



ที่ กค ๐๔๒๓.๒/๖๒๐๙

กองกลาง
มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์
รับที่ 12989
รับที่ ๒๕ ส.ค. ๒๕๕๗
เวลา 13.00 น.
กรมบัญชีกลาง

ถนนพระราม ๖ กทม. ๑๐๔๐๐

๙ สิงหาคม ๒๕๕๗

เรื่อง แนวปฏิบัติทางบัญชีประกอบมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า

เรียน อธิการบดีมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

กองกลาง มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์
เลขรับที่ 10381
วันที่ 26 ส.ค. 2557 เวลา 10.30 น.

อ้างถึง ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๕๔

สิ่งที่ส่งมาด้วย แนวปฏิบัติทางบัญชีประกอบมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า

ตามที่กระทรวงการคลังได้ประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า เมื่อวันที่ ๑๓ ธันวาคม ๒๕๕๔ เพิ่มเติมจากหลักการและนโยบายบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐ ฉบับที่ ๒ เพื่อให้หน่วยงานภาครัฐใช้สำหรับกิจกรรมทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่า ซึ่งจะทำให้การปฏิบัติทางบัญชีในภาครัฐสำหรับสัญญาเช่า สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐสากล รวมถึงมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป และส่งผลให้รายงานการเงินของหน่วยงานภาครัฐมีความถูกต้องโปร่งใสมากขึ้น นั้น

กรมบัญชีกลางพิจารณาแล้ว เห็นว่าหลังจากการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า มาระยะหนึ่งแล้ว ปรากฏว่าหน่วยงานบางแห่งยังไม่สามารถปฏิบัติตามมาตรฐานดังกล่าวได้โดยถูกต้อง และเหมาะสม ซึ่งกรมบัญชีกลางได้เคยกำหนดแนวปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสัญญาเช่าในระบบ GFMS ให้แก่หน่วยงานที่ปฏิบัติงานทางบัญชีในระบบ GFMS โดยตรงแล้ว เมื่อเดือนตุลาคม ๒๕๕๕ แต่ยังไม่มีความชัดเจนสำหรับหน่วยงานลักษณะพิเศษ ดังนั้น เพื่อให้การปฏิบัติงานทางด้านบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าของหน่วยงานลักษณะพิเศษ (ประกอบด้วย หน่วยงานอิสระตามรัฐธรรมนูญ หน่วยงานอิสระที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายเฉพาะ องค์การมหาชน และ มหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐ รวมทั้งทุนหมุนเวียน) เป็นไปในแนวทางเดียวกันโดยถูกต้องและสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า จึงได้กำหนดแนวปฏิบัติทางบัญชีประกอบมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า รายละเอียดปรากฏตามสิ่งที่ส่งมาด้วย เพื่อให้หน่วยงานดังกล่าวใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานทางด้านบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่า

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบและแจ้งเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องทราบและถือปฏิบัติต่อไป อนึ่ง ท่านสามารถเปิดดูหนังสือนี้ได้ที่เว็บไซต์กรมบัญชีกลาง www.cgd.go.th

๖ เรือง ๗๐.๑๐๖๖
เมื่อ ๒๖ ส.ค. ๒๕๕๗
๒๖ ส.ค. ๒๕๕๗

๖ ผอ. กิตติคุณ
แสดงเจตจำนง
ขอแสดงความนับถือ
(นางอุไร ร่มโพธิ์ชัย)

๖ เรือง ๗๐.๑๐๖๖
เมื่อ ๒๖ ส.ค. ๒๕๕๗
๒๖ ส.ค. ๒๕๕๗

สำนักมาตรฐานด้านการบัญชีภาครัฐ

โทร. ๐ ๒๑๒๗ ๗๐๐๐ ต่อ ๖๘๖๐

โทรสาร ๐ ๒๑๒๘ ๖๒๘๗

ไปรษณีย์อิเล็กทรอนิกส์ : baccount@cgd.go.th

ที่ปรึกษาการนิเทศระบบบัญชี
ปฏิบัติราชการแทน อธิบดีกรมบัญชีกลาง

๕ ทพ.๑๑๖๐๑๑๑
- ๕๐๐๐-๑๐๖๖๖๖
เมื่อ ๒๖ ส.ค. ๒๕๕๗
เมื่อ ๒๖ ส.ค. ๒๕๕๗

๕.๑ เรือง ๗๐.๑๐๖๖
เมื่อ ๒๖ ส.ค. ๒๕๕๗
๕.๒ เรือง ๗๐.๑๐๖๖
เมื่อ ๒๖ ส.ค. ๒๕๕๗
๒๖ ส.ค. ๒๕๕๗



แนวปฏิบัติทางบัญชี
ประกอบมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓
เรื่อง สัญญาเช่า

สำนักมาตรฐานด้านการบัญชีภาครัฐ
กลุ่มงานมาตรฐานและนโยบายการบัญชีภาครัฐ
สิงหาคม ๒๕๕๗

สารบัญ

	หน้า
วัตถุประสงค์	๑
เนื้อหาและความครอบคลุม	๑
ก) สัญญาเช่าดำเนินงานในงบการเงินของผู้เช่า	๒
ข) สัญญาเช่าการเงินในงบการเงินของผู้เช่า	๔
ค) สัญญาเช่าดำเนินงานในงบการเงินของผู้ให้เช่า	๑๑
ง) สัญญาเช่าการเงินในงบการเงินของผู้ให้เช่า	๑๓
จ) การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูล	๑๖

แนวปฏิบัติทางบัญชีประกอบมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า

แบบหนังสือกรมบัญชีกลาง ที่ กค ๐๔๒๓.๒/ว ๕๐๙ ลงวันที่ ๙ สิงหาคม ๒๕๕๗

วัตถุประสงค์

แนวปฏิบัติทางบัญชี เรื่องสัญญาเช่าฉบับนี้จัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้หน่วยงานใช้ประกอบการทำความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า เพื่อใช้เป็นแนวทางในการบันทึกบัญชีสำหรับหน่วยงานภาครัฐที่ใช้ระบบบัญชีเฉพาะของหน่วยงานแยกต่างหากจากระบบ GFMS เพื่อให้ใช้เป็นแนวทางในการกำหนดวิธีปฏิบัติในระบบ GFMS รวมทั้งการปรับระบบให้สามารถรองรับการปฏิบัติงานด้านบัญชีได้ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า อย่างไรก็ตาม การปฏิบัติตามแนวทางปฏิบัตินี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า

เนื้อหาและความครอบคลุม

แนวปฏิบัติทางบัญชีฉบับนี้มีเนื้อหาเป็นตัวอย่างการบันทึกบัญชี การแสดงรายการ และการเปิดเผยข้อมูลเรื่องสัญญาเช่าในงบการเงิน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งไม่ครอบคลุมถึงรายการที่เกิดขึ้นจากสัญญาเช่าทุกรายการ แต่เน้นการแสดงตัวอย่างของรายการที่มีโอกาสเกิดขึ้นในหน่วยงานภาครัฐทั่วไป หรือมีความเป็นไปได้มากที่จะปฏิบัติคลาดเคลื่อนไปจากข้อกำหนดตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า โดยมีการอ้างอิงถึงมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า โดยใช้ลำดับเลขที่ย่อหน้าในมาตรฐานฯ เป็นเลขอ้างอิงไว้ในแนวปฏิบัติทางบัญชีฉบับนี้ ตัวอย่างของรายการที่เกี่ยวกับสัญญาเช่าในแนวปฏิบัตินี้ ได้แก่

- ก) สัญญาเช่าดำเนินงานในงบการเงินของผู้เช่า
- ข) สัญญาเช่าการเงินในงบการเงินของผู้เช่า
- ค) สัญญาเช่าดำเนินงานในงบการเงินของผู้ให้เช่า
- ง) สัญญาเช่าการเงินในงบการเงินของผู้ให้เช่า
- จ) การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูล

ก) สัญญาเช่าดำเนินงานในงบการเงินของผู้เช่า

ตัวอย่างที่ ๑

ข้อมูลเกี่ยวกับสัญญาเช่ามีดังนี้

๑. หน่วยงานทำสัญญาเช่าครุภัณฑ์ ณ วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ เป็นเวลา ๓ ปี สัญญาเช่าสิ้นสุด ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๔ อายุการใช้งานของครุภัณฑ์โดยประมาณ ๕ ปี ราคาตลาดของครุภัณฑ์ ณ วันทำสัญญาเช่าเท่ากับ ๕๕๐,๐๐๐ บาท
๒. ณ วันทำสัญญาเช่า หน่วยงานจ่ายเงินมัดจำจำนวน ๕๐,๐๐๐ บาท ซึ่งจะได้รับคืนเมื่อสิ้นสุดสัญญาเช่า และได้จ่ายค่าเช่างวดสุดท้ายแล้ว
๓. หน่วยงานจ่ายค่าเช่าทุกปีภายในวันที่ ๕ ตุลาคม ปีละ ๑๕๐,๐๐๐ บาท ตลอดอายุสัญญาเช่า เริ่มจ่ายงวดแรกวันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๖๒ ผู้ให้เช่าเป็นผู้รับผิดชอบค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา สัญญาเช่าไม่มีข้อตกลงเกี่ยวกับการให้สิทธิผู้เช่าซื้อสินทรัพย์เมื่อสิ้นสุดสัญญา และไม่มีข้อกำหนดเรื่องมูลค่าคงเหลือของครุภัณฑ์ที่ผู้ให้เช่าได้รับการประกัน โดยหน่วยงานผู้เช่า เว้นแต่การชดเชยความเสียหายอันเนื่องจากการใช้งานผิดปกติเท่าที่เกิดขึ้นจริง

