

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง
นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550)
เรื่อง
นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี
และข้อผิดพลาด

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จัดทำขึ้นจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด พ.ศ. 2549 (IAS No.8 “Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors” (revised 2006))

บทนำ

บทนำ 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด ข้อผิดพลาดที่สำคัญและการเปลี่ยนแปลงทางบัญชี (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2543) และจะมีผลบังคับใช้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2551 เป็นต้นไป โดยสนับสนุนให้มีการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไปปฏิบัติก่อนเวลาที่มีผลบังคับใช้

เหตุผลในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี

บทนำ 2 การปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ดำเนินการภายใต้โครงการพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ

บทนำ 3 วัตถุประสงค์หลักที่สำคัญของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีดังนี้

3.1 เพื่อยกเลิกแนวคิดเกี่ยวกับข้อผิดพลาดที่สำคัญ

3.2 เพื่อลำดับขั้นตอนของแนวทางปฏิบัติสำหรับกรณีที่ฝ่ายบริหารจำเป็นต้องอ้างอิงและพิจารณาในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีเฉพาะเรื่องนั้น ๆ

3.3 เพื่อระบุถึงการละเว้นการแสดงรายการ หรือการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่เป็นสาระสำคัญความไม่ครบถ้วนหรือไม่ถูกต้องที่เป็นสาระสำคัญ และอธิบายถึงวิธีการประยุกต์แนวคิดของความมีสาระสำคัญในการใช้นโยบายการบัญชีและการแก้ไขข้อผิดพลาด

บทนำ 4 นอกเหนือจากข้อกำหนดที่กล่าวข้างต้นคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีมิได้นำข้อกำหนดอื่นในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาพิจารณาหรือปรับปรุงแก้ไขใหม่

การเปลี่ยนแปลงจากข้อกำหนดเดิม

บทนำ 5 การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญจากข้อกำหนดเดิมในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีดังนี้

การเลือกนโยบายการบัญชี

บทนำ 6 ข้อกำหนดในการเลือกและใช้นโยบายการบัญชีในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ได้ย้ายมาเป็นข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ โดยปรับลำดับขั้นตอนของแนวทางปฏิบัติสำหรับกรณีที่ฝ่ายบริหารจำเป็นต้องอ้างอิงและพิจารณาในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ยังไม่มีมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีเฉพาะเรื่องนั้น ๆ

ความมีสาระสำคัญ

- บทนำ 7 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ข้อกำหนดเกี่ยวกับการละเว้นการแสดงรายการหรือการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่เป็นสาระสำคัญ ดังต่อไปนี้
- 7.1 กิจการไม่จำเป็นต้องใช้นโยบายการบัญชีตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี หากผลกระทบของการใช้นโยบายดังกล่าวไม่มีสาระสำคัญ ซึ่งจะสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน เกี่ยวกับข้อกำหนดของการเปิดเผยข้อมูลในมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดว่ากิจการไม่จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลเมื่อข้อมูลดังกล่าวไม่มีสาระสำคัญ
- 7.2 งบการเงินจะไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี หากงบการเงินนั้นมีข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ
- 7.3 ข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญในงวดก่อน จะต้องแก้ไขด้วยวิธีปรับย้อนหลังในงบการเงินสำหรับงวดแรกหลังจากค้นพบข้อผิดพลาดดังกล่าว

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยความสมัครใจและการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน

- บทนำ 8 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้ใช้วิธีการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังสำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่เป็นไปโดยความสมัครใจ และกำหนดให้ใช้วิธีการปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน
- บทนำ 9 ย่อนหน้านี้ไม่ใช่

การไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

- บทนำ 10 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ยังคงให้เงื่อนไขเกี่ยวกับ “การไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ” สำหรับการยกเว้นการแก้ไขข้อมูลเปรียบเทียบเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน โดยได้รวมคำนิยามของ “ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ” และแนวปฏิบัติในการตีความไว้ด้วย
- บทนำ 11 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กล่าวถึงกรณีที่ไม่สามารถคำนวณผลกระทบสะสม ณ วันต้นงวดของปีปัจจุบัน ของเหตุการณ์ต่อไปนี้
- 11.1 การใช้นโยบายการบัญชีใหม่กับทุกงวดที่ผ่านมา หรือ
- 11.2 ข้อผิดพลาดในงวดก่อน ๆ
- กิจการเปลี่ยนแปลงข้อมูลเปรียบเทียบเสมือนหนึ่งได้ใช้นโยบายการบัญชีใหม่มาโดยตลอด หรือไม่เคยมีข้อผิดพลาดในงวดก่อนเกิดขึ้น โดยย้อนหลังให้ไกลที่สุดเท่าที่สามารถทำได้

ข้อผิดพลาดที่สำคัญ

- บทนำ 12 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ตัดหลักการของข้อผิดพลาดที่สำคัญและข้อแตกต่างระหว่างข้อผิดพลาดที่สำคัญกับข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญอื่น และได้กำหนดคำนิยามของข้อผิดพลาดในงวดก่อนไว้ด้วย

