



• สัญญาเช่า

เดือน เมษายน-กรกฎาคม 2563

เรื่อง : สอบถามเรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 สัญญาเช่า

<p>ถาม :</p>	<p>ตามที่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่องสัญญาเช่า มีผลบังคับใช้ 1 ม.ค. 2563 นั้น ในการนี้เพื่อให้การทำงานสอดคล้องกับมาตรฐานฉบับดังกล่าว จึงขอหารือแนวทางปฏิบัติในกรณีต่าง ๆ ดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.สัญญาเช่าพื้นที่ อายุ 3 ปี ระยะเวลาเช่าเริ่มตั้งแต่วันที่ 1 พ.ค. 60 - 30 เม.ย. 63 และเมื่อสัญญาสิ้นสุดลง ผู้เช่าประสงค์จะเช่าสินทรัพย์ตามสัญญาต่อไป หากพิจารณาสัญญาเช่า ณ วันที่ 1 ม.ค. 63 ระยะเวลาเช่าคงเหลือ 4 เดือน ถือเป็นสัญญาเช่าการเงินหรือไม่ 2.การเช่าที่ดินราชพัสดุ อายุ 3 ปี และผู้เช่าประสงค์จะเช่าสินทรัพย์ต่อไป โดยที่ผู้เช่าทราบราคาเช่าล่วงหน้า 30 ปี กรณีนี้จะคำนวณคิดลด 3 ปี หรือ 30 ปี 3.สัญญาเช่ากำหนดให้ผู้เช่าต้องทำประกันวินาศภัยสำหรับบุคคลที่ 3 ผู้เช่าต้องนำมูลค่าของเงินประกันที่จ่ายไปมารวมเป็นมูลค่าสินทรัพย์ตามสัญญาเช่าหรือไม่ 4.การเช่าอาคารสถานที่ ซึ่งสัญญากำหนดให้ผู้เช่าต้องชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีอากรอื่นใด หรือค่าธรรมเนียมใด ๆ ที่เกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ใช้นั้น ต้องนำค่าใช้จ่ายดังกล่าวมาถือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์หรือไม่ 5.การใช้สถานที่ที่ระบุได้ ผู้ใช้ควบคุมการใช้งาน อายุการใช้งานมากกว่า 1 ปี เจ้าของสถานที่ไม่มีสิทธิ์เปลี่ยนแปลง โดยผู้ให้ใช้จัดเก็บค่าตอบแทนเป็นค่าบริการจัดการจากสัดส่วนของรายได้ที่ผู้ใช้สถานที่ได้รับในแต่ละเดือน (ไม่ทราบล่วงหน้า) กรณีดังกล่าวต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 16 หรือไม่ 6.เช่าพื้นที่ในอาคารมหาวิทยาลัย อายุสัญญา 3 ปี โดยมีการชำระค่าธรรมเนียมเพื่อสนับสนุนกิจการมหาวิทยาลัย จำนวน 35,000 บาท ชำระ ณ วันทำสัญญา ค่าธรรมเนียมดังกล่าวถือเป็นเงินบริจาคหรือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสัญญาเช่า
<p>ตอบ :</p>	<p>กรณีที่ท่านถามถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า นั้น คำถามเรื่องของอายุสัญญาเช่า ในข้อ 1. และ ข้อ 2</p> <p>ท่านต้องพิจารณาเนื้อหา และอายุสัญญาเช่า โดยดูตามระยะเวลาทั้งหมดที่คาดว่าจะมีการต่อสัญญา ซึ่งอ้างอิงจากย่อหน้าที่ 18 และ 19 ดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> 18 กิจการต้องกำหนดอายุสัญญาเช่าตามระยะเวลาที่บอกเลิกไม่ได้ของสัญญาเช่า โดยให้รวมระยะเวลาต่อไปนี้ด้วย <ol style="list-style-type: none"> 18.1 ระยะเวลาตามสิทธิเลือกในการขยายอายุสัญญาเช่า หากมีความแน่นอนอย่างสมเหตุสมผลที่ผู้เช่าจะใช้สิทธิเลือกนั้น และ 18.2 ระยะเวลาตามสิทธิเลือกในการยกเลิกสัญญาเช่า หากมีความแน่นอนอย่างสมเหตุสมผลที่ผู้เช่าจะไม่ใช้สิทธิเลือกนั้น



