บทที่ 18

รายได้

18.1 รายได้ หมายถึง กระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ในรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งเกิดขึ้นจากกิจกรรมตามปกติของกิจการ เมื่อกระแสรับนั้นส่งผลให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของและรายการกำไร ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของ

18.2 รายได้ หมายรวมเฉพาะกระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (ก่อนหักค่าใช้จ่าย) ที่กิจการได้รับหรือค้างรับซึ่งทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้น ดังนั้น จำนวนเงินที่กิจการเรียกเก็บแทนบุคคลที่สาม เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงไม่ถือเป็นรายได้ของกิจการ เนื่องจากถือเป็นกระแสรับของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ไม่ทำให้ส่วนของเจ้าของของกิจการเพิ่มขึ้น ในทำนองเดียวกัน จำนวนเงินที่ตัวแทนเรียกเก็บแทนตัวการ ซึ่งถือเป็นกระแสรับขั้นต้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ที่ไม่ทำให้ส่วนของเจ้าของเพิ่มขึ้นจึงไม่ถือเป็นรายได้ เว้นแต่จำนวนที่เรียกเก็บนั้นเป็นค่านายหน้า

การวัดมูลค่าของรายได้

18.3 กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับ

18.4 กิจการต้องกำหนดจำนวนรายได้ตามที่กิจการตกลงกับผู้ซื้อหรือผู้ใช้สินทรัพย์ ซึ่งจำนวนรายได้ดังกล่าวเป็นมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับสุทธิจากจำนวนส่วนลดการค้าและส่วนลดตามปริมาณซื้อที่กิจการกำหนด

18.5 เมื่อกิจการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะและมูลค่าใกล้เคียงกัน กิจการต้องไม่ถือว่าการแลกเปลี่ยนนั้นก่อให้เกิดรายได้ เมื่อกิจการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการที่มีลักษณะไม่เหมือนกันกิจการต้องถือว่าการแลกเปลี่ยนนั้นก่อให้เกิดรายได้ กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้ดังกล่าวโดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับ ปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน หากมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ได้รับไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่นำไปแลกปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีการโอนระหว่างกัน

การขายสินค้า

18.6 กิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

18.6.1 กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้ว

18.6.2 กิจการไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำหรือไม่ได้ควบคุมสินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม

18.6.3 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ

18.6.4 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น

18.6.5 กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้น อันเนื่องมาจากรายการบัญชีนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

18.7 กิจการต้องคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อมของรายการบัญชีในการพิจารณาว่าเมื่อใดกิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อ โดยทั่วไปการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของเกิดขึ้นเมื่อกิจการโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองสินค้าให้กับผู้ซื้อ กรณีนี้มักเกิดขึ้นกับธุรกิจค้าปลีก แต่ในบางกรณี การโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของสามารถเกิดขึ้น ณ เวลาที่ต่างจากเวลาในการโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองสินค้าให้กับผู้ซื้อ

18.8 กิจการต้องไม่รับรู้รายได้หากกิจการยังคงความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า ดังนั้น รายการบัญชีที่เกิดขึ้นไม่ถือว่าเป็นการขาย กิจการอาจคงไว้ซึ่งความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของได้ในหลายลักษณะ ตัวอย่างเช่น

18.8.1 เมื่อกิจการยังมีภาระผูกพันต่อผลงานที่ไม่เป็นที่พอใจของผู้ซื้อ ซึ่งกิจการต้องรับผิดชอบนอกเหนือจากการรับประกันปกติ

18.8.2 เมื่อรายได้จากการขายสินค้าของกิจการขึ้นอยู่กับรายได้ที่ผู้ซื้อได้รับจากการขายสินค้านั้น

18.8.3 เมื่อสินค้าที่ส่งไปมีเงื่อนไขในการติดตั้งและการติดตั้งนั้นเป็นส่วนสำคัญของสัญญา ซึ่งกิจการยังมิได้ดำเนินการให้แล้วเสร็จ

18.8.4 เมื่อผู้ซื้อมีสิทธิที่จะบอกเลิกการซื้อตามเงื่อนไขในสัญญาซื้อขาย และกิจการไม่สามารถประมาณความน่าจะเป็นที่ผู้ซื้อจะคืนสินค้านั้นได้

