการเงินลงทุนดังกล่าวด้วย

ภาคผนวก ง

ข้อยกเว้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินอื่น

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- ง1 กิจการอาจเลือกใช้ข้อยกเว้นประการเดียวหรือหลายประการ ดังต่อไปนี้
- ง1.1 รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (ย่อหน้าที่ ๖2 และ ๖3)
 - ง1.2 สัญญาประกันภัย (ย่อหน้าที่ ๖4)
 - ง1.3 มูลค่าที่ถือเป็นตัวหุ้น (ย่อหน้าที่ ๖5 ถึง ๖8ข)
 - ง1.4 สัญญาเช่า (ย่อหน้าที่ ๖9 และ ๖9ก)
 - ง1.5 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
 - ง1.6 ส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสม (ย่อหน้าที่ ๖12 และ ๖13)
 - ง1.7 เงินลงทุนในบริษัทย่อย การร่วมค้า และบริษัทร่วม (ย่อหน้าที่ ๖14 ถึง ๖15ก)
 - ง1.8 สิทธิประโยชน์และหนี้สินของบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วมค้า (ย่อหน้าที่ ๖16 และ ๖17)
 - ง1.9 เครื่องมือทางการเงินแบบผสม (ย่อหน้าที่ ๖18)
 - ง1.10 การกำหนดรายการเครื่องมือทางการเงินที่รับรู้ก่อนหน้า (ย่อหน้าที่ ๖19 ถึง ๖19ค)
 - ง1.11 การวัดมูลค่ายุติธรรมของสิทธิทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินในการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก (ย่อหน้าที่ ๖20)
 - ง1.12 หนี้สินเกี่ยวกับการรื้อถอนสิทธิที่รวมอยู่ในต้นทุนของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ย่อหน้าที่ ๖21 และ ๖21ก)
 - ง1.13 สิทธิทางการเงินหรือสิทธิที่ไม่มีตัวตนที่บันทึกรายการตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *ข้อตกลงสัมปทานบริการ* (เมื่อมีการประกาศใช้) (ย่อหน้าที่ ๖22)
 - ง1.14 ต้นทุนการกู้ยืม (ย่อหน้าที่ ๖23)
 - ง1.15 การโอนสิทธิจากลูกค้า (ย่อหน้าที่ ๖24)
 - ง1.16 การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน (ย่อหน้าที่ ๖25)
 - ง1.17 ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง (ย่อหน้าที่ ๖26 ถึง ๖30)
 - ง1.18 การร่วมการงาน (ย่อหน้าที่ ๖31)
 - ง1.19 ต้นทุนการเปิดหน้าดินในช่วงการผลิตสำหรับเหมืองผิวดิน (ย่อหน้าที่ ๖32)
 - ง1.20 การกำหนดสำหรับสัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายของรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน (ย่อหน้าที่ ๖33)
 - ง1.21 รายได้ (ย่อหน้าที่ ๖34 และ ๖35) และ
 - ง1.22 รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนจ่ายล่วงหน้า (ย่อหน้าที่ ๖36)
- กิจการต้องไม่นำข้อยกเว้นดังกล่าวไปเปรียบเทียบกับรายการอื่น

รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

- ง2 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกได้รับการสนับสนุน แต่ไม่ได้บังคับให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) กับตราสารทุนที่ออกในหรือก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกยังได้รับการสนับสนุน แต่ไม่ได้บังคับให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) กับตราสารทุนที่ออกหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 และได้รับสิทธิก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกเลือกที่จะปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) กับตราสารทุนดังกล่าว จะสามารถทำได้เฉพาะกรณีที่กิจการนั้นได้เปิดเผยข้อมูลต่อสาธารณชนเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนดังกล่าวที่กำหนด ณ วันที่วัดมูลค่าตามที่อธิบายไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับการออกตราสารทุนทั้งหมดที่ไม่ได้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) (เช่น ตราสารทุนที่ออกในหรือก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554) ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 44 และ 45 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกเปลี่ยนแปลงระยะเวลาหรือเงื่อนไขของการออกตราสารทุนที่ไม่ได้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 26 ถึง 29 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) หากการเปลี่ยนแปลงนั้นเกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง3 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกได้รับการสนับสนุน แต่ไม่ได้บังคับให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) กับรายการหนี้สินที่เกิดขึ้นจากรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีการจ่ายชำระก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกได้รับการสนับสนุน แต่ไม่ได้บังคับให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) กับรายการหนี้สินที่เกิดขึ้นจากรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีการจ่ายชำระก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554 สำหรับหนี้สินที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมี

การประกาศใช้) ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่ต้องใช้วิธีปรับย้อนหลังสำหรับข้อมูลเปรียบเทียบ โดยขอบเขตของข้อมูลดังกล่าวต้องเกี่ยวข้องกับรอบระยะเวลารายงานหรือวันที่ก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554

สัญญาประกันภัย

- ง4 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *สัญญาประกันภัย* (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *สัญญาประกันภัย* (เมื่อมีการประกาศใช้) ได้กำหนดข้อจำกัดเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับสัญญาประกันภัย รวมถึงการเปลี่ยนแปลงที่ทำโดยผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน

- ง5 กิจการอาจเลือกวัดมูลค่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ณ วันที่มีการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรม และใช้มูลค่ายุติธรรมนั้นเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน ณ วันดังกล่าว
- ง6 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกใช้การตีราคาใหม่ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าสำหรับรายการที่ดิน 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 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน* (เมื่อมีการประกาศใช้) และ
- ง7.2 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งเป็นไปตาม
- ง7.2.1 เกณฑ์การรับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่มีตัวตน* (เมื่อมีการประกาศใช้) (รวมถึงการวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือสำหรับต้นทุนการได้มา) และ

ง7.2.2 เกณฑ์การตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เมื่อมีการประกาศใช้) (รวมถึงการมีอยู่ของตลาดที่มีสภาพคล่อง)

กิจการต้องไม่เลือกทางเลือกนี้สำหรับสินทรัพย์อื่นหรือสำหรับหนี้สินอื่น

ง8 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจกำหนดมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าสำหรับรายการสินทรัพย์และหนี้สินบางรายการหรือทุกรายการ โดยการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่กำหนดเป็นการเฉพาะ อันเนื่องมาจากเหตุการณ์บางเหตุการณ์ เช่น การแปรรูปรัฐวิสาหกิจ หรือการเสนอขายหุ้นใหม่แก่ประชาชนทั่วไปเป็นครั้งแรก

ง8.1 หากวันที่ใช้วัดมูลค่าเป็นวันเดียวกันหรือวันก่อนหน้าวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการอาจใช้มูลค่าที่ได้จากการวัดมูลค่ายุติธรรมจากวันที่เกิดเหตุการณ์ดังกล่าวเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนสำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่มีการวัดมูลค่า

ง8.2 หากวันที่ใช้วัดมูลค่าเป็นวันหลังจากวันที่การเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน แต่อยู่ระหว่างรอบระยะเวลารายงานของงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก กิจการอาจใช้มูลค่าที่ได้จากการวัดมูลค่ายุติธรรมจากวันที่เกิดเหตุการณ์ดังกล่าวเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน กิจการต้องรับรู้ผลของการปรับปรุงไปยังกำไรสะสมโดยตรง (หรือประเภทรายการอื่นในส่วนของผู้ถือหุ้นตามความเหมาะสม) ณ วันที่มีการวัดมูลค่า กิจการต้องกำหนดมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนโดยใช้เกณฑ์ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ ง5 ถึง ง7 หรือวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินตามข้อกำหนดอื่นในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ง8ก ต้นทุนในการสำรวจและพัฒนาแหล่งน้ำมันและก๊าซที่อยู่ในขั้นตอนการพัฒนาหรือขั้นตอนการผลิตตามข้อกำหนดของบางประเทศ จะบันทึกไว้ในศูนย์ต้นทุนซึ่งรวมทั้งดินทั้งหมดในพื้นที่ภูมิศาสตร์ขนาดใหญ่ ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกที่ใช้วิธีการบัญชีดังกล่าวตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า อาจเลือกวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินด้วยหลักเกณฑ์ดังนี้

ง8ก.1 สินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าให้วัดมูลค่าตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า และ

ง8ก.2 สินทรัพย์ที่อยู่ในขั้นตอนการพัฒนาหรือขั้นตอนการผลิตให้วัดมูลค่าของศูนย์ต้นทุนตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า กิจการต้องปันส่วนจำนวนดังกล่าวให้กับศูนย์ต้นทุนโดยอ้างอิงตามสัดส่วนปริมาณของสำรองหรือมูลค่าของสำรอง ณ วันดังกล่าว

กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าและสินทรัพย์ที่อยู่ในขั้นตอนการพัฒนาหรือขั้นตอนการผลิต ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ตามลำดับ และกิจการควรลดมูลค่าที่ประเมินได้ตามย่อหน้าที่ ๗8ก.1 หรือ ๗8ก.2 ข้างต้น เพื่อวัตถุประสงค์ของย่อหน้านี้สินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซประกอบด้วยสินทรัพย์ที่ใช้ในการสำรวจ การประเมินค่า การพัฒนา หรือการผลิตน้ำมันและก๊าซเท่านั้น

