



ภาคผนวก

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

Copyright © by Chiang Mai University

All rights reserved

ภาคผนวก ก
บริษัท โกลว์ พลังงาน จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย
งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2548 2547 และ 2546

หน่วย : บาท

	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะของบริษัทฯ		
	2548	2547	2546	2548	2547	2546
รายได้						
รายได้จากการขาย	28,494,905,331	15,857,291,262	14,811,243,893	9,777,625,555	8,314,999,401	7,560,681,831
รายได้อื่น						
กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน	-	6,055,621	332,932,875	22,889,172	-	116,137,387
ดอกเบี้ยรับ	68,580,624	18,893,491	37,362,199	355,265,203	418,606,612	128,362,658
อื่นๆ	32,556,429	13,836,663	49,645,780	24,223,330	10,765,713	107,459,717
ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย	-	-	-	2,459,909,764	1,282,493,288	629,530,126
รวมรายได้	28,596,042,384	15,896,077,037	15,231,184,747	12,639,913,024	10,026,865,014	8,542,171,719

บริษัท จัดการและพัฒนาทรัพยากรน้ำภาคตะวันออก จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย

งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2548 2547 และ 2546

(หน่วย : บาท)

หมายเหตุ	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะของบริษัทฯ			
	2548	2547	2546	2548	2547	2546	
รายได้							
รายได้จากการขายน้ำดิบ	6	1,317,758,309	1,235,162,319	1,090,307,059	1,344,056,477	1,256,940,393	1,106,774,659
รายได้จากการขายอื่น ๆ		553,837,722	417,207,293	143,892,979	66,207,960	32,059,817	25,818,084
รวมรายได้จากการขาย		1,871,596,031	1,652,369,612	1,234,200,038	1,410,264,437	1,289,000,210	1,132,592,743
รายได้จากการให้บริการ	6	159,889,323	150,283,839	115,486,672	4,021,104	5,435,527	3,738,830
ดอกเบี้ยรับและเงินปันผลรับ		55,743,008	24,480,640	62,404,671	70,879,863	33,158,624	67,180,483
กำไรจากการจำหน่ายหน่วยลงทุน		-	67,965,233	-	-	67,965,233	-
ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้		-	-	-	-	-	-
เสีย		-	-	344,153	24,595,528	-	-
รายได้อื่น		6,344,450	4,247,120	3,410,760	5,547,497	6,136,116	5,023,620
รวมรายได้		2,093,572,812	1,899,346,444	1,415,846,294	1,515,308,429	1,401,695,710	1,208,535,676

บริษัท โซลาร์ตรอน จำกัด (มหาชน)
งบกำไรขาดทุน(บางส่วน)
สำหรับแต่ละปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2548 และ 2547

หมายเหตุ	2548	2547
	(บาท)	
รายได้		
รายได้จากการขาย	569,401,484	184,319,687
รายได้จากการขายพร้อมติดตั้ง	4 755,100,624	870,544,901
ดอกเบี้ยรับ	4 3,983,707	263,480
รายได้อื่น	4, 20 15,215,702	8,630,617
รวมรายได้	1,343,701,517	1,063,758,685

บริษัท ไทยออยล์ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย
งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
สำหรับแต่ละปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2548 2547 และ 2546

หมายเหตุ	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะบริษัท		
	2548	2547	2546	2548	2547	2546
	(บาท)					
รายได้	32					
รายได้จากการขายและการให้บริการ	4	249,111,048,871	184,801,485,213	145,949,416,982	246,213,166,931	176,992,937,435
กลับรายการค่าเผื่อจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	11, 29	2,894,068,664	-	-	-	-
กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ถาวร	11	190,119,571	-	-	-	-
กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ		-	542,532,749	3,618,130,940	-	337,172,016
ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย	10	-	-	-	9,157,384,865	432,168,897
กำไรจากการจ่ายซื้อหนี้สินก่อนกำหนด		-	-	640,045,288	-	640,045,288
ค่าสินไหมทดแทนสุทธิจากบริษัทประกันภัย		-	-	634,925,113	-	-
เงินชดเชยสำหรับยอดขายที่ต่ำกว่าปริมาณขั้นต่ำ		-	-	413,778,759	-	-
รายได้อื่น	4, 20	702,697,061	957,200,317	601,351,690	1,556,039,545	1,355,208,526
รวมรายได้		252,195,237,106	185,344,017,962	151,256,297,082	255,370,551,796	177,762,278,348
					143,565,149,886	

บริษัท บริการเชื้อเพลิงการบินกรุงเทพ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย						
งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)						
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2548 2547 และ 2546						
(หน่วย : บาท)						
	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะของบริษัทฯ		
	2548	2547	2546	2548	2547	2546
รายได้						
รายได้ค่าบริการ	1,139,373,719	1,015,665,793	837,977,777	1,139,373,719	1,015,665,793	837,977,777
ส่วนแบ่งผลกำไรจากเงินลงทุน						
ซึ่งบันทึกเป็นส่วนได้เสีย	-	-	-	-	-	4,064,079
ค่าเช่ารับ	43,936,912	56,814,368	47,345,060	44,331,930	57,151,476	47,345,060
รายได้อื่น	37,180,822	35,466,489	44,854,926	35,807,023	34,332,394	35,815,391
รวมรายได้	1,220,491,453	1,107,946,650	930,177,763	1,219,512,672	1,107,149,663	925,202,307

บริษัท บางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย
งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2548 2547 และ 2546

บาท

รายได้	หมายเหตุ	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะบริษัท		
		2548	2547	2546	2548	2547	2546
รายได้จากการขาย	20	85,869,953,568	79,847,703,236	61,594,710,788	85,035,235,365	78,901,927,519	60,814,789,412
รายได้อื่น							
ดอกเบี้ยรับ		20,436,454	18,774,194	36,132,565	19,657,690	18,218,477	35,621,885
กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน	21	-	127,601,814	292,808,479	-	127,601,814	292,808,479
กำไรจากสัญญาซื้อขายน้ำมันดิบและ ผลิตภัณฑ์น้ำมันล่วงหน้า	25.3	537,069,545	1,729,027	22,316,964	537,069,545	1,729,027	22,316,964
ปรับปรุงผลขาดทุนจากการด้อยค่าทรัพย์สิน		7,174,371	46,667,927	-	7,174,371	46,667,927	-
อื่น ๆ		93,228,555	146,818,988	121,453,249	50,315,123	110,412,498	94,380,482
ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย		-	-	1,673,144	13,655,219	-	1,721,044
รวมรายได้		86,527,862,493	80,189,295,186	62,069,095,189	85,663,107,313	79,206,557,262	61,261,638,266

๘

บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน)

งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2548 พ.ศ. 2547 และ พ.ศ. 2546

หมายเหตุ	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะบริษัท		
	พ.ศ. 2548	พ.ศ. 2547	พ.ศ. 2546	พ.ศ. 2548	พ.ศ. 2547	พ.ศ. 2546
	พันบาท	พันบาท	พันบาท	พันบาท	พันบาท	พันบาท
รายได้จากการขาย	25,208,684	17,226,675	12,482,256	2,571,866	1,637,513	1,037,981
รายได้อื่น						
กำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย	2,405,885	2,303,878	1,037,101	2,403,015	2,297,964	1,012,123
กำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุนอื่น	178,007	-	-	99,815	-	-
กำไรสุทธิจากการจำหน่ายเงินลงทุนในกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	135,030	141,716	108,661	106,057	-	-
กำไรสุทธิจากการจำหน่ายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	-	15,556	22,688	1,920	1,198	21,108
กำไรสุทธิจากการจำหน่ายเงินลงทุนในที่ดิน	-	-	106,055	-	-	-
กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นของเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า	-	-	308,844	-	-	214,217
กำไรสุทธิจากอัตราแลกเปลี่ยน	-	-	-	85,590	-	-
เงินปันผลรับ	714,625	471,049	512,437	480,240	53,484	27,342
ดอกเบี้ยรับ	159,301	51,285	28,744	560,675	477,144	361,524
อื่น	53,366	175,734	97,565	5,183	35,104	45,117
รวมรายได้อื่น	3,646,214	3,159,218	2,222,095	3,742,495	2,864,894	1,681,431
ส่วนแบ่งกำไรของบริษัทย่อย	4.4	-	-	3,009,622	1,969,537	871,405
ส่วนแบ่งกำไรของบริษัทร่วม	-	-	573,561	-	-	573,561
รวมรายได้	28,854,898	20,385,893	15,277,912	9,323,983	6,471,944	4,164,378

บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย
งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2548 2547 และ 2546

หน่วย : บาท

หมายเหตุ	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะบริษัท			
	2548	2547	2546	2548	2547	2546	
รายได้จากการขาย	26	929,716,090,982	644,693,554,744	489,713,413,115	973,765,163,012	614,278,892,817	474,626,467,278
รายได้อื่น	27	9,435,673,595	9,214,506,207	6,679,054,779	12,745,029,541	8,578,030,905	5,591,780,362
ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย	28	21,651,259,802	26,741,966,641	10,342,213,493	52,984,437,048	37,240,047,238	17,776,989,907
รวมรายได้		960,803,024,379	680,650,027,592	506,734,681,387	1,039,494,629,601	660,096,970,960	497,995,237,547

บริษัท ปตท.สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย
งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2548 2547 และ 2546

รายได้	หมายเหตุ	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะบริษัท			หน่วย : บาท
		2548	2547	2546	2548	2547	2546	
รายได้จากการขาย		66,357,593,069	46,198,629,210	34,037,516,371	37,854,208,648	31,149,860,917	26,942,324,819	98
รายได้จากการบริการต่อขนส่งก๊าซ		1,997,453,404	1,596,135,245	1,089,151,399	-	-	-	
รายได้อื่น								
กำไรจากการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ	18	203,282,913	112,296,721	869,739,701	-	146,786,986	1,013,591,800	
ดอกเบี้ยรับ		709,331,642	216,808,895	202,390,143	558,548,198	207,865,275	194,715,987	
รายได้อื่น ๆ	20	108,566,715	83,736,337	64,782,692	26,422,701	29,626,367	29,462,374	
ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย		206,594,489	209,029,119	750,136,837	10,315,960,574	5,623,021,711	1,839,246,709	
รวมรายได้		69,582,822,232	48,416,635,527	37,013,717,143	48,755,140,121	37,157,161,256	30,019,341,689	

บริษัท ปิคนิค คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย
งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2548 2547 และ 2546
(หน่วย : บาท)