18.9 กิจการต้องรับรู้รายได้หากกิจการยังคงความเสี่ยงที่ไม่เป็นนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้า ดังนั้น รายการบัญชีที่เกิดขึ้นถือว่าเป็นการขาย ตัวอย่างเช่น ผู้ขายอาจคงกรรมสิทธิ์ในสินค้าไว้เพียงเพื่อประโยชน์ในการเรียกเก็บเงินเมื่อครบกำหนด ในกรณีดังกล่าว รายการบัญชีนั้นถือเป็นการขายและกิจการต้องรับรู้เป็นรายได้หากกิจการได้โอนทั้งความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าไปแล้ว อีกตัวอย่างหนึ่งคือ กรณีที่กิจการค้าปลีกยังคงความเสี่ยงที่ไม่เป็นนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าโดยตกลงที่จะคืนเงินให้หากลูกค้าไม่พอใจในสินค้าในกรณีดังกล่าว กิจการสามารถรับรู้รายได้ ณ เวลาที่เกิดการขายหากกิจการสามารถประมาณการรับคืนสินค้าในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ พร้อมกับรับรู้หนี้สินที่เกิดจากการรับคืนโดยประเมินจากประสบการณ์ในอดีตและปัจจัยอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

18.10 กิจการจะรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชีนั้น ในบางกรณี ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอาจไม่เกิดขึ้นจนกระทั่งกิจการได้รับสิ่งตอบแทนจากการขายแล้ว หรือจนกระทั่งความไม่แน่นอนได้หมดไป ตัวอย่างเช่น ความไม่แน่นอนที่รัฐบาลต่างประเทศจะอนุมัติให้ส่งเงิน ซึ่งเป็นสิ่งตอบแทนจากการขายออกนอกประเทศ กิจการสามารถรับรู้รายได้ในทันทีที่รัฐบาลต่างประเทศอนุมัติ

ให้ส่งเงินดังกล่าวออกนอกประเทศได้ เนื่องจากความไม่แน่นอนได้หมดไป อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้ และได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่กิจการไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก

18.11 รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีเดียวกันต้องรับรู้ในรอบระยะเวลารายงานเดียวกัน กระบวนการนี้เรียกว่าการจับคู่รายได้และค่าใช้จ่าย ค่าใช้จ่ายซึ่งรวมถึงค่าใช้จ่ายในการรับประกันและค่าใช้จ่ายที่เกิดหลังการส่งสินค้าจะสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อเงื่อนไข ในข้ออื่น ๆ ในการรับรู้รายได้เกิดขึ้นแล้ว อย่างไรก็ตาม กิจการต้องไม่รับรู้รายได้หากไม่สามารถวัดมูลค่าของค่าใช้จ่ายได้อย่างน่าเชื่อถือ ในกรณีนี้ กิจการต้องบันทึกสิ่งตอบแทนที่กิจการได้รับจากการขายสินค้าเป็นหนี้สิน

18.12 กิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามข้อกำหนดในบทที่ 19 เรื่อง *การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์*

18.13 กิจการต้องรับรู้รายได้จากสัญญาก่อสร้างตามข้อกำหนดในบทที่ 20 เรื่อง *สัญญาก่อสร้าง*

การให้บริการ

18.14 เมื่อผลของรายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการเป็นรายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ผลของรายการสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

18.14.1 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ

18.14.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น

18.14.3 กิจการสามารถวัดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี ณ วันที่ในงบการเงินได้อย่างน่าเชื่อถือ

18.14.4 กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ ต้นทุนในที่นี้ หมายถึง ต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วและที่จะเกิดขึ้นเพื่อทำให้รายการบัญชีนั้นเสร็จสมบูรณ์

18.15 การรับรู้รายได้ตามขั้นความสำเร็จของรายการบัญชี เรียกว่า วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ตามวิธีนี้ กิจการต้องรับรู้รายได้ในรอบระยะเวลารายงานที่มีการให้บริการ การรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ดังกล่าวให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์เกี่ยวกับขอบเขตของบริการที่ให้และผลการปฏิบัติงานระหว่างงวด

18.16 กิจการจะรับรู้รายได้ได้ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชีนั้น อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้และได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่กิจการไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก

18.17 โดยทั่วไป กิจการจะสามารถประมาณการได้อย่างน่าเชื่อถือหลังจากที่ได้ตกลงกับคู่สัญญาในทุกข้อต่อไปนี้