การเปิดเผยข้อมูล

- บทนำ 13 เมื่อกิจการเริ่มนำมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่มาปฏิบัติก่อนการบังคับใช้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่กิจการกำลังจะนำมาถือปฏิบัติ นอกจากนี้ยังกำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบหรือประมาณการผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงินของงวดบัญชีที่มีการนำมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ไปปฏิบัติ
- บทนำ 14 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลอย่างละเอียดของจำนวนเงินของรายการปรับปรุงบัญชีที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี หรือการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน โดยให้เปิดเผยสำหรับรายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ รวมทั้งกำไรต่อหุ้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง กำไรต่อหุ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)

การเปลี่ยนแปลงอื่น ๆ

- บทนำ 15 ข้อกำหนดเกี่ยวกับการนำเสนอกำไรขาดทุนสำหรับงวดได้ย้ายไปกำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน
- บทนำ 16 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้
- 16.1 กิจการต้องเลือกใช้และนำนโยบายการบัญชีมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอกับรายการ เหตุการณ์ และเงื่อนไขทางบัญชีที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีได้กำหนดหรืออนุญาตให้จัดประเภทรายการตามนโยบายการบัญชีที่แตกต่างกันได้ และ
 - 16.2 หากมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีกำหนดหรืออนุญาตให้ทำดังกล่าว กิจการต้องเลือกและนำนโยบายการบัญชีที่เหมาะสมมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอสำหรับรายการแต่ละประเภท
- บทนำ 17 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กล่าวถึงคำนิยามของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี
- บทนำ 18 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กล่าวถึงข้อยกเว้นในการรวมผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีต่อกำไรหรือขาดทุน โดยกล่าวว่า การเปลี่ยนแปลงประมาณการที่ทำให้สินทรัพย์หรือหนี้สินเพิ่มขึ้นหรือมีผลต่อรายการในส่วนของผู้เจ้าของ ให้กิจการรับรู้ผลกระทบดังกล่าวในยอดคงเหลือของสินทรัพย์ หนี้สิน หรือส่วนของผู้เจ้าของที่เกี่ยวข้องในงวดบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลง

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
บทนำ	บทนำ 1 – บทนำ 18
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
กรณีที่ไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังและไม่สามารถ ปรับงบการเงินย้อนหลังได้ในทางปฏิบัติ	50-53
วันถือปฏิบัติ	54

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 54 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยข้อความที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรหนาซึ่งถือเป็นหลักการ และข้อความพิมพ์ด้วยอักษรปกติซึ่งถือเป็นคำอธิบาย และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

วัตถุประสงค์

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดหลักเกณฑ์ในการเลือกและการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี รวมถึงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาด เพื่อให้งบการเงินของกิจการมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและมีความน่าเชื่อถือ และเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเปรียบเทียบงบการเงินสำหรับงวดต่างๆ ของกิจการเดียวกัน หรือเปรียบเทียบงบการเงินระหว่างกิจการได้ดียิ่งขึ้น
2. กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การนำเสนองบการเงินสำหรับข้อกำหนดในการเปิดเผยนโยบายการบัญชี ยกเว้นข้อกำหนดสำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

ขอบเขต

3. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติเมื่อมีการเลือกและนำนโยบายการบัญชีมาปฏิบัติ และการบัญชีสำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี หรือการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน
4. กิจการต้องบันทึกและเปิดเผยผลกระทบทางภาษีที่เกิดจากการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อนและจากการปรับย้อนหลังเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 56 เรื่อง ภาษีเงินได้ (เมื่อมีการประกาศใช้)

คำนิยาม

5. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีความหมายโดยเฉพาะดังนี้

นโยบายการบัญชี	หมายถึง	หลักการ	หลักเกณฑ์	ประเพณีปฏิบัติ	กฎและวิธีปฏิบัติที่เฉพาะที่กิจการนำมาใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน
การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี	หมายถึง	การปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หรือหนี้สิน หรือจำนวนที่มีการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ในระหว่างงวด อันเป็นผลมาจากการประเมินสภาพปัจจุบันของสินทรัพย์และหนี้สิน และประเมินประโยชน์และภาระผูกพันที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินนั้น การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีเป็นผลจากสภาวชิพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์			

การละเว้นการแสดงรายการหรือการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงที่เป็นสาระสำคัญ	หมายถึง	การไม่แสดงรายการหรือการแสดงรายการผิดพลาดถือว่ามีสาระสำคัญหากรายการแต่ละรายการหรือทุกรายการโดยรวมมีผลกระทบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้การเงิน ความมีสาระสำคัญขึ้นอยู่กับขนาดและลักษณะของการไม่แสดงรายการหรือการแสดงรายการผิดพลาดซึ่งพิจารณาภายใต้สถานการณ์แวดล้อม ทั้งนี้ปัจจัยที่ใช้ในการพิจารณาอาจเป็นขนาดหรือลักษณะของรายการหรือทั้งสองอย่างก็ได้
ข้อผิดพลาดในงวดก่อน	หมายถึง	การละเว้นและการแสดงรายการผิดพลาดในงบการเงินของกิจการในงวดก่อน ๆ อันเกิดจากการใช้อย่างผิดพลาดหรือการไม่ใช้ข้อมูลที่นำเชื่อถือซึ่ง <ol style="list-style-type: none">1. มีอยู่ในงบการเงินของงวดก่อนที่ได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่2. สามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าสามารถหาข้อมูลได้ และนำมาใช้ในการจัดทำและการแสดงรายการในงบการเงิน
การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง	หมายถึง	ข้อผิดพลาดในการนำนโยบายการบัญชีมาใช้ดังกล่าวรวมถึงผลกระทบจากการคำนวณผิดพลาด ข้อผิดพลาดจากการใช้นโยบายการบัญชี การมองข้ามหรือการตีความข้อเท็จจริงผิดพลาด และการทุจริต
การปรับงบการเงินย้อนหลัง	หมายถึง	การแก้ไขการรับรู้ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยจำนวนเงินขององค์ประกอบของงบการเงินงวดก่อนเสมือนหนึ่งข้อผิดพลาดในงวดก่อนไม่เคยเกิดขึ้น
การไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ	หมายถึง	การที่กิจการไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนด หลังจากที่ได้ใช้ความพยายามอย่างสมเหตุสมผลทุกประการแล้ว เมื่อกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีจะถือว่ากิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับงบการเงินงวดก่อน หรือไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดได้ ถ้าเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้: <ol style="list-style-type: none">1. กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดจากการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือปรับงบการเงินย้อนหลังได้