	หมายเหตุ	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะของบริษัทฯ		
		2548	2547	2546	2548	2547	2546
รายได้							
รายได้จากการขายก๊าซปิโตรเลียมเหลว	1.2,5	9,974,308,313	4,788,403,352	2,094,540,350	3,934,274,086	3,169,155,164	2,094,540,350
รายได้จากการขายน้ำมันปิโตรเลียม	1.4	9,252,766,403	397,330,882	-	9,257,426,216	397,330,882	-
รายได้จากงานติดตั้งและบริการ		953,366,286	1,465,528,840	269,197,498	953,366,286	1,465,528,840	239,470,893
รายได้อื่น							
รายได้จากการให้บริการขนส่ง		170,910,262	-	-	-	-	-
รายได้ค่าบริหารจัดการจากบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน	5	24,000,000	-	-	-	-	-
กำไรจากการจำหน่ายลูกหนี้		21,549,481	-	-	-	-	-
ดอกเบี้ยรับ		20,998,540	37,184,044	16,972,141	71,267,263	58,529,272	17,130,523
กำไรจากการขายสินทรัพย์		14,774,321	23,272,913	-	-	28,281,659	-
กำไรจากการคงสิทธิในการเรียกร้องหนี้		-	41,410,229	-	-	-	-
โอนกลับค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ		-	7,988,136	28,876,440	-	2,055,243	28,876,440
กำไรจากการขายเงินลงทุนในบริษัทย่อย	8	81,269,948	519,134	30,060,684	81,269,948	519,134	30,060,684
อื่น ๆ		84,884,525	38,442,258	9,982,343	19,723,217	17,123,178	9,947,054
ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย		-	-	-	-	46,904,083	-
รวมรายได้		20,598,828,079	6,800,079,788	2,449,629,456	14,317,327,016	5,185,427,455	2,420,025,944

บริษัท ผลิตไฟฟ้า จำกัด (มหาชน)

งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2548 พ.ศ. 2547 และ พ.ศ. 2546

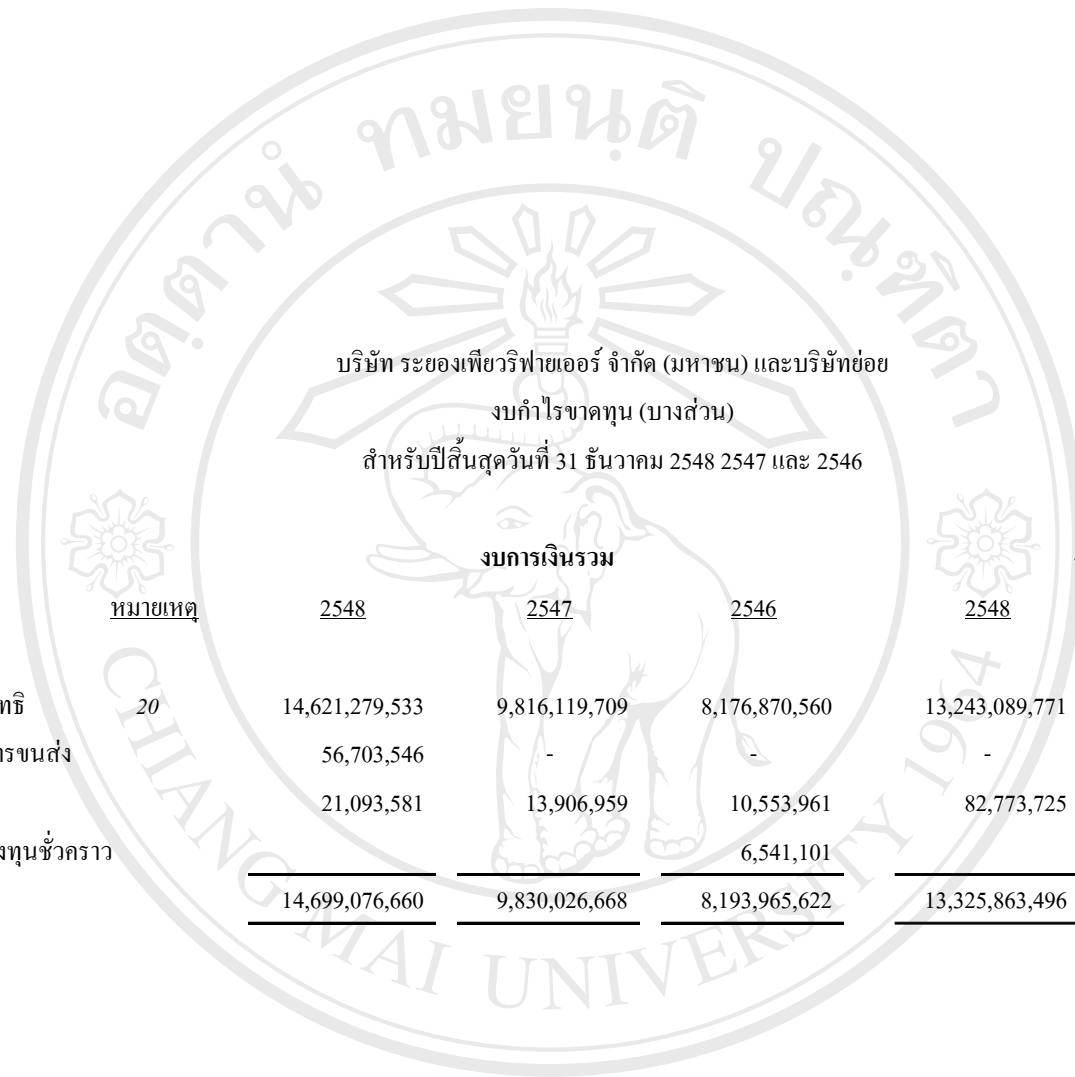
หมายเหตุ	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะบริษัท		
	พ.ศ. 2548	พ.ศ. 2547	พ.ศ. 2546	พ.ศ. 2548	พ.ศ. 2547	พ.ศ. 2546
	บาท	บาท	บาท	บาท	บาท	บาท
รายได้						
รายได้จากการขายและบริการ	28	16,022,283,753	15,619,522,030	15,377,946,042	-	-
รายได้อื่น						
- ดอกเบี้ยรับ	28	353,197,160	297,328,054	290,510,273	120,097,585	93,536,339
- เงินปันผล		241,214,217	475,214,682	479,866,774	241,214,217	475,214,682
- อื่นๆ		210,169,237	79,221,026	127,828,790	297,147,249	112,295,489
กำไร (ขาดทุน) จากอัตราแลกเปลี่ยน		(285,394,385)	67,103,820	707,214,785	52,636,717	(15,222,981)
ส่วนแบ่งผลกำไรในบริษัทย่อยและบริษัทร่วม						
และส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า	11	27,061,091	28,635,828	(545,482,321)	4,318,787,532	4,462,601,416
รวมรายได้		16,568,531,073	16,567,025,440	16,437,884,343	5,029,883,300	5,128,424,945
					6,611,938,182	

บริษัท ผลิตไฟฟ้าราชบุรีโฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน)

งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2548 พ.ศ. 2547 และ พ.ศ. 2546

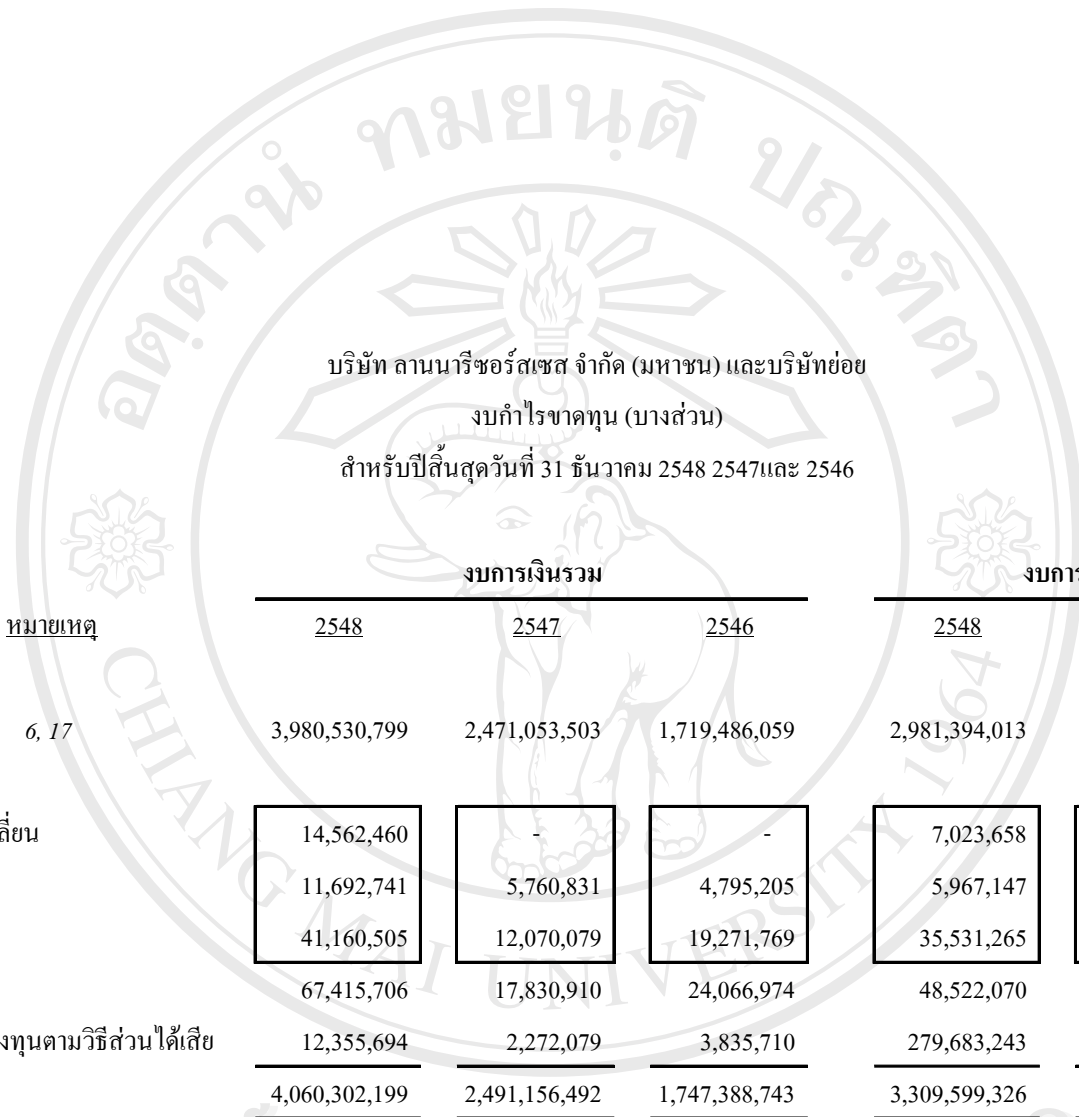
หมายเหตุ	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะบริษัท		
	พ.ศ. 2548	พ.ศ. 2547	พ.ศ. 2546	พ.ศ. 2548	พ.ศ. 2547	พ.ศ. 2546
	บาท	บาท	บาท	บาท	บาท	บาท
รายได้จากการขาย	18	44,034,963,981	39,714,032,943	35,528,313,660	-	-
รายได้อื่น	18					
- รายได้ค่าบริการ		28,062,131	29,527,049	2,222,347	29,555,792	31,049,083
- ดอกเบี้ยรับ		278,509,568	155,889,329	153,520,134	136,802,376	44,953,804
- อื่นๆ		123,291,404	109,077,509	25,121,358	3,736,913	118,602
ส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อยและกิจการร่วมค้า	6	372,010,431	407,901,835	94,519,635	6,125,257,233	6,639,486,874
รวมรายได้		44,836,837,515	40,416,428,665	35,803,697,134	6,295,352,314	6,715,608,363
						5,584,537,537
						5,611,084,450



บริษัท ระยองเพียวริไฟเออร์ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย
 งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
 สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2548 2547 และ 2546

