

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๒๐/๒๕๖๖

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๘
เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๗๒ (๒/๒๕๖๖) เมื่อวันที่ ๒๖ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๖๖ จึงออกประกาศไว้ ดังต่อไปนี้

- ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป
- ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๘๔/๒๕๖๒ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๘ เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า
- ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๘ เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๒ กรกฎาคม พ.ศ. ๒๕๖๖

วรวิทย์ เจนธนากุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28

เรื่อง

เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า

คำนำ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า ฉบับรวมเล่มปี 2566 (IAS 28: Investments in Associates and Joint Ventures (Bound volume 2023 Consolidated without early application))

ประวัติการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (ใช้อ้างอิงเฉพาะสำหรับประเทศไทยเท่านั้น)

ฉบับแก้ไขเพิ่มเติมปี	การแก้ไขเพิ่มเติมจากฉบับปีก่อนหน้า	การแก้ไขเพิ่มเติมเนื่องมาจาก
2566	โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 18 และ 45ฉ	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 เรื่อง สัญญาประกันภัย
2565	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2564	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2563	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2562	โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 14ก และ 45ข ถึง 45ฎ และตัดย่อหน้าที่ 41 และแก้ไขเพิ่มเติมการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	ส่วนได้เสียระยะยาวในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (ที่แก้ไขเพิ่มเติมในปี 2562)

****คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้****

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28

เรื่อง

เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า

สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2
คำนิยาม	3
อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ	5
วิธีส่วนได้เสีย	10
การนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ	16
ข้อยกเว้นที่จะไม่ต้องนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ	17
การจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย	20
การเลิกใช้วิธีส่วนได้เสีย	22
การเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของ	25
ขั้นตอนในการปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสีย	26
ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	40
งบการเงินเฉพาะกิจการ	44
วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่าน	45
การอ้างอิงถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9	46
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม	47

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า ประกอบด้วย ย่อหน้าที่ 1 ถึง 47 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและกาใช้นโยบาย การบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28

เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า

วัตถุประสงค์

- 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีการบัญชีสำหรับเงินลงทุนใน บริษัทร่วมและวางข้อกำหนดในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติกับเงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้า

ขอบเขต

- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับกิจการทุกกิจการที่เป็นผู้ลงทุนซึ่งมีการควบคุม ร่วมใน หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือผู้ได้รับการลงทุน

คำนิยาม

- 3 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะดังนี้

<i>บริษัทร่วม</i>	หมายถึง	กิจการที่อยู่ภายใต้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญของผู้ลงทุน
<i>งบการเงินรวม</i>	หมายถึง	งบการเงินของกลุ่มกิจการที่มีการนำเสนอสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย และกระแสเงินสดของ บริษัทใหญ่และบริษัทย่อยเสมือนว่าเป็นของหน่วยงาน ทางเศรษฐกิจหน่วยงานเดียว
<i>วิธีส่วนได้เสีย</i>	หมายถึง	เป็นวิธีการทางบัญชีซึ่งกำหนดให้ผู้ลงทุนบันทึก เงินลงทุนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน และหลังจากนั้นให้ ปรับปรุงด้วยการเปลี่ยนแปลงในส่วนแบ่งของผู้ลงทุน ในสินทรัพย์สุทธิของผู้ได้รับการลงทุนภายหลังการได้มา

กำไรหรือขาดทุนของผู้ลงทุนจะรวมเอาส่วนแบ่งในกำไรหรือขาดทุนของผู้ได้รับการลงทุนเข้าไว้ด้วย และกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของผู้ลงทุนก็จะรวมเอาส่วนแบ่งในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของผู้ได้รับการลงทุนเข้าไว้ด้วย

<i>การร่วมการงาน</i>	หมายถึง	การงานซึ่งบุคคลหรือกิจการตั้งแต่สองหรือมากกว่าสองรายมีการควบคุมร่วมกัน
<i>การควบคุมร่วม</i>	หมายถึง	การร่วมกันควบคุมการงานซึ่งได้ตกลงกันไว้ในสัญญา ซึ่งการควบคุมร่วมจะมีได้ก็ต่อเมื่อการตัดสินใจใด ๆ เกี่ยวกับกิจกรรมที่เกี่ยวข้องจะต้องได้รับความเห็นชอบอย่างเป็นทางการจากผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งหมด
<i>การร่วมคำ</i>	หมายถึง	การร่วมการงานซึ่งผู้ที่มีการควบคุมร่วมในการงานนั้นมีสิทธิในสินทรัพย์สุทธิของการร่วมการงานนั้น
<i>ผู้ร่วมคำ</i>	หมายถึง	ผู้เข้าร่วมในการร่วมคำซึ่งมีการควบคุมร่วมในการร่วมคำนั้น
<i>อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ</i>	หมายถึง	อำนาจในการเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของผู้ได้รับการลงทุน แต่ไม่ถึงระดับที่จะควบคุมหรือควบคุมร่วมในนโยบายดังกล่าว

4 คำนิยามของคำศัพท์ดังต่อไปนี้ได้กำหนดอยู่ในย่อหน้าที่ 4 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง *งบการเงินเฉพาะกิจการ* และในภาคผนวก ก ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง *งบการเงินรวม* และถูกใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้โดยมีความหมายดังที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าว

- การควบคุมผู้ได้รับการลงทุน
- กลุ่มกิจการ
- บริษัทใหญ่
- งบการเงินเฉพาะกิจการ
- บริษัทย่อย

อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ

- 5 หากกิจการมีอำนาจในการออกเสียงทั้งโดยทางตรงหรือทางอ้อม (เช่น โดยผ่านบริษัทย่อย) ในผู้ได้รับการลงทุนอย่างน้อยร้อยละ 20 ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่ากิจการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อผู้ได้รับการลงทุน เว้นแต่กิจการจะมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่ากรณีดังกล่าวไม่เป็นเช่นนั้น ในทางกลับกันหากกิจการมีอำนาจในการออกเสียงทั้งโดยทางตรงหรือทางอ้อม (เช่น โดยผ่านบริษัทย่อย) ในผู้ได้รับการลงทุนน้อยกว่าร้อยละ 20 ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่ากิจการไม่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ เว้นแต่จะมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่ากิจการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อผู้ได้รับการลงทุนนั้น การที่ผู้ลงทุนรายอื่นถือหุ้นในผู้ได้รับการลงทุนเป็นจำนวนมากหรือเป็นส่วนใหญ่ไม่ได้หมายความว่ากิจการจะไม่สามารถมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อผู้ได้รับการลงทุนได้
- 6 หลักฐานต่อไปนี้ทางใดทางหนึ่งหรือมากกว่าเป็นตัวอย่างที่แสดงว่ากิจการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ
- 6.1 การมีตัวแทนอยู่ในคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นที่เทียบเท่าคณะกรรมการบริษัทของผู้ได้รับการลงทุน
 - 6.2 การมีส่วนร่วมในการกำหนดนโยบายรวมทั้งมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับเงินปันผลหรือการแบ่งปันส่วนทุนอื่น ๆ
 - 6.3 มีรายการระหว่างกิจการกับผู้ได้รับการลงทุนอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญ
 - 6.4 มีการแลกเปลี่ยนบุคลากรระดับบริหาร หรือ
 - 6.5 มีการให้ข้อมูลทางเทคนิคที่จำเป็นในการดำเนินงาน
- 7 กิจการอาจเป็นเจ้าของใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อหุ้น (share warrants) สิทธิการซื้อหุ้น (share call options) ตราสารหนี้หรือตราสารทุน ซึ่งสามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญหรือตราสารอื่นที่มีลักษณะใกล้เคียงกันที่มีความเป็นไปได้ในการใช้สิทธิหรือการแปลงสภาพซึ่งหากกิจการเลือกใช้สิทธิหรือแปลงสภาพตราสารดังกล่าวแล้ว กิจการจะมีอำนาจออกเสียงในเรื่องนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานมากขึ้น หรือในทำนองเดียวกันเป็นการลดอำนาจในการออกเสียงดังกล่าวของบุคคลอื่น (กล่าวคือ สิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้) ในการประเมินว่ากิจการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญหรือไม่ กิจการต้องพิจารณาถึงการมีอยู่และผลกระทบจากสิทธิในการออกเสียงที่สามารถเป็นไปได้ที่กิจการสามารถใช้สิทธิหรือแปลงสภาพตราสารนั้นในปัจจุบัน รวมถึงสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ซึ่งกิจการอื่นถืออยู่ด้วย ตัวอย่างสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ที่ไม่สามารถใช้สิทธิหรือแปลงสภาพตราสารได้ในปัจจุบัน ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่ตราสารนั้นยังไม่สามารถใช้สิทธิหรือแปลงสภาพได้จนกว่าจะถึงวันที่ที่กำหนดในอนาคตหรือจนกว่าจะเกิดเหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งตามที่กำหนดไว้ในอนาคต
- 8 ในการประเมินว่าสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้นำไปสู่การมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญหรือไม่นั้น กิจการจะต้องพิจารณาข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ทั้งหมด (รวมถึงเงื่อนไขของการใช้สิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้และข้อตกลงตามสัญญาอื่นไม่ว่าเป็นการพิจารณารายสัญญาหรือ

ทุกสัญญาารวมกัน) ซึ่งมีผลกระทบต่อสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ ซึ่งข้อเท็จจริงและสถานการณ์ข้างต้นไม่ครอบคลุมถึงความตั้งใจของผู้บริหารและความสามารถทางการเงินของกิจการที่จะใช้สิทธิหรือแปลงสภาพสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ดังกล่าว

- 9 กิจการจะสูญเสียการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือผู้ได้รับการลงทุนเมื่อกิจการสูญเสียอำนาจในการเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของผู้ได้รับการลงทุน การสูญเสียการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญสามารถเกิดขึ้นได้ไม่ว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงในระดับของความเป็นเจ้าของในผู้ได้รับการลงทุนหรือไม่ ตัวอย่างของกรณีนี้คือการที่บริษัทร่วมอยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐบาล ศาล ผู้ดำเนินการตามแผนฟื้นฟูกิจการ หรือหน่วยงานกำกับดูแล รวมทั้งกรณีที่เกิดจากผลของข้อตกลงตามสัญญา

วิธีส่วนได้เสีย

- 10 ตามวิธีส่วนได้เสีย ผู้ลงทุนต้องรับรู้รายการเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนนี้จะเพิ่มขึ้นหรือลดลงในภายหลังวันที่ได้มาด้วยส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของผู้ได้รับการลงทุนตามสัดส่วนที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียอยู่ โดยผู้ลงทุนต้องรับรู้ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของผู้ได้รับการลงทุนตามสัดส่วนที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียในกำไรหรือขาดทุนของผู้ลงทุน ส่วนทุนหรือเงินปันผลที่ได้รับจากผู้ได้รับการลงทุนต้องนำไปหักจากมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนนั้น นอกจากนี้ ผู้ลงทุนต้องปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนไปตามสัดส่วนของผู้ลงทุนในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของผู้ได้รับการลงทุนที่เปลี่ยนแปลงไป เช่น การเปลี่ยนแปลงที่เกิดจากการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ และการเปลี่ยนแปลงที่เกิดจากผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนในการแปลงค่าเงิน ผู้ลงทุนต้องรับรู้การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวตามสัดส่วนที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของผู้ลงทุน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน)
- 11 การรับรู้รายได้ตามเกณฑ์เงินปันผลรับอาจไม่ใช่เป็นวิธีที่เหมาะสมสำหรับการวัดมูลค่าผลตอบแทนที่ผู้ลงทุนจะได้รับจากเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้าเนื่องจากเงินปันผลรับนั้นอาจมีความสัมพันธ์น้อยมากกับผลประกอบการของบริษัทร่วม หรือการร่วมค้าจากการที่ผู้ลงทุนมีการควบคุมร่วมใน หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือผู้ได้รับการลงทุน ผู้ลงทุนจึงมีส่วนได้เสียในผลประกอบการของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้านั้น ๆ ซึ่งจะก่อให้เกิดผลตอบแทนจากการลงทุนดังกล่าว ผู้ลงทุนจึงควรปฏิบัติกับส่วนได้เสียดังกล่าวโดยการนำส่วนแบ่งในผลกำไรหรือขาดทุนในผู้ได้รับการลงทุนรวมไว้ในงบการเงินของตนด้วย การปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสียจึงเป็นการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์มากขึ้นเกี่ยวกับสินทรัพย์สุทธิและกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ลงทุน
- 12 ในกรณีที่มีสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้หรือมีตราสารอนุพันธ์อื่นที่มีสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ ส่วนได้เสียของกิจการในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าจะถูกพิจารณาเฉพาะส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของที่มีอยู่ ณ ปัจจุบันเท่านั้น และจะไม่รวมความเป็นไปได้ที่จะใช้สิทธิหรือ

