ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง

รายได้

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้ พ.ศ.2552 ซึ่งเป็นการแก้ไขของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2551 (IAS No.18 Revenue (Bound volume 2009))

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2550)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง
รายได้

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	
ขอบเขต	1 - 6
คำนิยาม	7 - 8
การวัดมูลค่าของรายได้	9 - 12
เนื้อหาของรายการบัญชี	13
การขายสินค้า	14 - 19
การให้บริการ	20 - 28
ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล	29 - 34
การเปิดเผยข้อมูล	35 - 36
วันถือปฏิบัติ	37
ภาคผนวก	

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 37 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้

วัตถุประสงค์

แม่บทการบัญชีสำหรับการจัดทำและนำเสนองบการเงินให้คำนิยามไว้ว่า รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสรับหรือการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สินซึ่งส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ รายได้ตามคำนิยามรวมถึงรายได้ซึ่งเกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการและผลกำไร รายได้มีชื่อเรียกต่างๆ กัน เช่น รายได้จากการขาย รายได้จากการให้บริการ รายได้ค่าธรรมเนียม รายได้ดอกเบี้ย รายได้เงินปันผล รายได้ค่าสิทธิ ฯลฯ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายได้ซึ่งเกิดจากรายการหรือเหตุการณ์บางประเภท

ประเด็นหลักทางการบัญชีสำหรับรายได้คือ การกำหนดว่าเมื่อใดกิจการต้องรับรู้รายการเป็นรายได้ แม่บทการบัญชีกำหนดว่ารายได้ต้องรับรู้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการจะเข้าสู่กิจการและกิจการสามารถวัดมูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ระบุถึงสถานการณ์ที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายได้และให้แนวทางในการปฏิบัติสำหรับแต่ละสถานการณ์

ขอบเขต

1. **มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับรายได้ที่เกิดขึ้นจากรายการหรือเหตุการณ์ต่อไปนี้**
   - **1.1 การขายสินค้า**
   - **1.2 การให้บริการ**
   - **1.3 การให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปของดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล**

2. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง รายได้

3. สินค้าหมายรวมถึง สินค้าที่กิจการผลิตหรือที่ซื้อมาเพื่อขาย เช่น สินค้าที่ซื้อมาโดยกิจการค้าปลีก หรือที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่นที่กิจการถือครองไว้เพื่อขาย

4. ตามปกติ การให้บริการ หมายถึง การที่กิจการได้ปฏิบัติงานตามที่ตกลงไว้ในสัญญาตลอดช่วงเวลาที่ตกลงกันซึ่งอาจเป็นการให้บริการเพียงช่วงเวลาเดียวหรือหลายช่วงเวลา มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงรายได้ซึ่งเกิดจากสัญญาการให้บริการที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้างตามสัญญา เช่น การให้บริการด้านการจัดการโครงการ หรืองานด้านสถาปัตยกรรม เนื่องจากรายได้จากการให้บริการดังกล่าวมีวิธีปฏิบัติตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง

5. การให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปของ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

5.1 ดอกเบี้ย ซึ่งเป็นค่าตอบแทนอันเกิดจากการให้ผู้อื่นใช้เงินสด รายการเทียบเท่าเงินสด หรือจำนวนค้างรับของกิจการ

5.2 ค่าสิทธิ ซึ่งเป็นค่าตอบแทนจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ระยะยาวของกิจการ ตัวอย่างเช่น สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า ลิขสิทธิ์และโปรแกรมคอมพิวเตอร์

5.3 เงินปันผล ซึ่งเป็นส่วนแบ่งกำไรที่ผู้ถือเงินลงทุนในตราสารทุนจะได้รับตามสัดส่วนของเงินลงทุนที่ถือ

6. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงรายได้ที่เกิดจาก

6.1 สัญญาเช่า (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาเช่า)

6.2 เงินปันผลซึ่งเกิดจากเงินลงทุนที่บันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสีย (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม)

6.3 สัญญาประกันภัยที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้)

6.4 การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหรือการจำหน่ายสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))

6.5 การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

6.6 การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกและการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม)

6.7 การรับรู้ผลิตผลทางการเกษตรเมื่อเริ่มแรก (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม)

6.8 การขุดสินแร่ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่องการสำรวจและการประเมินค่าสินแร่)

คำนิยาม

7. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังต่อไปนี้

รายได้	**หมายถึง**	**กระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ในรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งเกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ เมื่อกระแสรับนั้นส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ**
มูลค่ายุติธรรม	**หมายถึง**	**จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน หรือจำนวนเงินที่จ่ายชำระหนี้สินในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน**

8. รายได้ หมายรวมเฉพาะกระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ที่กิจการได้รับหรือค้างรับซึ่งทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ดังนั้น จำนวนเงินที่กิจการเรียกเก็บแทนบุคคลที่สาม เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงไม่ถือเป็นรายได้ของกิจการเนื่องจากถือเป็นกระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ไม่ทำให้ส่วนของเจ้าของของกิจการเพิ่มขึ้น ในทำนองเดียวกัน จำนวนเงินที่ตัวแทนเรียกเก็บแทนตัวการซึ่งถือเป็นกระแสรับขั้นต้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ที่ไม่ทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น จึงไม่ถือเป็นรายได้ เว้นแต่จำนวนที่เรียกเก็บนั้นเป็นค่านายหน้า

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การวัดมูลค่าของรายได้

9. กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับ[1]

10. ตามปกติ กิจการกำหนดจำนวนรายได้ตามที่กิจการตกลงกับผู้ซื้อหรือผู้ใช้สินทรัพย์ซึ่งจำนวนรายได้ดังกล่าวเป็นมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับสุทธิจากจำนวนส่วนลดการค้าและส่วนลดตามปริมาณซื้อที่กิจการกำหนด

11. โดยส่วนใหญ่ สิ่งตอบแทนที่กิจการได้รับจะอยู่ในรูปของเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดและจำนวนรายได้คือจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการได้รับหรือค้างรับ อย่างไรก็ตาม หากกิจการไม่ได้รับเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดในทันที มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอาจมีมูลค่าน้อยกว่าจำนวนเงินสดรับหรือค้างรับที่ระบุไว้ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจให้สินเชื่อแก่ผู้ซื้อโดยไม่คิดดอกเบี้ย หรือยอมรับตั๋วเงินซึ่งมีอัตราดอกเบี้ยต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยในตลาดจากผู้ซื้อเป็นสิ่งตอบแทนจากการขายสินค้า โดยนัยแล้วส่วนหนึ่งของรายการดังกล่าวถือเป็นการให้สินเชื่อ ดังนั้น มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนต้องกำหนดโดยนำจำนวนทั้งสิ้นที่จะได้รับในอนาคตคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยที่กำหนดขึ้น ซึ่งต้องเป็นอัตราใดอัตราหนึ่งที่กำหนดได้ชัดเจนกว่าระหว่างอัตราดังต่อไปนี้

