

ตัวอย่างนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่างเพื่อประกอบความเข้าใจเกี่ยวกับการรับรู้ค่าเช่า/ รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงาน

ที่มา

ด้วยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้รับหนังสือหรือจำนวนมากเกี่ยวกับการรับรู้ค่าเช่าตามสัญญาเช่าดำเนินงาน เช่น เมื่อไรจึงจะรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ตามเกณฑ์อื่นที่มีวิธีเส้นตรง การรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ต้องนับแต่วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผลหรือวันที่สินทรัพย์ที่เช่าอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ ตามความประสงค์ของผู้เช่า เป็นต้น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จึงจัดทำตัวอย่างการรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานเผยแพร่เพื่อประกอบความเข้าใจ และประกอบการพิจารณาในทางปฏิบัติ โดยตัวอย่างที่จัดทำขึ้นมีวัตถุประสงค์เพื่อบรรเทาปัญหาในทางปฏิบัติ และช่วยเสริมสร้างความเข้าใจที่ถูกต้องตรงกันของผู้ปฏิบัติและผู้สอบบัญชีตลอดจนหน่วยงานกำกับดูแลที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างดังกล่าวเป็นแนวทางในการนำไปปฏิบัติเพื่อบันทึกบัญชีตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ฉบับที่ 17 เรื่อง สัญญาเช่า และมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บทที่ 14 เรื่อง สัญญาเช่า ซึ่งมีเนื้อหาสาระสำคัญไม่แตกต่างกัน

คำถามและคำตอบเกี่ยวกับการรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าตามสัญญาเช่าดำเนินงาน

1. เมื่อไรผู้เช่า/ผู้ให้เช่าจึงจะรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่าย/ รายได้ตามเกณฑ์อื่นที่มีวิธีเส้นตรง

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี เห็นว่าการรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ตามเกณฑ์อื่นที่มีวิธีเส้นตรง (เช่น รับรู้ตามจำนวนค่าเช่าที่ระบุในสัญญา) จะเหมาะสมต่อเมื่ออัตราค่าเช่ามีการกำหนดโครงสร้างให้เป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

1) อัตราค่าเช่ามีการกำหนดโครงสร้างให้มีจำนวนเพิ่มขึ้นแต่ช่วงระยะเวลาตามประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เพิ่มขึ้นของสินทรัพย์ที่เช่า (เช่น อัตราค่าเช่าอาคารมีการกำหนดโครงสร้างให้มีจำนวนเพิ่มขึ้นภายหลังระยะเวลาเช่าผ่านไป 2 ปี ตามพื้นที่ที่มีการขยายออกไปยังบริเวณที่อยู่ติดกัน หรืออัตราค่าเช่าเครื่องจักรมีการกำหนดโครงสร้างให้มีจำนวนเพิ่มขึ้นภายหลังระยะเวลาเช่าผ่านไป 1 ปี ตามปริมาณเครื่องจักรที่เพิ่มขึ้น

2) อัตราค่าเช่ามีการกำหนดโครงสร้างให้มีจำนวนเพิ่มขึ้นแต่ปีตามอัตราเงินเฟ้อถัวเฉลี่ยที่คาดว่าจะเกิดขึ้นเพียงอย่างเดียว แม้ว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ที่เช่าจะไม่เพิ่มขึ้นตามระยะเวลาเช่าที่ผ่านไปก็ตาม

หากอัตราค่าเช่าไม่ได้มีการกำหนดโครงสร้างให้เป็นตามข้อใดข้อหนึ่งที่กล่าวข้างต้น ตัวอย่างเช่น อัตราค่าเช่ามีการกำหนดโครงสร้างให้มีจำนวนสูงในปีแรก ๆ และลดต่ำลงในปีหลัง ๆ (อัตราลดลง) เนื่องจากสินทรัพย์ที่เช่ามีประสิทธิภาพสูงในปีแรก ๆ และลดต่ำลงในปีหลัง ๆ หรืออัตราค่าเช่ามีการกำหนดโครงสร้างให้มีจำนวนต่ำในปีแรก ๆ และสูงขึ้นในปีหลัง ๆ (อัตราเพิ่มขึ้น) เนื่องจากอัตราการใช้