18.17.1 สิทธิตามกฎหมายของแต่ละฝ่ายซึ่งเกี่ยวกับการให้บริการหรือการรับบริการ

18.17.2 สิ่งตอบแทนที่จะแลกเปลี่ยนกัน

18.17.3 ลักษณะและเงื่อนไขในการชำระเงิน

โดยทั่วไป กิจการต้องมีระบบการจัดทำรายงานและงบประมาณทางการเงินที่ดีเพื่อใช้ภายในกิจการ และกิจการต้องทบทวนประมาณการรายได้ตลอดระยะเวลาที่ให้บริการและเมื่อจำเป็นต้องแก้ไขประมาณการดังกล่าว การแก้ไขประมาณการนั้นไม่ถือเป็นการแสดงว่ากิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือ

18.18 กิจการอาจกำหนดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชีได้หลายวิธี กิจการต้องเลือกใช้วิธีที่สามารถวัดระดับของบริการที่แล้วเสร็จได้อย่างน่าเชื่อถือตามลักษณะของรายการบัญชี ซึ่งอาจรวมถึง

18.18.1 การสำรวจงานที่ได้ทำแล้ว

18.18.2 อัตราส่วนของบริการที่ให้จนถึงปัจจุบันเทียบกับบริการทั้งสิ้นที่ต้องให้

18.18.3 สัดส่วนของต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงปัจจุบันกับประมาณการต้นทุนทั้งสิ้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจนถึงปัจจุบันให้รวมเฉพาะต้นทุนของบริการที่ให้แล้วจนถึงปัจจุบัน ส่วนประมาณการต้นทุนทั้งสิ้นให้รวมต้นทุนของบริการทั้งที่ให้แล้วและที่จะให้ในอนาคต

ตามปกติเงินจ่ายล่วงหน้าหรือเงินรับล่วงหน้าจากลูกค้าจะไม่ได้สะท้อนถึงระดับของบริการที่ให้ไปแล้ว

18.19 หากกิจการไม่สามารถจำแนกบริการที่ให้เนื่องจากต้องให้บริการหลายอย่างในช่วงเวลาเดียวกัน กิจการต้องรับรู้รายได้ด้วยวิธีเส้นตรงตลอดช่วงเวลาดังกล่าว เว้นแต่จะมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่า กิจการสามารถใช้วิธีอื่นที่เหมาะสมกว่าในการแสดงขั้นความสำเร็จของบริการที่ให้ หากการให้บริการนั้นประกอบด้วยการบริการหลัก ซึ่งมีความสำคัญกว่าการบริการอื่น ๆ กิจการต้องไม่รับรู้รายได้จนกระทั่งการให้บริการหลักนั้นได้ดำเนินการแล้ว

18.20 หากกิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องรับรู้รายได้ไม่เกินจำนวนค่าใช้จ่ายที่รับรู้ไปแล้วซึ่งคาดว่าจะได้รับคืน

18.21 ตามปกติ กิจการอาจไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือในระยะเริ่มแรกที่เกิดรายการบัญชี อย่างไรก็ตาม หากกิจการคาดว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับต้นทุนที่เกิดขึ้นจากรายการบัญชีนั้นคืน กิจการจะสามารถรับรู้รายได้ได้ไม่เกินจำนวนต้นทุนที่เกิดขึ้น กิจการต้องไม่รับรู้กำไรหากไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือ

18.22 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่ายโดยไม่รับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้องหากกิจการไม่สามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือและมีระดับความน่าจะเป็นไม่เพียงพอที่จะเชื่อถือได้ว่ากิจการจะได้รับต้นทุนที่เกิดขึ้นคืน อย่างไรก็ตาม เมื่อกิจการสามารถประมาณผลของรายการบัญชีได้อย่างน่าเชื่อถือเนื่องจากความไม่แน่นอนได้หมดไป กิจการสามารถรับรู้รายได้ได้

ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล

18.23 กิจการต้องรับรู้รายได้ในรูปดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล ที่เกิดจากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของกิจการตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

18.23.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น

18.23.2 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ

18.24 รายได้ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล ต้องรับรู้ตามเกณฑ์ต่อไปนี้

18.24.1 ดอกเบี้ยรับต้องรับรู้ตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีสาระสำคัญ

18.24.2 ค่าสิทธิต้องรับรู้ตามเกณฑ์คงค้าง ซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง

18.24.3 เงินปันผลต้องรับรู้เมื่อผู้ถือหุ้นมีสิทธิได้รับเงินปันผล

18.25 หากกิจการซื้อเงินลงทุนที่ระบุอัตราดอกเบี้ยโดยมีดอกเบี้ยคงค้างที่เกิดขึ้นก่อนการซื้อ กิจการต้องปันส่วนดอกเบี้ยที่ได้รับในเวลาต่อมาระหว่างดอกเบี้ยรับที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาก่อนการซื้อและหลังการซื้อเพื่อรับรู้เป็นรายได้เฉพาะส่วนที่เกิดขึ้นหลังการซื้อ

18.26 กิจการต้องใช้เกณฑ์คงค้างในการบันทึกค่าสิทธิตามข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง เว้นแต่เนื้อหาตามข้อตกลง จะแสดงให้เห็นว่าการรับรู้รายได้จะเหมาะสมยิ่งขึ้นหากใช้เกณฑ์อื่นที่มีระบบและสมเหตุสมผล

18.27 กิจการจะรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องกับรายการบัญชีนั้น อย่างไรก็ตาม เมื่อมีความไม่แน่นอนเกิดขึ้นเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะเรียกเก็บได้และได้รับรู้เป็นรายได้แล้ว จำนวนเงินที่กิจการไม่สามารถเรียกเก็บได้หรือจำนวนเงินที่จะได้รับคืนไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่อีกต่อไป ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายและต้องไม่นำไปปรับปรุงกับจำนวนรายได้ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรก

โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า

18.28 กิจการใช้โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้าเพื่อกระตุ้นลูกค้าให้สนใจที่จะซื้อสินค้าหรือรับบริการจากกิจการ หากลูกค้าซื้อสินค้าหรือรับบริการจากกิจการ กิจการจะให้คะแนนสะสมกับลูกค้า (ส่วนใหญ่เรียกว่า “คะแนน”) ลูกค้าสามารถนำคะแนนสะสมไปแลกเป็นรางวัล เช่น ได้รับสินค้าหรือบริการโดยไม่ต้องจ่ายค่าตอบแทน หรือใช้เป็นส่วนลดสินค้าหรือบริการ

18.29 โปรแกรมดังกล่าวดำเนินการได้หลายรูปแบบ ลูกค้าอาจจะต้องการสะสมคะแนนให้ได้จำนวนขั้นต่ำตามที่กำหนดหรือตามมูลค่าของคะแนนสะสมก่อน จึงจะใช้สิทธิแลกซื้อสินค้าหรือบริการได้ คะแนนสะสมบางครั้งเกิดจากการซื้อสินค้าแต่ละครั้งหรือการซื้อรวมกันหลายครั้ง หรือการซื้ออย่างต่อเนื่องในช่วงเวลาที่กำหนด กิจการอาจทำโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้าเองหรือทำโปรแกรมร่วมกับบุคคลที่สามก็ได้ ส่วนรางวัลที่ให้แก่ลูกค้าอาจเป็นสินค้าหรือบริการที่จัดหาโดยกิจการเอง และ/หรือสิทธิในการได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการจากบุคคลที่สามก็ได้

18.30 กิจการต้องถือปฏิบัติกับคะแนนสะสมที่เป็นสิทธิพิเศษให้แก่ลูกค้า ซึ่งเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังนี้

18.30.1 กิจการให้สิทธิพิเศษสำหรับลูกค้าโดยถือเป็นส่วนหนึ่งของการขายสินค้า การให้บริการหรือการให้ลูกค้าใช้สินทรัพย์ของกิจการ และ

18.30.2 ลูกค้าสามารถใช้สิทธิในอนาคตเพื่อรับสินค้าหรือบริการโดยไม่จ่ายค่าตอบแทน หรือได้รับส่วนลดในสินค้าหรือบริการ ถ้าปฏิบัติตามเงื่อนไขอื่นที่กำหนด

18.31 กิจการสามารถรับรู้รายการและวัดมูลค่าของคะแนนสะสมที่เป็นสิทธิพิเศษให้แก่ลูกค้า โดยใช้วิธีการใดวิธีการหนึ่ง ดังนี้

18.31.1 รับรู้คะแนนสะสมเป็นประมาณการหนี้สินพร้อมกับรับรู้ค่าใช้จ่ายด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน โดยจำนวนเงินที่รับรู้คำนวณจากจำนวนคะแนนสะสมทั้งหมดที่คาดว่าจะมีการใช้สิทธิในการแลกเป็นรางวัล เปรียบเทียบกับจำนวนคะแนนสะสมทั้งหมด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน หรือ

