กองคลัง
รับที่ 104497 วันที่ 2 ม.ค. 2563
เวลา.....ส่งคืน.....

มหาวิทยาลัยนเรศวร
รับที่ 00019
วันที่ 2 ม.ค. 2563
เวลา 12.11 น.

ที่ กค ๐๔๑๐.๒/ว ๕๗๔

กรมบัญชีกลาง
ถนนพระรามที่ ๖ กทม. ๑๐๔๐๐

๑๖ ธันวาคม ๒๕๖๒

เรื่อง ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน

(๑) เรียน อธิการบดีมหาวิทยาลัยนเรศวร

สิ่งที่ส่งมาด้วย ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน
จำนวน ๓๑ หน้า

ด้วยกระทรวงการคลังได้กำหนดมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ โดยการออกประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน ซึ่งได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา ฉบับประกาศและงานทั่วไป เล่ม ๑๓๖ ตอนพิเศษ ๒๙๖ ง วันที่ ๒ ธันวาคม ๒๕๖๒ แล้ว

กรมบัญชีกลาง จึงขอส่งประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน รายละเอียดปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และแจ้งเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องทราบและถือปฏิบัติต่อไป ทั้งนี้ สามารถดาวน์โหลดประกาศฉบับดังกล่าวได้ที่เว็บไซต์กรมบัญชีกลาง www.cgd.go.th

ขอแสดงความนับถือ

(นายภูมิศักดิ์ อรัญญาเกษมสุข)
อธิบดีกรมบัญชีกลาง

(๒) เรียน อธิการบดี

เพื่อโปรดทราบ กรมบัญชีกลาง ส่งประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน เพื่อให้เจ้าหน้าที่ถือปฏิบัติและมอบงานบัญชี และเจ้าหน้าที่ทุกหน่วยงาน

๒ ม.ค. ๖๓
๓ ม.ค. ๖๓

๓ ม.ค. ๖๓
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พีรธร บุณยรัตพันธุ์
รองอธิการบดี ปฏิบัติราชการแทน
อธิการบดีมหาวิทยาลัยนเรศวร

กองบัญชีภาครัฐ
กลุ่มงานมาตรฐานและนโยบายการบัญชีภาครัฐ
โทร. ๐ ๒๑๒๗ ๗๐๐๐ ต่อ ๖๘๖๑
โทรสาร ๐ ๒๑๒๗ ๗๔๑๔

ประกาศกระทรวงการคลัง

เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน

ด้วยพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ มาตรา ๖๘ วรรคหนึ่งและสอง บัญญัติให้กระทรวงการคลังกำหนดมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ ให้หน่วยงานของรัฐที่มิใช่รัฐวิสาหกิจและทุนหมุนเวียนถือปฏิบัติในการจัดทำบัญชีและรายงานการเงิน

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๖๘ วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจึงออกประกาศไว้ ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้เรียกว่า "ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน"

ข้อ ๒ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๓ มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน แนบท้ายประกาศนี้ให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ

ข้อ ๔ ให้ยกเลิกความในย่อหน้าดังต่อไปนี้ ในหลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑

๔.๑ ย่อหน้าที่ ๕๗ เรื่อง รายได้รอการรับรู้ ในหลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ ตามประกาศกระทรวงการคลัง ประกาศ ณ วันที่ ๕ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๑

๔.๒ ย่อหน้าที่ ๗๒ เรื่อง รายได้จากเงินช่วยเหลือ ในหลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ ตามประกาศกระทรวงการคลัง ประกาศ ณ วันที่ ๕ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๑

๔.๓ ย่อหน้าที่ ๗๓ เรื่อง รายได้จากการรับบริจาค ในหลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ ตามประกาศกระทรวงการคลัง ประกาศ ณ วันที่ ๕ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๑

ข้อ ๕ ให้หน่วยงานของรัฐที่มิใช่รัฐวิสาหกิจและทุนหมุนเวียนจัดทำบัญชีและรายงานการเงินตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน ที่แนบท้ายประกาศนี้

สำหรับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและหน่วยงานอื่นของรัฐตามที่กฎหมายกำหนด ตามมาตรา ๔ (๗) แห่งพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน ภายในระยะเวลา ๓ ปี นับแต่วันที่พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ มีผลใช้บังคับ

ประกาศ ณ วันที่ ๓๐ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๒
อุตตม สาวนายน
รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๓
เรื่อง
รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน พ.ศ. ๒๕๔๙ (IPSAS 23 : Revenue from Non-Exchange Transactions (December 2006)) ซึ่งเป็นการจัดทำของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ และมีการปรับปรุงในปี พ.ศ. ๒๕๕๘ (Improvements to IPSASs – 2015) โดยมีข้อเปรียบเทียบกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ ฉบับที่ ๒๓ สรุปไว้ตอนท้ายมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้

สารบัญ

ย่อหน้าที่

วัตถุประสงค์ ๑
ขอบเขต ๒-๔
คำนิยาม ๕-๒๖
รายการไม่แลกเปลี่ยน ๖-๙
รายได้ ๑๐-๑๑
ข้อกำหนด ๑๒-๑๔
เงื่อนไขของสินทรัพย์ที่โอน ๑๕-๑๖
ข้อจำกัดของสินทรัพย์ที่โอน ๑๗
เนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ ๑๘-๒๓
ภาษี ๒๔-๒๖
การวิเคราะห์กระแสไหลเข้าเริ่มแรกของทรัพยากรจากรายการไม่แลกเปลี่ยน ๒๗
การรับรู้สินทรัพย์ ๒๘-๔๑
การควบคุมสินทรัพย์ ๓๐-๓๑
เหตุการณ์ในอดีต ๓๒
ความเป็นไปได้ของกระแสไหลเข้าของทรัพยากร ๓๓
สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ๓๔
การเพิ่มทุนจากเจ้าของ ๓๕-๓๖
องค์ประกอบของรายการส่วนที่เป็นการแลกเปลี่ยนและไม่แลกเปลี่ยน ๓๗-๓๙
การวัดมูลค่าสินทรัพย์ในการรับรู้เริ่มแรก ๔๐-๔๑
การรับรู้รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน ๔๒-๔๕
การวัดมูลค่ารายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน ๔๖-๔๗
ภาระผูกพันในปัจจุบันที่รับรู้เป็นหนี้สิน ๔๘-๕๖
ภาระผูกพันในปัจจุบัน ๔๙-๕๒
เงื่อนไขของสินทรัพย์ที่โอน ๕๓-๕๔
การวัดมูลค่าหนี้สินในการรับรู้เริ่มแรก ๕๕-๕๖
ภาษี ๕๗-๗๓
เหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษี ๖๓
เงินรับล่วงหน้าค่าภาษี ๖๔
การวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกิดจากรายการทางภาษี ๖๕-๖๘
ค่าใช้จ่ายผ่านระบบภาษีและรายจ่ายภาษี ๖๙-๗๓
การโอน ๗๔-๑๐๓ข

การวัดมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอน ๘๑
การยกหนี้ให้และการรับโอนภาระหนี้แทน ๘๒-๘๕
ค่าปรับ ๘๖-๘๗
มรดก ๘๘-๙๐
ของขวัญและเงินบริจาค รวมทั้งสินค้าที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ ๙๑-๙๕
บริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ ๙๖-๑๐๑
หลักประกัน ๑๐๒
เงินรับล่วงหน้าจากการโอน ๑๐๓
เงินกู้เงื่อนไขผ่อนปรน ๑๐๓ก-๑๐๓ข
การเปิดเผยข้อมูล ๑๐๔-๑๑๓
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง ๑๑๔
วันถือปฏิบัติ ๑๑๕

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ ๑ ถึง ๑๑๕ ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และต้องอ่านโดยคำนึงถึงวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้หน่วยงานถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๓ เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

วัตถุประสงค์

๑. มาตรฐานฉบับนี้ให้ข้อกำหนดสำหรับการรายงานทางการเงินกรณีที่มีรายได้ที่เกิดจากรายการไม่แลกเปลี่ยน ยกเว้น รายการไม่แลกเปลี่ยนที่ทำให้เกิดการรวมหน่วยงาน มาตรฐานฉบับนี้เกี่ยวข้องกับประเด็นในการรับรู้และวัดมูลค่ารายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน ตลอดจนกล่าวถึงการระบุรายการเพิ่มทุนจากเจ้าของ

ขอบเขต

๒. **มาตรฐานฉบับนี้ใช้กับหน่วยงานที่ใช้เกณฑ์คงค้างในการจัดทำและการนำเสนองบการเงินเมื่อมีรายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยนแต่ไม่ใช้กับการรวมหน่วยงานที่เป็นรายการไม่แลกเปลี่ยน**

๓. มาตรฐานฉบับนี้กล่าวถึงรายได้ที่เกิดจากรายการไม่แลกเปลี่ยน ส่วนรายได้ที่เกิดจากรายการแลกเปลี่ยนจะกล่าวถึงในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน ในขณะที่หน่วยงานของรัฐได้รับรายได้ทั้งจากรายการแลกเปลี่ยนและรายการไม่แลกเปลี่ยน รายได้หลักของรัฐบาลและหน่วยงานอื่นของรัฐโดยปกติเกิดจากรายการไม่แลกเปลี่ยน ตัวอย่างเช่น

(ก) ภาษี และ

(ข) การโอน (ไม่ว่าจะเป็นตัวเงิน หรือไม่เป็นตัวเงิน) รวมทั้ง เงินอุดหนุน การได้รับการยกหนี้สินให้ ค่าปรับ มรดก ของขวัญ เงินบริจาค สินค้าและบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ และการได้รับเงินกู้เงื่อนไขผ่อนปรนเกี่ยวกับดอกเบี้ยในอัตราที่ต่ำกว่าตลาด

๔. รัฐบาลอาจมีการปรับโครงสร้างภาครัฐ เช่น การรวมหน่วยงานของรัฐ และการแบ่งหน่วยงานเป็น ๒ หน่วยงานหรือมากกว่า การรวมหน่วยงานของรัฐเกิดขึ้นเมื่อส่วนงานตั้งแต่ ๒ หรือมากกว่าเข้ารวมกันเพื่อให้เป็นหน่วยงานที่เสนอรายงานเพียงแห่งเดียว การปรับโครงสร้างในลักษณะนี้โดยปกติไม่เกี่ยวข้องกับการที่หน่วยงานหนึ่งซื้อส่วนงานหนึ่งหรือหน่วยงานหนึ่ง แต่อาจเป็นผลให้เกิดหน่วยงานใหม่หรือหน่วยงานที่คงอยู่เดิมได้รับสินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดของส่วนงานอื่นหรือหน่วยงานอื่น การรวมหน่วยงานของรัฐต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๔๐ เรื่อง การรวมหน่วยงานของรัฐ (เมื่อมีการประกาศใช้)

คำนิยาม

๕. **คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้**

เงื่อนไขของสินทรัพย์ที่โอน	**หมายถึง**	**ข้อกำหนดให้ผู้รับโอนต้องเป็นผู้ใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการของสินทรัพย์ที่โอนตามที่กำหนด ไม่เช่นนั้นประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการจะต้องถูกโอนกลับคืนให้กับผู้โอนสินทรัพย์**
การควบคุมสินทรัพย์	**หมายถึง**	**การที่หน่วยงานสามารถใช้หรือได้ประโยชน์จากสินทรัพย์ตามวัตถุประสงค์ และสามารถห้ามการเข้าถึง**

		หรือกำหนดการเข้าถึงประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นโดยผู้อื่นได้
ค่าใช้จ่ายผ่านระบบภาษี	หมายถึง	สิทธิประโยชน์ที่ให้แก่ผู้รับโดยไม่คำนึงถึงว่าผู้รับนั้นจะจ่ายภาษีหรือไม่
ค่าปรับ	หมายถึง	ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการที่หน่วยงานของรัฐได้รับหรือมีสิทธิได้รับ ซึ่งกำหนดโดยศาลหรือองค์กรที่บังคับใช้กฎหมายอื่น เนื่องจากมีการละเมิดข้อกำหนดตามกฎหมายหรือระเบียบ
ข้อจำกัดของสินทรัพย์ที่โอน	หมายถึง	ข้อกำหนดที่จำกัดหรือระบุวัตถุประสงค์การใช้สินทรัพย์ที่โอน แต่ไม่ได้ระบุว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการจะต้องคืนให้กับผู้โอนสินทรัพย์หากไม่ได้ใช้ตามที่ถูกกำหนด
ข้อกำหนดของสินทรัพย์ที่โอน	หมายถึง	เรื่องที่ระบุไว้ตามกฎหมาย หรือระเบียบ หรือข้อตกลงผูกพันที่บังคับเรื่องการใช้สินทรัพย์ที่โอนโดยหน่วยงานอื่นที่อยู่ภายนอกหน่วยงานที่เสนอรายงาน
รายจ่ายภาษี	หมายถึง	สิทธิพิเศษตามกฎหมายภาษีที่ให้กับผู้เสียภาษีเฉพาะบางรายเท่านั้น ซึ่งไม่ให้สิทธินี้กับผู้อื่น
เหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษี	หมายถึง	เหตุการณ์ที่รัฐบาล ฝ่ายนิติบัญญัติ หรือองค์กรอื่นที่มีอำนาจ กำหนดให้เกิดภาระภาษี
ภาษี	หมายถึง	ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการที่บังคับให้จ่ายหรือค้างจ่ายแก่หน่วยงานของรัฐตามกฎหมายและ/หรือระเบียบเพื่อจัดหารายได้ให้รัฐบาลไม่รวมถึงค่าปรับและเบี้ยปรับอื่น ๆ ที่กำหนดให้จ่ายเมื่อทำผิดกฎหมาย
การโอน	หมายถึง	กระแสไหลเข้าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการจากรายการไม่แลกเปลี่ยนใด ๆ นอกจากภาษี

