ตัวอย่างเพื่อประกอบความเข้าใจนี้อ้างอิงตาม Part B ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2560

(Part B: Illustrative Examples and Implementation Guidance (Bound volume 2018 Consolidated without early application))

อ้างอิง Part B: (E3): Gains and losses

วันที่เผยแพร่: 25 กุมภาพันธ์ 2562

**ตัวอย่าง จ.3 กำไรและขาดทุน**

**จ.3.2 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 – สินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น : การแยกองค์ประกอบส่วนที่เป็นสกุลเงิน**

**สินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามย่อหน้าที่ 4.1.2 ก ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 นั้นถือว่าเป็นรายการที่เป็นตัวเงิน ดังนั้น กิจการจึงต้องรับรู้การเปลี่ยนแปลงของมูลค่าตามบัญชีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศในกำไรหรือขาดทุนตามย่อหน้าที่ 23.1 และ 28 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 และรับรู้การเปลี่ยนแปลงอื่นของมูลค่าตามบัญชีในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 กิจการควรพิจารณาผลสะสมของผลกำไรหรือขาดทุนที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นอย่างไร**

จำนวนเงินดังกล่าว คือ ผลต่างระหว่างราคาทุนตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ทางการเงิน[42] กับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ทางการเงิน ในสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงิน โดยในการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 28 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 จะถือเสมือนว่าสินทรัพย์ทางการเงินดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายในสกุลเงินตราต่างประเทศ

ยกตัวอย่างเช่น ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 กิจการ ก. ลงทุนในหุ้นกู้ที่เป็นสกุลเงินตราต่างประเทศ (USD) ด้วยมูลค่ายุติธรรม 1,000 USD หุ้นกู้ดังกล่าวมีอายุคงเหลือ 5 ปี และมีจำนวนเงินตามที่ตราไว้ตามสัญญา 1,250 USD จ่ายดอกเบี้ยคงที่ปีละครั้งที่ร้อยละ 4.7 ต่อปี (1,250 USD x 4.7% = 59 USD ต่อปี) และมีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงร้อยละ 10 กิจการ ก. ได้จัดประเภทหุ้นกู้ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าภายหลังด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามย่อหน้าที่ 4.1.2ก ของ

[42] วัตถุประสงค์ของตัวอย่างนี้เพื่อแสดงให้เห็นการแยกองค์ประกอบส่วนที่เป็นสกุลเงินของสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามย่อหน้าที่ 4.1.2ก ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ดังนั้น ตัวอย่างนี้จึงไม่ได้สะท้อนผลกระทบของข้อกำหนดเรื่องการด้อยค่าตามหมวดที่ 5.5 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ซึ่งจะรับรู้กำไรและขาดทุนในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น กิจการมีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินบาทโดยมีอัตราแลกเปลี่ยน 1 USD = 30 บาท ทำให้มูลค่าตามบัญชีของหุ้นกู้เท่ากับ 30,000 บาท (1,000 USD x 30)

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| เดบิต | หุ้นกู้ | | 30,000 | |
| | เครดิต | เงินสด | | 30,000 |

วันที่ 31 ธันวาคม 25x2 เงินตราต่างประเทศแข็งค่าขึ้นโดยอัตราแลกเปลี่ยน 1 USD = 32 บาท มูลค่ายุติธรรมของหุ้นกู้เท่ากับ 1,060 USD และมูลค่าตามบัญชีจึงเท่ากับ 33,920 บาท (= 1,060 USD x 32) ราคาทุนตัดจำหน่ายเท่ากับ 1,041 USD (= 33,312 บาท) ในกรณีนี้ ผลสะสมของผลกำไรหรือขาดทุนที่ต้องรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในส่วนของเจ้าของ คือ ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมและราคาทุนตัดจำหน่าย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x2 เท่ากับ 608 บาท (= 33,920 – 33,312)

