

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๒
เรื่อง
สินค้าคงเหลือ

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศฉบับที่ ๑๒ เรื่อง สินค้าคงเหลือ พ.ศ. ๒๕๔๔ (IPSAS ๑๒ : Inventories (July ๒๐๐๑)) ซึ่งเป็นการจัดทำของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ และมีการปรับปรุงใน พ.ศ. ๒๕๕๘ (Improvements to IPSASs – ๒๐๑๕) โดยมีข้อเปรียบเทียบกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศฉบับที่ ๑๒ สรุปไว้ตอนท้ายมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้

สารบัญ

ย่อหน้าที่

วัตถุประสงค์	๑
ขอบเขต	๒-๘
คำนิยาม	๙-๑๔
มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	๑๐
สินค้าคงเหลือ	๑๑-๑๔
การวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ	๑๕-๔๓
ต้นทุนของสินค้าคงเหลือ	๑๘-๓๑
ต้นทุนในการซื้อ	๑๙
ต้นทุนแปลงสภาพ	๒๐-๒๓
ต้นทุนอื่น ๆ	๒๔-๒๗
ต้นทุนของสินค้าคงเหลือของผู้ให้บริการ	๒๘
ต้นทุนของผลิตผลทางการเกษตรที่เก็บเกี่ยวจากสินทรัพย์ชีวภาพ	๒๙
เทคนิคสำหรับการวัดมูลค่าของต้นทุน	๓๐-๓๑
การคำนวณต้นทุน	๓๒-๓๗
มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	๓๘-๔๒
การแจกจ่ายสินค้าที่ไม่มีค่าตอบแทนหรือมีค่าตอบแทนเพียงเล็กน้อย	๔๓
การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย	๔๔-๔๖
การเปิดเผยข้อมูล	๔๗-๕๐
วันถือปฏิบัติ	๕๑

มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ ๑ ถึง ๔๙ ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และต้องอ่านโดยคำนึงถึงวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติ ในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้หน่วยงานถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๓ เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

วัตถุประสงค์

1. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสินค้าคงเหลือ ประเด็นหลักของการบัญชีสำหรับสินค้าคงเหลือ คือ จำนวนต้นทุนที่จะรับรู้เป็นสินทรัพย์และยกยอดไป จนกว่าจะมีการรับรู้รายได้ที่สัมพันธ์กัน มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้กำหนดแนวปฏิบัติในการคำนวณหา ต้นทุนของสินค้าคงเหลือและการรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในภายหลัง รวมทั้งการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือ ให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ นอกจากนี้มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ยังให้แนวทางเกี่ยวกับวิธีการ คำนวหาต้นทุนของสินค้าคงเหลืออีกด้วย

ขอบเขต

2. หน่วยงานภาครัฐที่จัดทำและนำเสนองบการเงินตามหลักการบัญชีเกณฑ์คงค้างต้องถือปฏิบัติ ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้สำหรับการบัญชีสินค้าคงเหลือทุกประเภทยกเว้น
 - (ก) งานระหว่างก่อสร้างภายใต้สัญญาก่อสร้างซึ่งรวมถึงสัญญาการให้บริการที่เกี่ยวข้องโดยตรง (ดูมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๑ เรื่อง สัญญาก่อสร้าง*)
 - (ข) เครื่องมือทางการเงิน (ดูมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๘ เรื่อง การแสดงรายการ เครื่องมือทางการเงิน* และมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๙ เรื่อง การรับรู้และการวัด มูลค่าเครื่องมือทางการเงิน*)
 - (ค) สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรและผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บ เกี่ยว (ดูมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๒๗ เรื่อง เกษตรกรรม*)
 - (ง) งานบริการระหว่างทำที่ไม่ได้รับสิ่งตอบแทนโดยตรงหรือได้รับเพียงเล็กน้อยจากผู้รับบริการ
๓. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับการวัดมูลค่าของสินค้าคงเหลือที่ถือไว้โดย
 - (ก) ผู้ผลิตผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ผลิตภัณฑ์จากป่า ผลิตผลทางการเกษตรภายหลังการเก็บเกี่ยว แร่ และผลิตภัณฑ์จากแร่ เนื่องจากสินค้าคงเหลือเหล่านั้นวัดมูลค่าด้วยมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ซึ่งเป็นวิธีที่ถือปฏิบัติกันอย่างแพร่หลายในอุตสาหกรรมเหล่านั้น เมื่อหน่วยงานวัดมูลค่า สินค้าคงเหลือดังกล่าวด้วยมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าดังกล่าวจะรับรู้ ในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงมูลค่านั้น และ
 - (ข) นายหน้า-ผู้ค้าสินค้าโภคภัณฑ์ ซึ่งวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุน ในการขาย เมื่อสินค้าคงเหลือดังกล่าววัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายจะรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในงวด ที่มีการเปลี่ยนแปลงมูลค่านั้น
๔. สินค้าคงเหลือตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ ๒ (ง) ไม่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ระหว่างประเทศ ฉบับที่ ๑๒ เรื่อง สินค้าคงเหลือ และได้รับการยกเว้นในขอบเขตของมาตรฐาน การบัญชีฉบับนี้ด้วย เนื่องจากรายการดังกล่าวเกี่ยวข้องกับประเด็นเฉพาะในภาครัฐที่ต้องมี การพิจารณาโดยละเอียดต่อไป