คำศัพท์ที่นิยามในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับอื่น และนำมาใช้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้มีความหมายเดียวกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับดังกล่าวนั้น และคำศัพท์ทั้งหมดรวบรวมไว้อยู่ในชุดคำศัพท์บัญชีภาครัฐ (เมื่อมีการประกาศใช้)

รายการไม่แลกเปลี่ยน

๖. รายการบางประเภท เกิดการแลกเปลี่ยนที่มีมูลค่าใกล้เคียงกันโดยชัดเจน ซึ่งจัดเป็นรายการแลกเปลี่ยนที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับอื่น

๗. แต่สำหรับบางรายการ หน่วยงานจะได้รับทรัพยากรและไม่ได้ให้สิ่งตอบแทนกลับคืนโดยตรง หรือให้สิ่งตอบแทนที่มีมูลค่าน้อยมาก ซึ่งเป็นลักษณะของรายการไม่แลกเปลี่ยนตามมาตรฐานฉบับนี้ ตัวอย่างเช่น ผู้เสียภาษีจ่ายภาษีเพราะกฎหมายบังคับ แม้ว่ารัฐบาลจะจัดหาบริการสาธารณะให้ผู้เสียภาษี แต่ไม่ใช่การตอบแทนเงินภาษีที่ได้รับ

๘. สำหรับรายการไม่แลกเปลี่ยนบางรายการ หน่วยงานอาจจะจัดหาสิ่งตอบแทนโดยตรงให้กับทรัพยากรที่ได้รับ แต่สิ่งตอบแทนที่ให้ไม่ได้มีมูลค่าเทียบเคียงกันได้กับมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับ ในกรณีนี้ หน่วยงานต้องพิจารณาว่ารายการที่เกิดขึ้นประกอบด้วยทั้งส่วนที่เป็นรายการแลกเปลี่ยนและไม่แลกเปลี่ยนหรือไม่ ซึ่งรายการดังกล่าวต้องรับรู้แยกกัน ตัวอย่างเช่น หน่วยงานได้รับเงินจำนวน ๖ ล้านบาท จากองค์กรเพื่อการพัฒนาแห่งหนึ่ง ข้อตกลงกำหนดว่าหน่วยงานต้องชำระคืนจำนวน ๕ ล้านบาท ในระยะเวลา ๑๐ ปี โดยมีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ ๕ ขณะที่อัตราดอกเบี้ยในท้องตลาดสำหรับเงินกู้ที่คล้ายคลึงกันอยู่ที่ร้อยละ ๑๑ ซึ่งเท่ากับหน่วยงานได้รับเงิน จำนวน ๑ ล้านบาท เป็นเงินอุดหนุน (๖ ล้านบาท ที่ได้รับหักด้วย ๕ ล้านบาท ที่ต้องจ่ายคืน) ส่วนจำนวน ๕ ล้านบาทเป็นเงินกู้ที่มีเงื่อนไขผ่อนปรน ซึ่งให้อัตราดอกเบี้ยต่ำกว่าอัตราตลาดอยู่ร้อยละ ๖ ดังนั้น ส่วนที่เป็นเงินจำนวน ๑ ล้านบาท ที่ได้รับอุดหนุน และส่วนของดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าอัตราตลาดตามข้อตกลงถือเป็นรายการไม่แลกเปลี่ยน และส่วนของเงินต้นและดอกเบี้ยที่จ่ายคืนตามสัญญาตลอดช่วงอายุเงินกู้ถือเป็นรายการแลกเปลี่ยน

๙. สำหรับบางรายการอาจไม่ชัดเจนในทันทีว่าเป็นรายการแลกเปลี่ยนหรือรายการไม่แลกเปลี่ยน ในกรณีนี้ต้องมีการตรวจสอบเนื้อหาของรายการเพื่อพิจารณาว่ารายการนั้นเป็นรายการแลกเปลี่ยนหรือรายการไม่แลกเปลี่ยน ตัวอย่างเช่น การขายสินค้าปกติจะเป็นรายการแลกเปลี่ยน อย่างไรก็ตาม ถ้าเป็นการขายในราคาที่ได้รับการอุดหนุน ซึ่งหมายถึงราคาขายไม่ใกล้เคียงกับมูลค่ายุติธรรมของสินค้าที่ขาย รายการนี้จะเข้าคำนิยามของรายการไม่แลกเปลี่ยน ในการพิจารณาว่าเนื้อหาของรายการเป็นรายการแลกเปลี่ยนหรือรายการไม่แลกเปลี่ยนต้องใช้ดุลยพินิจประกอบด้วย นอกจากนี้ หน่วยงานอาจได้รับส่วนลดการค้า ส่วนลดปริมาณ หรือส่วนลดอื่น ๆ จากราคาของสินทรัพย์ด้วยเหตุผลต่าง ๆ ส่วนลดในราคาขายเหล่านี้ไม่ถือว่าทำให้รายการที่เกิดขึ้นเป็นรายการไม่แลกเปลี่ยน

รายได้

๑๐. รายได้ ประกอบด้วย กระแสไหลเข้าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ที่หน่วยงานได้รับหรือพึงได้รับ ซึ่งทำให้สินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุนเพิ่มขึ้น ยกเว้นการเพิ่มขึ้นในส่วนของเจ้าของ จำนวนเงินที่หน่วยงานจัดเก็บรายได้ให้แก่รัฐบาลหรือหน่วยงานของรัฐอื่น

หรือบุคคลที่สามอื่น ๆ ไม่ถือเป็นการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์สุทธิหรือรายได้ของหน่วยงาน เนื่องจากหน่วยงานไม่สามารถควบคุมการใช้หรือได้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นตามวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน

๑๑. เมื่อหน่วยงานมีค่าใช้จ่ายที่เป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน รายได้จะเป็นกระแสไหลเข้าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการ ส่วนกระแสไหลออกของทรัพยากรให้รับรู้เป็นต้นทุนของรายการนั้น เช่น หากหน่วยงานต้องจ่ายค่าขนส่งและติดตั้งส่วนประกอบของอาคารโรงงานที่ได้รับโอนจากหน่วยงานอื่น ค่าใช้จ่ายเหล่านั้นต้องแยกรับรู้ต่างหากจากรายได้ที่เกิดจากสินทรัพย์ที่ได้รับโอน โดยให้รับรู้ค่าขนส่งและติดตั้งเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

ข้อกำหนด

๑๒. สินทรัพย์อาจจะถูกโอนโดยมีการคาดการณ์และ/หรือความเข้าใจว่าหน่วยงานผู้รับโอนจะนำมาใช้ในแบบเฉพาะที่กำหนด เมื่อกฎหมาย ระเบียบ หรือข้อตกลงผูกพันที่มีกับบุคคลภายนอกระบุในเรื่องการใช้สินทรัพย์โดยผู้รับโอน สิ่งที่ระบุเหล่านี้คือข้อกำหนดตามมาตรฐานฉบับนี้ ลักษณะสำคัญของข้อกำหนดตามมาตรฐานฉบับนี้ คือ หน่วยงานจะไม่สามารถระบุข้อกำหนดนี้ขึ้นเองได้ ไม่ว่าจะโดยทางตรงหรือผ่านหน่วยงานที่ควบคุม

๑๓. ข้อกำหนดเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่โอนอาจเป็นเงื่อนไขหรือข้อจำกัด ในขณะที่ทั้งเงื่อนไขและข้อจำกัดอาจกำหนดให้หน่วยงานใช้สินทรัพย์ที่รับโอนหรือได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการตามวัตถุประสงค์เฉพาะ (ภาระที่ต้องปฏิบัติ) ในการรับรู้เมื่อเริ่มแรก แต่เฉพาะเงื่อนไขเท่านั้นที่กำหนดให้ต้องคืนประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการกลับไปให้ผู้โอนหากมีการละเมิดข้อกำหนด (ภาระผูกพันในการส่งคืน)

๑๔. ข้อกำหนดเป็นเรื่องที่สามารถบังคับได้ผ่านกฎหมายหรือผ่านกระบวนการบริหารจัดการ ถ้าเรื่องที่ระบุไว้ตามกฎหมายหรือข้อบังคับหรือข้อตกลงผูกพันอื่น ๆ ไม่สามารถบังคับใช้ได้ จะไม่ถือเป็นข้อกำหนดตามคำนิยามในมาตรฐานฉบับนี้ ภาระผูกพันจากการอนุมานจะไม่เกิดขึ้นจากข้อกำหนด มาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ ฉบับที่ ๑๙ เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดวิธีการรับรู้รายการและวัดมูลค่าของภาระผูกพันจากการอนุมาน

เงื่อนไขของสินทรัพย์ที่โอน

๑๕. เงื่อนไขของสินทรัพย์ที่โอน (ต่อไปนี้จะเรียกว่าเงื่อนไข) กำหนดให้หน่วยงานจะต้องใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการของสินทรัพย์ตามที่ระบุไว้ หรือต้องคืนประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการแก่ผู้โอนในกรณีที่ผิดเงื่อนไขนั้น ดังนั้นหน่วยงานผู้รับโอนสินทรัพย์จึงมีภาระผูกพันในปัจจุบันที่ต้องส่งมอบประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการแก่บุคคลที่สามเมื่อเริ่มมีสิทธิควบคุมสินทรัพย์ที่อยู่ภายใต้เงื่อนไข ทั้งนี้เป็นเพราะผู้รับโอนไม่สามารถหลีกเลี่ยงกระแสไหลออกของทรัพยากร เนื่องจากมีข้อกำหนดให้ใช้

ประโยชน์จากสินทรัพย์ในการส่งมอบสินค้าหรือบริการให้แก่บุคคลที่สาม หรือไม่เช่นนั้นต้องส่งคืนประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการให้แก่ผู้โอน ดังนั้น เมื่อผู้รับโอนเริ่มรับรู้สินทรัพย์ตามเงื่อนไข จึงเกิดหนี้สินขึ้นด้วย

๑๖. เพื่อความสะดวกในการบริหารจัดการ สินทรัพย์ที่โอนหรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอื่นที่ได้รับหรือศักยภาพในการให้บริการอื่น ๆ อาจถือว่ามีการส่งคืนที่มีประสิทธิผลโดยการหักจำนวนที่ต้องคืนจากสินทรัพย์อื่นที่จะได้รับโอนตามวัตถุประสงค์อื่น หน่วยงานจะต้องรับรู้จำนวนที่ต้องคืนในรายงานการเงิน โดยรับรู้จำนวนที่ลดลงในสินทรัพย์และหนี้สินสำหรับการคืนสินทรัพย์ภายใต้เงื่อนไขที่เกิดการละเมิด และรับรู้สินทรัพย์ หนี้สิน และ/หรือรายได้ สำหรับการรับโอนในรายการใหม่

ข้อจำกัดของสินทรัพย์ที่โอน

๑๗. ข้อจำกัดของสินทรัพย์ที่โอน (ต่อไปนี้จะเรียกว่าข้อจำกัด) ไม่รวมถึงข้อกำหนดให้ต้องคืนสินทรัพย์ที่รับโอนหรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการอื่นที่ต้องคืนให้แก่ผู้โอน ถ้าไม่ใช้สินทรัพย์ตามที่ระบุไว้ ดังนั้น เมื่อเริ่มมีสิทธิควบคุมสินทรัพย์ภายใต้ข้อจำกัด ผู้รับโอนไม่ได้มีภาระผูกพันในปัจจุบันที่จะต้องโอนประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการให้แก่บุคคลที่สาม เมื่อผู้รับโอนทำผิดข้อจำกัด ผู้โอนหรือฝ่ายอื่นอาจมีทางเลือกในการใช้บทลงโทษต่อผู้รับโอน เช่น ยื่นฟ้องศาลหรือผ่านกระบวนการยุติธรรมอื่น ๆ หรือผ่านกระบวนการบริหาร เช่น คำสั่งจากรัฐมนตรีหรือผู้มีอำนาจอื่น ๆ การดำเนินการเหล่านั้นอาจเป็นผลให้หน่วยงานต้องปฏิบัติตามข้อจำกัดหรือต้องถูกลงโทษในทางแพ่งหรือทางอาญาหากฝ่าฝืนคำสั่งศาล หรือกระบวนการยุติธรรมอื่น ๆ หรือคำสั่งของผู้มีอำนาจอื่น ๆ บทลงโทษเหล่านั้นไม่ได้เกิดจากการได้มาของสินทรัพย์แต่เป็นผลที่เกิดจากการทำผิดข้อจำกัด

เนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ

๑๘. ในการพิจารณาว่าข้อกำหนดจะเป็นเงื่อนไขหรือข้อจำกัด จำเป็นต้องพิจารณาเนื้อหาของข้อกำหนดไม่ใช่เพียงรูปแบบเท่านั้น ตัวอย่างเช่น สินทรัพย์ต้องถูกนำไปใช้งานหรือต้องคืนผู้โอน การพิจารณาเพียงแต่ว่าในการจัดหาสินค้าหรือบริการให้บุคคลที่สามนั้น ถือว่ายังไม่เพียงพอที่จะก่อให้เกิดหนี้สินเมื่อหน่วยงานมีสิทธิควบคุมสินทรัพย์

๑๙. หน่วยงานต้องพิจารณาว่าข้อกำหนดที่จะต้องส่งคืนสินทรัพย์หรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการนั้น สามารถบังคับได้จริงโดยผู้โอนและผู้โอนจะใช้อำนาจบังคับใช้จริงหรือไม่ ถ้าผู้โอนไม่สามารถบังคับการคืนสินทรัพย์หรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการได้ ข้อกำหนดจะไม่ถือเป็นเงื่อนไข และจะถือว่าเป็นข้อจำกัด ถ้าประสบการณ์ในอดีตกับผู้โอนแสดงให้เห็นว่าเมื่อเกิดการละเมิดขึ้นผู้โอนไม่เคยบังคับใช้ข้อกำหนดการคืนสินทรัพย์ที่โอนหรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการเลย หน่วยงานผู้รับโอนอาจสรุปได้ว่าข้อกำหนดนั้นไม่ใช่เงื่อนไขแต่เป็นข้อจำกัด ถ้าหน่วยงานไม่มีประสบการณ์กับผู้โอนหรือก่อนหน้านี้ไม่เคยมีการทำผิดข้อกำหนดที่ทำให้ผู้โอนตัดสินใจที่จะบังคับการคืนสินทรัพย์หรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพ

ในการให้บริการ และไม่มีหลักฐานที่แสดงให้เห็นในทางตรงกันข้าม อาจถือได้ว่าผู้โอนจะบังคับใช้ข้อกำหนด ซึ่งจะทำให้ข้อกำหนดเข้าคำนิยามของเงื่อนไข

๒๐. ตามคำนิยามของเงื่อนไข ต้องทำให้เกิดภาระในการปฏิบัติแก่ผู้รับโอนที่ต้องใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการของสินทรัพย์ที่โอนตามที่ระบุ หรือมิฉะนั้นต้องคืนสินทรัพย์หรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการแก่ผู้โอน กรณีที่จะเป็นไปตามคำนิยามของเงื่อนไขได้ ภาระที่ต้องปฏิบัติจะต้องเป็นหนึ่งในเนื้อหาไม่ใช่เพียงแต่รูปแบบซึ่งเป็นผลจากเงื่อนไขนั้น ข้อกำหนดตามสัญญาการโอนให้หน่วยงานต้องปฏิบัติตามโดยไม่มีทางเลือก อาจจะทำให้หน่วยงานสรุปได้ว่าข้อกำหนดตามสัญญานั้นโดยเนื้อหาไม่ใช่ทั้งเงื่อนไขหรือข้อจำกัด เนื่องจากข้อกำหนดตามสัญญาการโอนเพียงอย่างเดียวไม่ได้ทำให้เกิดภาระที่ต้องปฏิบัติให้แก่หน่วยงานผู้รับโอน

๒๑. หากจะเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้หนี้สิน ต้องมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะสูญเสียทรัพยากร และต้องมีข้อกำหนดให้ปฏิบัติและการปฏิบัติตามเงื่อนไขนั้นต้องประเมินได้ ดังนั้น เงื่อนไขจะต้องระบุลักษณะเนื้อหาที่สำคัญหรือจำนวนของสินค้าและบริการที่จะต้องจัดหา หรือลักษณะของสินทรัพย์ที่จะต้องจัดมาตามความเหมาะสม และกำหนดระยะเวลาที่ต้องมีการปฏิบัติหากเกี่ยวข้องกับเรื่องระยะเวลา นอกจากนี้ การปฏิบัตินั้นจะต้องถูกติดตามอย่างต่อเนื่องโดยผู้โอนหรือโดยผู้อื่นในนามของผู้โอน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่มีข้อกำหนดให้ต้องจ่ายคืนตามสัดส่วนของมูลค่าที่เทียบเท่าของสินทรัพย์หากหน่วยงานดำเนินการตามข้อกำหนดได้เพียงบางส่วน และได้มีการบังคับใช้ภาระผูกพันในการคืนสินทรัพย์ในอดีตแล้วเมื่อเกิดความล้มเหลวอย่างมีนัยสำคัญในการปฏิบัติตามข้อกำหนด

๒๒. ในบางกรณี สินทรัพย์อาจจะถูกโอนโดยมีข้อกำหนดให้คืนสู่ผู้โอนถ้าเหตุการณ์ในอนาคตที่กำหนดไว้ไม่เกิดขึ้น ตัวอย่างเช่น รัฐบาลให้เงินทุนแก่หน่วยงานของรัฐบาลท้องถิ่นตามข้อกำหนดว่าผู้รับโอนต้องจ่ายสมทบเท่ากัน ในกรณีนี้ ภาระผูกพันในการคืนสินทรัพย์จะไม่เกิดขึ้นจนกว่าจะคาดการณ์ไว้ว่าจะมีการทำผิดข้อตกลง และจะไม่รับรู้หนี้สินจนกว่าจะเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ

๒๓. อย่างไรก็ตาม ผู้รับจะต้องพิจารณาด้วยว่าการโอนนั้นมีลักษณะเป็นการรับเงินล่วงหน้าหรือไม่ ในมาตรฐานฉบับนี้ เงินรับล่วงหน้า หมายถึง ทรัพยากรที่ได้รับก่อนที่จะเกิดเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีหรือก่อนที่ข้อตกลงในการโอนจะมีผลผูกพันแล้ว เงินรับล่วงหน้าทำให้เกิดสินทรัพย์และภาระผูกพัน ในปัจจุบันเนื่องจากข้อตกลงในการโอนยังไม่มีผลผูกพัน ในการพิจารณาการโอนที่มีลักษณะเป็นรายการแลกเปลี่ยน จะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน

ภาษี

๒๔. ภาษีเป็นแหล่งรายได้หลักของรัฐบาลและหน่วยงานของรัฐอื่น ๆ ย่อหน้าที่ ๕ กำหนดคำนิยามของภาษีว่า เป็นประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่บังคับให้จ่ายหรือค้างจ่ายแก่หน่วยงานของรัฐตามกฎหมายเพื่อจัดหารายได้ให้รัฐบาลไม่รวมถึงค่าปรับและเบี้ยปรับอื่น ๆ ที่กำหนดไว้เมื่อทำผิดกฎหมาย และไม่รวมถึงเงินโอนแบบไม่บังคับให้แก่รัฐบาลหรือหน่วยงานของรัฐ เช่น เงินบริจาคและค่าธรรมเนียม แม้ว่ารายได้เหล่านี้อาจเป็นผลจากรายการไม่แลกเปลี่ยน รัฐบาลจัดเก็บภาษีจากบุคคลธรรมดาและหน่วยภาษีอื่น ๆ ที่เรียกว่า ผู้เสียภาษี ซึ่งอยู่ในขอบเขตอำนาจของรัฐโดยใช้อำนาจอธิปไตย

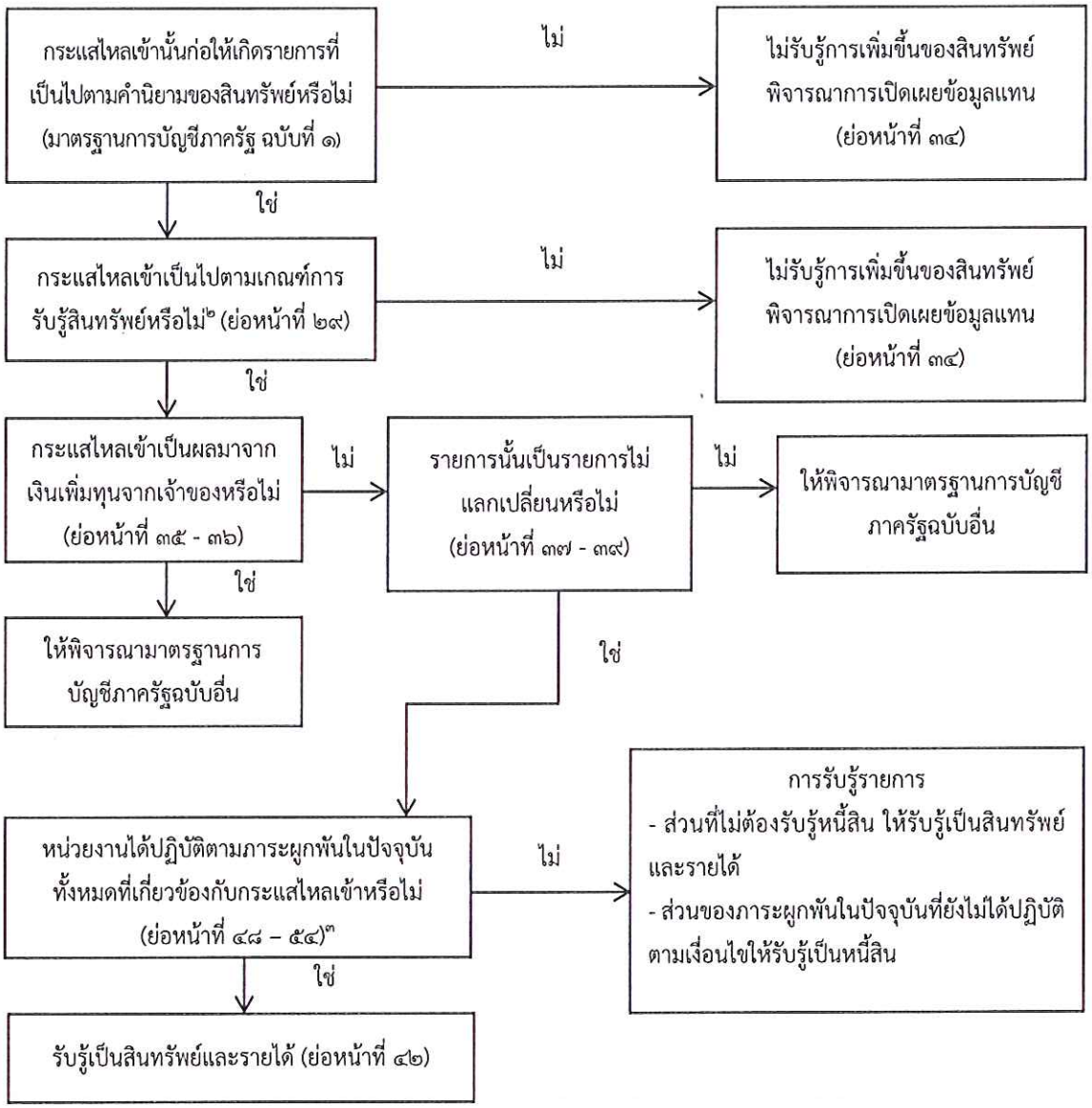
๒๕. กฎหมายและระเบียบด้านภาษีอาจแตกต่างกันอย่างมากตามลักษณะอำนาจของรัฐ แต่มีลักษณะร่วมกันบางอย่าง กฎหมายภาษีอากรและระเบียบ (ก) ให้สิทธิแก่รัฐบาลในการจัดเก็บภาษี (ข) ระบุฐานในการคำนวณภาษี และ (ค) กำหนดขั้นตอนเพื่อจัดการภาษี ซึ่งได้แก่ ขั้นตอนการคำนวณภาษีที่ต้องจ่ายให้รัฐและการดำเนินการให้มีการชำระเงิน กฎหมายและระเบียบด้านภาษีมักกำหนดให้ผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการตามงวดต่อหน่วยงานของรัฐบาลที่ดูแลจัดการภาษีแต่ละประเภท โดยทั่วไปผู้เสียภาษีจะแจ้งรายละเอียดและหลักฐานของรายการที่ต้องเสียภาษี และคำนวณยอดเงินที่ต้องเสียภาษี การเตรียมการสำหรับการรับชำระภาษีจะแตกต่างกันไปตามแต่ละบริบท แต่โดยทั่วไปแล้วได้รับการออกแบบมาเพื่อให้แน่ใจว่ารัฐบาลจะได้รับการชำระเงินอย่างสม่ำเสมอ โดยไม่ต้องมีการดำเนินคดีทางกฎหมาย กฎหมายภาษีมักมีการบังคับใช้อย่างเข้มงวดและมักมีบทลงโทษที่รุนแรงต่อบุคคลหรือหน่วยอื่น ๆ ที่ละเมิดกฎหมาย

๒๖. เงินรับล่วงหน้าทางภาษีอาจเกิดขึ้นได้ ซึ่งเป็นจำนวนเงินที่ได้รับล่วงหน้าก่อนที่เหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีจะเกิดขึ้น

การวิเคราะห์กระแสไหลเข้าเริ่มแรกของทรัพยากรจากรายการไม่แลกเปลี่ยน

๒๗. หน่วยงานจะรับรู้สินทรัพย์ที่เกิดจากรายการไม่แลกเปลี่ยนเมื่อสามารถควบคุมสินทรัพย์ที่เป็นไปตามคำนิยามและเกณฑ์การรับรู้ ในบางสถานการณ์ เช่น เมื่อเจ้าหนี้ยกหนี้ให้ การลดลงของมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินที่รับรู้ก่อนหน้านี้อาจเกิดขึ้น ในกรณีเหล่านี้แทนที่จะรับรู้สินทรัพย์ หน่วยงานจะต้องลดมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน ในบางกรณีความสามารถควบคุมสินทรัพย์อาจเกิดขึ้นพร้อมกับภาระผูกพันที่ทำให้หน่วยงานต้องรับรู้หนี้สิน สำหรับเงินเพิ่มทุนจากเจ้าของนั้นถือว่าไม่ใช่รายได้ จึงต้องวิเคราะห์รายการเพิ่มทุนแต่ละประเภท และต้องพิจารณาเงินเพิ่มทุนจากเจ้าของแยกบันทึกเป็นรายการ หน่วยงานจะต้องวิเคราะห์รายการไม่แลกเปลี่ยนโดยสอดคล้องกับวิธีการที่กำหนดไว้ในมาตรฐานนี้ เพื่อกำหนดองค์ประกอบของงบการเงินที่จะต้องรับรู้ แผนผังต่อไปนี้แสดงกระบวนการวิเคราะห์ที่หน่วยงานจะต้องดำเนินการเมื่อมีกระแสไหลเข้าของทรัพยากรเพื่อพิจารณาว่ามีรายได้เกิดขึ้นหรือไม่ มาตรฐานฉบับนี้เป็นไปตามโครงสร้างของแผนผังนี้ แนวทางที่กำหนดเกี่ยวข้องกับรายการไม่แลกเปลี่ยนถูกกำหนดไว้ในย่อหน้า ๒๘ - ๑๑๓

แผนผังการวิเคราะห์กระแสไหลเข้าของทรัพยากร[๑]



