



ព្រះស្ថាប័នសេដ្ឋកិច្ច និងហិរញ្ញវត្ថុ
និងយុទ្ធសាស្ត្រគណនេយ្យសាធារណៈ

ស្តង់ដារគណនេយ្យសាធារណៈ កម្ពុជា

Cambodian Public Sector Accounting Standards

CPSAS 3

គោលនយោបាយគណនេយ្យ
ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ និងកំហុសឆ្គង

Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates, and Errors

កក្កដា ២០២៦



ព្រះរាជាណាចក្រកម្ពុជា
ជាតិ សាសនា ព្រះមហាក្សត្រ

ក្រសួងសេដ្ឋកិច្ច និង ហិរញ្ញវត្ថុ

លេខ ៤៩៦ សហវ ៤២កន.គ.ស

ប្រកាស

ស្តីពី

**ការដាក់ឱ្យអនុវត្តស្តង់ដារគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជា លេខ ៣ ស្តីពីគោលនយោបាយ
គណនេយ្យ ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ និងកំហុសឆ្គង
លេខ ១៤ ស្តីពីព្រឹត្តិការណ៍បន្ទាប់ពីការបរិច្ឆេទរាយការណ៍
និង លេខ ២០ ស្តីពីការលាតត្រដាងអំពីតាតិការកំព័ន្ធ**

ឧបនាយករដ្ឋមន្ត្រី

រដ្ឋមន្ត្រីក្រសួងសេដ្ឋកិច្ចនិងហិរញ្ញវត្ថុ

និងជាប្រធានក្រុមប្រឹក្សាអាជ្ញាធរសេវាហិរញ្ញវត្ថុមិនមែនធនាគារ

- បានឃើញរដ្ឋធម្មនុញ្ញនៃព្រះរាជាណាចក្រកម្ពុជា
- បានឃើញព្រះរាជក្រឹត្យលេខ នស/រកត/០៨២៣/១៩៨១ ចុះថ្ងៃទី២២ ខែសីហា ឆ្នាំ២០២៣ ស្តីពីការតែងតាំងរាជរដ្ឋាភិបាលនៃព្រះរាជាណាចក្រកម្ពុជា
- បានឃើញព្រះរាជក្រឹត្យលេខ នស/រកត/០២២៤/២០៥ ចុះថ្ងៃទី២១ ខែកុម្ភៈ ឆ្នាំ២០២៤ ស្តីពីការតែងតាំងបំពេញបន្ថែមសមាសភាពរាជរដ្ឋាភិបាលនៃព្រះរាជាណាចក្រកម្ពុជា
- បានឃើញព្រះរាជក្រឹត្យលេខ នស/រកត/០៩២៤/១១៦៩ ចុះថ្ងៃទី២០ ខែកញ្ញា ឆ្នាំ២០២៤ ស្តីពីការកែសម្រួល និងតែងតាំងសមាសភាពរាជរដ្ឋាភិបាលនៃព្រះរាជាណាចក្រកម្ពុជា
- បានឃើញព្រះរាជក្រឹត្យលេខ នស/រកត/១១២៤/១៤៧៧ ចុះថ្ងៃទី២០ ខែវិច្ឆិកា ឆ្នាំ២០២៤ ស្តីពីការកែសម្រួលនិងតែងតាំងបំពេញបន្ថែមសមាសភាពរាជរដ្ឋាភិបាលនៃព្រះរាជាណាចក្រកម្ពុជា
- បានឃើញព្រះរាជក្រមលេខ នស/រកម/០៦១៨/០១២ ចុះថ្ងៃទី២៨ ខែមិថុនា ឆ្នាំ២០១៨ ដែលប្រកាសឱ្យប្រើច្បាប់ស្តីពីការរៀបចំនិងការប្រព្រឹត្តទៅនៃគណៈរដ្ឋមន្ត្រី
- បានឃើញព្រះរាជក្រមលេខ នស/រកម/០១២១/០០៣ ចុះថ្ងៃទី១៦ ខែមករា ឆ្នាំ២០២១ ដែលប្រកាសឱ្យប្រើច្បាប់ស្តីពីការរៀបចំនិងការប្រព្រឹត្តទៅនៃអាជ្ញាធរសេវាហិរញ្ញវត្ថុមិនមែនធនាគារ
- បានឃើញព្រះរាជក្រមលេខ នស/រកម/០៣២៣/០០១ ចុះថ្ងៃទី១០ ខែមីនា ឆ្នាំ២០២៣ ដែលប្រកាសឱ្យប្រើច្បាប់ស្តីពីប្រព័ន្ធហិរញ្ញវត្ថុសាធារណៈ
- បានឃើញព្រះរាជក្រមលេខ នស/រកម/០៤១៦/០០៦ ចុះថ្ងៃទី១១ ខែមេសា ឆ្នាំ២០១៦ ដែលប្រកាសឱ្យប្រើច្បាប់ស្តីពីគណនេយ្យនិងសវនកម្ម

ទំព័រទី១ នៃ ៣



Signature

- បានឃើញអនុក្រឹត្យលេខ ១១៣ អនក្រ.បក ចុះថ្ងៃទី១៤ ខែកក្កដា ឆ្នាំ២០២១ ស្តីពីការរៀបចំនិងការប្រព្រឹត្តទៅរបស់អង្គភាពក្រោមឱវាទរបស់អាជ្ញាធរសេវាហិរញ្ញវត្ថុមិនមែនធនាគារ
- បានឃើញអនុក្រឹត្យលេខ ២៨៩ អនក្រ.បក ចុះថ្ងៃទី២០ ខែកញ្ញា ឆ្នាំ២០២៣ ស្តីពីការគ្រប់គ្រងថវិកានិងគណនេយ្យសាធារណៈ
- យោងតាមសំណើរបស់និយ័តករគណនេយ្យនិងសវនកម្ម

សម្រេច

ប្រការ១.-

ត្រូវបានដាក់ឱ្យអនុវត្តនូវស្តង់ដាគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជាចំនួន ៣ ដូចខាងក្រោម៖

១. ស្តង់ដាគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជា លេខ ៣ ស្តីពីគោលនយោបាយគណនេយ្យ ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ និងកំហុសឆ្គង
២. ស្តង់ដាគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជា លេខ ១៤ ស្តីពីព្រឹត្តិការណ៍បន្ទាប់ពីកាលបរិច្ឆេទរាយការណ៍ និង
៣. ស្តង់ដាគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជា លេខ ២០ ស្តីពីការលាតត្រដាងអំពីភាគីពាក់ព័ន្ធ។

ស្តង់ដាគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជាដូចមានចែងក្នុងកថាខណ្ឌទី១ ខាងលើនេះ ត្រូវបានរៀបចំឡើងដោយផ្អែកលើមូលដ្ឋាន “ស្តង់ដាគណនេយ្យអន្តរជាតិសម្រាប់វិស័យសាធារណៈមូលដ្ឋានបង្ក” ដែលចេញផ្សាយដោយក្រុមប្រឹក្សាស្តង់ដាគណនេយ្យអន្តរជាតិសម្រាប់វិស័យសាធារណៈ។

ស្តង់ដាគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជាដូចមានចែងក្នុងកថាខណ្ឌទី១ ខាងលើនេះ មានភ្ជាប់ជាឧបសម្ព័ន្ធនៃប្រកាសនេះ។

ប្រការ២.-

ប្រកាសនេះ មានវិសាលភាពអនុវត្តចំពោះក្រសួង ស្ថាប័ន អង្គភាពសាធារណៈប្រហាក់ប្រហែល រដ្ឋបាលថ្នាក់ក្រោមជាតិ និងគ្រឹះស្ថានសាធារណៈរដ្ឋបាល។

ប្រការ៣.-

និយ័តករគណនេយ្យនិងសវនកម្ម នៃអាជ្ញាធរសេវាហិរញ្ញវត្ថុមិនមែនធនាគារ អាចចេញគោលការណ៍ណែនាំស្តីពីការអនុវត្តស្តង់ដាគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជាដូចមានចែងក្នុងប្រការ១ នៃប្រកាសនេះ និងផ្តល់ការគាំទ្រផ្នែកបច្ចេកទេសស្តង់ដាគណនេយ្យដល់គណនេយ្យករសាធារណៈ និងតួអង្គពាក់ព័ន្ធ តាមការចាំបាច់។

ក្នុងករណីចាំបាច់ និយ័តករគណនេយ្យនិងសវនកម្ម នៃអាជ្ញាធរសេវាហិរញ្ញវត្ថុមិនមែនធនាគារ អាចធ្វើបច្ចុប្បន្នភាពស្តង់ដាគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជា ដើម្បីឱ្យស្របតាមបរិបទអន្តរជាតិ។

ប្រការ៤.-

អគ្គនាយកដ្ឋានរតនាគារជាតិ ក្នុងតួនាទីជាគណនេយ្យករសាធារណៈ ត្រូវជ្រើសរើស រៀបចំ និងអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យ អនុលោមតាមស្តង់ដាគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជា លេខ ៣ ស្តីពីគោលនយោបាយគណនេយ្យ ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ និងកំហុសឆ្គង ដូចមានចែងក្នុងប្រការ១ នៃប្រកាសនេះ និងត្រូវធានាថា គោលនយោបាយគណនេយ្យ ត្រូវបានអនុវត្តប្រកបដោយសង្គតិភាពចំពោះគ្រប់ក្រសួង ស្ថាប័ន អង្គភាពសាធារណៈប្រហាក់ប្រហែល រដ្ឋបាលថ្នាក់ក្រោមជាតិ និងគ្រឹះស្ថានសាធារណៈរដ្ឋបាល។



អគ្គនាយកដ្ឋានរតនាគារជាតិ ត្រូវរៀបចំនីតិវិធីក្នុងការប្រមូលផ្តុំព័ត៌មានពីគ្រប់ក្រសួង ស្ថាប័ន អង្គភាព សាធារណៈប្រហាក់ប្រហែល រដ្ឋបាលថ្នាក់ក្រោមជាតិ និងគ្រឹះស្ថានសាធារណៈរដ្ឋបាល ពាក់ព័ន្ធនឹងព្រឹត្តិការណ៍ ដែលបានកើតឡើងបន្ទាប់ពីកាលបរិច្ឆេទរាយការណ៍ និងមុនពេលរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុត្រូវបានអនុញ្ញាតឱ្យ បោះផ្សាយ ព្រមទាំងកំណត់អត្តសញ្ញាណ ធ្វើគណនេយ្យកម្ម កែតម្រូវ និងលាតត្រដាងព័ត៌មានអំពីព្រឹត្តិការណ៍ ទាំងនោះ អនុលោមតាមស្តង់ដាគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជា លេខ ១៤ ស្តីពីព្រឹត្តិការណ៍បន្ទាប់ពីកាលបរិច្ឆេទ រាយការណ៍ ដូចមានចែងក្នុងប្រការ១ នៃប្រកាសនេះ។

អគ្គនាយកដ្ឋានរតនាគារជាតិ ត្រូវរៀបចំយន្តការសមស្របដើម្បីកំណត់អត្តសញ្ញាណរបស់ភាគីពាក់ព័ន្ធ ក្នុងវិស័យសាធារណៈ និងត្រូវប្រមូលផ្តុំព័ត៌មានពាក់ព័ន្ធនឹងប្រតិបត្តិការនិងទំនាក់ទំនងរបស់ភាគីពាក់ព័ន្ធ ដោយ ភ្ជាប់ជាមួយនឹងក្របខណ្ឌពេលវេលាជាក់លាក់ក្នុងការប្រមូលព័ត៌មានទាំងនេះពីគ្រប់ក្រសួង ស្ថាប័ន អង្គភាព សាធារណៈប្រហាក់ប្រហែល រដ្ឋបាលថ្នាក់ក្រោមជាតិ និងគ្រឹះស្ថានសាធារណៈរដ្ឋបាល ដោយវាយតម្លៃអំពី ភាពពេញលេញ និងភាពជាសារវន្តនៃព័ត៌មានទាំងនេះ ដើម្បីលាតត្រដាងក្នុងកំណត់សម្គាល់លើរបាយការណ៍ ហិរញ្ញវត្ថុ អនុលោមតាមស្តង់ដាគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជា លេខ ២០ ស្តីពីការលាតត្រដាងអំពីភាគីពាក់ព័ន្ធ ដូចមានចែងក្នុងប្រការ១ នៃប្រកាសនេះ។

ប្រការ៥.-

អគ្គលេខាធិការនៃអគ្គលេខាធិការដ្ឋានក្រសួង អគ្គនាយកនៃនិយ័តករគណនេយ្យនិងសវនកម្ម អគ្គនាយក នៃអគ្គនាយកដ្ឋានរតនាគារជាតិ អគ្គនាយកនៃអគ្គនាយកដ្ឋានបច្ចេកវិទ្យាគ្រប់គ្រងហិរញ្ញវត្ថុសាធារណៈ ប្រធាន អង្គភាពពាក់ព័ន្ធក្រោមឱវាទក្រសួងសេដ្ឋកិច្ចនិងហិរញ្ញវត្ថុ និងក្រោមឱវាទអាជ្ញាធរសេវាហិរញ្ញវត្ថុមិនមែនធនាគារ ក្រសួង ស្ថាប័នដូចបានកំណត់ក្នុងប្រការ២ និងគ្រប់អ្នកពាក់ព័ន្ធ ត្រូវទទួលបន្ទុកអនុវត្តប្រកាសនេះតាមភារកិច្ច រៀងៗខ្លួនចាប់ពីថ្ងៃចុះហត្ថលេខាតទៅ។

