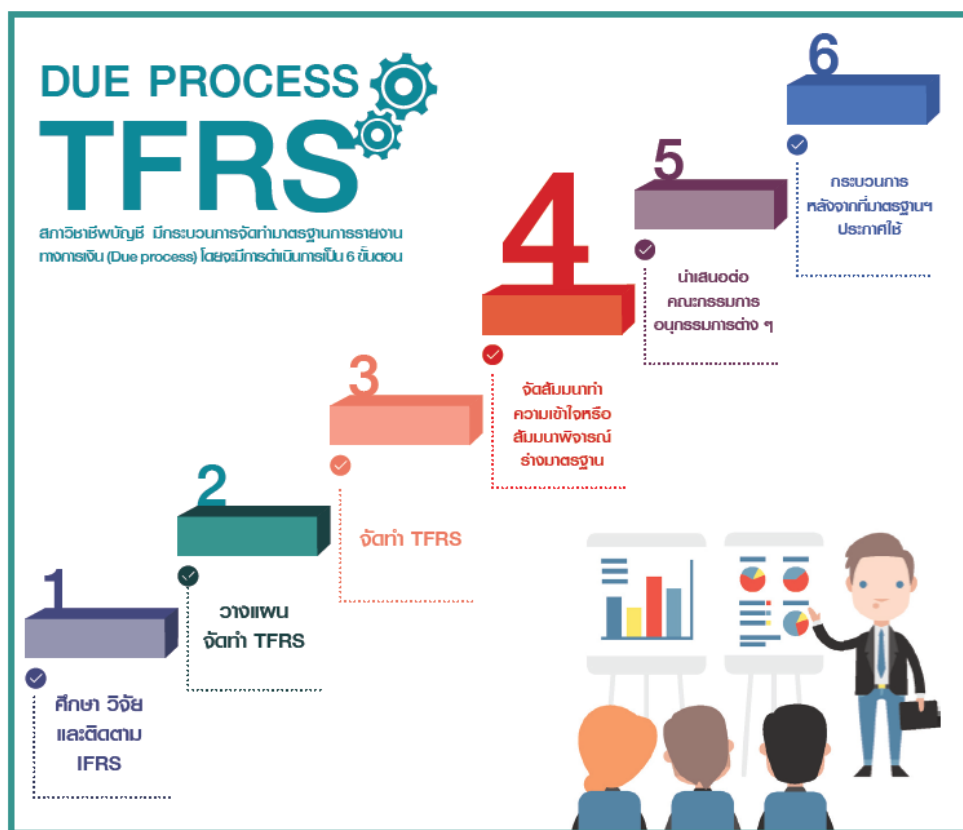




สรุปการรับฟังความคิดเห็นเกี่ยวกับร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า  
ครั้งที่ 1 วันจันทร์ที่ 12 มิถุนายน พ.ศ. 2560 เวลา 13.00 - 16.00 น.  
ณ อาคารสภาวิชาชีพบัญชี สุขุมวิท 21 (อโศก)

สภาวิชาชีพบัญชี มีการออกมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (“มาตรฐาน”) โดยต้องการให้รายงานทางการเงินของกิจการภายในประเทศไทย มีคุณภาพ เชื่อถือได้ เป็นไปในรูปแบบและทิศทางเดียวกัน รวมถึงสามารถเปรียบเทียบได้ในระดับสากล และเพื่อเพิ่มคุณภาพในการออกมาตรฐานฯ และเพื่อให้การบังคับใช้มาตรฐานฯ เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล รวมถึงเป็นมาตรฐานฯ ที่มีความเป็นสากลมากยิ่งขึ้น โดยตั้งอยู่บนพื้นฐานของการพิจารณาจากข้อมูลที่ได้รับจากทุกภาคส่วนที่เกี่ยวข้องอย่างครบถ้วนและรอบด้าน

กระบวนการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (Due process) มีการดำเนินการเป็น 6 ขั้นตอน คือ



คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี ตระหนักถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อธุรกิจที่มีการทำสัญญาเช่าในระยะยาวเกินกว่า 1 ปี เช่น ธุรกิจสายการบิน ธุรกิจโรงพยาบาล ธุรกิจขนส่ง ธุรกิจสื่อสารและโทรคมนาคม ธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง ธุรกิจเดินเรือ ธุรกิจเหล็ก ธุรกิจที่ใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ ซึ่งกิจการเหล่านี้ต้องให้ความสำคัญกับการเตรียมความพร้อม รวมถึงทำความเข้าใจในแนวทางการนำหลักเกณฑ์ที่เปลี่ยนแปลงไปสำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าว

ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า (ฉบับภาษาไทย) ได้เผยแพร่ผ่านทางเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี โดยดำเนินการจัดสัมมนาพิจารณารับฟังความคิดเห็นและผลกระทบจากการนำมาตราฐานไปใช้ เมื่อวันที่ 12 มิถุนายน พ.ศ. 2560 เวลา 13.00 - 16.00 น. ณ อาคารสภาวิชาชีพบัญชี สุขุมวิท 21 (อโศก)

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้จัดทำสรุปการรับฟังความคิดเห็นและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ดังต่อไปนี้

การรวบรวมแบบสอบถามนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อรวบรวมความเห็นของผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการประกาศใช้ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า เพื่อรวบรวมประเด็นปัญหา ผลกระทบที่อาจได้รับจากการบังคับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า และผลกระทบต่อการรับรู้รายการของสัญญาเช่าและงบการเงินที่นำเสนอ

ข้อมูลความเห็นนี้รวบรวมจากแบบสอบถามที่ได้รับจากผู้เข้าร่วมสัมมนาพิจารณา (Focus group) ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ที่ได้จัดขึ้นเมื่อวันจันทร์ที่ 12 มิถุนายน พ.ศ. 2560 เวลา 13.00 - 16.00 น. ซึ่งมีจำนวนผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 201 คน จากจำนวนผู้เข้าร่วมสัมมนาพิจารณาทั้งสิ้น 417 คน โดยแบ่งเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA) จำนวน 56 ราย ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (TA) จำนวน 16 ราย ผู้ทำบัญชี/เจ้าหน้าที่แผนกบัญชี จำนวน 148 ราย CFO จำนวน 10 ราย เจ้าหน้าที่เกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยง จำนวน 2 ราย เจ้าหน้าที่เกี่ยวกับการลงทุน จำนวน 4 ราย นักวิเคราะห์ จำนวน 1 ราย อื่นๆ จำนวน 7 ราย กรรมการและอนุกรรมการ จำนวน 22 ราย สรุปความคิดเห็นและประเด็นคำถามจากผู้เข้าร่วมสัมมนาพิจารณาได้ ดังนี้

### ความคิดเห็นเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า

1. ผู้ตอบแบบสอบถามโดยส่วนใหญ่ ทราบว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ จะมีผลบังคับใช้ในประเทศไทย สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป คิดเป็นร้อยละได้ดังนี้

ทราบและไม่ทราบ	ร้อยละ
ทราบ	78.1
ไม่ทราบ	21.9

2. ผู้ตอบแบบสอบถามโดยส่วนใหญ่ มีการเตรียมความพร้อมในระดับปานกลางโดยคิดเป็นร้อยละ 52.2 สำหรับการบังคับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ในอนาคต เช่น เรื่องระบบบัญชี เรื่องข้อมูลสัญญาเช่าทั้งหมด เป็นต้น โดยสามารถแบ่งระดับการเตรียมความพร้อมคิดเป็นร้อยละ ได้ดังนี้