รายได้	หมายเหตุ	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะบริษัทฯ		
		2548	2547	2546	2548	2547	2546
รายได้จากการขาย - สุทธิ	20	14,621,279,533	9,816,119,709	8,176,870,560	13,243,089,771	9,777,163,489	8,151,424,734
รายได้จากการให้บริการขนส่ง		56,703,546	-	-	-	-	-
รายได้อื่น		21,093,581	13,906,959	10,553,961	82,773,725	23,691,377	14,894,518
กำไรจากการขายเงินลงทุนชั่วคราว				6,541,101			6,541,101
รวมรายได้		14,699,076,660	9,830,026,668	8,193,965,622	13,325,863,496	9,800,854,866	8,172,860,353

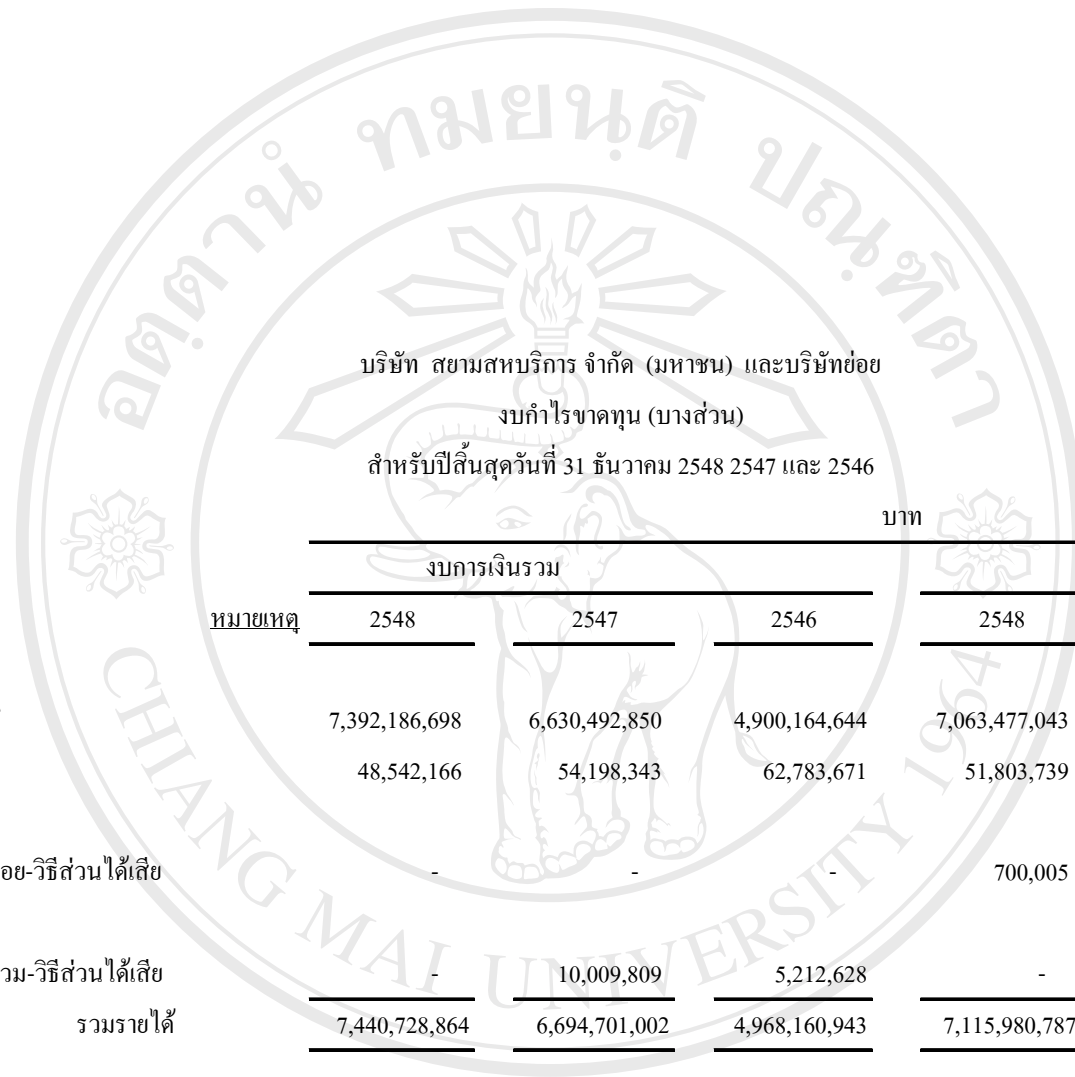
(หน่วย: บาท)



บริษัท ลานนาริชอर्सเซส จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย
 งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
 สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2548 2547 และ 2546

(หน่วย : บาท)

หมายเหตุ	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะของบริษัทฯ		
	2548	2547	2546	2548	2547	2546
รายได้						
รายได้จากการขาย 6, 17	3,980,530,799	2,471,053,503	1,719,486,059	2,981,394,013	2,433,954,855	1,673,232,827
รายได้อื่น						
กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน	14,562,460	-	-	7,023,658	-	-
ดอกเบี้ยรับ	11,692,741	5,760,831	4,795,205	5,967,147	4,251,704	3,759,705
อื่นๆ	41,160,505	12,070,079	19,271,769	35,531,265	14,202,673	19,271,769
รวมรายได้อื่น	67,415,706	17,830,910	24,066,974	48,522,070	18,454,377	23,031,474
ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย	12,355,694	2,272,079	3,835,710	279,683,243	61,535,435	-
รวมรายได้	4,060,302,199	2,491,156,492	1,747,388,743	3,309,599,326	2,513,944,667	1,696,264,301



บริษัท สยามสหบริการ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย
งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2548 2547 และ 2546

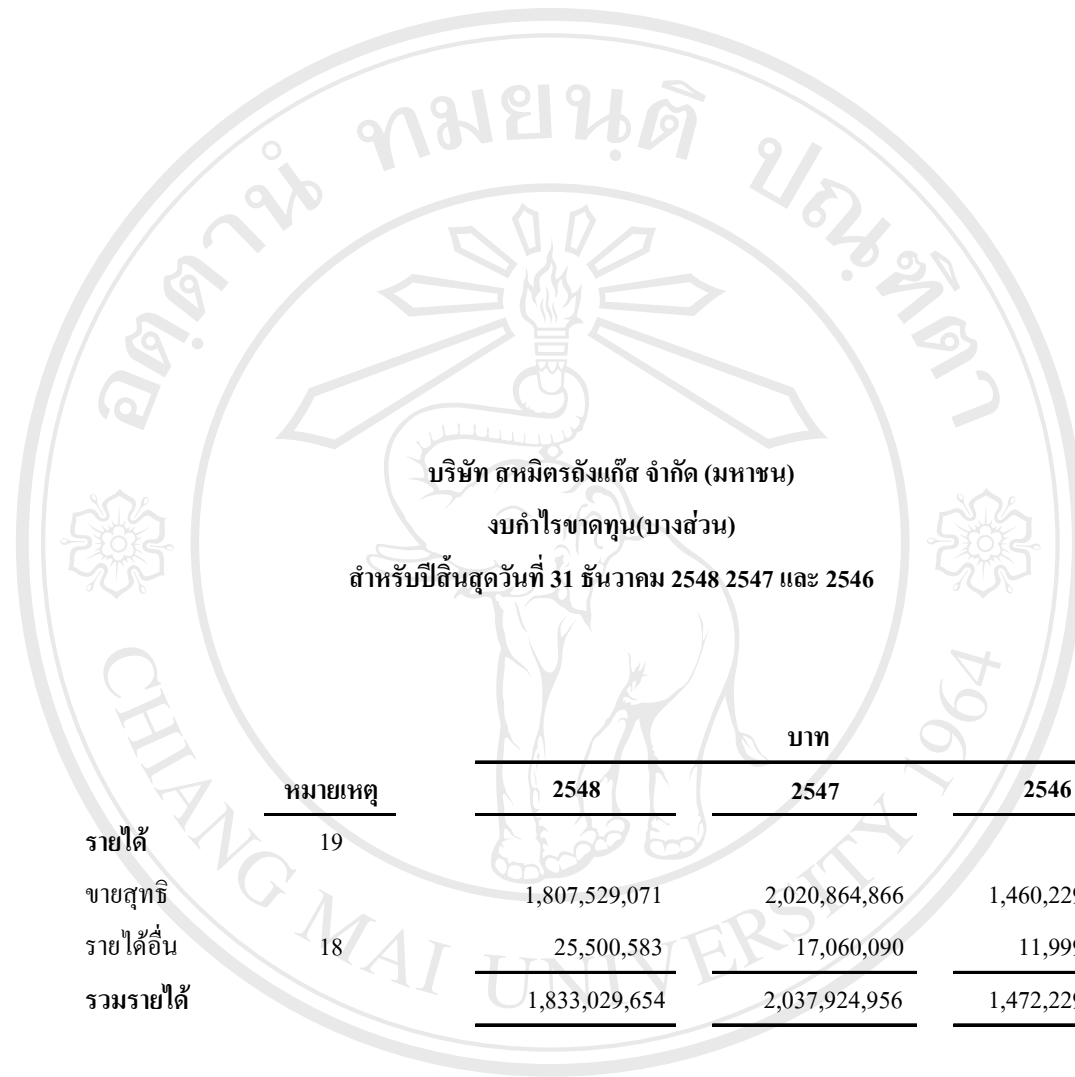
	งบการเงินรวม			งบการเงินเฉพาะบริษัทฯ		
	2548	2547	2546	2548	2547	2546
รายได้						
รายได้จากการขาย-สุทธิ	7,392,186,698	6,630,492,850	4,900,164,644	7,063,477,043	6,446,454,191	4,840,707,677
รายได้อื่น	48,542,166	54,198,343	62,783,671	51,803,739	54,665,896	61,740,683
ส่วนแบ่งในกำไรของ						
บริษัทย่อย-วิธีส่วนได้เสีย	-	-	-	700,005	304,820.00	324,893
ส่วนแบ่งในกำไรของ						
บริษัทร่วม-วิธีส่วนได้เสีย	-	10,009,809	5,212,628	-	10,009,809	5,212,628
รวมรายได้	7,440,728,864	6,694,701,002	4,968,160,943	7,115,980,787	6,511,434,716	4,907,985,881



บริษัท สหโคเจน (ชลบุรี) จำกัด (มหาชน)
 งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
 สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2548 2547 และ 2546

(หน่วย : บาท)

	2548	2547	2546
รายได้			
รายได้จากการขาย	2,407,157,116	2,132,455,731	2,049,322,913
รายได้อื่น			
กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน	-	2,018,263	37,059,254
อื่นๆ	1,997,314	4,497,173	1,749,561
รวมรายได้	<u>2,409,154,430</u>	<u>2,138,971,167</u>	<u>2,088,131,728</u>



บริษัท สหมิตรธัญพืช จำกัด (มหาชน)
งบกำไรขาดทุน(บางส่วน)
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2548 2547 และ 2546

	หมายเหตุ	บาท		
		2548	2547	2546
รายได้	19			
ขายสุทธิ		1,807,529,071	2,020,864,866	1,460,229,685
รายได้อื่น	18	25,500,583	17,060,090	11,999,447
รวมรายได้		1,833,029,654	2,037,924,956	1,472,229,132



บริษัท เอเชียน อินซูเลเตอร์ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย
 งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
 สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2548 และ 2547

