

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๓๗/๒๕๕๙

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๐ (ปรับปรุง ๒๕๕๙)

เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชียังต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๔๔ (๒/๒๕๕๙) เมื่อวันที่ ๑ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๕๙ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๒๘/๒๕๕๘ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๐ (ปรับปรุง ๒๕๕๘) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๐ (ปรับปรุง ๒๕๕๙) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๒ กันยายน พ.ศ. ๒๕๕๙

ประสิทธิ์ เชื้อพานิช

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2559)

เรื่อง

การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 20 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2558 (IAS 20 : Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance (Bound volume 2016 Consolidated without early application))

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2558 โดยปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
ขอบเขต	1
คำนิยาม	3
เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	7
เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในรูปของสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน	23
การแสดงรายการเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์	24
การแสดงรายการเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้	29
การจ่ายคืนเงินอุดหนุนจากรัฐบาล	32
ความช่วยเหลือจากรัฐบาล	34
การเปิดเผยข้อมูล	39
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	40
วันถือปฏิบัติ	41

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 48 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2559)

เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล

ขอบเขต

- 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาลในรูปแบบอื่น
- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับรายการต่อไปนี้
 - 2.1 ปัญหาที่เป็นกรณีพิเศษเกี่ยวกับการปฏิบัติทางบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลในงบการเงินที่สะท้อนถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในระดับราคา หรือการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมสำหรับรายการในลักษณะเดียวกัน
 - 2.2 ความช่วยเหลือจากรัฐบาลที่ให้แก่งกิจการในรูปของประโยชน์ที่ใช้ในการกำหนดกำไรหรือขาดทุนทางภาษีหรือสามารถใช้กำหนดหรือจำกัดจำนวนหนี้สินภาษีเงินได้ ตัวอย่างของประโยชน์ดังกล่าว ได้แก่ ช่วงระยะเวลาปลอดภาษี เครดิตภาษีเงินลงทุน การคิดค่าเสื่อมราคาในอัตราเร่ง และการลดอัตราภาษีเงินได้ เป็นต้น
 - 2.3 การที่รัฐบาลเข้ามาร่วมเป็นเจ้าของกิจการ
 - 2.4 เงินอุดหนุนจากรัฐบาลซึ่งกำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง เกษตรกรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)

คำนิยาม

- 3 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้
 - รัฐบาล หมายถึง รัฐบาล หน่วยราชการ และหน่วยงานที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันไม่ว่าจะเป็นหน่วยงานในระดับท้องถิ่น ระดับประเทศหรือระดับระหว่างประเทศ

ความช่วยเหลือจากรัฐบาล	หมายถึง	การที่รัฐบาลให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจโดยเฉพาะเจาะจงแก่กิจการใดกิจการหนึ่งหรือกลุ่มกิจการที่มีคุณสมบัติตามเงื่อนไขที่รัฐบาลกำหนดความช่วยเหลือจากรัฐบาลตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่รวมถึงประโยชน์ที่รัฐบาลให้โดยทางอ้อมซึ่งมีผลต่อสภาพทางการค้าโดยทั่วไป เช่น การจัดสร้างสาธารณูปโภคในพื้นที่ที่มีการพัฒนา หรือการกำหนดข้อจำกัดทางการค้าต่อคู่แข่ง
เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	หมายถึง	ความช่วยเหลือจากรัฐบาลในรูปของการโอนทรัพยากรให้แก่กิจการเพื่อแลกเปลี่ยนกับการที่กิจการต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของกิจการทั้งที่ได้ปฏิบัติแล้วในอดีตและที่จะปฏิบัติในอนาคตเงินอุดหนุนจากรัฐบาลไม่รวมถึงความช่วยเหลือจากรัฐบาลที่ไม่สามารถกำหนดมูลค่าได้อย่างสมเหตุสมผลและรายการค้าที่ทำกับรัฐบาลซึ่งไม่สามารถแยกจากรายการค้าตามปกติของกิจการ ¹
เงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์	หมายถึง	เงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่มีเงื่อนไขหลักให้กิจการที่เข้าข่ายได้รับเงินอุดหนุนต้องซื้อ สร้าง หรือจัดหาสินทรัพย์ระยะยาวโดยอาจมีเงื่อนไขรองที่เกี่ยวข้องกับการจำกัดประเภทหรือสถานที่ตั้งของสินทรัพย์หรือระยะเวลาที่กิจการต้องจัดหาหรือถือครองสินทรัพย์นั้น
เงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้	หมายถึง	เงินอุดหนุนอื่นจากรัฐบาลที่ไม่ใช่เงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์
เงินกู้ยืมที่รับการยกหนี้	หมายถึง	เงินกู้ยืมที่ผู้ให้กู้ยืมสละสิทธิการรับชำระหนี้ภายใต้เงื่อนไขที่กำหนดไว้บางประการ

