



เอกสารนี้ ขอสงวนสิทธิ์ไว้ตามกฎหมาย
ห้ามมิให้นำไปเพื่อตีพิมพ์เป็นหนังสือ
นิตยสาร เพื่อแสวงหาผลประโยชน์ใด ๆ
ทั้งทางตรงและทางอ้อม
โดยไม่ได้รับอนุญาตจากกรมบัญชีกลาง



กรมบัญชีกลาง

The Comptroller General's Department (CGD)

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ

และนโยบายการบัญชี

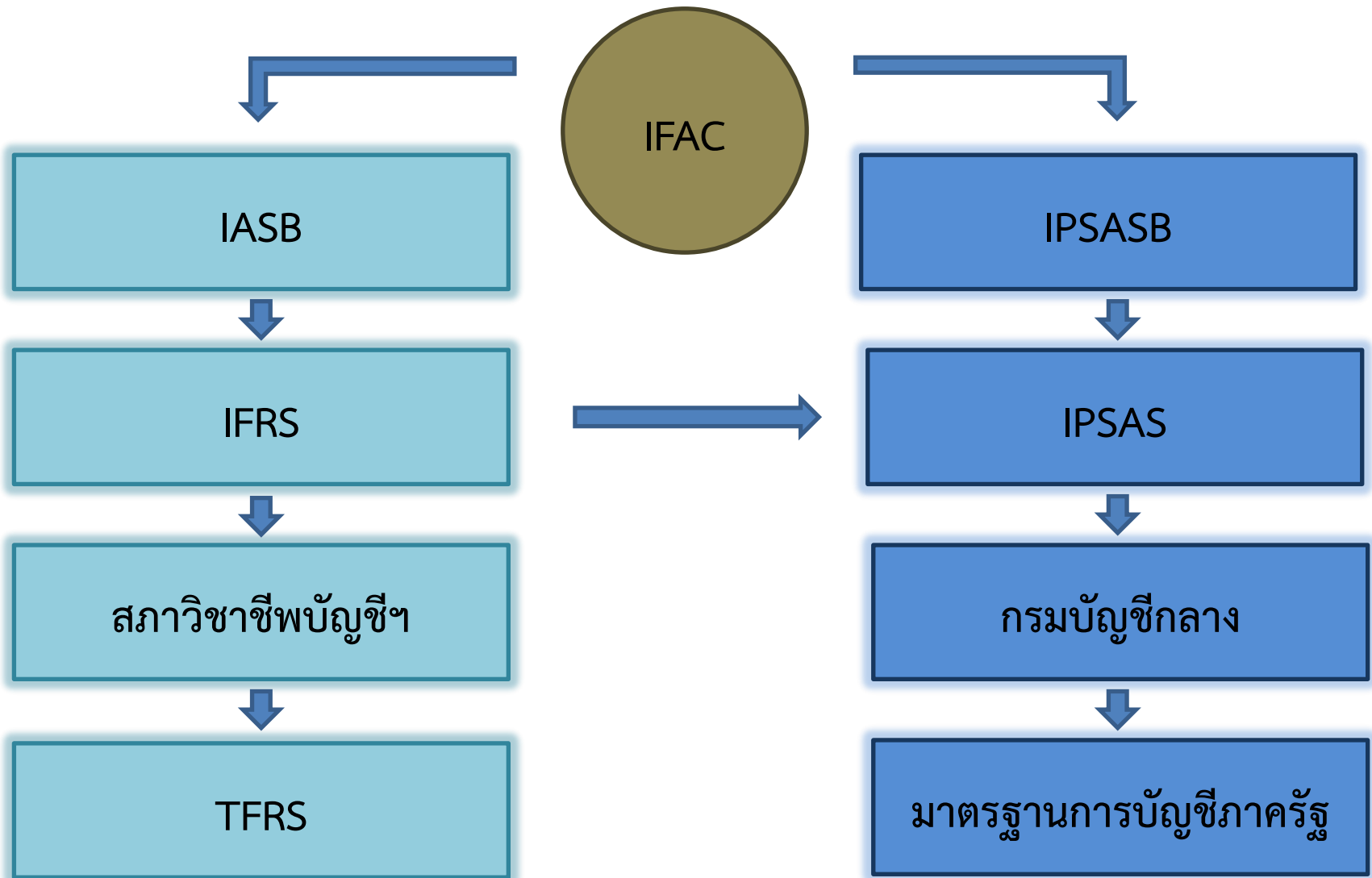


มาตรา ๖๘ แห่ง พ.ร.บ. วินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑

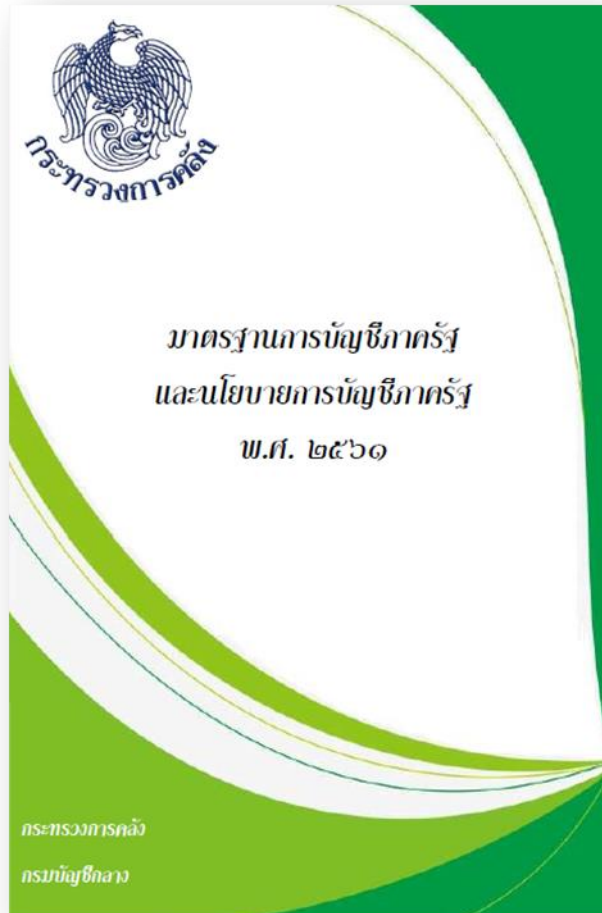
- วรรคหนึ่ง - ให้กระทรวงการคลังกำหนดมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ
- วรรคสอง - ให้หน่วยงานของรัฐที่มีใช้รัฐวิสาหกิจและทุนหมุนเวียนจัดทำบัญชีและรายงานการเงินตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐตามวรรคหนึ่ง
- วรรคสาม - ในกรณีหน่วยงานของรัฐที่เป็นรัฐวิสาหกิจ ให้จัดทำบัญชีและรายงานการเงินตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป
- วรรคสี่ - ในกรณีหน่วยงานของรัฐที่เป็นทุนหมุนเวียน ให้จัดทำบัญชีและรายงานการเงินตามกฎหมายว่าด้วยทุนหมุนเวียนกำหนด



การกำหนดมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ

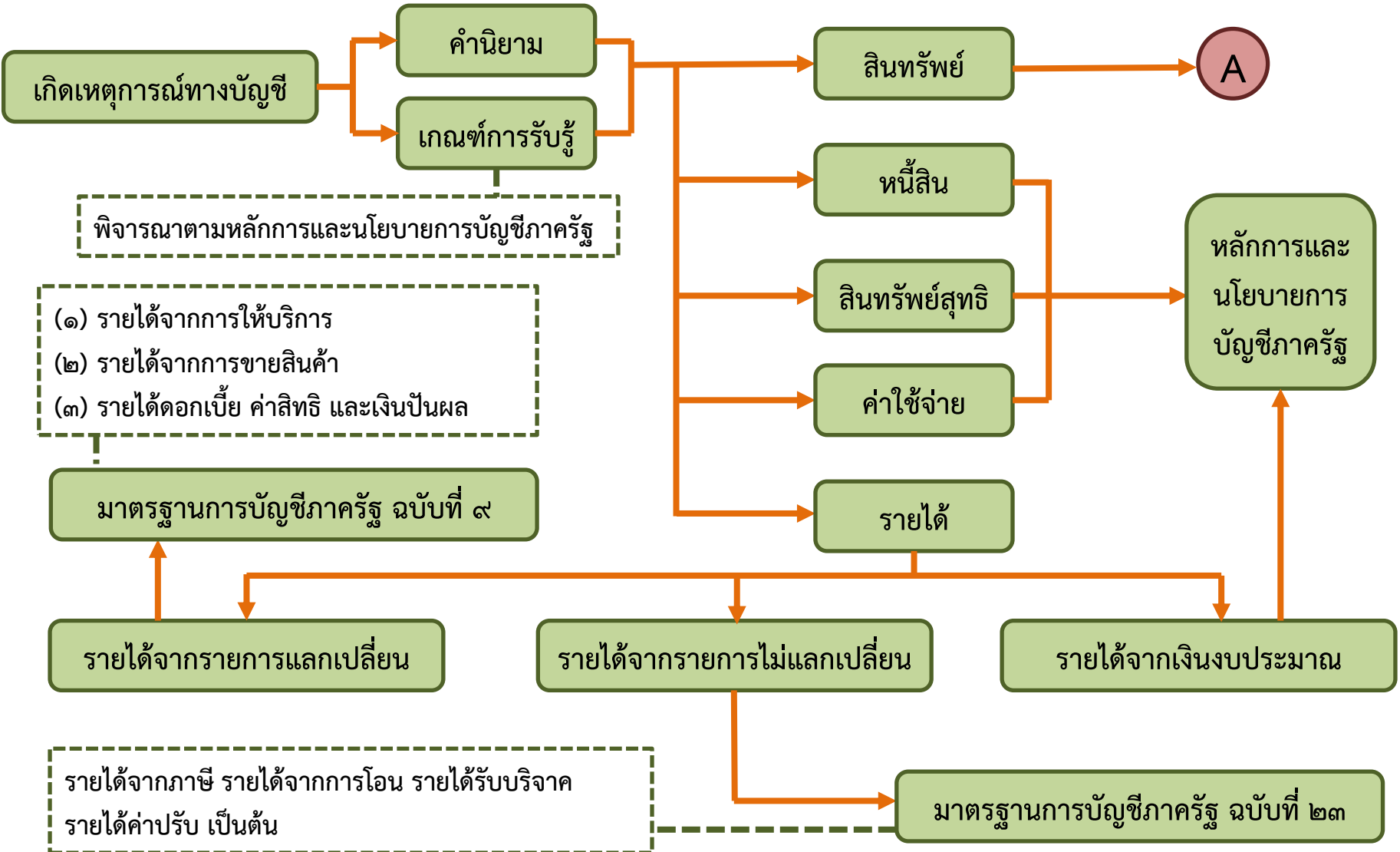


มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ

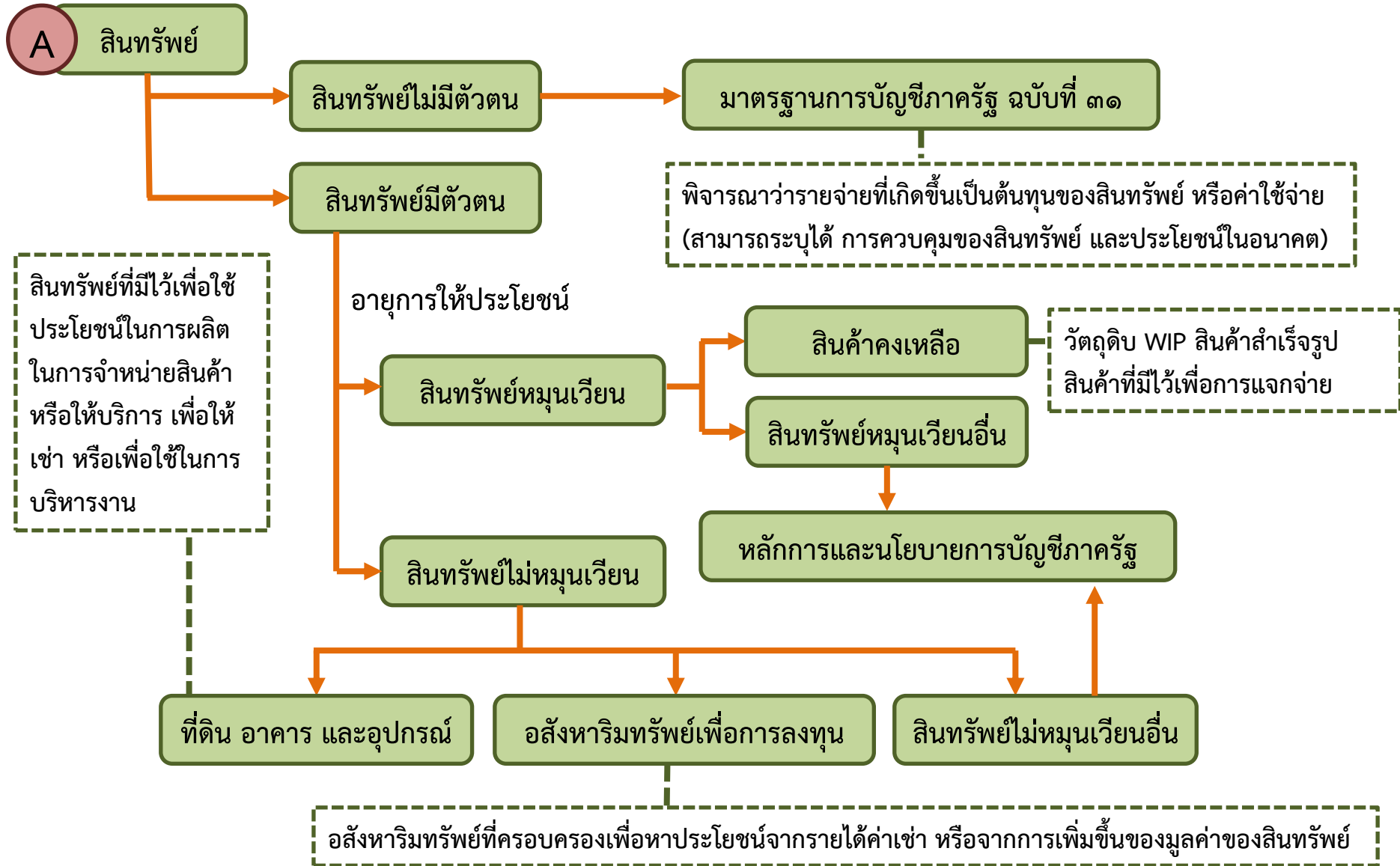


- หลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐ
- มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ
 - ๑) ฉบับที่ ๑ เรื่อง การนำเสนอรายงานการเงิน
 - ๒) ฉบับที่ ๓ เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด
 - ๓) ฉบับที่ ๕ เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม
 - ๔) ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน (ว ๔๔๕)
 - ๔) ฉบับที่ ๑๒ เรื่อง สินค้าคงเหลือ
 - ๕) ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า
 - ๖) ฉบับที่ ๑๔ เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในรายงาน
 - ๗) ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
 - ๘) ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
 - ๑๐) ฉบับที่ ๒๓ เรื่อง รายได้จากรายการไม่แลกเปลี่ยน (ว ๕๗๘)
 - ๑๑) ฉบับที่ ๓๑ เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- นโยบายการบัญชีภาครัฐ
 - ๑) เรื่อง เงินลงทุน
 - ๒) เรื่อง บัตรภาษี

การเลือกใช้มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ



การเลือกใช้มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ



การเลือกใช้มาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑

เกี่ยวข้องกับการจัดทำและนำเสนอรายงานการเงิน (ไม่มีการบันทึกบัญชี)

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๔

เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่ในรายงานการเงิน (ไม่มีการบันทึกบัญชี)

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๓

กรณีที่มีเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ประสิทธิภาพการทางบัญชี และแก้ไขข้อผิดพลาดของปีก่อน

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓

สัญญาเช่าการเงิน

บันทึกเป็นสินทรัพย์/หนี้สิน

สัญญาเช่าดำเนินการ

บันทึกเป็นรายได้/ค่าใช้จ่าย

นโยบายการบัญชีภาครัฐ เรื่อง เงินลงทุน

เกี่ยวข้องกับการบันทึกเงินลงทุน (ตราสารหนี้/ตราสารทุน) โดยต้องจัดประเภทเงินลงทุนเป็นเพื่อค้า เพื่อขาย หรือจะถือจนครบกำหนด

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๕

เกี่ยวข้องกับการคิดต้นทุนการกู้ยืมมาเป็นต้นทุนของสินทรัพย์

หลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐ

วัตถุประสงค์

๑. เพื่อให้หน่วยงานของรัฐใช้จัดทำรายงานการเงินตามเกณฑ์คงค้างได้อย่างถูกต้อง
๒. เพื่อเป็นแนวทางสำหรับผู้ตรวจสอบบัญชีในการตรวจสอบรายงานการเงิน
๓. เพื่อช่วยให้ผู้ใช้รายงานการเงินเข้าใจความหมายของข้อมูลที่แสดงในรายงานการเงิน และสามารถนำรายงานการเงินมาวิเคราะห์เปรียบเทียบกันได้

หลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐ

ขอบเขต

ใช้กับหน่วยงานของรัฐตามพระราชบัญญัติวินัย
การเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๑ ยกเว้นรัฐวิสาหกิจ
และไม่ถือเป็นการบังคับใช้กับทุนหมุนเวียน

ใช้สำหรับรายการที่เกิดขึ้นทั่วไปตามปกติ
ในหน่วยงานของรัฐ ไม่ว่าจะเกิดจากแหล่งเงินงบประมาณ
เงินนอกงบประมาณ เงินกู้ หรือเงินอื่นใดที่หน่วยงานของรัฐ
ใช้ในการดำเนินงาน

อย่างไรก็ดีหลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐ
ฉบับนี้ไม่ใช้กับรายการที่มีมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและ
นโยบายการบัญชีภาครัฐกำหนดไว้โดยเฉพาะแล้ว



หลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐ

การรับรู้รายการ

ค่านियาม



เกณฑ์การรับรู้



หลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐ

คำนิยาม

สินทรัพย์

- ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของหน่วยงานซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต และคาดว่าจะทำให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หรือศักยภาพในการให้บริการเพิ่มขึ้นแก่หน่วยงาน

หนี้สิน

- ภาระผูกพันในปัจจุบันของหน่วยงานซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต โดยที่การปลดเปลื้องภาระนั้นคาดว่าจะส่งผลต่อการสูญเสียทรัพยากรของหน่วยงานที่อยู่ในรูปของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หรือศักยภาพในการให้บริการ

ส่วนทุน/สินทรัพย์สุทธิ

- มูลค่าส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของหน่วยงานหลังจากหักหนี้สิน

รายได้

- กระแสไหลเข้าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการในระหว่างงวดการรายงาน ซึ่งส่งผลต่อการเพิ่มขึ้นในสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน แต่ไม่รวมถึงการเพิ่มขึ้นที่เกี่ยวข้องกับส่วนสมทบจากผู้เป็นเจ้าของ

ค่าใช้จ่าย

- ผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการที่ลดลงในงวดการรายงาน โดยอยู่ในรูปของกระแสไหลออก หรือการใช้ไปซึ่งสินทรัพย์ต่าง ๆ หรือการก่อหนี้ต่าง ๆ ที่ส่งผลต่อการลดลงในส่วนของสินทรัพย์สุทธิ/ส่วนทุน ทั้งนี้ ไม่รวมรายการที่เกี่ยวข้องกับการจัดสรรให้แก่ผู้เป็นเจ้าของ

หลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐ

คำนิยาม

ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ

- ศักยภาพในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดแก่หน่วยงานทั้งทางตรงและทางอ้อม

ศักยภาพในการให้บริการ

- ขีดความสามารถของสินทรัพย์ในการส่งผลทั้งทางตรงและทางอ้อมเพื่อช่วยให้การดำเนินงานของหน่วยงานของรัฐเป็นไปตามวัตถุประสงค์