ตัวอย่างนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

กำลังการผลิตของสินทรัพย์ที่เช่าต่ำในปีแรก ๆ และเพิ่มขึ้นในปีหลัง ๆ หรืออัตราค่าเช่ามีการกำหนดโครงสร้างให้มีจำนวนผันแปรขึ้นลงแต่ละช่วงระยะเวลาตามปริมาณการใช้สินทรัพย์ที่เช่า/รายได้ของผู้เช่าที่คาดว่าจะเกิดขึ้น (เช่น ผันแปรขึ้นลงแต่ละฤดูกาลตามชั่วโมงเดินเครื่องจักรที่คาดว่าจะเกิดขึ้น) หรืออัตราค่าเช่ามีการกำหนดโครงสร้างให้ผู้เช่าไม่ต้องจ่ายค่าเช่าในช่วงระยะเวลาหนึ่งเพื่อจูงใจให้ผู้เช่าตกลงทำสัญญาเช่า ในกรณีเช่นนี้ ผู้เช่า/ผู้ให้เช่าต้องรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ตามวิธีเส้นตรง

2. ในกรณีที่ผู้เช่า/ผู้ให้เช่ารับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ตามวิธีเส้นตรง หากค่าเช่าประกอบด้วยจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายและค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้น ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นต้องนำมารับรู้เป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ตามวิธีเส้นตรงหรือไม่

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีเห็นว่าผู้เช่า/ผู้ให้เช่าต้องไม่นำค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นมารู้เป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ตามวิธีเส้นตรง แต่ต้องรับรู้ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ในงวดที่เกิดรายการ

3. การรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานตามวิธีเส้นตรงต้องนับแต่วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผลบังคับหรือวันที่สินทรัพย์ที่เช่าอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้เช่า

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีเห็นว่า การรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานตามวิธีเส้นตรงต้องไม่นับแต่วันที่สินทรัพย์ที่เช่าอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้เช่า แต่ต้องนับแต่วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผลบังคับ ซึ่งก็คือวันที่ผู้เช่าสามารถใช้สิทธิตามสัญญาเช่าในสินทรัพย์ที่เช่า

4. หากสัญญาเช่าให้สิทธิแก่ผู้เช่าในการต่ออายุสัญญาเช่า โดยผู้ให้เช่าจะมีการปรับอัตราค่าเช่าตามค่าเช่าในตลาด และหากผู้เช่าแสดงให้เห็นอย่างน่าเชื่อถือว่าผู้เช่าจะเลือกใช้สิทธิเพื่อต่ออายุสัญญาเช่า ผู้เช่า/ผู้ให้เช่าต้องรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่าเฉพาะสัญญาแรกเท่านั้น หรือตลอดอายุสัญญาเช่าสัญญาแรกและสัญญาเช่าที่ต่อออกไปอีกรวมกัน

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีเห็นว่าหากสัญญาเช่าให้สิทธิแก่ผู้เช่าในการต่ออายุสัญญาเช่า โดยผู้ให้เช่าจะมีการปรับอัตราค่าเช่าตามค่าเช่าในตลาด และหากผู้เช่าแสดงให้เห็นอย่างน่าเชื่อถือว่าผู้เช่าจะเลือกใช้สิทธิเพื่อต่ออายุสัญญาเช่า ผู้เช่า/ผู้ให้เช่าต้องรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่าสัญญาแรกและสัญญาเช่าที่ต่อออกไปอีกรวมกัน

ตัวอย่างที่ 1-5 ใช้ประกอบความเข้าใจเกี่ยวกับการรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ตามวิธีเส้นตรง

ตัวอย่างที่ 1

ผู้เช่าได้ทำสัญญาเช่าเครื่องจักรกับผู้ให้เช่ารายหนึ่งเป็นระยะเวลา 3 ปี โดยผู้ให้เช่าเรียกเก็บค่าเช่าในปีที่ 1 2 และ 3 เดือนละ 5,000 บาท 4,500 บาท และ 3,500 บาท ตามลำดับ อัตราค่าเช่าดังกล่าวมีการกำหนดโครงสร้างให้มีจำนวนสูงในปีแรก ๆ และลดต่ำลงในปีหลัง ๆ เนื่องจากเครื่องจักรมีประสิทธิภาพสูงในปีแรก ๆ และลดต่ำลงในปีหลัง ๆ

