

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๑๖/๒๕๖๐

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๘ (ปรับปรุง ๒๕๖๐)

เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๔๘ (๒/๒๕๖๐) เมื่อวันที่ ๒๑ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๖๐ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๓๑/๒๕๕๙ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๘ (ปรับปรุง ๒๕๕๙) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๘ (ปรับปรุง ๒๕๖๐) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๕ กรกฎาคม พ.ศ. ๒๕๖๐

จักรกฤษณ์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560)

เรื่อง

นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ซึ่งเป็น ฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2559 (IAS 8: Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors (Bound volume 2017 Consolidated without early application))

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2559 โดยตัดบทนำทั้งหมดออก และ ปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	3
คำนิยาม	5
นโยบายการบัญชี	7
การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชี	7
ความสม่ำเสมอของนโยบายการบัญชี	13
การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี	14
การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี	32
การเปิดเผยข้อมูล	39
ข้อผิดพลาด	41
ข้อจำกัดที่ทำให้ไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังได้	43
การเปิดเผยข้อมูลเมื่อมีข้อผิดพลาดในงวดก่อน	49
กรณีที่ไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง และไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังได้ในทางปฏิบัติ	50
วันที่ถือปฏิบัติ	54
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม	55

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 56 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558)

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560)

เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

วัตถุประสงค์

- 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดหลักเกณฑ์ในการเลือกและการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี รวมถึงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาด เพื่อให้งบการเงินของกิจการมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและมีความน่าเชื่อถือ และเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเปรียบเทียบงบการเงินสำหรับงวดต่าง ๆ ของกิจการเดียวกัน และเปรียบเทียบงบการเงินระหว่างกิจการได้ดียิ่งขึ้น
- 2 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับข้อกำหนดในการเปิดเผยนโยบายการบัญชี ยกเว้นข้อกำหนดสำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

ขอบเขต

- 3 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติเมื่อมีการเลือกและนำนโยบายการบัญชีมาปฏิบัติ และการบัญชีสำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และการบัญชีสำหรับการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี หรือการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน
- 4 กิจการต้องบันทึกและเปิดเผยผลกระทบทางภาษีที่เกิดจากการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน และจากการปรับย้อนหลังเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ภาษีเงินได้ (เมื่อมีการประกาศใช้)

คำนิยาม

5 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีความหมายโดยเฉพาะดังนี้

นโยบายการบัญชี	หมายถึง	หลักการ หลักเกณฑ์ ประเพณีปฏิบัติ กฎและวิธีปฏิบัติที่เฉพาะที่กิจการนำมาใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน
การเปลี่ยนแปลง ประมาณการทางบัญชี	หมายถึง	การปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หรือหนี้สิน หรือจำนวนที่มีการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ ในระหว่างงวด อันเป็นผลมาจากการประเมินสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์และหนี้สิน และการประเมินประโยชน์และการะงักพัว ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินนั้น การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีเป็นผลจากการได้รับข้อมูลใหม่หรือมีการพัฒนาเพิ่มเติมจากเดิม การเปลี่ยนแปลงประมาณการจึงไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด
มาตรฐานการรายงาน ทางการเงิน	หมายถึง	มาตรฐานการบัญชีและการตีความที่กำหนดโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย 1) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน 2) มาตรฐานการบัญชี 3) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ 4) การตีความมาตรฐานการบัญชี
การละเว้นหรือการแสดง รายการที่ขัดต่อ ข้อเท็จจริงที่เป็น สาระสำคัญ	หมายถึง	การไม่แสดงรายการหรือการแสดงรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงถือว่ามีความสำคัญหากการแต่ละรายการหรือทุกรายการโดยรวมมีผลกระทบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน ความมีความสำคัญขึ้นอยู่กับขนาดและลักษณะของการละเว้นการแสดงผลรายการหรือการแสดงผลรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งพิจารณาภายใต้สถานการณ์

แวดล้อม ทั้งนี้ปัจจัยที่ใช้ในการพิจารณาอาจเป็นขนาดหรือลักษณะของรายการหรือทั้งสองปัจจัยก็ได้

ข้อผิดพลาดในงวดก่อน	หมายถึง	การละเว้นการแสดงรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในงบการเงินของกิจการในงวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก่อน ๆ ก็ตาม อันเกิดจากความล้มเหลวในการใช้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือหรือการใช้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือในทางที่ผิด ซึ่งข้อมูลดังกล่าว 1) มีอยู่ในงบการเงินของงวดก่อนที่ได้รับ การอนุมัติให้ออก และ 2) สามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่า สามารถหาข้อมูลได้ และนำมาใช้ในการจัดทำ และการนำเสนองบการเงิน ข้อผิดพลาดดังกล่าวรวมถึงผลกระทบจากการคำนวณผิดพลาด ข้อผิดพลาดจากการใช้นโยบายการบัญชี การมองข้ามหรือการตีความข้อเท็จจริงผิดพลาด และการทุจริต
การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง	หมายถึง	การเริ่มใช้นโยบายการบัญชีใหม่สำหรับรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นเสมือนหนึ่งได้ใช้นโยบายการบัญชีในเรื่องนั้นมาโดยตลอด
การปรับงบการเงินย้อนหลัง	หมายถึง	การแก้ไขการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยจำนวนเงินขององค์ประกอบของงบการเงินงวดก่อนเสมือนหนึ่งข้อผิดพลาดในงวดก่อนไม่เคยเกิดขึ้น
การไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ	หมายถึง	การที่กิจการไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดหลังจากที่ได้ใช้ความพยายามอย่างสมเหตุสมผลทุกประการแล้ว เมื่อกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีจะถือว่ากิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับงบการเงินงวดก่อนหรือไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดได้ ถ้าเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- 1) กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดจากการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือปรับงบการเงินย้อนหลังได้
- 2) การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับงบการเงินย้อนหลังนั้นต้องใช้สมมติฐานที่เกี่ยวกับความตั้งใจของฝ่ายบริหารในช่วงเวลาดังกล่าว หรือ
- 3) การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับงบการเงินย้อนหลังนั้นต้องใช้ประมาณการที่สำคัญและเป็นไปไม่ได้ที่จะแยกข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับประมาณการเหล่านั้นซึ่ง
 - 3.1) ให้หลักฐานเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่รับรู้ วัตถุประสงค์ หรือเปิดเผยข้อมูล และ
 - 3.2) ควรมีอยู่ ณ วันที่อนุมัติให้ออกงบการเงินของงวดก่อนจากข้อมูลอื่น

การเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป หมายถึง การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี โดยที่เป็นการ

- 1) ใช้นโยบายการบัญชีใหม่สำหรับรายการค่าเหตุการณ์อื่นและสถานการณ์ที่เกิดขึ้นหลังจากวันที่มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และ
- 2) รับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีในงวดปัจจุบันและงวดอนาคตที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลง

6 ในการประเมินการละเว้นการแสดงผลหรือการแสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงว่ามีผลกระทบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินและมีสาระสำคัญหรือไม่นั้นต้องพิจารณาจากลักษณะของผู้ใช้งบการเงิน กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) ระบุในบทที่ 3 ว่า “มีข้อสมมติว่าผู้ใช้งบการเงินมีความรู้ตามควรเกี่ยวกับธุรกิจ กิจกรรมเชิงเศรษฐกิจและการบัญชี รวมทั้งมีความตั้งใจตามควรที่จะศึกษาข้อมูลอย่างรอบคอบเหมาะสม” ดังนั้น การประเมินความมีสาระสำคัญจึงต้องพิจารณาว่าผู้ใช้งบการเงินที่มีคุณสมบัติดังกล่าวจะได้รับผลกระทบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจอย่างไร

นโยบายการบัญชี

การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชี

- 7 เมื่อกิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินไปถือปฏิบัติเป็นการเฉพาะกับรายการเหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์ทางบัญชี นโยบายการบัญชีหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่นำมาใช้ปฏิบัติกับรายการดังกล่าวต้องเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับเรื่องนั้น
- 8 มาตรฐานการรายงานทางการเงินได้กำหนดนโยบายการบัญชีที่คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้สรุปว่ามีผลทำให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและน่าเชื่อถือเกี่ยวกับรายการ เหตุการณ์อื่นและสถานการณ์ที่เป็นอยู่ นโยบายการบัญชีดังกล่าวไม่จำเป็นต้องถือปฏิบัติเมื่อผลกระทบของการถือปฏิบัติดังกล่าวไม่มีสาระสำคัญ อย่างไรก็ตาม เป็นการไม่เหมาะสมที่จะจัดทำงบการเงินที่ไม่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือไม่แก้ไขข้อผิดพลาดในงบการเงินถึงแม้ผลกระทบนั้นจะไม่มีสาระสำคัญ ทั้งนี้ เพื่อให้บรรลุมัตถุประสงค์โดยเฉพาะของการนำเสนอฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน หรือกระแสเงินสด
- 9 มาตรฐานการรายงานทางการเงินใช้เป็นแนวทางสำหรับกิจการในการนำไปปรับใช้ตามความต้องการ แนวปฏิบัติดังกล่าวทั้งหมดได้มีการระบุว่าเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือไม่ แนวปฏิบัติที่เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงินถือเป็นข้อบังคับ ส่วนแนวปฏิบัติที่ไม่เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่ถือเป็นข้อบังคับสำหรับงบการเงิน
- 10 ในกรณีที่ไม่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยเฉพาะสำหรับรายการ เหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์ ฝ่ายบริหารต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ส่งผลให้ข้อมูลในงบการเงินมีลักษณะดังต่อไปนี้
 - 10.1 มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน และ
 - 10.2 มีความน่าเชื่อถือ โดยทำให้งบการเงินของกิจการ
 - 10.2.1 แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการอย่างเที่ยงธรรม
 - 10.2.2 สะท้อนเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจของรายการ เหตุการณ์อื่นและสถานการณ์โดยไม่คำนึงถึงรูปแบบทางกฎหมาย
 - 10.2.3 มีความเป็นกลาง กล่าวคือปราศจากความลำเอียง
 - 10.2.4 จัดทำขึ้นตามหลักความระมัดระวัง และ
 - 10.2.5 มีความครบถ้วนในทุกส่วนที่มีสาระสำคัญ
- 11 การใช้ดุลยพินิจตามย่อหน้าที่ 10 ฝ่ายบริหารต้องอ้างอิงและพิจารณาการใช้นโยบายการบัญชีจากแหล่งต่าง ๆ ตามลำดับต่อไปนี้

