

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง

นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ซึ่งเป็นการแก้ไขของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2551 (IAS 8: Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors (Bound volume 2009))

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
บทนำ	บทนำ1- บทนำ18
วัตถุประสงค์	1-2
ขอบเขต	3-4
คำนิยาม	5-6
นโยบายการบัญชี	7-31
การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชี	7-12
ความสม่ำเสมอของนโยบายการบัญชี	13
การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี	14-31
การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี	19-27
การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง	22
ข้อจำกัดที่ทำให้ไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง	23-27
การเปิดเผยข้อมูล	28-31
การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี	32-40
การเปิดเผยข้อมูล	39-40
ข้อผิดพลาด	41-49
ข้อจำกัดที่ทำให้ไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังได้	43-48
การเปิดเผยข้อมูลเมื่อมีข้อผิดพลาดในงวดก่อน	49
กรณีที่ไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง และไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังได้ในทางปฏิบัติ	50-53
วันถือปฏิบัติ	54
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม	55-56
แนวทางปฏิบัติ	

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 56 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

บทนำ

บทนำ 1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด และให้ถือปฏิบัติ กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป ทั้งนี้สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ

เหตุผลในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี

บทนำ 2. การปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของโครงการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ของคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ซึ่งได้นำความคิดเห็น ข้อเสนอแนะ ตลอดจน คำวิพากษ์วิจารณ์ของคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ผู้ประกอบวิชาชีพ บัญชีและบุคคลที่เกี่ยวข้อง ประกอบการพิจารณาแก้ไขปรับปรุง ทั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ ลดและจำกัดแนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติ ความซ้ำซ้อน และความไม่สอดคล้องกันที่ปรากฏ ในมาตรฐานการบัญชีฉบับปัจจุบัน และเพื่อให้เป็นแนวทางที่สามารถปฏิบัติร่วมกันได้ รวมถึงก่อให้เกิดการพัฒนาในด้านอื่น

บทนำ 3. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีวัตถุประสงค์หลักที่สำคัญดังนี้

3.1 เพื่อยกเลิกทางเลือกที่อาจปฏิบัติได้ สำหรับการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติ ย้อนหลังเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีด้วยความสมัครใจ และการปรับ ย้อนหลังในการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน

3.2 เพื่อยกเลิกแนวคิดเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่สำคัญ

3.3 เพื่ออธิบายลำดับขั้นตอนของแนวทางปฏิบัติให้ชัดเจน สำหรับให้ฝ่ายบริหารใช้อ้างอิง และใช้พิจารณาในการเลือกนโยบายการบัญชีในกรณีที่ไม่มีมาตรฐานการบัญชีหรือการ ตีความมาตรฐานการบัญชีเฉพาะเรื่องนั้น ๆ

3.4 เพื่อระบุถึงการละเว้นการแสดงรายการหรือการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่เป็น สาระสำคัญ และอธิบายถึงวิธีการประยุกต์แนวคิดของความสำเร็จในการใช้นโยบายการบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาด

3.5 (บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง)

บทนำ 4. นอกเหนือจากข้อกำหนดที่กล่าวข้างต้นคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีมิได้ นำข้อกำหนดอื่นในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาพิจารณาหรือปรับปรุงแก้ไขใหม่

การเปลี่ยนแปลงจากข้อกำหนดเดิม

บทนำ 5. การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญจากข้อกำหนดเดิมในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีดังนี้

การเลือกนโยบายการบัญชี

บทนำ 6. ข้อกำหนดในการเลือกและใช้นโยบายการบัญชีในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ได้ย้ายมาเป็นข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ โดยปรับลำดับขั้นตอนของแนวทางปฏิบัติสำหรับกรณีที่ฝ่ายบริหารจำเป็นต้องอ้างอิงและพิจารณาเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ยังไม่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินเฉพาะเรื่องนั้น ๆ

ความมีสาระสำคัญ

บทนำ 7. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ข้อกำหนดเกี่ยวกับการละเว้นการแสดงรายการหรือการแสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่เป็นสาระสำคัญ โดยกำหนดเงื่อนไขดังต่อไปนี้

- 7.1 กิจการไม่จำเป็นต้องใช้นโยบายการบัญชีตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี หากผลกระทบของการใช้นโยบายดังกล่าวไม่มีสาระสำคัญ ซึ่งจะสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน เกี่ยวกับข้อกำหนดของการเปิดเผยข้อมูลในมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดว่ากิจการ ไม่จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลเมื่อข้อมูลดังกล่าวไม่มีสาระสำคัญ
- 7.2 งบการเงินจะไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี หากงบการเงินนั้นมีข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ
- 7.3 ข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญในงวดก่อน จะต้องแก้ไขด้วยวิธีปรับย้อนหลังในงบการเงินสำหรับงวดแรกหลังจากค้นพบข้อผิดพลาดดังกล่าว

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยความสมัครใจและการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน

บทนำ 8. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ใช้วิธีการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง สำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่เป็นไปโดยความสมัครใจ และกำหนดให้ใช้วิธีการปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน

บทนำ 9. จากการยกเลิกแนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติได้ดังกล่าว ข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับงวดก่อน แสดงเสมือนว่าได้ปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีใหม่มาโดยตลอดและข้อผิดพลาดในงวดก่อนไม่เคยเกิดขึ้น

การไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

บทนำ 10. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ยังคงให้มีเงื่อนไขเกี่ยวกับ “การไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ” สำหรับการยกเว้นการแก้ไขข้อมูลเปรียบเทียบเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน โดยมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้รวมคำนิยามของ “การไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ” และแนวปฏิบัติในการตีความไว้ด้วย

บทนำ 11. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กล่าวถึงกรณีที่ไม่สามารถคำนวณผลกระทบสะสม ณ วันต้นงวดของงวดปัจจุบัน สำหรับ

11.1 การใช้นโยบายการบัญชีใหม่กับทุกงวดที่ผ่านมา หรือ

11.2 ข้อผิดพลาดในทุกงวดที่ผ่านมา

กิจการเปลี่ยนแปลงข้อมูลเปรียบเทียบเสมือนหนึ่งได้ใช้นโยบายการบัญชีใหม่มาโดยตลอดหรือได้มีการแก้ไขข้อผิดพลาด โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปนับจากวันแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้

ข้อผิดพลาดที่สำคัญ

บทนำ 12. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ตัดหลักการของข้อผิดพลาดที่สำคัญและข้อแตกต่างระหว่างข้อผิดพลาดที่สำคัญกับข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญอื่น และได้กำหนดคำนิยามของข้อผิดพลาดในงวดก่อนไว้ด้วย

