

**ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2550)**  
**เรื่อง**  
**รายได้**

**คำแถลงการณ์**

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ปรับปรุงถ้อยคำให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้ พ.ศ. 2549 (IAS 18, Revenue (2006))

## 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
วันที่ถือปฏิบัติ	37
ภาคผนวก	

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยข้อความที่พิมพ์ด้วยตัวหนาซึ่งถือเป็นหลักการและข้อความที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรปกติซึ่งถือเป็นคำอธิบาย มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

## ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง รายได้

### วัตถุประสงค์

แม่บทการบัญชีสำหรับการจัดทำและนำเสนองบการเงินให้คำนิยามไว้ว่า รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสรับหรือการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์หรือการลดลงของหนี้สินซึ่งส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ รายได้ตามคำนิยามรวมถึง รายได้และผลกำไรที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ รายได้มีชื่อเรียกต่างๆ กัน เช่น รายได้จากการขาย รายได้จากการให้บริการ รายได้ค่าธรรมเนียม รายได้ดอกเบี้ย รายได้เงินปันผล รายได้ค่าสิทธิ ฯลฯ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายได้ซึ่งเกิดจากรายการหรือเหตุการณ์บางประเภท

ประเด็นหลักทางการบัญชีสำหรับรายได้อีกประการหนึ่งคือการกำหนดว่าเมื่อใดกิจการต้องรับรู้รายการเป็นรายได้ แม่บทการบัญชีกำหนดว่ารายได้ต้องรับรู้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการจะเข้าสู่กิจการและกิจการสามารถวัดมูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ระบุถึงสถานการณ์ที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายได้และให้แนวทางในการปฏิบัติสำหรับแต่ละสถานการณ์

### ขอบเขต

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับรายได้ที่เกิดขึ้นจากรายการหรือเหตุการณ์ต่อไปนี้
  - 1.1 การขายสินค้า
  - 1.2 การให้บริการ
  - 1.3 การให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปของดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล
2. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง รายได้ ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2543) เรื่อง การรับรู้รายได้
3. สินค้าหมายรวมถึง สินค้าที่กิจการผลิตหรือที่ซื้อมาเพื่อขาย เช่น สินค้าที่ซื้อมาโดยกิจการค้าปลีก หรือที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่นที่กิจการถือครองไว้เพื่อขาย
4. ตามปกติ การให้บริการ หมายถึง การที่กิจการได้ปฏิบัติงานตามที่ตกลงไว้ในสัญญาตลอดช่วงเวลาที่ยกกันซึ่งอาจเป็นการให้บริการเพียงช่วงเวลาเดียวหรือหลายช่วงเวลา มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงรายได้ซึ่งเกิดจากสัญญาการให้บริการที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้างตามสัญญา เช่น การให้บริการด้านการจัดการโครงการ หรืองานด้านสถาปัตยกรรม เนื่องจากรายได้จากการให้บริการดังกล่าวจะมีวิธีปฏิบัติตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 49 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

5. การให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปของ
  - 5.1 ดอกเบี้ย ซึ่งเป็นค่าตอบแทนอันเกิดจากการให้ผู้อื่นใช้เงินสด รายการเทียบเท่าเงินสด หรือจำนวนค้ำรับของกิจการ
  - 5.2 ค่าสิทธิ ซึ่งเป็นค่าตอบแทนจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ระยะยาวของกิจการ ตัวอย่างเช่น สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า ลิขสิทธิ์และโปรแกรมคอมพิวเตอร์
  - 5.3 เงินปันผล ซึ่งเป็นส่วนแบ่งกำไรที่ผู้ถือเงินลงทุนในตราสารทุนจะได้รับตามสัดส่วนของเงินลงทุนที่ถือ
6. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงรายได้ที่เกิดจาก
  - 6.1 สัญญาเช่า (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สัญญาเช่า)
  - 6.2 เงินปันผลซึ่งเกิดจากเงินลงทุนที่บันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสีย (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม)
  - 6.3 สัญญาประกันภัยที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้)
  - 6.4 การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหรือการจำหน่ายสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน (ดูมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))
  - 6.5 การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
  - 6.6 การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกและการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 57 เรื่อง เกษตรกรรม (เมื่อมีการประกาศใช้))
  - 6.7 การรับรู้ผลผลิตทางการเกษตรเมื่อเริ่มแรก (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 57 เรื่อง เกษตรกรรม (เมื่อมีการประกาศใช้))
  - 6.8 การขุดสินแร่

## คำนิยาม

7. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังต่อไปนี้

รายได้	หมายถึง	กระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ในรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งเกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ เมื่อกระแสนั้นส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน หรือจำนวนเงินที่จ่ายชำระหนี้สินในขณะที่ยังทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน

8. รายได้ หมายรวมเฉพาะกระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ที่กิจการได้รับหรือค้ำรับ ซึ่งทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ดังนั้น จำนวนเงินที่กิจการเรียกเก็บแทนบุคคลที่สาม เช่น ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงไม่ถือเป็นรายได้ของกิจการเนื่องจากถือเป็นกระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ที่ไม่ทำให้ส่วนของเจ้าของของกิจการเพิ่มขึ้น ในทำนองเดียวกัน จำนวนเงินที่ตัวแทนเรียกเก็บแทนตัวการซึ่งถือเป็นกระแสรับขั้นต้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ที่ไม่ทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น จึงไม่ถือเป็นรายได้ เว้นแต่จำนวนที่เรียกเก็บนั้นเป็นค่านายหน้า

