

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๘๕/๒๕๖๒

เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑
เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๕๘ (๔/๒๕๖๒) เมื่อวันที่ ๑๗ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๒ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๕๓/๒๕๖๑ เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๓ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๖๒

จักรกฤตย์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1

เรื่อง

การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

คำนำ

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2561 (IFRS 1: First-time Adoption of International Financial Reporting Standards (Bound volume 2019 Consolidated without early application))

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2561 โดยปรับปรุงย่อหน้าที่ 30 39พ 39ร ค4 ง1 ง7 ง8ข และ ง9 และเพิ่มย่อหน้าที่ ง9ข ถึง ง9จ และ จ8 และตัดย่อหน้าที่ ง9ก และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

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

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สามารถสรุปลักษณะที่สำคัญของหลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งมีรายละเอียด ดังนี้

ลักษณะสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 1 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้นำมาใช้ในกรณีที่กิจการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกโดยมีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 2 โดยทั่วไป มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละฉบับที่มีผลบังคับใช้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของกิจการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก นอกจากนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการปฏิบัติตามข้อกำหนดต่อไปนี้สำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะ

การเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน 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 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลที่อธิบายถึงวิธีการเปลี่ยนแปลงจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้ามาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ส่งผลกระทบต่อฐานะการเงิน 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 และสามารถเปรียบเทียบกันได้กับงบการเงินในทุกรอบระยะเวลารายงานที่นำเสนอ
 - 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 ยกเว้นงบการเงินดังกล่าวไม่ได้มีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยไม่มีข้อยกเว้นใด ๆ
 - 3.1.3 แสดงข้อมูลอย่างชัดเจนว่าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินบางส่วนแต่ไม่ใช่ทั้งหมด
 - 3.1.4 ภายใต้ข้อกำหนดอื่นที่ไม่สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินบางฉบับสำหรับการบันทึกรายการที่ไม่มีข้อกำหนดอื่นบังคับใช้ หรือ
 - 3.1.5 ภายใต้ข้อกำหนดอื่น และได้มีการกระทบยอดจำนวนเงินบางรายการให้เป็นจำนวนเงินที่จัดทำขึ้นภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 3.2 จัดทำงบการเงินภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเพื่อใช้ภายในกิจการเท่านั้น โดยไม่ได้จัดทำขึ้นเพื่อให้เจ้าของกิจการหรือผู้ใช้งบการเงินภายนอกอื่น ๆ 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 ข้อกำหนดดังกล่าวจะไม่นำมาถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงาน

- ทางการเงินของผู้นำมามาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก ยกเว้นเรื่องที่อยู่ในภาคผนวก ข ถึง จ
- 10 ยกเว้นเรื่องที่อยู่อธิบายในย่อหน้าที่ 13 ถึง 19 และภาคผนวก ข ถึง จ กิจการต้องดำเนินการดังต่อไปนี้สำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 10.1 รับรู้สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้รับรู้รายการ
- 10.2 ไม่รับรู้รายการเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่อนุญาตให้รับรู้รายการดังกล่าว
- 10.3 จัดประเภทรายการใหม่สำหรับรายการที่รับรู้ภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า เป็นสินทรัพย์ หนี้สิน หรือองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นของประเภทหนึ่ง แต่รับรู้ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นสินทรัพย์ หนี้สิน หรือองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นของอีกประเภทหนึ่ง และ
- 10.4 ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่รับรู้ทุกรายการ
- 11 นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้สำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินอาจแตกต่างจากนโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ ณ วันที่เดียวกันตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า 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 กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดการได้รับข้อมูลดังกล่าวในลักษณะเดียวกับเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุงตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน 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 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ประมาณการดังกล่าวตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินต้องสะท้อนถึงเงื่อนไขที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยเฉพาะประมาณการเกี่ยวกับราคาตลาด อัตรดอกเบี้ย 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 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ในงบการเงินที่ประกอบด้วยสรุปข้อมูลในอดีต 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 การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก กิจการต้องอธิบายถึงเหตุผลของการเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เสมือนกับว่ากิจการไม่ได้หยุดการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การกระทบยอด