การเปิดเผยข้อมูล

บทนำ 13. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่กิจการกำลังจะนำมาถือปฏิบัติเมื่อกิจการเริ่มนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่มาปฏิบัติก่อนการบังคับใช้ นอกจากนี้ยังกำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบหรือประมาณการผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงินของงวดบัญชีที่มีการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ไปปฏิบัติ

บทนำ 14. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลอย่างละเอียดของจำนวนเงินของรายการปรับปรุงบัญชีที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน โดยให้เปิดเผยสำหรับรายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบรวมทั้งกำไรต่อหุ้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง กำไรต่อหุ้น

การเปลี่ยนแปลงอื่น ๆ

บทนำ 15. ข้อกำหนดเกี่ยวกับการนำเสนอกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดได้ย้ายไปกำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

บทนำ 16. (บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง)

- บทนำ 17. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กล่าวถึงคำนิยามของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี
- บทนำ 18. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กล่าวถึงข้อยกเว้นในการรวมผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทันทีที่มีต่อกำไรหรือขาดทุน โดยกล่าวว่าการเปลี่ยนแปลงประมาณการที่ทำให้สินทรัพย์หรือหนี้สินเพิ่มขึ้นหรือมีผลต่อรายการในส่วนของผู้เจ้าของ ให้กิจการรับรู้ผลกระทบดังกล่าวในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือส่วนของผู้เจ้าของที่เกี่ยวข้องในงวดที่มีการเปลี่ยนแปลง

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชีการเปลี่ยนแปลง ประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

วัตถุประสงค์

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดหลักเกณฑ์ในการเลือกและการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี รวมถึงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาด เพื่อให้งบการเงินของกิจการมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและมีความน่าเชื่อถือ และเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเปรียบเทียบงบการเงินสำหรับงวดต่างๆ ของกิจการเดียวกัน และเปรียบเทียบงบการเงินระหว่างกิจการได้ดียิ่งขึ้น
2. กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนอ
งบการเงิน สำหรับข้อกำหนดในการเปิดเผยนโยบายการบัญชี ยกเว้นข้อกำหนดสำหรับการ
เปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

ขอบเขต

3. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติเมื่อมีการเลือกและนำนโยบายการบัญชีมาปฏิบัติ และ
การบัญชีสำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี
หรือการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน
4. กิจการต้องบันทึกและเปิดเผยผลกระทบทางภาษีที่เกิดจากการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน
และจากการปรับย้อนหลังเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี
ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้

คำนิยาม

5. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีความหมายโดยเฉพาะดังนี้

นโยบายการบัญชี	หมายถึง	หลักการ หลักเกณฑ์ ประเพณีปฏิบัติ กฎและ วิธีปฏิบัติที่เฉพาะที่กิจการนำมาใช้ในการจัดทำ และนำเสนองบการเงิน
การเปลี่ยนแปลง ประมาณการทางบัญชี	หมายถึง	การปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หรือ หนี้สิน หรือจำนวนที่มีการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ ในระหว่างงวด อันเป็นผลมาจากการประเมินสภาพ ปัจจุบันของสินทรัพย์และหนี้สิน และการประเมิน ประโยชน์และภาระผูกพัน ที่คาดว่าจะเกิดขึ้น ในอนาคตที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินนั้น

<p>มาตรฐานการรายงานทางการเงิน</p>	<p>หมายถึง</p>	<p>การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีเป็นผลจากการได้รับข้อมูลใหม่หรือมีการพัฒนาเพิ่มเติมจากเดิม การเปลี่ยนแปลงประมาณการจึงไม่ถือเป็น การแก้ไขข้อผิดพลาด</p> <p>มาตรฐานการบัญชีและการตีความที่กำหนดโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีซึ่งประกอบด้วย</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน 2) มาตรฐานการบัญชี 3) การตีความมาตรฐานการบัญชีและการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
<p>การละเว้นการแสดงรายการหรือการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่เป็นสาระสำคัญ</p>	<p>หมายถึง</p>	<p>การไม่แสดงรายการหรือการแสดงรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงถือว่ามีสาระสำคัญหากรายการแต่ละรายการหรือทุกรายการโดยรวมมีผลกระทบต่อ การตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้บการเงิน ความมีสาระสำคัญขึ้นอยู่กับขนาดและลักษณะของการละเว้นการแสดงรายการหรือการแสดงรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงซึ่งพิจารณาภายใต้สถานการณ์แวดล้อม ทั้งนี้ปัจจัยที่ใช้ในการพิจารณาอาจเป็นขนาดหรือลักษณะของรายการหรือทั้งสองปัจจัยก็ได้</p>
<p>ข้อผิดพลาดในงวดก่อน</p>	<p>หมายถึง</p>	<p>การละเว้นการแสดงรายการและการแสดงรายการที่ขัดต่อข้อเท็จจริงในงบการเงินของกิจการในงวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก็ตาม อันเกิดจากความ ล้มเหลว การใช้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือหรือการใช้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือในทางที่ผิด ซึ่งข้อมูลดังกล่าว</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) มีอยู่ในงบการเงินของงวดก่อนที่ได้รับ การอนุมัติให้เผยแพร่ 2) สามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่า สามารถหาข้อมูลได้ และนำมาใช้ในการจัดทำ และการแสดงรายการในงบการเงิน
<p>ข้อผิดพลาดในการนำนโยบายการบัญชีมาใช้ดังกล่าวรวมถึงผลกระทบจากการคำนวณผิดพลาด ข้อผิดพลาดจากการใช้นโยบายการ</p>		

การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง	หมายถึง	บัญชี การมองข้ามหรือการตีความข้อเท็จจริงผิดพลาด และการทุจริต การเริ่มใช้นโยบายการบัญชีใหม่สำหรับรายการค้าเหตุการณ์และสถานการณ์อื่นเสมือนหนึ่งได้ใช้นโยบายการบัญชีในเรื่องนั้นมาโดยตลอด
การปรับงบการเงินย้อนหลัง	หมายถึง	การแก้ไขการรับรู้ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยจำนวนเงินขององค์ประกอบของงบการเงินงวดก่อนเสมือนหนึ่งข้อผิดพลาดในงวดก่อน ไม่เคยเกิดขึ้น
การไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ	หมายถึง	การที่กิจการไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดหลังจากที่ได้ใช้ความพยายามอย่างสมเหตุสมผลทุกประการแล้ว เมื่อกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีจะถือว่ากิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับงบการเงิน งวดก่อนหรือไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดได้ ถ้าเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
<ol style="list-style-type: none"> 1) กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดจากการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือปรับงบการเงินย้อนหลังได้ 2) การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับงบการเงินย้อนหลังนั้นต้องใช้ข้อสมมติที่เกี่ยวกับความตั้งใจของฝ่ายบริหารในช่วงเวลาดังกล่าว 3) การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับงบการเงินย้อนหลังนั้นต้องใช้ประมาณการที่สำคัญและเป็นไปไม่ได้ที่จะแยกข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับประมาณการเหล่านั้นซึ่ง <ol style="list-style-type: none"> 3.1) ให้หลักฐานเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่รับรู้ วัดมูลค่า หรือเปิดเผยข้อมูล 3.2) ควรมีอยู่ ณ วันที่อนุมัติให้ออกงบการเงินของงวดก่อนจากข้อมูลอื่น 		