ตัวอย่างนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

| | | |
|--|---------------------|----------------|
| <u>การคำนวณค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่จะรับรู้</u> | | |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 1 (5,000 บาท x 12 เดือน) | | 60,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 2 (4,500 บาท x 12 เดือน) | | 54,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 3 (3,500 บาท x 12 เดือน) | | <u>42,000</u> |
| รวมจำนวนเงินที่ต้องจ่ายตลอดอายุสัญญาเช่า | | <u>156,000</u> |
| ค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่รับรู้แต่ละปี (156,000/3 ปี) | | 52,000 |
| <u>การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้</u> | | |
| <u>ผู้เช่า</u> | | |
| <u>ปีที่ 1</u> | | |
| เดบิต | ค่าเช่า | 52,000 |
| | ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า | 8,000 |
| | เครดิต เงินสด | 60,000 |
| <u>ปีที่ 2</u> | | |
| เดบิต | ค่าเช่า | 52,000 |
| | ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า | 2,000 |
| | เครดิต เงินสด | 54,000 |
| <u>ปีที่ 3</u> | | |
| เดบิต | ค่าเช่า | 52,000 |
| | เครดิต เงินสด | 42,000 |
| | ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า | 10,000 |
| <u>ผู้ให้เช่า</u> | | |
| <u>ปีที่ 1</u> | | |
| เดบิต | เงินสด | 60,000 |
| | เครดิต ค่าเช่ารับ | 52,000 |
| | ค่าเช่ารับล่วงหน้า | 8,000 |
| <u>ปีที่ 2</u> | | |
| เดบิต | เงินสด | 54,000 |
| | เครดิต ค่าเช่ารับ | 52,000 |
| | ค่าเช่ารับล่วงหน้า | 2,000 |
| <u>ปีที่ 3</u> | | |
| เดบิต | เงินสด | 42,000 |
| | ค่าเช่ารับล่วงหน้า | 10,000 |
| | เครดิต ค่าเช่ารับ | 52,000 |

ตัวอย่างนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่างที่ 2

ผู้เช่าได้ทำสัญญาเช่าเครื่องจักรกับผู้ให้เช่ารายหนึ่งเป็นระยะเวลา 3 ปี โดยผู้ให้เช่าเรียกเก็บค่าเช่าในปีที่ 1, 2 และ 3 เดือนละ 3,000 บาท 4,000 บาท และ 6,000 บาท ตามลำดับ อัตราค่าเช่าดังกล่าวมีการกำหนดโครงสร้างให้มีจำนวนต่ำในปีแรกๆ และสูงขึ้นในปีหลังๆ เนื่องจากอัตราการใช้กำลังการผลิตของเครื่องจักรต่ำในปีแรกๆ และเพิ่มขึ้นในปีหลังๆ

การคำนวณค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่จะรับรู้

| | |
|--|----------------|
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 1 (3,000 บาท x 12 เดือน) | 36,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 2 (4,000 บาท x 12 เดือน) | 48,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 3 (6,000 บาท x 12 เดือน) | <u>72,000</u> |
| รวมจำนวนเงินที่ต้องจ่ายตลอดอายุสัญญาเช่า | <u>156,000</u> |
| ค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่รับรู้แต่ละปี (156,000/3 ปี) | 52,000 |

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

ผู้เช่า

ปีที่ 1

| | | |
|-----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 52,000 | |
| เครดิต เงินสด | | 36,000 |
| ค่าเช่าค้างจ่าย | | 16,000 |

ปีที่ 2

| | | |
|-----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 52,000 | |
| เครดิต เงินสด | | 48,000 |
| ค่าเช่าค้างจ่าย | | 4,000 |

ปีที่ 3

| | | |
|-----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 52,000 | |
| ค่าเช่าค้างจ่าย | 20,000 | |
| เครดิต เงินสด | | 72,000 |

ผู้ให้เช่า

ปีที่ 1

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 36,000 | |
| ค่าเช่าค้างรับ | 16,000 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 52,000 |

ปีที่ 2

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 48,000 | |
| ค่าเช่าค้างรับ | 4,000 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 52,000 |

ตัวอย่างนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ปีที่ 3

| | | |
|----------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 72,000 | |
| เครดิต ค่าเช่าค้ำรับ | | 20,000 |
| ค่าเช่ารับ | | 52,000 |