หลักการและนโยบายการบัญชีภาครัฐ

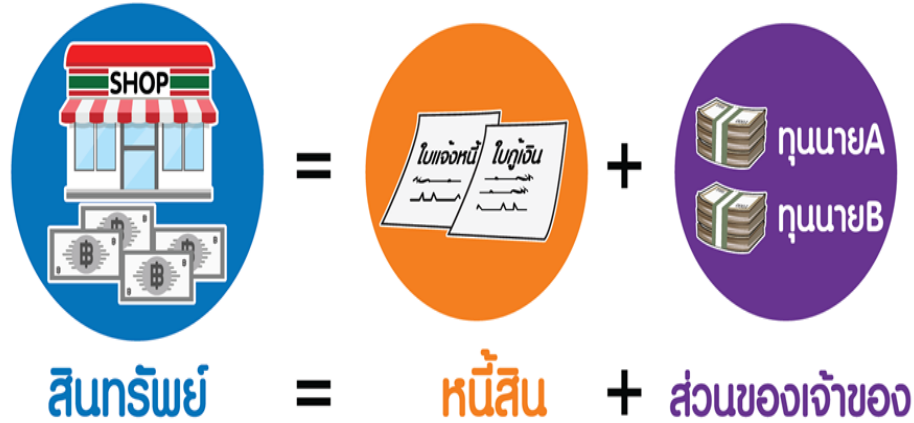
เกณฑ์การรับรู้

๑. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่

๒. สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

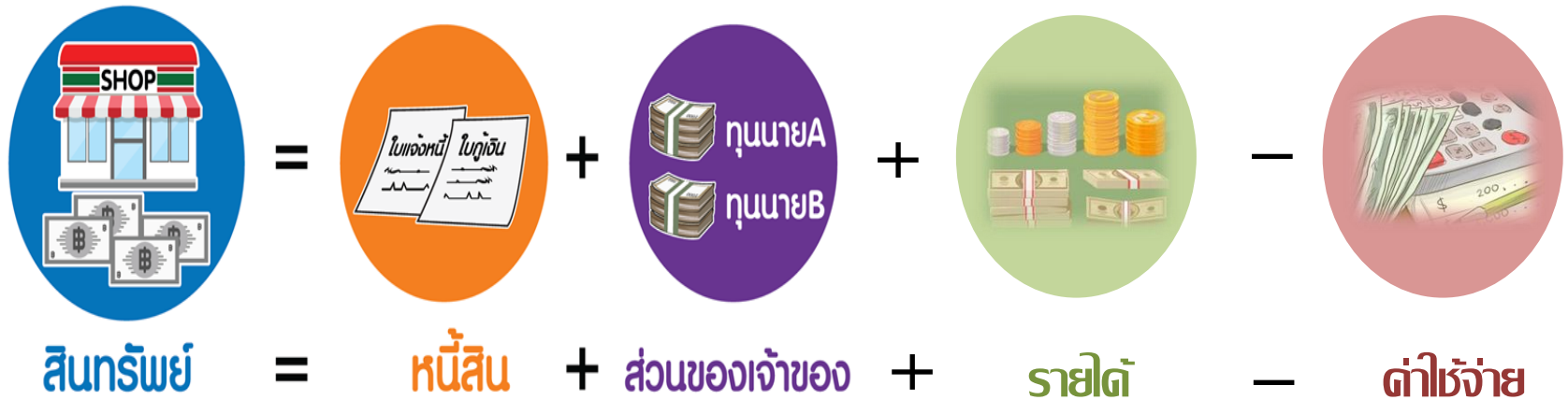


สมการบัญชี



The diagram shows an accounting equation. On the left, a blue circle contains an icon of a shop with a red and white striped awning and the word 'SHOP' on its sign, with several Thai Baht banknotes floating below it. This is followed by an equals sign. In the middle, an orange circle contains two documents with Thai text, representing 'Notes' (หนี้สิน). This is followed by a plus sign. On the right, a purple circle contains two stacks of Thai Baht banknotes, representing 'Equity' (ส่วนของผู้ถือหุ้น). Below the icons, the text reads: สินทรัพย์ = หนี้สิน + ส่วนของผู้ถือหุ้น

สินทรัพย์ = หนี้สิน + ส่วนของผู้ถือหุ้น



The diagram shows a more detailed accounting equation. On the left, a blue circle contains an icon of a shop with a red and white striped awning and the word 'SHOP' on its sign, with several Thai Baht banknotes floating below it. This is followed by an equals sign. In the middle, an orange circle contains two documents with Thai text, representing 'Notes' (หนี้สิน). This is followed by a plus sign. Next is a purple circle containing two stacks of Thai Baht banknotes, representing 'Equity' (ส่วนของผู้ถือหุ้น). This is followed by another plus sign. Then, a green circle contains stacks of Thai Baht banknotes and several gold coins, representing 'Liabilities' (รายได้อื่นๆ). This is followed by a minus sign. Finally, a red circle contains stacks of Thai Baht banknotes and a calculator, representing 'Expenses' (ค่าใช้จ่าย). Below the icons, the text reads: สินทรัพย์ = หนี้สิน + ส่วนของผู้ถือหุ้น + รายได้อื่นๆ - ค่าใช้จ่าย

สินทรัพย์ = หนี้สิน + ส่วนของผู้ถือหุ้น + รายได้อื่นๆ - ค่าใช้จ่าย

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๒ เรื่อง สินค้าคงเหลือ



คำนิยาม

สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินค้าที่มีลักษณะใดลักษณะหนึ่งต่อไปนี้

- อยู่ในรูปของวัตถุดิบ หรือวัสดุที่มีไว้เพื่อใช้ในกระบวนการผลิตสินค้า
- อยู่ในรูปของวัตถุดิบ หรือวัสดุที่มีไว้เพื่อการบริโภคหรือแจกจ่าย
ในการให้บริการ
- ถือไว้เพื่อขายหรือแจกจ่ายตามลักษณะการดำเนินงานตามปกติของหน่วยงาน
- อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขายหรือการแจกจ่าย



การวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ

1. สินค้าคงเหลือ ที่ได้มาจากรายการที่มีการแลกเปลี่ยน
ต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุน

2. สินค้าคงเหลือ ที่ได้มาจากรายการที่ไม่มีการแลกเปลี่ยน ราคา
ทุนของสินค้า ต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ของสินค้า ณ
วันที่ได้รับสินค้านั้นมา



การวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ

ณ วันสิ้นงวด

1. สินค้าคงเหลือต้องวัดมูลค่าด้วยราคาตามบัญชีหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า (กรณีทั่วไป)
2. สินค้าคงเหลือต้องวัดมูลค่าด้วยราคาตามบัญชีหรือราคาทุนเปลี่ยนแปลงปัจจุบัน แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า สำหรับรายการแจกจ่ายที่ไม่มีค่าตอบแทนหรือมีค่าตอบแทนเพียงเล็กน้อย

การคำนวณต้นทุนสินค้าคงเหลือ

1. วิธีราคาเจาะจง (Specific Cost)

เป็นวิธีคำนวณต้นทุนสินค้าคงเหลือซึ่งไม่อาจสับเปลี่ยนกันได้
หรือเป็นสินค้าที่ผลิตขึ้นเฉพาะเจาะจงสำหรับลูกค้ารายใดรายหนึ่ง
หรือแยกต่างหากไว้สำหรับโครงการหนึ่งโครงการใดโดยเฉพาะ



การคำนวณต้นทุนสินค้าคงเหลือ

2. วิธีเข้าก่อนออกก่อน (FIFO)

เป็นวิธีคำนวณต้นทุนสินค้าคงเหลือโดยถือว่ารายการใดที่เข้ามาหรือผลิตขึ้นก่อนจะนำไปขายก่อน



การคำนวณต้นทุนสินค้าคงเหลือ

3. วิธีถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average)

เป็นวิธีคำนวณต้นทุนสินค้าคงเหลือโดยถ่วงเฉลี่ยต้นทุนของสินค้าที่เหมือนกัน ณ วันต้นงวดกับต้นทุนที่ซื้อมาหรือผลิตขึ้นระหว่างงวด