การจำแนกประเภทสัญญาเช่า

สัญญาเช่าดังกล่าวเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน เนื่องจากไม่เข้าค่านิยาม สถานการณ์ หรือข้อบ่งชี้ของสัญญาเช่าการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า

การบันทึกบัญชีทางด้านผู้เช่า

- ณ วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ บันทึกการจ่ายเงินมัดจำจากการเช่าจำนวน ๕๐,๐๐๐ บาท ดังนี้

เดบิต ลูกหนี้เงินมัดจำ	๕๐,๐๐๐
เครดิต เงินสด	๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ และ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๓ ซึ่งเป็นวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี บันทึกค่าเช่าในส่วนที่ครบกำหนดชำระ โดยใช้เกณฑ์คงค้าง ดังนี้

เดบิต ค่าเช่า	๑๕๐,๐๐๐
เครดิต ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย	๑๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๖๒ และ วันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๖๓ บันทึกการชำระค่าเช่าสำหรับงวดที่ ๑ และ ๒ ดังนี้

เดบิต ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย	๑๕๐,๐๐๐
เครดิต เงินสด	๑๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๔ ซึ่งเป็นวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีและวันสิ้นสุดสัญญาเช่า บันทึกค่าเช่าในส่วนที่ครบกำหนดชำระ ดังนี้

เดบิต ค่าเช่า	๑๕๐,๐๐๐
เครดิต ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย	๑๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๖๔ บันทึกการชำระค่าเช่าสำหรับงวดสุดท้าย และบันทึกการได้รับคืนเงินมัดจำ ดังนี้

เดบิต ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย	๑๕๐,๐๐๐	
เครดิต เงินสด		๑๕๐,๐๐๐
เดบิต เงินสด	๕๐,๐๐๐	
เครดิต ลูกหนี้เงินมัดจำ		๕๐,๐๐๐

ตัวอย่างที่ ๒

ข้อมูลเกี่ยวกับสัญญาเช่ามีดังนี้

๑. หน่วยงานทำสัญญาเช่าครุภัณฑ์ ณ วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ เป็นเวลา ๓ ปี สัญญาเช่าสิ้นสุด ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๔ อายุการใช้งานของครุภัณฑ์โดยประมาณ ๕ ปี ราคาตลาดของครุภัณฑ์ ณ วันทำสัญญาเช่าเท่ากับ ๕๕๐,๐๐๐ บาท
๒. ณ วันทำสัญญาเช่า หน่วยงานจ่ายเงินมัดจำจำนวน ๕๐,๐๐๐ บาท ซึ่งจะได้รับคืนเมื่อสิ้นสุดสัญญาเช่าและได้จ่ายค่าเช่างวดสุดท้ายแล้ว
๓. หน่วยงานจ่ายค่าเช่าทุกปีภายในวันที่ ๕ ตุลาคม ในสัญญาระบุให้ปีที่ ๑ จ่ายค่าเช่า ๑๕๐,๐๐๐ บาท ปีที่ ๒ จ่ายค่าเช่า ๑๕๐,๐๐๐ บาท และปีที่ ๓ จ่ายค่าเช่า ๑๖๐,๐๐๐ บาท ตามลำดับ ผู้ให้เช่าเป็นผู้รับผิดชอบค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา สัญญาเช่าไม่มีข้อตกลงเกี่ยวกับการให้สิทธิผู้เช่าซื้อสินทรัพย์เมื่อสิ้นสุดสัญญา และไม่มีข้อกำหนดเรื่องมูลค่าคงเหลือของครุภัณฑ์ที่ผู้ให้เช่าได้รับการประกันโดยหน่วยงานผู้เช่า เว้นแต่การชดเชยความเสียหายอันเนื่องมาจากการใช้งานผิดปกติเท่าที่เกิดขึ้นจริง

การจำแนกประเภทสัญญาเช่า

สัญญาเช่าดังกล่าวเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน เนื่องจากไม่เข้าค่านิยาม สถานการณ์ หรือข้อบ่งชี้ของสัญญาเช่าการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า

การบันทึกบัญชีทางด้านผู้เช่า

ตามย่อหน้าที่ ๓๙ ผู้เช่าต้องรับรู้ค่าเช่าที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า ดังนั้น จำนวนค่าเช่าที่หน่วยงานต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี คำนวณตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า = $(๑๕๐,๐๐๐ + ๑๕๐,๐๐๐ + ๑๖๐,๐๐๐) / ๓ = ๑๕๐,๐๐๐$ บาท

- ณ วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ บันทึกการจ่ายเงินมัดจำจากการเช่าจำนวน ๕๐,๐๐๐ บาท ดังนี้

เดบิต ลูกหนี้เงินมัดจำ	๕๐,๐๐๐	
เครดิต เงินสด		๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ ซึ่งเป็นวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี บันทึกค่าเช่าที่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชี ตามวิธีเส้นตรง โดยใช้เกณฑ์คงค้าง ดังนี้

เดบิต ค่าเช่า	๑๕๐,๐๐๐	
เครดิต ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย		๑๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๖๒ บันทึกการชำระค่าเช่าสำหรับงวดที่ ๑ ดังนี้
 - เดบิต ค่าใช้จ่ายค้ำจ่าย ๑๕๐,๐๐๐
 - เครดิต เงินสด ๑๕๐,๐๐๐
- ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๓ ซึ่งเป็นวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี บันทึกค่าเช่าที่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชี ตามวิธีเส้นตรง ดังนี้
 - เดบิต ค่าเช่า ๑๕๐,๐๐๐
 - เครดิต ค่าใช้จ่ายค้ำจ่าย ๑๕๐,๐๐๐
- ณ วันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๖๓ บันทึกการชำระค่าเช่าสำหรับงวดที่ ๒ ดังนี้
 - เดบิต ค่าใช้จ่ายค้ำจ่าย ๑๕๐,๐๐๐
 - เครดิต เงินสด ๑๕๐,๐๐๐
- ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๔ ซึ่งเป็นวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีและวันสิ้นสุดสัญญาเช่า บันทึกค่าเช่าที่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชี ดังนี้
 - เดบิต ค่าเช่า ๑๕๐,๐๐๐
 - เครดิต ค่าใช้จ่ายค้ำจ่าย ๑๕๐,๐๐๐
- ณ วันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๖๔ บันทึกการชำระค่าเช่าสำหรับงวดสุดท้าย และบันทึกการได้รับคืนเงินมัดจำ ดังนี้
 - เดบิต ค่าใช้จ่ายค้ำจ่าย ๑๖๐,๐๐๐
 - เครดิต เงินสด ๑๖๐,๐๐๐
 - เดบิต เงินสด ๕๐,๐๐๐
 - เครดิต ลูกหนี้เงินมัดจำ ๕๐,๐๐๐

ข) สัญญาเช่าการเงินในงบการเงินของผู้เช่า

ตัวอย่างที่ ๓

ข้อมูลเกี่ยวกับสัญญาเช่ามีดังนี้

๑. สัญญาเช่าครุภัณฑ์เริ่มวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ คาดว่าครุภัณฑ์มีอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ๓ ปี และผู้เช่าจะส่งคืนครุภัณฑ์กลับเป็นของผู้ให้เช่าเมื่อสิ้นสุดอายุสัญญาเช่า
๒. ครุภัณฑ์มีมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ทำสัญญาเช่าเป็นจำนวนเงิน ๑๓๕,๐๐๐ บาท
๓. สัญญาเช่ามีอายุ ๓ ปี โดยผู้ให้เช่ากำหนดให้จ่ายค่าเช่าเป็นงวดทุกสิ้นปีงบประมาณ รวม ๓ งวด งวดละ ๕๐,๐๐๐ บาท เริ่มตั้งแต่วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ เป็นต้นไป นอกจากนี้ผู้เช่าต้องเป็นผู้จ่ายค่าประกันภัยรายปีเป็นจำนวนเงิน ๑,๐๐๐ บาท ต่อปี
๔. ณ วันทำสัญญาเช่า ผู้เช่ารับประกันมูลค่าคงเหลือของครุภัณฑ์ ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๔ จำนวนเงิน ๑๐,๐๐๐ บาท ให้กับผู้ให้เช่า
๕. มูลค่าคงเหลือของครุภัณฑ์ เมื่อสิ้นสุดสัญญาเช่า ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๔ มีจำนวนประมาณ ๑,๐๐๐ บาท
๖. อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่าเท่ากับร้อยละ ๑๐ ต่อปี