ดอกเบี้ยที่ได้รับจากหุ้นกู้ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x2 เท่ากับ 59 USD (= 1,880 บาท) ดอกเบี้ยรับคำนวณตามวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริงเท่ากับ 100 USD (= 1,000 USD x 10%) โดยอัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยระหว่างปีคือ 1 USD ต่อ 31.5 บาท สำหรับคำถามนี้ ให้สมมติว่าการใช้อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยเป็นประมาณการที่น่าเชื่อถือของอัตราแลกเปลี่ยนทันทีที่ใช้สำหรับการรับรู้รายได้ดอกเบี้ยระหว่างปี (ย่อหน้าที่ 22 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21) ดังนั้นรายได้ดอกเบี้ยตามสกุลเงินที่ใช้ในการรายงานจึงเท่ากับ 3,150 บาท (=100 USD x 31.5) ซึ่งรวมการปรับขึ้นของส่วนลดเมื่อเริ่มแรกจำนวน 1,291.50 บาท (=[100 USD – 59 USD] x 31.5) ดังนั้น ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนของหุ้นกู้ดังกล่าวจะถูกรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเท่ากับ LC510 (= LC2,082 – LC1,500 – LC72)และกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนของดอกเบี้ยค้างรับสำหรับปีเท่ากับ 29.50 บาท (=59 USD x [32 –31.5])

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| เดบิต | หุ้นกู้ | | 3,920 | |
| เดบิต | เงินสด | | 1,888 | |
| | เครดิต | ดอกเบี้ยรับ | | 3,150 |
| | เครดิต | กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน | | 2,050 |
| | เครดิต | การเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมที่รับรู้ผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น | | 60 |

วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 เงินตราต่างประเทศแข็งค่ามากยิ่งขึ้นโดยอัตราแลกเปลี่ยนเท่ากับ 1 USD ต่อ 34 บาท มูลค่ายุติธรรมของหุ้นกู้เท่ากับ 1,070 USD มูลค่าตามบัญชีจึงเท่ากับ 36,380 บาท (= 1,070 USD x 34) ราคาทุนตัดจำหน่ายเท่ากับ 1,086 USD (= 36,924 บาท) ผลสะสมของกำไรหรือขาดทุนที่สะสมในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น คือ ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมและราคาทุนตัดจำหน่าย ณ วันที่ 31

ธันวาคม 25x3 เท่ากับ -544 บาท (= 36,380 – 36,924 บาท) ดังนั้น จำนวนที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจึงเท่ากับการเปลี่ยนแปลงของผลต่างระหว่างปี 25x3 จำนวน 1,152 บาท (=544 + 608 บาท)

ดอกเบี้ยที่ได้รับจากหุ้นกู้ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 เท่ากับ 59 USD (= 2,006 บาท) ดอกเบี้ยรับคำนวณตามวิธีดอกเบี้ยที่แท้จริงเท่ากับ 104 USD (= 1,041 USD x 10%) อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยระหว่างปี 1 USD ต่อ 33 บาท สำหรับคำถามนี้ ให้สมมติว่าการใช้อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยเป็นประมาณการที่น่าเชื่อถือของอัตราแลกเปลี่ยนทันทีที่ใช้รับรู้รายได้ดอกเบี้ยระหว่างปี (ย่อหน้าที่ 22 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21) รายได้ดอกเบี้ยที่รับรู้จึงเท่ากับ 3,432 บาท (= 104 USD x 33) ซึ่งรวมการปรับขึ้นของส่วนลดเมื่อเริ่มแรกจำนวน 1,485 บาท (=[104 USD – 59 USD] x 33) ดังนั้น ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนของหุ้นกู้ดังกล่าวจะถูกรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเท่ากับ 2,127 บาท (= 36,924 – 33,312 – 1,485 บาท) และกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนของดอกเบี้ยค้างรับสำหรับปีเท่ากับ 59 บาท (= 59 USD x [34-33])