19 ในการประเมินว่าผู้เช่ามีความแน่นอนอย่างสมเหตุสมผลหรือไม่ที่จะใช้สิทธิเลือกในการขยายอายุสัญญาเช่าหรือที่จะไม่ใช้สิทธิเลือกในการยกเลิกสัญญาเช่า กิจการต้องพิจารณาข้อเท็จจริงและสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้องทั้งหมดที่ทำให้เกิดสิ่งจูงใจทางเศรษฐกิจสำหรับผู้เช่าในการใช้สิทธิเลือกในการขยายอายุสัญญาเช่าหรือไม่ใช้สิทธิเลือกในการยกเลิกสัญญาเช่าตามที่ได้อธิบายในย่อหน้าที่ ข37 ถึง ข40

อนึ่ง สัญญาเช่า ผังผู้เช่าตามมาตรฐานฯ ฉบับนี้ จะไม่มีการจำแนกประเภทเป็นสัญญาเช่าการเงินและสัญญาเช่าดำเนินงานแล้ว

ดังนั้นท่านต้องปฏิบัติตามหลักการวัดมูลค่าและการรับรู้รายการตามย่อหน้าที่ 22 ถึง 49 ทั้งหมด ยกเว้นท่านจะใช้ข้อยกเว้นในการรับรู้รายการตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 5 และ 6

(ในขณะที่สัญญาเช่าผังผู้ให้เช่า ยังมีการจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าเงินทุน และสัญญาเช่าดำเนินงานอยู่ ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 61 ถึง 63)

คำถามข้อที่ 3 และ 4 เรื่องการจ่ายเงินประกันต่อบุคคลที่ 3 รวมถึง ค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีอากรอื่นใด หรือค่าธรรมเนียมใดๆ ที่เกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ใช้ นั้น ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของการวัดมูลค่าสินทรัพย์ตามสัญญาเช่า เนื่องจากไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 23 ถึง 28

คำถามข้อที่ 5 เรื่อง การระบุว่าสัญญาบริหารจัดการดังกล่าวถือเป็นสัญญาเช่าหรือไม่ นั้น ย่อหน้าที่ 9 ระบุว่า

9 ณ วันเริ่มต้นของสัญญา กิจการต้องประเมินว่าสัญญาเป็นสัญญาเช่าหรือประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ โดยสัญญาจะเป็นสัญญาเช่าหรือประกอบด้วยสัญญาเช่า ถ้าสัญญานั้นเป็นการให้สิทธิในการควบคุมการใช้สินทรัพย์ที่ระบุสำหรับช่วงเวลาหนึ่งเพื่อการแลกเปลี่ยนกับสิ่งตอบแทน ซึ่งย่อหน้าที่ ข9 ถึง ข31 ได้กำหนดแนวปฏิบัติสำหรับการประเมินว่าสัญญาเป็นสัญญาเช่าหรือประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่

ดังนั้น ขอให้ท่านนำเนื้อหาของสัญญามาศึกษาและเทียบกับย่อหน้าที่ ข9 ถึง ข31 เพื่อพิจารณาว่าเป็นสัญญาเช่าหรือไม่ เนื่องจากรายละเอียดของสัญญาแต่ละสัญญามีความแตกต่างกัน

คำถามข้อที่ 6 ซึ่งระบุถึงการจ่ายค่าธรรมเนียมเพื่อสนับสนุนกิจการมหาวิทยาลัย จำนวน 35,000 บาท ชำระ ณ วันทำสัญญาเช่า นั้น ขอให้ท่านพิจารณาว่า การจ่ายค่าธรรมเนียมดังกล่าวเกี่ยวข้องโดยตรงกับการทำให้ได้มาซึ่งสัญญาเช่าหรือไม่ โดยให้ท่านพิจารณาตามย่อหน้าที่ 23 ถึง 28 เกี่ยวกับการวัดมูลค่าตามที่กล่าวข้างต้น

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ สัญญาเช่า



ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับดังกล่าวและปฏิบัติตามโดยเคร่งครัด

• สัญญาเช่า

เดือน เมษายน-กรกฎาคม 2563

เรื่อง : การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงของ TFRS 16 ที่เริ่มใช้ 1 มกราคม 2563

ถาม : เดิมเป็นสัญญาเช่าดำเนินงานด้านผู้เช่า โดยมีระยะเวลาตามสัญญาก่อนที่มาตรฐานจะเริ่มใช้ และหลังเริ่มใช้ (ยกตัวอย่าง 10 ปี 1 Jan 2015 ถึง 31 Dec 2024 ปีละ 100 บาท) ดังนั้นตามมาตรฐานที่กำหนดเรื่องการเริ่มใช้ตามมาตรฐาน

