ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๒๐/๒๕๖๘

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๑

เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๗๘ (๒/๒๕๖๘) เมื่อวันที่ ๘ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๘ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๓๗/๒๕๖๒ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๑ เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๑ เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๒๔ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๖๘

วินิจ ศิลามงคล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21

เรื่อง

ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

คำนำ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ฉบับรวมเล่มปี 2568 (IAS 21: The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates (Bound volume 2025 Consolidated without early application))

ประวัติการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (ใช้อ้างอิงเฉพาะสำหรับประเทศไทยเท่านั้น)

ฉบับแก้ไขเพิ่มเติมปี	การแก้ไขเพิ่มเติมจากฉบับปีก่อนหน้า	การแก้ไขเพิ่มเติมเนื่องมาจาก
2568	โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 8 และ 26 และเพิ่มย่อหน้าที่ 8ก ถึง 8ข 19ก 57ก ถึง 57ข 60ฎ ถึง 60ฐ และภาคผนวก ก	การขาดความสามารถแลกเปลี่ยน
2567	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใด ๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2566	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใด ๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2565	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใด ๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2564	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใด ๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2563	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใด ๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2562	โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 16 และ 60ฎ และแก้ไขเพิ่มเติมการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า

คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21

เรื่อง

ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

วัตถุประสงค์ 1

ขอบเขต 3

คำนิยาม 8

การขยายความคำนิยาม 9

สรุปแนวทางการบัญชีตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ 17

การประมาณอัตราแลกเปลี่ยนทันทีเมื่อสกุลเงินไม่สามารถแลกเปลี่ยนได้ 19ก

การรายงานรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน 20

การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก 20

การรายงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานในรอบระยะเวลาถัดมา 23

การรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน 27

การเปลี่ยนแปลงในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน 35

การใช้สกุลเงินที่นำเสนองบการเงินที่มิใช่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน 38

การแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน 38

การแปลงค่าของการดำเนินงานต่างประเทศ 44

การจำหน่ายหรือการจำหน่ายบางส่วนของการดำเนินงานต่างประเทศ 48

ผลกระทบทางภาษีของผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมด 50

การเปิดเผยข้อมูล 51

วันถือปฏิบัติและการเปลี่ยนผ่าน 58

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม 61

ภาคผนวก

ก แนวทางปฏิบัติ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง *ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ* ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 62 และภาคผนวก ก ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ *กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน* ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชีให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด*

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21
เรื่อง *ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ*

วัตถุประสงค์

1 กิจการอาจมีกิจกรรมเกี่ยวกับต่างประเทศได้ 2 ทาง คือ อาจมีรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ หรืออาจมีการดำเนินงานต่างประเทศ นอกจากนี้กิจการอาจแสดงงบการเงินในสกุลเงินต่างประเทศ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่ออธิบายการนำรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและการดำเนินงานต่างประเทศมารวมไว้ในงบการเงินของกิจการ และวิธีการแปลงค่างบการเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน

2 ประเด็นหลัก คือการพิจารณาว่าจะใช้อัตราแลกเปลี่ยนใด และจะรายงานผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนในงบการเงินอย่างไร

ขอบเขต

3 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับ

3.1 การบัญชีสำหรับรายการและยอดคงเหลือที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ยกเว้นรายการและยอดคงเหลือของอนุพันธ์ต่าง ๆ ซึ่งอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน*

3.2 การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของการดำเนินงานต่างประเทศเพื่อนำไปรวมในงบการเงินของกิจการตามวิธีการจัดทำงบการเงินรวมหรืองบการเงินที่บันทึกเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย และ

3.3 การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการ ให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน

4 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 นำมาใช้กับอนุพันธ์ที่เป็นเงินตราต่างประเทศหลายประเภท ดังนั้น อนุพันธ์ดังกล่าวไม่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ อย่างไรก็ดี อนุพันธ์ที่เป็นเงินตราต่างประเทศบางประเภท ซึ่งไม่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการรายงาน

ทางการเงิน ฉบับที่ 9 (เช่น อนุพันธ์ที่เป็นเงินตราต่างประเทศบางรายการที่แฝงอยู่ในสัญญาอื่น ๆ) จะอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ นอกจากนี้ให้ใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในกรณีที่กิจการแปลงค่าอนุพันธ์จากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินของกิจการนั้น

5 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ให้นำไปใช้กับการบัญชีสำหรับการป้องกันความเสี่ยงของรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ และการป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในการดำเนินงานต่างประเทศ โดยมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ให้แนวปฏิบัติเรื่องการบัญชีป้องกันความเสี่ยง

6 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับกรณีที่มีการนำเสนองบการเงินเป็นเงินตราต่างประเทศ และได้ให้ข้อกำหนดเพื่อให้งบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดข้อมูลที่ต้องเปิดเผย ในกรณีที่การแปลงค่าข้อมูลทางการเงินให้เป็นเงินตราต่างประเทศไม่เป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้

7 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ให้นำไปปฏิบัติกับการนำเสนองบกระแสเงินสดของกระแสเงินสดที่เกิดขึ้นจากรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ หรือการแปลงค่ากระแสเงินสดของการดำเนินงานในต่างประเทศ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง *งบกระแสเงินสด*)

คำนิยาม

8 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายเฉพาะดังต่อไปนี้

อัตราปิด	**หมายถึง**	**อัตราแลกเปลี่ยนทันที ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน**
สามารถแลกเปลี่ยน	**หมายถึง**	**สกุลเงินหนึ่งถือว่า*สามารถแลกเปลี่ยน*เป็นอีกสกุลเงินหนึ่งได้ เมื่อกิจการสามารถได้สกุลเงินอื่นมาภายในกรอบเวลาที่ยินยอมสำหรับความล่าช้าในการบริหารตามปกติ และผ่านตลาดหรือกลไกการแลกเปลี่ยนซึ่งรายการการแลกเปลี่ยนนั้นทำให้เกิดสิทธิและภาระผูกพันที่ใช้บังคับได้**
ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน	**หมายถึง**	**ผลต่างที่เกิดขึ้นจากการแปลงค่าจำนวนหน่วยของเงินสกุลหนึ่งไปเป็นอีกสกุลหนึ่งด้วยอัตราแลกเปลี่ยนที่แตกต่างไป**

อัตราแลกเปลี่ยน	**หมายถึง**	**อัตราที่ใช้แลกเปลี่ยนระหว่างเงินตราสองสกุล**
มูลค่ายุติธรรม	**หมายถึง**	**ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง *การวัดมูลค่ายุติธรรม*)**
เงินตราต่างประเทศ	**หมายถึง**	**เงินตราสกุลอื่น นอกเหนือจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ**
การดำเนินงานต่างประเทศ	**หมายถึง**	**บริษัทย่อย บริษัทร่วม การร่วมการงาน หรือสาขาของกิจการที่เสนอรายงานที่กิจกรรมมีฐานหรือประกอบการในประเทศอื่น หรือในสกุลเงินอื่น นอกจากประเทศหรือสกุลเงินของกิจการที่เสนอรายงาน**
สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน	**หมายถึง**	**สกุลเงินที่ใช้ในสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจหลักซึ่งกิจการดำเนินงานอยู่**
กลุ่มกิจการ	**หมายถึง**	**บริษัทใหญ่และบริษัทย่อยทั้งหมดของบริษัทใหญ่**
รายการที่เป็นตัวเงิน	**หมายถึง**	**หน่วยของสกุลเงินที่ถือไว้ และสินทรัพย์และหนี้สินที่จะได้รับ หรือที่จะต้องชำระเป็นจำนวนเงินที่กำหนดไว้แน่นอน หรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน**
เงินลงทุนสุทธิในการดำเนินงานต่างประเทศ	**หมายถึง**	**ส่วนได้เสียในสินทรัพย์สุทธิของการดำเนินงานต่างประเทศของกิจการที่เสนองบการเงิน**
สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน	**หมายถึง**	**สกุลเงินที่ใช้ในการเสนองบการเงิน**

อัตราแลกเปลี่ยนทันที **หมายถึง อัตราแลกเปลี่ยนสำหรับการส่งมอบทันที**

การขยายความคำนิยาม

สามารถแลกเปลี่ยน (ย่อหน้าที่ ก2 ถึง ก10)

8ก กิจการประเมินว่าสกุลเงินหนึ่งสามารถแลกเปลี่ยนเป็นอีกสกุลเงินหนึ่งได้หรือไม่

8ก.1 ณ วันที่วัดค่า และ

8ก.2 เพื่อวัตถุประสงค์ที่ระบุ

8ข ณ วันที่วัดค่าเพื่อวัตถุประสงค์ที่ระบุ หากกิจการสามารถได้เงินสกุลอื่นมาไม่มากกว่าจำนวนเงินที่ไม่มีนัยสำคัญ ถือว่าสกุลเงินนั้นไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินอื่นได้

สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

9 โดยปกติสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจหลัก ซึ่งกิจการดำเนินงานอยู่ หมายถึง สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่กิจการก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับและจ่ายที่สำคัญ ดังนั้น กิจการต้องพิจารณาปัจจัยดังต่อไปนี้ในการระบุสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

9.1 สกุลเงิน

9.1.1 ที่มีอิทธิพลอย่างมากต่อราคาขายของสินค้าและบริการ (มักเป็นสกุลเงินที่ใช้กำหนดและชำระราคาขายของสินค้าและบริการ) และ

9.1.2 ของประเทศซึ่งภาวการณ์แข่งขัน และกฎข้อบังคับส่วนใหญ่เป็นตัวกำหนดราคาขายของสินค้าและบริการ

9.2 สกุลเงินที่มีอิทธิพลอย่างมากต่อต้นทุนการผลิตสินค้าและบริการ เช่น ค่าแรงงาน วัตถุดิบ และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ (มักเป็นสกุลเงินที่ใช้กำหนดและชำระต้นทุนดังกล่าว)

10 ปัจจัยต่าง ๆ ที่อาจช่วยในการระบุสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการมีดังต่อไปนี้