## การวัดมูลค่าของรายได้

### 9. กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้ำรับ<sup>1</sup>

10. ตามปกติ กิจการกำหนดจำนวนรายได้ตามที่กิจการตกลงกับผู้ซื้อหรือผู้ใช้สินทรัพย์ซึ่งจำนวนรายได้ดังกล่าวเป็นมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้ำรับสุทธิจากจำนวนส่วนลดการค้าและส่วนลดตามปริมาณซื้อ
11. โดยส่วนใหญ่ สิ่งตอบแทนที่กิจการได้รับจะอยู่ในรูปของเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดและจำนวนรายได้คือ จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการได้รับหรือค้ำรับ อย่างไรก็ตาม หากกิจการไม่ได้รับเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดในทันที มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอาจมีมูลค่าน้อยกว่าจำนวนเงินสดรับหรือค้ำรับที่ระบุไว้ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจให้สินเชื่อแก่ผู้ซื้อโดยไม่คิดดอกเบี้ย หรือยอมรับตัวเงินซึ่งมีอัตราดอกเบี้ยต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยในตลาดจากผู้ซื้อเป็นสิ่งตอบแทนจากการขายสินค้า โดยนับแล้วส่วนหนึ่งของรายการดังกล่าวถือเป็นการให้สินเชื่อ ดังนั้น มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนต้องกำหนดโดยนำจำนวนทั้งสิ้นที่จะได้รับในอนาคตคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยที่กำหนดขึ้น ซึ่งต้องเป็นอัตราได้อัตราหนึ่งดังต่อไปนี้
- 11.1 อัตราดอกเบี้ยที่ระบุในตราสารการเงินที่คล้ายคลึงกันซึ่งผู้ออกตราสารมีอันดับความน่าเชื่อถือใกล้เคียงกัน
- 11.2 อัตราดอกเบี้ยที่ใช้คิดลดจำนวนเงินที่ระบุในตราสารการเงินที่ทำให้มูลค่าปัจจุบันเท่ากับราคาเงินสดในปัจจุบันของสินค้าหรือบริการ
- ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมกับจำนวนเงินของผลตอบแทนต้องรับรู้เป็นรายได้ดอกเบี้ยตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 29 ถึง 30 และตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
12. เมื่อกิจการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะและมูลค่าใกล้เคียงกัน กิจการต้องไม่ถือว่าการแลกเปลี่ยนนั้นก่อให้เกิดรายได้ กรณีดังกล่าวมักเกิดขึ้นกับสินค้าโภคภัณฑ์ เช่น นมสด หรือ น้ำมัน ซึ่งผู้ผลิตแลกเปลี่ยนสินค้าระหว่างกันเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคในแต่ละท้องถิ่นให้ทันเวลา เมื่อกิจการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะไม่เหมือนกัน กิจการต้องถือว่าการแลกเปลี่ยนนั้นก่อให้เกิดรายได้ กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้ดังกล่าวโดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน หากมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับไม่สามารถวัด

<sup>1</sup> ดูการตีความมาตรฐานการบัญชี เรื่อง รายได้จาก การแลกเปลี่ยนของธุรกิจโฆษณา (เมื่อมีการประกาศใช้)

ค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจกรรมต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่นำไปแลกเปลี่ยนปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน

## เนื้อหาของรายการบัญชี

13. ตามปกติ เกณฑ์การรับรู้รายได้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับรายการบัญชีแต่ละรายการ แต่ในบางสถานการณ์กิจการอาจจำเป็นต้องนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาปฏิบัติกับส่วนประกอบแต่ละส่วนของรายการบัญชีเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงเนื้อหาของรายการบัญชานั้น ตัวอย่างเช่น หากกิจการได้รวมค่าบริการหลังการขายที่สามารถระบุจำนวนได้ไว้ในราคาขายของสินค้า กิจการต้องบันทึกค่าบริการดังกล่าวเป็นรายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่ให้บริการนั้น ในทางกลับกัน กิจการต้องนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาใช้ปฏิบัติกับรายการบัญชีมากกว่าหนึ่งรายการพร้อมกัน เมื่อรายการบัญชึเหล่านั้นสัมพันธ์กันจนทำให้ไม่สามารถเข้าใจถึงผลกระทบทางธุรกิจของรายการใดรายการหนึ่งได้โดยไม่อ้างอิงถึงรายการอื่นที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น กิจการอาจขายสินค้าและขณะเดียวกันได้ทำสัญญาแยกต่างหากที่จะซื้อคืน หากกิจการแยกบันทึกรายการบัญชีโดยไม่พิจารณาถึงความสัมพันธ์ของรายการทั้งสองจะทำให้เนื้อหาของรายการบัญชีไม่สมบูรณ์ ดังนั้น กิจการต้องบันทึกรายการบัญชีทั้งสองรวมกันเป็นรายการเดียว

## การขายสินค้า

14. กิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้
- 14.1 กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้ว
  - 14.2 กิจการไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำ หรือไม่ได้ควบคุมสินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม
  - 14.3 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
  - 14.4 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชึนั้น
  - 14.5 กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นอันเนื่องมาจากรายการบัญชึนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ
15. กิจการต้องคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อมของรายการบัญชึในการพิจารณาว่าเมื่อใดกิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อ โดยทั่วไปการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของเกิดขึ้นเมื่อกิจการโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองสินค้าให้กับผู้ซื้อ กรณีนี้มักเกิดขึ้นกับธุรกิจค้าปลีก แต่ในบางกรณี การโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของสามารถเกิดขึ้น ณ เวลาที่ต่างจากเวลาในการโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองสินค้าให้ผู้ซื้อ
16. กิจการต้องไม่รับรู้รายได้หากกิจการยังคงความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า ดังนั้น รายการบัญชึที่เกิดขึ้นไม่ถือว่าเป็นการขาย กิจการอาจคงไว้ซึ่งความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของได้ในหลายลักษณะ ตัวอย่างเช่น
- 16.1 เมื่อกิจการยังมีภาระผูกพันต่อผลงานที่ไม่เป็นที่พอใจของผู้ซื้อซึ่งกิจการต้องรับผิดชอบนอกเหนือจากการรับประกันปกติ
  - 16.2 เมื่อรายได้จากการขายสินค้าของกิจการขึ้นอยู่กับรายได้ที่ผู้ซื้อได้รับจากการขายสินค้านั้น

- 16.3 เมื่อสินค้าที่ส่งไปมีเงื่อนไขในการติดตั้งและการติดตั้งนั้นเป็นส่วนสำคัญของสัญญาซึ่งกิจการยังมิได้ดำเนินการให้แล้วเสร็จ
- 16.4 เมื่อผู้ซื้อที่มีสิทธิที่จะบอกเลิกการซื้อตามเงื่อนไขในสัญญาซื้อขายและกิจการไม่สามารถประมาณความน่าจะเป็นที่ผู้ซื้อจะคืนสินค้านั้นได้
17. กิจการต้องรับรู้รายได้หากกิจการยังคงความเสี่ยงที่ไม่เป็นนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า ดังนั้นรายการบัญชีที่เกิดขึ้นถือว่าเป็นการขาย ตัวอย่างเช่น ผู้ขายอาจคงกรรมสิทธิ์ในสินค้าไว้เพียงเพื่อประโยชน์ในการเรียกเก็บเงินเมื่อครบกำหนด ในกรณีดังกล่าว รายการบัญชีนับถือเป็นการขายและกิจการต้องรับรู้เป็นรายได้หากกิจการได้โอนทั้งความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าไปแล้ว อีกตัวอย่างหนึ่งคือ กรณีที่กิจการค้าปลีกยังคงความเสี่ยงที่ไม่เป็นนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าโดยตกลงที่จะคืนเงินให้หากลูกค้าไม่พอใจในสินค้า ในกรณีดังกล่าว กิจการสามารถรับรู้รายได้ ณ เวลาที่เกิดการขายหากกิจการสามารถประมาณการรับคืนสินค้าในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือพร้อมกับรับรู้หนี้สินที่เกิดจากการรับคืนโดยประเมินจากประสบการณ์ในอดีตและปัจจัยอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง
18. กิจการจะรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชีนั้น ในบางกรณี ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอาจไม่เกิดขึ้นจนกระทั่งกิจการได้รับสิ่งตอบแทนจากการขายแล้วหรือจนกระทั่งความไม่แน่นอนได้หมดไป ตัวอย่างเช่น ความไม่แน่นอนที่รัฐบาลต่างประเทศจะอนุญาตให้ส่งเงินซึ่งเป็นสิ่งตอบแทนจากการขายออกนอกประเทศ กิจการสามารถรับรู้รายได้ในทันทีที่รัฐบาลต่างประเทศอนุมัติให้ส่งเงินดังกล่าวออกนอกประเทศได้ เนื่องจากความไม่แน่นอนได้หมดไป อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้และได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่กิจการไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก
19. รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีเดียวกันต้องรับรู้ในงวดบัญชีเดียวกัน กระบวนการนี้เรียกว่า การจับคู่รายได้และค่าใช้จ่าย ค่าใช้จ่ายซึ่งรวมถึง ค่าใช้จ่ายในการรับประกันและค่าใช้จ่ายที่เกิดหลังการส่งสินค้าจะสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อเงื่อนไขในข้ออื่นๆ ในการรับรู้รายได้เกิดขึ้นแล้ว อย่างไรก็ตาม กิจการต้องไม่รับรู้รายได้หากไม่สามารถวัดมูลค่าของค่าใช้จ่ายได้อย่างน่าเชื่อถือ ในกรณีนี้กิจการต้องบันทึกสิ่งตอบแทนที่กิจการได้รับจากการขายสินค้าเป็นหนี้สิน