ย่อหน้าที่ ค5.1 - ปรับปรุงย้อนหลัง ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8

และย่อหน้าที่ ค5.2 - ปรับปรุงย้อนหลังโดยการรับรู้ผลกระทบสะสมจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาปฏิบัติใช้ครั้งแรก ณ วันที่นำมาปฏิบัติใช้ครั้งแรกตามย่อหน้าที่ ค7 ถึง ค13

โดยในย่อหน้าที่ ค7 หากผู้เช่าเลือกที่จะถือปฏิบัติมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ตามย่อหน้าที่ ค5.2 ผู้เช่า ไม่ต้องปรับข้อมูลเปรียบเทียบใหม่ แต่ต้องรับรู้ผลกระทบสะสมจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาปฏิบัติใช้ครั้งแรกโดยการปรับปรุงยอดยกมาของกำไรสะสม (หรือ องค์กรประกอบอื่นของส่วนของผู้เช่าตามความเหมาะสม) ณ วันที่นำมาปฏิบัติใช้ครั้งแรก

ทั้งนี้มีคำถามว่า

1) ถ้าเลือกปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ค5.2 และ ค7 ต้องมีการปรับปรุงกับกำไรสะสมต้นงวดแต่ไม่แสดงข้อมูลเปรียบเทียบ จึงมีคำถามว่าถ้าไม่ปฏิบัติโดยการปรับปรุงกับกำไรสะสมต้นงวดได้หรือไม่ โดยการปรับ ROU คู่กับหนี้สินตามสัญญาเช่าโดยปฏิบัติทันทีเป็นต้นไปสำหรับสัญญาที่คงเหลือ นับแต่ มกราคม 2563 เป็นต้นไป โดยมีย่อหน้าของมาตรฐานย่อหน้าใดที่จะสามารถเอามา reference ได้ (ทั้งนี้ได้แนบเอกสารเกี่ยวกับ option ในการปฏิบัติตามที่ได้สัมมนาเมื่อวันที่ 13/10/2019 เพื่อประกอบการพิจารณาว่า option 2 นั้นสามารถนำมาปฏิบัติได้หรือไม่ โดยที่จะไม่ต้องปรับ RE ต้นงวดแต่อย่างใด

2) หากการปรับ RE ต้นงวด ตัวเลขที่กระทบที่จะปรับกับ RE ต้นงวด ตามการเลือกปฏิบัติตามย่อหน้าที่ ค5.2 และ ค7 ตามข้อ 1) มีหลักการคำนวณอย่างไร จากตัวอย่างข้างต้น (10 ปี 1 Jan 2015 ถึง 31 Dec 2024 ปีละ 100 บาท อัตราที่นำมาคิดลด 5%)

ตอบ : ในการปรับปรุงตามย่อหน้าที่ ค5.2 นั้น ท่านต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ค7 ถึง ค13 โดยย่อหน้าที่ ค8 ระบุวิธีการปรับปรุงตามย่อหน้าที่ ค5.2 ดังนี้

ค8.1 รับรู้หนี้สินตามสัญญาเช่า ณ วันที่นำมาปฏิบัติใช้ครั้งแรกสำหรับสัญญาเช่าที่ก่อนหน้าจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าดำเนินงานตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ สัญญาเช่า

	<p>2561) เรื่อง สัญญาเช่า ผู้เช่าต้องวัดมูลค่าของหนี้สินตามสัญญาเช่าด้วยมูลค่าปัจจุบันของการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่เหลืออยู่คิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยการกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า ณ วันที่นำมาปฏิบัติใช้ครั้งแรก</p> <p>ค8.2 รับรู้สินทรัพย์สิทธิการใช้ ณ วันที่นำมาปฏิบัติใช้ครั้งแรก สำหรับสัญญาเช่าที่ก่อนหน้าจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าดำเนินงานตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สัญญาเช่า ผู้เช่าต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้เป็นรายสัญญาโดยเลือกวิธีใดวิธีหนึ่ง</p> <p>และ</p> <p>ค8.2.1 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เสมือนว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้ถือปฏิบัติมาตั้งแต่วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผลคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยการกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า ณ วันที่นำมาปฏิบัติใช้ครั้งแรก หรือ</p> <p>ค8.2.2 จำนวนเท่ากับหนี้สินตามสัญญาเช่า ปรับปรุงด้วยจำนวนเงินของการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่จ่ายล่วงหน้าหรือค้างจ่ายซึ่งเกี่ยวข้องกับสัญญาเช่า ที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงินก่อนวันที่นำมาปฏิบัติใช้ครั้งแรก</p> <p>ทั้งนี้กรณีที่ท่านเลือกวิธีใด ก็ขอให้ท่านปฏิบัติให้เป็นไปตามข้อกำหนดสำหรับการปรับปรุงการรับรู้สัญญาเช่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ทุกข้อโดยเคร่งครัด เพื่อให้การปฏิบัติเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน</p>
--	--