- แปลงสิทธิที่มีในการออกเสียงที่เป็นไปได้หรือที่มีในตราสารอนุพันธ์อื่น ๆ เว้นแต่ที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 13
- 13 ในบางสถานการณ์ โดยเนื้อหาสาระกิจการมีความเป็นเจ้าของในผู้ได้รับการลงทุนแล้ว เนื่องจากมีรายการที่ทำให้กิจการเข้าถึงผลตอบแทนจากส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของแล้วในปัจจุบัน ในสถานการณ์ดังกล่าวส่วนที่จะแบ่งให้แก่กิจการจะกำหนดโดยคำนึงถึงการใช้สิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ในที่สุด และตราสารอนุพันธ์อื่นที่ทำให้กิจการเข้าถึงผลตอบแทนในปัจจุบันด้วย
- 14 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง *เครื่องมือทางการเงิน* ไม่ให้นำมาใช้ปฏิบัติกับส่วนได้เสียในบริษัทร่วมและการร่วมค้าซึ่งปฏิบัติด้วยวิธีส่วนได้เสียในกรณีที่เครื่องมือทางการเงินมีสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้เป็นองค์ประกอบและโดยเนื้อหาสาระทำให้เข้าถึงผลตอบแทนจากส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าแล้วในปัจจุบัน เครื่องมือทางการเงินนั้นไม่อยู่ในขอบข่ายของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ในกรณีอื่นให้ปฏิบัติกับเครื่องมือทางการเงินที่ประกอบด้วยสิทธิในการออกเสียงที่เป็นไปได้ในบริษัทร่วมและการร่วมค้าตามหลักเกณฑ์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9
- 14ก กิจการยังคงต้องนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 มาใช้กับเครื่องมือทางการเงินอื่นในบริษัทร่วมและการร่วมค้าซึ่งไม่ได้บันทึกบัญชีด้วยวิธีส่วนได้เสีย ซึ่งรวมถึงส่วนได้เสียระยะยาวซึ่งโดยเนื้อหาแล้วถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิของกิจการในบริษัทร่วมและการร่วมค้านั้น (ดูย่อหน้าที่ 38) กิจการต้องนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 มาใช้กับส่วนได้เสียระยะยาวดังกล่าวก่อนที่จะปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 38 และย่อหน้าที่ 40 ถึง 43 ของมาตรฐานฉบับนี้ ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 กิจการต้องไม่คำนึงถึงรายการปรับปรุงใด ๆ ของมูลค่าตามบัญชีของส่วนได้เสียระยะยาวซึ่งเกิดจากการปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้
- 15 เว้นแต่กรณีที่เงินลงทุนหรือส่วนของเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าได้ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง *สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก* ต้องจัดประเภทเงินลงทุนหรือส่วนได้เสียของเงินลงทุนที่เหลืออยู่เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

การนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ

- 16 กิจการที่มีการควบคุมร่วมในหรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือผู้ได้รับการลงทุนต้องปฏิบัติกับเงินลงทุนในบริษัทร่วม หรือการร่วมค้าโดยใช้วิธีส่วนได้เสียยกเว้นในกรณีที่เงินลงทุนมีลักษณะเข้าช้อยกเว้นตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 17 ถึง 19

ช้อยกเว้นที่ไม่ต้องนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ

- 17 กิจการไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสียสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าหากกิจการเป็นบริษัทใหญ่ที่ได้รับการยกเว้นให้ไม่ต้องจัดทำงบการเงินรวมตามช้อยกเว้นที่ระบุไว้

ในย่อหน้าที่ 4.1 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 หรือเมื่อมีลักษณะดังต่อไปนี้ทุกข้อ

- 17.1 กิจการมีฐานะเป็นบริษัทย่อยซึ่งถูกกิจการอื่นเป็นเจ้าของทั้งหมดหรือบางส่วน โดยที่ผู้ถือหุ้นอื่นของกิจการรวมทั้งผู้ถือหุ้นที่ไม่มีสิทธิออกเสียงได้รับทราบและไม่คัดค้านต่อการที่ผู้ลงทุนจะไม่นำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ
 - 17.2 ตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการไม่มีการซื้อขายในตลาดสาธารณะ (ไม่ว่าจะเป็นตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค)
 - 17.3 กิจการไม่ได้นำเสนอหรืออยู่ในกระบวนการของการนำเสนอการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่นเพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายตราสารใดๆ ในตลาดสาธารณะ
 - 17.4 บริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดหรือบริษัทใหญ่ในลำดับระหว่างกลางของกิจการได้จัดทำงบการเงินเผยแพร่เพื่อประโยชน์ต่อสาธารณะซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และงบการเงินนั้นได้มีการนำบริษัทย่อยมารวมหรือวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุนแล้วตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10
- 18 ในกรณีที่เงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าถือโดยกิจการหรือถือโดยทางอ้อมผ่านกิจการซึ่งเป็นกิจการร่วมลงทุน (venture capital organization) กองทุนรวม (mutual fund) กองทรัสต์ (unit trust) และกิจการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันรวมถึงกองทุนประกันภัยแบบควบการลงทุน (investment-linked insurance funds) กิจการเหล่านี้อาจเลือกวัดมูลค่าเงินลงทุนดังกล่าวโดยวิธีมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ตัวอย่างของกองทุนประกันภัยแบบควบการลงทุนคือกองทุนที่ถือโดยกิจการเพื่อเป็นรายการอ้างอิงสำหรับกลุ่มของสัญญาประกันภัยที่มีลักษณะร่วมรับผลประโยชน์โดยตรง เพื่อวัตถุประสงค์ของการเลือกข้างต้น สัญญาประกันภัยรวมถึงสัญญาลงทุนที่มีลักษณะร่วมรับผลประโยชน์ตามดุลพินิจ โดยกิจการต้องเลือกวิธีการนี้แยกกันในแต่ละบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าเมื่อรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 เรื่อง *สัญญาประกันภัย* สำหรับคำศัพท์ที่ใช้ในย่อหน้าที่นี้ที่นิยามไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับดังกล่าว)
- 19 ในกรณีที่กิจการมีเงินลงทุนในบริษัทร่วมโดยที่ส่วนหนึ่งของเงินลงทุนนั้นถือโดยทางอ้อมผ่านกิจการร่วมลงทุน (venture capital organization) กองทุนรวม (mutual fund) กองทรัสต์ (unit trust) หรือกิจการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันรวมถึงกองทุนประกันภัยแบบควบการลงทุน (investment-linked insurance funds) กิจการอาจเลือกที่จะวัดมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทร่วมส่วนนั้นด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ได้โดยไม่คำนึงว่ากิจการร่วมลงทุน (venture capital organization) กองทุนรวม (mutual fund) กองทรัสต์ (unit trust) หรือกิจการที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันรวมถึงกองทุนประกันภัยแบบควบการลงทุน (investment-linked insurance funds) นั้นจะมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ

เหนือเงินลงทุนส่วนนั้นหรือไม่ หากกิจการเลือกที่จะใช้วิธีการบัญชีนี้แล้ว กิจการต้องใช้วิธี
 ส่วนได้เสียสำหรับเงินลงทุนส่วนที่เหลือในบริษัทร่วมที่ไม่ได้ถือผ่านกิจการร่วมลงทุน (venture
 capital organization) กองทุนรวม (mutual fund) กองทรัสต์ (unit trust) หรือกิจการที่มีลักษณะ
 คล้ายคลึงกันรวมถึงกองทุนประกันภัยแบบควบการลงทุน (investment-linked insurance funds)

การจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

- 20 กิจการต้องนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 มาใช้กับเงินลงทุน หรือบางส่วนของ
 เงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าที่เข้าเกณฑ์การจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย
 สำหรับส่วนของเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าที่เหลือซึ่งไม่ได้ถูกจัดประเภทเป็น
 สินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายต้องปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสียจนกว่าส่วนของเงินลงทุนที่ถือไว้เพื่อขาย
 ได้ถูกจำหน่ายออกไปจริง ภายหลังจากที่จำหน่ายเงินลงทุนออกไปจริงแล้ว กิจการต้องปฏิบัติตาม
 เงินลงทุนที่เหลืออยู่ในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงาน
 ทางการเงิน ฉบับที่ 9 เว้นแต่ส่วนของเงินลงทุนที่เหลืออยู่ยังคงถือเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วม
 หรือการร่วมค้าซึ่งในกรณีนี้กิจการต้องใช้วิธีส่วนได้เสีย
- 21 ในกรณีที่เงินลงทุนหรือบางส่วนของเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าซึ่งเดิมเคยถูกจัดประเภท
 เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายไม่เข้าเกณฑ์ที่จะถูกจัดประเภทไว้เช่นนั้นอีกต่อไปแล้ว กิจการต้อง
 ปฏิบัติกับเงินลงทุนนั้นตามวิธีส่วนได้เสียย้อนหลังไปยังวันที่เงินลงทุนนั้นถูกจัดประเภทเป็นถือ
 ไว้เพื่อขาย งบการเงินของรอบระยะเวลาหลังจากการจัดประเภทสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้
 เพื่อขายต้องถูกปรับปรุงด้วย

การเลิกใช้วิธีส่วนได้เสีย

- 22 กิจการต้องเลิกใช้วิธีส่วนได้เสียนับจากวันที่เงินลงทุนของกิจการไม่เป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วม
 หรือการร่วมค้าดังนี้
- 22.1 ถ้าเงินลงทุนได้เปลี่ยนเป็นบริษัทย่อย กิจการต้องปฏิบัติตามเงินลงทุนตามที่กำหนด
 ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง *การรวมธุรกิจ* และมาตรฐาน
 การรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10
- 22.2 ถ้าส่วนได้เสียที่เหลืออยู่ในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าเดิมเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน
 กิจการต้องวัดมูลค่าของส่วนได้เสียที่เหลืออยู่ด้วยมูลค่ายุติธรรม มูลค่ายุติธรรม
 ของส่วนได้เสียที่เหลืออยู่นี้ต้องถือเป็นมูลค่ายุติธรรมสำหรับการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรก
 ของสินทรัพย์ทางการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 และกิจการ
 ต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนของผลต่างระหว่าง
- 22.2.1 มูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียที่เหลืออยู่และผลตอบแทนรับใด ๆ
 จากส่วนได้เสียในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าที่ถูกจำหน่ายออกไป และ
- 22.2.2 มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุน ณ วันที่เลิกใช้วิธีส่วนได้เสีย

- 22.3 เมื่อกิจการเลิกใช้วิธีส่วนได้เสีย กิจการต้องปฏิบัติกับกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนนั้นที่เคยรับรู้ไว้ด้วยหลักเกณฑ์ที่ถูกกำหนดไว้เช่นเดียวกัน เสมือนว่าผู้ได้รับการลงทุนได้ทำการจำหน่ายสินทรัพย์ หรือหนี้สินที่เกี่ยวข้องนั้นออกไป
- 23 ดังนั้น หากกำไรหรือขาดทุนที่เคยรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นโดยผู้ได้รับการลงทุนได้ถูกจัดประเภทใหม่เป็นกำไรหรือขาดทุนเมื่อมีการจำหน่ายสินทรัพย์และหนี้สินที่เกี่ยวข้อง กิจการต้องจัดประเภทกำไรหรือขาดทุนที่รับรู้ในส่วนของเจ้าของใหม่ให้อยู่ในกำไรหรือขาดทุน (เป็นการจัดประเภทรายการบัญชีใหม่) เมื่อกิจการเลิกใช้วิธีส่วนได้เสีย ตัวอย่างเช่น หากบริษัทร่วมหรือการร่วมค้ำมีผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนสะสมที่เกิดจากการดำเนินงานในต่างประเทศ และกิจการได้เลิกใช้วิธีส่วนได้เสีย กิจการต้องจัดประเภทกำไรหรือขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานต่างประเทศที่เคยรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นนั้นใหม่โดยบันทึกไปยังกำไรหรือขาดทุน
- 24 หากเงินลงทุนในบริษัทร่วมได้เปลี่ยนเป็นเงินลงทุนในการร่วมค้ำ หรือเงินลงทุนในการร่วมค้ำเปลี่ยนเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วม กิจการต้องใช้วิธีส่วนได้เสียต่อไปโดยไม่ต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนที่เหลืออยู่นี้ใหม่

การเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของ

- 25 ถ้ากิจการที่มีส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้ำได้ลดส่วนได้เสียลง แต่เงินลงทุนดังกล่าวยังคงถูกจัดประเภทเป็นบริษัทร่วมหรือการร่วมค้ำตามลำดับ กิจการต้องจัดประเภทกำไรหรือขาดทุนที่เคยบันทึกไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นเฉพาะส่วนที่ลดลงในส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของไปยังกำไรหรือขาดทุน ถ้ากำไรหรือขาดทุนในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นนี้ถูกกำหนดให้จัดประเภทเป็นกำไรหรือขาดทุนเมื่อมีการจำหน่ายสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกี่ยวข้อง

ขั้นตอนในการปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสีย

- 26 ขั้นตอนส่วนใหญ่ในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติคล้ายกับขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม ซึ่งกำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 นอกจากนี้ กิจการต้องนำแนวคิดเกี่ยวกับขั้นตอนปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการได้มาซึ่งบริษัทย่อยมาปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับการได้มาซึ่งเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้ำด้วย
- 27 ส่วนแบ่งของกลุ่มกิจการในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้ำให้พิจารณาเฉพาะเงินลงทุนทั้งหมดในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้ำที่ถือโดยบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยของบริษัทใหญ่เท่านั้น โดยไม่คำนึงถึงเงินลงทุนที่ถือโดยบริษัทร่วมหรือการร่วมค้ำอื่นของกลุ่มกิจการ และในกรณีที่บริษัทร่วมหรือการร่วมค้ำนั้นมีบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือการร่วมค้ำ กำไรหรือขาดทุน กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และสินทรัพย์สุทธิที่จะใช้ในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ จะเป็นรายการซึ่งรับรู้ในงบการเงิน

- ของบริษัทร่วมและการร่วมค้า (รวมทั้งส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุน กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและสินทรัพย์สุทธิที่บริษัทร่วมหรือการร่วมค้ามีส่วนได้เสียในบริษัทร่วมและการร่วมค้าของตน) หลังจากการปรับปรุงที่จำเป็นเพื่อให้ใช้นโยบายการบัญชีเดียวกัน (ดูย่อหน้าที่ 35 ถึง 36ก)
- 28 กำไรและขาดทุนซึ่งเป็นผลมาจากรายการที่เริ่มจากบริษัทร่วมไปยังผู้ลงทุน (Upstream) และรายการที่เริ่มจากผู้ลงทุนไปยังบริษัทร่วม (Downstream) ระหว่างกิจการ (รวมถึงบริษัทย่อยของกิจการที่นำมาจัดทำงบการเงินรวม) กับบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าจะถูกรับรู้ในงบการเงินของกิจการเฉพาะส่วนได้เสียของผู้ลงทุนอื่นที่ไม่เกี่ยวข้องกับกิจการเท่านั้น ตัวอย่างของรายการด้านขาขึ้น ได้แก่ การที่บริษัทร่วมหรือการร่วมค้าขายสินทรัพย์ให้แก่ผู้ลงทุน ส่วนได้เสียที่เป็นของผู้ลงทุนในกำไรหรือขาดทุนของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าที่เกิดจากรายการระหว่างกันนี้จะถูกตัดออก ส่วนรายการด้านขาลง ได้แก่ การที่กิจการขายสินทรัพย์หรือนำสินทรัพย์ไปให้แก่บริษัทร่วมหรือการร่วมค้า
- 29 ในกรณีที่รายการด้านขาลงแสดงให้เห็นว่ามีการลดลงในมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินทรัพย์ที่จะถูกขายหรือนำไปให้ หรือแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์นั้นได้ด้อยค่าลงแล้วผู้ลงทุนต้องรับรู้ผลขาดทุนดังกล่าวเต็มจำนวน ในกรณีที่รายการด้านขาขึ้นแสดงให้เห็นว่ามีการลดลงในมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินทรัพย์ที่จะถูกซื้อ หรือแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์นั้นได้ด้อยค่าลงแล้วผู้ลงทุนต้องรับรู้ผลขาดทุนนั้นตามส่วนได้เสียของตน
- 30 การนำสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนเงินไปให้แก่บริษัทร่วมหรือการร่วมค้าเพื่อแลกกับส่วนได้เสียในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าต้องถูกปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ในย่อหน้าที่ 28 เว้นแต่รายการนั้นขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์ตามที่อธิบายไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* ในกรณีที่รายการขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์ กำไรหรือขาดทุนจากรายการนั้นจะถือว่ายังไม่เกิดขึ้นและไม่ให้รับรู้ เว้นแต่เข้าเกณฑ์ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 31 กำไรและขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นนี้ต้องถูกตัดรายการออกกับเงินลงทุนที่ปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสียและต้องไม่แสดงเป็นรายการกำไรหรือขาดทุนตั้งพักในงบฐานะการเงินรวมของกิจการ หรือในงบฐานะการเงินของกิจการที่ปฏิบัติตามเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย
- 31 ในกรณีที่นอกจากได้รับส่วนได้เสียในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าแล้ว กิจการยังได้รับสินทรัพย์ที่เป็นตัวแทนเงินหรือที่ไม่เป็นตัวแทนเงินอีกด้วย กิจการต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเต็มจำนวนจากส่วนของกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการนำสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนเงินไปให้สำหรับสินทรัพย์ที่เป็นตัวแทนเงินหรือไม่เป็นตัวแทนเงินที่ได้รับมา
- 31ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 31ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 32 กิจการต้องนำวิธีส่วนได้เสียมาถือปฏิบัติกับเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค่านับตั้งแต่วันที่เงินลงทุนดังกล่าวเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า ณ วันที่ซื้อเงินลงทุน กิจการต้องปฏิบัติตามผลต่างระหว่างต้นทุนของเงินลงทุนกับมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์และหนี้สินที่ระบุได้ในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าเฉพาะส่วนที่เป็นของกิจการดังนี้