¹ ดูการตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *ความช่วยเหลือจากรัฐบาล – กรณีที่ไม่มี* ความเกี่ยวข้องอย่างเฉพาะเจาะจงกับกิจกรรมดำเนินงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)

มูลค่ายุติธรรม หมายถึง ราคาที่จะได้รับการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้))

- 4 ความช่วยเหลือจากรัฐบาลมีหลายรูปแบบซึ่งแต่ละรูปแบบมีลักษณะและเงื่อนไขในการให้ความช่วยเหลือที่แตกต่างกัน ความช่วยเหลือจากรัฐบาลอาจมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นการสนับสนุนให้กิจการเริ่มดำเนินการบางประการที่ตามปกติแล้วกิจการจะไม่ทำหากไม่ได้รับความช่วยเหลือดังกล่าว
- 5 การได้รับความช่วยเหลือจากรัฐบาลอาจมีความสำคัญต่อการจัดทางการเงินของกิจการด้วยเหตุผลสองประการ ประการแรก เมื่อกิจการได้รับทรัพยากรตามความช่วยเหลือจากรัฐบาล กิจการต้องกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่เหมาะสมกับการรับโอนทรัพยากรนั้น ประการที่สอง กิจการต้องกำหนดขอบเขตของประโยชน์ที่กิจการได้รับจากความช่วยเหลือดังกล่าว ในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งจะช่วยให้การเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการกับงบการเงินงวดก่อน ๆ และการเปรียบเทียบกับงบการเงินของกิจการอื่น
- 6 บางครั้งเงินอุดหนุนจากรัฐบาลอาจมีชื่อเรียกอื่น เช่น เงินสนับสนุน เงินพุงราคาสินค้าและบริการ หรือเงินเพิ่มพิเศษ เป็นต้น

เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

- 7 กิจการต้องไม่รับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาล รวมถึงความช่วยเหลือที่ไม่เป็นตัวเงินซึ่งวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมจนกว่าจะเชื่อมั่นได้อย่างสมเหตุสมผลว่า
 - 7.1 กิจการจะปฏิบัติตามเงื่อนไขของเงินอุดหนุนที่กำหนดไว้ และ
 - 7.2 กิจการจะได้รับเงินอุดหนุนนั้น
- 8 กิจการต้องไม่รับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลจนกว่าจะเชื่อมั่นได้อย่างสมเหตุสมผลว่ากิจการจะปฏิบัติตามเงื่อนไขของเงินอุดหนุนและกิจการจะได้รับเงินอุดหนุนนั้น การที่กิจการได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลมิได้เป็นหลักฐานที่ทำให้สรุปได้ว่ากิจการได้ปฏิบัติตามหรือจะปฏิบัติตามเงื่อนไขของเงินอุดหนุนนั้น
- 9 รูปแบบของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่กิจการได้รับไม่มีผลกระทบต่อวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่กิจการใช้กับเงินอุดหนุนดังกล่าว ดังนั้น ไม่ว่ากิจการจะได้รับเงินอุดหนุนเป็นเงินสดหรือได้รับในรูปของการลดหนี้สินที่มีต่อรัฐบาล กิจการต้องบันทึกบัญชีเงินอุดหนุนในลักษณะเดียวกัน
- 10 กิจการต้องถือว่าเงินกู้ยืมที่ได้รับการยกหนี้จากรัฐบาลเป็นเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเมื่อสามารถเชื่อมั่นได้อย่างสมเหตุสมผลว่ากิจการจะสามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขของการยกหนี้นั้น