11.1 อัตราดอกเบี้ยที่ระบุในตราสารการเงินที่คล้ายคลึงกันซึ่งผู้ออกตราสารมีอันดับความน่าเชื่อถือใกล้เคียงกัน

11.2 อัตราดอกเบี้ยที่ใช้คิดลดจำนวนเงินที่ระบุในตราสารการเงินที่ทำให้มูลค่าปัจจุบันเท่ากับราคาเงินสดในปัจจุบันของสินค้าหรือบริการ

ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมกับจำนวนเงินของผลตอบแทนต้องรับรู้เป็นรายได้ดอกเบี้ยตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 29 ถึง 30 และตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

12. เมื่อกิจการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะและมูลค่าใกล้เคียงกัน กิจการต้องไม่ถือว่าการแลกเปลี่ยนนั้นก่อให้เกิดรายได้ กรณีดังกล่าวมักเกิดขึ้นกับสินค้าโภคภัณฑ์ เช่น นมสด หรือ น้ำมัน ซึ่งผู้ผลิตแลกเปลี่ยนสินค้าระหว่างกันเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคในแต่ละท้องถิ่นให้ทันเวลา เมื่อกิจการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะไม่เหมือนกัน กิจการต้องถือว่าการแลกเปลี่ยนนั้นก่อให้เกิดรายได้ กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้ดังกล่าวโดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน หากมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่นำไปแลกปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน

[1] ดูการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ... เรื่องรายได้–รายการแลกเปลี่ยนเกี่ยวกับการบริการโฆษณา

เนื้อหาของรายการบัญชี

13. ตามปกติ เกณฑ์การรับรู้รายได้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับรายการบัญชีแต่ละรายการ แต่ในบางสถานการณ์กิจการอาจจำเป็นต้องนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาปฏิบัติกับส่วนประกอบแต่ละส่วนของรายการบัญชีเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงเนื้อหาของรายการบัญชีนั้น ตัวอย่างเช่น หากกิจการได้รวมค่าบริการหลังการขายที่สามารถระบุจำนวนได้ไว้ในราคาขายของสินค้า กิจการต้องบันทึกค่าบริการดังกล่าวเป็นรายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่ให้บริการนั้น ในทางกลับกัน กิจการต้องนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาใช้ปฏิบัติกับรายการบัญชีมากกว่าหนึ่งรายการพร้อมกัน เมื่อรายการบัญชีเหล่านั้นสัมพันธ์กันจนทำให้ไม่สามารถเข้าใจถึงผลกระทบทางธุรกิจของรายการใดรายการหนึ่งได้โดยไม่อ้างอิงถึงรายการอื่นที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น กิจการอาจขายสินค้าและขณะเดียวกันได้ทำสัญญาแยกต่างหากที่จะซื้อคืนสินค้าดังกล่าวในภายหลัง หากกิจการแยกบันทึกรายการบัญชีโดยไม่พิจารณาถึงความสัมพันธ์ของรายการทั้งสองจะทำให้เนื้อหาของรายการบัญชีไม่สมบูรณ์ ดังนั้น กิจการต้องบันทึกรายการบัญชีทั้งสองรวมกันเป็นรายการเดียว

การขายสินค้า

14. กิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

14.1 กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้ว

14.2 กิจการไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำ หรือไม่ได้ควบคุมสินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม

14.3 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ

14.4 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น

14.5 กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นอันเนื่องมาจากรายการบัญชีนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

15. กิจการต้องคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อมของรายการบัญชีในการพิจารณาว่าเมื่อใดกิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อ โดยทั่วไปการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของเกิดขึ้นเมื่อกิจการโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองสินค้าให้กับผู้ซื้อ กรณีนี้มักเกิดขึ้นกับธุรกิจค้าปลีก แต่ในบางกรณี การโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของสามารถเกิดขึ้น ณ เวลาที่ต่างจากเวลาในการโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองสินค้าให้กับผู้ซื้อ

16. กิจการต้องไม่รับรู้รายได้หากกิจการยังคงความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า ดังนั้น รายการบัญชีที่เกิดขึ้นไม่ถือว่าเป็นการขาย กิจการอาจคงไว้ซึ่งความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของได้ในหลายลักษณะ ตัวอย่างเช่น

16.1 เมื่อกิจการยังมีภาระผูกพันต่อผลงานที่ไม่เป็นที่พอใจของผู้ซื้อซึ่งกิจการต้องรับผิดชอบนอกเหนือจากการรับประกันปกติ

16.2 เมื่อรายได้จากการขายสินค้าของกิจการขึ้นอยู่กับรายได้ที่ผู้ซื้อได้รับจากการขายสินค้านั้น

16.3 เมื่อสินค้าที่ส่งไปมีเงื่อนไขในการติดตั้งและการติดตั้งนั้นเป็นส่วนสำคัญของสัญญาซึ่งกิจการยังมิได้ดำเนินการให้แล้วเสร็จ

16.4 เมื่อผู้ซื้อมีสิทธิที่จะบอกเลิกการซื้อตามเงื่อนไขในสัญญาซื้อขายและกิจการไม่สามารถประมาณความน่าจะเป็นที่ผู้ซื้อจะคืนสินค้านั้นได้

17. กิจการต้องรับรู้รายได้หากกิจการยังคงความเสี่ยงที่ไม่เป็นนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า ดังนั้น รายการบัญชีที่เกิดขึ้นถือว่าเป็นการขาย ตัวอย่างเช่น ผู้ขายอาจคงกรรมสิทธิ์ในสินค้าไว้เพียงเพื่อประโยชน์ในการเรียกเก็บเงินเมื่อครบกำหนด ในกรณีดังกล่าว รายการบัญชีนั้นถือเป็นการขายและกิจการต้องรับรู้เป็นรายได้หากกิจการได้โอนทั้งความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าไปแล้ว อีกตัวอย่างหนึ่งคือ กรณีที่กิจการค้าปลีกยังคงความเสี่ยงที่ไม่เป็นนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าโดยตกลงที่จะคืนเงินให้หากลูกค้าไม่พอใจในสินค้า ในกรณีดังกล่าว กิจการสามารถรับรู้รายได้ ณ เวลาที่เกิดการขายหากกิจการสามารถประมาณการรับคืนสินค้าในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือพร้อมกับรับรู้หนี้สินที่เกิดจากการรับคืนโดยประเมินจากประสบการณ์ในอดีตและปัจจัยอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

18. กิจการจะรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชีนั้น ในบางกรณี ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอาจไม่เกิดขึ้นจนกระทั่งกิจการได้รับสิ่งตอบแทนจากการขายแล้วหรือจนกระทั่งความไม่แน่นอนได้หมดไป ตัวอย่างเช่น ความไม่แน่นอนที่รัฐบาลต่างประเทศจะอนุมัติให้ส่งเงินซึ่งเป็นสิ่งตอบแทนจากการขายออกนอกประเทศ กิจการสามารถรับรู้รายได้ในทันทีที่รัฐบาลต่างประเทศอนุมัติให้ส่งเงินดังกล่าวออกนอกประเทศได้ เนื่องจากความไม่แน่นอนได้หมดไป อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้และได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่กิจการไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก

19. รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีเดียวกันต้องรับรู้ในงวดบัญชีเดียวกัน กระบวนการนี้เรียกว่า การจับคู่รายได้และค่าใช้จ่าย ค่าใช้จ่ายซึ่งรวมถึง ค่าใช้จ่ายในการรับประกันและค่าใช้จ่ายที่เกิดหลังการส่งสินค้าจะสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อเงื่อนไขในข้ออื่น ๆ ในการรับรู้รายได้เกิดขึ้นแล้ว อย่างไรก็ตาม กิจการต้องไม่รับรู้รายได้หากไม่สามารถวัดมูลค่าของค่าใช้จ่ายได้อย่างน่าเชื่อถือ ในกรณีนี้กิจการต้องบันทึกสิ่งตอบแทนที่กิจการได้รับจากการขายสินค้าเป็นหนี้สิน

การให้บริการ

20. เมื่อผลของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการเป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ผลของรายการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

20.1 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ

20.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น

20.3 กิจการสามารถวัดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานได้อย่างน่าเชื่อถือ

20.4 กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ ต้นทุนในที่นี้ หมายถึง ต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วและที่จะเกิดขึ้นเพื่อทำให้รายการบัญชีนั้นเสร็จสมบูรณ์[2]

[2] ดูการตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ... เรื่อง การประเมินเนื้อหาของรายการเกี่ยวกับรูปแบบของสัญญาเช่าตามกฎหมาย และ ฉบับที่ ... เรื่องรายได้-รายการแลกเปลี่ยนเกี่ยวกับการบริการโฆษณา

21. การรับรู้รายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี เรียกว่า วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ตามวิธีนี้ กิจการต้องรับรู้รายได้ในงวดบัญชีที่มีการให้บริการ การรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ดังกล่าวให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์เกี่ยวกับขอบเขตของบริการที่ให้และผลการปฏิบัติงานระหว่างงวด มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง ได้กำหนดให้มีการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์นี้ด้วย ข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวสามารถใช้ปฏิบัติกับการรับรู้รายได้สำหรับการให้บริการและการรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายได้นั้น

22. กิจการจะรับรู้รายได้ได้ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชีนั้น อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้และได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่กิจการไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก

23. โดยทั่วไป กิจการจะสามารถประมาณการได้อย่างน่าเชื่อถือหลังจากที่ได้ตกลงกับคู่สัญญาในทุกข้อต่อไปนี้
    23.1 สิทธิตามกฎหมายของแต่ละฝ่ายซึ่งเกี่ยวกับการให้บริการหรือการรับบริการ
    23.2 สิ่งตอบแทนที่จะแลกเปลี่ยนกัน
    23.3 ลักษณะและเงื่อนไขในการชำระเงิน
    โดยทั่วไป กิจการต้องมีระบบการจัดทำรายงานและงบประมาณทางการเงินที่ดีเพื่อใช้ภายในกิจการ และกิจการต้องทบทวนประมาณการรายได้ตลอดระยะเวลาที่ให้บริการและแก้ไขประมาณการดังกล่าวเมื่อจำเป็น การแก้ไขประมาณการนั้นไม่ถือเป็นการแสดงว่ากิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือ

24. กิจการอาจกำหนดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชีได้หลายวิธี กิจการต้องเลือกใช้วิธีที่สามารถวัดระดับของบริการที่แล้วเสร็จได้อย่างน่าเชื่อถือตามลักษณะของรายการบัญชี ซึ่งอาจรวมถึง
    24.1 การสำรวจงานที่ได้ทำแล้ว
    24.2 อัตราส่วนของบริการที่ให้จนถึงปัจจุบันเทียบกับบริการทั้งสิ้นที่ต้องให้
    24.3 สัดส่วนของต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงปัจจุบันกับประมาณการต้นทุนทั้งสิ้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงปัจจุบันให้รวมเฉพาะต้นทุนของบริการที่ให้แล้วจนถึงปัจจุบัน ส่วนประมาณการต้นทุนทั้งสิ้นให้รวมต้นทุนของบริการทั้งที่ให้แล้วและที่จะให้ในอนาคต
    ตามปกติเงินจ่ายล่วงหน้าหรือเงินรับล่วงหน้าจากลูกค้าจะไม่ได้สะท้อนถึงระดับของบริการที่ให้ไปแล้ว

25. หากกิจการไม่สามารถจำแนกบริการที่ให้เนื่องจากต้องให้บริการหลายอย่างในช่วงเวลาเดียวกัน กิจการต้องรับรู้รายได้ด้วยวิธีเส้นตรงตลอดช่วงเวลาดังกล่าว เว้นแต่จะมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่ากิจการสามารถใช้วิธีอื่นที่เหมาะสมกว่าในการแสดงขั้นความสำเร็จของบริการที่ให้ หากการให้บริการนั้นประกอบด้วยการบริการหลักซึ่งมีความสำคัญกว่าการบริการอื่น ๆ กิจการต้องไม่รับรู้รายได้จนกระทั่งการให้บริการหลักนั้นได้ดำเนินการแล้ว

26. หากกิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายได้ไม่เกินจำนวนค่าใช้จ่ายที่รับรู้ไปแล้วซึ่งคาดว่าจะได้รับคืน

