

100268  
รับที่.....วันที่.....  
เวลา.....ส่งคืน.....

คลัง



มหาวิทยาลัยนเรศวร  
รับที่ 08529  
วันที่ 24 ต.ค. 2561  
เวลา 13.51 น.

ที่ กค ๐๔๑๐.๒/ว ๔๕๕

กรมบัญชีกลาง

ถนนพระรามที่ ๖ กทม. ๑๐๕๐๐

๑ ตุลาคม ๒๕๖๑

เรื่อง ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน

๑) เรียน อธิการบดีมหาวิทยาลัยนเรศวร

สิ่งที่ส่งมาด้วย ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน จำนวน ๑๕ หน้า

ด้วยประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา ฉบับประกาศและงานทั่วไป เล่ม ๑๓๕ ตอนพิเศษ ๒๔๓ ง วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ แล้ว

กรมบัญชีกลาง จึงขอส่งประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน รายละเอียดปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย มาเพื่อให้เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องทราบ และถือปฏิบัติต่อไป อนึ่ง สามารถดาวน์โหลดประกาศฉบับดังกล่าวได้ที่เว็บไซต์ของกรมบัญชีกลาง [www.cgdl.go.th](http://www.cgdl.go.th)

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

๒) เรียน อธิการบดี

เพื่อโปรดทราบ ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากการแลกเปลี่ยน โดยลงประกาศในราชกิจจานุเบกษา ฉบับประกาศและงานทั่วไป เล่มที่ ๑๓๕ ตอนพิเศษ ๒๔๓ ง วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ แล้ว และมอบงานบัญชี

800 ต.ค.  
25 ต.ค. 2561  
พิมพ์  
25 ต.ค. 61

ขอแสดงความนับถือ

(นางสาวสุทธีรัตน์ รัตนโชติ)

อธิบดีกรมบัญชีกลาง

nm  
25 ต.ค. 61

กองบัญชีภาครัฐ

กลุ่มงานมาตรฐานและนโยบายการบัญชีภาครัฐ

โทร. ๐ ๒๑๒๗ ๗๐๐๐ ต่อ ๔๘๔๖

โทรสาร ๐ ๒๑๒๗ ๗๔๑๔

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พีรธ บุษยรัตน์

รองอธิการบดี ปฏิบัติราชการแทน

อธิการบดีมหาวิทยาลัยนเรศวร

## ประกาศกระทรวงการคลัง

เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน

ด้วยพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ มาตรา ๖๘ วรรคหนึ่งและสอง บัญญัติให้กระทรวงการคลังกำหนดมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ ให้หน่วยงานของรัฐที่มีใช้รัฐวิสาหกิจและทุนหมุนเวียนถือปฏิบัติในการจัดทำบัญชีและรายงานการเงิน

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๖๘ วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจึงออกประกาศไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้เรียกว่า “ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน”

ข้อ ๒ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๓ มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน แนบท้ายประกาศนี้ให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ

ข้อ ๔ ให้หน่วยงานของรัฐที่มีใช้รัฐวิสาหกิจและทุนหมุนเวียนจัดทำบัญชีและรายงานการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน ที่แนบท้ายประกาศนี้

สำหรับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและหน่วยงานอื่นของรัฐตามที่กฎหมายกำหนดตามมาตรา ๔ (๗) แห่งพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน ภายในระยะเวลา ๓ ปี นับแต่วันที่พระราชบัญญัติ วินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ มีผลใช้บังคับ

ประกาศ ณ วันที่ ๒๑ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๑

อภิศักดิ์ ตันติวรวงศ์

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง



มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙  
เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน

กระทรวงการคลัง  
กรมบัญชีกลาง  
กองบัญชีภาครัฐ

กันยายน ๒๕๖๑

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 สรุปลงไว้ตอนท้ายมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้

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
วันที่ถือปฏิบัติ.....	๓๙

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

## วัตถุประสงค์

กรอบแนวคิดสำหรับการจัดทำและนำเสนอรายงานการเงินของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศให้คำนิยามไว้ว่า รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชี ในรูปกระแสไหลเข้า หรือการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สิน ซึ่งส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ บางรายการที่เป็นรายการเฉพาะเจาะจง ซึ่งมีการรับรู้เป็นรายได้ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับอื่น อยู่นอกขอบเขตการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น กำไรที่เกิดขึ้นจากการจำหน่ายที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ กำหนดไว้โดยเฉพาะตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และไม่รวมอยู่ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายได้ ซึ่งเกิดจากรายการแลกเปลี่ยนและเหตุการณ์ที่เกิดการแลกเปลี่ยน