*เมื่อมีการประกาศใช้

๕. สินค้าคงเหลือตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ ๓ (ก) วัตถุประสงค์ด้วยมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ณ ขั้นตอนของการผลิตที่กำหนดไว้แน่นอน เช่น เมื่อเก็บเกี่ยวผลผลิตทางการเกษตร หรือเมื่อมีการสกัดแร่ได้แล้ว และมีความแน่นอนว่าหน่วยงานจะสามารถขายสินค้าคงเหลือนั้นได้เนื่องด้วยมีการทำสัญญาซื้อขายล่วงหน้าไว้แล้ว หรือมีการประกันราคาโดยรัฐบาล หรือสินค้านั้นมีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ และมีความเสี่ยงน้อยมากที่จะขายสินค้าคงเหลือนั้นไม่ได้ สินค้าคงเหลือดังกล่าวอยู่นอกเหนือขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ เฉพาะในเรื่องข้อกำหนดเกี่ยวกับการวัดมูลค่า
๖. นายหน้า-ผู้ค้า คือ ผู้ซึ่งซื้อหรือขายสินค้าโภคภัณฑ์เพื่อบุคคลอื่นหรือเพื่อตนเอง สินค้าคงเหลือที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ ๓ (ข) โดยส่วนใหญ่เป็นสินค้าคงเหลือที่ได้มาโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อขายในอนาคตอันใกล้เพื่อที่จะได้รับกำไรจากการผันผวนของราคาหรือจากส่วนต่างของราคาซื้อขาย ซึ่งเป็นส่วนของนายหน้า-ผู้ค้า ในกรณีที่สินค้าคงเหลือเหล่านั้นถูกวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย สินค้าคงเหลือดังกล่าวจะอยู่นอกเหนือขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ เฉพาะในเรื่องข้อกำหนดเกี่ยวกับการวัดมูลค่า

คำนิยาม

๗. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้
- ราคาทุนเปลี่ยนแปลงปัจจุบัน** หมายถึง ราคาทุนที่จะเกิดขึ้นกับหน่วยงานในการจัดหาสินทรัพย์ ณ วันที่ในรายงาน
- สินค้าคงเหลือ** หมายถึง สินทรัพย์ซึ่งมีลักษณะใดลักษณะหนึ่งดังต่อไปนี้
- (ก) อยู่ในรูปของวัตถุดิบ หรือวัสดุที่มีไว้เพื่อใช้ในกระบวนการผลิตสินค้า
 - (ข) อยู่ในรูปของวัตถุดิบ หรือวัสดุที่มีไว้เพื่อนำไปใช้หรือแจกจ่ายในการให้บริการ
 - (ค) ถือไว้เพื่อขายหรือแจกจ่ายตามลักษณะการดำเนินงานตามปกติของหน่วยงาน
 - (ง) อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขายหรือการแจกจ่าย
- มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ** หมายถึง ราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะขายได้ตามลักษณะการดำเนินงานตามปกติ หักด้วยประมาณการต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จและต้นทุนที่จำเป็นต้องจ่ายไปในการขายสินค้า การแลกเปลี่ยน หรือการแจกจ่าย
- คำศัพท์ที่นิยามในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับอื่นและนำมาใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีความหมายเดียวกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับดังกล่าวนี้ และคำศัพท์ทั้งหมดรวบรวมไว้ในชุดคำศัพท์บัญชีภาครัฐ*

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

๘. มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หมายถึง จำนวนเงินสุทธิที่หน่วยงานคาดว่าจะได้รับจากการขายสินค้าตามลักษณะการดำเนินงานตามปกติของหน่วยงาน มูลค่ายุติธรรมสะท้อนให้เห็นถึงจำนวนเงินซึ่งจะได้รับจากการแลกเปลี่ยนของสินค้าคงเหลือชนิดเดียวกันระหว่างผู้ซื้อ และผู้ขายที่มีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนในตลาด มูลค่าสุทธิที่จะได้รับสะท้อนถึงมูลค่าเฉพาะของหน่วยงาน ในขณะที่มูลค่ายุติธรรมไม่ได้สะท้อนถึงมูลค่าดังกล่าว มูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าคงเหลืออาจจะไม่เท่ากับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