- 32.1 ค่าความนิยมที่เกี่ยวข้องกับบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าให้รวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุน โดยไม่อนุญาตให้ตัดจำหน่ายค่าความนิยมนั้น
- 32.2 ส่วนต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมสุทธิของสินทรัพย์และหนี้สินที่ระบุได้ในผู้ได้รับการลงทุนเฉพาะส่วนที่เป็นของกิจการที่สูงกว่าต้นทุนของเงินลงทุน ให้ถือเป็นรายได้ในการรับรู้ส่วนแบ่งผลกำไรหรือขาดทุนจากบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าในรอบระยะเวลาที่ซื้อเงินลงทุนนั้น
- กิจการต้องปรับปรุงส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนที่กิจการมีส่วนได้เสียในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า หลังจากการซื้อเงินลงทุนให้เหมาะสม เช่น การทำการปรับปรุงค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เสื่อมสภาพโดยคิดจากมูลค่ายุติธรรม ณ วันซื้อเงินลงทุนมา เป็นต้น ในทำนองเดียวกัน กิจการต้องปรับปรุงส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าภายหลังการซื้อเงินลงทุน เพื่อรับรู้การด้อยค่าของค่าความนิยมหรือของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- 33 ในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติ กิจการต้องใช้งบการเงินล่าสุดของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า หากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของกิจการและบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าแตกต่างกัน ให้บริษัทร่วมหรือการร่วมค้าจัดทำงบการเงินให้มีวันที่เดียวกับวันที่ในงบการเงินของกิจการ เพื่อการใช้ประโยชน์ของกิจการ เว้นแต่จะไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ
- 34 เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 33 หากงบการเงินของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าที่นำมาใช้ในการนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติมีวันที่ที่แตกต่างจากวันที่ในงบการเงินของกิจการ กิจการต้องปรับปรุงผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์ที่มีนัยสำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้ากับวันที่ในงบการเงินของกิจการ อย่างไรก็ตาม งบการเงินของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าและกิจการต้องมีวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานแตกต่างกันได้ไม่เกินกว่า 3 เดือน ทั้งนี้ ช่วงระยะเวลาของรอบระยะเวลา รายงาน และความแตกต่างของวันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานต้องเหมือนกันในทุก ๆ รอบระยะเวลาที่ รายงาน
- 35 กิจการต้องจัดทำงบการเงินโดยใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันกับรายการและเหตุการณ์ที่เหมือนกันในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกัน
- 36 ยกเว้นที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 36ก หากบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างจากนโยบายการบัญชีของกิจการสำหรับรายการและเหตุการณ์ที่เหมือนกันภายใต้สถานการณ์ที่คล้ายคลึงกัน ในการนำงบการเงินของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้ามาใช้เพื่อปฏิบัติตามวิธีส่วนได้เสีย กิจการต้องทำการปรับปรุงเพื่อให้งบการเงินของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า มีนโยบายการบัญชีเดียวกันกับกิจการ
- 36ก แม้จะมีข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 36 แต่ถ้ามกิจการซึ่งไม่ได้เป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน มีส่วนได้เสียในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าที่เป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน กิจการดังกล่าวจะใช้วิธีส่วนได้เสียโดยอาจยังคงเลือกการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมที่บริษัทร่วมหรือการร่วมค่านั้น ๆ ใช้อยู่สำหรับส่วนได้เสียในบริษัทย่อยของบริษัทร่วมหรือการร่วมค่านั้น ๆ ที่เป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน โดยกิจการอาจเลือกวิธีการนี้ในแต่ละบริษัทร่วมหรือ

- การร่วมค้าที่เป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน ณ วันที่หลังกว่าระหว่าง ก) รับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าที่เป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน ข) บริษัทร่วมหรือการร่วมค้ากลายเป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน และ ค) บริษัทร่วมหรือการร่วมค้าที่เป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนกลายเป็นบริษัทใหญ่เป็นครั้งแรก
- 37 หากบริษัทร่วมหรือการร่วมคามีหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมที่ออกให้แก่ผู้อื่นที่ไม่ใช่กิจการและถูกจัดประเภทเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น กิจการต้องคำนวณส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนส่วนที่เป็นของตนเองหลังจากการปรับปรุงเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธินั้นแล้ว ทั้งนี้ไม่ว่าจะมีการประกาศจ่ายเงินปันผลนั้นแล้วหรือไม่ก็ตาม
- 38 หากส่วนแบ่งขาดทุนของกิจการในบริษัทร่วมหรือการร่วมคามีจำนวนเท่ากับหรือสูงกว่าส่วนได้เสียของกิจการในบริษัทร่วมหรือการร่วมคานั้น กิจการต้องหยุดรับรู้ส่วนแบ่งในขาดทุนที่เกินกว่าส่วนได้เสียของตนเองในบริษัทร่วมหรือการร่วมคานั้น ส่วนได้เสียในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าหมายถึง มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าตามวิธีส่วนได้เสีย และรวมถึงส่วนได้เสียระยะยาวใด ๆ ซึ่งโดยเนื้อหาแล้วถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิของกิจการในบริษัทร่วมและการร่วมคานั้น ตัวอย่างเช่น รายการซึ่งไม่มีการกำหนดแผนการจ่ายชำระหรือไม่คาดว่าจะจ่ายชำระในอนาคตอันใกล้ โดยเนื้อหาแล้วถือเป็นการเพิ่มเงินลงทุนของกิจการในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า รายการดังกล่าวอาจหมายรวมถึงหุ้นบุริมสิทธิและลูกหนี้หรือเงินกู้ยืมระยะยาว แต่ไม่รวมถึงลูกหนี้การค้า เจ้าหนี้การค้า หรือลูกหนี้ระยะยาวที่มีหลักประกันเพียงพอ เช่น เงินกู้ยืมที่มีหลักประกัน เป็นต้น ทั้งนี้ขาดทุนที่รับรู้ตามวิธีส่วนได้เสียของกิจการส่วนที่เกินกว่าเงินลงทุนในหุ้นสามัญ ให้นำไปหักจากองค์ประกอบอื่น ๆ ของส่วนได้เสียในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าในลำดับที่ตรงกันข้ามกับลำดับของบุริมสิทธิในการชำระหนี้ (กล่าวคือ ลำดับในการได้รับการจ่ายชำระคืนเมื่อมีการชำระบัญชี)
- 39 เมื่อส่วนได้เสียของกิจการมีมูลค่าลดลงจนเป็นศูนย์แล้ว กิจการจะรับรู้ขาดทุนเพิ่มเติมเป็นหนี้สินก็ต่อเมื่อมีการผูกพันตามกฎหมายหรือมีการผูกพันจากการอนุমানหรือได้จ่ายเงินเพื่อชำระภาระผูกพันแทนบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าไปแล้ว หากในเวลาต่อมาบริษัทร่วมหรือการร่วมคามีกำไร กิจการจะเริ่มบันทึกส่วนแบ่งกำไรของตนเองอีกครั้งหลังจากที่ส่วนแบ่งกำไรมีจำนวนเท่ากับส่วนแบ่งขาดทุนที่กิจการยังไม่ได้นำมารับรู้