- 24 เพื่อให้สอดคล้องกับย่อหน้าที่ 23 งบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องรวมถึง
- 24.1 การกระทบยอดส่วนของเจ้าของของกิจการที่ได้รายงานภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้ากับส่วนของเจ้าของของกิจการที่จัดทำขึ้นภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับวันที่ดังต่อไปนี้
- 24.1.1 วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
- 24.1.2 วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานล่าสุดที่นำเสนอในงบการเงินประจำปีล่าสุดของกิจการภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า
- 24.2 การกระทบยอดกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับรอบระยะเวลารายงานล่าสุดที่นำเสนอในงบการเงินประจำปีล่าสุดของกิจการจุดเริ่มต้นของการกระทบยอดดังกล่าว คือ กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าสำหรับรอบระยะเวลารายงานเดียวกัน หรือในกรณีที่กิจการไม่ได้รายงานกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ให้ใช้กำไรหรือขาดทุนภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า
- 24.3 ในกรณีที่กิจการรับรู้หรือกลับรายการเกี่ยวกับผลขาดทุนจากการด้อยค่าเป็นครั้งแรกในการจัดทำยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน การเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ได้กำหนดให้กิจการรับรู้หรือกลับรายการเกี่ยวกับผลขาดทุนจากการด้อยค่าในการเริ่มต้นรอบระยะเวลารายงาน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 25 การกระหายอดที่กำหนดในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2 ต้องให้รายละเอียดอย่างเพียงพอเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจเกี่ยวกับรายการปรับปรุงที่มีสาระสำคัญต้องบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ในกรณีที่กิจการนำเสนองบกระแสเงินสดภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า กิจการต้องอธิบายเกี่ยวกับรายการปรับปรุงที่มีสาระสำคัญต่องบกระแสเงินสดด้วย
- 26 ในกรณีที่กิจการได้ทราบเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า กิจการต้องแสดงรายการกระหายอดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2 โดยแยกแยะการแก้ไขข้อผิดพลาดออกจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
- 27 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ไม่ได้ถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่กิจการทำขึ้นในกรณีที่กิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้หรือเปลี่ยนแปลงนโยบายเหล่านั้นจนกระทั่งหลังจากที่กิจการนำเสนองบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ดังนั้น ข้อกำหนดเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด จึงไม่นำมาถือปฏิบัติในงบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก
- 27ก หากกิจการมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือใช้ช้อยกเว้นที่อยู่ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในระหว่างรอบระยะเวลารายงานที่จัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก กิจการต้องอธิบายถึงการเปลี่ยนแปลงระหว่างรายงานทางการเงินระหว่างกาลที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก และงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 23 และต้องปรับปรุงการกระหายอดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2
- 28 ในกรณีที่กิจการไม่ได้นำเสนองบการเงินสำหรับรอบระยะเวลารายงานก่อน งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องเปิดเผยเกี่ยวกับข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

การกำหนดเกี่ยวกับสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน

- 29 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 29ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การใช้มูลค่ายุติธรรมเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน

- 30 หากกิจการใช้มูลค่ายุติธรรมในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรือสินทรัพย์สิทธิการใช้ (ดูย่อหน้าที่ 55 และ 57) งบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้อง

เปิดเผยข้อมูลสำหรับรายการรายบรรทัดของยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังนี้

- 30.1 ยอดรวมของมูลค่ายุติธรรมดังกล่าว และ
- 30.2 ยอดรวมของรายการปรับปรุงไปยังมูลค่าตามบัญชีที่ได้รายงานภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า

การใช้มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า และบริษัทร่วม

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

การใช้มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนสำหรับสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ

- 31ก ในกรณีที่กิจการใช้ช้อยกเว้นในย่อหน้าที่ 8ก.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 เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล สำหรับรอบระยะเวลารายงานที่เป็นส่วนหนึ่งของรอบระยะเวลาของงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก กิจการต้องดำเนินการตามข้อกำหนดดังต่อไปนี้ เพิ่มเติมจากข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล
- 32.1 ในกรณีที่กิจการนำเสนอรายงานทางการเงินระหว่างกาลโดยนำเสนอวงระหว่างกาลเปรียบเทียบสำหรับช่วงเวลาเดียวกันของปีก่อน รายงานทางการเงินระหว่างกาลดังกล่าวต้องรวมถึง
 - 32.1.1 การกระทบยอดส่วนของเจ้าของของกิจการภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานระหว่างกาลเปรียบเทียบกับส่วนของเจ้าของของกิจการที่จัดทำขึ้นภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันดังกล่าว และ
 - 32.1.2 การกระทบยอดกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับวงระหว่างกาลเปรียบเทียบ (วงระหว่างกาลปัจจุบันและยอดสะสมตั้งแต่ต้นปีบัญชีปัจจุบันจนถึงวันสิ้นวงระหว่างกาล) จุดเริ่มต้นของการกระทบยอดดังกล่าว คือ กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าสำหรับวงระหว่างกาลเดียวกัน หรือในกรณีที่กิจการไม่ได้รายงานกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ให้ใช้กำไรหรือขาดทุนภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า
 - 32.2 นอกเหนือจากการกระทบยอดที่กำหนดในย่อหน้าที่ 32.1 รายงานทางการเงินระหว่างกาลครั้งแรกของกิจการภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล สำหรับรอบระยะเวลารายงานที่เป็นส่วนหนึ่งของรอบระยะเวลาของงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ต้องรวมถึงการกระทบยอดตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2 (เพิ่มเติมโดยรายละเอียดที่กำหนดโดยย่อหน้าที่ 25 และ 26) หรือการอ้างอิงถึงเอกสารเผยแพร่อื่นที่ได้อ้างอิงถึงการกระทบยอดดังกล่าว
 - 32.3 ในกรณีที่กิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือใช้ช้อยกเว้นที่อยู่ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องอธิบายถึงการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวใน

แต่ละรายงานทางการเงินระหว่างกาลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 23 และต้องปรับปรุง
การกระทบยอดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 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 หรือรวมถึงการอ้างอิงถึงเอกสารเผยแพร่อื่นที่ได้รวมถึงเรื่องดังกล่าว

วันที่มีผลบังคับใช้

- 34 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ สำหรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 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)
- 39ด (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ต (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ถ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฏ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฐ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

- 39ฐ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ท (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฒ (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 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 30 ค4 ง1 ง7 ง8ข และ ง9 และตัดย่อหน้าที่ ง9ก และเพิ่มย่อหน้าที่ ง9ข ถึง ง9จ กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า
- 39ภ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ม (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ย (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ร การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 23 เรื่อง ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับวิธีการทางภาษีเงินได้ ทำให้เกิดการเพิ่มย่อหน้าที่ จ8 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 23 เรื่อง ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับวิธีการทางภาษีเงินได้

การยกเลิกมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2546)

- 40 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ภาคผนวก ก

คำนิยาม

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

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

ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

กิจการที่นำเสนองบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

มาตรฐานและการตีความที่ออกโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย

- 1) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 2) มาตรฐานการบัญชี
- 3) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
- 4) 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)

การตัดรายการสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน

- ข2 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- ข3 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การบัญชีป้องกันความเสี่ยง

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

ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม

- ข7 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม 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 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก
- อย่างไรก็ตาม หากผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับการรวมธุรกิจที่เกิดขึ้นในอดีต กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ ๑1 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 การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงินยกเว้นที่ได้อนุญาตไว้ในย่อหน้าที่ ข11 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20

เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล โดยวิธีเปลี่ยนทันทีสำหรับเงินกู้ยืมจากรัฐบาลในปัจจุบัน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และต้องไม่รับรู้ผลประโยชน์จากการได้รับเงินกู้ยืมจากรัฐบาลในอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าอัตราตลาดเป็นเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ดังนั้น หากการรับรู้และวัดมูลค่ารายการเงินกู้ยืมจากรัฐบาลในอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าอัตราตลาดตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าของผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่เป็นไปตามเกณฑ์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องใช้มูลค่าตามบัญชีของเงินกู้ยืมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า 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 เกี่ยวกับการกำหนดเครื่องมือทางการเงินที่รับรู้รายการก่อนหน้าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน
- ข13 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ภาคผนวก ค

