ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง
ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 21 เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ พ.ศ. 2552 ซึ่งเป็นการแก้ไขของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2551 (IAS No. 21 : The Effects of Changes in Foreign Exchange Rate (Bound volume 2009))

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
บทนำ	**บทนำ 1- บทนำ 17**
วัตถุประสงค์	**1-2**
ขอบเขต	**3-7**
คำนิยาม	**8-16**
การขยายความคำนิยาม	**9-16**
สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน	9-14
เงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศ	15-15ก.
รายการที่เป็นตัวเงิน	16
สรุปแนวทางการบัญชีตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้	**17-19**
การรายงานรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน	**20-37**
การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก	**20-22**
การรายงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานในงวดถัดมา	**23-26**
การรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน	**27-34**
การเปลี่ยนแปลงในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน	**35-37**
การใช้สกุลเงินที่นำเสนองบการเงินที่มิใช่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน	**38-49**
การแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน	**38-43**
การแปลงค่าของหน่วยงานในต่างประเทศ	**44-47**
การจำหน่ายหรือการจำหน่ายบางส่วนของหน่วยงานในต่างประเทศ	**48-49**
ผลกระทบทางภาษีของผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมด	**50**
การเปิดเผยข้อมูล	**51-57**
วันถือปฏิบัติและการถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	**58-60ข.**

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

บทนำ

บทนำ 1. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 30 เดิม และโดยให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 เป็นต้นไป อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันถือปฏิบัติได้

เหตุผลของการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21

บทนำ 2. คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้เห็นสมควรให้ปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ฉบับที่ 30 เดิม) ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของโครงการพัฒนามาตรฐานการบัญชีให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานระหว่างประเทศ

บทนำ 3. วัตถุประสงค์หลักของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) นี้ คือ เพื่อเสนอแนวปฏิบัติเพิ่มเติมของวิธีการแปลงค่า รวมทั้งการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานและสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ทั้งนี้มิได้พิจารณาทบทวนวิธีการพื้นฐานทางบัญชีสำหรับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราซึ่งมีอยู่ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 30 เดิม

การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ

บทนำ 4. การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 30 เดิม มีดังนี้

ขอบเขต

บทนำ 5. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมตราสารอนุพันธ์ทางการเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) นอกจากนี้ เนื้อหาของการบัญชีที่เกี่ยวกับการป้องกันความเสี่ยง ได้ย้ายไปไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับดังกล่าวด้วยเช่นกัน

คำนิยาม

บทนำ 6. คำศัพท์สองคำต่อไปนี้ ใช้แทนคำว่า “สกุลเงินที่ใช้รายงาน”

- สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ซึ่งเป็นสกุลเงินที่พิจารณาว่าเป็นสกุลเงินในสภาวะแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่กิจการนั้นประกอบกิจการ
- สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ซึ่งเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการเสนองบการเงิน

คำนิยาม – สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

บทนำ 7. เมื่อกิจการเสนองบการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้แต่ละกิจการที่ถูกนำมารวมในกิจการที่เสนองบการเงิน ไม่ว่าจะเป็นกิจการเดี่ยว กิจการที่มีหน่วยงานในต่างประเทศ (เช่น บริษัทใหญ่) หรือหน่วยงานในต่างประเทศ (เช่น บริษัทย่อยหรือสาขา) ให้กำหนดสกุลเงิน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ที่ใช้ในการดำเนินงาน และวัดผลการดำเนินงานและฐานะการเงินในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานนั้น

บทนำ 8. ผลของการเปลี่ยนแปลงเหล่านี้ทำให้

- กิจการ (ไม่ว่าจะเป็นกิจการที่เป็นกิจการเดี่ยวหรือหน่วยงานในต่างประเทศ) ไม่สามารถเลือกใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานได้อย่างอิสระ
- กิจการใดกิจการหนึ่งไม่สามารถหลีกเลี่ยงการปรับงบการเงินใหม่ให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง (เมื่อมีการประกาศใช้) ตัวอย่างเช่น การใช้สกุลเงินที่มีเสถียรภาพ (เช่น สกุลเงินหลักที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่) เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

บทนำ 9. มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมกำหนดข้อแตกต่างที่ชัดเจนระหว่างกิจการในต่างประเทศที่แยกไม่ได้จากการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงิน ("กิจการในต่างประเทศ") และหน่วยงานต่างประเทศ แต่ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) ได้ปรับปรุงให้ข้อกำหนดดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของข้อชี้บ่งว่าสกุลเงินใดเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ จึงมีผลทำให้

- ไม่มีการให้ความแตกต่างระหว่างกิจการต่างประเทศที่แยกไม่ได้จากการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงิน และหน่วยงานต่างประเทศ แต่กล่าวได้ว่ากิจการที่เคยถูกจัดว่าเป็นกิจการในต่างประเทศที่แยกไม่ได้จากการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงิน นั้น จะมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเช่นเดียวกับสกุลเงินของกิจการที่เสนองบการเงิน
- มีวิธีการแปลงค่าเพียงวิธีเดียวสำหรับหน่วยงานในต่างประเทศ ซึ่งได้อธิบายแล้วในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 30 เดิม ในการถือปฏิบัติกับหน่วยงานต่างประเทศ (ดูบทนำ 13)
- ยกเลิกย่อหน้าต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับข้อแตกต่างระหว่างกิจการในต่างประเทศที่แยกไม่ได้จากการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงิน และหน่วยงานต่างประเทศ รวมทั้งย่อหน้าที่อธิบายวิธีการแปลงค่า

การรายงานรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน- การรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน

บทนำ 10. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ยกเลิกทางเลือกตามมาตรฐานการบัญชีฉบับก่อนปรับปรุง เรื่องการรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนอันเป็นผลมาจากการลดค่าเงินอย่างรุนแรงโดยไม่มีการป้องกันความเสี่ยงไว้เป็นสินทรัพย์ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้รับรู้ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวเป็นผลกำไรหรือขาดทุน

การรายงานรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน – การเปลี่ยนแปลงของสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

บทนำ 11. ข้อกำหนดทางบัญชีสำหรับการเปลี่ยนแปลงการจัดประเภทหน่วยงานในต่างประเทศ (ซึ่งไม่จำเป็นในปัจจุบัน) ที่เดิมเคยกำหนดไว้ในฉบับก่อน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดเรื่องการ

บันทึกบัญชีสำหรับการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแทน โดยให้ใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป

การใช้สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ซึ่งอาจต่างจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน – การแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน

บทนำ 12. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อนุญาตให้กิจการแสดงงบการเงินด้วยสกุลเงินใดก็ได้ (หรือหลาย ๆ สกุล) เพื่อวัตถุประสงค์ดังกล่าวกิจการนั้น ไม่ว่าเป็นกิจการเดี่ยว บริษัทใหญ่ที่ต้องจัดทำงบการเงินรวม หรือบริษัทใหญ่ ผู้ลงทุนหรือกิจการที่ลงทุนในกิจการร่วมค้าซึ่งจัดเตรียมงบการเงินเฉพาะตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

บทนำ 13. กิจการต้องถือปฏิบัติในการแปลงผลการดำเนินงาน และฐานะการเงินจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานไปเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินสกุลเดียว (หรือหลายสกุลเงิน) โดยใช้วิธีที่กำหนดในการแปลงค่าหน่วยงานในต่างประเทศ เพื่อรวมไว้ในงบการเงินของกิจการที่เสนองบการเงิน ภายใต้วิธีการดังกล่าวสินทรัพย์และหนี้สินต้องแปลงค่าด้วยอัตราปิด และรายการรายได้และค่าใช้จ่ายต้องแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ (หรือด้วยอัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยสำหรับรอบระยะเวลาซึ่งประมาณการอย่างสมเหตุสมผล)