*เมื่อมีการประกาศใช้

สินค้าคงเหลือ

๙. สินค้าคงเหลือรวมถึงสินค้าที่ซื้อมาและถือไว้เพื่อขายต่อ เช่น สินค้าที่หน่วยงานซื้อและถือไว้เพื่อขายต่อ หรือที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่นที่ถือไว้เพื่อขาย สินค้าคงเหลือรวมถึงสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิต หรือสินค้าระหว่างผลิตของหน่วยงาน นอกจากนี้สินค้าคงเหลือยังประกอบด้วย (ก) วัตถุดิบหรือวัสดุที่ถือไว้เพื่อรอที่จะใช้ในกระบวนการผลิต (ข) สินค้าที่ซื้อหรือผลิตโดยหน่วยงานซึ่งมีไว้เพื่อการแจกจ่ายให้กับผู้อื่นโดยไม่มีค่าตอบแทนหรือมีค่าตอบแทนเพียงเล็กน้อย ตัวอย่างเช่น หนังสือเรียนเพื่อการศึกษาที่ผลิตโดยหน่วยงานด้านสุขภาพสำหรับการบริจาคให้กับโรงเรียน ซึ่งในหลายหน่วยงานสินค้าคงเหลือจะเกี่ยวข้องกับบริการมากกว่าจะเป็นสินค้าที่ซื้อมาและถือไว้เพื่อขายต่อหรือสินค้าที่ผลิตเพื่อขาย ในกรณีที่เป็นหน่วยงานผู้ให้บริการ สินค้าคงเหลือจะรวมถึงต้นทุนงานให้บริการตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ ๒๖ ซึ่งหน่วยงานยังไม่ได้มีการรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง (ดูมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๙ เรื่อง รายได้จากการแลกเปลี่ยน*)
๑๐. สินค้าคงเหลือในหน่วยงานภาครัฐอาจรวมถึง
- (ก) ภาระผูกพัน
 - (ข) สินค้าอุปโภคบริโภค
 - (ค) วัสดุในการบำรุงรักษา
 - (ง) อะไหล่สำหรับอาคารและอุปกรณ์นอกเหนือจากรายการที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
 - (จ) สินค้ายุทธปัจจัย (ตัวอย่างเช่น พลังงานสำรอง)
 - (ฉ) เงินตราคงเหลือที่ยังไม่ได้นำออกใช้หมุนเวียน
 - (ช) งานระหว่างทำ รวมถึง
 - (๑) วัสดุทางการศึกษา/วัสดุในการฝึกอบรม
 - (๒) การให้บริการลูกค้า ซึ่งบริการเหล่านั้นมีลักษณะที่ผู้รับบริการและผู้ให้บริการมีอิสระในการต่อรองราคากัน เช่น การบริการงานวิจัย การศึกษา การรักษาพยาบาล การบริการให้คำปรึกษาและการสอบบัญชี เป็นต้น
 - (ซ) ที่ดิน/อุปกรณ์ที่ถือไว้เพื่อขาย
๑๑. กรณีที่รัฐบาลควบคุมสิทธิในการสร้างและการนำออกใช้ของสินทรัพย์ต่าง ๆ เช่น เงินตรา รายการเหล่านี้ถือเป็นสินค้าคงเหลือตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ สินค้าคงเหลือดังกล่าวต้องไม่แสดงมูลค่าตามมูลค่าที่ตราไว้ แต่ให้วัดมูลค่าตามย่อหน้าที่ ๑๓ คือ ต้นทุนในการผลิตเหรียญ/ธนบัตร
๑๒. เมื่อรัฐบาลมีการเก็บสำรองสินค้ายุทธปัจจัยต่าง ๆ ไว้ เช่น พลังงานสำรอง (ตัวอย่างเช่น น้ำมัน) สำหรับใช้ในกรณีฉุกเฉินหรือสถานการณ์อื่น ๆ (ตัวอย่างเช่น ภัยพิบัติทางธรรมชาติ หรือเหตุฉุกเฉินในการป้องกันภัยฝ่ายพลเรือน) สินค้ายุทธปัจจัยที่เก็บไว้เหล่านั้นต้องรับรู้เป็นสินค้าคงเหลือตามวัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้

*เมื่อมีการประกาศใช้

การวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ

๑๓. สินค้าคงเหลือต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า ยกเว้นเมื่อปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ๑๔ หรือ ๑๕
๑๔. สินค้าคงเหลือที่ได้มาจากรายการที่ไม่มีการแลกเปลี่ยน ต้องวัดราคาทุนด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินค้า ณ วันที่ได้รับสินค้านั้น
๑๕. สินค้าคงเหลือต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหรือราคาทุนเปลี่ยนแปลงปัจจุบัน แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่าสำหรับรายการที่ถือไว้เพื่อ
 - (ก) การแจกจ่ายที่ไม่มีค่าตอบแทนหรือมีค่าตอบแทนเพียงเล็กน้อย
 - (ข) การใช้ไปในกระบวนการผลิตสินค้าคงเหลือเพื่อการแจกจ่ายที่ไม่มีค่าตอบแทนหรือมีค่าตอบแทนเพียงเล็กน้อย

ต้นทุนของสินค้าคงเหลือ

๑๖. ต้นทุนของสินค้าคงเหลือต้องประกอบด้วยต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ ต้นทุนแปลงสภาพ และต้นทุนอื่นๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินค้าคงเหลือนั้นอยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

ต้นทุนในการซื้อ

๑๗. ต้นทุนในการซื้อของสินค้าคงเหลือประกอบด้วย ราคาซื้อ อากรขาเข้า และภาษีอื่น (สุทธิจากจำนวนที่หน่วยงานจะได้รับคืนในภายหลังจากหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษี) รวมทั้งค่าขนส่ง ค่าขนถ่าย และต้นทุนอื่น ๆ ซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาซึ่งสินค้าสำเร็จรูป วัตถุดิบ และวัสดุการผลิต ในการคำนวณหาต้นทุนในการซื้อสินค้าให้นำส่วนลดการค้า เงินที่ได้รับคืน และรายการอื่น ๆ ที่คล้ายคลึงกันมาหักออกด้วย