ประเด็นหลักทางการบัญชีสำหรับรายได้ คือ การกำหนดว่าเมื่อใดหน่วยงานต้องรับรู้รายการเป็นรายได้ รายได้ต้องรับรู้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการจะไหลเข้าสู่หน่วยงาน และสามารถวัดมูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการดังกล่าว ได้อย่างน่าเชื่อถือ 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 การให้บริการบางรายการเกี่ยวข้องกับตรงก้งงานก่อสร้างตามสัญญา มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ ไม่ครอบคลุมถึงรายได้ซึ่งเกิดจากสัญญาการให้บริการดังกล่าว เช่น การให้บริการด้านการจัดการโครงการ หรืองานด้านสถาปัตยกรรม เนื่องจากรายได้จากการให้บริการดังกล่าวจะมีวิธีปฏิบัติตามที่ระบุ ไว้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ 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 ๒๙ 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 อย่าง เป็น อิสระใน ลักษณะ ของ ผู้ที่ ไม่มี ความเกี่ยวข้องกัน
รายการไม่แลกเปลี่ยน	หมายถึง	รายการใด ๆ ที่ไม่ใช่รายการแลกเปลี่ยน เมื่อเกิดรายการไม่แลกเปลี่ยน หน่วยงานอาจได้รับ สิ่งที่มีมูลค่าจากหน่วยงานอื่นหรือบุคคลอื่น โดยไม่ได้ให้สิ่งตอบแทนที่มีมูลค่าใกล้เคียงกัน โดยตรงกับหน่วยงานอื่น เพื่อเป็นการแลกเปลี่ยน หรือหน่วยงานให้สิ่งที่มีมูลค่ากับหน่วยงานอื่น โดยไม่ได้รับสิ่งตอบแทนที่มีมูลค่าที่ใกล้เคียงกัน โดยตรงเป็นการแลกเปลี่ยน

คำศัพท์ที่นิยามในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับอื่น และนำมาใช้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ มีความหมายเดียวกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับดังกล่าวนั้น และคำศัพท์ทั้งหมดรวบรวมไว้ อยู่ในชุดคำศัพท์บัญชีภาครัฐ (เมื่อมีการประกาศใช้)

### รายได้

๑๐. รายได้ หมายความรวมถึง 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 ไม่เข้าขำนิยามของรายได้เพราะ
- (ก) ทำให้เกิดการแลกเปลี่ยนที่มีผลให้สินทรัพย์เท่ากับหนี้สิน และ
  - (ข) ไม่มีผลกระทบต่อสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน ซึ่งกระแสรับจากการจัดหาเงินจะถูกนำไปเพิ่มยอดคงเหลือของสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน

### การวัดมูลค่าของรายได้

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

ของสินค้าหรือบริการที่ได้รับ ปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน หากมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ หน่วยงานต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่นำไปแลกเปลี่ยน ปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน

### การระบุรายการ

๑๖. ตามปกติ เกณฑ์การรับรู้รายได้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับรายการแต่ละรายการแยกกัน แต่ในบางสถานการณ์หน่วยงานอาจจำเป็นต้องนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาปฏิบัติกับส่วนประกอบแต่ละส่วนที่ระบุแยกได้ของรายการเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงเนื้อหาของรายการนั้น ตัวอย่างเช่น หากหน่วยงานได้รวมค่าบริการหลังการขายที่สามารถระบุจำนวนไว้ในราคาขายของสินค้า หน่วยงานต้องบันทึกค่าบริการดังกล่าว เป็นรายได้รอการตัดบัญชี และทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่ให้บริการนั้น ในทางกลับกันหน่วยงานต้องนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาใช้ปฏิบัติกับรายการมากกว่าหนึ่งรายการร่วมกัน เมื่อรายการเหล่านั้นสัมพันธ์กันจนทำให้ไม่สามารถเข้าใจถึงผลกระทบทางการเงินของรายการใดรายการหนึ่งได้ โดยไม่อ้างอิงถึงรายการอื่นทั้งหมดที่เกี่ยวข้อง ให้เห็นภาพรวม ตัวอย่างเช่น หน่วยงานอาจขายสินค้าและขณะเดียวกันได้ทำสัญญาแยกต่างหากที่จะซื้อคืนสินค้าดังกล่าวในภายหลัง 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 การรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ดังกล่าวให้ข้อมูลที่ เป็นประโยชน์เกี่ยวกับขอบเขตของบริการที่ให้และผลการปฏิบัติงานระหว่างงวด 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 หากการให้บริการนั้นประกอบด้วยบริการหลัก ซึ่งมีความสำคัญกว่าการบริการอื่น ๆ หน่วยงานต้องไม่รับรู้รายได้จนกระทั่งการให้บริการหลักนั้นได้ดำเนินการแล้ว
๒๓. หากหน่วยงานไม่สามารถประมาณผลของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือ หน่วยงานต้องรับรู้รายได้ไม่เกินจำนวนค่าใช้จ่ายที่รับรู้ไปแล้วซึ่งคาดว่าจะได้รับคืน
๒๔. ตามปกติ หน่วยงานอาจไม่สามารถประมาณผลของรายการได้อย่างน่าเชื่อถือในระยะเริ่มแรกที่เกิดรายการ อย่างไรก็ตาม หากหน่วยงานคาดว่าจะมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะได้รับต้นทุนที่เกิดขึ้นจากรายการนั้นคืน หน่วยงานจะสามารถรับรู้รายได้ได้ไม่เกินจำนวนต้นทุนที่เกิดขึ้นที่คาดว่าจะ

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. หากหน่วยงานยังคงความเสียหายที่ไม่เป็นนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า รายการที่เกิดขึ้นถือว่าเป็นการขาย และให้หน่วยงานรับรู้รายได้ ตัวอย่างเช่น ผู้ขายอาจคงกรรมสิทธิ์ในสินค้าไว้เพียงเพื่อประโยชน์ในการเรียกเก็บเงินเมื่อครบกำหนด ในกรณีดังกล่าว รายการนั้นถือเป็นการขาย และหน่วยงานต้องรับรู้เป็นรายได้หากหน่วยงานได้โอนทั้งความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าไปแล้ว อีกตัวอย่างหนึ่งของกรณีที่หน่วยงานขายสินค้ายังคงความเสียหายที่ไม่เป็นนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า คือการขายโดยตกลงที่จะคืนเงินให้หากลูกค้าไม่พอใจในสินค้า ในกรณีดังกล่าว หน่วยงานสามารถรับรู้รายได้ ณ เวลาที่เกิดการขายหากหน่วยงานสามารถประมาณการรับคืนสินค้าในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ พร้อมกับรับรู้หนี้สินที่จะเกิดจากการรับคืนโดยประเมินจากประสบการณ์ในอดีตและปัจจัยอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง
๓๐. หน่วยงานจะรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการที่เกี่ยวข้องกับรายการนั้น ในบางกรณี ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการอาจไม่เกิดขึ้นจนกระทั่งหน่วยงานได้รับสิ่งตอบแทนจากการขายแล้ว หรือจนกระทั่งความไม่แน่นอนได้หมดไป ตัวอย่างเช่น รายได้อาจขึ้นอยู่กับความสามารถของอีกหน่วยงานหนึ่งที่จะจัดหาสินค้าให้ได้ตามสัญญาที่กำหนดไว้ และหากเกิดข้อสงสัยใด ๆ เกี่ยวกับความสามารถดังกล่าว การรับรู้รายการอาจเลื่อนออกไปจนกว่าจะมีการดำเนินการตามสัญญาดังกล่าวเรียบร้อยแล้ว 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 หากมีการประกาศจ่ายเงินปันผลหรือประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกันของหลักทรัพย์ตราสารทุน จากยอดรายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายสะสมก่อนการซื้อ เงินปันผลจ่ายหรือประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกันเหล่านั้นต้องนำไปหักออกจากราคาทุนของหลักทรัพย์ หากเป็นเรื่องยากในการปันส่วนถ้าไม่ใช้วิธีแบ่งโดยไม่มีหลักเกณฑ์ ให้หน่วยงานรับรู้เงินปันผลหรือประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกันเป็นรายได้ 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

### วันที่ปฏิบัติ

๓๙. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับรายงานการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๒ เป็นต้นไป ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันที่ปฏิบัติ 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