

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๔๙/๒๕๕๘

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๔ (ปรับปรุง ๒๕๕๘)

เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี เพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีนั้นต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๔๑ (๒/๒๕๕๘) เมื่อวันที่ ๒๒ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๕๘ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๗๓/๒๕๕๗ การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๔ (ปรับปรุง ๒๕๕๗) เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่

ข้อ ๓ ให้ใช้การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๔ (ปรับปรุง ๒๕๕๘) เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๖ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๕๘

ประสิทธิ์ เชื้อพานิช

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2558)

เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่

คำแถลงการณ์

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 4 เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2557 (IFRIC Interpretation 4 : Determining whether an Arrangement contains a Lease (Bound Volume 2015 Consolidated without early application))

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2557 โดยปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2558)

เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่

อ้างอิง

ความเป็นมา	1
ขอบเขต	4
ประเด็น	5
มติ	6
วันถือปฏิบัติ	16
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	17

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 1 ถึง 17

การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่

อ้างอิง

- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง นโยบายบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้)
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เมื่อมีการประกาศใช้)
- การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ (เมื่อมีการประกาศใช้)

ความเป็นมา

1. กิจการอาจมีการเข้าทำข้อตกลงซึ่งประกอบด้วยรายการหรือชุดของรายการที่เกี่ยวข้องกันซึ่งไม่ได้มีรูปแบบของสัญญาเช่าตามกฎหมาย แต่มีการให้สิทธิในการใช้สินทรัพย์ (เช่น ที่ดิน อาคาร หรือ อุปกรณ์) โดยได้รับผลตอบแทนในลักษณะของการจ่ายคืนครั้งเดียวหรือหลายครั้ง ตัวอย่างของข้อตกลง เช่น กิจการหนึ่ง (ผู้ขาย) อาจให้สิทธิแก่กิจการอีกแห่งหนึ่ง (ผู้ซื้อ) ในการใช้สินทรัพย์ ซึ่งควบคุมไปกับการให้บริการที่เกี่ยวข้อง ข้อตกลงดังกล่าวรวมถึง
 - ข้อตกลงจัดจ้างคนภายนอก (เช่น จัดจ้างคนภายนอกเพื่อทำหน้าที่ประมวลข้อมูลให้กิจการ)
 - ข้อตกลงในอุตสาหกรรมโทรคมนาคมที่ผู้ให้บริการโครงข่ายทำสัญญาให้สิทธิแก่ผู้ซื้อในการใช้โครงข่าย
 - ข้อตกลงในการซื้อหรือจ่ายชำระ (take-or-pay contract) และสัญญาที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งผู้ซื้อจะจ่ายเงินตามจำนวนที่กำหนดไว้ โดยไม่คำนึงว่าผู้ซื้อจะได้รับสินค้าหรือบริการตามสัญญาหรือไม่ (เช่น ข้อตกลงในการซื้อหรือจ่ายชำระ (take-or-pay contract) ที่รับซื้อผลผลิตเกือบจะทั้งหมดของผู้ผลิตกระแสไฟฟ้า)

- 2 การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ให้แนวทางในการประเมินว่าข้อตกลงดังกล่าว เป็นสัญญาเช่าหรือมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบหรือไม่ ซึ่งปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้ให้แนวทางในการกำหนดว่าสัญญาเช่าดังกล่าวควรจัดประเภทอย่างไร ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 3 ในบางข้อตกลง สินทรัพย์อ้างอิงซึ่งเข้าข่ายเป็นสัญญาเช่าเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ที่ใหญ่กว่า การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ไม่ได้กล่าวถึง วิธีพิจารณาข้อตกลงประกอบด้วย สัญญาเช่าหรือไม่ สำหรับส่วนของสินทรัพย์อ้างอิงที่เป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ที่ใหญ่กว่าในการนำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) มาใช้อย่างไรก็ตามข้อตกลงดังกล่าวอาจจะเกี่ยวข้องกับหน่วยของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งอยู่ในขอบเขตของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