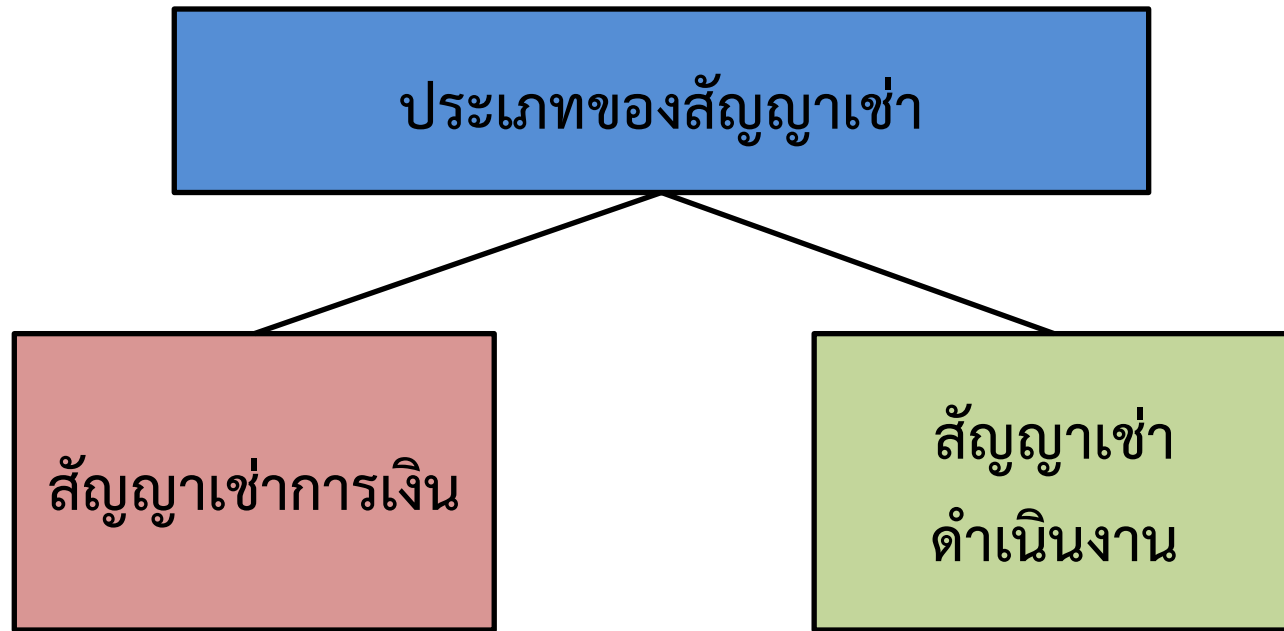
การรับรู้ค่าใช้จ่าย

1. รับรู้มูลค่าสุทธิตามบัญชีของสินค้านี้คงเหลือเป็นค่าใช้จ่าย
 - 1.1) ในงวดที่รับรู้รายได้ที่สัมพันธ์กัน**เมื่อมีการขาย แลกเปลี่ยนหรือแจกจ่ายสินค้า**
 - 1.2) หากไม่มีรายได้เกิดขึ้น ให้รับรู้ค่าใช้จ่าย**เมื่อมีการแจกจ่ายสินค้า**
2. รับรู้ค่าใช้จ่ายจากการปรับลดมูลค่าสินค้านี้คงเหลือ และผลขาดทุนอื่น**ในงวดที่มีการปรับลดมูลค่าหรือเกิดผลขาดทุน**
3. จำนวนที่เกิดจากการกลับรายการปรับลดมูลค่าสินค้านี้คงเหลือ**รับรู้ไม่เกินจำนวนที่เกิดจากการปรับลดมูลค่าในงวดก่อน**

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า



การจำแนกประเภทของสัญญาเช่า



การจัดประเภทสัญญาเช่าต้องทำ ณ วันเริ่มต้นสัญญาเช่า
วันเริ่มต้นสัญญาเช่า หมายถึง วันที่ทำสัญญาเช่า หรือวันที่คู่สัญญาได้ตกลงตามเงื่อนไข
หลักของสัญญาเช่า แล้วแต่วันใดจะเกิดขึ้นก่อน

สัญญาเช่าการเงิน

- “สัญญาเช่าการเงิน” (Financial Lease) เป็นสัญญาที่โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า ไม่ว่าจะในที่สุดการโอนกรรมสิทธิ์จะเกิดขึ้นหรือไม่ก็ตาม



สัญญาเช่าดำเนินงาน

- “สัญญาเช่าดำเนินงาน” (Operating Lease) เป็นสัญญาที่ไม่ได้โอน ความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า

ผู้ให้เช่า
สินทรัพย์

ผู้เช่าสินทรัพย์

เงื่อนไขการจัดประเภทสัญญาเช่าการเงิน

- สัญญาเช่าที่เข้าเงื่อนไขต่อไปนี้อย่างน้อย ๑ ข้อ

โอนความเป็นเจ้าของให้แก่ผู้เช่า

มีสิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ในราคาต่ำสุดเมื่อสิ้นสุดสัญญาเช่า

ระยะเวลาของสัญญาเช่าครอบคลุมอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ

PV ของ จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย มีจำนวนเท่ากับหรือเกือบเท่ากับ FV ของสินทรัพย์
ที่เช่า

สินทรัพย์ที่เช่ามีลักษณะเฉพาะมาก

ไม่สามารถนำสินทรัพย์อื่นมาใช้แทนสินทรัพย์ที่เช่าได้โดยง่าย

ข้อบ่งชี้เพิ่มเติมของสัญญาเช่าการเงิน

- ข้อบ่งชี้เพิ่มเติมที่ทำให้สามารถจัดเป็นสัญญาเช่าการเงิน

ผู้เช่ารับผิดชอบผลเสียหายที่เกิดจากการยกเลิกสัญญา

ผู้เช่าเป็นผู้ที่ได้รับผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการผันผวนของมูลค่ายุติธรรมของมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ที่เช่า

ผู้เช่าสามารถต่อสัญญาเช่าครั้งที่สองด้วยการจ่ายค่าเช่าที่มีจำนวนต่ำกว่าค่าเช่าในตลาด

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน



คำนิยาม

- อสังหาริมทรัพย์ = ที่ดิน หรืออาคาร หรือส่วนของอาคาร (ส่วนควบอาคาร) หรือทั้งที่ดินและอาคาร
- อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หมายถึง อสังหาริมทรัพย์ที่ถือครองเพื่อ
 - ◆ หาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือ
 - ◆ จากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์
- ไม่ได้มีไว้เพื่อ
 - ◆ ใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของหน่วยงาน หรือ
 - ◆ ขายตามปกติธุรกิจ

รายการที่จัดเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

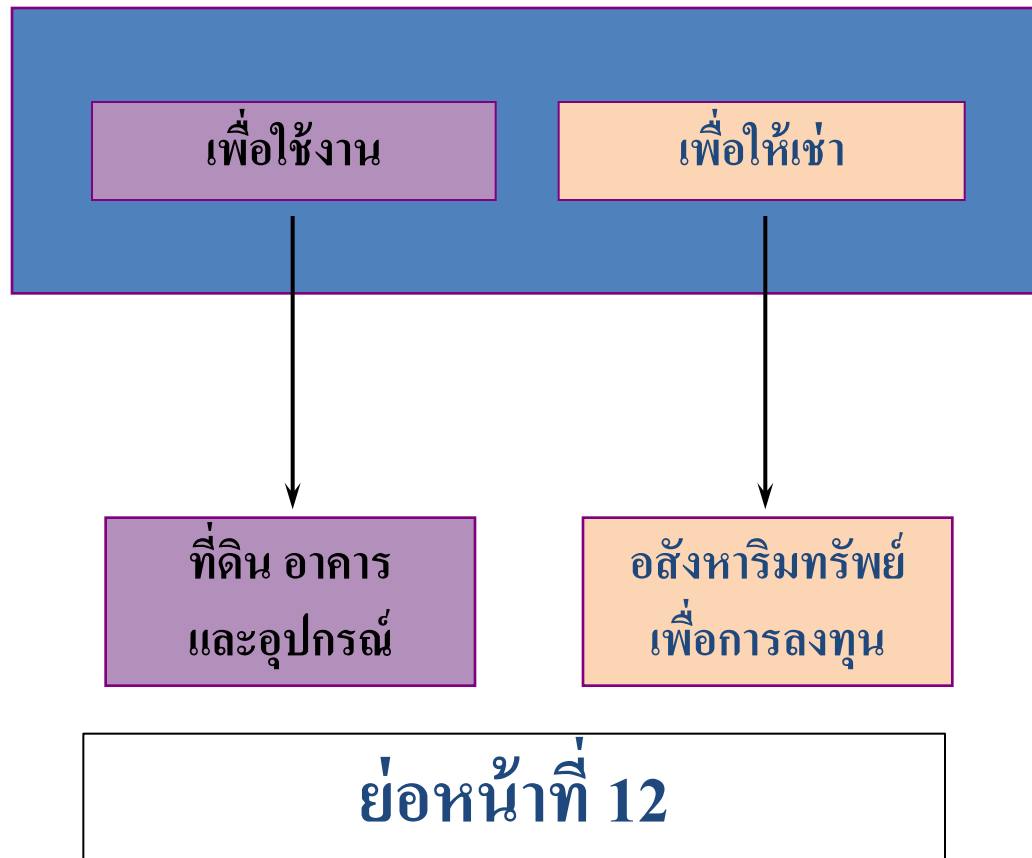
- ที่ดินที่ถือครองไว้เพื่อหวังกำไรจากการเพิ่มมูลค่าของที่ดินนั้นในระยะยาว
- ที่ดินที่ถือครองไว้โดยที่ปัจจุบันยังมีได้ระบุวัตถุประสงค์ของการใช้ในอนาคต
- อาคารที่เป็นเจ้าของและให้เช่าต่อ
 - ◆ รวมถึงอาคารที่ยังไม่มีผู้เช่าซึ่งถือครองเพื่อให้เช่าต่อภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงาน

รายการที่ไม่จัดเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

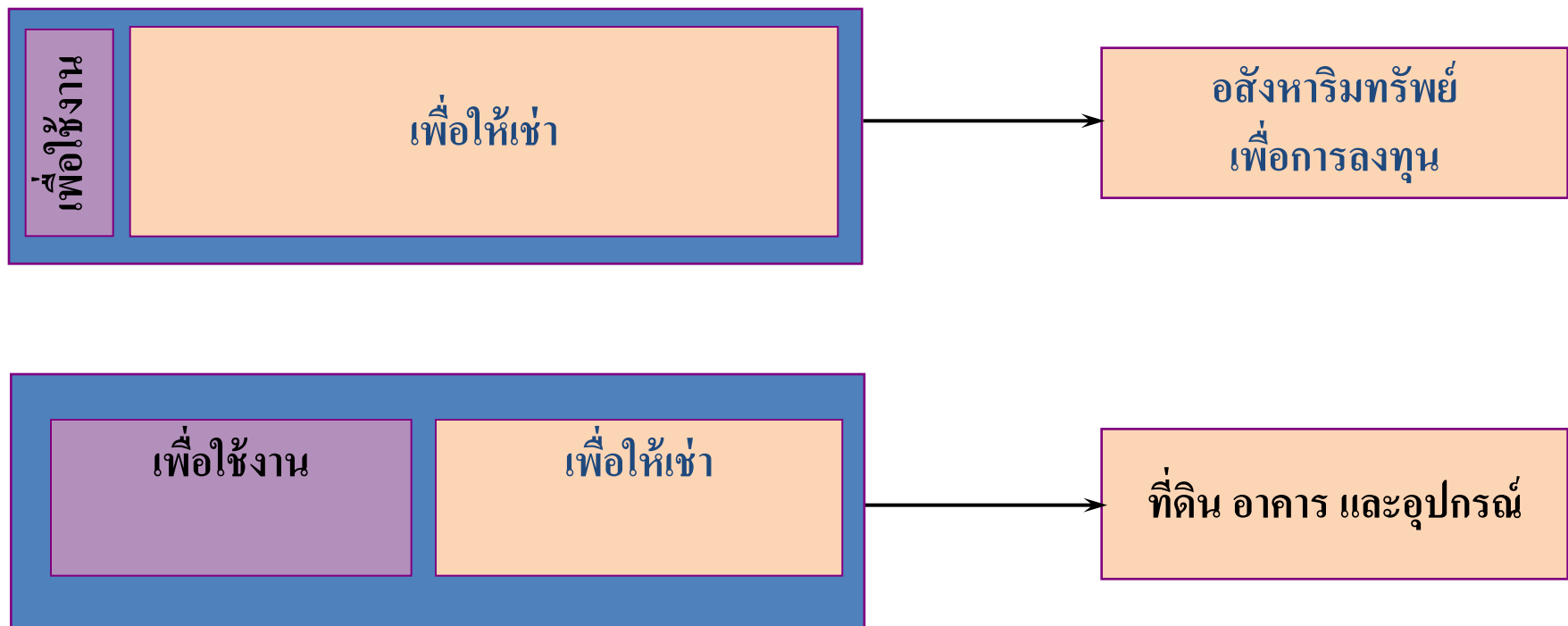
- อสังหาริมทรัพย์ที่หน่วยงานครอบครองไว้เพื่อขายในการดำเนินงานปกติ
- อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ภายในหน่วยงาน
 - ◆ อาคารที่หน่วยงานถือครองเพื่อใช้ภายในหน่วยงาน
 - ◆ อาคารที่พนักงานใช้ประโยชน์
 - ◆ อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ภายในกิจการเพื่อประกอบการจำหน่าย
- อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้เพื่อให้บริการต่อสังคม