ต้นทุนแปลงสภาพ

๑๘. ต้นทุนในการแปลงสภาพสินค้าคงเหลือจากงานระหว่างทำให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปจะเกิดขึ้นเป็นปกติในกรณีที่มีการผลิต ต้นทุนแปลงสภาพของสินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย ต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับจำนวนหน่วยสินค้าที่ผลิต เช่น ค่าแรงงานทางตรง รวมถึงค่าใช้จ่ายการผลิตทั้งส่วนที่คงที่ที่ปันส่วนอย่างเป็นระบบ และค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรซึ่งเกิดขึ้นเพื่อแปลงสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ คือ ต้นทุนการผลิตทางอ้อมที่เกิดขึ้นในการผลิตโดยไม่สัมพันธ์กับ (ก) ปริมาณการผลิต เช่น ค่าเสื่อมราคา และค่าบำรุงรักษาอาคารโรงงานและอุปกรณ์โรงงาน และ (ข) ต้นทุนเกี่ยวกับฝ่ายจัดการโรงงานและการบริหารโรงงาน ส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร คือ ต้นทุนการผลิตทางอ้อมที่ผันแปรโดยตรงหรือค่อนข้างจะผันแปรโดยตรงกับปริมาณการผลิต เช่น วัตถุดิบทางอ้อม และค่าแรงงานทางอ้อม
๑๙. การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตที่เข้าสู่ต้นทุนแปลงสภาพอ้างอิงจากฐานกำลังการผลิตปกติ กำลังการผลิตปกติ คือ การผลิตที่คาดว่าจะผลิตได้โดยเฉลี่ยในหลายช่วงเวลาหรือในหลายฤดูกาลภายใต้สภาวะการปกติ โดยคำนึงถึงกำลังการผลิตที่สูงสุดเสียอันเกิดจากการบำรุงรักษาตามแผนที่วางไว้ ระดับการผลิตที่เกิดขึ้นจริงอาจนำมาใช้ได้หากใกล้เคียงกับกำลังการผลิตปกติ จำนวนค่าใช้จ่ายคงที่ที่ปันส่วนเข้าแต่ละหน่วยการผลิตจะต้องไม่เพิ่มขึ้นแม้ว่าการผลิตจะลดต่ำลงหรือไม่มีการผลิต ค่าใช้จ่ายในการผลิตที่ไม่ได้ถูกปันส่วนให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดค่าใช้จ่ายนั้น ในช่วงเวลาที่มีการผลิตสูงผิดปกติ จำนวนค่าใช้จ่ายคงที่

- ต่อหน่วยก็จะถูกปันส่วนเข้าสินค้าแต่ละหน่วยที่ผลิตน้อยลง เพื่อไม่ให้สินค้าคงเหลือมีมูลค่าสูงกว่า ต้นทุน ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรจะปันส่วนเข้าสินค้าแต่ละหน่วยที่ผลิตตามต้นทุนการผลิตที่ใช้จริง
๒๐. ตัวอย่างเช่น การปันส่วนต้นทุนทั้งคงที่และผันแปรที่เกิดขึ้นในการพัฒนาของที่ดินรอการพัฒนาที่ถือไว้ เพื่อขาย เพื่อเช่าอาศัย หรือเพื่อการค้าของผู้มีกรรมสิทธิ์ อาจรวมถึงต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการจัดส่วน การระบายน้ำ การวางท่อสำหรับเชื่อมต่อสาธารณูปโภค ฯลฯ
๒๑. ในกระบวนการผลิตหนึ่งอาจมีการผลิตผลิตภัณฑ์พร้อมกันมากกว่าหนึ่งชนิด เช่น กรณีที่มีการผลิต ผลิตภัณฑ์ร่วมหรือกรณีที่มีผลิตภัณฑ์หลักและผลิตภัณฑ์พลอยได้ หากต้นทุนแปลงสภาพของแต่ละ ผลิตภัณฑ์ไม่อาจระบุแยกกันได้อย่างชัดเจน ให้ใช้เกณฑ์การปันส่วนที่สมเหตุสมผลและสม่ำเสมอ ตัวอย่างของเกณฑ์ที่ใช้ในการปันส่วน เช่น การใช้มูลค่าขายของแต่ละผลิตภัณฑ์ ณ ขั้นตอนการผลิต ที่สามารถแยกผลิตภัณฑ์ได้อย่างชัดเจน หรือเมื่อการผลิตเสร็จสิ้นเป็นเกณฑ์สำหรับผลิตภัณฑ์พลอยได้ ซึ่งโดยส่วนใหญ่มีลักษณะที่ไม่เป็นสาระสำคัญ มักจะวัดมูลค่าโดยใช้มูลค่าสุทธิที่จะได้รับและนำมูลค่า ดังกล่าวไปหักจากต้นทุนของผลิตภัณฑ์หลัก ดังนั้น มูลค่าตามบัญชีของผลิตภัณฑ์หลักจึงไม่แตกต่าง อย่างเป็นสาระสำคัญจากต้นทุนของผลิตภัณฑ์หลัก

ต้นทุนอื่น ๆ

๒๒. ต้นทุนอื่นที่จะนำไปรวมในต้นทุนสินค้าคงเหลือได้ หากเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อทำให้สินค้าคงเหลืออยู่ใน สถานที่และสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน เช่น อาจเป็นการเหมาะสมที่จะนำค่าใช้จ่ายที่ไม่ได้เกิดขึ้นจาก การผลิตหรือต้นทุนในการออกแบบผลิตภัณฑ์สำหรับลูกค้ารายใดรายหนึ่งโดยเฉพาะไปรวมเป็นต้นทุน ของสินค้าคงเหลือนั้น
๒๓. ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่สามารถรวมเป็นต้นทุนสินค้าคงเหลือและให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดขึ้น เช่น
- (ก) วัสดุคืบ ค่าแรงงานหรือค่าใช้จ่ายการผลิตอื่นที่สูญเสียเกินกว่าปกติ
 - (ข) ต้นทุนในการเก็บรักษาสินค้า เว้นแต่เป็นต้นทุนที่จำเป็นในกระบวนการผลิตก่อนจะถึงขั้นตอน การผลิตถัดไป
 - (ค) ค่าใช้จ่ายในการบริหารที่ไม่เกี่ยวกับการทำให้สินค้าอยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ใน ปัจจุบัน
 - (ง) ต้นทุนในการขาย
๒๔. ในบางสถานการณ์หน่วยงานอาจนำต้นทุนการกู้ยืมมารวมเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือได้ หากเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๕ เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม
๒๕. หน่วยงานอาจจะซื้อสินค้าโดยมีการจ่ายชำระเงินนานเกินกว่าระยะเวลาที่ได้รับสินค้าตามปกติในกรณี ดังกล่าวผลต่างระหว่างจำนวนเงินที่จ่ายจริงกับราคาซื้อที่ต้องจ่ายภายใต้เงื่อนไขการให้สินค้าตามปกติ ให้รับรู้เป็นดอกเบี้ยจ่ายตลอดระยะเวลาการจัดหาเงิน