10.1 สกุลเงินที่ได้มาจากกิจกรรมจัดหาเงิน (กล่าวคือ การออกตราสารหนี้และตราสารทุน)

10.2 สกุลเงินที่ได้รับจากกิจกรรมดำเนินงานและมักจะดำรงไว้ในสกุลเงินนั้น ๆ

11 กิจการต้องพิจารณาปัจจัยเพิ่มเติมดังต่อไปนี้ในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของการดำเนินงานต่างประเทศ และพิจารณาว่าสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของการดำเนินงานต่างประเทศนั้นเป็นสกุลเงินเดียวกันกับสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงินหรือไม่ (กิจการที่เสนองบการเงินในกรณีนี้ คือกิจการที่มีการดำเนินงานต่างประเทศได้แก่ บริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วมหรือการร่วมการงาน)

11.1 ให้ประเมินว่าธุรกรรมต่าง ๆ ของการดำเนินงานต่างประเทศนั้นเป็นส่วนขยายของกิจการที่เสนองบการเงินมากกว่าที่จะเป็นการดำเนินงานที่เป็นเอกเทศอย่างมีนัยสำคัญ ตัวอย่างกรณีแรก คือ เมื่อการดำเนินงานต่างประเทศมีหน้าที่เพียงขายสินค้าซึ่งนำเข้าจากกิจการที่เสนองบการเงินและส่งเงินที่ได้ให้กิจการที่เสนองบการเงิน ตัวอย่างกรณี

หลังคือเมื่อการดำเนินงานต่างประเทศนั้นเก็บสะสมเงินและก่อให้เกิดรายการที่เป็นตัวเงินอื่น ๆ ก่อให้เกิดรายได้ ค่าใช้จ่าย และมีการกู้ยืม โดยรายการส่วนใหญ่เป็นเงินสกุลท้องถิ่น

11.2 ให้ประเมินว่ารายการที่มีกับกิจการที่เสนองบการเงินมีสัดส่วนมากหรือน้อยเมื่อเทียบกับธุรกรรมของการดำเนินงานต่างประเทศ

11.3 ให้ประเมินว่ากระแสเงินสดจากธุรกรรมของการดำเนินงานต่างประเทศมีผลกระทบโดยตรงต่อกระแสเงินสดของกิจการที่เสนองบการเงิน และพร้อมทุกเมื่อที่จะส่งเงินออกไปยังกิจการที่เสนองบการเงิน

11.4 ให้ประเมินว่าหากปราศจากเงินทุนสนับสนุนจากกิจการที่เสนองบการเงินแล้ว กระแสเงินสดจากธุรกรรมของการดำเนินงานต่างประเทศมีเพียงพอที่จะชำระภาระหนี้สินที่มีอยู่และที่คาดว่าจะเกิดขึ้นตามปกติ

12 กรณีที่ข้อบ่งชี้ข้างต้นไม่เป็นไปในทางเดียวกันและสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานไม่เด่นชัด ผู้บริหารต้องใช้วิจารณญาณในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ซึ่งจะต้องเป็นสกุลเงินที่เป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมที่สุดของผลกระทบทางเศรษฐกิจของรายการ เหตุการณ์และสถานการณ์ต่าง ๆ ในการนี้ผู้บริหารต้องให้ความสำคัญต่อข้อบ่งชี้ที่สำคัญในย่อหน้าที่ 9 ก่อนการพิจารณาข้อบ่งชี้ในย่อหน้าที่ 10 และ 11 ซึ่งกำหนดให้เป็นหลักฐานสนับสนุนเพิ่มเติมในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ

13 สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการจะสะท้อนให้เห็นถึงรายการ เหตุการณ์และสถานการณ์ต่าง ๆ ซึ่งเกี่ยวข้องกับสกุลเงิน ดังนั้น เมื่อได้กำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแล้ว สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานจะไม่มีการเปลี่ยนแปลง ยกเว้นเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในรายการ เหตุการณ์และสถานการณ์ต่าง ๆ เหล่านั้น

14 หากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง กิจการต้องปรับงบการเงินใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง *การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง* กิจการไม่สามารถหลีกเลี่ยงการปรับงบการเงินใหม่ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 โดยหลีกเลี่ยงไปใช้สกุลเงินอื่นเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานโดยไม่เป็นไปตามเกณฑ์ที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (เช่น การใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่)

เงินลงทุนสุทธิในการดำเนินงานต่างประเทศ

15 กิจการอาจมีรายการที่เป็นตัวเงินที่เป็นลูกหนี้หรือเจ้าหนี้กับการดำเนินงานต่างประเทศ รายการดังกล่าวมิได้คาดหมายว่าจะมีแผนการชำระหนี้หรือไม่มีความเป็นไปได้ว่าจะชำระเงินในอนาคตอันใกล้นี้ หากพิจารณาจากเนื้อหาสาระแล้ว รายการนั้นถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิในการดำเนินงานต่างประเทศของกิจการ และให้ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 32 และ 33 รายการที่เป็นตัวเงินดังกล่าวอาจรวมถึงลูกหนี้หรือเงินกู้ยืมระยะยาว แต่ไม่รวมลูกหนี้การค้าหรือเจ้าหนี้การค้า

15ก กิจการที่มีรายการที่เป็นตัวเงินจากลูกหนี้หรือเจ้าหนี้กับการดำเนินงานต่างประเทศตามย่อหน้าที่ 15 อาจเป็นบริษัทย่อยของกลุ่มกิจการได้ เช่น กิจการมีบริษัทย่อย 2 แห่ง คือ บริษัท ก และบริษัท ข โดยที่บริษัท ข นั้น เป็นการดำเนินงานต่างประเทศ บริษัท ก ให้เงินกู้ยืมแก่บริษัท ข ลูกหนี้เงินให้กู้ยืมดังกล่าวให้เป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิของกิจการในบริษัท ข หากไม่มีแผนการชำระหนี้หรือไม่คาดว่าจะมีการชำระในอนาคตอันใกล้ ในกรณีที่ บริษัท ก เป็นการดำเนินงานต่างประเทศ ข้อพิจารณาดังกล่าวยังคงใช้ปฏิบัติเช่นเดียวกัน

รายการที่เป็นตัวเงิน

16 ลักษณะสำคัญของรายการที่เป็นตัวเงิน คือ สิทธิที่จะได้รับ (หรือภาระที่จะส่งมอบ) จำนวนเงินที่กำหนดได้แน่นอนหรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน ตัวอย่างดังกล่าวรวมถึงเงินบำนาญและผลประโยชน์อื่นของพนักงานที่จะต้องจ่ายเป็นเงินสด ประมาณการหนี้สินที่ต้องชำระด้วยเงินสด หนี้สินตามสัญญาเช่า และเงินสดปันผลซึ่งรับรู้เป็นหนี้สิน ในทำนองเดียวกัน สัญญาที่จะได้รับ (หรือส่งมอบ) ตราสารทุนของกิจการในจำนวนหน่วยที่อาจเปลี่ยนแปลงได้ หรือ สัญญาที่จะได้รับ (หรือส่งมอบ) สินทรัพย์ในจำนวนเงินซึ่งอาจเปลี่ยนแปลง โดยมูลค่ายุติธรรมที่จะได้รับ (หรือส่งมอบ) เท่ากับจำนวนเงินคงที่หรือจำนวนหน่วยของสกุลเงิน ซึ่งสามารถกำหนดได้ถือเป็นรายการที่เป็นตัวเงิน ในทางตรงกันข้ามลักษณะสำคัญของรายการที่ไม่เป็นตัวเงิน คือ การไม่มีสิทธิที่จะได้รับ (หรือภาระที่จะส่งมอบ) จำนวนเงินที่กำหนดได้แน่นอนหรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน ตัวอย่างดังกล่าวรวมถึง เงินจ่ายล่วงหน้าสำหรับสินค้าและบริการ ค่าความนิยม สินทรัพย์ไม่มีตัวตน สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์สิทธิการใช้ และประมาณการหนี้สินต่าง ๆ ที่ต้องชำระด้วยการส่งมอบสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน

สรุปแนวทางการบัญชีตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

17 ในการจัดทำงบการเงิน กิจการแต่ละกิจการไม่ว่าจะเป็นบริษัทเดี่ยว กิจการที่มีการดำเนินงานในต่างประเทศ (เช่น บริษัทใหญ่) หรือการดำเนินงานต่างประเทศ (เช่น บริษัทย่อย หรือสาขาของกิจการ) ต้องกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานตามย่อหน้าที่ 9 ถึง 14 โดยกิจการต้องแปลงค่ารายการที่เป็นสกุลเงินต่างประเทศให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน และรายงานผลกระทบจากการแปลงค่าดังกล่าวตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 20 ถึง 37 และ 50

18 กิจการที่เสนองบการเงินมักประกอบด้วยหลายกิจการ (เช่น กลุ่มกิจการที่ประกอบด้วยบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยแห่งหนึ่งหรือมากกว่านั้น) กิจการหลายประเภทเหล่านั้น (ไม่ว่าจะเป็นสมาชิกของกลุ่มหรือมิใช่สมาชิกของกลุ่มก็ตาม) อาจมีการลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมการงาน หรือบริษัทเหล่านั้นอาจมีสาขาด้วย จึงมีความจำเป็นที่กิจการที่เสนองบการเงินต้องรวมรายการสำคัญอันเป็นผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการแต่ละกิจการแสดงไว้ในงบการเงินด้วย และต้องแปลงค่ารายการเหล่านั้นเป็นสกุลเงิน ซึ่งกิจการที่เสนองบการเงินใช้ในการจัดทำงบการเงิน

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อนุญาตให้กิจการเสนองบการเงินเป็นสกุลเงินใดสกุลเงินหนึ่ง (หรือหลายสกุลเงิน) การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการแต่ละกิจการซึ่งอยู่ภายใต้กิจการที่เสนองบการเงิน ซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานที่แตกต่างจากสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ให้ดูย่อหน้าที่ 38 ถึง 50