ระดับการเตรียมความพร้อม	ร้อยละ
น้อยมาก	9.5
น้อย	35.2
ปานกลาง	52.4
มาก	2.9

3. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กำหนดให้วิธีการบัญชีสำหรับผู้เช่า (single lessee accounting model) และกำหนดให้ผู้เช่ารับรู้สินทรัพย์และหนี้สินสำหรับทุกสัญญาเช่าที่มีระยะเวลาในการเช่ามากกว่า 12 เดือน โดยผู้เช่าต้องรับรู้สิทธิในการใช้สินทรัพย์และหนี้สินตามสัญญาเช่า ผู้ตอบแบบสอบถามโดยส่วนใหญ่ เห็นว่าการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวส่งผลกระทบต่อบริษัท คิดเป็นร้อยละ 92.5 โดยสามารถแบ่งระดับผลกระทบที่เกิดขึ้น ได้ดังนี้

ระดับผลกระทบที่เกิดขึ้น	ร้อยละ
น้อยมาก	7.0
น้อย	22.6
ปานกลาง	39.2
มาก	24.7
มากที่สุด	6.5

### ข้อยกเว้นในการรับรู้รายการสำหรับผู้เช่า

4. ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยกับข้อยกเว้นที่ผู้เช่าอาจเลือกไม่รับรู้สิทธิการใช้สินทรัพย์และหนี้สินตามสัญญาเช่าสำหรับสัญญาเช่าระยะสั้นที่มีอายุสัญญาเช่าไม่เกิน 12 เดือนหรือสัญญาเช่าซึ่งสินทรัพย์อ้างอิงมีมูลค่าต่ำ (หากผู้เช่าเลือกปฏิบัติตามข้อยกเว้นดังกล่าว ผู้เช่าต้องรับรู้ค่าเช่าเป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่าหรือตามเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบสำหรับสัญญาเช่าที่เป็นไปตามข้อยกเว้นนั้น หากเกณฑ์ดังกล่าวสะท้อนถึงรูปแบบที่ผู้เช่าได้รับประโยชน์มากกว่า) โดยคิดเป็นร้อยละได้ดังนี้

เห็นด้วยและไม่เห็นด้วย	ร้อยละ
เห็นด้วย	93.5
ไม่เห็นด้วย	6.5

โดยผู้ตอบแบบสอบถามมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเกี่ยวกับประเด็นที่สอบถามดังนี้

- ข้อยกเว้นในการรับรู้รายการสำหรับผู้เช่านั้นควรเป็น 36 เดือน หรือ 3 ปี
- กรณีสินทรัพย์อ้างอิงที่มีมูลค่าต่ำนั้นควรกำหนดเป็นตัวเลขอ้างอิงอย่างชัดเจน หรือมีวิธีการทดสอบเนื่องจากสินทรัพย์อ้างอิงมูลค่าต่ำของแต่ละบริษัทต่างกัน และไม่ควรเพิ่มภาระหรือจัดทำแล้วไม่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้จริง (ทั้งหมด 5 ความเห็น)
- มีโอกาสที่บางกิจการตกแต่งสัญญาได้จากการใช้ข้อยกเว้นในการรับรู้ หรืออาจทำให้มีการปรับเปลี่ยนสัญญาเพื่อหลบหลีกความซับซ้อนในการปฏิบัติตามมาตรฐาน เนื่องจากสัญญามีการเปลี่ยนแปลง ภายหลังจากการลงนามหรือจากการเจรจาต่อรองได้
- ควรพิจารณาค่าเช่าบางประเภทให้อยู่ในข้อยกเว้นเพิ่มเติมด้วย เช่น เครื่องถ่ายเอกสาร
- เพื่อให้ผู้สอบบัญชีและบริษัทมีทิศทางเดียวกันในเรื่องสินทรัพย์อ้างอิงที่มีมูลค่าต่ำควรกำหนดแนวทางในการพิจารณาในบางกรณีมูลค่าต่ำอาจไม่เหมาะสมกับการประกอบธุรกิจของกิจการ (Investment)

5. ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยกับแนวทางปฏิบัติที่อนุญาตให้ผู้เช่าอาจเลือกไม่รับรู้สิทธิการใช้สินทรัพย์และหนี้สินตามสัญญาเช่าสำหรับสัญญาเช่าซึ่งสินทรัพย์อ้างอิงมีมูลค่าต่ำ โดยประเมินมูลค่าสินทรัพย์อ้างอิงจากมูลค่าของสินทรัพย์ เมื่อเป็นสินทรัพย์ที่มีสภาพใหม่ โดยไม่คำนึงถึงอายุของสินทรัพย์ที่เช่า และคิดเป็นร้อยละได้ดังนี้

