

แบบฝึกปฏิบัติบทที่ 5 การบัญชีสำหรับสัญญาเช่า

แบบฝึกปฏิบัติที่ 3 กรณีผู้ให้เช่าที่ไม่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่าย

จากแบบฝึกปฏิบัติที่ 2 การวัดมูลค่าเริ่มแรก การวัดมูลค่าภายหลัง และการบันทึกบัญชีสำหรับสัญญาเช่าด้านผู้เช่า สำหรับตัวอย่างนี้กำหนดให้มีข้อมูลเพิ่มเติมดังนี้

(ก) ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์อ้างอิง (อาคารสำนักงานที่ให้เช่านี้เป็นกรณีผู้ให้เช่าที่ไม่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่าย) เท่ากับ 5,455,200 บาท ซึ่งมีจำนวนเงินเท่ากับหรือเกือบเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของเงินลงทุนขั้นต้น

(ข) ผู้ให้เช่าไม่มีค่าใช้จ่ายอื่นเกี่ยวกับสัญญาเช่าที่จะเกิดขึ้นในอนาคต และผู้ให้เช่ามีความมั่นใจในการเรียกเก็บค่าเช่าได้แน่นอนในแต่ละงวด

ให้ทำ

(1) คำนวณหาร้อยละระหว่างมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์อ้างอิง กับ มูลค่าปัจจุบันของเงินลงทุนขั้นต้น

(2) ตารางรายได้ค่าเช่า เงินลงทุนสุทธิ และคำนวณรายได้ดอกเบี้ยที่รับรู้ตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง

(3) คำนวณหาข้อมูลที่เกี่ยวข้องในการบันทึกบัญชี ดังนี้

(3.1) ลูกหนี้ตามสัญญาเช่า

(3.2) ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่าที่ยังไม่ได้ถือเป็นรายได้

(3.3) มูลค่าเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล (เงินต้น)

(4) การบันทึกบัญชีด้านผู้ให้เช่าในสมุดรายวันทั่วไปแสดง ดังนี้

(4.1) วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล วันที่รับชำระค่าเช่างวดที่ 1 วันที่รับรู้รายได้ค่าบริการ และวันที่รับรู้ต้นทุนการบริการ

(4.2) วันที่รับชำระค่าเช่างวดที่ 2 วันที่รับรู้รายได้ดอกเบี้ยรับตามสัญญาเช่า วันที่รับรู้รายได้ค่าบริการ และวันที่รับรู้ต้นทุนการบริการ

(4.3) วันที่รับชำระค่าเช่างวดที่ 5 วันที่รับรู้รายได้ดอกเบี้ยรับตามสัญญาเช่า วันที่รับรู้รายได้ค่าบริการ และวันที่รับรู้ต้นทุนการบริการ

คำตอบ (1) คำนวณหาร้อยละระหว่างมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์อ้างอิง เทียบกับ มูลค่าปัจจุบันของเงินลงทุนขั้นต้น

มูลค่าปัจจุบันของเงินลงทุนขั้นต้นของอาคารสำนักงาน ณ วันที่ 1 มกราคม 25x4 ด้วยอัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า เท่ากับ 5% ค่าเช่าจ่ายเท่ากันทุกปี ณ วันต้นปีของทุกปี อายุสัญญาเช่า 5 ปี สามารถคำนวณได้ดังนี้

คำนวณมูลค่าปัจจุบันของเงินลงทุนขั้นต้นของอาคารสำนักงานที่ให้เช่า ณ วันที่ 1 มกราคม 25x4 สามารถคำนวณได้ดังนี้

มูลค่าปัจจุบัน (PVIFA) ของค่าเช่ารายปี	=
(ค่าเช่าคงที่ หัก ค่าบริการที่รวมอยู่ในค่าเช่า)	=
บวก ค่าเช่าสุทธิปีที่ 1	=
รวมมูลค่าปัจจุบันของเงินลงทุนขั้นต้นของอาคารสำนักงานที่ให้เช่า	=

ดังนั้น ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า

มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์อ้างอิง เท่ากับ บาท

มูลค่าปัจจุบันของเงินลงทุนขั้นต้นของอาคารสำนักงาน เท่ากับ บาท

คิดเป็น %

จึงเป็นไปตามเงื่อนไขการจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าเงินทุน (Finance lease)

ประเภทสัญญาเช่าลักษณะ.....

เนื่องจาก.....

คำตอบ (2) ตารางรายได้ค่าเช่า เงินลงทุนสุทธิ และคำนวณรายได้ดอกเบี้ยที่รับรู้ตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง

งวดที่	รายได้ค่าเช่า	ค่าบริการรายปี (ผู้ให้เช่ารับผิดชอบ)	รายได้ดอกเบี้ยรับ 5%	เงินลงทุนขั้นต้น ที่ได้รับคืน	เงินลงทุนสุทธิ
	(1)	(2)	(3) = (5ก่อน) × 5%	(4) = (1) – (2) – (3)	(5) = (5ก่อน) – (4)
(0) 1 ม.ค. x4					
(1) 1 ม.ค. x4					
(2) 1 ม.ค. x5					
(3) 1 ม.ค. x6					
(4) 1 ม.ค. x7					
(5) 1 ม.ค. x8					
รวม					

