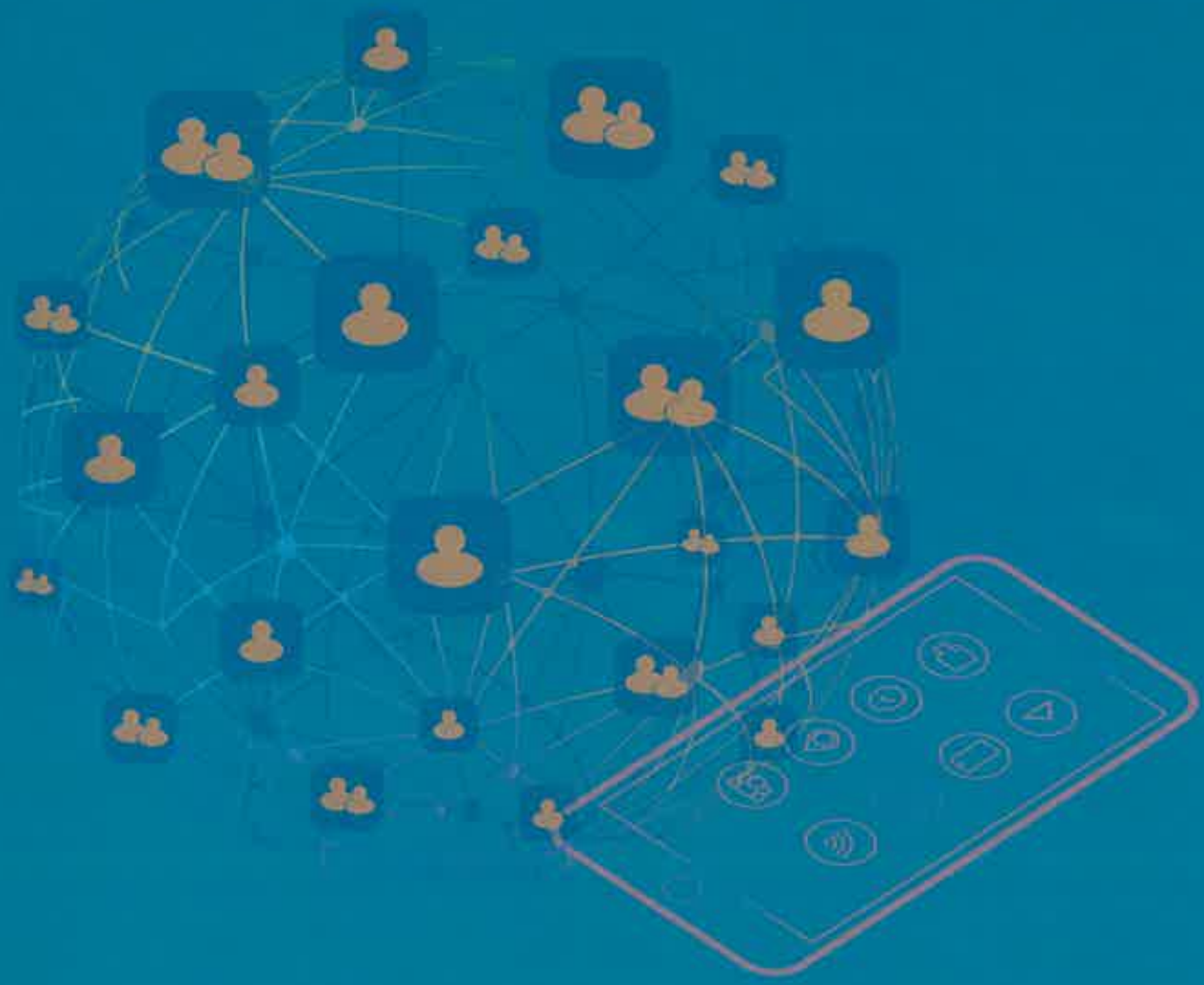
วารสารมหาจุฬาวิชาการ

Mahachula Academic Journal

ISSN (Print) 2408 - 1078
ISSN (Online) 2651 - 2440
ปีที่ ๑ ฉบับที่พิเศษ มิถุนายน ๒๕๕๗ ประจำปี ๒๕๕๗



มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย
MAHACHULALONGKORNRAJAVIDYALAYA UNIVERSITY

วารสาร **มหาจุฬาวิชาการ**
Mahachula Academic Journal
ISSN : 2408 1078 (Print)
ISSN : 2651-2440 (Online)
ปีที่ ๖ ฉบับพิเศษ เนื่องในงานพิธีประสาทปริญญา ประจำปี ๒๕๖๒

