

# ความคืบหน้าเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย

โดย..คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี



เพื่อในในวงวิชาชีพบัญชีส่วนใหญ่รู้จักคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีเพราะคณะกรรมการคณะนี้ทำหน้าที่กำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินให้ท่านถือปฏิบัติ หากท่านเทียบคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีเป็นพระเอกในซีรีส์เขี้ยววันสุดสัปดาห์ (หนังจักร ๆ วงศ์ ๆ) คณะอนุกรรมการชุดหนึ่งที่ทำหน้าที่ช่วยพระเอก คือ คณะอนุกรรมการติดตามความก้าวหน้ามาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ เพราะคณะอนุกรรมการคณะนี้ช่วยติดตาม IFRS ที่เปลี่ยนไปตลอดเวลา ใน FAP Newsletter ฉบับนี้จึงขอแจ้งเพื่อนในวงวิชาชีพบัญชีถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศที่จะเปลี่ยนแปลงอย่างมาก คือเรื่อง **สัญญาเช่า**

สัญญาเช่าที่เพื่อนวิชาชีพบัญชีรู้จักดีแบ่งเป็นสัญญาเช่าการเงินกับสัญญาเช่าดำเนินงาน อย่างไรก็ตาม เพื่อนในวงวิชาชีพบัญชีต้องทราบดีว่าสัญญาเช่าการเงิน อาจเป็นสาเหตุให้เพื่อนวิชาชีพบัญชีต้องทราบดีว่าสัญญาระหว่างการบัญชีสัญญาเช่าการเงินและภาษีเงินได้ **การบัญชีสำหรับสัญญาเช่ากำลังเปลี่ยนแปลง**

**ตามข้อกำหนดในร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินเรื่องสัญญาเช่า** ซึ่งสามารถสรุปประเด็นสำคัญได้ดังนี้

1. ประเด็นการบัญชีของผู้เช่า ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินเรื่องนี้กำหนดในขณะนี้ว่า สัญญาเช่าทั้งหมด ยกเว้นสัญญาเช่าระยะสั้นที่มีระยะเวลาไม่เกิน 1 ปีต้องนำมาบันทึกบัญชีทั้งหมด ดังนั้น ผู้เช่าจึงต้องรับรู้สินทรัพย์ในรูปของสินทรัพย์สิทธิการใช้ Right-of-use (ROU) ตามสัญญาเช่าของผู้เช่าตามเงื่อนไขของสัญญาเช่า และรับรู้หนี้สินแสดงภาระผูกพันของผู้เช่าที่ต้องจ่ายเงินตามสัญญาเช่า
2. ประเด็นสถานการณ์ที่จำแนกประเภทสัญญาเช่า สถานการณ์หนึ่งในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552)

เรื่องสัญญาเช่าที่แสดงว่า สัญญาเช่านี้เป็นสัญญาเช่าการเงินคือสินทรัพย์ที่เช่ามีลักษณะเฉพาะจนกระทั่งมีผู้เช่าเพียงผู้เดียวที่สามารถใช้สินทรัพย์นั้นโดยไม่จำเป็นต้องนำสินทรัพย์นั้นมาดัดแปลงอย่างเป็นสาระสำคัญ สถานการณ์เช่นนี้ถือเป็นนิยามหนึ่งของสัญญาเช่าตามร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ นิยามอีกเรื่องที่ต้องพิจารณาคือ ผู้เช่ามีอำนาจควบคุมการใช้สินทรัพย์นั้น โดยอำนาจควบคุมนี้เป็นไปตามร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินเรื่องรายได้ (ข้อยกเว้นที่จำเป็นต้องกล่าวหาพิง เพื่อให้ท่านตกใจว่า การเปลี่ยนแปลงยังเกิดขึ้นอีกมากและกระตุ้นว่า ท่านควรเริ่มทำความเข้าใจความเปลี่ยนแปลงของโลกบัญชี) กล่าวคือ ลูกค้าน่าจะสามารถสั่งการการใช้งานและได้รับประโยชน์จากการใช้สินทรัพย์นั้น ทั้งนี้ ในตัวอย่างประกอบการพิจารณาแนวคิดการควบคุมนี้ การควบคุมโดยสั่งการใช้งาน ไม่ได้หมายความว่า ลูกค้าน่าจะควบคุมปริมาณและระยะเวลาส่งมอบผลลัพธ์จากการใช้สินทรัพย์เท่านั้น

3. ประเด็นวิธีการบัญชีด้านผู้เช่า สาระสำคัญอยู่ที่วิธีตัดจำหน่ายสินทรัพย์สิทธิการใช้ ROU ในกรณีที่สุดส่วนระยะเวลาที่ผู้เช่าใช้สินทรัพย์นั้นเทียบกับอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจมากกว่าสัดส่วนที่ไม่มีนัยสำคัญ กิจการต้องใช้วิธีดอกเบียและค่าตัดจำหน่าย (Interest & Amortization; I&A) แต่กรณีที่สุดส่วนระยะเวลาที่ผู้เช่าใช้สินทรัพย์นั้นน้อยกว่าสัดส่วนที่ไม่มีนัยสำคัญ กิจการต้องใช้วิธีเส้นตรง (Straight-line หรือ Single-line Expense; SLE)

4. ประเด็นวิธีการบัญชีด้านผู้ให้เช่า นั้น มีหลักการที่สอดคล้องกับวิธีการบัญชีด้านผู้เช่า ได้แก่ กรณีผู้เช่าใช้สินทรัพย์มากกว่าอัตราส่วนที่ไม่มีนัยสำคัญ ผู้ให้เช่ารับรู้สัญญาเช่าด้วยวิธีลูกหนี้และมูลค่าคงเหลือ (Receivable & Residual; R&R) แต่กรณีผู้เช่าใช้สินทรัพย์น้อยกว่าอัตราส่วนที่ไม่มีนัยสำคัญคือวิธีสัญญาเช่าดำเนินงานปัจจุบัน (Operating Lease)

**เพื่อนที่อ่านแล้วงง ท่านต้องลำบากภายใต้การสไปท  
ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้อ่านไว้..  
ฉบับนี้ขอลาเพียงนี้ สวัสดี**