19 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อนุญาตให้กิจการที่เป็นบริษัทเดี่ยว หรือกิจการซึ่งจัดทำงบการเงินเฉพาะกิจการตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง *งบการเงินเฉพาะกิจการ* นำเสนองบการเงินในสกุลเงินใดสกุลเงินหนึ่ง (หรือหลายสกุลเงิน) ก็ได้ ถ้าสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินแตกต่างจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ผลการดำเนินงานและฐานะการเงินต้องมีการแปลงค่าให้อยู่ในรูปสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 38 ถึง 50

การประมาณอัตราแลกเปลี่ยนทันทีเมื่อสกุลเงินไม่สามารถแลกเปลี่ยนได้ (ย่อหน้าที่ ก11 ถึง ก17)

19ก กิจการต้องประมาณการอัตราแลกเปลี่ยนทันที ณ วันที่วัดค่าเมื่อสกุลเงินไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นอีกสกุลเงินหนึ่งได้ ณ วันดังกล่าว (ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 8 8ก ถึง 8ข และ ก2 ถึง ก10) วัตถุประสงค์ของกิจการในการประมาณอัตราแลกเปลี่ยนทันทีคือ เพื่อสะท้อนอัตราที่รายการแลกเปลี่ยนตามปกติจะเกิดขึ้น ณ วันที่วัดค่าระหว่างผู้ร่วมตลาดภายใต้สภาพเศรษฐกิจที่หาได้ทั่วไป

การรายงานรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

20 รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ หมายถึง รายการที่กำหนดไว้เป็นเงินตราต่างประเทศ หรือจะต้องจ่ายชำระเป็นเงินตราต่างประเทศ รวมถึงรายการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการ

20.1 ซื้อหรือขายสินค้าหรือบริการ ซึ่งกำหนดราคาเป็นเงินตราต่างประเทศ

20.2 กู้ยืมหรือให้กู้ยืมเงินด้วยจำนวนเงินที่จะต้องชำระ หรือได้รับชำระคืนเป็นเงินตราต่างประเทศ หรือ

20.3 ได้มาหรือจำหน่ายไปซึ่งสินทรัพย์ หรือก่อหรือชำระหนี้สิน ซึ่งกำหนดค่าเป็นเงินตราต่างประเทศ

21 รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศต้องบันทึกรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน โดยการแปลงจำนวนเงินตราต่างประเทศด้วยอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานกับสกุลเงินต่างประเทศ ณ วันที่เกิดรายการ

22 วันที่เกิดรายการ คือ วันที่รายการเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายการครั้งแรกตามมาตรฐานการบัญชี ในทางปฏิบัติ อัตราแลกเปลี่ยนที่ประมาณขึ้นซึ่งใกล้เคียงกับอัตราแลกเปลี่ยนจริง ณ วันที่เกิดรายการมักจะถูกนำมาใช้ เช่น อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยในรอบสัปดาห์หรือ

รอบเดือนอาจถูกนำมาใช้สำหรับรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศทั้งหมดที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาดังกล่าว อย่างไรก็ดี หากอัตราแลกเปลี่ยนนั้นผันผวนอย่างมีนัยสำคัญ การใช้อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยในรอบระยะเวลานั้นอาจไม่เหมาะสม

การรายงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานในรอบระยะเวลาถัดมา

23 ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแต่ละรอบระยะเวลา

23.1 รายการที่เป็นตัวเงินซึ่งเป็นเงินตราต่างประเทศให้แปลงค่าโดยใช้อัตราปิด

23.2 รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยราคาทุนเดิมให้แปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ และ

23.3 รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยมูลค่ายุติธรรมให้แปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่วัดมูลค่ายุติธรรมนั้น

24 มูลค่าตามบัญชีของแต่ละรายการจะถูกกำหนดค่าตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง เช่น ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อาจใช้มูลค่ายุติธรรมหรือราคาทุนเดิม ซึ่งมีรายละเอียดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* แต่ไม่ว่ามูลค่าตามบัญชีจะแสดงไว้ด้วยราคาทุนเดิมหรือด้วยมูลค่ายุติธรรม ถ้าเป็นรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศแล้ว จะต้องแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

25 มูลค่าตามบัญชีของรายการบางรายการถูกกำหนดมาจากการเปรียบเทียบจำนวนเงินตั้งแต่สองจำนวนขึ้นไป เช่น มูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือคือราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่าตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง *สินค้าคงเหลือ* ในทำนองเดียวกัน มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่า คือ ราคาที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีก่อนพิจารณาการขาดทุนจากการด้อยค่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง *การด้อยค่าของสินทรัพย์* หากสินทรัพย์นั้นเป็นสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินและมีการวัดค่าเป็นเงินตราต่างประเทศ มูลค่าตามบัญชีจะกำหนดขึ้นโดยการเปรียบเทียบ ระหว่าง

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

25.2 มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หรือมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (แล้วแต่กรณี) ซึ่งแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่มูลค่าถูกกำหนด (เช่น อัตราปิด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน)

ผลกระทบของการเปรียบเทียบนี้อาจทำให้เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ถูกรับรู้ในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแต่จะไม่มีการรับรู้ในสกุลเงินต่างประเทศหรือในทางกลับกัน

26 เมื่อมีอัตราแลกเปลี่ยนที่สามารถใช้ได้หลาย ๆ อัตรา อัตราที่ใช้ควรพิจารณาจากกระแสเงินสดในอนาคตที่เกี่ยวข้องกับรายการหรือยอดคงเหลือที่จะมีการชำระกันโดยให้ถือเสมือนหนึ่งว่ากระแสเงินสดได้เกิดขึ้น ณ วันที่วัดค่า

การรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน

27 ตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ 3.1 และ 5 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ใช้สำหรับการบัญชีป้องกันความเสี่ยงของรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ โดยได้กำหนดให้กิจการปฏิบัติกับผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน แตกต่างจากแนวทางการปฏิบัติสำหรับผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 กำหนดให้รับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนของรายการที่เป็นตัวเงิน ซึ่งเข้าเงื่อนไขเกณฑ์เป็นเครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสดที่มีประสิทธิผลไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตั้งแต่เริ่มต้น

28 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการชำระเงินของรายการที่เป็นตัวเงินหรือจากการแปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงินของกิจการด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งแตกต่างไปจากอัตราแลกเปลี่ยนเดิมที่ใช้ในการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกในระหว่างรอบระยะเวลา หรือที่ได้รายงานไว้ในงบการเงินของรอบระยะเวลาบัญชีก่อน ให้รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ยกเว้นผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากรายการที่กล่าวในย่อหน้าที่ 32

29 เมื่อรายการที่เป็นตัวเงินเกิดขึ้นจากรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและมีการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างวันที่เกิดรายการกับวันที่มีการชำระเงินของรายการดังกล่าว ทำให้เกิดผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน ถ้ารายการดังกล่าวชำระเงินภายในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกันกับรอบระยะเวลาที่เกิดรายการนั้น กิจการจะต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งจำนวนในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น อย่างไรก็ดี ถ้ารายการดังกล่าวชำระเงินในรอบระยะเวลาบัญชีถัดไป กิจการจะต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีจนถึงวันที่มีการชำระเงินด้วยอัตราแลกเปลี่ยนที่มีการเปลี่ยนแปลงในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

30 เมื่อมีการรับรู้รายการกำไรหรือขาดทุนของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น องค์ประกอบของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดของกำไรหรือขาดทุนนั้นจะต้องรับรู้ไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นด้วย ในทางตรงข้าม เมื่อมีการรับรู้กำไรหรือขาดทุนของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินไว้ในกำไรหรือขาดทุน องค์ประกอบของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดของกำไรหรือขาดทุนนั้นจะต้องรับรู้ไว้ในกำไรหรือขาดทุนด้วย

31 มาตรฐานการรายงานทางการเงินบางฉบับกำหนดให้กิจการรับรู้กำไรหรือขาดทุนไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น เช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 กำหนดให้กำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตีราคาใหม่ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รับรู้ไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หากสินทรัพย์ดังกล่าวถูกวัดมูลค่าด้วยสกุลเงินต่างประเทศ ย่อหน้าที่ 23.3 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้จำนวนเงิน

ที่มีการปรับมูลค่าใหม่แปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ประเมิน จึงมีผลให้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นรับรู้ไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นด้วย

32 **ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากรายการที่เป็นตัวเงินซึ่งถือได้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิในการดำเนินงานต่างประเทศของกิจการที่เสนองบการเงิน (ดูย่อหน้าที่ 15) จะต้องรับรู้ไว้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงบการเงินเฉพาะกิจการของกิจการที่เสนองบการเงิน หรือรับรู้ไว้ในงบการเงินของการดำเนินงานต่างประเทศแล้วแต่กรณี ส่วนในงบการเงินที่รวมการดำเนินงานในต่างประเทศและกิจการที่เสนองบการเงิน (เช่น งบการเงินรวมเมื่อการดำเนินงานในต่างประเทศเป็นบริษัทย่อยแห่งหนึ่งของกิจการ) กิจการจะต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนเมื่อเริ่มต้นไว้แยกต่างหากในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและต้องจัดประเภทจากส่วนของเจ้าของไปกำไรหรือขาดทุนเมื่อมีการจำหน่ายเงินลงทุนสุทธิตามย่อหน้าที่ 48**