บทนำ 14. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดเรื่องการแปลงค่าจำนวนเงินที่แสดงเปรียบเทียบ ดังนี้

14.1 สำหรับกิจการที่มีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ซึ่งไม่ใช่สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

14.1.1 สินทรัพย์และหนี้สินที่แสดงในแต่ละงบแสดงฐานะการเงินที่นำเสนอให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน (เช่น ข้อมูลเปรียบเทียบของปีก่อนให้แปลงค่าด้วยอัตราปิดของปีก่อน)

14.1.2 รายได้และค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรือในงบกำไรขาดทุนเฉพาะที่แยกนำเสนอให้แปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ (เช่น ข้อมูลเปรียบเทียบของปีก่อนให้แปลงค่าด้วยอัตราที่เกิดขึ้นจริงหรืออัตราถัวเฉลี่ยของปีก่อน)

14.2 สำหรับกิจการที่มีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ซึ่งแปลงค่าจำนวนเงินที่แสดงเปรียบเทียบเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงสกุลอื่น จำนวนเงินเปรียบเทียบดังกล่าว (เช่น จำนวนเงินในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราปิดของงบแสดงฐานะการเงินล่าสุด (เช่น ข้อมูลเปรียบเทียบของปีก่อน ซึ่งได้ปรับปรุงผลที่เกิดขึ้นภายหลังของการเปลี่ยนแปลงของระดับราคาแล้วให้แปลงค่าด้วยอัตราปิดของปีนี้)

14.3 สำหรับกิจการที่มีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ซึ่งแปลงค่าจำนวนเงินที่แสดงเปรียบเทียบเป็นสกุลเงินของประเทศภายใต้

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ระบบเศรษฐกิจที่ไม่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง จำนวนเงินเปรียบเทียบดังกล่าวให้แสดงด้วยจำนวนเงินที่แสดงในงบการเงินของปีก่อน (เช่น ไม่ปรับปรุงผลที่เกิดขึ้นภายหลังของการเปลี่ยนแปลงของระดับราคา หรือผลของการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดในปีถัดมา)

วิธีการแปลงค่าที่กล่าวข้างต้นนี้และที่ได้อธิบายไว้แล้วในบทนำ 13 ให้ถือปฏิบัติเมื่อมีการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศ เพื่อรวมไว้ในงบการเงินของกิจการที่เสนองบการเงินและให้ถือปฏิบัติเมื่อมีการแปลงค่างบการเงินของกิจการให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินที่แตกต่างออกไป

การใช้สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินที่แตกต่างจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน – การแปลงค่าขอ.หน่วยงานในต่างประเทศ

บทนำ 15. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ค่าความนิยมและการปรับปรุงรายการมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สิน ซึ่งเกิดจากการได้มาซึ่งหน่วยงานในต่างประเทศ เป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการที่ได้มาและให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด

การเปิดเผยข้อมูล

บทนำ 16. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้รวมข้อกำหนดในการเปิดเผยข้อมูลเมื่อมีการใช้วิธีการแปลงค่าที่แตกต่างออกไปจากที่อธิบายในบทนำ 13 และบทนำ 14 หรือมีการแสดงข้อมูลเพิ่มเติม (เช่น รายการที่คัดแยกออกมาจากงบการเงินฉบับเต็ม) ในสกุลเงินอื่นนอกเหนือจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานหรือสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน

บทนำ 17. นอกจากนี้ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานและเปิดเผยสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 62 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

วัตถุประสงค์

1. กิจการอาจมีกิจกรรมเกี่ยวกับต่างประเทศได้ 2 ทาง คืออาจมีรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ หรืออาจมีหน่วยงานในต่างประเทศ นอกจากนี้กิจการอาจแสดงงบการเงินในสกุลเงินต่างประเทศ มาตรฐานฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่ออธิบายการนำรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและหน่วยงานในต่างประเทศมารวมไว้ในงบการเงินของกิจการ และวิธีการแปลงค่างบการเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน

2. ประเด็นหลัก คือการพิจารณาว่าจะใช้อัตราแลกเปลี่ยนใด และจะรายงานผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนในงบการเงินอย่างไร

ขอบเขต

3. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับ

3.1 การบัญชีสำหรับรายการและยอดคงเหลือที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ยกเว้นรายการและยอดคงเหลือของตราสารอนุพันธ์ทางการเงินต่าง ๆ ซึ่งอยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

3.2 การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศ เพื่อนำไปรวมในงบการเงินของกิจการตามวิธีการจัดทำงบการเงินรวม หรือวิธีการจัดทำงบการเงินรวมตามสัดส่วน หรืองบการเงินที่บันทึกเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย และ

3.3 การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการ ให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน

4. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) นำมาใช้กับตราสารอนุพันธ์ทางการเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศหลายประเภท ดังนั้น ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินดังกล่าวไม่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ อย่างไรก็ดี ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศบางประเภท ซึ่งไม่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐาน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การบัญชีฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เช่น ตราสารอนุพันธ์ทางการเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศบางรายการที่แฝงอยู่ในสัญญาอื่น ๆ) จะอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ นอกจากนี้ให้ใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในกรณีที่กิจการแปลงค่าตราสารอนุพันธ์ทางการเงินจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินของกิจการนั้น

5. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ให้นำไปใช้กับการบัญชีสำหรับการป้องกันความเสี่ยงของรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ และการป้องกันความเสี่ยงในเงินลงทุนสุทธิของหน่วยงานในต่างประเทศ โดยมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ให้แนวปฏิบัติเรื่องการบัญชีสำหรับการป้องกันความเสี่ยงไว้แล้ว

6. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับกรณีที่มีการนำเสนองบการเงินเป็นเงินตราต่างประเทศ และได้ให้ข้อกำหนดเพื่อให้งบการเงินเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดข้อมูลที่ต้องเปิดเผย ในกรณีที่การแปลงค่าข้อมูลทางการเงินให้เป็นเงินตราต่างประเทศไม่เป็นไปตามข้อกำหนดเหล่านี้

7. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ให้นำไปปฏิบัติกับการนำเสนองบกระแสเงินสดของกระแสเงินสดที่เกิดขึ้นจากรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ หรือการแปลงค่ากระแสเงินสดของหน่วยงานในต่างประเทศ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบกระแสเงินสด)

คำนิยาม

8. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายเฉพาะดังต่อไปนี้

อัตราปิด	**หมายถึง**	**อัตราแลกเปลี่ยนทันที ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน**
ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน	**หมายถึง**	**ผลต่างที่เกิดขึ้นจากการแปลงค่าจำนวนหน่วยของเงินสกุลหนึ่งไปเป็นอีกสกุลหนึ่งด้วยอัตราแลกเปลี่ยนที่แตกต่างไป**
อัตราแลกเปลี่ยน	**หมายถึง**	**อัตราที่ใช้แลกเปลี่ยนระหว่างเงินตราสองสกุล**
มูลค่ายุติธรรม	**หมายถึง**	**จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์หรือจ่ายชำระหนี้สิน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน**
เงินตราต่างประเทศ	**หมายถึง**	**เงินตราสกุลอื่น นอกเหนือจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ**

