



มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙
เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน

กระทรวงการคลัง
กรมบัญชีกลาง
กองบัญชีภาครัฐ



มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙
เรื่อง
รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน พ.ศ. ๒๕๔๔ (IPSAS 9 : Revenue from Exchange Transactions (July 2001)) ซึ่งเป็นการจัดทำของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ และมีการปรับปรุงใน พ.ศ. ๒๕๕๘ (Improvements to IPSASs – 2015) โดยมีข้อเปรียบเทียบกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ ฉบับที่ ๙ สรุปลงท้ายมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้



สารบัญ

ย่อหน้าที่

วัตถุประสงค์

ขอบเขต.....	๑-๘
คำนิยาม.....	๙
รายได้.....	๑๐-๑๑
การวัดมูลค่าของรายได้.....	๑๒-๑๕
การระบุรายการ.....	๑๖
การให้บริการ.....	๑๗-๒๕
การขายสินค้า.....	๒๖-๓๐
ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผลหรือประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกัน.....	๓๑-๓๖
การเปิดเผยข้อมูล.....	๓๗-๓๘
วันที่ปฏิบัติ.....	๓๙



มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ ๑ ถึง ๓๙ ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และต้องอ่านโดยคำนึงถึงวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติ ในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้หน่วยงานถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๓ เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด



วัตถุประสงค์

กรอบแนวคิดสำหรับการจัดทำและนำเสนอรายงานการเงินของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศให้คำนิยามไว้ว่า รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสไหลเข้า หรือการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สิน ซึ่งส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ บางรายการที่เป็นรายการเฉพาะเจาะจงซึ่งมีการรับรู้เป็นรายได้ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับอื่น อยู่นอกขอบเขตการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น กำไรที่เกิดขึ้นจากการจำหน่ายที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ กำหนดไว้โดยเฉพาะตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และไม่รวมอยู่ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายได้ซึ่งเกิดจากรายการแลกเปลี่ยนและเหตุการณ์ที่เกิดการแลกเปลี่ยน

ประเด็นหลักทางการบัญชีสำหรับรายได้ คือ การกำหนดว่าเมื่อใดหน่วยงานต้องรับรู้รายการเป็นรายได้ รายได้ต้องรับรู้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการจะไหลเข้าสู่หน่วยงาน และสามารถวัดมูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ระบุถึงสถานการณ์ที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายได้ดังกล่าวและทำให้เกิดการรับรู้รายได้ รวมทั้งให้แนวทางในการปฏิบัติสำหรับการพิจารณาเกณฑ์แต่ละข้อ

ขอบเขต

๑. หน่วยงานของรัฐที่จัดทำและนำเสนอรายงานการเงินตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ ต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ในการบันทึกบัญชีสำหรับรายได้ที่เกิดขึ้นจากรายการแลกเปลี่ยนและเหตุการณ์ที่มีลักษณะเป็นการแลกเปลี่ยนต่อไปนี้
 - (ก) การให้บริการ
 - (ข) การขายสินค้า
 - (ค) การให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของหน่วยงานซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปของดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล หรือประโยชน์อื่นใดที่ลักษณะคล้ายกัน
๒. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงรายได้ที่เกิดขึ้นจากรายการที่ไม่มีการแลกเปลี่ยน
๓. หน่วยงานของรัฐอาจได้รับรายได้จากรายการแลกเปลี่ยนหรือรายการไม่แลกเปลี่ยน ซึ่งรายการแลกเปลี่ยนเป็นรายการที่หน่วยงานได้รับสินทรัพย์ หรือบริการ หรือการระงับไปของหนี้สิน และให้สิ่งที่มีมูลค่าใกล้เคียงกันโดยตรง (ส่วนใหญ่อยู่ในรูปของสินค้า บริการ หรือการใช้สินทรัพย์) กับอีกฝ่ายหนึ่งเป็นการแลกเปลี่ยนกัน ตัวอย่างของรายการแลกเปลี่ยน ได้แก่
 - (ก) การซื้อหรือการขายสินค้าหรือบริการ หรือ
 - (ข) การให้เช่าที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ในอัตราตลาด
๔. ในการพิจารณาแยกความแตกต่างระหว่างรายได้จากรายการแลกเปลี่ยนและรายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน ควรมีการพิจารณาถึงเนื้อหาสาระมากกว่ารูปแบบของรายการ ตัวอย่างของรายการไม่แลกเปลี่ยน