### การให้บริการ

20. เมื่อผลของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการเป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการ ณ วันที่ในงบดุลผลของรายการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- 20.1 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 20.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น
- 20.3 กิจการสามารถวัดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี ณ วันที่ในงบดุลได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 20.4 กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ ต้นทุนในที่นี้ หมายถึง ต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วและที่จะเกิดขึ้นเพื่อทำให้รายการบัญชีนั้นเสร็จสมบูรณ์

21. การรับรู้รายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี เรียกว่า วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ตามวิธีนี้ กิจการต้องรับรู้รายได้ในงวดบัญชีที่มีการให้บริการ การรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ดังกล่าวให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์เกี่ยวกับขอบเขตของบริการที่ให้และผลการปฏิบัติงานระหว่างงวด มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 49 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง ได้กำหนดให้มีการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์นี้ด้วย ข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวสามารถใช้ปฏิบัติกับการรับรู้รายได้สำหรับการให้บริการและการรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายได้นั้น
22. กิจการจะรับรู้รายได้ได้ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องของรายการบัญชีนั้น อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้และได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่กิจการไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก
23. โดยทั่วไป กิจการจะสามารถประมาณการได้อย่างน่าเชื่อถือหลังจากที่ได้ตกลงกับคู่สัญญาในทุกข้อต่อไปนี้
  - 23.1 สิทธิตามกฎหมายของแต่ละฝ่ายซึ่งเกี่ยวกับการให้บริการหรือการรับบริการ
  - 23.2 สิ่งตอบแทนที่จะแลกเปลี่ยนกัน
  - 23.3 ลักษณะและเงื่อนไขในการชำระเงิน

โดยทั่วไป กิจการต้องมีระบบการจัดทำรายงานและงบประมาณทางการเงินที่ดีเพื่อใช้ภายในกิจการ และกิจการต้องทบทวนประมาณการรายได้ตลอดระยะเวลาที่ให้บริการและเมื่อจำเป็นต้องแก้ไขประมาณการดังกล่าว การแก้ไขประมาณการนั้นไม่ถือเป็นการแสดงว่ากิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือ

24. กิจการอาจกำหนดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชีได้หลายวิธี กิจการต้องเลือกใช้วิธีที่สามารถวัดระดับของบริการที่แล้วเสร็จได้อย่างน่าเชื่อถือตามลักษณะของรายการบัญชี ซึ่งอาจรวมถึง
  - 24.1 การสำรวจงานที่ได้ทำแล้ว
  - 24.2 อัตราส่วนของบริการที่ให้จนถึงปัจจุบันเทียบกับบริการทั้งสิ้นที่ต้องให้
  - 24.3 สัดส่วนของต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงปัจจุบันกับประมาณการต้นทุนทั้งสิ้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงปัจจุบันให้รวมเฉพาะต้นทุนของบริการที่ให้แล้วจนถึงปัจจุบัน ส่วนประมาณการต้นทุนทั้งสิ้นให้รวมต้นทุนของบริการทั้งที่ให้แล้วและที่จะให้ในอนาคตตามปกติเงินจ่ายล่วงหน้าหรือเงินรับล่วงหน้าจากลูกค้าจะไม่ได้สะท้อนถึงระดับของบริการที่ให้ไปแล้ว
25. หากกิจการไม่สามารถจำแนกบริการที่ให้เนื่องจากต้องให้บริการหลายอย่างในเวลาเดียวกัน กิจการต้องรับรู้รายได้ด้วยวิธีเส้นตรงตลอดช่วงเวลาดังกล่าว เว้นแต่จะมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่ากิจการสามารถใช้วิธีอื่นที่เหมาะสมกว่าในการแสดงขั้นความสำเร็จของบริการที่ให้ หากการให้บริการนั้นประกอบด้วยบริการหลักซึ่งมีความสำคัญกว่าการบริการอื่นๆ กิจการต้องไม่รับรู้รายได้จนกระทั่งการให้บริการหลักนั้นได้ดำเนินการแล้ว



26. หากกิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายได้ไม่เกินจำนวนค่าใช้จ่ายที่รับรู้ไปแล้วซึ่งคาดว่าจะได้รับคืน
27. ตามปกติ กิจการอาจไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือในระยะเริ่มแรกที่เกิดรายการบัญชี อย่างไรก็ตาม หากกิจการคาดว่าจะมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับต้นทุนที่เกิดขึ้นจากรายการบัญชานั้นคืน กิจการจะสามารถรับรู้รายได้ได้ไม่เกินจำนวนต้นทุนที่เกิดขึ้น กิจการต้องไม่รับรู้กำไรหากไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือ
28. กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายโดยไม่รับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้องหากกิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือและมีระดับความน่าจะเป็นไม่เพียงพอที่จะเชื่อถือได้ว่ากิจการจะได้รับต้นทุนที่เกิดขึ้นคืน อย่างไรก็ตาม เมื่อกิจการสามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือเนื่องจากความไม่แน่นอนได้หมดไป กิจการสามารถรับรู้รายได้ตามย่อหน้าที่ 20 แทนการรับรู้รายได้ตามย่อหน้าที่ 26