- 11.1 ข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับเรื่องที่คล้ายคลึงและเกี่ยวข้องกัน และ
 - 11.2 คำนิยาม เกณฑ์การรับรู้รายการ และแนวคิดการวัดมูลค่าสำหรับสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายที่ระบุไว้ใน *กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน* (ปรับปรุง 2558)
- 12 การใช้ดุลยพินิจตามย่อหน้าที่ 10 ฝ่ายบริหารอาจพิจารณาจากประกาศที่ออกล่าสุดของหน่วยงานอื่นที่ใช้แนวคิดคล้ายกันกับกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) ในการพัฒนามาตรฐานการบัญชี วรรณกรรมทางการบัญชี และวิธีปฏิบัติที่เป็นที่ยอมรับในอุตสาหกรรม โดยไม่ขัดแย้งกับแหล่งอ้างอิงตามย่อหน้าที่ 11
- ความสม่ำเสมอของนโยบายการบัญชี
- 13 กิจการต้องเลือกใช้นำนโยบายการบัญชีมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอกับรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินได้กำหนดหรืออนุญาตเป็นการเฉพาะให้ใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างกันได้ สำหรับรายการแต่ละประเภท หากมาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดหรืออนุญาตให้ปฏิบัติดังกล่าวได้ กิจการต้องเลือกและนำนโยบายการบัญชีที่เหมาะสมมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอสำหรับรายการแต่ละประเภท
- การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
- 14 กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ถ้าการเปลี่ยนแปลงนั้น เข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง ดังนี้
 - 14.1 เกิดจากข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือ
 - 14.2 ทำให้งบการเงินให้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากขึ้นในส่วนที่เกี่ยวข้องกับผลกระทบของรายการ เหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์ ที่มีต่อฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ
- 15 ผู้ใช้งบการเงินมีความต้องการที่จะเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการในรอบระยะเวลาต่างกัน เพื่อระบุถึงแนวโน้มของฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ ดังนั้น กิจการจึงต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันในแต่ละงวดบัญชีและจากงวดหนึ่งไปยังงวดถัดไป เว้นแต่การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีจะเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 14
- 16 กรณีต่อไปนี้ไม่ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
 - 16.1 การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับรายการ เหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์ที่มีเนื้อหาแตกต่างจากรายการและเหตุการณ์ที่เคยเกิดขึ้นมาก่อน และ

- 16.2 การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับรายการ เหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์ที่ไม่เคยเกิดขึ้นมาก่อน หรือเคยเกิดขึ้นแต่ไม่มีสาระสำคัญ
- 17 การเริ่มนำนโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกมูลค่าสินทรัพย์ด้วยราคาที่เป็นใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่มีตัวตน* (เมื่อมีการประกาศใช้) ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการปรับมูลค่าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว มากกว่าที่จะเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 18 ย่อหน้าที่ 19 ถึง 31 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 17

การนำการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีมาถือปฏิบัติ

- 19 ยกเว้นกรณีที่กิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินสำหรับงวดบัญชีก่อนได้ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 23
- 19.1 กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ซึ่งเป็นผลมาจากการเริ่มนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับดังกล่าว และ
- 19.2 หากกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีอันเป็นผลจากการเริ่มนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ แต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินนั้นไม่ได้กำหนดวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงหรือกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีด้วยความสมัครใจ กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับการเปลี่ยนแปลงนั้น
- 20 ตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ยังไม่เริ่มประกาศใช้มาถือปฏิบัติก่อนมีผลบังคับใช้ ไม่ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามความสมัครใจ
- 21 ในกรณีที่ไม่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินเฉพาะสำหรับรายการ เหตุการณ์อื่นหรือสถานการณ์ ฝ่ายบริหารอาจปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 12 ซึ่งอนุญาตให้นำนโยบายการบัญชีจากประกาศที่ออกล่าสุด ของหน่วยงานอื่นที่ใช้แนวคิดคล้ายกันกับกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) ในการพัฒนามาตรฐานการบัญชีมาถือปฏิบัติ หากภายหลังมีการแก้ไขประกาศดังกล่าวและกิจการเลือกที่จะเปลี่ยนนโยบายการบัญชี กิจการจะบันทึกการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวและเปิดเผยว่าเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยสมัครใจ

การถือปฏิบัติย้อนหลัง

- 22 ยกเว้นกรณีที่กิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินงวดก่อนตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 23 เมื่อกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีซึ่งต้องปรับย้อนหลังตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 19.1 หรือ 19.2 กิจการต้องปรับยอดยกมาต้นงวดขององค์ประกอบในส่วนของผู้เจ้าของที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับงบการเงินงวดแรกสุดและแต่ละงวดที่ได้แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบโดยถือเสมือนว่าได้มีการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติโดยตลอด

ข้อจำกัดที่ทำให้ไม่สามารถถือปฏิบัติย้อนหลัง

- 23 เมื่อกิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังตามย่อหน้าที่ 19.1 หรือ 19.2 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีดังกล่าว มีผลให้กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลัง เว้นแต่กิจการไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ เนื่องจากไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดหรือไม่สามารถระบุผลกระทบสะสมที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้
- 24 หากในทางปฏิบัติกิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีของงวดใดงวดหนึ่ง หรือหลายงวดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบได้ กิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่ มาถือปฏิบัติกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินต้นงวดของงวดแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ ซึ่งอาจเป็นงวดปัจจุบัน โดยกิจการต้องปรับยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของแต่ละองค์ประกอบในส่วนของผู้เจ้าของที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับงวดนั้น
- 25 เมื่อกิจการไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติในการระบุผลกระทบสะสมที่เกิดขึ้น ณ วันต้นงวดของงวดปัจจุบัน จากการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับงวดก่อนๆ ได้ กิจการต้องปรับปรุงข้อมูลเปรียบเทียบ เพื่อแสดงถึงการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติ โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปนับจากวันแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้
- 26 เมื่อกิจการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง กิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับงบการเงินงวดก่อนๆ ที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบถึงงวดในอดีตที่ไกลที่สุดที่สามารถทำได้ การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินงวดก่อนจะไม่สามารถทำได้ เว้นแต่กิจการสามารถระบุผลกระทบสะสมของยอดคงเหลือยกมาและยอดคงเหลือยกไปในงบแสดงฐานะการเงินของงวดนั้น จำนวนเงินของรายการปรับปรุงสำหรับงวดก่อนๆ จะนำมาปรับกับยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของรายการที่เป็นองค์ประกอบในส่วนของผู้เจ้าของที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีในงบการเงินงวดแรกสุดที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ ซึ่งโดยปกติจะเป็นรายการปรับปรุงกับกำไรสะสม อย่างไรก็ตาม รายการปรับปรุงอาจนำมาปรับกับองค์ประกอบอื่นๆ ของส่วนของผู้เจ้าของได้ (เช่น เพื่อปฏิบัติ

- ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน) ข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับงวดก่อน ๆ เช่น สรุปข้อมูลการเงินในอดีตจะได้รับการปรับปรุงไปถึงงวดในอดีตที่ใกล้เคียงที่สุดเท่าที่จะทำได้เช่นเดียวกัน
- 27 หากกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินงวดก่อน ๆ ได้เนื่องจากไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบสะสมต่องวดก่อน ๆ จากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้ ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 25 กิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติตามวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปนับตั้งแต่งวดล่าสุดที่สามารถปฏิบัติได้ ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องคำนึงถึงส่วนของรายการปรับปรุงสะสมต่อสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นที่เกิดขึ้นก่อนวันดังกล่าวมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อุญาตให้กิจการสามารถเปลี่ยนนโยบายการบัญชี แม้ว่ากิจการจะไม่สามารถใช้นโยบายการบัญชีที่เปลี่ยนแปลงกับงวดก่อน ๆ ในทางปฏิบัติได้
- ย่อหน้าที่ 50 ถึง 53 ได้กำหนดแนวปฏิบัติเมื่อกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับงบการเงินงวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก่อน ๆ ก็ตาม

การเปิดเผยข้อมูล

- 28 เมื่อกิจการเริ่มนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติทำให้เกิดผลกระทบต่องวดบัญชีปัจจุบันหรืองวดบัญชีก่อน หากกิจการไม่สามารถระบุจำนวนเงินของการปรับปรุงผลกระทบนั้นหรือหากผลกระทบนั้นมีผลต่องวดบัญชีในอนาคต กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้
- 28.1 ชื่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่นำมาถือปฏิบัติ
 - 28.2 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเป็นการปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง หากสามารถปฏิบัติได้
 - 28.3 ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
 - 28.4 คำอธิบายเกี่ยวกับข้อกำหนดในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลง หากสามารถปฏิบัติได้
 - 28.5 ข้อกำหนดในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลง ซึ่งอาจมีผลกระทบในงวดต่อไป
 - 28.6 สำหรับงวดปัจจุบันและงวดก่อนทุกงวดที่มีการนำเสนองบการเงิน หากสามารถปฏิบัติได้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงที่กระทบต่อ
 - 28.6.1 รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ และ
 - 28.6.2 กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *กำไรต่อหุ้น* (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 28.7 จำนวนเงินของรายการปรับงบการเงินงวดก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอ หากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ และ
 - 28.8 หากกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังได้ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19.1 และ 19.2 สำหรับงบการเงินงวดก่อนแต่ละงวด หรืองวดก่อนงวดที่มีการนำเสนองบการเงิน กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่

การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่าการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเริ่มเมื่อใดและอย่างไร

งบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้

- 29 หากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยความสมัครใจทำให้เกิดผลกระทบต่อดังต่อไปนี้ หรืองวดก่อน ผลกระทบดังกล่าวจะมีผลต่อดังต่อไปนี้ เว้นแต่จะไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติที่จะระบุจำนวนเงินที่ต้องปรับปรุง หรืออาจมีผลกระทบต่อดังต่อไปนี้ในอนาคต กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

29.1 ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

29.2 เหตุผลว่าการใช้นโยบายการบัญชีใหม่ทำให้งบการเงินมีความน่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากยิ่งขึ้นได้อย่างไร

29.3 สำหรับงวดปัจจุบันและงวดก่อนทุกงวดที่มีการนำเสนองบการเงิน หากสามารถปฏิบัติได้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงที่กระทบต่อ

29.3.1 รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ และ

29.3.2 กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง กำไรต่อหุ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)

29.4 จำนวนเงินของรายการปรับปรุงงบการเงินงวดก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอ หากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ และ

29.5 หากกิจการไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติในการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินงวดก่อน ๆ หรืองวดใดงวดหนึ่งก่อนงบการเงินงวดที่นำเสนอได้ กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่ การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่าการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้เริ่มเมื่อใดและอย่างไร

งบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้

- 30 เมื่อกิจการยังไม่นำมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ที่ประกาศใช้แล้ว แต่ยังไม่มียุทธศาสตร์ใช้มาถือปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยทุกข้อดังต่อไปนี้

30.1 ข้อเท็จจริงที่กิจการยังไม่นำมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ดังกล่าวมาถือปฏิบัติ และ

30.2 ข้อมูลที่ทราบหรือข้อมูลที่ประมาณได้อย่างสมเหตุสมผลที่เกี่ยวข้องกับการประเมินผลกระทบที่เป็นไปได้ของการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่มาถือปฏิบัติต่อดังต่อไปนี้ของกิจการในงวดแรกที่เริ่มนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับดังกล่าวมาถือปฏิบัติ

- 31 ในการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 30 ให้กิจการพิจารณาเปิดเผย

31.1 ชื่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ที่ยังไม่นำมาถือปฏิบัติ

- 31.2 ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงที่กำลังจะเกิดขึ้น
- 31.3 วันที่ที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินมีผลบังคับใช้
- 31.4 วันที่ที่กิจการคาดว่าจะนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาเริ่มถือปฏิบัติ และ
- 31.5 ข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
 - 31.5.1 คำอธิบายถึงผลกระทบต่อการเงินของกิจการที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการเริ่มนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ หรือ
 - 31.5.2 หากไม่ทราบหรือไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นได้อย่างสมเหตุสมผล ให้ระบุข้อเท็จจริงดังกล่าว

การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

- 32 เนื่องจากความไม่แน่นอนที่เกิดขึ้นในการดำเนินธุรกิจ ดังนั้น กิจการอาจไม่สามารถวัดมูลค่ารายการหลายรายการในงบการเงินได้อย่างแม่นยำ การประมาณการดังกล่าวต้องกระทำโดยอาศัยดุลยพินิจ ซึ่งอยู่บนพื้นฐานของข้อมูลล่าสุดที่น่าเชื่อถือที่มีอยู่ ตัวอย่างของรายการบัญชีที่ทำให้กิจการต้องใช้การประมาณการ ได้แก่
 - 32.1 หนี้สงสัยจะสูญ
 - 32.2 สินค้าล้าสมัย
 - 32.3 มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน
 - 32.4 อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ หรือรูปแบบของการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ที่มีการเสื่อมค่า และ
 - 32.5 ภาระผูกพันจากการรับประกัน
- 33 การประมาณการอย่างสมเหตุสมผลเป็นส่วนสำคัญในการจัดทำงบการเงินและไม่ทำให้งบการเงินสูญเสียความน่าเชื่อถือ
- 34 กิจการอาจต้องทบทวนการประมาณการที่มีอยู่เดิมหากสถานการณ์ที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการประมาณการได้เปลี่ยนแปลงไป หรือกิจการได้รับข้อมูลใหม่หรือมีประสบการณ์เพิ่มเติมจากเดิม รายการปรับปรุงที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการไม่เกี่ยวกับงบการเงินงวดก่อนและไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด
- 35 การเปลี่ยนแปลงวิธีการวัดมูลค่าถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และไม่ถือเป็น การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ในกรณีที่เป็นการยากที่จะแยกความแตกต่างว่าเป็น การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ให้ถือว่าการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี
- 36 นอกเหนือจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้านี้ 37 กิจการต้องรับรู้ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทันทีในกำไรหรือขาดทุนตาม ข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- 36.1 สำหรับงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี หากการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลกระทบต่องวดดังกล่าวเพียงงวดเดียว หรือ
- 36.2 สำหรับงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและงวดต่อ ๆ ไป หากการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลกระทบต่องวดดังกล่าว
- 37 ในขอบเขตที่การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทำให้ต้องมีการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือรายการในส่วนของผู้เจ้าของ กิจการต้องรับรู้โดยการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หนี้สินหรือรายการในส่วนของผู้เจ้าของที่เกี่ยวข้องในงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงนั้น
- 38 การรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีโดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป หมายถึง การนำการเปลี่ยนแปลงประมาณการบัญชีมาถือปฏิบัติกับรายการ เหตุการณ์อื่นและสถานการณ์ที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่ที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีอาจมีผลกระทบต่อกำไรหรือขาดทุนของงวดบัญชีปัจจุบันที่มีการเปลี่ยนแปลงเพียงงวดเดียว หรืออาจมีผลต่อกำไรหรือขาดทุนของทั้งงวดปัจจุบันและงวดอนาคต ตัวอย่างเช่น การเปลี่ยนแปลงประมาณการหนี้สงสัยจะสูญจะมีผลกระทบต่องวดปัจจุบันเพียงงวดเดียว จึงรับรู้ในงวดปัจจุบัน อย่างไรก็ตาม การเปลี่ยนแปลงประมาณการของอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ หรือการเปลี่ยนแปลงรูปแบบการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ที่มีการเสื่อมค่าจะมีผลกระทบต่อทั้งงวดปัจจุบันที่มีการเปลี่ยนแปลงและงวดอนาคตแต่ละงวดตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่เหลืออยู่ ทั้งสองกรณี กิจการต้องรับรู้ผลของการเปลี่ยนแปลงที่กระทบต่องวดปัจจุบันเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงวดปัจจุบัน ส่วนผลกระทบ (ถ้ามี) ที่มีต่องวดต่อไปจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงวดที่เกี่ยวข้องในอนาคต