• สัญญาเช่า

เดือนตุลาคม – พฤศจิกายน 2561

เรื่อง : สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับสัญญาเช่าการเงิน

<p>ถาม :</p>	<p>บริษัท leasing มาเสนอให้เช่าซื้อรถตู้แบบ Financial Leasing 3 ปี รมีอายุ 5 ปีตามระเบียบกรมสรรพากร ระบุราคา ณ สิ้นปีที่ 9 เหลือ 25% ของราคาเต็ม ปีที่ 1-3 ในทางภาษีให้บวกกลับค่าเสื่อมราคา และหักค่าใช้จ่ายได้ 36,000 บาท จำนวน 36 งวด</p> <p>คำถาม</p> <p>ราคา ณ สิ้นปีที่ 3 สามารถนำราคาประเมินที่เหลือ 25% มาตัดค่าเสื่อมราคาในปีที่ 4-5 เต็มจำนวนได้ใช้หรือไม่ และเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้หรือไม่</p>
<p>ตอบ :</p>	<p>ในการจัดทำรายงานทางการเงินในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่า กิจการต้องจัดทำตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 เรื่องสัญญาเช่า ในกรณีที่กิจการเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บทที่ 14 เรื่อง สัญญาเช่า ในกรณีที่กิจการเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ</p> <p>ในประเด็นที่ท่านถามเกี่ยวกับสัญญาเช่าในทางภาษี ขอให้ท่านสอบถามไปยัง</p>



Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ สัญญาเช่า

	<p>กรมสรรพากร หรือท่านสามารถหาซื้อหรือในเว็บไซต์กรมสรรพากรได้ ยกตัวอย่างซื้อหรือในเรื่องนี้ เช่น ซื้อหรือเลขที่ กค 0702/1299 ตามลิงค์ที่แนบมานี้</p> <p>http://www.rd.go.th/publish/38098.0.html</p> <p>ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาและปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร และสอบถามไปยังหน่วยงานที่เกี่ยวข้องโดยตรง เพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องและชัดเจนยิ่งขึ้น หรือหาซื้อหรือเพิ่มเติมได้ที่เว็บไซต์กรมสรรพากร</p>
--	---

• สัญญาเช่า

เดือนพฤษภาคม 2559

เรื่อง : สอบถามสัญญาเช่าการเงินเกี่ยวกับการเช่าซื้อรถยนต์

ถาม :	ถ้าซื้อรถยนต์ และได้ทำสัญญาลิสซึ่งเป็นสัญญาเช่าทางการเงิน อายุสัญญา 4 ปี มีวงเงินประกัน ตามมาตรฐานฯ ตอนบันทึกบัญชีต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาตามอายุการใช้งาน 4 ปี หรือ 5 ปี
-------	---

ตอบ :	ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า ย่อหน้าที่ 27 หรือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 268 ระบุว่า
-------	---

27 สัญญาเช่าการเงินทำให้เกิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์เสื่อมสภาพและค่าใช้จ่ายทางการเงิน สำหรับงวดบัญชีแต่ละงวด นโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์ที่เช่าที่เสื่อมสภาพต้อง สอดคล้องกับวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เสื่อมสภาพที่กิจการเป็นเจ้าของ และ ค่าเสื่อมราคาที่ได้รับต้องคำนวณตามเกณฑ์ที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และมาตรฐานการ บัญชีฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หากไม่มีความแน่นอนอย่างสมเหตุสมผลที่ผู้เช่าจะเป็นเจ้าของสินทรัพย์เมื่ออายุสัญญาเช่าสิ้นสุดลง ผู้เช่าต้องตัดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ให้หมดภายในอายุสัญญาเช่าหรืออายุการให้ประโยชน์ แล้วแต่อายุใดจะสั้นกว่า

http://fap.or.th.a33.readyplanet.net/images/column_1359010309/NPAE_web_060554.pdf