๗8ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

สัญญาเช่า

๗9 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ (เมื่อมีการประกาศใช้) ดังนั้น ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่เป็นอยู่ ณ วันที่ดังกล่าว

๗9ก กรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ เป็นไปตามข้อกำหนดตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ (เมื่อมีการประกาศใช้) แต่เป็นวันที่ในช่วงเวลาอื่นนอกเหนือจากที่กำหนดในการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ (เมื่อมีการประกาศใช้) ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องทำการประเมินใหม่สำหรับการประเมินดังกล่าวเมื่อมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ทำการประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ การประเมินนั้นควรให้ผลลัพธ์เช่นเดียวกับการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) และการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ (เมื่อมีการประกาศใช้)

๗9ข -

๗9จ (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

๗10-

๗11 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช้)

ส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสม

- ง12 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการ
- ง12.1 รับรู้ส่วนต่างจากการแปลงค่าในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและสะสมส่วนต่างดังกล่าวเป็นส่วนประกอบต่างหากในส่วนของเจ้าของ และ
- ง12.2 ในการจำหน่ายหน่วยงานต่างประเทศ ให้กิจการจัดประเภทรายการใหม่สำหรับส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสมสำหรับหน่วยงานต่างประเทศดังกล่าว (รวมถึงผลกำไรและขาดทุนจากการป้องกันความเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง ในกรณีที่สามารถปฏิบัติได้) จากส่วนของเจ้าของไปเป็นกำไรหรือขาดทุนในส่วนของกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่าย
- ง13 อย่างไรก็ตาม ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวสำหรับส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสมที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกใช้ช้อยกเว้นนี้
- ง13.1 ผลต่างจากการแปลงค่าสะสมสำหรับหน่วยงานต่างประเทศทั้งหมดให้ถือเป็นศูนย์ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
- ง13.2 ผลกำไรหรือขาดทุนซึ่งเป็นผลจากการจำหน่ายหน่วยงานต่างประเทศในเวลาต่อมา ต้องไม่รวมส่วนต่างจากการแปลงค่าที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และต้องรวมส่วนต่างจากการแปลงค่าที่เกิดขึ้นในภายหลัง

เงินลงทุนในบริษัทย่อย การร่วมค้า และบริษัทร่วม

- ง14 เมื่อกิจการจัดท้งบการเงินเฉพาะกิจการ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการบันทึกรายการเงินลงทุนในบริษัทย่อย การร่วมค้า และบริษัทร่วม ตามวิธีอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้
- ง14.1 ราคาทุน
- ง14.2 ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือ
- ง14.3 ใช้วิธีส่วนได้เสียตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (เมื่อมีการประกาศใช้)
- ง15 หากผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกวัดมูลค่าเงินลงทุนดังกล่าวด้วยราคาทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนนั้นด้วยจำนวนใดจำนวนหนึ่งดังต่อไปนี้ ในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินเฉพาะกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- ง15.1 ราคาทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือ
- ง15.2 มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน โดยมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนดังกล่าวต้องเป็น
- ง15.2.1 มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในงบการเงินเฉพาะกิจการ หรือ
- ง15.2.2 มูลค่าตามบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ณ วันดังกล่าว ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกมูลค่าตามย่อหน้าที่ ง 15.2.1 หรือ ง15.2.2 ข้างต้น สำหรับการวัดมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วมแต่ละรายการ ที่เลือกวัดมูลค่าโดยใช้มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน
- ง15ก หากผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกบันทึกเงินลงทุนดังกล่าวด้วยวิธี ส่วนได้เสียตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้า (เมื่อมีการประกาศใช้)
- ง15ก.1 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกควรปฏิบัติตามข้อยกเว้น สำหรับการรวมธุรกิจในอดีต (ภาคผนวก ค) สำหรับการซื้อเงินลงทุน
- ง15ก.2 หากกิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกสำหรับงบการเงินเฉพาะกิจการก่อนที่จะปรับใช้กับงบการเงินรวมของกิจการ และ
- ง15ก.2.1 หลังจากบริษัทใหญ่ของกิจการ กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ง16 ใน งบการเงินเฉพาะกิจการ
- ง15ก.2.2 หลังจากบริษัทย่อยของกิจการ กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ง17 ใน งบการเงินเฉพาะกิจการ

สินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วมค้า

- ง16 ในกรณีที่บริษัทย่อยปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกหลังจากบริษัทใหญ่ บริษัทย่อยต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินในงบการเงินของกิจการ โดยใช้วิธีใดวิธีหนึ่งต่อไปนี้
- ง16.1 มูลค่าตามบัญชีที่นำไปรวมอยู่ในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ ณ วันที่บริษัทใหญ่ เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ไม่มีรายการปรับปรุง สำหรับการจัดท่างบการเงินรวมและไม่มีผลกระทบจากการรวมธุรกิจที่บริษัทใหญ่ ได้มาซึ่งบริษัทย่อย (ทางเลือกนี้ไม่สามารถนำมาใช้สำหรับบริษัทย่อยของกิจการ ที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง งบการเงินรวม (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งต้องวัดมูลค่า ด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน) หรือ
- ง16.2 มูลค่าตามบัญชีตามที่กำหนดโดยส่วนอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ณ วันที่บริษัทย่อยเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มูลค่าตามบัญชี ดังกล่าวสามารถแตกต่างไปจากมูลค่าตามบัญชีตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ ง16.1

- ง16.2.1 ในกรณีที่ยกเว้นในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ส่งผลต่อการวัดมูลค่าที่ขึ้นอยู่กับวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง16.2.2 ในกรณีที่นโยบายการบัญชีที่นำมาใช้กับงบการเงินของบริษัทย่อยแตกต่างจากนโยบายการบัญชีที่นำมาใช้ในการจัดทำงบการเงินรวม ตัวอย่างเช่น บริษัทย่อยอาจใช้วิธีราคาทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* (เมื่อมีการประกาศใช้) เป็นนโยบายการบัญชีของกิจการ ในขณะที่กลุ่มบริษัทอาจใช้วิธีราคาใหม่
- 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 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การกำหนดรายการเครื่องมือทางการเงินที่รับรู้ก่อนหน้า

- ง19 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- ง19ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- ง19ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- ง19ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินในการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

ง20 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

หนี้สินเกี่ยวกับการรื้อถอนสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในต้นทุนของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

ง21 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้การเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ หรือหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันต้องนำไปบวกเพิ่มหรือหักออกจากต้นทุนของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง สินทรัพย์ที่มีค่าเสื่อมราคาจะตัดค่าเสื่อมราคาด้วยมูลค่าหลังปรับปรุงตามอายุการใช้ประโยชน์ที่เหลือโดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวสำหรับการเปลี่ยนแปลงในหนี้สินดังกล่าวซึ่งเกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกใช้ช้อยกเว้นนี้ ต้องปฏิบัติตามดังต่อไปนี้

ง21.1 วัดมูลค่าของหนี้สิน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ประเมินการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)

ง21.2 กำหนดขอบเขตของหนี้สินให้เป็นไปตามขอบเขตของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยให้ประมาณจำนวนเงินที่จะรวมอยู่ในต้นทุนของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องในกรณีที่หนี้สินเกิดขึ้นครั้งแรก โดยการคิดลดหนี้สินจนถึงวันที่ดังกล่าวตามประมาณการที่ดีที่สุดของกิจการเกี่ยวกับอัตราการคิดลดภายหลังการปรับปรุงความเสี่ยงเกี่ยวกับเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งจะนำมาถือปฏิบัติสำหรับหนี้สินที่เกิดขึ้นระหว่างรอบระยะเวลา รายงาน และ

ง21.3 คำนวณค่าเสื่อมราคาสะสมของจำนวนเงินดังกล่าว ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยใช้หลักเกณฑ์ของประมาณการในปัจจุบันเกี่ยวกับอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ ตามนโยบายค่าเสื่อมราคาที่กิจการถือปฏิบัติภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ง21ก กิจการที่ใช้ช้อยกเว้นตามย่อหน้าที่ ง8ก.2 (สำหรับสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซตามที่อยู่ในขั้นตอนการพัฒนาหรือการผลิต ที่บันทึกไว้ในศูนย์ต้นทุนซึ่งรวมทั้งดินทั้งหมดในพื้นที่ภูมิศาสตร์ขนาดใหญ่ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า) ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังต่อไปนี้แทนที่จะปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ง21 หรือตามการตีความมาตรฐานการรายงานทาง

การเงิน ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน (เมื่อมีการประกาศใช้)