18.31.2 รับรู้คะแนนสะสมเป็นหนี้สินแยกต่างหากจากรายการขายที่กิจการให้คะแนนสะสม (การขายเริ่มแรก) ด้วยการปันส่วนมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับจากการขายเริ่มแรกให้กับคะแนนสะสม (โดยอ้างอิงจากมูลค่ายุติธรรมของคะแนนสะสม) และส่วนประกอบอื่นของรายการขายนั้น โดยภายหลังจะรับรู้เป็นรายได้เมื่อลูกค้ามาใช้สิทธิแลกคะแนนสะสม และกิจการได้ปฏิบัติตามภาระผูกพันที่จะจัดหารางวัลนั้น จำนวนเงินที่รับรู้เป็นรายได้ต้องคำนวณจากจำนวนคะแนนสะสมที่ลูกค้าได้ใช้สิทธิในการแลกเป็นรางวัล เปรียบเทียบกับจำนวนคะแนนสะสมทั้งหมดที่คาดว่าจะมีการใช้สิทธิ

ตัวการหรือตัวแทน

18.32 การพิจารณาว่ากิจการดำเนินการในฐานะของตัวการหรือตัวแทนจำเป็นต้องใช้ดุลพินิจโดยคำนึงถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมที่เกี่ยวข้อง กล่าวคือ กิจการดำเนินการในฐานะตัวการก็ต่อเมื่อกิจการได้รับความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ ในทางตรงกันข้าม กิจการดำเนินการฐานะตัวแทนเมื่อกิจการไม่ได้มีความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ โดยลักษณะข้อบ่งชี้ว่ากิจการดำเนินการในฐานะของตัวการหรือตัวแทนมีดังนี้

18.32.1 กรณีที่กิจการดำเนินการในฐานะตัวการ

- กิจการเป็นผู้รับผิดชอบหลักต่อการจัดหาสินค้าหรือบริการให้แก่ลูกค้า หรือจัดการให้เป็นไปตามคำสั่งซื้อ เช่น กิจการต้องรับผิดชอบในการยอมรับของตัวสินค้าหรือบริการที่ส่งมอบให้แก่ลูกค้า เป็นต้น
- กิจการรับความเสี่ยงเกี่ยวกับตัวสินค้า ทั้งก่อนและหลังคำสั่งซื้อ ระหว่างการขนส่งหรือการรับสินค้าคืน
- กิจการมีอิสระในการกำหนดราคา ไม่ว่าโดยทางตรงหรืออ้อม

- กิจการรับความเสี่ยงด้านสินเชื่อของลูกค้า

18.32.1 กรณีที่กิจการดำเนินการในฐานะตัวแทน

- กิจการไม่ได้รับความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ
- จำนวนรายได้ที่กิจการจะได้รับถูกกำหนดไว้ล่วงหน้าในรูปแบบค่าธรรมเนียมคงที่ต่อรายการ หรือเป็นอัตราร้อยละของจำนวนเงินที่เรียกเก็บจากลูกค้า

กิจการซึ่งเป็นตัวการต้องแสดงรายได้ด้วยจำนวนเงินของสิ่งตอบแทนขั้นต้นที่คาดว่าจะได้รับ แต่กิจการซึ่งเป็นตัวแทนต้องแสดงรายได้ด้วยจำนวนเงินค่าธรรมเนียมหรือค่านายหน้าซึ่งคาดว่าจะได้รับ (สิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับ)

การเปิดเผยข้อมูล

18.33 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

18.33.1 นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในการรับรู้รายได้ ซึ่งรวมถึงวิธีกำหนดขั้นความสำเร็จของรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ และวิธีการรับรู้รายการและวัดมูลค่าสำหรับคะแนนสะสมที่เป็นสิทธิพิเศษให้แก่ลูกค้า ในกรณีที่เลือกปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 18.31.2 (ถ้ามี)

18.33.2 จำนวนรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญที่รับรู้ระหว่างงวดซึ่งรวมถึงรายการต่อไปนี้

18.33.2.1 การขายสินค้า

18.33.2.2 การให้บริการ

18.33.2.3 ดอกเบี้ย

18.33.2.4 ค่าสิทธิ

18.33.2.5 เงินปันผล

18.33.3 จำนวนรายได้ที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการ ซึ่งรวมอยู่ในรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญ

18.33.4 จำนวนประมาณการหนี้สินสำหรับโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า ในกรณีที่เลือกปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 18.31.1 (ถ้ามี) โดยต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 16.15 หรือจำนวนหนี้สินรายได้รอการรับรู้ ในกรณีที่เลือกปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 18.31.2 (ถ้ามี)