ขอบเขต

- 4 การตีความฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับข้อตกลงซึ่ง
 - 4.1 เป็นสัญญาเช่าหรือมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบ ซึ่งไม่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือ
 - 4.2 เป็นข้อตกลงสัมปทานบริการจากภาครัฐแก่เอกชน ที่อยู่ในขอบเขตของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ (เมื่อมีการประกาศใช้)

ประเด็น

- 5 ประเด็นที่ระบุในการตีความฉบับนี้ได้แก่
 - 5.1 วิธีการประเมินว่าข้อตกลงเป็นสัญญาเช่าหรือมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบ ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 5.2 กิจการควรประเมินหรือมีการประเมินใหม่ว่าข้อตกลงเป็นสัญญาเช่าหรือมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบเมื่อใด และ
 - 5.3 หากข้อตกลงเป็นสัญญาเช่าหรือมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบ วิธีแยกจำนวนที่จ่ายสำหรับสัญญาเช่าออกจากจำนวนเงินที่จ่ายสำหรับองค์ประกอบอื่นในข้อตกลงนี้เป็นอย่างไร

มติ

การประเมินว่าข้อตกลงเป็นสัญญาเช่าหรือมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบหรือไม่

- 6 การประเมินว่าข้อตกลงเป็นสัญญาเช่าหรือมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบหรือไม่ ต้องพิจารณาจากเนื้อหาของข้อตกลงและต้องประเมินว่าข้อตกลงเข้าเงื่อนไขต่อไปนี้หรือไม่
 - 6.1 การปฏิบัติตามข้อตกลงดังกล่าวขึ้นอยู่กับการใช้สินทรัพย์ที่เฉพาะเจาะจง และ
 - 6.2 ข้อตกลงดังกล่าวเป็นการให้สิทธิในการใช้สินทรัพย์นั้น

การปฏิบัติตามข้อตกลงดังกล่าวขึ้นอยู่กับการใช้สินทรัพย์ที่เฉพาะเจาะจง

- 7 ถึงแม้ว่าข้อตกลงดังกล่าวอาจจะมีการระบุสินทรัพย์ที่เฉพาะเจาะจงไว้อย่างชัดเจน ข้อตกลงดังกล่าวอาจไม่ใช่สัญญาเช่าหากการปฏิบัติตามข้อตกลงนั้นไม่ได้ขึ้นอยู่กับการใช้สินทรัพย์ที่ระบุไว้ ตัวอย่างเช่น หากผู้ขายมีภาระผูกพันที่ส่งมอบสินค้าหรือบริการตามจำนวนที่กำหนดไว้ และมีสิทธิและความสามารถที่จะจัดหาสินค้าหรือบริการโดยใช้สินทรัพย์อื่นที่ไม่ได้ระบุไว้ในข้อตกลง ในกรณีดังกล่าวการปฏิบัติตามข้อตกลงไม่ได้ขึ้นอยู่กับสินทรัพย์ที่ระบุไว้ และข้อตกลงดังกล่าวไม่ได้มีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบรวมอยู่ ภาระผูกพันจากการประกันคุณภาพซึ่งอนุญาตหรือกำหนดให้กิจการสามารถจัดหาสินทรัพย์ที่เหมือนกันหรือคล้ายคลึงกันมาทดแทนได้เมื่อสินทรัพย์ที่ระบุไว้ไม่สามารถดำเนินการได้อย่างเหมาะสมไม่ได้ทำให้ข้อตกลงดังกล่าวไม่เป็นสัญญาเช่า นอกจากนี้ประมาณการหนี้สินตามสัญญา (หรือหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น) ที่อนุญาตให้หรือกำหนดให้ผู้ขายจัดหาสินทรัพย์อื่นมาทดแทน ไม่ว่าด้วยเหตุผลใด ในหรือหลังวันที่ที่ระบุไว้ไม่ได้มีผลทำให้ข้อตกลงดังกล่าวไม่เป็นสัญญาเช่าก่อนวันที่มีการทดแทน
- 8 สินทรัพย์จะถือว่าระบุได้โดยนัยหากผู้ขายเป็นเจ้าของหรือเช่าสินทรัพย์นั้น ได้ปฏิบัติตามภาระผูกพันและไม่มีความเป็นไปได้ในเชิงเศรษฐกิจหรือในทางปฏิบัติที่ผู้ขายจะปฏิบัติตามภาระผูกพันดังกล่าวด้วยการใช้สินทรัพย์อื่นที่เป็นทางเลือก