33 หากรายการที่เป็นตัวเงินถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิในการดำเนินงานต่างประเทศของกิจการที่เสนองบการเงิน และเป็นรายการซึ่งอยู่ในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงิน ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะเกิดขึ้นในงบการเงินของแต่ละการดำเนินงานต่างประเทศตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 ในกรณีที่รายการดังกล่าวเป็นรายการในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของการดำเนินงานต่างประเทศ ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะเกิดขึ้นในงบการเงินเฉพาะกิจการของกิจการที่เสนองบการเงินตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 หากรายการที่เป็นตัวเงินดังกล่าวอยู่ในสกุลเงินนอกเหนือจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงินหรือการดำเนินงานต่างประเทศ ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะเกิดขึ้นในงบการเงินเฉพาะกิจการที่เสนองบการเงินและงบการเงินแต่ละหน่วยของการดำเนินงานต่างประเทศตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 กิจการที่เสนองบการเงินต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนนั้นไว้ต่างหากในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในงบการเงินซึ่งรวมการดำเนินงานต่างประเทศและกิจการที่รายงาน (นั่นคือ งบการเงินที่นำการดำเนินงานต่างประเทศมารวมในการจัดทำงบการเงินรวมหรือที่นำการดำเนินงานต่างประเทศมารวมด้วยวิธีส่วนได้เสีย)

34 เมื่อกิจการจัดทำบัญชีและบันทึกรายการในสกุลเงินอื่นที่มิใช่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานนั้น ณ เวลาที่กิจการจัดทำงบการเงิน กิจการต้องแปลงค่าทุกรายการให้อยู่ในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานตามข้อกำหนดที่ระบุตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 20 ถึง 26 การแปลงค่านี้ทำให้ได้ผลลัพธ์เช่นเดียวกับการบันทึกบัญชีด้วยจำนวนเงินที่อยู่ในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานตั้งแต่เริ่มต้น เช่น ให้แปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานด้วยอัตราปิด และให้แปลงค่ารายการที่ไม่เป็นตัวเงิน ซึ่งวัดค่าด้วยเกณฑ์ราคาทุนเดิมด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่รับรู้รายการซึ่งมีผลในการรับรู้รายการ

การเปลี่ยนแปลงในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

35 เมื่อมีการเปลี่ยนสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการต้องถือปฏิบัติตามขั้นตอนการแปลงค่าให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานสกุลใหม่โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปนับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลง

36 ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 13 สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการจะสะท้อนให้เห็นถึงรายการ เหตุการณ์และสถานการณ์ต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับกิจการนั้น ดังนั้น เมื่อสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานได้ถูกกำหนดไว้แล้ว จะเปลี่ยนแปลงได้ก็ต่อเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงรายการ เหตุการณ์และสถานการณ์ต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับกิจการนั้น เช่น การเปลี่ยนแปลงในสกุลเงินที่มีผลกระทบอย่างมากต่อราคาขายสินค้าและบริการอาจนำไปสู่การเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ

37 ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานต้องปฏิบัติกับรายการนับจากวันที่เปลี่ยนโดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป อีกนัยหนึ่งกิจการจะต้องแปลงค่ารายการทั้งหมดให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานสกุลใหม่ด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เปลี่ยนแปลง ผลของการแปลงค่ารายการที่ไม่เป็นตัวเงินให้ถือเสมือนเป็นราคาทุนเดิม ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการแปลงค่าของการดำเนินงานต่างประเทศ ซึ่งก่อนหน้านี้ได้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 32 และ 39.3 จะไม่มีการจัดประเภทจากส่วนของเจ้าของไปกำไรหรือขาดทุนจนกว่าจะมีการจำหน่ายหน่วยงานนั้น

การใช้สกุลเงินที่นำเสนองบการเงินที่มิใช่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

การแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน

38 กิจการอาจแสดงงบการเงินด้วยสกุลเงินใดสกุลเงินหนึ่ง (หรือหลายสกุลเงิน) ก็ได้ หากสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินแตกต่างจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการต้องแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน เช่น เมื่อกลุ่มกิจการประกอบด้วยหลายกิจการซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแตกต่างกัน ผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของแต่ละกิจการจะต้องแสดงด้วยสกุลเงินสกุลหนึ่งที่ใช้ร่วมกันเพื่อใช้นำเสนองบการเงินรวม

39 การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการ ซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานที่มิใช่สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินซึ่งเป็นสกุลเงินที่แตกต่างออกไป ให้ใช้วิธีดังต่อไปนี้

39.1 สินทรัพย์และหนี้สินที่แสดงอยู่ในงบฐานะการเงินแต่ละรอบระยะเวลา (นั่นคือ รวมถึง งบฐานะการเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด ณ วันที่ของแต่ละงบฐานะการเงินนั้น

39.2 รายได้และค่าใช้จ่ายในแต่ละงบการเงินซึ่งแสดงกำไรหรือขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (รวมถึงงบที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ และ

39.3 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดให้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

40 ในทางปฏิบัติ อัตราที่ประมาณขึ้นซึ่งใกล้เคียงกับอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ เช่น อัตราถัวเฉลี่ยของรอบระยะเวลาหนึ่ง ๆ มักจะถูกนำมาใช้ในการแปลงค่ารายการรายได้และค่าใช้จ่าย อย่างไรก็ตาม การใช้อัตราถัวเฉลี่ยของรอบระยะเวลาหนึ่ง ๆ จะไม่เหมาะสมถ้าอัตราแลกเปลี่ยนมีความผันผวนอย่างมีนัยสำคัญ

41 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 39.3 เกิดขึ้นจาก

41.1 การแปลงค่ารายการรายได้และค่าใช้จ่ายด้วยอัตราแลกเปลี่ยนของวันที่เกิดรายการและการแปลงค่าสินทรัพย์และหนี้สินด้วยอัตราปิด

41.2 การแปลงค่าสินทรัพย์สุทธิยกมาด้วยอัตราปิดซึ่งต่างจากอัตราปิดเดิม

ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนเหล่านี้จะไม่รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุน เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนมีผลกระทบเพียงเล็กน้อยหรือไม่มีผลกระทบโดยตรงต่อกระแสเงินสดจากการดำเนินงานในปัจจุบันและในอนาคต ผลสะสมของผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะถูกแสดงแยกต่างหากในองค์ประกอบของส่วนของเจ้าของจนกว่าจะมีการจำหน่ายการดำเนินงานต่างประเทศนั้น ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนซึ่งเกี่ยวกับการดำเนินงานต่างประเทศซึ่งนำมาจัดทำงบการเงินรวมในกรณีที่กิจการที่เสนองบการเงินไม่ได้เป็นเจ้าของทั้งหมดในการดำเนินงานต่างประเทศ ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนสะสมที่เกิดขึ้นจากการแปลงค่าและเป็นส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมกิจการจะถูกจัดสรรและรายงานเป็นส่วนหนึ่งของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมกิจการในงบฐานะการเงินรวม

42 การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานซึ่งเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินซึ่งเป็นสกุลเงินที่แตกต่างออกไป ให้ใช้วิธีดังต่อไปนี้

42.1 ทุกรายการ (นั่นคือ สินทรัพย์ หนี้สิน รายการที่เป็นส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่าย ซึ่งรวมถึงข้อมูลเปรียบเทียบ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด ณ วันที่ของงบฐานะการเงินล่าสุด เว้นแต่

42.2 เมื่อรายการนั้นได้มีการแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ไม่ใช่สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง จำนวนเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบให้รายงานด้วยจำนวนซึ่งแสดงเป็นปีปัจจุบันในงบการเงินของปีก่อนหน้า (นั่นคือ ไม่มีการปรับปรุงผลของการเปลี่ยนแปลงของระดับราคาหรืออัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นในภายหลัง)

43 เมื่อสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง กิจการนั้นต้องปรับงบการเงินของกิจการขึ้นใหม่ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 ก่อนที่จะนำวิธีการแปลงค่าตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 42 มาถือปฏิบัติ ยกเว้นจำนวนเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบที่ได้มีการแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ไม่ใช่สกุลเงินของ

เศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง (ดูย่อหน้าที่ 42.2) เมื่อสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงได้ยุติลง และกิจการไม่ต้องปรับงบการเงินใหม่ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 อีกต่อไป ให้กิจการนั้นใช้จำนวนซึ่งมีการปรับระดับราคาแล้ว ณ วันที่ที่กิจการยุติการแสดงงบการเงินใหม่เป็นราคาทุนเดิมในการแปลงค่ารายการต่าง ๆ เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการนำเสนองบการเงิน

การแปลงค่าของการดำเนินงานต่างประเทศ

44 การแปลงค่าตามที่จะกล่าวถึงในย่อหน้าที่ 45 ถึง 47 ซึ่งเพิ่มเติมต่อจากย่อหน้าที่ 38 ถึง 43 ให้นำไปใช้เมื่อมีการแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของการดำเนินงานต่างประเทศให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินเพื่อจะทำให้งบการเงินของการดำเนินงานต่างประเทศสามารถรวมไว้ในงบการเงินของกิจการที่นำเสนองบการเงินโดยวิธีรวมงบการเงิน หรือโดยวิธีส่วนได้เสีย

45 การรวมผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของการดำเนินงานต่างประเทศเข้าไว้ในงบการเงินของกิจการที่เสนองบการเงินให้ใช้วิธีการจัดทำงบการเงินรวมตามปกติ เช่น การตัดยอดคงเหลือระหว่างกันและรายการระหว่างกันของบริษัทย่อย (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง *งบการเงินรวม*) อย่างไรก็ตาม รายการระหว่างกันที่เป็นตัวเงินของสินทรัพย์ (หรือหนี้สิน) ไม่ว่าจะเป็นรายการระยะสั้นหรือระยะยาวไม่สามารถนำไปตัดรายการกับรายการระหว่างกันของหนี้สิน (หรือสินทรัพย์) โดยไม่แสดงผลของความผันผวนในอัตราแลกเปลี่ยนในงบการเงินรวมได้ ทั้งนี้ เนื่องจากรายการที่เป็นตัวเงินเหล่านั้นเป็นข้อผูกมัดที่จะต้องแปลงค่าจากเงินสกุลหนึ่งเป็นเงินอีกสกุลหนึ่ง ซึ่งเป็นผลให้กิจการที่เสนองบการเงินมีกำไรหรือขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนนั้น ดังนั้น ในงบการเงินรวมของกิจการที่เสนองบการเงิน ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวยังคงรับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุน หรือหากผลต่างนั้นเกิดจากสภาพแวดล้อมที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 32 จะถูกรับรู้ในส่วนหนึ่งของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและผลสะสมแสดงแยกเป็นรายการต่างหากในส่วนของเจ้าของจนกว่าจะมีการจำหน่ายการดำเนินงานต่างประเทศนั้นไป