ตัวอย่างที่ 3

ผู้เช่าได้ทำสัญญาเช่าเครื่องจักรกับผู้ให้เช่ารายหนึ่งเป็นระยะเวลา 3 ปี โดยผู้ให้เช่าเรียกเก็บค่าเช่าไตรมาสที่ 1 2 3 และ 4 เดือนละ 5,000 บาท 4,000 บาท 3,000 บาท และ 8,000 บาท ตามลำดับ อัตราค่าเช่าดังกล่าวมีการกำหนดโครงสร้างให้มีจำนวนผันแปรขึ้นลงแต่ละไตรมาสตามชั่วโมงเดินเครื่องจักรที่คาดว่าจะเกิดขึ้น

การคำนวณค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่จะรับรู้

| | | |
|---|--|---------------|
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายไตรมาสที่ 1 (5,000 บาท x 3 เดือน) | | 15,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายไตรมาสที่ 2 (4,000 บาท x 3 เดือน) | | 12,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายไตรมาสที่ 3 (3,000 บาท x 3 เดือน) | | 9,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายไตรมาสที่ 4 (8,000 บาท x 3 เดือน) | | <u>24,000</u> |
| รวมจำนวนเงินที่ต้องจ่ายแต่ละปี | | <u>60,000</u> |
| ค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่รับรู้แต่ละเดือน (60,000/12 เดือน) | | 5,000 |

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

ผู้เช่า

ไตรมาสที่ 1

| | | |
|---------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 15,000 | |
| เครดิต เงินสด | | 15,000 |

ไตรมาสที่ 2

| | | |
|----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 15,000 | |
| เครดิต เงินสด | | 12,000 |
| ค่าเช่าค้ำจ่าย | | 3,000 |

ไตรมาสที่ 3

| | | |
|----------------|--------|-------|
| เดบิต ค่าเช่า | 15,000 | |
| เครดิต เงินสด | | 9,000 |
| ค่าเช่าค้ำจ่าย | | 6,000 |

ไตรมาสที่ 4

| | | |
|----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 15,000 | |
| ค่าเช่าค้ำจ่าย | 9,000 | |
| เครดิต เงินสด | | 24,000 |

ตัวอย่างนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ผู้ให้เช่า

ไตรมาสที่ 1

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 15,000 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 15,000 |

ไตรมาสที่ 2

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 12,000 | |
| ค่าเช่าค้างรับ | 3,000 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 15,000 |

ไตรมาสที่ 3

| | | |
|-------------------|-------|--------|
| เดบิต เงินสด | 9,000 | |
| ค่าเช่าค้างรับ | 6,000 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 15,000 |

ไตรมาสที่ 4

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 24,000 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 15,000 |
| ค่าเช่าค้างรับ | | 9,000 |

ตัวอย่างที่ 4

ผู้เช่าได้ทำสัญญาเช่าอาคารกับผู้ให้เช่ารายหนึ่งเป็นระยะเวลา 3 ปี โดยผู้ให้เช่าตกลงให้ผู้เช่าใช้อาคารโดยไม่ต้องจ่ายค่าเช่าเป็นระยะเวลา 6 เดือน เพื่อจูงใจให้ผู้เช่าตกลงทำสัญญาเช่า โดยเรียกเก็บค่าเช่าเดือนที่ 7-36 เดือนละ 5,000 บาท

การคำนวณค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่จะรับรู้

| | |
|--|----------------|
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 1 (5,000 บาท x 6 เดือน) | 30,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 2 (5,000 บาท x 12 เดือน) | 60,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 3 (5,000 บาท x 12 เดือน) | <u>60,000</u> |
| รวมจำนวนเงินที่ต้องจ่ายตลอดอายุสัญญาเช่า | <u>150,000</u> |
| ค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่รับรู้แต่ละปี (150,000/3 ปี) | 50,000 |

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

ผู้เช่า

ปีที่ 1

| | | |
|-----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 50,000 | |
| เครดิต เงินสด | | 30,000 |
| ค่าเช่าค้างจ่าย | | 20,000 |

ตัวอย่างนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ปีที่ 2,3

| | | |
|-----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 50,000 | |
| ค่าเช่าค้างจ่าย | 10,000 | |
| เครดิต เงินสด | | 60,000 |

ผู้ให้เช่า

ปีที่ 1

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 30,000 | |
| ค่าเช่าค้างรับ | 20,000 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 50,000 |

ปีที่ 2,3

| | | |
|-----------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 60,000 | |
| เครดิต ค่าเช่าค้างรับ | | 10,000 |
| ค่าเช่ารับ | | 50,000 |