● วัตถุประสงค์

วารสารมหาจุฬาวิชาการ เป็นวารสารวิชาการ ราย ๖ เดือน (ปีละ ๒ ฉบับ) คือ ฉบับที่ ๑ เดือน มกราคม-มิถุนายน, ฉบับที่ ๒ เดือนกรกฎาคม-ธันวาคม มีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมการผลิตผลงานทางวิชาการและงานวิจัยด้านพระพุทธศาสนา เพื่อให้บริการทางวิชาการด้านพระพุทธศาสนาแก่สังคม เพื่อเป็นเวทีแลกเปลี่ยนแนวคิดทางพระพุทธศาสนา เพื่อสนับสนุนให้เกิดวารสารทางวิชาการกลางของมหาวิทยาลัย ในการเผยแพร่บทความวิชาการและบทความวิจัยแก่ผู้บริหาร คณาจารย์ นักวิชาการ นักวิจัย และนิสิต นักศึกษาในระดับบัณฑิตศึกษา ในมิติทางด้านศาสนาและปรัชญา พระพุทธศาสนาบูรณาการกับศาสตร์สมัยใหม่ ในขอบข่ายเนื้อหาสาขาวิชาสังคมวิทยาศิลปศาสตร์และสหวิทยาการด้านมนุษยศาสตร์ สังคมศาสตร์ เปิดรับบทความทั้งภาษาไทยและภาษาอังกฤษ

- บทความที่ส่งมาขอรับการตีพิมพ์ในวารสารมหาจุฬาวิชาการมหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย จะต้องไม่เคยตีพิมพ์หรืออยู่ระหว่างการพิจารณาจากผู้ทรงคุณวุฒิเพื่อตีพิมพ์ในวารสารอื่น ผู้เขียนบทความจะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์กรเสนอบทความวิชาการหรือบทความวิจัยเพื่อตีพิมพ์ในวารสารมหาจุฬาวิชาการ มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัยอย่างเคร่งครัด รวมทั้งระบบการอ้างอิง ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ของวารสาร
- ทุกบทความที่ตีพิมพ์เผยแพร่ได้รับการตรวจสอบทางวิชาการจากผู้ทรงคุณวุฒิ (Peer Review) อย่างน้อย ๒ ท่านต่อบทความ
- ทรรศนะและความคิดเห็นที่ปรากฏในบทความวารสารมหาจุฬาวิชาการ มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย ถือเป็นความรับผิดชอบของผู้เขียนบทความนั้น และไม่ถือเป็นทรรศนะของความรับผิดชอบของกองบรรณาธิการ วารสารมหาจุฬาวิชาการ มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

00. [redacted] 62 (1-24).indd 1 22/5/2562 11:36:37

เจ้าของ

กองวิชาการ สำนักงานอธิการบดี มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

ห้อง ๓๐๕ เลขที่ ๗๙ หมู่ ๑ ถ.พหลโยธิน ต.ลำไทร อ.วังน้อย จ.พระนครศรีอยุธยา ๑๓๑๗๐

โทรศัพท์ ๐๓๕ ๒๔๘๐๐๐ ต่อ ๘๗๗๓, โทรสาร ๐๓๕ ๒๔๘๐๑๓

ที่ปรึกษาวารสารมหาจุฬาวิชาการ

พระพรหมบัณฑิต, ศาสตราจารย์ ดร.	ราชบัณฑิตกิตติมศักดิ์
พระราชปริยัติกวี, ศาสตราจารย์ ดร.	อธิการบดี
พระราชปริยัติมุนี, รองศาสตราจารย์ ดร.	คณบดีคณะพุทธศาสตร์
พระราชสุตาภรณ์, ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.	คณบดีคณะครุศาสตร์
พระศรีสิทธิมุนี	คณบดีคณะมนุษยศาสตร์
พระครูปริยัติกิตติธำรง, รองศาสตราจารย์ ดร.	คณบดีคณะสังคมศาสตร์

บรรณาธิการ

รองศาสตราจารย์ ดร. โกนิฏฐ์ ศรีทอง	มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

หัวหน้ากองบรรณาธิการ

นายสุชญา ศิริธัญภร	มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

กองบรรณาธิการ :

พระมหาสมบูรณ์ วุฑฺฒิกโร, รองศาสตราจารย์ ดร.	มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย
รองศาสตราจารย์ ดร.สุเทพ พรมเลิศ	มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วุฒินันท์ กันทะเตียน	มหาวิทยาลัยมหิดล
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.มนตรี สิระโรจนานันท์	มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบัติ มั่งมีสุขศิริ	มหาวิทยาลัยศิลปากร
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อุทัย สติมั่น	มหาวิทยาลัยสวนดุสิต
ดร.วีรชาติ นิ่มอนงค์	มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญ
ดร.วันชัย สุขตาม	มหาวิทยาลัยราชภัฏสุรินทร์
ดร.ชัยณรงค์ ศรีมันตะ	มหาวิทยาลัยบูรพา
นายคะนอง ปาลิภัทรากูร	มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
นายสุภฐาน สุดาจันทร์	มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