ต้นทุนของสินค้าคงเหลือของผู้ให้บริการ

๒๖. ในกรณีที่ผู้ให้บริการมีสินค้าคงเหลือ (ยกเว้นที่อ้างถึงไว้ในย่อหน้าที่ ๒ (ง)) ให้วัดมูลค่าสินค้านี้ดังกล่าวด้วยต้นทุนในการผลิต ต้นทุนดังกล่าวโดยส่วนใหญ่ประกอบด้วยค่าแรงงาน และต้นทุนอื่นที่เกี่ยวข้องกับ บุคลากรที่มีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงกับการให้บริการ ซึ่งรวมถึงบุคลากรที่ควบคุมและดูแล และต้นทุน ที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ ส่วนค่าแรงงานที่ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องในการให้บริการ รวมถึงค่าแรงงาน และต้นทุนอื่นที่เกี่ยวข้องกับบุคลากรด้านการขายและการบริหารจะไม่รวมเป็นต้นทุนของสินค้า คงเหลือของผู้ให้บริการ แต่ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดขึ้น ต้นทุนของสินค้าคงเหลือ

ของผู้ให้บริการ ไม่รวมถึงกำไรหรือค่าใช้จ่ายที่ไม่เกี่ยวข้องซึ่งมักนำมาใช้เป็นปัจจัยหนึ่งในการคิดค่าบริการของผู้ให้บริการ

ต้นทุนของผลิตผลทางการเกษตรที่เก็บเกี่ยวจากสินทรัพย์ชีวภาพ

๒๗. ตามมาตรฐานการบัญชีภาครรัฐ ฉบับที่ ๒๗ เรื่อง เกษตรกรรม* สินค้าคงเหลือที่เป็นผลิตผลทางการเกษตรซึ่งเก็บเกี่ยวจากสินทรัพย์ชีวภาพจะวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ณ จุดเก็บเกี่ยว มูลค่าดังกล่าวให้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือตามมาตรฐานการบัญชีภาครรัฐฉบับนี้

เทคนิคสำหรับการวัดมูลค่าของต้นทุน

๒๘. เทคนิคสำหรับการวัดมูลค่าของต้นทุน เช่น วิธีต้นทุนมาตรฐานหรือวิธีราคาขายปลีก อาจนำมาใช้เพื่อความสะดวก หากวิธีการประมาณต้นทุนดังกล่าวให้ผลใกล้เคียงกับต้นทุนจริง ต้นทุนมาตรฐานกำหนดจากการใช้วัตถุดิบ วัสดุโรงงาน ค่าแรงงาน ประสิทธิภาพและการใช้กำลังการผลิตในระดับปกติ ต้นทุนมาตรฐานต้องมีการทบทวนอยู่เสมอและปรับปรุงเมื่อจำเป็นเพื่อให้สอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบัน
๒๙. สินค้าคงเหลืออาจได้รับการโอนให้หน่วยงานในลักษณะของรายการที่ไม่มีการแลกเปลี่ยน ตัวอย่างเช่น องค์การความช่วยเหลือระหว่างประเทศอาจบริจาควัสดุทางการแพทย์ให้กับโรงพยาบาลของรัฐหลังจากเกิดภัยพิบัติทางธรรมชาติ ภายใต้สถานการณ์ดังกล่าวต้นทุนของสินค้าคงเหลือคือมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้รับสินทรัพย์นั้นมา

การคำนวณต้นทุน

๓๐. ต้นทุนสินค้าคงเหลือของแต่ละรายการ ซึ่งโดยปกติไม่อาจสับเปลี่ยนกันได้ และเป็นสินค้าหรือบริการที่ผลิตขึ้นและแยกต่างหากไว้สำหรับโครงการหนึ่งโครงการใดโดยเฉพาะต้องคำนวณโดยใช้วิธีราคาเจาะจง
๓๑. ต้นทุนตามวิธีราคาเจาะจงเป็นวิธีการบันทึกต้นทุนที่เจาะจงได้ในสินค้าคงเหลือแต่ละรายการ วิธีนี้จึงเหมาะที่จะใช้สำหรับสินค้าที่แยกไว้สำหรับโครงการหนึ่งโครงการใดโดยเฉพาะ โดยไม่คำนึงว่าสินค้านั้นจะซื้อหรือผลิตขึ้นเอง อย่างไรก็ตาม การบันทึกต้นทุนตามวิธีราคาเจาะจงจะไม่เหมาะสม หากสินค้านั้นมีจำนวนรายการมากและโดยปกติมีลักษณะสับเปลี่ยนกันได้ ในสถานการณ์ดังกล่าววิธีที่เลือกคือราคาสินค้านั้นรายการที่เหลือ อาจเป็นช่องทางการกำหนดผลกระทบของรายได้สูง (ต่ำ) กว่าค่าใช้จ่ายสำหรับงวด
๓๒. เมื่อหน่วยงานถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ๓๑ หน่วยงานจะต้องคำนวณต้นทุนแบบเดียวกันสำหรับสินค้านั้นทั้งหมดที่มีลักษณะและการใช้คล้ายคลึงกัน สำหรับสินค้านั้นที่มีความแตกต่างกันทั้งลักษณะหรือการใช้งาน (ตัวอย่างเช่น สินค้าบางอย่างที่ใช้ในแผนกหนึ่งและเป็นสินค้าประเภทเดียวกันที่มีไว้ใช้กับแผนกอื่น) วิธีการคำนวณต้นทุนที่แตกต่างกันอาจสมเหตุสมผล ความแตกต่างทางด้านที่ตั้งทางภูมิศาสตร์ของสินค้านั้น (และในกฎหมายภาษีที่เกี่ยวข้อง) ไม่ใช่เหตุผลที่เพียงพอที่จะใช้วิธีการคำนวณต้นทุนที่แตกต่างกัน