ตัวอย่างที่ 5

ผู้เช่าได้ทำสัญญาเช่าอาคารกับผู้ให้เช่ารายหนึ่งเป็นระยะเวลา 3 ปี โดยผู้ให้เช่าเรียกเก็บค่าเช่าเดือนละ 5,000 บาท และปรับอัตราค่าเช่าเพิ่มขึ้นปีละ 5% ซึ่งไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่าเป็นการปรับเพิ่มตามอัตราเงินเฟ้อถัวเฉลี่ยที่คาดว่าจะเกิดขึ้นเพียงอย่างเดียว

การคำนวณค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่จะรับรู้

| | |
|--|----------------|
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 1 (5,000 บาท x 12 เดือน) | 60,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 2 (5,000 บาท x 1.05 x 12 เดือน) | 63,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 3 (5,000 บาท x 1.05 x 1.05 x 12 เดือน) | <u>66,150</u> |
| รวมจำนวนเงินที่ต้องจ่ายตลอดอายุสัญญาเช่า | <u>189,150</u> |
| ค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่รับรู้แต่ละปี (189,150/3 ปี) | 63,050 |

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

ผู้เช่า

ปีที่ 1

| | | |
|-----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 63,050 | |
| เครดิต เงินสด | | 60,000 |
| ค่าเช่าค้างจ่าย | | 3,050 |

ปีที่ 2

| | | |
|-----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 63,050 | |
| เครดิต เงินสด | | 63,000 |
| ค่าเช่าค้างจ่าย | | 50 |

ตัวอย่างนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ปีที่ 3

| | | |
|-----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 63,050 | |
| ค่าเช่าค้างจ่าย | 3,100 | |
| เครดิต เงินสด | | 66,150 |

ผู้ให้เช่า

ปีที่ 1

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 60,000 | |
| ค่าเช่าค้างรับ | 3,050 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 63,050 |

ปีที่ 2

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 63,000 | |
| ค่าเช่าค้างรับ | 50 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 63,050 |

ปีที่ 3

| | | |
|-----------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 66,150 | |
| เครดิต ค่าเช่าค้างรับ | | 3,100 |
| ค่าเช่ารับ | | 63,050 |

ตัวอย่างที่ 6

ผู้เช่าได้ทำสัญญาเช่าอาคารกับผู้ให้เช่ารายหนึ่งเป็นระยะเวลา 3 ปี โดยผู้ให้เช่าเรียกเก็บค่าเช่าปีที่ 1 และ 2 เดือนละ 5,000 บาท และปรับอัตราค่าเช่าเพิ่มขึ้นปีที่ 3 เป็นเดือนละ 8,000 บาท ตามพื้นที่ที่มีการขยายออกไปยังบริเวณที่อยู่ติดกัน

ในกรณีนี้ ผู้เช่า/ผู้ให้เช่าต้องไม่รับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า แต่ต้องรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ตามจำนวนค่าเช่าที่ระบุในสัญญา

ผู้เช่า

ปีที่ 1 และ 2

| | | |
|---------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 60,000 | |
| เครดิต เงินสด | | 60,000 |

ปีที่ 3 4 และ 5

| | | |
|---------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 96,000 | |
| เครดิต เงินสด | | 96,000 |

ผู้ให้เช่า

ปีที่ 1 และ 2

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 60,000 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 60,000 |

ตัวอย่างนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ปีที่ 3 4 และ 5

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 96,000 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 96,000 |

ตัวอย่างที่ 7

ผู้เช่าได้ทำสัญญาเช่าอาคารกับผู้ให้เช่ารายหนึ่งเป็นระยะเวลา 3 ปี โดยผู้ให้เช่าเรียกเก็บค่าเช่าเดือนละ 5,000 บาท นอกจากนี้ อัตราค่าเช่ากำหนดให้มีการปรับเพิ่มขึ้นทุกสิ้นปีตามอัตราเงินเฟ้อ อัตราเงินเฟ้อ ณ สิ้นปีที่ 1 และ 2 เป็น 4% และ 5% ตามลำดับ

ในกรณีนี้ ผู้เช่า/ผู้ให้เช่าต้องไม่คาดการณเกี่ยวกับอัตราเงินเฟ้อ ณ สิ้นปีที่ 1 และ 2 และนำค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นมารับรู้เป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ตามวิธีเส้นตรง แต่ต้องรับรู้ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นเป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ในงวดที่เกิดรายการ