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

2. การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับงบการเงินย้อนหลังนั้นต้องใช้ข้อสมมติที่เกี่ยวกับความตั้งใจของฝ่ายบริหารในช่วงเวลาดังกล่าว

3. การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับงบการเงินย้อนหลังนั้นต้องใช้ประมาณการที่สำคัญและเป็นไปไม่ได้ที่จะแยกข้อมูลที่มีความแน่นอนออกจากประมาณการเหล่านั้น

ให้หลักฐานเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ ณ วันที่รับรู้ วัตถุประสงค์ หรือเปิดเผยข้อมูล

3.2 ควรมีอยู่ ณ วันที่อนุมัติให้ออกงบการเงินของงวดก่อน

การเปลี่ยนทันที หมายถึง การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี โดยที่

1. ใช้นโยบายการบัญชีใหม่สำหรับรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นหลังจากวันที่มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

2. รับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีสำหรับงวดปัจจุบันและงวดอนาคตที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลง

6. ในการประเมินว่าความไม่ครบถ้วนหรือไม่ถูกต้องมีผลกระทบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินและมีสาระสำคัญหรือไม่นั้นต้องพิจารณาจากลักษณะของผู้ใช้งบการเงิน แม้บทการบัญชีสำหรับการจัดทำและนำเสนองบการเงินระบุในย่อหน้าที่ 25 ว่า “มีข้อสมมติว่าผู้ใช้งบการเงินมีความรู้ตามควรเกี่ยวกับธุรกิจ กิจกรรมเชิงเศรษฐกิจและการบัญชี รวมทั้งมีความตั้งใจตามควรที่จะศึกษาข้อมูล” ดังนั้น การประเมินความมีสาระสำคัญจึงต้องพิจารณาว่าผู้ใช้งบการเงินที่มีคุณสมบัติดังกล่าวจะได้รับผลกระทบต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจอย่างไร

นโยบายการบัญชี

การเลือกใช้และการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชี

7. เมื่อกิจการนำมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความตามมาตรฐานการบัญชีไปถือปฏิบัติเป็นการเฉพาะกับรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่นทางบัญชี นโยบายการบัญชีหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่นำมาใช้ปฏิบัติกับรายการดังกล่าวต้องเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความตามมาตรฐานการบัญชีและแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับเรื่องนั้น

8. มาตรฐานการบัญชีได้กำหนดนโยบายการบัญชีที่คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้สรุปว่ามีผลทำให้งบการเงินแสดงข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและน่าเชื่อถือเกี่ยวกับรายการ เหตุการณ์อื่นและสถานการณ์ที่เป็นอยู่ นโยบายการบัญชีไม่จำเป็นต้องถือปฏิบัติกับรายการที่ไม่มีสาระสำคัญ อย่างไรก็ตาม

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

เป็นการไม่เหมาะสมที่จะจัดทางการเงินที่ไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี หรือไม่แก้ไขข้อผิดพลาดในงบการเงินถึงแม้ผลกระทบนั้นจะไม่มีสาระสำคัญ ทั้งนี้เพื่อให้บรรลุเป้าหมายของการนำเสนอฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสด

9. ย่อนำนี้ไม่ใช่
10. ในกรณีที่ไม่มีมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีโดยเฉพาะสำหรับรายการค้า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่น ฝ่ายบริหารต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ส่งผลให้ข้อมูลในงบการเงินมีลักษณะดังต่อไปนี้
 - 10.1 มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน
 - 10.2 มีความน่าเชื่อถือโดยทำให้งบการเงินของกิจการ
 - 10.2.1 แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการอย่างเที่ยงธรรม
 - 10.2.2 สะท้อนเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจของรายการค้า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่น โดยไม่คำนึงถึงรูปแบบทางกฎหมาย
 - 10.2.3 ความเป็นกลางกล่าวคือปราศจากความลำเอียง
 - 10.2.4 จัดทำขึ้นตามหลักความระมัดระวัง
 - 10.2.5 มีความครบถ้วนในทุกส่วนที่มีสาระสำคัญ
11. การใช้ดุลยพินิจตามย่อหน้าที่ 10 ฝ่ายบริหารต้องอ้างอิงและพิจารณาการใช้นโยบายการบัญชีจากแหล่งต่าง ๆ ตามลำดับต่อไปนี้
 - 11.1 ข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชี สำหรับเรื่องที่เกี่ยวข้องกัน
 - 11.2 คำนิยาม เกณฑ์การรับรู้รายการและแนวคิดการวัดมูลค่าสำหรับสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายที่ระบุไว้ในแม่บทการบัญชี
12. การใช้ดุลยพินิจตามย่อหน้าที่ 10 ฝ่ายบริหารอาจพิจารณาจากประกาศที่ออกล่าสุดของหน่วยงานอื่นที่ใช้แนวคิดคล้ายกันในการพัฒนามาตรฐานการบัญชี วรรณกรรมทางการบัญชี และวิธีปฏิบัติที่เป็นที่ยอมรับในอุตสาหกรรม โดยต้องไม่ขัดแย้งกับแหล่งอ้างอิงตามย่อหน้าที่ 11