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

หน่วยงานในต่างประเทศ	**หมายถึง**	**บริษัทย่อย บริษัทร่วม กิจการร่วมค้า หรือสาขาของกิจการที่เสนองบการเงิน โดยมีกิจกรรมหรือการประกอบกิจกรรมในประเทศอื่น หรือในสกุลเงินอื่น นอกจากประเทศหรือสกุลเงินของกิจการที่เสนองบการเงิน**
สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน	**หมายถึง**	**สกุลเงินที่ใช้ในสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจหลักซึ่งกิจการดำเนินงานอยู่**
กลุ่มบริษัท	**หมายถึง**	**บริษัทใหญ่และบริษัทย่อยทั้งหมดของบริษัทใหญ่**
รายการที่เป็นตัวเงิน	**หมายถึง**	**หน่วยของสกุลเงินที่ถือไว้ และสินทรัพย์และหนี้สินที่จะได้รับ หรือที่จะต้องชำระเป็นจำนวนเงินที่กำหนดไว้แน่นอน หรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน**
เงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศ	**หมายถึง**	**ส่วนได้เสียในสินทรัพย์สุทธิของหน่วยงานในต่างประเทศของกิจการที่เสนองบการเงิน**
สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน	**หมายถึง**	**สกุลเงินที่ใช้ในการเสนองบการเงิน**
อัตราแลกเปลี่ยนทันที	**หมายถึง**	**อัตราแลกเปลี่ยนสำหรับการส่งมอบทันที**

การขยายความคำนิยาม

สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

9. โดยปกติสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจหลัก ซึ่งกิจการดำเนินงานอยู่ หมายถึง สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ ที่กิจการก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับและจ่ายที่สำคัญ ดังนั้น กิจการต้องพิจารณาปัจจัยดังต่อไปนี้ในการระบุสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน
   - 9.1 สกุลเงิน
     - 9.1.1 ที่มีอิทธิพลอย่างมากต่อราคาขายของสินค้าและบริการ (มักเป็นสกุลเงินที่ใช้กำหนดและชำระราคาขายของสินค้าและบริการ) และ
     - 9.1.2 ของประเทศซึ่งภาวการณ์แข่งขัน และกฎข้อบังคับส่วนใหญ่เป็นตัวกำหนดราคาขายของสินค้าและบริการ
   - 9.2 สกุลเงินที่มีอิทธิพลอย่างมากต่อต้นทุนการผลิตสินค้าและบริการ เช่น ค่าแรงงาน วัตถุดิบ และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ (มักเป็นสกุลเงินที่ใช้กำหนดและชำระต้นทุนดังกล่าว)

10. ปัจจัยต่าง ๆ ที่อาจช่วยในการระบุสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ มีดังต่อไปนี้
    - 10.1 สกุลเงินที่ได้มาจากกิจกรรมการจัดหาเงิน (ตัวอย่างเช่น การออกตราสารหนี้และหุ้นทุน)
    - 10.2 สกุลเงินที่ได้รับจากกิจกรรมดำเนินงานและมักจะดำรงไว้ในสกุลเงินนั้น ๆ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

11. กิจการต้องพิจารณาปัจจัยเพิ่มเติมดังต่อไปนี้ในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานในต่างประเทศ และพิจารณาว่าสกุลเงินของหน่วยงานในต่างประเทศนั้นเป็นสกุลเงินเดียวกันกับสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงินหรือไม่ (กิจการที่เสนองบการเงินในกรณีนี้ คือกิจการที่มีหน่วยงานในต่างประเทศ ได้แก่ บริษัทย่อย สาขา บริษัทร่วมหรือกิจการร่วมค้า)

    11.1 ให้ประเมินว่าธุรกรรมต่าง ๆ ของหน่วยงานในต่างประเทศนั้นเป็นส่วนขยายของกิจการที่เสนองบการเงินมากกว่าที่จะเป็นการดำเนินงานที่เป็นเอกเทศอย่างมีนัยสำคัญ ตัวอย่างกรณีแรกคือ เมื่อหน่วยงานในต่างประเทศมีหน้าที่เพียงขายสินค้าซึ่งนำเข้าจากกิจการที่เสนองบการเงินและส่งเงินที่ได้ให้กิจการที่เสนองบการเงิน ตัวอย่างกรณีหลังคือเมื่อหน่วยงานในต่างประเทศนั้นเก็บสะสมเงินและก่อให้เกิดรายการที่เป็นตัวเงินอื่น ๆ ก่อให้เกิดรายได้ ค่าใช้จ่าย และมีการกู้ยืม โดยรายการส่วนใหญ่เป็นเงินสกุลท้องถิ่น

    11.2 ให้ประเมินว่ารายการที่มีกับกิจการที่เสนองบการเงินมีสัดส่วนมากหรือน้อย เมื่อเทียบกับธุรกรรมของหน่วยงานในต่างประเทศ

    11.3 ให้ประเมินว่ากระแสเงินสดจากธุรกรรมของหน่วยงานในต่างประเทศมีผลกระทบโดยตรงต่อกระแสเงินสดของกิจการที่เสนองบการเงิน และพร้อมที่จะส่งเงินออกไปยังกิจการที่เสนองบการเงิน

    11.4 ให้ประเมินว่าหากปราศจากเงินทุนสนับสนุนจากกิจการที่เสนองบการเงินแล้ว กระแสเงินสดจากธุรกรรมของหน่วยงานในต่างประเทศมีเพียงพอกับการบริการที่มีอยู่และเพียงพอกับภาระหนี้ตามสัญญาที่คาดว่าจะเกิดขึ้นตามปกติ

12. กรณีที่ข้อบ่งชี้ข้างต้นไม่เป็นไปในทางเดียวกัน และสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานไม่เด่นชัด ผู้บริหารต้องใช้ดุลยพินิจในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ซึ่งจะต้องเป็นสกุลเงินที่แสดงผลกระทบทางเศรษฐกิจของรายการ เหตุการณ์และเงื่อนไขต่าง ๆ ได้อย่างน่าเชื่อถือ ในการนี้ ผู้บริหารต้องให้ความสำคัญต่อข้อบ่งชี้ที่สำคัญในย่อหน้าที่ 9 ก่อนการพิจารณาข้อบ่งชี้ในย่อหน้าที่ 10 และ 11 ซึ่งกำหนดให้เป็นหลักฐานสนับสนุนเพิ่มเติมในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ

13. สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการจะสะท้อนให้เห็นถึงรายการ เหตุการณ์และเงื่อนไขต่าง ๆ ซึ่งเกี่ยวข้องกับสกุลเงิน ดังนั้น เมื่อได้กำหนดสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแล้ว สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานจะไม่มีการเปลี่ยนแปลง ยกเว้นเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในรายการ เหตุการณ์และเงื่อนไขต่าง ๆ เหล่านั้น

14. หากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินของประเทศภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง กิจการต้องปรับงบการเงินใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการไม่สามารถหลีกเลี่ยงการปรับงบการเงินใหม่ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว โดยหลีกเลี่ยง

ไปใช้สกุลเงินอื่นเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานโดยไม่เป็นไปตามเกณฑ์ที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (เช่น การใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่)

เงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศ

15. กิจการอาจมีรายการที่เป็นตัวเงินที่เป็นลูกหนี้หรือเจ้าหนี้กับหน่วยงานในต่างประเทศ รายการดังกล่าวมิได้คาดหมายว่าจะมีแผนการชำระหนี้หรือไม่มีความเป็นไปได้ว่าจะชำระเงินในอนาคตอันใกล้นี้ หากพิจารณาจากเนื้อหาสาระแล้ว รายการนั้นถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศของกิจการ และให้ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 32 และ 33 รายการที่เป็นตัวเงินดังกล่าวอาจรวมถึงลูกหนี้หรือเงินกู้ยืมระยะยาว แต่ไม่รวมลูกหนี้การค้าหรือเจ้าหนี้การค้า

15ก. กิจการที่มีรายการที่เป็นตัวเงินจากลูกหนี้หรือเจ้าหนี้กับหน่วยงานในต่างประเทศตามย่อหน้าที่ 15 อาจเป็นบริษัทย่อยของกลุ่มบริษัทได้ ยกตัวอย่างเช่น กิจการมีบริษัทย่อย 2 แห่ง คือ บริษัท ก และบริษัท ข โดยที่บริษัท ข นั้น เป็นหน่วยงานในต่างประเทศ บริษัท ก ให้เงินกู้ยืมแก่บริษัท ข ลูกหนี้เงินให้กู้ยืมดังกล่าวให้เป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิของกิจการในบริษัท ข หากไม่มีแผนการชำระหนี้หรือไม่คาดว่าจะมีการชำระในอนาคตอันใกล้ ในกรณีที่ บริษัท ก เป็นหน่วยงานในต่างประเทศ ข้อพิจารณาดังกล่าวยังคงใช้ปฏิบัติเช่นเดียวกัน

รายการที่เป็นตัวเงิน

16. ลักษณะสำคัญของรายการที่เป็นตัวเงิน คือ สิทธิที่จะได้รับ (หรือภาระที่จะส่งมอบ) จำนวนเงินที่กำหนดได้แน่นอนหรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน ตัวอย่างดังกล่าวรวมถึงเงินบำนาญและผลประโยชน์อื่นของพนักงานที่จะต้องจ่ายเป็นเงินสด ประมาณการหนี้สินที่ต้องชำระด้วยเงินสด และเงินสดปันผลซึ่งบันทึกเป็นหนี้สิน ในทำนองเดียวกัน สัญญาที่จะได้รับ (หรือส่งมอบ) ตราสารทุนของกิจการในจำนวนหน่วยที่อาจเปลี่ยนแปลงได้ หรือ สัญญาที่จะได้รับ (หรือส่งมอบ) สินทรัพย์ในจำนวนเงินซึ่งอาจเปลี่ยนแปลง โดยมูลค่ายุติธรรมที่จะได้รับ (หรือส่งมอบ) เท่ากับจำนวนเงินคงที่หรือจำนวนหน่วยของสกุลเงิน ซึ่งสามารถกำหนดได้ถือเป็นรายการที่เป็นตัวเงิน ในทางตรงกันข้ามลักษณะสำคัญของรายการที่มิใช่ตัวเงิน คือ การไม่มีสิทธิที่จะได้รับ (หรือภาระที่จะส่งมอบ) จำนวนเงินที่กำหนดได้แน่นอนหรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน ตัวอย่างดังกล่าวรวมถึง เงินจ่ายล่วงหน้าสำหรับสินค้าและบริการ (เช่น ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า) ค่าความนิยม สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และประมาณการหนี้สินต่าง ๆ ที่ต้องชำระด้วยการส่งมอบสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน

สรุปแนวทางการบัญชีตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

17. ในการจัดทำงบการเงิน กิจการแต่ละกิจการไม่ว่าจะเป็นบริษัทเดี่ยว กิจการที่มีหน่วยงานในต่างประเทศ (เช่น บริษัทใหญ่) หรือหน่วยงานในต่างประเทศ (เช่น บริษัทย่อย หรือสาขาของกิจการ) ต้องกำหนด สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานตามย่อหน้าที่ 9-14 โดยกิจการต้องแปลงค่า

รายการที่เป็นสกุลเงินตราต่างประเทศให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน และรายงานผลกระทบจากการแปลงค่าดังกล่าวตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 20-37 และ 50

18. กิจการที่เสนองบการเงินมักประกอบด้วยหลายกิจการ (เช่น กลุ่มของกิจการที่ประกอบด้วยบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยแห่งหนึ่งหรือมากกว่านั้น) กิจการหลายประเภทเหล่านั้น (ไม่ว่าจะเป็นสมาชิกของกลุ่มหรือมิใช่สมาชิกของกลุ่มก็ตาม) อาจมีการลงทุนในบริษัทร่วมหรือกิจการร่วมค้า หรือบริษัทเหล่านั้นอาจมีสาขาด้วย สิ่งสำคัญ คือ กิจการที่เสนองบการเงินต้องรวมรายการสำคัญอันเป็นผลลัพธ์ที่ได้และฐานะการเงินของกิจการแต่ละกิจการแสดงไว้ในงบการเงินด้วย และต้องแปลงค่ารายการเหล่านั้นเป็นสกุลเงิน ซึ่งกิจการที่เสนองบการเงินใช้ในการจัดทำงบการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อนุญาตให้กิจการที่เสนองบการเงินเป็นสกุลเงินใดสกุลเงินหนึ่ง (หรือหลายสกุลเงิน) การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการแต่ละกิจการ ซึ่งอยู่ภายใต้กิจการที่เสนองบการเงิน ซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานที่แตกต่างจากสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ให้ดูย่อหน้าที่ 38-50

19. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อนุญาตให้กิจการที่เป็นบริษัทเดี่ยว หรือกิจการ ซึ่งจัดทำงบการเงินเฉพาะกิจการตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ นำเสนองบการเงินในสกุลเงินใดสกุลหนึ่ง (หรือหลายสกุลเงิน) ก็ได้ ถ้าสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินแตกต่างจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ผลการดำเนินงานและฐานะการเงินต้องมีการแปลงค่าให้อยู่ในรูปสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 38-50

การรายงานรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

20. รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ หมายถึง รายการที่กำหนดไว้เป็นเงินตราต่างประเทศ หรือจะต้องจ่ายชำระเป็นเงินตราต่างประเทศ รวมถึงรายการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการ
    20.1 ซื้อหรือขายสินค้าหรือบริการ ซึ่งกำหนดราคาเป็นเงินตราต่างประเทศ
    20.2 กู้ยืมหรือให้กู้ยืมเงินด้วยจำนวนเงินที่จะต้องชำระ หรือได้รับชำระคืนเป็นเงินตราต่างประเทศ หรือ
    20.3 ได้มาหรือจำหน่ายไปซึ่งสินทรัพย์ หรือก่อหรือชำระหนี้สิน ซึ่งกำหนดค่าเป็นเงินตราต่างประเทศ

21. รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศต้องบันทึกรายการรับรู้มูลค่าเริ่มแรกเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน โดยการแปลงจำนวนเงินตราต่างประเทศด้วยอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานกับสกุลเงินต่างประเทศ ณ วันที่เกิดรายการ

22. วันที่เกิดรายการ คือ วันที่รายการเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายการครั้งแรกตามมาตรฐานการบัญชี ในทางปฏิบัติ อัตราแลกเปลี่ยนที่ประมาณขึ้นซึ่งใกล้เคียงกับอัตราแลกเปลี่ยนจริง ณ วันที่เกิด