ย่อหน้าที่ 11

อสังหาริมทรัพย์ที่ถือไว้ทั้งใช้งานและให้เช่า – สามารถแยกได้



อสังหาริมทรัพย์ที่ถือไว้ทั้งใช้งานและให้เช่า - ไม่สามารถแยกได้



ย่อหน้าที่ 12

การรับรู้รายการ

- รับรู้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเป็นสินทรัพย์ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
 - ◆ มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
 - ◆ สามารถวัดราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ

การวัดมูลค่าเริ่มแรก

- **วัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยราคาทุน (ทั่วไป)** ซึ่งรวมถึงต้นทุนในการทำรายการ
- ต้นทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ได้มาโดยการซื้อหรือที่สร้างขึ้นเอง ประกอบด้วย
 - ◆ ราคาซื้อ
 - ◆ รายจ่ายโดยตรงใดๆ ที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์ (เช่น ค่าธรรมเนียมวิชาชีพสำหรับบริการทางกฎหมาย ค่าภาษีในการ โอนสินทรัพย์)

ย่อหน้าที่ 26, 28

- สำหรับอสังหาริมทรัพย์ (รับบริจาค) **วัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม**

ย่อหน้าที่ 25

การวัดมูลค่าภายหลัง

- **วิธีมูลค่ายุติธรรม**

- รับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน
- ยกเว้นในกรณีที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างต่อเนื่องและน่าเชื่อถือ

- **วิธีราคาทุน**

- ตามแนวทางที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
- ค่าเสื่อมราคา
- ขาดทุนจากการด้อยค่า

- ต้องใช้นโยบายบัญชีที่เลือกกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดของหน่วยงาน
- มีความเป็นไปได้น้อยมากที่การเปลี่ยนแปลงจากวิธีมูลค่ายุติธรรมเป็นวิธีราคาทุนจะทำให้การนำเสนอข้อมูลเหมาะสมขึ้นกว่าเดิม

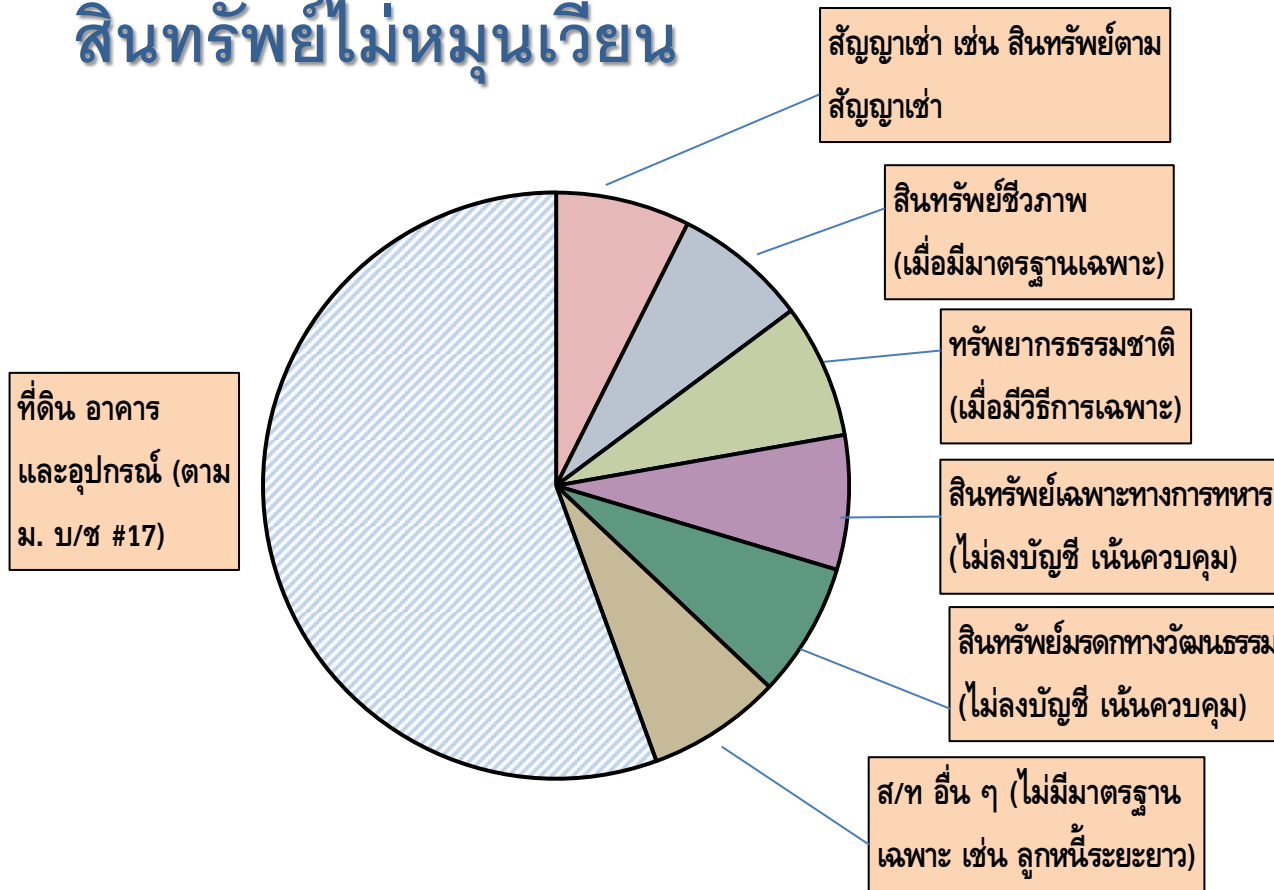
ย่อหน้าที่ 36, 37, 39

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์



๒. ขอบเขต

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน



๓. คำนิยาม

สินทรัพย์

ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของหน่วยงานซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีต และคาดว่าจะทำให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หรือศักยภาพในการให้บริการเพิ่มขึ้นแก่หน่วยงาน



๓. คำนิยาม

สินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรม

สินทรัพย์ที่เป็นมรดกทางวัฒนธรรมเนื่องจากมีความสำคัญทางด้านวัฒนธรรม สิ่งแวดล้อม หรือประวัติศาสตร์ เช่น โบราณสถาน โบราณวัตถุ ศิลปวัตถุ เอกสารโบราณ จดหมายเหตุ เอกสารประวัติศาสตร์ หนังสือและภาพยนตร์เก่า ที่ทรงคุณค่า พระราชวัง แหล่งโบราณคดี พื้นที่อนุรักษ์และพื้นที่สงวนรักษาไว้ตามธรรมชาติ และผลงานทางศิลปะ