46 เมื่องบการเงินของการดำเนินงานต่างประเทศแสดงวันที่ในงบการเงินแตกต่างไปจากวันที่ในงบการเงินของกิจการที่เสนองบการเงิน การดำเนินงานต่างประเทศมักจะจัดทำงบการเงินเพิ่มเติม ณ วันที่เดียวกันกับวันที่ในงบการเงินของกิจการที่เสนองบการเงินเพื่อใช้ในการจัดทำงบการเงินรวม หากไม่มีการจัดทำงบการเงินเพิ่มเติมดังกล่าว มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 กำหนดให้ใช้งบการเงินที่มีวันที่แตกต่างกันได้ ถ้าความแตกต่างกันนั้นไม่เกินกว่า 3 เดือน และให้ปรับปรุงผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์อื่น ๆ ที่มีนัยสำคัญ ซึ่งเกิดขึ้นในระหว่างวันที่ที่แตกต่างกันนั้น ในกรณีนี้ การแปลงค่าสินทรัพย์และหนี้สินของการดำเนินงานต่างประเทศจะใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของการดำเนินงานต่างประเทศ สำหรับกรณีที่อัตราแลกเปลี่ยนระหว่างช่วงเวลาจากวันที่ในงบการเงินของการดำเนินงาน

ต่างประเทศจนถึงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของกิจการที่เสนองบการเงินมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ กิจการจะต้องทำรายการปรับปรุงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 วิธีการปฏิบัติสำหรับการจัดทำงบการเงินรวมดังกล่าวนี้ให้ถือปฏิบัติสำหรับกรณีวิธีส่วนได้เสียจากบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 ด้วยเช่นเดียวกัน

47 ค่าความนิยมที่เกิดจากการซื้อการดำเนินงานต่างประเทศ และการปรับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินให้เป็นมูลค่ายุติธรรมที่เกิดจากการซื้อการดำเนินงานต่างประเทศให้ถือเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินของการดำเนินงานต่างประเทศนั้น ดังนั้น ค่าความนิยมและการปรับมูลค่ายุติธรรมดังกล่าวต้องแสดงในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของการดำเนินงานต่างประเทศ และจะถูกแปลงค่าด้วยอัตราปิดตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 39 และ 42

การจำหน่ายหรือการจำหน่ายบางส่วนของการดำเนินงานต่างประเทศ

48 ในการจำหน่ายการดำเนินงานต่างประเทศ กิจการต้องรับรู้จำนวนสะสมของผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่างประเทศนั้นในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและแสดงจำนวนสะสมเป็นรายการแยกต่างหากในองค์ประกอบของส่วนของเจ้าของ และจะถูกจัดประเภทใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุน (การปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่) เมื่อมีการรับรู้กำไรขาดทุนจากการจำหน่ายการดำเนินงานต่างประเทศนั้น (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง *การนำเสนองบการเงิน*)

48ก นอกจากการจำหน่ายส่วนได้เสียทั้งหมดในการดำเนินงานต่างประเทศ การจำหน่ายบางส่วนดังกรณีต่อไปนี้ถือเป็นการจำหน่าย

48ก.1 การจำหน่ายเพียงบางส่วนที่ทำให้สูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อยที่มีการดำเนินงานต่างประเทศ แม้ว่ากิจการจะยังคงส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมของกิจการที่เคยเป็นบริษัทย่อยภายหลังการจำหน่ายเพียงบางส่วนดังกล่าว และ

48ก.2 กรณีที่กิจการยังคงส่วนได้เสียภายหลังการจำหน่ายเพียงบางส่วนในการร่วมการงานหรือการจำหน่ายเพียงบางส่วนของเงินลงทุนในบริษัทร่วมที่มีการดำเนินงานต่างประเทศที่เป็นสินทรัพย์ทางการเงินซึ่งถือเป็นการดำเนินงานในต่างประเทศ

48ข การจำหน่ายบริษัทย่อยซึ่งรวมการดำเนินงานต่างประเทศ ผลสะสมของผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่างประเทศซึ่งจัดสรรอยู่ในส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมจะต้องถูกเลิกรับรู้รายการแต่จะไม่ถูกโอนไปเป็นกำไรหรือขาดทุน

48ค การจำหน่ายบางส่วนของบริษัทย่อยซึ่งรวมการดำเนินงานต่างประเทศ กิจการต้องมีการปันสัดส่วนผลสะสมของผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนของการดำเนินงานต่างประเทศที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นให้กับส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ในกรณีที่เป็นการจำหน่ายเพียงบางส่วนของการดำเนินงานต่างประเทศ กรณีอื่น ๆ กิจการต้องจัดประเภทรายการใหม่ผลสะสมของกำไรหรือขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนจากส่วนหนึ่งของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นไปกำไรหรือขาดทุนเฉพาะสัดส่วนของหุ้นที่มีการขาย

48ง การจำหน่ายเพียงบางส่วนของส่วนได้เสียของการดำเนินงานต่างประเทศเป็นการลดความเป็นเจ้าของในการดำเนินงานต่างประเทศ เว้นแต่เป็นการลดลงจากการจำหน่ายตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 48ก จะต้องปฏิบัติกับบัญชีเสมือนมีการจำหน่าย

49 กิจการอาจจำหน่ายหรือจำหน่ายบางส่วนของส่วนได้เสียของตนในการดำเนินงานต่างประเทศโดยการขาย การเลิกกิจการ การรับเงินคืนค่าหุ้นทุน หรือการละทิ้งหน่วยงานนั้นไปทั้งหมดหรือบางส่วน การปรับลดมูลค่าตามบัญชีของการดำเนินงานต่างประเทศเนื่องจากผลขาดทุนหรือการด้อยค่าไม่ถือเป็นการจำหน่ายกิจการบางส่วน ดังนั้น กิจการต้องไม่รับรู้รายการกำไรหรือขาดทุนจากผลสะสมของผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวเข้ากำไรหรือขาดทุนเมื่อมีการปรับลดมูลค่าลง

ผลกระทบทางภาษีของผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมด

50 กำไรหรือขาดทุนซึ่งเกิดจากรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ และจากผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นเมื่อมีการแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการ (รวมทั้งการดำเนินงานต่างประเทศ) ให้เป็นสกุลเงินที่แตกต่างไป อาจมีผลกระทบทางภาษีเข้ามาเกี่ยวข้องซึ่งกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง *ภาษีเงินได้*

การเปิดเผยข้อมูล

51 ในย่อหน้าที่ 53 และย่อหน้าที่ 55 ถึง 57 การกล่าวถึงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานในกรณีของกลุ่มกิจการให้หมายความถึงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่

52 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังนี้

52.1 จำนวนผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุน ยกเว้นผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากเครื่องมือทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุนตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 และ

52.2 จำนวนผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่ถูกรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและรับรู้ผลสะสมเป็นรายการแยกต่างหากในองค์ประกอบของส่วนของเจ้าของ และการกระทบยอดของจำนวนของผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าว ตั้งแต่วันเริ่มต้นรอบระยะเวลาบัญชีจนถึงวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี

53 เมื่อสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินแตกต่างไปจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการที่นำเสนองบการเงินต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว พร้อมกับเปิดเผยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ และเปิดเผยถึงเหตุผลของการใช้สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินซึ่งแตกต่างไปจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

54 เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงิน หรือของการดำเนินงานต่างประเทศที่มีนัยสำคัญ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว และเหตุผลของการเปลี่ยนสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานนั้น

55 เมื่อกิจการแสดงงบการเงินด้วยสกุลเงินที่แตกต่างไปจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน กิจการจะระบุว่างบการเงินเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินได้ ก็ต่อเมื่องบการเงินของกิจการเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อของมาตรฐานการรายงานทางการเงินเหล่านั้น รวมไปถึงวิธีการแปลงค่าซึ่งกล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 39 และ 42 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

56 บางครั้งกิจการแสดงงบการเงินหรือข้อมูลทางการเงินอื่น ๆ ด้วยสกุลเงินที่ไม่ใช่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ โดยไม่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 55 เช่น การแปลงค่าเป็นสกุลเงินอื่นเพียงบางรายการที่เลือกมาจากงบการเงิน หรือกิจการซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานที่มิใช่สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง และกิจการแปลงค่าทุกรายการของงบการเงินให้เป็นอีกสกุลเงินหนึ่งด้วยอัตราปิดล่าสุด การแปลงค่าดังกล่าวไม่เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินและให้กิจการเปิดเผยข้อมูลตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 57

57 เมื่อกิจการแสดงงบการเงินของกิจการหรือข้อมูลทางการเงินอื่น ๆ ด้วยสกุลเงินที่ไม่ใช่ทั้งสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานหรือสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ซึ่งไม่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 55 กิจการต้องปฏิบัติดังนี้

57.1 ชี้แจงข้อมูลอย่างชัดเจนโดยแสดงเป็นข้อมูลเพิ่มเติม เพื่อแยกให้เห็นว่าข้อมูลดังกล่าวมิใช่ข้อมูลที่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

57.2 เปิดเผยสกุลเงินที่ใช้ในการนำเสนอข้อมูลเพิ่มเติม และ

57.3 เปิดเผยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการและวิธีการแปลงค่าที่ใช้ในการแสดงข้อมูลเพิ่มเติมดังกล่าว