การจำแนกประเภทสัญญาเช่า

ในการจัดประเภทสัญญาเช่าโดยพิจารณาจากสถานการณ์ตามย่อหน้าที่ ๑๓ จะพบว่ามีสถานการณ์ ๒ ข้อที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าตามตัวอย่างที่ ๓ นี้ ได้แก่ เรื่องอายุสัญญาเช่า และมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตามสัญญา ในเรื่องอายุสัญญาเช่าพบว่า สัญญาเช่ามีอายุ ๓ ปี ซึ่งเท่ากับอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของครุภัณฑ์ที่เช่า ตามย่อหน้าที่ ๑๓.๓ สำหรับเรื่องมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตามสัญญา ผู้เช่าต้องคำนวณมูลค่าดังกล่าว โดยใช้อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า ซึ่งเท่ากับร้อยละ ๑๐ ต่อปี ในกรณีข้างต้นจำนวนเงินขั้นต่ำที่ผู้เช่าต้องจ่ายประกอบด้วยจำนวนค่าเช่ารายปี ซึ่งผู้เช่าจ่ายทุกวันสิ้นปี เป็นเวลา ๓ ปี และมูลค่าคงเหลือที่ได้รับการประกัน โดยไม่นำค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการสินทรัพย์ที่เช่า ได้แก่ ค่าประกันภัย มารวมคำนวณเป็นจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย ดังนี้

มูลค่าปัจจุบันของค่าเช่ารายปี

$$(50,000 \times 2.4869^{**}) = 124,345 \text{ บาท}$$

มูลค่าปัจจุบันของมูลค่าคงเหลือที่ได้รับการประกัน

$$(10,000 \times 0.7513^*) = 7,513 \text{ บาท}$$

$$\text{มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย} = 131,858 \text{ บาท}$$

* มูลค่าปัจจุบันของเงิน ๑ บาท ในอีก ๓ งวดข้างหน้า ณ อัตราดอกเบี้ย ๑๐% = ๐.๗๕๑๓

** มูลค่าปัจจุบันของเงิน ๑ บาท รับทุกงวดเวลาต่อเนื่อง ๓ งวด ณ อัตราดอกเบี้ย ๑๐% = ๒.๔๘๖๙ (PVIFA Table)

มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า พบว่ามูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย เท่ากับ ๑๓๑,๘๕๘ บาท มีจำนวนเกือบเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของครุภัณฑ์ที่เช่า เท่ากับ ๑๓๕,๐๐๐ บาท อย่างเป็นสาระสำคัญ หรือคิดเป็นร้อยละ ๙๗.๗ ของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า ณ วันที่ทำสัญญาเช่า ตามย่อหน้าที่ ๑๓.๔ ดังนั้น เมื่อพิจารณาสถานการณ์ของรายการสัญญาเช่า ๒ ข้อข้างต้นแล้ว สัญญาเช่าดังกล่าวจัดเป็นสัญญาเช่าการเงิน

การบันทึกบัญชีทางด้านผู้เช่า

- ณ วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ ซึ่งเป็นวันเริ่มต้นสัญญาเช่า บันทึกรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินตามสัญญาเช่า มูลค่าที่ใช้บันทึก คือ มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย เนื่องจากมีมูลค่าต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า ตามย่อหน้าที่ ๒๕ ดังนี้

เดบิต ครุภัณฑ์ตามสัญญาเช่าการเงิน ๑๓๑,๘๕๘

เครดิต หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน ๑๓๑,๘๕๘

การแยกค่าเช่าออกเป็นดอกเบี้ยจ่ายและส่วนที่นำไปลดหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน

ผู้เช่าต้องบันทึกจำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าแยกเป็นดอกเบี้ยจ่าย และส่วนที่จะนำไปลดยอดคงเหลือของหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน ตลอดอายุสัญญาเช่า โดยใช้วิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง (Effective Rate) ในการคำนวณ ซึ่งเป็นอัตราดอกเบี้ยคงที่เพื่อคำนวณดอกเบี้ยจากหนี้สินคงค้างแต่ละงวด ตามย่อหน้าที่ ๓๑ ดังนี้

ตารางคำนวณดอกเบี้ยจ่ายและยอดคงเหลือหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน

(หน่วย : บาท)

วันที่	ค่าเช่ารายปี	ดอกเบี้ยจ่าย	หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงินที่ลดลง	หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงินคงค้าง
	(๑)	(๒) = (๔) x ๑๐%	(๓) = (๑) - (๒)	(๔) = (๔) - (๓)
๑ ต.ค. ๒๕๕๑				๑๓๑,๘๕๘
๓๐ ก.ย. ๒๕๕๒	๕๐,๐๐๐	๑๓,๑๘๖	๓๖,๘๑๔	๙๕,๐๔๔
๓๐ ก.ย. ๒๕๕๓	๕๐,๐๐๐	๙,๕๐๔	๔๐,๕๔๖	๕๔,๕๔๘
๓๐ ก.ย. ๒๕๕๔	๕๐,๐๐๐	๕,๔๕๒	๔๔,๕๔๘	๑๐,๐๐๐
รวม	๑๕๐,๐๐๐	๒๘,๑๔๒	๑๒๑,๘๕๘	-

ดอกเบี้ยจ่าย คำนวณโดยใช้อัตรา ๑๐% ต่อปี (อัตราดอกเบี้ยตามนโยบายของสัญญาเช่า) ของยอดคงเหลือของภาระหนี้สินในแต่ละงวด ส่วนที่เหลือของค่าเช่ารายปี ๕๐,๐๐๐ บาท หลังจากหักดอกเบี้ยจ่ายแล้ว คือ ส่วนที่ลดลงของหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงินที่ยังไม่ได้ชำระ นอกจากค่าเช่ารายปี ผู้เช่าต้องจ่ายค่าประกันภัยรายปีเป็นจำนวนเงิน ๑,๐๐๐ บาท ดังนั้น การบันทึกบัญชีสำหรับการชำระหนี้ตามสัญญาเช่าในแต่ละงวดแสดงดังนี้

- ณ วันที่ ๓๐ ก.ย. ๒๕๕๒ บันทึกการชำระค่าเช่าและค่าเบี้ยประกันภัยสำหรับงวดที่ ๑ ดังนี้

เดบิต ค่าเบี้ยประกันภัย	๑,๐๐๐
ดอกเบี้ยจ่าย	๑๓,๑๘๖
หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน	๓๖,๘๑๔
เครดิต เงินสด	๕๑,๐๐๐

- ณ วันที่ ๓๐ ก.ย. ๒๕๕๓ บันทึกการชำระค่าเช่าและค่าเบี้ยประกันภัยสำหรับงวดที่ ๒ ดังนี้

เดบิต ค่าเบี้ยประกันภัย	๑,๐๐๐
ดอกเบี้ยจ่าย	๙,๕๐๔
หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน	๔๐,๕๔๖
เครดิต เงินสด	๕๑,๐๐๐

- ณ วันที่ ๓๐ ก.ย. ๒๕๕๔ บันทึกการชำระค่าเช่าและค่าเบี้ยประกันภัยสำหรับงวดสุดท้าย ดังนี้

เดบิต ค่าเบี้ยประกันภัย	๑,๐๐๐
ดอกเบี้ยจ่าย	๕,๔๕๒
หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน	๔๔,๕๔๘
เครดิต เงินสด	๕๑,๐๐๐

การบันทึกค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่เช่า

ผู้เช่าต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาของครุภัณฑ์ที่เช่าที่ได้บันทึกเป็นสินทรัพย์ไว้ โดยใช้วิธีเส้นตรงตามอายุของสัญญาเช่า ๓ ปี ซึ่งเท่ากับอายุการใช้งานของสินทรัพย์ เนื่องจากผู้เช่าต้องคืนสินทรัพย์ที่เช่าให้กับผู้ให้เช่าเมื่อสิ้นสุดสัญญาเช่า ตามย่อหน้าที่ ๓๓ นอกจากนี้การคำนวณค่าเสื่อมราคาจะต้องนำมูลค่าที่คาดว่าจะคงเหลือของครุภัณฑ์เมื่อสิ้นสุดสัญญาเช่าไปหักจากราคาทุนของสินทรัพย์ที่เช่าก่อนการคิดค่าเสื่อมราคา ตามหลักการบัญชีเช่นเดียวกับสินทรัพย์อื่นที่หน่วยงานเป็นเจ้าของ