บาท

	งบการเงินรวม		งบการเงินเฉพาะบริษัท	
	2548	2547	2548	2547
รายได้				
รายได้จากการขาย	934,455,530	749,762,141	933,746,384	749,952,669
รายได้จากการรับเหมาก่อสร้าง	24,481,640	20,940,322	-	-
รายได้อื่น				
กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ถาวร	-	12,323,513	-	12,323,513
ดอกเบี้ยรับ	12,009,744	3,877,406	11,586,672	4,286,024
รายได้จากการขายเศษวัสดุ	1,008,702	1,363,388	1,008,702	1,363,388
อื่นๆ	5,292,929	4,179,441	5,953,478	3,888,408
รวมรายได้อื่น	18,311,375	21,743,748	18,548,852	21,861,333
รวมรายได้	977,248,545	792,446,211	952,295,236	771,814,002

ภาคผนวก ข

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37

เรื่อง
การรับรู้รายได้
(ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 6)

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 6 เรื่อง การรับรู้รายได้

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้ (ฉบับปรับปรุงปี 1993) (IAS No.18, "Revenue" (revised 1993)) โดยมีเนื้อหาสาระสำคัญไม่แตกต่างกัน

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright © by Chiang Mai University
All rights reserved

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37

เรื่อง

การรับรู้รายได้

(ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 6)

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	
ขอบเขต	1 – 5
คำนิยาม	6 – 7
การวัดมูลค่าของรายได้	8 – 11
เนื้อหาของรายการบัญชี	12
การขายสินค้า	13 – 18
การให้บริการ	19 – 27
ดอกเบี้ย ค่าสิทธิและเงินปันผล	28 – 33
การเปิดเผยข้อมูล	34 – 35
วันที่มีผลบังคับ	36

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright © by Chiang Mai University
All rights reserved

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยข้อความที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรหนาเอน และข้อความที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรปกติซึ่งถือเป็นคำอธิบายเพิ่มเติมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ไม่ถือปฏิบัติกับรายการที่ไม่มีนัยสำคัญ

วัตถุประสงค์

แม่บทการบัญชีสำหรับการจัดทำและนำเสนองบการเงินให้คำนิยามไว้ว่า รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลาบัญชีในรูปกระแสเข้าหรือการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สินซึ่งส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ไม่รวมถึงเงินที่ที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของผู้ถือหุ้น รายได้ตามคำนิยามรวมถึง รายได้และรายการกำไรซึ่งเกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ รายได้มีชื่อเรียกต่างๆ กัน เช่น รายได้จากการขาย รายได้จากการให้บริการ รายได้ค่าธรรมเนียม รายได้ดอกเบี้ย รายได้เงินปันผล รายได้ค่าสิทธิ ฯลฯ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายได้ซึ่งเกิดจากรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่เกี่ยวกับการขายสินค้า การให้บริการ และการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปดอกเบี้ย ค่าสิทธิและเงินปันผล

ประเด็นหลักทางการบัญชีสำหรับรายได้คือ การกำหนดว่าเมื่อใดกิจการควรรับรู้รายการเป็นรายได้ แม่บทการบัญชีกำหนดว่ารายได้ควรรับรู้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการจะเข้าสู่กิจการและกิจการสามารถวัดมูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ มาตรฐานการฉบับนี้ระบุถึงสถานการณ์ที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายได้และให้แนวทางในการปฏิบัติสำหรับแต่ละสถานการณ์

ขอบเขต

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับรายได้ที่เกิดขึ้นจากรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีดังต่อไปนี้

1.1 การขายสินค้า

1.2 การให้บริการ

1.3 การให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปของดอกเบี้ย ค่าสิทธิและเงินปันผล

2. สินค้าหมายรวมถึง สินค้าที่กิจการผลิตหรือที่ซื้อมาเพื่อขาย เช่น สินค้าที่ซื้อมาโดยกิจการค้าปลีก หรือที่ดินและสินทรัพย์อื่นที่กิจการถือครองไว้เพื่อขาย
3. ตามปกติการให้บริการ หมายถึง การที่กิจการได้ปฏิบัติงานตามที่ตกลงไว้ในสัญญาตลอดช่วงเวลาที่ตกลงกันซึ่งอาจเป็นการให้บริการเพียงช่วงเวลาเดียวหรือหลายช่วงเวลา มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงรายได้ซึ่งเกิดจากสัญญาการให้บริการที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานก่อสร้างตามสัญญา เช่น การให้บริการด้านการจัดการ โครงการ หรืองานด้านสถาปัตยกรรม เนื่องจากรายได้จากการให้บริการดังกล่าวได้ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การบัญชีสำหรับงานก่อสร้างตามสัญญา
4. การให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปของ
 - 4.1 ดอกเบี้ย ซึ่งเป็นค่าตอบแทนอันเกิดจากการให้ผู้อื่นใช้เงินสด รายการเทียบเท่าเงินสด หรือจำนวนค้างรับของกิจการ
 - 4.2 ค่าสิทธิ ซึ่งเป็นค่าตอบแทนจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ระยะยาวของกิจการ ตัวอย่างเช่น สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า ลิขสิทธิ์และโปรแกรมคอมพิวเตอร์
 - 4.3 เงินปันผล ซึ่งเป็นกำไรที่แบ่งปันให้กับผู้ถือหุ้นตามสัดส่วนของเงินลงทุนที่ถือ
5. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึงรายได้ที่เกิดจาก
 - 5.1 สัญญาเช่าระยะยาว (ตามมาตรฐานการบัญชี เรื่องการบัญชีสำหรับสัญญาเช่าระยะยาว)
 - 5.2 เงินปันผลซึ่งเกิดจากเงินลงทุนที่บันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสีย (ตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม)
 - 5.3 สัญญาประกันภัยสำหรับกิจการที่ประกอบธุรกิจประกันภัย
 - 5.4 การเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมหรือการจำหน่ายสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน
 - 5.5 การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
 - 5.6 การเพิ่มขึ้นตามธรรมชาติของปศุสัตว์ ผลิตผลทางการเกษตรและป่าไม้
 - 5.7 การขูดสิ้นแร่
 - 5.8 รายได้ที่เกิดจากการขายสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินค้า
 - 5.9 รายได้หรือรายการกำไรที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น

คำนิยาม

6. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะดังต่อไปนี้

รายได้

หมายถึง กระแสเข้าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ในรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งเกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ เมื่อกระแสเข้านั้นส่งผลให้ส่วนเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ

มูลค่ายุติธรรม

หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน

7. รายได้ หมายถึงเฉพาะกระแสเข้าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ที่กิจการได้รับหรือค้างรับซึ่งทำให้ส่วนเจ้าของเพิ่มขึ้น ดังนั้น จำนวนเงินที่กิจการเรียกเก็บแทนบุคคลที่สาม เช่น ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และ ภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงไม่ถือเป็นรายได้ของกิจการ เนื่องจากถือเป็นกระแสเข้าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ที่ไม่ทำให้ส่วนเจ้าของของกิจการเพิ่มขึ้น ในทำนองเดียวกัน จำนวนเงินที่ตัวแทนเรียกเก็บแทนตัวการซึ่งเป็นกระแสเข้าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ที่ไม่ทำให้ส่วนเจ้าของเพิ่มขึ้น จึงไม่ถือเป็นรายได้ เว้นแต่จำนวนที่เรียกเก็บนั้นเป็นค่านายหน้า

การวัดมูลค่าของรายได้

8. กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือ ค้างรับ
9. ตามปกติ กิจการกำหนดจำนวนรายได้ตามที่กิจการตกลงกับผู้ซื้อหรือผู้ใช้สินทรัพย์ ซึ่งจำนวนรายได้ดังกล่าวเป็นมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับสุทธิจากจำนวนส่วนลดการค้าและส่วนลดตามปริมาณซื้อ
10. โดยส่วนใหญ่ สิ่งตอบแทนที่กิจการได้รับในรูปของเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด และจำนวนรายได้คือ จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการได้รับหรือค้างรับ

อย่างไรก็ตาม หากกิจการไม่ได้รับเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดในทันที มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอาจมีมูลค่าน้อยกว่าจำนวนเงินสดรับหรือค่างรับที่ระบุไว้ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจให้สินเชื่อแก่ผู้ซื้อโดยไม่คิดดอกเบี้ย หรือยอมรับตัวเงินซึ่งมีอัตราดอกเบี้ยต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยในตลาดจากผู้ซื้อเป็นสิ่งตอบแทนจากการขายสินค้า โดยนับแล้วส่วนหนึ่งของรายการดังกล่าวถือเป็นการให้สินเชื่อ ดังนั้น มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนต้องกำหนดโดยนำจำนวนทั้งสิ้นที่จะได้รับในอนาคตมาคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยที่กำหนดขึ้น ซึ่งต้องเป็นอัตราใดอัตราหนึ่ง ดังต่อไปนี้

- 10.1 อัตราดอกเบี้ยที่ระบุในตราสารทางการเงินที่คล้ายคลึงกันซึ่งผู้ออกตราสารมีอันดับความน่าเชื่อถือใกล้เคียงกัน
- 10.2 อัตราดอกเบี้ยที่ใช้คิดลดจำนวนเงินที่ระบุในตราสารทางการเงินที่ทำให้มูลค่าปัจจุบันเท่ากับราคาเงินสดในปัจจุบันของสินค้าหรือบริการ

ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมกับจำนวนเงินของผลตอบแทนต้องรับรู้เป็นรายได้ดอกเบี้ยตามที่กำหนดไว้ใน ย่อหน้าที่ 28 ถึง 29

11. เมื่อกิจการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะและมูลค่าใกล้เคียงกัน กิจการต้องไม่ถือว่าการแลกเปลี่ยนนั้นก่อให้เกิดรายได้ กรณีดังกล่าวมักเกิดขึ้นกับสินค้าการเกษตรและแร่ เช่น นมสด หรือน้ำมัน ซึ่งผู้ผลิตแลกเปลี่ยนสินค้าระหว่างกันเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้บริโภคในแต่ละท้องถิ่นให้ทันเวลา เมื่อกิจการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะไม่เหมือนกัน กิจการต้องถือว่าการแลกเปลี่ยนนั้นก่อให้เกิดรายได้ กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้ดังกล่าวโดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน หากมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับไม่สามารถวัดค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่นำไปแลกเปลี่ยนปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน

เนื้อหาของรายการบัญชี

12. ตามปกติ เกณฑ์การรับรู้รายได้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับรายการบัญชีแต่ละรายการ แต่ในบางสถานการณ์กิจการอาจจำเป็นต้องนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาปฏิบัติกับส่วนประกอบแต่ละส่วนของรายการบัญชีเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงเนื้อหาของรายการบัญชีนั้น

ตัวอย่างเช่น หากกิจการได้รวมค่าบริการหลังการขายที่สามารถระบุจำนวนได้ไว้ในราคาขายของสินค้ากิจการต้องบันทึกค่าบริการดังกล่าวเป็นรายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่ให้บริการนั้น ในทางกลับกัน กิจการอาจต้องนำเกณฑ์การรับรู้รายได้มาใช้ปฏิบัติกับรายการบัญชีมากกว่าหนึ่งรายการพร้อมกัน เมื่อรายการบัญชีเหล่านั้นสัมพันธ์กันจนทำให้ไม่สามารถเข้าใจถึงผลกระทบทางธุรกิจของรายการใดรายการหนึ่งได้โดยไม่อ้างอิงถึงรายการอื่นที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น กิจการอาจขายสินค้าและขณะเดียวกันได้ทำสัญญาแยกต่างหากที่จะซื้อคืน หากกิจการแยกบันทึกรายการบัญชีโดยไม่พิจารณาถึงความสัมพันธ์ของรายการทั้งสองจะทำให้เนื้อหาของรายการบัญชีไม่สมบูรณ์ ดังนั้น กิจการต้องบันทึกรายการบัญชีทั้งสองรวมกันเป็นรายการเดียว

