

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๒๑/๒๕๖๘

เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑
เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

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

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

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๒๗/๒๕๖๖ เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑ เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๒๔ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๖๘

วินิจ ศีลามงคล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1

เรื่อง

การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

คำนำ

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก ฉบับรวมเล่มปี 2569 (IFRS 1: First-time Adoption of International Financial Reporting Standards (Bound volume 2026 Consolidated without early application))

ประวัติการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ (ใช้อ้างอิงเฉพาะสำหรับประเทศไทยเท่านั้น)

ฉบับแก้ไขเพิ่มเติมปี	การแก้ไขเพิ่มเติมจากฉบับปีก่อนหน้า	การแก้ไขเพิ่มเติมเนื่องจาก
2569	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2568	โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 31ค และ ง27 และเพิ่มย่อหน้าที่ 39ส	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ
2567	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2566	โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 39ย ข1 และ ง1 และตัดหัวข้อก่อนย่อหน้าที่ ง4 และ ง4 และเพิ่มย่อหน้าที่ 39ว หัวข้อหลังย่อหน้าที่ ข12 และ ข13 ถึง ข14	- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 เรื่อง สัญญาประกันภัย - ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินที่เกิดขึ้นจากรายการเดียว
2565	โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ ง1.6 และเพิ่มย่อหน้าที่ 39ล และ ง13ก	การปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศประจำปี 2561 ถึง 2563
2564	โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 29 29ก ข2 ถึง ข6 ข8 ถึง ข9 และ ง18 ถึง ง20	การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงินและมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการ

ฉบับแก้ไขเพิ่มเติมปี	การแก้ไขเพิ่มเติมจากฉบับปีก่อนหน้า	การแก้ไขเพิ่มเติมเนื่องจาก
2569	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
		เครื่องมือทางการเงิน มาใช้ครั้งแรกให้สอดคล้อง IFRS 1
2563	ไม่มีการแก้ไขเพิ่มเติมใดๆ จากฉบับปีก่อนหน้า	-
2562	โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 30 39พ 39ร ค4 ง1 ง7 ง8ข และ ง9 และเพิ่มย่อหน้าที่ ง9ข ถึง ง9จ และ จ8 และตัดย่อหน้าที่ ง9ก และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	• มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า • การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 23 เรื่อง ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับวิธีการทางภาษีเงินได้

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สามารถสรุปลักษณะที่สำคัญของหลักการของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งมีรายละเอียด ดังนี้

ลักษณะสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 1 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้นำมาใช้ในกรณีที่กิจการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกโดยมีคำอธิบายอย่างชัดเจนและเปิดเผยการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 2 โดยทั่วไป มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละฉบับที่มีผลบังคับใช้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของกิจการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก นอกจากนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการปฏิบัติตามข้อกำหนดต่อไปนี้สำหรับยอดยกมาของฐานะการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อเป็นจุดเริ่มต้นสำหรับการบัญชีของกิจการภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - 2.1 รับรู้สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้รับรู้รายการ
 - 2.2 ไม่รับรู้รายการเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่อนุญาตให้รับรู้รายการดังกล่าว
 - 2.3 จัดประเภทรายการใหม่สำหรับรายการที่รับรู้ภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้านี้ เป็นสินทรัพย์ หนี้สิน หรือองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นของประเภทหนึ่ง แต่รับรู้ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นสินทรัพย์ หนี้สิน หรือองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นของอีกประเภทหนึ่ง และ

- 2.4 ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่รับรู้
ทุกรายการ
- 3 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้ข้อยกเว้นจากข้อกำหนดตามมาตรฐานการรายงาน
ทางการเงินในบางเรื่องเป็นการเฉพาะ ในกรณีที่ต้นทุนของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงาน
ทางการเงินสูงกว่าประโยชน์ที่ผู้ใช้งบการเงินได้รับ นอกจากนี้ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
ฉบับนี้ไม่อนุญาตให้ใช้วิธีปรับย้อนหลังในบางเรื่อง โดยเฉพาะในกรณีที่การใช้วิธีปรับย้อนหลัง
กำหนดให้ใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารเกี่ยวกับสถานการณ์ในอดีต หลังจากที่เราพบผลลัพธ์ของ
รายการดังกล่าวแล้ว
- 4 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องถึงวิธีการเปลี่ยนแปลง
จากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่ใช้ก่อนหน้ามาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ส่งผล
กระทบต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานการเงิน และกระแสเงินสดของกิจการที่ได้รายงาน
- 5 กำหนดให้กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่งบการเงินที่จัดทำขึ้นตาม
มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก มีรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มต้นในหรือหลังวันที่
1 มกราคม 2563 และสนับสนุนให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ก่อนวันที่ดังกล่าว

****คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้****

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1

เรื่อง

การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	6
งบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	6
นโยบายการบัญชี	7
ข้อยกเว้นการถือปฏิบัติแบบปรับย้อนหลังของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับอื่น	13
การละเว้นการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	18
การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล	20
ข้อมูลเปรียบเทียบ	21
คำอธิบายเกี่ยวกับการเปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	23
วันที่มีผลบังคับใช้	34
การยกเลิกมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับเดิม	40
ภาคผนวก	
ก ศัพท์บัญญัติ	
ข ข้อยกเว้นการถือปฏิบัติแบบปรับย้อนหลังของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	
ค ข้อยกเว้นสำหรับการรวมธุรกิจ	
ง ข้อยกเว้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น	
จ ข้อยกเว้นระยะสั้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 40 และภาคผนวก ก ถึง จ ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน ย่อหน้าที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรหนาถือเป็นหลักการสำคัญ คำนิยามที่ปรากฏในภาคผนวก ก เป็นครั้งแรกในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้จะเป็นตัวอักษรเอน สำหรับคำนิยามอื่นได้รวบรวมอยู่ในคำศัพท์สำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1

เรื่อง การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรก

วัตถุประสงค์

- 1 วัตถุประสงค์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ คือ เพื่อให้มั่นใจว่างบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกของกิจการและรายงานทางการเงินระหว่างกาลสำหรับบางส่วนของรอบระยะเวลารายงานของงบการเงินดังกล่าว ประกอบด้วยข้อมูลที่มีคุณภาพสูงซึ่ง
 - 1.1 โปร่งใสสำหรับผู้ใช้งบการเงินและสามารถเปรียบเทียบกันได้ในทุกรอบระยะเวลาที่น่าเสนอ
 - 1.2 ให้จุดเริ่มต้นเหมาะสมสำหรับการบัญชีภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
 - 1.3 สามารถจัดทำได้โดยมีต้นทุนที่ไม่สูงกว่าประโยชน์ที่ได้รับ

ขอบเขต

- 2 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับ
 - 2.1 งบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก และ
 - 2.2 รายงานทางการเงินระหว่างกาลแต่ละฉบับ (ถ้ามี) ที่นำเสนอตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 เรื่อง การรายงานทางการเงินระหว่างกาล สำหรับบางส่วนของรอบระยะเวลาของงบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก
- 3 งบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกของกิจการ คือ งบการเงินประจำปีฉบับแรกที่กิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้ โดยมีถ้อยแถลงที่ตรงไปตรงมาและชัดเจนในงบการเงินดังกล่าวถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน งบการเงินภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน คือ งบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกของกิจการ ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่กิจการ

- 3.1 ได้นำเสนองบการเงินฉบับก่อนหน้าล่าสุดของกิจการที่
 - 3.1.1 เป็นไปตามข้อกำหนดของประเทศซึ่งไม่สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินในทุกด้าน
 - 3.1.2 เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในทุกด้าน ยกเว้นว่างงบการเงินไม่มีถ้อยแถลงที่ตรงไปตรงมาและชัดเจนว่าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - 3.1.3 มีถ้อยแถลงที่ชัดเจนถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเพียงบางส่วนแต่ไม่ใช่ทั้งหมด
 - 3.1.4 เป็นไปตามข้อกำหนดของประเทศที่ไม่สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน แต่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินบางฉบับสำหรับรายการที่ไม่มีข้อกำหนดของประเทศบังคับใช้ หรือ
 - 3.1.5 เป็นไปตามข้อกำหนดของประเทศโดยมีการกระขยอดจำนวนเงินบางรายการให้เป็นจำนวนเงินที่จัดทำขึ้นภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - 3.2 ได้จัดทำงบการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเพื่อใช้เป็นภายในเท่านั้น โดยไม่ได้เผยแพร่ให้เจ้าของกิจการหรือผู้ใช้งบการเงินภายนอกอื่น ๆ
 - 3.3 ได้จัดทำชุดข้อมูลสำหรับการรายงานที่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงินรวม โดยไม่ได้จัดทำงบการเงินครบชุดตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน หรือ
 - 3.4 ไม่ได้นำเสนองบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาก่อนหน้า
- 4 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ใช้ในกรณีที่กิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้เป็นครั้งแรกและไม่ให้ใช้ ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่กิจการ
- 4.1 หยุดการนำเสนองบการเงินที่เป็นไปตามข้อกำหนดประเทศที่ได้เคยนำเสนอไว้ก่อนหน้านี้พร้อมกับงบการเงินชุดอื่นที่มีถ้อยแถลงที่ตรงไปตรงมาและแจ้งถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - 4.2 ได้นำเสนองบการเงินในปีก่อนหน้าที่เป็นไปตามข้อกำหนดประเทศและงบการเงินดังกล่าวได้มีถ้อยแถลงที่ตรงไปตรงมาและชัดเจนถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือ
 - 4.3 ได้นำเสนองบการเงินในปีก่อนหน้าโดยมีถ้อยแถลงที่ตรงไปตรงมาและชัดเจนถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ถึงแม้ว่าผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไขต่องบการเงินดังกล่าวในรายงานของผู้สอบบัญชี
- 4ก ทั้งที่มีข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 2 และ 3 กิจการที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในรอบระยะเวลารายงานก่อนหน้า แต่งบการเงินประจำปีก่อนหน้าล่าสุดไม่มีถ้อยแถลงที่ตรงไปตรงมาและชัดเจนถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ หรือไม่ก็ต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงาน

ทางการเงินโดยปรับย้อนหลังที่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด เสมือนว่ากิจการไม่เคยหยุดถือปฏิบัติ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 4ข เมื่อกิจการไม่ได้เลือกถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ตามที่กำหนด ในย่อหน้าที่ 4ก กิจการก็ต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดการเปิดเผยข้อมูลในย่อหน้าที่ 23ก ถึง 23ข ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 นอกเหนือจากข้อกำหนดการเปิดเผยข้อมูล ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8
- 5 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ให้ถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ของกิจการที่ได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแล้ว โดยการเปลี่ยนแปลง นโยบายการบัญชีดังกล่าวเป็นเรื่องเกี่ยวกับ
 - 5.1 ข้อกำหนดเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด และ
 - 5.2 ข้อกำหนดการเปลี่ยนผ่านที่เฉพาะเจาะจงในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

งบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 6 กิจการต้องจัดทำและนำเสนอ**งบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน** ณ วันที่ เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นจุดเริ่มต้นสำหรับการบัญชีของกิจการ ที่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

นโยบายการบัญชี

- 7 กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเช่นเดียวกันกับงบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐาน การรายงานทางการเงินและตลอดในทุกรอบระยะเวลานำเสนอในงบการเงินที่ใช้มาตรฐาน การรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก นโยบายการบัญชีดังกล่าวต้องเป็นไปตามมาตรฐาน การรายงานทางการเงินแต่ละฉบับที่มีผลบังคับใช้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่ใช้ **มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ยกเว้นเรื่องที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 13 ถึง 19 และภาคผนวก ข ถึง จ**
- 8 กิจการต้องไม่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่มีการประกาศยกเลิก บังคับใช้ กิจการอาจถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ที่ยังไม่มี ผลบังคับใช้ ในกรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวอนุญาตให้ถือปฏิบัติก่อนวันที่ มีผลบังคับใช้

ตัวอย่าง : การถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับล่าสุด

ความเป็นมา

วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกของกิจการ ก คือ วันที่ 31 ธันวาคม 25X5 กิจการ ก ตัดสินใจที่จะนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบในงบการเงินเพียงปีเดียวเท่านั้น (ดูย่อหน้าที่ 21) ดังนั้น วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน คือ วันเปิดทำการ ณ วันที่ 1 มกราคม 25X4 (หรือเทียบเท่ากับวันปิดทำการ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X3) กิจการ ก ได้นำเสนอ งบการเงินที่เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้าเป็นประจำทุกปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคมของ แต่ละปี ซึ่งรวมวันที่ 31 ธันวาคม 25X4 ด้วย

การถือปฏิบัติตามข้อกำหนด

กิจการ ก ต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีผลบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาลิ้นสุด วันที่ 31 ธันวาคม 25X5 ในเรื่องดังต่อไปนี้

- (ก) การจัดทำและการนำเสนอฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่ 1 มกราคม 25X4 และ
- (ข) การจัดทำและการนำเสนอฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X5 (รวมถึงจำนวนเงิน เปรียบเทียบสำหรับปี 25X4) งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X5 (รวมถึงจำนวนเงินเปรียบเทียบ สำหรับปี 25X4) และการเปิดเผยข้อมูล (รวมถึงข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับปี 25X4)