ความสม่ำเสมอของนโยบายการบัญชี

13. กิจการต้องเลือกใช้และนำนโยบายการบัญชีมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอกับรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีได้กำหนด หรืออนุญาตเป็นการเฉพาะให้ใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างกันได้สำหรับรายการแต่ละประเภท หากมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีกำหนดหรืออนุญาตให้ปฏิบัติดังกล่าวได้ กิจการต้องเลือกและนำนโยบายการบัญชีที่เหมาะสมมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอสำหรับรายการแต่ละประเภท

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

14. กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ถ้าการเปลี่ยนแปลงนั้น เข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง ดังนี้
 - 14.1 เกิดจากข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชี
 - 14.2 ทำให้งบการเงินให้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องการตัดสินใจมากขึ้นในส่วนของ
ผลกระทบของรายการค้า เหตุการณ์และสถานการณ์อื่นที่มีต่อฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ
15. ผู้ใช้งบการเงินมีความต้องการที่จะเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการในรอบระยะเวลาต่างกันเพื่อระบุถึงแนวโน้มของฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ ดังนั้น กิจการจึงต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันในแต่ละงวดบัญชีและจากงวดหนึ่งไปยังงวดถัดไป เว้นแต่การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีจะเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 14
16. กรณีต่อไปนี้ไม่ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
 - 16.1 การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่นที่มีเนื้อหาแตกต่างจากรายการและเหตุการณ์ที่เคยเกิดขึ้นมาก่อน
 - 16.2 การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับรายการค้า เหตุการณ์ และสถานการณ์อื่นที่ไม่เคยเกิดขึ้นมาก่อน หรือเคยเกิดขึ้นแต่ไม่มีสาระสำคัญ
17. การเริ่มนำนโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกมูลค่าสินทรัพย์ด้วยราคาที่เป็นใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เมื่อมีการประกาศใช้) ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการปรับมูลค่าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว มากกว่าที่จะเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
18. ย่อหน้าที่ 19-31 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 17

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี

19. ยกเว้นกรณีที่กิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินสำหรับงวดบัญชีก่อนได้ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 23
 - 19.1 กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ซึ่งเป็นผลมาจากการเริ่มนำมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีมาถือปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว
 - 19.2 หากกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีอันเป็นผลจากการเริ่มนำมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความมาตรฐานการบัญชีมาถือปฏิบัติ แต่มาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

บัญชีนั้นไม่ได้กำหนดวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงหรือกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีด้วยความสมัครใจ กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับการเปลี่ยนแปลงนั้น

20. ตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ การนำมาตรฐานการบัญชีหรือการตีความตามมาตรฐานการบัญชีที่ยังไม่เริ่มประกาศใช้มาถือปฏิบัติก่อนมีผลบังคับใช้ ไม่ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามความสมัครใจ
21. ในกรณีที่ไม่มีมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความตามมาตรฐานการบัญชีเฉพาะสำหรับรายการค้าเหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่น ฝ่ายบริหารอาจปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 12 ซึ่งอนุญาตให้นำนโยบายการบัญชีจากประกาศที่ออกล่าสุดของหน่วยงานอื่นที่ใช้แนวคิดคล้ายกันในการพัฒนามาตรฐานการบัญชี ถือปฏิบัติ และหากภายหลังมีการแก้ไขประกาศดังกล่าว กิจการเลือกที่จะเปลี่ยนนโยบายการบัญชี กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวและเปิดเผยว่าเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยสมัครใจ

การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง

22. ยกเว้นกรณีที่กิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินงวดก่อนตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 23 เมื่อกิจการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีซึ่งต้องปรับย้อนหลังตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 19.1 หรือ 19.2 กิจการต้องปรับยอดยกมาต้นงวดขององค์ประกอบในส่วนของเจ้าของที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับงบการเงินงวดแรกสุดและแต่ละงวดที่ได้แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ โดยถือเสมือนว่าได้มีการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติโดยตลอด

ข้อจำกัดที่ทำให้ไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง

23. หากกิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังตามย่อหน้าที่ 19.1 หรือ 19.2 กิจการต้องปรับงบการเงินย้อนหลัง เว้นแต่กิจการไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ เนื่องจากไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชี หรือไม่สามารถระบุผลกระทบสะสมที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้
24. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีของแต่ละงวด หรือผลกระทบของงวดใดงวดหนึ่ง หรือหลายงวดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบได้ กิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินต้นงวดของงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ ซึ่งอาจเป็นงวดบัญชีปัจจุบัน โดยกิจการต้องปรับยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของแต่ละองค์ประกอบในส่วนของเจ้าของที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับงวดบัญชีนั้น
25. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบสะสมที่เกิดขึ้น ณ วันต้นงวดของงวดบัญชีปัจจุบันจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีของงวดบัญชีก่อน ๆ ได้ กิจการต้องปรับปรุงข้อมูลเปรียบเทียบ