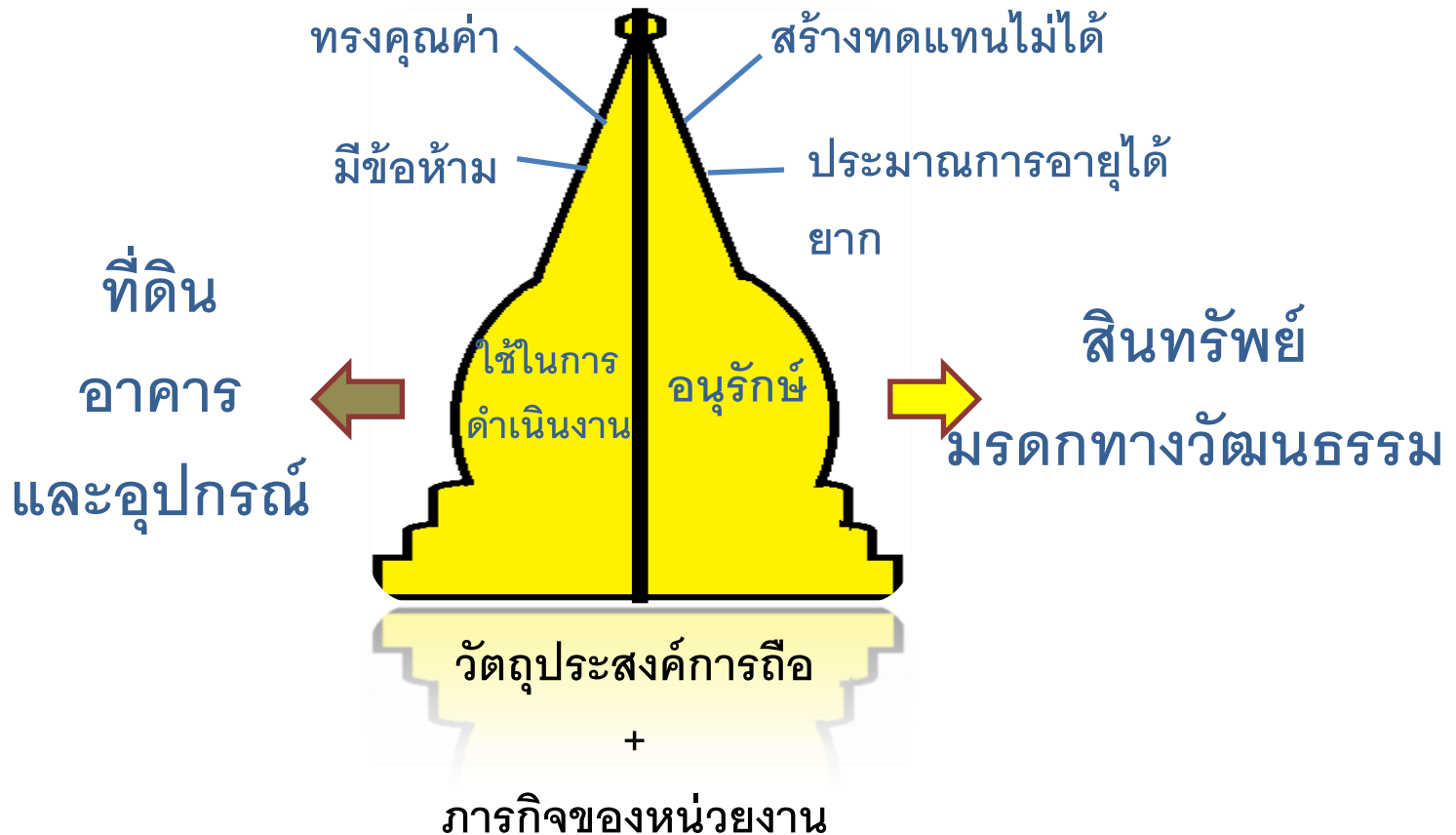
๓. คำนิยาม

สินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรมมักจะมีลักษณะบางอย่าง ดังต่อไปนี้

๑. คุณค่าทางด้านวัฒนธรรม สิ่งแวดล้อม การศึกษา และประวัติทางศาสตร์ ไม่สามารถสะท้อนออกมาให้เห็นได้ทั้งหมดในมูลค่าทางการเงินที่คิดจากราคาตลาดเพียงอย่างเดียว
๒. ข้อผูกพันทางกฎหมายอาจทำให้มีข้อห้ามหรือข้อจำกัดอย่างเข้มงวดในเรื่องการจำหน่ายสินทรัพย์
๓. สินทรัพย์เหล่านี้มักจะไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่เพื่อทดแทนได้ และมักมีมูลค่าสูงขึ้นตามกาลเวลา แม้ว่าสภาพทางกายภาพจะเสื่อมไป และ
๔. การประมาณอายุการใช้งานอาจทำได้ยาก ซึ่งในบางกรณีอาจมีอายุได้ถึงหลายร้อยปี

๓. คำนิยาม

สินทรัพย์มรดกทางวัฒนธรรม



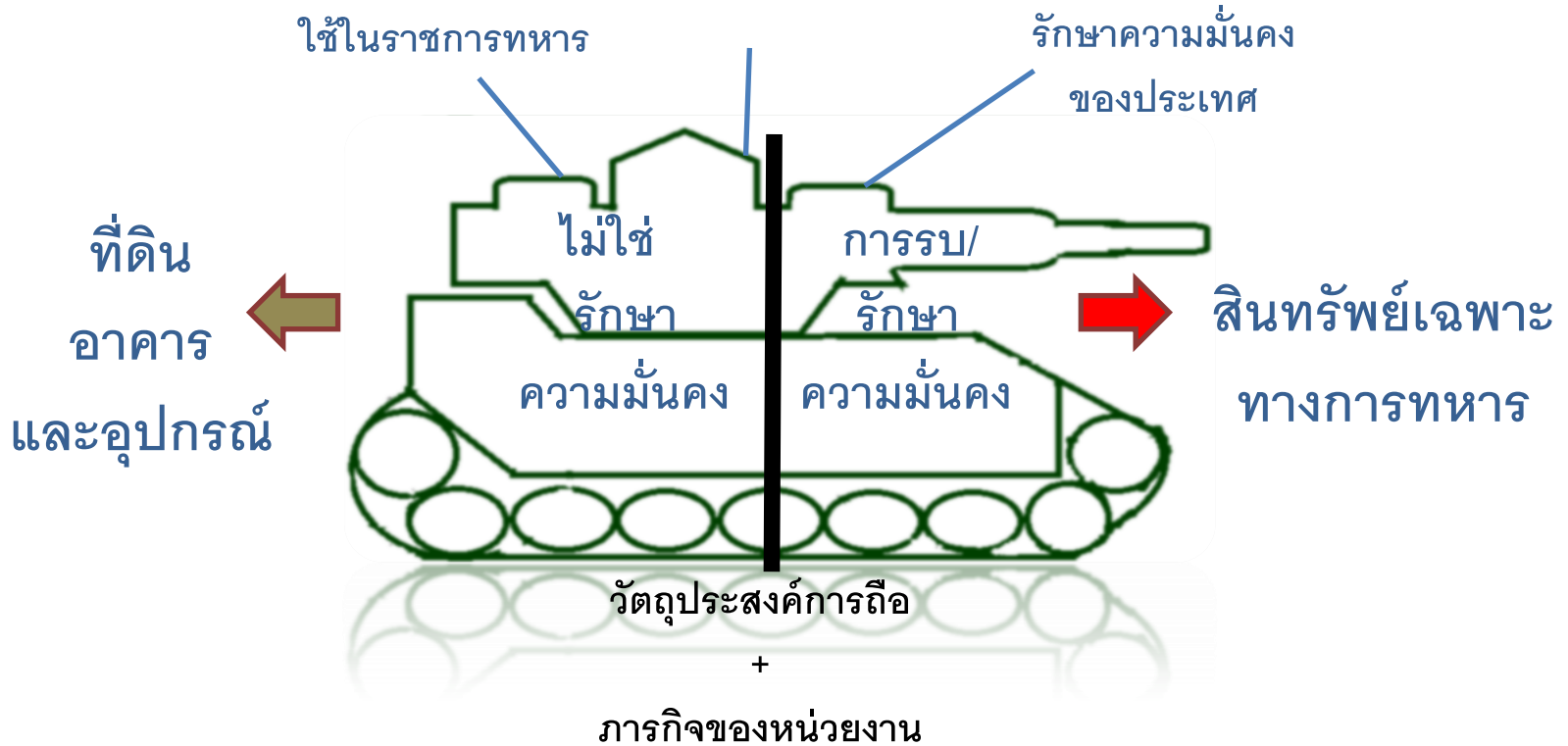
๓. คำนิยาม

สินทรัพย์เฉพาะทางการทหาร

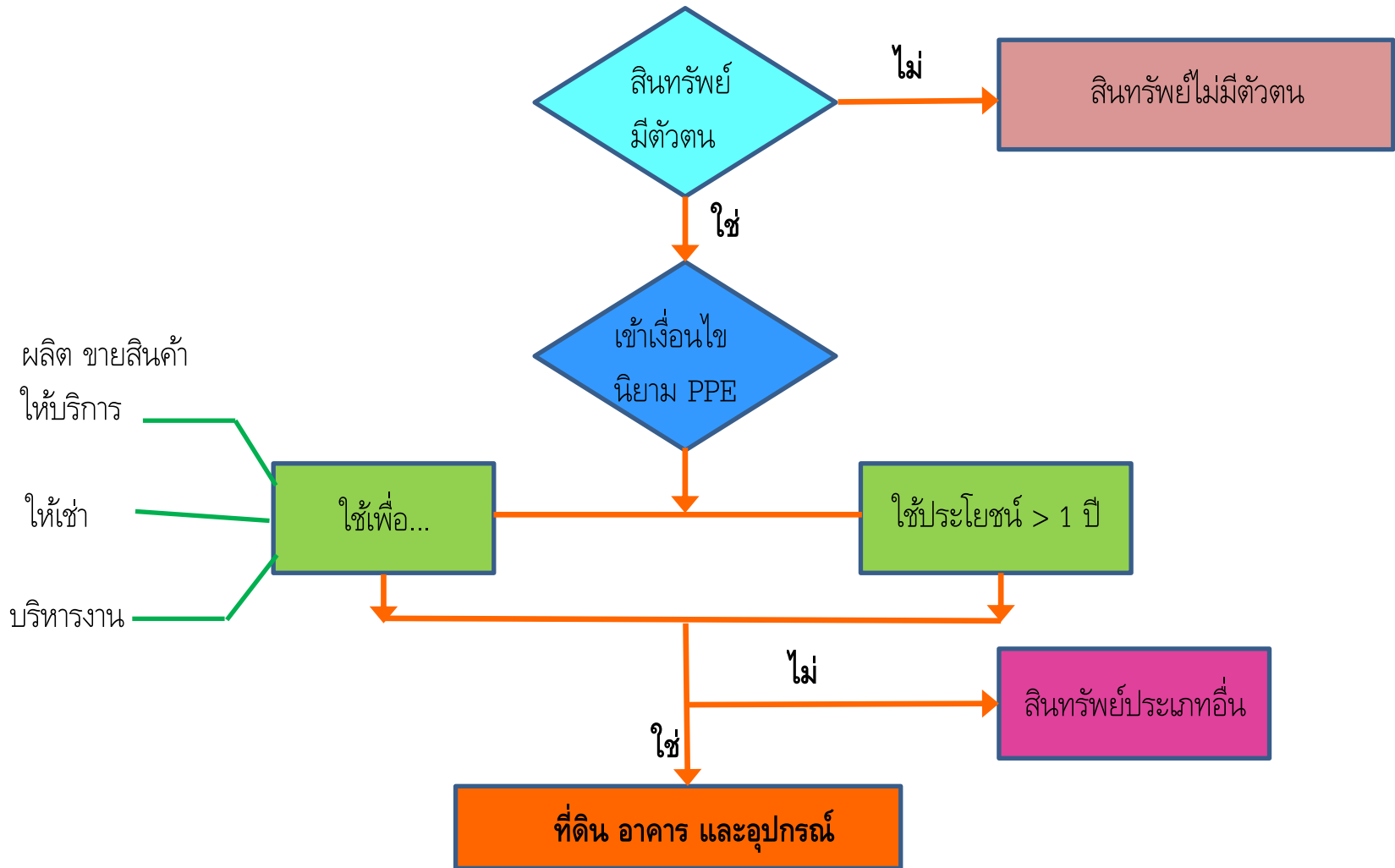
หมายถึง ยุทธภัณฑ์ วัสดุ อุปกรณ์ อาคาร และสิ่งปลูกสร้าง ที่ใช้ในทางราชการทหารอันจำเป็นเพื่อปฏิบัติการรบ รวมทั้งเครื่องมือ ยานยนต์ ชิ้นส่วน อะไหล่ สารอาวุธปืน โพรแกรมคอมพิวเตอร์ต่าง ๆ เพื่อใช้ในการรบ หรือมุ่งเน้นทางด้านการรักษาความมั่นคงของประเทศ