*เมื่อมีการประกาศใช้

๓๓. ต้นทุนสินค้าคงเหลือนอกจากที่กล่าวในย่อหน้าที่ ๓๐ ต้องคำนวณมูลค่าโดยวิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก หน่วยงานต้องใช้วิธีการคำนวณมูลค่าด้วยวิธีเดียวกันสำหรับสินค้าคงเหลือทุกชนิดที่มีลักษณะและการใช้คล้ายคลึงกัน สำหรับสินค้าคงเหลือที่มีลักษณะหรือการใช้แตกต่างกันการใช้วิธีคำนวณต้นทุนที่ต่างกันอาจมีความเหมาะสม
๓๔. ตัวอย่างเช่น สินค้าคงเหลือของส่วนงานภายในแห่งหนึ่งอาจมีการใช้สินค้าคงเหลือชนิดเดียวกันที่แตกต่างไปจากส่วนงานภายในอีกแห่งหนึ่ง อย่างไรก็ตาม ความแตกต่างทางด้านสถานที่ตั้งทางภูมิศาสตร์ของสินค้าคงเหลือไม่ใช่เหตุผลที่เพียงพอที่จะใช้วิธีการคำนวณต้นทุนที่แตกต่างกัน
๓๕. วิธีเข้าก่อนออกก่อนมีข้อสมมติฐานว่า สินค้าคงเหลือรายการที่ซื้อมาหรือผลิตขึ้นก่อนจะขายออกไปก่อน จึงเป็นผลให้สินค้าคงเหลือรายการที่เหลืออยู่ ณ วันสิ้นงวดเป็นสินค้าที่ซื้อมาหรือผลิตขึ้นในครั้งหลังสุด สำหรับวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ต้นทุนสินค้าคงเหลือแต่ละรายการจะกำหนดจากการถัวเฉลี่ยต้นทุนของสินค้าที่เหมือนกัน ณ วันต้นงวดกับต้นทุนของสินค้าที่เหมือนกันที่ซื้อมา หรือผลิตขึ้นในระหว่างงวด ซึ่งวิธีการคำนวณต้นทุนถัวเฉลี่ยอาจคำนวณเป็นระยะ ๆ ไปหรือคำนวณทุกครั้งที่ได้รับสินค้า ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของหน่วยงาน

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

๓๖. ต้นทุนของสินค้าคงเหลืออาจจะไม่ได้รับคืนถ้าสินค้าคงเหลือเหล่านั้นเกิดความเสียหาย หรือเกิดความล้าสมัย บางส่วนหรือทั้งหมด หรือราคาขายลดลง ต้นทุนของสินค้าคงเหลืออาจจะไม่ได้รับคืนหากประมาณการต้นทุนเพิ่มขึ้นในการทำต่อให้เสร็จหรือประมาณการต้นทุนที่จะเกิดขึ้นเพื่อขึ้นเพื่อทำให้สินค้าขาย แลกเปลี่ยน หรือแจกจ่ายได้ การตีราคาสินค้าคงเหลือลดลงจากราคาทุนให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ สอดคล้องกับแนวความคิดที่ว่า สินทรัพย์ไม่ควรแสดงมูลค่าตามบัญชีสูงกว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการที่คาดว่าจะได้รับจากการขาย การแลกเปลี่ยน การแจกจ่าย หรือการใช้
๓๗. การลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือลงให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ มักพิจารณาจากสินค้าแต่ละรายการ แต่ในบางสถานการณ์ อาจพิจารณาจากกลุ่มสินค้าที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันหรือมีความเกี่ยวพันกัน โดยอาจเป็นกรณีสินค้าที่มีความเกี่ยวข้องกับสายผลิตภัณฑ์เดียวกันที่มีวัตถุประสงค์หรือการใช้ประโยชน์ขั้นสุดท้ายเหมือนกันหรือมีการผลิตหรือขายในพื้นที่ทางภูมิศาสตร์เดียวกัน และในทางปฏิบัติ ไม่สามารถแยกจากรายการอื่นในสายผลิตภัณฑ์เดียวกันได้ อย่างไรก็ตาม การไม่เหมาะสมที่จะปรับลดมูลค่าสินค้าลงโดยใช้เกณฑ์การจัดประเภทของสินค้าคงเหลือ เช่น สินค้าคงเหลือสำเร็จรูป หรือสินค้าคงเหลือทุกประเภทในส่วนงานภายในแห่งใดแห่งหนึ่ง หรือส่วนงานตามภูมิศาสตร์แห่งใดแห่งหนึ่ง โดยทั่วไปผู้ให้บริการมักคำนวณต้นทุนแยกตามการให้บริการแต่ละงาน ซึ่งใช้กำหนดค่าบริการตามงานนั้น ดังนั้น ต้นทุนสำหรับงานให้บริการให้พิจารณาแยกตามงานแต่ละงาน
๓๘. ในการประมาณมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ให้พิจารณาถึงวัตถุประสงค์ของหน่วยงานในการถือครองสินค้าคงเหลือด้วย ตัวอย่างเช่น มูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าคงเหลือที่หน่วยงานถือไว้เพื่อขาย หรือให้บริการตามสัญญาที่แน่นอน ให้ถือตามราคาที่กำหนดไว้ในสัญญานั้น หากจำนวนตามสัญญาการขายนั้นน้อยกว่าปริมาณสินค้าคงเหลือที่ถือครองไว้ มูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าคงเหลือส่วนที่เกินกว่าปริมาณในสัญญาให้ถือตามราคาขายโดยทั่วไป แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับประมาณการหนี้สินหรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นจากปริมาณสินค้าคงเหลือตามสัญญาขายที่แน่นอนส่วนที่เกินปริมาณ