- ได้แก่ รายได้จากการใช้อำนาจอธิปไตย (เช่น ภาษีทางตรงและทางอ้อม อากรต่าง ๆ และค่าปรับ) เงินอุดหนุน และเงินบริจาค
๕. ตามปกติ การให้บริการ หมายถึง การที่หน่วยงานได้ปฏิบัติงานตามที่ตกลงไว้ในสัญญาตลอดช่วงเวลา ที่ตกลงกัน ซึ่งอาจเป็นการให้บริการเพียงช่วงเวลาเดียวหรือหลายช่วงเวลา ตัวอย่างของการให้บริการ โดยหน่วยงานของรัฐที่ตามปกติจะได้รับรายได้เป็นการแลกเปลี่ยนอาจรวมถึงการจัดหาที่อยู่อาศัย การบริหารจัดการทรัพยากรน้ำ การบริหารจัดการทางพิเศษ และการจัดการโอนเงิน สัญญา การให้บริการบางรายการเกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้างตามสัญญา มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ ไม่ครอบคลุมถึงรายได้ซึ่งเกิดจากสัญญาการให้บริการดังกล่าว เช่น การให้บริการด้านการจัดการโครงการ หรืองานด้านสถาปัตยกรรม เนื่องจากรายได้จากการให้บริการดังกล่าวจะมีวิธีปฏิบัติตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๑ เรื่อง สัญญาก่อสร้าง (เมื่อมีการประกาศใช้)
๖. สินค้า หมายความว่ารวมถึง สินค้าที่หน่วยงานผลิตเพื่อขาย เช่น การผลิตสิ่งพิมพ์ และสินค้าที่ซื้อมา เพื่อขายต่อ เช่น ที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่นที่หน่วยงานถือครองไว้เพื่อขายต่อ
๗. การให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของหน่วยงานก่อให้เกิดรายได้ในรูปของ
- (ก) ดอกเบี้ย ซึ่งเป็นค่าตอบแทนอันเกิดจากการให้ผู้อื่นใช้เงินสด รายการเทียบเท่าเงินสด หรือจำนวนเงิน ที่เป็นหนี้แก่หน่วยงาน
 - (ข) ค่าสิทธิ ซึ่งเป็นค่าตอบแทนจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ที่มีอายุการให้ประโยชน์ระยะยาว ของหน่วยงาน ตัวอย่างเช่น สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า ลิขสิทธิ์ และโปรแกรมคอมพิวเตอร์
 - (ค) เงินปันผลหรือประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกัน ซึ่งเป็นส่วนแบ่งจากรายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายสะสม ที่ผู้ถือเงินลงทุนในตราสารทุนจะได้รับตามสัดส่วนของเงินลงทุนในประเภทที่ถือ
๘. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงรายได้ที่เกิดจาก
- (ก) สัญญาเช่า (ดูมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า)
 - (ข) เงินปันผลหรือประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกัน ซึ่งเกิดจากเงินลงทุนที่บันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสีย (ดูมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๓๖ เรื่อง เงินลงทุนในหน่วยงานร่วมและการร่วมค้า (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - (ค) กำไรจากการขายที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ซึ่งได้กล่าวไว้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์)
 - (ง) สัญญาประกันภัยที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับสัญญา ประกันภัย
 - (จ) การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหรือการจำหน่ายสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน (ดูมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๔ เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - (ฉ) การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
 - (ช) การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกและการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้อง กับกิจกรรมทางการเกษตร (ดูมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๗ เรื่อง เกษตรกรรม (เมื่อมีการ ประกาศใช้))



- (ข) การรับรู้ผลผลิตทางการเกษตรเมื่อเริ่มแรก (ดูมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๗ เรื่อง เกษตรกรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)) และ
- (ณ) การขุดสินแร่