รายการมักจะถูกนำมาใช้ ตัวอย่างเช่น อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยในรอบสัปดาห์หรือรอบเดือนอาจถูกนำมาใช้สำหรับรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศทั้งหมดที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาดังกล่าว อย่างไรก็ดี หากอัตราแลกเปลี่ยนนั้นเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ การใช้อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยในรอบเวลานั้นอาจไม่เหมาะสม

การรายงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานในงวดถัดมา

23. ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแต่ละงวด

23.1 รายการที่เป็นตัวเงินซึ่งเป็นเงินตราต่างประเทศให้แปลงค่าโดยใช้อัตราปิด

23.2 รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่อยู่ในรูปเป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยราคาทุนเดิม ให้แปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ และ

23.3 รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยมูลค่ายุติธรรมให้แปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่กำหนดมูลค่ายุติธรรมนั้น

24. ราคาตามบัญชีของแต่ละรายการจะถูกกำหนดค่าตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อาจใช้มูลค่ายุติธรรม หรือราคาทุนเดิม ซึ่งมีรายละเอียดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ แต่ไม่ว่ามูลค่าตามบัญชีจะแสดงไว้ด้วยราคาทุนเดิมหรือด้วยมูลค่ายุติธรรม ถ้าเป็นรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศแล้วจะต้องแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

25. มูลค่าตามบัญชีของรายการบางรายการถูกกำหนดมาจากการเปรียบเทียบจำนวนเงินตั้งแต่สองจำนวนขึ้นไป ตัวอย่างเช่น มูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือคือราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิคาดว่าที่จะได้รับ แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่าตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ ในทำนองเดียวกัน มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่า คือ ราคาที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีก่อนพิจารณาการขาดทุนจากการด้อยค่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าสินทรัพย์ หากสินทรัพย์นั้นเป็นสินทรัพย์ที่มิใช่ตัวเงินและมีการวัดค่าเป็นเงินตราต่างประเทศ มูลค่าตามบัญชีจะกำหนดขึ้นโดยการเปรียบเทียบ ระหว่าง

25.1 ราคาทุนหรือมูลค่าตามบัญชี (แล้วแต่กรณี) ซึ่งแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ราคาถูกกำหนด (นั่นคือ อัตรา ณ วันที่เกิดรายการสำหรับรายการซึ่งวัดค่าด้วยราคาทุนเดิม) และ

25.2 มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หรือ มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (แล้วแต่กรณี) ซึ่งแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่มูลค่าถูกกำหนด (เช่น อัตราปิด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน)

ผลกระทบของการเปรียบเทียบนี้อาจทำให้เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ถูกรับรู้ในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแต่จะไม่มีการรับรู้ในสกุลเงินตราต่างประเทศ หรือในทางกลับกัน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

26. เมื่อมีอัตราแลกเปลี่ยนที่สามารถใช้ได้หลาย ๆ อัตรา อัตราที่ใช้ควรพิจารณาจากกระแสเงินสดในอนาคตที่เกี่ยวข้องกับรายการหรือยอดคงเหลือที่จะมีการชำระกันโดยให้ถือเสมือนหนึ่งว่ากระแสเงินสดได้เกิดขึ้น ณ วันที่มีการวัดมูลค่า หากไม่มีการแลกเปลี่ยนระหว่างสองสกุลเงินเป็นการชั่วคราว ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนครั้งแรกสุดที่สามารถแลกเปลี่ยนรายการกันได้

การรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน

27. ตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ 3 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ใช้สำหรับการบัญชีการป้องกันความเสี่ยงของรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ โดยได้กำหนดให้กิจการบันทึกผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน แตกต่างจากแนวทางการปฏิบัติสำหรับผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ยกตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้รับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนของรายการที่เป็นตัวเงิน ซึ่งเข้าเงื่อนไขเกณฑ์เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสดที่มีประสิทธิผลไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตั้งแต่เริ่มต้น

28. ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการชำระเงินของรายการที่เป็นตัวเงินหรือจากการแปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงินของกิจการด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งแตกต่างไปจากอัตราแลกเปลี่ยนเดิมที่ใช้ในการบันทึกรายการครั้งแรกในระหว่างงวด หรือที่ได้รายงานไว้ในงบการเงินของงวดบัญชีก่อน ให้รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนในงวดบัญชีนั้น ยกเว้นผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากรายการที่กล่าวในย่อหน้าที่ 32

29. เมื่อรายการที่เป็นตัวเงินเกิดขึ้นจากรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและมีการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างวันที่เกิดรายการกับวันที่มีการชำระเงินของรายการดังกล่าว ทำให้เกิดผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน ถ้ารายการดังกล่าวชำระเงินภายในงวดบัญชีเดียวกันกับงวดที่เกิดรายการนั้น กิจการจะต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งจำนวนในงวดบัญชีนั้น อย่างไรก็ดี ถ้ารายการดังกล่าวชำระเงินในงวดบัญชีถัดไป กิจการจะต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนในแต่ละงวดบัญชีจนถึงวันที่มีการชำระเงินด้วยอัตราแลกเปลี่ยนที่มีการเปลี่ยนแปลงในแต่ละงวดบัญชีนั้น

30. เมื่อมีการรับรู้รายการกำไรหรือขาดทุนของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น องค์ประกอบของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดของกำไรหรือขาดทุนนั้นจะต้องรับรู้ไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นด้วย ในทางตรงข้ามเมื่อมีการรับรู้กำไรหรือขาดทุนของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินไว้ในงบกำไรขาดทุน องค์ประกอบของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมด ของกำไรหรือขาดทุนนั้นจะต้องรับรู้ไว้ในงบกำไรขาดทุนด้วย

31. มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินบางฉบับกำหนดให้กิจการรับรู้กำไรหรือขาดทุนไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ กำหนดให้กำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตีราคาใหม่ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รับรู้ไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หากสินทรัพย์ดังกล่าวถูกวัดมูลค่าด้วย

สกุลเงินตราต่างประเทศ ย่อหน้าที่ 23.3 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้จำนวนเงินที่มีการปรับมูลค่าใหม่แปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ประเมินจึงมีผลให้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นรับรู้ไว้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นด้วย

32. ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากรายการที่เป็นตัวเงินซึ่งถือได้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศของกิจการที่เสนองบการเงิน (ดูย่อหน้าที่ 15) จะต้องรับรู้ไว้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงบการเงินเฉพาะกิจการของกิจการที่เสนองบการเงิน หรือรับรู้ไว้ในงบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศแล้วแต่กรณี ส่วนในงบการเงินที่รวมหน่วยงานในต่างประเทศและกิจการที่เสนองบการเงิน (ตัวอย่างเช่น งบการเงินรวมเมื่อหน่วยงานในต่างประเทศเป็นบริษัทย่อยแห่งหนึ่งของกิจการ) กิจการจะต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนเมื่อเริ่มต้นไว้แยกต่างหากในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและต้องจัดประเภทจากส่วนของเจ้าของไปกำไรหรือขาดทุนเมื่อมีการจำหน่ายเงินลงทุนสุทธิตามย่อหน้าที่ 48