ช้อยกเว้นสำหรับการรวมธุรกิจ

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 ถ้าวัดค่าความนิยมและรายการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมดังกล่าว ได้แสดงด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการแล้ว หรือเป็นรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศที่ไม่เป็นตัวเงินซึ่งได้ถูกรายงานโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า
- 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 จะมีผลกระทบต่อกรรวมธุรกิจดังกล่าว ดังต่อไปนี้
- ค4.1 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องจัดประเภทรายการ (การซื้อธุรกิจโดยผู้ซื้อตามกฎหมาย การซื้อธุรกิจแบบย้อนกลับโดยผู้ถูกซื้อตามกฎหมาย หรือการรวมกันของส่วนได้เสีย) เช่นเดียวกับในงบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า
- ค4.2 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมด ซึ่งได้มาหรือรับมาจากการรวมธุรกิจในอดีต ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน นอกจากนี้
- ค4.2.1 สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินบางรายการที่ตัดรายการไปแล้วตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า (ดูย่อหน้าที่ ข2) และ
- ค4.2.2 สินทรัพย์ รวมถึงค่าความนิยมและหนี้สินที่ไม่ได้รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงินรวมของผู้ซื้อธุรกิจตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า และไม่ได้เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในงบแสดงฐานะการเงินเฉพาะกิจการของผู้ถูกซื้อ (ดูย่อหน้าที่ ค4.6 ถึง ค4.9)
- ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลง โดยการปรับปรุงกำไรสะสม (หรือประเภทรายการอื่นในส่วนของเจ้าของตามความเหมาะสม) นอกจากว่าการเปลี่ยนแปลงเป็นผลมาจากการรับรู้รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รวมอยู่ในค่าความนิยมมาก่อน (ดูย่อหน้าที่ ค4.7.1)
- ค4.3 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องไม่รวมรายการใดๆ ที่ได้รับรู้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าซึ่งไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องบันทึกผลจากการเปลี่ยนแปลง ดังนี้
- ค4.3.1 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจจัดประเภทรายการที่เกี่ยวข้องกับการรวมธุรกิจในอดีตเป็นรายการซื้อธุรกิจและรับรู้รายการที่ไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้อง

จัดประเภทรายการดังกล่าวใหม่ (รวมถึงภาษีเงินได้รอดัตบัญชีและส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี)) ให้เป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยม (เว้นแต่กรณีที่หักค่าความนิยมโดยตรงจากส่วนของเจ้าของตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ดูย่อหน้าที่ ๓4.7.1 และ ๓4.9)

๓4.3.2 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องรับรู้ผลจากการเปลี่ยนแปลงอื่นทั้งหมดในกำไรสะสม¹

๓4.4 มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้วัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการของสินทรัพย์และหนี้สินบางรายการด้วยเกณฑ์ที่ไม่ใช่ราคาทุนเดิม เช่น มูลค่ายุติธรรม ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวด้วยเกณฑ์ที่กำหนดสำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน แม้ว่าสินทรัพย์และหนี้สินนั้นได้มาหรือรับมาจากการรวมธุรกิจในอดีต กิจการต้องรับรู้ผลจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี โดยการปรับปรุงกำไรสะสม (หรือประเภทรายการอื่นในส่วนของเจ้าของตามความเหมาะสม) แทนที่จะรับรู้เป็นค่าความนิยม

๓4.5 ในทันทีหลังจากการรวมธุรกิจ ให้ถือว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาจากการรวมธุรกิจดังกล่าวตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ เป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์และหนี้สินนั้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่ดังกล่าว กรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้วัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวโดยใช้เกณฑ์ราคาทุน ณ วันที่หลังจากนั้น มูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนต้องเป็นฐานสำหรับการตัดค่าเสื่อมราคาหรือการตัดจำหน่ายตามเกณฑ์ราคาทุน นับจากวันที่รวมธุรกิจ

๓4.6 ในกรณีที่สินทรัพย์ที่ได้มาหรือหนี้สินที่รับมาจากการรวมธุรกิจในอดีต ไม่ได้รับรู้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ สินทรัพย์หรือหนี้สินดังกล่าวไม่ได้ถือว่ามีมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนเป็นศูนย์สำหรับยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้ซื้อต้องรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์หรือหนี้สินดังกล่าวในงบแสดงฐานะการเงินรวมตามหลักเกณฑ์ที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดสำหรับงบแสดงฐานะการเงินของผู้ถูกซื้อ ซึ่งสามารถอธิบายด้วยตัวอย่างดังนี้ กรณีที่ผู้ซื้อไม่ได้บันทึกสินทรัพย์ตามสัญญาเข้าทางการเงินที่ได้มาจาก

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

การรวมธุรกิจในอดีตซึ่งผู้ซื้อเป็นผู้เข้าตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ผู้ซื้อต้องบันทึกสินทรัพย์ตามสัญญาเช่าดังกล่าวในงบการเงินรวม ตามที่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง *สัญญาเช่า* กำหนดให้ผู้ซื้อปฏิบัติในการจัดทำงบแสดงฐานะการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในทำนองเดียวกัน กรณีที่ผู้ซื้อไม่ได้รับรู้หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ยังคงมีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า ผู้ซื้อต้องรับรู้หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นนั้น ณ วันที่ดังกล่าว นอกจากว่ามาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง *ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น* มีข้อห้ามเกี่ยวกับการรับรู้รายการดังกล่าวในงบการเงินของผู้ซื้อ ในทางตรงข้าม กรณีที่สินทรัพย์หรือหนี้สินได้รวมอยู่ในค่าความนิยมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า แต่ต้องรับรู้เป็นรายการแยกต่างหากตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง *การรวมธุรกิจ* สินทรัพย์หรือหนี้สินดังกล่าวจะยังคงรวมไว้ในค่าความนิยม นอกจากว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้มีการรับรู้รายการดังกล่าวในงบการเงินของผู้ซื้อ