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| เดบิต | หุ้นกู้ | | 2,460 | |
| เดบิต | เงินสด | | 2,006 | |
| เดบิต | การเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมที่รับรู้ผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น | | 1,152 | |
| | เครดิต | ดอกเบี้ยรับ | | 3,432 |
| | เครดิต | กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน | | 2,186 |

### จ.3.3 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 – ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการแปลงค่าหน่วยงานต่างประเทศควรบันทึกในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือ กำไรหรือขาดทุน

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 นำมาใช้กับวิธีการบัญชีสำหรับเครื่องมือทางการเงินในงบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศ ส่วนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 นำมาใช้กับการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศเพื่อการจัดทำงบการเงินรวมของกิจการที่เสนองบการเงิน

<u>ยกตัวอย่างเช่น</u> บริษัท A ดำเนินธุรกิจอยู่ในประเทศสหรัฐอเมริกา มีสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงานและสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินเป็นสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐ (USD) บริษัท A มีบริษัทย่อยในประเทศอังกฤษ (บริษัท B) ซึ่งมีสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงานเป็นสกุลเงินปอนด์ (GBP) โดยบริษัท B เป็นผู้ถือตราสารหนี้ซึ่งมีลักษณะตรงตามคำนิยามของการถือไว้เพื่อค้าจึงถูกวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุนตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9

สงวนลิขสิทธิ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์

ในงบการเงินปี 25x0 ของบริษัท B แสดงมูลค่ายุติธรรมและมูลค่าตามบัญชีของตราสารหนี้ดังกล่าวจำนวน 100 ปอนด์ ในงบการเงินรวมของบริษัท A สินทรัพย์จะถูกแปลงค่าเป็นสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐ ด้วยอัตราแลกเปลี่ยนทันที ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (2.00) ดังนั้น มูลค่าตามบัญชีของตราสารหนี้ในงบการเงินรวมเท่ากับ 200 USD (= 100 GBP x 2.00)

ณ สิ้นปี 25x1 มูลค่ายุติธรรมของตราสารหนี้ดังกล่าวเพิ่มขึ้นเป็น 110 GBP บริษัท B จึงรับรู้สินทรัพย์เพื่อค้าดังกล่าวในงบแสดงฐานะการเงินจำนวน 110 GBP และรับรู้กำไรจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรม 10 GBP ในกำไรหรือขาดทุน ในระหว่างปี อัตราแลกเปลี่ยนทันทีเพิ่มขึ้นจาก 2.00 เป็น 3.00 ทำให้มูลค่ายุติธรรมของตราสารดังกล่าวสูงขึ้นจาก 200 USD เป็น 330 USD (= 110 GBP x 3.00) ดังนั้น บริษัท A จึงรับรู้สินทรัพย์เพื่อค้าดังกล่าวในงบการเงินรวมด้วยจำนวน 330 USD

บริษัท A แปลงค่างบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัท B ด้วยอัตราแลกเปลี่ยนของวันที่เกิดรายการ (ตามย่อหน้าที่ 39.2 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21) และเนื่องจากกำไรจากมูลค่ายุติธรรมต้องถูกรับรู้ตลอดทั้งปี บริษัท A จึงใช้อัตราถัวเฉลี่ยเป็นอัตราที่ประมาณขึ้นเพื่อใช้ในทางปฏิบัติ ([3.00+2.00]/2 = 2.50 ตามย่อหน้าที่ 22 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21) ดังนั้น แม้ว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์เพื่อค้าดังกล่าวจะเพิ่มขึ้น 130 USD (=330 – 200 USD) บริษัท A จะรับรู้การเพิ่มขึ้นดังกล่าวในงบกำไรขาดทุนรวมเพียง 25 USD (=10 GBP x 2.5) เพื่อให้เป็นไปตามย่อหน้าที่ 39.2 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 และผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้น ซึ่งคือการเพิ่มขึ้นของมูลค่ายุติธรรมของตราสารหนี้ในส่วนที่เหลือ (130 – 25 = 105 USD) จะถูกสะสมในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจนกว่าจะมีการจำหน่ายเงินลงทุนสุทธิของหน่วยงานต่างประเทศดังกล่าวตามย่อหน้าที่ 48 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21