ถ้ามาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ยังไม่มีผลบังคับใช้ แต่อนุญาตให้ถือปฏิบัติก่อนวันที่ มีผลบังคับใช้ กิจการ ก ได้รับอนุญาตแต่ไม่ถูกบังคับให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังกล่าวในงบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก

- 9 การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่านในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นให้ถือปฏิบัติกับ การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับกิจการที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินอยู่แล้ว ไม่ให้ถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของผู้นำมาใช้เป็น ครั้งแรก ยกเว้นเรื่องที่ระบุในภาคผนวก ข ถึง จ
- 10 ยกเว้นเรื่องที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 13 ถึง 19 และภาคผนวก ข ถึง จ กิจการต้องดำเนินการ ดังต่อไปนี้ในฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - 10.1 รับรู้สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้รับรู้ รายการ
 - 10.2 ไม่รับรู้รายการเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินถ้ามาตรฐานการรายงานทางการเงิน ไม่อนุญาตให้รับรู้รายการดังกล่าว
 - 10.3 จัดประเภทรายการใหม่สำหรับรายการที่เคยรับรู้ไว้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ก่อนหน้าเป็นประเภทหนึ่งของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้น

แต่เป็นอีกประเภทหนึ่งของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือองค์ประกอบบางส่วนของผู้เจ้าของตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ

- 10.4 ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่รับรู้ทุกรายการ
- 11 นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในงบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินอาจแตกต่างจากนโยบายการบัญชีที่กิจการเคยใช้สำหรับวันเดียวกันตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ รายการปรับปรุงที่จะเกิดขึ้นจากเหตุการณ์และรายการก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังนั้นกิจการต้องรับรู้รายการปรับปรุงดังกล่าวโดยตรงในกำไรสะสม (หรือรายการอื่นในส่วนของผู้เจ้าของตามความเหมาะสม) ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 12 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ทำให้เกิดข้อยกเว้น 2 ข้อจากหลักการที่งบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของกิจการต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละฉบับ ดังนี้
- 12.1 ย่อหน้าที่ 14 ถึง 17 และภาคผนวก ข ห้ามถือปฏิบัติแบบปรับย้อนหลังในบางเรื่องของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น
- 12.2 ภาคผนวก ค ถึง จ อนุญาตให้ละเว้นการใช้ข้อกำหนดบางเรื่องของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

ข้อยกเว้นการถือปฏิบัติแบบปรับย้อนหลังของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

- 13 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ห้ามถือปฏิบัติแบบปรับย้อนหลังในบางเรื่องของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ข้อยกเว้นดังกล่าวปรากฏอยู่ในย่อหน้าที่ 14 ถึง 17 และภาคผนวก ข

ประมาณการ

- 14 ประมาณการของกิจการที่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินต้องสอดคล้องกับประมาณการที่จัดทำขึ้น ณ วันเดียวกันที่เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ (ภายหลังการปรับปรุงให้สะท้อนความแตกต่างของนโยบายการบัญชี) เว้นแต่จะมีหลักฐานข้อเท็จจริงว่าประมาณการดังกล่าวผิดพลาด
- 15 กิจการอาจได้รับข้อมูลหลังจากวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเกี่ยวกับประมาณการที่ได้จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ เพื่อให้เป็นไปตามย่อหน้าที่ 14 กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวด้วยแนวทางเดียวกันกับเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุงตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ตัวอย่างเช่น สมมติว่าวันที่กิจการเปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐาน

การรายงานทางการเงิน คือวันที่ 1 มกราคม 25X4 และข้อมูลใหม่ ณ วันที่ 15 กรกฎาคม 25X4 กำหนดให้มีการทบทวนประมาณการที่เคยทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้า ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X3 กิจการต้องไม่สะท้อนข้อมูลใหม่ดังกล่าวในงบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เว้นแต่มีความจำเป็นต้องปรับปรุงประมาณการดังกล่าวสำหรับความแตกต่างใดๆ ของนโยบายการบัญชีหรือมีหลักฐานข้อเท็จจริงว่าประมาณการดังกล่าวผิดพลาด) ในทางกลับกัน กิจการต้องสะท้อนข้อมูลใหม่ในกำไรหรือขาดทุน (หรือกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามความเหมาะสม) สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X4

- 16 กิจการอาจจำเป็นที่จะจัดทำประมาณการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ทั้งที่ประมาณการดังกล่าวไม่จำเป็นต้องทำ ณ วันที่ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้า เพื่อให้บรรลุเรื่องความสม่ำเสมอตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 ประมาณการดังกล่าวตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินต้องสะท้อนเงื่อนไขที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน นั่นคือประมาณการราคาตลาด อัตราดอกเบี้ย หรืออัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินต้องสะท้อนเงื่อนไขทางตลาด ณ วันที่ดังกล่าว
- 17 ย่อหน้า 14 ถึง 16 ให้ถือปฏิบัติสำหรับงบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ย่อหน้าดังกล่าวยังให้ถือปฏิบัติกับรอบระยะเวลาเปรียบเทียบที่นำเสนอในงบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกของกิจการ ซึ่งการอ้างถึงวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินให้แทนที่ด้วยการอ้างถึงวันสิ้นรอบระยะเวลาเปรียบเทียบ

การละเว้นการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

- 18 กิจการอาจเลือกใช้การละเว้นการใช้เรื่องเดียวหรือหลายเรื่องที่อยู่ในภาคผนวก ค ถึง จ กิจการต้องไม่นำการละเว้นการใช้ดังกล่าวสำหรับรายการอื่นโดยเทียบเคียง
- 19 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

- 20 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้ให้การละเว้นการใช้ข้อกำหนดการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

ข้อมูลเปรียบเทียบ

- 21 งบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกของกิจการต้องประกอบด้วยข้อมูลต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย งบฐานะการเงินจำนวนสามงบ งบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจำนวนสองงบ งบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหาก (ถ้ามีการนำเสนอ) จำนวนสองงบ งบกระแสเงินสดจำนวนสองงบ และงบการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของจำนวนสองงบ

และหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งข้อมูลเปรียบเทียบของงบทั้งหมดที่มีการนำเสนอ

ข้อมูลเปรียบเทียบที่ไม่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินและข้อมูลสรุปในอดีต

- 22 กิจกรรมบางแห่งนำเสนอข้อมูลสรุปในอดีตของข้อมูลที่เลือกสำหรับรอบระยะเวลาก่อนรอบระยะเวลาแรกที่น่าเสนอข้อมูลเปรียบเทียบเต็มรูปแบบที่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้ข้อมูลสรุปดังกล่าวต้องเป็นไปตามข้อกำหนดการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ กิจกรรมบางแห่งนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ และข้อมูลเปรียบเทียบที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 ในงบการเงินที่มีข้อมูลสรุปในอดีตหรือข้อมูลเปรียบเทียบตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ กิจกรรมต้อง
- 22.1 ระบุอย่างเด่นชัดที่ข้อมูลตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ว่าไม่ได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
- 22.2 เปิดเผยธรรมชาติของรายการปรับปรุงหลักที่จะทำให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจกรรมไม่จำเป็นต้องระบุรายการปรับปรุงดังกล่าวเป็นจำนวนเงิน

คำอธิบายเกี่ยวกับการเปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 23 กิจกรรมต้องอธิบายว่าการเปลี่ยนผ่านจากหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้มาเป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีผลกระทบอย่างไรต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานการเงิน และกระแสเงินสดที่ไ้รายงานไว้ของกิจการ
- 23ก กิจกรรมที่เคยปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในรอบระยะเวลาก่อนหน้า ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 4ก ต้องเปิดเผย
- 23ก.1 เหตุผลของการหยุดปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
- 23ก.2 เหตุผลของการกลับมาปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 23ข เพื่อให้เป็นไปตามย่อหน้าที่ 4ก เมื่อกิจกรรมไม่ได้เลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 กิจกรรมต้องอธิบายถึงเหตุผลของการเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เสมือนกับว่ากิจกรรมไม่เคยหยุดการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การกระทบยอด

- 24 เพื่อให้สอดคล้องกับย่อหน้าที่ 23 งบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกของกิจการต้องรวม

- 24.1 การกระทบบยอดส่วนของเจ้าของที่ได้รายงานไว้ภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ก่อนหน้ากับส่วนของเจ้าของที่จัดทำขึ้นภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับวันที่ทั้งสองวันดังต่อไปนี้
- 24.1.1 วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
- 24.1.2 วันสิ้นรอบระยะเวลาสุดท้ายที่นำเสนอในงบการเงินประจำปีล่าสุดของกิจการ ภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้า
- 24.2 การกระทบบยอดกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับรอบระยะเวลาสุดท้ายที่นำเสนอในงบการเงินประจำปีล่าสุดของกิจการ จุดเริ่มต้นของการกระทบบยอดดังกล่าว ต้องเป็นกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้ หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้าสำหรับรอบระยะเวลานั้น หรือเป็นกำไรหรือ ขาดทุนภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้าถ้ากิจการไม่ได้รายงานกำไร ขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม
- 24.3 ถ้ากิจการเคยรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าใด ๆ เป็นครั้งแรก ในการจัดทำฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน การเปิดเผย ข้อมูลตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ จำเป็นต้องมี ถ้ากิจการเคยรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าในรอบระยะเวลาเริ่ม ตั้งแต่วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- 25 การกระทบบยอดที่กำหนดในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2 ต้องให้รายละเอียดอย่างเพียงพอเพื่อให้ ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจเกี่ยวกับรายการปรับปรุงที่มีสาระสำคัญต่อฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จ ในกรณีที่กิจการนำเสนองบกระแสเงินสดภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้า กิจการต้องอธิบายเกี่ยวกับรายการปรับปรุงที่มีสาระสำคัญต่องบกระแสเงินสดด้วย
- 26 ในกรณีที่กิจการได้ทราบเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ก่อนหน้า กิจการต้องแสดงรายการกระทบบยอดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2 โดยแยกแยะการแก้ไขข้อผิดพลาดออกจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
- 27 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 ไม่ได้ถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่กิจการทำขึ้น ในกรณีที่กิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้หรือเปลี่ยนแปลงนโยบายเหล่านั้น จนกระทั่งหลังจากที่กิจการนำเสนองบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ดังนั้น ข้อกำหนดเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 จึงไม่นำมาถือปฏิบัติในงบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกของกิจการ
- 27ก หากกิจการมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือการใช้ช้อยกเว้นที่อยู่ในมาตรฐาน การรายงานทางการเงินฉบับนี้ในระหว่างรอบระยะเวลาที่จัดทำงบการเงินตามมาตรฐาน การรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก กิจการต้องอธิบายถึงการเปลี่ยนแปลงระหว่างรายงาน ทางการเงินระหว่างกาลที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกและ งบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 23 และ ต้องปรับให้เป็นปัจจุบันสำหรับการกระทบบยอดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2

- 28 ในกรณีที่กิจการไม่ได้นำเสนองบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาก่อนหน้า งบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

การเลือกกำหนดสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน

- 29 กิจการได้รับอนุญาตให้เลือกกำหนดสินทรัพย์ทางการเงินที่ได้เคยรับรู้ให้เป็นสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุนตามที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19 กิจการต้องเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินที่เลือกกำหนดไว้ ณ วันที่เลือกกำหนด และการจัดประเภทรายการ รวมทั้งมูลค่าตามบัญชีในงบการเงินก่อนหน้า
- 29ก กิจการได้รับอนุญาตให้เลือกกำหนดหนี้สินทางการเงินที่ได้เคยรับรู้ให้เป็นหนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุนตามที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19 กิจการต้องเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินทางการเงินที่เลือกกำหนดไว้ ณ วันที่เลือกกำหนด และการจัดประเภทรายการ รวมทั้งมูลค่าตามบัญชีในงบการเงินก่อนหน้า

การใช้มูลค่ายุติธรรมเป็นต้นทุนเสมือน

- 30 หากกิจการใช้มูลค่ายุติธรรมในงบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นต้นทุนเสมือนสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรือสินทรัพย์สิทธิการใช้ (ดูย่อหน้าที่ 5 และ 7) งบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกของกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับรายการรายการที่ตัดของงบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังนี้
- 30.1 ยอดรวมของมูลค่ายุติธรรมดังกล่าว และ
- 30.2 ยอดรวมของการปรับปรุงกับมูลค่าตามบัญชีที่ได้รายงานภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้า

การใช้ต้นทุนเสมือนสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า และบริษัทร่วม

- 31 ในทำนองเดียวกัน ถ้ากิจการใช้ต้นทุนเสมือนในงบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ในงบการเงินเฉพาะกิจการ (ดูย่อหน้าที่ 15) งบการเงินเฉพาะกิจการที่กิจการจัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องเปิดเผย
- 31.1 ยอดรวมของต้นทุนเสมือนของเงินลงทุนดังกล่าวซึ่งต้นทุนเสมือนคือมูลค่าตามบัญชีภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้า
- 31.2 ยอดรวมของต้นทุนเสมือนของเงินลงทุนดังกล่าวซึ่งต้นทุนเสมือนคือมูลค่ายุติธรรม และ