<p>การเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป</p>	<p>หมายถึง</p>	<p>การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี โดยที่เป็นการ</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) ใช้นโยบายการบัญชีใหม่สำหรับรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นหลังจากวันที่มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี 2) รับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีสำหรับงวดปัจจุบันและงวดอนาคตที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลง
--	-----------------------	--

6. ในการประเมินการละเว้นการแสดงผลหรือการแสดงผลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงว่ามีผลกระทบต่อ การตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้บการเงินและมีสาระสำคัญหรือไม่นั้นต้องพิจารณาจากลักษณะ ของผู้ใช้บการเงิน แม้บทการบัญชีสำหรับการจัดทำและนำเสนองบการเงินระบุในย่อหน้าที่ 25 ว่า “มีข้อสมมติว่าผู้ใช้บการเงินมีความรู้ตามควรเกี่ยวกับธุรกิจ กิจกรรมเชิงเศรษฐกิจและการบัญชี รวมทั้งมีความตั้งใจตามควรที่จะศึกษาข้อมูล” ดังนั้น การประเมินความมีสาระสำคัญจึงต้อง พิจารณาว่าผู้ใช้บการเงินที่มีคุณสมบัติดังกล่าวจะได้รับผลกระทบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ อย่างไร

นโยบายการบัญชี

การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชี

7. เมื่อกิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินไปถือปฏิบัติเป็นการเฉพาะกับรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่นทางบัญชี นโยบายการบัญชีหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่นำมาใช้ ปฏิบัติกับรายการดังกล่าวต้องเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับเรื่องนั้น
8. มาตรฐานการรายงานทางการเงินได้กำหนดนโยบายการบัญชีที่คณะกรรมการกำหนดมาตรฐาน การบัญชีได้สรุปว่ามีผลทำให้งบการเงินแสดงผลที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและนำเชื่อถือ เกี่ยวกับรายการ เหตุการณ์อื่นและสถานการณ์ที่เป็นอยู่ นโยบายการบัญชีไม่จำเป็นต้องถือปฏิบัติ กับรายการที่ไม่มีสาระสำคัญ อย่างไรก็ตาม เป็นการไม่เหมาะสมที่จะจัดทำงบการเงินที่ไม่เป็นไป ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หรือไม่แก้ไขข้อผิดพลาดในงบการเงินถึงแม้ผลกระทบนั้น จะไม่มีสาระสำคัญ ทั้งนี้ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการนำเสนอฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน หรือกระแสเงินสด
9. มาตรฐานการรายงานทางการเงินใช้เป็นแนวทางสำหรับกิจการในการนำไปปรับใช้ตามความ ต้องการ แนวทางปฏิบัติดังกล่าวทั้งหมดได้มีการระบุว่าเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทาง

การเงินหรือไม่ แนวทางปฏิบัติเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงินถือเป็นข้อบังคับ ส่วนแนวทางปฏิบัติที่ไม่เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงินไม่ถือเป็นข้อบังคับ สำหรับงบการเงิน

10. ในกรณีที่ไม่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยเฉพาะสำหรับรายการค้า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่น ฝ่ายบริหารต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ส่งผลให้ข้อมูลในงบการเงินมีลักษณะดังต่อไปนี้
 - 10.1 มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน
 - 10.2 มีความน่าเชื่อถือ โดยทำให้งบการเงินของกิจการ
 - 10.2.1 แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการอย่างเที่ยงธรรม
 - 10.2.2 สะท้อนเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจของรายการค้า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นโดยไม่คำนึงถึงรูปแบบทางกฎหมาย
 - 10.2.3 มีความเป็นกลาง กล่าวคือปราศจากความลำเอียง
 - 10.2.4 จัดทำขึ้นตามหลักความระมัดระวัง
 - 10.2.5 มีความครบถ้วนในทุกส่วนที่มีสาระสำคัญ
 11. การใช้ดุลยพินิจตามย่อหน้าที่ 10 ฝ่ายบริหารต้องอ้างอิงและพิจารณาการใช้นโยบายการบัญชีจากแหล่งต่าง ๆ ตามลำดับต่อไปนี้
 - 11.1 ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับเรื่องที่เกี่ยวข้องและเกี่ยวข้องกัน
 - 11.2 คำนิยาม เกณฑ์การรับรู้รายการ และแนวคิดการวัดมูลค่าสำหรับสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายที่ระบุไว้ในแม่บทการบัญชี
 12. การใช้ดุลยพินิจตามย่อหน้าที่ 10 ฝ่ายบริหารอาจพิจารณาจากประกาศที่ออกล่าสุดของหน่วยงานอื่นที่ใช้แนวคิดคล้ายกันกับแม่บทการบัญชีในการพัฒนามาตรฐานการบัญชี วรรณกรรมทางการบัญชี และวิธีปฏิบัติที่เป็นที่ยอมรับในอุตสาหกรรม โดยต้องไม่ขัดแย้งกับแหล่งอ้างอิงตาม ย่อหน้าที่ 11
- ความสม่ำเสมอของนโยบายการบัญชี
13. กิจการต้องเลือกใช้นโยบายการบัญชีมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอกับรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินได้กำหนดหรืออนุญาตเป็นการเฉพาะให้ใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างกันได้สำหรับรายการแต่ละประเภท หากมาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดหรืออนุญาตให้ปฏิบัติดังกล่าวได้ กิจการต้องเลือกและนำนโยบายการบัญชีที่เหมาะสมมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอสำหรับรายการแต่ละประเภท

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

14. กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ถ้าการเปลี่ยนแปลงนั้น เข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง ดังนี้
 - 14.1 เกิดจากข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 - 14.2 ทำให้งบการเงินให้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องการตัดสินใจมากขึ้นในส่วนที่เกี่ยวข้องผลกระทบของรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่มีต่อฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ
15. ผู้ใช้งบการเงินมีความต้องการที่จะเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการในรอบระยะเวลาต่างกัน เพื่อระบุถึงแนวโน้มของฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ ดังนั้น กิจการจึงต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันในแต่ละงวดบัญชีและจากงวดหนึ่งไปยังงวดถัดไป เว้นแต่การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีจะเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 14
16. กรณีต่อไปนี้ไม่ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
 - 16.1 การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่น ที่มีเนื้อหาแตกต่างจากรายการและเหตุการณ์ที่เคยเกิดขึ้นมาก่อน
 - 16.2 การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับรายการค้า เหตุการณ์ และสถานการณ์อื่น ที่ไม่เคยเกิดขึ้นมาก่อน หรือเคยเกิดขึ้นแต่ไม่มีสาระสำคัญ
17. การเริ่มนำนโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกมูลค่าสินทรัพย์ด้วยราคาที่เป็นใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการปรับมูลค่าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว มากกว่าที่จะเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
18. ย่อหน้าที่ 19-31 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 17