การเปิดเผยข้อมูล

- 39 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนเงินของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบต่องบการเงินสำหรับงวดบัญชีปัจจุบันหรือคาดว่าจะมีผลกระทบต่องวดในอนาคต เว้นแต่ไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบได้
- 40 หากกิจการไม่เปิดเผยผลกระทบต่องวดในอนาคตเนื่องจากไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีต่องวดในอนาคตได้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

ข้อผิดพลาด

- 41 ข้อผิดพลาดอาจเกิดขึ้นได้จากการรับรู้ การวัดมูลค่า การนำเสนอข้อมูลหรือการเปิดเผยองค์ประกอบของงบการเงิน งบการเงินถือว่าไม่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินหากงบการเงินนั้นมีข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญหรือมีข้อผิดพลาดที่ไม่มีสาระสำคัญแต่เกิดขึ้น

อย่างจงใจเพื่อให้งบการเงินของกิจการแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดตามที่ฝ่ายบริหารต้องการ กิจการอาจพบข้อผิดพลาดของงวดปัจจุบันและแก้ไขทันก่อนที่งบการเงินจะได้รับการอนุมัติเผยแพร่ อย่างไรก็ตาม ในบางครั้งกิจการอาจพบข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญของงวดปัจจุบันในงวดบัญชีถัดไปและข้อผิดพลาดเหล่านี้จะถูกแก้ไขโดยปรับงบการเงินที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบในงบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไป (ดูย่อหน้าที่ 42 ถึง 47)

42 ยกเว้นข้อจำกัดที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 43 กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญของงวดก่อนโดยปรับย้อนหลังในงบการเงินฉบับแรกที่ได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่หลังจากที่พบข้อผิดพลาดโดย

- 42.1 ปรับงบการเงินงวดก่อนที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบเสมือนว่าข้อผิดพลาดได้ถูกแก้ไขในงวดบัญชีก่อนที่ข้อผิดพลาดได้เกิดขึ้น หรือ
- 42.2 หากข้อผิดพลาดเป็นข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีก่อนงวดบัญชีแรกสุดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ กิจการต้องปรับปรุงยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของในงบการเงินงวดแรกสุดที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ

ข้อจำกัดที่ทำให้ไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังได้

43 กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดของงบการเงินงวดก่อนโดยการปรับงบการเงินย้อนหลังเว้นแต่ในทางปฏิบัติไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบที่เกิดขึ้นในแต่ละงวด หรือไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบสะสมที่เกิดจากข้อผิดพลาดได้

44 หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดจากข้อผิดพลาดของแต่ละงวดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบไม่ว่างวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก่อน ๆ ก็ตาม กิจการต้องปรับปรุงยอดยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของเจ้าของสำหรับงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ (ซึ่งอาจเป็นงวดบัญชีปัจจุบัน)

45 หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบสะสม ณ ต้นงวดปัจจุบันที่เกิดจากข้อผิดพลาดที่มีต่องบการเงินของงวดบัญชีก่อน ๆ ได้ กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดโดยปรับปรุงข้อมูลที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบด้วยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป นับจากวันแรกสุดที่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

46 การแก้ไขข้อผิดพลาดของงวดบัญชีก่อนจะไม่รวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุนของงวดที่พบข้อผิดพลาด กิจการต้องปรับย้อนหลังข้อมูลงวดก่อนที่นำเสนอ รวมทั้งข้อมูลทางการเงินในอดีตโดยสรุป โดยปรับย้อนหลังให้ใกล้เคียงที่สุดเท่าที่จะทำได้ในทางปฏิบัติ

47 หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุจำนวนเงินของข้อผิดพลาด (เช่น การนํานโยบายการบัญชีมาปฏิบัติไม่ถูกต้อง) ที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีก่อน ๆ ทุกงวด ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 45 กิจการต้องใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป โดยปรับปรุงข้อมูลเปรียบเทียบนับจากวันแรกสุด

ที่สามารถปฏิบัติได้ โดยไม่คำนึงถึงผลกระทบสะสมที่ปรับปรุงกับสินทรัพย์ หนี้สิน และ ส่วนของเจ้าของในส่วนที่เกิดก่อนวันดังกล่าว มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดแนวปฏิบัติ ในกรณีที่กิจการไม่สามารถแก้ไขข้อผิดพลาดสำหรับงบการเงินงวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวด ก่อนๆ ได้ไว้ในย่อหน้าที่ 50 ถึง 53

- 48 การแก้ไขข้อผิดพลาดแตกต่างจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี โดยการประมาณการ ทางบัญชี มีลักษณะเป็นการประมาณการที่อาจต้องมีการทบทวนเมื่อกิจการได้รับข้อมูลเพิ่มเติม ตัวอย่างเช่น ผลกำไรหรือผลขาดทุนที่รับรู้จากผลของรายการที่มีความไม่แน่นอนไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด

การเปิดเผยข้อมูลเมื่อมีข้อผิดพลาดในงวดก่อน

- 49 ในการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 42 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้
- 49.1 ลักษณะของข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงบการเงินงวดก่อน
 - 49.2 สำหรับงบการเงินของงวดก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงิน ของรายการปรับปรุงเท่าที่สามารถปฏิบัติได้
 - 49.2.1 รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ และ
 - 49.2.2 กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง กำไรต่อหุ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 49.3 จำนวนเงินของรายการปรับปรุง ณ วันต้นงวดของงวดแรกสุดที่นำมาแสดง เปรียบเทียบ และ
 - 49.4 หากในทางปฏิบัติกิจการไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับงบการเงิน งวดก่อนงวดใดงวดหนึ่งได้ กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การเกิดขึ้น ของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่ากิจการแก้ไขข้อผิดพลาดเมื่อใดและอย่างไร งบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้อีก