เห็นด้วยและไม่เห็นด้วย	ร้อยละ
เห็นด้วย	91.0
ไม่เห็นด้วย	9.0

โดยผู้ตอบแบบสอบถามมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเกี่ยวกับประเด็นที่สอบถามดังนี้

- จำนวนตัวเลขสินทรัพย์อ้างอิงที่จะถือว่ามูลค่าต่ำควรมีมูลค่าเท่าใด ควรกำหนดแนวทางในการพิจารณาให้เหมาะสมกับแต่ละธุรกิจ (จำนวน 4 ความเห็น)
- ควรพิจารณามูลค่าการเช่าเทียบกับรายได้
- บางกรณีสินทรัพย์อาจมีมูลค่าต่ำเพราะใช้งานมาเป็นเวลานานมาก หากใช้สภาพสินทรัพย์มาพิจารณาอาจทำให้สินทรัพย์นั้นเข้าเกณฑ์ต้องรับรู้รายการ ซึ่งอาจไม่คุ้มกับการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

### การแยกองค์ประกอบของสัญญาสำหรับผู้เช่า

6. ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยกับแนวทางปฏิบัติที่ผู้เช่าอาจเลือกไม่แยกส่วนประกอบที่ไม่เป็นสัญญาเช่าออกจากส่วนประกอบที่เป็นสัญญาเช่า โดยเลือกตามประเภทของสินทรัพย์อ้างอิง และรับรู้ส่วนประกอบที่เป็นสัญญาเช่าแต่ละสัญญากับส่วนประกอบที่ไม่เป็นสัญญาเช่ารวมเป็นส่วนประกอบสัญญาเช่าเดียว โดยคิดเป็นร้อยละได้ดังนี้

เห็นด้วยและไม่เห็นด้วย	ร้อยละ
เห็นด้วย	85.1
ไม่เห็นด้วย	14.9

โดยผู้ตอบแบบสอบถามมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเกี่ยวกับประเด็นที่สอบถามดังนี้

- การพิจารณาแยกองค์ประกอบของสัญญาสำหรับผู้เช่าต้องอาศัยผู้เชี่ยวชาญ ทำให้เสียค่าใช้จ่ายเพิ่ม
- ไม่ควรให้ทางเลือก เพราะจะทำให้แต่ละกิจการมีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่ต่างกัน (งบการเงินไม่สามารถเปรียบเทียบกันได้)
- อาจจะมีสัญญาบริการแอบแฝงอยู่ในสัญญาเช่า
- ไม่ควรแยกส่วนประกอบออกจากสัญญาเช่า
- ควรกำหนดให้แยกส่วนประกอบที่เป็นสัญญาเช่าตามข้อกำหนดเดิม

### การรับรู้รายการและวัดมูลค่า

7. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้พิจารณาการรับรู้รายการเป็นรายสัญญา ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยกับแนวทางผ่อนปรนในทางปฏิบัติที่ให้อำนาจการพิจารณารับรู้รายการเป็นกลุ่มสัญญาที่มีลักษณะที่คล้ายคลึงกัน หากกิจการคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าความแตกต่างระหว่างการรับรู้รายการเป็นกลุ่มสัญญาเข้ากับการรับรู้รายการเป็นแต่ละสัญญาไม่มีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญ และหากกิจการรับรู้รายการเป็นกลุ่มสัญญาเช่า กิจการต้องใช้ประมาณการและข้อสมมติฐานที่สะท้อนขนาดและองค์ประกอบของกลุ่มสัญญาเช่านั้น โดยคิดเป็นร้อยละได้ดังนี้

เห็นด้วยและไม่เห็นด้วย	ร้อยละ
เห็นด้วย	95.0
ไม่เห็นด้วย	5.0

โดยผู้ตอบแบบสอบถามมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเกี่ยวกับประเด็นที่สอบถามดังนี้