### จ.3.4 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21– ความเกี่ยวข้องกันระหว่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 และ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน รวมถึงการรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากการวัดมูลค่าภายหลังในกำไรหรือขาดทุน ส่วนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการรายงานรายการที่เป็นสกุลเงินตราต่างประเทศและการรับรู้ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนในกำไรหรือขาดทุน ดังนั้นแล้ว มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 ควรถูกนำมาใช้ตามลำดับอย่างไร

***งบแสดงฐานะการเงิน***

โดยปกติการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรมหรือราคาทุนตัดจำหน่ายจะถูกคำนวณในสกุลเงินต่างประเทศของสินทรัพย์หรือหนี้สินรายการนั้นก่อน เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 หลังจากนั้น จำนวนเงินตราต่างประเทศจะถูกแปลงค่าเป็นสกุลเงินที่ใช้ดำเนินงานด้วยอัตราปิด (closing rate) หรืออัตรา ณ วันที่รับรู้รายการ

(historical rate) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ย่อหน้าที่ ข5.7.2 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9) ยกตัวอย่างเช่น หากสินทรัพย์ทางการเงินที่เป็นตัวเงิน (เช่น ตราสารหนี้) ถูกวัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ราคาทุนตัดจำหน่ายดังกล่าวจะถูกคำนวณด้วยสกุลเงินของสินทรัพย์ทางการเงินดังกล่าว จากนั้น จำนวนเงินตราต่างประเทศจะถูกรับรู้ด้วยอัตราปิดในงบการเงินของกิจการ (ย่อหน้าที่ 23 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21) หลักการข้างต้นใช้กับรายการที่เป็นตัวเงิน ไม่ว่ารายการนั้นจะวัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายหรือมูลค่ายุติธรรมในสกุลเงินตราต่างประเทศ (ย่อหน้าที่ 24 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21) ส่วนสินทรัพย์ทางการเงินที่ไม่เป็นตัวเงิน (เช่น เงินลงทุนในตราสารทุน) ซึ่งวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมในสกุลเงินตราต่างประเทศจะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราปิด (ย่อหน้าที่ 23.3 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21)

สำหรับข้อยกเว้นนั้น หากสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินถูกเลือกกำหนดให้เป็นรายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงในมูลค่ายุติธรรมสำหรับการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 รายการที่มีการป้องกันความเสี่ยงดังกล่าวจะถูกวัดมูลค่าใหม่จากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ถึงแม้ว่า มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 จะกำหนดให้รับรู้รายการดังกล่าวด้วยอัตรา ณ วันที่เกิดรายการ (historical rate) (ย่อหน้าที่ 6.5.8 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 กล่าวคือ จำนวนเงินตราต่างประเทศดังกล่าวจะถูกรับรู้โดยใช้อัตราปิด โดยข้อยกเว้นดังกล่าวใช้สำหรับรายการที่ไม่เป็นตัวเงินซึ่งถือไว้ด้วยราคาทุนเดิมในสกุลเงินตราต่างประเทศและถูกป้องกันความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (ย่อหน้าที่ 23.2 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21)

***กำไรหรือขาดทุน***

การรับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินในกำไรหรือขาดทุนนั้นขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายอย่าง ยกตัวอย่างเช่น เป็นการเปลี่ยนแปลงจากผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนหรือการเปลี่ยนแปลงอื่นของมูลค่าตามบัญชี เป็นการเปลี่ยนแปลงสำหรับรายการที่เป็นตัวเงิน (เช่น ตราสารหนี้) หรือรายการที่ไม่เป็นตัวเงิน (เช่น เงินลงทุนในตราสารทุน) เป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกี่ยวข้องที่ถูกเลือกกำหนดให้เป็นการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสดจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศหรือไม่ และเป็นผลจากการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานต่างประเทศหรือไม่ ประเด็นเรื่องการรับรู้การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ทางการเงินหรือหนี้สินทางการเงินที่ถือโดยหน่วยงานต่างประเทศได้ถูกอธิบายไว้ในคำถามข้อ จ.3.3

ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนใด ๆ ที่เกิดจากการรับรู้*รายการที่เป็นตัวเงิน*ด้วยอัตราแลกเปลี่ยนซึ่งแตกต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนเดิมที่ใช้ในการบันทึกรายการครั้งแรกในระหว่างงวด หรือที่ได้รับรู้ไว้ในงบการเงินของงวดบัญชีก่อน จะถูกรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ย่อหน้าที่ ข. 5.7.2 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 และย่อหน้าที่ 28 และ 32 ของมาตรฐานการบัญชี

ฉบับที่ 21) เว้นแต่รายการที่เป็นตัวเงินดังกล่าวถูกเลือกกำหนดให้เป็นการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสดของรายการในสกุลเงินตราต่างประเทศ ซึ่งถูกคาดการณ์ว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมาก ซึ่งในกรณีดังกล่าว ข้อกำหนดเกี่ยวกับการรับรู้กำไรและขาดทุนจากการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสดจะถูกนำมาใช้ (ย่อหน้าที่ 6.5.11 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ผลต่างทั้งหมดจากการรับรู้รายการที่เป็นตัวเงินในจำนวนเงินตราต่างประเทศซึ่งแตกต่างจากที่เคยรับรู้จะถูกบันทึกในลักษณะเดียวกัน เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าตามบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงของเงินตราต่างประเทศควรถูกปฏิบัติในลักษณะเดียวกัน การเปลี่ยนแปลงอื่นทั้งหมดของการวัดมูลค่ารายการที่เป็นตัวเงินในงบแสดงฐานะการเงินจะถูกรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ยกตัวอย่างเช่น แม้ว่ากิจการรับรู้กำไรและขาดทุนจากสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ตามย่อหน้าที่ 5.7.10 และ ข.5.7.2ก ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9) แต่กิจการจะยังคงรับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศในกำไรหรือขาดทุน (ตามย่อหน้าที่ 23.1 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21)

การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชีของ*รายการที่ไม่เป็นตัวเงิน*จะถูกรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน หรือกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ยกตัวอย่างเช่น การเปลี่ยนแปลงทั้งหมดของมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ตามย่อหน้าที่ 5.7.5 ของ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 ซึ่งรวมถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ จะถูกแสดงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ตามย่อหน้าที่ ข.5.7.3 ของ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9) หากรายการที่ไม่เป็นตัวเงินถูกเลือกกำหนดให้เป็นการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสดของสัญญาผูกมัด (Firm Commitment) ที่ยังไม่ได้รับรู้รายการหรือรายการเงินตราต่างประเทศที่คาดการณ์ว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ในระดับสูงมาก ให้ใช้ข้อกำหนดสำหรับการรับรู้กำไรและขาดทุนจากการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสด (ย่อหน้าที่ 6.5.11 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9

เมื่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชีบางส่วนรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและบางส่วนรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน ตัวอย่างเช่น หากตราสารหนี้ในสกุลเงินต่างประเทศซึ่งวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น มีราคาทุนตัดจำหน่ายในสกุลเงินต่างประเทศเพิ่มขึ้น (ทำให้เกิดผลกำไรในส่วนของกำไรหรือขาดทุน) แต่มูลค่ายุติธรรมของตราสารดังกล่าวในสกุลเงินตราต่างประเทศลดลง (ทำให้เกิดผลขาดทุนในส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น) กิจการไม่สามารถหักกลบทั้งสองส่วนนี้เพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนที่ควรรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน หรือในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นได้