๓. คำนิยาม

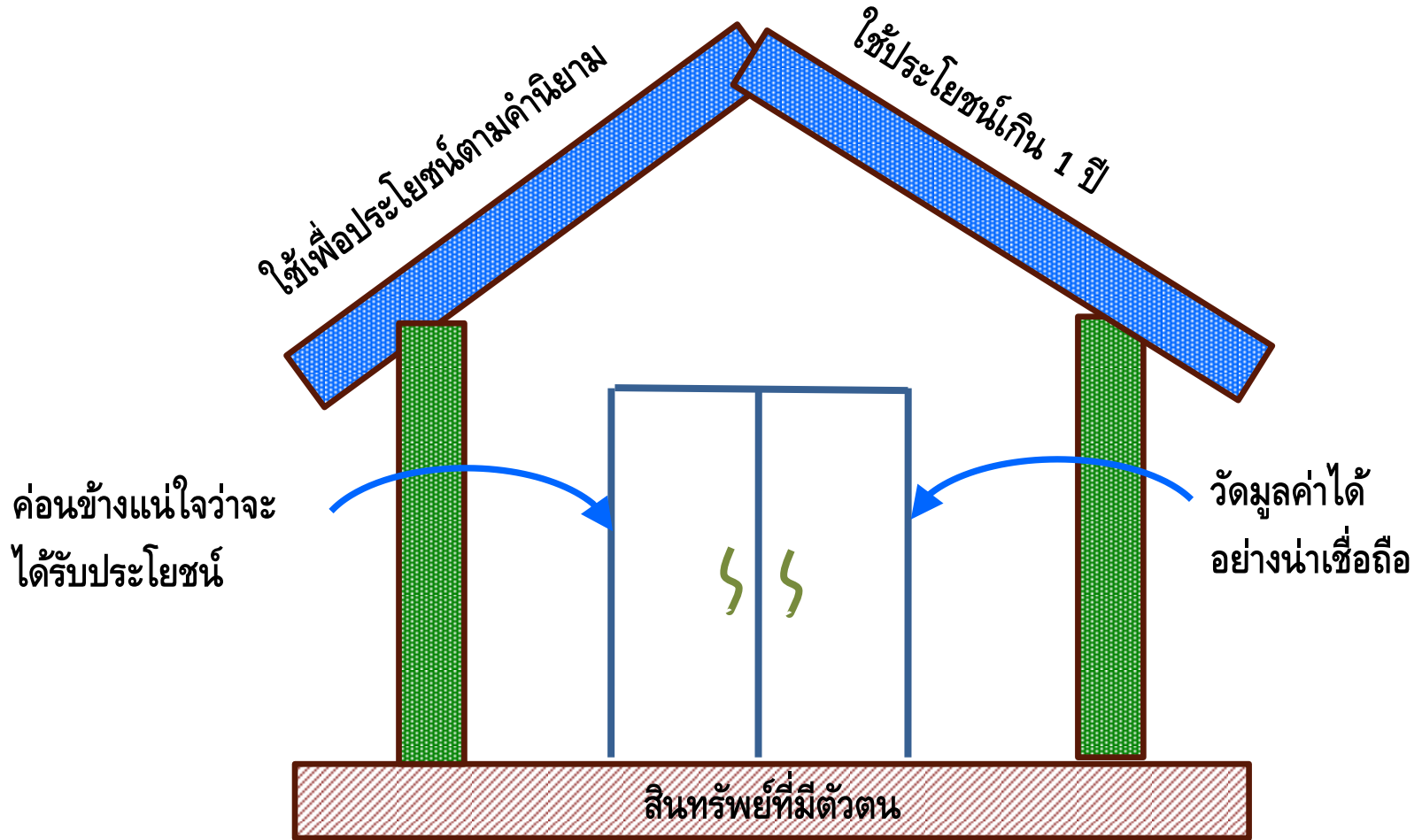
สินทรัพย์เฉพาะทางการทหาร



๓. คำนิยาม



๔. การรับรู้รายการ



๕. การวัดมูลค่า

การวัดมูลค่า
เมื่อเริ่มรับรู้รายการ



- ราคาทุน
- มูลค่ายุติธรรม

การวัดมูลค่าภายหลัง
การรับรู้รายการ



- ราคาทุน หรือ
- ราคาที่ตีใหม่

๕. การวัดมูลค่า

ต้นทุนที่เกิดขึ้นภายหลัง



๖. ค่าเสื่อมราคา

ค่าเสื่อมราคาเป็นการปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา (Depreciable Amount) ของสินทรัพย์ออกเป็นค่าใช้จ่ายอย่างมีระบบตลอดอายุการใช้งานที่ได้ประมาณไว้

ปัจจัยที่เกี่ยวข้องในการคิดค่าเสื่อมราคา

อายุการให้ประโยชน์

จำนวนที่คิดค่าเสื่อม

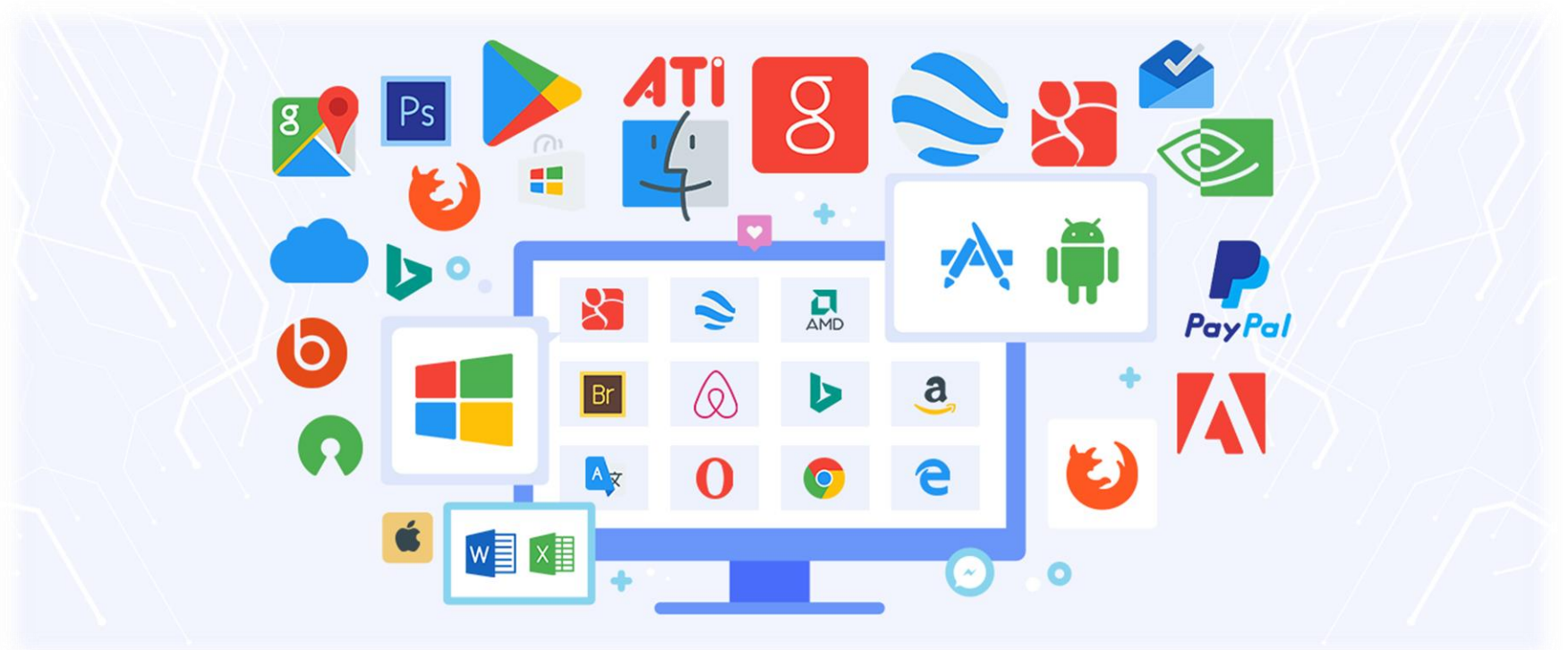
วิธีคิดค่าเสื่อมราคา

อายุการใช้งานที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จาก
สินทรัพย์

วิธีเส้นตรง วิธียอดลดลง วิธีจำนวนผลผลิต

ราคาทุนหรือราคาอื่นที่ใช้แทนราคาทุน - มูลค่าคงเหลือ

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๓๑ เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน



สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน = สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้
และไม่มีลักษณะทางกายภาพ

1

ต้องสามารถ
ระบุได้

2

ต้องอยู่ภายใต้
การควบคุม
ของหน่วยงาน

ต้องก่อให้เกิด
ประโยชน์เชิง
เศรษฐกิจ
ในอนาคต หรือ
ศักยภาพ
ในการให้บริการ

หากรายการใดไม่เข้าเงื่อนไข ดังกล่าวข้างต้น ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายทันที

สามารถระบุได้

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนสามารถระบุได้ก็ต่อเมื่อ

๑. สามารถแยกเป็นเอกเทศได้ กล่าวคือ สามารถแยกออกจากความเป็นหน่วยงานได้ และสามารถขาย โอน ให้สิทธิ ให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้ ไม่ว่าจะโดยเอกเทศหรือโดยรวมกันตามสัญญา หรือรวมกับสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกี่ยวข้องที่สามารถระบุได้ โดยไม่คำนึงว่าหน่วยงานตั้งใจจะแยกเป็นเอกเทศหรือไม่ หรือ

๒. ได้มาจากการดำเนินการให้มีผลผูกพัน (รวมถึงสิทธิจากการทำสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น) โดยไม่คำนึงถึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอนหรือสามารถแบ่งแยกจากหน่วยงาน หรือจากสิทธิและภาระผูกพันอื่นหรือไม่

การควบคุมของสินทรัพย์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะถือว่าอยู่ภายใต้การควบคุมของหน่วยงาน **หาก** หน่วยงานมีอำนาจที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการที่เกิดจากสินทรัพย์นั้น และสามารถจำกัดไม่ให้ผู้อื่นใช้ประโยชน์ **ดังกล่าว** โดยทั่วไปความสามารถในการควบคุมการใช้ประโยชน์ดังกล่าว จะเกิดจาก สิทธิตามกฎหมายที่มีผลบังคับใช้ อย่างไรก็ตาม ความสามารถในการบังคับใช้สิทธิ ตามกฎหมายไม่ใช่เกณฑ์ที่จำเป็นสำหรับการควบคุม ทั้งนี้ เพราะหน่วยงานอาจ สามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการใน ลักษณะอื่นได้

ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการ

ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการ ที่หน่วยงานจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน **อาจรวมถึงรายได้จากการขายผลิตภัณฑ์หรือการให้บริการ ต้นทุนที่ประหยัดได้ หรือประโยชน์อื่นที่เกิดขึ้นจากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นโดยหน่วยงาน** เช่น ทรัพย์สินทางปัญญาที่นำมาใช้กับกระบวนการผลิตหรือการให้บริการ อาจช่วยลดต้นทุนการผลิตหรือต้นทุนการให้บริการในอนาคต หรือปรับปรุงการให้บริการให้ดีขึ้นมากกว่าที่จะทำให้รายได้ในอนาคตเพิ่มขึ้น เช่น ระบบออนไลน์ ที่ช่วยให้ประชาชนต่ออายุใบอนุญาตขับขี่ได้รวดเร็วขึ้น ส่งผลให้สามารถลดจำนวนพนักงานที่ปฏิบัติหน้าที่นี้ และช่วยเพิ่มความเร็วของกระบวนการทำงาน

การรับรู้รายการ

การรับรู้รายการใดเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ต้องประกอบด้วยเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

๑. เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

๒. เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ ดังนี้

๒.๑ มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่หน่วยงานจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการที่จะเกิดจากสินทรัพย์นั้น

๒.๒ ราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

การวัดมูลค่า

แบ่งพิจารณาตามลักษณะการได้มาของสินทรัพย์ โดยแบ่งเป็น ๖ ลักษณะ คือ

๑. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก
๒. รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ
๓. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากรายการที่ไม่มีการแลกเปลี่ยน
๔. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการแลกเปลี่ยน
๕. ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในหน่วยงาน
๖. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน



๑. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก

ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ประกอบด้วย

- ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ หักด้วยส่วนลดการค้าต่าง ๆ และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย
- ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์

ตัวอย่างของต้นทุนทางตรง เช่น

- ค่าธรรมเนียมทางวิชาชีพ เช่น จ้างนายมาดูแลการซื้อขายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- ต้นทุนการทดสอบสภาพความพร้อมใช้งาน (Test run) เช่น เงินเดือนพนักงานที่เข้ามาทดสอบระบบ

๒. รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ

การรับรู้รายจ่ายในการวิจัยและพัฒนาซึ่งเกี่ยวข้องกับ
โครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ



รายจ่าย
ในการวิจัย

รับรู้ ค่าใช้จ่าย

รายจ่ายในการพัฒนา
(ไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้*)

รับรู้ ค่าใช้จ่าย

รายจ่าย
ในการพัฒนา

รับรู้ สินทรัพย์

๓. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากรายการที่ไม่มีการแลกเปลี่ยน

ในบางกรณีหน่วยงานอาจได้รับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากรายการที่ไม่มีการแลกเปลี่ยน เมื่อหน่วยงานภาครัฐอื่นโอนสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาให้หน่วยงาน หรือได้รับบริจาค

การรับรู้เริ่มแรก

มูลค่ายุติธรรม
(at fair value)

ข้อควรพิจารณา

ราคาทุน = มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้รับสินทรัพย์

- การวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากรายการที่ไม่มีการแลกเปลี่ยนด้วยมูลค่ายุติธรรมตามย่อหน้าที่ 74 ไม่ถือเป็นการตีราคาใหม่
- วิธีการตีราคาใหม่จะปฏิบัติในรอบระยะเวลารายงาน ภายหลังการรับรู้รายการ เท่านั้น

๔. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการแลกเปลี่ยน

หน่วยงานต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม

<u>การรับรู้เริ่มแรก</u>	<u>ข้อควรพิจารณา</u>
มูลค่ายุติธรรม (at fair value)	ยกเว้น มูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ หน่วยงานต้องรับรู้เริ่มแรก โดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน

๕. ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในหน่วยงาน

หน่วยงานต้องไม่รับรู้ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในเป็นสินทรัพย์

การรับรู้เริ่มแรก

ไม่รับรู้รายการ
ดังกล่าวเป็น
สินทรัพย์

ข้อควรพิจารณา

- เนื่องจาก รายจ่ายที่เกิดขึ้นไม่ได้เป็นทรัพยากรที่สามารถระบุได้ (เช่น ไม่สามารถแยกออกได้ หรือไม่เป็นรายจ่ายที่เกิดจากการตกลงผูกพัน (รวมถึงสิทธิจากการทำสัญญา หรือสิทธิทางกฎหมายอื่นๆ) ภายใต้การควบคุมของหน่วยงาน ซึ่งสามารถวัดราคาทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ
- ผลต่างระหว่างราคาตลาดของหน่วยงานกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิที่สามารถระบุได้ ไม่ได้แสดงถึงราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อยู่ภายใต้การควบคุมของหน่วยงาน

๖. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

ขั้นตอนการวิจัย	ข้อควรพิจารณา
<p data-bbox="285 439 558 505">การรับรู้เริ่มแรก</p> <p data-bbox="340 539 504 586">ค่าใช้จ่าย</p> <p data-bbox="256 654 587 929">จะรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นในขั้นตอนการวิจัยเป็นค่าใช้จ่ายเท่านั้น</p>	<p data-bbox="722 534 1740 586">หน่วยงานต้องรับรู้รายจ่ายการวิจัยเป็นค่าใช้จ่าย ในกิจกรรมต่าง ๆ ดังนี้</p> <ol data-bbox="672 668 1785 1329" style="list-style-type: none"><li data-bbox="672 668 1418 729">1. กิจกรรมซึ่งมุ่งที่จะให้ได้มาซึ่งความรู้ใหม่<li data-bbox="672 739 1785 882">2. การค้นหา การประเมินผล และการคัดเลือกขั้นสุดท้ายเพื่อนำผลการวิจัยหรือความรู้อื่นมาประยุกต์หรือปฏิบัติ<li data-bbox="672 896 1785 1029">3. การค้นหาทางเลือกสำหรับวัตถุประสงค์ ขั้นตอน ผลิตภัณฑ์ ระบบ หรือบริการ และ<li data-bbox="672 1053 1785 1329">4. การคิด การออกแบบ การประเมินผล และการคัดเลือกขั้นสุดท้ายของทางเลือกที่เป็นไปได้สำหรับนวัตกรรมหรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิม ไม่ว่าสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุประสงค์ ขั้นตอน ผลิตภัณฑ์ ระบบ หรือบริการ

๖. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

ขั้นตอนการพัฒนา	ข้อควรพิจารณา
<p data-bbox="227 425 483 486">การรับรู้เริ่มแรก</p> <p data-bbox="305 525 444 572">ราคาทุน</p> <p data-bbox="214 625 535 878">จะรับรู้เป็นสินทรัพย์ ก็ต่อเมื่ออยู่ใน ขั้นตอนการพัฒนาแล้ว เท่านั้น</p>	<p data-bbox="600 425 1682 606">ราคาทุน = รายจ่ายที่เกิดขึ้นนับแต่วันที่สินทรัพย์เป็นไปตามข้อกำหนดทั้ง 6 ข้อ หน่วยงานต้องรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นเป็นสินทรัพย์ หากเป็นไปตาม ข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้</p> <ol data-bbox="600 615 1798 1320" style="list-style-type: none">1. มีความเป็นไปได้ทางเทคนิคที่จะทำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เสร็จ เพื่อนำมาใช้ประโยชน์หรือขายได้2. หน่วยงานมีความตั้งใจที่จะทำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้แล้วเสร็จ และนำมาใช้ประโยชน์หรือขาย3. หน่วยงานมีความสามารถที่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์หรือขาย4. หน่วยงานสามารถแสดงให้เห็นวิธีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์ เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการ5. หน่วยงานมีความสามารถในการจัดหาทรัพยากรด้านเทคนิค การเงิน และด้านอื่น เพื่อจะพัฒนาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้แล้วเสร็จ หรือนำมาใช้ประโยชน์ หรือขายได้6. หน่วยงานสามารถวัดมูลค่ารายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในระหว่างการพัฒนาได้อย่างน่าเชื่อถือ

สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ทราบแน่นอน

ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

- ✓ หน่วยงานต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์
- ✓ วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ต้องสะท้อนถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่หน่วยงานคาดว่าจะได้รับ หากไม่สามารถประมาณรูปแบบดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ ให้หน่วยงานใช้วิธีเส้นตรงในการตัดจำหน่าย



สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน

- ✓ หน่วยงานต้องไม่ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- ✓ หน่วยงานต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนโดยการเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น
 - เป็นรายปี และ
 - เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นอาจด้อยค่า