57ก เมื่อกิจการประมาณอัตราแลกเปลี่ยนทันทีเพราะสกุลเงินหนึ่งไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นอีกสกุลเงินหนึ่งได้ (ดูย่อหน้าที่ 19ก) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินนั้นเข้าใจว่าการที่สกุลเงินไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินอื่นได้ส่งผลกระทบหรือคาดว่าจะส่งผลกระทบอย่างไรต่อผลการดำเนินงานการเงิน ฐานะการเงิน และกระแสเงินสดของกิจการ เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์นี้ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ

57ก.1 ธรรมชาติและผลกระทบทางการเงินของสกุลเงินที่ไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินอื่นได้

57ก.2 อัตราแลกเปลี่ยนทันทีที่ใช้

57ก.3 กระบวนการประมาณ และ

57ก.4 ความเสี่ยงที่กิจการมีอยู่เนื่องจากสกุลเงินไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินอื่นได้

57ข ย่อหน้าที่ ก18 ถึง ก20 ได้ระบุวิธีการในการถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 57ก โดยกิจการ

วันถือปฏิบัติและการเปลี่ยนผ่าน

58 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่ม ณ หรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป ทั้งนี้สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับรอบระยะเวลาก่อนวันบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

58ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

59 กิจการต้องนำย่อหน้าที่ 47 มาถือปฏิบัติสำหรับการซื้อการดำเนินงานต่างประเทศทั้งหมดที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลาที่รายงานที่ถือปฏิบัติมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรก สำหรับรายการซื้อซึ่งเกิดขึ้นก่อนหน้านี้ อนุญาตให้กิจการสามารถนำข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 47 มาถือปฏิบัติโดยวิธีการปรับย้อนหลังได้ สำหรับรายการซื้อการดำเนินงานต่างประเทศซึ่งเกิดขึ้นก่อนรอบระยะเวลาบัญชีที่ถือปฏิบัติมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรก กิจการถือปฏิบัติโดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป กิจการไม่ต้องปรับย้อนหลังงบการเงินปีก่อนและสามารถแสดงค่าความนิยมและการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมที่เกิดจากการซื้อการดำเนินงานต่างประเทศเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการ แทนการแสดงเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของการดำเนินงานต่างประเทศได้ซึ่งหมายความว่า ค่าความนิยมและการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมเหล่านั้นจะแสดงด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการแล้วหรือเป็นรายการที่ไม่เป็นตัวเงินซึ่งเป็นเงินตราต่างประเทศที่มีการรายงานด้วยอัตราแลกเปลี่ยนของวันที่ซื้อการดำเนินงานต่างประเทศ

60 การเปลี่ยนแปลงอื่น ๆ ทั้งหมดที่เกิดขึ้นจากการใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ให้ปฏิบัติรายการตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด*

60ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

60ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

60ค (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

60ง (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

60จ (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

60ฉ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

60ช (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

60ซ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

60ฌ (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

60ญ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 แก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 3 4 5 27 และ 52 และตัดย่อหน้าที่ 60ค 60จ และ 60ฌ กิจการต้องถือปฏิบัติการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเมื่อถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9

60ฎ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง *สัญญาเช่า* ทำให้เกิดการแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 16 กิจการต้องถือปฏิบัติการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเมื่อถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16

60ฎ *การขาดความสามารถแลกเปลี่ยน* ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนสิงหาคมปี 2566 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2568 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 8 และ 26 และเพิ่มย่อหน้าที่ 8ก ถึง 8ข 19ก 57ก ถึง 57ข และภาคผนวก ก กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่เริ่ม ณ หรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2569 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติได้ก่อนวันบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาก่อนวันบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย วันเริ่มต้นใช้มาตรฐานคือ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่กิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเป็นครั้งแรก

60ฐ ในการถือปฏิบัติ *การขาดความสามารถแลกเปลี่ยน* กิจการต้องไม่ปรับย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบ แต่

60ฐ.1 เมื่อกิจการรายงานรายการที่เป็นสกุลเงินต่างประเทศด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานและ ณ วันเริ่มต้นใช้มาตรฐาน สรุปว่าสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินต่างประเทศได้ หรือหากสรุปว่าสกุลเงินต่างประเทศไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานได้ ณ วันเริ่มต้นใช้มาตรฐาน กิจการต้อง

60ฐ.1.1 แปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงินซึ่งเป็นสกุลเงินต่างประเทศ และรายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่วัดค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมในสกุลเงินต่างประเทศที่ได้รับผลกระทบ โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนทันทีที่ประมาณการ ณ วันนั้น และ

60ฐ.1.2 รับรู้ผลกระทบใด ๆ จากการนำการแก้ไขเพิ่มเติมมาปฏิบัติใช้ครั้งแรกโดยการปรับปรุงกำไรสะสมยกมา

60ฐ.2 เมื่อกิจการใช้สกุลเงินที่นำเสนองบการเงินที่มิใช่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน หรือแปลงค่าผลลัพธ์และฐานะการเงินของการดำเนินงานต่างประเทศ และ ณ วันเริ่มต้นใช้มาตรฐาน สรุปว่าสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน (หรือสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของการดำเนินงานต่างประเทศ) ไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินที่นำเสนองบการเงินได้ หรือหากสรุปว่าสกุลเงินที่นำเสนองบการเงินไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานได้ (หรือสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของการดำเนินงานต่างประเทศ) ณ วันเริ่มต้นใช้มาตรฐาน กิจการต้อง

60ฐ.2.1 แปลงค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่ได้รับผลกระทบโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนทันทีที่ประมาณการ ณ วันนั้น

60ฐ.2.2 แปลงค่ารายการที่เป็นส่วนของเจ้าของที่ได้รับผลกระทบโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนทันทีที่ประมาณการ ณ วันนั้น หากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการมีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง และ

60ฐ.2.3 รับรู้ผลกระทบใด ๆ จากการนำการแก้ไขเพิ่มเติมมาปฏิบัติใช้ครั้งแรก โดยเป็นการปรับปรุงจำนวนสะสมของผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยน โดยแสดงจำนวนสะสมเป็นรายการแยกต่างหากในองค์ประกอบของส่วนของเจ้าของ

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

61 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ*

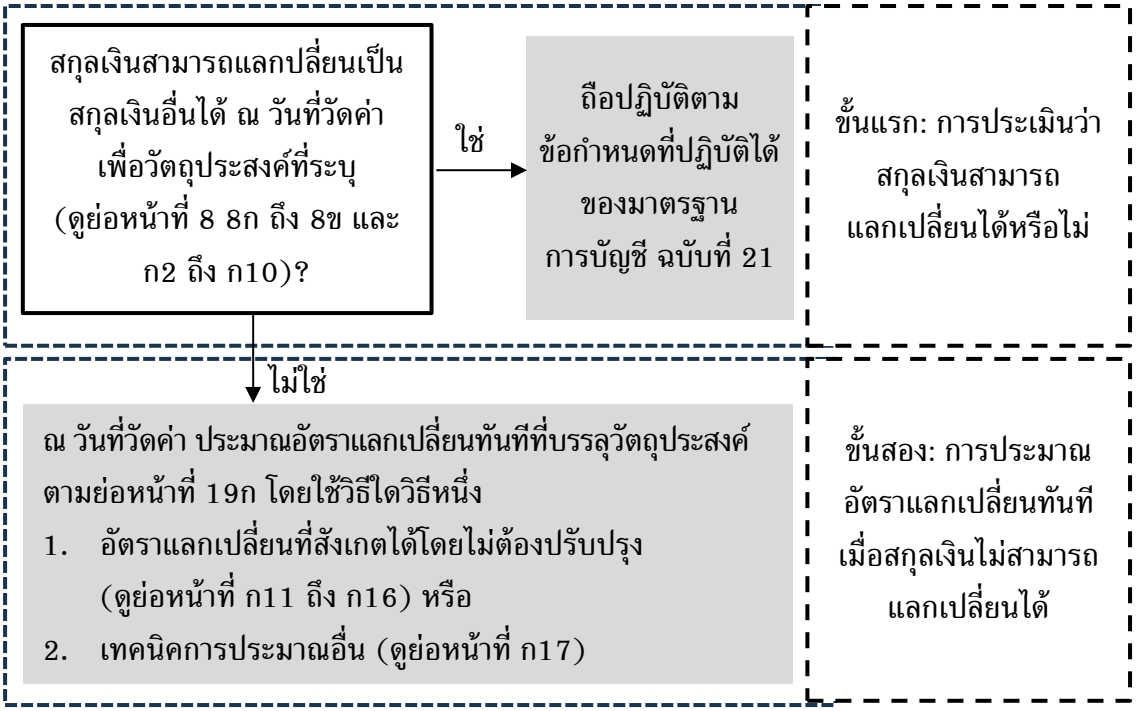
62 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

ภาคผนวก ก
แนวทางปฏิบัติ

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนเสริมที่จำเป็นของมาตรฐานการบัญชี

ความสามารถแลกเปลี่ยน

ก1 วัตถุประสงค์ของแผนภาพต่อไปนี้ เพื่อช่วยให้กิจการประเมินว่าสกุลเงินสามารถแลกเปลี่ยนได้หรือไม่ และประมาณอัตราแลกเปลี่ยนทันทีเมื่อสกุลเงินไม่สามารถแลกเปลี่ยนได้



ขั้นแรก: การประเมินว่าสกุลเงินสามารถแลกเปลี่ยนได้หรือไม่ (ย่อหน้าที่ 8 และ 8ก ถึง 8ข)

ก2 ย่อหน้าที่ ก3 ถึง ก10 วางแนวปฏิบัติเพื่อช่วยให้กิจการประเมินว่าสกุลเงินสามารถแลกเปลี่ยนเป็นอีกสกุลเงินหนึ่งได้หรือไม่ กิจการอาจตัดสินว่าสกุลเงินไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นอีกสกุลเงินหนึ่งได้ ถึงแม้ว่าอีกสกุลเงินอื่นนั้นอาจสามารถแลกเปลี่ยนกลับเป็นสกุลเงินนั้นได้ก็ตาม ตัวอย่างเช่น กิจการอาจตัดสินว่าสกุลเงิน PC ไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงิน LC ได้ ถึงแม้ว่าสกุลเงิน LC จะสามารถแลกเปลี่ยนกลับเป็นสกุลเงิน PC ได้ก็ตาม