กรณีที่ไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังและไม่สามารถปรับ งบการเงินย้อนหลังได้ในทางปฏิบัติ

- 50 ในบางสถานการณ์ เป็นไปไม่ได้ในทางปฏิบัติที่จะปรับปรุงข้อมูลสำหรับงวดก่อนๆ ที่แสดง เปรียบเทียบเพื่อให้สามารถเปรียบเทียบกับงบการเงินงวดปัจจุบันได้ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจ ไม่ได้จัดเก็บข้อมูลในงวดก่อนๆ ในลักษณะที่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติ ย้อนหลังได้ (รวมถึงในย่อหน้าที่ 51 ถึง 53 เกี่ยวกับการเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปกับงวดบัญชีก่อนๆ) หรือไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดก่อนได้ และอาจ เป็นไปไม่ได้ที่กิจการจะปฏิบัติตามโดยรวบรวมข้อมูลขึ้นมาใหม่

- 51 บ่อยครั้งที่กิจการจำเป็นต้องอาศัยการประมาณการในการใช้นโยบายการบัญชีสำหรับองค์ประกอบของงบการเงินที่รับรู้หรือเปิดเผยที่เกี่ยวข้องกับรายการ เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่น การประมาณการต้องอาศัยดุลยพินิจ และอาจจัดทำขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน การประมาณการอาจทำได้ยากสำหรับการนํานโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือ การปรับงบการเงินย้อนหลังเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดก่อนเนื่องจากระยะเวลาที่ผ่านไปนานหลังจากรายการ เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นที่ได้รับผลกระทบเกิดขึ้น อย่างไรก็ตาม วัตถุประสงค์ของการประมาณการที่เกี่ยวข้องกับงวดก่อน ๆ ยังคงเหมือนกับวัตถุประสงค์ของการประมาณการที่ทำในงวดปัจจุบัน เพื่อให้สะท้อนถึงรายการ เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นที่เกิดขึ้น
- 52 ดังนั้น ในการนํานโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน กิจการต้องจำแนกข้อมูลซึ่ง
- 52.1 ให้หลักฐานถึงกรณีแวดล้อมที่เป็นอยู่ ณ วันที่รายการ เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นได้เกิดขึ้น และ
- 52.2 ข้อมูลที่ควรมีอยู่ ณ วันที่งบการเงินสำหรับงวดก่อนได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่จากข้อมูลอื่น สำหรับประมาณการบางประเภทอาจเป็นไปได้ในทางปฏิบัติที่จะแยกข้อมูลข้างต้น (เช่น การวัดมูลค่ายุติธรรมที่อ้างอิงจากข้อมูลสำคัญซึ่งสังเกตไม่ได้) เมื่อการนํานโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือการปรับงบการเงินย้อนหลังต้องอาศัยการประมาณการที่มีนัยสำคัญ ซึ่งเป็นไปไม่ได้ที่จะแยกข้อมูลดังกล่าว ให้ถือว่าการใช้นโยบายการบัญชีใหม่ย้อนหลัง หรือการแก้ไขข้อผิดพลาดย้อนหลังไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ
- 53 กิจการไม่ควรใช้ข้อมูลที่ได้รับมาภายหลังในการนํานโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติ หรือในการแก้ไขข้อผิดพลาดของงวดก่อน ไม่ว่าจะเป็นการตั้งข้อสมมติเกี่ยวกับความตั้งใจของผู้บริหารในงวดก่อนหรือประมาณจำนวนเงินที่รับรู้ วัดมูลค่าหรือเปิดเผยในงวดก่อน ตัวอย่างเช่น หากกิจการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อนในการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินที่เคยจัดประเภทเป็นเงินลงทุนที่ถือจนครบกำหนดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กรณีดังกล่าวไม่ได้เป็นการเปลี่ยนเกณฑ์ การวัดมูลค่าสำหรับงวดบัญชีนั้นหากฝ่ายบริหารของกิจการได้ตัดสินใจที่จะไม่ถือสินทรัพย์ดังกล่าวจนครบกำหนดในเวลาต่อมา ในกรณีนี้กิจการไม่สามารถเปลี่ยนประเภทของสินทรัพย์ทางการเงินในงบการเงินงวดก่อนที่ได้จัดเงินลงทุนดังกล่าวเป็นเงินลงทุนที่ถือจนครบกำหนดได้ นอกจากนี้สำหรับกรณีการปรับงบการเงินย้อนหลังเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดในการคำนวณหนี้สินสำหรับการลาป่วยของพนักงานตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้) จำนวนเงินของหนี้สินที่บันทึกไม่ได้คำนึงถึงการระบาดของไข้หวัดใหญ่ ซึ่งเป็นเหตุการณ์ไม่ปกติที่เกิดขึ้นในงวดต่อมาหลังจากที่อนุมัติให้ออกงบการเงินของงวดก่อนแล้วการปรับข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับงวดก่อน ๆ ที่ต้องอาศัยประมาณการที่มีนัยสำคัญ ไม่ทำให้การปรับปรุงหรือการแก้ไขข้อมูลเปรียบเทียบขาดความน่าเชื่อถือ