33. หากรายการที่เป็นตัวเงินถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานในต่างประเทศของกิจการที่เสนองบการเงิน และเป็นรายการซึ่งอยู่ในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงิน ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะเกิดขึ้นในงบการเงินของแต่ละหน่วยงานในต่างประเทศตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 ในกรณีที่รายการดังกล่าวเป็นรายการในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานในต่างประเทศ ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะเกิดขึ้นในงบการเงินเฉพาะกิจการของกิจการที่เสนองบการเงินตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 หากรายการที่เป็นตัวเงินดังกล่าวอยู่ในสกุลเงินนอกเหนือจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงินและหน่วยงานในต่างประเทศ ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะเกิดในงบการเงินเฉพาะกิจการที่เสนองบการเงินและงบการเงินแต่ละหน่วยของหน่วยงานในต่างประเทศตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 กิจการที่เสนองบการเงินต้องรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนนั้นไว้ต่างหากในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในงบการเงินซึ่งรวมหน่วยงานในต่างประเทศและกิจการที่รายงาน (นั่นคือ งบการเงินที่นำหน่วยงานในต่างประเทศมารวมในการจัดทำงบการเงินรวมหรือในการจัดทำงบการเงินรวมตามสัดส่วน หรือที่นำหน่วยงานในต่างประเทศมารวมด้วยวิธีส่วนได้เสีย)

34. เมื่อกิจการจัดทำบัญชีและบันทึกรายการในสกุลเงินอื่นที่มิใช่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานนั้น ณ เวลาที่กิจการจัดทำงบการเงิน กิจการต้องแปลงค่าทุกรายการให้อยู่ในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ตั้งแต่เริ่มต้นย่อหน้าที่ 20–26 การแปลงค่านี้ทำให้ได้ผลลัพธ์เช่นเดียวกับการบันทึกบัญชีด้วยจำนวนเงินที่อยู่ในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานตั้งแต่เริ่มต้น ตัวอย่างเช่น ให้แปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานด้วยอัตราปิด และให้แปลงค่ารายการที่ไม่เป็นตัวเงิน ซึ่งบันทึกด้วยเกณฑ์ราคาทุนเดิมด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่รับรู้รายการซึ่งมีผลในการบันทึกบัญชี

การเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

35. เมื่อมีการเปลี่ยนสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการต้องถือปฏิบัติตามขั้นตอนการแปลงค่าให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานสกุลใหม่โดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป นับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลง

36. ตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 13 สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการจะต้องสะท้อนให้เห็นถึงรายการ เหตุการณ์หรือเงื่อนไขต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับกิจการนั้น ดังนั้น เมื่อสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานได้ถูกกำหนดไว้แล้ว จะเปลี่ยนแปลงได้ก็ต่อเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงรายการ เหตุการณ์หรือเงื่อนไขต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับกิจการนั้น ตัวอย่างเช่น การเปลี่ยนแปลงในสกุลเงินที่มีผลกระทบอย่างมากต่อราคาขายสินค้าและบริการอาจนำไปสู่การเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ

37. ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานต้องรับรู้รายการนับจากวันที่เปลี่ยนโดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป อีกนัยหนึ่งกิจการจะต้องแปลงค่ารายการทั้งหมดให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานสกุลใหม่ด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เปลี่ยนแปลง ผลของการแปลงค่ารายการที่ไม่เป็นตัวเงินให้ถือเสมือนเป็นราคาทุนเดิม ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการแปลงค่าของหน่วยงานในต่างประเทศ ซึ่งก่อนหน้านี้ได้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 32 และ39.3 จะไม่มีการจัดประเภทจากส่วนของเจ้าของไปกำไรหรือขาดทุนจนกว่าจะมีการจำหน่ายหน่วยงานนั้น

การใช้สกุลเงินที่นำเสนองบการเงินที่มิใช่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

การแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน

38. กิจการอาจแสดงงบการเงินด้วยสกุลเงินใดสกุลหนึ่ง (หรือหลายสกุลเงิน) ก็ได้ หากสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินแตกต่างจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการต้องแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ตัวอย่างเช่น เมื่อกลุ่มกิจการประกอบด้วยหลายกิจการซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานแตกต่างกัน ผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของแต่ละกิจการจะต้องแสดงด้วยสกุลเงินสกุลหนึ่งที่ใช้ร่วมกันเพื่อใช้นำเสนองบการเงินรวม

39. การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการ ซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานที่มิใช่สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ซึ่งเป็นสกุลเงินที่แตกต่างออกไป ให้ใช้วิธีดังต่อไปนี้

39.1 สินทรัพย์และหนี้สินที่แสดงอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินแต่ละงวด (นั่นคือ รวมถึงงบแสดงฐานะการเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด ณ วันที่ของแต่ละงบแสดงฐานะการเงินนั้น

39.2 รายได้และค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรืองบเฉพาะกำไรขาดทุน (รวมถึงงบที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ และ

39.3 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดให้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

40. ในทางปฏิบัติ อัตราที่ประมาณขึ้นซึ่งใกล้เคียงกับอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ เช่น อัตราถัวเฉลี่ยของรอบระยะเวลาหนึ่ง ๆ มักจะถูกนำมาใช้ในการแปลงค่ารายการรายได้และค่าใช้จ่าย อย่างไรก็ตาม การใช้อัตราถัวเฉลี่ยของรอบระยะเวลาหนึ่ง ๆ จะไม่เหมาะสมถ้าอัตราแลกเปลี่ยนมีความผันผวนอย่างมีนัยสำคัญ

41. ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 39.3 เกิดขึ้นจาก

41.1 การแปลงค่ารายการรายได้และค่าใช้จ่ายด้วยอัตราแลกเปลี่ยนของวันที่เกิดรายการ และการแปลงค่าสินทรัพย์และหนี้สินด้วยอัตราปิด

41.2 การแปลงค่าสินทรัพย์สุทธิต้นงวดด้วยอัตราปิดซึ่งต่างจากอัตราปิดเดิม

ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนเหล่านี้จะไม่รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุน เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนมีผลกระทบเพียงเล็กน้อยหรือไม่มีผลกระทบโดยตรงต่อกระแสเงินสดจากการดำเนินงานในปัจจุบันและในอนาคต ผลสะสมของผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะถูกแสดงแยกต่างหากจากส่วนของเจ้าของจนกว่าจะมีการจำหน่ายหน่วยงานในต่างประเทศนั้น ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนซึ่งเกี่ยวกับหน่วยงานในต่างประเทศซึ่งนำมาจัดทำงบการเงินรวมในกรณีที่กิจการที่เสนองบการเงินไม่ได้เป็นเจ้าของทั้งหมดในหน่วยงานในต่างประเทศ ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนสะสมที่เกิดขึ้นจากการแปลงค่าและเป็นส่วนของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุมกิจการจะถูกจัดสรรและรายงานเป็นส่วนหนึ่งของส่วนของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุมกิจการในงบการเงินแสดงฐานะทางการเงินรวม

42. การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานซึ่งเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินซึ่งเป็นสกุลเงินที่แตกต่างออกไป ให้ใช้วิธีดังต่อไปนี้

42.1 ทุกรายการ (นั่นคือ สินทรัพย์ หนี้สิน รายการที่เป็นส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่าย ซึ่งรวมถึงข้อมูลเปรียบเทียบ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด ณ วันที่ของงบแสดงฐานะการเงินล่าสุด เว้นแต่

42.2 เมื่อรายการนั้นได้มีการแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ไม่ใช่สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง จำนวนเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบให้รายงานด้วยจำนวนซึ่งแสดงเป็นปีปัจจุบันในงบการเงินของปีก่อนหน้า (นั่นคือ ไม่มีการปรับปรุงผลของการเปลี่ยนแปลงของระดับราคาหรืออัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นในภายหลัง)