ថ្ងៃ ២៩ ខែ កើត ខែ ភទ្របទ ឆ្នាំមមី អដ្ឋស័ក ព.ស.២៥៧០
ធ្វើនៅរាជធានីភ្នំពេញ ថ្ងៃទី ២០ ខែ កក្កដា គ.ស.២០២៦

ឧបនាយករដ្ឋមន្ត្រី
រដ្ឋមន្ត្រីក្រសួងសេដ្ឋកិច្ចនិងហិរញ្ញវត្ថុ
និងជាប្រធានក្រុមប្រឹក្សារាជរដ្ឋាភិបាលសេវាហិរញ្ញវត្ថុមិនមែនធនាគារ



អគ្គបណ្ឌិតសភាចារ្យ អូន ព័ន្ធមុនីរ័ត្ន

កន្លែងទទួល៖

- ទីស្តីការគណៈរដ្ឋមន្ត្រី
- ឧទ្ធរានៈយសម្តេចមហាបវរធិបតីនាយករដ្ឋមន្ត្រី
- ឧទ្ធរានៈយសឯកឧត្តមឧបនាយករដ្ឋមន្ត្រី
- រដ្ឋបាលរាជធានី ខេត្ត
- ដូចប្រការ៥
- រាជកិច្ច
- ឯកសារ កាលប្បវត្តិ

Handwritten mark

**ស្តង់ដាគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជា លេខ ៣ ស្តីពីគោលនយោបាយគណនេយ្យ,
ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ និងកំហុសឆ្គង**

ការទទួលស្គាល់

ស្តង់ដាគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជា (CPSAS) លេខ ៣ ត្រូវបានរៀបចំដោយផ្អែកលើស្តង់ដាគណនេយ្យអន្តរជាតិសម្រាប់វិស័យសាធារណៈ (IPSAS) ៣, *គោលនយោបាយគណនេយ្យ, ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ និងកំហុសឆ្គង*, ចេញពីសៀវភៅសេចក្តីប្រកាសគណនេយ្យអន្តរជាតិសម្រាប់វិស័យសាធារណៈរបស់ ក្រុមប្រឹក្សាស្តង់ដាគណនេយ្យអន្តរជាតិសម្រាប់វិស័យសាធារណៈ (IPSASB) ដែលបានចេញផ្សាយដោយ សហព័ន្ធគណនេយ្យករអន្តរជាតិ (IFAC) នៅក្នុងខែកក្កដា ឆ្នាំ២០២០ ហើយត្រូវបានប្រើប្រាស់ដោយមានការអនុញ្ញាតពីសហព័ន្ធគណនេយ្យករអន្តរជាតិ។

សៀវភៅសេចក្តីប្រកាសគណនេយ្យអន្តរជាតិសម្រាប់វិស័យសាធារណៈ ©2020 ដោយសហព័ន្ធគណនេយ្យករអន្តរជាតិ (IFAC)។ សូមរក្សាសិទ្ធិគ្រប់យ៉ាង។

ចេញផ្សាយដោយ៖

និយ័តករគណនេយ្យនិងសវនកម្ម

ផ្លូវលេខ ៩២, សង្កាត់វត្តភ្នំ, ខណ្ឌដូនពេញ, រាជធានីភ្នំពេញ

លេខទូរស័ព្ទ៖ +(855) 23 882 111

អ៊ីម៉ែល៖ info@acar.gov.kh

គេហទំព័រ៖ www.acar.gov.kh

**ស្តង់ដារគណនេយ្យសាធារណៈកម្ពុជា លេខ ៣ ស្តីពីគោលនយោបាយគណនេយ្យ,
ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ និងកំហុសឆ្គង**

មាតិកា

កថាខណ្ឌ

គោលបំណង.....	១-២
វិសាលភាព	៣-៦
និយមន័យ	៧-៨
ភាពជាសាវ័ន្ត	៨
គោលនយោបាយគណនេយ្យ	៩-៣៦
ការជ្រើសរើស និងការអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យ	៩-១៥
សង្គតិភាពនៃគោលនយោបាយគណនេយ្យ	១៦
ការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ.....	១៧-៣៦
ការអនុវត្តការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ	២៤-៣២
ការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ.....	២៧
ភាពខ្វះចន្លោះនៃការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ... ..	២៨-៣២
ការលាតត្រដាង	៣៣-៣៦
ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ.....	៣៧-៤៥
ការលាតត្រដាង	៤៤-៤៥
កំហុសឆ្គង	៤៦-៥៤
ភាពខ្វះចន្លោះនៃការថ្លែងត្រឡប់ក្រោយ	៤៨-៥៣
ការលាតត្រដាងអំពីកំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុន	៥៤
ភាពមិនអាចអនុវត្តបាន សម្រាប់ការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ និងការថ្លែងត្រឡប់ក្រោយ.....	៥៥-៥៨

គោលបំណង

១. គោលបំណងនៃស្តង់ដារនេះ គឺដើម្បីកំណត់អំពីលក្ខណៈវិនិច្ឆ័យសម្រាប់ការជ្រើសរើស និងការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ, ជាមួយគ្នានឹង (ក) ប្រព្រឹត្តិកម្មគណនេយ្យ និងការលាតត្រដាងអំពីការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ, (ខ) ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ និង (គ) ការកែតម្រូវកំហុសឆ្គង។ ស្តង់ដារនេះមានគោលបំណងធ្វើឱ្យប្រសើរឡើងនូវភាពពាក់ព័ន្ធ និងការបង្ហាញដ៏ត្រឹមត្រូវនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់ស្ថាប័នមួយ និងភាពអាចប្រៀបធៀបគ្នាបាននៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទាំងនោះពីការិយបរិច្ឆេទមួយទៅការិយបរិច្ឆេទមួយ និងជាមួយនឹងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់ស្ថាប័នដទៃផ្សេងទៀត។
២. លក្ខខណ្ឌចាំបាច់នៃការលាតត្រដាង សម្រាប់គោលនយោបាយគណនេយ្យ ត្រូវបានកំណត់ក្នុងស្តង់ដារ CPSAS 1 *ការដាក់បង្ហាញរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ* លើកលែងតែលក្ខខណ្ឌចាំបាច់ សម្រាប់ការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ។

វិសាលភាព

៣. ស្តង់ដារនេះ ត្រូវបានអនុវត្តសម្រាប់ការជ្រើសរើស និងការអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យ និងការអនុវត្តគណនេយ្យកម្មសម្រាប់ការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ, ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ និងការកែតម្រូវកំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុន។
៤. ផលប៉ះពាល់ផ្នែកពន្ធសម្រាប់ការកែតម្រូវកំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុន និងផលប៉ះពាល់ផ្នែកពន្ធសម្រាប់ការកែតម្រូវត្រឡប់ក្រោយដែលបានធ្វើឡើង ដើម្បីអនុវត្តការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ មិនត្រូវបានពិចារណាក្នុងស្តង់ដារនេះទេ ព្រោះផលប៉ះពាល់ទាំងនោះមិនជាប់ពាក់ព័ន្ធសម្រាប់ស្ថាប័នសាធារណៈជាច្រើន។ ស្តង់ដារគណនេយ្យជាតិ ឬ អន្តរជាតិ ដែលទាក់ទងនឹងពន្ធលើប្រាក់ចំណូល រួមមានការណែនាំអំពីប្រព្រឹត្តិកម្មនៃផលប៉ះពាល់ផ្នែកពន្ធ។
៥. [លុបចេញ]
៦. [លុបចេញ]

និយមន័យ

៧. វាក្យសព្ទដែលបានប្រើក្នុងស្តង់ដារនេះ ត្រូវបានកំណត់និយមន័យ ដូចខាងក្រោម៖
គោលនយោបាយគណនេយ្យ គឺជាគោលការណ៍, មូលដ្ឋាន, អនុសញ្ញា, វិធាន និងការអនុវត្តជាក់លាក់ដែលបានអនុវត្តដោយស្ថាប័នមួយ ក្នុងការរៀបចំ និងការដាក់បង្ហាញរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ គឺជាការកែតម្រូវតម្លៃយោងនៃទ្រព្យសកម្ម ឬ បំណុល ឬ ចំនួន ទឹកប្រាក់នៃការប្រើប្រាស់ទ្រព្យសកម្មប្រចាំការិយបរិច្ឆេទ ដែលកើតឡើងពីការវាយតម្លៃស្ថានភាព បច្ចុប្បន្ន និងអត្ថប្រយោជន៍ និងកាតព្វកិច្ចនាពេលអនាគតដែលរំពឹងទុក ពាក់ព័ន្ធនឹងទ្រព្យសកម្ម និងបំណុល។ ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ កើតចេញពីព័ត៌មានថ្មីៗ ឬ ការអភិវឌ្ឍថ្មីៗ និង មិនមែនជាការកែតម្រូវកំហុសឆ្គងនោះទេ។

ដែលមិនអាចអនុវត្តបាន៖ ការអនុវត្តលក្ខខណ្ឌចាំបាច់មួយ គឺមិនអាចអនុវត្តបាន នៅពេលស្ថាប័ន មិនអាចអនុវត្តលក្ខខណ្ឌចាំបាច់នោះ បន្ទាប់ពីបានប្រឹងប្រែងគ្រប់មធ្យោបាយដែលអាចទៅរួច។ សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនជាក់លាក់មួយ ស្ថាប័នមួយមិនអាចអនុវត្តការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយ គណនេយ្យមួយត្រឡប់ក្រោយ ឬ ធ្វើការថ្លែងត្រឡប់ក្រោយ ដើម្បីកែតម្រូវកំហុសឆ្គងមួយបានទេ ប្រសិនបើ៖

- (ក) ផលប៉ះពាល់នៃការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ ឬ ការថ្លែងត្រឡប់ក្រោយ មិនអាចកំណត់បាន
- (ខ) ការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ ឬ ការថ្លែងត្រឡប់ក្រោយ តម្រូវឱ្យមានការសន្មតអំពីចេតនា របស់គណៈគ្រប់គ្រង នៅក្នុងការិយបរិច្ឆេទនោះ ឬ
- (គ) ការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ ឬ ការថ្លែងត្រឡប់ក្រោយ តម្រូវឱ្យមានការប៉ាន់ស្មានជាដុំកំភួន អំពីចំនួនទឹកប្រាក់ ហើយវាមិនអាចទៅរួចដើម្បីព្យាករណ៍ព័ត៌មានអំពីការប៉ាន់ស្មានទាំងនោះ ដែល៖
 - (i) ផ្តល់ភស្តុតាងអំពីកាលៈទេសៈដែលបានកើតឡើងនាកាលបរិច្ឆេទ ដែលចំនួន ទឹកប្រាក់ទាំងនោះនឹងត្រូវបានទទួលស្គាល់, វាស់វែង ឬ លាតត្រដាង និង
 - (ii) អាចនឹងមាន នៅពេលរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុននោះត្រូវ បានអនុញ្ញាតឱ្យបោះផ្សាយ។

ចេញពីព័ត៌មានផ្សេងទៀត។

កំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុន គឺជាការលុបចេញ និងការថ្លែងខុសនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់ ស្ថាប័នសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនមួយ ឬ ច្រើន ដែលកើតឡើងពីការខកខានមិនបានប្រើ ឬ ប្រើខុស នូវព័ត៌មានដែលបានបង្ហាញដ៏ត្រឹមត្រូវ ដែល៖

- (ក) រកបាន នៅពេលរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទទាំងនោះត្រូវបានអនុញ្ញាត ឱ្យបោះផ្សាយ និង
- (ខ) អាចរំពឹងទុកដោយសមហេតុផលថាត្រូវទទួលបាន និងត្រូវបានពិចារណាក្នុងការរៀបចំ និងការដាក់បង្ហាញរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុទាំងនោះ។

កំហុសឆ្គងបែបនេះ រួមបញ្ចូលនូវផលប៉ះពាល់នៃកំហុសបែបគណិតវិទ្យា, កំហុសក្នុងការអនុវត្ត គោលនយោបាយគណនេយ្យ, ការត្រួតពិនិត្យ ឬ ការបកស្រាយខុសនូវការពិត និងការក្លែងបន្លំ។

ការអនុវត្តទៅមុខ នៃការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ និងការអនុវត្តទៅមុខនៃការទទួលស្គាល់ផលប៉ះពាល់នៃការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យមួយ គឺជា៖

- (ក) ការអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យថ្មី ចំពោះប្រតិបត្តិការ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត និងលក្ខខណ្ឌដែលកើតឡើងបន្ទាប់ពីកាលបរិច្ឆេទដែលគោលនយោបាយត្រូវបានផ្លាស់ប្តូរ និង
- (ខ) ការទទួលស្គាល់ផលប៉ះពាល់នៃការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ ក្នុងការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ន និងការិយបរិច្ឆេទនាពេលអនាគតដែលផលប៉ះពាល់ដោយការផ្លាស់ប្តូរនោះ។

ការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ គឺជាការអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យថ្មីមួយ ចំពោះប្រតិបត្តិការ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត និងលក្ខខណ្ឌ ហាក់ដូចជាគោលនយោបាយនោះតែងតែត្រូវបានអនុវត្ត។

ការថ្លែងត្រឡប់ក្រោយ គឺជាការកែតម្រូវការទទួលស្គាល់ ការវាស់វែង និងការលាតត្រដាងអំពីចំនួនទឹកប្រាក់នៃធាតុរបស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ហាក់ដូចជាកំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុនមួយមិនធ្លាប់បានកើតឡើង។

វាក្យសព្ទដែលបានកំណត់និយមន័យក្នុងស្តង់ដារ CPSAS ផ្សេងទៀត ត្រូវបានប្រើក្នុងស្តង់ដារនេះដោយមានអត្ថន័យដូចគ្នានឹងស្តង់ដារទាំងនោះដែរ ហើយត្រូវបានកំណត់ឡើងវិញនៅក្នុង *សទ្ទានុក្រមនៃវាក្យសព្ទដែលបានកំណត់និយមន័យ* ដែលត្រូវបានបោះពុម្ពផ្សាយដាច់ដោយឡែក។