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

19. ยกเว้นกรณีที่กิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินสำหรับงวดบัญชีก่อนได้ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 23
 - 19.1 กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ซึ่งเป็นผลมาจากการเริ่มนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในวิธีปฏิบัติ ในช่วงเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับดังกล่าว
 - 19.2 หากกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีอันเป็นผลจากการเริ่มนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ แต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินนั้นไม่ได้กำหนด

วิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงหรือกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีด้วยความ
สมัครใจ กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับการเปลี่ยนแปลงนั้น

20. ตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ยังไม่เริ่มประกาศใช้มาถือปฏิบัติก่อนมีผลบังคับใช้ ไม่ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามความสมัครใจ
21. ในกรณีที่ไม่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินเฉพาะสำหรับรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่น ฝ่ายบริหารอาจปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 12 ซึ่งอนุญาตให้นำนโยบายการบัญชีจากประกาศที่ออกล่าสุด ของหน่วยงานอื่นที่ใช้แนวคิดคล้ายกันกับแม่บทการบัญชีในการพัฒนามาตรฐานการบัญชีมาถือปฏิบัติ หากภายหลังมีการแก้ไขประกาศดังกล่าวและกิจการเลือกที่จะเปลี่ยนนโยบายการบัญชี กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวและเปิดเผยว่าเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยสมัครใจ

การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง

22. ยกเว้นกรณีที่กิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินงวดก่อนตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 23 เมื่อกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีซึ่งต้องปรับย้อนหลังตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 19.1 หรือ 19.2 กิจการต้องปรับยอดยกมาต้นงวดขององค์ประกอบในส่วนของผู้เจ้าของที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับงบการเงินงวดแรกสุดและแต่ละงวดที่ได้แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ โดยถือเสมือนว่าได้มีการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติโดยตลอด

ข้อจำกัดที่ทำให้ไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง

23. เมื่อกิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังตามย่อหน้าที่ 19.1 หรือ 19.2 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีดังกล่าว มีผลให้กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลัง เว้นแต่กิจการ ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ เนื่องจากไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชี หรือไม่สามารถระบุผลกระทบสะสมที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้
24. หากในทางปฏิบัติกิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีของงวดใดงวดหนึ่ง หรือหลายงวดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบได้ กิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่ มาถือปฏิบัติกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินต้นงวดของงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ ซึ่งอาจเป็นงวดบัญชีปัจจุบัน โดยกิจการต้องปรับยอดยกมาต้นงวดของแต่ละองค์ประกอบในส่วนของผู้เจ้าของที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับงวดบัญชีนั้น
25. หากในทางปฏิบัติกิจการไม่สามารถระบุผลกระทบสะสมที่เกิดขึ้น ณ วันต้นงวดของงวดบัญชีปัจจุบัน จากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีของงวดบัญชีก่อน ๆ ได้ กิจการต้องปรับปรุง

ข้อมูลเปรียบเทียบ เพื่อแสดงถึงการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยใช้วิธีเปลี่ยนทันที เป็นต้นไปนับจากวันแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้

26. หากกิจการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง กิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับงบการเงินงวดก่อนที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบถึงงวดในอดีตที่ไกลที่สุดที่สามารถทำได้ การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินงวดก่อนจะไม่สามารถทำได้ เว้นแต่กิจการสามารถระบุผลกระทบสะสมของยอดคงเหลือยกมาและยอดคงเหลือยกไปในงบแสดงฐานะการเงินของงวดบัญชีนั้น จำนวนเงินของรายการปรับปรุงสำหรับงวดบัญชีก่อน ๆ จะนำมาปรับกับยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของรายการที่เป็นองค์ประกอบในส่วนของเจ้าของที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีในงบการเงินงวดแรกสุดที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ ซึ่งโดยปกติจะเป็นรายการปรับปรุงกับกำไรสะสมต้นงวด อย่างไรก็ตาม รายการปรับปรุงอาจนำมาปรับกับองค์ประกอบอื่น ๆ ของส่วนของเจ้าของได้ (เช่น เพื่อปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน) ข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับงวดบัญชีก่อน เช่น สรุปข้อมูลการเงินในอดีตจะได้รับการปรับปรุงไปถึงงวดในอดีตที่ไกลที่สุดเท่าที่จะทำได้เช่นเดียวกัน
27. หากกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินงวดก่อน ๆ ได้ เนื่องจากไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบสะสมต่องวดก่อน ๆ จากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้ ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 25 กิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติตามวิธีเปลี่ยนทันที เป็นต้นไปนับตั้งแต่งวดล่าสุดที่สามารถปฏิบัติได้ ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องคำนึงถึงส่วนของรายการปรับปรุงสะสมต่อสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของเจ้าของที่เกิดขึ้นก่อนวันดังกล่าว มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อุญาตให้กิจการสามารถเปลี่ยนนโยบายการบัญชีแม้ว่ากิจการจะไม่สามารถใช้นโยบายการบัญชีที่เปลี่ยนแปลงกับงวดบัญชีก่อน ๆ ในทางปฏิบัติได้ ย่อหน้าที่ 50-53 ได้กำหนดแนวปฏิบัติเมื่อกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับงบการเงินงวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก็ตาม

การเปิดเผยข้อมูล

28. เมื่อกิจการเริ่มนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติทำให้เกิดผลกระทบต่อวงดบัญชีปัจจุบันหรืองวดบัญชีก่อน หากกิจการไม่สามารถระบุจำนวนเงินของการปรับปรุงผลกระทบนั้นหรือหากผลกระทบนั้นมีผลต่อวงดบัญชีในอนาคต กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้
 - 28.1 ชื่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่นำมาถือปฏิบัติ
 - 28.2 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเป็นการปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง
 - 28.3 ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
 - 28.4 คำอธิบายเกี่ยวกับข้อกำหนดในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลง
 - 28.5 ข้อกำหนดในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลง ซึ่งอาจมีผลกระทบในงวดต่อไป

28.6 สำหรับงวดบัญชีปัจจุบันและงวดบัญชีงวดก่อนทุกงวดที่มีการนำเสนองบการเงิน หากสามารถปฏิบัติได้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงที่กระทบต่อ