27. ตามปกติ กิจการอาจไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือในระยะเริ่มแรกที่เกิดรายการบัญชี อย่างไรก็ตาม หากกิจการคาดว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับต้นทุนที่เกิดขึ้นจากรายการบัญชีนั้นคืน กิจการจะสามารถรับรู้รายได้ได้ไม่เกินจำนวนต้นทุนที่เกิดขึ้นที่คาดว่าจะได้รับคืน กิจการต้องไม่รับรู้กำไรหากไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือ

28. กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายโดยไม่รับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้องหากกิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือและคาดว่าจะไม่ได้รับคืนต้นทุนที่เกิดขึ้น อย่างไรก็ตาม เมื่อกิจการสามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือเนื่องจากความไม่แน่นอนได้หมดไป กิจการสามารถรับรู้รายได้ตามย่อหน้าที่ 20 แทนการรับรู้รายได้ตามย่อหน้าที่ 26

ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล

29. กิจการต้องรับรู้รายได้ในรูปดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล ที่เกิดจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 30 เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

29.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น

29.2 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ

30. รายได้ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล ต้องรับรู้ตามเกณฑ์ต่อไปนี้

30.1 ดอกเบี้ยต้องรับรู้ตามเกณฑ์อัตราผลตอบแทนที่แท้จริง (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))

30.2 ค่าสิทธิต้องรับรู้ตามเกณฑ์คงค้างซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง

30.3 เงินปันผลต้องรับรู้เมื่อผู้ถือหุ้นมีสิทธิได้รับเงินปันผล

31. (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

32. หากกิจการซื้อเงินลงทุนที่ระบุอัตราดอกเบี้ยโดยมีดอกเบี้ยคงค้างที่เกิดขึ้นก่อนการซื้อ กิจการต้องปันส่วนดอกเบี้ยที่ได้รับในเวลาต่อมาระหว่างดอกเบี้ยรับที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาก่อนการซื้อและหลังการซื้อเพื่อรับรู้เป็นรายได้เฉพาะส่วนที่เกิดขึ้นหลังการซื้อ

33. กิจการต้องใช้เกณฑ์คงค้างในการบันทึกค่าสิทธิตามข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง เว้นแต่เนื้อหาตามข้อตกลงจะแสดงให้เห็นว่าการรับรู้รายได้จะเหมาะสมยิ่งขึ้นหากใช้เกณฑ์อื่นที่มีระบบและสมเหตุสมผล

34. กิจการจะรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชีนั้น อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้และได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่กิจการไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การเปิดเผยข้อมูล

35. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

35.1 นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในการรับรู้รายได้ ซึ่งรวมถึงวิธีกำหนดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ

35.2 จำนวนรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญที่รับรู้ระหว่างงวดซึ่งรวมถึงรายการต่อไปนี้

35.2.1 การขายสินค้า

35.2.2 การให้บริการ

35.2.3 ดอกเบี้ย

35.2.4 ค่าสิทธิ

35.2.5 เงินปันผล

35.3 จำนวนรายได้ที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการซึ่งรวมอยู่ในรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญ

36. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ข้อมูลดังกล่าวอาจเกิดจากรายการ เช่น ค่ารับประกันสินค้า ค่าชดเชยความเสียหาย ค่าปรับ หรือผลขาดทุนที่อาจเกิดขึ้น

วันถือปฏิบัติ

37. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ภาคผนวก

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี ฉบับนี้

ภาคผนวกนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อแสดงถึงการนำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ มาประยุกต์ใช้โดยอธิบายความหมายในสถานการณ์เชิงพาณิชย์บางประเภทให้ชัดเจนขึ้น ตัวอย่างที่นำเสนอเน้นถึงรายการบัญชีในบางลักษณะและไม่ได้พิจารณาถึงปัจจัยที่เกี่ยวข้องทุกปัจจัยซึ่งอาจมีผลต่อการรับรู้รายได้ ตัวอย่างดังกล่าวสมมุติว่า

ก) กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ

ข) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการนั้น

ค) กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

การขายสินค้า

ตัวอย่างที่ 1 การขายโดยยังไม่ส่งมอบสินค้าเนื่องจากเป็นความประสงค์ของผู้ซื้อ ทั้งที่ผู้ซื้อมีกรรมสิทธิ์ในสินค้านั้นและยอมรับหนี้แล้ว กิจการสามารถรับรู้รายได้หลังจากผู้ซื้อมีกรรมสิทธิ์ในสินค้าก็ต่อเมื่อ

ก. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะส่งสินค้าให้ผู้ซื้อ

ข. สินค้าที่ขายไปแล้วนั้นอยู่ในความครอบครองของกิจการ ซึ่งกิจการได้ระบุไว้แล้วอย่างชัดเจน และสินค้านั้นพร้อมที่จะส่งมอบให้ผู้ซื้อ ณ เวลาที่มีการรับรู้รายได้

ค. ผู้ซื้อมีคำสั่งเลื่อนเวลาการส่งมอบสินค้า

ง. เงื่อนไขการชำระเงินเป็นไปตามปกติ

กิจการต้องไม่รับรู้รายได้หากกิจการเพียงแต่คาดว่าจะสามารถจัดหาหรือผลิตสินค้าได้ทันเวลาที่ต้องส่งมอบ

ตัวอย่างที่ 2 การขายสินค้าอย่างมีเงื่อนไข

กรณีที่ 1 การขายสินค้าโดยมีเงื่อนไขการติดตั้งและการตรวจสอบ

ตามปกติกิจการสามารถรับรู้รายได้ได้หากผู้ซื้อยอมรับสินค้าและการติดตั้งเสร็จสิ้นลงและสินค้าผ่านการตรวจสอบ อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถรับรู้รายได้ทันทีที่ผู้ซื้อยอมรับสินค้าเมื่อ

ก. การติดตั้งเป็นกระบวนการที่ง่าย ตัวอย่างเช่น การติดตั้งโทรทัศน์ ซึ่งเป็นเพียงการแกะกล่องต่อสายไฟและติดตั้งเสาอากาศ

ข. การตรวจสอบเป็นเพียงเพื่อยืนยันราคาที่กำหนดไว้ตามสัญญาเท่านั้น ตัวอย่างเช่น การนำส่งแร่เหล็ก น้ำตาล หรือถั่วเหลือง