ดังนั้นสรุปได้ว่า

หากมีความแน่นอนอย่างสมเหตุสมผลที่กิจการจะเป็นเจ้าของสินทรัพย์เมื่ออายุสัญญาเช่าสิ้นสุดลง ให้ตัดค่าเสื่อมราคาตามอายุการให้ประโยชน์ที่แท้จริงของทรัพย์สินนั้น

อย่างไรก็ดี หากมีความไม่แน่นอนอย่างสมเหตุสมผลที่กิจการจะเป็นเจ้าของสินทรัพย์เมื่ออายุสัญญาเช่าสิ้นสุดลง กิจการต้องตัดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ให้หมดภายในอายุสัญญาเช่าหรืออายุการให้ประโยชน์ แล้วแต่อายุใดจะสั้นกว่า

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ สัญญาเช่า



	<p>ทั้งนี้ กิจการต้องปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการเพิ่มเติมเพื่อใช้ดุลยพินิจในการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ ซึ่งต้องพิจารณาความเป็นไปอย่างสมเหตุสมผลที่ผู้เช่าจะเป็นเจ้าของสินทรัพย์เมื่ออายุสัญญาเช่าสิ้นสุดลงหรือไม่ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับประโยชน์สูงสุดจากการจัดทำงบการเงินของกิจการ</p>
--	---

เดือนเมษายน 2559

<p>เรื่อง : มาตรฐานการบัญชีสัญญาเช่า</p>	
<p>ถาม :</p>	<p>(บริษัท เป็นผู้เช่า) ได้เช่าช่วงที่ดินจากบริษัทในเครือ (ผู้ให้เช่า) เป็นระยะเวลา 15 ปี เริ่มตั้งแต่ 1 ก.ย. 2558 เป็นต้นไป โดยสัญญาระบุว่าผู้เช่าช่วงตกลงจะชำระค่าเช่าช่วงรายปี ในวันที่ 31 ต.ค. ของทุกปี โดยเริ่มชำระค่าเช่าปีแรก 36,000 บาท ในวันที่ 31 ต.ค. 2558 และผู้เช่าช่วงจะวางเงินประกัน 50,000 บาท ซึ่งจะได้รับคืนเงินประกันนี้เมื่อได้ส่งมอบที่ดินคืน ทั้งนี้ผู้เช่า ไม่ได้รับกรรมสิทธิ์ในที่ดินแต่อย่างใด</p> <p>ข้อเท็จจริง : ปัจจุบันบริษัทผู้ให้เช่า ยังไม่มีการส่งใบแจ้งหนี้เรียกเก็บเงิน และทาง บริษัทผู้เช่า ยังไม่ได้ชำระเงินทั้งค่าเช่ารายปี 2558 และ เงินประกัน 50,000 บาท</p> <p>คำถาม :</p> <ol style="list-style-type: none">1. เป็นสัญญาประเภทใดในทางบัญชี2. รายการบันทึกบัญชีของปี 2558 มีอะไรบ้างในฝั่งผู้เช่า3. รายการบันทึกบัญชี ปีถัด ๆ ไป ต้องบันทึกบัญชีหรือไม่ อย่างไร <p>รวมถึงทาง บ.ผู้เช่า ควรบันทึกรายการค่าเช่า เดือน ม.ค.-ส.ค. 2559 และเงินประกันในงบการเงินปี 2558 หรือไม่ อย่างไร</p> <p>จึงเรียนมาเพื่อโปรดชี้แนะข้อมูลที่ถูกต้อง และมาตรฐานบัญชีที่ใช้อ้างอิงสำหรับกรณีนี้เพื่อการจัดทำงบการเงินที่ถูกต้องตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ</p>
<p>ตอบ :</p>	<ol style="list-style-type: none">1. การพิจารณาสัญญาเช่าเป็นสัญญาประเภทใดต้องพิจารณาจากข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 256-259 กำหนดเงื่อนไขในการพิจารณาว่าสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าการเงินหรือดำเนินงานไว้ โดยศึกษาเพิ่มเติมได้จากเว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี http://fap.or.th.a33.readyplanet.net/images/column_1359010309/NPAE_web_060554.pdf <p>นอกจากนี้ย่อหน้าที่ 260 กำหนดว่า การเช่าที่ดินและอาคารตามสัญญาเช่าต้องจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าการเงินหรือสัญญาเช่าดำเนินงานในลักษณะเดียวกับการจัดประเภทสัญญาเช่าสำหรับสินทรัพย์อื่น อย่างไรก็ตาม ที่ดินมีลักษณะพิเศษคือ ตามปกติจะมีอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจไม่จำกัด หากคาดว่าจะไม่ต้องโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินไปให้ผู้เช่า ณ วันสิ้นสุดสัญญาเช่า ผู้เช่าจะไม่ได้รับความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของทั้งหมดหรือ</p>