00. [redacted] 62 (1-24).indd 2 22/5/2562 11:36:37

● คณะกรรมการกลั่นกรองบทความวารสารมหาจุฬาวิชาการ (Peer Review)

สาขาวิชา ศาสนา, ปรัชญา, พระพุทธศาสนา, ครุศาสตร์, มนุษยศาสตร์, สังคมศาสตร์

■ ผู้ทรงคุณวุฒิภายในมหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

พระราชปริยัติกวี, ศาสตราจารย์ ดร.

พระมหาหรรษา ธมฺมหาโส, รองศาสตราจารย์ ดร.
พระราชปริยัติมุนี, รองศาสตราจารย์ ดร.
ศาสตราจารย์ ดร.บุญทัน ดอกไธสง
ศาสตราจารย์ ดร.จำนงค์ อดิวัฒนสิทธิ์
รองศาสตราจารย์ ดร.สมิทธิพล เนตรนิมิตร
รองศาสตราจารย์ ดร.เวทย์ บรรณกรกุล
รองศาสตราจารย์ ดร.ชาติชาย พิทักษ์ธนาคม
รองศาสตราจารย์ ดร.สุรพล สุยะพรหม
รองศาสตราจารย์ ดร.สมชัย ศรีนอก
รองศาสตราจารย์ ดร.โกนิฏฐ์ ศรีทอง
รองศาสตราจารย์รังษี สุทนต์
รองศาสตราจารย์ ดร.ณัทธีร์ ศรีดี
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สิริวัฒน์ ศรีเครือดง
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เริงชัย หมื่นชนะ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ประยูร สุยะใจ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ประพันธ์ ศุภษร
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วีระกาญจน์ กนกกมเลศ

■ ผู้ทรงคุณวุฒิภายนอกมหาวิทยาลัย

ศาสตราจารย์ พิเศษ อดิศักดิ์ ทองบุญ	ราชบัณฑิต
ศาสตราจารย์ ดร.วัชระ งามจิตรเจริญ	มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
รองศาสตราจารย์ ดร.สมาน งามสนิท	มหาวิทยาลัยราชภัฏวไลยอลงกรณ์
รองศาสตราจารย์ ดร.สำเนียง เลื่อมใส	มหาวิทยาลัยศิลปากร
รองศาสตราจารย์ ดร.จินดา จันทร์แก้ว	มหาวิทยาลัยบูรพา
รองศาสตราจารย์ ดร.วิชชุดา หุ่นวิไล	มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนสุนันทา
รองศาสตราจารย์ ดร.เมธาวี อุดมธรรมานุภาพ	จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
รองศาสตราจารย์ ดร.ประเวศ อินทองปาน	มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์
รองศาสตราจารย์ ดร.สนิท สัตโยภาส	มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่
รองศาสตราจารย์ ดร.เสริมศรี ไชยศร	มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
รองศาสตราจารย์ สยาม ดำปรีดา	มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี
รองศาสตราจารย์ ดร.สุวิญ รักสัตย์	มหาวิทยาลัยมหามกุฏราชวิทยาลัย
รองศาสตราจารย์ ดร.มารุต พัฒผล	มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วุฒินันท์ กันทะเตียน	มหาวิทยาลัยมหิดล

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สมบัติ มั่งมีสุขศิริ มหาวิทยาลัยศิลปากร
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.มนตรี สิระโรจนานันท์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.นลินี ณ นคร มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช
ดร.วีรชาติ นิ่มอนงค์ มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญ
ดร.ชัยณรงค์ ศรีมันตะ มหาวิทยาลัยบูรพา
ดร.ชัยสิทธิ์ ทองบริสุทธิ์ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าเจ้าคุณทหารลาดกระบัง
ดร.วันชัย สุขตาม มหาวิทยาลัยราชภัฏสุรินทร์

- **ฝ่ายประสานงานและจัดการ**

พิสูจน์อักษร

พระมหาขวัญชัย ปุตฺตวิเสโส นายสินชัย วงษ์จำนงค์
นายสุภฐาน สุดาจันทร์ นายเอกลักษณ์ เทพวิจิตร
นางสาวสุจิตรา ชวดรัมย์ นายสันทัด จันทร์ทาทอง
นางสาวสังเวียน ฟูเฟื่อง