- สินค้าคงเหลือที่ถือไว้ และที่เกิดจากสัญญาซื้อที่แน่นอนของหน่วยงาน กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ภาครรัฐ ฉบับที่ ๑๙ เรื่องประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจจะเกิดขึ้น*
๓๙. หน่วยงานต้องไม่ปรับมูลค่าวัตถุดิบหรือวัสดุอื่นที่ถือไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าให้ลดต่ำกว่าราคาทุน ถ้าสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตจากวัตถุดิบหรือวัสดุชิ้นนั้นคาดว่าจะขาย แลกเปลี่ยน หรือแจกจ่ายได้ในราคา เท่ากับหรือสูงกว่าราคาทุน อย่างไรก็ตามเมื่อการที่ราคาวัตถุดิบลดลงเป็นข้อบ่งชี้ว่า ต้นทุนของสินค้า สำเร็จรูปนั้นสูงกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หน่วยงานต้องปรับลดมูลค่าวัตถุดิบให้ลดลงเท่ากับมูลค่าสุทธิ ที่จะได้รับ ในสถานการณ์เช่นนี้ต้นทุนเปลี่ยนแทนของวัตถุดิบอาจจะเป็นมูลค่าที่ดีที่สุดในการกำหนด มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ
๔๐. หน่วยงานต้องประเมินมูลค่าสุทธิที่จะได้รับใหม่ในแต่ละรอบระยะเวลาถัดไป เมื่อสถานการณ์ที่ทำให้มี การปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือให้ต่ำกว่าราคาทุนหมดไป หรือเมื่อมีหลักฐานที่ชัดเจนว่ามูลค่าสุทธิ ที่จะได้รับเพิ่มขึ้นเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงสถานการณ์ทางเศรษฐกิจ ให้หน่วยงานบันทึกกลับรายการ ปรับลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือ (ได้ไม่เกินจำนวนของมูลค่าที่ปรับลดเดิม) เพื่อให้มูลค่าตามบัญชีใหม่ แสดงมูลค่าด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ปรับปรุงใหม่แล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า ตัวอย่างของกรณีนี้ เช่น การที่สินค้าคงเหลือรายการหนึ่งยกมาในงวดบัญชีถัดมาด้วยมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ เนื่องจากราคาขายลดลง และยังไม่ได้ขายออกไปแต่ต่อมาราคาขายได้เพิ่มขึ้น

การแจกจ่ายสินค้าที่ไม่มีค่าตอบแทนหรือมีค่าตอบแทนเพียงเล็กน้อย

๔๑. หน่วยงานอาจจะมีสินค้าคงเหลือที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการ ซึ่งไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับความสามารถในการสร้างกระแสเงินสดสุทธิ สินค้าคงเหลือเหล่านี้อาจเกิดขึ้น เมื่อรัฐบาลได้พิจารณาแล้วว่าที่จะแจกจ่ายสินค้าบางอย่างที่ไม่มีค่าตอบแทนหรือมีค่าตอบแทน เพียงเล็กน้อย ในกรณีดังกล่าวประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการ ของสินค้าคงเหลือสำหรับวัตถุประสงค์ของการรายงานทางการเงินจะถูกสะท้อนจากจำนวนเงิน ที่หน่วยงานจะต้องจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการ ซึ่งเป็นสิ่งที่จำเป็นเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน ในกรณีที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หรือศักยภาพในการให้บริการไม่สามารถหาได้ในตลาด ควรประมาณการจากราคาเปลี่ยนแทน หากวัตถุประสงค์ของสินค้าคงเหลือที่มีไว้เพื่อการแลกเปลี่ยน มูลค่าการใช้งานของสินค้าคงเหลือ ดังกล่าวให้เป็นไปตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ ๑๓

การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

๔๒. เมื่อมีการขาย แลกเปลี่ยน หรือแจกจ่ายสินค้าคงเหลือออกไป มูลค่าตามบัญชีของสินค้านั้น ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่มีการรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง ถ้ารายการดังกล่าวไม่เกี่ยวกับรายได้ ค่าใช้จ่ายดังกล่าวต้องรับรู้เมื่อนำสินค้าคงเหลือไปแจกจ่ายหรือนำไปให้บริการที่เกี่ยวข้องแล้ว มูลค่าที่ลดลงของสินค้าคงเหลือเนื่องจากการปรับมูลค่าให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ รวมทั้ง ผลขาดทุนทั้งหมดที่เกี่ยวกับสินค้าคงเหลือต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ปรับมูลค่าสินค้า ให้ลดลงหรือมีผลขาดทุนเกิดขึ้น จำนวนที่เกิดจากการกลับรายการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือ ที่เกิดจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสุทธิที่จะได้รับต้องรับรู้โดยนำไปหักจากมูลค่าของสินค้าคงเหลือ ที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่มีการกลับรายการดังกล่าว