តារាងសារវន្ត

៨. ការវាយតម្លៃថាតើការលុប ឬ ការថ្លែងខុស អាចជះឥទ្ធិពលដល់សេចក្តីសម្រេចចិត្តរបស់អ្នកប្រើប្រាស់ និងមានភាពជាសារវន្តឬអត់ តម្រូវឱ្យមានការពិចារណាអំពីបុគ្គលិកលក្ខណៈរបស់អ្នកប្រើប្រាស់ទាំងនោះ។ អ្នកប្រើប្រាស់ ត្រូវបានសន្មតថាមានការយល់ដឹងពីវិស័យសាធារណៈ និងសកម្មភាពសេដ្ឋកិច្ច និងចំណេះដឹងអំពីគណនេយ្យ និងមានឆន្ទៈសិក្សាអំពីព័ត៌មានយ៉ាងហ្មត់ចត់។ ដូចនេះ ការវាយតម្លៃ ចាំបាច់ត្រូវពិចារណាពីរបៀបដែលអ្នកប្រើប្រាស់ដែលមានបុគ្គលិកលក្ខណៈបែបនោះ អាចត្រូវបានរំពឹងទុកដោយសមហេតុផលថានឹងត្រូវទទួលបានឥទ្ធិពលក្នុងការធ្វើ និងវាយតម្លៃលើសេចក្តីសម្រេចចិត្ត។

គោលនយោបាយគណនេយ្យ

ការជ្រើសរើស និងការអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យ

៩. នៅពេលស្តង់ដារ CPSAS មួយ អនុវត្តជាក់លាក់ចំពោះប្រតិបត្តិការមួយ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត ឬលក្ខខណ្ឌ, គោលនយោបាយគណនេយ្យ ឬ គោលនយោបាយដែលបានអនុវត្តចំពោះធាតុនោះ ត្រូវបានកំណត់ដោយការអនុវត្តស្តង់ដារ។

១០. ស្តង់ដារ CPSASs កំណត់អំពីគោលនយោបាយគណនេយ្យ ដែលក្រុមប្រឹក្សាស្តង់ដារគណនេយ្យ អនុវត្តជាតិសម្រាប់វិស័យសាធារណៈ បានសន្និដ្ឋានថា បង្កើតឱ្យមានរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលរួម មានព័ត៌មានដែលមានភាពពាក់ព័ន្ធ និងបង្ហាញដ៏ត្រឹមត្រូវអំពីប្រតិបត្តិការ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត និងលក្ខខណ្ឌដែលគោលនយោបាយទាំងនោះត្រូវអនុវត្តចំពោះ។ គោលនយោបាយទាំងនោះ មិន ចាំបាច់ត្រូវអនុវត្តនោះទេ នៅពេលផលប៉ះពាល់នៃការអនុវត្តគោលនយោបាយទាំងនោះ មិនមាន ភាពជាសារវន្ត។ ទោះបីយ៉ាងណា វាមិនមានភាពសមស្របនោះទេក្នុងការធ្វើ ឬ ទុកចោលដោយ មិនកែតម្រូវនូវការប្រាសចាកដែលមិនមានភាពជាសារវន្តចេញពីស្តង់ដារ CPSASs ដើម្បីសម្រេច បាននូវការដាក់បង្ហាញជាក់លាក់មួយនៃស្ថានភាពហិរញ្ញវត្ថុ, លទ្ធផលហិរញ្ញវត្ថុ ឬ លំហូរសាច់ប្រាក់ របស់ស្ថាប័នមួយ។
១១. ស្តង់ដារ CPSASs ត្រូវបានអមមកជាមួយនូវការណែនាំ ដើម្បីជួយដល់ស្ថាប័នក្នុងការអនុវត្តលក្ខខណ្ឌ ចាំបាច់នៃស្តង់ដារទាំងនោះ។ ការណែនាំទាំងអស់នោះបានចែងថា តើវាជាផ្នែកសំខាន់មួយនៃស្តង់ដារ CPSASs ឬយ៉ាងណា។ ការណែនាំដែលជាផ្នែកសំខាន់មួយនៃស្តង់ដារ CPSASs គឺជាលក្ខខណ្ឌ ចាំបាច់ដែលត្រូវអនុវត្ត។ ការណែនាំដែលមិនមែនជាផ្នែកសំខាន់មួយនៃស្តង់ដារ CPSASs មិនមាន លក្ខខណ្ឌចាំបាច់សម្រាប់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុនោះទេ។
១២. ក្នុងករណីមិនមានស្តង់ដារ CPSAS មួយ ដែលអនុវត្តជាក់លាក់ចំពោះប្រតិបត្តិការមួយ, ព្រឹត្តិការណ៍ ផ្សេងទៀត ឬ លក្ខខណ្ឌ, គណៈគ្រប់គ្រងត្រូវប្រើការវិនិច្ឆ័យផ្ទាល់របស់ខ្លួនក្នុងការអភិវឌ្ឍនិងអនុវត្ត គោលនយោបាយគណនេយ្យមួយ ដែលបង្កើតឱ្យមានព័ត៌មានដែលមានភាពជាប់ពាក់ព័ន្ធចំពោះ សេចក្តីត្រូវការនៃគណនេយ្យភាពនិងការធ្វើសេចក្តីសម្រេចចិត្តរបស់អ្នកប្រើប្រាស់, បង្ហាញដ៏ត្រឹមត្រូវ នូវស្ថានភាពហិរញ្ញវត្ថុ, លទ្ធផលហិរញ្ញវត្ថុ និងលំហូរសាច់ប្រាក់របស់ស្ថាប័ន, បំពេញបុគ្គលិកលក្ខណៈ បែបគុណភាពនៃភាពអាចយល់បាន, ភាពទាន់ពេលវេលា, ភាពអាចប្រៀបធៀបគ្នាបាន និងភាព អាចផ្ទៀងផ្ទាត់បាន ព្រមទាំងពិចារណាអំពីផលវិបាកលើព័ត៌មានដែលបានរួមបញ្ចូលក្នុងរបាយ- ការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុសម្រាប់គោលបំណងទូទៅ និងតុល្យភាពរវាងបុគ្គលិកលក្ខណៈបែបគុណភាព។
១៣. [លុបចេញ]
១៤. ក្នុងការធ្វើការវិនិច្ឆ័យដូចបានពិពណ៌នាក្នុងកថាខណ្ឌ ១២, គណៈគ្រប់គ្រងត្រូវយោង និងពិចារណា អំពីភាពអាចអនុវត្តបាននៃប្រភពខាងក្រោម តាមលំដាប់លំដោយដូចខាងក្រោម៖
- (ក) លក្ខខណ្ឌចាំបាច់ក្នុងស្តង់ដារ CPSASs ផ្សេងទៀតដែលដោះស្រាយជាមួយបញ្ហាប្រហាក់- ប្រហែលគ្នា និងជាប់ទាក់ទងគ្នា និង
 - (ខ) និយមន័យ, លក្ខណៈវិនិច្ឆ័យនៃការទទួលស្គាល់ និងការវាស់វែងទ្រព្យសកម្ម, បំណុល, ចំណូល និងចំណាយ ដែលបានពិពណ៌នានៅក្នុងឯកសារ *ក្របខណ្ឌទស្សនាទានសម្រាប់ ការរាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុសម្រាប់គោលបំណងទូទៅ ដោយស្ថាប័នសាធារណៈ* ។

១៥. ក្នុងការធ្វើការវិនិច្ឆ័យដូចបានពិពណ៌នាក្នុងកថាខណ្ឌ ១២, គណៈគ្រប់គ្រងក៏អាចពិចារណាអំពី (ក) សេចក្តីប្រកាសថ្មីៗបំផុតរបស់ស្ថាប័នកំណត់ស្តង់ដារផ្សេងទៀត និង (ខ) ការអនុវត្តរបស់វិស័យឯកជន និងវិស័យសាធារណៈដែលត្រូវបានទទួលស្គាល់ ប៉ុន្តែ ត្រឹមតែក្នុងវិសាលភាពដែលវាមិនប៉ះពាល់ជាមួយនឹងប្រភពដូចបានពិពណ៌នាក្នុងកថាខណ្ឌ ១៤ ប៉ុណ្ណោះ។ ឧទាហរណ៍នៃសេចក្តីប្រកាសបែបនេះ រួមមាន សេចក្តីប្រកាសរបស់ក្រុមប្រឹក្សាស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ (IASB), រួមទាំង IFRSs និងការបកស្រាយដែលចេញផ្សាយដោយគណៈកម្មការបកស្រាយស្តង់ដាររបាយការណ៍ទាក់ទងនឹងហិរញ្ញវត្ថុអន្តរជាតិ (IFRIC) របស់ក្រុមប្រឹក្សាស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ ឬ អតីតគណៈកម្មការបកស្រាយស្តង់ដារអចិន្ត្រៃយ៍ (SIC)។

សង្គតិភាពនៃគោលនយោបាយគណនេយ្យ

១៦. ស្ថាប័នមួយត្រូវជ្រើសរើសនិងអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យរបស់ខ្លួនប្រកបដោយសង្គតិភាពសម្រាប់ប្រតិបត្តិការ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត និងលក្ខខណ្ឌប្រហាក់ប្រហែល លុះត្រាតែមានស្តង់ដារ CPSAS ជាក់លាក់ តម្រូវ ឬ អនុញ្ញាតឱ្យមានការធ្វើចំណាត់ថ្នាក់ខ្ពង់ខ្ពស់នៃធាតុដែលគោលនយោបាយផ្សេងទៀត អាចមានភាពសមស្រប។ ប្រសិនបើស្តង់ដារ CPSAS មួយតម្រូវ ឬ អនុញ្ញាតឱ្យមានការធ្វើចំណាត់ថ្នាក់ខ្ពង់ខ្ពស់បែបនេះ, គោលនយោបាយគណនេយ្យសមស្របមួយ នឹងត្រូវបានជ្រើសរើសនិងអនុវត្តប្រកបដោយសង្គតិភាពទៅតាមខ្ពង់ខ្ពស់នីមួយៗ។

ការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ

១៧. ស្ថាប័នមួយត្រូវផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យមួយ លុះត្រាតែការផ្លាស់ប្តូរ៖

- (ក) ត្រូវបានតម្រូវដោយស្តង់ដារ CPSAS មួយ ឬ
- (ខ) បង្កើតឱ្យមានរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលផ្តល់នូវព័ត៌មានដែលបង្ហាញដ៏ត្រឹមត្រូវ និងមានភាពពាក់ព័ន្ធជាង អំពីផលប៉ះពាល់នៃប្រតិបត្តិការ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត និងលក្ខខណ្ឌទៅលើស្ថានភាពហិរញ្ញវត្ថុ, លទ្ធផលហិរញ្ញវត្ថុ និងលំហូរសាច់ប្រាក់របស់ស្ថាប័ន។

១៨. អ្នកប្រើប្រាស់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ចាំបាច់ត្រូវតែអាចធ្វើការប្រៀបធៀបរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់ស្ថាប័នមួយពីការិយបរិច្ឆេទមួយទៅការិយបរិច្ឆេទមួយ ដើម្បីអាចកំណត់បាននូវបម្រែបម្រួលស្ថានភាពហិរញ្ញវត្ថុ, លទ្ធផលហិរញ្ញវត្ថុ និងលំហូរសាច់ប្រាក់របស់ស្ថាប័ន។ ដូចនេះ គោលនយោបាយគណនេយ្យដូចគ្នា ត្រូវបានអនុវត្តក្នុងការិយបរិច្ឆេទនីមួយៗ និងពីការិយបរិច្ឆេទមួយទៅការិយបរិច្ឆេទមួយទៀត លុះត្រាតែការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ បំពេញបានតាមលក្ខណៈវិនិច្ឆ័យមួយក្នុងចំណោមលក្ខណៈវិនិច្ឆ័យជាច្រើនក្នុងកថាខណ្ឌ ១៧។

១៩. ការផ្លាស់ប្តូរពីមូលដ្ឋានគណនេយ្យមួយទៅមូលដ្ឋានគណនេយ្យមួយផ្សេងទៀត គឺជាការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ។

២០. ការផ្លាស់ប្តូរប្រព្រឹត្តិកម្មគណនេយ្យ, ការទទួលស្គាល់ ឬ ការវាស់វែងប្រតិបត្តិការ, ព្រឹត្តិការណ៍ ឬ លក្ខខណ្ឌមួយ ក្នុងមូលដ្ឋានគណនេយ្យមួយ ត្រូវបានចាត់ទុកថាជា ការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ។
២១. ខាងក្រោម មិនមែនជាការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យនោះទេ៖
- (ក) ការអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យមួយសម្រាប់ប្រតិបត្តិការ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត ឬ លក្ខខណ្ឌ ដែលមានខ្លឹមសារខុសគ្នាពីប្រតិបត្តិការ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត ឬ លក្ខខណ្ឌ ដែលបានកើតឡើងពីមុន និង
 - (ខ) ការអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យមួយសម្រាប់ប្រតិបត្តិការ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត ឬ លក្ខខណ្ឌ ដែលមិនបានកើតឡើងពីមុន ឬ មិនមានភាពជាសារវន្ត។
២២. ការអនុវត្តជាលើកដំបូងនៃគោលនយោបាយមួយ ដើម្បីវាយតម្លៃទ្រព្យសកម្មឡើងវិញ ស្របតាម ស្តង់ដារ CPSAS ១៧, ១៩៧១, រោងចក្រ និងបរិក្ខារ ឬ ស្តង់ដារ CPSAS ៣១, ១៩៧១សកម្មអរូបី គឺជា ការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ ដែលត្រូវដោះស្រាយជាមួយ ជា ការវាយតម្លៃឡើងវិញ អនុលោមតាមស្តង់ដារ CPSAS ១៧ ឬ CPSAS ៣១ ជាជាងអនុលោមតាមស្តង់ដារនេះ។
២៣. កថាខណ្ឌ ២៤-៣៦ មិនអនុវត្តចំពោះការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ ដូចបានពិពណ៌នា ក្នុងកថាខណ្ឌ ២២ នោះទេ។