ข้อตกลงดังกล่าวเป็นการให้สิทธิในการใช้สินทรัพย์

- 9 ข้อตกลงจะถือว่าเป็นข้อตกลงที่ให้สิทธิในการใช้สินทรัพย์ หากข้อตกลงนั้นทำให้ผู้ซื้อ (ผู้เช่า) มีสิทธิควบคุมการใช้สินทรัพย์อ้างอิง สิทธิในการควบคุมการใช้สินทรัพย์อ้างอิงจะเกิดขึ้นเมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
 - 9.1 ผู้ซื้อที่มีความสามารถหรือมีสิทธิที่จะดำเนินการกับสินทรัพย์ หรือสั่งการให้ผู้อื่นดำเนินการในรูปแบบหรือลักษณะที่ตนเองกำหนด ในขณะที่ผู้ซื้อได้รับหรือควบคุมจำนวนของผลผลิตหรืออรรถประโยชน์ของสินทรัพย์ในจำนวนที่มากกว่าจำนวนที่ไม่มีนัยสำคัญ
 - 9.2 ผู้ซื้อที่มีความสามารถหรือมีสิทธิควบคุมการเข้าถึงทางกายภาพสินทรัพย์อ้างอิงนั้น ในขณะที่ผู้ซื้อได้รับหรือควบคุมจำนวนของผลผลิตหรืออรรถประโยชน์ของสินทรัพย์ในจำนวนที่มากกว่าจำนวนที่ไม่มีนัยสำคัญ

9.3 ข้อเท็จจริงหรือสถานการณ์บ่งชี้ว่าเป็นไปได้ยากที่บุคคลหนึ่งหรือกลุ่มบุคคลอื่น นอกเหนือไปจากผู้ซื้อจะได้รับผลผลิตหรืออรรถประโยชน์อื่นในจำนวนที่มากกว่าจำนวนที่ไม่มีนัยสำคัญ ซึ่งผลิตหรือเกิดจากสินทรัพย์นั้นในระหว่างระยะเวลาตามข้อตกลง และราคา ที่ผู้ซื้อจะจ่ายสำหรับผลผลิตนั้นไม่เป็นราคาคงที่ต่อหน่วยผลผลิต หรือไม่เท่ากับราคาตลาดใน ปัจจุบันต่อหน่วยของผลผลิต ณ เวลาส่งมอบผลผลิต

การประเมินหรือประเมินใหม่ว่าข้อตกลงเป็นสัญญาเช่าหรือมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบ

10 การประเมินว่าข้อตกลงมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบต้องปฏิบัติ ณ วันที่เริ่มต้นของข้อตกลง ซึ่งเป็นวันใดวันหนึ่งที่เกิดก่อน ระหว่างวันที่ทำข้อตกลงหรือวันที่ผูกพันโดยผู้ที่เกี่ยวข้องกับเงื่อนไข หลักตามข้อตกลง โดยพิจารณาจากข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่เกี่ยวข้องทั้งหมด การประเมินใหม่ ว่าข้อตกลงมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบหรือไม่ ต้องทำภายหลังจากวันที่เริ่มต้นของข้อตกลง เมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง ดังต่อไปนี้

10.1 มีการเปลี่ยนแปลงเงื่อนไขในสัญญา เว้นแต่จะเป็นการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงในลักษณะ ของการต่อสัญญาหรือการขยายระยะเวลาข้อตกลง