การขายสินค้า

13. กิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

- 13.1 กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้ว
- 13.2 กิจการไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำ หรือไม่ได้ควบคุมสินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม
- 13.3 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 13.4 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น
- 13.5 กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นอันเนื่องมาจากรายการบัญชีนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

14. กิจการต้องคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อมของรายการบัญชีในการพิจารณาว่าเมื่อใดกิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อ

โดยทั่วไป การโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของเกิดขึ้นเมื่อกิจการโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองสินค้าให้กับผู้ซื้อ กรณีนี้มีมักเกิดขึ้นกับธุรกิจการค้าปลีก แต่ในบางกรณีการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของสามารถเกิดขึ้น ณ เวลาที่ต่างจากเวลาในการโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองสินค้าให้ผู้ซื้อ

15. กิจการต้องไม่รับรู้รายได้หากกิจการยังคงความเสี่ยงที่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า ดังนั้น รายการบัญชีที่เกิดขึ้นไม่ถือว่าเป็นการขาย กิจการอาจคงไว้ซึ่งความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของได้ในหลายลักษณะ ตัวอย่างเช่น
 - 15.1 เมื่อกิจการยังมีภาระผูกพันต่อผลงานที่อาจไม่เป็นที่พอใจของผู้ซื้อซึ่งกิจการต้องรับผิดชอบนอกเหนือจากรับประกันปกติ
 - 15.2 เมื่อรายได้จากการขายสินค้าของกิจการขึ้นอยู่กับรายได้ที่ผู้ซื้อได้รับจากการขายสินค้านั้น
 - 15.3 เมื่อสินค้าที่ส่งไปมีเงื่อนไขในการติดตั้งและการติดตั้งนั้นเป็นส่วนสำคัญของสัญญาซึ่งกิจการยังมีได้ดำเนินการให้แล้วเสร็จ
 - 15.4 เมื่อผู้ซื้อจะมีสิทธิที่จะบอกเลิกการซื้อตามเงื่อนไขในสัญญาซื้อขายและกิจการไม่สามารถประมาณความน่าจะเป็นที่ผู้ซื้อจะคืนสินค้านั้นได้
16. กิจการต้องรับรู้รายได้หากกิจการยังคงความเสี่ยงที่ไม่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า ดังนั้น รายการบัญชีที่เกิดขึ้นถือว่าเป็นการขาย ตัวอย่างเช่น ผู้ขายอาจคงกรรมสิทธิ์ในสินค้าไว้ เพียงเพื่อประโยชน์ในการเรียกเก็บเงินเมื่อครบกำหนดในกรณีดังกล่าว รายการบัญชีนั่นถือเป็นการขายและกิจการต้องรับรู้เป็นรายได้หากกิจการได้โอนทั้งความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าไปแล้ว อีกตัวอย่างหนึ่งคือ กรณีที่กิจการค้าปลีกยังคงความเสี่ยงที่ไม่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าโดยตกลงที่จะคืนเงินให้หากลูกค้าไม่ได้รับความพอใจในสินค้า ในกรณีดังกล่าว กิจการสามารถรับรู้รายได้ ณ เวลาที่เกิดการขาย หากกิจการสามารถประมาณการรับคืนสินค้าในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ ในขณะที่เดียวกันกิจการต้องรับรู้หนี้สินที่เกิดจากการรับคืนสินค้าโดยประเมินจากประสบการณ์ในอดีตและปัจจัยอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง
17. กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชีจะเข้าสู่กิจการ ในบางกรณี ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนอาจไม่เกิดขึ้นจนกระทั่งกิจการได้รับสิ่งตอบแทนจากการขายแล้วหรือจนกระทั่งความไม่แน่นอนได้หมดไป ตัวอย่างเช่น ความไม่แน่นอนที่รัฐบาลต่างประเทศจะอนุญาตให้ส่งเงินซึ่งเป็นสิ่งตอบแทนจาก

การขายออกนอกประเทศ กิจการสามารถรับรู้รายได้ในทันทีที่รัฐบาลต่างประเทศอนุมัติให้ส่งเงินดังกล่าวออกนอกประเทศได้ เนื่องจากความไม่แน่นอนไม่ได้หมดไป

กิจการต้องรับรู้จำนวนต่อไปนี้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่ได้รับรู้เมื่อเริ่มแรก

- 17.1 จำนวนที่เคยบันทึกเป็นรายได้แต่ต่อมาได้เกิดความไม่แน่นอนในการเรียกเก็บ
 - 17.2 จำนวนที่ไม่สามารถเรียกเก็บได้
 - 17.3 จำนวนที่คาดว่าจะไม่ได้รับคืน เนื่องจากสถานการณ์ในปัจจุบันทำให้ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับคืนหมดไป
18. รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีเดียวกันต้องรับรู้ในงวดบัญชีเดียวกัน กระบวนการนี้เรียกว่า การจับคู่รายได้และค่าใช้จ่าย ค่าใช้จ่ายซึ่งรวมถึง ค่าใช้จ่ายในการรับประกันและค่าใช้จ่ายที่เกิดหลังการส่งสินค้าจะสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อเงื่อนไขทุกข้อในการรับรู้รายได้เกิดขึ้นแล้ว อย่างไรก็ตาม กิจการต้องไม่รับรู้รายได้หากไม่สามารถวัดมูลค่าของค่าใช้จ่ายได้อย่างน่าเชื่อถือ ในกรณีนี้กิจการต้องบันทึกสิ่งตอบแทนที่ได้รับเป็นหนี้สิน

การให้บริการ

19. กิจการต้องรับรู้รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการเป็นรายได้หากกิจการสามารถประมาณผลของรายการบัญชีนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือตามขั้นความสำเร็จของรายการบัญชีดังกล่าว ณ วันที่ในงบดุล ผลของรายการบัญชีสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อ ดังต่อไปนี้
 - 19.1 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - 19.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น
 - 19.3 กิจการสามารถวัดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี ณ วันที่ในงบดุลได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - 19.4 กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ ต้นทุนในที่นี้หมายถึง ต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วและที่จะเกิดขึ้นเพื่อทำให้รายการบัญชีนั้นเสร็จสมบูรณ์
20. การรับรู้รายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี เรียกว่า วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จตามวิธีนี้กิจการต้องรับรู้รายได้ในงวดบัญชีที่มีการให้บริการ การรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ดังกล่าว

ให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์เกี่ยวกับขอบเขตของบริการที่ให้และผลการปฏิบัติงานระหว่างงวดมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การบัญชีสำหรับงานก่อสร้างตามสัญญา ได้กำหนดให้มีการรับรู้รายได้ตามเกณฑ์นี้ด้วย ข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวสามารถใช้ปฏิบัติกับการรับรู้รายได้สำหรับการให้บริการและการรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายได้นั้น

21. กิจการสามารถรับรู้รายได้ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องรายการบัญชานั้นจะเข้าสู่กิจการ อย่างไรก็ตาม กิจการต้องรับรู้จำนวนต่อไปนี้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่นำไปปรับปรุกับจำนวนรายได้ที่ได้รับรู้เมื่อเริ่มแรก
 - 21.1 จำนวนที่เคยบันทึกเป็นรายได้แต่ต่อมาได้เกิดความไม่แน่นอนในการเรียกเก็บ
 - 21.2 จำนวนที่ไม่สามารถเรียกเก็บได้
 - 21.3 จำนวนที่คาดว่าจะไม่ได้รับคืน เนื่องจากสถานการณ์ในปัจจุบันทำให้เป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับคืนหมดไป
22. กิจการอาจวัดมูลค่าโดยใช้การประมาณการหากการประมาณการนั้นเชื่อถือได้ ตามปกติกิจการจะสามารถทำการประมาณการได้อย่างน่าเชื่อถือหลังจากที่ได้ตกลงกับคู่สัญญาในเรื่องต่อไปนี้
 - 22.1 สิทธิตามกฎหมายของแต่ละฝ่ายซึ่งเกี่ยวกับการให้บริการหรือรับบริการ
 - 22.2 สิ่งตอบแทนที่จะแลกเปลี่ยนกัน
 - 22.3 ลักษณะและเงื่อนไขในการชำระเงิน

โดยทั่วไป กิจการมีความจำเป็นที่จะมีระบบจัดทำรายงานและงบประมาณทางการเงินที่ดีเพื่อใช้ในการภายใน กิจการอาจต้องทบทวนประมาณการรายได้ตลอดระยะเวลาที่ให้บริการและอาจต้องแก้ไขประมาณการดังกล่าวเมื่อจำเป็น การแก้ไขประมาณการไม่ได้แสดงให้เห็นว่ากิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชานั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ
23. กิจการสามารถกำหนดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชีได้หลายวิธี กิจการควรเลือกใช้วิธีที่สามารถวัดระดับของบริการที่แล้วเสร็จได้อย่างน่าเชื่อถือตามลักษณะของรายการบัญชี ซึ่งอาจรวมถึง
 - 23.1 การสำรวจงานที่ได้ทำแล้ว
 - 23.2 อัตราส่วนของบริการที่ให้จนถึงปัจจุบันเทียบกับบริการทั้งสิ้นที่ต้องให้
 - 23.3 สัดส่วนของต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงปัจจุบันกับประมาณการต้นทุนทั้งสิ้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงปัจจุบันให้รวมเฉพาะต้นทุนของบริการที่ให้แล้วจนถึงปัจจุบัน ส่วนประมาณการต้นทุนทั้งสิ้นให้รวมต้นทุนของบริการทั้งที่ให้แล้วและที่จะให้ในอนาคต

ตามปกติเงินจ่ายล่วงหน้าหรือเงินรับล่วงหน้าจากลูกค้าจะไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับระดับของบริการที่ให้ไปแล้ว

24. หากกิจการไม่สามารถจำแนกบริการที่ให้เนื่องจากต้องให้บริการหลายอย่างในช่วงเวลาเดียวกัน กิจการควรรับรู้รายได้ด้วยวิธีเส้นตรงตลอดช่วงเวลาดังกล่าว เว้นแต่จะมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่ากิจการสามารถใช้วิธีอื่นที่เหมาะสมกว่าในการแสดงขึ้นความสำเร็จของบริการที่ให้ หากการให้บริการนั้นประกอบด้วยบริการหลักซึ่งมีความสำคัญกว่าบริการอื่น ๆ กิจการต้องไม่รับรู้รายได้จนกระทั่งการให้บริการหลักนั้นได้ดำเนินการแล้ว
25. หากกิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายได้ไม่เกินจำนวนค่าใช้จ่ายที่รับรู้ไปแล้วซึ่งคาดว่าจะได้รับคืน
26. ตามปกติกิจการอาจไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือในระยะเริ่มแรกที่เกิดรายการบัญชี อย่างไรก็ตาม หากกิจการคาดว่าจะมีความเป็นไปได้ก่อนข้างหน้าที่กิจการจะได้รับต้นทุนที่เกิดขึ้นจากรายการบัญชีนั้น กิจการจะสามารถรับรู้รายได้ไม่เกินจำนวนต้นทุนที่เกิดขึ้น กิจการต้องไม่รับรู้กำไรหากไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือ
27. กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายโดยไม่รับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้องหากกิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือและหากมีระดับความน่าจะเป็นไม่เพียงพอที่จะเชื่อถือได้ว่ากิจการจะได้รับต้นทุนที่เกิดขึ้นคืน อย่างไรก็ตาม เมื่อกิจการสามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือเนื่องจากความไม่แน่นอนได้หมดไป กิจการสามารถรับรู้รายได้ ตามย่อหน้าที่ 19 แทนการรับรู้รายได้ตามย่อหน้าที่ 25