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 (และปรับปรุงภาษีเงินได้รอดัดบัญชีและส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม (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 เป็นการทำตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า เนื่องมาจากการปรับปรุงสินทรัพย์และหนี้สินระหว่างวันที่รวมธุรกิจกับวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ค4.9 ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกได้รับรู้ค่าความนิยมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า โดยเป็นรายการหักจากส่วนของเจ้าของ
- ค4.9.1 กิจการต้องไม่รับรู้ค่าความนิยมดังกล่าวในยอดยกมาของงบแสดงฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ กิจการต้องไม่จัดประเภทค่าความนิยมดังกล่าวใหม่เป็นกำไรหรือขาดทุนในกรณีที่กิจการขายบริษัทย่อยหรือในกรณีที่เงินลงทุนในบริษัทย่อยเกิดการด้อยค่า
- ค4.9.2 การปรับปรุงรายการที่เป็นผลมาจากข้อตกลงที่เกิดในภายหลังเกี่ยวกับรายการที่อาจเกิดขึ้นซึ่งส่งผลต่อสิ่งตอบแทนจากการซื้อ ต้องรับรู้ในกำไรสะสม
- ค4.10 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจไม่ได้รวมบริษัทย่อยที่ได้มาจากการรวมธุรกิจในอดีตตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า (ตัวอย่างเช่น เนื่องจากบริษัทใหญ่ไม่ได้ถือว่ากิจการดังกล่าวเป็นบริษัทย่อยตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า หรือไม่ได้จัดทางบการเงินรวม) ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อยให้เป็นจำนวนเงินตามที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดในงบแสดงฐานะการเงินของบริษัทย่อย จำนวนเงินของมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนของค่าความนิยมเท่ากับส่วนต่าง ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ระหว่าง
- ค4.10.1 ส่วนได้เสียของบริษัทใหญ่ในมูลค่าตามบัญชีดังกล่าวที่ปรับปรุงแล้ว และ
- ค4.10.2 ต้นทุนของเงินลงทุนในบริษัทย่อยในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่
- ค4.11 การวัดมูลค่าของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมและภาษีเงินได้รอดัตบัญชี ให้ปฏิบัติตามการวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินอื่น ดังนั้น การปรับปรุงข้างต้นเพื่อรับรู้

สินทรัพย์และหนี้สินจะส่งผลต่อส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมและภาษีเงินได้
รอดัดบัญชี

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

ภาคผนวก ง

ช้อยกเว้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินอื่น

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- ง1 กิจกรรมอาจเลือกใช้ช้อยกเว้นประการเดียวหรือหลายประการ 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)
- กิจกรรมต้องไม่นำช้อยกเว้นดังกล่าวไปเปรียบเทียบกับรายการอื่น

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 วันดังกล่าว
- ง6 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกใช้การตีราคาใหม่ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ณ วันที่ หรือก่อนวันที่มีการเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน ณ วันที่มีการตีราคาใหม่ หากการตีราคา ณ วันที่มีการตีราคาใหม่นั้น สามารถเปรียบเทียบกันได้กับ
- ง6.1 มูลค่ายุติธรรม หรือ
- ง6.2 ต้นทุนหรือต้นทุนที่คิดค่าเสื่อมราคาตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินซึ่งถูกปรับปรุงให้สะท้อนมูลค่ายุติธรรม เช่น การเปลี่ยนแปลงในดัชนีราคาทั่วไปหรือดัชนีราคาเฉพาะ
- ง7 ทางเลือกตามย่อหน้าที่ 5 และ 6 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 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจกำหนดมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้าสำหรับรายการสินทรัพย์และหนี้สินบางรายการหรือทุกรายการ โดยการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่กำหนดเป็นการเฉพาะ อันเนื่องมาจาก