งานสมาชิก

นายสุภฐาน สุดาจันทร์

บันทึกข้อมูล

นายจิระศักดิ์ ธารสุขกระจ่าง

งานด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ

นายนพดล เพ็ญประชุม

- **นิติกร**

นายธวัช แย้มปิ๋ว

- **ภาพ/ศิลปะ**

พระมหาสุระศักดิ์ ธีรวโส นายสมบูรณ์ เพ่งพิศ

- **ออกแบบปก**

ดร.จุฬารัตน์ วิชานาติ

- **จัดรูปเล่ม**

  นายสมบูรณ์ เพ่งพิศ

- **พิมพ์ที่**

  โรงพิมพ์มหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

  เลขที่ ๗๙ หมู่ ๑ ตำบลไทร อำเภอวังน้อย จังหวัดพระนครศรีอยุธยา ๑๓๑๗๐

  โทรศัพท์ ๐๓๕ ๒๔๘ ๐๐๐ ต่อ ๘๕๕๕-๘๕๕๙ โทรสาร ๐๓๕ ๒๔๘ ๐๐๐ ต่อ ๘๕๔๕

- **จำนวนที่ตีพิมพ์** ๕๐๐ เล่ม

Indexed in Group 1

J S H

วารสารมหาจุฬาวิชาการ
เป็นสมาชิกเครือข่ายวารสารวิชาการ
ด้านสังคมศาสตร์และมนุษยศาสตร์ (JSH)

สารบัญ

เรื่อง	หน้า
บทบรรณาธิการ	**(๖)**
ภาษาไทย	
การศึกษาวิเคราะห์หลักพุทธจริยศาสตร์กับการประกอบอาชีพในสมัยพุทธกาล	**๑**
ผศ.ดร.กฤต ศรียะอาจ ผศ.ดร.ณัทธีร์ ศรีดี พระศรีรัตโนบล ดร. คณะพุทธศาสตร์ มจร	
ศึกษาพฤติกรรมเชิงจริยธรรมเรื่องมุสาวาทของนักเรียนมัธยมศึกษาตอนปลาย โรงเรียนที่ตั้งในเขตเทศบาลอำเภอเมือง จังหวัดนครปฐม	**๑๒**
ผศ.ดร.ณัทธีร์ ศรีดี คณะพุทธศาสตร์	
พฤติกรรมการใช้โทรศัพท์มือถือของนักศึกษา สาขาสังคมศึกษามหาวิทยาลัยราชภัฏเทพสตรี	**๒๖**
รศ.ดร.เอื้อมทิพย์ ศรีทอง ม.ราชภัฏเทพสตรี	
ศึกษาการปฏิบัติตนตามหลักศีล ๕ ไปใช้ในชีวิตประจำวันของนักเรียน โรงเรียนวิถีพุทธ ในจังหวัดสุรินทร์	**๓๙**
พระครูสมุทร ถาวรธมฺโม, ผศ.ดร. คณะพุทธศาสตร์ มจร พระธรรมโมลี, ดร. วข.สุรินทร์	
การออกแบบและพัฒนาผลิตภัณฑ์มุกประดับ เป็นผลิตภัณฑ์ของที่ระลึก ฯ	**๕๑**
นวรัตน์ บุญภิละ ยุทธ์ชัย โคสาดี ม.ราชภัฏอุดรธานี	
วิสุทธิมรรค : วิถีแห่งการยกระดับภูมิปัญญาในเถรวาท	**๖๖**
ดร.จันทรัชนันท์ สิงหทัต เนตรนิมิตร นักวิชาการอิสระ	
รศ.ดร.สมิทธิพล เนตรนิมิตร บัณฑิตวิทยาลัย มจร	
การศึกษาความหมายในชีวิตเชิงประสบการณ์ของนักศึกษาระดับปริญญาตรี คณะครุศาสตร์	**๘๕**
อิศรา รุ่งทวีชัย, ดร.ดลดาว ปูรณานนท์, ดร.ชมพูนุท ศรีจันทรร์นิล	
มหาวิทยาลัยบูรพา	
พัฒนาการของแนวคิดเกี่ยวกับการบริหารศูนย์ฝึกปฏิบัติการอาหารนานาชาติ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพ	**๑๐๐**
ธนพัฒน์ แสงรุ่งเรือง ม.เทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์ และอาจารย์ที่ปรึกษา	
คือ ดร.ฟ้าใส สามารถ รศ.ดร.พลศักดิ์ จิรไกรศิริ ดร.กรเอก กาญจนาโภคิน	

