



การลดค่าเช่าตามสัญญาเช่าจากผู้ให้เช่า

ด้านผู้เช่า

เงื่อนไข

กรณีผู้เช่าเลือกไม่นำการลดค่าเช่ามาถือเป็นการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่า

1. ผู้เช่าต้องได้รับการยืนยันการลดค่าเช่าเป็นลายลักษณ์อักษร
2. ถือปฏิบัติกับทุกสัญญาที่ได้รับการลดค่าเช่า

- ปรับลดหนี้สินตามสัญญาเช่าที่ครบกำหนดแต่ละงวดตามสัดส่วนที่ได้ส่วนลดตลอดช่วงเวลาลดค่าเช่า
- ไม่ต้องปรับปรุงมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้และวัดมูลค่าหนี้สินตามสัญญาเช่าทั้งหมดใหม่

ปรับลด

- ค่าเสื่อมราคาจากสินทรัพย์สิทธิการใช้
- ดอกเบี้ยจากหนี้สินตามสัญญาเช่าที่ยังคงรับรู้ในแต่ละงวดตามสัดส่วนของค่าเช่าที่ลดลง

Dr.เจ้าหนี้ตามสัญญาเช่า
ผลต่างจากการลดค่าเช่า

- Cr. เงินสด (จำนวนค่าเช่าที่ไม่ได้ส่วนลด)
- ค่าเสื่อมราคา (ตามสัดส่วนค่าเช่าที่ลด)
- ดอกเบี้ยจ่าย (ตามสัดส่วนค่าเช่าที่ลด)

บันทึกผลต่างที่เกิดขึ้นในกำไรหรือขาดทุน

มาตรการผ่อนปรนชั่วคราว**
ตามประกาศ 16/2563
จำกัดเฉพาะด้านผู้เช่าเท่านั้น



การลดค่าเช่าตามสัญญาเช่าจากผู้ให้เช่า

ด้านผู้ให้เช่า

➤ ปฏิบัติตาม TFRS 16

พิจารณาว่าเป็นการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่าหรือไม่

หลักการพิจารณาว่าเป็นการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่า (Lease Modification)

ไม่ใช่

การลดค่าเช่าทำให้สิ่งตอบแทนโดยรวมตลอดอายุสัญญาเปลี่ยนแปลงไปหรือไม่

ใช่

สิ่งตอบแทนโดยรวมตลอดอายุสัญญาที่เปลี่ยนแปลงนั้นเป็นส่วนหนึ่งของเงื่อนไขและข้อตกลงในสัญญาเดิมหรือไม่

ไม่ใช่

ใช่

ไม่ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่า

ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่า

ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่าด้วยจำนวนหลังหักส่วนลด

ผู้ให้เช่ารับรู้การเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่า ถือเป็นสัญญาเช่าใหม่ นับแต่วันที่การเปลี่ยนแปลงสัญญาเริ่มมีผล



ตัวอย่างประกอบทำความเข้าใจ
การรับรู้รายการทางด้านผู้เช่าและผู้ให้เช่า
กรณีการลดค่าเช่าตามสัญญาเช่าจากผู้ให้เช่าเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19