คำนิยาม

๙. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

รายการแลกเปลี่ยน	หมายถึง	รายการที่หน่วยงานหนึ่งได้รับสินทรัพย์ หรือบริการ หรือการระงับไปของหนี้สิน และให้สิ่งตอบแทน ที่มีมูลค่าใกล้เคียงกันโดยตรง (ส่วนใหญ่อยู่ในรูป ของเงินสด สินค้า บริการ หรือการใช้งาน ของสินทรัพย์) กับหน่วยงานอื่นหรือบุคคลอื่น เพื่อเป็นการแลกเปลี่ยน
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยน สินทรัพย์กัน หรือจำนวนเงินที่จ่ายชำระหนี้สิน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจ ในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้ อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่ มีความเกี่ยวข้องกัน
รายการไม่แลกเปลี่ยน	หมายถึง	รายการใด ๆ ที่ไม่ใช่รายการแลกเปลี่ยน เมื่อเกิดรายการไม่แลกเปลี่ยน หน่วยงานอาจได้รับ สิ่งที่มีมูลค่าจากหน่วยงานอื่นหรือบุคคลอื่น โดยไม่ได้ให้สิ่งตอบแทนที่มีมูลค่าใกล้เคียงกัน โดยตรงกับหน่วยงานอื่น เพื่อเป็นการแลกเปลี่ยน หรือหน่วยงานให้สิ่งที่มีมูลค่ากับหน่วยงานอื่น โดยไม่ได้รับสิ่งตอบแทนที่มีมูลค่าที่ใกล้เคียงกัน โดยตรงเป็นการแลกเปลี่ยน

คำศัพท์ที่นิยามในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับอื่น และนำมาใช้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ มีความหมายเดียวกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับดังกล่าวนั้น และคำศัพท์ทั้งหมดรวบรวมไว้ อยู่ในชุดคำศัพท์บัญชีภาครัฐ (เมื่อมีการประกาศใช้)

รายได้

๑๐. รายได้ หมายความว่ารวมถึง เฉพาะกระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ที่หน่วยงานได้รับหรือพึงได้รับเพื่อตนเองเท่านั้น จำนวนเงินที่หน่วยงานจัดเก็บ รายได้ให้แก่รัฐบาลหรือหน่วยงานของรัฐอื่นหรือบุคคลที่สาม เช่น การรับชำระค่าโทรศัพท์และค่าไฟฟ้า โดยที่ทำการไปรษณีย์แทนหน่วยงานผู้ให้บริการดังกล่าว ไม่ถือว่าเป็นกระแสไหลเข้าของประโยชน์ เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการที่หน่วยงานจะได้รับ และไม่มีผลต่อการเพิ่มขึ้นในสินทรัพย์



หรือการลดลงในหนี้สิน ดังนั้นจึงไม่ถือเป็นรายได้ ในทำนองเดียวกัน กรณีของตัวแทน กระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ หรือศักยภาพในการให้บริการ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) รวมถึงจำนวนเงินที่ตัวแทนเรียกเก็บแทนตัวการ ซึ่งไม่ได้ทำให้สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุนของตัวแทนเพิ่มขึ้นแต่อย่างใด ดังนั้น จำนวนที่เรียกเก็บแทนตัวการจึงไม่ถือเป็นรายได้ เฉพาะจำนวนค่านายหน้าเท่านั้นที่ถือเป็นรายได้หรือพึงรับสำหรับการจัดเก็บหรือการจัดการกระแสรับดังกล่าว

๑๑. กระแสรับจากการจัดหาเงิน โดยเฉพาะจากการกู้ยืมเงิน ไม่เข้าข่ายนิยามของรายได้เพราะ
- (ก) ทำให้เกิดการแลกเปลี่ยนที่มีผลให้สินทรัพย์เท่ากับหนี้สิน และ
 - (ข) ไม่มีผลกระทบต่อสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน ซึ่งกระแสรับจากการจัดหาเงินจะถูกนำไปเพิ่มยอดคงเหลือของสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน

การวัดมูลค่าของรายได้

๑๒. หน่วยงานต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือพึงได้รับ
๑๓. ตามปกติ หน่วยงานกำหนดจำนวนรายได้ตามที่หน่วยงานตกลงกับผู้ซื้อหรือผู้ใช้สินทรัพย์หรือบริการ ซึ่งจำนวนรายได้ดังกล่าวคือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือพึงได้รับสุทธิจากจำนวนส่วนลดการค้าและส่วนลดตามปริมาณซื้อที่หน่วยงานให้แก่ผู้ซื้อหรือผู้ใช้สินทรัพย์หรือบริการ
๑๔. โดยส่วนใหญ่สิ่งตอบแทนที่หน่วยงานได้รับจะอยู่ในรูปของเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด และจำนวนรายได้ คือ จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่หน่วยงานได้รับหรือพึงได้รับ อย่างไรก็ตาม หากมีการขยายระยะเวลาการรับเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดออกไป มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอาจมีมูลค่าน้อยกว่าจำนวนเงินสดที่ได้รับหรือพึงได้รับที่ระบุไว้ ตัวอย่างเช่น หน่วยงานอาจให้สินเชื่อแก่ผู้ซื้อโดยไม่คิดดอกเบี้ย หรือยอมรับตั๋วเงินซึ่งมีอัตราดอกเบี้ยต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยในตลาดจากผู้ซื้อเป็นสิ่งตอบแทนจากการขายสินค้า หากโดยนัยแล้วรายการดังกล่าวมีผลเป็นการให้สินเชื่อ มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนต้องกำหนดโดยนำจำนวนทั้งสิ้นที่จะได้รับในอนาคต คิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยที่กำหนดขึ้น ซึ่งต้องเป็นอัตราได้อัตราหนึ่งที่กำหนดได้ชัดเจนกว่าระหว่างอัตราดังต่อไปนี้
- (ก) อัตราดอกเบี้ยที่ระบุในตราสารการเงินที่คล้ายคลึงกันซึ่งผู้ออกตราสารมีอันดับความน่าเชื่อถือใกล้เคียงกัน หรือ
 - (ข) อัตราดอกเบี้ยที่ใช้คิดลดจำนวนเงินที่ระบุในตราสารการเงินที่ทำให้มูลค่าปัจจุบันเท่ากับราคาเงินสดในปัจจุบันของสินค้าหรือบริการ
- ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมกับจำนวนเงินที่ระบุไว้ของสิ่งตอบแทนต้องรับรู้เป็นรายได้ดอกเบี้ยตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ ๓๑ และ ๓๒
๑๕. เมื่อหน่วยงานแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะและมูลค่าใกล้เคียงกัน หน่วยงานต้องไม่ถือว่าการแลกเปลี่ยนนั้นก่อให้เกิดรายได้ กรณีดังกล่าวมักเกิดขึ้นกับสินค้าโภคภัณฑ์ เช่น นมสด หรือน้ำมัน ซึ่งผู้ผลิตแลกเปลี่ยนสินค้าระหว่างกันเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคในแต่ละท้องถิ่นให้ทันเวลา เมื่อหน่วยงานแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะไม่เหมือนกัน หน่วยงานต้องถือว่าการแลกเปลี่ยนนั้นก่อให้เกิดรายได้ หน่วยงานต้องวัดมูลค่าของรายได้ดังกล่าว โดยใช้มูลค่ายุติธรรม



ของสินค้าหรือบริการที่ได้รับ ปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน หากมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ หน่วยงานต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่นำไปแลก ปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน

การระบुरายการ

๑๖. ตามปกติ เกณฑ์การรับรู้รายได้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับรายการแต่ละรายการแยกกัน แต่ในบางสถานการณ์หน่วยงานอาจจำเป็นต้องนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาปฏิบัติกับส่วนประกอบแต่ละส่วนที่ระบุแยกได้ของรายการเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงเนื้อหาของรายการนั้น ตัวอย่างเช่น หากหน่วยงานได้รวมค่าบริการหลังการขายที่สามารถระบุจำนวนไว้ในราคาขายของสินค้า หน่วยงานต้องบันทึกค่าบริการดังกล่าว เป็นรายได้รอการตัดบัญชี และทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่ให้บริการนั้น ในทางกลับกันหน่วยงานต้องนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาใช้ปฏิบัติกับรายการมากกว่าหนึ่งรายการร่วมกัน เมื่อรายการเหล่านั้นสัมพันธ์กันจนทำให้ไม่สามารถเข้าใจถึงผลกระทบทางการเงินของรายการใดรายการหนึ่งได้ โดยไม่อ้างอิงถึงรายการอื่นทั้งหมดที่เกี่ยวข้องให้เห็นภาพรวม ตัวอย่างเช่น หน่วยงานอาจขายสินค้าและขณะเดียวกันได้ทำสัญญาแยกต่างหากที่จะซื้อคืนสินค้านี้ในภายหลัง ซึ่งเป็นการหักล้างผลกระทบที่เกิดจากเนื้อหาของรายการ หากหน่วยงานแยกบันทึกรายการโดยไม่พิจารณาถึงความสัมพันธ์ของส่วนประกอบของรายการทั้งสอง จะทำให้เนื้อหาของรายการไม่สมบูรณ์ ดังนั้น หน่วยงานต้องบันทึกรายการทั้งสองรวมกันเป็นรายการเดียว