*ปรับยอดดอกเบี้ยรับเพื่อทำให้ยอดเงินลงทุนสุทธิ มียอดเท่ากับ -0-

คำตอบ (3) คำนวณหาข้อมูลที่เกี่ยวข้องในการบันทึกบัญชี ดังนี้

(3.1) ลูกหนี้ตามสัญญาเช่า เท่ากับ

การรับชำระคงที่ [(รายได้ค่าเช่ารายงวด - ค่าบริการที่รวมอยู่ในรายได้ค่าเช่ารายงวด) × 5 งวด

= บาท

หรือ คำนวณได้จากตารางรายได้ค่าเช่า เท่ากับ รวมค่อลัมน์ที่ จำนวน บาท

หัก รวมค่อลัมน์ที่ จำนวน บาท = บาท

(3.2) ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่าที่ยังไม่ได้ถือเป็นรายได้ (คือ รายได้ดอกเบี้ยรอการรับรู้ ซึ่งจัดเป็นรายได้ทางการเงินรอการรับรู้) เท่ากับ ลูกหนี้ตามสัญญาเช่า จำนวน บาท

หัก มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์อ้างอิง จำนวน บาท

= บาท

(จากตารางรายได้ค่าเช่า เท่ากับ รวมค่อลัมน์ที่ จำนวน บาท)

(3.3) มูลค่าเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล (เงินต้น) เท่ากับ ลูกหนี้ตามสัญญาเช่า จำนวน บาท หัก ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่าที่ยังไม่ได้ถือเป็นรายได้

จำนวน บาท = บาท

(จากตารางรายได้ค่าเช่า เท่ากับ รวมค่อลัมน์ที่ จำนวน บาท)

คำตอบ (4) การบันทึกบัญชีด้านผู้ให้เช่าในสมุดรายวันทั่วไปแสดง ดังนี้

(4.1) วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล วันที่รับชำระค่าเช่างวดที่ 1 วันที่รับรู้รายได้ค่าบริการ และวันที่รับรู้ต้นทุนการบริการ

ณ 1 ม.ค. x4 วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล

เดบิต		
เครดิต		
.....		
บันทึกรายการสัญญาเช่าอาคารสำนักงานตามสัญญาเช่าเงินทุน ลักษณะให้กู้ยืมโดยตรง ณ วันที่สัญญาเช่าเริ่มมีผล		

ณ 1 ม.ค. x4 วันที่รับเงินค่าเช่างวดที่ 1

เดบิต		
เครดิต		
.....		
บันทึกรับเงินค่าเช่างวดที่ 1		

ณ 31 ธ.ค. x4 วันที่รับรู้รายได้ค่าบริการ

เดบิต		
เครดิต		
บันทึกรับรู้รายได้ค่าบริการ		

ณ 31 ธ.ค. x4 วันที่รับรู้ต้นทุนการบริการ

เดบิต		
เครดิต		
บันทึกรับรู้ต้นทุนการบริการ		

(4.2) วันที่รับชำระค่าเช่างวดที่ 2 วันที่รับรู้รายได้ดอกเบี้ยรับตามสัญญาเช่า วันที่รับรู้รายได้ค่าบริการ และวันที่รับรู้ต้นทุนการบริการ

ณ 1 ม.ค. x5 วันที่รับเงินค่าเช่างวดที่ 2

เดบิต		
เครดิต		
.....		
บันทึกรับเงินค่าเช่างวดที่ 2		

ณ 1 ม.ค. x5 วันที่รับรู้รายได้ดอกเบี้ยรับตามสัญญาเช่า

เดบิต		
เครดิต		
บันทึกรับรู้รายได้ดอกเบี้ยรับตามสัญญาเช่า		

ณ 31 ธ.ค. x5 วันที่รับรู้รายได้ค่าบริการ

เดบิต		
เครดิต		
บันทึกรับรู้รายได้ค่าบริการ		

ณ 31 ธ.ค. x5 วันที่รับรู้ต้นทุนการบริการ

เดบิต		
เครดิต		
บันทึกรับรู้ต้นทุนการบริการ		

(4.3) วันที่รับชำระค่าเช่างวดที่ 5 วันที่รับรู้รายได้ดอกเบี้ยรับตามสัญญาเช่า วันที่รับรู้รายได้ค่าบริการ และวันที่รับรู้ต้นทุนการบริการ

ณ 1 ม.ค. x8 วันที่รับเงินค่าเช่างวดที่ 5

เดบิต		
เครดิต		
.....		
บันทึกรับเงินค่าเช่างวดที่ 5		

ณ 1 ม.ค. x8 วันที่รับรู้รายได้ดอกเบี้ยรับตามสัญญาเช่า

เดบิต		
เครดิต		
บันทึกรับรู้รายได้ดอกเบี้ยรับตามสัญญาเช่า		

ณ 31 ธ.ค. x8 วันที่รับรู้รายได้ค่าบริการ

เดบิต		
เครดิต		
บันทึกรับรู้รายได้ค่าบริการ		

ณ 31 ธ.ค. x8 วันที่รับรู้ต้นทุนการบริการ

เดบิต		
เครดิต		
บันทึกรับรู้ต้นทุนการบริการ		