### ดอกเบีย ค่าสิทธิ และเงินปันผล

29. กิจการต้องรับรู้รายได้ในรูปดอกเบีย ค่าสิทธิ และเงินปันผล ที่เกิดจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 30 เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้
  - 29.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชานั้น
  - 29.2 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
30. รายได้ดอกเบีย ค่าสิทธิ และเงินปันผล ต้องรับรู้ตามเกณฑ์ต่อไปนี้
  - 30.1 ดอกเบียต้องรับรู้ตามเกณฑ์อัตราผลตอบแทนที่แท้จริง (ดูมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))
  - 30.2 ค่าสิทธิต้องรับรู้ตามเกณฑ์คงค้างซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง
  - 30.3 เงินปันผลต้องรับรู้เมื่อผู้ถือหุ้นมีสิทธิได้รับเงินปันผล
31. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
32. หากกิจการซื้อเงินลงทุนที่ระบุดัตราดอกเบียโดยมีดอกเบียคงค้างที่เกิดขึ้นก่อนการซื้อ กิจการต้องปันส่วนดอกเบียที่ได้รับในเวลาต่อมาระหว่างดอกเบียรับที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาที่เกิดขึ้นก่อนการซื้อและหลังการซื้อเพื่อรับรู้เป็นรายได้เฉพาะส่วนที่เกิดหลังการซื้อ ในกรณีที่กิจการซื้อตราสารทุนที่มีการประกาศจ่ายเงินปันผลจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นก่อนการซื้อตราสารทุนนั้น กิจการต้องนำเงินปันผลดังกล่าวมาหักจากต้นทุนของตราสารทุน หากกิจการไม่สามารถปันส่วนเงินปันผลดังกล่าวได้ กิจการต้องรับรู้เงินปันผลทั้งจำนวนเป็นรายได้ เว้นแต่จะเห็นได้ชัดเจนว่าเงินปันผลดังกล่าวเป็นการคืนทุนให้ตราสารทุน
33. กิจการต้องใช้เกณฑ์คงค้างในการบันทึกค่าสิทธิตามข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง เว้นแต่เนื้อหาตามข้อตกลงจะแสดงให้เห็นว่าการรับรู้รายได้จะเหมาะสมยิ่งขึ้นหากใช้เกณฑ์อื่นที่มีระบบและสมเหตุผล
34. กิจการจะรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชานั้น อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้และได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่กิจการไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก

## การเปิดเผยข้อมูล

### 35. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

35.1 นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในการรับรู้รายได้ ซึ่งรวมถึงวิธีกำหนดชั้นความสำเร็จของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ

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 จำนวนรายได้ที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการซึ่งรวมอยู่ในรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญตามข้อ 35.2

36. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 53 เรื่อง ประเมินการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ข้อมูลดังกล่าวอาจเกิดจากรายการ เช่น ค่ารับประกันสินค้า ค่าชดเชยความเสียหาย ค่าปรับ หรือผลขาดทุนอื่นที่อาจเกิดขึ้น

## วันถือปฏิบัติ

37. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2551 เป็นต้นไป

## ภาคผนวก

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ภาคผนวกนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อแสดงถึงการนำมาตรฐานการบัญชี เรื่อง รายได้ มาประยุกต์ใช้โดยอธิบาย ความหมายในสถานการณ์เชิงพาณิชย์บางประเภทให้ชัดเจนขึ้น ตัวอย่างที่นำเสนอเน้นถึงรายการบัญชีในบาง ลักษณะและไม่ได้พิจารณาถึงปัจจัยที่เกี่ยวข้องทุกปัจจัยซึ่งอาจมีผลต่อการรับรู้รายได้ ตัวอย่างดังกล่าวสมมุติว่า

- ก) กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
- ข) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการนั้น
- ค) กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

### การขายสินค้า

ตัวอย่างที่ 1 การขายโดยยังไม่ส่งมอบสินค้าเนื่องจากเป็นความประสงค์ของผู้ซื้อ ทั้งที่ผู้ซื้อ มีกรรมสิทธิ์ในสินค้านั้นและยอมรับหนี้แล้ว กิจการสามารถรับรู้รายได้หลังจากผู้ซื้อ มีกรรมสิทธิ์ในสินค้าก็ต่อเมื่อ

- ก. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะส่งสินค้าให้ผู้ซื้อ
  - ข. สินค้าที่ขายไปแล้วนั้นอยู่ในความครอบครองของกิจการ ซึ่งกิจการได้ระบุไว้แล้วอย่างชัดเจน และสินค้านั้นพร้อมที่จะส่งมอบให้ผู้ซื้อ ณ เวลาที่มีการรับรู้รายได้
  - ค. ผู้ซื้อ มีคำสั่งเลื่อนเวลาการส่งมอบสินค้า
  - ง. เงื่อนไขการชำระเงินเป็นไปตามปกติ
- กิจการต้องไม่รับรู้รายได้หากกิจการเพียงแต่คาดว่าจะสามารถจัดหาหรือผลิตสินค้าได้ทันเวลาที่ ต้องส่งมอบ

ตัวอย่างที่ 2 การขายสินค้าอย่างมีเงื่อนไข

กรณีที่ 1 การขายสินค้าโดยมีเงื่อนไขการติดตั้งและการตรวจสอบ ตามปกติกิจการสามารถรับรู้รายได้ได้หากผู้ซื้อ ยอมรับสินค้าเมื่อการติดตั้งเสร็จสิ้นลงและสินค้า ผ่านการตรวจสอบ อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถรับรู้รายได้ทันทีที่ผู้ซื้อ ยอมรับสินค้าเมื่อ

- ก. การติดตั้งเป็นกระบวนการที่ง่าย ตัวอย่างเช่น การติดตั้งโทรทัศน์ ซึ่งเป็นเพียงการแกะกล่องต่อสายไฟและติดตั้งเสาอากาศ
- ข. การตรวจสอบเป็นเพียงเพื่อยืนยันราคาที่กำหนดไว้ตามสัญญาเท่านั้น ตัวอย่างเช่น การนำส่งแร่เหล็ก น้ำตาล หรือถั่วเหลือง

กรณีที่ 2 การขายโดยมีเงื่อนไขที่ผู้ซื้อสามารถคืนสินค้าได้ภายในเวลาที่กำหนด ในกรณีที่มีความไม่แน่นอนในการคืนสินค้า กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อผู้ซื้อ ยอมรับสินค้าอย่างเป็นทางการแล้ว หรือเมื่อระยะเวลาการคืนสินค้าได้สิ้นสุดลงหลังจากที่ผู้ซื้อ ได้รับสินค้าแล้ว

กรณีที่ 3 การฝากขายซึ่งผู้รับฝากทำหน้าที่ขายสินค้าแทนผู้ฝาก ผู้ฝากต้องรับรู้รายได้เมื่อผู้รับฝากได้ขายสินค้านั้นให้กับบุคคลที่สาม