กรณีที่ 2 การขายโดยมีเงื่อนไขที่ผู้ซื้อสามารถคืนสินค้าได้ภายในเวลาที่กำหนด ในกรณีที่มีความไม่แน่นอนในการคืนสินค้า กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อผู้ซื้อยอมรับสินค้าอย่างเป็นทางการแล้ว หรือเมื่อระยะเวลาการคืนสินค้าได้สิ้นสุดลงหลังจากที่ผู้ซื้อได้รับสินค้าแล้ว

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

กรณีที่ 3 การฝากขายซึ่งผู้รับฝากทำหน้าที่ขายสินค้าแทนผู้ฝาก ผู้ฝากต้องรับรู้รายได้เมื่อผู้รับฝากได้ขายสินค้านั้นให้บุคคลที่สาม

กรณีที่ 4 การขายแบบจ่ายเงินสดเมื่อส่งมอบ กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อมีการส่งมอบสินค้าให้ผู้ซื้อและผู้ขายหรือตัวแทนได้รับเงินสด

ตัวอย่างที่ 3 การขายในกรณีที่จะส่งมอบสินค้าก็ต่อเมื่อผู้ซื้อได้ชำระเงินครบแล้ว กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อมีการส่งมอบสินค้า อย่างไรก็ตาม หากประสบการณ์ที่ผ่านมาชี้ให้เห็นว่าการขายส่วนใหญ่มักจะสัมฤทธิ์ผล กิจการสามารถรับรู้รายได้เมื่อได้รับเงินมัดจำในจำนวนที่มีนัยสำคัญ โดยกิจการมีสินค้าอยู่ในครอบครอง สามารถระบุได้อย่างชัดเจน และพร้อมที่จะส่งมอบให้ผู้ซื้อ

ตัวอย่างที่ 4 การขายตามสั่งโดยกิจการจะได้รับชำระเงินทั้งหมดหรือบางส่วนก่อนการส่งมอบสินค้าซึ่งยังไม่มีในครอบครอง เช่น สินค้ายังอยู่ในระหว่างการผลิตหรือสินค้าที่บุคคลที่สามจะส่งไปยังผู้ซื้อโดยตรง กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อผู้ซื้อได้รับสินค้าแล้ว

ตัวอย่างที่ 5 การขายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงินโดยมีสัญญาซื้อคืน (ไม่รวมการแลกเปลี่ยนสินค้า) ผู้ขายตกลงที่จะซื้อสินค้าที่ขายไปนั้นคืนในภายหลัง หรือเมื่อผู้ขายมีสิทธิเลือกที่จะซื้อคืนหรือผู้ซื้อมีสิทธิเลือกที่จะขายคืน ผู้ขายต้องวิเคราะห์เนื้อหาของเงื่อนไขในข้อตกลงเพื่อให้แน่ใจว่าผู้ขายได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของให้ผู้ซื้อแล้วจึงจะสามารถรับรู้รายได้ได้ หากความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของยังคงอยู่กับผู้ขายแม้ว่าผู้ขายได้โอนกรรมสิทธิ์ตามกฎหมายไปแล้ว รายการดังกล่าวถือเป็นการจัดหาเงินซึ่งไม่ก่อให้เกิดรายได้ สำหรับการขายสินทรัพย์ทางการเงินโดยมีสัญญาซื้อคืน ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

ตัวอย่างที่ 6 การขายสินค้าให้ตัวกลาง เช่น ผู้แทนจำหน่าย ผู้จัดจำหน่าย หรือบุคคลอื่นเพื่อการขายต่อ ตามปกติผู้ขายจะรับรู้รายได้เมื่อได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของไปแล้ว อย่างไรก็ตาม หากโดยเนื้อหาผู้ซื้อทำหน้าที่เป็นตัวแทนเท่านั้นให้ถือว่าการขายนั้นเป็นการฝากขาย

ตัวอย่างที่ 7 ค่าสมาชิกสิ่งตีพิมพ์และรายการที่คล้ายคลึงกัน

เมื่อค่าสมาชิกในแต่ละช่วงเวลาเป็นจำนวนเงินที่ใกล้เคียงกัน กิจการต้องรับรู้รายได้โดยวิธีเส้นตรงตลอดอายุการเป็นสมาชิกซึ่งมีการส่งมอบสินค้า เมื่อค่าสมาชิกในแต่ละช่วงเวลาเป็นจำนวนเงินที่แตกต่างกัน กิจการต้องรับรู้รายได้ตามสัดส่วนราคาขายของสินค้าที่ส่งมอบกับประมาณการราคาขายทั้งสิ้นของสินค้าที่ต้องส่งมอบตลอดอายุการเป็นสมาชิก

ตัวอย่างที่ 8 การขายตามสัญญาผ่อนชำระ

กิจการต้องรับรู้รายได้ ณ วันที่ขาย โดยราคาขายเป็นมูลค่าปัจจุบันของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับ ซึ่งไม่รวมดอกเบี้ย อัตราคิดลดที่ใช้คืออัตราดอกเบี้ยที่กำหนดขึ้น รายได้ส่วนที่เป็นดอกเบี้ย กิจการต้องรับรู้เป็นรายได้โดยใช้อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง

ตัวอย่างที่ 9 รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ตัวอย่างนี้ให้ดูการตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ... เรื่อง รายได้–สัญญาการก่อสร้าง อสังหาริมทรัพย์

การให้บริการ

ตัวอย่างที่ 10 ค่าติดตั้ง

กิจการต้องรับรู้รายได้จากการติดตั้งตามขั้นความสำเร็จของบริการที่ให้ เว้นแต่การติดตั้งนั้นเป็นเพียงส่วนประกอบย่อยของการขาย ซึ่งในกรณีนี้กิจการต้องรับรู้รายได้จากการติดตั้งเมื่อขายสินค้า

ตัวอย่างที่ 11 ค่าบริการซึ่งรวมอยู่ในราคาขายของผลิตภัณฑ์

เมื่อราคาขายของผลิตภัณฑ์ได้รวมจำนวนที่สามารถระบุได้สำหรับการให้บริการหลังการขาย (เช่น การให้บริการหลังการขาย และการปรับปรุงโปรแกรมคอมพิวเตอร์ให้ดีขึ้นหลังจากที่ขายไปแล้ว) จำนวนที่สามารถระบุได้ดังกล่าวต้องบันทึกเป็นรายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่มีการให้บริการ ตามปกติ รายได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวได้รวมถึงต้นทุนการให้บริการที่คาดว่าจะเกิดตามข้อตกลงและกำไรจากการให้บริการนั้น