กรอบเวลา

ก3 ย่อหน้าที่ 8 นิยามอัตราแลกเปลี่ยนทันทีว่าคือ อัตราแลกเปลี่ยนสำหรับการส่งมอบทันที อย่างไรก็ตาม รายการแลกเปลี่ยนอาจไม่สมบูรณ์ทันทีเสมอไปเนื่องจากข้อกำหนดตามกฎหมาย

หรือระเบียบ หรือด้วยเหตุผลทางปฏิบัติ เช่น วันหยุดนักขัตฤกษ์ ความล่าช้าในการบริหารตามปกติในการได้มาซึ่งสกุลเงินอื่นไม่ได้ขัดขวางความสามารถแลกเปลี่ยนของสกุลเงินหนึ่งเป็นอีกสกุลเงินอื่น ทั้งนี้ ปัจจัยที่ก่อให้เกิดความล่าช้าในการบริหารตามปกติขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อม

ความสามารถในการได้มาซึ่งสกุลเงินอื่น

ก4 ในการประเมินว่าสกุลเงินสามารถแลกเปลี่ยนเป็นอีกสกุลเงินหนึ่งได้หรือไม่ กิจการต้องพิจารณาถึงความสามารถในการได้มาซึ่งสกุลเงินอื่นมากกว่าความตั้งใจหรือการตัดสินใจที่จะทำเช่นนั้นเป็นไปตามข้อกำหนดอื่น ๆ ในย่อหน้าที่ ก2 ถึง ก10 สกุลเงินสามารถแลกเปลี่ยนเป็นอีกสกุลเงินหนึ่งได้หากกิจการสามารถได้มาซึ่งสกุลเงินอื่นไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม แม้ว่าไม่ตั้งใจหรือตัดสินใจที่จะไม่ทำเช่นนั้นก็ตาม ตัวอย่างเช่น เป็นไปตามข้อกำหนดอื่น ๆ ในย่อหน้าที่ ก2 ถึง ก10 ไม่ว่ากิจการตั้งใจหรือตัดสินใจที่จะได้มาซึ่งสกุลเงิน PC หรือไม่ก็ตาม สกุลเงิน LC สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงิน PC ได้ หากกิจการสามารถแลกเปลี่ยนสกุลเงิน LC เป็นสกุลเงิน PC หรือแลกเปลี่ยนสกุลเงิน LC เป็นอีกสกุลเงินหนึ่ง (FC) แล้วจึงแลกเปลี่ยนสกุลเงิน FC เป็นสกุลเงิน PC

ตลาดหรือกลไกการแลกเปลี่ยน

ก5 ในการประเมินว่าสกุลเงินสามารถแลกเปลี่ยนเป็นอีกสกุลเงินหนึ่งได้หรือไม่ กิจการต้องพิจารณาเฉพาะตลาดหรือกลไกการแลกเปลี่ยนซึ่งรายการที่แลกเปลี่ยนสกุลเงินสำหรับสกุลเงินอื่นจะก่อให้เกิดสิทธิและภาระผูกพันที่ใช้บังคับได้เท่านั้น การบังคับใช้เป็นเรื่องของกฎหมาย รายการแลกเปลี่ยนในตลาดหรือกลไกการแลกเปลี่ยนจะก่อให้เกิดสิทธิและภาระผูกพันที่ใช้บังคับได้หรือไม่นั้นขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อม

วัตถุประสงค์ของการได้มาซึ่งสกุลเงินอื่น

ก6 อัตราแลกเปลี่ยนที่แตกต่างกันอาจมีอยู่สำหรับการใช้ที่แตกต่างกันของสกุลเงิน ตัวอย่างเช่น เขตปกครองหนึ่งที่เผชิญแรงกดดันของดุลการชำระเงินอาจต้องการยับยั้งการส่งเงินทุน (เช่น การจ่ายเงินปันผล) ไปยังเขตปกครองอื่น แต่สนับสนุนการนำเข้าสินค้าบางอย่างจากเขตปกครองนั้นในสภาพแวดล้อมดังกล่าว ผู้มีอำนาจที่เกี่ยวข้องอาจ

ก6.1 กำหนดอัตราแลกเปลี่ยนที่เป็นสิทธิพิเศษสำหรับการนำเข้าสินค้าเหล่านั้น และอัตราแลกเปลี่ยน ‘ที่เป็นบทลงโทษ’ สำหรับการส่งเงินทุนไปยังเขตปกครองอื่น ซึ่งส่งผลให้มีอัตราแลกเปลี่ยนที่แตกต่างกันในการใช้กับรายการแลกเปลี่ยนที่แตกต่างกัน หรือ

ก6.2 ทำให้สกุลเงินอื่นมีใช้เพื่อชำระการนำเข้าสินค้าเหล่านั้นเท่านั้น และไม่ให้ใช้เพื่อการส่งเงินทุนไปยังเขตปกครองอื่น

ก7 ดังนั้นสกุลเงินสามารถแลกเปลี่ยนเป็นอีกสกุลเงินหนึ่งได้หรือไม่นั้นสามารถขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ที่กิจการได้มา (หรือโดยสมมติฐานที่ว่าอาจจำเป็นต้องได้มา) ซึ่งสกุลเงินอื่น ในการประเมินความสามารถแลกเปลี่ยน

ก7.1 เมื่อกิจการรายงานรายการที่เป็นสกุลเงินต่างประเทศด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน (ดูย่อหน้าที่ 20 ถึง 37) กิจการต้องมีวัตถุประสงค์ของการได้มาซึ่งสกุลเงินอื่นว่าเพื่อรับรู้หรือชำระรายการสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เป็นสกุลเงินต่างประเทศแต่ละรายการ

ก7.2 เมื่อกิจการใช้สกุลเงินที่นำเสนองบการเงินที่มิใช่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน (ดูย่อหน้าที่ 38 ถึง 43) กิจการต้องมีวัตถุประสงค์ของการได้มาซึ่งสกุลเงินอื่นว่าเพื่อรับรู้หรือชำระสินทรัพย์สุทธิหรือหนี้สินสุทธิของกิจการ

ก7.3 เมื่อกิจการแปลงค่าผลลัพธ์และฐานะการเงินของการดำเนินงานต่างประเทศให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน (ดูย่อหน้าที่ 44 ถึง 47) กิจการต้องมีวัตถุประสงค์ของการได้มาซึ่งสกุลเงินอื่นว่าเพื่อรับรู้หรือชำระเงินลงทุนสุทธิในการดำเนินงานต่างประเทศ

ก8 สินทรัพย์สุทธิหรือเงินลงทุนสุทธิในการดำเนินงานต่างประเทศของกิจการ อาจจะรับรู้โดยตัวอย่างเช่น

ก8.1 การจัดสรรผลตอบแทนทางการเงินคืนให้กับเจ้าของกิจการ

ก8.2 การรับผลตอบแทนทางการเงินจากการดำเนินงานต่างประเทศของกิจการ หรือ

ก8.3 การได้รับคืนเงินลงทุนของกิจการหรือเจ้าของกิจการ เช่น จากการจำหน่ายเงินลงทุน

ก9 กิจการต้องประเมินว่าสกุลเงินสามารถแลกเปลี่ยนเป็นอีกสกุลเงินหนึ่งได้หรือไม่ แยกจากกันสำหรับแต่ละวัตถุประสงค์ที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ ก7 ตัวอย่างเช่น กิจการต้องประเมินความสามารถแลกเปลี่ยนสำหรับวัตถุประสงค์ของการรายงานรายการที่เป็นสกุลเงินต่างประเทศด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน (ดูย่อหน้าที่ ก7.1) แยกจากความสามารถแลกเปลี่ยนสำหรับวัตถุประสงค์ของการแปลงค่าผลลัพธ์และฐานะการเงินของการดำเนินงานต่างประเทศ (ดูย่อหน้าที่ ก7.3)

ความสามารถในการได้มาซึ่งสกุลเงินอื่นในจำนวนเพียงจำกัด

ก10 เพื่อวัตถุประสงค์ที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ ก7 สกุลเงินไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นอีกสกุลเงินหนึ่งได้ หากกิจการสามารถได้มาไม่มากกว่าจำนวนเงินที่ไม่มีนัยสำคัญของสกุลเงินอื่น กิจการต้องประเมินนัยสำคัญของจำนวนเงินของสกุลเงินอื่นที่สามารถได้มาเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ โดยการเปรียบเทียบจำนวนเงินดังกล่าวกับจำนวนเงินทั้งหมดของสกุลเงินอื่นที่ต้องได้มาสำหรับวัตถุประสงค์นั้น ตัวอย่างเช่น กิจการหนึ่งใช้สกุลเงิน LC เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน มีหนี้สินที่กำหนดไว้เป็นสกุลเงิน FC กิจการประเมินว่าจำนวนเงินทั้งหมดของสกุลเงิน FC ที่สามารถได้มาเพื่อวัตถุประสงค์ในการชำระหนี้สินเหล่านั้นไม่มากกว่าจำนวนเงินที่ไม่มีนัยสำคัญหรือไม่

เมื่อเทียบกับจำนวนเงินโดยรวม (ผลรวม) ของยอดหนี้สินคงเหลือที่กำหนดไว้เป็นสกุลเงิน FC

ขั้นสอง: การประมาณอัตราแลกเปลี่ยนทันทีเมื่อสกุลเงินไม่สามารถแลกเปลี่ยนได้ (ย่อหน้าที่ 19ก)

ก11 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้ระบุว่ากิจการใช้ประมาณอัตราแลกเปลี่ยนทันทีเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ตามย่อหน้าที่ 19ก อย่างไร กิจการสามารถใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้โดยไม่ต้องปรับปรุง (ย่อหน้าที่ ก12 ถึง ก16) หรือเทคนิคการประมาณอื่น (ดูย่อหน้าที่ ก17)

การใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้โดยไม่ต้องปรับปรุง

ก12 ในการประมาณอัตราแลกเปลี่ยนทันทีตามที่กำหนดไว้โดยย่อหน้าที่ 19ก กิจการอาจใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้โดยไม่ต้องปรับปรุง หากอัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ในย่อหน้าที่ 19ก ตัวอย่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้ รวมถึง

ก12.1 อัตราแลกเปลี่ยนทันทีเพื่อวัตถุประสงค์หนึ่งที่มิใช่วัตถุประสงค์ที่กิจการประเมินความสามารถแลกเปลี่ยน (ดูย่อหน้าที่ ก13 ถึง ก14) และ

ก12.2 อัตราแลกเปลี่ยนแรกที่กิจการสามารถได้มาของสกุลเงินอื่นเพื่อวัตถุประสงค์ที่ระบุไว้หลังจากความสามารถแลกเปลี่ยนของสกุลเงินนั้นกลับคืนมา (อัตราแลกเปลี่ยนแรกในภายหลัง) (ย่อหน้าที่ ก15 ถึง ก16)

การใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้เพื่ออีกวัตถุประสงค์หนึ่ง

ก13 สกุลเงินที่ไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นอีกสกุลเงินหนึ่งได้เพื่อวัตถุประสงค์หนึ่ง อาจสามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินนั้นเพื่อวัตถุประสงค์อื่นได้ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจสามารถได้มาซึ่งสกุลเงินหนึ่งเพื่อนำเข้าสินค้าบางอย่างแต่ไม่ใช่เพื่อการจ่ายเงินปันผล ในสถานการณ์นั้น กิจการอาจสรุปว่าอัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้สำหรับอีกวัตถุประสงค์หนึ่งเป็นไปตามจุดประสงค์ตามย่อหน้าที่ 19ก หากอัตรานั้นเป็นไปตามจุดประสงค์ตามย่อหน้าที่ 19ก กิจการอาจใช้อัตรานั้นเป็นประมาณการอัตราแลกเปลี่ยนทันที

ก14 ในการประเมินว่าอัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้เป็นไปตามจุดประสงค์ตามย่อหน้าที่ 19ก หรือไม่นั้น กิจการต้องพิจารณาปัจจัยอื่นหลายประการ ดังเช่น

ก14.1 *อัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้มีอยู่หลายอัตราหรือไม่* – การมีอยู่ของอัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้มากกว่าหนึ่งอัตรา อาจบ่งชี้ว่าอัตราแลกเปลี่ยนถูกกำหนดเพื่อสนับสนุนหรือยับยั้งกิจการจากการได้มาซึ่งสกุลเงินอื่นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ อัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้เหล่านี้อาจรวมถึง ‘สิ่งจูงใจ’ หรือ ‘บทลงโทษ’ และดังนั้นอาจไม่สะท้อนถึงสภาพเศรษฐกิจที่เป็นอยู่

ก14.2 *วัตถุประสงค์ที่สกุลเงินสามารถแลกเปลี่ยน* – หากกิจการสามารถได้มาซึ่งสกุลเงินอื่นเพียงเพื่อวัตถุประสงค์ที่จำกัดเท่านั้น (เช่น การนำเข้าวัสดุฉุกเฉิน) อัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้อาจไม่สะท้อนถึงสภาพเศรษฐกิจที่เป็นอยู่

ก14.3 *ธรรมชาติของอัตราแลกเปลี่ยน* – อัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้แบบลอยตัวมีความเป็นไปได้ที่จะสะท้อนถึงสภาพเศรษฐกิจที่เป็นอยู่มากกว่าอัตราแลกเปลี่ยนที่ถูกกำหนดผ่านการแทรกแซงเป็นประจำโดยหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

ก14.4 *ความถี่ในการทำให้อัตราแลกเปลี่ยนเป็นปัจจุบัน* – อัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้ที่ไม่เปลี่ยนแปลงในช่วงเวลาหนึ่งมีความเป็นไปได้ที่จะสะท้อนถึงสภาพเศรษฐกิจที่เป็นอยู่น้อยกว่าอัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้ที่ทำให้เป็นปัจจุบันแบบรายวัน (หรือถี่กว่านั้น)

การใช้อัตราแลกเปลี่ยนแรกในภายหลัง

ก15 สกุลเงินที่ไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นอีกสกุลเงินหนึ่งได้ ณ วันที่วัดค่าเพื่อวัตถุประสงค์ที่ระบุในภายหลังอาจสามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินนั้นเพื่อวัตถุประสงค์นั้นได้ ในสถานการณ์ดังกล่าว กิจการอาจสรุปว่าอัตราแลกเปลี่ยนแรกในภายหลังเป็นไปตามจุดประสงค์ตามย่อหน้าที่ 19ก หากอัตรานั้นบรรลุวัตถุประสงค์ตามย่อหน้าที่ 19ก กิจการอาจใช้อัตรานั้นเป็นประมาณการอัตราแลกเปลี่ยนทันที

ก16 ในการประเมินว่าอัตราแลกเปลี่ยนแรกในภายหลังเป็นไปตามจุดประสงค์ตามย่อหน้าที่ 19ก หรือไม่นั้น กิจการต้องพิจารณาปัจจัยอื่นหลายประการ ดังเช่น

ก16.1 *ช่วงเวลาระหว่างวันที่วัดค่าและวันที่ความสามารถแลกเปลี่ยนได้กลับคืนมา* – ยิ่งระยะเวลาสั้น ยิ่งมีความเป็นไปได้ที่อัตราแลกเปลี่ยนแรกในภายหลังจะสะท้อนถึงสภาพเศรษฐกิจที่เป็นอยู่ได้มากกว่า

ก16.2 *อัตราเงินเฟ้อ* – เมื่อสภาพเศรษฐกิจอยู่ภายใต้เงินเฟ้อสูง รวมถึงเมื่อเศรษฐกิจเข้าสู่ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง (ตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง *การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง*) ราคาเปลี่ยนแปลงบ่อยครั้งอย่างรวดเร็ว บางทีหลายครั้งต่อวัน ดังนั้น อัตราแลกเปลี่ยนแรกในภายหลังสำหรับสกุลเงินของเศรษฐกิจนั้นอาจไม่สะท้อนถึงสภาพเศรษฐกิจที่เป็นอยู่

การใช้เทคนิคการประมาณอื่น

ก17 กิจการที่ใช้เทคนิคการประมาณอื่นอาจใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้ใด ๆ รวมถึงอัตราจากรายการแลกเปลี่ยนในตลาดหรือกลไกการแลกเปลี่ยนที่ไม่ก่อให้เกิดสิทธิและภาระผูกพันที่ใช้บังคับได้ และปรับปรุงอัตรานั้นตามที่จำเป็นเพื่อให้เป็นไปตามจุดประสงค์ตามย่อหน้าที่ 19ก

การเปิดเผยเมื่อสกุลเงินไม่สามารถแลกเปลี่ยนได้

ก18 กิจการต้องพิจารณาถึงความมากน้อยของรายละเอียดที่จำเป็นเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการเปิดเผยตามย่อหน้าที่ 57ก กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ ก19 ถึง ก20 และข้อมูลที่จำเป็นเพิ่มเติมใด ๆ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการเปิดเผยตามย่อหน้าที่ 57ก

ก19 การถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 57ก กิจการต้องเปิดเผย ดังนี้

ก19.1 สกุลเงินและคำบรรยายถึงข้อจำกัดที่ส่งผลให้สกุลเงินนั้นไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินอื่นได้

ก19.2 คำบรรยายถึงรายการที่ได้รับผลกระทบ

ก19.3 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินที่ได้รับผลกระทบ

ก19.4 อัตราแลกเปลี่ยนทันทีที่ใช้ และอัตราเหล่านั้นคืออัตราใด ระหว่าง

ก19.4.1 อัตราแลกเปลี่ยนที่สังเกตได้โดยไม่ต้องปรับปรุง (ดูย่อหน้าที่ ก12 ถึง ก16) หรือ

ก19.4.2 อัตราแลกเปลี่ยนทันทีที่ประมาณโดยใช้เทคนิคการประมาณอื่น (ดูย่อหน้าที่ ก17)

ก19.5 คำบรรยายถึงเทคนิคการประมาณที่กิจการใช้ และข้อมูลเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณเกี่ยวกับข้อมูลนำเข้าและข้อสมมติที่ใช้ในเทคนิคการประมาณ และ

ก19.6 ข้อมูลเชิงคุณภาพเกี่ยวกับความเสี่ยงแต่ละประเภทที่กิจการเผชิญอยู่เนื่องจากสกุลเงินไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินอื่นได้ และธรรมชาติและมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินที่เผชิญต่อความเสี่ยงแต่ละประเภท

ก20 เมื่อสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของการดำเนินงานต่างประเทศไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินได้ หรือในกรณีสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของการดำเนินงานต่างประเทศได้ กิจการต้องเปิดเผยเรื่องดังต่อไปนี้ด้วย

ก20.1 ชื่อของการดำเนินงานต่างประเทศ ไม่ว่าการดำเนินงานต่างประเทศจะเป็นบริษัทย่อย การดำเนินงานร่วมกัน การร่วมค้า บริษัทร่วมหรือสาขา และสถานที่หลักในการประกอบธุรกิจนั้น

ก20.2 ข้อมูลทางการเงินแบบสรุปที่เกี่ยวกับการดำเนินงานต่างประเทศ และ

ก20.3 ธรรมชาติและเงื่อนไขของข้อตกลงตามสัญญาใด ๆ ที่สามารถกำหนดให้กิจการจัดหาการสนับสนุนทางการเงินแก่การดำเนินงานต่างประเทศ รวมถึงเหตุการณ์หรือสภาพแวดล้อมที่สามารถทำให้กิจการเผชิญความเสี่ยงที่จะขาดทุน