10.2 มีการเลือกใช้สิทธิต่อสัญญา หรือใช้สิทธิขยายระยะเวลาที่เห็นชอบร่วมกันโดยผู้เกี่ยวข้อง กับข้อตกลงดังกล่าว เว้นแต่เงื่อนไขในการต่อสัญญาหรือขยายระยะเวลาได้มีการกำหนดไว้ ตั้งแต่เริ่มต้นและได้รวมอยู่ในระยะเวลาของสัญญาเช่า ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 4 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) การต่อสัญญาหรือการขยายระยะเวลาของข้อตกลงซึ่งไม่รวมถึงการแก้ไขเงื่อนไขในข้อตกลงเดิม ก่อนวันสิ้นสุดของระยะเวลาตามข้อตกลงเดิม ต้องมีการประเมินโดยใช้ข้อกำหนดตามที่ระบุไว้ ในย่อหน้าที่ 6 ถึง 9 สำหรับการต่อสัญญาหรือขยายระยะเวลาเท่านั้น

10.3 มีการเปลี่ยนแปลงในการกำหนดว่าการปฏิบัติตามข้อตกลงขึ้นอยู่กับสินทรัพย์ที่ระบุ เฉพาะเจาะจงหรือไม่

10.4 มีการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในสินทรัพย์ เช่น มีการเปลี่ยนแปลงลักษณะทางกายภาพที่สำคัญ ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

11 การประเมินใหม่ของข้อตกลงต้องขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและสถานการณ์ ณ วันที่มีการประเมินใหม่ ซึ่ง รวมถึงเงื่อนไขที่เหลืออยู่ของข้อตกลง การเปลี่ยนแปลงประมาณการ (เช่น ประมาณการของจำนวน ผลผลิตที่ส่งมอบให้กับผู้ซื้อหรือผู้อื่นที่มีศักยภาพเป็นผู้ซื้อ) ไม่ใช่เงื่อนไขที่ทำให้เกิดการประเมิน ใหม่ หากข้อตกลงมีการประเมินใหม่ และพิจารณาได้ว่ามีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบ (หรือไม่มี สัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบ) กิจการต้องนำการบัญชีสำหรับสัญญาเช่ามาถือปฏิบัติ (หรือยุติการนำ สัญญาเช่ามาถือปฏิบัติ) นับจาก

11.1 ในกรณีของย่อหน้า 10.1 10.3 และ 10.4 เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์ที่นำไปสู่ การประเมินใหม่ได้เกิดขึ้น

11.2 ในกรณีของย่อหน้า 10.2 ตามวันเริ่มต้นของการต่อสัญญาหรือการขยายระยะเวลา

การแยกจำนวนที่จ่ายสำหรับสัญญาเช่าออกจากรายการจ่ายอื่น

- 12 หากข้อตกลงมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบ ผู้เกี่ยวข้องกับข้อตกลงต้องนำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) มาถือปฏิบัติกับองค์ประกอบ ที่เป็นข้อตกลงที่เป็นสัญญาเช่า เว้นแต่จะได้รับยกเว้นตามข้อกำหนดที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 2 ของ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) ดังนั้น หากข้อตกลงมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบ สัญญาเช่านั้นต้องจัดประเภทเป็นสัญญาเช่าการเงินหรือ สัญญาเช่าดำเนินงานตามย่อหน้าที่ 7 ถึง 19 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) องค์ประกอบอื่น ๆ ของข้อตกลงที่ไม่อยู่ในขอบเขต ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) ต้อง ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น
- 13 เพื่อวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) การจ่ายเงินและสิ่งตอบแทนอื่นที่ต้องปฏิบัติตามข้อตกลง มีการแยก ณ วันที่เริ่มต้นทำข้อตกลงหรือวันที่มีการประเมินใหม่ โดยแยกเป็นส่วนค่าตอบแทน สำหรับสัญญาเช่า และส่วนที่เป็นองค์ประกอบอื่นโดยใช้อัตราคิดค่าธรรมเนียมเป็นเกณฑ์ในการแยก ตามที่ กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 4 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าจะรวมเฉพาะจำนวนที่จ่ายตาม สัญญาเช่าเท่านั้น (เช่น สิทธิในการใช้สินทรัพย์) และไม่รวมจำนวนที่จ่ายสำหรับองค์ประกอบอื่นใน ข้อตกลง (เช่น สำหรับค่าบริการ และต้นทุนของปัจจัยการผลิต)
- 14 ในบางกรณี การแยกจำนวนที่จ่ายสำหรับสัญญาเช่าออกจากองค์ประกอบอื่นในข้อตกลง ผู้ใช้อาจใช้ เทคนิคในการประมาณการ เช่น ผู้ใช้อาจจะประมาณจำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าโดยอ้างอิง จากข้อตกลงเช่าของสินทรัพย์ที่เปรียบเทียบกันได้โดยไม่มีองค์ประกอบอื่น หรือประมาณจากการ จ่ายสำหรับองค์ประกอบอื่นตามข้อตกลง โดยอ้างอิงจากข้อตกลงที่เปรียบเทียบกันได้ แล้วนำจำนวน นั้นมาหักจากจำนวนที่ต้องจ่ายทั้งหมดตามข้อตกลง
- 15 หากผู้ซื้อข้อสรุปว่า ในทางปฏิบัติไม่สามารถแบ่งแยกจำนวนที่ต้องจ่ายดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ ผู้ซื้อต้องปฏิบัติ ดังนี้
- 15.1 ในกรณีของสัญญาเช่าการเงิน ให้รับรู้สินทรัพย์และหนี้สินในจำนวนที่เท่ากับมูลค่ายุติธรรม¹ ของสินทรัพย์อ้างอิงที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 7 และย่อหน้าที่ 8 เป็นส่วนของสัญญาเช่า