อ้างอิงย่อหน้า 2.5 ของแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19) ในกรณีที่กิจการในฐานะผู้เช่า (ผู้เช่า) ได้รับการลดค่าเช่าตามสัญญาเช่าจากผู้ให้เช่าเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 ผู้เช่าสามารถเลือกที่จะไม่ต้องนำการลดค่าเช่าดังกล่าวมาถือเป็น การเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่า โดยเมื่อกิจการเลือกตามทางเลือกดังกล่าวแล้วกิจการต้องถือปฏิบัติกับทุกสัญญาที่ได้รับการลดค่าเช่า เมื่อผู้เช่าได้รับการยืนยันการลดค่าเช่าเป็นลายลักษณ์อักษรให้ทยอยปรับลดหนี้สินตามสัญญาเช่าที่ครบกำหนดแต่ละงวดตามสัดส่วนที่ได้ส่วนลดตลอดช่วงเวลาที่ได้รับการลดค่าเช่าตามที่คำนวณไว้เดิมตามจำนวนงวดที่ได้รับการลดค่าเช่านั้นพร้อมทั้งกลับรายการค่าเสื่อมราคาจากสินทรัพย์สิทธิการใช้และดอกเบี้ยจากหนี้สินตามสัญญาเช่าที่ยังคงรับรู้ในแต่ละงวดตามสัดส่วนของค่าเช่าที่ลดลง และบันทึกผลต่างที่เกิดขึ้นในกำไรหรือขาดทุน ให้ผู้เช่าปรับลดมูลค่าหนี้สินตามสัญญาเช่า โดยไม่ต้องปรับปรุงมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้และวัดมูลค่าหนี้สินตามสัญญาเช่าทั้งหมดใหม่ โดยข้อกำหนดนี้จำกัดเฉพาะด้านผู้เช่าเท่านั้น ทั้งนี้ กิจการทั้ง ด้านผู้เช่า และด้านผู้ให้เช่ายังต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ในเรื่องอื่นที่เกี่ยวข้อง

อ้างอิงคำนิยาม “การเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่า” ที่ได้รับไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า หมายถึง การเปลี่ยนแปลงขอบเขตของสัญญาเช่าหรือสิ่งตอบแทนสำหรับสัญญาเช่าที่ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของเงื่อนไขและข้อกำหนดเดิมในสัญญาเช่า

การรับรู้รายการทางด้านผู้เช่า (ตัวอย่างที่ 1 และตัวอย่างที่ 2)

ตัวอย่างที่ 1 กรณีผู้เช่าได้รับการลดค่าเช่าที่ต้องจ่ายชำระตามสัญญาเช่าทั้งจำนวนในช่วงเวลาหนึ่ง เนื่องจากสถานการณ์ COVID-19

ข้อมูลต่อไปนี้แสดงถึงสถานการณ์ต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าอาคาร

- 1) ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ผู้เช่าทำสัญญาเช่าอาคารที่บอกเลิกไม่ได้เป็นระยะเวลา 2 ปี สัญญาเช่าเริ่มมีผลใช้บังคับนับแต่วันที่ 1 มกราคม 2563
- 2) ข้อกำหนดตามสัญญาระบุว่า ผู้เช่าจะจ่ายค่าเช่า 24 งวดๆ ละ 3,000 บาท ณ วันสิ้นเดือน เริ่มตั้งแต่วันที่ 31 มกราคม 2563 เป็นต้นไป
- 3) อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ส่วนเพิ่มของผู้เช่าเป็น 3% ต่อปี

- 4) ณ วันที่ 1 มีนาคม 2563 ผู้ให้เช่าได้ออกหนังสือยืนยันการลดค่าเช่าเป็นลายลักษณ์อักษรมายังผู้เช่า โดยจะไม่เรียกเก็บค่าเช่าเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 จนกว่าสถานการณ์ดังกล่าวจะคลี่คลาย และเมื่อสถานการณ์ดังกล่าวคลี่คลาย ผู้เช่าจะต้องจ่ายค่าเช่างวดที่เหลือตามอัตราเดิมงวดละ 3,000 บาท การลดค่าเช่าดังกล่าวเป็นผลจากการช่วยเหลือผู้เช่าที่ได้รับผลกระทบจากสถานการณ์ COVID-19 โดยผู้ให้เช่ามิได้มีเจตนาจะลดค่าเช่าให้ในสถานการณ์ปกติ และการลดค่าเช่าดังกล่าวไม่ได้ระบุไว้ในเงื่อนไขและข้อตกลงเดิมตามสัญญาเช่าหรือกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
- 5) ณ วันที่ 1 สิงหาคม 2563 สถานการณ์ COVID-19 ได้คลี่คลายลง ผู้ให้เช่าได้ออกหนังสือเป็นลายลักษณ์อักษรมายังผู้เช่าให้จ่ายค่าเช่า 17 งวดที่เหลือตามอัตราเดิมงวดละ 3,000 บาท
- 6) ผู้เช่าสามารถชำระค่าเช่าแต่ละงวดได้ตรงตามกำหนด
- 7) ผู้เช่าคำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์สิทธิการใช้อาคารตามสัญญาเช่าโดยใช้วิธีเส้นตรง