๑. แผนผังนี้เป็นเพียงตัวอย่างเท่านั้นไม่ได้ใช้แทนมาตรฐานฉบับนี้ ใช้ประกอบเพื่อช่วยในการตีความมาตรฐานฉบับนี้

๒. ในบางสถานการณ์ เช่น เมื่อเจ้าหนี้ยกหนี้ให้ การลดลงของมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินที่รับรู้ก่อนหน้านี้อาจเกิดขึ้น ในกรณีเหล่านี้แทนที่จะรับรู้สินทรัพย์ หน่วยงานจะต้องลดมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน

๓. ในการพิจารณาว่าหน่วยงานปฏิบัติตามภาระผูกพันในปัจจุบันทั้งหมดแล้วหรือไม่นั้น ให้พิจารณานิยามของคำว่าเงื่อนไขของสินทรัพย์ที่โอนและเกณฑ์ในการรับรู้หนี้สิน

การรับรู้สินทรัพย์

๒๘. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑ เรื่อง การนำเสนอรายงานการเงิน ให้คำนิยามของสินทรัพย์ไว้ว่าเป็นทรัพยากรที่อยู่ภายใต้การควบคุมของหน่วยงานซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต และคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการเข้าสู่หน่วยงาน

๒๙. **กระแสไหลเข้าของทรัพยากรจากรายการไม่แลกเปลี่ยนนอกเหนือจากบริการที่ได้รับ ซึ่งไม่เป็นตัวเงินที่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ต้องรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเข้าเกณฑ์ดังนี้เท่านั้น**

(ก) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าหน่วยงานจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการจากสินทรัพย์นั้น

(ข) มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

การควบคุมสินทรัพย์

๓๐. ความสามารถในการห้ามหรือกำหนดกฎเกณฑ์การเข้าถึงประโยชน์จากสินทรัพย์โดยผู้อื่นเป็นองค์ประกอบที่สำคัญของเรื่องการควบคุมที่จะแบ่งแยกสินทรัพย์ของหน่วยงานออกจากสินทรัพย์สาธารณะ ซึ่งทุกหน่วยงานมีสิทธิเข้าถึงและได้รับประโยชน์ในภาครัฐ รัฐบาลเป็นผู้ออกกฎระเบียบสำหรับกิจกรรมบางอย่าง เช่น สถาบันการเงินหรือกองทุนบำเหน็จบำนาญ แต่ไม่จำเป็นต้องหมายความว่ารายการที่รัฐบาลออกกฎ ระเบียบ ข้อบังคับนั้น เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ของรัฐบาลหรือเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ในรายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปของรัฐบาลตามย่อหน้าที่ ๙๖ หน่วยงานอาจจะรับรู้บริการที่ได้รับซึ่งไม่เป็นตัวเงินได้ แต่ไม่เป็นการบังคับให้รับรู้ตามมาตรฐานฉบับนี้

๓๑. การประกาศความตั้งใจที่จะโอนทรัพยากรให้แก่หน่วยงานของรัฐเพียงอย่างเดียวยังไม่เพียงพอที่จะระบุว่าสินทรัพย์นั้นอยู่ภายใต้การควบคุมของผู้รับแล้ว ตัวอย่างเช่น ถ้าโรงเรียนถูกทำลายจากไฟป่าและรัฐบาลประกาศความตั้งใจจะให้เงินเพื่อสร้างโรงเรียนใหม่ โรงเรียนหรือหน่วยงานที่ควบคุมจะยังไม่รับรู้กระแสไหลเข้าของทรัพยากรเป็นรายการ (ค้างรับ) เมื่อมีการประกาศ ในกรณีที่ต้องมีการทำข้อตกลงการโอนก่อนที่จะสามารถโอนทรัพยากรได้ หน่วยงานจะไม่สามารถระบุได้ว่ามีสิทธิควบคุมทรัพยากรนั้นจนกว่าข้อตกลงจะมีผลผูกพัน เนื่องจากหน่วยงานผู้รับโอน ไม่สามารถห้ามหรือควบคุมการเข้าถึงทรัพยากรนั้นโดยผู้โอนได้ ในหลายกรณีหน่วยงานจะต้องสามารถบังคับใช้สิทธิในการควบคุมทรัพยากรให้ได้ก่อนที่จะรับรู้สินทรัพย์ หากหน่วยงานไม่มีสิทธิเรียกร้องที่สามารถบังคับใช้ได้ หน่วยงานจะไม่สามารถห้ามหรือควบคุมการเข้าถึงทรัพยากรโดยผู้โอนได้

เหตุการณ์ในอดีต

๓๒. โดยปกติหน่วยงานของรัฐจะได้รับสินทรัพย์จากรัฐบาล หน่วยงานอื่น ๆ รวมถึงผู้เสียภาษี หรือโดยการซื้อหรือผลิตขึ้น ดังนั้น เหตุการณ์ในอดีตซึ่งก่อให้เกิดการควบคุมสินทรัพย์อาจเป็นการซื้อ เหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษี หรือการโอน รายการหรือเหตุการณ์ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตไม่ได้ทำให้เกิด

สินทรัพย์ขึ้น ยกตัวอย่างเช่น ความตั้งใจในการจัดเก็บภาษีไม่ใช่เหตุการณ์ในอดีตที่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ในรูปแบบของการเรียกร้องจากผู้เสียภาษี

ความเป็นไปได้ของกระแสไหลเข้าของทรัพยากร

๓๓. ความเป็นไปได้ที่จะเกิดกระแสไหลเข้าของทรัพยากรนั้นจะเกิดขึ้นเมื่อรายการนั้นมีโอกาสที่จะเกิดขึ้นมากกว่าที่จะไม่เกิด ซึ่งหน่วยงานสามารถกำหนดจากประสบการณ์ในอดีตที่เป็นลักษณะของกระแสที่คล้ายคลึงกัน และจากความคาดหวังของหน่วยงานเกี่ยวกับผู้เสียภาษีหรือผู้โอน เช่น เมื่อ (ก) รัฐบาลตกลงที่จะโอนเงินให้กับหน่วยงานของรัฐที่เป็นหน่วยงานที่เสนอรายงาน (ข) ข้อตกลงมีผลผูกพันแล้ว และ (ค) รัฐบาลมีประวัติของการโอนทรัพยากรในลักษณะนี้ ดังนั้น จึงมีความเป็นไปได้ว่ากระแสไหลเข้าจะเกิดขึ้น แม้ว่าเงินยังไม่ถูกโอน ณ วันที่ในรายงานก็ตาม

สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

๓๔. รายการที่มีลักษณะสำคัญของความเป็นสินทรัพย์แต่ไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้ อาจสมควรที่จะเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่าเป็นสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (ดูมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๙ เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้))

การเพิ่มทุนจากเจ้าของ

๓๕. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑ เรื่อง การนำเสนอรายงานการเงิน ให้คำนิยามของการเพิ่มทุนจากเจ้าของ รายการที่จะเข้าลักษณะการเพิ่มทุนจากเจ้าของจำเป็นต้องมีลักษณะตามคำนิยาม ในการพิจารณาว่ารายการนั้นเป็นไปตามคำนิยามของการเพิ่มทุนจากเจ้าของ ต้องพิจารณาจากเนื้อหาของรายการมากกว่ารูปแบบของรายการนั้น ๆ ย่อหน้าที่ ๓๖ ระบุถึงรูปแบบที่อาจเป็นการเพิ่มทุนจากเจ้าของ อย่างไรก็ตาม ไม่ว่ารูปแบบของรายการจะเป็นเช่นใด ถ้าสาระสำคัญเป็นที่ชัดเจนว่าเป็นเงินกู้ยืมหรือหนี้สินประเภทอื่นหรือรายได้หน่วยงานต้องรับรู้รายการเหล่านี้ตามที่เกิดขึ้น และเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างเหมาะสม ถ้าจำนวนเงินเป็นสาระสำคัญ ตัวอย่างเช่น ถ้ารายการนั้นถูกอ้างว่าเป็นการเพิ่มทุนจากเจ้าของ แต่ระบุว่าหน่วยงานจะต้องจ่ายสิ่งตอบแทนในจำนวนคงที่ให้กับผู้โอนพร้อมผลตอบแทนจากการลงทุนในอนาคตตามเวลาที่กำหนด รายการนี้มีลักษณะของเงินกู้มากกว่าทุนจากเจ้าของสำหรับข้อตกลงตามสัญญา หน่วยงานอาจพิจารณาแนวปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๘ เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน : การแสดงรายการ (เมื่อมีการประกาศใช้) เมื่อจำแนกหนี้สินจากการเพิ่มทุนจากเจ้าของ

๓๖. การเพิ่มทุนจากเจ้าของอาจพิจารณาได้จากรายการตามตัวอย่างต่อไปนี้

(ก) การโอนโดยผู้ให้หรือหน่วยงานผู้ควบคุมของผู้ให้ ซึ่งระบุอย่างเป็นทางการให้เป็นส่วนของสินทรัพย์สุทธิหรือทุนของผู้รับ ไม่ว่าก่อนที่จะเพิ่มทุน หรือ ณ เวลาที่เพิ่มทุน

(ข) สัญญาอย่างเป็นทางการที่เกี่ยวข้องกับการเพิ่มทุน ซึ่งทำให้เกิดหรือเพิ่มส่วนได้เสียทางการเงินในสินทรัพย์สุทธิหรือทุนของผู้รับที่สามารถขายหรือโอนหรือไถ่ถอนได้ หรือ

(ค) การออกตราสารทุนที่เกี่ยวข้องกับการเพิ่มทุนที่สามารถขายหรือโอนหรือไถ่ถอนได้

องค์ประกอบของรายการส่วนที่เป็นการแลกเปลี่ยนและไม่แลกเปลี่ยน

๓๗. ย่อหน้าที่ ๓๘ และ ๓๙ ระบุถึงสถานการณ์ที่หน่วยงานได้รับสิทธิการควบคุมทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการ ยกเว้นจากการเพิ่มทุนจากเจ้าของ

๓๘. ย่อหน้าที่ ๙ ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน ได้ให้คำนิยามรายการแลกเปลี่ยนและรายการไม่แลกเปลี่ยน และย่อหน้าที่ ๘ ตามมาตรฐานฉบับนี้กล่าวถึงรายการที่อาจมี ๒ องค์ประกอบทั้งรายการแลกเปลี่ยนและรายการไม่แลกเปลี่ยน

๓๙. เมื่อเกิดรายการที่ทำให้ได้รับสินทรัพย์ซึ่งมีทั้งองค์ประกอบส่วนที่เป็นการแลกเปลี่ยนและไม่แลกเปลี่ยนอยู่ด้วยกัน หน่วยงานจะรับรู้องค์ประกอบที่เป็นรายการแลกเปลี่ยนตามหลักการและข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับอื่น ส่วนองค์ประกอบที่เป็นรายการไม่แลกเปลี่ยนจะรับรู้ตามหลักการและข้อกำหนดในมาตรฐานฉบับนี้ การกำหนดว่ารายการนั้นมีองค์ประกอบส่วนที่ระบุได้ว่าเป็นการแลกเปลี่ยนและการไม่แลกเปลี่ยนหรือไม่ ให้ใช้ดุลยพินิจประกอบ เมื่อไม่สามารถแยกได้รายการนั้นให้ถือเป็นรายการไม่แลกเปลี่ยน

การวัดมูลค่าสินทรัพย์ในการรับรู้เริ่มแรก

๔๐. สินทรัพย์ที่ได้มาจากรายการไม่แลกเปลี่ยนจะวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้มา

๔๑. ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๒ เรื่อง สินค้าคงเหลือ มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ สินทรัพย์ที่ได้มาจากรายการไม่แลกเปลี่ยนจะวัดด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้มา

การรับรู้รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน

๔๒. กระแสไหลเข้าจากรายการไม่แลกเปลี่ยนที่มีการรับรู้สินทรัพย์ต้องรับรู้เป็นรายได้ ยกเว้น ส่วนที่เป็นหนี้สินที่ถูกรับรู้จากกระแสไหลเข้ารายการเดียวกันนั้น

๔๓. หากหน่วยงานมีภาระผูกพันในปัจจุบันที่รับรู้เป็นหนี้สิน ซึ่งเกี่ยวข้องกับกระแสไหลเข้าจากรายการ ไม่แลกเปลี่ยนที่มีการรับรู้เป็นสินทรัพย์ หน่วยงานต้องลดมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินที่รับรู้และรับรู้รายได้เท่ากับจำนวนหนี้สินที่ลดนั้น

๔๔. เมื่อหน่วยงานรับรู้การเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์สุทธิที่เป็นผลมาจากรายการไม่แลกเปลี่ยน หน่วยงานต้องรับรู้เป็นรายได้ ถ้ารับรู้หนี้สินไว้แล้วซึ่งเกี่ยวข้องกันกับกระแสไหลเข้าของทรัพยากรจากรายการไม่แลกเปลี่ยนนั้น เมื่อหนี้สินลดลงในภายหลัง เพราะเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีได้เกิดขึ้นหรือได้ปฏิบัติให้เป็นไปตามเงื่อนไขแล้ว หน่วยงานจะรับรู้เป็นรายได้ แต่หากกระแสไหลเข้าของทรัพยากรเป็นไปตามคำนิยามของการเพิ่มทุนจากเจ้าของ จะไม่รับรู้เป็นหนี้สินหรือรายได้

๔๕. จุดรับรู้รายได้พิจารณาจากลักษณะของเงื่อนไขและการปลดเปลื้องเงื่อนไข ตัวอย่างเช่น เมื่อเงื่อนไขระบุว่าหน่วยงานต้องส่งมอบสินค้าหรือบริการให้บุคคลที่สามหรือคืนเงินที่ไม่ได้ใช้ให้ผู้โอน หน่วยงานจะรับรู้รายได้เมื่อมีการจัดหาสินค้าหรือให้บริการแล้ว