เหตุการณ์บางเหตุการณ์ เช่น การแปรรูปรัฐวิสาหกิจ หรือการเสนอขายหุ้นใหม่แก่ประชาชนทั่วไปเป็นครั้งแรก

- ง8.1 หากวันที่ใช้วัดมูลค่าเป็นวันเดียวกันหรือวันก่อนหน้าวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการอาจใช้มูลค่าที่ได้จากการวัดมูลค่ายุติธรรมจากวันที่เกิดเหตุการณ์ดังกล่าวเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนสำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่มีการวัดมูลค่า
- ง8.2 หากวันที่ใช้วัดมูลค่าเป็นวันหลังจากวันที่การเปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน แต่อยู่ระหว่างรอบระยะเวลารายงานของงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก กิจการอาจใช้มูลค่าที่ได้จากการวัดมูลค่ายุติธรรมจากวันที่เกิดเหตุการณ์ดังกล่าวเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน กิจการต้องรับรู้ผลของการปรับปรุงไปยังกำไรสะสมโดยตรง (หรือประเภทรายการอื่นในส่วนของเจ้าของตามความเหมาะสม) ณ วันที่มีการวัดมูลค่า กิจการต้องกำหนดมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุนโดยใช้เกณฑ์ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ ง5 ถึง ง7 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 เพื่อวัตถุประสงค์ของย่อหน้านี้สินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซประกอบด้วยสินทรัพย์ที่ใช้ในการสำรวจ การประเมินค่า การพัฒนา หรือการผลิตน้ำมันและก๊าซเท่านั้น

ง8ข บางกิจการมีรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ สินทรัพย์สิทธิการใช้ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังคงใช้อยู่หรือใช้แล้วก่อนหน้านี้ มูลค่าตามบัญชีของรายการดังกล่าวอาจรวมถึงจำนวนเงินที่ถูกกำหนดตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้แต่ไม่เข้าเงื่อนไขการรวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หากเกิดเหตุการณ์ดังกล่าว ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกใช้มูลค่าตามบัญชีของแต่ละรายการตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นมูลค่าที่ถือเป็นต้นทุน หากกิจการปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวกับรายการใดรายการหนึ่ง กิจการไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดสำหรับทุกรายการ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ สำหรับแต่ละรายการที่ใช้ข้อกำหนดนี้

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) คิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยการกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า (ดูย่อหน้าที่ ง9จ) ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ง9ข.2 วัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้เช่าต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้เป็นรายสัญญาโดยเลือกวิธีใดวิธีหนึ่งต่อไปนี้

ง9ข.2.1 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เสมือนว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ได้ถือปฏิบัติมาตั้งแต่วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล (ดูย่อหน้าที่ ง9จ) คิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยการกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือ

ง9ข.2.2 จำนวนเท่ากับหนี้สินตามสัญญาเช่า ปรับปรุงด้วยจำนวนเงินของการจ่ายชำระ

ตามสัญญาเช่าที่จ่ายล่วงหน้าหรือค้างจ่ายซึ่งเกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงินก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- ง9ข.3 ถู้อปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ กับสินทรัพย์สิทธิการใช้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง9ค โดยไม่ต้องคำนึงถึงข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 9ข ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกซึ่งเป็นผู้เช่าต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้ด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับสัญญาเช่าที่เป็นไปตามคำนิยามของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และวัดมูลค่าด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ตั้งแต่วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง9ง ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกซึ่งเป็นผู้เช่าอาจใช้หนึ่งวิธีหรือหลายวิธีต่อไปนี้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นรายสัญญา
- ง9ง.1 ใช้อัตราคิดลดอัตราเดียวสำหรับกลุ่มสัญญาเช่าที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันอย่างสมเหตุสมผล (เช่น สัญญาเช่าที่มีอายุสัญญาเช่าที่เหลืออยู่ใกล้เคียงกันสำหรับประเภทของสินทรัพย์อ้างอิงที่คล้ายคลึงกันซึ่งมีสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจคล้ายคลึงกัน)
- ง9ง.2 อาจเลือกที่จะไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 9ข สำหรับสัญญาเช่าที่อายุสัญญาเช่า (ดูย่อหน้าที่ 9จ) ล้นสุดภายใน 12 เดือน นับจากวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีนี้ กิจการต้องรับรู้ (รวมถึงเปิดเผยข้อมูล) สัญญาเช่าเหล่านั้นในลักษณะเดียวกับสัญญาเช่าระยะสั้นตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 6 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า
- ง9ง.3 อาจเลือกที่จะไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 9ข สำหรับสัญญาเช่าซึ่งสินทรัพย์อ้างอิงมีมูลค่าต่ำ (ตามที่ได้อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ ข3 ถึง ข8 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า) ในกรณีนี้ กิจการต้องรับรู้ (รวมถึงเปิดเผยข้อมูล) สัญญาเช่าเหล่านั้นตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 6 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า
- ง9ง.4 ไม่รวมต้นทุนทางตรงเริ่มแรก (ดูย่อหน้าที่ 9จ) ในการวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง9ง.5 ใช้ข้อเท็จจริงที่ทราบภายหลัง เช่น กำหนดอายุสัญญาเช่า หากสัญญาประกอบด้วยสิทธิเลือกในการขยายอายุสัญญาเช่าหรือยกเลิกสัญญาเช่า
- ง9จ การจ่ายชำระตามสัญญาเช่า ผู้เช่า อัตราดอกเบี้ยการกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ต้นทุนทางตรงเริ่มแรก และอายุสัญญาเช่าเป็นไปตามคำนิยามของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า และใช้ในมาตรฐานฉบับนี้เป็นความหมายเดียวกัน
- ง10 -
- ง11 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช่)