เพื่อแสดงถึงการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปนับจากวันแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้

26. หากกิจการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง กิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับงบการเงินงวดก่อนที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบถึงงวดในอดีตที่ไกลที่สุดที่สามารถทำได้ การนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินงวดก่อนจะไม่สามารถทำได้ เว้นแต่กิจการสามารถระบุผลกระทบสะสมของยอดคงเหลือยกมา และยอดคงเหลือสิ้นงวดในงบดุลที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีของงวดบัญชีนั้น จำนวนเงินของรายการปรับปรุงสำหรับงวดบัญชีก่อน ๆ จะนำมาปรับกับยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของรายการที่เป็นองค์ประกอบในส่วนของเจ้าของที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีในงบการเงินงวดแรกสุดที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ ซึ่งโดยปกติจะเป็นรายการปรับปรุงกับกำไรสะสมต้นงวด อย่างไรก็ตาม รายการปรับปรุงอาจนำมาปรับปรุงกับองค์ประกอบอื่น ๆ ของส่วนของผู้ถือหุ้นได้ (เช่น เพื่อปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชี) ข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับงวดบัญชีก่อน เช่น สรุปข้อมูลการเงินในอดีตจะได้รับการปรับปรุงไปถึงงวดในอดีตที่ไกลที่สุดเท่าที่จะทำได้เช่นเดียวกัน
27. หากกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินงวดก่อน ๆ ได้ เนื่องจากไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบสะสมต่องวดก่อน ๆ จากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 25 กิจการต้องนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติตามวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปนับตั้งแต่งวดล่าสุดที่สามารถปฏิบัติได้ ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องคำนึงถึงการปรับปรุงผลสะสมต่อสินทรัพย์หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นที่เกิดขึ้นก่อนวันดังกล่าว มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อุญาตให้กิจการสามารถเปลี่ยนนโยบายการบัญชี แม้ว่ากิจการไม่สามารถใช้นโยบายการบัญชีที่เปลี่ยนแปลงกับงวดบัญชีก่อน ๆ ในทางปฏิบัติได้ ย่อหน้าที่ 50-53 ได้กำหนดแนวปฏิบัติเมื่อกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติกับงบการเงินงวดก่อนได้

การเปิดเผยข้อมูล

28. เมื่อกิจการเริ่มนำมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีมาถือปฏิบัติทำให้เกิดผลกระทบต่องวดบัญชีปัจจุบัน หรืองวดบัญชีก่อน หากกิจการไม่สามารถระบุจำนวนเงินของการปรับปรุงผลกระทบนั้นหรือหากผลกระทบนั้นมีผลต่องวดบัญชีในอนาคต กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- 28.1 ชื่อมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับที่นำมาถือปฏิบัติ
 - 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 กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง กำไรต่อหุ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 28.7 จำนวนเงินของรายการปรับงบการเงินงวดก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอ หากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ
- 28.8 หากกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังได้ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 19.1 และ 19.2 สำหรับงบการเงินงวดก่อน แต่ละงวด หรืองวดก่อนงวดที่มีการนำเสนอ กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าว และรายละเอียดว่าการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเริ่มเมื่อใดและอย่างไร

งบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้อีก

- 29. หากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยความสมัครใจทำให้เกิดผลกระทบต่องวดบัญชีปัจจุบันหรืองวดบัญชีก่อน หรืออาจมีผลกระทบในงวดต่อไปและผลกระทบดังกล่าวไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
 - 29.1 ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
 - 29.2 เหตุผลว่าทำไมใช้นโยบายการบัญชีใหม่ทำให้งบการเงินมีความน่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากยิ่งขึ้นได้อย่างไร
 - 29.3 สำหรับงวดบัญชีปัจจุบันและงวดบัญชีงวดก่อนทุกงวดที่มีการนำเสนอของงบการเงิน หากสามารถปฏิบัติได้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงที่กระทบต่อ
 - 29.3.1 รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ
 - 29.3.2 กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง กำไรต่อหุ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 29.4 จำนวนเงินของรายการปรับงบการเงินงวดก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอหากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ
 - 29.5 หากกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังกับงบการเงินงวดก่อน ๆ หรืองวดใดงวดหนึ่งก่อนงบการเงินงวดที่นำเสนอได้ กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าว และรายละเอียดว่าการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีได้เริ่มเมื่อใดและอย่างไร

งบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้อีก

- 30. เมื่อกิจการยังไม่นำมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ที่ประกาศใช้แล้ว แต่ยังไม่ีผลบังคับใช้มาถือปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผย

- 30.1 ข้อเท็จจริงที่กิจการยังไม่นำมาตราฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ดังกล่าวมาถือปฏิบัติ
- 30.2 ข้อมูลที่ทราบหรือข้อมูลที่เหมาะสมเหตุสมผลที่เกี่ยวข้องกับการประเมินผลกระทบที่เป็นไปได้ของการนำมาตราฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่มาถือปฏิบัติ ต้องบการเงินของกิจการ ในงวดที่เริ่มนำมาตราฐานดังกล่าวมาถือปฏิบัติ
31. ในการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 30 ให้กิจการพิจารณาเปิดเผย
- 31.1 ชื่อมาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ที่ยังไม่นำมาถือปฏิบัติ
- 31.2 ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงที่กำลังจะเกิดขึ้น
- 31.3 วันที่ที่มาตรฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีมีผลบังคับใช้
- 31.4 วันที่ที่กิจการคาดว่าจะนำมาตราฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีมาเริ่มถือปฏิบัติ
- 31.5 ข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 31.5.1 คำอธิบายถึงผลกระทบต้องบการเงินของกิจการที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการเริ่มนำมาตราฐานการบัญชี หรือการตีความมาตรฐานการบัญชีมาถือปฏิบัติ
- 31.5.2 หากไม่ทราบหรือไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นได้อย่างสมเหตุสมผล ให้ระบุข้อเท็จจริงดังกล่าว

การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

32. กิจการอาจไม่สามารถวัดมูลค่ารายการหลายรายการในงบการเงินได้อย่างแม่นยำ เนื่องจากความไม่แน่นอนที่เกิดขึ้นในการดำเนินธุรกิจ ดังนั้น กิจการจึงต้องใช้การประมาณการมาช่วยในการวัดมูลค่า การประมาณการดังกล่าวต้องกระทำโดยอาศัยดุลยพินิจ ซึ่งอยู่บนพื้นฐานของข้อมูลล่าสุดที่น่าเชื่อถือที่มีอยู่ ตัวอย่างของรายการบัญชีที่ทำให้กิจการต้องใช้การประมาณการ ได้แก่
- 32.3 หนี้สงสัยจะสูญ
- 32.4 สินค้าล้าสมัย
- 32.5 มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงิน
- 32.6 อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ หรือรูปแบบของการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ที่มีการเสื่อมค่า และ
- 32.7 ภาวะผูกพันจากการรับประกัน
33. การประมาณการอย่างสมเหตุสมผลเป็นส่วนสำคัญในการจัดทำงบการเงิน และไม่ทำให้งบการเงินสูญเสียความน่าเชื่อถือ
34. กิจการอาจต้องทบทวนการประมาณการที่มีอยู่เดิมหากสถานการณ์ที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการประมาณการได้เปลี่ยนแปลงไป หรือกิจการได้รับข้อมูลใหม่หรือมีประสบการณ์เพิ่มเติมจากเดิม รายการปรับปรุงที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการไม่เกี่ยวกับงบการเงินงวดก่อนและไม่ถือเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด

35. การเปลี่ยนแปลงวิธีการวัดมูลค่าถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และไม่ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ในกรณีที่เป็นการยากที่จะแยกความแตกต่างว่าเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ให้ถือว่าการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี
36. นอกเหนือจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 37 กิจการต้องรับรู้ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทันทีในกำไรหรือขาดทุนตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 36.3 สำหรับงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี หากการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลกระทบต่อดังกล่าวเพียงงวดเดียว
- 36.4 สำหรับงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและงวดต่อ ๆ ไป หากการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลกระทบต่อดังกล่าว
37. หากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทำให้ต้องมีการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์ หนี้สินหรือรายการในส่วนของผู้เจ้าของ กิจการต้องรับรู้โดยการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หนี้สินหรือรายการในส่วนของผู้เจ้าของที่เกี่ยวข้องสำหรับงวดบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงนั้น
38. การรับรู้ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีโดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป หมายถึง การนำการเปลี่ยนแปลงประมาณการบัญชีมาถือปฏิบัติกับรายการค่า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่นที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีอาจมีผลกระทบต่อกำไรขาดทุนของงวดบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงเพียงงวดเดียว หรืออาจมีผลต่อกำไรขาดทุนของทั้งงวดบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงและงวดบัญชีต่อไป ตัวอย่างเช่น การเปลี่ยนแปลงประมาณการหนี้สงสัยจะสูญจะมีผลกระทบต่องวดบัญชีปัจจุบันเพียงงวดเดียว จึงรับรู้ในงวดบัญชีปัจจุบัน อย่างไรก็ตาม การเปลี่ยนแปลงประมาณการของอายุใช้งานของสินทรัพย์ หรือการเปลี่ยนแปลงรูปแบบการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ที่มีการเสื่อมค่าจะมีผลกระทบต่อทั้งงวดบัญชีปัจจุบันที่มีการเปลี่ยนแปลงและงวดบัญชีในอนาคตแต่ละงวดตามอายุการใช้งานเชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ที่เหลืออยู่ ทั้งสองกรณี กิจการต้องรับรู้ผลของการเปลี่ยนแปลงที่กระทบต่องวดบัญชีปัจจุบันเป็นรายได้ หรือค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีปัจจุบัน ส่วนผลกระทบ (ถ้ามี) ที่มีต่องวดบัญชีต่อไปจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกี่ยวข้องในอนาคต