วตป.	ค่าเช่ารายเดือน	ดอกเบี้ยยจ่าย	ชำระคืนเงินต้น	เงินต้นคงเหลือ
				69,798
31/1/2563	3,000	174	2,826	66,972
29/2/2563	3,000	168	2,832	64,140
31/3/2563	3,000	160	2,840	61,300
30/4/2563	3,000	153	2,847	58,453
31/5/2563	3,000	147	2,853	55,600
30/6/2563	3,000	139	2,861	52,739
31/7/2563	3,000	131	2,869	49,870
31/8/2563	3,000	125	2,875	46,995
30/9/2563	3,000	117	2,883	44,113
.....
31/12/2564	3,000	7	2,993	0
	72,000	2,202	69,798	

จากข้อมูลที่ให้มาข้างต้น การลดค่าเช่าดังกล่าวถือเป็นการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่าตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า เนื่องจากมีการเปลี่ยนแปลงในสิ่งตอบแทนสำหรับสัญญาเช่า ทั้งนี้เมื่อได้คำนึงถึงผลกระทบโดยรวมของการเปลี่ยนแปลงในจำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระตามสัญญาเช่า นอกจากนี้การลดค่าเช่าดังกล่าวไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของเงื่อนไขและข้อกำหนดเดิมในสัญญาเช่า หากผู้เช่าเลือกที่จะถือปฏิบัติตามย่อหน้า 2.5 ของแนวปฏิบัติทางการบัญชีเรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19) โดยไม่นำการลดค่าเช่าดังกล่าวมาถือเป็นการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่าตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าว

การบันทึกรายการทางบัญชีทางด้านผู้เช่าเป็นดังนี้

ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ผู้เช่ารับรู้สินทรัพย์สิทธิการใช้อาคารและเจ้าหน้าที่ตามสัญญาเช่า

บันทึกสินทรัพย์สิทธิการใช้อาคารและเจ้าหน้าที่ตามสัญญาเช่า

เดบิต สินทรัพย์สิทธิการใช้อาคารตามสัญญาเช่า	69,798	
ดอกเบียจ่ายรอดตัดบัญชี	2,202	
เครดิต เจ้าหน้าที่ตามสัญญาเช่า		72,000

ณ วันสิ้นเดือนมกราคมจนถึง ณ วันสิ้นเดือนธันวาคม 2563 ผู้เช่ารับรู้ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์สิทธิการใช้
สินทรัพย์และดอกเบียจากหนี้สินตามสัญญาเช่า

บันทึกค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์สิทธิการใช้อาคารตามสัญญาเช่า

เดบิต ค่าเสื่อมราคา – สินทรัพย์สิทธิการใช้อาคารตามสัญญาเช่า	2,908	
เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม – สินทรัพย์สิทธิการใช้อาคาร ตามสัญญาเช่า		2,908

บันทึกดอกเบียจ่าย (ตามจำนวนเงินที่ปรากฏในตาราง)

เดบิต ดอกเบียจ่าย	xxx	
เครดิต ดอกเบียจ่ายรอดตัดบัญชี		xxx

ณ วันสิ้นเดือนมกราคม กุมภาพันธ์ สิงหาคมจนถึงสิ้นเดือนธันวาคม 2563 ผู้เช่าบันทึกการจ่ายค่าเช่า