ส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสม

- ง12 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ 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 เมื่อกิจการจัดท่างบการเงินเฉพาะกิจการ 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 ในขณะที่กลุ่มบริษัทอาจใช้วิธีราคาใหม่

ทางเลือกในลักษณะเดียวกันนี้สามารถนำไปใช้กับบริษัทร่วม หรือการร่วมค้า ที่ปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินหลังจากกิจการที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญหรือมีการควบคุมร่วม

ง17 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 เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน กำหนดให้การเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ หรือหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันต้องนำไปบวกเพิ่มหรือหักออกจากต้นทุนของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง สินทรัพย์ที่มีค่าเสื่อมราคาจะตัดค่าเสื่อมราคาด้วยมูลค่าหลังปรับปรุงตามอายุการใช้ประโยชน์ที่เหลือโดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวสำหรับการเปลี่ยนแปลงในหนี้สินดังกล่าวซึ่งเกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกใช้ช้อยกเว้นนี้ ต้องปฏิบัติตามดังต่อไปนี้
- ง21.1 วัดมูลค่าของหนี้สิน ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น
- ง21.2 กำหนดขอบเขตของหนี้สินให้เป็นไปตามขอบเขตของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน โดยให้ประมาณจำนวนเงินที่จะรวมอยู่ในต้นทุนของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องในกรณีที่หนี้สินเกิดขึ้นครั้งแรก โดยการคิดลดหนี้สินจนถึงวันที่ดังกล่าวตามประมาณการที่ดีที่สุดของกิจการเกี่ยวกับอัตราการคิดลดภายหลังการปรับปรุงความเสี่ยงเกี่ยวกับเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งจะนำมาถือปฏิบัติสำหรับหนี้สินที่เกิดขึ้นระหว่างรอบระยะเวลารายงาน และ
- ง21.3 คำนวณค่าเสื่อมราคาสะสมของจำนวนเงินดังกล่าว ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยใช้หลักเกณฑ์ของประมาณการในปัจจุบันเกี่ยวกับอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ ตามนโยบายค่าเสื่อมราคาที่กิจการถือปฏิบัติภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 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 ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น และ

ง21ก.2 รับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนดังกล่าวกับมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินเหล่านั้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่กิจการใช้ก่อนหน้า ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยปรับเข้ากำไรสะสมโดยตรง

สินทรัพย์ทางการเงินหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่บันทึกการตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ

ง22 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ

ต้นทุนการกู้ยืม

ง23 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม นับจากวันที่เปลี่ยนแปลงหรือวันที่ก่อนหน้าตามที่อนุญาตในย่อหน้าที่ 28 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม โดยนับจากวันที่ซึ่งกิจการที่ได้ปฏิบัติตามข้อยกเว้นนี้ ได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม กิจการดังกล่าว

ง23.1 ต้องไม่ปรับย้อนหลังสำหรับส่วนประกอบของต้นทุนการกู้ยืมที่ถูกรับรู้เป็นต้นทุนของสินทรัพย์ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า และที่ถูกรวมในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ณ วันที่ดังกล่าว และ

ง23.2 ต้องบันทึกต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นในหรือหลังวันที่ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม รวมถึงต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นในหรือหลังวันที่ที่สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขอยู่ระหว่างการก่อสร้าง

