บทที่ 21

ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

คำนิยาม

21.1 เงินตราต่างประเทศ หมายถึง เงินตราสกุลอื่นนอกเหนือจากสกุลเงินบาท (หรือ หมายถึงเงินตราสกุลอื่นนอกเหนือจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน หากกิจการถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 21.17 ถึง 21.18)

21.2 รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ หมายถึง รายการที่กำหนดไว้เป็นเงินตราต่างประเทศ หรือจะต้องจ่ายชำระเป็นเงินตราต่างประเทศ รวมถึงรายการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการ

21.2.1 ซื้อหรือขายสินค้าหรือบริการ ซึ่งกำหนดราคาเป็นเงินตราต่างประเทศ

21.2.2 กู้ยืมหรือให้กู้ยืมเงินด้วยจำนวนเงินที่จะต้องชำระ หรือได้รับชำระคืนเป็นเงินตราต่างประเทศ หรือ

21.2.3 ได้มาหรือจำหน่ายไปซึ่งสินทรัพย์ หรือก่อหรือชำระหนี้สิน ซึ่งกำหนดค่าเป็นเงินตราต่างประเทศ

21.3 รายการที่เป็นตัวเงิน คือ สิทธิที่จะได้รับ (หรือภาระที่จะส่งมอบ) จำนวนเงินที่กำหนดได้แน่นอนหรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน ตัวอย่างเช่น เงินบำนาญและผลประโยชน์อื่นของพนักงานที่จะต้องจ่ายเป็นเงินสด ประมาณการหนี้สินที่ต้องชำระด้วยเงินสด หนี้สินตามสัญญาเช่า และเงินสดปันผลซึ่งรับรู้เป็นหนี้สิน เป็นต้น นอกจากนี้ยังรวมถึงสัญญาที่จะได้รับ (หรือส่งมอบ) ตราสารทุนของกิจการในจำนวนหน่วยที่อาจเปลี่ยนแปลงได้ หรือ สัญญาที่จะได้รับ (หรือส่งมอบ) สินทรัพย์ในจำนวนเงินซึ่งอาจเปลี่ยนแปลง โดยมูลค่ายุติธรรมที่จะได้รับ (หรือส่งมอบ) เท่ากับจำนวนเงินคงที่หรือจำนวนหน่วยของสกุลเงิน

21.4 รายการที่ไม่เป็นตัวเงิน คือ การไม่มีสิทธิที่จะได้รับ (หรือภาระที่จะส่งมอบ) จำนวนเงินที่กำหนดได้แน่นอนหรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ในจำนวนหน่วยของสกุลเงิน ตัวอย่างเช่น เงินจ่ายล่วงหน้าสำหรับสินค้าและบริการ ค่าความนิยม สินทรัพย์ไม่มีตัวตน สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และประมาณการหนี้สินต่าง ๆ ที่ต้องชำระด้วยการส่งมอบสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน

21.5 สกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน คือ สกุลเงินที่ใช้ในการเสนองบการเงิน

การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก

21.6 รายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศต้องบันทึกรายการรับรู้มูลค่าเริ่มแรกเป็นสกุลเงินบาท โดยการแปลงจำนวนเงินตราต่างประเทศด้วยอัตราแลกเปลี่ยนทันทีของสกุลเงินบาทกับสกุลเงินต่างประเทศ ณ วันที่เกิดรายการ

21.7 วันที่เกิดรายการ คือ วันที่รายการเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายการครั้งแรกตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในทางปฏิบัติ อัตราแลกเปลี่ยนที่ประมาณขึ้น ซึ่งใกล้เคียงกับอัตราแลกเปลี่ยนจริง ณ วันที่เกิดรายการมักจะถูกนำมาใช้ ตัวอย่างเช่น อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยใน

รอบสัปดาห์หรือรอบเดือนอาจถูกนำมาใช้สำหรับรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศทั้งหมดที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาดังกล่าว อย่างไรก็ดี หากอัตราแลกเปลี่ยนนั้นเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ การใช้อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยในรอบเวลานั้นอาจไม่เหมาะสม

การรายงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานในงวดถัดมา

21.8 ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแต่ละงวด

21.8.1 รายการที่เป็นตัวเงินซึ่งเป็นเงินตราต่างประเทศให้แปลงค่าโดยใช้อัตราปิด

21.8.2 รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่อยู่ในรูปเป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกไว้ด้วยราคาทุนเดิมให้แปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ และ

21.8.3 รายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ ซึ่งบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรมให้แปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่วัดมูลค่ายุติธรรมนั้น

21.9 มูลค่าตามบัญชีของรายการบางรายการถูกกำหนดมาจากการเปรียบเทียบจำนวนเงินตั้งแต่สองจำนวนขึ้นไป ตัวอย่างเช่น มูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือ คือ ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า หากสินทรัพย์นั้นเป็นสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินและมีการวัดค่าเป็นเงินตราต่างประเทศ มูลค่าตามบัญชีจะกำหนดขึ้นโดยการเปรียบเทียบระหว่าง

21.9.1 ราคาทุนหรือมูลค่าตามบัญชี (แล้วแต่กรณี) ซึ่งแปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ราคาถูกกำหนด (นั่นคืออัตรา ณ วันที่เกิดรายการสำหรับรายการซึ่งวัดค่าด้วยราคาทุนเดิม) และ