การคำนวณค่าเสื่อมราคาสำหรับงวดแสดงได้ดังนี้

ค่าเสื่อมราคาสำหรับงวด = (ราคาทุนของครุภัณฑ์ - มูลค่าคงเหลือ) / อายุสัญญาเช่า

ค่าเสื่อมราคาสำหรับงวด = (๑๓๑,๘๕๘-๑,๐๐๐) / ๓ = ๔๓,๖๑๙ บาท

การบันทึกบัญชีค่าเสื่อมราคาสำหรับงวดในปี ๒๕x๒ - ๒๕x๔ แสดงได้ดังนี้

เดบิต ค่าเสื่อมราคา ๔๓,๖๑๙

เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม

๔๓,๖๑๙

การส่งคืนครุภัณฑ์เมื่อสิ้นสุดสัญญาเช่า

เมื่อสิ้นสุดอายุของสัญญาเช่า ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕x๔ ผู้เช่าต้องบันทึกการโอนครุภัณฑ์ที่เช่ากลับคืนให้ผู้ให้เช่า แต่เนื่องจากผู้เช่ารับประกันมูลค่าคงเหลือไว้จำนวน ๑๐,๐๐๐ บาท ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕x๔ ดังนั้น ผู้เช่าต้องจ่ายเงินชดเชยให้แก่ผู้ให้เช่าด้วยผลต่างระหว่างมูลค่าคงเหลือที่ได้รับการประกันกับมูลค่าคงเหลือของครุภัณฑ์ ณ วันสิ้นสุดสัญญาเช่า เท่ากับจำนวน ๙,๐๐๐ บาท (๑๐,๐๐๐ - ๑,๐๐๐)

การบันทึกบัญชีของผู้เช่าในการส่งคืนครุภัณฑ์และจ่ายเงินชดเชยให้กับผู้ให้เช่าเป็นดังนี้

เดบิต หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน ๑๐,๐๐๐

ค่าเสื่อมราคาสะสม ๑๓๐,๘๕๘

เครดิต เงินสด

๙,๐๐๐

ครุภัณฑ์ตามสัญญาเช่าการเงิน

๑๓๑,๘๕๘

ตัวอย่างที่ ๔

ข้อมูลเกี่ยวกับสัญญาเช่ามีดังนี้

๑. สัญญาเช่าครุภัณฑ์มีอายุ ๓ ปี เริ่มวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕x๑ คาดว่าครุภัณฑ์มีอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ ๕ ปี
๒. ครุภัณฑ์มีมูลค่ายุติธรรม ณ วันเริ่มต้นสัญญาเช่าเป็นจำนวนเงิน ๑๔๐,๐๐๐ บาท
๓. ผู้เช่าจ่ายค่าเช่าเป็นงวดทุกต้นปีงบประมาณ รวม ๓ งวด งวดละ ๕๒,๐๐๐ บาท รวมค่าประกันภัยรายปีเป็นจำนวนเงิน ๒,๐๐๐ บาท ต่อปี เริ่มตั้งแต่วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕x๑ (การจ่ายค่าเช่าทุกต้นปีงบประมาณ ทำให้การคำนวณมูลค่าปัจจุบันแตกต่างจากตัวอย่างที่ ๓)
๔. ผู้เช่ามีสิทธิเลือกซื้อครุภัณฑ์ที่เช่าในราคา ๑๐,๐๐๐ บาท ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕x๔ ซึ่งเป็นวันสิ้นสุดสัญญาเช่า รากดังกล่าวเป็นราคาที่ต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมของครุภัณฑ์ ณ วันสิ้นสุดสัญญาเช่ามากเพียงพอที่จะทำให้เกิดความแน่ใจอย่างสมเหตุสมผลว่าผู้เช่าจะใช้สิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์นั้น

๕. ณ วันสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของครุภัณฑ์ที่เช่า (วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๖) ผู้เช่าคาดว่าครุภัณฑ์จะมีมูลค่าคงเหลือเท่ากับ ๑,๐๐๐ บาท
๖. อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่าเท่ากับร้อยละ ๑๓.๒๖๕ ต่อปี

การจำแนกประเภทสัญญาเช่า

ในการจัดประเภทสัญญาเช่าโดยพิจารณาจากสถานการณ์ตามย่อหน้าที่ ๑๓ จะพบว่ามีสถานการณ์ ๒ ข้อที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าตามตัวอย่างที่ ๔ นี้ ได้แก่ เรื่องสิทธิในการเลือกซื้อสินทรัพย์และมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตามสัญญา ในเรื่องสิทธิในการเลือกซื้อสินทรัพย์ พบว่า สัญญาเช่าดังกล่าวเป็นสัญญาที่ผู้เช่ามีสิทธิเลือกที่จะซื้อสินทรัพย์ที่เช่าในราคาต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม ณ วันที่สิทธิการเลือกซื้อสินทรัพย์นั้นมีผลบังคับใช้ โดยราคาที่ต่ำกว่านั้นมีจำนวนมากเพียงพอที่จะทำให้เกิดความแน่ใจอย่างสมเหตุสมผลว่าผู้เช่าจะใช้สิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์นั้น ณ วันที่สิทธิเลือกมีผลบังคับใช้อย่างแน่นอน ตามย่อหน้าที่ ๑๓.๒ สำหรับเรื่องมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตามสัญญา ผู้เช่าต้องคำนวณมูลค่าดังกล่าวโดยใช้อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า ซึ่งเท่ากับร้อยละ ๑๓.๒๖๕ ต่อปี ในที่นี้จำนวนเงินขั้นต่ำที่ผู้เช่าต้องจ่ายประกอบด้วยจำนวน ค่าเช่ารายปี ซึ่งผู้เช่าจ่ายทุกต้นงวด เป็นเวลา ๓ ปี และมูลค่าของสิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ โดยไม่นำค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการสินทรัพย์ที่เช่า ได้แก่ ค่าประกันภัย มารวมคำนวณเป็นจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย ดังนี้

มูลค่าปัจจุบันของสิทธิเลือกซื้อครุภัณฑ์

$$(๑๐,๐๐๐ \times ๐.๖๘๘๓^*) = ๖,๘๘๓ \text{ บาท}$$

มูลค่าปัจจุบันของค่าเช่ารายปี

$$((๕๒,๐๐๐ - ๒,๐๐๐) \times ๒.๖๖๒๓๔^{**}) = ๑๓๓,๑๑๗ \text{ บาท}$$

$$\text{มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย} = ๑๔๐,๐๐๐ \text{ บาท}$$

* มูลค่าปัจจุบันของเงิน ๑ บาท ในอีก ๓ งวดข้างหน้า ณ อัตราดอกเบี้ย ๑๓.๒๖๕% = ๐.๖๘๘๓

** มูลค่าปัจจุบันของเงิน ๑ บาท รับทุกงวดเวลาต่อเนื่อง ๓ งวด ณ อัตราดอกเบี้ย ๑๓.๒๖๕% = ๒.๖๖๒๓๔ (PVIFAD Table)

มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายมีจำนวนเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า คือ ๑๔๐,๐๐๐ บาท ตามย่อหน้าที่ ๑๓.๔ ดังนั้น เมื่อพิจารณาสถานการณ์ของรายการสัญญาเช่า ๒ ข้อข้างต้นแล้ว สัญญาเช่าดังกล่าวจัดเป็นสัญญาเช่าการเงิน

การบันทึกบัญชีทางด้านผู้เช่า

ณ วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ ซึ่งเป็นวันเริ่มต้นสัญญาเช่า บันทึกรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินตามสัญญาเช่ามูลค่าที่ใช้บันทึก คือ มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายหรือมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่าแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า ตามย่อหน้าที่ ๒๕ ซึ่งตามตัวอย่างนี้มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายมีจำนวนเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่าพอดี ดังนี้

เดบิต ครุภัณฑ์ตามสัญญาเช่าการเงิน ๑๔๐,๐๐๐

เครดิต หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน ๑๔๐,๐๐๐

การแยกค่าเช่าออกเป็นดอกเบี้ยยง่ายและส่วนที่นำไปลดหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน

ผู้เช่าต้องบันทึกจำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าแยกเป็นดอกเบี้ยยง่าย และส่วนที่จะนำไปลดยอดคงเหลือของหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน ตลอดอายุสัญญาเช่า โดยใช้วิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง (Effective Rate) ในการคำนวณตามย่อหน้าที่ ๓๑ ซึ่งตามตัวอย่างนี้อัตราคิดลดที่ใช้คือ ๑๓.๒๖๕% ต่อปี

ตารางคำนวณดอกเบี้ยยง่ายและยอดคงเหลือหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน

(หน่วย : บาท)

วันที่	ค่าเช่ารายปี และเงินที่จ่าย ตามสิทธิ เลือกซื้อ (๑)	ดอกเบี้ยยง่าย (๒) = (๔) x ๑๓.๒๖๕%	หนี้สินตาม สัญญาเช่าการเงิน ที่ลดลง (๓) = (๑) - (๒)	หนี้สินตาม สัญญาเช่าการเงิน คงค้าง (๔) = (๔) - (๓)
				๑๔๐,๐๐๐
๑ ต.ค. ๒๕๕๑	๕๐,๐๐๐	-	๕๐,๐๐๐	๙๐,๐๐๐
๑ ต.ค. ๒๕๕๒	๕๐,๐๐๐	๑๑,๙๓๙	๓๘,๐๖๑	๕๑,๙๓๙
๑ ต.ค. ๒๕๕๓	๕๐,๐๐๐	๖,๘๙๐	๔๓,๑๑๐	๘,๘๒๙
๓๐ ก.ย. ๒๕๕๔	๑๐,๐๐๐	๑,๑๗๑	๘,๘๒๙	-
รวม	๑๖๐,๐๐๐	๒๐,๐๐๐	๑๔๐,๐๐๐	-