- 31.3 ยอดรวมของการปรับปรุงกับมูลค่าตามบัญชีที่ได้รายงานภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้

การใช้ต้นทุนเสมือนสำหรับสินทรัพย์จากน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ

- 31ก ถ้ากิจการใช้ช้อยกเว้นในย่อหน้าที่ 8ก.2 สำหรับสินทรัพย์จากน้ำมันและก๊าซธรรมชาติ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงและเกณฑ์ในการปันส่วนมูลค่าตามบัญชีที่กำหนดภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้

การใช้ต้นทุนเสมือนสำหรับการดำเนินงานภายใต้การกำกับด้านราคา

- 31ข ถ้ากิจการใช้ช้อยกเว้นในย่อหน้าที่ 8ข สำหรับการดำเนินงานภายใต้การกำกับด้านราคา กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงและเกณฑ์ที่ใช้กำหนดมูลค่าตามบัญชีภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้

การใช้ต้นทุนเสมือนภายหลังภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

- 31ค ถ้ากิจการเลือกวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินด้วยมูลค่ายุติธรรมและใช้มูลค่ายุติธรรมนั้นเป็นต้นทุนเสมือนในงบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเนื่องจากภาวะเงินเฟ้อรุนแรง (ดูย่อหน้าที่ 26 ถึง 30) งบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกของกิจการต้องเปิดเผยคำอธิบายถึงวิธีการและสาเหตุที่กิจการเคยมีและต่อมาเลิกมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานที่อยู่ภายใต้ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

รายงานทางการเงินระหว่างกาล

- 32 เพื่อให้สอดคล้องกับย่อหน้าที่ 23 หากกิจการนำเสนอรายงานทางการเงินระหว่างกาลภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 สำหรับบางส่วนของรอบระยะเวลาของงบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก กิจการต้องดำเนินการตามข้อกำหนดดังต่อไปนี้เพิ่มเติมจากข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34

- 32.1 ถ้ากิจการได้นำเสนอรายงานทางการเงินระหว่างกาลสำหรับรอบระยะเวลาระหว่างกาลเปรียบเทียบสำหรับช่วงเวลาเดียวกันของปีทางการเงินก่อนหน้านี้ ในแต่ละรายงานทางการเงินระหว่างกาลดังกล่าวต้องรวม

- 32.1.1 การกระทบบยอดส่วนของเจ้าของภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาระหว่างกาลเปรียบเทียบกับส่วนของเจ้าของภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันดังกล่าว และ

- 32.1.2 การกระทบบยอดกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับรอบระยะเวลาระหว่างกาลเปรียบเทียบ (รอบระยะเวลาระหว่างกาลปัจจุบันและรอบระยะเวลาสะสมตั้งแต่ต้นปี) จุดเริ่มต้นของการกระทบบยอดดังกล่าว ต้องเป็นกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้าสำหรับรอบเวลานั้นหรือเป็นกำไรหรือขาดทุนภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้าถ้ากิจการไม่ได้รายงานกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม
- 32.2 นอกเหนือจากการกระทบบยอดที่กำหนดในย่อหน้าที่ 32.1 รายงานทางการเงินระหว่างกาลครั้งแรกของกิจการภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 สำหรับบางส่วนของรอบระยะเวลาของงบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกต้องรวมการกระทบบยอดตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 24.1 และ 24.2 (เพิ่มเติมโดยรายละเอียดที่กำหนดโดยย่อหน้าที่ 25 และ 26) หรือการอ้างถึงในเอกสารเผยแพร่อื่นที่ได้นำรวมการกระทบบยอดดังกล่าว
- 32.3 ถ้ากิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือการใช้ข้อยกเว้นที่อยู่ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กิจการต้องอธิบายการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวในแต่ละรายงานทางการเงินระหว่างกาลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 23 และต้องปรับให้เป็นปัจจุบันสำหรับการกระทบบยอดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 32.1 และ 32.2
- 33 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 กำหนดการเปิดเผยข้อมูลขั้นต่ำซึ่งอยู่บนข้อสมมติว่าผู้ใช้รายงานทางการเงินระหว่างกาลเข้าถึงงบการเงินประจำปีล่าสุดได้ด้วย อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 ยังกำหนดให้กิจการเปิดเผย “เหตุการณ์หรือรายการใด ๆ ที่มีสาระสำคัญต่อความเข้าใจเกี่ยวกับรอบระยะเวลาระหว่างกาลปัจจุบัน” ดังนั้น ถ้าผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกไม่เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวที่มีสาระสำคัญต่อความเข้าใจเกี่ยวกับรอบระยะเวลาระหว่างกาลปัจจุบันในงบการเงินประจำปีล่าสุดของกิจการภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้า รายงานทางการเงินระหว่างกาลของกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวหรือรวมการอ้างถึงในเอกสารเผยแพร่อื่นที่ได้นำรวมเรื่องดังกล่าว

วันที่มีผลบังคับใช้

- 34 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ สำหรับงบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่ม ณ หรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 ทั้งนี้ อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้
- 35 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 36 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 37 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 38 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

- 39 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ข (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ง (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39จ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฉ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39ช (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39ซ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ณ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ญ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฎ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฏ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฐ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฑ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ฒ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ณ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ด (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ต (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ถ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ท (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ธ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39น (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39บ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ป (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ผ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ทำให้เกิดการแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 29 29ก ข2 ถึง ข6 ข8 ถึง ข8ข ข9 ง18 ง19 ถึง ง19ค ง20 และ ง33 กิจการต้องถือปฏิบัติ ตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 กับงบการเงินประจำปีที่มีรอบระยะเวลารายงานที่เริ่ม ณ หรือ หลังวันที่ 1 มกราคม 2565
- 39ผ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39พ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 39ฟ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐาน การรายงานทางการเงินระหว่างประเทศเมื่อเดือนมกราคมปี 2559 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติม

- มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในปี 2562 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 30 ค4 ง1 ง7 ง8ข และ ง9 และตัดย่อหน้าที่ 9ก และเพิ่มย่อหน้าที่ ง9ข ถึง ง9จ กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเมื่อถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16
- 39ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ม (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 39ย มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 เรื่อง *สัญญาประกันภัย* ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศเมื่อเดือนพฤษภาคมปี 2560 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในปี 2566 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ ข1 และ ง1 และตัดหัวข้อย่อยย่อหน้าที่ ง4 และ ง4 และเพิ่มหัวข้อย่อยย่อหน้าที่ ข12 และ ข13 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเมื่อถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17
- 39ร การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 23 เรื่อง *ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับวิธีการทางภาษีเงินได้* ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในปี 2562 โดยเพิ่มย่อหน้าที่ จ8 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเมื่อถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 23
- 39ล การปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศประจำปี 2561 ถึง 2563 ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศเมื่อเดือนพฤษภาคมปี 2563 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในปี 2565 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ ง1.6 และเพิ่มย่อหน้าที่ ง13ก กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่จะเริ่ม ณ หรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2566 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติได้ก่อนวันบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาปีก่อนวันบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 39ว ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินที่เกิดขึ้นจากรายการเดียว ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศเมื่อเดือน พฤษภาคมปี 2564 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในปี 2566 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ ข1 และเพิ่มย่อหน้าที่ ข14 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่จะเริ่ม ณ หรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2567 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการถือปฏิบัติได้ก่อนวันบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาปีก่อนวันบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 39ส การขาดความสามารถแลกเปลี่ยน (การแก้ไขเพิ่มเติมของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21) ที่ออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศเมื่อเดือนสิงหาคมปี 2566 ทำให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในปี 2568 โดยแก้ไขเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 31ค และ ง27 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการแก้ไขเพิ่มเติมดังกล่าวเมื่อถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ที่แก้ไขเพิ่มเติมเมื่อเดือนสิงหาคมปี 2566)

การยกเลิกมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับเดิม

40 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ภาคผนวก ก

ศัพท์บัญญัติ

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนเสริมที่จำเป็นของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	การเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานแรกสุดที่กิจการนำเสนอข้อมูลเปรียบเทียบอย่างเต็มรูปแบบภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินในงบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก
ต้นทุนเสมือน	จำนวนเงินที่ใช้แทนต้นทุนหรือต้นทุนสุทธิจากการเสื่อมค่า ณ วันที่กำหนด การเสื่อมราคาหรือการตัดจำหน่ายในภายหลังอยู่บนข้อสมมติว่ากิจการได้รับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินเริ่มแรก ณ วันที่กำหนด โดยต้นทุนของสินทรัพย์หรือหนี้สินเท่ากับต้นทุนเสมือน
มูลค่ายุติธรรม	มูลค่ายุติธรรม คือ ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13)
งบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก	งบการเงินประจำปีที่กิจการได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก โดยมีถ้อยแถลงที่ตรงไปตรงมาและชัดเจนถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
รอบระยะเวลารายงานที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก	รอบระยะเวลารายงานล่าสุดของงบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกของกิจการ
ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรก	กิจการที่นำเสนองบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

มาตรฐานและการตีความที่ออกโดยคณะกรรมการ
กำหนดมาตรฐานการบัญชี ซึ่งประกอบด้วย

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

งบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงาน
ทางการเงิน

งบฐานะการเงินของกิจการ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้
มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้า

เกณฑ์ทางการบัญชีที่ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกได้ใช้อยู่
ก่อนจนถึงวันที่นำมาตราฐานการรายงานทางการเงิน
มาใช้

ภาคผนวก ข

ข้อยกเว้นการถือปฏิบัติแบบปรับย้อนหลังของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนเสริมที่จำเป็นของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ข1 กิจการต้องปฏิบัติตามการยกเว้นดังต่อไปนี้

- ข1.1 การเลือกรับรู้รายการสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน (ย่อหน้าที่ 2 และ 3)
- ข1.2 การบัญชีป้องกันความเสี่ยง (ย่อหน้าที่ 4 ถึง 6)
- ข1.3 ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม (ย่อหน้าที่ 7)
- ข1.4 การจัดประเภทรายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงิน (ย่อหน้าที่ 8 ถึง 8ค)
- ข1.5 การด้อยค่าสินทรัพย์ทางการเงิน (ย่อหน้าที่ 8ง ถึง 8ข)
- ข1.6 อนุพันธ์แฝง (ย่อหน้าที่ 9)
- ข1.7 เงินกู้ยืมจากรัฐบาล (ย่อหน้าที่ 10 ถึง 12)
- ข1.8 สัญญาประกันภัย (ย่อหน้าที่ 13) และ
- ข1.9 ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าและหนี้สินจากการรื้อถอน หนี้สินจากการบูรณะและหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน (ย่อหน้าที่ 14)

การเลือกรับรู้รายการของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน

- ข2 ยกเว้นที่ได้อนุญาตไว้ในย่อหน้าที่ 3 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการเลือกรับรู้รายการในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 สำหรับรายการต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น ณ หรือหลังวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยวิธีเปลี่ยนทันที ตัวอย่างเช่น หากผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกเลือกรับรู้สินทรัพย์ทางการเงินที่ไม่ใช่อนุพันธ์หรือหนี้สินทางการเงินที่ไม่ใช่อนุพันธ์ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ ซึ่งเป็นผลของรายการที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (เว้นแต่สินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการอันเป็นผลของรายการหรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในภายหลัง)
- ข3 โดยไม่คำนึงถึงย่อหน้าที่ 2 กิจการอาจปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการเลือกรับรู้รายการในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 โดยวิธีปรับย้อนหลังนับจากวันที่กิจการเลือกที่จะปฏิบัติเช่นนั้น โดยมีเงื่อนไขว่าข้อมูลที่จำเป็นเพื่อใช้ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 สำหรับสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินที่เลือกรับรู้ไปแล้ว อันรายการในอดีตกิจการได้มา ณ วันที่เริ่มต้นใช้การบัญชีสำหรับรายการดังกล่าว

การบัญชีป้องกันความเสี่ยง

- ข4 ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้อง
- ข4.1 วัดมูลค่าอนุพันธ์ทั้งหมดโดยใช้มูลค่ายุติธรรม และ
- ข4.2 ตัดรายการผลขาดทุนและกำไรจากการตัดบัญชีทั้งหมดที่เกิดจากอนุพันธ์ซึ่งได้เคยรายงานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้เสมือนรายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สิน
- ข5 กิจการต้องไม่นำความสัมพันธ์ของการป้องกันความเสี่ยงประเภทที่ไม่เข้าเงื่อนไขสำหรับการบัญชีป้องกันความเสี่ยงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 (ตัวอย่างเช่น ความสัมพันธ์ของการป้องกันความเสี่ยงหลายประการที่เครื่องมือที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงเป็นสิทธิเลือกที่เป็นลายลักษณ์อักษรที่เป็นแยกเป็นเอกเทศ (stand-alone written option) หรือสิทธิเลือกที่เป็นลายลักษณ์อักษรที่หักกลับได้ (net written option) หรือที่รายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงเป็นฐานะสุทธิของการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสดสำหรับความเสี่ยงอื่นนอกจากความเสี่ยงเงินตราต่างประเทศ) มาสะท้อนในงบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน อย่างไรก็ตาม หากกิจการเลือกกำหนดฐานะสุทธิเป็นรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ กิจการอาจเลือกกำหนดให้แต่ละรายการในฐานะสุทธินั้น หรือฐานะสุทธิหากเป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 6.6.1 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เป็นรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยมีเงื่อนไขว่ากิจการกำหนดเช่นนั้นไม่ช้ากว่าวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ข6 ก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หากกิจการได้เลือกกำหนดรายการว่าเป็นการป้องกันความเสี่ยง แต่การป้องกันความเสี่ยงดังกล่าวไม่เป็นไปตามเงื่อนไขของการบัญชีป้องกันความเสี่ยงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 6.5.6 และ 6.5.7 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เพื่อยกเลิกการใช้การบัญชีป้องกันความเสี่ยง กิจการต้องไม่เลือกกำหนดรายการที่ทำขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินย้อนหลังเป็นการป้องกันความเสี่ยง

ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม

- ข7 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 โดยวิธีเปลี่ยนทันที นับจากวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ดังนี้
- ข7.1 ข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ ข94 ซึ่งกำหนดให้กิจการต้องปันส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมให้กับผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม แม้ว่าจะทำให้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมติดลบ

- ข7.2 ข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 23 และ ข96 เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในความเป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อยซึ่งมิได้ส่งผลให้บริษัทใหญ่สูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อย และ
- ข7.3 ข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ ข97 ถึง ข99 เกี่ยวกับการสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อย และข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องตามย่อหน้าที่ 8ก ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง *สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก* อย่างไรก็ตาม หากผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับการรวมธุรกิจที่เกิดขึ้นในอดีต กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ ค1 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

การจัดประเภทรายการและการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน

- ข8 กิจการต้องประเมินว่าสินทรัพย์ทางการเงินเป็นไปตามเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 4.1.2 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 หรือเงื่อนไขตามย่อหน้าที่ 4.1.2ก ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 หรือไม่ บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ข8ก หากไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติในการประเมินการเปลี่ยนแปลงองค์ประกอบของมูลค่าเงินตามเวลาตามย่อหน้าที่ ข4.1.9ข ถึง ข4.1.9ง ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องประเมินลักษณะกระแสเงินสดตามสัญญาของสินทรัพย์ทางการเงินบนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยไม่ต้องคำนึงถึงข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงองค์ประกอบของมูลค่าเงินตามเวลาตามย่อหน้าที่ ข4.1.9ข ถึง ข4.1.9ง ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 (ในกรณีนี้ กิจการต้องถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 42ต ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 ด้วย แต่การอ้างอิงถึง “ย่อหน้าที่ 7.2.4 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9” ให้หมายความว่าย่อหน้านี้ และการอ้างอิงถึง “การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ทางการเงิน” ให้หมายความว่า “ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน”)
- ข8ข หากไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติในการประเมินมูลค่ายุติธรรมของการชำระเงินก่อนครบกำหนดว่ามีนัยสำคัญหรือไม่ตามย่อหน้าที่ ข4.1.12.3 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องประเมินลักษณะกระแสเงินสดตามสัญญาของสินทรัพย์ทางการเงินบนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยไม่ต้องคำนึงถึงข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับข้อยกเว้นสำหรับการชำระเงินก่อนครบกำหนดตามย่อหน้าที่ ข4.1.12 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 (ในกรณีนี้

กิจการต้องถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 42d ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 แต่การอ้างอิงถึง “ย่อหน้าที่ 7.2.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9” ให้หมายความว่า ย่อนี้ และการอ้างอิงถึง “การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ทางการเงิน” ให้หมายความว่า “ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน”)

- ข8ค หากไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ (ตามที่ได้นิยามไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8) สำหรับกิจการในการปรับย้อนหลังตามวิธีดอเบี้ยที่แท้จริงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ให้กิจการใช้มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน เป็นมูลค่าตามบัญชีก่อนรายการหักใหม่ของสินทรัพย์ทางการเงินนั้นหรือเป็นราคาทุนตัดจำหน่ายใหม่ของหนี้สินทางการเงินนั้น ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การด้อยค่าสินทรัพย์ทางการเงิน

- ข8ง กิจการต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการด้อยค่าในหมวดที่ 5.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 โดยวิธีปรับย้อนหลังภายใต้ย่อหน้าที่ ข8จ ถึง ข8ข และ จ1 ถึง จ2
- ข8จ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องใช้ข้อมูลสนับสนุนและสมเหตุสมผลที่สามารถหาได้โดยไม่ใช้ต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไปที่จะกำหนดความเสี่ยงด้านเครดิต ณ วันที่เครื่องมือทางการเงินมีการรับรู้เมื่อเริ่มแรก (หรือ ณ วันที่กิจการเป็นคู่สัญญาที่ไม่สามารถยกเลิกสัญญาได้ สำหรับข้อผูกมัดวงเงินสินเชื่อและสัญญาค้ำประกันทางการเงินตามย่อหน้าที่ 5.5.6 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9) และเปรียบเทียบความเสี่ยงข้างต้นกับความเสี่ยงด้านเครดิต ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (ดูย่อหน้าที่ ข7.2.2 ถึง ข7.2.3 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ด้วย)
- ข8ฉ ในการพิจารณาว่าความเสี่ยงด้านเครดิตมีการเพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญนับจากวันที่รับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกหรือไม่ กิจการอาจถือปฏิบัติ ดังนี้
- ข8ฉ.1 ปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 5.5.10 และ ข5.5.22 ถึง ข5.5.24 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 และ
- ข8ฉ.2 ปฏิบัติตามข้อสันนิษฐานที่สามารถโต้แย้งได้ตามย่อหน้าที่ 5.5.11 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 สำหรับการค้างชำระการจ่ายเงินตามสัญญาเกินกว่า 30 วัน หากกิจการจะนำข้อกำหนดเกี่ยวกับการด้อยค่ามาถือปฏิบัติ โดยระบุการเพิ่มขึ้นของความเสี่ยงด้านเครดิตอย่างมีนัยสำคัญตั้งแต่การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของเครื่องมือทางการเงินบนพื้นฐานของข้อมูลการค้างชำระเกินกำหนด
- ข8ข ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หากการพิจารณาว่ามีการเพิ่มขึ้นของความเสี่ยงด้านเครดิตอย่างมีนัยสำคัญของเครื่องมือทางการเงินตั้งแต่การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกหรือไม่ จะใช้ต้นทุนหรือความพยายามที่มากเกินไป กิจการต้องรับรู้ค่าเผื่อผลขาดทุน

ด้วยจำนวนเงินเท่ากับผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นตลอดอายุ ณ วันที่รายงานแต่ละครั้ง จนกว่าเครื่องมือทางการเงินดังกล่าวถูกเลิกรับรู้ (เว้นแต่เครื่องมือทางการเงินนั้นมีความเสี่ยงด้านเครดิตต่ำ ณ วันที่รายงาน ให้ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ข8ฉ.1)

อนุพันธ์แฝง

- ข9 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องประเมินว่าจำเป็นต้องแยกอนุพันธ์แฝงจากสัญญาหลักหรือไม่ และให้ถือเป็นอนุพันธ์บนพื้นฐานของเงื่อนไขที่มีอยู่ ณ วันที่กิจการเข้าเป็นคู่สัญญาในครั้งแรกและวันที่มีการประเมินใหม่ที่กำหนดไว้ตามย่อหน้าที่ ข4.3.11 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9

เงินกู้ยืมจากรัฐบาล

- ข10 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องจัดประเภทเงินกู้ยืมจากรัฐบาลที่ได้รับทั้งหมดเป็นหนี้สินทางการเงินหรือตราสารทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ยกเว้นที่ได้อนุญาตไว้ในย่อหน้าที่ ข11 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล โดยวิธีเปลี่ยนทันทีสำหรับเงินกู้ยืมจากรัฐบาลในปัจจุบัน ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และต้องไม่รับรู้ผลประโยชน์จากการได้รับเงินกู้ยืมจากรัฐบาลในอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าอัตราตลาดเป็นเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ดังนั้น หากการรับรู้และวัดมูลค่ารายการเงินกู้ยืมจากรัฐบาลในอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าอัตราตลาดตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้าของผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกไม่เป็นไปตามเกณฑ์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องใช้มูลค่าตามบัญชีของเงินกู้ยืมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้า ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน เป็นมูลค่าตามบัญชีของเงินกู้ยืมสำหรับฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 สำหรับการวัดมูลค่าเงินกู้ยืมหลังจากวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ข11 นอกจากที่กล่าวในย่อหน้าที่ ข10 กิจการอาจปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับเงินกู้ยืมจากรัฐบาลใดๆ ที่มีอยู่ก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ทั้งนี้ กิจการควรมีข้อมูลที่จำเป็น ณ วันที่เริ่มต้นใช้การบัญชีสำหรับเงินกู้ยืม
- ข12 ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ข10 และ ข11 ไม่ได้ทำให้กิจการไม่สามารถใช้ข้อยกเว้นตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ ง19 ถึง ง19ค เกี่ยวกับการกำหนดเครื่องมือทางการเงินที่รับรู้รายการก่อนหน้าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน

สัญญาประกันภัย

- ข13 กิจกรรมต้องถือปฏิบัติตามการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนผ่านในย่อหน้าที่ ค1 ถึง ค24 และ ค28 ในภาคผนวก ค ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 กับสัญญาภายในขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 การอ้างอิงในย่อหน้าเหล่านั้นในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 ถึงวันที่เปลี่ยนผ่านให้หมายความถึงวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าและหนี้สินจากการรื้อถอน หนี้สินจากการบูรณะและหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน

- ข14 ย่อหน้าที่ 15 และ 24 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ให้ข้อยกเว้นกับกิจกรรมจากการรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีในสภาพแวดล้อมเป็นการเฉพาะทั้งที่มีข้อยกเว้นดังกล่าว ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีเท่ากับจำนวนที่เป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนว่ากิจกรรมจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลต่างชั่วคราวนั้นมาใช้หักภาษีได้ และหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับรายการผลต่างชั่วคราวที่ใช้หักภาษีและผลต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับ
- ข14.1 สินทรัพย์สิทธิการใช้ และหนี้สินตามสัญญาเช่า และ
- ข14.2 หนี้สินจากการรื้อถอน หนี้สินจากการบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน และจำนวนเงินที่เท่ากันที่รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง

ภาคผนวก ค

ข้อยกเว้นสำหรับการรวมธุรกิจ

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนเสริมที่จำเป็นของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดต่อไปสำหรับการรวมธุรกิจที่กิจการได้รับรู้ก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ภาคผนวกนี้ต้องนำมาใช้เฉพาะกับการรวมธุรกิจที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ เท่านั้น

- ค1 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกที่จะไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 โดยวิธีปรับย้อนหลังกับการรวมธุรกิจในอดีต (การรวมธุรกิจที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน) อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกได้ปรับงบการเงินย้อนหลังในการรวมธุรกิจเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลังในการรวมธุรกิจทั้งหมดที่เกิดขึ้นในภายหลัง และต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 นับจากวันที่เดียวกันนั้น ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกเลือกปรับงบการเงินย้อนหลังในการรวมธุรกิจที่เกิดขึ้น ณ วันที่ 30 มิถุนายน 25X6 กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลังในการรวมธุรกิจทั้งหมดที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ 30 มิถุนายน 25X6 จนถึงวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 นับจากวันที่ 30 มิถุนายน 25X6
- ค2 กิจการไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับรายการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมและค่าความนิยมที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่กิจการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับรายการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมและค่าความนิยมดังกล่าว กิจการต้องบันทึกรายการที่เกิดขึ้นเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการมากกว่าเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของผู้ถูกซื้อ ดังนั้น ถ้าวัดค่าความนิยมและรายการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมดังกล่าว ได้แสดงด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการแล้ว หรือเป็นรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศที่ไม่เป็นตัวเงินซึ่งได้ถูกรายงานโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้
- ค3 กิจการอาจปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับรายการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมและค่าความนิยม ที่เกิดขึ้นจาก
 - ค3.1 การรวมธุรกิจทั้งหมดที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือ
 - ค3.2 การรวมธุรกิจทั้งหมดที่กิจการเลือกปรับงบการเงินย้อนหลังโดยถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 ตามที่ได้อนุญาตไว้ในย่อหน้าที่ ค1 ข้างต้น

ค4 ในกรณีที่ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกไม่ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 โดยวิธีปรับย้อนหลังสำหรับการรวมธุรกิจในอดีต จะมีผลกระทบต่อการรวมธุรกิจดังกล่าวดังต่อไปนี้

ค4.1 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องจัดประเภทรายการ (การซื้อธุรกิจโดยผู้ซื้อตามกฎหมาย การซื้อธุรกิจแบบย้อนกลับโดยผู้ถูกซื้อตามกฎหมาย หรือการรวมกันของส่วนได้เสีย) เช่นเดียวกับในงบการเงินของกิจการที่จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้