ตัวอย่างที่ 12 ค่านายหน้าโฆษณา

กิจการต้องรับรู้รายได้ค่านายหน้าโฆษณาเมื่อสื่อโฆษณานั้นได้เผยแพร่สู่สาธารณชน ส่วนรายได้ค่าผลิตสื่อโฆษณาต้องรับรู้ตามขั้นความสำเร็จของงานนั้น

ตัวอย่างที่ 13 ค่านายหน้าประกันภัย

ตัวแทนต้องรับรู้รายได้ค่านายหน้าประกันภัยที่ได้รับหรือค้างรับเมื่อวันที่กรมธรรม์ใหม่มีผลบังคับหรือวันที่ต่ออายุกรมธรรม์หากตัวแทนนั้นไม่ต้องให้บริการอื่นอีกต่อไป อย่างไรก็ตาม หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตัวแทนจะต้องให้บริการต่อไปตลอดอายุของกรมธรรม์ ตัวแทนต้องบันทึกค่านายหน้าประกันภัยนั้นเป็นรายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดอายุของกรมธรรม์ที่มีผลบังคับ

ตัวอย่างที่ 14 ค่าธรรมเนียมการให้บริการทางการเงิน

ค่าธรรมเนียมการให้บริการทางการเงินต้องรับรู้เป็นรายได้ตามวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมนั้นตามเกณฑ์การบันทึกบัญชีสำหรับตราสารการเงินที่เกี่ยวข้อง ชื่อของค่าธรรมเนียมการให้บริการทางการเงินอาจไม่แสดงให้เห็นถึงลักษณะและเนื้อหาของบริการที่ให้ ดังนั้น จึงจำเป็นต้องแยกค่าธรรมเนียมออกเป็น 3 ประเภทดังต่อไปนี้

14.1 ค่าธรรมเนียมที่ถือเป็นส่วนหนึ่งของอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงของเครื่องมือทางการเงิน โดยทั่วไปค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นส่วนปรับปรุงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง อย่างไรก็ตามหากเครื่องมือทางการเงินวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมรับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุน กิจการรับรู้ค่าธรรมเนียมเป็นรายได้เมื่อ กิจการรับรู้เครื่องมือทางการเงินเริ่มแรก

ก. ค่าธรรมเนียมเริ่มแรกที่กิจการได้รับจากการออกหรือได้มาซึ่งสินทรัพย์ทางการเงินซึ่งไม่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ทางการเงินที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือ

ขาดทุน ภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

ค่าธรรมเนียมดังกล่าวอาจรวมถึงจำนวนที่ชดเชยให้กับกิจการในการประเมินฐานะการเงินของผู้กู้ การประเมินมูลค่าหลักประกัน และการจัดการ ให้มีการค้ำประกัน การเจรจาตกลงเงื่อนไข การจัดเตรียมและการดำเนินการเกี่ยวกับเอกสาร และการทำธุรกรรมขั้นสุดท้ายภายหลังที่ตกลงกันได้ ค่าธรรมเนียมดังกล่าวถือเป็นส่วนหนึ่งของการก่อให้เกิดความเกี่ยวข้องอย่างต่อเนื่องกับเครื่องมือทางการเงิน ดังนั้น ค่าธรรมเนียมและต้นทุนของรายการที่เกี่ยวข้อง (ตามนิยามในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ต้องบันทึกเป็นรายการรอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เพื่อปรับปรุงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง

ข. ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินที่กิจการได้รับจากการจัดหาวงเงินที่จะให้กู้ยืม ในกรณีที่วงเงินให้กู้ยืมไม่เข้าขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะมีการให้กู้ยืมเงินเกิดขึ้นและภาระผูกพันการให้กู้ยืมไม่ได้อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินที่ได้รับต้องถือเป็นค่าชดเชยของการผูกพันอย่างต่อเนื่องกับการได้มาซึ่งเครื่องมือทางการเงินนั้น ดังนั้น ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินและต้นทุนของรายการที่เกี่ยวข้อง (ตามนิยามในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ต้องบันทึกเป็นรายการรอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เพื่อปรับปรุงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง ในกรณีที่ข้อผูกพันวงเงินสิ้นสุดลงโดยที่กิจการมิได้ให้กู้ยืม กิจการสามารถรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้ ณ วันที่ข้อผูกพันวงเงินสิ้นสุดลง ในกรณีที่ภาระผูกพันการให้กู้ยืมเป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ให้ถือเป็นอนุพันธ์ทางการเงินและวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม

ค. ค่าธรรมเนียมเริ่มแรกที่ได้รับจากการออกหนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนตัดจำหน่าย

ค่าธรรมเนียมเหล่านี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของการก่อให้เกิดหนี้สินทางการเงิน เมื่อหนี้สินทางการเงินมิได้จัดประเภทเป็นหนี้สินทางการเงินที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน ค่าธรรมเนียมเริ่มแรกที่ได้รับนั้น รวมถึงต้นทุนของรายการที่เกี่ยวข้อง (ตามนิยามในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ต้องรวมในจำนวนเงินเริ่มแรกของมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินทางการเงิน และรับรู้เพื่อปรับปรุงกับอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง กิจการต้องแยกค่าธรรมเนียมและต้นทุนซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงของหนี้สินทางการเงินจากค่าธรรมเนียมเริ่มแรกและต้นทุนของ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

รายการที่เกี่ยวข้องกับสิทธิในการให้บริการ เช่น การให้บริการทางด้านการจัดการเงินลงทุน

14.2 ค่าธรรมเนียมที่เกิดขึ้นเมื่อมีการให้บริการ

ก. ค่าธรรมเนียมที่กิจการเรียกเก็บจากการจัดการเงินกู้

กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมที่ได้รับสำหรับการให้บริการจัดการเงินกู้เป็นรายได้เมื่อมีการให้บริการ

ข. ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินที่กิจการได้รับจากการประกันวงเงินที่จะให้กู้ตามเวลาที่กำหนด ซึ่งไม่ได้อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

หากไม่น่าเป็นไปได้ที่จะมีการกู้ยืมเกิดขึ้น และภาระผูกพันการให้กู้ยืมไม่ได้อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินดังกล่าวเป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่ข้อผูกพันนั้นมีผลบังคับใช้ ในกรณีที่ภาระผูกพันการให้กู้ยืมอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ให้ถือเป็นอนุพันธ์ทางการเงินและวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม

ค. ค่าธรรมเนียมบริหารจัดการเงินลงทุน

ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บจากการบริหารจัดการเงินลงทุนจะรับรู้เป็นรายได้เมื่อได้ให้บริการแล้ว

ต้นทุนส่วนเพิ่มซึ่งสามารถระบุได้โดยตรงว่าเป็นไปตามสัญญาของการบริหารจัดการเงินลงทุนจะต้องรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเป็นรายการที่ระบุและแยกได้อย่างชัดเจน ซึ่งวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ และต้องเป็นจำนวนที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับคืน ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ต้นทุนส่วนเพิ่มคือจำนวนซึ่งไม่น่าจะเกิดขึ้น ถ้ากิจการมิได้มีสัญญาเกี่ยวกับการบริหารจัดการเงินลงทุน สินทรัพย์จึงถือเป็นสิทธิตามสัญญาของกิจการที่จะได้รับประโยชน์จากการให้บริการในการบริหารจัดการเงินลงทุน และสินทรัพย์นั้นต้องตัดจำหน่ายเมื่อกิจการรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง ถ้ากิจการมีสัญญาในการบริหารจัดการเงินลงทุนในลักษณะของกลุ่มเงินลงทุน กิจการอาจต้องประเมินมูลค่าที่จะได้รับคืนโดยใช้กลุ่มเงินลงทุนนั้นเป็นเกณฑ์

สัญญาให้บริการทางการเงินบางประเภทจะเกี่ยวข้องทั้งกับเครื่องมือทางการเงินเริ่มแรกหนึ่งหรือสองประเภท และข้อกำหนดการให้บริการบริหารจัดการเงินลงทุน ตัวอย่างเช่น สัญญาเงินฝากรายเดือนระยะยาวที่เกี่ยวเนื่องกับการบริหารจัดการตราสารทุนเป็นกลุ่ม ผู้ให้บริการตามสัญญาต้องแยกต้นทุนของรายการที่เกี่ยวข้องกับตราสารการเงินเริ่มแรกจากต้นทุนของการได้รับสิทธิในการให้บริการบริหารจัดการเงินลงทุน

14.3 ค่าธรรมเนียมที่เกิดขึ้นเมื่อมีการดำเนินการที่สำคัญ

กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้เมื่อการดำเนินการที่เป็นนัยสำคัญได้เสร็จสิ้นลง ดังตัวอย่างต่อไปนี้

ก. ค่านายหน้าในการจัดสรรหุ้นให้ลูกค้า
กิจการต้องรับรู้ค่านายหน้าเป็นรายได้เมื่อได้จัดสรรหุ้นให้ลูกค้าแล้ว

ข. ค่าธรรมเนียมในการจัดการให้มีการกู้ยืมระหว่างผู้กู้กับนักลงทุน
กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมเป็นรายได้เมื่อการจัดการดังกล่าวเสร็จสิ้นลง

ค. ค่าธรรมเนียมจากการจัดหาเงินให้กู้ยืมร่วม
ค่าธรรมเนียมซึ่งกิจการได้รับจากการจัดหาผู้ให้กู้ยืมร่วมโดยที่กิจการไม่มีส่วนในเงินกู้นั้น(หรือมีส่วนในเงินกู้ยืมนั้นแต่ได้รับอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงใกล้เคียงกับเจ้าหนี้รายอื่น) ถือเป็นค่าชดเชยสำหรับการให้บริการ กิจการสามารถรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้ เมื่อการจัดหาผู้ให้กู้ยืมร่วมได้เสร็จสิ้นลง

ตัวอย่างที่ 15 ค่าผ่านประตู

กิจการต้องรับรู้รายได้จากการแสดง การจัดเลี้ยง และงานรื่นเริงอื่น เมื่องานเหล่านั้นได้เสร็จสิ้นลง หากค่าผ่านประตูนั้นสามารถเข้าชมการแสดงได้หลายประเภทกิจการต้องปันส่วนค่าผ่านประตูให้กับการแสดงแต่ละประเภทตามเกณฑ์ที่เหมาะสม

ตัวอย่างที่ 16 ค่าเล่าเรียน

กิจการต้องรับรู้รายได้ค่าเล่าเรียนตลอดระยะเวลาที่มีการสอน

ตัวอย่างที่ 17 ค่าธรรมเนียมแรกเข้า ค่าใช้บริการ และค่าบำรุงสมาชิก

กิจการต้องรับรู้รายได้ตามลักษณะของการให้บริการ หากค่าธรรมเนียมที่กิจการเรียกเก็บเป็นเพียงค่าบำรุงสมาชิกและค่าบริการอื่นทั้งหมดหรือสินค้ามีการเรียกเก็บแยกต่างหาก หรือหากมีการเก็บค่าบำรุงสมาชิกรายปี กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้เมื่อคาดว่าจะสามารถเรียกเก็บค่าธรรมเนียมนั้นได้ หากค่าธรรมเนียมรวมถึงสิทธิที่สมาชิกจะได้รับบริการหรือสิ่งตีพิมพ์ตลอดอายุของการเป็นสมาชิกหรือได้สิทธิในการซื้อสินค้าหรือบริการในราคาต่ำกว่าที่คิดกับผู้ที่ไม่เป็นสมาชิก กิจการต้องรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ที่สะท้อนให้เห็นถึงจังหวะเวลา ลักษณะ และมูลค่าของประโยชน์ที่ให้แก่สมาชิก

ตัวอย่างที่ 18 สิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่าย

ค่าสิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่าย อาจรวมถึงการให้บริการเมื่อเริ่มแรก การให้บริการในเวลาต่อมา การจัดหาอุปกรณ์และสินทรัพย์อื่นที่มีตัวตน และการถ่ายทอดความรู้ ดังนั้น กิจการต้องรับรู้ค่าสิทธิดังกล่าวเป็นรายได้ตามเกณฑ์ที่สะท้อนให้เห็นถึงวัตถุประสงค์ในการคิดค่าสิทธินั้น วิธีการรับรู้รายได้ค่าสิทธิที่เหมาะสมมีดังต่อไปนี้

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

18.1 การจัดหาอุปกรณ์และสินทรัพย์อื่นที่มีตัวตน

กิจการต้องรับรู้มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ขายเป็นรายได้เมื่อมีการส่งมอบสินทรัพย์หรือโอนกรรมสิทธิ์