ការអនុវត្តការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ

២៤. យោងតាមកថាខណ្ឌ ២៨៖
- (ក) ស្ថាប័នមួយត្រូវធ្វើគណនេយ្យកម្មសម្រាប់ការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យដែល កើតឡើងពីការអនុវត្តជាលើកដំបូងនៃស្តង់ដារ CPSAS ដោយអនុលោមតាមបទប្បញ្ញត្តិ អន្តរកាលជាក់លាក់ ប្រសិនបើមាន នៅក្នុងស្តង់ដារនោះ និង
 - (ខ) នៅពេលស្ថាប័នមួយធ្វើការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យមួយ បន្ទាប់ពីការអនុវត្ត ជាលើកដំបូងនៃស្តង់ដារ CPSAS ដែលមិនរួមបញ្ចូលនូវបទប្បញ្ញត្តិអន្តរកាលជាក់លាក់ ដែលអនុវត្តចំពោះការផ្លាស់ប្តូរនោះ ឬ ការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យមួយ ដោយស្ម័គ្រចិត្ត, ស្ថាប័នត្រូវអនុវត្តការផ្លាស់ប្តូរនោះត្រឡប់ក្រោយ។
២៥. សម្រាប់គោលបំណងនៃស្តង់ដារនេះ ការអនុវត្តស្តង់ដារមួយមុនកាលកំណត់ គឺមិនមែនជាការផ្លាស់ប្តូរ គោលនយោបាយគណនេយ្យដោយស្ម័គ្រចិត្តនោះទេ។

២៦. ក្នុងករណីមិនមានស្តង់ដារ CPSAS មួយ ដែលអនុវត្តជាក់លាក់ចំពោះប្រតិបត្តិការមួយ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត ឬ លក្ខខណ្ឌ, គណៈគ្រប់គ្រងអាច អនុលោមតាមកថាខណ្ឌ១៥ អនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យមួយចេញពី (ក) សេចក្តីប្រកាសថ្មីៗបំផុតរបស់ស្ថាប័នកំណត់ស្តង់ដារផ្សេងទៀត និង (ខ) ការអនុវត្តរបស់វិស័យឯកជន និងវិស័យសាធារណៈដែលត្រូវបានទទួលស្គាល់ ប៉ុន្តែត្រឹមតែក្នុងវិសាលភាពដែលវាមានសង្គតិភាពជាមួយនឹងកថាខណ្ឌ១៥ ប៉ុណ្ណោះ។ ឧទាហរណ៍នៃសេចក្តីប្រកាសបែបនេះ រួមមាន សេចក្តីប្រកាសរបស់ក្រុមប្រឹក្សាស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ (IASB), រួមទាំងក្របខណ្ឌសម្រាប់ការរៀបចំ និងការដាក់បង្ហាញរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ, IFRSs និងការបកស្រាយដែលចេញផ្សាយដោយ គណៈកម្មការបកស្រាយស្តង់ដាររបាយការណ៍ទាក់ទងនឹងហិរញ្ញវត្ថុអន្តរជាតិ (IFRIC) ឬ អតីតគណៈកម្មការបកស្រាយស្តង់ដារអចិន្ត្រៃយ៍ (SIC)។ ប្រសិនបើ បន្ទាប់ពីការធ្វើវិសោធនកម្មនៃសេចក្តីប្រកាសទាំងនេះ, ស្ថាប័នជ្រើសរើសផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យមួយ, ការផ្លាស់ប្តូរនោះត្រូវធ្វើគណនេយ្យកម្ម និងត្រូវលាតត្រដាងជា ការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យមួយដោយស្ម័គ្រចិត្ត។

ការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ

២៧. យោងតាមកថាខណ្ឌ ២៨, នៅពេលការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យមួយត្រូវបានអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ ដោយអនុលោមតាម កថាខណ្ឌ ២៤(ក) ឬ (ខ), ស្ថាប័នត្រូវកែតម្រូវសមតុល្យដើមគ្រានៃធាតុទ្រព្យសកម្មសុទ្ធ/មូលធននីមួយៗដែលបានរងផលប៉ះពាល់ សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទចុងក្រោយបង្អស់ដែលបានដាក់បង្ហាញ និងចំនួនទឹកប្រាក់ប្រៀបធៀបផ្សេងទៀតដែលត្រូវបានលាតត្រដាងសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុននីមួយៗដែលបានដាក់បង្ហាញ ហាក់ដូចជាគោលនយោបាយគណនេយ្យថ្មីនោះ តែងតែត្រូវបានអនុវត្ត។

ភាពខ្វះចន្លោះនៃការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ

២៨. នៅពេលការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ ត្រូវបានតម្រូវដោយកថាខណ្ឌ ២៤(ក) ឬ (ខ), ការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យមួយ ត្រូវអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ, លើកលែងតែក្នុងវិសាលភាពដែលវាមិនអាចអនុវត្តបាន ដើម្បីកំណត់អំពីផលប៉ះពាល់សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទជាក់លាក់ ឬ ផលប៉ះពាល់បង្អស់នៃការផ្លាស់ប្តូរនោះ។

២៩. នៅពេលមិនអាចអនុវត្តបាន ក្នុងការកំណត់អំពីផលប៉ះពាល់សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទជាក់លាក់នៃការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យមួយ ទៅលើព័ត៌មានប្រៀបធៀបសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនមួយ ឬ ច្រើនដែលបានដាក់បង្ហាញ, ស្ថាប័នត្រូវអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យថ្មី ចំពោះតម្លៃយោងនៃទ្រព្យសកម្មនិងបំណុល គិតត្រឹមដើមគ្រានៃការិយបរិច្ឆេទចុងក្រោយបង្អស់ដែលការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ អាចអនុវត្តបាន ដែលអាចជាការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ន និងត្រូវធ្វើការកែតម្រូវចំពោះសមតុល្យដើមគ្រានៃធាតុទ្រព្យសកម្មសុទ្ធ/មូលធននីមួយៗដែលបានរងផលប៉ះពាល់ សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទនោះ។

៣០. នៅពេលមិនអាចអនុវត្តបាន ក្នុងការកំណត់អំពីផលប៉ះពាល់បង្ក នាដើមគ្រានៃការិយបរិច្ឆេទ-បច្ចុប្បន្ននៃការអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យថ្មីមួយចំពោះគ្រប់ការិយបរិច្ឆេទមុនៗទាំងអស់, ស្ថាប័នត្រូវកែតម្រូវព័ត៌មានប្រៀបធៀប ដើម្បីអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យថ្មីទៅមុខ ចាប់ពីកាលបរិច្ឆេទចុងក្រោយបង្អស់ដែលអាចអនុវត្តបាន។
៣១. នៅពេលស្ថាប័នមួយអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យថ្មីត្រឡប់ក្រោយ, ស្ថាប័នអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យថ្មីចំពោះព័ត៌មានប្រៀបធៀបសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនៗ ត្រឡប់ក្រោយឆ្ងាយតាមដែលអាចអនុវត្តបាន។ ការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយចំពោះការិយបរិច្ឆេទមុនមួយ គឺមិនអាចអនុវត្តបានទេ លុះត្រាតែអាចអនុវត្តបាន ក្នុងការកំណត់អំពីផលប៉ះពាល់បង្កទៅលើចំនួនទឹកប្រាក់នៅក្នុងដើមគ្រានិងចុងគ្រានៃរបាយការណ៍ស្ថានភាពហិរញ្ញវត្ថុសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទនោះ។ ចំនួនទឹកប្រាក់នៃលទ្ធផលដែលបានមកពីការកែតម្រូវពាក់ព័ន្ធនឹងការិយបរិច្ឆេទ មុនពេលចំនួនទឹកប្រាក់ទាំងនោះដែលបានដាក់បង្ហាញនៅក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ត្រូវបានធ្វើឡើងចំពោះសមតុល្យដើមគ្រានៃធាតុទ្រព្យសកម្មសុទ្ធ/មូលធននីមួយៗដែលបានរងផលប៉ះពាល់ នៃការិយបរិច្ឆេទមុនចុងក្រោយបង្អស់ដែលបានដាក់បង្ហាញ។ ជាធម្មតា ការកែតម្រូវ ត្រូវបានធ្វើឡើងចំពោះអតិរេក ឬ ឱនភាពបង្ក។ ទោះបីយ៉ាងណា ការកែតម្រូវអាចត្រូវបានធ្វើឡើងចំពោះធាតុទ្រព្យសកម្មសុទ្ធ/មូលធនផ្សេងទៀត (ឧទាហរណ៍ ដើម្បីអនុលោមតាមស្តង់ដារ CPSAS មួយ)។ ព័ត៌មានណាមួយផ្សេងទៀតអំពីការិយបរិច្ឆេទមុនៗ ដូចជា ការសង្ខេបទិន្នន័យហិរញ្ញវត្ថុចាស់ៗ ក៏ត្រូវបានកែតម្រូវត្រឡប់ក្រោយឆ្ងាយតាមដែលអាចអនុវត្តបាន ផងដែរ។
៣២. នៅពេលមិនអាចអនុវត្តបានសម្រាប់ស្ថាប័នមួយក្នុងការអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យថ្មីមួយត្រឡប់ក្រោយ ពីព្រោះស្ថាប័នមិនអាចកំណត់អំពីផលប៉ះពាល់បង្កនៃការអនុវត្តគោលនយោបាយចំពោះគ្រប់ការិយបរិច្ឆេទមុនៗទាំងអស់, ស្ថាប័ន អនុលោមតាមកថាខណ្ឌ ៣០ អនុវត្តទៅមុខនូវគោលនយោបាយថ្មី ចាប់ពីពេលចាប់ផ្តើមដំបូងនៃការិយបរិច្ឆេទចុងក្រោយបង្អស់ដែលអាចអនុវត្តបាន។ ជាលទ្ធផល ស្ថាប័នមិនយកជាការនូវចំណែកនៃការកែតម្រូវបង្កចំពោះទ្រព្យសកម្ម, បំណុល, និងទ្រព្យសកម្មសុទ្ធ/មូលធនដែលកើតឡើងមុនពេលកាលបរិច្ឆេទនោះទេ។ ការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យមួយ ត្រូវបានអនុញ្ញាត បើទោះបីជាមិនអាចអនុវត្តបាននូវការអនុវត្តគោលនយោបាយទៅមុខ សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនណាមួយ។ កថាខណ្ឌ ៥៥-៥៨ ផ្តល់នូវការណែនាំនៅពេលមិនអាចអនុវត្តបាននូវការអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យថ្មីមួយចំពោះការិយបរិច្ឆេទមុនមួយ ឬ ច្រើន។

ការលាតត្រដាង

៣៣. នៅពេលការអនុវត្តស្តង់ដារ CPSAS ជាលើកដំបូង (ក) មានផលប៉ះពាល់លើការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ន ឬ ការិយបរិច្ឆេទមុនណាមួយ, (ខ) អាចនឹងមានផលប៉ះពាល់បែបនេះ លើកលែងតែមិនអាចអនុវត្តបាននូវការកំណត់អំពីចំនួនទឹកប្រាក់នៃការកែតម្រូវ ឬ (គ) អាចមានផលប៉ះពាល់លើការិយបរិច្ឆេទនាពេលអនាគត, ស្ថាប័នមួយត្រូវលាតត្រដាងអំពី៖

- (ក) ចំណងជើងនៃស្តង់ដារ
- (ខ) នៅពេលអាចអនុវត្តបាន, ការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យត្រូវបានធ្វើឡើងដោយអនុលោមតាមបទប្បញ្ញត្តិអន្តរកាល
- (គ) ចរិតលក្ខណៈនៃការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ
- (ឃ) នៅពេលអាចអនុវត្តបាន, ការពិពណ៌នាអំពីបទប្បញ្ញត្តិអន្តរកាល
- (ង) នៅពេលអាចអនុវត្តបាន, បទប្បញ្ញត្តិអន្តរកាលដែលអាចមានផលប៉ះពាល់ដល់ការិយបរិច្ឆេទនាពេលអនាគត
- (ច) សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ន និងការិយបរិច្ឆេទមុននីមួយៗដែលបានដាក់បង្ហាញ ក្នុងវិសាលភាពដែលអាចអនុវត្តបាន, ចំនួនទឹកប្រាក់នៃការកែតម្រូវសម្រាប់បន្ទាត់គណនីនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុនីមួយៗដែលបានរងផលប៉ះពាល់
- (ឆ) ចំនួនទឹកប្រាក់នៃការកែតម្រូវ ពាក់ព័ន្ធនឹងការិយបរិច្ឆេទ មុនពេលចំនួនទឹកប្រាក់ទាំងនោះដែលត្រូវបានដាក់បង្ហាញ ក្នុងវិសាលភាពដែលអាចអនុវត្តបាន, និង
- (ជ) ប្រសិនបើការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយដែលបានតម្រូវដោយកថាខណ្ឌ ២៤(ក) ឬ (ខ) មិនអាចអនុវត្តបាន សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនជាក់លាក់មួយ, ឬ សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនពេលចំនួនទឹកប្រាក់ទាំងនោះដែលត្រូវបានដាក់បង្ហាញ, កាលៈទេសៈដែលនាំឱ្យកើតមានលក្ខខណ្ឌនោះ និងការពិពណ៌នាអំពីរបៀបនិងចាប់ពីពេលណាដែលការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យត្រូវបានអនុវត្ត។

របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុនៃការិយបរិច្ឆេទបន្តបន្ទាប់ ពុំចាំបាច់លាតត្រដាងឡើងវិញនោះទេ។

៣៤. នៅពេលការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យដោយស្ម័គ្រចិត្តមួយ (ក) មានផលប៉ះពាល់ដល់ការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ន ឬ ការិយបរិច្ឆេទមុនណាមួយ, (ខ) អាចនឹងមានផលប៉ះពាល់លើការិយបរិច្ឆេទនោះ លើកលែងតែមិនអាចអនុវត្តបានក្នុងការកំណត់អំពីចំនួនទឹកប្រាក់នៃការកែតម្រូវ, ឬ (គ) អាចមានផលប៉ះពាល់ដល់ការិយបរិច្ឆេទនាពេលអនាគត, ស្ថាប័នមួយត្រូវលាតត្រដាងអំពី៖

- (ក) ចរិតលក្ខណៈនៃការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ
- (ខ) មូលហេតុដែលការអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យថ្មី ផ្តល់ព័ត៌មានអំពីការបង្ហាញដ៏ត្រឹមត្រូវ និងកាន់តែមានភាពពាក់ព័ន្ធជាង

- (គ) សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ន និងការិយបរិច្ឆេទមុននីមួយៗដែលបានដាក់បង្ហាញ, ក្នុងវិសាលភាពដែលអាចអនុវត្តបាន, ចំនួនទឹកប្រាក់នៃការកែតម្រូវសម្រាប់បន្ទាត់គណនីនីមួយៗនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលបានរងផលប៉ះពាល់
- (ឃ) ចំនួនទឹកប្រាក់នៃការកែតម្រូវពាក់ព័ន្ធនឹងការិយបរិច្ឆេទ មុនពេលចំនួនទឹកប្រាក់ទាំងនោះដែលត្រូវបានដាក់បង្ហាញ ក្នុងវិសាលភាពដែលអាចអនុវត្តបាន និង
- (ង) ប្រសិនបើការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ មិនអាចអនុវត្តបានសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនដាក់លាក់មួយ ឬ សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទ មុនពេលចំនួនទឹកប្រាក់ទាំងនោះដែលត្រូវបានដាក់បង្ហាញ, កាលៈទេសៈដែលនាំឱ្យកើតមានលក្ខខណ្ឌនោះ និងការពិពណ៌នាអំពីរបៀបនិងចាប់ពីពេលណាដែលការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យត្រូវបានអនុវត្ត។

របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុនៃការិយបរិច្ឆេទបន្តបន្ទាប់ ពុំចាំបាច់លាតត្រដាងឡើងវិញនោះទេ។

៣៥. នៅពេលស្ថាប័នមួយមិនបានអនុវត្តស្តង់ដារ CPSAS ថ្មីមួយដែលត្រូវបានចេញផ្សាយ ប៉ុន្តែមិនទាន់ចូលជាធរមាន, ស្ថាប័នត្រូវលាតត្រដាងអំពី៖

- (ក) ការពិតនេះ និង
- (ខ) ព័ត៌មានដែលបានដឹង ឬ ព័ត៌មានប៉ាន់ស្មានដោយសមហេតុផលពាក់ព័ន្ធនឹងការវាយតម្លៃពីផលប៉ះពាល់ដែលអាចកើតមានឡើង ដែលការអនុវត្តស្តង់ដារថ្មីនឹងមានលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់ស្ថាប័ន ក្នុងការិយបរិច្ឆេទនៃការអនុវត្តជាលើកដំបូង។

៣៦. អនុលោមតាម កថាខណ្ឌ ៣៥, ស្ថាប័នមួយពិចារណាក្នុងការលាតត្រដាងអំពី៖

- (ក) ចំណងជើងនៃស្តង់ដារ CPSAS ថ្មី
- (ខ) ចរិតលក្ខណៈនៃការផ្លាស់ប្តូរដែលអាចកើតមានឡើង ឬ ការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ
- (គ) កាលបរិច្ឆេទដែលការអនុវត្តស្តង់ដារត្រូវបានតម្រូវ
- (ឃ) កាលបរិច្ឆេទដែលស្ថាប័នមានផែនការអនុវត្តស្តង់ដារជាលើកដំបូង និង
- (ង) ថាតើ៖
 - (i) ការពិភាក្សាអំពីផលប៉ះពាល់នៃការអនុវត្តស្តង់ដារជាលើកដំបូង ដែលត្រូវបានរំពឹងទុកថាអាចមានលើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់ស្ថាប័ន ឬ
 - (ii) របាយការណ៍ចំពោះផលប៉ះពាល់នោះ ប្រសិនបើផលប៉ះពាល់នោះមិនត្រូវបានដឹង ឬ ប៉ាន់ស្មានដោយសមហេតុផល។

ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ

៣៧. ជាលទ្ធផលនៃភាពមិនប្រាកដប្រជាក្នុងការផ្តល់សេវា, ការធ្វើពាណិជ្ជកម្ម ឬ សកម្មភាពផ្សេងទៀត, ធាតុជាច្រើនក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ មិនអាចត្រូវបានវាស់វែងឱ្យបានច្បាស់លាស់នោះទេ ប៉ុន្តែអាចត្រឹមប៉ាន់ស្មានបាន។ ការប៉ាន់ស្មាន ជាប់ពាក់ព័ន្ធទៅនឹងការវិនិច្ឆ័យ ដោយផ្អែកទៅលើព័ត៌មានចុងក្រោយដែលមាន និងអាចជឿទុកចិត្តបាន។ ឧទាហរណ៍ ការប៉ាន់ស្មានអាចត្រូវបានតម្រូវអំពី៖

- (ក) បំណុលសារពើពន្ធដែលត្រូវទូទាត់ទៅរាជរដ្ឋាភិបាល
- (ខ) បំណុលអាក្រក់ដែលកើតឡើងពីពន្ធដែលមិនអាចប្រមូលបាន
- (គ) សន្និធិហួសសម័យ
- (ឃ) តម្លៃសមស្របនៃទ្រព្យសកម្មហិរញ្ញវត្ថុ ឬ បំណុលហិរញ្ញវត្ថុ
- (ង) អាយុកាលប្រើប្រាស់ ឬ និន្នាការដែលបានរំពឹងទុកអំពីការប្រើប្រាស់អត្ថប្រយោជន៍សេដ្ឋកិច្ចនាពេលអនាគត ឬ សក្តានុពលសេវាដែលមាននៅក្នុងទ្រព្យសកម្មរំលស់ ឬ ការបញ្ចប់ការស្ថាបនាផ្លូវគិតជាភាគរយ និង
- (ច) កាតព្វកិច្ចធានា។

៣៨. ការប្រើប្រាស់ការប៉ាន់ស្មានសមហេតុផល គឺជាផ្នែកសំខាន់មួយនៃការរៀបចំរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ និងមិនធ្វើឱ្យកាត់បន្ថយដល់ភាពអាចជឿទុកចិត្តបាននៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។

៣៩. ការប៉ាន់ស្មានមួយអាចត្រូវការការពិនិត្យឡើងវិញ ប្រសិនបើការផ្លាស់ប្តូរកើតឡើងក្នុងកាលៈទេសៈដែលការប៉ាន់ស្មានត្រូវបានធ្វើឡើងដោយផ្អែកលើកាលៈទេសៈនោះ ឬ ជាលទ្ធផលនៃព័ត៌មានថ្មី ឬ បទពិសោធន៍ច្រើន។ តាមរយៈចរិតលក្ខណៈរបស់ខ្លួន ការកែតម្រូវការប៉ាន់ស្មានឡើងវិញមិនជាប់ទាក់ទងនឹងការិយបរិច្ឆេទមុន និងមិនមែនជាការកែតម្រូវកំហុសឆ្គងនោះទេ។

៤០. ការផ្លាស់ប្តូរមូលដ្ឋាននៃការវាស់វែងដែលបានអនុវត្ត គឺជាការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ និងមិនមែនជាការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យនោះទេ។ នៅពេលមានការលំបាកក្នុងការញែករវាងការផ្លាស់ប្តូរគោលនយោបាយគណនេយ្យ និងការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ, ការផ្លាស់ប្តូរត្រូវចាត់ទុកជាការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ។

៤១. ផលប៉ះពាល់នៃការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ, ក្រៅពីការផ្លាស់ប្តូរដែលកថាខណ្ឌ ៤២ អនុវត្ត, នឹងត្រូវបានទទួលស្គាល់ទៅមុខ ដោយរួមបញ្ចូលផលប៉ះពាល់នោះក្នុងអតិរេក ឬ ឱនភាព នៅក្នុង៖

- (ក) ការិយបរិច្ឆេទនៃការផ្លាស់ប្តូរ ប្រសិនបើការផ្លាស់ប្តូរប៉ះពាល់តែការិយបរិច្ឆេទនោះ ឬ
- (ខ) ការិយបរិច្ឆេទនៃការផ្លាស់ប្តូរ និងការិយបរិច្ឆេទនាពេលអនាគត ប្រសិនបើការផ្លាស់ប្តូរប៉ះពាល់ការិយបរិច្ឆេទទាំងពីរ។

៤២. ក្នុងវិសាលភាពដែលការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ បង្កើតឱ្យមានការផ្លាស់ប្តូរទ្រព្យសកម្ម និងបំណុល ឬ ពាក់ព័ន្ធនឹងធាតុមួយនៃទ្រព្យសកម្មសុទ្ធ/មូលធន, ការផ្លាស់ប្តូរនោះនឹងត្រូវទទួលស្គាល់ដោយកែតម្រូវតម្លៃយោងនៃធាតុទ្រព្យសកម្ម, បំណុល, ឬ ទ្រព្យសកម្មសុទ្ធ/មូលធនពាក់ព័ន្ធ ក្នុងការិយបរិច្ឆេទដែលមានការផ្លាស់ប្តូរនោះ។
៤៣. ការទទួលស្គាល់ទៅមុខនៃផលប៉ះពាល់នៃការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ មានន័យថា ការផ្លាស់ប្តូរត្រូវបានអនុវត្តចំពោះប្រតិបត្តិការ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត និងលក្ខខណ្ឌ ចាប់ពីការិយបរិច្ឆេទនៃការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មាន។ ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ អាចប៉ះពាល់ត្រឹមតែអតិរេក ឬ ឱនភាពនៃការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ន, ឬ អតិរេក ឬ ឱនភាពនៃការិយបរិច្ឆេទទាំងបច្ចុប្បន្ននិងអនាគត។ ឧទាហរណ៍, ការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មាននៃចំនួនទឹកប្រាក់បំណុលអាក្រក់ ជះឥទ្ធិពលត្រឹមតែអតិរេក ឬ ឱនភាពនៃការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្នប៉ុណ្ណោះ និងជាលទ្ធផល ត្រូវបានទទួលស្គាល់ក្នុងការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ន។ ទោះបីជាយ៉ាងណា ការផ្លាស់ប្តូរអាយុកាលប្រើប្រាស់ដែលបានប៉ាន់ស្មាន ឬ និន្នាការដែលបានរំពឹងទុកអំពីការប្រើប្រាស់អត្ថប្រយោជន៍សេដ្ឋកិច្ចនាពេលអនាគត ឬ សក្តានុពលសេវាដែលមាននៅក្នុងទ្រព្យសកម្មរំលស់ ជះឥទ្ធិពលដល់ចំណាយរំលស់សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ន និងសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទនាពេលអនាគតនីមួយៗក្នុងអំឡុងពេលនៃអាយុកាលប្រើប្រាស់នៅសល់របស់ទ្រព្យសកម្ម។ ក្នុងករណីទាំងពីរ, ផលប៉ះពាល់នៃការផ្លាស់ប្តូរដែលពាក់ព័ន្ធនឹងការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ន ត្រូវបានទទួលស្គាល់ជាចំណូល ឬ ចំណាយនៅក្នុងការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ន។ ផលប៉ះពាល់ប្រសិនបើមាន ទៅលើការិយបរិច្ឆេទនាពេលអនាគត ត្រូវបានទទួលស្គាល់នៅក្នុងការិយបរិច្ឆេទនាពេលអនាគត។

ការលាតត្រដាង

៤៤. ស្ថាប័នមួយត្រូវលាតត្រដាងអំពីចរិតលក្ខណៈ និងចំនួនទឹកប្រាក់នៃការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យដែលមានផលប៉ះពាល់ក្នុងការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ន ឬ ត្រូវបានរំពឹងថាមានផលប៉ះពាល់ក្នុងការិយបរិច្ឆេទនាពេលអនាគត, លើកលែងតែសម្រាប់ការលាតត្រដាងអំពីផលប៉ះពាល់ទៅលើការិយបរិច្ឆេទនាពេលអនាគត នៅពេលមិនអាចអនុវត្តបានក្នុងការប៉ាន់ស្មានអំពីផលប៉ះពាល់នោះ។
៤៥. ប្រសិនបើចំនួនទឹកប្រាក់នៃផលប៉ះពាល់ក្នុងការិយបរិច្ឆេទនាពេលអនាគត មិនត្រូវបានលាតត្រដាងពីព្រោះការប៉ាន់ស្មានអំពីចំនួនទឹកប្រាក់នោះមិនអាចអនុវត្តបាន, ស្ថាប័នត្រូវធ្វើការលាតត្រដាងអំពីការពិតនោះ។