43. เมื่อสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการเป็นสกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง กิจการนั้นต้องปรับงบการเงินของกิจการขึ้นใหม่ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ก่อนที่จะนำ

วิธีการแปลงค่าตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 42 มาใช้ปฏิบัติ ยกเว้นจำนวนเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบที่ได้มีการแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ไม่ใช่สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง (ดูย่อหน้าที่ 42.2) เมื่อสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงได้ยุติลง และกิจการไม่ต้องปรับงบการเงินใหม่ตามข้อกำหนดของมาตรฐานบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง อีกต่อไป ให้กิจการนั้นใช้จำนวนซึ่งมีการปรับระดับราคาแล้ว ณ วันที่ที่กิจการยุติการแสดงงบการเงินใหม่เป็นราคาทุนเดิมในการแปลงค่ารายการต่าง ๆ เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการนำเสนองบการเงิน

การแปลงค่าของหน่วยงานในต่างประเทศ

44. การแปลงค่าตามที่จะกล่าวถึงในย่อหน้าที่ 45 ถึง 47 ซึ่งเพิ่มเติมต่อจากย่อหน้าที่ 38-43 ให้นำไปใช้เมื่อมีการแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินเพื่อจะทำให้งบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศสามารถรวมไว้ในงบการเงินของกิจการที่นำเสนองบการเงินโดยวิธีรวมงบการเงิน วิธีรวมตามสัดส่วน หรือโดยวิธีส่วนได้เสีย

45. การรวมผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศเข้าไว้ในงบการเงินของกิจการที่เสนองบการเงินให้ใช้วิธีการจัดทำงบการเงินรวมตามปกติ เช่น การตัดยอดคงเหลือระหว่างกันและรายการระหว่างกันของบริษัทย่อย (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า) อย่างไรก็ตามรายการระหว่างกันที่เป็นตัวเงินของสินทรัพย์ (หรือหนี้สิน) ไม่ว่าจะเป็นรายการระยะสั้นหรือระยะยาว ไม่สามารถนำไปตัดรายการกับรายการระหว่างกันของหนี้สิน (หรือสินทรัพย์ โดยไม่แสดงผลของความผันผวนในอัตราแลกเปลี่ยนในงบการเงินรวมได้ ทั้งนี้ เนื่องจากรายการที่เป็นตัวเงินเหล่านั้นเป็นภาระผูกพันที่จะต้องแปลงค่าจากเงินสกุลหนึ่งเป็นเงินอีกสกุลหนึ่ง ซึ่งเป็นผลให้กิจการที่เสนองบการเงินมีกำไรหรือขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนนั้น ดังนั้น ในงบการเงินรวมของกิจการที่เสนองบการเงิน ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวยังคงรับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุน หรือหากผลต่างนั้นเกิดจากเหตุการณ์ที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 32 จะถูกรับรู้ในส่วนหนึ่งของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและผลสะสมแสดงแยกเป็นรายการต่างหากในส่วนของเจ้าของจนกว่าจะมีการจำหน่ายหน่วยงานในต่างประเทศนั้นไป

46. เมื่องบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศแสดงวันที่ในงบการเงินแตกต่างไปจากวันที่ในงบการเงินของกิจการที่เสนองบการเงิน หน่วยงานในต่างประเทศมักจะจัดทำงบการเงินเพิ่มเติม ณ วันที่เดียวกันกับวันที่ในงบการเงินของกิจการที่เสนองบการเงินเพื่อใช้ในการจัดทำงบการเงินรวม หากไม่มีการจัดทำงบการเงินเพิ่มเติมดังกล่าว มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ กำหนดให้ใช้งบการเงินที่มีวันที่ต่างกันได้ถ้าต่างกันไม่เกินกว่า 3 เดือน และให้ปรับปรุงผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์อื่น ๆ ที่มีความสำคัญ ซึ่งเกิดขึ้นในระหว่างวันที่ที่แตกต่างกันนั้น ในกรณีนี้ การแปลงค่าสินทรัพย์

และหนี้สินของหน่วยงานในต่างประเทศก็จะใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของหน่วยงานในต่างประเทศ สำหรับกรณีที่อัตราแลกเปลี่ยนระหว่างช่วงเวลาจากวันที่ในงบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศจนถึงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของกิจการที่เสนองบการเงินมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ กิจการจะต้องทำรายการปรับปรุงตามความเหมาะสมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ วิธีการปฏิบัติกับวิธีการจัดทำงบการเงินรวมดังกล่าวนี้ให้นำไปใช้ปฏิบัติกับกรณีวิธีส่วนได้เสียจากบริษัทร่วมหรือกิจการร่วมค้า และวิธีรวมตามสัดส่วนของกิจการร่วมค้า ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า ตามลำดับ

47. ค่าความนิยมที่เกิดจากการซื้อหน่วยงานในต่างประเทศ และการปรับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์และหนี้สินให้เป็นมูลค่ายุติธรรมที่เกิดจากการซื้อหน่วยงานในต่างประเทศ ให้ถือเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินของหน่วยงานในต่างประเทศนั้น ดังนั้นค่าความนิยมและการปรับมูลค่ายุติธรรมดังกล่าวต้องแสดงในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานในต่างประเทศ และจะถูกแปลงค่าด้วยอัตราปิดตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 39 และ 42

การจำหน่ายหรือการจำหน่ายบางส่วนของหน่วยงานในต่างประเทศ

48. ในการจำหน่ายหน่วยงานในต่างประเทศ กิจการต้องรับรู้จำนวนสะสมของผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนรอการตัดบัญชีที่แสดงแยกต่างหากในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและแสดงจำนวนสะสมเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของเจ้าของ และจะถูกจัดประเภทเป็นกำไรหรือขาดทุนเมื่อมีการรับรู้กำไรขาดทุนจากการจำหน่ายหน่วยงานในต่างประเทศนั้น (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน)

48ก. นอกจากการจำหน่ายส่วนได้เสียทั้งหมดในหน่วยงานในต่างประเทศแบบเบ็ดเสร็จ กรณีต่อไปนี้ถือเป็นการจำหน่ายด้วยถึงแม้ว่ากิจการยังคงมีส่วนได้เสียในบริษัทย่อย บริษัทร่วมหรือการร่วมค้า

48ก.1. การสูญเสียอำนาจควบคุมในบริษัทย่อยซึ่งรวมถึงหน่วยงานในต่างประเทศ
48ก.2. การสูญเสียอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในบริษัทร่วมซึ่งรวมถึงหน่วยงานในต่างประเทศ และ
48ก.3. การสูญเสียอำนาจควบคุมในการร่วมค้าซึ่งรวมถึงหน่วยงานในต่างประเทศ

48ข. การจำหน่ายบริษัทย่อยซึ่งรวมหน่วยงานในต่างประเทศ ผลสะสมของผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานในต่างประเทศรวมถึงส่วนของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุมจะต้องถูกตัดรายการแต่จะไม่ถูกโอนไปเป็นกำไรหรือขาดทุน

48ค. การจำหน่ายบางส่วนของบริษัทย่อยซึ่งรวมหน่วยงานในต่างประเทศ กิจการจะต้องมีการปันสัดส่วนผลสะสมของผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนของหน่วยงานต่างประเทศที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นให้กับส่วนของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม ในกรณีที่เป็นการจำหน่ายเพียงบางส่วนของหน่วยงานในต่างประเทศกรณีอื่น ๆ กิจการจะต้องโอนผลสะสมของกำไรขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนจากส่วนหนึ่งของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นไปกำไรหรือขาดทุนเฉพาะสัดส่วนของหุ้น