- กรณีที่ 4 การขายแบบจ่ายเงินสดเมื่อส่งมอบ กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อมีการส่งมอบสินค้าให้ผู้ซื้อและได้รับเงินสด
- ตัวอย่างที่ 3 การขายในกรณีที่จะส่งมอบสินค้าก็ต่อเมื่อผู้ซื้อได้ชำระเงินครบแล้ว กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อมีการส่งมอบสินค้า อย่างไรก็ตาม หากประสบการณ์ที่ผ่านมาชี้ให้เห็นว่าการขายส่วนใหญ่มักจะล้มเหลว กิจการสามารถรับรู้รายได้เมื่อได้รับเงินมัดจำส่วนใหญ่ โดยกิจการมีสินค้าอยู่ในครอบครอง สามารถระบุได้อย่างชัดเจน และพร้อมที่จะส่งมอบให้ผู้ซื้อ
- ตัวอย่างที่ 4 การขายตามสั่งโดยกิจการจะได้รับชำระเงินทั้งหมดหรือบางส่วนก่อนการส่งสินค้าซึ่งยังไม่มีในครอบครอง เช่น สินค้ายังอยู่ในระหว่างการผลิตหรือสินค้าที่บุคคลที่สามจะส่งไปยังผู้ซื้อโดยตรง กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อผู้ซื้อได้รับสินค้าแล้ว
- ตัวอย่างที่ 5 การขายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงินโดยมีสัญญาซื้อคืน (ไม่รวมการแลกเปลี่ยนสินค้า) ผู้ขายตกลงที่จะซื้อสินค้าที่ขายไปนั้นคืนในภายหลัง หรือเมื่อผู้ขายมีสิทธิเลือกที่จะซื้อคืนหรือผู้ซื้อมีสิทธิเลือกที่จะขายคืน ผู้ขายต้องวิเคราะห์เนื้อหาของเงื่อนไขในข้อตกลงเพื่อให้แน่ใจว่าผู้ขายได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของให้ผู้ซื้อแล้วจึงจะสามารถรับรู้รายได้ หากความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของยังคงอยู่กับผู้ขายแม้ว่าผู้ขายได้โอนกรรมสิทธิ์ตามกฎหมายไปแล้ว รายการดังกล่าวถือเป็นการจัดหาเงินซึ่งไม่ก่อให้เกิดรายได้ สำหรับการขายสินทรัพย์ทางการเงินโดยมีสัญญาซื้อคืน ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
- ตัวอย่างที่ 6 การขายสินค้าให้ตัวกลาง เช่น ผู้แทนจำหน่าย ผู้จัดการจำหน่าย หรือบุคคลอื่นเพื่อการขายต่อ ตามปกติผู้ขายจะรับรู้รายได้เมื่อได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของไปแล้ว อย่างไรก็ตาม หากโดยเนื้อหาผู้ซื้อทำหน้าที่เป็นตัวแทนเท่านั้นให้ถือว่าการขายนั้นเป็นการฝากขาย
- ตัวอย่างที่ 7 ค่าสมาชิกสิ่งตีพิมพ์และรายการที่คล้ายคลึงกัน เมื่อค่าสมาชิกในแต่ละช่วงเวลาเป็นจำนวนเงินที่ใกล้เคียงกัน กิจการต้องรับรู้รายได้โดยวิธีเส้นตรงตลอดอายุการเป็นสมาชิก เมื่อค่าสมาชิกในแต่ละช่วงเวลาเป็นจำนวนเงินที่แตกต่างกัน กิจการต้องรับรู้รายได้ตามสัดส่วนราคาขายของสินค้าที่ส่งมอบกับประมาณการราคาขายทั้งสิ้นของสินค้าที่ต้องส่งมอบตลอดอายุการเป็นสมาชิก
- ตัวอย่างที่ 8 การขายตามสัญญาผ่อนชำระ กิจการต้องรับรู้รายได้ ณ วันที่ขาย โดยราคาขายเป็นมูลค่าปัจจุบันของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับ ซึ่งไม่รวมดอกเบี้ย อัตราคิดลดที่ใช้คืออัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญา รายได้ส่วนที่เป็นดอกเบี้ย กิจการต้องรับรู้เป็นรายได้โดยใช้อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง
- ตัวอย่างที่ 9 รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ โดยปกติ รายได้จะรับรู้เมื่อได้โอนกรรมสิทธิ์ตามกฎหมายในสินทรัพย์ให้แก่ผู้ซื้อแล้ว อย่างไรก็ตาม ในเขตการปกครองบางแห่ง ส่วนได้เสียในฐานะเจ้าของสินทรัพย์อาจเป็นสิทธิขาดของผู้ซื้อ ก่อนการโอนกรรมสิทธิ์ตามกฎหมายจะเกิดขึ้น ดังนั้นจึงถือได้ว่าได้มีการโอนความเสี่ยงและ

ผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของเกิดขึ้นแล้ว ในกรณีเช่นนี้ ถ้าหากผู้ขายไม่ต้องปฏิบัติตามการอื่นใดที่เป็นส่วนสำคัญเพื่อให้สินทรัพย์เสร็จสมบูรณ์ อาจมีความเหมาะสมที่ผู้ขายจะรับรู้รายได้ได้ไม่ว่ากรณีใด หากผู้ขายมีภาระที่ต้องปฏิบัติที่มีนัยสำคัญภายหลังการโอนความเป็นเจ้าของและหรือโอนกรรมสิทธิ์ตามกฎหมาย รายได้จะรับรู้เมื่อผู้ขายได้ปฏิบัติตามภาระนั้นแล้ว ตัวอย่างเช่น อาคารหรือสิ่งอำนวยความสะดวกอื่นซึ่งการก่อสร้างยังไม่แล้วเสร็จ

ในบางกรณี อสังหาริมทรัพย์อาจมีการขายโดยผู้ขายยังมีส่วนร่วมอย่างต่อเนื่องในบางระดับจนเป็นเหตุให้ความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของมิได้โอนไปยังผู้ซื้อ ตัวอย่างเช่น สัญญาการขายและซื้อคืน ซึ่งเป็นสัญญาที่รวมสิทธิเลือกขายและสิทธิเลือกซื้อไว้ด้วย และสัญญาซึ่งผู้ขายให้การรับประกันการครอบครองในอสังหาริมทรัพย์สำหรับช่วงระยะเวลาหนึ่ง หรือให้การรับประกันผลตอบแทนของเงินลงทุนของผู้ซื้อสำหรับช่วงระยะเวลาหนึ่ง ในกรณีดังกล่าวนี้ ลักษณะของรายการและขอบเขตของการที่ผู้ขายยังคงมีส่วนร่วมเป็นข้อพิจารณาว่าจะบันทึกรายการบัญชีนี้ได้อย่างไร โดยอาจบันทึกเป็นรายการขาย เป็นการให้สินเชื่อทางการเงิน เป็นสัญญาเช่า หรือเป็นสัญญาแบ่งปันผลกำไรร่วมกัน ถ้าหากบันทึกเป็นการขาย การมีส่วนร่วมอย่างต่อเนื่องของผู้ขายอาจทำให้ต้องชะลอการรับรู้รายได้