កំហុសឆ្គង

៤៦. កំហុសឆ្គងអាចកើតឡើង ពាក់ព័ន្ធនឹងការទទួលស្គាល់, ការវាស់វែង, ការដាក់បង្ហាញ, ឬ ការលាតត្រដាងធាតុនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ។ របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ មិនអនុលោមតាមស្តង់ដារ CPSASs នោះទេ ប្រសិនបើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ មានកំហុសឆ្គងជាសារវន្ត ឬ កំហុសឆ្គងមិនសារវន្តដែល

បង្កឡើងដោយចេតនា ដើម្បីសម្រេចបាននូវការដាក់បង្ហាញជាក់លាក់មួយនៃស្ថានភាពហិរញ្ញវត្ថុ, លទ្ធផលហិរញ្ញវត្ថុ ឬ លំហូរសាច់ប្រាក់របស់ស្ថាប័ន។ កំហុសឆ្គងនៃការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្នដែលអាចកើតមានឡើងដែលបានរកឃើញក្នុងការិយបរិច្ឆេទនោះ ត្រូវកែតម្រូវមុនពេលដែលរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុត្រូវបានអនុញ្ញាតឱ្យបោះផ្សាយ។ ទោះបីយ៉ាងណាកំហុសឆ្គងជាសារវន្ត ពេលខ្លះ មិនត្រូវបានរកឃើញនោះទេ រហូតដល់ការិយបរិច្ឆេទបន្តបន្ទាប់ ហើយកំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុនទាំងនេះត្រូវបានកែតម្រូវក្នុងព័ត៌មានប្រៀបធៀបដែលបានដាក់បង្ហាញក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទបន្តបន្ទាប់នោះ (សូមមើល កថាខណ្ឌ ៤៧-៥២)។

៤៧. យោងតាម កថាខណ្ឌ ៤៨, ស្ថាប័នមួយត្រូវកែតម្រូវកំហុសឆ្គងជាសារវន្តពីការិយបរិច្ឆេទមុនត្រឡប់ក្រោយ នៅក្នុងសំណុំជំហាននៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលបានអនុញ្ញាតឱ្យបោះផ្សាយ បន្ទាប់ពីបានរកឃើញកំហុសឆ្គងទាំងនោះ ដោយ៖

- (ក) ថ្លែងឡើងវិញនូវចំនួនទឹកប្រាក់ប្រៀបធៀបសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនៗដែលត្រូវបានដាក់បង្ហាញ ដែលកំហុសឆ្គងបានកើតឡើងក្នុងការិយបរិច្ឆេទនោះ ឬ
- (ខ) ថ្លែងឡើងវិញនូវសមតុល្យដើមគ្រានៃទ្រព្យសកម្ម, បំណុល និងទ្រព្យសកម្មសុទ្ធ/មូលធនសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនចុងក្រោយបង្អស់ដែលបានដាក់បង្ហាញ ប្រសិនបើកំហុសឆ្គងបានកើតឡើងមុនពេលការិយបរិច្ឆេទមុនចុងក្រោយបង្អស់ដែលត្រូវបានដាក់បង្ហាញ។

តារាងខ្លះចន្លោះនៃការថ្លែងត្រឡប់ក្រោយ

៤៨. កំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុន ត្រូវកែតម្រូវដោយការថ្លែងត្រឡប់ក្រោយ លើកលែងតែក្នុងវិសាលភាពដែលមិនអាចអនុវត្តបាន ក្នុងការកំណត់អំពីផលប៉ះពាល់សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទជាក់លាក់ ឬ ផលប៉ះពាល់បង្កនៃកំហុសឆ្គង។

៤៩. នៅពេលមិនអាចអនុវត្តបាន ក្នុងការកំណត់អំពីផលប៉ះពាល់សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទជាក់លាក់នៃកំហុសឆ្គងមួយលើព័ត៌មានប្រៀបធៀប សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនមួយ ឬ ច្រើនដែលត្រូវបានដាក់បង្ហាញ, ស្ថាប័នត្រូវថ្លែងឡើងវិញនូវសមតុល្យដើមគ្រានៃទ្រព្យសកម្ម, បំណុល, និងទ្រព្យសកម្មសុទ្ធ/មូលធន សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទចុងក្រោយបង្អស់ដែលការថ្លែងត្រឡប់ក្រោយអាចអនុវត្តបាន (ដែលអាចជាការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ន)។

៥០. នៅពេលមិនអាចអនុវត្តបាន ក្នុងការកំណត់អំពីផលប៉ះពាល់បង្ក, នាដើមគ្រានៃការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ននៃកំហុសឆ្គងមួយទៅលើការិយបរិច្ឆេទមុនៗទាំងអស់, ស្ថាប័នត្រូវថ្លែងឡើងវិញនូវព័ត៌មានប្រៀបធៀប ដើម្បីកែតម្រូវកំហុសឆ្គងទៅមុខ គិតចាប់ពីកាលបរិច្ឆេទចុងក្រោយបង្អស់ដែលអាចអនុវត្តបាន។

៥១. ការកែតម្រូវកំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុនមួយ ត្រូវបានដកចេញពីអតិរេក ឬ ឱនភាពសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទដែលកំហុសឆ្គងត្រូវបានរកឃើញ។ ព័ត៌មានណាមួយដែលបានដាក់បង្ហាញអំពីការិយបរិច្ឆេទមុនៗ រួមបញ្ចូលទាំងការសង្ខេបទិន្នន័យហិរញ្ញវត្ថុចាស់ៗ ក៏ត្រូវថ្លែងឡើងវិញឆ្ងាយតាមដែលអាចអនុវត្តបានផងដែរ។
៥២. នៅពេលមិនអាចអនុវត្តបាន ក្នុងការកំណត់ពីចំនួនទឹកប្រាក់នៃកំហុសឆ្គងមួយ (ឧទាហរណ៍ កំហុសក្នុងការអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យមួយ) សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនៗទាំងអស់, យោងតាមកថាខណ្ឌ ៥០, ស្ថាប័នត្រូវថ្លែងឡើងវិញទៅមុខនូវព័ត៌មានប្រៀបធៀប ចាប់ពីការិយបរិច្ឆេទចុងក្រោយបង្អស់ដែលអាចអនុវត្តបាន។ ជាលទ្ធផល ស្ថាប័នមិនចាត់ទុកជាបានការនូវផ្នែកនៃការថ្លែងឡើងវិញបង្កនៃទ្រព្យសកម្ម, បំណុល និងទ្រព្យសកម្មសុទ្ធ/មូលធនដែលបានកើតឡើងមុនពេលការិយបរិច្ឆេទនោះទេ។ កថាខណ្ឌ ៥៥-៥៨ ផ្តល់ការណែនាំអំពីពេលវេលាដែលមិនអាចអនុវត្តបានក្នុងការកែតម្រូវកំហុសឆ្គងមួយសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនមួយ ឬ ច្រើន។
៥៣. ការកែតម្រូវកំហុសឆ្គង ត្រូវបានញែកចេញពីការផ្លាស់ប្តូរការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ។ ការប៉ាន់ស្មានគណនេយ្យ តាមចរិតលក្ខណៈនៃការប៉ាន់ស្មានទាំងនោះ គឺជាការប៉ាន់ស្មានដែលអាចចាំបាច់តម្រូវឱ្យមានការកែតម្រូវឡើងវិញ នៅពេលបានដឹងអំពីព័ត៌មានបន្ថែម។ ឧទាហរណ៍ ចំណេញ ឬ ខាតដែលបានទទួលស្គាល់ជាលទ្ធផលនៃព្រឹត្តិការណ៍ជាហេតុមួយ មិនមែនជាការកែតម្រូវកំហុសឆ្គងមួយនោះទេ។

ការលាតត្រដាងអំពីកំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុន

៥៤. ក្នុងការអនុវត្តកថាខណ្ឌ ៤៧, ស្ថាប័នមួយត្រូវលាតត្រដាងអំពីព័ត៌មានដូចខាងក្រោម៖
- (ក) ចរិតលក្ខណៈនៃកំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុន
 - (ខ) សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុននីមួយៗដែលត្រូវបានដាក់បង្ហាញ ក្នុងវិសាលភាពដែលអាចអនុវត្តបាន, ចំនួនទឹកប្រាក់នៃការកែតម្រូវ សម្រាប់បន្ទាត់គណនីនីមួយៗនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលបានរងផលប៉ះពាល់
 - (គ) ចំនួនទឹកប្រាក់នៃការកែតម្រូវ នាដើមគ្រានៃការិយបរិច្ឆេទមុនចុងក្រោយបង្អស់ដែលត្រូវបានដាក់បង្ហាញ និង
 - (ឃ) ប្រសិនបើការថ្លែងត្រឡប់ក្រោយ មិនអាចអនុវត្តបាន សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនដាក់លាក់មួយ, កាលៈទេសៈដែលនាំឱ្យកើតមានលក្ខខណ្ឌនោះ និងការពិពណ៌នាអំពីរបៀប និងចាប់ពីពេលណាដែលកំហុសឆ្គងត្រូវបានកែតម្រូវ។

របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុនៃការិយបរិច្ឆេទបន្តបន្ទាប់ មិនចាំបាច់លាតត្រដាងឡើងវិញនោះទេ។

ភាពមិនអាចអនុវត្តបាន សម្រាប់ការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ និងការថ្លែងត្រឡប់ក្រោយ

៥៥. នៅក្នុងកាលៈទេសៈមួយចំនួន វាមិនអាចអនុវត្តបាន ក្នុងការកែតម្រូវព័ត៌មានប្រៀបធៀបសម្រាប់ ការិយបរិច្ឆេទមុនៗមួយ ឬ ច្រើន ដើម្បីសម្រេចបាននូវភាពអាចប្រៀបធៀបគ្នាបាន ជាមួយនឹង ការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ននោះទេ។ ឧទាហរណ៍ ទិន្នន័យអាចនឹងមិនត្រូវបានប្រមូលក្នុងការិយបរិច្ឆេទ មុនៗ ក្នុងមធ្យោបាយមួយដែលអាចអនុញ្ញាតឱ្យមានការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយនៃគោលនយោបាយ គណនេយ្យថ្មីមួយ (រួមបញ្ចូលទាំងសម្រាប់គោលបំណងនៃកថាខណ្ឌ ៥៦-៥៨, ការអនុវត្តទៅមុខ ចំពោះការិយបរិច្ឆេទមុនៗ) ឬ ការថ្លែងត្រឡប់ក្រោយ ដើម្បីកែតម្រូវកំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុនមួយ ហើយវាប្រហែលជាមិនអាចអនុវត្តបាន ក្នុងការបង្កើតព័ត៌មានឡើងវិញ។

៥៦. ជាញឹកញាប់ វាមានភាពចាំបាច់ដើម្បីធ្វើការប៉ាន់ស្មាន ក្នុងការអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យ មួយចំពោះធាតុនៃរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុដែលត្រូវបានទទួលស្គាល់ ឬ លាតត្រដាង ពាក់ព័ន្ធនឹង ប្រតិបត្តិការ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត ឬ លក្ខខណ្ឌ។ ការប៉ាន់ស្មាន គឺជាការងារអត្តនោម័ត ហើយ ការប៉ាន់ស្មានអាចត្រូវបានធ្វើឡើងបន្ទាប់ពីកាលបរិច្ឆេទរាយការណ៍។ ការរៀបចំការប៉ាន់ស្មាន កាន់ តែមានការលំបាក នៅពេលអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យមួយត្រឡប់ក្រោយ ឬ ធ្វើការថ្លែង ត្រឡប់ក្រោយ ដើម្បីកែតម្រូវកំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុនមួយ ដោយសារតែការិយបរិច្ឆេទដែល បានកន្លងផុតទៅ មានរយៈពេលយូរ ចាប់តាំងពីពេលដែលប្រតិបត្តិការ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត ឬ លក្ខខណ្ឌដែលបានរងផលប៉ះពាល់ បានកើតឡើង។ ទោះបីយ៉ាងនេះក្តី គោលបំណងនៃការ ប៉ាន់ស្មានដែលជាប់ពាក់ព័ន្ធនឹងការិយបរិច្ឆេទមុនៗ នៅរក្សាដដែល សម្រាប់ការប៉ាន់ស្មានដែល បានធ្វើឡើងក្នុងការិយបរិច្ឆេទបច្ចុប្បន្ន ពោលគឺសម្រាប់ការប៉ាន់ស្មានដើម្បីឆ្លុះបញ្ចាំងពីកាលៈទេសៈ ដែលបានកើតឡើង នៅពេលប្រតិបត្តិការ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត ឬ លក្ខខណ្ឌ បានកើតឡើង។

៥៧. ជាលទ្ធផល ការអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យថ្មីមួយត្រឡប់ក្រោយ ឬ ការកែតម្រូវកំហុសឆ្គង ការិយបរិច្ឆេទមុនមួយ តម្រូវឱ្យញែកព័ត៌មានដែល៖

- (ក) ផ្តល់ភស្តុតាងនៃកាលៈទេសៈដែលបានកើតឡើង គិតត្រឹមកាលបរិច្ឆេទដែលប្រតិបត្តិការ, ព្រឹត្តិការណ៍ផ្សេងទៀត ឬ លក្ខខណ្ឌបានកើតឡើង និង
- (ខ) អាចមានស្រាប់ នៅពេលរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុននោះ ត្រូវបាន អនុញ្ញាតឱ្យបោះផ្សាយ