ค4.2 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมด ซึ่งได้มาหรือรับมาจากการรวมธุรกิจในอดีต ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน นอกจาก

ค4.2.1 สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินบางรายการที่เลิกรับรู้ไปแล้วตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ (ดูย่อหน้าที่ ๒) และ

ค4.2.2 สินทรัพย์ รวมถึงค่าความนิยมและหนี้สินที่ไม่ได้รับรู้ในงบฐานะการเงินรวมของผู้ซื้อธุรกิจตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ และไม่ได้เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในงบฐานะการเงินเฉพาะกิจการของผู้ถูกซื้อ (ดูย่อหน้าที่ ค4.6 ถึง ค4.9)

ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลง โดยการปรับปรุงกำไรสะสม (หรือประเภทรายการอื่นในส่วนของผู้ซื้อตามความเหมาะสม) นอกจากว่าการเปลี่ยนแปลงเป็นผลมาจากการรับรู้รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รวมอยู่ในค่าความนิยมมาก่อน (ดูย่อหน้าที่ ค4.7.1)

ค4.3 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องไม่รวมรายการใด ๆ ที่ได้รับรู้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ซึ่งไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินในงบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามผลจากการเปลี่ยนแปลง ดังนี้

ค4.3.1 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกอาจจัดประเภทรายการที่เกี่ยวข้องกับการรวมธุรกิจในอดีตเป็นรายการซื้อธุรกิจและรับรู้รายการที่ไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง *สินทรัพย์ไม่มีตัวตน* เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องจัดประเภทรายการดังกล่าวใหม่ (รวมถึงภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี)) ให้เป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยม (เว้นแต่กรณีที่หักค่าความนิยมโดยตรงจากส่วนของผู้ซื้อตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ ดูย่อหน้าที่ ค4.7.1 และ ค4.9)

ค4.3.2 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องรับรู้ผลจากการเปลี่ยนแปลงอื่นทั้งหมดในกำไรสะสม¹

¹ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวรวมถึงการจัดประเภทรายการใหม่จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในกรณีที่ไม่ได้รับรู้ค่าความนิยมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้เป็นสินทรัพย์ กรณีดังกล่าวจะเกิดขึ้น หากกิจการ (ก) หักค่าความนิยมโดยตรงจากส่วนของผู้ซื้อ หรือ (ข) ไม่ได้บันทึกการรวมธุรกิจเป็นรายการซื้อธุรกิจตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้

- ค4.4 มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้วัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการของสินทรัพย์และหนี้สินบางรายการด้วยเกณฑ์ที่ไม่ใช่ราคาทุนเดิม เช่น มูลค่ายุติธรรม ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวด้วยเกณฑ์ที่กำหนดสำหรับฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน แม้ว่าสินทรัพย์และหนี้สินนั้นได้มาหรือรับมาจากการรวมธุรกิจในอดีต กิจการต้องรับรู้ผลจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชีโดยการปรับปรุงกำไรสะสม (หรือประเภทรายการอื่นในส่วนของผู้เจ้าของตามความเหมาะสม) แทนที่จะรับรู้เป็นค่าความนิยม
- ค4.5 ในทันทีหลังจากการรวมธุรกิจ ให้ถือว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ได้มาและหนี้สินที่รับมาจากการรวมธุรกิจดังกล่าวตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้เป็นต้นทุนเสมือนของสินทรัพย์และหนี้สินนั้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่ดังกล่าว กรณีที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้วัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวโดยใช้เกณฑ์ราคาทุน ณ วันที่หลังจากนั้น ต้นทุนเสมือนต้องเป็นฐานสำหรับการตัดค่าเสื่อมราคาหรือการตัดจำหน่ายตามเกณฑ์ราคาทุน นับจากวันที่รวมธุรกิจ
- ค4.6 ในกรณีที่สินทรัพย์ที่ได้มาหรือหนี้สินที่รับมาจากการรวมธุรกิจในอดีต ไม่ได้รับรู้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ สินทรัพย์หรือหนี้สินดังกล่าวไม่ได้ถือว่า มีต้นทุนเสมือนเป็นศูนย์สำหรับฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้ซื้อต้องรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์หรือหนี้สินดังกล่าวในงบฐานะการเงินรวมตามหลักเกณฑ์ที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดสำหรับฐานะการเงินของผู้ถูกซื้อ ซึ่งสามารถอธิบายด้วยตัวอย่างดังนี้ กรณีที่ผู้ซื้อไม่ได้บันทึกสินทรัพย์ตามสัญญาเข้าทางการเงินที่ได้มาจากการรวมธุรกิจในอดีตซึ่งผู้ถูกซื้อเป็นผู้เข้าตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ ผู้ซื้อต้องบันทึกสินทรัพย์ตามสัญญาเข้าดังกล่าวในงบการเงินรวม ตามที่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า กำหนดให้ผู้ถูกซื้อปฏิบัติในการจัดทำฐานะการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในทำนองเดียวกัน กรณีที่ผู้ซื้อไม่ได้รับรู้หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ยังคงมีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ ผู้ซื้อต้องรับรู้หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นนั้น ณ วันที่ดังกล่าว นอกจากว่ามาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประเมินการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น มีข้อห้ามเกี่ยวกับการรับรู้รายการดังกล่าวในงบการเงินของผู้ถูกซื้อ ในทางตรงข้าม กรณีที่สินทรัพย์หรือหนี้สินได้รวมอยู่ในค่าความนิยมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ แต่ต้องรับรู้เป็นรายการแยกต่างหากตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 สินทรัพย์หรือหนี้สินดังกล่าวจะยังคงรวมไว้ในค่าความนิยม นอกจากว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดให้มีการรับรู้รายการดังกล่าวในงบการเงินของผู้ถูกซื้อ
- ค4.7 มูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมในงบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินต้องเป็นมูลค่าตามบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ ณ วันที่

เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ภายหลังจากการปรับปรุง 2 ประการดังต่อไปนี้

- ค4.7.1 กรณีที่กำหนดตามย่อหน้าที่ ค4.3.1 ข้างต้น ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องเพิ่มมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยม เมื่อกิจการจัดประเภทรายการใหม่สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รับรู้ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ในทำนองเดียวกัน หากย่อหน้าที่ ค4.6 ข้างต้น กำหนดให้ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รวมอยู่ในค่าความนิยมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมนั้น (และปรับปรุงภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม (ถ้ามี))
- ค4.7.2 โดยไม่คำนึงว่ามีข้อบ่งชี้ว่าค่าความนิยมอาจด้อยค่าหรือไม่ ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 ในการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และในการรับรู้รายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรสะสม (หรือ ในส่วนเกินจากการตีราคา ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36) การทดสอบการด้อยค่าต้องพิจารณาจากสภาพการณ์ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ค4.8 ไม่ต้องมีการปรับปรุงอื่นสำหรับมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยม ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตัวอย่างเช่น ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องไม่ปรับมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมน้อยลง โดย
- ค4.8.1 ไม่รวมรายการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการซึ่งได้มาจากการรวมธุรกิจดังกล่าว (นอกจากว่า สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องเข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการในงบฐานะการเงินของผู้ถูกซื้อ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38)
- ค4.8.2 ปรับปรุงการตัดจำหน่ายค่าความนิยมก่อนหน้านี้
- ค4.8.3 กลับรายการปรับปรุงค่าความนิยมซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 ไม่อนุญาต เป็นการทำตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้เนื่องมาจากการปรับปรุงสินทรัพย์และหนี้สินระหว่างวันที่รวมธุรกิจกับวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ค4.9 ในกรณีที่ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกได้รับรู้ค่าความนิยมตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ โดยเป็นรายการหักจากส่วนของเจ้าของ
- ค4.9.1 กิจการต้องไม่รับรู้ค่าความนิยมดังกล่าวในงบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ กิจการต้องไม่จัดประเภทค่าความนิยมดังกล่าวใหม่เป็นกำไรหรือขาดทุนในกรณีที่กิจการขายบริษัทย่อยหรือในกรณีที่เงินลงทุนในบริษัทย่อยเกิดการด้อยค่า

- ค4.9.2 การปรับปรุงรายการที่เป็นผลมาจากข้อตกลงที่เกิดขึ้นภายหลังเกี่ยวกับรายการที่อาจเกิดขึ้นซึ่งส่งผลต่อสิ่งตอบแทนจากการซื้อ ต้องรับรู้ในกำไรสะสม
- ค4.10 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกอาจไม่ได้รวมบริษัทย่อยที่ได้มาจากการรวมธุรกิจในอดีตตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ (ตัวอย่างเช่น เนื่องจากบริษัทใหญ่ไม่ได้ถือว่ากิจการดังกล่าวเป็นบริษัทย่อยตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ หรือไม่ได้จัดทำงบการเงินรวม) ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อยให้เป็นจำนวนเงินตามที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดในงบฐานะการเงินของบริษัทย่อย จำนวนเงินของต้นทุนเสมือนของค่าความนิยมเท่ากับส่วนต่าง ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ระหว่าง
- ค4.10.1 ส่วนได้เสียของบริษัทใหญ่ในมูลค่าตามบัญชีดังกล่าวที่ปรับปรุงแล้ว และ
- ค4.10.2 ต้นทุนของเงินลงทุนในบริษัทย่อยในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่
- ค4.11 การวัดมูลค่าของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีให้ปฏิบัติตามการวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินอื่น ดังนั้น การปรับปรุงข้างต้นเพื่อรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินจะส่งผลต่อส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมและภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
- ค5 ข้อยกเว้นสำหรับการรวมธุรกิจในอดีตให้นำมาปฏิบัติกับการได้มาในอดีตสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม ส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า และส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกันที่กิจกรรมของการดำเนินงานร่วมกันเข้าค่านิยามของธุรกิจ ตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 นอกจากนี้ วันที่ตามที่กิจการได้เลือกตามย่อหน้าที่ ค1 ให้ถือปฏิบัติกับทุกรายการเงินลงทุนดังกล่าวด้วย

ภาคผนวก ง

ข้อยกเว้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินอื่น

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนเสริมที่จำเป็นของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- ง1 กิจการอาจเลือกใช้ข้อยกเว้นประการเดียวหรือหลายประการ ดังต่อไปนี้
- ง1.1 รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (ย่อหน้าที่ ง2 และ ง3)
 - ง1.2 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
 - ง1.3 ต้นทุนเสมือน (ย่อหน้าที่ ง5 ถึง ง8ข)
 - ง1.4 สัญญาเช่า (ย่อหน้าที่ ง9 และ ง9ข ถึง ง9จ)
 - ง1.5 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
 - ง1.6 ส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสม (ย่อหน้าที่ ง12 ถึง ง13ก)
 - ง1.7 เงินลงทุนในบริษัทย่อย การร่วมค้า และบริษัทร่วม (ย่อหน้าที่ ง14 ถึง ง15ก)
 - ง1.8 สินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วมค้า (ย่อหน้าที่ ง16 และ ง17)
 - ง1.9 เครื่องมือทางการเงินแบบผสม (ย่อหน้าที่ ง18)
 - ง1.10 การเลือกกำหนดเครื่องมือทางการเงินที่ได้เคยรับรู้ (ย่อหน้าที่ ง19 ถึง ง19ค)
 - ง1.11 การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน ณ การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก (ย่อหน้าที่ ง20)
 - ง1.12 หนี้สินเกี่ยวกับการรื้อถอนสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ย่อหน้าที่ ง21 และ ง21ก)
 - ง1.13 สินทรัพย์ทางการเงินหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง *ข้อตกลงสัมปทานบริการ* (ย่อหน้าที่ ง22)
 - ง1.14 ต้นทุนการกู้ยืม (ย่อหน้าที่ ง23)
 - ง1.15 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
 - ง1.16 การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน (ย่อหน้าที่ ง25)
 - ง1.17 ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง (ย่อหน้าที่ ง26 ถึง ง30)
 - ง1.18 การร่วมการงาน (ย่อหน้าที่ ง31)
 - ง1.19 ต้นทุนการเปิดหน้าดินในช่วงการผลิตสำหรับเหมืองผิวดิน (ย่อหน้าที่ ง32)
 - ง1.20 การกำหนดสำหรับสัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายของรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน (ย่อหน้าที่ ง33)
 - ง1.21 รายได้ (ย่อหน้าที่ ง34 และ ง35) และ
 - ง1.22 รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนจ่ายล่วงหน้า (ย่อหน้าที่ ง36)
- กิจการต้องไม่นำข้อยกเว้นดังกล่าวไปเปรียบเทียบกับรายการอื่น

รายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

- ง2 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกได้รับการสนับสนุน แต่ไม่ได้บังคับให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ กับตราสารทุนที่ออก ณ หรือก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกยังได้รับการสนับสนุน แต่ไม่ได้บังคับให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 กับตราสารทุนที่ออกหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 และได้รับสิทธิก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกเลือกที่จะปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 กับตราสารทุนดังกล่าว จะสามารถทำได้เฉพาะกรณีที่กิจการนั้นได้เปิดเผยข้อมูลต่อสาธารณชนเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนดังกล่าวที่กำหนด ณ วันที่วัดค่าตามที่อธิบายไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 สำหรับการออกตราสารทุนทั้งหมดที่ไม่ได้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (เช่น ตราสารทุนที่ออก ณ หรือก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554) ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 44 และ 45 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 ในกรณีที่ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกเปลี่ยนแปลงระยะเวลาหรือเงื่อนไขของการออกตราสารทุนที่ไม่ได้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 กิจการไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 26 ถึง 29 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 หากการเปลี่ยนแปลงนั้นเกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง3 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกได้รับการสนับสนุน แต่ไม่ได้บังคับให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 กับรายการหนี้สินที่เกิดขึ้นจากรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีการจ่ายชำระก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกได้รับการสนับสนุน แต่ไม่ได้บังคับให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 กับรายการหนี้สินที่เกิดขึ้นจากรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีการจ่ายชำระก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554 สำหรับหนี้สินที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกไม่ต้องใช้วิธีปรับย้อนหลังสำหรับข้อมูลเปรียบเทียบ โดยขอบเขตของข้อมูลดังกล่าวต้องเกี่ยวข้องกับรอบระยะเวลารายงานหรือวันที่ก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554
- ง4 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

ต้นทุนเสมือน

- ง5 กิจการอาจเลือกวัดมูลค่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรม และใช้มูลค่ายุติธรรมนั้นเป็นต้นทุนเสมือน ณ วันดังกล่าว
- ง6 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกใช้การตีราคาใหม่ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้สำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ณ วันที่ หรือก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นต้นทุนเสมือน ณ วันที่มีการตีราคาใหม่ หากการตีราคา ณ วันที่มีการตีราคาใหม่นั้น สามารถเปรียบเทียบกันได้กับ

- ง6.1 มูลค่ายุติธรรม หรือ
- ง6.2 ต้นทุนหรือต้นทุนที่คิดค่าเสื่อมราคาตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินซึ่งถูกปรับปรุงให้สะท้อนมูลค่ายุติธรรม เช่น การเปลี่ยนแปลงในดัชนีราคาทั่วไปหรือดัชนีราคาเฉพาะ
- ง7 ทางเลือกตามย่อหน้าที่ ง5 และ ง6 สามารถนำมาใช้กับ
- ง7.1 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในกรณีที่กิจการเลือกใช้วิธีราคาทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- ง7.1ก สิทธิประโยชน์การใช้ (มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า) และ
- ง7.2 สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตน ซึ่งเป็นไปตาม
- ง7.2.1 เกณฑ์การรับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (รวมถึงการวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือสำหรับต้นทุนการได้มา) และ
- ง7.2.2 เกณฑ์การตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (รวมถึงการมีอยู่ของตลาดที่มีสภาพคล่อง)
- กิจการต้องไม่เลือกทางเลือกนี้สำหรับสินทรัพย์อื่นหรือสำหรับหนี้สินอื่น
- ง8 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกอาจกำหนดต้นทุนเสมือนตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้สำหรับรายการสินทรัพย์และหนี้สินบางรายการหรือทุกรายการ โดยการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่กำหนดเป็นการเฉพาะ อันเนื่องมาจากเหตุการณ์บางเหตุการณ์ เช่น การแปรรูปรัฐวิสาหกิจ หรือการเสนอขายหุ้นใหม่แก่ประชาชนทั่วไปเป็นครั้งแรก
- ง8.1 หากวันที่วัดค่าเป็นวันเดียวกันหรือวันก่อนหน้าวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการอาจใช้มูลค่าที่ได้จากการวัดมูลค่ายุติธรรมจากวันที่เกิดเหตุการณ์ดังกล่าวเป็นต้นทุนเสมือนสำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ณ วันที่มีการวัดมูลค่า
- ง8.2 หากวันที่วัดค่าเป็นวันหลังจากวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน แต่อยู่ระหว่างรอบระยะเวลารายงานของงบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก กิจการอาจใช้มูลค่าที่ได้จากการวัดมูลค่ายุติธรรมจากวันที่เกิดเหตุการณ์ดังกล่าวเป็นต้นทุนเสมือน กิจการต้องรับรู้ผลของการปรับปรุงไปยังกำไรสะสมโดยตรง (หรือประเภทรายการอื่นในส่วนของเจ้าของตามความเหมาะสม) ณ วันที่วัดค่า กิจการต้องกำหนดต้นทุนเสมือนโดยใช้เกณฑ์ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ ง5 ถึง ง7 หรือวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินตามข้อกำหนดอื่นในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับนี้ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง8ก ต้นทุนในการสำรวจและพัฒนาแหล่งน้ำมันและก๊าซที่อยู่ในขั้นตอนการพัฒนาหรือขั้นตอนการผลิตตามข้อกำหนดของบางประเทศ จะปฏิบัติโดยไว้ในศูนย์ต้นทุนซึ่งรวมทั้งที่ดินทั้งหมดในพื้นที่ภูมิศาสตร์ขนาดใหญ่ ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกที่ใช้วิธีการบัญชีดังกล่าวตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ อาจเลือกวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินด้วยหลักเกณฑ์ ดังนี้

- ง8ก.1 สินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่าให้วัดมูลค่าตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ก่อนหน้า และ
- ง8ก.2 สินทรัพย์ที่อยู่ในขั้นตอนการพัฒนาหรือขั้นตอนการผลิตให้วัดมูลค่าของศูนย์ต้นทุน ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้า กิจกรรมต้องปันส่วนจำนวนดังกล่าวให้กับ ศูนย์ต้นทุนโดยอ้างอิงตามสัดส่วนปริมาณของสำรองหรือมูลค่าของสำรอง ณ วันดังกล่าว

กิจกรรมต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์จากการสำรวจและการประเมินค่าและสินทรัพย์ที่อยู่ใน ขั้นตอนการพัฒนาหรือขั้นตอนการผลิต ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงาน การการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง การสำรวจและการประเมินค่า แหล่งทรัพยากรแร่ หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 ตามลำดับ และกิจกรรมควรลดมูลค่าที่ ประเมินได้ตามย่อหน้าที่ ง8ก.1 หรือ ง8ก.2 ข้างต้น เพื่อวัตถุประสงค์ของย่อหน้านี้สินทรัพย์ที่ เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซประกอบด้วยสินทรัพย์ที่ใช้ในการสำรวจ การประเมินค่า การพัฒนา หรือการผลิตน้ำมันและก๊าซเท่านั้น

- ง8ข บางกิจการมีรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์สิทธิการใช้ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ที่ยังคงใช้อยู่หรือใช้แล้วก่อนหน้า มูลค่าตามบัญชีของรายการดังกล่าวอาจรวมถึงจำนวนเงิน ที่ถูกกำหนดตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้าแต่ไม่เข้าเงื่อนไขการรวมเป็นส่วนหนึ่งของ มูลค่าตามบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หากเกิดเหตุการณ์ดังกล่าว ผู้นำมาใช้ เป็นครั้งแรกอาจเลือกใช้มูลค่าตามบัญชีของแต่ละรายการตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ก่อนหน้า ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นต้นทุนเสมือน หากกิจการปฏิบัติตามข้อยกเว้นดังกล่าวกับรายการใดรายการหนึ่ง กิจการไม่จำเป็นต้องปฏิบัติ ตามข้อยกเว้นสำหรับทุกรายการ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจกรรมต้องทดสอบการด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 สำหรับแต่ละรายการที่ใช้ ข้อยกเว้นนี้

สัญญาเช่า

- ง9 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกอาจประเมินว่าสัญญาที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐาน การรายงานทางการเงินประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่โดยปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 9 ถึง 11 ของ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 กับสัญญาดังกล่าวบนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและ สภาพแวดล้อมที่เป็นอยู่ ณ วันที่ดังกล่าว
- ง9ก (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)
- ง9ข เมื่อผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกซึ่งเป็นผู้เช่ารับรู้หนี้สินตามสัญญาเช่าและสินทรัพย์สิทธิการใช้ กิจกรรม อาจปฏิบัติตามวิธีการดังต่อไปนี้กับสัญญาเช่าทุกรายการ (ตามการผ่อนปรนในทางปฏิบัติที่ระบุไว้ ในย่อหน้าที่ ง9ง)

- ง9ข.1 วัดมูลค่าหนี้สินตามสัญญาเช่า ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้เช่าตามวิธีการนี้ต้องวัดมูลค่าหนี้สินตามสัญญาเช่าด้วยมูลค่าปัจจุบันของการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่เหลืออยู่ (ดูย่อหน้าที่ ง9จ) คิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยการกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า (ดูย่อหน้าที่ ง9จ) ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง9ข.2 วัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ผู้เช่าต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้เป็นรายสัญญาโดยเลือกวิธีใดวิธีหนึ่งต่อไปนี้
- ง9ข.2.1 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เสมือนว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 ได้ถือปฏิบัติมาตั้งแต่วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล (ดูย่อหน้าที่ ง9จ) คิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยการกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือ
- ง9ข.2.2 จำนวนเท่ากับหนี้สินตามสัญญาเช่า ปรับปรุงด้วยจำนวนเงินของการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่จ่ายล่วงหน้าหรือค้างจ่ายซึ่งเกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าที่รับรู้ในงบฐานะการเงินก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง9ข.3 ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 กับสินทรัพย์สิทธิการใช้ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง9ค โดยไม่ต้องคำนึงถึงข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ง9ข ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกซึ่งเป็นผู้เช่าต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้ด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับสัญญาเช่าที่เป็นไปตามค่านิยมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 และวัดมูลค่าด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 ตั้งแต่วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง9ง ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกซึ่งเป็นผู้เช่าอาจใช้หนึ่งวิธีหรือหลายวิธีต่อไปนี้ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นรายสัญญา
- ง9ง.1 ใช้อัตราคิดลดอัตราเดียวสำหรับพอร์ตโฟลิโอสัญญาเช่าที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันอย่างสมเหตุสมผล (เช่น สัญญาเช่าที่มีอายุสัญญาเช่าที่เหลืออยู่ใกล้เคียงกันสำหรับประเภทของสินทรัพย์อ้างอิงที่คล้ายคลึงกันซึ่งมีสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจคล้ายคลึงกัน)
- ง9ง.2 อาจเลือกที่จะไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ง9ข สำหรับสัญญาเช่าที่อายุสัญญาเช่า (ดูย่อหน้าที่ ง9จ) สิ้นสุดภายใน 12 เดือน นับจากวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีนี้ กิจการต้องปฏิบัติตาม (รวมถึงเปิดเผยข้อมูล) สัญญาเช่าเหล่านั้นในลักษณะเดียวกับสัญญาเช่าระยะสั้นตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 6 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16
- ง9ง.3 อาจเลือกที่จะไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ง9ข สำหรับสัญญาเช่าซึ่งสินทรัพย์อ้างอิงมีมูลค่าต่ำ (ตามที่ได้อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ ข3 ถึง ข8 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16) ในกรณีนี้ กิจการต้องปฏิบัติตาม (รวมถึงเปิดเผยข้อมูล) สัญญาเช่าเหล่านั้นตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 6 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16

- ง9ง.4 ไม่รวมต้นทุนทางตรงเริ่มแรก (ดูย่อหน้าที่ ง9จ) ในการวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง9ง.5 ใช้ข้อมูลที่ทราบหลังจากเกิดเหตุการณ์แล้ว เช่น กำหนดอายุสัญญาเช่า หากสัญญาประกอบด้วยสิทธิเลือกในการขยายอายุสัญญาเช่าหรือยกเลิกสัญญาเช่า
- ง9จ การจ่ายชำระตามสัญญาเช่า ผู้เช่า อัตราดอกเบี้ยการกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล ต้นทุนทางตรงเริ่มแรก และอายุสัญญาเช่าเป็นไปตามศัพท์บัญญัติของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 และใช้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นความหมายเดียวกัน
- ง10 -
- ง11 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช่)

ส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสม

- ง12 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 กำหนดให้กิจการ
- ง12.1 รับรู้ส่วนต่างจากการแปลงค่าในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและสะสมส่วนต่างดังกล่าวเป็นส่วนประกอบต่างหากในส่วนของผู้ถือหุ้น และ
- ง12.2 ในการจำหน่ายหน่วยงานต่างประเทศ ให้กิจการจัดประเภทรายการใหม่สำหรับส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสมสำหรับหน่วยงานต่างประเทศดังกล่าว (รวมถึงผลกำไรและขาดทุนจากการป้องกันความเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง ในกรณีที่สามารถปฏิบัติได้) จากส่วนของผู้ถือหุ้นไปเป็นกำไรหรือขาดทุนในส่วนของกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่าย
- ง13 อย่างไรก็ตาม ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวสำหรับส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสมที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกใช้ช้อยกเว้นนี้
- ง13.1 ส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสมสำหรับหน่วยงานต่างประเทศทั้งหมดให้ถือเป็นศูนย์ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และ
- ง13.2 ผลกำไรหรือขาดทุนซึ่งเป็นผลจากการจำหน่ายหน่วยงานต่างประเทศในเวลาต่อมา ต้องไม่รวมส่วนต่างจากการแปลงค่าที่เกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และต้องรวมส่วนต่างจากการแปลงค่าที่เกิดขึ้นในภายหลัง
- ง13ก แทนที่จะถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ง12 หรือย่อหน้าที่ ง13 บริษัทย่อยที่ใช้ช้อยกเว้นตามย่อหน้าที่
- ง16.1 อาจเลือกวัดมูลค่าส่วนต่างจากการแปลงค่าสะสมสำหรับหน่วยงานต่างประเทศทั้งหมดในงบการเงินของบริษัทย่อยด้วยมูลค่าตามบัญชีเดียวกันกับที่นำไปรวมอยู่ในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของบริษัทใหญ่ ไม่มีการปรับปรุงสำหรับการจัดทำงบการเงินรวมและสำหรับผลกระทบจากการรวมธุรกิจที่บริษัทใหญ่ได้มาซึ่งบริษัทย่อย การเลือกที่คล้ายคลึงกันนี้สามารถนำไปใช้กับบริษัทร่วมหรือกิจการร่วมค้าที่ใช้ช้อยกเว้นตามย่อหน้าที่ ง16.1 ด้วย