เดบิต เจ้าหน้าที่ตามสัญญาเช่า	3,000	
เครดิต เงินสด		3,000

ณ วันสิ้นเดือนมีนาคมจนถึงสิ้นเดือนกรกฎาคม ผู้เช่าได้รับยกเว้นค่าเช่าจากสถานการณ์ COVID-19 บันทึก
ปรับลดหนี้สินตามสัญญาเช่าที่ครบกำหนดในแต่ละเดือนตามที่คำนวณไว้เดิม พร้อมทั้งกลับรายการค่าเสื่อม
ราคาจากสินทรัพย์สิทธิการใช้และดอกเบียจากหนี้สินตามสัญญาเช่าที่ยังคงรับรู้ในแต่ละเดือนและบันทึก
ผลต่างที่เกิดขึ้นในกำไรหรือขาดทุน

	มีนาคม	เมษายน	พฤษภาคม	มิถุนายน	กรกฎาคม
ผลต่างจาก การลดค่าเช่า	68	61	54	47	40
ดอกเบียจ่าย	160	153	146	139	132

บันทึกการได้รับยกเว้นค่าเช่าและผลต่างจากการลดค่าเช่า

เดบิต เจ้าหน้าที่ตามสัญญาเช่า	3,000	
ผลต่างจากการลดค่าเช่า	xxx	
เครดิต ค่าเสื่อมราคา – สินทรัพย์สิทธิการใช้อาคารตามสัญญาเช่า		2,908
ดอกเบียจ่าย		xxx

ตัวอย่างที่ 2 กรณีผู้เช่าได้รับการลดค่าเช่าที่ต้องจ่ายชำระตามสัญญาเช่าเป็นบางส่วนในช่วงเวลาหนึ่งเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19

ใช้ข้อมูลจากตัวอย่างที่ 1 เปลี่ยนสถานการณ์ข้อ (4) เป็น ณ วันที่ 1 มีนาคม 2563 ผู้ให้เช่าได้ออกหนังสือยืนยันการลดค่าเช่าเป็นลายลักษณ์อักษรมายังผู้เช่าโดยลดค่าเช่าลงเหลืองวดละ 1,000 บาท เนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 จนกว่าสถานการณ์ดังกล่าวจะคลี่คลาย การลดค่าเช่าดังกล่าวเป็นผลจากการช่วยเหลือผู้เช่าที่ได้รับผลกระทบจากสถานการณ์ COVID-19 โดยผู้ให้เช่ามิได้มีเจตนาจะลดให้ในสถานการณ์ปกติ และการลดค่าเช่าดังกล่าวไม่ได้ระบุไว้ในเงื่อนไขและข้อตกลงเดิมตามสัญญาเช่าหรือกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

จากข้อมูลที่ให้มาข้างต้น การลดค่าเช่าดังกล่าวถือเป็นการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่าตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า หากผู้เช่าเลือกที่จะถือปฏิบัติตามย่อหน้า 2.5 ของแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19) โดยไม่นำการลดค่าเช่าดังกล่าวมาถือเป็นการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่าตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าว การบันทึกรายการทางบัญชีทางด้านผู้เช่าเฉพาะช่วงสถานการณ์การระบาดของโรคติดเชื้อไวรัส COVID-19 เป็นดังนี้

ณ วันสิ้นเดือนมีนาคมจนถึงสิ้นเดือนกรกฎาคม ผู้เช่าได้รับการลดค่าเช่าจากสถานการณ์การระบาดของ COVID-19 บันทึกการจ่ายค่าเช่า ปรับลดหนี้สินตามสัญญาเช่าที่ครบกำหนดในแต่ละเดือนตามที่คำนวณไว้เดิม พร้อมทั้งกลับรายการค่าเสื่อมราคาจากสินทรัพย์สิทธิการใช้ที่ยังคงรับรู้ในแต่ละเดือนตามสัดส่วนของค่าเช่าที่ลดลง และบันทึกผลต่างที่เกิดขึ้นในกำไรหรือขาดทุน

	มีนาคม	เมษายน	พฤษภาคม	มิถุนายน	กรกฎาคม
ผลต่างจากการลดค่าเช่า	46	41	36	32	27
ดอกเบี้ยจ่าย	107 (2/3x160)	102 (2/3x153)	97 (2/3x146)	93 (2/3x139)	88 (2/3x132)