ดอกเบีย ค่าสิทธิและเงินปันผล

28. กิจการต้องรับรู้รายได้ในรูปดอกเบีย ค่าสิทธิและเงินปันผลที่เกิดจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการตามเกณฑ์ที่กำหนดได้ในย่อหน้าที่ 29 เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้
- 28.1 มีความเป็นไปได้ก่อนข้างหน้าที่กิจการจะได้รับประโยชน์
- 28.2 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
29. รายได้ดอกเบีย ค่าสิทธิและเงินปันผล ต้องรับรู้ตามเกณฑ์ต่อไปนี้
- 29.1 ดอกเบีย ต้องรับรู้ตามเกณฑ์สัดส่วนของเวลาโดยคำนึงถึงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงของสินทรัพย์
- 29.2 ค่าสิทธิ ต้องรับรู้ตามเกณฑ์คงค้างซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง
- 29.3 เงินปันผล ต้องรับรู้เมื่อผู้ถือหุ้นมีสิทธิได้รับเงินปันผล

30. อัตราผลตอบแทนที่แท้จริงของสินทรัพย์คือ อัตราดอกเบี้ยที่ใช้ในการคิดลดกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับตลอดอายุของสินทรัพย์เพื่อทำให้มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดนั้น เท่ากับราคาตามบัญชีเริ่มแรกของสินทรัพย์ รายได้ดอกเบี้ยรวมถึงจำนวนตัดจำหน่ายของส่วนลดส่วนเกิน หรือส่วนต่างอื่นที่เกี่ยวข้องกับหนี้สินซึ่งกิจการจำเป็นต้องตัดจำหน่ายให้หมดไปตลอดอายุของหนี้สินนั้น
31. หากกิจการซื้อเงินลงทุนที่ระบุอัตราดอกเบี้ยโดยมีดอกเบี้ยค้างที่เกิดขึ้นก่อนการซื้อกิจการ ต้องปันส่วนดอกเบี้ยที่ได้รับในเวลาต่อมาเพื่อรับรู้เป็นรายได้เฉพาะส่วนที่เกิดหลังการซื้อในกรณีที่กิจการซื้อตราสารทุนที่มีการประกาศจ่ายเงินปันผลจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นก่อนการซื้อตราสารทุนนั้น กิจการต้องนำเงินปันผลดังกล่าวมาหักจากต้นทุนของตราสารทุน หากกิจการไม่สามารถปันส่วนเงินปันผลดังกล่าวได้กิจการควรรับรู้เงินปันผลทั้งจำนวนเป็นรายได้ เว้นแต่จะเห็นได้ชัดเจนว่าเงินปันผลดังกล่าวเป็นการคืนทุนให้ตราสารทุน
32. กิจการต้องใช้เกณฑ์ค้างในการบันทึกค่าสิทธิตามข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง เว้นแต่เนื้อหาตามข้อตกลงจะแสดงให้เห็นว่าการรับรู้รายได้จะเหมาะสมยิ่งขึ้นหากใช้เกณฑ์รับรู้รายได้อื่นที่มีระบบและสมเหตุสมผล
33. กิจการจะรับรู้รายได้ก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ก่อนข้างแผนที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชีจะเข้าสู่กิจการ อย่างไรก็ตาม กิจการต้องรับรู้จำนวนต่อไปนี้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่ได้รับรู้ไปเมื่อเริ่มแรก
- 33.1 จำนวนที่เคยบันทึกเป็นรายได้แต่ต่อมาเกิดความไม่แน่นอนในการเรียกเก็บ
- 33.2 จำนวนที่ไม่สามารถเรียกเก็บได้
- 33.3 จำนวนที่คาดว่าจะไม่ได้รับคืน เนื่องจากสถานการณ์ในปัจจุบันทำให้ความเป็นไปได้ก่อนข้างแผนที่จะได้รับคืนหมดไป

การเปิดเผยข้อมูล

34. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

- 34.1 นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในการรับรู้รายได้ ซึ่งรวมถึงวิธีกำหนดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ
- 34.2 จำนวนรายได้ที่เป็นสาระสำคัญซึ่งรับรู้ระหว่างงวดตามประเภทต่อไปนี้
- 34.2.1 การขายสินค้า

34.2.2 การให้บริการ

34.2.3 ดอกเบี้ย

34.2.4 ค่าสิทธิ

34.2.5 เงินปันผล

34.3 จำนวนรายได้ที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการซึ่งรวมอยู่ในรายได้แต่ละประเภทตามที่ระบุในข้อ 34.2

35. กิจการต้องเปิดเผยรายการกำไรและรายการขาดทุนที่อาจเกิดขึ้นตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง เหตุการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้นภายในและเหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน ตัวอย่างเช่น ค่ารับประกันสินค้า ค่าชดเชยความเสียหาย ค่าปรับ หรือรายการขาดทุนอื่นที่อาจเกิดขึ้น

วันถือปฏิบัติ

36. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือกบงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป

ภาคผนวก

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

ภาคผนวกนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อแสดงถึงการนำมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้รายได้ มาประยุกต์ใช้โดยอธิบายความหมายในสถานการณ์เชิงพาณิชย์บางประเภทให้ชัดเจนขึ้น ตัวอย่างที่นำเสนอเน้นถึงรายการบัญชีในบางลักษณะและไม่ได้พิจารณาถึงปัจจัยที่เกี่ยวข้องทุกปัจจัยซึ่งอาจมีผลต่อการรับรู้รายได้ ตัวอย่างดังกล่าวสมมติว่า

- ก) กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
- ข) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจะเข้าสู่กิจการ
- ค) กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

การขายสินค้า

ตัวอย่างที่ 1 การขายโดยยังไม่ส่งมอบสินค้าเนื่องจากเป็นความประสงค์ของผู้ซื้อ ทั้งที่ผู้ซื้อ มีกรรมสิทธิ์ในสินค้านั้นและยอมรับหนี้แล้ว กิจการสามารถรับรู้รายได้หลังจากผู้ซื้อ มีกรรมสิทธิ์ในสินค้าก็ต่อเมื่อ

- ก. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะส่งสินค้าให้ผู้ซื้อ
- ข. สินค้าที่ขายไปแล้วนั้นอยู่ในความครอบครองของกิจการ ซึ่งกิจการได้ระบุไว้ แล้วอย่างชัดเจนและสินค้านั้นพร้อมที่จะส่งมอบให้ผู้ซื้อ ณ เวลาที่มีการรับรู้รายได้
- ค. ผู้ซื้อไม่คำสั่งเลื่อนเวลาการส่งมอบสินค้า
- ง. เงื่อนไขการชำระเงินเป็นไปตามปกติ

กิจการต้องไม่รับรู้รายได้หากกิจการเพียงแต่คาดว่าจะสามารถจัดหาหรือผลิตสินค้า ได้ทันเวลาที่ต้องส่งมอบ

ตัวอย่างที่ 2 การขายสินค้าอย่างมีเงื่อนไข

- กรณีที่ 1 การขายสินค้าโดยมีเงื่อนไขการติดตั้งและการตรวจสอบ

ตามปกติกิจการสามารถรับรู้รายได้ได้หากผู้ซื้อยอมรับสินค้าเมื่อการติดตั้งเสร็จสิ้นลงและสินค้าผ่านการตรวจสอบ อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถรับรู้รายได้ทันทีที่ผู้ซื้อยอมรับสินค้าเมื่อ

ก. การติดตั้งเป็นกระบวนการที่ง่าย ตัวอย่างเช่น การติดตั้งโทรทัศน์ ซึ่งเป็นเพียงการแกะกล่อง ต่อสายไฟและติดตั้งเสาอากาศ

ข. การตรวจสอบเป็นเพียงเพื่อยืนยันราคาที่กำหนดไว้ตามสัญญาเท่านั้น

ตัวอย่างเช่น การนำส่งแร่เหล็ก น้ำตาล หรือ ถั่วเหลือง

กรณีที่ 2 การขายโดยมีเงื่อนไขที่ผู้ซื้อสามารถคืนสินค้าได้ภายในเวลาที่กำหนด ในกรณีที่มีความไม่แน่นอนในการคืนสินค้า กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อผู้ซื้อยอมรับสินค้าอย่างเป็นทางการแล้ว หรือเมื่อระยะเวลาการคืนสินค้าได้สิ้นสุดลงหลังจากที่ผู้ซื้อได้รับสินค้าแล้ว

กรณีที่ 3 การฝากขายซึ่งผู้รับฝากทำหน้าที่ขายสินค้าแทนผู้ฝาก ผู้ฝากต้องรับรู้รายได้เมื่อผู้รับฝากขายสินค้านั้นให้บุคคลที่สาม

กรณีที่ 4 การฝากขายแบบจ่ายเงินสดเมื่อส่งมอบกิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อมีการส่งมอบสินค้าให้ผู้ซื้อและได้รับเงินสด

ตัวอย่างที่ 3 การขายในกรณีที่จะส่งมอบสินค้าก็ต่อเมื่อผู้ซื้อชำระเงินครบแล้ว กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อมีการส่งมอบสินค้า อย่างไรก็ตาม หากประสบการณ์ที่ผ่านมาชี้ให้เห็นว่าการขายส่งใหญ่มักจะล้มเหลว กิจการสามารถรับรู้รายได้เมื่อได้รับเงินมัดจำส่วนใหญ่ โดยกิจการมีสินค้าอยู่ในครอบครองและสามารถระบุได้อย่างชัดเจนและพร้อมที่จะส่งมอบให้ผู้ซื้อ

ตัวอย่างที่ 4 การขายตามสั่งโดยกิจการจะได้รับชำระเงินทั้งหมดหรือบางส่วนก่อนการส่งสินค้า ซึ่งยังไม่มีในครอบครอง เช่น สินค้าที่ยังอยู่ระหว่างการผลิตหรือสินค้าที่รอส่งไปยังผู้ซื้อโดยตรงจากบุคคลที่สาม กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อส่งสินค้าให้ผู้ซื้อ

ตัวอย่างที่ 5 การขายโดยมีสัญญาซื้อคืน (ไม่รวมการแลกเปลี่ยนสินค้า) ซึ่งผู้ขายตกลงที่จะซื้อสินค้าที่ขายไปนั้นคืนในภายหลัง หรือเมื่อผู้ขายมีสิทธิเลือกที่จะซื้อคืนหรือผู้ซื้อ มีสิทธิที่จะขายคืน

ผู้ขายต้องวิเคราะห์เนื้อหาของเงื่อนไขในข้อตกลงเพื่อให้แน่ใจว่าผู้ขายได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของให้ผู้ซื้อแล้วจึงจะสามารถรับรู้รายได้ หากความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของยังคงอยู่กับผู้ขายแม้ว่าผู้ขายได้โอนกรรมสิทธิ์ตามกฎหมายไปแล้ว รายการดังกล่าวถือเป็นการจัดหาเงินซึ่งไม่ก่อให้เกิดรายได้