ดอกเบี้ยยง่าย คำนวณโดยใช้อัตรา ๑๓.๒๖๕% (อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า) ของยอดคงเหลือของภาระหนี้สินในแต่ละงวด ส่วนที่เหลือของค่าเช่ารายปี ๕๐,๐๐๐ บาท หลังจากหักดอกเบี้ยยง่ายแล้ว คือ ส่วนที่ลดลงของหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงินที่ยังไม่ได้ชำระ และผู้เช่าต้องจ่ายค่าประกันภัยรายปีเป็นจำนวนเงิน ๒,๐๐๐ บาท ดังนั้น การบันทึกบัญชีสำหรับการชำระเงินตามสัญญาเช่าในแต่ละงวดแสดงดังนี้

- ณ วันที่ ๑ ต.ค. ๒๕๕๑ บันทึกการชำระค่าเช่าและค่าเบี้ยประกันภัยสำหรับงวดที่ ๑ ดังนี้

เดบิต ค่าเบี้ยประกันภัย	๒,๐๐๐
หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน	๕๐,๐๐๐
เครดิต เงินสด	๕๒,๐๐๐

- ณ วันที่ ๓๐ ก.ย. ๒๕๕๒ บันทึกการรับรู้ดอกเบี้ยค้างจ่ายระหว่างปี ดังนี้

เดบิต ดอกเบี้ยยง่าย	๑๑,๙๓๙
เครดิต ดอกเบี้ยค้างจ่าย	๑๑,๙๓๙

- ณ วันที่ ๑ ต.ค. ๒๕๕๒ บันทึกการชำระค่าเช่าและค่าเบี้ยประกันภัยสำหรับงวดที่ ๒ ดังนี้

เดบิต ค่าเบี้ยประกันภัย	๒,๐๐๐
ดอกเบี้ยยค้างจ่าย	๑๑,๙๓๙
หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน	๓๘,๐๖๑
เครดิต เงินสด	๕๒,๐๐๐

- ณ วันที่ ๓๐ ก.ย. ๒๕๖๓ บันทึกการรับรู้ดอกเบี้ยค้างจ่ายระหว่างปี ดังนี้

เดบิต ดอกเบี้ยจ่าย	๖,๘๙๐
เครดิต ดอกเบี้ยค้างจ่าย	๖,๘๙๐

- ณ วันที่ ๑ ต.ค. ๒๕๖๓ บันทึกการชำระค่าเช่าและค่าเบี้ยประกันภัยสำหรับงวดสุดท้าย ดังนี้

เดบิต ค่าเบี้ยประกันภัย	๒,๐๐๐
ดอกเบี้ยค้างจ่าย	๖,๘๙๐
หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน	๔๓,๑๑๐
เครดิต เงินสด	๕๒,๐๐๐

การบันทึกค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่เช่า

ผู้เช่าต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาของครุภัณฑ์ที่เช่าที่ได้บันทึกเป็นสินทรัพย์ไว้ โดยใช้วิธีเส้นตรงตามอายุการใช้งานของสินทรัพย์ คือ ๕ ปี เนื่องจากมีเหตุผลที่คาดได้ว่าผู้เช่าจะใช้สิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ที่เช่า เมื่อสิ้นสุดสัญญาเช่าเพื่อใช้ประโยชน์สินทรัพย์ต่อไปอีก ตามย่อหน้าที่ ๓๔ นอกจากนี้การคำนวณค่าเสื่อมราคาจะต้องนำมูลค่าที่คาดว่าจะคงเหลือของครุภัณฑ์เมื่อสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจไปหักจากราคาทุนก่อนการคิดค่าเสื่อมราคา ซึ่งคำนวณได้ดังนี้

การคำนวณค่าเสื่อมราคาสำหรับงวดแสดงได้ดังนี้

ค่าเสื่อมราคาสำหรับงวด = (ราคาทุนของครุภัณฑ์ - มูลค่าคงเหลือ) / อายุการใช้งาน

ค่าเสื่อมราคาสำหรับงวด = (๑๔๐,๐๐๐-๑,๐๐๐) / ๕ = ๒๗,๘๐๐ บาท

การบันทึกบัญชีค่าเสื่อมราคาสำหรับแต่ละงวดในปี ๒๕๖๒ - ๒๕๖๖ แสดงได้ดังนี้

เดบิต ค่าเสื่อมราคา	๒๗,๘๐๐
เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม	๒๗,๘๐๐

การบันทึกการใช้สิทธิเลือกซื้อครุภัณฑ์ที่เช่า

ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๔ ผู้เช่าต้องบันทึกการใช้สิทธิเลือกซื้อครุภัณฑ์ที่เช่า ณ วันสิ้นสุดสัญญาเช่า ดังนี้

เดบิต ดอกเบี้ยจ่าย	๑,๑๗๑
หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน	๘,๘๒๙
เครดิต เงินสด	๑๐,๐๐๐

ค) สัญญาเช่าดำเนินงานในงบการเงินของผู้ให้เช่า

ตัวอย่างที่ ๕

จากข้อมูลตามตัวอย่างที่ ๑

การจำแนกประเภทสัญญาเช่า

สัญญาเช่าดังกล่าวเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน เนื่องจากไม่เข้าค่านิยาม สถานการณ์ หรือข้อบ่งชี้ของ สัญญาเช่าการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า

การบันทึกบัญชีทางด้านผู้ให้เช่า

- ณ วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ บันทึกการรับเงินมัดจำจากการเช่าจำนวน ๕๐,๐๐๐ บาท ดังนี้

เดบิต เงินสด	๕๐,๐๐๐
เครดิต เจ้าหนี้เงินมัดจำ	๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ และ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๓ ซึ่งเป็นวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี บันทึก รายได้ค่าเช่าในส่วนที่ครบกำหนดชำระ โดยใช้เกณฑ์คงค้าง ดังนี้

เดบิต รายได้ค่าเช่าค้างรับ	๑๕๐,๐๐๐
เครดิต รายได้ค่าเช่า	๑๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๖๒ และ วันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๖๓ บันทึกการรับชำระค่าเช่าสำหรับงวดที่ ๑ และ ๒ ดังนี้

เดบิต เงินสด	๑๕๐,๐๐๐
เครดิต รายได้ค่าเช่าค้างรับ	๑๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๔ ซึ่งเป็นวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีและวันสิ้นสุดสัญญาเช่า บันทึกค่าเช่ารับใน ส่วนที่ครบกำหนดชำระ ดังนี้

เดบิต รายได้ค่าเช่าค้างรับ	๑๕๐,๐๐๐
เครดิต รายได้ค่าเช่า	๑๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๖๔ บันทึกการรับชำระค่าเช่าสำหรับงวดสุดท้าย และบันทึกการจ่ายคืนเงินมัดจำ ดังนี้

เดบิต เงินสด	๑๕๐,๐๐๐
เครดิต รายได้ค่าเช่าค้างรับ	๑๕๐,๐๐๐
เดบิต เจ้าหนี้เงินมัดจำ	๕๐,๐๐๐
เครดิต เงินสด	๕๐,๐๐๐

การบันทึกค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์

ตามย่อหน้าที่ ๖๑ ผู้ให้เช่าต้องรับรู้ค่าเสื่อมราคาซึ่งเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นเนื่องจากการนำสินทรัพย์ออกให้เช่า และได้รับรายได้ค่าเช่าเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวด และค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่ให้เช่าต้องบันทึกโดยใช้เกณฑ์ที่ สอดคล้องกับนโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันของผู้ให้เช่า ตามย่อหน้าที่ ๖๓

ตัวอย่างที่ ๒

จากข้อมูลตามตัวอย่างที่ ๒

การจำแนกประเภทสัญญาเช่า

สัญญาเช่าดังกล่าวเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน เนื่องจากไม่เข้าค่านิยาม สถานการณ์ หรือข้อบ่งชี้ของ สัญญาเช่าการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑๓ เรื่อง สัญญาเช่า

การบันทึกบัญชีทางด้านผู้ให้เช่า

ตามย่อหน้าที่ ๖๐ ผู้ให้เช่าต้องรับรู้รายได้ค่าเช่าตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า แม้ว่าการรับเงินจะไม่ เป็นไปตามเกณฑ์ดังกล่าว เว้นแต่จะมีเกณฑ์ที่เป็นระบบอย่างอื่นที่ดีกว่าซึ่งแสดงถึงรูปแบบของการได้รับประโยชน์ที่ ลดลงจากสินทรัพย์ที่ให้เช่า ดังนั้น จำนวนรายได้ค่าเช่าที่หน่วยงานต้องรับรู้เป็นรายได้ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี คำนวณตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า = $(๑๔๐,๐๐๐ + ๑๕๐,๐๐๐ + ๑๖๐,๐๐๐) / ๓ = ๑๕๐,๐๐๐$ บาท