28.6.1 รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ

28.6.2 กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง กำไรต่อหุ้น

28.7 จำนวนเงินของรายการปรับงบการเงินงวดก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอ หากสามารถทำได้ ในทางปฏิบัติ

28.8 หากกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังได้ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19.1 และ 19.2 สำหรับงบการเงินงวดก่อนแต่ละงวด หรืองวดก่อน งวดที่มีการนำเสนองบการเงิน กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การเกิดขึ้นของ เงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่าการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเริ่มเมื่อใดและ อย่างไร

งบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้

29. หากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยความสมัครใจทำให้เกิดผลกระทบต่องวดบัญชี ปัจจุบัน หรืองวดบัญชีก่อน ผลกระทบดังกล่าวจะมีผลต่องวดบัญชีนั้น ๆ เว้นแต่จะไม่สามารถ ทำได้ในทางปฏิบัติที่จะระบุจำนวนเงินที่ต้องปรับปรุง หรืออาจมีผลกระทบต่องวดบัญชี ในอนาคต กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

29.1 ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

29.2 เหตุผลว่าการใช้นโยบายการบัญชีใหม่ทำให้งบการเงินมีความน่าเชื่อถือและเกี่ยวข้อง กับการตัดสินใจมากยิ่งขึ้นได้อย่างไร

29.3 สำหรับงวดบัญชีปัจจุบันและงวดบัญชีงวดก่อนทุกงวดที่มีการนำเสนองบการเงิน หาก สามารถปฏิบัติได้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงที่กระทบต่อ

29.3.1 รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ และ

29.3.2 กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง กำไรต่อหุ้น

29.4 จำนวนเงินของรายการปรับงบการเงินงวดก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอหากสามารถทำได้ ในทางปฏิบัติ และ

29.5 หากกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงิน งวดก่อน ๆ หรืองวดใดงวดหนึ่งก่อนงบการเงินงวดที่นำเสนอได้ กิจการต้องเปิดเผย สถานการณ์ที่นำไปสู่ การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่าการ เปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้เริ่มเมื่อใดและอย่างไร

งบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้อีก

30. เมื่อกิจการยังไม่นำมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ที่ประกาศใช้แล้ว แต่ยังไม่มียผลบังคับใช้มาถือปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยทุกข้อดังต่อไปนี้
 - 30.1 ข้อเท็จจริงที่กิจการยังไม่นำมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ดังกล่าวมาถือปฏิบัติ
 - 30.2 ข้อมูลที่ทราบหรือข้อมูลที่ประมาณได้อย่างสมเหตุสมผลที่เกี่ยวข้องกับการประเมินผลกระทบที่เป็นไปได้ของการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่มาถือปฏิบัติ ต่องบการเงินของกิจการในงวดที่เริ่มนำมาตราฐานดังกล่าวมาถือปฏิบัติ
31. ในการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 30 ให้กิจการพิจารณาเปิดเผย
 - 31.1 ชื่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ที่ยังไม่นำมาถือปฏิบัติ
 - 31.2 ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงที่กำลังจะเกิดขึ้น
 - 31.3 วันที่ที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินมีผลบังคับใช้
 - 31.4 วันที่ที่กิจการคาดว่าจะนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินมาเริ่มถือปฏิบัติ
 - 31.5 ข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
 - 31.5.1 คำอธิบายถึงผลกระทบต่องบการเงินของกิจการที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการเริ่มนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติ
 - 31.5.2 หากไม่ทราบหรือไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นได้อย่างสมเหตุสมผล ให้ระบุข้อเท็จจริงดังกล่าว

การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

32. เนื่องจากความไม่แน่นอนที่เกิดขึ้นในการดำเนินธุรกิจ ดังนั้น กิจการอาจไม่สามารถวัดมูลค่ารายการหลายรายการในงบการเงินได้อย่างแม่นยำ การประมาณการดังกล่าวต้องกระทำโดยอาศัยดุลยพินิจซึ่งอยู่บนพื้นฐานของข้อมูลล่าสุดที่น่าเชื่อถือที่มีอยู่ ตัวอย่างของรายการบัญชีที่ทำให้กิจการต้องใช้การประมาณการ ได้แก่
 - 32.1 หนี้สงสัยจะสูญ
 - 32.2 สินค้าล้าสมัย
 - 32.3 มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน
 - 32.4 อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ หรือรูปแบบของการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ที่มีการเสื่อมค่า และ
 - 32.5 ภาระผูกพันจากการรับประกัน
33. การประมาณการอย่างสมเหตุสมผลเป็นส่วนสำคัญในการจัดทำงบการเงินและไม่ทำให้งบการเงินสูญเสียความน่าเชื่อถือ

34. กิจการอาจต้องทบทวนการประมาณการที่มีอยู่เดิมหากสถานการณ์ที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการประมาณการได้เปลี่ยนแปลงไป หรือกิจการได้รับข้อมูลใหม่หรือมีประสบการณ์เพิ่มเติมจากเดิม รายการปรับปรุงที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการไม่เกี่ยวกับงบการเงินงวดก่อนและไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด
35. การเปลี่ยนแปลงวิธีการวัดมูลค่าถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และไม่ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ในกรณีที่เป็นการยากที่จะแยกความแตกต่างว่าเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ให้ถือว่าการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี
36. นอกเหนือจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 37 กิจการต้องรับรู้ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทันทีในกำไรหรือขาดทุนตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 36.1 สำหรับงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี หากการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลกระทบต่องวดดังกล่าวเพียงงวดเดียว
- 36.2 สำหรับงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและงวดต่อ ๆ ไป หากการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลกระทบต่องวดดังกล่าว
37. หากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทำให้ต้องมีการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์หนี้สิน หรือรายการในส่วนของผู้ถือหุ้น กิจการต้องรับรู้โดยการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หนี้สินหรือรายการในส่วนของผู้ถือหุ้นที่เกี่ยวข้องในงวดบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงนั้น
38. การรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีโดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป หมายถึง การนำการเปลี่ยนแปลงประมาณการบัญชีมาถือปฏิบัติกับรายการค้า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่ที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีอาจมีผลกระทบต่อกำไรหรือขาดทุนของงวดบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงเพียงงวดเดียว หรืออาจมีผลต่อกำไรหรือขาดทุนของทั้งงวดบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงและงวดบัญชีต่อไป ตัวอย่างเช่น การเปลี่ยนแปลงประมาณการหนี้สงสัยจะสูญจะมีผลกระทบต่องวดบัญชีปัจจุบันเพียงงวดเดียว จึงรับรู้ในงวดบัญชีปัจจุบัน อย่างไรก็ตาม การเปลี่ยนแปลงประมาณการของอายุใช้งานของสินทรัพย์ หรือการเปลี่ยนแปลงรูปแบบการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ที่มีการเสื่อมค่าจะมีผลกระทบต่อทั้งงวดบัญชีปัจจุบันที่มีการเปลี่ยนแปลงและงวดบัญชีในอนาคตแต่ละงวดตามอายุการใช้งานเชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ที่เหลืออยู่ ทั้งสองกรณี กิจการต้องรับรู้ผลของการเปลี่ยนแปลงที่กระทบต่องวดบัญชีปัจจุบันเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีปัจจุบัน ส่วนผลกระทบ (ถ้ามี) ที่มีต่องวดบัญชีต่อไปจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกี่ยวข้องในอนาคต