ผู้ขายยังพิจารณาถึงวิธีการชำระเงินและหลักฐานของผู้ซื้อในส่วนที่เกี่ยวกับภาระผูกพันในการชำระเงินให้ครบถ้วน ตัวอย่างเช่น เมื่อยอดเงินทั้งหมดที่ได้รับชำระ ซึ่งรวมถึงเงินวางเริ่มแรกหรือเงินงวดที่ชำระอย่างต่อเนื่องของผู้ซื้อ ยังไม่หลักฐานที่เพียงพอว่าผู้ซื้อจะสามารถชำระภาระผูกพันได้ครบถ้วน รายได้จะรับรู้ได้เพียงเท่าจำนวนเงินที่ได้รับแล้ว

#### การให้บริการ

- ตัวอย่างที่ 10 ค่าติดตั้ง  
กิจการต้องรับรู้รายได้จากการติดตั้งตามขั้นความสำเร็จของบริการที่ให้ เว้นแต่การติดตั้งนั้นเป็นเพียงส่วนประกอบย่อยของการขาย ซึ่งในกรณีนี้กิจการต้องรับรู้รายได้จากการติดตั้งเมื่อขายสินค้า
- ตัวอย่างที่ 11 ค่าบริการซึ่งรวมอยู่ในราคาขายของผลิตภัณฑ์  
เมื่อราคาขายของผลิตภัณฑ์ได้รวมจำนวนที่สามารถระบุได้สำหรับการให้บริการหลังการขาย (เช่น การให้บริการหลังการขาย และการปรับปรุงโปรแกรมคอมพิวเตอร์ให้ดีขึ้นหลังจากที่ขายไปแล้ว) จำนวนที่สามารถระบุได้ดังกล่าวต้องบันทึกเป็นรายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่มีการให้บริการ ตามปกติ รายได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวได้รวมถึงต้นทุนการให้บริการที่คาดว่าจะเกิดตามข้อตกลงและกำไรจากการให้บริการนั้น
- ตัวอย่างที่ 12 ค่านายหน้าโฆษณา  
กิจการต้องรับรู้รายได้ค่านายหน้าโฆษณาเมื่อสื่อโฆษณานั้นได้เผยแพร่สู่สาธารณชน ส่วนรายได้ค่าผลิตสื่อโฆษณาต้องรับรู้ตามขั้นความสำเร็จของงานนั้น

ตัวอย่างที่ 13 คำนายหน้าประกันภัย

ตัวแทนต้องรับรู้รายได้ค่านายหน้าประกันภัยที่ได้รับหรือค้างรับเมื่อวันที่กรมธรรม์ใหม่มีผลบังคับหรือวันที่ต่ออายุกรมธรรม์หากตัวแทนนั้นไม่ต้องให้บริการอื่นอีกต่อไป อย่างไรก็ตาม หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตัวแทนจะต้องให้บริการต่อไปตลอดอายุของกรมธรรม์ ตัวแทนต้องบันทึกค่านายหน้าประกันภัยนั้นเป็นรายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดอายุของกรมธรรม์ที่มีผลบังคับ

ตัวอย่างที่ 14 ค่าธรรมเนียมการให้บริการทางการเงิน

ค่าธรรมเนียมการให้บริการทางการเงินต้องรับรู้เป็นรายได้ตามวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมนั้นตามเกณฑ์การบันทึกบัญชีสำหรับตราสารการเงินที่เกี่ยวข้อง ชื่อของค่าธรรมเนียมการให้บริการทางการเงินอาจไม่แสดงให้เห็นถึงลักษณะและเนื้อหาของบริการที่ให้ ดังนั้น จึงจำเป็นต้องแยกค่าธรรมเนียมออกเป็น 3 ประเภทดังต่อไปนี้

14.1 ค่าธรรมเนียมที่ถือเป็นส่วนหนึ่งของอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงของตราสารการเงิน โดยทั่วไปค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นส่วนปรับปรุงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง

ก. ค่าธรรมเนียมเริ่มแรกที่เกิดจากการได้รับการออกหรือได้มาซึ่งสินทรัพย์ทางการเงินซึ่งไม่จัดประเภทสินทรัพย์ทางการเงินที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมซึ่งการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมรับรู้เป็นกำไรหรือเป็นขาดทุน ภายใต้มาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

ค่าธรรมเนียมดังกล่าวอาจรวมถึงจำนวนที่ชดเชยให้กับกิจการในการประเมินฐานะการเงินของผู้กู้ การประเมินราคาหลักประกัน และการจัดการ ให้มีการค้าประกัน การเจรจาตกลงเงื่อนไข การจัดเตรียมการดำเนินการเกี่ยวกับเอกสารและการทำธุรกรรมขั้นสุดท้ายภายหลังที่ตกลงกันได้ ค่าธรรมเนียมดังกล่าวถือเป็นส่วนหนึ่งของการก่อให้เกิดความเกี่ยวข้องอย่างต่อเนื่องกับตราสารการเงิน ดังนั้น ค่าธรรมเนียมและต้นทุนทางตรงที่เกี่ยวข้องต้องบันทึกเป็นรอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เพื่อปรับปรุงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง

ข. ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินที่กิจการได้รับการจัดหางเงินที่จะให้กู้ยืม ในกรณีที่วงเงินให้กู้ยืมไม่เข้าขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะมีการให้กู้ยืมเงินเกิดขึ้น ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินที่ได้รับต้องถือเป็นค่าชดเชยของการผูกพันอย่างต่อเนื่องกับการให้กู้ยืม ดังนั้น ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินและต้นทุนทางตรงที่เกี่ยวข้องต้องบันทึกการรอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เพื่อปรับปรุงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง ในกรณีที่ข้อผูกพันวงเงินสิ้นสุดลงโดยที่กิจการมิได้ให้กู้ยืม กิจการสามารถรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้ ณ วันที่ข้อผูกพันวงเงินสิ้นสุดลง

ค. ค่าธรรมเนียมเริ่มแรกที่ได้รับจากการออกหนี้สินทางการเงินที่วัดมูลค่าด้วยวิธีตัดจำหน่าย

ค่าธรรมเนียมเหล่านี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของการก่อให้เกิดหนี้สินทางการเงิน เมื่อหนี้สินทางการเงินมิได้จัดประเภทเป็นการวัดมูลค่ายุติธรรมและรับรู้ไว้ในกำไรหรือขาดทุน ค่าธรรมเนียมเริ่มแรกที่ได้รับนั้น (รวมถึงต้นทุนของการทำรายการที่เกี่ยวข้อง) ต้องรวมในจำนวนเงินเริ่มแรกของมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินทางการเงิน และรับรู้เป็นรายการปรับปรุงกับอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง กิจกรรมจะแยกค่าธรรมเนียมและต้นทุนซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงของหนี้สินทางการเงินจากค่าธรรมเนียมเริ่มแรกและต้นทุนของการทำรายการที่เกี่ยวข้องกับสิทธิในการให้บริการ เช่น การให้บริการทางด้านการจัดการเงินลงทุน