¹ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) ใช้คำว่ามูลค่ายุติธรรม ในบางลักษณะที่แตกต่างจากนิยามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้) ดังนั้นเมื่อมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) และไม่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)

หลังจากนั้นจำนวนหนี้สินจะลดลงเมื่อมีการจ่ายชำระ และให้รับรู้ต้นทุนทางการเงินจากหนี้สิน โดยใช้อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้ซื้อ²

15.2 ในกรณีของสัญญาเช่าดำเนินงาน จำนวนที่ต้องจ่ายทั้งหมดตามข้อตกลงให้ถือว่าเป็นการจ่ายตามข้อตกลงสำหรับสัญญาเช่าเพื่อวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติให้เป็นไปตามข้อกำหนดที่ให้เปิดเผยข้อมูลของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) แต่

15.2.1 เปิดเผยการจ่ายเงินแยกต่างหากจากค่าเช่าขั้นต่ำของข้อตกลงอื่นซึ่งไม่รวมการจ่ายสำหรับส่วนที่มีใช้ค่าเช่า และ

15.2.2 ระบุว่าจำนวนเงินที่เปิดเผยรวมการจ่ายส่วนที่ไม่ใช่ค่าเช่า

วันถือปฏิบัติ

16 กิจการต้องปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2559 เป็นต้นไป ทั้งนี้สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการถือปฏิบัติตามการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

16ก หากกิจการมีการนำการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ ให้กิจการนำการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ข้อตกลงสัมปทานบริการ (เมื่อมีการประกาศใช้) มาถือปฏิบัติด้วย

การถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

17 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้) ระบุว่ากิจการต้องปฏิบัติอย่างไรในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชีอันเป็นผลจากการนำการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาเริ่มถือปฏิบัติ กิจการไม่จำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวเมื่อนำการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้มาถือปฏิบัติเป็นครั้งแรก หากกิจการใช้ช้อยกเว้นดังกล่าว กิจการต้องถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 6 ถึง 9 ของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้สำหรับข้อตกลงที่มีอยู่ ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลาล่าสุดของข้อมูลที่จัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่นำมาเปรียบเทียบ โดยใช้เกณฑ์จากข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่ปรากฏอยู่ ณ วันเริ่มต้นของรอบระยะเวลานั้น

² อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่า ตามนิยามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 4 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้)

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี (2557-2560)

รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมมานนท์	ประธานคณะกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.อังครัตน์	เพ็ริยบจิริยวัฒน์	ที่ปรึกษา
นางสาวเน่งน้อย	เจริญทวีทรัพย์	ที่ปรึกษา
ดร.ศุภมิตร	เตชะมนตรีกุล	กรรมการ
ดร.สันติ	กีระนันท์	กรรมการ
นายณรงค์	พันดาวงษ์	กรรมการ
นางพรกมล	ประยูรสิน	กรรมการ
นางสาววันดี	สิ้ววัฒน์	กรรมการ
นางสาวสมบุรณ์	ศุภศิริภิญโญ	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางสาวจอมขวัญ	จันทร์ผา)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวจริยาธร	เฉลิมชวลิต)	กรรมการ
(นางสาวประภาพร	สหปรีชานนท์)	กรรมการ
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นายสาโรช	ทองประคำ)	กรรมการ
(นางธัญพร	ตันติยวงศ์)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวปรียานุช	จิ่งประเสริฐ)	กรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวพวงชนนถ	จริยะจินดา)	กรรมการ
(นางภัทรา	ไชว์ศรี)	กรรมการ
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นายธวัชชัย	เกียรติกวานกุล)	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	ตันติประภา	กรรมการและเลขานุการ
ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการและผู้ช่วยเลขานุการ

คณะกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี (2557-2560)

นางสาวจงจิตต์ ผู้แทนกรมสรรพากร (นางลัชฌานันท์ ลักษมีธนานันต์) (นายนพโรจน์ ศรีประเสริฐ)	หลักภัย	ประธานอนุกรรมการ ที่ปรึกษา ที่ปรึกษา ที่ปรึกษา
ผู้แทนสภาหอการค้าแห่งประเทศไทย ผู้แทนสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย (นางสาวสุภา กิจศรีนภดล) (นายพัฒนพงศ์ อธิธิผลิน)		ที่ปรึกษา ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน (นางสาวพวงขมมาถ จริยะจินดา)		ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		ที่ปรึกษา
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.พิมพ์พนา	ปัทธวัชชัย	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วิศรุต	ศรีบุญนาถ	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์สมชาย ดร.นิ่มนวล	ศุภธาดา วิเศษสรรพ	อนุกรรมการ อนุกรรมการ
นายเกรียง	วงศ์หนองเตย	อนุกรรมการ
นายณัฐเสกข์	เทพหัสดิน	อนุกรรมการ
นายพิชิต	ลีละพันธ์เมธา	อนุกรรมการ
นายวินิจ	ศิลามงคล	อนุกรรมการ
นายศิระ	อินทรกำธรชัย	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นางสาวสุนทรา ตีละกุล) (นางสาวภาสินี จันทรมโกลี)		อนุกรรมการ อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย (นางสาวปริญญ์ จิงประเสริฐ) (นางสาวยุพิน เรืองฤทธิ์)		อนุกรรมการ อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์ และตลาดหลักทรัพย์ (นางสาวอารีวัลย์ เอี่ยมติลวงค์) (นางสาวภมรรรณ เสียงสุวรรณ)		อนุกรรมการ อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและ ส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (นางสาวธัญพร อธิกุลวริน)		อนุกรรมการและเลขานุการ

คณะอนุกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี (2557-2560)

นางสาวรุ่งนภา	เลิศสุวรรณกุล	ประธานอนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.อังครัตน์	เพ็ริยบจริยวัฒน์	ที่ปรึกษา
ดร.จิรดา	เพทายบรรลือ	อนุกรรมการ
นายกษิติ	เกตุสุริยงค์	อนุกรรมการ
นางสาวกัญญาณัฐ	ศรีรัตน์ชัชวาลย์	อนุกรรมการ
นางฐานิตา	อ่ำสำอางค์	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วณิชชานานนท์	อนุกรรมการ
นายไพศาล	บุญศิริสุขะพงษ์	อนุกรรมการ
นายอุดมศักดิ์	บุศรานีพรรณ	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวอังคณา	นันทวดีพิศาล)	อนุกรรมการ
(นางสาวแทนฟ้า	ชาติบุตร)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาวรารวรรณ	กิจวิชา)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวยุพิน	เรืองฤทธิ์)	อนุกรรมการ
(นางสาวเขมวันต์	ศรีสวัสดิ์)	อนุกรรมการ
นายกิตติ	เตชะเกษมบัณฑิตย์	อนุกรรมการและเลขานุการ