ចេញពីព័ត៌មានដទៃផ្សេងទៀត។ សម្រាប់ប្រភេទនៃការប៉ាន់ស្មានមួយចំនួន (ឧទាហរណ៍ ការប៉ាន់- ស្មានតម្លៃសមស្របដែលមិនពឹងផ្អែកលើតម្លៃសង្កេត ឬ ធាតុចូលដែលបានអង្កេត), វាមិនអាច អនុវត្តបាននោះទេ ក្នុងការញែកប្រភេទព័ត៌មានទាំងនេះ។ នៅពេលការអនុវត្តត្រឡប់ក្រោយ ឬ ការថ្លែងត្រឡប់ក្រោយ អាចនឹងតម្រូវឱ្យធ្វើការប៉ាន់ស្មានជាដុំកំភួនមួយដែលវាមិនអាចអនុវត្តបាន ក្នុងការញែកព័ត៌មានទាំងពីរប្រភេទនេះ, វាមិនអាចអនុវត្តបានទេ ក្នុងការអនុវត្តគោលនយោបាយ គណនេយ្យថ្មី ឬ កែតម្រូវកំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុនត្រឡប់ក្រោយ។

៥៨. ការស្វែងយល់ មិនគួរត្រូវបានប្រើ នៅពេលអនុវត្តគោលនយោបាយគណនេយ្យថ្មី ឬ ការកែតម្រូវ ចំនួនទឹកប្រាក់សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនមួយ ឬ ក្នុងការធ្វើការសន្មតអំពីចេតនារបស់គណៈ- គ្រប់គ្រងដែលត្រូវបានធ្វើឡើងអំឡុងការិយបរិច្ឆេទមុន ឬ ការប៉ាន់ស្មានអំពីចំនួនទឹកប្រាក់ដែល ត្រូវបានទទួលស្គាល់, វាស់វែង, ឬ លាតត្រដាងក្នុងការិយបរិច្ឆេទមុននោះទេ។ ឧទាហរណ៍ នៅពេល ស្ថាប័នមួយកែតម្រូវកំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុន ក្នុងការធ្វើចំណាត់ថ្នាក់អគាររបស់រាជរដ្ឋាភិបាល ជាទ្រព្យវិនិយោគ (ពីមុន អគារត្រូវបានធ្វើចំណាត់ថ្នាក់ជា ទ្រព្យ, រោងចក្រ និងបរិក្ខារ), វាមិនបាន ផ្លាស់ប្តូរមូលដ្ឋាននៃការធ្វើចំណាត់ថ្នាក់សម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទនោះទេ ប្រសិនបើគណៈគ្រប់គ្រង ក្រោយមកបានសម្រេចចិត្តប្រើអគារនោះ ជាអគារការិយាល័យដែលគ្រប់គ្រងដោយម្ចាស់វិញ។ លើសពីនេះ នៅពេលស្ថាប័នមួយកែតម្រូវកំហុសឆ្គងការិយបរិច្ឆេទមុន ក្នុងការគណនាបំណុល របស់ខ្លួនសម្រាប់ការធ្វើសំវិធានធនទៅលើថ្លៃដើមនៃការសម្អាតការបំពុលបរិយាកាស ដែលកើត ចេញពីដំណើរការរបស់រាជរដ្ឋាភិបាល អនុលោមតាមស្តង់ដារ CPSAS ១៩, សំវិធានធន, បំណុល យថាហេតុ និងទ្រព្យសកម្មយថាហេតុ, ស្ថាប័នមិនចាត់ទុកព័ត៌មានអំពីការលេចធ្លាយប្រេងដ៏ច្រើន ខុសពីធម្មតាចេញពីកប៉ាល់ផ្គត់ផ្គង់របស់កងទ័ពជើងទឹក ក្នុងអំឡុងនៃការិយបរិច្ឆេទបន្ទាប់ដែល ព័ត៌មាននោះបានដឹង បន្ទាប់ពីរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុន ត្រូវបានអនុញ្ញាត ឱ្យបោះផ្សាយ។ ការពិតដែលការប៉ាន់ស្មានជាដុំកំភួនត្រូវបានតម្រូវជាញឹកញាប់ នៅពេលធ្វើការ កែតម្រូវព័ត៌មានប្រៀបធៀបដែលត្រូវបានដាក់បង្ហាញសម្រាប់ការិយបរិច្ឆេទមុនៗ មិនបានការពារ មិនឱ្យមានការកែតម្រូវ ឬ ការកែតម្រូវព័ត៌មានប្រៀបធៀបដែលអាចជឿទុកចិត្តបាននោះទេ។

CPSAS 3 – ACCOUNTING POLICIES, CHANGES IN ACCOUNTING ESTIMATES AND ERRORS**Acknowledgment**

Cambodian Public Sector Accounting Standard 3, is prepared based on the International Public Sector Accounting Standard 3, *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*, extract from the *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncement* of the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), published by the International Federation of Accountants (IFAC) in July 2020 and used with a permission of the International Federation of Accountants.

Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncement ©2020 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

Issued by:

Accounting and Auditing Regulator

Street 92, Sangkat Wat Phnom, Khan Daun Penh, Phnom Penh

Phone: +(855) 23 882 111

Email: info@acar.gov.kh

Website: www.acar.gov.kh

CPSAS 3 — ACCOUNTING POLICIES, CHANGES IN ACCOUNTING ESTIMATES AND ERRORS

CONTENTS

	Paragraph
Objective.....	1-2
Scope.....	3-6
Definitions.....	7-8
Materiality.....	8
Accounting Policies.....	9-36
Selection and Application of Accounting Policies.....	9-15
Consistency of Accounting Policies.....	16
Changes in Accounting Policies.....	17-36
Applying changes in Accounting Policies.....	24-32
Retrospective Application.....	27
Limitations on Retrospective Application.....	28-32
Disclosure.....	33-36
Changes in Accounting and Estimates.....	37-45
Disclosure.....	44-45
Errors.....	46-54
Limitation of Retrospective Restatement.....	48-53
Disclosure of Prior Period Errors.....	54
Impracticability in Respect of Retrospective Application and Retrospective Restatement.....	55-58

Objective

1. The objective of this standard is to prescribe the criteria for selecting and changing accounting policies, together with the (a) accounting treatment and disclosure of changes in accounting policies, (b) changes in accounting estimates, and (c) the corrections of errors. This Standard is intended to enhance the relevance and faithful representativeness of an entity's financial statements, and the comparability of those financial statements over time and with the financial statements of other entities.
2. Disclosure requirements for accounting policies, except those for changes in accounting policies, are set out in CPSAS 1, *Presentation of Financial Statements*.

Scope

3. **This Standard shall be applied in selecting and applying accounting policies, and accounting for changes in accounting policies, changes in accounting estimates, and corrections of prior period errors.**
4. The tax effects of corrections of prior period errors and of retrospective adjustments made to apply changes in accounting policies are not considered in this standard, as they are not relevant for many public sector entities. International or national accounting standards dealing with income taxes contain guidance on the treatment of tax effects.
5. [Deleted]
6. [Deleted]

Definitions

7. **The following terms are used in this Standard with the meanings specified:**

Accounting policies are the specific principles, bases, conventions, rules, and practices applied by an entity in preparing and presenting financial statements.

A Change in accounting estimate is an adjustment of the carrying amount of an asset or a liability, or the amount of the periodic consumption of an asset, that results from the assessment of the present status of, and expected future benefits and obligations associated with, assets and liabilities. Changes in accounting estimates result from new information or new developments and, accordingly, are not correction of errors.

Impracticable Applying a requirement is impracticable when the entity cannot apply it after making every reasonable effort to do so. For a particular prior period, it is impracticable to apply a change in an accounting policy retrospectively or to make a retrospective restatement to correct an error if:

- (a) The effects of the retrospective application or retrospective restatement are not determinable;
- (b) The retrospective application or retrospective restatement requires assumptions about what management's intent would have been in that period; or

- (c) The retrospective application or retrospective restatement requires significant estimates of amounts and it is impossible to distinguish objectively information about those estimates that:
- (i) Provides evidence of circumstances that existed on the date(s) as at which those amounts are to be recognized, measured, or disclosed; and
 - (ii) Would have been available when the financial statements for that prior period were authorized for issue;
- from other information.

Prior period errors are omissions from, and misstatements in, the entity's financial statements for one or more prior periods arising from a failure to use, or misuse of, faithfully representative information that:

- (a) Was available when financial statements for those periods were authorized for issue, and
- (b) Could reasonably be expected to have been obtained and taken into account in the preparation and presentation of those financial statements.

Such errors include the effects of mathematical mistakes, mistakes in applying accounting policies, oversights or misinterpretations of facts, and fraud.

Prospective application of a change accounting policy and of recognizing the effect of a change in an accounting estimate, respectively, are:

- (a) Applying the new accounting policy to transactions, other events, and conditions occurring after the date as at which the policy is changed; and
- (b) Recognizing the effect of the change in the accounting estimate in the current and future periods affected by the change.

Retrospective application is applying a new accounting policy to transactions, other events, and conditions as if that policy had always been applied.

Retrospective restatement is correcting the recognition, measurement, and disclosure of amounts of elements of financial statements as if a prior period error had never occurred.

Terms defined in other CPSASs are used in this Standard with the same meaning as in those Standards, and are reproduced in the *Glossary of Defined Terms* published separately.

Materiality

8. Assessing whether an omission or misstatement could influence decisions of users, and so be material, requires consideration of the characteristics of those users. Users are assumed to have a reasonable knowledge of the public sector and economic activities and accounting and a willingness to study the information with reasonable diligence. Therefore, the assessment needs to take into account how users with such attributes could reasonably be expected to be influenced in making and evaluating decisions.

Accounting Policies

Selection and Application of Accounting Policies

9. **When an CPSAS specifically applies to a transaction, other event or condition, the accounting policies applied to that item shall be determined by applying the standard.**
10. CPSASs set out accounting policies that the IPSASB has concluded result in financial statements containing relevant and faithfully representative information about the transactions, other events, and conditions to which they apply. Those policies need not be applied when the effect of applying them is immaterial. However, it is inappropriate to make, or leave uncorrected, immaterial departures from CPSASs to achieve a particular presentation of an entity's financial position, financial performance, or cash flows.
11. CPSASs are accompanied by guidance to assist entities in applying their requirements. All such guidance states whether it is an integral part of CPSASs. Guidance that is an integral part of CPSASs is mandatory. Guidance that is not an integral part of CPSASs does not contain requirements for financial statements.
12. **In the absence of an CPSAS that specifically applies to a transaction, other event, or condition, management shall use its judgment in developing and applying an accounting policy that results in information that is relevant to the accountability and decision-making needs of users, faithfully represents the financial position, financial performance, and cash flows of the entity, meets the qualitative characteristics of understandability, timeliness, comparability, and verifiability and takes account of the constraints on information included in general purpose financial reports and the balance between the qualitative characteristics.**
13. [Deleted]
14. **In making the judgment, described in paragraph 12, management shall refer to, and consider the applicability of, the following sources in the following order:**
 - (a) **The requirements in CPSASs dealing with similar and related issues; and**
 - (b) **The definitions, recognition and measurement criteria for assets, liabilities, revenue and expense described in the *Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities*.**
15. **In making the judgment described in paragraph 12, management may also consider (a) the most recent pronouncements of other standard-setting bodies, and (b) accepted public or private sector practices, but only to the extent that these do not conflict with the sources in paragraph 14. Examples of such pronouncements include pronouncements of the IASB, including IFRSs, and Interpretations issued by the IASB's IFRS Interpretations Committee (IFRIC) or the former Standing Interpretations Committee (SIC).**

Consistency of Accounting Policies

16. **An entity shall select and apply its accounting policies consistently for similar transactions, other events, and conditions, unless an CPSAS specifically requires or permits categorization of items for which different policies may be appropriate. If an CPSAS requires or permits such categorization, an appropriate accounting policy shall be selected and applied consistently to each category.**

Changes in Accounting Policies

17. **An entity shall change an accounting policy only if the change:**
- (a) **Is required by an CPSAS; or**
 - (b) **Results in the financial statements providing faithfully representative and more relevant information about the effects of transactions, other events, and conditions on the entity's financial position, financial performance, or cash flows.**
18. Users of financial statements need to be able to compare the financial statements of an entity over time to identify trends in its financial position, performance, and cash flows. Therefore, the same accounting policies are applied within each period and from one period to the next, unless a change in accounting policy meets one of the criteria in paragraph 17.
19. **A change from one basis of accounting to another basis of accounting is a change in accounting policy.**
20. **A change in the accounting treatment, recognition, or measurement of a transaction, event, or condition within a basis of accounting is regarded as a change in accounting policy.**
21. **The following are not changes in accounting policies:**
- (a) **The application of an accounting policy for transactions, other events or conditions that differ in substance from those previously occurring; and**
 - (b) **The application of a new accounting policy for transactions, other events, or conditions that did not occur previously or that were immaterial.**
22. **The initial application of a policy to revalue assets in accordance with CPSAS 17, *Property, Plant, and Equipment*, or CPSAS 31, *Intangible Assets*, is a change in accounting policy to be dealt with as a revaluation in accordance with CPSAS 17 or CPSAS 31, rather than in accordance with this Standard.**
23. Paragraphs 24–36 do not apply to the change in accounting policy described in paragraph 22.

*Applying Changes in Accounting Policies***24. Subject to paragraph 28:**

- (a) **An entity shall account for a change in accounting policy resulting from the initial application of an CPSAS in accordance with the specific transitional provisions, if any, in that Standard; and**
- (b) **When an entity changes an accounting policy upon initial application of an CPSAS that does not include specific transitional provisions applying to that change, or changes an accounting policy voluntarily, it shall apply the change retrospectively.**

25. For the purpose of this Standard, early application of a Standard is not a voluntary change in accounting policy.

26. In the absence of an CPSAS that specifically applies to a transaction, other event, or condition, management may, in accordance with paragraph 15, apply an accounting policy from (a) the most recent pronouncements of other standard-setting bodies, and (b) accepted public or private sector practices, but only to the extent that these are consistent with paragraph 15. Examples of such pronouncements include pronouncements of the IASB, including the *Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*, IFRSs, and Interpretations issued by the IFRIC or the former SIC. If, following an amendment of such a pronouncement, the entity chooses to change an accounting policy, that change is accounted for and disclosed as a voluntary change in accounting policy.