บันทึกการจ่ายค่าเช่าและผลต่างจากการลดค่าเช่า

เดบิต	เจ้าหนี้ตามสัญญาเช่า	3,000	
	ผลต่างจากการลดค่าเช่า	xxx	
เครดิต	เงินสด		1,000
	ค่าเสื่อมราคา – สินทรัพย์สิทธิการใช้อาคารตามสัญญาเช่า (2/3x2,908)		1,939
	ดอกเบี้ยจ่าย (2/3 x ดอกเบี้ยจ่าย)		xxx

หมายเหตุ

- อ้างอิงย่อหน้า 2.5 ของแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19)
- อ้างอิงคำนิยามของการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่า คำนิยาม “การเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่า” ที่ได้ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า หมายถึง การเปลี่ยนแปลงขอบเขตของสัญญาเช่าหรือสิ่งตอบแทนสำหรับสัญญาเช่าที่ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของเงื่อนไขและข้อกำหนดเดิมในสัญญาเช่า

การรับรู้รายการทางด้านผู้ให้เช่า (ตัวอย่างที่ 3 ตัวอย่างที่ 4 และภาคผนวก)

ตัวอย่างที่ 3 กรณีผู้ให้เช่าลดค่าเช่าที่ต้องจ่ายชำระตามสัญญาเช่าทั้งจำนวนในช่วงเวลาหนึ่ง เนื่องจากสถานการณ์ COVID-19

ใช้ข้อมูลจากตัวอย่างที่ 1 ข้อมูลเพิ่มเติมต่อไปนี้แสดงถึงสถานการณ์ต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าอาคาร

- 1) ผู้ให้เช่าสามารถเรียกเก็บค่าเช่าแต่ละงวดได้ตรงตามกำหนด
- 2) ผู้ให้เช่าคาดว่าสถานการณ์การระบาดของโรคติดเชื้อไวรัส COVID-19 จะคลี่คลายต้นเดือนสิงหาคม
- 3) ผู้ให้เช่าจัดประเภทสัญญาเช่าดังกล่าวเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน
- 4) ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่าโดยใช้วิธีเส้นตรง

จากข้อมูลที่ให้มาข้างต้น การลดค่าเช่าดังกล่าวถือเป็นการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่าตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า เนื่องจากมีการเปลี่ยนแปลงในสิ่งตอบแทนสำหรับสัญญาเช่า ทั้งนี้เมื่อได้คำนึงถึงผลกระทบโดยรวมของการเปลี่ยนแปลงในจำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระตามสัญญาเช่า นอกจากนี้ การลดค่าเช่าดังกล่าวไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของเงื่อนไขและข้อกำหนดเดิมในสัญญาเช่า ผู้ให้เช่าจึงต้องรับรู้การเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่าโดยถือเป็นสัญญาเช่าใหม่นับตั้งแต่วันที่การเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่าเริ่มมีผลใช้บังคับ การคำนวณรายได้ค่าเช่าใหม่ที่จะรับรู้สำหรับอายุที่เหลืออยู่ของสัญญาเช่า เป็นดังนี้

$$\begin{aligned}\text{รายได้ค่าเช่าใหม่} &= \{(5 \text{ งวด} \times 0 \text{ บาท}) + (17 \text{ งวด} \times 3,000 \text{ บาท})\} / 22 \text{ เดือน} \\ &= 2,318 \text{ บาท}\end{aligned}$$

การบันทึกรายการทางบัญชีทางด้านผู้ให้เช่าเป็นดังนี้

ณ วันสิ้นเดือนมกราคมจนถึง ณ วันสิ้นเดือนกุมภาพันธ์ 2563 ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่า

บันทึกรายได้ค่าเช่า

เดบิต รายได้ค่าเช่าค้างรับ

3,000

เครดิต รายได้ค่าเช่า

3,000

ณ วันสิ้นเดือนมีนาคมจนถึง ณ วันสิ้นเดือนกรกฎาคม 2563 ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่า