- ณ วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๕๑ บันทึกการรับเงินมัดจำจากการเช่าจำนวน ๕๐,๐๐๐ บาท ดังนี้

เดบิต เงินสด	๕๐,๐๐๐	
เครดิต เจ้าหนี้เงินมัดจำ		๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๕๒ ซึ่งเป็นวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี บันทึกค่าเช่ารับที่ต้องรับรู้เป็นรายได้ในรอบ ระยะเวลาบัญชี ตามวิธีเส้นตรง โดยใช้เกณฑ์คงค้าง ดังนี้

เดบิต รายได้ค่าเช่าค้างรับ	๑๕๐,๐๐๐	
เครดิต รายได้ค่าเช่า		๑๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๕๒ บันทึกการรับเงินค่าเช่าสำหรับงวดที่ ๑ ดังนี้

เดบิต เงินสด	๑๔๐,๐๐๐	
เครดิต รายได้ค่าเช่าค้างรับ		๑๔๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๕๓ ซึ่งเป็นวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี บันทึกค่าเช่ารับที่ต้องรับรู้เป็นรายได้ในรอบ ระยะเวลาบัญชี ตามวิธีเส้นตรง ดังนี้

เดบิต รายได้ค่าเช่าค้างรับ	๑๕๐,๐๐๐	
เครดิต รายได้ค่าเช่า		๑๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๕๓ บันทึกการรับค่าเช่าสำหรับงวดที่ ๒ ดังนี้

เดบิต เงินสด	๑๕๐,๐๐๐	
เครดิต รายได้ค่าเช่าค้างรับ		๑๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๕๔ ซึ่งเป็นวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีและวันสิ้นสุดสัญญาเช่า บันทึกค่าเช่ารับที่ต้อง รับรู้เป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชี ดังนี้

เดบิต รายได้ค่าเช่าค้างรับ	๑๕๐,๐๐๐	
เครดิต รายได้ค่าเช่า		๑๕๐,๐๐๐

- ณ วันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๖๔ บันทึกการรับค่าเช่าสำหรับงวดสุดท้าย และบันทึกการคืนเงินมัดจำ ดังนี้

เดบิต เงินสด	๑๖๐,๐๐๐	
เครดิต รายได้ค่าเช่าค้างรับ		๑๖๐,๐๐๐
เดบิต เจ้าหนี้เงินมัดจำ	๕๐,๐๐๐	
เครดิต เงินสด		๕๐,๐๐๐

การบันทึกค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์

ตามย่อหน้าที่ ๖๑ ผู้ให้เช่าต้องรับรู้ค่าเสื่อมราคาซึ่งเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นเนื่องจากการนำสินทรัพย์ออกให้เช่า และได้รับรายได้ค่าเช่าเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวด และค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่ให้เช่าต้องบันทึกโดยใช้เกณฑ์ที่สอดคล้องกับนโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันของผู้ให้เช่า ตามย่อหน้าที่ ๖๓

ง) สัญญาเช่าการเงินในงบการเงินของผู้ให้เช่า

ตัวอย่างที่ ๗

จากข้อมูลตามตัวอย่างที่ ๓ และมีข้อมูลเพิ่มเติม ดังนี้

๑. มูลค่าคงเหลือของครุภัณฑ์ที่ให้เช่า ซึ่งไม่ได้รับการประกันจากผู้เช่ามีจำนวน ๔,๑๘๕ บาท

การจำแนกประเภทสัญญาเช่า

ผู้ให้เช่าจัดประเภทสัญญาเช่าดังกล่าวเป็นสัญญาเช่าการเงิน เนื่องจากอายุสัญญาเช่ามีจำนวนเท่ากับอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของครุภัณฑ์ที่เช่า ตามย่อหน้าที่ ๑๓.๓ นอกจากนี้ ณ วันเริ่มต้นสัญญาเช่า มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายมีจำนวนเกือบเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของครุภัณฑ์ที่เช่าอย่างเป็นสาระสำคัญ ตามย่อหน้าที่ ๑๓.๔ (ดูรายละเอียดการคำนวณมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ในตัวอย่างที่ ๓)

การคำนวณเงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่า

$$\begin{aligned}\text{เงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่า} &= \text{จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย} + \text{มูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกัน} \\ &= ((50,000 \times 3) + 10,000) + 4,185 \text{ บาท} \\ &= 164,185 \text{ บาท}\end{aligned}$$

การคำนวณเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า

เงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า หมายถึง เงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่าคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า

เงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่าคำนวณได้ดังนี้

มูลค่าปัจจุบันของค่าเช่ารายปี (รวม ๓ ปี จ่าย ณ วันสิ้นงวด)

$$(50,000 \times 2.4869^{**}) = 124,345 \text{ บาท}$$

มูลค่าปัจจุบันของมูลค่าคงเหลือที่ได้รับการประกัน

$$(10,000 \times 0.7513^*) = 7,513 \text{ บาท}$$

มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย = ๑๓๑,๘๕๘ บาท

มูลค่าปัจจุบันของมูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกัน

$(๔,๑๘๕ \times ๐.๗๕๑๓^*)$ = ๓,๑๔๒*** บาท

มูลค่าปัจจุบันของเงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่า = ๑๓๕,๐๐๐ บาท

* มูลค่าปัจจุบันของเงิน ๑ บาท ในอีก ๓ งวดข้างหน้า ณ อัตราดอกเบี้ย ๑๐% = ๐.๗๕๑๓

** มูลค่าปัจจุบันของเงิน ๑ บาท รับทุกปลายงวดเวลาต่อเนื่อง ๓ งวด ณ อัตราดอกเบี้ย ๑๐% = ๒.๔๘๖๘(PVIFA Table)

*** ปิดตัวเลขจาก ๓,๑๔๔ เป็น ๓,๑๔๒ บาท

การคำนวณรายได้ดอกเบี้ยรอการรับรู้

รายได้ดอกเบี้ยรอการรับรู้ = เงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่า - เงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า
= ๑๖๔,๑๘๕ - ๑๓๕,๐๐๐ บาท
= ๒๙,๑๘๕ บาท

การบันทึกบัญชีทางด้านผู้ให้เช่า

กรณีผู้ให้เช่าไม่ได้เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายครุภัณฑ์ที่ให้เช่า และได้ซื้อครุภัณฑ์ไว้แล้ว สัญญาเช่าดังกล่าวจะมีลักษณะเป็นการให้กู้ยืมโดยตรง การบันทึกบัญชี ณ วันเริ่มต้นสัญญาเช่า ทางด้านผู้ให้เช่าต้องรับรู้ค่าตอบแทนที่ค้างชำระตามสัญญาเช่าการเงินเป็นลูกหนี้ในงบแสดงฐานะทางการเงินด้วยจำนวนที่เท่ากับเงินลงทุนสุทธิในสัญญาเช่า ตามย่อหน้าที่ ๔๕ โดยในการบันทึกบัญชีควรแยกบันทึกค่าตอบแทนที่ค้างชำระตามสัญญาซึ่งเป็นเงินลงทุนขั้นต้นในบัญชีลูกหนี้ และบันทึกดอกเบี้ยที่จะรับรู้ในอนาคตซึ่งเป็นผลต่างระหว่างเงินลงทุนขั้นต้นกับเงินลงทุนสุทธิในบัญชีรายได้รอการรับรู้ ซึ่งจะแสดงเป็นยอดหักจากบัญชีลูกหนี้ในงบแสดงฐานะการเงิน ดังนี้

- ณ วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ ซึ่งเป็นวันเริ่มต้นสัญญาเช่า บันทึกบัญชีลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน รายได้รอการรับรู้ และบันทึกถ่วงสินทรัพย์ออกจากบัญชีตามราคาทุน ดังนี้

เดบิต ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน	๑๖๔,๑๘๕	
เครดิต ครุภัณฑ์		๑๓๕,๐๐๐
รายได้รอการรับรู้		๒๙,๑๘๕

การแยกค่าเช่ารับออกเป็นดอกเบี้ยรับและส่วนที่นำไปลดยอดลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน

ตารางแสดงการคำนวณดอกเบี้ยรับและส่วนที่นำไปลดยอดลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน

(หน่วย : บาท)

วันที่	ค่าเช่ารายปี/ มูลค่าคงเหลือ	ดอกเบี้ยรับ	ส่วนที่นำไปลดยอด สุทธิของลูกหนี้ตาม สัญญาเช่าการเงิน	ยอดสุทธิของลูกหนี้ ตามสัญญาเช่าการเงิน
	(๑)	(๒) = (๑) x ๑๐%	(๓) = (๑) - (๒)	(๔) = (๑) - (๓)
๑ ต.ค. ๒๕๖๑				๑๓๕,๐๐๐
๓๐ ก.ย. ๒๕๖๒	๕๐,๐๐๐	๑๓,๕๐๐	๓๖,๕๐๐	๙๘,๕๐๐