การวัดมูลค่าของรายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน

๔๖. รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยนวัดมูลค่าตามจำนวนที่เพิ่มขึ้นในสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้โดยหน่วยงาน

๔๗. เมื่อหน่วยงานรับรู้สินทรัพย์ที่เป็นผลมาจากรายการไม่แลกเปลี่ยน หน่วยงานจะรับรู้รายได้ในจำนวนที่เท่ากับมูลค่าของสินทรัพย์ที่มีการวัดมูลค่าตามย่อหน้าที่ ๔๐ เว้นแต่หน่วยงานต้องรับรู้เป็นหนี้สิน เมื่อหนี้สินเข้าเงื่อนไขในการรับรู้จะต้องวัดมูลค่าตามย่อหน้าที่ ๕๕ และจำนวนที่เพิ่มขึ้นในสินทรัพย์สุทธิ (ถ้ามี) จะรับรู้เป็นรายได้ เมื่อหนี้สินลดลงในภายหลัง เพราะเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีได้เกิดขึ้นหรือได้ปฏิบัติให้เป็นไปตามเงื่อนไขแล้ว จำนวนที่ลดลงในหนี้สินนี้จะรับรู้เป็นรายได้

ภาระผูกพันในปัจจุบันที่รับรู้เป็นหนี้สิน

๔๘. ภาระผูกพันในปัจจุบันที่เกิดจากรายการไม่แลกเปลี่ยน ซึ่งเป็นไปตามคำนิยามหนี้สินจะต้องรับรู้เป็นหนี้สิน เมื่อ

(ก) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อนำไปชำระภาระผูกพันนั้น

(ข) มูลค่าของภาระผูกพันที่จะต้องชำระนั้นสามารถวัดได้อย่างมีเหตุผลน่าเชื่อถือ

ภาระผูกพันในปัจจุบัน

๔๙. ภาระผูกพันในปัจจุบันเป็นหน้าที่ที่จะต้องกระทำหรือดำเนินการในแบบใดแบบหนึ่ง และอาจทำให้เกิดหนี้สินในส่วนที่เกี่ยวกับรายการไม่แลกเปลี่ยน ภาระผูกพันในปัจจุบันอาจเกิดขึ้นจากกฎหมายหรือระเบียบหรือข้อตกลงผูกพันที่ทำให้เกิดการโอน หรืออาจเกิดจากกิจกรรมการดำเนินงานตามปกติ เช่น การรับรู้เงินล่วงหน้า

๕๐. ในหลายกรณี ภาษีจะถูกจัดเก็บและสินทรัพย์จะถูกโอนให้หน่วยงานของรัฐในรายการไม่แลกเปลี่ยนตามกฎหมายหรือระเบียบหรือข้อตกลงผูกพันที่กำหนดให้ใช้ตามวัตถุประสงค์เฉพาะ ตัวอย่างเช่น

(ก) ภาษี ที่มีกฎหมายหรือระเบียบจำกัดการใช้เงินให้ใช้ตามวัตถุประสงค์เฉพาะ

(ข) การโอน ที่ได้รับตามข้อตกลงผูกพันอย่างมีเงื่อนไข

(๑) จากรัฐบาลให้แก่ระดับจังหวัดหรือรัฐบาลท้องถิ่น

(๒) จากระดับจังหวัดให้แก่รัฐบาลท้องถิ่น

(๓) จากรัฐบาลให้แก่หน่วยงานของรัฐ

(๔) ให้แก่ส่วนราชการที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายหรือระเบียบให้ทำหน้าที่เฉพาะโดยได้รับอำนาจในการดำเนินการ

(๕) จากองค์กรให้เงินบริจาคแก่รัฐบาลหรือหน่วยงานของรัฐ

๕๑. ในการดำเนินงานตามปกติ หน่วยงานที่เสนอรายงานอาจได้รับทรัพยากรก่อนที่จะเกิดเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษี ในกรณีดังกล่าว หน่วยงานจะต้องรับรู้หนี้สินจากเงินรับล่วงหน้าจนกว่าเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีจะเกิดขึ้น

๕๒. หากหน่วยงานที่เสนอรายงานได้รับทรัพยากรก่อนที่จะมีข้อตกลงผูกพันเรื่องการโอน หน่วยงานจะต้องรับรู้หนี้สินจากเงินรับล่วงหน้าจนกว่าจะถึงเวลาที่ข้อตกลงจะมีผลผูกพัน

เงื่อนไขของสินทรัพย์ที่โอน

๕๓. เงื่อนไขของสินทรัพย์ที่โอนทำให้เกิดภาระผูกพันในปัจจุบันในการรับรู้เมื่อเริ่มแรก ซึ่งจะรับรู้ตามย่อหน้าที่ ๔๘

๕๔. คำว่าข้อกำหนดตามมาตรฐานฉบับนี้ ได้ถูกนิยามไว้ตามย่อหน้าที่ ๕ และในส่วนของย่อหน้าที่ ๑๒ – ๒๓ ได้กำหนดแนวทางในการพิจารณาว่าข้อกำหนดจะเป็นเงื่อนไขหรือข้อจำกัด หน่วยงานจะต้องวิเคราะห์ข้อกำหนดใด ๆ ทั้งหมดที่ระบุไว้คู่กับกระแสไหลเข้าของทรัพยากร เพื่อพิจารณาว่าข้อกำหนดนั้นเป็นเงื่อนไขหรือข้อจำกัดหรือไม่

การวัดมูลค่าหนี้สินในการรับรู้เริ่มแรก

๕๕. จำนวนที่รับรู้เป็นหนี้สินต้องเป็นประมาณการที่ดีที่สุดของจำนวนที่หน่วยงานต้องชำระหรือปลดเปลื้องภาระผูกพันในปัจจุบัน ณ วันที่ในรายงาน

๕๖. การประมาณการต้องคำนึงถึงความเสี่ยงและความไม่แน่นอนต่าง ๆ ซึ่งอาจก่อให้เกิดเหตุการณ์ที่เป็นสาเหตุให้ต้องรับรู้หนี้สิน ถ้ามูลค่าของเงินตามเวลาเป็นจำนวนที่เป็นสาระสำคัญ จะต้องวัดมูลค่าหนี้สินตามมูลค่าปัจจุบันของจำนวนที่คาดว่าจะชำระภาระผูกพันนั้น ซึ่งข้อกำหนดดังกล่าวเป็นไปตามหลักการในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๙ เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)

ภาษี

๕๗. หน่วยงานต้องรับรู้สินทรัพย์ที่เกิดจากภาษีเมื่อเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีเกิดขึ้นและเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์

๕๘. ทรัพยากรที่เกิดขึ้นจากภาษีจะเข้าคำนิยามของสินทรัพย์ เมื่อหน่วยงานมีสิทธิควบคุมทรัพยากรที่เป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต (เหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษี) และคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการจากทรัพยากรเหล่านั้น ทรัพยากรที่เกิดขึ้นจากภาษีจะเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่าจะมีกระแสไหลเข้าของทรัพยากรเกิดขึ้นและสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ ระดับความเป็นไปได้ของกระแสไหลเข้าของทรัพยากรจะขึ้นอยู่กับหลักฐานที่มีอยู่ในเวลาที่รับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก ซึ่งอาจรวมถึง แต่ไม่จำกัดเพียงการแจ้งข้อมูลเกี่ยวกับเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีโดยผู้เสียภาษี และเมื่อหน่วยงานทราบว่ามีผู้เสียภาษีที่ชัดเจนและทราบจำนวนเงินที่แน่นอน

๕๙. รายได้ภาษีเกิดขึ้นเพื่อรัฐบาลที่กำหนดกฎหมายบังคับเรื่องการเสียภาษีและไม่เกิดขึ้นกับหน่วยงานอื่นที่ไม่ใช่รัฐบาล เช่น รัฐบาลออกกฎหมายเรียกเก็บภาษีที่จัดเก็บโดยส่วนราชการที่รับผิดชอบ สินทรัพย์

และรายได้ถือเป็นรายการค้างรับของรัฐบาลไม่ใช่ส่วนราชการ นอกจากนี้ รัฐบาลเรียกเก็บภาษีขายโดยเงินรายได้ทั้งหมดส่งต่อให้รัฐบาลท้องถิ่นโดยการจัดสรรให้อย่างต่อเนื่อง รัฐบาลจะรับรู้สินทรัพย์และรายได้สำหรับภาษีที่จัดเก็บ และลดสินทรัพย์และรับรู้ค่าใช้จ่ายจากการโอนให้รัฐบาลท้องถิ่น รัฐบาลท้องถิ่นจะรับรู้สินทรัพย์และรายได้จากการโอน เมื่อหน่วยงานหนึ่งจัดเก็บภาษีแทนหน่วยงานอื่น ๆ หน่วยงานจัดเก็บทำหน้าที่เหมือนเป็นตัวแทนของหน่วยงานเหล่านั้น ตัวอย่างเช่น ส่วนราชการจัดเก็บภาษีเงินได้ให้รัฐบาลท้องถิ่นต่าง ๆ ส่วนราชการจะต้องไม่รับรู้รายได้ภาษีที่จัดเก็บ แต่รัฐบาลที่เป็นผู้กำหนดเรื่องภาษี จะต้องรับรู้สินทรัพย์และรายได้ภาษี

๖๐. ภาษีไม่เข้าคำนิยามการเพิ่มทุนจากเจ้าของ เพราะการจ่ายภาษีไม่ได้ให้สิทธิผู้เสียภาษีที่จะได้รับ (ก) ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการจากหน่วยงานตลอดช่วงอายุของหน่วยงาน หรือ (ข) สินทรัพย์ส่วนที่เกินกว่าหนี้สินหากรัฐบาลยุบเลิก และการจ่ายภาษีไม่ได้ให้สิทธิความเป็นเจ้าของแก่ผู้เสียภาษีที่จะสามารถขาย แลกเปลี่ยน โอนหรือไถ่ถอนกับรัฐบาลได้

๖๑. ภาษีเข้าคำนิยามรายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยนเพราะผู้เสียภาษีโอนทรัพยากรให้รัฐบาล โดยไม่ได้รับมูลค่าที่ใกล้เคียงกันเป็นการแลกเปลี่ยน ในขณะที่ผู้เสียภาษีอาจจะได้ประโยชน์ต่าง ๆ จากนโยบายทางสังคมที่กำหนดโดยรัฐ ประโยชน์ต่าง ๆ เหล่านั้นไม่ได้จัดให้เพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนกับสิ่งตอบแทนที่ได้รับจากภาษีโดยตรง

๖๒. จากย่อหน้าที่ ๕๐ ภาษีบางประเภทถูกจัดเก็บเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ถ้ารัฐบาลต้องรับรู้เป็นหนี้สินตามเงื่อนไขที่สัมพันธ์กับการรับรู้สินทรัพย์ซึ่งเป็นผลมาจากวัตถุประสงค์เฉพาะของเงินภาษีที่จัดเก็บจะต้องไม่รับรู้รายได้จนกว่าจะได้ปฏิบัติให้เป็นไปตามเงื่อนไขและหนี้สินลดลง อย่างไรก็ตาม ส่วนใหญ่ภาษีที่จัดเก็บเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะจะไม่ทำให้เกิดหนี้สิน เพราะวัตถุประสงค์เฉพาะจะเป็นข้อจำกัดไม่ใช่เงื่อนไข

เหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษี

๖๓. หน่วยที่เสนอรายงานต้องวิเคราะห์กฎหมายในการจัดเก็บภาษีเพื่อพิจารณาว่าเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีสำหรับภาษีในหลาย ๆ ประเภทที่จัดเก็บคือเหตุการณ์ใด เว้นแต่จะระบุไว้เป็นอย่างอื่นในกฎหมายหรือระเบียบ เหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีแต่ละประเภทมักจะเป็นดังนี้

(ก) ภาษีเงินได้ (Income Tax) เมื่อผู้เสียภาษีเกิดรายได้พึงประเมินหรือกำไรสุทธิระหว่างรอบปีภาษี

(ข) ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value-added Tax) เมื่อผู้เสียภาษีดำเนินกิจกรรมที่ทำให้เกิดมูลค่าเพิ่มระหว่างรอบปีภาษีอากร

(ค) ภาษีธุรกิจเฉพาะ (Specific Business Tax) เมื่อผู้เสียภาษีมีรายรับอันเนื่องมาจากกิจกรรมที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ระหว่างรอบปีภาษีอากร

(ง) ภาษีศุลกากร (Custom Duty) เมื่อมีการเคลื่อนย้ายสินค้าและบริการต้องอากรข้ามพรมแดน

(จ) ภาษีการรับมรดก (Inheritance Tax) เมื่อผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินเสียชีวิตและมีการรับมรดก

(ฉ) ภาษีสรรพสามิต เมื่อนำสินค้าออกจากโรงงานอุตสาหกรรมหรือนำออกจากคลังสินค้าทัณฑ์บน หรือเมื่อได้รับชำระค่าบริการหรือความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นก่อนชำระค่าบริการ

ให้ถือว่าเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือกรณีนำสินค้าเข้าให้ความรับผิดในการเสียภาษีเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดในการเสียภาษีศุลกากร

(ช) ภาษีป้าย เมื่อเริ่มติดตั้งหรือแสดงป้าย

(ซ) อากรแสตมป์ (Stamp Duty) เมื่อทำกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับตราสารที่ต้องเสียอากรแสตมป์

(ฌ) ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (Property tax) เมื่อเป็นเจ้าของหรือครอบครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง

(ญ) ค่าธรรมเนียมการโอนที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์หรือรายการอื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน เมื่อขอจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์