co. [redacted] 62 (1-24).indd 21 22/5/2562 11:36:40

การเสริมสร้างความคิดเชิงบวกตามแนวพุทธธรรม ๑๑๓
สกล เหลืองไพฑูรย์ รศ. สุเชาวน์ พลอยชุม มหาวิทยาลัยมหามกุฏราชวิทยาลัย
กลยุทธ์การใช้ศักยภาพของผู้สูงอายุเพื่อพัฒนาชุมชนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงราย ๑๒๔
เฉลิมศรี เหล่าสุนทร ม.ราชภัฏเชียงราย
ผลกระทบจากการถือปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง สัญญาเช่า ต่อผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่ง บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: ศึกษากลุ่มหลักทรัพย์ ๑๐๐ ๑๔๐
สุรีย์ โบษกรนัฏ สุขจิตต์ ณ นคร ม.ศรีปทุม
แนวคิดภราดรภาพในพุทธปรัชญา ๑๕๓
สถิระ ราชรินทร์ นักวิชาการอิสระ
บริหารความเสี่ยงเชิงพุทธบูรณาการ ๑๖๖
วัฒนะ กัลยาณ์พัฒนกุล นักวิชาการอิสระ
การสื่อสารทางสังคมกับการพัฒนากระบวนการเรียนรู้ทางพุทธธรรมขององค์กรทางพระพุทธศาสนา ๑๘๑
วรพันธุ์ แย้มหงษ์ปภา, พระสุธีรัตนบัณฑิต, รศ.ดร. คณะสังคมศาสตร์ มจร
รูปแบบการบริหารจัดการธุรกิจของการผลิตรายการโทรทัศน์ยุค ๔.๐ ๒๐๑
วีรยา ดำรงศรี, ฤๅเดช เกิดวิชัย, สุรมน ไทยเกษม ม.สวนสุนันทา
การศึกษาพฤติกรรมสารสนเทศของผู้ใช้ภาพจิตรกรรมฝาผนัง ๒๒๒
สุวรรณี ห้วยหงษ์ทอง, ผศ.ดร. กันยารัตน์ เควียเซ่น ม.ขอนแก่น
กลวิธีการใช้ภาษาในการโฆษณาทางโทรทัศน์ ๒๓๘
พระมหาสันติราษฎร์ ฌานสนฺติ นิสิตปริญญาเอก คณะมนุษยศาสตร์ มจร
การจัดการศึกษาตามแนวพุทธจิตวิทยาในโรงเรียนวิถีพุทธ ๒๕๑
สมชาย บุญสุ่น นิสิตปริญญาเอก คณะมนุษยศาสตร์ มจร
การพัฒนาวิธีการสอนพระปริยัติธรรมตามหลักทศพลญาณ ป.เอก ๒๖๖
พระมหาถาวร ถาวรเมธี นิสิตปริญญาเอก คณะครุศาสตร์ มจร
การประเมินหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีกับความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ๒๗๙
รมิดา คงเขตวณิช ม.ศรีปทุม

ผลกระทบจากการถือปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง สัญญาเช่า ต่อผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่งของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: ศึกษากลุ่มหลักทรัพย์ ๑๐๐

The effect of The Thai Accounting Standard no. 17 Leasing to the lessees, listed companies on the Stock Exchange of Thailand: SET 100.

สุรีย์ โบษกรนัฏ, สุขจิตต์ ณ นคร*
Suree Bosakoranut, Sukhajit na Nakorn
คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม
Faculty of Accountancy, Sripatum University
Email : binfaa@gmail.com

Received : March 28, 2019
Revised : May 10, 2019
Accepted : May 10, 2019

บทคัดย่อ

บทความวิจัยนี้ มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาผลกระทบในการถือปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง สัญญาเช่า ต่อผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่งของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: ศึกษากลุ่มหลักทรัพย์ ๑๐๐ โดยได้ใช้ระเบียบวิธีการศึกษา ๓ วิธี คือ การวิจัยเชิงเอกสาร การวิจัยเชิงคุณภาพ และการวิจัยเชิงปริมาณ การวิจัยเชิงคุณภาพ ได้ดำเนินการ การสัมภาษณ์เจาะลึก จำนวน ๕ บริษัท ด้วยแบบสัมภาษณ์ใช้วิธีวิเคราะห์เนื้อหา การวิจัยเชิงปริมาณ เก็บข้อมูลด้วยแบบบันทึกข้อมูล จากรายงานประจำปี ข้อมูลรายบริษัท/หลักทรัพย์ แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ ๕๖-๑) รวม ๓๓ บริษัท ใช้วิธีวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน ผลการวิจัยพบว่า ไม่เกิดผลกระทบในการถือปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง สัญญาเช่า ต่อผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่ง บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: ศึกษากลุ่มหลักทรัพย์ ๑๐๐ ส่วนการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่า ในปี พ.ศ. ๒๕๖๓ จะมีผลกระทบต่อธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่ง ทั้งผู้ให้บริการและผู้ใช้บริการอย่างมีสาระสำคัญ ในด้าน เอกสารสัญญา ลักษณะสินทรัพย์ที่เช่า การปฏิบัติในด้านการบันทึกบัญชี งบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน อัตราส่วนทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินจากสัญญาเช่า แต่จะทำให้