18.2 การให้บริการเมื่อเริ่มแรกและในเวลาต่อมา

กิจการต้องรับรู้ค่าสิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่ายเป็นรายได้เมื่อให้บริการ ไม่ว่าค่าสิทธินั้นจะเป็นค่าสิทธิเริ่มแรกหรือค่าสิทธิรายปี หากค่าสิทธิรายปีไม่ครอบคลุมต้นทุนการให้บริการอย่างต่อเนื่องและกำไรที่สมเหตุสมผล กิจการต้องบันทึกค่าสิทธิเริ่มแรกบางส่วนที่เพียงพอสำหรับต้นทุนการให้บริการอย่างต่อเนื่องและกำไรที่สมเหตุสมผลของบริการนั้นเป็นรายการรอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้เมื่อให้บริการ

สัญญาการเป็นผู้แทนจำหน่ายอาจกำหนดให้กิจการต้องจัดหาอุปกรณ์ สินค้า หรือสินทรัพย์อื่นที่มีตัวตนให้ผู้แทนจำหน่ายด้วยราคาซึ่งต่ำกว่าราคาที่คิดกับผู้อื่น หรือด้วยราคาที่ไม่ก่อให้เกิดกำไรที่สมเหตุสมผลจากการขายนั้น ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องบันทึกค่าสิทธิเริ่มแรกบางส่วนเป็นรายการรอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่สินค้านั้นน่าจะมีการขายให้ผู้แทนจำหน่าย ค่าสิทธิเริ่มแรกดังกล่าวต้องเพียงพอสำหรับประมาณการต้นทุนที่สูงกว่าราคาขายและกำไรที่สมเหตุสมผลนั้น กิจการต้องรับรู้ยอดคงเหลือของค่าสิทธิเริ่มแรกเป็นรายได้เมื่อกิจการให้บริการเริ่มแรกทั้งหมดและได้ปฏิบัติตามข้อผูกพันที่เป็นนัยสำคัญแล้ว ตัวอย่างเช่น กิจการได้ให้ความช่วยเหลือในการเลือกสถานที่ทำการ ให้การฝึกอบรมพนักงาน ให้การช่วยเหลือด้านการเงินและการโฆษณา

การให้บริการเริ่มแรกและข้อผูกพันอื่นตามสัญญาการเป็นผู้แทนจำหน่าย อาจขึ้นอยู่กับจำนวนของสาขาที่อยู่ในบริเวณนั้น ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องรับรู้ค่าบริการเริ่มแรกเป็นรายได้ตามสัดส่วนของจำนวนสาขา ซึ่งกิจการได้ให้บริการเริ่มแรกที่เป็นนัยสำคัญแล้ว

หากกิจการเรียกเก็บค่าสิทธิเริ่มแรกโดยแบ่งเป็นหลายงวดและมีความไม่แน่นอนอย่างเป็นนัยสำคัญในการเรียกเก็บค่าบริการได้เต็มจำนวน กิจการต้องรับรู้ค่าสิทธิดังกล่าวตามจำนวนที่ได้รับชำระจริง

18.3 ค่าสิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่ายอย่างต่อเนื่อง

กิจการต้องรับรู้ค่าสิทธิจากการให้ผู้แทนใช้สิทธิหรือรับบริการตามสัญญาอย่างต่อเนื่องเป็นรายได้ตามบริการที่ให้หรือตามสิทธิที่ใช้

18.4 รายการที่มีลักษณะเป็นตัวแทน

กิจการอาจตกลงกับผู้แทนจำหน่ายซึ่งโดยเนื้อหาแล้วมีลักษณะที่กิจการทำหน้าที่เป็นตัวแทนของผู้แทนจำหน่าย ตัวอย่างเช่น กิจการอาจสั่งวัสดุและจัดส่งให้กับผู้แทนจำหน่ายโดยไม่มีกำไร รายการบัญชีนี้ไม่ก่อให้เกิดรายได้

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ตัวอย่างที่ 19 ค่าธรรมเนียมในการพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ตามความต้องการของลูกค้า

กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมในการพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ตามความต้องการของลูกค้าเป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของการพัฒนา ซึ่งขั้นของความสำเร็จดังกล่าวต้องคำนึงถึงการให้บริการภายหลังการส่งมอบโปรแกรมคอมพิวเตอร์ด้วย

ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล

ตัวอย่างที่ 20 ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตและค่าสิทธิ

กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมและค่าสิทธิที่ได้รับจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการเป็นรายได้ตามเนื้อหาในข้อตกลง (ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่กิจการให้ผู้อื่นใช้ คือ เครื่องหมายการค้า สิทธิบัตร โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ลิขสิทธิ์ทางดนตรี แผ่นเสียงต้นฉบับและภาพยนตร์) ในทางปฏิบัติกิจการอาจใช้วิธีเส้นตรงในการรับรู้รายได้ตลอดอายุของข้อตกลง ตัวอย่างเช่น เมื่อผู้ได้รับสิทธิสามารถใช้เทคโนโลยีนั้นได้ภายในระยะเวลาที่กำหนด

การที่ผู้ให้สิทธิมอบสิทธิให้ผู้รับสิทธิโดยคิดค่าธรรมเนียมเป็นจำนวนคงที่หรือเป็นหลักประกันซึ่งไม่สามารถเรียกคืนได้ภายใต้สัญญาที่ยกเลิกไม่ได้ ซึ่งสัญญานั้นอนุญาตให้ผู้รับสิทธิใช้สิทธิได้ตามประสงค์และผู้ให้สิทธิไม่มีข้อผูกพันใดๆ การมอบสิทธิดังกล่าว โดยเนื้อหาแล้วคือการขาย ตัวอย่างเช่น สัญญาให้สิทธิในการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ โดยผู้ให้สิทธิไม่มีข้อผูกพันภายหลังการส่งมอบโปรแกรม หรือการให้สิทธิในการจัดฉายภาพยนตร์ โดยผู้ให้สิทธิไม่มีอำนาจควบคุมผู้แทนจำหน่ายและไม่คาดว่าจะได้รับรายได้เพิ่มจากค่าผ่านประตู ในกรณีดังกล่าวผู้ให้สิทธิต้องรับรู้รายได้เมื่อมีการขาย

ในบางกรณีผู้ให้สิทธิจะได้รับค่าธรรมเนียมหรือค่าสิทธิโดยขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ในอนาคต ดังนั้นผู้ให้สิทธิต้องรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับค่าธรรมเนียมหรือค่าสิทธินั้น ซึ่งโดยปกติต้องมีเหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้นแล้ว

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์