การเปิดเผยข้อมูล

39. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนเงินของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบต่องบการเงินสำหรับงวดบัญชีปัจจุบันหรือคาดว่าจะมีผลกระทบต่องวดบัญชีต่อไป เว้นแต่ไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบได้
40. หากกิจการไม่เปิดเผยผลกระทบต่องวดบัญชีในอนาคตเนื่องจากไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีต่องวดบัญชีในอนาคตได้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

ข้อผิดพลาด

41. ข้อผิดพลาดอาจเกิดขึ้นได้จากการรับรู้ การวัดมูลค่า การนำเสนอข้อมูลหรือการเปิดเผยองค์ประกอบของงบการเงิน งบการเงินถือว่าไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีหากงบการเงินนั้นมีข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญหรือมีข้อผิดพลาดที่ไม่มีสาระสำคัญแต่เกิดขึ้นอย่างจงใจเพื่อให้งบการเงินของกิจการแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดตามที่ฝ่ายบริหารต้องการ กิจการอาจพบข้อผิดพลาดของงวดปัจจุบันและแก้ไขทันก่อนที่งบการเงินจะได้รับการอนุมัติเผยแพร่ อย่างไรก็ตาม ในบางครั้งกิจการอาจพบข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญของงวดปัจจุบันในงวดบัญชีถัดไปและข้อผิดพลาดเหล่านี้จะถูกแก้ไขโดยปรับงบการเงินที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบในงบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไป (ดูย่อหน้าที่ 42-47)
 42. ยกเว้นข้อจำกัดที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 43 กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญของงวดก่อนโดยปรับย้อนหลังในงบการเงินฉบับแรกที่ได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่หลังจากที่พบข้อผิดพลาดโดย
 - 42.1 ปรับงบการเงินงวดก่อนที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบเสมือนว่าข้อผิดพลาดได้ถูกแก้ไขในงวดบัญชีที่ข้อผิดพลาดได้เกิดขึ้น หรือ
 - 42.2 หากข้อผิดพลาดเป็นข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีก่อนงวดบัญชีแรกสุดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ กิจการต้องปรับปรุงยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นในงบการเงินงวดแรกสุดที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ
- ข้อจำกัดที่ทำให้ไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังได้
43. กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดของงบการเงินงวดก่อนโดยการปรับงบการเงินย้อนหลัง เว้นแต่ในทางปฏิบัติไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชี หรือไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบสะสมที่เกิดจากข้อผิดพลาดได้
 44. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดจากข้อผิดพลาดของแต่ละงวดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบไม่ว่างวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก็ตาม กิจการต้องปรับปรุงยอดยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ (ซึ่งอาจเป็นงวดบัญชีปัจจุบัน)

45. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบสะสม ณ ต้นงวดบัญชีปัจจุบันที่เกิดจากข้อผิดพลาดที่มีต่อการเงินของงวดบัญชีก่อน ๆ ได้ กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดโดยปรับปรุงข้อมูลที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบด้วยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป นับจากวันแรกสุดที่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ
46. การแก้ไขข้อผิดพลาดของงวดบัญชีก่อนจะไม่รวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุนของงวดบัญชีที่พบข้อผิดพลาด กิจการต้องปรับย้อนหลังข้อมูลงวดก่อนที่นำเสนอ รวมทั้งข้อมูลทางการเงินในอดีตโดยสรุป โดยปรับย้อนหลังให้ใกล้เคียงที่สุดเท่าที่จะทำได้ในทางปฏิบัติ
47. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุจำนวนเงินของข้อผิดพลาด (เช่น การนำนโยบายการบัญชีมาปฏิบัติไม่ถูกต้อง) ที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีก่อน ๆ ทุกงวด ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 45 กิจการต้องใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปโดยปรับปรุงข้อมูลเปรียบเทียบนับจากวันแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ โดยไม่ต้องคำนึงถึงผลกระทบสะสมที่ต้องปรับปรุงกับสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นในส่วนที่เกิดก่อนวันดังกล่าว มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดแนวปฏิบัติในกรณีที่กิจการไม่สามารถแก้ไขข้อผิดพลาดสำหรับงบการเงินงวดก่อน ๆ ได้ไว้ในย่อหน้าที่ 50-53
48. การแก้ไขข้อผิดพลาดแตกต่างจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี โดยการประมาณการทางบัญชี มีลักษณะเป็นการประมาณการที่อาจต้องมีการทบทวนเมื่อกิจการได้รับข้อมูลเพิ่มเติม ตัวอย่างเช่น ผลกำไรหรือผลขาดทุนที่รับรู้จากผลของรายการที่มีความไม่แน่นอนไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด

การเปิดเผยข้อมูลเมื่อมีข้อผิดพลาดในงวดก่อน

49. ในการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 42 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังต่อไปนี้
 - 49.1 ลักษณะของข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงบการเงินงวดก่อน
 - 49.2 สำหรับงบการเงินของงวดบัญชีก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงเท่าที่สามารถปฏิบัติได้
 - 49.2.1 รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ
 - 49.2.2 กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง กำไรต่อหุ้น
 - 49.3 จำนวนเงินของรายการปรับปรุง ณ วันต้นงวดของงวดบัญชีแรกสุดที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ
 - 49.4 หากในทางปฏิบัติกิจการไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับงบการเงินงวดก่อนงวดใดงวดหนึ่งได้ กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่ากิจการแก้ไขข้อผิดพลาดเมื่อใดและอย่างไร

งบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้อีก

กรณีที่ไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังและกรณีที่ไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังได้ในทางปฏิบัติ