* สุรีย์ โบษกรนัฏ Suree Bosakoranut, รศ.สุขจิตต์ ณ นคร Associate Professor Sukhajit na Nakorn

งบการเงินแสดงข้อมูลจากการทำธุรกรรมตามสัญญาเช่าได้ครบถ้วนชัดเจนขึ้น และจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน

คำสำคัญ : ผู้เช่า, อัตราส่วนทางการเงิน, มาตรฐานการบัญชี, สัญญาเช่า

Abstract

This research article is to study the effect in adopting The Thai Accounting Standard no.17 Leasing to the lessees, listed companies on the Stock Exchange of Thailand : SET 100. In order to carry out this task, the researcher applied three research methodologies, documentary, qualitative, and quantitative research. As for qualitative research, the researcher conducted in-depth interviews with the interviewees from 5 listed companies to gain their insights and valuable data. With respect to quantitative research, the researcher collected the pertinent data from the listed companies' annual reports and other relevant pieces of information from 33 listed companies. Content analysis and financial ratio analysis were applied in this research. The findings of this research are as follows: From the results of this study, it revealed that there is no effect in adopting The Thai Accounting Standard no.17 Leasing to the lessees, listed companies on the Stock Exchange of Thailand: SET 100. Nonetheless, there will be a significant impact on the leasing businesses not only the lessor but also the lessee starting in 2020 when complying with the Financial Reporting Standards No.16. The aforementioned impact will affect the contract document, the type of the lease assets, the practice of accounting, the data disclosed in the financial statements along with the notes accompanying the financial statements, and the ratio of financial assets and liabilities related to the lease contract. The new regulations, nevertheless, will also require the financial statement to be clearly and completely disclosed the information relating to the leasing business, which in turn will benefit to the users of these financial statements.

Keywords : Lessee, Financial ratio, Thai accounting standard, Leasing

บทนำ

จากอดีตสู่ปัจจุบันโลกมีการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีอย่างต่อเนื่องส่งผลต่อหลายภาคธุรกิจ ต้องปรับตัวให้ทันต่อโลกโดยเฉพาะบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยต่างให้ความสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงแต่ยังดำรงไว้ซึ่งการยึดถือการปฏิบัติตามหลักการทางธุรกิจที่เหมาะสม[๑] มีความโปร่งใสในแต่ละกิจกรรม มีคุณธรรม มีความรับผิดชอบที่สอดคล้องกับสังคมตามหลักธรรมภิบาล[๒] และการปฏิบัติตามมาตรฐานการปฏิบัติงานอย่างต่อเนื่องนั้นช่วยให้กิจการมีผลตอบแทนที่ดีขึ้น แต่ด้วยโลกยุคใหม่ที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่องส่งผลต่อภาคธุรกิจทั้งในด้านการลงทุน และการตัดสินใจลงทุนในแต่ละกิจกรรมให้ทันตามกระแส ดังนั้นผู้ประกอบการต้องให้ความสนใจในการเปลี่ยนแปลงต่างๆ ที่จะส่งผลต่อธุรกิจรวมถึงการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการบัญชีที่จะส่งผลต่อผลการดำเนินงานของกิจการเพื่อความได้เปรียบในการแข่งขัน

การเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการบัญชีที่สำคัญ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๑๗ เรื่อง สัญญาเช่า (ปรับปรุง ๒๕๕๗) (ปรับปรุง ๒๕๕๘) (ปรับปรุง ๒๕๕๙) (ปรับปรุง ๒๕๖๐) จะมุ่งเน้นการเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดเกี่ยวกับสัญญาเช่าอุปกรณ์และยานพาหนะเป็นหลัก และต้องรับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ จะไม่สามารถ ปฏิบัติเป็นรายการนอกงบการเงินอีกต่อไป และให้ทยอยรับรู้รายการดอกเบี้ยจ่ายและค่าเช่า ตลอดอายุสัญญาเช่า โดยสัญญาเช่าที่ต้องรับรู้ รายการสิทธิในการใช้สินทรัพย์ควบคู่กับหนี้สินไว้ในงบแสดงฐานะการเงินนั้น ต้องเป็นสัญญาที่มีอายุของสัญญาเช่ามากกว่า ๑ ปี ขึ้นไป การปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๗) (ปรับปรุง ๒๕๕๘) (ปรับปรุง ๒๕๕๙) (ปรับปรุง ๒๕๖๐) เรื่อง สัญญาเช่า อาจจะพบว่าสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการสูงขึ้นจึงมีแนวโน้มที่จะส่งผลกระทบให้อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ ลดต่ำลงและอัตราส่วนหนี้สินต่อทุน สูงขึ้นได้ในขณะที่กำไรสุทธิและ ส่วนของ เจ้าของมีค่าเท่าเดิม จากเหตุผลดังกล่าวผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาถึงผลกระทบจากการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง สัญญาเช่า ต่อผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่งของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: ศึกษากลุ่มหลักทรัพย์ ๑๐๐