*เมื่อมีการประกาศใช้

๔๓. สำหรับผู้ให้บริการ สินค้าคงเหลือจะรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตามปกติ เมื่อได้ให้บริการหรือเมื่อมีการเรียกเก็บเงินสำหรับบริการดังกล่าวแล้ว
๔๔. สินค้าบางส่วนอาจถูกปันส่วนไปยังบัญชีสินทรัพย์อื่น เช่น สินค้าที่ใช้เป็นส่วนประกอบของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่สร้างขึ้นเอง สินค้าคงเหลือที่ปันส่วนไปยังสินทรัพย์ประเภทอื่นในลักษณะนี้ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตามอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น

การเปิดเผยข้อมูล

๔๕. หน่วยงานต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงิน
- (ก) นโยบายการบัญชีที่ใช้ในการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ และวิธีที่ใช้คำนวณราคาทุน
 - (ข) มูลค่าตามบัญชีรวมของสินค้าคงเหลือและมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือแต่ละประเภท จำแนกตามความเหมาะสมของแต่ละหน่วยงาน
 - (ค) มูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย
 - (ง) มูลค่าของสินค้าคงเหลือที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีนั้น
 - (จ) มูลค่าของสินค้าคงเหลือที่ปรับลดลงที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีนั้นตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ๔๐
 - (ฉ) มูลค่าการกลับรายการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือ ซึ่งหน่วยงานรับรู้โดยนำไปหักจากมูลค่าของสินค้าคงเหลือที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ๔๐
 - (ช) เหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่ทำให้มีการกลับรายการปรับลดมูลค่าสินค้าตามย่อหน้าที่ ๔๐ และ
 - (ซ) มูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน
๔๖. ข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือที่จำแนกตามประเภทของสินค้าตลอดจนการเปลี่ยนแปลงสินค้าคงเหลือประเภทดังกล่าวที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน โดยทั่วไปสินค้าคงเหลือจะถูกจัดประเภทเป็นสินค้าที่มีไว้เพื่อขาย สินค้าสำเร็จรูป สินค้าระหว่างทำ วัตถุดิบ และวัสดุการผลิตสำหรับสินค้าคงเหลือของผู้ให้บริการ อาจแสดงเป็นงานระหว่างทำ
๔๗. มูลค่าสินค้าคงเหลือที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวด ซึ่งโดยส่วนใหญ่หมายถึง (ก) ต้นทุนขาย ประกอบด้วยต้นทุนทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการวัดมูลค่าของสินค้าที่ขาย แลกเปลี่ยน หรือ แจกจ่ายไป และ (ข) ค่าใช้จ่ายในการผลิตที่ไม่จัดสรรและต้นทุนการผลิตส่วนที่สูญเสียเกินปกติ ในบางสถานการณ์ หน่วยงานอาจมีเหตุผลในการรวมต้นทุนอื่นๆ เข้าไปด้วย เช่น ต้นทุนในการจัดจำหน่ายสินค้า
๔๘. บางหน่วยงานแสดงรายได้สูง/(ต่ำ) กว่าค่าใช้จ่ายในรูปแบบที่มีผลให้จำนวนที่เปิดเผยแตกต่างไปจากต้นทุนของสินค้าที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวด ภายใต้รูปแบบนี้หน่วยงานจะนำเสนอการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายโดยจำแนกตามลักษณะค่าใช้จ่าย ในกรณีนี้ หน่วยงานจะต้องเปิดเผยต้นทุนที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายสำหรับวัตถุดิบและวัสดุสิ้นเปลือง ต้นทุนแรงงาน และต้นทุนอื่น พร้อมทั้งมูลค่าการเปลี่ยนแปลงสุทธิของสินค้าคงเหลือสำหรับงวดนั้น

วันถือปฏิบัติ

๔๙. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ เป็นต้นไป ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากหน่วยงานนำมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้ไปถือปฏิบัติสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ หน่วยงานต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

ข้อเปรียบเทียบกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ ฉบับที่ ๑๒ เรื่อง สินค้าคงเหลือ (IPSAS ๑๒)

๑. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้มีการตัดเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ ฉบับที่ ๑๒ เรื่อง สินค้าคงเหลือ ดังนี้
 - ๑.๑ เนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับรัฐวิสาหกิจ ตามย่อหน้าที่ ๔ และ ๕
 - ๑.๒ การแก้ไขเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศฉบับดังกล่าว ที่เป็นผลมาจากมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศฉบับอื่น ตามย่อหน้าที่ ๕๑ A และ ๕๑ B
 - ๑.๓ การใช้เกณฑ์คงค้างภายหลังวันที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับดังกล่าว ตามย่อหน้าที่ ๕๒
 - ๑.๔ การยกเลิก IPSAS ๑๒ ฉบับเดิมที่ออกในปี ๒๕๔๔ ตามย่อหน้าที่ ๕๓
๒. มาตรฐานการบัญชีภาครัฐฉบับนี้มีการปรับแก้ถ้อยคำจากมาตรฐานการบัญชีภาครัฐระหว่างประเทศ ฉบับที่ ๑๒ เรื่อง สินค้าคงเหลือ ดังนี้
 - ๒.๑ ตัดตัวอย่างรายการตรวจตราไปรษณียากรที่ถือไว้เพื่อขายในย่อหน้าที่ ๑๒ (ข) และการวัดมูลค่ารายการดังกล่าวในย่อหน้าที่ ๑๓
 - ๒.๒ เพิ่มตัวอย่างการให้บริการลูกค้าในย่อหน้าที่ ๑๒ (ข)