#### 14.2 ค่าธรรมเนียมที่เกิดขึ้นเมื่อมีการให้บริการ

##### ก. ค่าธรรมเนียมที่กิจการเรียกเก็บจากการจัดการเงินกู้

กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมที่ได้รับสำหรับการให้บริการจัดการเงินกู้เป็นรายได้เมื่อมีการให้บริการ

##### ข. ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินที่กิจการได้รับจากการประกันวงเงินที่จะให้กู้ตามเวลาที่กำหนด ซึ่งไม่เข้าขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

หากไม่นำเป็นไปได้อาจจะมีการกู้ยืมเกิดขึ้น กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินดังกล่าวเป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่ข้อผูกพันนั้นมีผลบังคับใช้

##### ค. ค่าธรรมเนียมบริหารจัดการเงินลงทุน

ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บจากการบริหารจัดการเงินลงทุนจะรับรู้เป็นรายได้เมื่อได้ให้บริการแล้ว

ต้นทุนส่วนเพิ่มซึ่งสามารถระบุได้โดยตรงว่าเป็นไปตามสัญญาของการบริหารจัดการเงินลงทุนจะต้องรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเป็นรายการที่ระบุและแยกได้อย่างชัดเจน และต้องเป็นจำนวนที่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับคืน ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ต้นทุนส่วนเพิ่มคือจำนวนซึ่งไม่อาจจะเกิดขึ้น ถ้ากิจการมิได้มีสัญญาเกี่ยวกับการบริหารจัดการเงินลงทุน สินทรัพย์จึงถือเป็นสิทธิตามสัญญาของกิจการที่จะได้รับประโยชน์จากการให้บริการในการบริหารจัดการเงินลงทุน และสินทรัพย์นั้นต้องตัดจำหน่ายเมื่อกิจการรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง ถ้ากิจการมีสัญญาในการบริหารจัดการเงินลงทุนในลักษณะของกลุ่มเงินลงทุน กิจการอาจต้องประเมินมูลค่าที่จะได้รับคืนโดยใช้กลุ่มเงินลงทุนนั้นเป็นเกณฑ์

สัญญาให้บริการทางการเงินบางประเภทจะเกี่ยวข้องทั้งกับตราสารการเงินเริ่มแรก  
หนึ่งหรือสองประเภท และข้อกำหนดการให้บริการบริหารจัดการเงินลงทุน  
ตัวอย่างเช่น สัญญาเงินลงทุนรายเดือนระยะยาวที่เกี่ยวข้องกับการบริหารจัดการ  
ตราสารทุนเป็นกลุ่ม ผู้ให้บริการตามสัญญาจะแยกต้นทุนการทำรายการที่เกี่ยวข้อง  
กับตราสารการเงินเริ่มแรกจากต้นทุนของการได้รับสิทธิในการให้บริการจัด  
การเงินลงทุน

#### 14.3 ค่าธรรมเนียมที่เกิดขึ้นเมื่อมีการดำเนินการที่สำคัญ

กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้เมื่อการดำเนินการสำคัญได้เสร็จสิ้นลง  
ดังตัวอย่างต่อไปนี้

ก. ค่านายหน้าในการจัดสรรหุ้นให้ลูกค้า

กิจการต้องรับรู้ค่านายหน้าเป็นรายได้เมื่อได้จัดสรรหุ้นให้ลูกค้าแล้ว

ข. ค่าธรรมเนียมในการจัดการให้มีการกู้ยืมระหว่างผู้กู้กับนักลงทุน

กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมเป็นรายได้เมื่อการจัดการดังกล่าวเสร็จสิ้นลง

ค. ค่าธรรมเนียมจากการจัดหาเงินให้กู้ยืมร่วม

ค่าธรรมเนียมซึ่งกิจการได้รับจากการจัดหาผู้ให้กู้ยืมร่วมโดยที่กิจการไม่มีส่วนในเงินกู้  
นั้น (หรือมีส่วนในเงินกู้ยืมนั้นแต่ได้รับอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงใกล้เคียงกับเจ้าหนี้  
รายอื่น) ถือเป็นค่าชดเชยสำหรับการให้บริการ กิจการสามารถรับรู้ค่าธรรมเนียม  
ดังกล่าวเป็นรายได้ เมื่อการจัดหาผู้ให้กู้ยืมร่วมได้เสร็จสิ้นลง

#### ตัวอย่างที่ 15 ค่าผ่านประตู

กิจการต้องรับรู้รายได้จากการแสดง การจัดเลี้ยง และงานรื่นเริงอื่น เมื่องานเหล่านั้นได้เสร็จ  
สิ้นลง หากค่าผ่านประตูนั้นสามารถเข้าชมการแสดงได้หลายประเภทกิจการต้องปันส่วนค่าผ่าน  
ประตูให้กับการแสดงแต่ละประเภทตามเกณฑ์ที่เหมาะสม

#### ตัวอย่างที่ 16 ค่าเล่าเรียน

กิจการต้องรับรู้รายได้ค่าเล่าเรียนตลอดระยะเวลาที่มีการสอน

#### ตัวอย่างที่ 17 ค่าธรรมเนียมแรกเข้า ค่าใช้บริการ และค่าบำรุงสมาชิก

กิจการต้องรับรู้รายได้ตามลักษณะของการให้บริการ หากค่าธรรมเนียมที่กิจการเรียกเก็บเป็น  
เพียงค่าบำรุงสมาชิกและค่าบริการอื่นทั้งหมดหรือสินค้ามีการเรียกเก็บแยกต่างหาก หรือมีการ  
เก็บค่าบำรุงสมาชิกรายปี หากกิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้เมื่อคาดว่าจะ  
สามารถเรียกเก็บค่าธรรมเนียมนั้นได้ หากค่าธรรมเนียมรวมถึงสิทธิที่สมาชิกจะได้รับบริการ  
หรือสิ่งตีพิมพ์ตลอดอายุของการเป็นสมาชิกหรือได้สิทธิในการซื้อสินค้าหรือบริการในราคา  
ต่ำกว่าที่คิดกับผู้ที่ไม่เป็นสมาชิก กิจการต้องรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ที่สะท้อนให้เห็นถึงจังหวะเวลา  
ลักษณะ และมูลค่าของประโยชน์ที่ให้แก่สมาชิก

#### ตัวอย่างที่ 18 สิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่าย

ค่าสิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่าย อาจรวมถึงการให้บริการเมื่อเริ่มแรก การให้บริการในเวลา  
ต่อมา การจัดหาอุปกรณ์ สิทธิพลียอื่นที่มีตัวตน และการถ่ายทอดความรู้ ดังนั้น กิจการต้องรับรู้  
สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์