- 10ก กิจการต้องถือว่าผลประโยชน์จากการได้รับเงินกู้ยืมจากรัฐบาลในอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าอัตราตลาดเป็นเงินอุดหนุนจากรัฐบาล เงินกู้ยืมดังกล่าวต้องถูกรับรู้และวัดมูลค่าโดยถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ผลประโยชน์ของอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าอัตราตลาดควรวัดมูลค่าโดยใช้ผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของเงินกู้ยืมเริ่มแรกที่กำหนดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) และเงินที่ได้รับผลประโยชน์ดังกล่าวต้องบันทึกบัญชีตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องพิจารณาเงื่อนไข และภาวะผูกพันที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการทำการระบุดันทุนที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ที่ได้รับจากเงินกู้ยืมนั้น
- 11 เมื่อกิจการรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาล หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นหรือสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นที่มีความสัมพันธ์กับเงินอุดหนุนดังกล่าวจะต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ประมวลการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 12 กิจการต้องรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุนอย่างเป็นระบบตลอดระยะเวลาที่กิจการรับรู้ต้นทุนที่เงินอุดหนุนนั้นจ่ายให้เป็นการชดเชย
- 13 แนวทางปฏิบัติทางการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลมี 2 แนวทาง คือ แนวทางที่หนึ่งบันทึกเป็นทุน โดยกิจการจะบันทึกเงินอุดหนุนจากรัฐบาลไปยังส่วนของเจ้าของโดยตรง แนวทางที่สองบันทึกเป็นรายได้โดยกิจการจะบันทึกเงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดบัญชีใดบัญชีหนึ่งหรือหลายงวดบัญชี
- 14 ผู้สนับสนุนแนวทางที่บันทึกเป็นทุนมีเหตุผลดังนี้
- 14.1 เงินอุดหนุนจากรัฐบาลถือเป็นกลไกการจัดหาเงิน จึงควรแสดงไว้ในงบแสดงฐานะการเงิน แทนการรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนโดยนำหักลบกับค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง เนื่องจากกิจการไม่ต้องจ่ายคืนเงินอุดหนุนนี้ให้กับรัฐบาล ดังนั้น กิจการควรรับรู้เงินอุดหนุนดังกล่าวนอกกำไรหรือขาดทุน
- 14.2 เงินอุดหนุนจากรัฐบาลไม่ควรรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน เนื่องจากไม่ได้เป็นสิ่งที่กิจการทำมาหาได้ แต่เป็นเงินที่ได้รับจากรัฐบาลเพื่อเป็นสิ่งจูงใจโดยปราศจากต้นทุนที่เกี่ยวข้อง
- 15 ผู้สนับสนุนแนวทางที่บันทึกเป็นรายได้ให้เหตุผลดังนี้
- 15.1 เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นเงินที่ไม่ได้รับมาจากผู้ถือหุ้น ดังนั้น เงินอุดหนุนจากรัฐบาลจึงไม่ควรบันทึกไปยังส่วนของเจ้าของโดยตรง แต่ควรรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เหมาะสม
- 15.2 เงินอุดหนุนจากรัฐบาลส่วนใหญ่ไม่ใช่เงินให้เปล่า เนื่องจากกิจการต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขและภาวะผูกพันต่าง ๆ ที่กำหนดไว้ก่อนที่จะได้รับเงินอุดหนุนนั้น ดังนั้น กิจการควรรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุนพร้อมกับค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนซึ่งเงินอุดหนุนนั้นจ่ายให้เพื่อเป็นการชดเชย