Retrospective Application

27. **Subject to paragraph 28, when a change in accounting policy is applied retrospectively in accordance with paragraph 24(a) or (b), the entity shall adjust the opening balance of each affected component of net assets/equity for the earliest period presented, and the other comparative amounts disclosed for each prior period presented as if the new accounting policy had always been applied.**

Limitation on Retrospective Application

28. **When retrospective application is required by paragraph 24(a) or (b), a change in accounting policy shall be applied retrospectively, except to the extent that it is impracticable to determine either the period-specific effects or the cumulative effect of the change.**

29. **When it is impracticable to determine the period-specific effects of changing an accounting policy on comparative information for one or more prior periods presented, the entity shall apply the new accounting policy to the carrying amounts of assets and liabilities as at the beginning of the earliest period for which retrospective application is practicable, which may be the current period, and shall make a corresponding adjustment to the opening balance of each affected component of net assets/equity for that period.**

30. **When it is impracticable to determine the cumulative effect, at the beginning of the current period, of applying a new accounting policy to all prior periods, the entity shall adjust the comparative information to apply the new accounting prospectively from the earliest date practicable.**
31. When an entity applies a new accounting policy retrospectively, it applies the new accounting policy to comparative information for prior periods as far back as is practicable. Retrospective application to a prior period is not practicable unless it is practicable to determine the cumulative effect on the amounts in both the opening and closing statement of financial positions for that period. The amount of the resulting adjustment relating to periods before those presented in the financial statements is made to the opening balance of each affected component of net assets/equity of the earliest prior period presented. Usually, the adjustment is made to accumulated surpluses or deficits. However, the adjustment may be made to another component of net assets/equity (for example, to comply with an CPSAS). Any other information about prior periods, such as historical summaries of financial data, is also adjusted as far back as is practicable.
32. When it is impracticable for an entity to apply a new accounting policy retrospectively, because it cannot determine the cumulative effect of applying the policy to all prior periods, the entity, in accordance with paragraph 30, applies the new policy prospectively from the start of the earliest period practicable. It therefore disregards the portion of the cumulative adjustment to assets, liabilities, and net assets/equity arising before that date. Changing an accounting policy is permitted even if it is impracticable to apply the policy prospectively for any prior period. Paragraphs 55–58 provide guidance when it is impracticable to apply a new accounting policy to one or more prior periods.

Disclosure

33. **When initial application of an CPSAS (a) has an effect on the current period or any prior period, (b) would have such an effect, except that it is impracticable to determine the amount of the adjustment, or (c) might have an effect on future periods, an entity shall disclose:**
- (a) **The title of the standard;**
 - (b) **When applicable, that the change in accounting policy is made in accordance with its transitional provisions;**
 - (c) **The nature of the change in accounting policy;**
 - (d) **When applicable, a description of the transitional provisions;**
 - (e) **When applicable, the transitional provisions that might have an effect on future periods;**
 - (f) **For the current period and each prior period presented, to the extent practicable, the amount of the adjustment for each financial statement line item affected;**

- (g) **The amount of the adjustment relating to periods before those presented, to the extent practicable; and**
- (h) **If retrospective application required by paragraph 24(a) or (b) is impracticable for a particular prior period, or for periods before those presented, the circumstances that led to the existence of that condition and a description of how and from when the change in accounting policy has been applied.**

Financial statements of subsequent periods need not repeat these disclosures.

- 34. When a voluntary change in accounting policy (a) has an effect on the current period or any prior period, (b) would have an effect on that period, except that it is impracticable to determine the amount of the adjustment, or (c) might have an effect on future periods, an entity shall disclose:**

- (a) **The nature of the change in accounting policy;**
- (b) **The reasons why applying the new accounting policy provides faithfully representative and more relevant information;**
- (c) **For the current period and each prior period presented, to the extent practicable, the amount of the adjustment for each financial statement line item affected;**
- (d) **The amount of the adjustment relating to periods before those presented, to the extent practicable; and**
- (e) **If retrospective application is impracticable for a particular prior period, or for periods before those presented, the circumstances that led to the existence of that condition and a description of how and from when the change in accounting policy has been applied.**

Financial statement of subsequent periods need not repeat these disclosures.

- 35. When an entity has not applied a new CPSAS that has been issued but is not yet effective, the entity shall disclose:**

- (a) **This fact; and**
- (b) **Known or reasonably estimable information relevant to assessing the possible impact that application of the new Standard will have on the entity's financial statements in the period of initial application.**

- 36. In complying with paragraph 35, an entity considers disclosing:**

- (a) **The title of the new CPSAS;**
- (b) **The nature of the impending change or changes in accounting policy;**
- (c) **The date by which application of the Standard is required;**
- (d) **The dates as at which it plans to apply the Standard initially; and**
- (e) **Either:**

- (i) A discussion of the impact that initial application of the Standard is expected to have on the entity's financial statements; or
- (ii) If that impact is not known or reasonably estimable, a statement to that effect.

Changes in Accounting Estimates

37. As a result of the uncertainties inherent in delivering services, conducting trading, or other activities, many items in financial statements cannot be measured with precision but can only be estimated. Estimation involves judgments based on the latest available, reliable information. For example, estimates may be required of:
- (a) Tax revenue due to government;
 - (b) Bad debts arising from uncollected taxes;
 - (c) Inventory obsolescence;
 - (d) The Fair value of financial assets or financial liabilities;
 - (e) The useful lives of, or expected pattern of consumption of future economic benefits or service potential embodies in, depreciable assets, or the percentage completion of road construction; and
 - (f) Warranty obligations.
38. The use of reasonable estimates is an essential part of the preparation of financial statements and does not undermine their reliability.
39. An estimate may need revision if changes occur in the circumstances on which the estimate was based or as a result of new information or more experience. By its nature, the revision of an estimate does not relate to prior periods and is not the correction of an error.
40. A change in the measurement basis applied is a change in an accounting policy, and is not a change in an accounting estimate. When it is difficult to distinguish a change in an accounting policy from a change in an accounting estimate, the change is treated as a change in an accounting estimate.
41. **The effect of a change in an accounting estimate, other than a change to which paragraph 42 applies, shall be recognized prospectively by including it in surplus or deficit in:**
- (a) **The period of the change, if the change affects the period only; or**
 - (b) **The period of the change and future periods, if the change affects both.**
42. **To the extent that a change in an accounting estimate gives rise to changes in assets and liabilities, or relates to an item of net assets/equity, it shall be recognized by adjusting the carrying amount of the related asset, liability, or net assets/equity item in the period of change.**

43. Prospective recognition of the effect of a change in an accounting estimate means that the change is applied to transactions, other events, and conditions from the date of the change in estimate. A change in an accounting estimate may affect only the current period's surplus or deficit, or the surplus or deficit of both the current period and future periods. For example, a change in the estimate of the amount of bad debts affects only the current period's surplus or deficit, and therefore is recognized in the current period. However, a change in the estimated useful life of, or the expected pattern of consumption of economic benefits or service potential embodied in, a depreciable asset affects the depreciation expense for the current period and for each future period during the asset's remaining useful life. In both cases, the effect of the change relating to the current period is recognized as revenue or expense in the current period. The effect, if any, on future periods is recognized in future periods.

Disclosure

44. **An entity shall disclose the nature and amount of a change in an accounting estimate that has an effect in the current period or is expected to have an effect on future periods, except for the disclosure of the effect on future periods when it is impracticable to estimate that effect.**
45. **If the amount of the effect in future periods is not disclosed because estimating it is impracticable, the entity shall disclose that fact.**

Errors

46. Errors can arise in respect of the recognition, measurement, presentation, or disclosure of elements of financial statements. Financial statements do not comply with CPSASs if they contain either material errors, or immaterial errors made intentionally to achieve a particular presentation of an entity's financial position, financial performance, or cash flows. Potential current period errors discovered in that period are corrected before the financial statements are authorized for issue. However, material errors are sometimes not discovered until a subsequent period, and these prior period errors are corrected in the comparative information presented in the financial statements for that subsequent period (see paragraphs 47–52).
47. **Subject to paragraph 48, an entity shall correct material prior period errors retrospectively in the first set of financial statements authorized for issue after their discovery by:**
- (a) **Restating the comparative amounts for prior period(s) presented in which the error occurred; or**
 - (b) **If the error occurred before the earliest prior period presented, restating the opening balances of assets, liabilities and net assets/equity for the earliest prior period presented.**

Limitation of Retrospective Restatement

48. **A prior period error shall be corrected by retrospective restatement, except to the extent that it is impracticable to determine either the period-specific effects or the cumulative effect of the error.**
49. **When it is impracticable to determine the period-specific effects of an error on comparative information for one or more prior periods presented, the entity shall restate the opening balances of assets, liabilities, and net assets/equity for the earliest period for which retrospective restatement is practicable (which may be the current period).**
50. **When it is impracticable to determine the cumulative effect, at the beginning of the current period, of an error on all prior periods, the entity shall restate the comparative information to correct the error prospectively from the earliest date practicable.**
51. The correction of a prior period error is excluded from surplus or deficit for the period in which the error is discovered. Any information presented about prior periods, including historical summaries of financial data, is also restated as far back as is practicable.
52. When it is impracticable to determine the amount of an error (e.g., a mistake in applying an accounting policy) for all prior periods, the entity, in accordance with paragraph 50, restates the comparative information prospectively from the earliest date practicable. It therefore disregards the portion of the cumulative restatement of assets, liabilities, and net assets/equity arising before that date. Paragraphs 55–58 provide guidance on when it is impracticable to correct an error for one or more prior periods.
53. Corrections of errors are distinguished from changes in accounting estimates. Accounting estimates by their nature are approximations that may need revision as additional information becomes known. For example, the gain or loss recognized on the outcome of a contingency is not the correction of an error.

Disclosure of Prior Period Errors

54. **In applying paragraph 47, an entity shall disclose the following:**
- (a) **The nature of the prior period error;**
 - (b) **For each prior period presented, to the extent practicable, the amount of the correction for each financial statement line item affected;**
 - (c) **The amount of the correction at the beginning of the earliest prior period presented; and**
 - (d) **If retrospective restatement is impracticable for a particular prior period, the circumstances that led to the existence of that condition and a description of how and from when the error has been corrected.**

Financial statement of subsequent periods need not repeat these disclosures.

Impracticability in Respect of Retrospective Application and Retrospective Restatement

55. In some circumstances, it is impracticable to adjust comparative information for one or more prior periods to achieve comparability with the current period. For example, data may not have been collected in the prior period(s) in a way that allows either retrospective application of a new accounting policy (including, for the purpose of paragraphs 56–58, its prospective application to prior periods) or retrospective restatement to correct a prior period error, and it may be impracticable to re-create the information.
56. It is frequently necessary to make estimates in applying an accounting policy to elements of financial statements recognized or disclosed in respect of transactions, other events, or conditions. Estimation is inherently subjective, and estimates may be developed after the reporting date. Developing estimates is potentially more difficult when retrospectively applying an accounting policy or making a retrospective restatement to correct a prior period error, because of the longer period of time that might have passed since the affected transaction, other event, or condition occurred. However, the objective of estimates related to prior periods remains the same as for estimates made in the current period, namely, for the estimate to reflect the circumstances that existed when the transaction, other event, or condition occurred.
57. Therefore, retrospectively applying a new accounting policy or correcting a prior period error requires distinguishing information that:
 - (a) Provides evidence of circumstances that existed on the date(s) as at which the transaction, other event, or condition occurred; and
 - (b) Would have been available when the financial statements for that prior period were authorized for issue;

from other information. For some types of estimates (e.g., an estimate of fair value not based on an observable price or observable inputs), it is impracticable to distinguish these types of information. When retrospective application or retrospective restatement would require making a significant estimate for which it is impossible to distinguish these two types of information, it is impracticable to apply the new accounting policy or correct the prior period error retrospectively.
58. Hindsight should not be used when applying a new accounting policy to, or correcting amounts for, a prior period, either in making assumptions about what management's intentions would have been in a prior period or estimating the amounts recognized, measured, or disclosed in a prior period. For example, when an entity corrects a prior period error in classifying a government building as an investment property (the building was previously classified as property, plant, and equipment), it does not change the basis of classification for that period, if management decided later to use that building as an owner-occupied office building. In addition, when an entity corrects a prior period error in calculating its liability for provision of cleaning costs of pollution resulting from

government operations in accordance with CPSAS 19, *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*, it disregards information about an unusually large oil leak from a naval supply ship during the next period that became available after the financial statements for the prior period were authorized for issue. The fact that significant estimates are frequently required when amending comparative information presented for prior periods does not prevent reliable adjustment or correction of the comparative information.



និយ័តករគណនេយ្យនិងសវនកម្ម

ផ្លូវលេខ ៩២, សង្កាត់វត្តភ្នំ, ខណ្ឌដូនពេញ, រាជធានីភ្នំពេញ
លេខទូរស័ព្ទ៖ +(855) 23 882 111

អ៊ីម៉ែល៖ info@acar.gov.kh

គេហទំព័រ៖ www.acar.gov.kh

ន.គ.ស. រក្សាសិទ្ធិក្នុងការកែប្រែស្តង់ដារទៅតាមការវិវត្តក្នុងក្របខណ្ឌអន្តរជាតិ