ค่าสิทธิดังกล่าวเป็นรายได้ตามเกณฑ์ที่สะท้อนให้เห็นถึงวัตถุประสงค์ในการคิดค่าสิทธินั้น วิธีการรับรู้รายได้ค่าสิทธิที่เหมาะสมมีดังต่อไปนี้

18.1 การจัดหาอุปกรณ์และสินทรัพย์อื่นที่มีตัวตน

กิจการต้องรับรู้มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ขายเป็นรายได้เมื่อมีการส่งมอบสินทรัพย์หรือโอนกรรมสิทธิ์

18.2 การให้บริการทั้งเริ่มแรกและในเวลาต่อมา

กิจการต้องรับรู้ค่าสิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่ายเป็นรายได้เมื่อให้บริการ ไม่ว่าค่าสิทธินั้นจะเป็นค่าสิทธิเริ่มแรกหรือค่าสิทธิรายปี หากค่าสิทธิรายปีไม่ครอบคลุมต้นทุนการให้บริการอย่างต่อเนื่องและกำไรที่สมเหตุสมผล กิจการต้องบันทึกค่าสิทธิเริ่มแรกบางส่วนที่เพียงพอสำหรับต้นทุนการให้บริการอย่างต่อเนื่องและกำไรที่สมเหตุสมผลของบริการนั้นเป็นรายการรอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้เมื่อให้บริการ

สัญญาการเป็นผู้แทนจำหน่ายอาจกำหนดให้กิจการต้องจัดหาอุปกรณ์ สินค้า หรือสินทรัพย์อื่นที่มีตัวตนให้ผู้แทนจำหน่ายด้วยราคาซึ่งต่ำกว่าราคาที่เกิดขึ้น หรือด้วยราคาที่ไม่ง้อให้เกิดกำไรที่สมเหตุสมผลจากการขายนั้น ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องบันทึกค่าสิทธิเริ่มแรกบางส่วนเป็นรายการรอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่สินค้านั้นน่าจะมีการขายให้ผู้แทนจำหน่าย ค่าสิทธิเริ่มแรกดังกล่าวต้องเพียงพอสำหรับประมาณการต้นทุนที่สูงกว่าราคาขายและกำไรที่สมเหตุสมผลนั้น กิจการต้องรับรู้ยอดคงเหลือของค่าสิทธิเริ่มแรกเป็นรายได้เมื่อกิจการให้บริการเริ่มแรกทั้งหมด และได้ปฏิบัติตามข้อผูกพันที่เป็นสาระสำคัญแล้ว ตัวอย่างเช่น กิจการได้ให้ความช่วยเหลือในการเลือกสถานที่ทำการ ให้การฝึกอบรมพนักงาน ให้การช่วยเหลือด้านการเงินและการโฆษณา

การให้บริการเริ่มแรกและข้อผูกพันอื่นตามสัญญาการเป็นผู้แทนจำหน่าย อาจขึ้นอยู่กับจำนวนของสาขาที่อยู่ในบริเวณนั้น ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องรับรู้ค่าบริการเริ่มแรกเป็นรายได้ตามสัดส่วนของจำนวนสาขา ซึ่งกิจการได้ให้บริการเริ่มแรกที่เป็นสาระสำคัญแล้ว

หากกิจการเรียกเก็บค่าสิทธิเริ่มแรกโดยแบ่งเป็นหลายงวดและมีความไม่แน่นอนอย่าง เป็นสาระสำคัญในการเรียกเก็บค่าบริการได้เต็มจำนวน กิจการต้องรับรู้ค่าสิทธิดังกล่าวตามจำนวนที่ได้รับชำระจริง

18.3 ค่าสิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่ายอย่างต่อเนื่อง

กิจการต้องรับรู้ค่าสิทธิจากการให้ผู้แทนใช้สิทธิหรือรับบริการตามสัญญาอย่างต่อเนื่องเป็นรายได้ตามบริการที่ให้หรือตามสิทธิที่ใช้

18.4 รายการที่มีลักษณะเป็นตัวแทน

กิจการอาจตกลงกับผู้แทนจำหน่ายซึ่งโดยเนื้อหาแล้วมีลักษณะที่กิจการทำหน้าที่เป็นตัวแทนของผู้แทนจำหน่าย ตัวอย่างเช่น กิจการอาจส่งวัสดุและจัดส่งให้กับผู้แทนจำหน่าย โดยไม่มีกำไร รายการบัญชีนี้ไม่ก่อให้เกิดรายได้

ตัวอย่างที่ 19 ค่าธรรมเนียมในการพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ตามความต้องการของลูกค้า

กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมในการพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ตามความต้องการของลูกค้า เป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของการพัฒนา ซึ่งขั้นของความสำเร็จดังกล่าวต้องคำนึงถึงการให้บริการภายหลังการส่งมอบโปรแกรมคอมพิวเตอร์ด้วย

#### ดอกเบีย ค่าสิทธิ และเงินปันผล

ตัวอย่างที่ 20 ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตและค่าสิทธิ

กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมและค่าสิทธิที่ได้รับจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการเป็นรายได้ตามเนื้อหาในข้อตกลง (ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่กิจการให้ผู้อื่นใช้ คือ เครื่องหมายการค้า สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ทางดนตรี และภาพยนตร์) ในทางปฏิบัติกิจการอาจใช้วิธีเส้นตรงในการรับรู้รายได้ตลอดอายุของข้อตกลง ตัวอย่างเช่น เมื่อผู้ได้รับสิทธิสามารถใช้เทคโนโลยีนั้นได้ภายในระยะเวลาที่กำหนด

การที่ผู้ให้สิทธิมอบสิทธิให้ผู้รับสิทธิโดยคิดค่าธรรมเนียมเป็นจำนวนคงที่ซึ่งไม่สามารถเรียกคืนได้ภายใต้สัญญาที่ยกเลิกไม่ได้ ซึ่งสัญญานั้นอนุญาตให้ผู้รับสิทธิใช้สิทธิได้ตามประสงค์และผู้ให้สิทธิไม่มีข้อผูกพันใดๆ การมอบสิทธิดังกล่าว โดยเนื้อหาแล้วคือการขาย ตัวอย่างเช่น สัญญาให้สิทธิในการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ โดยผู้ให้สิทธิไม่มีข้อผูกพันภายหลังการส่งมอบโปรแกรม หรือการให้สิทธิในการจัดฉายภาพยนตร์ โดยผู้ให้สิทธิไม่มีอำนาจควบคุมผู้แทนจำหน่ายและไม่คาดว่าจะได้รับรายได้เพิ่มจากค่าผ่านประตู ในกรณีดังกล่าวผู้ให้สิทธิต้องรับรู้รายได้เมื่อมีการขาย

ในบางกรณีผู้ให้สิทธิจะได้รับค่าสิทธิโดยขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ในอนาคต ดังนั้น ผู้ให้สิทธิต้องรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับค่าสิทธิหรือค่าธรรมเนียมนั้นซึ่งโดยปกติต้องมีเหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้นแล้ว