เงินรับล่วงหน้าค่าภาษี

๖๔. ตามคำนิยามของสินทรัพย์ หนี้สิน และตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ ๕๗ ทรัพยากรที่ได้รับจากภาษีก่อนการเกิดเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีต้องรับรู้เป็นสินทรัพย์พร้อมทั้งหนี้สิน (เงินรับล่วงหน้า) เนื่องจาก (ก) เหตุการณ์ที่ทำให้หน่วยงานมีสิทธิได้รับภาษียังไม่ได้เกิดขึ้น และ (ข) ไม่เข้าเงื่อนไขสำหรับการรับรู้รายได้ภาษี (ดูย่อหน้าที่ ๕๗) แม้ว่าหน่วยงานจะได้รับกระแสไหลเข้าของทรัพยากรแล้วก็ตาม เงินรับล่วงหน้าค่าภาษีโดยหลักการพื้นฐานไม่ได้มีความแตกต่างกับเงินรับล่วงหน้าประเภทอื่น ๆ ดังนั้น จะต้องรับรู้หนี้สินจนกว่าเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีจะเกิดขึ้น เมื่อเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีเกิดขึ้น จะต้องล้างหนี้สินออกและรับรู้เป็นรายได้

การวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกิดจากรายการทางภาษี

๖๕. ย่อหน้าที่ ๔๐ ระบุว่า สินทรัพย์ที่เกิดขึ้นจากรายการภาษีจะต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้มา สินทรัพย์ที่เกิดจากรายการภาษีจะวัดมูลค่าด้วยประมาณการที่ดีที่สุดของกระแสไหลเข้า หน่วยงานจะกำหนดนโยบายการบัญชีสำหรับการวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นจากรายการภาษีโดยสอดคล้องกับข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ ๔๐ นโยบายการบัญชีที่กำหนดขึ้นจะต้องพิจารณาถึงความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ทรัพยากรที่เกิดขึ้นจากรายการภาษีจะไหลเข้าสู่รัฐบาล และมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นผลจากรายการนั้น

๖๖. เมื่อเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีและการเก็บเงินภาษีเกิดขึ้นไม่พร้อมกัน หน่วยงานของรัฐอาจวัดมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดจากรายการภาษีได้อย่างน่าเชื่อถือโดยใช้เครื่องมือบางอย่าง เช่น โมเดลทางสถิติที่อาศัยข้อมูลประวัติการเก็บเงินภาษีเฉพาะประเภทจากงวดก่อนๆ ซึ่งโมเดลนี้จะต้องพิจารณาถึงช่วงเวลาของการรับเงินจากผู้เสียภาษี การแสดงรายการโดยผู้เสียภาษี และความสัมพันธ์ของภาษีที่จะได้รับกับเหตุการณ์อื่น ๆ ในระบบเศรษฐกิจ นอกจากนี้ยังคำนึงถึงปัจจัยอื่น ๆ เช่น

(ก) ระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดให้ผู้เสียภาษีในการยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีที่นานกว่าระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดในการเผยแพร่รายงานการเงินเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

(ข) ผู้เสียภาษีไม่ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีตามกำหนดเวลา

(ค) การประเมินมูลค่าของสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินเพื่อการประเมินภาษี

(ง) ความซับซ้อนในกฎหมายภาษีที่กำหนดระยะเวลาที่ต้องขยายออกไปในกระบวนการประเมินภาษีจากผู้เสียภาษีบางราย

(จ) โอกาสที่ต้นทุนทางการเงินและทางการเมืองในการบังคับใช้กฎหมายภาษีอย่างเข้มงวดและการจัดเก็บภาษีทั้งหมดที่ผู้เสียภาษีต้องชำระให้แก่รัฐตามกฎหมายอาจสูงเกินกว่าผลประโยชน์ที่ได้รับ

(ฉ) กฎหมายภาษีอนุญาตให้ผู้เสียภาษีเลื่อนการชำระภาษีบางส่วนได้ และ

(ช) ความแตกต่างตามลักษณะเฉพาะของแต่ละประเภทภาษี

๖๗. การวัดมูลค่าสินทรัพย์และรายได้ที่เกิดจากรายการภาษีโดยใช้แบบโมเดลทางสถิติ อาจส่งผลให้จำนวนสินทรัพย์และรายได้สำหรับงวดการรายงานหนึ่งที่เกิดขึ้นจริงในงวดต่อมา แตกต่างจากจำนวนเงินที่ประมาณไว้ก่อนสำหรับงวดการรายงานนั้น การปรับเปลี่ยนประมาณการให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๓ เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

๖๘. ในบางกรณี สินทรัพย์ที่เกิดจากรายการภาษีและรายได้ที่เกี่ยวข้องไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือจนกระทั่งผ่านไประยะเวลาหนึ่งหลังจากเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีเกิดขึ้น ซึ่งอาจเกิดขึ้นได้ ถ้าฐานภาษีมีความผันผวนและการประมาณการอย่างน่าเชื่อถือทำได้ยาก ในหลายกรณี สินทรัพย์และรายได้อาจต้องรับรู้ในงวดภายหลังจากที่เหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีเกิดขึ้นแล้ว อย่างไรก็ตาม อาจมีบางสถานการณ์ที่เกิดขึ้นได้ไม่บ่อยครั้งที่รอบระยะเวลารายงานจะผ่านไปหลายงวดก่อนที่เหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีจะมีผลให้เกิดกระแสไหลเข้าของทรัพยากรที่ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการ และทำให้เป็นไปตามคำนิยามและเงื่อนไขการรับรู้สินทรัพย์

ค่าใช้จ่ายผ่านระบบภาษีและรายจ่ายภาษี

๖๙. รายได้ภาษีต้องกำหนดตามจำนวนที่จัดเก็บ และต้องไม่ปรับลดยอดด้วยค่าใช้จ่ายผ่านระบบภาษี

๗๐. รัฐบาลอาจจ่ายสิทธิประโยชน์ให้แก่ผู้เสียภาษีโดยผ่านระบบภาษีเพื่อความสะดวก ซึ่งไม่เช่นนั้นต้องใช้วิธีจ่ายแบบอื่น เช่น ทำเช็คสั่งจ่ายเข้าบัญชีผู้เสียภาษีโดยตรง หรือชำระเงินในบัญชีอื่นแทนผู้เสียภาษี เช่น รัฐบาลจ่ายค่าเบี้ยประกันสุขภาพบางส่วนแทนผู้เสียภาษีเพื่อส่งเสริมการทำประกัน ไม่ว่าจะเป็นการให้สิทธิลดหย่อนภาษี จ่ายเช็คให้ผู้เสียภาษี หรือจ่ายเงินโดยตรงให้บริษัทประกัน ในกรณีทั้งหมดนี้ถือว่ามีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นไม่ว่าผู้เสียภาษีจะจ่ายภาษีหรือไม่ ดังนั้น จึงต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายของรัฐบาลและควรแยกแสดงรายการต่างหากในงบแสดงผลการดำเนินงาน โดยรายได้ภาษีควรจะปรับเพิ่มด้วยจำนวนค่าใช้จ่ายผ่านระบบภาษีเหล่านี้

๗๑. รายได้ภาษีต้องไม่ปรับเพิ่มยอดขึ้นตามรายจ่ายภาษี

๗๒. รัฐบาลมักจะมีนโยบายภาษีเพื่อส่งเสริมและลดพฤติกรรมทางการเงินบางอย่าง เช่น เจ้าของบ้านได้รับอนุญาตให้นำดอกเบี้ยเงินกู้ซื้อบ้านมาหักจากยอดรวมเงินได้ ในการคำนวณเงินได้ที่ต้องเสียภาษี สิ่งเหล่านี้ให้กับผู้ที่เสียภาษีเงินได้เท่านั้น หากบุคคลไม่เสียภาษีจะไม่ได้รับสิทธิเหล่านี้ สิทธิที่ให้แก่ผู้เสียภาษีดังกล่าวเรียกว่ารายจ่ายภาษี เป็นรายได้ที่สูญเสียไปไม่ใช่ค่าใช้จ่าย ไม่ได้ทำให้เกิดกระแสไหลเข้าหรือกระแสไหลออกของทรัพยากร ดังนั้น จึงไม่ทำให้เกิดสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้หรือค่าใช้จ่ายของรัฐบาล

๗๓. ลักษณะสำคัญที่แตกต่างระหว่างค่าใช้จ่ายผ่านระบบภาษีและรายจ่ายภาษี คือ ค่าใช้จ่ายผ่านระบบภาษีนั้นสิ่งที่ให้กับผู้รับจะไม่คำนึงถึงว่าผู้รับนั้นจ่ายภาษีหรือไม่หรือจะจ่ายภาษีโดยช่องทางใด ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑ เรื่อง การนำเสนอรายงานการเงิน ห้ามหักกลบรายได้และค่าใช้จ่ายถ้าไม่ได้มีกำหนดไว้ในมาตรฐานฉบับอื่น ซึ่งการหักกลบรายได้ภาษีและค่าใช้จ่ายผ่านระบบภาษีไม่สามารถทำได้

การโอน

๗๔. ภายใต้ข้อกำหนดของย่อหน้า ๙๖ หน่วยงานต้องรับรู้สินทรัพย์ที่เกิดจากการโอน เมื่อทรัพยากรที่ได้รับโอนเป็นไปตามคำนิยามและเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์

๗๕. การโอน ประกอบด้วย เงินอุดหนุน การยกหนี้ให้ ค่าปรับ มรดก ของขวัญ เงินบริจาค สินค้าและบริการประเภทต่าง ๆ ที่ไม่เป็นตัวเงิน รายการเหล่านี้มีลักษณะเหมือนกัน คือ การโอนทรัพยากรจากหน่วยงานหนึ่งไปยังอีกหน่วยงานหนึ่งโดยไม่ได้ให้สิ่งตอบแทนที่มีมูลค่าใกล้เคียงกันเป็นการแลกเปลี่ยน และไม่ใช่รายการทางภาษีตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานฉบับนี้

๗๖. ทรัพยากรที่ได้รับโอนเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์เมื่อหน่วยงานได้ควบคุมทรัพยากรที่เป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต (การโอน) และคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการจากทรัพยากรเหล่านั้น การโอนนั้นจะเข้าเงื่อนไขการรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กระแสไหลเข้าของทรัพยากรจะเกิดขึ้น และสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ ในบางสถานการณ์ เช่น การที่เจ้าหนี้ยกหนี้ให้ อาจทำให้เกิดการลดมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินที่รับรู้ไว้ก่อนหน้า ในกรณีเหล่านี้ แทนที่จะรับรู้สินทรัพย์ที่เป็นผลมาจากการโอน หน่วยงานต้องลดมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน

๗๗. หน่วยงานจะสามารถควบคุมทรัพยากรที่โอนได้เมื่อหน่วยงานได้รับโอนทรัพยากร หรือเมื่อหน่วยงานมีสิทธิเรียกร้องจากผู้โอนที่บังคับได้ การจัดการโอนทรัพยากรหลายกรณีมีผลผูกพันต่อทุกฝ่ายก่อนที่จะมีการโอนทรัพยากร แต่บางครั้งแม้หน่วยงานจะให้สัญญาที่จะโอนทรัพยากรแต่ก็อาจไม่ได้โอนให้ ดังนั้น สินทรัพย์ หนี้สิน และ/หรือรายได้จะถูกรับรู้เมื่อ (ก) มีสิทธิเรียกร้องที่บังคับได้และ (ข) หน่วยงานประเมินว่ามีความเป็นไปได้ที่จะมีกระแสไหลเข้าสู่หน่วยงาน ก่อนจะถึงจุดนั้นหน่วยงานจะไม่สามารถห้ามหรือควบคุมการเข้าถึงประโยชน์จากทรัพยากรโดยบุคคลที่สาม

๗๘. การโอนทรัพยากรที่เข้าเงื่อนไขเป็นการเพิ่มทุนจากเจ้าของจะไม่ทำให้เกิดรายได้ ข้อตกลงที่โดยเนื้อหาเป็นการเพิ่มทุนจากเจ้าของได้แก่ ข้อตกลงที่ระบุว่า (ก) หน่วยงานที่จัดหาทรัพยากรให้มีสิทธิได้รับการจ่ายคืนประโยชน์ทางเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการตลอดอายุของหน่วยงานผู้รับโอน หรือการจ่ายคืนสินทรัพย์สุทธิในกรณีที่หน่วยงานผู้รับโอนยุบเลิก หรือ (ข) หน่วยงานที่จัดหาทรัพยากรให้จะได้รับส่วนได้เสียทางการเงินในหน่วยงานผู้รับโอน ที่สามารถขาย แลกเปลี่ยน โอน หรือไถ่ถอน

๗๙. การโอนเข้าคำนิยามของรายการไม่แลกเปลี่ยน เนื่องจากผู้โอนจัดหาทรัพยากรให้ผู้รับโอนโดยผู้รับโอนไม่ได้ให้สิ่งที่มีมูลค่าที่ใกล้เคียงกันเป็นการแลกเปลี่ยนโดยตรง ถ้าข้อตกลงกำหนดว่าหน่วยงานผู้รับโอนต้องจัดหาสิ่งที่มีมูลค่าใกล้เคียงกันเป็นการแลกเปลี่ยน ข้อตกลงนี้จะไม่ใช่การโอน แต่เป็นสัญญาสำหรับรายการแลกเปลี่ยนที่ควรจะปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน

๘๐. หน่วยงานจะต้องวิเคราะห์ข้อกำหนดทั้งหมดที่อยู่ในข้อตกลงการโอนเพื่อตรวจสอบว่าจะเกิดหนี้สินหรือไม่เมื่อได้รับโอนทรัพยากร

การวัดมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอน

๘๑. ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ ๔๐ สินทรัพย์ที่โอนจะวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้มา หน่วยงานจะต้องมีนโยบายการบัญชีสำหรับการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ดังที่ได้กล่าวแล้ว สินค้าคงเหลือ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หรือที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่ได้มาจากรายการไม่แลกเปลี่ยน จะวัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้มาตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๒ เรื่อง สินค้าคงเหลือ ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และฉบับที่ ๑๗ เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ตามลำดับ เครื่องมือทางการเงิน รวมถึง เงินสดและลูกหนี้เงินโอนที่เป็นไปตามคำนิยามของเครื่องมือทางการเงินและสินทรัพย์อื่น จะต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้มาเช่นกัน ตามย่อหน้าที่ ๔๐ และตามนโยบายการบัญชีที่เหมาะสม

การยกหนี้ให้และการรับโอนภาระหนี้แทน

๘๒. บางครั้งผู้ให้กู้อาจสละสิทธิ์ในการเรียกเก็บหนี้ที่หน่วยงานของรัฐเป็นหนี้อยู่ ตัวอย่างเช่น รัฐบาลอาจยกเลิกหนี้ที่รัฐบาลท้องถิ่นเป็นหนี้อยู่ ในกรณีนี้ รัฐบาลท้องถิ่นต้องรับรู้สินทรัพย์สุทธิที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากหนี้สินที่รับรู้ไว้ก่อนหน้าได้หมดไป

๘๓. หน่วยงานจะรับรู้รายได้จากการได้รับยกหนี้ให้ เมื่อหนี้ที่มีอยู่ก่อนไม่เป็นไปตามคำนิยามของหนี้สินอีกต่อไป หรือไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้หนี้สินแล้ว รวมทั้งเมื่อการยกหนี้ให้นั้นไม่เข้าคำนิยามของการเพิ่มทุนจากเจ้าของ

๘๔. เมื่อหน่วยงานผู้ควบคุมยกหนี้ให้หน่วยงานผู้ถูกควบคุมซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของหน่วยงานผู้ควบคุมแต่ผู้เดียว รายการนี้อาจจะเป็นการเพิ่มทุนจากเจ้าของ ตามที่ได้กล่าวในย่อหน้าที่ ๓๕ - ๓๖

๘๕. รายได้ที่เกิดจากการยกหนี้ให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่าตามบัญชีของหนี้ที่ยกให้

ค่าปรับ

๘๖. ค่าปรับ คือ ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการที่หน่วยงานของรัฐได้รับหรือมีสิทธิได้รับจากบุคคลหรือหน่วยงานอื่น ซึ่งตัดสินโดยศาลหรือองค์กรที่บังคับใช้กฎหมายอื่น เนื่องจากบุคคลหรือหน่วยงานอื่นละเมิดข้อกำหนดตามกฎหมายหรือระเบียบ ในบางประเทศเจ้าหน้าที่ผู้บังคับ

ใช้กฎหมายมีอำนาจเปรียบเทียบปรับผู้ที่กระทำผิดกฎหมาย โดยในกรณีดังกล่าว ผู้กระทำผิดมีทางเลือกที่จะจ่ายค่าปรับหรือขึ้นศาลเพื่อแก้ต่างข้อกล่าวหานั้น เมื่อผู้กระทำผิดยอมรับผิดตามที่ผู้ฟ้องร้องกล่าวพร้อมกับการจ่ายค่าปรับโดยไม่ไปขึ้นศาล เงินที่ได้รับนี้ต้องรับรู้รายการเป็นค่าปรับ

๘๗. โดยทั่วไป ค่าปรับเป็นจำนวนเงินที่แน่นอนที่ต้องจ่ายให้แก่รัฐบาล และไม่ก่อให้เกิดภาระผูกพันใด ๆ แก่รัฐบาลที่อาจทำให้ต้องรับรู้เป็นหนี้สิน ดังนั้น ค่าปรับต้องรับรู้เป็นรายได้เมื่อเข้าคำนิยามของสินทรัพย์และเป็นไปตามเงื่อนไขของการรับรู้สินทรัพย์ที่กำหนดตามย่อหน้าที่ ๒๙ แต่ดังที่กล่าวในย่อหน้าที่ ๑๐ หากหน่วยงานได้รับค่าปรับในฐานะของตัวแทน จะไม่ถือว่าค่าปรับเป็นรายได้ของหน่วยงานที่จัดเก็บ สินทรัพย์ที่เกิดจากค่าปรับจะวัดมูลค่าตามประมาณการที่ดีที่สุดของกระแสไหลเข้า

มรดก

๘๘. มรดก คือ การโอนที่เป็นไปตามเงื่อนไขตามความตั้งใจของผู้เสียชีวิต เหตุการณ์ในอดีตที่จะทำให้เกิดการควบคุมทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพการให้บริการจากมรดกนี้จะเกิดขึ้นเมื่อหน่วยงานมีสิทธิที่จะเรียกร้อง เช่น ผู้ทำพินัยกรรมถึงแก่ความตาย หรือมีการยินยอมให้พิสูจน์พินัยกรรม ขึ้นอยู่กับกฎหมายของแต่ละประเทศ

๘๙. มรดกที่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ให้รับรู้เป็นสินทรัพย์และรายได้ เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะมีกระแสไหลเข้าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการเข้าสู่หน่วยงาน และสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ การพิจารณาความเป็นไปได้ของกระแสไหลเข้าที่จะได้รับในอนาคตอาจเป็นปัญหา หากมีช่วงระยะเวลาห่างกันระหว่างการเสียชีวิตของผู้มอบและวันที่หน่วยงานจะได้รับสินทรัพย์มรดก หน่วยงานจะต้องพิจารณาว่าสินทรัพย์ของผู้เสียชีวิตมีเพียงพอที่จะจ่ายชำระแก่ผู้มีสิทธิเรียกร้องทั้งหมดและตกเป็นมรดกทั้งหมดหรือไม่ หากมีข้อขัดแย้งเกี่ยวกับพินัยกรรมอาจส่งผลต่อความเป็นไปได้ในการที่หน่วยงานจะได้รับสินทรัพย์

๙๐. มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์มรดกจะกำหนดในลักษณะเดียวกันกับของขวัญและเงินบริจาค ซึ่งได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ ๙๕ หากกองมรดกต้องเสียภาษี กฎหมายภาษีอาจได้กำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์มรดก ซึ่งหน่วยงานอาจสามารถหามูลค่านั้นได้ โดยมรดกต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมของทรัพยากรที่ได้รับหรือพึงได้รับ

ของขวัญและเงินบริจาค รวมทั้งสินค้าที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ

๙๑. ของขวัญและเงินบริจาค คือ การโอนสินทรัพย์โดยสมัครใจ รวมทั้งเงินสดและสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินอื่น ๆ สินค้าและบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ ซึ่งหน่วยงานหนึ่งให้แก่อีกหน่วยงานหนึ่งโดยปกติจะไม่มีข้อกำหนด ผู้โอนอาจจะเป็นหน่วยงานหรือบุคคลก็ได้ สำหรับของขวัญและเงินบริจาคที่เป็นเงินสดหรือสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินอื่น ๆ และสินค้าที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ เหตุการณ์ในอดีตที่ทำให้เกิดการควบคุมทรัพยากรที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพการให้บริการโดยปกติ คือ เมื่อได้รับของขวัญหรือเงินบริจาค การรับรู้รายการของขวัญหรือเงินบริจาคสำหรับบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ ๙๖ – ๑๐๑

๙๒. สินค้าที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ คือ สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่โอนให้หน่วยงานโดยเป็นรายการไม่แลกเปลี่ยนที่ไม่มีการคิดมูลค่า แต่อาจจะมีข้อกำหนด ความช่วยเหลือที่ได้รับจากหน่วยงานภายนอกโดยองค์กรเพื่อการพัฒนาที่เกิดจากความร่วมมือระหว่างประเทศหรือหลายประเทศส่วนใหญ่จะรวมถึงการให้เป็นสินค้าที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ

๙๓. ของขวัญและเงินบริจาค (ยกเว้นบริการที่ไม่เป็นตัวเงิน) รับรู้เป็นสินทรัพย์และรายได้ เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการจะไหลเข้าสู่หน่วยงานและสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ การให้ของขวัญและเงินบริจาคมักจะเกิดขึ้นพร้อมกันกับการโอนกรรมสิทธิ์ทางกฎหมาย จึงไม่มีข้อสงสัยว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจะเข้าสู่หน่วยงานหรือไม่

๙๔. สินค้าที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ จะรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อได้รับสินค้าหรือมีข้อผูกมัดตามสัญญาที่จะได้รับสินค้า ถ้าได้รับโดยไม่มีเงื่อนไขใด ๆ ให้รับรู้รายได้ทันที แต่ถ้ามีเงื่อนไขให้รับรู้หนี้สินและเมื่อได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขแล้วจึงลดยอดหนี้สินพร้อมกับรับรู้รายได้

๙๕. ในการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก ของขวัญและเงินบริจาค รวมทั้งสินค้าที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ จะวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้มา ซึ่งอาจอ้างอิงจากราคาตลาดหรือราคาประเมิน โดยการประเมินมูลค่าของสินทรัพย์ต้องใช้ผู้ประเมินที่มีคุณสมบัติทางวิชาชีพในสาขาที่เกี่ยวข้อง สำหรับสินทรัพย์หลายประเภท มูลค่ายุติธรรมจะสามารถอ้างอิงได้โดยชัดเจนจากราคาที่ซื้อขายในตลาดที่มีสภาพคล่อง ตัวอย่างเช่น ราคาตลาดในปัจจุบันสำหรับที่ดิน อาคารที่ไม่มีลักษณะพิเศษ ยานพาหนะ และโรงงานและอุปกรณ์หลายประเภท

บริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ

๙๖. หน่วยงานสามารถรับรู้บริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ เป็นรายได้และสินทรัพย์แต่ไม่เป็นการบังคับ

๙๗. บริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ คือ บริการที่ให้โดยบุคคลแก่หน่วยงานของรัฐในรายการไม่แลกเปลี่ยน บริการเหล่านี้เข้าคำนิยามของสินทรัพย์ เนื่องจากหน่วยงานได้ควบคุมทรัพยากรโดยคาดว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการจะเข้าสู่หน่วยงาน อย่างไรก็ตามถือว่าสินทรัพย์นั้นถูกใช้ประโยชน์ไปในทันที และมีการรับรู้รายการที่มีมูลค่าเท่ากับสินทรัพย์ดังกล่าวเพื่อสะท้อนการใช้ประโยชน์จากบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ นั้น ตัวอย่างเช่น โรงเรียนได้รับบริการจากครูอาสาสมัคร และสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ อาจรับรู้สินทรัพย์และรายได้เพิ่มขึ้น พร้อมทั้งลดยอดสินทรัพย์และรับรู้ค่าใช้จ่ายสำหรับการใช้บริการ ในหลายกรณีหน่วยงานจะรับรู้ค่าใช้จ่ายสำหรับการใช้ประโยชน์จากบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ อย่างไรก็ตามหน่วยงานอาจได้รับบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ ที่เป็นการสร้างสินทรัพย์ขึ้น ในกรณีนี้จะต้องรับรู้มูลค่าของบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ นั้นเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ที่สร้างขึ้นด้วย

๙๘. หน่วยงานของรัฐอาจได้รับบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ แบบสมัครใจหรือไม่สมัครใจที่เป็นการกระทำเพื่อประโยชน์สาธารณะ ตัวอย่างเช่น

(ก) ความช่วยเหลือทางด้านเทคนิคจากรัฐบาลอื่น ๆ หรือองค์กรระหว่างประเทศ

(ข) บุคคลที่กระทำความผิดอาจต้องบำเพ็ญสาธารณประโยชน์แก่หน่วยงานของรัฐ

(ค) โรงพยาบาลของรัฐอาจได้รับบริการจากอาสาสมัคร

(ง) โรงเรียนของรัฐอาจได้รับบริการจากอาสาสมัคร เช่น พ่อแม่ ผู้ปกครอง ครู หรือกรรมการโรงเรียน และ

(จ) รัฐบาลท้องถิ่นอาจจะได้รับบริการจากอาสาสมัคร เช่น อาสาสมัครป้องกันภัยฝ่ายพลเรือน (อพปร.)

