

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๑๐/๒๕๕๖

การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๕

เรื่อง สิ่งจูงใจสัญญาเช่าดำเนินงาน

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชานั้น ต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๓๑ (๓/๒๕๕๖) เมื่อวันที่ ๑๔ พฤษภาคม ๒๕๕๖ จึงออกประกาศไว้ ดังต่อไปนี้

- ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป
- ให้ใช้การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๕ เรื่อง สิ่งจูงใจสัญญาเช่าดำเนินงาน ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๕ พฤษภาคม พ.ศ. ๒๕๕๖

พิชัย ชุมหวาจิร

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 15
เรื่อง สัญญาเช่าดำเนินงาน-สิ่งจูงใจที่ให้แก่ผู้เช่า

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 15 เรื่อง สัญญาเช่าดำเนินงาน – สิ่งจูงใจที่ให้แก่ผู้เช่า ได้กำหนดไว้ใน
ย่อหน้าที่ 3 ถึง 6 นอกจากนี้ การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 15 ได้แนบท้ายด้วยตัวอย่าง

การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 15 เรื่อง สัญญาเช่าดำเนินงาน-สิ่งจูงใจที่ให้แก่ผู้เช่า

อ้างอิง

- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลง
ประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง สัญญาเช่า

ประเด็น

1. ในการเจรจาต่อรองเพื่อทำสัญญาเช่าหรือต่ออายุสัญญาเช่าดำเนินงาน ผู้ให้เช่าอาจให้สิ่งจูงใจแก่ผู้เช่า เพื่อให้ผู้เช่าตกลงทำสัญญา ตัวอย่างของสิ่งจูงใจ เช่น เงินสดที่จ่ายให้ผู้เช่าในทันที หรือผู้ให้เช่าจ่ายค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ของผู้เช่าแทนผู้เช่า (เช่น ต้นทุนในการย้ายสถานที่ ต้นทุนที่เกี่ยวกับข้อผูกมัดตามสัญญาเช่าที่มีอยู่ก่อนของผู้เช่า) หรืออีกทางเลือกหนึ่ง ผู้ให้เช่าอาจให้ผู้เช่าใช้สินทรัพย์โดยไม่ต้องจ่ายค่าเช่า หรือจ่ายค่าเช่าด้วยราคาที่ลดลงในช่วงแรกของการเช่า
2. ประเด็นปัญหา คือ ผู้เช่าและผู้ให้เช่าจะรับรู้สิ่งจูงใจสำหรับสัญญาเช่าดำเนินงานในงบการเงินอย่างไร

มติ

3. ผู้เช่าและผู้ให้เช่าต้องรับรู้สิ่งจูงใจทั้งหมดในข้อตกลงของสัญญาเช่าดำเนินงานที่มีการต่ออายุ หรือสัญญาเช่าดำเนินงานที่ใหม่ เป็นส่วนหนึ่งของสิ่งตอบแทนสุทธิที่ตกลงกันสำหรับการใช้สินทรัพย์ที่เช่า โดยไม่คำนึงถึงลักษณะของสิ่งจูงใจ รูปแบบ หรือเวลาของการจ่ายเงิน
4. ผู้ให้เช่าต้องรับรู้ต้นทุนทั้งหมดของสิ่งจูงใจ โดยนำไปหักจากรายได้ค่าเช่าด้วยวิธีเส้นตรง ตลอดอายุของสัญญาเช่า เว้นแต่มีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบซึ่งสะท้อนถึงรูปแบบของเวลาที่ได้รับประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ให้เช่าจะลดลง
5. ผู้เช่าต้องรับรู้ประโยชน์ทั้งหมดของสิ่งจูงใจ โดยนำไปลดค่าเช่าด้วยวิธีเส้นตรงตลอดอายุของสัญญาเช่า เว้นแต่จะมีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบ ซึ่งสะท้อนถึงรูปแบบของเวลาของประโยชน์ที่ผู้เช่าได้รับจากการใช้สินทรัพย์ที่เช่า
6. ต้นทุนที่เกิดขึ้นของผู้เช่า รวมทั้งต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าที่มีอยู่ก่อนแล้ว (เช่น ต้นทุนในการบอกเลิกสัญญา ต้นทุนในการย้ายสถานที่ หรือส่วนปรับปรุงสินทรัพย์ตามสัญญาเช่า) ผู้เช่าต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนเหล่านั้น ซึ่งรวมถึงต้นทุนที่ผู้เช่าได้รับคืนตามข้อตกลงของสิ่งจูงใจ

วันถือปฏิบัติ

การตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติสำหรับรอบระยะเวลาของการเช่าในหรือหลังวันที่

1 มกราคม 2557 เป็นต้นไป

ตัวอย่าง

ตัวอย่างนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของการตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 15

ตัวอย่างที่ 1

กิจการตกลงที่จะทำสัญญาเช่าใหม่กับผู้ให้เช่ารายใหม่ ผู้ให้เช่าตกลงที่จะจ่ายต้นทุนในการย้ายสถานที่ เพื่อเป็นสิ่งจูงใจให้ผู้เช่าตกลงทำสัญญาเช่าใหม่ ต้นทุนในการย้ายสถานที่ที่มีจำนวน 1,000 สัญญาเช่าใหม่มีอายุ 10 ปี โดยค่าเช่ามีอัตราคงที่ปีละ 2,000

วิธีปฏิบัติทางบัญชี :

ผู้เช่าต้องรับรู้ต้นทุนในการย้ายสถานที่จำนวน 1,000 เป็นค่าใช้จ่ายในปีที่ 1 สิ่งตอบแทนสุทธิที่กิจการต้องจ่ายมีจำนวน 19,000 (ค่าเช่าปีละ 2,000 เป็นเวลา 10 ปี หักด้วยสิ่งจูงใจสำหรับการย้ายสถานที่ 1,000) ทั้งผู้เช่าและผู้ให้เช่า จะรับรู้สิ่งตอบแทนสุทธิสำหรับค่าเช่าจำนวน 19,000 ตลอดอายุสัญญาเช่า 10 ปี โดยใช้วิธีตัดจำหน่ายวิธีเดียว ตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 4 และ 5 ของการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

ตัวอย่างที่ 2

กิจการตกลงทำสัญญาเช่าใหม่กับผู้ให้เช่ารายใหม่ ผู้ให้เช่าตกลงให้กิจการใช้สินทรัพย์โดยไม่ต้องจ่ายค่าเช่าสำหรับช่วง 3 ปีแรกเพื่อจูงใจให้ผู้เช่าตกลงทำสัญญาเช่าใหม่ สัญญาเช่าใหม่มีอายุ 20 ปี โดยค่าเช่ามีอัตราคงที่ปีละ 5,000 สำหรับปีที่ 4 ถึงปีที่ 20

วิธีปฏิบัติทางบัญชี :

สิ่งตอบแทนสุทธิจำนวน 85,000 ประกอบด้วยค่าเช่าปีละ 5,000 เป็นเวลา 17 ปีตามข้อกำหนดในสัญญาเช่า ซึ่งทั้งผู้เช่าและผู้ให้เช่าจะรับรู้สิ่งตอบแทนสุทธิจำนวน 85,000 ตลอดอายุสัญญาเช่า 20 ปี โดยใช้วิธีตัดจำหน่ายวิธีเดียวตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 4 และ 5 ของการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้