ตัวอย่างที่ 6 การขายสินค้าให้ตัวกลาง ตัวอย่างเช่น ผู้แทนจำหน่าย ผู้จัดการจำหน่าย หรือบุคคลอื่นเพื่อการขายต่อ

ตามปกติผู้ขายจะรับรู้รายได้เมื่อได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของไปแล้ว อย่างไรก็ตาม หากโดยเนื้อหาของผู้ซื้อทำหน้าที่เป็นตัวแทนเท่านั้นให้ถือว่าการขายนั้นเป็นการขายฝาก

ตัวอย่างที่ 7 ค่าสมาชิกสิ่งตีพิมพ์และรายการที่คล้ายคลึงกัน

เมื่อค่าสมาชิกในแต่ละช่วงเวลาเป็นจำนวนเงินที่ใกล้เคียงกัน กิจการต้องรับรู้รายได้โดยวิธีเส้นตรงตลอดอายุการเป็นสมาชิก เมื่อค่าสมาชิกในแต่ละช่วงเวลาเป็นจำนวนเงินที่แตกต่างกัน กิจการต้องรับรู้รายได้ตามสัดส่วนราคาขายของสินค้าที่ส่งมอบกับประมาณการราคาขายทั้งสิ้นของสินค้าที่ต้องส่งมอบตลอดอายุการเป็นสมาชิก

ตัวอย่างที่ 8 การขายตามสัญญาผ่อนชำระ

กิจการต้องรับรู้รายได้ ณ วันที่ขาย ซึ่งราคาขายเป็นราคาที่ไม่รวมดอกเบี้ยและเป็นมูลค่าปัจจุบันของสิ่งตอบแทน ซึ่งคำนวณโดยการคิดลดลูกหนี้ค้างด้วยอัตราดอกเบี้ยที่กำหนดขึ้น กิจการต้องรับรู้รายได้ดอกเบี้ยตามเกณฑ์สัดส่วนของเวลาโดยคำนึงถึงอัตราดอกเบี้ยที่กำหนดขึ้น

ตัวอย่างที่ 9 การขายอสังหาริมทรัพย์

การรับรู้รายได้สำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์ให้กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

การให้บริการ

ตัวอย่างที่ 10 ค่าติดตั้ง

กิจการต้องรับรู้รายได้จากการติดตั้งตามขั้นความสำเร็จของบริการที่ให้ เว้นแต่การติดตั้งนั้นเป็นเพียงส่วนประกอบย่อยของการขายซึ่งในกรณีนี้กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อขายสินค้า

ตัวอย่างที่ 11 ค่าบริการซึ่งรวมอยู่ในราคาขายของผลิตภัณฑ์

เมื่อราคาขายของผลิตภัณฑ์ได้รวมจำนวนที่สามารถระบุได้สำหรับการให้บริการหลังการขาย (เช่น การให้บริการหลังการขายและการปรับปรุงโปรแกรมคอมพิวเตอร์ให้ดีขึ้นหลังจากที่ขายไปแล้ว) จำนวนที่สามารถระบุได้ดังกล่าวต้องบันทึกเป็นรายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้รายได้ตลอดระยะเวลาที่มีการให้บริการ ตามปกติรายได้รอการตัดบัญชีดังกล่าวได้รวมถึงต้นทุนการให้บริการที่คาดว่าจะเกิดตามข้อตกลงและกำไรจากการให้บริการนั้น

ตัวอย่างที่ 12 ค่านายหน้าโฆษณา

กิจการต้องรับรู้รายได้ค่านายหน้าจากสื่อโฆษณาเมื่อโฆษณานั้นได้เผยแพร่สู่สาธารณชน ค่านายหน้าจากการผลิตสื่อต้องรับรู้ตามขั้นความสำเร็จของงานนั้น

ตัวอย่างที่ 13 ค่านายหน้าประกันภัย

ตัวแทนต้องรับรู้รายได้ค่านายหน้าประกันภัยที่ได้รับหรือค้างรับเมื่อวันที่กรมธรรม์ใหม่มีผลบังคับหรือวันที่ต่ออายุกรมธรรม์หากตัวแทนนั้นไม่ต้องให้บริการอื่นอีกต่อไป อย่างไรก็ตาม หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตัวแทนจะต้องให้บริการต่อไปตลอดอายุของกรมธรรม์ ตัวแทนต้องบันทึกค่านายหน้าประกันภัยนั้นเป็นรายได้รอการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดอายุของกรมธรรม์ที่มีผลบังคับ

ตัวอย่างที่ 14 ค่าธรรมเนียมการให้บริการทางการเงิน

ค่าธรรมเนียมการให้บริการทางการเงินต้องรับรู้เป็นรายได้ตามวัตถุประสงค์ที่ค่าธรรมเนียมนั้นจัดเก็บและตามเกณฑ์การบันทึกบัญชีสำหรับเครื่องมือทางการเงินที่เกี่ยวข้อง ชื่อของค่าธรรมเนียมการให้บริการทางการเงินอาจไม่แสดงให้เห็นถึง

ลักษณะและเนื้อหาของบริการที่ให้ ดังนั้น จึงจำเป็นต้องแยกค่าธรรมเนียมออกเป็น 3 ประเภทดังต่อไปนี้

14.1 ค่าธรรมเนียมที่ถือเป็นส่วนหนึ่งของอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงของเครื่องมือทางการเงิน โดยทั่วไปค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นส่วนปรับปรุงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง

ก. ค่าธรรมเนียมเริ่มแรกที่กิจการได้รับจากการออกหรือได้มาซึ่งเครื่องมือทางการเงินที่เป็นเงินลงทุนของกิจการ

ค่าธรรมเนียมดังกล่าวอาจรวมถึงจำนวนที่ชดเชยให้กับกิจการในการประเมินฐานะการเงินของผู้กู้ การประเมินราคาหลักประกันและการจัดการให้มีการค้ำประกัน การเจรจาตกลงเงื่อนไข การจัดเตรียมการดำเนินการเกี่ยวกับเอกสารและการทำธุรกรรมขั้นสุดท้ายภายหลังที่ตกลงกันได้ ค่าธรรมเนียมดังกล่าวถือเป็นส่วนหนึ่งของการก่อให้เกิดความเกี่ยวข้องอย่างต่อเนื่องกับเครื่องมือทางการเงิน ดังนั้น ค่าธรรมเนียมและต้นทุนทางตรงที่เกี่ยวข้องต้องบันทึกการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เพื่อปรับปรุงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง

ข. ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินที่กิจการได้รับจากการประกันวงเงินที่จะให้กู้ตามเวลาที่กำหนด

หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะมีการให้กู้ยืมเงินเกิดขึ้น ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินที่ได้รับต้องถือเป็นค่าชดเชยของการผูกพันอย่างต่อเนื่องกับการให้กู้ยืม ดังนั้น ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินและต้นทุนทางตรงที่เกี่ยวข้องต้องบันทึกการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เพื่อปรับปรุงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง ในกรณีที่ซื้อผูกพันวงเงินสิ้นสุดลงโดยที่กิจการมิได้ให้กู้ยืม กิจการสามารถรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้ ณ วันที่ซื้อผูกพันวงเงินสิ้นสุดลง

14.2 ค่าธรรมเนียมที่เกิดขึ้นเมื่อมีการให้บริการ

ก. ค่าธรรมเนียมที่กิจการเรียกเก็บจากการจัดการเงินกู้

กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมที่ได้รับสำหรับการให้บริการจัดการเงินกู้เป็นรายได้เมื่อมีการให้บริการ หากกิจการขายเงินให้กู้ยืมของกิจการไป โดยกิจการยังคงทำหน้าที่จัดการเงินให้กู้ยืมนั้นด้วยค่าธรรมเนียมที่ต่ำกว่าอัตราปกติหรือไม่คิดค่าธรรมเนียมใด ๆ กิจการต้องบันทึก

ส่วนหนึ่งของราคาขายของเงินให้กู้ยืมนั้นเป็นรายการรอกการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้เมื่อมีการให้บริการ

ข. ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินที่กิจการได้รับจากการประกันวงเงินที่จะให้กู้ตามเวลาที่กำหนด

หากไม่นำเป็นไปได้อาจจะมีการกู้ยืมเกิดขึ้น กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมผูกพันวงเงินดังกล่าวเป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่ข้อผูกพันนั้นมีผลบังคับใช้

14.3 ค่าธรรมเนียมที่เกิดขึ้นเมื่อมีการดำเนินการที่สำคัญซึ่งการดำเนินการนั้นสำคัญกว่าการดำเนินการอื่น ๆ

กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้เมื่อการดำเนินการสำคัญได้เสร็จสิ้นลง ดังตัวอย่างต่อไปนี้

ก. ค่านายหน้าในการจัดสรรหุ้นให้ลูกค้า

กิจการต้องรับรู้ค่านายหน้าเป็นรายได้เมื่อได้จัดสรรหุ้นให้ลูกค้าแล้ว

ข. ค่าธรรมเนียมในการจัดการให้มีการกู้ยืมระหว่างผู้กู้กับนักลงทุน

กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมเป็นรายได้เมื่อการจัดการดังกล่าวเสร็จสิ้นลง

ค. ค่าธรรมเนียมจากการจัดหาเงินให้กู้ยืมร่วม

กิจการจำเป็นต้องแยกแยะระหว่างค่าธรรมเนียมที่เกิดขึ้นเมื่อการดำเนินการที่สำคัญได้เสร็จสิ้นลง กับค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการในอนาคตโดยที่ยังมีความเสี่ยงอยู่ ค่าธรรมเนียมซึ่งกิจการได้รับจากการจัดหาผู้กู้ยืมร่วม โดยที่กิจการไม่มีส่วนในเงินกู้ยืมนั้นถือเป็นค่าชดเชย

สำหรับการให้บริการ กิจการสามารถรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้ เมื่อการจัดหาผู้ให้กู้ยืมร่วมได้เสร็จสิ้นลง อย่างไรก็ตาม

หากกิจการมีส่วนในเงินกู้และได้รับอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงต่ำกว่าอัตราที่ผู้ให้กู้คนอื่นได้รับ กิจการต้องบันทึกค่าธรรมเนียมจากการจัดหาเงิน

ให้กู้ยืม ส่วนหนึ่งเป็นรายการรอกการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เพื่อปรับปรุงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงเช่นเดียวกับข้อ 14.1 ในทางกลับกัน

หากกิจการมีส่วนในเงินกู้และได้รับอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงสูงกว่าอัตราที่ผู้ให้กู้คนอื่นได้รับ กิจการต้องรับรู้ผลตอบแทนที่แท้จริงส่วนหนึ่งเป็น

รายได้ค่าธรรมเนียมจากการจัดหาเงินให้กู้ยืมร่วม เมื่อการจัดหาดังกล่าว
ได้เสร็จสิ้นลง

ตัวอย่างที่ 15 ค่าผ่านประตู

กิจการต้องรับรู้รายได้จากการแสดง การจัดเลี้ยงและงานรื่นเริงอื่น เมื่องานเหล่านั้น
ได้เสร็จสิ้นลง หากค่าผ่านประตูนั้นสามารถให้เข้าชมการแสดงได้หลายประเภท
กิจการต้องปันส่วนค่าผ่านประตูให้กับการแสดงแต่ละประเภทตามเกณฑ์ที่
เหมาะสม