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

21.9.3 ผลกระทบของการเปรียบเทียบนี้อาจทำให้เกิดผลขาดทุนที่ถูกรับรู้ในสกุลเงินบาทแต่จะไม่มีการรับรู้ในสกุลเงินตราต่างประเทศ หรือในทางกลับกัน

21.10 เมื่อมีอัตราแลกเปลี่ยนที่สามารถใช้ได้หลาย ๆ อัตรา อัตราที่ใช้ควรพิจารณาจากกระแสเงินสดในอนาคตที่เกี่ยวข้องกับรายการหรือยอดคงเหลือที่จะมีการชำระกันโดยให้ถือเสมือนหนึ่งว่ากระแสเงินสดได้เกิดขึ้น ณ วันที่มีการวัดมูลค่า หากไม่มีการแลกเปลี่ยนระหว่างสองสกุลเงินเป็นการชั่วคราว ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนครั้งแรกสุดที่สามารถแลกเปลี่ยนรายการกันได้

การรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยน

21.11 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการชำระเงินของรายการที่เป็นตัวเงิน หรือจากการแปลงค่ารายการที่เป็นตัวเงินของกิจการด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งแตกต่างไปจากอัตราแลกเปลี่ยนเดิมที่ใช้ในการบันทึกรายการครั้งแรกในระหว่างงวด หรือที่ได้รายงานไว้ในงบการเงินของงวดบัญชีก่อน ให้รับรู้ในงบกำไรขาดทุนสำหรับงวดนั้น

21.12 เมื่อมีการรับรู้รายการผลกำไรหรือขาดทุนของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินไว้ในส่วนของเจ้าของ (หรือรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หากกิจการเลือกจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) องค์ประกอบ

ของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดของผลกำไรหรือขาดทุนนั้นจะต้องรับรู้ไว้ในส่วนของเจ้าของ (หรือรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หากกิจการเลือกจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) ด้วย เช่น บทที่ 10 เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* กำหนดให้ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตีราคาใหม่ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รับรู้ไว้ในส่วนของเจ้าของ (หรือรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หากกิจการเลือกจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) หากสินทรัพย์ดังกล่าวถูกวัดมูลค่าด้วยสกุลเงินตราต่างประเทศ ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นรับรู้ไว้ในส่วนของเจ้าของด้วย (หรือรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หากกิจการเลือกจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) เป็นต้น ในทางตรงข้าม เมื่อมีการรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินไว้ในงบกำไรขาดทุน องค์ประกอบของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดของผลกำไรหรือขาดทุนนั้นจะต้องรับรู้ไว้ในงบกำไรขาดทุนด้วย

หน่วยงานต่างประเทศ

21.13 หน่วยงานต่างประเทศ หมายถึง บริษัทย่อย บริษัทร่วม การร่วมการงาน หรือสาขาของกิจการที่เสนองบการเงิน โดยมีกิจกรรมหรือการประกอบกิจกรรมในประเทศอื่น หรือในสกุลเงินอื่นนอกจากประเทศหรือสกุลเงินของกิจการที่เสนองบการเงิน

การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานต่างประเทศที่เป็นสาขา

21.14 การแปลงค่าผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ ให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินซึ่งเป็นสกุลเงินที่แตกต่างออกไป ให้ใช้วิธีดังต่อไปนี้

21.14.1 สินทรัพย์และหนี้สินที่แสดงอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินแต่ละงวด (นั่นคือ รวมถึงงบแสดงฐานะการเงินที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราปิด ณ วันที่ของแต่ละงบแสดงฐานะการเงินนั้น

21.14.2 รายได้และค่าใช้จ่ายในแต่ละงบการเงินซึ่งแสดงในงบกำไรขาดทุน (รวมถึงงบที่นำมาแสดงเปรียบเทียบ) ให้แปลงค่าด้วยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ และ

21.14.3 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนทั้งหมดให้รับรู้ในส่วนของเจ้าของ (หรือรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หากกิจการเลือกจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) ซึ่งเป็นผลต่างที่เกิดขึ้นจาก

(1) การแปลงค่ารายการรายได้และค่าใช้จ่ายด้วยอัตราแลกเปลี่ยนของวันที่เกิดรายการ และการแปลงค่าสินทรัพย์และหนี้สินด้วยอัตราปิด

(2) การแปลงค่าสินทรัพย์สุทธิต้นงวดด้วยอัตราปิดซึ่งต่างจากอัตราปิดเดิม

ผลสะสมของผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนจะถูกแสดงแยกต่างหากในองค์ประกอบของส่วนของเจ้าของจนกว่าจะมีการจำหน่ายหน่วยงานต่างประเทศนั้น และจะถูกจัดประเภทใหม่เข้าไปไว้ในงบกำไรขาดทุน เมื่อมีการรับรู้กำไรขาดทุนจากการจำหน่ายหน่วยงานต่างประเทศนั้น

21.15 ในทางปฏิบัติ อัตราที่ประมาณขึ้นซึ่งใกล้เคียงกับอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการ เช่น อัตราถัวเฉลี่ยของรอบระยะเวลาหนึ่ง ๆ มักจะถูกนำมาใช้ในการแปลงค่ารายการรายได้และค่าใช้จ่าย