ผลขาดทุนจากการด้อยค่า

- 40 หลังจากได้นำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติและรับรู้ผลขาดทุนของบริษัทร่วมและการร่วมค้าตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 38 มาใช้แล้ว กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 41ก ถึง 41ค ในการพิจารณาว่ามีหลักฐานอย่างแน่ชัดที่เงินลงทุนสุทธิในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าของกิจการจะต้องด้อยค่าหรือไม่
- 41 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

- 41ก เงินลงทุนสุทธิในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าจะด้อยค่าและผลขาดทุนจากการด้อยค่าเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อมีหลักฐานอย่างแน่ชัดถึงการด้อยค่าที่เกิดมาจากเหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งหรือหลายเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นแล้วภายหลังการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของเงินลงทุนสุทธิ (“เหตุแห่งการด้อยค่า”) และเหตุแห่งการด้อยค่าเหตุการณ์หนึ่งหรือหลายเหตุการณ์ส่งผลกระทบต่อประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตจากเงินลงทุนสุทธิที่สามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยอาจจะเป็นไปได้ยากที่จะระบุเหตุการณ์หนึ่ง ๆ ว่าเป็นต้นเหตุของการด้อยค่า ส่วนใหญ่แล้วผลกระทบจากหลาย ๆ เหตุการณ์อาจจะทำให้เกิดการด้อยค่า ผลขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากเหตุในอนาคตที่ยังไม่เกิดไม่ว่าจะมีความน่าจะเป็นเพียงใดจะยังไม่ถูกรับรู้รายการ หลักฐานอย่างแน่ชัดของการด้อยค่าของเงินลงทุนสุทธิตามถึงข้อมูลที่สังเกตได้ที่กิจการรับทราบเกี่ยวกับเหตุแห่งการด้อยค่าดังต่อไปนี้
- 41ก.1 ปัญหาทางการเงินที่มีนัยสำคัญของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า
 - 41ก.2 การละเมิดสัญญา เช่น การผิดนัดชำระหรือการหลีกเลี่ยงการชำระเงินของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า
 - 41ก.3 กิจการยินยอมให้ความช่วยเหลือแก่บริษัทร่วมหรือการร่วมค้าอันเนื่องมาจากเหตุผลทางเศรษฐกิจหรือทางกฎหมายเกี่ยวกับบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าที่ประสบปัญหาทางการเงินที่ปกติแล้วกิจการจะไม่ยินยอมให้
 - 41ก.4 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างมากที่บริษัทร่วมหรือการร่วมค้าจะเข้าสู่การล้มละลายหรือการปรับโครงสร้างทางการเงินอื่น หรือ
 - 41ก.5 การหายไปของตลาดที่มีสภาพคล่องของเงินลงทุนสุทธิอันเนื่องมาจากปัญหาทางการเงินของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า
- 41ข การหายไปของตลาดที่มีสภาพคล่องอันเนื่องมาจากตราสารทุนหรือเครื่องมือทางการเงินของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าไม่ได้มีการซื้อขายในตลาดสาธารณะแล้วไม่ถือเป็นหลักฐานของการด้อยค่า การลดการจัดอันดับเครดิตหรือการลดลงของมูลค่ายุติธรรมของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าก็ไม่ได้ถือเป็นหลักฐานของการด้อยค่าด้วยเหตุการณ์นี้เพียงอย่างเดียว ถึงแม้ว่าอาจถือว่าเป็นหลักฐานของการด้อยค่าเมื่อรวมพิจารณาข้อมูลอื่น ๆ ประกอบกัน
- 41ค นอกเหนือจากเหตุการณ์ประเภทต่าง ๆ ในย่อหน้าที่ 41ก แล้ว หลักฐานอย่างแน่ชัดของการด้อยค่าของเงินลงทุนสุทธิในตราสารทุนของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้ารวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญที่มีผลในทางลบที่เกิดขึ้นแล้วในเรื่องของเทคโนโลยี การตลาด สภาพเศรษฐกิจ หรือทางกฎหมายที่บริษัทร่วมหรือการร่วมค้าดำเนินธุรกิจอยู่ และได้แสดงให้เห็นว่าต้นทุนของเงินลงทุนในตราสารทุนอาจจะไม่ได้รับคืน การลดลงในมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนจนต่ำกว่าต้นทุนอย่างมีนัยสำคัญหรือยาวนานถือเป็นหลักฐานที่แน่ชัดของการด้อยค่า
- 42 เนื่องจากค่าความนิยมซึ่งได้รวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนสุทธิในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าไม่ได้ถูกรับรู้แยกต่างหาก ดังนั้น จึงไม่ต้องทำการประเมินการด้อยค่าของค่าความนิยมแยกต่างหากตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