ที่มีการขาย

48ง. การจำหน่ายเพียงบางส่วนของส่วนได้เสียของหน่วยงานในต่างประเทศเป็นการลดความเป็นเจ้าของในหน่วยงานในต่างประเทศ เว้นแต่เป็นการลดลงจากการจำหน่ายตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 48ก. จะต้องบันทึกบัญชีเสมือนมีการจำหน่าย

49. กิจการอาจจำหน่ายส่วนได้เสียของตนในหน่วยงานในต่างประเทศโดยการขาย การเลิกกิจการ การรับเงินคืนค่าหุ้นทุน หรือการละทิ้งหน่วยงานนั้นไปทั้งหมดหรือบางส่วน การปรับลดมูลค่าตามบัญชีของหน่วยงานในต่างประเทศเนื่องจากผลขาดทุนหรือการด้อยค่าไม่ถือเป็นการจำหน่ายกิจการบางส่วน ดังนั้น กิจการต้องไม่รับรู้รายการกำไรหรือขาดทุนจากผลสะสมของผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าวเข้ากำไรหรือขาดทุนเมื่อมีการปรับลดมูลค่าลง

ผลกระทบทางภาษีของผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมด

50. กำไรหรือขาดทุนซึ่งเกิดจากรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ และจากผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นเมื่อมีการแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการ (รวมทั้งหน่วยงานในต่างประเทศ) ให้เป็นสกุลเงินที่แตกต่างไป อาจมีผลกระทบทางภาษีเข้ามาเกี่ยวข้อง ซึ่งกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ (เมื่อมีการประกาศใช้)

การเปิดเผยข้อมูล

51. ในย่อหน้าที่ 53 และย่อหน้าที่ 55-57 การกล่าวถึงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน ในกรณีของกลุ่มกิจการให้หมายความถึงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของบริษัทใหญ่

52. กิจการจะต้องเปิดเผยข้อมูลดังนี้

52.1 จำนวนผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุน ยกเว้นผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากเครื่องมือทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมโดยรับรู้ผ่านงบกำไรหรือขาดทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) และ

52.2 จำนวนผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่ถูกรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและรับรู้ผลสะสมเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของเจ้าของ และการกระทบยอดของจำนวนของผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนดังกล่าว ตั้งแต่วันต้นงวดบัญชีจนถึงวันสิ้นงวดบัญชี

53. เมื่อสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินแตกต่างไปจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ กิจการที่นำเสนองบการเงินต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว พร้อมกับเปิดเผยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ และเปิดเผยถึงเหตุผลของการใช้สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินซึ่งแตกต่างไปจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

54. เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงิน หรือของหน่วยงานในต่างประเทศที่มีนัยสำคัญ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว และเหตุผลของการเปลี่ยนสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานนั้น

55. เมื่อกิจการแสดงงบการเงินด้วยสกุลเงินที่แตกต่างไปจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน กิจการจะระบุว่างบการเงินเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินได้ก็ต่อเมื่องบการเงินของกิจการเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินเหล่านั้น รวมไปถึงวิธีการแปลงค่าซึ่งกล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 39 และ 42 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

56. บางครั้งกิจการแสดงงบการเงินหรือข้อมูลทางการเงินอื่น ๆ ด้วยสกุลเงินที่ไม่ใช่สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ โดยไม่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 55 ตัวอย่างเช่น การแปลงค่าเป็นสกุลเงินอื่นเพียงบางรายการที่เลือกมาจากงบการเงิน หรือกิจการซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานที่มิใช่สกุลเงินของเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง และกิจการแปลงค่าทุกรายการของงบการเงินให้เป็นอีกสกุลเงินหนึ่งด้วยอัตราปิดล่าสุด การแปลงค่าดังกล่าวไม่เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินและให้กิจการเปิดเผยข้อมูลตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 57

57. เมื่อกิจการแสดงงบการเงินของกิจการหรือข้อมูลทางการเงินอื่น ๆ ด้วยสกุลเงินที่ไม่ใช่ทั้งสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานหรือสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน ซึ่งไม่เป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 55 กิจการต้องปฏิบัติดังนี้

57.1 ชี้แจงข้อมูลอย่างชัดเจนโดยแสดงเป็นข้อมูลเพิ่มเติม เพื่อแยกให้เห็นว่าข้อมูลดังกล่าวมิใช่ข้อมูลที่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

57.2 เปิดเผยสกุลเงินที่ใช้ในการนำเสนอข้อมูลเพิ่มเติม และ

57.3 เปิดเผยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการและวิธีการแปลงค่าที่ใช้ในการแสดงข้อมูลเพิ่มเติมดังกล่าว

วันถือปฏิบัติและการถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

58. กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2556 เป็นต้นไป กิจการสามารถถือปฏิบัติได้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันถือปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

58ก. (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

59. กิจการต้องนำย่อหน้าที่ 47 มาใช้สำหรับการซื้อหน่วยงานในต่างประเทศทั้งหมดที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลาที่รายงานที่ถือปฏิบัติมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรก สำหรับรายการซื้อซึ่งเกิดขึ้นก่อนหน้านี้ อนุญาตให้กิจการสามารถนำข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 47 มาถือปฏิบัติโดยวิธีการปรับย้อนหลังได้ สำหรับรายการซื้อหน่วยงานในต่างประเทศซึ่งเกิดขึ้นก่อนรอบ

ระยะเวลาบัญชีที่ถือปฏิบัติมาตรฐานบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรก กิจการถือปฏิบัติโดยเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป กิจการไม่ต้องปรับย้อนหลังงบการเงินปีก่อนและสามารถแสดงค่าความนิยมและการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมที่เกิดจากการซื้อหน่วยงานในต่างประเทศเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการ แทนการแสดงเป็นสินทรัพย์และหนี้สินของหน่วยงานในต่างประเทศได้ ซึ่งหมายความว่า ค่าความนิยมและการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรมเหล่านั้นจะแสดงด้วยสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการแล้ว หรือเป็นรายการที่ไม่ใช่ตัวเงินซึ่งเป็นเงินตราต่างประเทศซึ่งมีการรายงานด้วยอัตราแลกเปลี่ยนของวันที่ซื้อหน่วยงานในต่างประเทศ

60. การเปลี่ยนแปลงอื่น ๆ ทั้งหมดที่เกิดขึ้นจากการใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ให้บันทึกรายการตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

60ก. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) ได้ปรับปรุงคำนิยามที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และมีการปรับปรุงเพิ่มเติมในย่อหน้าที่ 27 30-33 37 39 41 45 48 และ 52 หากกิจการจะมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) มาใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการจะต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงสำหรับงบการเงินงวดที่นำมาใช้ก่อนนั้นด้วย

60ข. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ได้เพิ่มย่อหน้าที่ 48ก.-48ง. และปรับปรุงย่อหน้าที่ 49 กิจการจะต้องปฏิบัติตามการปรับปรุงสำหรับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 หากกิจการถือปฏิบัติตามการปรับปรุงก่อนวันที่ดังกล่าว กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงสำหรับงบการเงินงวดที่นำมาใช้ก่อนนั้นด้วย

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชี (ฉบับเดิม)

61. มาตรฐานฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ฉบับที่ 30 เดิม) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์