วันที่	ค่าเช่ารายปี/ มูลค่าคงเหลือ	ดอกเบี้ยรับ	ส่วนที่นำไปลดยอด สุทธิของลูกหนี้ตาม สัญญาเช่าการเงิน	ยอดสุทธิของลูกหนี้ ตามสัญญาเช่าการเงิน
	(๑)	(๒) = (๔) x ๑๐%	(๓) = (๑) - (๒)	(๔) = (๔) - (๓)
๓๐ ก.ย. ๒๕๕๓	๕๐,๐๐๐	๙,๘๕๐	๔๐,๑๕๐	๕๘,๓๕๐
๓๐ ก.ย. ๒๕๕๔	๕๐,๐๐๐	๕,๘๓๕	๔๔,๑๖๕	๑๔,๑๘๕
	๑๔,๑๘๕	-	๑๔,๑๘๕	-
รวม	๑๖๔,๑๘๕	๒๙,๑๘๕	๑๓๕,๐๐๐	-

การบันทึกบัญชีสำหรับการรับเงินค่าเช่าตามสัญญาเช่าในแต่ละงวดแสดงดังนี้

- ณ วันที่ ๓๐ ก.ย. ๒๕๕๒ บันทึกการรับค่าเช่างวดที่ ๑ ดังนี้

เดบิต เงินสด	๕๐,๐๐๐	
เครดิต ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน		๕๐,๐๐๐
เดบิต รายได้ดอกเบี้ยรอการรับรู้	๑๓,๕๐๐	
เครดิต รายได้ดอกเบี้ย		๑๓,๕๐๐

- ณ วันที่ ๓๐ ก.ย. ๒๕๕๓ บันทึกการรับค่าเช่างวดที่ ๒ ดังนี้

เดบิต เงินสด	๕๐,๐๐๐	
เครดิต ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน		๕๐,๐๐๐
เดบิต รายได้ดอกเบี้ยรอการรับรู้	๙,๘๕๐	
เครดิต รายได้ดอกเบี้ย		๙,๘๕๐

- ณ วันที่ ๓๐ ก.ย. ๒๕๕๔ บันทึกการรับค่าเช่าสำหรับงวดสุดท้าย ดังนี้

เดบิต เงินสด	๕๐,๐๐๐	
เครดิต ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน		๕๐,๐๐๐
เดบิต รายได้ดอกเบี้ยรอการรับรู้	๕,๘๓๕	
เครดิต รายได้ดอกเบี้ย		๕,๘๓๕

(การแสดงรายการในงบแสดงฐานะทางการเงิน ให้นำรายได้ดอกเบี้ยรอการรับรู้ไปหักออกจากลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน เพื่อให้ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงินแสดงด้วยจำนวนที่เท่ากับเงินลงทุนสุทธิในสัญญาเช่า ตามย่อหน้าที่ ๔๕ ดูตัวอย่างรูปแบบการแสดงผลการในงบแสดงฐานะการเงินทางด้านผู้ให้เช่า ในหัวข้อ จ) การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูล)

การรับคืนครุภัณฑ์เมื่อสิ้นสุดสัญญาเช่า

เมื่อสิ้นสุดอายุของสัญญาเช่า ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๔ ผู้ให้เช่าต้องบันทึกการรับคืนครุภัณฑ์ที่เช่ากลับคืนตามที่มีผู้เช่าส่งมอบคืนให้ผู้ให้เช่า แต่เนื่องจากผู้เช่ารับประกันมูลค่าคงเหลือไว้จำนวน ๑๐,๐๐๐ บาท ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๔ ดังนั้น ผู้ให้เช่าได้รับเงินชดเชยจากผู้เช่าด้วยผลต่างระหว่างมูลค่าคงเหลือที่ได้รับการประกันกับมูลค่าคงเหลือของครุภัณฑ์ ณ วันสิ้นสุดสัญญาเช่า เท่ากับจำนวน ๙,๐๐๐ บาท (๑๐,๐๐๐ - ๑,๐๐๐) ส่วนมูลค่าคงเหลือของครุภัณฑ์ในส่วนที่ไม่ได้รับการประกันไว้ซึ่งรวมอยู่ในยอดคงเหลือของลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน จำนวน ๔,๑๘๕ บาท ให้รับรู้เป็นผลขาดทุนจากการให้เช่าสินทรัพย์

การบันทึกบัญชีของผู้ให้เช่าในการรับคืนครุภัณฑ์และรับเงินชดเชยจากผู้เช่าเป็นดังนี้

เดบิต ครุภัณฑ์	๑,๐๐๐	
เงินสด	๙,๐๐๐	
ขาดทุนจากการให้เช่าสินทรัพย์	๔,๑๘๕	
เครดิต ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน		๑๔,๑๘๕

จ) การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูล

ด้านผู้เช่า

๑. สัญญาเช่าดำเนินงาน ตามตัวอย่างที่ ๑ ผู้เช่าต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ๔๑ ดังนี้

ค่าเช่าแสดงในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน

หน่วยงาน...

งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน (บางส่วน)

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ และ ๒๕๖๑

(หน่วย : บาท)

	๒๕๖๒	๒๕๖๑
ค่าใช้จ่ายจากการดำเนินงาน		
ค่าวัสดุและค่าใช้จ่าย*	๑๕๐,๐๐๐	XX

*ค่าเช่าที่ถึงกำหนดชำระในระหว่างปีงบประมาณ ๒๕๖๒ ตามสัญญาเช่าดำเนินงาน

จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายทั้งสิ้นตามสัญญาเช่าดำเนินงานที่บอกเลิกไม่ได้

หน่วยงาน...

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ และ ๒๕๖๑

xx. ภาระผูกพัน

ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน กรมมีภาระผูกพันตามสัญญาเช่าระยะยาว เป็นจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายในอนาคต ดังนี้

	๒๕๖๒	๒๕๖๑
ไม่เกิน ๑ ปี	๑๕๐,๐๐๐	xx
เกิน ๑ ปี แต่ไม่เกิน ๕ ปี	๓๐๐,๐๐๐	xx
เกิน ๕ ปี	๐	xx
รวม	๔๕๐,๐๐๐	xx

หน่วยงานได้ทำสัญญาเช่าครุภัณฑ์เครื่องจักรกลกับบริษัท เครื่องเช่าสิสซึ่ง จำกัด เพื่อใช้ในงานผลิตกระแสไฟฟ้าของโครงการผันน้ำห้วยน้ำน้อย เป็นระยะเวลา ๓ ปี ตั้งแต่วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ ถึงวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๔ โดยไม่มีข้อกำหนดเรื่องการต่ออายุสัญญาเช่า

๒. สัญญาเช่าการเงิน ตามตัวอย่างที่ ๓ ผู้เช่าต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ๓๗ ดังนี้

สินทรัพย์และหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงินในงบแสดงฐานะการเงิน

หน่วยงาน...

งบแสดงฐานะการเงิน (บางส่วน)

ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ และ ๒๕๖๑

(หน่วย : บาท)

	๒๕๖๒	๒๕๖๑
สินทรัพย์		
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (สุทธิ)*	๘๘,๒๓๙	xx
หนี้สิน		
หนี้สินหมุนเวียน		
หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงินส่วนที่ถึงกำหนดชำระภายใน ๑ ปี**	๔๐,๔๙๖	xx
หนี้สินไม่หมุนเวียน		
หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงินส่วนที่ถึงกำหนดชำระเกินกว่า ๑ ปี***	๕๔,๕๔๘	xx

*สินทรัพย์ตามสัญญาเช่าการเงิน

**แสดงส่วนของหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงินที่ถึงกำหนดชำระภายใน ๑ ปี รวมในหนี้สินหมุนเวียนอื่น หากเป็นรายการที่ไม่มีสาระสำคัญ

***แสดงส่วนของหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงินที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระภายใน ๑ ปี รวมในหนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น หากเป็นรายการที่ไม่มีสาระสำคัญ

การกระหายอด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาการรายงานระหว่างจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายทั้งสิ้นกับมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายทั้งสิ้น

หมายเหตุ...