- 15.3 เงินอุดหนุนจากรัฐบาลถือเป็นส่วนหนึ่งของนโยบายการคลัง เช่นเดียวกับภาษีเงินได้ และภาษีอื่น ๆ ที่เรียกเก็บจากรายได้ ดังนั้น กิจการจึงควรบันทึกเงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุนเช่นเดียวกับภาษีเงินได้และภาษีอื่น ๆ ที่เรียกเก็บจากรายได้
- 16 ตามแนวทางที่บันทึกเป็นรายได้ กิจการควรรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุน อย่างเป็นระบบตลอดระยะเวลาซึ่งกิจการรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนซึ่งเงินอุดหนุนนั้น จ่ายให้เพื่อเป็นการชดเชย การรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุน เมื่อได้รับเงินถือว่า ไม่เป็นไปตามเกณฑ์คงค้าง (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)) การรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุนเมื่อได้รับเงินจะนำมาใช้ได้ ก็ต่อเมื่อไม่มีเกณฑ์อื่นที่เหมาะสมในการปันส่วนเงินอุดหนุนดังกล่าวเข้าในงวดอื่น ๆ ที่ไม่ใช่งวดที่กิจการได้รับเงินอุดหนุนนั้น
- 17 โดยส่วนใหญ่ ระยะเวลาที่กิจการรับรู้ต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลจะเป็นระยะเวลาที่ทราบได้ค่อนข้างแน่นอน ดังนั้น เงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับค่าใช้จ่ายรายการใดต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดเดียวกับค่าใช้จ่ายนั้น ในทำนองเดียวกัน เงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์เสื่อมสภาพต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนตลอดระยะเวลาการตัดจำหน่ายค่าเสื่อมราคาและตามสัดส่วนของค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ดังกล่าวที่กิจการรับรู้
- 18 เงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่เสื่อมสภาพอาจมีเงื่อนไขกำหนดให้กิจการต้องปฏิบัติตามภาระผูกพันบางประการ ในกรณีนี้กิจการต้องรับรู้เงินอุดหนุนดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนตลอดระยะเวลาที่มีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นจากการปฏิบัติตามเงื่อนไขนั้น ตัวอย่างเช่น กิจการได้รับเงินอุดหนุนในรูปของที่ดิน โดยมีเงื่อนไขที่กำหนดให้กิจการต้องสร้างอาคารบนที่ดินนั้น กิจการควรรับรู้เงินอุดหนุนดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนตลอดอายุของอาคาร
- 19 ในบางครั้ง เงินอุดหนุนที่กิจการได้รับอาจเป็นส่วนหนึ่งของความช่วยเหลือทางการเงินหรือทางการคลังที่รัฐบาลให้แก่กิจการ ซึ่งมีเงื่อนไขหลายประการที่กิจการต้องปฏิบัติตาม ในกรณีดังกล่าว กิจการจำเป็นต้องใช้ความระมัดระวังในการระบุเงื่อนไขที่ทำให้เกิดต้นทุนและค่าใช้จ่ายเพื่อกำหนดระยะเวลาที่จะรับรู้เงินอุดหนุนนั้นเป็นรายได้ ในบางกรณี กิจการอาจต้องใช้เกณฑ์การปันส่วนที่แตกต่างกันสำหรับเงินอุดหนุนแต่ละส่วน
- 20 กิจการต้องรับรู้เงินอุดหนุนค้างรับที่รัฐบาลจะจ่ายชดเชยให้กับค่าใช้จ่ายหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นแล้ว หรือเพื่อให้การสนับสนุนด้านการเงินโดยตรงแก่กิจการโดยกิจการไม่มีต้นทุนที่ต้องจ่ายในอนาคต ในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่กิจการมีสิทธิได้รับเงินอุดหนุนนั้น
- 21 ในบางสถานการณ์ กิจการอาจได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเนื่องจากรัฐบาลมีวัตถุประสงค์ที่จะให้การสนับสนุนด้านการเงินแก่กิจการโดยตรงแทนการจูงใจให้กิจการจ่ายรายจ่ายบางรายการ รัฐบาลอาจจำกัดการให้เงินอุดหนุนกับกิจการใดกิจการหนึ่ง โดยไม่ได้ให้เงินอุดหนุนนั้นกับทุกกิจการที่อยู่ในประเภทเดียวกัน สถานการณ์ดังกล่าวทำให้กิจการต้องรับรู้เงินอุดหนุนนั้นเป็นรายได้ในงวดที่กิจการมีสิทธิได้รับเงินอุดหนุนนั้นพร้อมกับเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้มั่นใจว่าผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจถึงผลกระทบจากเงินอุดหนุนนั้นได้อย่างชัดเจน

- 22 เงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่จะจ่ายให้เพื่อชดเชยกับค่าใช้จ่ายหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีก่อน อาจให้ถือเป็นรายการค้างรับ กิจกรรมต้องรับรู้เงินอุดหนุนดังกล่าวเป็นรายได้ในงวดที่กิจการ มีสิทธิได้รับเงินอุดหนุนนั้น พร้อมทั้งเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงผลกระทบ จากเงินอุดหนุนนั้นได้อย่างชัดเจน

เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในรูปของสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน

- 23 เงินอุดหนุนจากรัฐบาลอาจอยู่ในรูปของการโอนสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน เช่น ที่ดินหรือ ทรัพย์สินอื่น เพื่อให้กิจการใช้ประโยชน์ ในสถานการณ์ดังกล่าว โดยปกติแล้วกิจการจะต้อง ประเมินมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน และบันทึกเงินอุดหนุนและสินทรัพย์นั้น ตามมูลค่ายุติธรรมที่ประเมินได้ กิจการอาจเลือกที่จะบันทึกสินทรัพย์และเงินอุดหนุนนั้นด้วย มูลค่าที่กำหนดไว้

การแสดงรายการเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์

- 24 กิจการต้องแสดงเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์รวมทั้งเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ในรูปของสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินซึ่งวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ในงบแสดงฐานะการเงิน โดยบันทึกเป็นรายได้รอการรับรู้หรือนำเงินอุดหนุนดังกล่าวมาแสดงหักจากมูลค่าของ สินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ได้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์
- 25 การแสดงรายการในงบการเงินสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล (หรือบางส่วนของเงินอุดหนุน ตามที่เหมาะสม) ที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ สามารถเลือกแสดงได้ 2 วิธี
- 26 วิธีที่หนึ่งให้กิจการรับรู้เงินอุดหนุนเป็นรายได้รอการรับรู้และทยอยรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน ตามเกณฑ์ที่เป็นระบบและสมเหตุสมผลตลอดอายุการใช้งานของสินทรัพย์
- 27 วิธีที่สองให้กิจการนำเงินอุดหนุนไปหักจากมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ได้มูลค่า ตามบัญชีของสินทรัพย์ ตามวิธีนี้กิจการจะรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุนตลอด อายุการใช้งานของสินทรัพย์เสื่อมสภาพในรูปของค่าเสื่อมราคาที่ลดลง
- 28 การซื้อสินทรัพย์และการได้รับเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องอาจทำให้เกิดรายการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ ในกระแสเงินสดของกิจการ ดังนั้น กิจการควรเปิดเผยรายการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวแยกต่างหาก ในงบกระแสเงินสดเพื่อแสดงให้เห็นถึงเงินลงทุนทั้งหมดในสินทรัพย์ โดยไม่คำนึงว่ากิจการได้นำ เงินอุดหนุนดังกล่าวไปหักจากสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องในงบแสดงฐานะการเงินหรือไม่

การแสดงรายการเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้

- 29 กิจการอาจแสดงเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้เป็นส่วนหนึ่งในกำไรหรือขาดทุน โดยแสดง เป็นรายการแยกต่างหากหรือแสดงไว้ภายใต้หมวดรายได้อื่น หรืออาจนำเงินอุดหนุนดังกล่าวไป หักในการแสดงรายการค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง

- 29ก (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 30 ผู้สนับสนุนการแสดงเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับรายได้เป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จให้เหตุผลว่า การนำรายได้และค่าใช้จ่ายมาหักกลบกันถือเป็นการไม่เหมาะสม และการแสดงเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้แยกต่างหากจากค่าใช้จ่ายจะทำให้สามารถนำค่าใช้จ่ายดังกล่าวมาเปรียบเทียบกับค่าใช้จ่ายอื่นที่ไม่ได้รับผลกระทบจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ผู้สนับสนุนการนำเงินอุดหนุนดังกล่าวไปหักจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องในงบกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จโต้แย้งว่าค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลอาจไม่เกิดขึ้นหากกิจการไม่ได้รับเงินอุดหนุนนั้น ดังนั้น การแสดงค่าใช้จ่ายโดยไม่ได้นำเงินอุดหนุนมาหักนั้นอาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิดได้
- 31 การแสดงเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้ สามารถเลือกแสดงได้ทั้งสองวิธี ซึ่งกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินอุดหนุนดังกล่าวเพื่อช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจงบการเงินได้อย่างถูกต้อง และกิจการต้องเปิดเผยผลกระทบของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่มีต่อรายได้หรือค่าใช้จ่ายแต่ละรายการแยกต่างหาก

การจ่ายคืนเงินอุดหนุนจากรัฐบาล

- 32 การจ่ายคืนเงินอุดหนุนจากรัฐบาลถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด* (เมื่อมีการประกาศใช้)) หากกิจการต้องจ่ายคืนเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับรายได้ ในขั้นแรกกิจการต้องนำเงินอุดหนุนที่จ่ายคืนนั้นไปหักจากรายได้รอการรับรู้ที่ได้บันทึกไว้สำหรับเงินอุดหนุนดังกล่าว หากเงินอุดหนุนที่ต้องจ่ายคืนมีจำนวนสูงกว่ายอดคงเหลือในบัญชีรายได้รอการรับรู้หรือไม่มียอดคงเหลือในบัญชีรายได้รอการรับรู้ กิจการต้องรับรู้ส่วนเกินของเงินอุดหนุนที่ต้องจ่ายคืนนั้นเข้ากำไรหรือขาดทุนทันที หากกิจการต้องจ่ายคืนเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ กิจการต้องนำเงินอุดหนุนส่วนที่จ่ายคืนนั้นไปเพิ่มมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หรือลดรายได้รอการรับรู้ด้วยจำนวนที่ต้องจ่ายคืน นอกจากนั้น กิจการต้องรับรู้ผลสะสมของค่าเสื่อมราคาที่เพิ่มขึ้นจนถึงวันที่กิจการต้องจ่ายคืนเงินอุดหนุนจากรัฐบาลนั้นเข้ากำไรหรือขาดทุนทันที
- 33 ในกรณีที่กิจการต้องจ่ายคืนเงินอุดหนุนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ กิจการต้องพิจารณามูลค่าตามบัญชีใหม่ของสินทรัพย์ว่าเกิดการด้อยค่าหรือไม่