การให้บริการ

๑๗. เมื่อผลของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ หน่วยงานต้องรับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการเป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการ ณ วันที่ในรายงาน ผลของรายการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- (ก) หน่วยงานสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - (ข) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการที่เกี่ยวข้องกับรายการนั้น
 - (ค) หน่วยงานสามารถวัดขั้นความสำเร็จของรายการ ณ วันที่ในรายงานได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - (ง) หน่วยงานสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้ว และต้นทุนที่จะเกิดขึ้นเพื่อให้รายการนั้นเสร็จสมบูรณ์ได้อย่างน่าเชื่อถือ
๑๘. การรับรู้รายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการ เรียกว่า วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จตามวิธีนี้ หน่วยงานต้องรับรู้รายได้ในงวดบัญชีที่มีการให้บริการ ตัวอย่างเช่น หน่วยงานที่ให้บริการประเมินราคาทรัพย์สิน จะรับรู้รายได้ตามความสำเร็จของการประเมินมูลค่าทรัพย์สินแต่ละรายการ การรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ดังกล่าวให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์เกี่ยวกับขอบเขตของบริการที่ให้และผลการปฏิบัติงานระหว่างงวด มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๑ เรื่อง สัญญาก่อสร้าง (เมื่อมีการประกาศใช้) ได้กำหนดให้มีการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์นี้ด้วย ข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ



ฉบับดังกล่าวสามารถใช้ปฏิบัติกับการรับรู้รายได้สำหรับการให้บริการและการรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายได้นั้น

๑๙. หน่วยงานจะรับรู้รายได้ ได้ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการที่เกี่ยวข้องกับรายการนั้น อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้และได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่หน่วยงานไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนที่ไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายแทนที่จะนำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก
๒๐. โดยทั่วไป หน่วยงานจะสามารถประมาณการได้อย่างน่าเชื่อถือ หลังจากที่ได้ตกลงกับคู่สัญญาในทุกข้อต่อไปนี้
- (ก) สิทธิตามกฎหมายของแต่ละฝ่ายซึ่งเกี่ยวกับการให้บริการหรือการรับบริการ
 - (ข) สิ่งตอบแทนที่จะแลกเปลี่ยนกัน
 - (ค) ลักษณะและเงื่อนไขในการชำระเงิน
- โดยทั่วไป หน่วยงานต้องมีระบบการจัดทำรายงานและงบประมาณทางการเงินที่ดี เพื่อใช้ภายในหน่วยงาน และหน่วยงานต้องทบทวนประมาณการรายได้ตลอดระยะเวลาที่ให้บริการและแก้ไขประมาณการดังกล่าวเมื่อจำเป็น การแก้ไขประมาณการนั้นไม่ถือเป็นการแสดงว่าหน่วยงานไม่สามารถประมาณผลของรายการได้อย่างน่าเชื่อถือ
๒๑. หน่วยงานอาจกำหนดขึ้นความสำเร็จของรายการได้หลายวิธี หน่วยงานต้องเลือกใช้วิธีที่สามารถวัดระดับของบริการที่แล้วเสร็จได้อย่างน่าเชื่อถือตามลักษณะของรายการ ซึ่งอาจรวมถึง
- (ก) การสำรวจงานที่ได้ทำแล้ว
 - (ข) อัตราส่วนของบริการที่ให้จนถึงปัจจุบันเทียบกับบริการทั้งสิ้นที่ต้องให้ หรือ
 - (ค) สัดส่วนของต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงปัจจุบันกับประมาณการต้นทุนทั้งสิ้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงปัจจุบันให้รวมเฉพาะต้นทุนของบริการที่ให้แล้วจนถึงปัจจุบัน ส่วนประมาณการต้นทุนทั้งสิ้นให้รวมต้นทุนของบริการทั้งที่ให้แล้วและที่จะให้ในอนาคต
- ตามปกติเงินจ่ายล่วงหน้าหรือเงินรับล่วงหน้าจากลูกค้าจะไม่ได้สะท้อนถึงระดับของบริการที่ให้ไปแล้ว
๒๒. ในทางปฏิบัติ หากการให้บริการต้องประกอบด้วยการดำเนินการหลายอย่างในช่วงเวลาที่กำหนดไว้ ซึ่งกำหนดจำนวนรายการที่แน่นอนไม่ได้ หน่วยงานต้องรับรู้รายได้ด้วยวิธีเส้นตรงตลอดช่วงเวลาดังกล่าว เว้นแต่จะมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่าหน่วยงานสามารถใช้วิธีอื่นที่เหมาะสมกว่าในการแสดงขึ้นความสำเร็จของบริการที่ให้ หากการให้บริการนั้นประกอบด้วยการบริการหลัก ซึ่งมีความสำคัญกว่าการบริการอื่น ๆ หน่วยงานต้องไม่รับรู้รายได้จนกระทั่งการให้บริการหลักนั้นได้ดำเนินการแล้ว
๒๓. หากหน่วยงานไม่สามารถประมาณผลของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือ หน่วยงานต้องรับรู้รายได้ไม่เกินจำนวนค่าใช้จ่ายที่รับรู้ไปแล้วซึ่งคาดว่าจะได้รับคืน
๒๔. ตามปกติ หน่วยงานอาจไม่สามารถประมาณผลของรายการได้อย่างน่าเชื่อถือในระยะเริ่มแรกที่เกิดรายการ อย่างไรก็ตาม หากหน่วยงานคาดว่าจะมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะได้รับต้นทุนที่เกิดขึ้นจากรายการนั้นคืน หน่วยงานจะสามารถรับรู้รายได้ได้ไม่เกินจำนวนต้นทุนที่เกิดขึ้นที่คาดว่าจะได้รับคืน