ง24 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน

ง25 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

ง26 หากกิจการมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานซึ่งเป็น/หรือเป็นสกุลเงินของสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง กิจการต้องประเมินว่ากิจการอยู่ภายใต้ภาวะเงินเฟ้อรุนแรงก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือไม่ ข้อกำหนดนี้ให้ถือปฏิบัติกับทั้งกิจการที่เปลี่ยนแปลง

มาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินครั้งแรกและกิจการที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินมาก่อนหน้า

- ง27 สกุลเงินของสภาพเศรษฐกิจที่เงินเพื่อรุนแรงจะถือว่าอยู่ภายใต้ภาวะเงินเพื่อรุนแรง เมื่อเป็นไปตามทั้ง 2 ลักษณะต่อไปนี้
- ง27.1 ไม่มีดัชนีราคาทั่วไปที่เชื่อถือได้สำหรับทุกกิจการที่มีรายการและยอดคงเหลือในสกุลเงินนั้น
- ง27.2 ไม่สามารถแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินดังกล่าวกับสกุลเงินตราต่างประเทศที่ค่อนข้างเสถียร
- ง28 สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการภายใต้ภาวะเงินเพื่อรุนแรงจะหยุดใช้เมื่อกลับเข้าสู่ภาวะปกติ กล่าวคือเมื่อสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานไม่เป็นไปตามลักษณะข้อหนึ่งข้อใดหรือทั้งสองข้อตามย่อหน้าที่ ง27 หรือเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานไปเป็นสกุลเงินอื่นที่ไม่อยู่ภายใต้ภาวะเงินเพื่อรุนแรง
- 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 การร่วมกิจการ โดยมีข้อยกเว้นดังต่อไปนี้
- ง31.1 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมกิจการ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง31.2 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกต้องทดสอบการตัดค่าของเงินลงทุนตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การตัดค่าของสินทรัพย์ ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หากมีการเปลี่ยนจากวิธีรวมตามสัดส่วนเป็นวิธีส่วนได้เสีย โดยไม่คำนึงถึงว่าจะมีข้อบ่งชี้ว่าเงิน

ลงทุนจะด้อยค่าหรือไม่ ผลขาดทุนจากการด้อยค่าต้องรับรู้การปรับปรุงไปยังกำไร
สะสม ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ต้นทุนการเปิดหน้าดินในช่วงการผลิตสำหรับเหมืองผิวดิน

- ง32 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วง
เปลี่ยนแปลงที่ระบุในย่อหน้าที่ ก1 ถึง ก4 ของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
ฉบับที่ 20 เรื่อง **ต้นทุนการเปิดหน้าดินในช่วงการผลิตสำหรับเหมืองผิวดิน** ในย่อหน้าดังกล่าว
ได้อ้างอิงถึงวันที่มีผลบังคับใช้ซึ่งต้องเป็นวันที่ 1 มกราคม 2558 หรือวันเริ่มต้นของรอบ
ระยะเวลารายงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกแล้วแต่วันใดเกิดขึ้นภายหลัง

การกำหนดสำหรับสัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายของรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน

- ง33 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

รายได้

- ง34 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วง
เปลี่ยนแปลงที่ระบุในย่อหน้าที่ ค5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15
เรื่อง **รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า** ในย่อหน้าดังกล่าวได้อ้างอิงถึง “วันที่เริ่มต้นใช้มาตรฐาน”
ต้องเป็นวันที่วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้ง
แรก ในกรณีที่ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกตัดสินใจปฏิบัติตาม
ข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนแปลง ต้องถือปฏิบัติตามที่ระบุในย่อหน้าที่ ค6 ของมาตรฐาน
การรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง **รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า** ด้วย

- ง35 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปรับปรุงย้อนหลัง
การแสดงผลของสัญญาที่เสร็จสมบูรณ์ ณ ต้นงวดของรอบระยะเวลารายงานแรกสุดที่มี
การนำเสนอ โดยสัญญาที่เสร็จสมบูรณ์แล้ว คือ สัญญาที่กิจการได้โอนสินค้าหรือบริการทั้งหมด
ภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้า

รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนจ่ายล่วงหน้า

- ง36 ผู้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามการตีความ
มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 22 เรื่อง **รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่ง
ตอบแทนจ่ายล่วงหน้า** สำหรับสินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย และรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกก่อนวันที่
เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่อยู่ในขอบเขตของการตีความมาตรฐานการ
รายงานทางการเงินฉบับดังกล่าว

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