วันถือปฏิบัติ

- 54 กิจกรรมต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2561 เป็นต้นไป ทั้งนี้สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจกรรมถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

54ก - 54ข (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

54ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

54ง (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

54จ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

- 55 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
- 56 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2557-2560

รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมมานนท์	ประธานคณะกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.อังครัตน์	เพ็ญบจิริวัฒน์	ที่ปรึกษา
นางสาวเน่งน้อย	เจริญทวีทรัพย์	ที่ปรึกษา
ดร.ศุภมิตร	เตชะมนตรีกุล	กรรมการ
ดร.สันติ	กีระนันท์	กรรมการ
นายณรงค์	พันทาวงษ์	กรรมการ
นางสุรีพร	ศิริขันธ์กุล	กรรมการ
นางสาววันดี	สิ่ววัฒน์	กรรมการ
นางสาวสมบุรณ์	ศุภศิริภิญโญ	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางวรภรณ์	วงศ์พินิจโรตม)	กรรมการ
(นางสาวนภา	ลิขิตไพบูลย์)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	กรรมการ
(นางสาวแทนฟ้า	ชาติบุตร)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นายสาโรช	ทองประคำ)	กรรมการ
(นางธัญพร	ตันติยวงศ์)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวปรียานุช	จึงประเสริฐ)	กรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวพวงชนนถ	จริยะจินดา)	กรรมการ
(นางภัทรา	ไชวศรี)	กรรมการ
(นางสาวสุนิดา	เจริญศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	ตันติประภา	กรรมการและเลขานุการ
ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการและผู้ช่วยเลขานุการ

คณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2557-2560

นางสาวจงจิตต์	หลักภัย	ประธานอนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นายเกรียงศักดิ์	ประสงค์สุกาญจน์)	ที่ปรึกษา
(นายพนโรจน์	ศรีประเสริฐ)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย		
(นางสาวสุภา	กิจศรีนภดล)	ที่ปรึกษา
(นายพัฒนพงศ์	อิทธิพลิน)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวพวงชนาถ	จริยะจินดา)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางสาวหนึ่งฤทัย	เฮ้งบริบูรณ์พงศ์)	ที่ปรึกษา
(นางสาวญาดา	สุขเกษม)	ที่ปรึกษา
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ดร.พิมพ์พนา	ปัทธวัชชัย	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ดร.วิศรุต	ศรีบุญนาถ	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์สมชาย	ศุภธาดา	อนุกรรมการ
ดร.นิมมวล	วิเศษสรรพ	อนุกรรมการ
นายเกรียง	วงศ์หนองเตย	อนุกรรมการ
นายณัฐเสกข์	เทพหัสติน	อนุกรรมการ
นายพิชิต	ลีละพันธ์เมธา	อนุกรรมการ
นายวินิจ	ศิลามงคล	อนุกรรมการ
นายศิระ	อินทรกำธรชัย	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวปริญญช	จิงประเสริฐ)	อนุกรรมการ
(นางสาวยุพิน	เรืองฤทธิ์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	อนุกรรมการ
(นางสาวภมรรรณ	เสียงสุวรรณ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางโสรดา	เลิศอาภาจิตร)	อนุกรรมการ
(นางสาวยุพาวดี	วรรณเลิศ)	อนุกรรมการ
(นางสาวสุภาพร	บุญแทน)	อนุกรรมการและเลขานุการ

คณะอนุกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2557-2560

นางสาวรุ่งนภา	เลิศสุวรรณกุล	ประธานอนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.อังครัตน์	เพ็ญบจริยวัฒน์	ที่ปรึกษา
ดร.จิรดา	เพทายบรรลือ	อนุกรรมการ
นายกษิตี	เกตุสุริยงค์	อนุกรรมการ
นางสาวกัญญาณัฐ	ศรียรัตน์ชัชวาลย์	อนุกรรมการ
นางฐานิตา	อ่ำสำอางค์	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วณิชธนานนท์	อนุกรรมการ
นายไพศาล	บุญศิริสุขะพงษ์	อนุกรรมการ
นายอุดมศักดิ์	บุศรานีพรรณ	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวยุพาวดี	วรรณเลิศ)	อนุกรรมการ
(นางสาวแทนฟ้า	ชาติบุตร)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาววรารวรรณ	กิจวิชา)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวยุพิน	เรืองฤทธิ์)	อนุกรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	อนุกรรมการ
(นางสาวเขมวันต์	ศรีสวัสดิ์)	อนุกรรมการ
นายกิตติ	เดชะเกษมบัณฑิตย์	อนุกรรมการและเลขานุการ

คณะกรรมการศึกษาและติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ วาระปี 2557-2560

นางสาวยุวณูช	เทพทรงวัจจ	ประธานอนุกรรมการ
ดร.เกียรตินิยม	คุณติสุข	อนุกรรมการ
ดร.ปัญญา	สัมฤทธิ์ประดิษฐ์	อนุกรรมการ
นางสาวสุชาดา	ตันติโอฬาร	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาวจิตรา	ณิชนะนันท์)	อนุกรรมการ
(นางสาวจารวี	ชยสมบัติ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	อนุกรรมการ
(นางสาวศุภมัทนา	โสภณรัตน์โกคิน)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	อนุกรรมการ
(นางสาวภมรรรณ	เสียงสุวรรณ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	อนุกรรมการ
(นางสาวแทนฟ้า	ชาติบุตร)	อนุกรรมการ
นางสาวสาวิตรี	องค์สิริมีมงคล	อนุกรรมการและเลขานุการ