เงินลงทุนในบริษัทย่อย การร่วมค้า และบริษัทร่วม

- ง14 เมื่อกิจการจัดทำการเงินเฉพาะกิจการ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 กำหนดให้กิจการปฏิบัติตามรายการเงินลงทุนในบริษัทย่อย การร่วมค้า และบริษัทร่วม ตามวิธีอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้
- ง14.1 ราคาทุน
- ง14.2 ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 หรือ
- ง14.3 ใช้วิธีส่วนได้เสียตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28
- ง15 หากผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกวัดมูลค่าเงินลงทุนดังกล่าวด้วยราคาทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนนั้นด้วยจำนวนใดจำนวนหนึ่งดังต่อไปนี้ในงบฐานะการเงินตั้งต้นเฉพาะกิจการที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง15.1 ราคาทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 หรือ
- ง15.2 ต้นทุนเสมือน โดยต้นทุนเสมือนดังกล่าวต้องเป็น
- ง15.2.1 มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินในงบการเงินเฉพาะกิจการ หรือ
- ง15.2.2 มูลค่าตามบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้า ณ วันดังกล่าว ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกมูลค่าตามย่อหน้าที่ ง15.2.1 หรือ ง15.2.2 ข้างต้น สำหรับการวัดมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วมแต่ละรายการ ที่เลือกวัดมูลค่าโดยใช้ต้นทุนเสมือน
- ง15ก หากผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกปฏิบัติกับเงินลงทุนดังกล่าวด้วยวิธีส่วนได้เสียตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28
- ง15ก.1 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกควรปฏิบัติตามข้อยกเว้นสำหรับการรวมธุรกิจในอดีต (ภาคผนวก ค) สำหรับการซื้อเงินลงทุน
- ง15ก.2 หากกิจการนำมาใช้เป็นครั้งแรกสำหรับงบการเงินเฉพาะกิจการก่อนที่จะปรับใช้กับงบการเงินรวมของกิจการ และ
- ง15ก.2.1 หลังจากบริษัทใหญ่ของกิจการ กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ง16 ในงบการเงินเฉพาะกิจการ
- ง15ก.2.2 หลังจากบริษัทย่อยของกิจการ กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ง17 ในงบการเงินเฉพาะกิจการ

สินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วมค้า

- ง16 ในกรณีที่บริษัทย่อยปรับใช้เป็นครั้งแรกหลังจากบริษัทใหญ่ บริษัทย่อยต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินในงบการเงินของกิจการ โดยใช้วิธีใดวิธีหนึ่งต่อไปนี้
- ง16.1 มูลค่าตามบัญชีที่นำไปรวมอยู่ในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ ณ วันที่บริษัทใหญ่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ไม่มีรายการปรับปรุงสำหรับการจัดทำการเงินรวมและไม่มีผลกระทบจากการรวมธุรกิจที่บริษัทใหญ่

- ได้มาซึ่งบริษัทย่อย (ทางเลือกนี้ไม่สามารถนำมาใช้สำหรับบริษัทย่อยของกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 ซึ่งต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน) หรือ
- ง16.2 มูลค่าตามบัญชีตามที่กำหนดโดยส่วนอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ณ วันที่บริษัทย่อยเปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มูลค่าตามบัญชีดังกล่าวสามารถแตกต่างไปจากมูลค่าตามบัญชีตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ ง16.1
- ง16.2.1 ในกรณีที่ช้อยกเว้นในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ส่งผลต่อการวัดมูลค่าที่ขึ้นอยู่กับวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง16.2.2 ในกรณีที่นโยบายการบัญชีที่นำมาใช้กับงบการเงินของบริษัทย่อยแตกต่างจากนโยบายการบัญชีที่นำมาใช้ในการจัดทำงบการเงินรวม ตัวอย่างเช่น บริษัทย่อยอาจใช้วิธีราคาทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* เป็นนโยบายการบัญชีของกิจการ ในขณะที่กลุ่มบริษัทอาจใช้วิธีราคาใหม่
- ทางเลือกในลักษณะเดียวกันนี้สามารถนำไปใช้กับบริษัทร่วม หรือการร่วมค้า ที่ปรับใช้เป็นครั้งแรกหลังจากกิจการที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญหรือมีการควบคุมร่วม
- ง17 อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่กิจการนำมาใช้เป็นครั้งแรกหลังจากบริษัทย่อย (หรือบริษัทร่วม หรือการร่วมค้า) ในงบการเงินรวมของกิจการ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทย่อย (หรือบริษัทร่วม หรือการร่วมค้า) ตามมูลค่าตามบัญชีเดียวกันกับในงบการเงินของบริษัทย่อย (หรือบริษัทร่วม หรือการร่วมค้า) หลังรายการปรับปรุงสำหรับจัดทำงบการเงินรวม และการปรับปรุงให้เป็นวิธีส่วนได้เสีย และสำหรับผลกระทบของการรวมธุรกิจเพื่อให้บริษัทใหญ่ได้มาซึ่งบริษัทย่อย ทั้งนี้ บริษัทใหญ่ที่ไม่ใช่กิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนต้องไม่ปฏิบัติตามช้อยกเว้นในการจัดทำงบการเงินรวมซึ่งถือปฏิบัติโดยบริษัทย่อยที่เป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุน ในทำนองเดียวกัน ในกรณีที่บริษัทใหญ่ปรับใช้เป็นครั้งแรกสำหรับงบการเงินเฉพาะกิจการก่อนหรือหลังจากงบการเงินรวมของกิจการ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการโดยใช้จำนวนเงินเดียวกันทั้งในงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ยกเว้นรายการปรับปรุงเพื่อจัดทำงบการเงินรวม
- เครื่องมือทางการเงินแบบผสม**
- ง18 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง *การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน* กำหนดให้กิจการแยกองค์ประกอบของเครื่องมือทางการเงินแบบผสม ณ วันเริ่มต้นสัญญา เป็นองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินและส่วนของเจ้าของ หากไม่มีองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินเหลืออยู่ การปรับย้อนหลังงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 จะเกี่ยวข้องกับการแยกส่วนของเจ้าของออกเป็นสองส่วน ส่วนแรกจะอยู่ในกำไรสะสมและแสดงถึงดอกเบี้ยสะสมที่เพิ่มขึ้นในองค์ประกอบที่เป็น

หนี้สิน อีกส่วนจะแสดงถึงองค์ประกอบที่เป็นส่วนของเจ้าของดั้งเดิม อย่างไรก็ตาม ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องแยกสองส่วนนี้ออกจากกัน หากไม่มีองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินเหลืออยู่ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การเลือกกำหนดเครื่องมือทางการเงินที่ได้เคยรับรู้

- ง19 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 อนุญาตให้กิจการเลือกกำหนดหนี้สินทางการเงิน (โดยเป็นไปตามหลักเกณฑ์) ให้เป็นหนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน โดยไม่คำนึงถึงข้อกำหนดนี้ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการได้รับอนุญาตให้เลือกกำหนดหนี้สินทางการเงินใดๆ เป็นหนี้สินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน โดยหนี้สินต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในย่อหน้าที่ 4.2.2 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ณ วันที่ดังกล่าว
- ง19ก กิจการอาจเลือกกำหนดให้สินทรัพย์ทางการเงินวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 4.1.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง19ข กิจการอาจเลือกกำหนดให้เงินลงทุนในตราสารทุนที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 5.7.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง19ค สำหรับหนี้สินทางการเงินที่เลือกกำหนดเป็นหนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน กิจการต้องพิจารณาว่าวิธีการตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 5.7.7 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 จะก่อให้เกิดการจับคู่อย่างไม่เหมาะสมทางบัญชีในกำไรหรือขาดทุนหรือไม่ บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน ณ การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

- ง20 โดยไม่คำนึงถึงข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 7 และ 9 กิจการอาจปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ข5.1.2ก.2 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 สำหรับรายการที่สร้างขึ้น ณ หรือหลังวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยวิธีเปลี่ยนทันที

หนี้สินเกี่ยวกับการรื้อถอนสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- ง21 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 เรื่อง การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน กำหนดให้การเปลี่ยนแปลงในการวัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ หรือหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ต้องนำไปบวกเพิ่มหรือหักออกจากต้นทุนของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง สินทรัพย์ที่มีค่าเสื่อมราคาจะตัดค่าเสื่อมราคาด้วยมูลค่าหลังปรับปรุงตามอายุการใช้ประโยชน์ที่เหลือโดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวสำหรับการเปลี่ยนแปลงในหนี้สินดังกล่าวซึ่งเกิดขึ้นก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในกรณีที่ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกใช้ช้อยกเว้นนี้ ต้องปฏิบัติตามดังต่อไปนี้
- ง21.1 วัดมูลค่าของหนี้สิน ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37
- ง21.2 กำหนดขอบเขตของหนี้สินให้เป็นไปตามขอบเขตของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 โดยให้ประมาณจำนวนเงินที่จะรวมอยู่ในต้นทุนของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องในกรณีที่หนี้สินเกิดขึ้นครั้งแรก โดยการคิดลดหนี้สินจนถึงวันที่ดังกล่าวตามประมาณการที่ดีที่สุดของกิจการเกี่ยวกับอัตราการคิดลดภายหลังการปรับปรุงความเสี่ยงเกี่ยวกับเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งจะนำมาถือปฏิบัติสำหรับหนี้สินที่เกิดขึ้นระหว่างรอบระยะเวลารายงาน และ
- ง21.3 คำนวณค่าเสื่อมราคาสะสมของจำนวนเงินดังกล่าว ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยใช้หลักเกณฑ์ของประมาณการในปัจจุบันเกี่ยวกับอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ ตามนโยบายค่าเสื่อมราคาที่ยกเว้นการถือปฏิบัติภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง21ก กิจการที่ใช้ช้อยกเว้นตามย่อหน้าที่ ง8ก.2 (สำหรับสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับน้ำมันและก๊าซตามที่อยู่ในขั้นตอนการพัฒนาหรือการผลิต ที่ปฏิบัติโดยไว้ในศูนย์ต้นทุนซึ่งรวมที่ดินทั้งหมดในพื้นที่ภูมิศาสตร์ขนาดใหญ่ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้) ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังต่อไปนี้แทนที่จะปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ง21 หรือตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1
- ง21ก.1 วัดมูลค่าของหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะ และหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 และ
- ง21ก.2 รับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนดังกล่าวกับมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินเหล่านั้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้านี้ของกิจการ ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยปรับเข้ากำไรสะสมโดยตรง

สินทรัพย์ทางการเงินหรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12

- ง22 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนผ่านของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12

ต้นทุนการกู้ยืม

- ง23 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 นับจากวันที่เปลี่ยนแปลงหรือวันที่ก่อนหน้าตามที่อนุญาตในย่อหน้าที่ 28 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 โดยนับจากวันที่ซึ่งกิจการที่ได้ปฏิบัติตามข้อยกเว้นนี้ ได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 กิจการดังกล่าว

ง23.1 ต้องไม่ปรับย้อนหลังสำหรับส่วนประกอบของต้นทุนการกู้ยืมที่ถูกรับรู้เป็นต้นทุนของสินทรัพย์ตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้า และที่ถูกรวมในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ณ วันที่ดังกล่าว และ

ง23.2 ต้องปฏิบัติตามต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้น ณ หรือหลังวันที่ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 รวมถึงต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้น ณ หรือหลังวันที่ที่สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขอยู่ระหว่างการก่อสร้าง

- ง24 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน

- ง25 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนผ่านตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 19 เรื่อง การชำระหนี้สินทางการเงินด้วยตราสารทุน

ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

- ง26 หากกิจการมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานซึ่งเป็น / หรือเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง กิจการต้องประเมินว่ากิจการอยู่ภายใต้ภาวะเงินเฟ้อรุนแรงก่อนวันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือไม่ ข้อกำหนดนี้ให้ถือปฏิบัติกับทั้งกิจการที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินครั้งแรกและกิจการที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินมาก่อนหน้า

- ง27 สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงจะถือว่าอยู่ภายใต้ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง เมื่อเข้าลักษณะทั้ง 2 ประการ ดังนี้

ง27.1 ไม่มีดัชนีราคาทั่วไปที่เชื่อถือได้สำหรับทุกกิจการที่มีรายการและยอดคงเหลือในสกุลเงินนั้น