บันทึกรายได้ค่าเช่า

เดบิต รายได้ค่าเช่าค้างรับ	2,318	
เครดิต รายได้ค่าเช่า		2,318

ณ วันสิ้นเดือนสิงหาคม 2563 จนถึง ณ วันสิ้นเดือนธันวาคม 2563 ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่า

บันทึกรายได้ค่าเช่า

เดบิต เงินสด	3,000	
เครดิต รายได้ค่าเช่า		2,318
รายได้ค่าเช่าค้างรับ		682

**ตัวอย่างที่ 4 กรณีผู้ให้เช่าลดค่าเช่าที่ต้องจ่ายชำระตามสัญญาเช่าเป็นบางส่วนในช่วงเวลาหนึ่ง
เนื่องจากสถานการณ์ COVID-19**

ใช้ข้อมูลจากตัวอย่างที่ 2 ข้อมูลเพิ่มเติมต่อไปนี้แสดงถึงสถานการณ์ต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าอาคาร

- 1) ผู้ให้เช่าสามารถเรียกเก็บค่าเช่าแต่ละงวดได้ตรงตามกำหนด
- 2) ผู้ให้เช่าจัดประเภทสัญญาเช่าดังกล่าวเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน
- 3) ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่าโดยใช้วิธีเส้นตรง

จากข้อมูลที่ให้มาข้างต้น การลดค่าเช่าดังกล่าวถือเป็นการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่าตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ผู้ให้เช่าจึงต้องรับรู้การเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่าโดยถือเป็นสัญญาเช่าใหม่ นับตั้งแต่วันที่การเปลี่ยนแปลงสัญญาเริ่มมีผลใช้บังคับ การคำนวณรายได้ค่าเช่าใหม่ที่จะรับรู้สำหรับอายุที่เหลืออยู่ของสัญญาเช่าเป็นดังนี้

$$\begin{aligned}\text{รายได้ค่าเช่าใหม่} &= \{(5 \text{ งวด} \times 1,000 \text{ บาท}) + (17 \text{ งวด} \times 3,000 \text{ บาท})\} / 22 \text{ เดือน} \\ &= 2,545 \text{ บาท}\end{aligned}$$

การบันทึกรายการทางบัญชีทางด้านผู้ให้เช่าเป็นดังนี้

ณ วันสิ้นเดือนมกราคมจนถึง ณ วันสิ้นเดือนกุมภาพันธ์ 2563 ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่า

บันทึกรายได้ค่าเช่า

เดบิต รายได้ค่าเช่าค้างรับ	3,000	
เครดิต รายได้ค่าเช่า		3,000

ณ วันสิ้นเดือนมีนาคมจนถึง ณ วันสิ้นเดือนกรกฎาคม 2563 ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่า

บันทึกรายได้ค่าเช่า

เดบิต เงินสด	1,000	
รายได้ค่าเช่าค้างรับ	1,545	
เครดิต รายได้ค่าเช่า		2,545

ณ วันสิ้นเดือนสิงหาคม 2563 จนถึง ณ วันสิ้นเดือนธันวาคม 2563 ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่า
บันทึกรายได้ค่าเช่า

เดบิต เงินสด	3,000	
เครดิต รายได้ค่าเช่า		2,545
รายได้ค่าเช่าค้างรับ		455

หมายเหตุ

- อ้างอิงย่อหน้าที่ 81 และ 87 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า
ย่อหน้าที่ 81 ผู้ให้เช่าต้องรับรู้จำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระตามสัญญาเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็น
รายได้โดยใช้วิธีเส้นตรงหรือวิธีอื่นที่เป็นระบบ ผู้ให้เช่าต้องใช้วิธีอื่นที่เป็นระบบก็ต่อเมื่อวิธีนั้นสะท้อน
ถึงรูปแบบที่ผู้ให้เช่าได้รับประโยชน์ที่ลดลงจากสินทรัพย์อ้างอิงที่ดีกว่า
ย่อหน้าที่ 87 ผู้ให้เช่าต้องรับรู้การเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่าดำเนินงานโดยถือเป็นสัญญาเช่าใหม่
นับตั้งแต่วันที่การเปลี่ยนแปลงสัญญาเริ่มมีผล โดยให้พิจารณาจำนวนเงินที่จ่ายล่วงหน้าหรือค้างจ่ายที่
เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าเดิมเป็นส่วนหนึ่งของจำนวนเงินที่จ่ายสำหรับสัญญาเช่าใหม่