การคำนวณค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่จะรับรู้

| | | |
|--|--|--------|
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 1 (5,000 บาท x 12 เดือน) | | 60,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 2 (5,000 บาท x 1.04 x 12 เดือน) | | 62,400 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 3 (5,000 บาท x 1.04 x 1.05 x 12 เดือน) | | 65,520 |

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

ผู้เช่า

ปีที่ 1

| | | |
|---------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 60,000 | |
| เครดิต เงินสด | | 60,000 |

ปีที่ 2

| | | |
|---------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 62,400 | |
| เครดิต เงินสด | | 62,400 |

ปีที่ 3

| | | |
|---------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 65,520 | |
| เครดิต เงินสด | | 65,520 |

ผู้ให้เช่า

ปีที่ 1

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 60,000 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 60,000 |

ปีที่ 2

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 62,400 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 62,400 |

ปีที่ 3

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 65,520 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 65,520 |

ตัวอย่างนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่างที่ 8

ผู้เช่าได้ทำสัญญาเช่าอาคารกับผู้ให้เช่ารายหนึ่งเป็นระยะเวลา 3 ปี โดยผู้ให้เช่าเรียกเก็บค่าเช่าเดือนละ 5,000 บาท นอกจากนี้ อัตราค่าเช่ากำหนดให้มีการปรับเพิ่มขึ้นทุกสิ้นปี ๆ ละ 5% หรืออัตราเงินเฟ้อแล้วแต่อัตราใดจะสูงกว่า

อัตราเงินเฟ้อ ณ สิ้นปีที่ 1 และ 2 เป็น 4% และ 5% ตามลำดับ

ในกรณีนี้ ผู้เช่า/ผู้ให้เช่าต้องนำค่าเช่าซึ่งปรับเพิ่มขึ้นทุกสิ้นปี ๆ ละ 5% มารับรู้เป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ตามวิธีเส้นตรง เนื่องจากอัตราค่าเช่าที่ปรับเพิ่มขึ้นทุกสิ้นปี ๆ ละ 5% เป็นอัตราขั้นต่ำที่ผู้ให้เช่าเรียกเก็บค่าเช่าจากผู้เช่า

การคำนวณค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่จะรับรู้

| | |
|--|----------------|
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 1 (5,000 บาท x 12 เดือน) | 60,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 2 (5,000 บาท x 1.05 x 12 เดือน) | 63,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 3 (5,000 บาท x 1.05 x 1.05 x 12 เดือน) | <u>66,150</u> |
| รวมจำนวนเงินที่ต้องจ่ายตลอดอายุสัญญาเช่า | <u>189,150</u> |
| ค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่รับรู้แต่ละปี (189,150/3 ปี) | 63,050 |

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

ผู้เช่า

ปีที่ 1

| | | |
|-----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 63,050 | |
| เครดิต เงินสด | | 60,000 |
| ค่าเช่าค้างจ่าย | | 3,050 |

ปีที่ 2

| | | |
|-----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 63,050 | |
| เครดิต เงินสด | | 63,000 |
| ค่าเช่าค้างจ่าย | | 50 |

ปีที่ 3

| | | |
|-----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 63,050 | |
| ค่าเช่าค้างจ่าย | 3,100 | |
| เครดิต เงินสด | | 66,150 |

ผู้ให้เช่า

ปีที่ 1

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 60,000 | |
| ค่าเช่าค้างรับ | 3,050 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 63,050 |

ตัวอย่างนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ปีที่ 2

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 63,000 | |
| ค่าเช่าค้างรับ | 50 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 63,050 |

ปีที่ 3

| | | |
|-----------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 66,150 | |
| เครดิต ค่าเช่าค้างรับ | | 3,100 |
| ค่าเช่ารับ | | 63,050 |

ตัวอย่างที่ 9

ผู้เช่าได้ทำสัญญาเช่าอาคารกับผู้ให้เช่ารายหนึ่งเป็นระยะเวลา 2 ปี โดยผู้ให้เช่าเรียกเก็บค่าเช่าเดือนละ 5,000 บาท

ผู้เช่าใช้เวลา 2 เดือนแรกของสัญญาเช่าดำเนินงานในการตกแต่งและติดตั้งชั้นวางสินค้า และเริ่มต้นดำเนินธุรกิจในอาคารที่เช่าในเวลาต่อมา