๙๙. บริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ บางอย่างอาจไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์เพราะหน่วยงานไม่มีอำนาจควบคุมเพียงพอ หรืออาจควบคุมบริการที่ได้รับแต่ไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ ดังนั้น จึงไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้สินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม หน่วยงานอาจวัดมูลค่ายุติธรรมของบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ บางอย่างได้ เช่น บริการที่เป็นวิชาชีพและบริการอื่น ๆ ซึ่งสามารถหามูลค่าได้จากตลาดในประเทศและตลาดต่างประเทศ แต่เมื่อมีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ แต่ละประเภทที่กล่าวถึงตามย่อหน้าที่ ๙๘ หน่วยงานอาจสรุปได้ว่ามูลค่าของบริการนั้นไม่มีสาระสำคัญ ในหลายกรณีหน่วยงานอาจได้รับบริการจากบุคคลที่ไม่ได้รับการฝึกอบรมมา ซึ่งโดยทั่วไปจะแตกต่างจากบริการที่หน่วยงานจะจัดหาเอง หากไม่ได้รับบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ เหล่านั้น

๑๐๐. เนื่องจากความไม่แน่นอนของประโยชน์ที่จะได้รับจากบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ รวมถึงความสามารถที่จะควบคุมบริการนั้น และการวัดมูลค่ายุติธรรมของบริการ มาตรฐานฉบับนี้ไม่ได้บังคับให้ต้องรับรู้รายการบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ ตามย่อหน้าที่ ๑๐๖ แต่สนับสนุนให้เปิดเผยลักษณะและประเภทของบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ ที่ได้รับในรอบระยะเวลารายงาน สำหรับบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ ที่มีสาระสำคัญ ซึ่งสำหรับหน่วยงานของรัฐบางแห่ง มูลค่าของบริการที่ให้โดยอาสาสมัครไม่เป็นสาระสำคัญ แต่อาจเป็นสาระสำคัญโดยลักษณะของรายการ

๑๐๑. ในการกำหนดนโยบายการบัญชีสำหรับบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ แต่ละประเภทอาจต้องพิจารณาจากหลายปัจจัย รวมถึงผลกระทบของบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ ต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของหน่วยงาน ระดับของการที่หน่วยงานต้องพึ่งพาบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ แต่ละประเภทเพื่อการดำเนินงานตามวัตถุประสงค์ อาจมีผลต่อการกำหนดนโยบายการบัญชีของหน่วยงานในการรับรู้สินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น หน่วยงานที่ต้องพึ่งบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ เพื่อการดำเนินงานให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ อาจจะต้องรับรู้บริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ เป็นสินทรัพย์เมื่อเข้าคำนิยามของสินทรัพย์และเงื่อนไขการรับรู้รายการ ในการพิจารณาว่าจะรับรู้บริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ หรือไม่อาจพิจารณาจากวิธีปฏิบัติของหน่วยงานที่มีลักษณะการดำเนินงานที่คล้ายคลึงกัน

หลักประกัน

๑๐๒. หลักประกันเป็นการโอนสินทรัพย์ให้กับหน่วยงานผู้รับโอนที่ไม่สามารถบังคับได้ หลักประกันไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ เนื่องจากหน่วยงานผู้รับโอนไม่สามารถควบคุมการเข้าถึงประโยชน์

เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการของสินทรัพย์ที่เป็นหลักประกันจากผู้โอนได้ หน่วยงานจะไม่รับรู้หลักประกันเป็นสินทรัพย์หรือรายได้ ถ้าในภายหลังหลักประกันถูกโอนให้กับหน่วยงานผู้รับโอน จะต้องรับรู้เป็นรายการของขวัญหรือเงินบริจาค ตามย่อหน้าที่ ๙๑ – ๙๕ ยกเว้นเป็นรายการรับแทนในลักษณะเดียวกับภาษีตามย่อหน้าที่ ๕๙ ซึ่งต้องรับรู้ตามย่อหน้าที่ ๔๒ หลักประกันอาจเปิดเผยเป็นสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๙ เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)

เงินรับล่วงหน้าจากการโอน

๑๐๓. เมื่อหน่วยงานได้รับทรัพยากรก่อนที่การโอนจะมีผลผูกมัด ทรัพยากรนั้นต้องรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์และเข้าเงื่อนไขการรับรู้สินทรัพย์ หน่วยงานจะรับรู้เงินรับล่วงหน้าเป็นหนี้สินถ้าการโอนยังไม่มีผลผูกมัด เงินรับล่วงหน้าจากการโอนโดยทั่วไปไม่ได้มีความแตกต่างจากเงินรับล่วงหน้าประเภทอื่น ๆ ดังนั้น จึงต้องรับรู้หนี้สินจนกระทั่งเกิดเหตุการณ์ที่ทำให้การโอนมีผลผูกมัด และมีการปฏิบัติตามเงื่อนไขในข้อตกลงทุกประการแล้ว จึงล้างหนี้สินออกและรับรู้รายได้

เงินกู้เงื่อนไขผ่อนปรน

๑๐๓ก. เงินกู้เงื่อนไขผ่อนปรน คือ เงินกู้ที่หน่วยงานได้รับโดยมีข้อกำหนดที่ต่ำกว่าตลาด ส่วนของเงินกู้ที่ต้องชำระคืนและดอกเบี้ยถือเป็นรายการแลกเปลี่ยนให้บันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๙ เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) หน่วยงานต้องพิจารณาว่าผลต่างระหว่างมูลค่าของรายการ (เงินที่ได้รับจากการกู้) กับมูลค่ายุติธรรมของเงินกู้เมื่อรับรู้เริ่มแรก (ดูมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๙ เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)) เป็นรายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยนหรือไม่ ซึ่งหากเป็นรายการไม่แลกเปลี่ยนต้องรับรู้ตามมาตรฐานฉบับนี้

๑๐๓ข. เมื่อหน่วยงานพิจารณาว่าผลต่างระหว่างมูลค่าของรายการ (เงินที่ได้รับจากการกู้) กับมูลค่ายุติธรรมของเงินกู้เมื่อรับรู้เริ่มแรกถือเป็นรายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน หน่วยงานต้องรับรู้ผลต่างนั้นเป็นรายได้ ยกเว้นยังมีภาระผูกพันในปัจจุบัน ตัวอย่างเช่น เมื่อมีการกำหนดเงื่อนไขเฉพาะในสินทรัพย์ที่โอนส่งผลให้มีภาระผูกพันในปัจจุบัน ตราบใดที่ภาระผูกพันในปัจจุบันยังคงอยู่ หน่วยงานต้องรับรู้หนี้สิน และเมื่อหน่วยงานพ้นจากภาระผูกพันในปัจจุบันแล้ว จึงล้างหนี้สินออกและรับรู้รายได้ในจำนวนที่เท่ากัน

การเปิดเผยข้อมูล

๑๐๔. หน่วยงานจะต้องเปิดเผยข้อมูลไว้ในรายงานการเงินหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

(ก) จำนวนเงินของรายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยนที่รับรู้ภายในรอบระยะเวลาบัญชี โดยแยกตามรายการหลัก ดังนี้

(๑) รายการทางภาษี โดยแสดงแยกตามประเภทหลักของภาษี และ

(๒) การโอน โดยแสดงแยกตามประเภทหลักของรายได้การโอน

(ข) จำนวนเงินของรายการค้างรับที่รับรู้เป็นรายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน

(ค) จำนวนเงินของหนี้สินที่รับรู้จากสินทรัพย์ที่ได้รับโอนที่มีเงื่อนไข

(ค๑) จำนวนเงินของหนี้สินที่รับรู้จากเงินกู้เงื่อนไขผ่อนปรนซึ่งมีเงื่อนไขเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่โอน

(ง) จำนวนเงินของสินทรัพย์ที่รับรู้ที่มีข้อจำกัดและลักษณะของข้อจำกัดเหล่านั้น

(จ) จำนวนที่คงเหลืออยู่ของเงินรับล่วงหน้าที่เกิดจากรายการไม่แลกเปลี่ยน และ

(ฉ) จำนวนเงินที่ได้รับการยกหนี้ให้

๑๐๕. หน่วยงานต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

(ก) นโยบายการบัญชีที่ถือปฏิบัติในการรับรู้รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน

(ข) หลักการที่ใช้วัดมูลค่ายุติธรรมของกระแสไหลเข้าของทรัพยากร สำหรับรายการหลักของรายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยนแต่ละประเภท

(ค) รายได้ภาษีประเภทหลักแต่ละประเภทที่หน่วยงานไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือภายในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีขึ้น และข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะรายการภาษี และ

(ง) ลักษณะรายการและประเภทหลักของมรดก ของขวัญ และเงินบริจาค โดยแสดงแยกตามประเภทหลักของสินค้าที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ ที่ได้รับแต่ละประเภท

๑๐๖. มาตรฐานฉบับนี้สนับสนุนให้หน่วยงานเปิดเผยข้อมูลลักษณะและประเภทของบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ ที่ได้รับแต่ละประเภทหลัก รวมถึงบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ ที่ไม่ได้รับรู้รายการ การเปิดเผยข้อมูลขึ้นอยู่กับระดับของการพึ่งพาบริการที่ไม่เป็นตัวเงินของหน่วยงานประเภทนั้น ๆ

๑๐๗. การเปิดเผยข้อมูลที่กำหนดตามย่อหน้าที่ ๑๐๔ และ ๑๐๕ เพื่อให้หน่วยงานปฏิบัติตามวัตถุประสงค์ของรายงานการเงินตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑ เรื่อง การนำเสนอรายงานการเงิน เพื่อให้ข้อมูลที่ประโยชน์ต่อการตัดสินใจ และแสดงความรับผิดชอบของหน่วยงานเกี่ยวกับทรัพยากรที่ได้รับ

๑๐๘. การเปิดเผยข้อมูลตามประเภทหลักของรายได้ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินในการใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับประเภทของรายได้ที่มีผลต่อหน่วยงาน

๑๐๙. เงื่อนไขและข้อจำกัดกำหนดขอบเขตโดยจำกัดของการใช้สินทรัพย์ ซึ่งกระทบต่อการดำเนินงานของหน่วยงาน การเปิดเผย (ก) จำนวนหนี้สินที่รับรู้ตามเงื่อนไข และ (ข) จำนวนสินทรัพย์ที่อยู่ภายใต้ข้อจำกัด จะช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับความสามารถของหน่วยงานในการใช้สินทรัพย์ตามความประสงค์ของหน่วยงาน มาตรฐานฉบับนี้สนับสนุนให้หน่วยงานจำแนกประเภทข้อมูลที่ต้องเปิดเผยตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ ๑๐๔ (ค)

๑๑๐. ย่อหน้าที่ ๑๐๔ (จ) กำหนดให้หน่วยงานเปิดเผยจำนวนที่คงเหลือของเงินรับล่วงหน้าที่เกิดจากรายการไม่แลกเปลี่ยน หนี้สินจำนวนนี้แสดงถึงความเสี่ยงที่หน่วยงานจะสูญเสียประโยชน์

เชิงเศรษฐกิจในอนาคตและศักยภาพในการให้บริการ ถ้าเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีไม่เกิดขึ้นหรือการโอนไม่มีผลผูกมัด การเปิดเผยรายการรับล่วงหน้าช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินใช้ดุลยพินิจได้เกี่ยวกับข้อมูลรายได้และสินทรัพย์สุทธิของหน่วยงานในอนาคต

๑๑๑. ตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ ๖๖ ในหลายกรณี หน่วยงานสามารถวัดมูลค่าสินทรัพย์และรายได้ภาษีได้อย่างน่าเชื่อถือ ตัวอย่างเช่น จากการใช้โมเดลทางสถิติ อย่างไรก็ตาม ในบางสถานการณ์หน่วยงานอาจไม่สามารถวัดมูลค่าสินทรัพย์และรายได้ที่เกิดขึ้นได้อย่างน่าเชื่อจนกระทั่งพ้นรอบระยะเวลารายงานหรือผ่านไปหลายรอบระยะเวลารายงานนับตั้งแต่เหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีได้เกิดขึ้นแล้ว ในกรณีนี้หน่วยงานควรเปิดเผยข้อมูลลักษณะของรายได้ภาษีแต่ละประเภทหลักที่ไม่ได้รับรู้รายการเพราะไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ ซึ่งได้เกิดเหตุการณ์ที่ต้องเก็บภาษีขึ้นแล้วในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน การเปิดเผยข้อมูลนี้จะช่วยผู้ใช้งบการเงินในการใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับรายได้และสินทรัพย์สุทธิของหน่วยงานในอนาคต

๑๑๒. ย่อหน้าที่ ๑๐๕ (ง) กำหนดให้หน่วยงานเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและประเภทของขวัญ เงินบริจาค และมรดกที่ได้รับแต่ละประเภทหลัก กระแสไหลเข้าของทรัพยากรเหล่านี้ได้รับมาจากการตัดสินใจของผู้โอน ซึ่งส่งผลให้หน่วยงานมีความเสี่ยงต่อการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญของแหล่งที่มาของทรัพยากรเหล่านี้ในอนาคต การเปิดเผยข้อมูลนี้จะช่วยผู้ใช้งบการเงินในการใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับรายได้และสินทรัพย์สุทธิของหน่วยงานในอนาคต

๑๑๓. เมื่อบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์และเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้สินทรัพย์ หน่วยงานอาจเลือกรับรู้บริการเหล่านี้และวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ย่อหน้าที่ ๑๐๖ สนับสนุนให้หน่วยงานเปิดเผยลักษณะและประเภทของบริการที่ไม่เป็นตัวเงินในรูปแบบต่าง ๆ ทั้งหมดที่ได้รับ ไม่ว่าหน่วยงานจะรับรู้รายการหรือไม่ก็ตาม การเปิดเผยข้อมูลนี้ช่วยผู้ใช้งบการเงินในการใช้ดุลยพินิจเกี่ยวกับ (ก) ระดับที่บริการดังกล่าวส่งผลให้หน่วยงานสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ได้ในรอบระยะเวลารายงาน และ (ข) ระดับที่หน่วยงานต้องพึ่งพาบริการดังกล่าวเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ในอนาคต

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

๑๑๔. ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้เป็นครั้งแรก ให้หน่วยงานถือปฏิบัติกับรายการรายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นในหรือหลังวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๓ เป็นต้นไป

วันถือปฏิบัติ

๑๑๕. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับรายงานการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๓ เป็นต้นไป ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากหน่วยงานนำมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ไปถือปฏิบัติกับรายงานการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๓ หน่วยงานต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

ข้อเปรียบเทียบกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน (IPSAS 23 (2018)) มีข้อแตกต่างที่สำคัญ ดังนี้

๑. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้มีการตัดเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน ดังนี้

๑.๑ การกล่าวถึงการแก้ไขเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศฉบับดังกล่าวที่เป็นผลมาจากมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศฉบับอื่น ตามย่อหน้าที่ ๑๒๔A – ๑๒๔E และ ๑๒๕

๑.๒ วันถือปฏิบัติในย่อหน้าที่ ๑๑๕ ขอตัดข้อความเดิมตามย่อหน้าที่ 124 ของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศฉบับดังกล่าวออกทั้งหมด และเพิ่มข้อความใหม่ให้ถือปฏิบัติกับรายงานการเงิน สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ที่เริ่มในหรือหลังวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๓ เป็นต้นไป

๒. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้เพิ่มวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงเมื่อมีการนำมาตรฐานฯ ไปถือปฏิบัติ