ภาคผนวก

หากการลดค่าเช่าเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 ทำให้มีการเปลี่ยนแปลงในสิ่งตอบแทนสำหรับสัญญาเช่า ทั้งนี้เมื่อได้คำนึงถึงผลกระทบโดยรวมของการเปลี่ยนแปลงในจำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระตามสัญญาเช่า นอกจากนี้ การลดค่าเช่าดังกล่าวพิจารณาว่าเป็นส่วนหนึ่งของเงื่อนไขและข้อกำหนดเดิมในสัญญาเช่า ซึ่งเงื่อนไขและข้อกำหนดเดิมในสัญญาเช่ากำหนดให้ผู้ให้เช่าต้องลดค่าเช่าให้ผู้เช่าในสถานการณ์ไม่ปกติ เช่น สถานการณ์ที่รัฐบาลมีคำสั่งปิดสถานที่เสี่ยงซึ่งรวมถึงสถานที่ประกอบการของผู้ให้เช่า ทำให้ผู้เช่าไม่สามารถประกอบการได้ตามปกติ การลดค่าเช่าดังกล่าวจะไม่ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่าตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ผู้ให้เช่าจึงรับรู้ผลกระทบของการลดค่าเช่าดังกล่าวโดยการรับรู้รายได้ค่าเช่าด้วยยอดหลังหักส่วนลดค่าเช่า

หากใช้ข้อมูลจากตัวอย่างที่ 1 การบันทึกรายการทางบัญชีทางด้านผู้ให้เช่า เป็นดังนี้

ณ วันสิ้นเดือนมกราคมจนถึง ณ วันสิ้นเดือนกุมภาพันธ์ 2563 ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่า

บันทึกรายได้ค่าเช่า

เดบิต เงินสด

3,000

 เครดิต รายได้ค่าเช่า

3,000

ณ วันสิ้นเดือนมีนาคมจนถึง ณ วันสิ้นเดือนกรกฎาคม 2563 ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่า

บันทึกรายได้ค่าเช่า

เดบิต ส่วนลดจ่าย - รายได้ค่าเช่า

3,000

 เครดิต รายได้ค่าเช่า

3,000

ณ วันสิ้นเดือนสิงหาคม 2563 จนถึง ณ วันสิ้นเดือนธันวาคม 2563 ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่า

บันทึกรายได้ค่าเช่า

เดบิต เงินสด

3,000

 เครดิต รายได้ค่าเช่า

3,000

หากใช้ข้อมูลจากตัวอย่างที่ 2 การบันทึกรายการทางบัญชีทางด้านผู้ให้เช่า เป็นดังนี้

ณ วันสิ้นเดือนมกราคมจนถึง ณ วันสิ้นเดือนกุมภาพันธ์ 2563 ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่า

บันทึกรายได้ค่าเช่า

เดบิต เงินสด

3,000

 เครดิต รายได้ค่าเช่า

3,000

ณ วันสิ้นเดือนมีนาคมจนถึง ณ วันสิ้นเดือนกรกฎาคม 2563 ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่า

บันทึกรายได้ค่าเช่า

เดบิต เงินสด	1,000	
ส่วนลดจ่าย - รายได้ค่าเช่า	2,000	
เครดิต รายได้ค่าเช่า		3,000

ณ วันสิ้นเดือนสิงหาคม 2563 จนถึง ณ วันสิ้นเดือนธันวาคม 2563 ผู้ให้เช่ารับรู้รายได้ค่าเช่า

บันทึกรายได้ค่าเช่า

เดบิต เงินสด	3,000	
เครดิต รายได้ค่าเช่า		3,000