50. ในบางสถานการณ์ เป็นไปไม่ได้ในทางปฏิบัติที่จะปรับปรุงข้อมูลสำหรับงวดก่อน ๆ ที่แสดงเปรียบเทียบเพื่อให้สามารถเปรียบเทียบกับงบการเงินงวดปัจจุบันได้ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจไม่ได้จัดเก็บข้อมูลในงวดก่อน ๆ ในลักษณะที่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังได้ (รวมถึงในย่อหน้าที่ 51-53 เกี่ยวกับการเปลี่ยนต้นที่เริ่มต้นไปกับงวดบัญชีก่อน ๆ) หรือไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดก่อนได้ และอาจเป็นไปไม่ได้ที่กิจการจะปฏิบัติตามโดยรวบรวมข้อมูลขึ้นมาใหม่
51. บ่อยครั้งที่กิจการจำเป็นต้องอาศัยการประมาณการในการใช้นโยบายการบัญชีสำหรับองค์ประกอบของงบการเงินที่รับรู้หรือเปิดเผยที่เกี่ยวข้องกับรายการค้า เหตุการณ์ และสถานการณ์อื่น การประมาณการต้องอาศัยดุลยพินิจ และอาจจัดทำขึ้นภายหลังวันที่ในงบดุล การประมาณการอาจทำได้ยากสำหรับการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือ การปรับงบการเงินย้อนหลังเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดก่อนเนื่องจากระยะเวลาที่ผ่านมาผ่านไปนานขึ้นหลังจากรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่นที่ได้รับผลกระทบเกิดขึ้น อย่างไรก็ตาม วัตถุประสงค์ของการประมาณการที่เกี่ยวข้องกับงวดก่อน ยังคงเหมือนกับการประมาณการสำหรับงวดบัญชีปัจจุบัน อย่างไรก็ตาม วัตถุประสงค์ของการประมาณการที่เกี่ยวข้องกับงวดก่อนยังคงเหมือนกับวัตถุประสงค์ของการประมาณการที่ทำในงวดปัจจุบัน เพื่อให้สะท้อนถึงรายการค้า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นที่เกิดขึ้น
52. ดังนั้น ในการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน กิจการต้องจำแนกข้อมูลซึ่ง
- 52.1 ให้หลักฐานถึงกรณีแวดล้อมที่เป็นอยู่ ณ วันที่รายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่นได้เกิดขึ้น และ
- 52.2 ข้อมูลที่ควรมีอยู่ ณ วันที่งบการเงินสำหรับงวดก่อนได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่
- จากข้อมูลอื่น สำหรับประมาณการบางประเภทอาจเป็นไปไม่ได้ในทางปฏิบัติที่จะแยกข้อมูลข้างต้น (เช่น การประมาณมูลค่ายุติธรรมที่ไม่ได้อิงจากราคาที่ทำได้หรือข้อมูลที่ทำได้) เมื่อการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือการปรับงบการเงินย้อนหลังต้องอาศัยการประมาณการที่มีนัยสำคัญ ซึ่งเป็นไปไม่ได้ที่จะแยกข้อมูลดังกล่าว ให้ถือว่าการใช้นโยบายการบัญชีใหม่ย้อนหลังหรือการแก้ไขข้อผิดพลาดย้อนหลังไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ
53. กิจการต้องไม่ใช่ข้อมูลที่ได้รับมาภายหลังในการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติ หรือในการแก้ไขข้อผิดพลาดของงวดก่อน ไม่ว่าจะเป็นการตั้งข้อสมมติเกี่ยวกับความตั้งใจของผู้บริหารในงวดก่อนหรือประมาณจำนวนเงินที่รับรู้ วัตถุประสงค์หรือเปิดเผยในงวดก่อน ตัวอย่างเช่น หากกิจการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อนในการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินที่เคยจัดประเภทเป็นเงินลงทุนที่ถือจนครบกำหนดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน

(เมื่อมีการประกาศใช้) กรณีดังกล่าวไม่ได้เป็นการเปลี่ยนเกณฑ์การวัดมูลค่าสำหรับงวดบัญชีนั้น หากฝ่ายบริหารของกิจการได้ตัดสินใจที่จะไม่ถือสินทรัพย์ดังกล่าวจนครบกำหนดในเวลาต่อมา ในกรณีนี้กิจการไม่สามารถเปลี่ยนประเภทของสินทรัพย์ทางการเงินในงบการเงินงวดก่อนที่ได้จัดเงินลงทุนดังกล่าวเป็นเงินลงทุนที่ถือจนครบกำหนดได้ นอกจากนี้สำหรับกรณีการปรับงบการเงินย้อนหลังเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดในการคำนวณหนี้สินสำหรับการลาป่วยของพนักงานตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้) จำนวนเงินของหนี้สินที่บันทึกไม่ได้คำนึงถึงการระบาดของไข้หวัดใหญ่ ซึ่งเป็นเหตุการณ์ไม่ปกติที่เกิดขึ้นในงวดต่อมา หลังจากที่ย้อนมติให้ออกงบการเงินของงวดก่อนแล้วการปรับข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับงวดก่อนที่ ต้องอาศัยประมาณการที่มีนัยสำคัญ ไม่ทำให้การปรับปรุงหรือการแก้ไขข้อมูลเปรียบเทียบขาดความน่าเชื่อถือ

วันถือปฏิบัติ

54. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไปถือปฏิบัติสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554 กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

55. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
56. (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

แนวทางปฏิบัติ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลง ประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

แนวทางปฏิบัตินี้ใช้ประกอบกับมาตรฐานการบัญชี แต่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8

ตัวอย่างที่ 1 การปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับข้อผิดพลาด

- 1.1 ในระหว่างปี 25X2 บริษัท เบต้า จำกัด พบว่ามีบางผลิตภัณฑ์ที่ได้ทำการขายในปี 25X1 แล้ว แต่ยังบันทึกเป็นสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 เป็นจำนวน 6,500 บาท
- 1.2 บริษัท เบต้า จำกัด ได้บันทึกบัญชีสำหรับปี 25X2 โดยบันทึกขายจำนวน 104,000 บาท ต้นทุนขายจำนวน 86,500 บาท (ซึ่งรวมข้อผิดพลาดสำหรับสินค้าคงเหลือต้นงวดจำนวน 6,500 บาท) และภาษีเงินได้จำนวน 5,250 บาท
- 1.3 ในปี 25X1 บริษัท เบต้า จำกัด ได้รายงานไว้ดังนี้

	บาท
ขาย	73,500
ต้นทุนขาย	(53,500)
กำไรก่อนภาษีเงินได้	20,000
ภาษีเงินได้	(6,000)
กำไร	14,000

- 1.4 ปี 25X1 บริษัทมีกำไรสะสมต้นงวดจำนวน 20,000 บาท และมีกำไรสะสมปลายงวดจำนวน 34,000 บาท
- 1.5 อัตราภาษีเงินได้ของบริษัท เบต้า จำกัด เท่ากับร้อยละ 30 สำหรับปี 25X2 และ 25X1 และไม่มีรายได้และค่าใช้จ่ายอื่นๆ แล้ว
- 1.6 บริษัท เบต้า จำกัด มีทุนจดทะเบียนทั้งสิ้นจำนวน 5,000 บาท และไม่มีส่วนประกอบอื่นในส่วนของเจ้าของ นอกจากกำไรสะสม ทุนทุนไม่ได้ออกจำหน่ายแก่บุคคลทั่วไป และไม่มี การเปิดเผยในเรื่องกำไรต่อหุ้น