ความช่วยเหลือจากรัฐบาล

- 34 นอกเหนือจากการได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลตามคำนิยามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 3 กิจการอาจได้รับความช่วยเหลือจากรัฐบาลในรูปแบบอื่นซึ่งไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างสมเหตุสมผล และอาจมีรายการที่ทำกับรัฐบาลซึ่งไม่สามารถแยกจากรายการค่าตามปกติของกิจการ

- 35 ตัวอย่างของความช่วยเหลือที่ไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างสมเหตุสมผล ได้แก่ ความช่วยเหลือทางด้านเทคนิคหรือคำแนะนำทางด้านการตลาดโดยไม่คิดมูลค่าและการให้การค้าประกัน ตัวอย่างของความช่วยเหลือที่ไม่สามารถแยกจากรายการค้าตามปกติของกิจการ ได้แก่ นโยบายการจัดซื้อจัดจ้างของรัฐบาลที่มีผลต่อยอดขายบางส่วนของกิจการ กิจการไม่อาจปฏิเสธได้ว่า กิจการได้รับประโยชน์จากความช่วยเหลือนั้นแต่การที่จะแยกรายการค้าตามปกติออกจากความช่วยเหลือจากรัฐบาลอาจไม่สามารถกระทำได้อย่างมีหลักเกณฑ์
- 36 หากประโยชน์ที่ได้รับจากความช่วยเหลือจากรัฐบาลตามตัวอย่างข้างต้นมีนัยสำคัญ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะ ขอบเขต และระยะเวลาของความช่วยเหลือนั้นเพื่อมิให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิด
- 37 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 38 ความช่วยเหลือจากรัฐบาลตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่รวมถึงความช่วยเหลือด้านสาธารณูปโภคที่รัฐบาลให้ในรูปของการปรับปรุงระบบขนส่งและเครือข่ายการสื่อสารทั่วไป และไม่รวมถึงการพัฒนาสิ่งอำนวยความสะดวก เช่น ระบบชลประทานที่มีไว้เพื่อให้ท้องถิ่นโดยรวมได้ใช้ประโยชน์อย่างต่อเนื่องตลอดไป

การเปิดเผยข้อมูล

- 39 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้
- 39.1 นโยบายการบัญชีที่กิจการเลือกใช้สำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล รวมทั้งวิธีที่กิจการเลือกใช้ในการแสดงรายการในงบการเงิน
- 39.2 ลักษณะและขอบเขตของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่กิจการรับรู้ในงบการเงิน และระบุถึงความช่วยเหลือจากรัฐบาลในรูปแบบอื่นที่กิจการได้รับประโยชน์โดยตรง และ
- 39.3 เงื่อนไขที่กิจการยังไม่ได้ปฏิบัติและเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นอื่น ซึ่งเกี่ยวข้องกับความช่วยเหลือจากรัฐบาลที่กิจการรับรู้

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

- 40 เมื่อกิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติเป็นครั้งแรกกิจการต้องปฏิบัติตามดังต่อไปนี้
- 40.1 เปิดเผยข้อมูลตามที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดไว้อย่างเหมาะสม และ
- 40.2 ปฏิบัติตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 40.2.1 ปรับปรุงงบการเงินสำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือ

40.2.2 ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เฉพาะเงินอุดหนุนหรือบางส่วน
ของเงินอุดหนุนที่กิจการมีสิทธิจะได้รับหรือที่กิจการจะต้องจ่ายคืน
ซึ่งเกิดขึ้นหลังจากมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีผลบังคับใช้

วันถือปฏิบัติ

- 41 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือ
หลังวันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป
- 42 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 43 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 44 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 45 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 46 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 47 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 48 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)