- ง21ก.1 วัตถุประสงค์ของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ประเมินการหนี้สิน หนี้สินที่ อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้) และ
- ง21ก.2 รับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนดังกล่าวกับมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินเหล่านั้นตามหลักการ บัญชีที่รับรองทั่วไปที่กิจการใช้ก่อนหน้า ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐาน การรายงานทางการเงิน โดยปรับเข้ากำไรสะสมโดยตรง

สินทรัพย์ทางการเงินหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่บันทึกการตามการตีความมาตรฐาน การรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ (เมื่อมีการประกาศใช้)

- ง22 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วง เปลี่ยนแปลงของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ (เมื่อมีการประกาศใช้)

ต้นทุนการกู้ยืม

- ง23 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดของ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม (เมื่อมีการประกาศใช้) นับจากวันที่เปลี่ยนแปลงหรือวันที่ก่อนหน้าตามที่อนุญาตในย่อหน้าที่ 28 ของมาตรฐาน การบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยนับ จากวันที่ซึ่งกิจการที่ได้ปฏิบัติตามข้อยกเว้นนี้ ได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการดังกล่าว
- ง23.1 ต้องไม่ปรับย้อนหลังสำหรับส่วนประกอบของต้นทุนการกู้ยืมที่ถูกรับรู้เป็นต้นทุนของ สินทรัพย์ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า และที่ถูกรวมในมูลค่า ตามบัญชีของสินทรัพย์ ณ วันที่ดังกล่าว และ
- ง23.2 ต้องบันทึกต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นในหรือหลังวันที่ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม (เมื่อมีการประกาศใช้) รวมถึง ต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นในหรือหลังวันที่ที่สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขอยู่ระหว่าง การก่อสร้าง
- ง24 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน

ง25 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

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 ดังนั้น งบการเงินฉบับสมบูรณ์ (ตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)) จะถูกจัดทำสำหรับระยะเวลาที่สั้นกว่า

การดำเนินงานร่วมกัน

- ง31 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การร่วมการทำงาน (เมื่อมีการประกาศใช้) โดยมีข้อยกเว้นดังต่อไปนี้
- ง31.1 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การร่วมการทำงาน (เมื่อมีการประกาศใช้) ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง31.2 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องทดสอบการด้อยค่าของเงินลงทุนตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หากมีการเปลี่ยนจากวิธีรวมตามสัดส่วนเป็นวิธีส่วนได้เสียโดยไม่คำนึงถึงว่าจะมีข้อบ่งชี้ว่าเงินลงทุนจะด้อยค่าหรือไม่ ผลขาดทุนจากการด้อยค่าต้องรับรู้การปรับปรุงไปยังกำไรสะสม ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ต้นทุนการเปิดหน้าดินในช่วงการผลิตสำหรับเหมืองผิวดิน

- ง32 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงที่ระบุในย่อหน้าที่ ก1 ถึง ก4 ของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 20 เรื่อง ต้นทุนการเปิดหน้าดินในช่วงการผลิตสำหรับเหมืองผิวดิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ในย่อหน้าดังกล่าวได้อ้างอิงถึงวันที่มีผลบังคับใช้ซึ่งต้องเป็นวันที่ 1 มกราคม 2558 หรือวันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกแล้วแต่วันใดเกิดขึ้นภายหลัง

การกำหนดสำหรับสัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายของรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน

- ง33 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

รายได้

- ง34 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงที่ระบุในย่อหน้าที่ ค5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า (เมื่อมีการประกาศใช้) ในย่อหน้าดังกล่าวได้อ้างอิงถึง “วันที่เริ่มต้นใช้มาตรฐาน” ต้องเป็นวันที่วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานตามมาตรฐาน

การรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกตัดสินใจปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลง ต้องถือปฏิบัติตามที่ระบุในย่อหน้าที่ ๓6 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า (เมื่อมีการประกาศใช้) ด้วย

- ง35 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปรับปรุงย้อนหลังการแสดงผลการของสัญญาที่เสร็จสมบูรณ์ ณ ต้นงวดของรอบระยะเวลารายงานแรกสุดที่มีการนำเสนอ โดยสัญญาที่เสร็จสมบูรณ์แล้ว คือ สัญญาที่กิจการได้โอนสินค้าหรือบริการทั้งหมดภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า

รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนจ่ายล่วงหน้า

- ง36 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 22 เรื่อง รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนจ่ายล่วงหน้า (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับสินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย และรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่อยู่ในขอบเขตของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับดังกล่าว

ภาคผนวก จ

ข้อยกเว้นระยะสั้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ข้อยกเว้นจากข้อกำหนดของการปรับย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

จ1 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

จ2 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

จ3 –

จ7 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช่)

จ8 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)