---

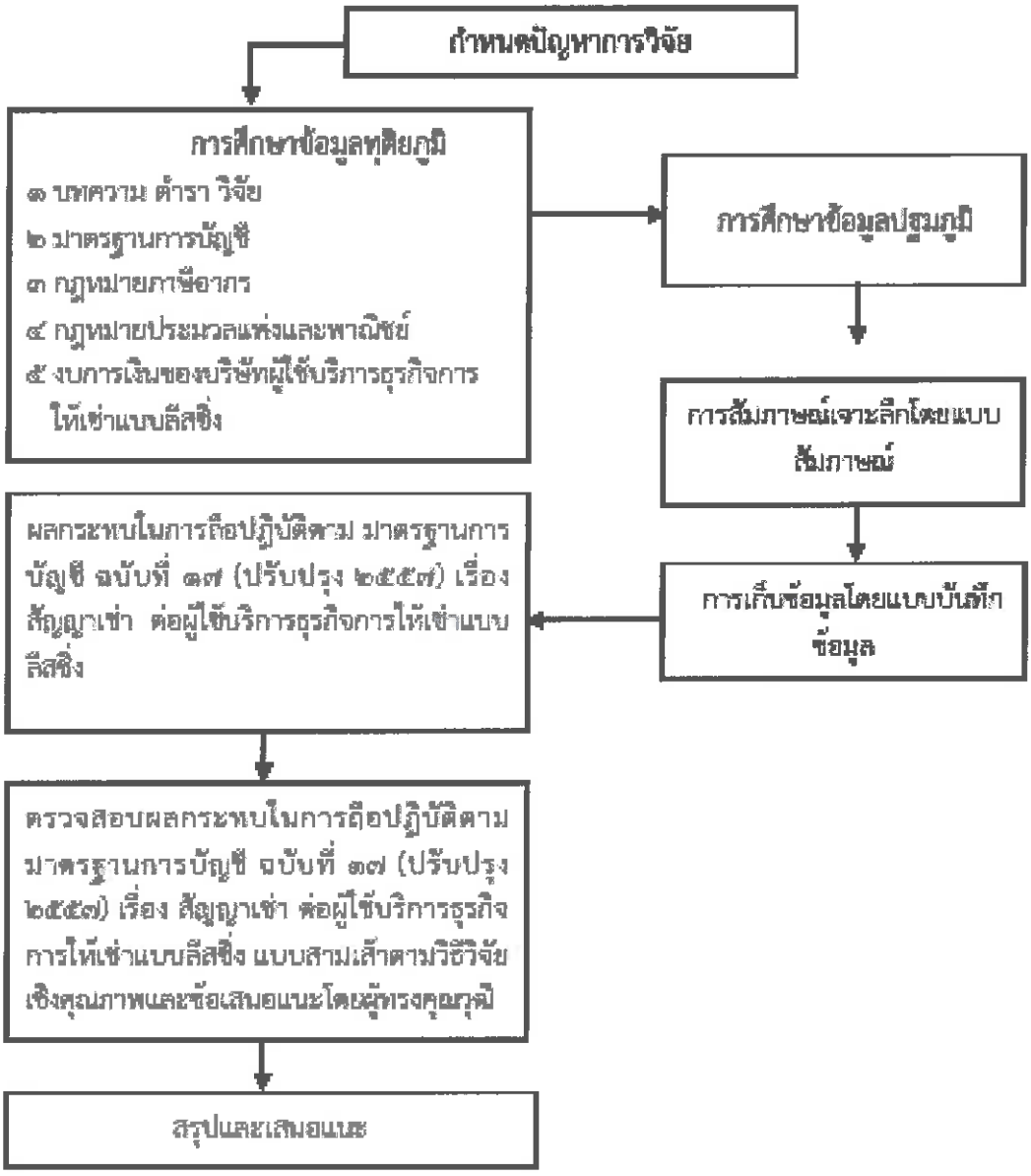
[๑] ณธภร กัญนราพงษ์, "ปัจจัยการกำกับดูแลกิจการของบริษัทที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงาน : กรณีศึกษากลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. **วารสารวิชาการบริหารธุรกิจ. ปีที่ ๕ ฉบับที่ ๑** (มกราคม-มิถุนายน ๒๕๕๙) : ๓๔-๕๔.