การเปิดเผยข้อมูล

39. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนเงินของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบต่องบการเงินสำหรับงวดบัญชีปัจจุบัน หรือคาดว่าจะมีผลกระทบต่องวดบัญชีต่อไป เว้นแต่ไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบได้
40. หากกิจการไม่เปิดเผยผลกระทบต่องวดบัญชีในอนาคต เนื่องจากไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีต่องวดบัญชีในอนาคตได้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

ข้อผิดพลาด

41. ข้อผิดพลาดอาจเกิดขึ้นได้จากการรับรู้ การวัดมูลค่า การนำเสนอข้อมูลหรือการเปิดเผยองค์ประกอบของงบการเงิน งบการเงินไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี หากงบการเงินนั้นมีข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญหรือมีข้อผิดพลาดที่ไม่มีสาระสำคัญ แต่เกิดขึ้นอย่างจงใจเพื่อทำให้งบการเงินของกิจการแสดงฐานะการเงินผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดตามที่ฝ่ายบริหารต้องการ กิจการอาจพบข้อผิดพลาดของงวดปัจจุบันและแก้ไขทันทีที่งบการเงินจะได้รับการอนุมัติเผยแพร่ อย่างไรก็ตาม ในบางครั้งกิจการอาจพบข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญของงวดปัจจุบันในงวดบัญชีถัดไปและข้อผิดพลาดเหล่านี้จะถูกแก้ไขโดยปรับงบการเงินที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบในงบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไป (ดูย่อหน้าที่ 42-47)
42. ยกเว้นข้อจำกัดที่กล่าวในย่อหน้าที่ 43 กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญของงวดก่อนโดยปรับย้อนหลังในงบการเงินฉบับแรกที่ได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่หลังจากที่พบข้อผิดพลาดโดย
 - 42.3 ปรับงบการเงินงวดก่อนที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบเสมือนว่าข้อผิดพลาดได้ถูกแก้ไขในงวดบัญชีที่ข้อผิดพลาดได้เกิดขึ้น หรือ
 - 42.4 หากข้อผิดพลาดเป็นข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีก่อนงวดบัญชีแรกสุดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ กิจการต้องปรับปรุงยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นในงบการเงินงวดแรกสุดที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ

ข้อจำกัดที่ทำให้ไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังได้

43. กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดของงบการเงินงวดก่อนโดยการปรับงบการเงินย้อนหลัง เว้นแต่ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ เนื่องจากไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชี หรือไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบสะสมที่เกิดจากข้อผิดพลาดได้
44. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดจากข้อผิดพลาดของแต่ละงวดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบไม่ว่างวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก็ตาม กิจการต้องปรับปรุงยอดยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สินหรือส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ (ซึ่งอาจเป็นงวดบัญชีปัจจุบัน)
45. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบสะสม ณ ต้นงวดบัญชีปัจจุบันที่เกิดจากข้อผิดพลาดที่มีต่องบการเงินของงวดบัญชีก่อน ๆ ได้ กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดโดยปรับปรุงข้อมูลที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบด้วยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป นับจากวันแรกสุดที่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ
46. การแก้ไขข้อผิดพลาดของงวดบัญชีก่อนจะไม่รวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุนของงวดบัญชีที่พบข้อผิดพลาด กิจการต้องปรับย้อนหลังข้อมูลงวดก่อนที่นำเสนอ รวมทั้งข้อมูลทางการเงินในอดีตโดยสรุป โดยปรับย้อนหลังให้ไกลที่สุดเท่าที่จะทำได้ในทางปฏิบัติ
47. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุจำนวนเงินของข้อผิดพลาด(เช่น การนำนโยบายการบัญชีมาปฏิบัติไม่ถูกต้อง) ที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีก่อน ๆ ทุกงวด ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 45 กิจการต้องใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป โดยปรับปรุงข้อมูลเปรียบเทียบนับจากวันแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ โดยไม่ต้องคำนึงถึง

ผลกระทบสะสมที่ต้องปรับปรุงกับสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของในส่วนที่เกิดก่อนวันดังกล่าว มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดแนวปฏิบัติในกรณีที่กิจการไม่สามารถแก้ไขข้อผิดพลาดสำหรับงบการเงินงวดก่อน ๆ ได้ไว้ในย่อหน้าที่ 50-53

48. การแก้ไขข้อผิดพลาดแตกต่างจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี การประมาณการทางบัญชี โดยลักษณะแล้ว เป็นการประมาณการที่อาจต้องมีการทบทวนเมื่อกิจการได้รับข้อมูลเพิ่มเติม ตัวอย่างเช่น รายการกำไรหรือขาดทุนที่รับรู้จากผลของรายการที่อาจเกิดขึ้นไม่ถึงเป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด

การเปิดเผยข้อมูลเมื่อมีข้อผิดพลาดในงวดก่อน

49. ในการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 42 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังนี้
- 49.1 ลักษณะของข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงบการเงินงวดก่อน
- 49.2 สำหรับงบการเงินของงวดบัญชีก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงเท่าที่สามารถปฏิบัติได้
- 49.2.1 รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ
- 49.2.2 กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง กำไรต่อหุ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 49.3 จำนวนเงินของรายการปรับปรุง ณ วันต้นงวดของงวดบัญชีแรกสุดที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ
- 49.4 หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับงบการเงินงวดก่อนงวดใดงวดหนึ่งได้ กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่ากิจการแก้ไขข้อผิดพลาดเมื่อใดและอย่างไร
- งบการเงินสำหรับงวดบัญชีถัดไปไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้อีก