แต่ให้ทดสอบการด้อยค่าของมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนทั้งจำนวนตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เสมือนเป็นสินทรัพย์เดี่ยว โดยเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (จำนวนที่สูงกว่าระหว่างมูลค่าจากการใช้เทียบกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย) กับมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนหากเมื่อปฏิบัติตามย่อหน้า 41ก ถึง 41ค แล้วมีข้อบ่งชี้ที่แสดงว่าเงินลงทุนสุทธิอาจเกิดการด้อยค่า ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ภายใต้สถานการณ์เหล่านั้น ต้องไม่ถูกปันส่วนให้กับสินทรัพย์ใด ๆ รวมทั้งค่าความนิยมที่เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนสุทธิในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า ด้วยเหตุนี้การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า นั้นต้องรับรู้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เท่าที่มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของเงินลงทุนสุทธินั้นเพิ่มขึ้นในภายหลัง ในการกำหนดมูลค่าจากการใช้ของเงินลงทุนสุทธิ กิจการต้องทำการประมาณจำนวนดังต่อไปนี้

42.1 ส่วนแบ่งของมูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า รวมถึงกระแสเงินสดจากการดำเนินงานของบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าและสิ่งตอบแทนที่จะได้รับการจำหน่ายเงินลงทุนในท้ายที่สุดตามส่วนที่ผู้ลงทุนมีส่วนได้เสีย หรือ

42.2 มูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากเงินปันผลและการจำหน่ายเงินลงทุนในท้ายที่สุด

การคำนวณตามวิธีในข้อ 42.1 และ 42.2 จะให้ผลที่เท่ากันหากกิจการใช้ข้อสมมติที่เหมาะสม

43 กิจการต้องประเมินมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าของกิจการเป็นรายบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า เว้นแต่บริษัทร่วมหรือการร่วมค้าแต่ละกิจการนั้นไม่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่องที่เป็นอิสระจากกระแสเงินสดรับจากสินทรัพย์อื่นของกิจการ

งบการเงินเฉพาะกิจการ

44 กิจการต้องปฏิบัติกับเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้าในงบการเงินเฉพาะกิจการตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27

วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่าน

45 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาประจำปี ที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติได้ก่อนวันบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วยและต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน มาตรฐานการรายงาน

ทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 พร้อมกัน

- 45ก มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนกรกฎาคมปี 2557 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2561 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 40 ถึง 42 และเพิ่มย่อหน้าที่ 40ก ถึง 41ค กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9
- 45ข วิธีส่วนได้เสียในงบการเงินเฉพาะกิจการ (ที่แก้ไขเพิ่มเติมในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนสิงหาคมปี 2557 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2559 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 25 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาประจำปี que เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป โดยให้ปฏิบัติย้อนหลังตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติได้ก่อนวันบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับรอบระยะเวลาก่อนวันบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 45ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 45ง ข้อยกเว้นในการจัดทำงบการเงินรวมสำหรับกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน (ที่แก้ไขเพิ่มเติมในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28) ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนธันวาคมปี 2557 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2559 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 17 27 และ 36 และเพิ่มย่อหน้าที่ 36ก กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาประจำปี que เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติได้ก่อนวันบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับรอบระยะเวลาก่อนวันบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 45จ การปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศประจำปี 2557 ถึง 2559 ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนธันวาคมปี 2559 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2561 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 18 และ 36ก กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวโดยการปรับงบการเงินย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาประจำปี que เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติได้ก่อนวันบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาก่อนวันบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 45ฉ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนพฤษภาคมปี 2560 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

- ในปี 2566 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 18 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17
- 45ข ส่วนได้เสียระยะยาวในบริษัทร่วมและการร่วมค้า ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเมื่อเดือนตุลาคมปี 2560 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในปี 2562 โดยเพิ่มย่อหน้าที่ 14ก และตัดย่อหน้าที่ 41 กิจการต้องปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวโดยการปรับปรุงรายการย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลารายงานประจำปี que เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป ยกเว้นตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 45ข ถึง 45ญ ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติได้ก่อนวันบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาก่อนวันบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 45ช กิจการที่ปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 45ข เป็นครั้งแรก พร้อมกับการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 มาใช้เป็นครั้งแรก จะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนผ่านที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 สำหรับส่วนได้เสียระยะยาวตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 14ก
- 45ฅ กิจการที่ปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 45ข เป็นครั้งแรก ภายหลังจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 มาใช้เป็นครั้งแรก จะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนผ่านที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ซึ่งจำเป็นสำหรับการปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับส่วนได้เสียระยะยาวที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 14ก ทั้งนี้ เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์นั้น การอ้างอิงถึงวันที่เริ่มต้นใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ต้องอ้างอิงถึงวันที่เริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานประจำปีซึ่งกิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเป็นครั้งแรก (วันที่เริ่มต้นปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติม) กิจการไม่จำเป็นต้องปรับปรุงรายการในรอบระยะเวลาก่อนย้อนหลังเพื่อให้สะท้อนถึงการปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมนี้ แต่กิจการอาจปรับปรุงรายการในรอบระยะเวลาก่อนย้อนหลังก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้โดยไม่ใช่ข้อมูลที่ทราบหลังจากเกิดเหตุการณ์แล้ว
- 45ญ ในการปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 45ข เป็นครั้งแรก กิจการซึ่งใช้ช้อยกเว้นการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เป็นการชั่วคราวตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง *สัญญาประกันภัย* ไม่จำเป็นต้องปรับปรุงรายการในรอบระยะเวลาก่อนย้อนหลังเพื่อให้สะท้อนถึงการปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมนี้ แต่กิจการอาจปรับปรุงรายการในรอบระยะเวลาก่อนย้อนหลังก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้โดยไม่ใช่ข้อมูลที่ทราบหลังจากเกิดเหตุการณ์แล้ว
- 45ฎ หากกิจการไม่ปรับปรุงรายการในรอบระยะเวลาก่อนย้อนหลังตามย่อหน้าที่ 45ฅ หรือย่อหน้าที่ 45ญ ณ วันที่เริ่มต้นปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติม กิจการต้องรับรู้ผลแตกต่างระหว่างจำนวนดังต่อไปนี้ในกำไรสะสมยกมา (หรือองค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้เจ้าของ ตามความเหมาะสม)
- 45ฎ.1 มูลค่าตามบัญชีก่อนหน้าของส่วนได้เสียระยะยาว ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 14ก ณ วันนั้น และ

45.2 มูลค่าตามบัญชีของส่วนได้เสียระยะยาว ณ วันนั้น

การอ้างอิงถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9

46 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

47 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2561)
เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า