จะได้รับคืน หน่วยงานต้องไม่รับรู้รายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายหากไม่สามารถประมาณผลของรายการได้อย่างน่าเชื่อถือ

๒๕. หน่วยงานต้องรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายโดยไม่รับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง หากหน่วยงานไม่สามารถประมาณผลของรายการได้อย่างน่าเชื่อถือและคาดว่าจะไม่ได้รับคืนต้นทุนที่เกิดขึ้น อย่างไรก็ตาม เมื่อหน่วยงานสามารถประมาณผลของรายการได้อย่างน่าเชื่อถือ เนื่องจากความไม่แน่นอนได้หมดไป หน่วยงานสามารถรับรู้รายได้ตามย่อหน้าที่ ๑๗ แทนการรับรู้รายได้ตามย่อหน้าที่ ๒๓

การขายสินค้า

๒๖. หน่วยงานต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้
- (ก) หน่วยงานได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้ว
 - (ข) หน่วยงานไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำ หรือไม่ได้ควบคุมสินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม
 - (ค) หน่วยงานสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - (ง) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการที่เกี่ยวข้องกับรายการนั้น
 - (จ) หน่วยงานสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นอันเนื่องมาจากรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ
๒๗. หน่วยงานต้องคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อมของรายการในการพิจารณาว่าเมื่อใดหน่วยงานได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อ โดยทั่วไปการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของเกิดขึ้นเมื่อหน่วยงานโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองสินค้าให้กับผู้ซื้อ กรณีนี้มักเกิดขึ้นกับการขาย แต่ในบางกรณี การโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของสามารถเกิดขึ้น ณ เวลาที่ต่างจากเวลาในการโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองสินค้าให้กับผู้ซื้อ
๒๘. หน่วยงานจะไม่รับรู้รายได้หากหน่วยงานยังคงความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า ดังนั้น รายการที่เกิดขึ้นไม่ถือว่าเป็นการขาย หน่วยงานอาจคงไว้ซึ่งความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของได้ในหลายลักษณะ ตัวอย่างเช่น
- (ก) เมื่อหน่วยงานยังมีภาระผูกพันต่อผลงานที่ไม่เป็นที่พอใจของผู้ซื้อซึ่งหน่วยงานต้องรับผิดชอบ นอกเหนือจากการรับประกันปกติ
 - (ข) เมื่อรายได้จากการขายสินค้าของหน่วยงานขึ้นอยู่กับรายได้ที่ผู้ซื้อได้รับจากการขายสินค้านั้น (ตัวอย่างเช่น เมื่อสำนักพิมพ์ของรัฐจัดจำหน่ายวัสดุทางการศึกษาให้แก่โรงเรียนตามหลักการขายสินค้าโดยมีสัญญาซื้อคืน)
 - (ค) เมื่อสินค้าที่ส่งไปมีเงื่อนไขในการติดตั้งและการติดตั้งนั้นเป็นส่วนสำคัญของสัญญา ซึ่งหน่วยงานยังมิได้ดำเนินการให้แล้วเสร็จ และ
 - (ง) เมื่อผู้ซื้อจะมีสิทธิที่จะบอกเลิกการซื้อตามเหตุผลที่ระบุไว้ในสัญญาซื้อขาย และหน่วยงานไม่สามารถประมาณความน่าจะเป็นที่ผู้ซื้อจะคืนสินค้านั้นได้