- เจือปนข้อสัญญาอาจมีความแตกต่าง หากต้องปรับสัญญา (Customize) ตามความต้องการของลูกค้า
- ควรพิจารณาการรับรู้รายการเป็นรายสัญญา
- เนื่องจากคาดว่าแต่ละสัญญามีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญ ควรวิเคราะห์เป็นรายสัญญามากกว่าการวิเคราะห์รวมเป็นกลุ่มสัญญา (อ้างอิงจากมาตรฐานสินทรัพย์) เนื่องจากมาตรฐานใหม่แยกองค์ประกอบของสินทรัพย์ ซึ่งในสินทรัพย์หนึ่งอาจมีองค์ประกอบหลายชั้น ดังนั้นการรับรู้สัญญาเช่าควรแยกวิเคราะห์ได้เช่นกัน
- จำนวนที่มีสาระสำคัญกำหนดจากอะไร

### การจัดประเภทสัญญาเช่าสำหรับผู้ให้เช่า

8. ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยกับแนวทางปฏิบัติในการจัดประเภทและรับรู้สัญญาเช่าของที่ดินและอาคาร ผู้ให้เช่าต้องปันส่วนจำนวนเงินที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่า (รวมไปถึงการจ่ายชำระเงินล่วงหน้าใดๆ ที่จ่ายในลักษณะเป็นเงินก้อนทั้งจำนวน) ระหว่างส่วนของที่ดินกับอาคารตามสัดส่วนที่สัมพันธ์กับมูลค่าธรรมของสิทธิการเช่าขององค์ประกอบที่ดินกับอาคาร ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า หากไม่สามารถปันส่วนระหว่างองค์ประกอบทั้งสองได้อย่างน่าเชื่อถือ สัญญาเช่าทั้งหมดจะถูกจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าการเงิน เว้นแต่องค์ประกอบทั้งสองเป็นสัญญาเช่าดำเนินงานอย่างชัดเจน ซึ่งในกรณีนี้สัญญาเช่าทั้งหมดจะถูกจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน โดยคิดเป็นร้อยละได้ดังนี้

เห็นด้วยและไม่เห็นด้วย	ร้อยละ
เห็นด้วย	94.5
ไม่เห็นด้วย	5.5

โดยผู้ตอบแบบสอบถามมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเกี่ยวกับประเด็นที่สอบถามดังนี้

- อาคารที่เช่าอาจไม่สามารถปันส่วนเป็นของอาคารได้
- กรณีเช่าอาคารเพื่อใช้เป็นสำนักงานสาขา จะต้องบันทึกเป็นสินทรัพย์ของบริษัทด้วยมูลค่าใด ? ควรให้ตัวอย่างเป็นกรณีศึกษาเพื่อเพิ่มความเข้าใจมากขึ้น
- หากไม่ทราบสัดส่วนของที่ดินและอาคาร เมื่อจัดประเภทสัญญาเช่าการเงินจะแบ่งสัญญาอย่างไร ?

9. ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยกับแนวทางปฏิบัติในการจัดประเภทสัญญาเช่าของผู้ให้เช่าสำหรับสัญญาเช่าที่ดินและอาคาร ซึ่งมูลค่าของที่ดินไม่มีสาระสำคัญต่อสัญญาเช่า ผู้ให้เช่าอาจรับรู้ที่ดินและอาคารเป็นหน่วยเดียวกันเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าดำเนินงานหรือสัญญาเช่าการเงิน ในกรณีเช่นนี้ผู้ให้เช่าต้องพิจารณาอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของอาคารโดยถือเป็นอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์อ้างอิงทั้งหมด โดยคิดเป็นร้อยละได้ดังนี้

เห็นด้วยและไม่เห็นด้วย	ร้อยละ
เห็นด้วย	95.0
ไม่เห็นด้วย	5.0

โดยผู้ตอบแบบสอบถามมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเกี่ยวกับประเด็นที่สอบถามดังนี้