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๕๒ และ ๒๕๕๑

๑๐. หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน

ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๕๒ หน่วยงานมีหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงินครุภัณฑ์เครื่องจักรกลกับบริษัทผู้ให้เช่าในประเทศรายหนึ่ง สัญญาเช่าดังกล่าวกำหนดให้กรมจ่ายชำระเงินเป็นรายปีๆ ละเท่าๆ กัน รวมจำนวน ๓ ปี สัญญาสิ้นสุดในวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๕๔ ซึ่งหน่วยงานจะต้องส่งมอบครุภัณฑ์คืนให้แก่ผู้ให้เช่าเมื่อสิ้นสุดสัญญา และหน่วยงานต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในสัญญา รวมทั้งการรับประกันมูลค่าคงเหลือของครุภัณฑ์เมื่อสิ้นสุดสัญญาเช่าเป็นจำนวนเงิน ๑๐,๐๐๐ บาท หนี้สินคงเหลือ ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน มีดังนี้

(หน่วย : บาท)

	๒๕๕๒		
	หนี้ถึงกำหนด จ่ายภายใน ๑ ปี	หนี้ถึงกำหนด จ่ายเกิน ๑ ปี แต่ไม่เกิน ๕ ปี	รวม
มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำ ดอกเบี้ย	๔๐,๔๙๖	๕๔,๕๔๘	๙๕,๐๔๔
รวมจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย	๕๐,๐๐๐	๖๐,๐๐๐	๑๑๐,๐๐๐

	๒๕๕๑		
	หนี้ถึงกำหนด จ่ายภายใน ๑ ปี	หนี้ถึงกำหนด จ่ายเกิน ๑ ปี แต่ไม่เกิน ๕ ปี	รวม
มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำ ดอกเบี้ย	xx	xx	xx
รวมจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย	xx	xx	xx

ค่าเสื่อมราคาและดอกเบี้ยจ่ายแสดงในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน

หน่วยงาน...

งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน (บางส่วน)

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ และ ๒๕๖๑

(หน่วย : บาท)

	๒๕๖๒	๒๕๖๑
ค่าใช้จ่ายจากการดำเนินงาน		
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย*	๔๓,๖๑๙	XX
ต้นทุนทางการเงิน		
ดอกเบี้ยจ่ายตามสัญญาเช่าการเงิน**	๑๓,๑๘๖	XX

*ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ตามสัญญาเช่าการเงิน

**แสดงดอกเบี้ยจ่ายตามสัญญาเช่าการเงินไว้ภายใต้หัวข้อต้นทุนทางการเงินตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ ๑ เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายสำหรับสัญญาเช่าการเงิน

หน่วยงาน...

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ และ ๒๕๖๑

๑๑. ภาระผูกพัน

ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน กรมมีภาระผูกพันตามสัญญาเช่าระยะยาว เป็นจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย ในอนาคต ดังนี้

	๒๕๖๒	๒๕๖๑
จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่า		
ไม่เกิน ๑ ปี	๕๐,๐๐๐	XX
เกิน ๑ ปี แต่ไม่เกิน ๕ ปี	๖๐,๐๐๐	XX
เกิน ๕ ปี	๐	XX
รวม	๑๑๐,๐๐๐	XX
มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่าย		
ไม่เกิน ๑ ปี	๔๐,๔๙๖	XX
เกิน ๑ ปี แต่ไม่เกิน ๕ ปี	๔๔,๕๔๘	XX
เกิน ๕ ปี	๐	XX
รวม	๘๕,๐๔๔	XX

หน่วยงานได้ทำสัญญาเช่าครุภัณฑ์เครื่องจักรกลกับบริษัท เครื่องเช่าสีสซิง จำกัด เพื่อใช้ในงานควบคุมและติดตามทรัพยากรทางทะเลในเขตจังหวัดที่มีการทำประมงชายฝั่งทะเล เป็นระยะเวลา ๓ ปี ตั้งแต่วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๖๑ ถึงวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๔ และสามารถต่ออายุสัญญาเช่าทุก ๓ ปี (ดูหมายเหตุข้อ ๑๐)

ด้านผู้ให้เช่า

๑. สัญญาเช่าดำเนินงาน ตามตัวอย่างที่ ๕ ผู้ให้เช่าต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ๖๖ ดังนี้
ค่าเช่ารับตามสัญญาเช่าดำเนินงานแสดงในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน

หน่วยงาน...

งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน (บางส่วน)
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ และ ๒๕๖๑

(หน่วย : บาท)

	๒๕๖๒	๒๕๖๑
รายได้จากการดำเนินงาน		
รายได้จากแหล่งอื่น		
รายได้จากการขายสินค้าและบริการ*	๑๕๐,๐๐๐	xx
*ค่าเช่ารับตามสัญญาเช่าดำเนินงาน		

จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายในอนาคตทั้งสิ้นตามสัญญาเช่าดำเนินงานที่บอกเลิกไม่ได้

หน่วยงาน...

หมายเหตุประกอบงบการเงิน
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ และ ๒๕๖๑

xx. ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าดำเนินงาน

ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน กรณมีลูกหนี้ที่เกิดจากรายได้ค่าเช่าค้างรับ ดังนี้

(หน่วย : บาท)

	๒๕๖๒	๒๕๖๑
ลูกหนี้ค่าเช่าตามสัญญาเช่าดำเนินงาน	๑๕๐,๐๐๐	xx
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	-	xx
รวม	๑๕๐,๐๐๐	xx

จำนวนเงินขั้นต่ำของรายได้ค่าเช่าในอนาคตตามสัญญาเช่าดำเนินงานที่ไม่อาจบอกเลิกได้ ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน มีดังนี้

(หน่วย : บาท)

	๒๕๖๒	๒๕๖๑
ไม่เกิน ๑ ปี	๑๕๐,๐๐๐	xx
เกิน ๑ ปี แต่ไม่เกิน ๕ ปี	๓๐๐,๐๐๐	xx
เกิน ๕ ปี	๐	xx
รวม	๔๕๐,๐๐๐	xx

๒. สัญญาเช่าการเงิน ตามตัวอย่างที่ ๗ ผู้ให้เช่าต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ ๕๗ ดังนี้
ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงินแสดงในงบแสดงฐานะการเงิน

หน่วยงาน...

งบแสดงฐานะการเงิน (บางส่วน)

ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ และ ๒๕๖๑

(หน่วย : บาท)

	๒๕๖๒	๒๕๖๑
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงินสุทธิส่วนที่ถึงกำหนดชำระ ภายใน ๑ ปี*	๔๐,๑๕๐	xx
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		
ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงินสุทธิส่วนที่ถึงกำหนดชำระ เกินกว่า ๑ ปี**	๕๘,๓๕๐	xx

*แสดงลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงินสุทธิจากรายได้ดอกเบี้ยรอการรับรู้ในส่วนที่จะได้รับชำระภายใน ๑ ปี
รวมในลูกหนี้ระยะสั้น หากเป็นรายการที่ไม่มีนัยสำคัญ

**แสดงลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงินสุทธิจากรายได้ดอกเบี้ยรอการรับรู้ในส่วนที่จะได้รับชำระเกินกว่า ๑ ปี
รวมในลูกหนี้ระยะยาว หากเป็นรายการที่ไม่มีนัยสำคัญ

ดอกเบี้ยรับตามสัญญาเช่าการเงินในงบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน

หน่วยงาน...

งบแสดงผลการดำเนินงานทางการเงิน (บางส่วน)

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ และ ๒๕๖๑

(หน่วย : บาท)

	๒๕๖๒	๒๕๖๑
รายได้จากการดำเนินงาน		
รายได้อื่น		
ดอกเบี้ยรับตามสัญญาเช่าการเงิน*	๑๓,๕๐๐	xx

*แสดงดอกเบี้ยรับตามสัญญาเช่าการเงินรวมในรายได้อื่นหากเป็นรายการที่ไม่มีนัยสำคัญ

นโยบายการบัญชีที่เกี่ยวข้องและรายละเอียดลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน

หน่วยงาน...

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ และ ๒๕๖๑

xx สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

xx.๑ ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน

ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน แสดงในงบการเงินด้วยยอดคงค้างตามสัญญาหลังจากหักรายได้ ดอกเบี้ยรอการรับรู้ และค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญแล้ว

xx.๒ การรับรู้รายได้

รายได้ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่าการเงินคำนวณโดยใช้วิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงตลอดระยะเวลาของ สัญญา

xx ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน

ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน หน่วยงานมีลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน ดังนี้

(หน่วย : บาท)

	๒๕๖๒		
	หนี้ถึงกำหนด จ่ายภายใน ๑ ปี	หนี้ถึงกำหนด จ่ายเกิน ๑ ปี แต่ไม่เกิน ๕ ปี	รวม
ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน	๕๐,๐๐๐	๖๔,๑๘๕	๑๑๔,๑๘๕
หัก รายได้ดอกเบี้ยรอการรับรู้	๙,๘๕๐	๕,๘๓๕	๑๕,๖๘๕
	๔๐,๑๕๐	๕๘,๓๕๐	๙๘,๕๐๐
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	-	-	-
ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน-สุทธิ	๔๐,๑๕๐	๕๘,๓๕๐	๙๘,๕๐๐
	๒๕๖๑		
	หนี้ถึงกำหนด จ่ายภายใน ๑ ปี	หนี้ถึงกำหนด จ่ายเกิน ๑ ปี แต่ไม่เกิน ๕ ปี	รวม
ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน	xx	xx	xx
หัก รายได้ดอกเบี้ยรอการรับรู้	xx	xx	xx
	xx	xx	xx
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	xx	xx	xx
ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน-สุทธิ	xx	xx	xx

ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน ณ วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๒ รวมมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ที่ให้เช่าซึ่ง ไม่ได้รับการประกันจากผู้เช่า จำนวน ๔,๑๘๕ บาท