๒๙. หากหน่วยงานยังคงความเสี่ยงที่ไม่เป็นนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า รายการที่เกิดขึ้นถือว่าเป็นการขาย และให้หน่วยงานรับรู้รายได้ ตัวอย่างเช่น ผู้ขายอาจคงกรรมสิทธิ์ในสินค้าไว้เพียงเพื่อประโยชน์ในการเรียกเก็บเงินเมื่อครบกำหนด ในกรณีดังกล่าว รายการนั้นถือเป็นการขาย และหน่วยงานต้องรับรู้เป็นรายได้หากหน่วยงานได้โอนทั้งความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าไปแล้ว อีกตัวอย่างหนึ่งของกรณีที่หน่วยงานขายสินค้ายังคงความเสี่ยงที่ไม่เป็นนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า คือการขายโดยตกลงที่จะคืนเงินให้หากลูกค้าไม่พอใจในสินค้า ในกรณีดังกล่าว หน่วยงานสามารถรับรู้รายได้ ณ เวลาที่เกิดการขายหากหน่วยงานสามารถประมาณการรับคืนสินค้าในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ พร้อมกับรับรู้หนี้สินที่จะเกิดจากการรับคืนโดยประเมินจากประสบการณ์ในอดีตและปัจจัยอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง
๓๐. หน่วยงานจะรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการที่เกี่ยวข้องกับรายการนั้น ในบางกรณี ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการอาจไม่เกิดขึ้นจนกระทั่งหน่วยงานได้รับสิ่งตอบแทนจากการขายแล้ว หรือจนกระทั่งความไม่แน่นอนได้หมดไป ตัวอย่างเช่น รายได้อาจขึ้นอยู่กับความสามารถของอีกหน่วยงานหนึ่งที่จะจัดหาสินค้าให้ได้ตามสัญญาที่กำหนดไว้ และหากเกิดข้อสงสัยใด ๆ เกี่ยวกับความสามารถดังกล่าว การรับรู้รายการอาจเลื่อนออกไปจนกว่าจะมีการดำเนินการตามสัญญาดังกล่าวเรียบร้อย เมื่อมีการส่งมอบสินค้าแล้วถือว่าความไม่แน่นอนดังกล่าวได้หมดไปและให้รับรู้รายได้ อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้ของจำนวนที่ได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่หน่วยงานไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนที่ไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายแทนที่จะนำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก

ดอกเบีย ค่าสิทธิ และเงินปันผลหรือประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกัน

๓๑. หน่วยงานต้องรับรู้รายได้ในรูปดอกเบีย ค่าสิทธิ และเงินปันผลหรือประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกัน ที่เกิดจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของหน่วยงานตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ ๓๒ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้
- (ก) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการที่เกี่ยวข้องกับรายการนั้น และ
 - (ข) หน่วยงานสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
๓๒. ดอกเบีย ค่าสิทธิ และเงินปันผลหรือประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกัน ต้องรับรู้ตามเกณฑ์การบันทึกบัญชีดังต่อไปนี้
- (ก) ดอกเบียต้องรับรู้ตามสัดส่วนของระยะเวลาของอัตราผลตอบแทนของสินทรัพย์ โดยคำนึงถึงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงของสินทรัพย์
 - (ข) ค่าสิทธิต้องรับรู้เมื่อเกิดขึ้นซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง
 - (ค) เงินปันผลหรือประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกันต้องรับรู้เมื่อผู้ถือหุ้นหรือหน่วยงานมีสิทธิได้รับเงินปันผลหรือประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกัน



๓๓. อัตราผลตอบแทนที่แท้จริงของสินทรัพย์ คือ อัตราดอกเบี้ยที่ใช้ในการคิดลดกระแสเงินสดรับที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตตลอดอายุของสินทรัพย์เพื่อให้มีมูลค่าเทียบเท่ามูลค่าตามบัญชีเริ่มแรกของสินทรัพย์นั้น รายได้ดอกเบี้ยรวมถึงมูลค่าการตัดจำหน่ายของส่วนลดหรือส่วนเกินมูลค่าหรือผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีเริ่มแรกของตราสารหนี้กับมูลค่าเมื่อครบกำหนดไถ่ถอน
๓๔. หากหน่วยงานซื้อเงินลงทุนที่ระบุอัตราดอกเบี้ยโดยมีดอกเบี้ยคงค้างที่เกิดขึ้นก่อนการซื้อ หน่วยงานต้องปันส่วนดอกเบี้ยที่ได้รับในเวลาต่อมาระหว่างดอกเบี้ยรับที่เกิดขึ้นในช่วงเวลา ก่อนการซื้อและหลังการซื้อ เพื่อรับรู้เป็นรายได้เฉพาะส่วนที่เกิดขึ้นหลังการซื้อ หากมีการประกาศจ่ายปันผลหรือประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกันของหลักทรัพย์ตราสารทุน จากยอดรายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายสะสมก่อนการซื้อ เงินปันผลจ่ายหรือประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกันเหล่านั้นต้องนำไปหักออกจากราคาทุนของหลักทรัพย์ หากเป็นเรื่องยาก ในการปันส่วนถ้าไม่ใช้วิธีแบ่งโดยไม่มีหลักเกณฑ์ ให้หน่วยงานรับรู้เงินปันผลหรือประโยชน์อื่นใด ที่มีลักษณะคล้ายกันเป็นรายได้ ยกเว้นเงินปันผลหรือประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกันนั้น จะเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของตราสารทุนที่คาดว่าจะได้รับคืนโดยชัดเจน
๓๕. หน่วยงานต้องใช้หลักเกณฑ์คงค้างในการบันทึกค่าสิทธิตามข้อตกลงที่เกี่ยวข้องและใช้เกณฑ์ดังกล่าวอย่างสม่ำเสมอ เช่น ค่าภาคหลวงปิโตรเลียม เว้นแต่เนื้อหาตามข้อตกลงจะแสดงให้เห็นว่าการรับรู้รายได้จะเหมาะสมยิ่งขึ้นหากใช้เกณฑ์อื่นที่มีระบบและสมเหตุสมผล
๓๖. หน่วยงานจะรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ หรือศักยภาพในการให้บริการที่เกี่ยวข้องกับรายการนั้น อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้และได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่หน่วยงานไม่สามารถเรียกเก็บได้ หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนที่ไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก

การเปิดเผยข้อมูล

๓๗. หน่วยงานต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้
- (ก) นโยบายการบัญชีที่หน่วยงานใช้ในการรับรู้รายได้ ซึ่งรวมถึงวิธีกำหนดขึ้นความสำเร็จของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ
 - (ข) จำนวนรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญที่รับรู้ระหว่างงวดซึ่งรวมถึงรายการต่อไปนี้
 - การให้บริการ
 - การขายสินค้า
 - ดอกเบี้ย
 - ค่าสิทธิ
 - เงินปันผลหรือเงินประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกัน และ
 - (ค) จำนวนรายได้ที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการซึ่งรวมอยู่ในรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญ



๓๘. แนวปฏิบัติเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นแสดงรวมไว้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๙ เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้) ข้อมูลดังกล่าวอาจเกิดจากรายการ เช่น ค่ารับประกันสินค้า ค่าชดเชยความเสียหาย ค่าปรับ หรือผลขาดทุนอื่นที่อาจเกิดขึ้น

วันถือปฏิบัติ

๓๙. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับรายงานการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๒ เป็นต้นไป ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากหน่วยงานนำมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ไปถือปฏิบัติกับรายงานการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๒ หน่วยงานต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย



ข้อเปรียบเทียบกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน (IPSAS 9 (2017)) มีข้อแตกต่างที่สำคัญ ดังนี้

๑. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้มีการตัดเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน ดังนี้
 - ๑.๑ การกล่าวถึงการแก้ไขเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศฉบับดังกล่าวที่เป็นผลมาจากมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศฉบับอื่น ตามย่อหน้าที่ 41A - 41C และ 42
 - ๑.๒ วันถือปฏิบัติในย่อหน้าที่ ๓๙ ขอดัดข้อความเดิมตามย่อหน้าที่ 41 ของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศฉบับดังกล่าวออกทั้งหมด และเพิ่มข้อความใหม่ให้ถือปฏิบัติกับรายงานการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ที่เริ่มในหรือหลังวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๒ เป็นต้นไป