ตัวอย่างที่ 16 ค่าเล่าเรียน

กิจการต้องรับรู้รายได้ค่าเล่าเรียนตลอดระยะเวลาที่มีการสอน

ตัวอย่างที่ 17 ค่าธรรมเนียมแรกเข้า ค่าใช้บริการและค่าบำรุงสมาชิก

กิจการต้องรับรู้รายได้ตามลักษณะของการให้บริการหากค่าธรรมเนียมที่กิจการ
เรียกเก็บเป็นเพียงค่าบำรุงสมาชิกเท่านั้น ซึ่งไม่รวมค่าบริการอื่นหรือค่าบำรุงสมาชิก
รายปี กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นรายได้หากกิจการคาดว่าจะสามารถ
เรียกเก็บค่าธรรมเนียมได้ หากค่าธรรมเนียมรวมถึงสิทธิที่สมาชิกจะได้รับบริการ
หรือสิ่งตีพิมพ์ตลอดอายุของการเป็นสมาชิกหรือให้สิทธิในการซื้อสินค้าหรือบริการ
ในราคาที่ต่ำกว่าราคาที่คิดกับผู้ที่ไม่เป็นสมาชิก กิจการต้องรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ที่
สะท้อนถึงจังหวะเวลา ลักษณะและมูลค่าของประโยชน์ที่ให้แก่สมาชิก

ตัวอย่างที่ 18 สิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่าย

ค่าสิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่าย อาจรวมถึงการให้บริการตั้งแต่เริ่มแรกและ
ในเวลาต่อมา การจัดหาอุปกรณ์และสินทรัพย์อื่น ๆ ให้ การถ่ายทอดความรู้และ
กรรมวิธีเฉพาะสำหรับกิจการ ดังนั้น กิจการต้องรับรู้ค่าสิทธิดังกล่าวเป็นรายได้
ตามเกณฑ์ที่สะท้อนถึงวัตถุประสงค์ในการคิดค่าสิทธินั้น วิธีการรับรู้รายได้ค่าสิทธิ
ที่เหมาะสมมีดังต่อไปนี้

18.1 การจัดหาอุปกรณ์และสินทรัพย์อื่นให้

กิจการต้องรับรู้มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ขายเป็นรายได้เมื่อมีการส่งมอบ
สินทรัพย์หรือโอนกรรมสิทธิ์

18.2 การให้บริการทั้งเริ่มแรกและในเวลาต่อมา

กิจการต้องรับรู้ค่าสิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่ายเป็นรายได้เมื่อให้บริการ ไม่ว่าค่าสิทธินั้นจะเป็นค่าสิทธิเริ่มแรกหรือค่าสิทธิรายปี หากค่าสิทธิรายปี ไม่ครอบคลุมต้นทุนการให้บริการอย่างต่อเนื่องและกำไรที่สมเหตุสมผล กิจการต้องบันทึกค่าสิทธิเริ่มแรกบางส่วนที่เพียงพอสำหรับต้นทุนการให้บริการอย่างต่อเนื่องและกำไรที่สมเหตุสมผลของบริการนั้นเป็นรายการรอกการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้เมื่อให้บริการ

สัญญาการเป็นผู้แทนจำหน่ายอาจกำหนดให้กิจการต้องจัดหาอุปกรณ์ สินค้า หรือสินทรัพย์อื่นให้ผู้แทนจำหน่ายด้วยราคาซึ่งต่ำกว่าราคาที่คิดกับผู้อื่น หรือด้วยราคาที่ไม่ก่อให้เกิดกำไรที่สมเหตุสมผลจากการขายนั้น ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องบันทึกค่าสิทธิเริ่มแรกบางส่วนเป็นรายการรอกการตัดบัญชีและทยอยรับรู้เป็นรายได้ตลอดระยะเวลาที่สินค้านั้นน่าจะมีการขายให้ผู้แทนจำหน่าย ค่าสิทธิเริ่มแรกดังกล่าวต้องเพียงพอสำหรับประมาณการต้นทุนที่สูงกว่าราคาขายและกำไรที่สมเหตุสมผลนั้น กิจการต้องรับรู้ยอดคงเหลือของค่าสิทธิเริ่มแรกเป็นรายได้เมื่อกิจการให้บริการเริ่มแรกทั้งหมดและได้ปฏิบัติตามข้อผูกพันที่เป็นสาระสำคัญแล้ว ตัวอย่างเช่น กิจการได้ให้ความช่วยเหลือในการเลือกสถานที่ทำการ ให้การฝึกอบรมพนักงาน ให้การช่วยเหลือด้านการเงินและการโฆษณา

การให้บริการเริ่มแรกและข้อผูกพันอื่นตามสัญญาการเป็นผู้แทนจำหน่าย อาจขึ้นอยู่กับจำนวนของสาขาที่อยู่ในบริเวณนั้น ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องรับรู้ค่าบริการเริ่มแรกเป็นรายได้ตามสัดส่วนของจำนวนสาขา ซึ่งกิจการได้ให้บริการเริ่มแรกที่เป็นสาระสำคัญแล้ว

หากกิจการเรียกเก็บค่าสิทธิเริ่มแรกโดยแบ่งเป็นหลายงวดและมีความไม่แน่นอนอย่างเป็นสาระสำคัญในการเรียกเก็บค่าบริการได้เต็มจำนวน กิจการต้องรับรู้ค่าสิทธิดังกล่าวตามจำนวนที่ได้รับชำระจริง

18.3 ค่าสิทธิในการเป็นผู้แทนจำหน่ายอย่างต่อเนื่อง

กิจการต้องรับรู้ค่าสิทธิจากการให้ผู้แทนใช้สิทธิหรือรับบริการตามสัญญาอย่างต่อเนื่องเป็นรายได้ตามบริการที่ให้หรือตามสิทธิที่ใช้

18.4 รายการที่มีลักษณะเป็นตัวแทน กิจการอาจตกลงกับผู้แทนจำหน่าย ซึ่งโดยเนื้อหาแล้วมีลักษณะที่กิจการทำหน้าที่เป็นตัวแทนของผู้แทนจำหน่าย

ตัวอย่างเช่น กิจการอาจสั่งวัสดุและจัดส่งให้กับผู้แทนจำหน่ายโดยไม่มีกำไร
รายการบัญชีนี้ไม่ก่อให้เกิดรายได้

ตัวอย่างที่ 19 ค่าธรรมเนียมในการพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ตามความต้องการของลูกค้า
กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมในการพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ตามความต้องการ
ของลูกค้าเป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของการพัฒนา ซึ่งขั้นของความสำเร็จ
ดังกล่าว ต้องคำนึงถึงการให้บริการภายหลังการส่งมอบโปรแกรมคอมพิวเตอร์ด้วย

ดอกเบี้ย ค่าสิทธิและเงินปันผล

ตัวอย่างที่ 20 ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตและค่าสิทธิ

กิจการต้องรับรู้ค่าธรรมเนียมและค่าสิทธิที่ได้รับจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของ
กิจการเป็นรายได้ตามเนื้อหาในข้อตกลง (ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่กิจการให้ผู้อื่นใช้
คือ เครื่องหมายการค้า สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ทางดนตรี และภาพยนตร์) ในทางปฏิบัติ
กิจการอาจใช้วิธีโดยตรงในการรับรู้รายได้ตลอดอายุของข้อตกลง ตัวอย่างเช่น
เมื่อผู้ได้รับสิทธิสามารถใช้เทคโนโลยีนั้นได้ภายในระยะเวลาที่กำหนด
การที่ผู้ให้สิทธิมอบสิทธิให้ผู้รับสิทธิโดยคิดค่าธรรมเนียมเป็นจำนวนคงที่
ซึ่งไม่สามารถเรียกคืนได้ภายใต้สัญญาที่ยกเลิกไม่ได้ ซึ่งสัญญานั้นอนุญาตให้
ผู้รับสิทธิใช้สิทธิได้ตามประสงค์และผู้ให้สิทธิไม่มีข้อผูกพันใด ๆ การมอบสิทธิ
ดังกล่าว โดยเนื้อหาแล้วคือการขาย ตัวอย่างเช่น สัญญาให้สิทธิในการใช้โปรแกรม
คอมพิวเตอร์ โดยผู้ให้สิทธิไม่มีข้อผูกพันภายหลังการส่งมอบโปรแกรมหรือการ
ให้สิทธิในการจัดฉายภาพยนตร์ โดยผู้ให้สิทธิไม่มีอำนาจควบคุมผู้แทนจำหน่ายและ
ไม่คาดคิดว่าจะได้รับรายได้เพิ่มจากค่าผ่านประตู ในกรณีดังกล่าวผู้ให้สิทธิต้องรับรู้
รายได้เมื่อมีการขาย ในบางกรณีผู้ให้สิทธิจะได้รับค่าสิทธิโดยขึ้นอยู่กับ
เหตุการณ์ในอนาคต ดังนั้นผู้ให้สิทธิต้องรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้
ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับค่าสิทธิหรือค่าธรรมเนียมนั้นซึ่งปกติต้องมีเหตุการณ์ดังกล่าว
เกิดขึ้นแล้ว

คณะกรรมการมาตรฐานบัญชี (2540 – 2542)

ดร.ภาพร	เอกอรรถพร	ประธานกรรมการ
รศ.จันทนา	สาขากร	กรรมการ
นายชนินทร์	วีรารักษ์จิต	กรรมการ
นางสาวถนอมทรัพย์	เจริญคุณวิวัฒน์	กรรมการ
นางสาวพองพรรณ	เจียรวิริยะพันธ์	กรรมการ
นางสาวผาณิต	เกิดโชคชัย	กรรมการ
ดร.พิมพ์พนา	ศรีสวัสดิ์	กรรมการ
ดร.เขวาลักษณ์	ชาติบัญญัติ	กรรมการ
ผศ.สุรีย์	วงศ์วนิช	กรรมการ
นายสรสิทธิ์	สุนทรเทศ	กรรมการ
นายสุชาติ	เหลืองสุรสวัสดิ์	กรรมการ
นางสาวเสาวณิต	เหลืองอรุณรุ่ง	กรรมการ
นางอุณากร	พฤติธาดา	กรรมการ
นางภัทรา	โชวีศรี	กรรมการและเลขานุการ
นายวิเชษฐ์	โรจนสุภาจันท์	กรรมการและผู้ช่วยเลขานุการ

ผู้มีส่วนร่วมในการยกร่างมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

นายศัลปพร

ศรีจันเพชร

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright © by Chiang Mai University
All rights reserved

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ – สกุล	นางสาวอรทัย ใจแก้ว
วัน เดือน ปี เกิด	18 ตุลาคม 2524
ที่อยู่ปัจจุบัน	207 ถนนราชมรรคา ตำบลพระสิงห์ อำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ 50200
ประวัติการศึกษา	สำเร็จการศึกษาระดับมัธยมศึกษาตอนปลาย โรงเรียนปิ่นสร้อยแยลส์วิทยาลัย ปีการศึกษา 2543 สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรี บัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ ปีการศึกษา 2547
ประสบการณ์การทำงาน	มิถุนายน พ.ศ.2549 – ปัจจุบัน ผู้ช่วยผู้ตรวจสอบบัญชี สำนักงานสอบบัญชีไทยออร์ดิเนเตอร์กรุ๊ป

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright © by Chiang Mai University
All rights reserved