- ไม่ควรรวมอาคารและที่ดินเป็นหน่วยเดียวกัน เพราะในปัจจุบันราคาของที่ดินมีโอกาสสูงขึ้นได้ ส่วนราคาของอาคารส่วนใหญ่มีแนวโน้มลดลง
- ค่อนข้างตีความยากเพราะไม่ทราบว่าใครมีหน้าที่ในการประเมินผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับ

### การถือปฏิบัติและการเปลี่ยนแปลง

10. ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยกับแนวทางปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า มาใช้เป็นครั้งแรก โดยผู้เช่าสามารถเลือกรับรู้ผลกระทบโดยการปรับปรุงกำไรสะสมต้นงวด (Simplified approach) โดยไม่ต้องทำการปรับย้อนหลัง (Full retrospective) หรือควรมีทางเลือกอื่นเพิ่มเติมที่เหมาะสมมากกว่า โดยคิดเป็นร้อยละได้ดังนี้

เห็นด้วยและไม่เห็นด้วย	ร้อยละ
เห็นด้วย	92.5
ไม่เห็นด้วย ควรมีทางเลือกอื่นเพิ่มเติม	7.5

โดยผู้ตอบแบบสอบถามมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเกี่ยวกับประเด็นที่สอบถามดังนี้

- ควรใช้วิธีปรับงบการเงินย้อนหลัง (Full retrospective) วิธีเดียว เพื่อสะท้อนงบการเงินที่ถูกต้อง เนื่องจากเป็นรายการที่มีสาระสำคัญ หากไม่สามารถทำได้ให้เปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (TAS 8) และเพื่อให้งบการเงินสามารถเปรียบเทียบกันได้ (ทั้งหมด 4 ความเห็น)
- มีผลกระทบกับการแสดงข้อมูลเปรียบเทียบในงบการเงิน ซึ่งผู้อ่านงบการเงินส่วนใหญ่จะพิจารณาจากงบการเงินโดยไม่ได้ให้ความสนใจอ่านหมายเหตุประกอบงบ (ทั้งหมด 2 ความเห็น)
- ควรมีทางเลือกให้ใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป

11. ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยกับแนวทางปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า มาใช้เป็นครั้งแรก หากกิจการสามารถเลือกระบุสัญญาเช่าสำหรับสัญญาที่จัดทำขึ้น (หรือมีการเปลี่ยนแปลงสัญญา) ในหรือหลังวันที่นำมาตรฐานมาปฏิบัติใช้ครั้งแรก โดยไม่ต้องประเมินสัญญาที่มีอยู่เดิมเป็นสัญญาเช่าหรือประกอบด้วยสัญญาเช่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้หรือไม่ หรือควรมีทางเลือกอื่นเพิ่มเติมเหมาะสมมากกว่า และคิดเป็นร้อยละได้ดังนี้

เห็นด้วยและไม่เห็นด้วย	ร้อยละ
เห็นด้วย	93.5
ไม่เห็นด้วย ควรมีทางเลือกอื่นเพิ่มเติม	6.5

โดยผู้ตอบแบบสอบถามมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเกี่ยวกับประเด็นที่สอบถามดังนี้

- กรณีบริษัทมีหลายสาขาจะไม่สามารถเปรียบเทียบผลประกอบการ และค่าเช่าตัดจำหน่ายของแต่ละสาขาให้ฝ่ายบริหารพิจารณาได้
- ถ้ามีการเปลี่ยนแปลงสัญญา ควรนำสัญญาทั้งฉบับมาคำนวณใหม่เพื่อความถูกต้องของข้อมูลในอนาคต

12. ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยที่กิจการสามารถนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า มาใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ในปี 2563 หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ณ หรือก่อนวันที่เริ่มนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาใช้ครั้งแรก และคิดเป็นร้อยละได้ดังนี้

เห็นด้วยและไม่เห็นด้วย	ร้อยละ
เห็นด้วย	85.1
ไม่เห็นด้วย	14.9

โดยผู้ตอบแบบสอบถามมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเกี่ยวกับประเด็นที่สอบถามดังนี้