บริษัท เบต้า จำกัด งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (บางส่วน)

	(ปรับปรุงใหม่)	
	25X2	25X1
	บาท	บาท
ขาย	104,000	73,500
ต้นทุนขาย	(80,000)	(60,000)
กำไรก่อนภาษีเงินได้	24,000	13,500
ภาษีเงินได้	(7,200)	(4,050)
กำไร	16,800	9,450

บริษัท เบต้า จำกัด
งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

	หุ้นสามัญ	กำไร สะสม	รวม
	บาท	บาท	บาท
ยอดคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X0	5,000	20,000	25,000
กำไรสำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 25X1 - ปรับปรุงใหม่	-	9,450	9,450
ยอดคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1	5,000	29,450	34,450
กำไรสำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 25X2 - ปรับปรุงใหม่	-	16,800	16,800
ยอดคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X2	5,000	46,250	51,250

หมายเหตุประกอบงบการเงิน (บางส่วน)

1. มีสินค้าบางรายการได้ถูกจำหน่ายในปี 25X1 แต่ยังคงเป็นสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 จำนวน 6,500 บาท งบการเงินสำหรับปี 25X1 ได้ถูกปรับปรุงใหม่เพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดนี้ โดยไม่มีผลกระทบต่องบการเงินปี 25X2 ผลกระทบจากการปรับปรุงงบการเงินนี้เป็นดังนี้

	ผลกระทบ ปี 25X1 บาท
ต้นทุนขายเพิ่มขึ้น	(6,500)
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ลดลง	1,950
กำไรลดลง	(4,550)
สินค้าคงเหลือลดลง	(6,500)
ภาษีเงินได้ค้างจ่ายลดลง	1,950
ส่วนของผู้ถือหุ้นลดลง	(4,550)

ตัวอย่างที่ 2 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยการถือปฏิบัติย้อนหลัง

(ตัวอย่างนี้ไม่ใช่)

ตัวอย่างที่ 3 การเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปสำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเมื่อการถือปฏิบัติย้อนหลังไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

- 3.1 ในระหว่างปี 25X2 พบว่าบริษัท เดลต้า จำกัดมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชีเกี่ยวกับการคำนวณค่าเสื่อมราคาที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ เพื่อให้เป็นไปตามตามวิธีแยกส่วนประกอบ (component approach) ในขณะเดียวกันก็มีการเริ่มใช้วิธีการตีราคาใหม่
- 3.2 ก่อนปี 25X2 การบันทึกสินทรัพย์ของบริษัท เดลต้า จำกัด นั้นไม่มีรายละเอียดที่เพียงพอในการปฏิบัติตามวิธีแยกส่วนประกอบอย่างครบถ้วน ณ สิ้นปี 25X1 ผู้บริหารว่าจ้างวิศวกรในการสำรวจเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลสำหรับส่วนประกอบต่าง ๆ ของสินทรัพย์และมูลค่ายุติธรรม อายุการใช้งาน ประมาณการมูลค่าคงเหลือ และจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา ณ ต้นปี 25X2 อย่างไรก็ตาม การสำรวจดังกล่าวไม่ได้ให้หลักการที่เพียงพอที่สามารถเชื่อถือได้สำหรับประมาณการต้นทุนสำหรับส่วนประกอบต่าง ๆ ซึ่งไม่มีการแยกบันทึกมาตั้งแต่ต้น และรายการที่บันทึกอยู่ก่อนที่จะทำการสำรวจก็ไม่สามารถให้ข้อมูลที่จะแยกโครงสร้างได้
- 3.3 ผู้บริหารของบริษัท เดลต้า จำกัด พิจารณาวิธีการบันทึกบัญชีสำหรับ 2 วิธีสำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชี ซึ่งผู้บริหรดังกล่าวพิจารณาแล้วพบว่าไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติสำหรับการนำวิธีแยกส่วนประกอบไปใช้ปรับปรุงย้อนหลัง ดังนั้นผู้บริหารได้สรุปว่าบริษัท เดลต้า จำกัด จะใช้นโยบายการบัญชีใหม่เป็นการเปลี่ยนทันทีตั้งแต่ปี 25X2 เป็นต้นไป

3.4 ข้อมูลเพิ่มเติม

อัตราภาษีเงินได้ของ เดลต้า เท่ากับร้อยละ 30

	บาท
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ณ ปีสิ้นสุด 25X1	
ต้นทุน	25,000
ค่าเสื่อมราคา	(14,000)
มูลค่าตามบัญชี	11,000
การเปลี่ยนทันทีของค่าเสื่อมราคาสำหรับปี 25X2 (ตามวิธีเดิม)	1,500
ข้อมูลบางส่วนจากการสำรวจทางวิศวกรรม	
การประเมินมูลค่า	17,000
การประมาณมูลค่าคงเหลือ	3,000
อายุการใช้งานเฉลี่ยของสินทรัพย์ (ปี)	7
ค่าเสื่อมราคาของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์สำหรับปี 25X2 (ตามวิธีใหม่)	2,000

หมายเหตุประกอบงบการเงิน (บางส่วน)

ตั้งแต่ปี 25X2 เป็นต้นมา บริษัท เดลต้า จำกัด ได้มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชีเกี่ยวกับการคำนวณค่าเสื่อมราคาที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ เพื่อให้เป็นไปตามวิธีแยกส่วนประกอบ (component approach) ในขณะเดียวกันก็มีการเริ่มใช้วิธีการตีราคาใหม่ ผู้บริหารของบริษัทเห็นว่านโยบายดังกล่าวสามารถให้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเพิ่มขึ้น เนื่องจากให้ความถูกต้องในส่วนประกอบของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ รวมทั้งยังให้มูลค่าที่เป็นปัจจุบัน กิจการได้ใช้นโยบายดังกล่าวโดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปตั้งแต่ปี 25X2 เนื่องจากบริษัทไม่สามารถประมาณผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงนโยบายดังกล่าวเพื่อใช้ปรับปรุงย้อนหลัง หรือเปลี่ยนทันทีก่อนหน้านี้ ดังนั้น การใช้นโยบายการบัญชีนี้จึงไม่มีผลกระทบกับงบการเงินปีก่อน โดยผลกระทบดังกล่าวสำหรับปีปัจจุบัน ทำให้มูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ณ วันต้นปี 25X2 เพิ่มขึ้นจำนวน 6,000 บาท ภาษีเงินได้รอตัดบัญชีต้นงวดเพิ่มขึ้นจำนวน 1,800 บาท ส่วนเกินมูลค่าจากการตีราคาสินทรัพย์ ณ วันต้นปีเกิดขึ้น จำนวน 4,200 บาท ค่าเสื่อมราคาเพิ่มขึ้นจำนวน 500 บาท และค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ลดลงจำนวน 150 บาท