เกือบทั้งหมด ในกรณีเช่นนี้ สัญญาเช่าที่ดินจะถือเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน ดังนั้น จำนวนเงินที่จ่ายเมื่อเช่าทำสัญญาเช่าหรือการได้สิทธิเช่าซึ่งเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน จึงถือเป็นการจ่ายค่าเช่าล่วงหน้า ซึ่งต้องตัดจำหน่ายตลอดอายุสัญญาเช่าตามรูปแบบของประโยชน์ที่ได้รับ

และย่อหน้าที่ 261 กำหนดว่า เพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดประเภทสัญญาเช่าองค์ประกอบของที่ดินและอาคารที่เกิดจากสัญญาเช่าจะพิจารณาแยกจากกัน ถ้ากรรมสิทธิ์ขององค์ประกอบทั้งสองจะต้องโอนไปให้ผู้เช่าเมื่อสิ้นสุดสัญญาเช่า สัญญาเช่านั้นต้องจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าการเงิน ไม่ว่าจะได้มีการทำเป็นสัญญาเดี่ยวหรือแยกเป็นสองสัญญา เว้นแต่จะมีลักษณะอื่นที่แน่ชัดแสดงถึงการมิได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ที่เช่า โดยปกติที่ดินมีลักษณะพิเศษ คือ จะมีอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจไม่จำกัด และหากคาดว่าจะไม่ต้องโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินไปให้ผู้เช่า ณ วันสิ้นสุดสัญญาเช่า ที่ดินนั้นจะจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน และอาคารจะจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าการเงินหรือสัญญาเช่าดำเนินงาน

2. หากพิจารณาแล้วว่าสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าการเงินหรือสัญญาเช่าดำเนินงาน ในการบันทึกการบัญชีให้ท่านพิจารณาตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ดังนี้

- สำหรับสัญญาเช่าการเงิน ดูย่อหน้าที่ 264-271
- สำหรับสัญญาเช่าดำเนินงาน ดูย่อหน้าที่ 272-273 โดยย่อหน้าที่ 272 กำหนดว่า ผู้เช่าต้องรับรู้จำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าดำเนินงาน (ซึ่งไม่รวมต้นทุนในการให้บริการ เช่น ค่าประกันภัยและค่าบำรุงรักษา) เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า นอกจากจะมีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบ ซึ่งสะท้อนถึงระยะเวลาที่ผู้เช่าได้รับประโยชน์ได้ดีกว่า แต่ข้อสมมติในการจัดทำงบการเงินกำหนดว่างบการเงินจัดทำขึ้นโดยข้อสมมติตามเกณฑ์คงค้าง ดังนั้นหากท่านพิจารณาแล้วว่าเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน กิจการสามารถรับรู้ค่าเช่าจ่ายด้วยเกณฑ์คงค้างไปตลอดอายุสัญญาเช่านับตั้งแต่วันที่เริ่มเช่า แม้ไม่ได้รับใบแจ้งหนี้จากผู้ให้เช่า (เช่น รับรู้ค่าเช่าเดือนละ 3,000 บาทตามเกณฑ์คงค้างไปตลอดอายุสัญญาเช่าตั้งแต่วันที่กิจการเริ่มเช่า)

3. กรณีของเงินประกันนั้น หากกิจการยังไม่ได้จ่ายชำระเงินประกัน กิจการไม่ควรรับรู้ "บัญชีสินทรัพย์เงินประกัน" ในงบการเงิน

ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการ ซึ่งเป็นผู้ที่มีความเข้าใจและมีข้อมูลเกี่ยวกับรายละเอียดที่มากกว่า เนื่องจากผู้สอบบัญชีจะต้องเป็นผู้แสดงความเห็นต่อรายงานทางการเงินที่ท่านจัดทำขึ้นดังกล่าว

Q & A ด้านมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หัวข้อ สัญญาเช่า