กรณีที่ไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังและกรณีที่ไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังได้ในทางปฏิบัติ

50. ในบางสถานการณ์ เป็นไปไม่ได้ในทางปฏิบัติที่จะปรับปรุงข้อมูลสำหรับงวดก่อน ๆ ที่แสดงเปรียบเทียบ เพื่อให้สามารถเปรียบเทียบกับงบการเงินงวดปัจจุบันได้ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจไม่ได้จัดเก็บข้อมูลในงวดก่อน ๆ ในลักษณะที่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังได้ (รวมถึงในย่อหน้าที่ 51-53 เกี่ยวกับการเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปกับงวดบัญชีก่อน ๆ) หรือไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดก่อนได้ และอาจเป็นไปไม่ได้ที่กิจการจะปฏิบัติตามโดยรวบรวมข้อมูลขึ้นมาใหม่
51. บ่อยครั้งที่กิจการจำเป็นต้องอาศัยการประมาณการในการใช้นโยบายการบัญชีสำหรับองค์ประกอบของงบการเงินที่รับรู้หรือเปิดเผยที่เกี่ยวข้องกับรายการค้า เหตุการณ์ และสถานการณ์อื่น การประมาณการต้องอาศัยดุลยพินิจ และอาจจัดทำขึ้นภายหลังวันที่ในงบดุล การประมาณการอาจทำได้ยากสำหรับการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือการปรับงบการเงินย้อนหลังเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดก่อนเนื่องจากระยะเวลาที่ผ่านไปนานขึ้นหลังจากรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่นที่ได้รับผลกระทบเกิดขึ้น อย่างไรก็ตาม วัตถุประสงค์ของการประมาณการที่เกี่ยวข้องกับงวดก่อน ยังคงเหมือนกับ

การประมาณการสำหรับงวดบัญชีปัจจุบัน กล่าวคือ เพื่อให้สะท้อนถึงรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่นที่เกิดขึ้น

52. ดังนั้น ในการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน กิจการต้องจำแนกข้อมูลซึ่ง

52.3 ให้หลักฐานถึงกรณีแวดล้อมที่เป็นอยู่ ณ วันที่รายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่นได้เกิดขึ้น และ

52.4 ควรมีอยู่หากงบการเงินสำหรับงวดก่อนได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่

จากข้อมูลอื่น สำหรับประมาณการบางประเภท (เช่น การประมาณมูลค่ายุติธรรมที่ไม่ได้อิงจากราคาที่หาได้หรือข้อมูลที่หาได้) อาจเป็นไปได้ในทางปฏิบัติที่จะแยกข้อมูลข้างต้น เมื่อการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลัง หรือการปรับงบการเงินย้อนหลังต้องอาศัยการประมาณการที่มีนัยสำคัญ ซึ่งเป็นไปไม่ได้ที่จะแยกข้อมูลดังกล่าว ให้ถือว่าการใช้นโยบายการบัญชีใหม่ย้อนหลังหรือการแก้ไขข้อผิดพลาดย้อนหลังไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

53. กิจการต้องไม่ใช่ข้อมูลที่ได้รับมาภายหลังในการนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติ หรือในการแก้ไขข้อผิดพลาดของงวดก่อน ไม่ว่าจะเป็นการตั้งข้อสมมติเกี่ยวกับความตั้งใจของผู้บริหารในงวดก่อนหรือประมาณจำนวนเงินที่รับรู้ วัตถุประสงค์หรือเปิดเผยในงวดก่อน ตัวอย่างเช่น หากกิจการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อนในการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินที่เคยจัดประเภทเป็นเงินลงทุนที่ถือจนครบกำหนดตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กรณีดังกล่าวไม่ได้เป็นการเปลี่ยนเกณฑ์การวัดมูลค่าสำหรับงวดบัญชีนั้นหากฝ่ายบริหารของกิจการได้ตัดสินใจที่จะไม่ถือสินทรัพย์ดังกล่าวจนครบกำหนดในเวลาต่อมา ในกรณีนี้กิจการไม่สามารถเปลี่ยนประเภทของสินทรัพย์ทางการเงินในงบการเงินงวดก่อนที่ได้จัดเงินลงทุนดังกล่าวเป็นเงินลงทุนที่ถือจนครบกำหนดได้ นอกจากนี้สำหรับกรณีการปรับงบการเงินย้อนหลังเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดในการคำนวณหนี้สินสำหรับการลาป่วยของพนักงานตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง ผลประโยชน์พนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้) จำนวนเงินของหนี้สินที่บันทึกไม่ได้คำนึงถึงการระบอบของไข้หวัดใหญ่ ซึ่งเป็นเหตุการณ์ไม่ปกติที่เกิดขึ้นในงวดต่อมา หลังจากที่ย้อนมติให้ออกงบการเงินของงวดก่อนแล้ว การปรับข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับงวดก่อนที่ต้องอาศัยการประมาณการที่มีนัยสำคัญไม่ทำให้การปรับปรุงหรือการแก้ไขข้อมูลเปรียบเทียบขาดความน่าเชื่อถือ

วันถือปฏิบัติ

54. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2550 เป็นต้นไป โดยสนับสนุนให้มีการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไปปฏิบัติก่อนเวลาที่มีผลบังคับใช้