ในกรณีนี้ การรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานตามวิธีเส้นตรงต้องไม่นับแต่วันที่การตกแต่งและติดตั้งชั้นวางสินค้าแล้วเสร็จ และผู้เช่าเริ่มต้นดำเนินธุรกิจที่เช่า แต่ต้องรับรู้นับแต่วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผลบังคับ ซึ่งคือวันที่ผู้เช่าสามารถใช้สิทธิตามสัญญาเช่าในอาคารที่เช่า

การคำนวณค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่จะรับรู้

| | | |
|--|---------------|----------------|
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 1 (5,000 บาท x 12 เดือน) | 60,000 | |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 2 (5,000 บาท x 12 เดือน) | <u>60,000</u> | |
| รวมจำนวนเงินที่ต้องจ่ายตลอดอายุสัญญาเช่า | | <u>120,000</u> |
| ค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่รับรู้แต่ละปี (120,000/2 ปี) | 60,000 | |

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

ผู้เช่า

ปีที่ 1, 2

| | | |
|---------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 60,000 | |
| เครดิต เงินสด | | 60,000 |

ผู้ให้เช่า

ปีที่ 1, 2

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 60,000 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 60,000 |

ตัวอย่างที่ 10

ผู้เช่าได้ทำสัญญาเช่าอาคารกับผู้ให้เช่ารายหนึ่งเป็นระยะเวลา 2 ปี โดยผู้ให้เช่าเรียกเก็บค่าเช่าเดือนละ 5,000 บาท ในสองปีแรก

สัญญาเช่าอาคารให้สิทธิแก่ผู้เช่าในการเลือกใช้สิทธิเพื่อต่ออายุสัญญาเช่า ณ สิ้นปีที่ 2 โดยอัตราค่าเช่าจะปรับตามค่าเช่าในตลาด

ตัวอย่างนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า ผู้เช่าแสดงให้เห็นอย่างน่าเชื่อถือว่าจะเลือกใช้สิทธิเพื่อต่ออายุสัญญาเช่าตอนสิ้นปีที่ 2 โดยคาดว่าอัตราค่าเช่าจะปรับตามอัตราค่าเช่าในตลาด ณ ตอนสิ้นปีที่ 2 เป็นเดือนละ 5,500 บาท

ณ สิ้นปีที่ 2 ผู้ให้เช่าได้ปรับอัตราค่าเช่าตามค่าเช่าในตลาดเป็นเดือนละ 5,500 บาท ตามที่ได้คาดไว้

ในกรณีนี้ ผู้เช่า/ผู้ให้เช่าต้องรับรู้ค่าเช่า/รายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่าย/รายได้ตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่าสัญญาแรกและสัญญาเช่าที่ต่อออกไปอีกรวมกัน

การคำนวณค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่จะรับรู้

| | |
|--|----------------|
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 1 (5,000 บาท x 12 เดือน) | 60,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 2 (5,000 บาท x 12 เดือน) | 60,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 3 (5,500 บาท x 12 เดือน) | 66,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 4 (5,500 บาท x 12 เดือน) | 66,000 |
| จำนวนเงินที่ต้องจ่ายปีที่ 5 (5,500 บาท x 12 เดือน) | <u>66,000</u> |
| รวมจำนวนเงินที่ต้องจ่ายตลอดอายุสัญญาเช่า | <u>318,000</u> |
| ค่าเช่า/ค่าเช่ารับที่รับรู้แต่ละปี (318,600)/5 ปี) | 63,600 |

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

ผู้เช่า

ปีที่ 1, 2

| | | |
|-----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 63,600 | |
| เครดิต เงินสด | | 60,000 |
| ค่าเช่าค้างจ่าย | | 3,600 |

ปีที่ 3, 4 และ 5

| | | |
|-----------------|--------|--------|
| เดบิต ค่าเช่า | 63,600 | |
| ค่าเช่าค้างจ่าย | 2,400 | |
| เครดิต เงินสด | | 66,000 |

ผู้ให้เช่า

ปีที่ 1, 2

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 60,000 | |
| ค่าเช่าค้างรับ | 3,600 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 63,600 |

ปีที่ 3, 4 และ 5

| | | |
|-------------------|--------|--------|
| เดบิต เงินสด | 66,000 | |
| เครดิต ค่าเช่ารับ | | 63,600 |
| ค่าเช่าค้างรับ | | 2,400 |