- ง27.2 สกุลเงินนั้นไม่สามารถแลกเปลี่ยนเป็นสกุลเงินต่างประเทศที่ค่อนข้างมีเสถียรภาพได้
ความสามารถแลกเปลี่ยนให้ประเมินตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21
- ง28 สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการภายใต้ภาวะเงินเฟ้อรุนแรงจะหยุดใช้เมื่อกลับเข้าสู่ภาวะปกติ กล่าวคือเมื่อสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานไม่เป็นไปตามลักษณะข้อหนึ่งข้อใดหรือทั้งสองข้อตามย่อหน้าที่ ง27 หรือเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานไปเป็นสกุลเงินอื่นที่ไม่อยู่ภายใต้ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง
- ง29 หากวันที่กิจการเปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นวันที่ ณ หรือหลังวันที่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเข้าสู่ภาวะปกติ กิจการอาจเลือกวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดที่ถือครองก่อนวันที่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานอยู่ในภาวะปกติด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการอาจใช้มูลค่ายุติธรรมนั้นเป็นต้นทุนเสมือนของสินทรัพย์และหนี้สินดังกล่าวในงบฐานะการเงินตั้งต้นที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง30 หากวันที่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเข้าสู่ภาวะปกติอยู่ภายในช่วง 12 เดือนของรอบระยะเวลารายงานเปรียบเทียบ รอบระยะเวลารายงานที่เปรียบเทียบนั้นอาจน้อยกว่า 12 เดือน ดังนั้นงบการเงินฉบับสมบูรณ์ (ตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 10 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1) จะถูกจัดทำสำหรับระยะเวลาที่สั้นกว่า

การร่วมการงาน

- ง31 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนผ่านตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 โดยมีข้อยกเว้นดังต่อไปนี้
- ง31.1 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนผ่านตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- ง31.2 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกต้องทดสอบการด้อยค่าของเงินลงทุนตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 ณ วันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หากมีการเปลี่ยนจากวิธีรวมตามสัดส่วนเป็นวิธีส่วนได้เสีย โดยไม่คำนึงถึงว่าจะมีข้อบ่งชี้ว่าเงินลงทุนจะด้อยค่าหรือไม่ ผลขาดทุนจากการด้อยค่าต้องรับรู้การปรับปรุงไปยังกำไรสะสม ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ต้นทุนการเปิดหน้าดินในช่วงการผลิตสำหรับเหมืองผิวดิน

- ง32 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนผ่านที่ระบุในย่อหน้าที่ ก1 ถึง ก4 ของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 20 เรื่อง ต้นทุนการเปิดหน้าดินในช่วงการผลิตสำหรับเหมืองผิวดิน ในย่อหน้าดังกล่าวได้อ้างอิงถึงวันที่มีผลบังคับใช้ซึ่งต้องเป็น

วันที่ 1 มกราคม 2558 หรือวันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรกแล้วแต่วันใดเกิดขึ้นภายหลัง

การกำหนดสำหรับสัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายของรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงิน

- ง33 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 อนุญาตให้สัญญาจะซื้อหรือสัญญาจะขายรายการที่ไม่ใช่รายการทางการเงินบางสัญญาเลือกกำหนดให้สัญญาดังกล่าววัดมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน (ดูย่อหน้าที่ 2.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9) อย่างไรก็ตาม ณ วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ข้อกำหนดที่กิจการได้รับอนุญาตให้เลือกกำหนดให้สัญญาที่มีอยู่ ณ วันนั้น วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน ก็ต่อเมื่อสัญญาดังกล่าวเข้าเงื่อนไขตามข้อกำหนดของย่อหน้าที่ 2.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ณ วันนั้น และกิจการเลือกกำหนดสำหรับสัญญาที่คล้ายคลึงกันทุกสัญญา

รายได้

- ง34 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกอาจเลือกปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนผ่านที่ระบุในย่อหน้าที่ ค5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 ในย่อหน้าดังกล่าวได้อ้างอิงถึง “วันที่เริ่มต้นใช้มาตรฐาน” ต้องเป็นวันที่วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก ในกรณีที่ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกตัดสินใจปฏิบัติตามข้อกำหนดในช่วงเปลี่ยนผ่าน ต้องถือปฏิบัติตามที่ระบุในย่อหน้าที่ ค6 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 ด้วย
- ง35 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปรับปรุงย้อนหลังการแสดงรายการของสัญญาที่เสร็จสมบูรณ์ก่อนรอบระยะเวลาแรกสุดที่มีการนำเสนอ โดยสัญญาที่เสร็จสมบูรณ์แล้ว คือ สัญญาที่กิจการได้โอนสินค้าหรือบริการทั้งหมดภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก่อนหน้า

รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนจ่ายล่วงหน้า

- ง36 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 22 เรื่อง รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและสิ่งตอบแทนจ่ายล่วงหน้า สำหรับสินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย และรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกก่อนวันที่เปลี่ยนแปลงมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่อยู่ในขอบเขตของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับดังกล่าว

ภาคผนวก จ

ข้อยกเว้นระยะสั้นจากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ภาคผนวกนี้เป็นส่วนเสริมที่จำเป็นของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ข้อยกเว้นจากข้อกำหนดของการปรับย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9

จ1 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

จ2 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

จ3 –

จ7 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช่)

ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับวิธีการทางภาษีเงินได้

- จ8 ผู้นำมาใช้เป็นครั้งแรกที่วันที่เปลี่ยนผ่านมาใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินก่อนวันที่ 1 มกราคม 2563 อาจเลือกที่จะไม่สะท้อนถึงการปฏิบัติใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 23 เรื่อง ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับวิธีการทางภาษีเงินได้ กับข้อมูลเปรียบเทียบในงบการเงินที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก กิจการที่เลือกปฏิบัติข้างต้น ต้องรับรู้ผลกระทบสะสมจากการถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 23 โดยการปรับปรุงกำไรสะสมยกมา (หรือองค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น ตามความเหมาะสม) ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินเป็นครั้งแรก

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2566-2569

รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมมานนท์	ประธานกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย	สุภัทรกุล	ที่ปรึกษา
นายอินทัช	ปิยะนาวัน	ที่ปรึกษา
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการ
ดร.เกียรตินิยม	คุณติสุข	กรรมการ
นายณพฤกษ์	พิษณุวงศ์	กรรมการ
นางสาวยุวณูช	เทพทรงวัจ	กรรมการ
นางสาววรภาพร	ประภาศิริกุล	กรรมการ
นางสาววันดี	สิ่ววัฒน์	กรรมการ
นางสาวสมบูรณ์	ศุภศิริภิญโญ	กรรมการ
นางสาวโสรยา	ดินตะสุวรรณ์	กรรมการ
นางอโนทัย	สีกัจฉะ	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางสาวหนึ่งฤทัย	เฮ้งบริบูรณ์พงศ์)	กรรมการ
(นางสาวนภา	ลิขิตไพบุลย์)	กรรมการ
(นางสาวพิมลอร	นาคคุณ)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวปณิชากร	ธูปะเตมีย์)	กรรมการ
(นายเมธพนธ์	มนัสเมธีกุล)	กรรมการ
(นางสาวอริสา	นพวงศ์ ณ อยุธยา)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาววรารวรรณ	กิจวิชา)	กรรมการ
(นางสาวจารวี	ชยสมบัติ)	กรรมการ
(นายสุรินทร์	ดลปัญญาเลิศ)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางปาลิตา	อมรสวัสดิ์วัฒนา)	กรรมการ
(นางสาวชนม์คณา	นพคุณสมบูรณ์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวนันทิดา	บัวแย้ม)	กรรมการ
(นางสุนทรี	ตะเพียนทอง)	กรรมการ



คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2566-2569 (ต่อ)

ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	กรรมการ
(นางอภิขยา	พอลเล็ด)	กรรมการ
(นางสาวภมรรรณ	เสียงสุวรรณ)	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์วิภาดา	ตันติประภา	กรรมการและเลขานุการ



คณะอนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2566-2569

นายประสิทธิ์	เชื้อพานิช	ประธานอนุกรรมการ
นางสาวจงจิตต์	หลีกภัย	อนุกรรมการ
นายณัฐเสกข์	เทพหัสดิน	อนุกรรมการ
นางสาวเน่งน้อย	เจริญทวีทรัพย์	อนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์กอบแก้ว	รัตนอุบล	อนุกรรมการ
ดร.พรพรรณ	ดำรงศุขนิวัฒน์	อนุกรรมการ
นายเจริญ	ผู้สมฤทธิเลิศ	อนุกรรมการ
นางสาวอมรรัตน์	เพิ่มพูนวัฒนาสุข	อนุกรรมการ
นางสายฝน	อินทร์แก้ว	อนุกรรมการ
นายชวาลา	เทียนประเสริฐ	อนุกรรมการ
นายอายุสม์	กฤษณามระ	อนุกรรมการ
นางวราภรณ์	อุ้นปิติพงษ์	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาววรารรณ	กิจวิชา)	อนุกรรมการ
(นางสาวจารวี	ชยสมบัติ)	อนุกรรมการ
(นายสุรินทร์	ดลปัญญาเลิศ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนคณะกรรมการร่วมภาคเอกชน 3 สถาบัน		
(นางพรณี	วรุณจิณสถิต)	อนุกรรมการ
(นางสาวรุ่งรัตน์	รัตนราชชาติกุล)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางเขมวันต์	ศรีสวัสดิ์)	อนุกรรมการ
(นางปาลิดา	อมรสวัสดิ์วัฒนา)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวบรรลูน	ศิริสิงห์สังชัย)	อนุกรรมการ
(นางสาวนันทิดา	บัวแย้ม)	อนุกรรมการ



คณะอนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2566-2569(ต่อ)

ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย

(นางสาวชมานันท์ เนตพุทกณะ) อนุกรรมการ

(นางสาวฐมน จิตะธนะกิจ) อนุกรรมการ

(นางสาวณัฐวรรณ ภิรมยาภรณ์) อนุกรรมการ

ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

(นางสาวอารีวัลย์ เอี่ยมติลวงค์) อนุกรรมการ

(นางอภิชา พอลเลิศ) อนุกรรมการ

ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า

(นายธานี โอฟารัตน์มณี) อนุกรรมการและเลขานุการ

(นางสาวธัญพร อธิกุลวริน) อนุกรรมการและเลขานุการ

(นายเมธพนธ์ มนัสเมธิกุล) กรรมการ

นายอุดม ธนรัตน์พงศ์ ผู้ช่วยเลขานุการ



คณะกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2566-2569

นางสาวสินสิริ	ทั้งสมบัติ	ประธานอนุกรรมการ
นางสาวรุ่งนภา	เลิศสุวรรณกุล	อนุกรรมการ
นางสาวกฤตยากร	อารีโสภณพิเชฐ	อนุกรรมการ
นายกษิติ	เกตุสุริยงค์	อนุกรรมการ
นางสาวเพ็ญทิพย์	ศิระธนารัณท์	อนุกรรมการ
นายอุดม	ธนรัตน์พงศ์	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวศรพนา	สินวลข้า)	อนุกรรมการ
(นางสาวณัฐกฤตา	สุชีโต)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวปิยรัตน์	ตั้งกาญจนภาสน์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางอภิขยา	พอลเล็ด)	อนุกรรมการ
(นางสาวภมรรรณ	เสียงสุวรรณ)	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วณิชธนานนท์	อนุกรรมการและเลขานุการ



คณะอนุกรรมการศึกษาและติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ วาระปี 2566-2569

นางอุณากร	พณิธิดา	ประธานอนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กุลยา	จันทะเดช	อนุกรรมการ
ดร.พรพรรณ	ดำรงศ์สุขนิวัฒน์	อนุกรรมการ
ดร.พิมลวรรณ	ชยพรกุล	อนุกรรมการ
ดร.ปัญญา	สัมฤทธิ์ประดิษฐ์	อนุกรรมการ
นางสาวณัฐา	อรุณีวัชรวรรณ	อนุกรรมการ
นายวศิน	ทรรศนัยศิลป์	อนุกรรมการ
นางสาวสุชาดา	ตันติโอฬาร	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวชนม์คณา	นพคุณสมบูรณ์)	อนุกรรมการ
(นางสาวธนพร	ทรายสุวรรณ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอภิชา	พลเลิศ)	อนุกรรมการ
(นางสาวภมรวรรณ	เสียงสุวรรณ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางภัคสิรี	จีระกุล)	อนุกรรมการ
(นางสาววรกัลยา	นาถพรายพันธุ์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	อนุกรรมการ
(นางสาววลัยพร	ขจรกลิ่น)	อนุกรรมการ
(นายเมธพนธ์	มนัสเมธีกุล)	อนุกรรมการ
นายวรวิทย์	เดชาภิวัฒน์	อนุกรรมการและเลขานุการ



คณะอนุกรรมการสอบทานการแปรร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน วาระปี 2566-2569

รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย	สุภัทรกุล	ประธานอนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.กนกพร	นาคทับที	อนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.วรรณิ	เตโชโยธิน	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	ตันติประภา	อนุกรรมการ
นายวีระเดช	เตชะวรินทร์เลิศ	อนุกรรมการและเลขานุการ