- ควรประกาศมาตรฐานฯ ให้ถูกต้องก่อนจะให้ผลบังคับใช้จริง
- ไม่เห็นด้วยเพราะจะทำให้ผู้อ่านงบการเงินอาจเกิดความไม่เข้าใจ ควรรอให้มีผลบังคับใช้จริงจึงปฏิบัติตามดีกว่า
- ควรเริ่มใช้พร้อมกันทั่วประเทศเพื่อมิให้ผู้ใช้งบการเงินสับสน
- ควรเลื่อนการบังคับใช้ออกไปอีก 2-3 ปี

13. ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นด้วยกับแนวปฏิบัติทางด้านผู้เช่า กรณีที่ผู้เช่าเลือกรับรู้ผลกระทบจากการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาใช้ครั้งแรกโดยการปรับปรุงกำไรสะสมต้นงวด (Simplified approach) ถ้าสัญญาเช่านั้นเคยจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าดำเนินงานตามมาตราฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 เรื่อง สัญญาเช่า (ปรับปรุง 2560) ผู้เช่าต้อง

- (1) รับรู้หนี้สินตามสัญญาเช่าโดยวัดมูลค่าด้วยมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าที่เหลืออยู่คิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า ณ วันที่นำมาปฏิบัติใช้ครั้งแรก
- (2) รับรู้สิทธิการเช่าสินทรัพย์โดยวัดมูลค่าเป็นรายสัญญาเช่าด้วยวิธีใดวิธีหนึ่งต่อไปนี้
  - มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เสมือนว่ามาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ได้ถือปฏิบัติมาตั้งแต่วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผลคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า ณ วันที่นำมาปฏิบัติใช้ครั้งแรก หรือ
  - รับรู้เท่ากับหนี้สินตามสัญญาเช่า ปรับปรุงด้วยจำนวนเงินที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าที่จ่ายล่วงหน้าหรือค้างจ่าย ซึ่งเกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าที่รับรู้ในงบแสดงฐานะทางการเงินก่อนวันที่นำมาปฏิบัติใช้ครั้งแรก

โดยคิดเป็นร้อยละได้ดังนี้

เห็นด้วยและไม่เห็นด้วย	ร้อยละ
เห็นด้วย	92.0
ไม่เห็นด้วย	8.0

โดยผู้ตอบแบบสอบถามมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเกี่ยวกับประเด็นที่สอบถามดังนี้

- ควรรับรู้โดยวิธีเส้นตรงโดยไม่ต้องคิดลด (ถ้าสัญญาต่ำกว่า 5 ปี)
- ควรกำหนดอัตราดอกเบี้ยที่สามารถหาได้อย่างชัดเจน ดังนั้นควรมีแนวปฏิบัติในการคำนวณอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมส่วนเพิ่ม
- ข้อ (2) มูลค่าของสินทรัพย์อาจไม่เท่ากับหนี้สิน เพราะหนี้สินสูงไปด้วยอัตราคิดลด ซึ่งหากขณะที่นำมาใช้ปฏิบัติ อัตราดอกเบี้ยมีความผันผวน หนี้สินอาจสูงหรือต่ำ มูลค่าของสินทรัพย์ไม่ควรสูงตามดอกเบี้ย

### เรื่องอื่นๆ

14. ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจสำหรับเนื้อหาของมาตราฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มากขึ้นกว่าเดิม การสัมมนาพิจารณา โดยคิดเป็นร้อยละได้ดังนี้

ระดับความเข้าใจ	ร้อยละ	
	ก่อนสัมมนา	หลังสัมมนา
น้อยมาก	25.9	0.5
น้อย	46.3	6.5
ปานกลาง	26.4	68.2
มาก	1.5	24.4
มากที่สุด	-	0.5

15. ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ เห็นว่าให้สภาวิชาชีพบัญชีควรจัดดำเนินการจัดหลักสูตรอบรมโดยเฉพาะ หรือจัดทำคู่มืออธิบายเพิ่มเติมสำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ และคิดเป็นร้อยละได้ดังนี้

ควรดำเนินการและไม่ควรดำเนินการ	ร้อยละ
ควรดำเนินการ	95.5
ไม่ควร	4.5

โดยผู้ตอบแบบสอบถามมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเกี่ยวกับประเด็นที่สอบถามดังนี้

- ควรอธิบายรายละเอียดให้ชัดเจนและเพิ่มเติม รวมทั้งควรมีคู่มืออธิบายพร้อมตัวอย่างประกอบที่หลากหลายเพื่อความเข้าใจครบถ้วน สามารถนำไปปฏิบัติได้จริง หรืออาจจัดทำเป็นคำถาม-คำตอบ (ทั้งหมด 12 ความเห็น)
- ควรมีตัวอย่างประกอบการอบรม และตัวอย่างที่หลากหลาย เพื่อสร้างความเข้าใจและสามารถนำไปใช้งานได้จริงมากขึ้น (ทั้งหมด 7 ความเห็น)
- ควรมีการอบรมในรายละเอียดเพิ่มเติม (ทั้งหมด 5 ความเห็น)
- ควรนำคำถามและคำตอบในการสัมมนาเผยแพร่บนเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี (ทั้งหมด 5 ความเห็น)
- ควรจัดการสัมมนาสำหรับเฉพาะกลุ่มอุตสาหกรรม เพื่อให้คำถามและความเข้าใจ มีขอบเขตและชัดเจนในแต่ละกลุ่มธุรกิจมากขึ้น (ทั้งหมด 2 ความเห็น)
- ควรรวบรวมประเด็นคำถามเป็นแต่ละเรื่องเพื่อไม่ให้ตอบคำถามคลุมเครือหรือมีตัวอย่างจากที่ต่างประเทศเป็นแนวทางการนำไปปฏิบัติ
- ควรประสานงานหาแนวทางร่วมกับกรมสรรพากรเพื่อทำให้การปฏิบัติทางภาษีเหมือนทางบัญชี
- ควรระบุให้ชัดเจน เช่น กรณีเช่าตึกสำนักงาน ไม่น่าจะเข้าข่ายตามร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้
- ควรจัดทำเป็นแผนภาพ (Flowchart) เพื่อให้เข้าใจง่าย
- เนื่องจากสัญญาเช่ามีปริมาณมาก จึงมีความยุ่งยากในการปรับใช้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่
- การออกมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ ควรส่งแบบสอบถามถึงผู้ประกอบการทุกราย เพื่อให้ได้คำตอบจากผู้ประกอบการว่าการเปิดเผยข้อมูลต่าง ๆ จำเป็นหรือไม่ การปรับมาตรฐานใหม่ทำให้ผู้อ่านงบการเงินต้องทำความเข้าใจใหม่ทั้งหมด ในขณะที่ไม่มีการเปลี่ยนแปลงการประกอบธุรกิจเลย อาจทำให้เสียค่าใช้จ่ายมากขึ้นโดยไม่จำเป็น ทั้งนี้การปรับปรุงมาตรฐานให้เข้ากับสากลอาจไม่เหมาะสมกับ Local Business
- ควรให้คำนิยามและแนวทางปฏิบัติที่เป็นรูปธรรมเกี่ยวกับอัตราคิดลด (ควรระบุแหล่งอ้างอิงให้ทราบ) ประเด็นปัญหาเช่น สัญญาเช่าอาคารเป็นราคาที่กำหนดไว้แน่นอน ควรอ้างอิงอัตราคิดลดจากแหล่งใด
- เมื่อมีการบังคับใช้มาตรฐานฉบับใหม่เรื่องสัญญาเช่าในปี 2563 คณะกรรมการควรมีตัวอย่างแนวทางปฏิบัติและกรณีตัวอย่างที่สำคัญอ้างอิงเพิ่มเติมในมาตรฐานฉบับดังกล่าว

\*\*\*\*\*