[๒] รัชฎาทิพย์ อุปถัมภ์ประชา, "ความคิดเห็นต่อหลักธรรมาภิบาลของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย". **วารสารการพัฒนาชุมชนและคุณภาพชีวิต. ปีที่ ๓ ฉบับที่ ๑** (มกราคม-เมษายน ๒๕๕๘) : ๘๐-๘๘.

วัตถุประสงค์การวิจัย

เพื่อศึกษาผลกระทบในการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง สัญญาเช่า ต่อผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่ง

กรอบการดำเนินการวิจัย



ภาพ ๑ กรอบการดำเนินการวิจัย (ดัดแปลงจาก สุรีย์ โบษกรนัฏ, ๒๕๕๔)

วิธีการดำเนินการวิจัย

๑. รูปแบบการวิจัย

ผู้วิจัยได้ใช้ระเบียบวิธีการศึกษา ๓ วิธี คือ (๑) การวิจัยเชิงเอกสาร (documentary research) ศึกษาจากแหล่งข้อมูลทุติยภูมิโดยใช้กระบวนการวิจัยเชิงเอกสารที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่งทั้งในประเทศและต่างประเทศ ได้แก่ การวิจัยแบบเอกสารธรรมดา (text based research) คือการวิจัยเอกสาร ตำราทุกชนิดเพื่อสงเคราะห์องค์ความรู้ในเรื่องที่ทำวิจัย (๒) การวิจัยเชิงคุณภาพ (qualitative research) โดยการศึกษาจากแหล่งข้อมูลปฐมภูมิ เป็นการวิจัยที่ได้ข้อมูลเชิงลึกโดยคำนึงถึงลักษณะเฉพาะตามความเป็นจริงในทุกมิติและข้อมูลด้านความเห็น ความหมายและค่านิยม ธรรมเนียมการปฏิบัติในสภาวะสังคม เศรษฐกิจ ที่มีการเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา มีความเหมาะสมที่จะนำมาใช้กับงานวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ผสมผสานวิธีการวิจัย เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกที่สามารถตอบคำถามการวิจัยและครอบคลุมวัตถุประสงค์ของการวิจัย โดย ผู้วิจัยนำวิธีการวิจัยแบบการสัมภาษณ์เจาะลึก (in-depth interviews) มาใช้เพื่อเก็บข้อมูลจาก ผู้ทำบัญชี โดยไม่ตั้งประเด็นข้อข้องใจ (๓) การวิจัยเชิงปริมาณ (quantitative research) หลังจากได้รวบรวมประเด็นความคิดและคำถามจากการสัมภาษณ์เจาะลึกจากผู้ทำบัญชีฯ ผู้วิจัยได้เพิ่มข้อมูลตัวเลขจากงบการเงินบริษัทของกลุ่มตัวอย่างลงในแบบบันทึกข้อมูล

๒. กลุ่มประชากร และการเลือกกลุ่มตัวอย่าง

การเลือกประชากรสำหรับระเบียบวิธีวิจัยเชิงคุณภาพ

ประชากรและผู้ให้ข้อมูลสำคัญ

๑. หน่วยวิเคราะห์หรือประชากร โดยกำหนดหลักเกณฑ์ของประชากรไว้ดังนี้

๑.๑ เป็นบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ปี ๒๕๕๔-๒๕๖๐

๑.๒ ดำเนินธุรกิจต่อเนื่องตั้งแต่ปี ๒๕๕๔-๒๕๖๐

๑.๓ ไม่เป็นธุรกิจการเงิน

ได้ประชากรเป็นบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ปี ๒๕๕๔-๒๕๖๐ จำนวน ๕๒๐ บริษัท

๒. ผู้ให้ข้อมูลสำคัญ

ผู้ให้ข้อมูลสำคัญในการวิจัยครั้งนี้ ได้จำนวน ๕ บริษัท จากจำนวนบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ กลุ่ม ๑๐๐ บริษัท หักกลุ่ม ธุรกิจการเงิน ๑๑ บริษัท หัก ผู้ไม่ได้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่งทั้ง ๒ ประเภท ๕๖ บริษัท คงเหลือผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่งทั้ง ๒ ประเภท สุทธิ ๓๓ บริษัท

การเลือกผู้ให้ข้อมูลสำคัญข้างต้นได้ใช้วิธีการเลือกด้วยวิธีเฉพาะเจาะจง (purposive selection) และการสมัครใจ (voluntary)

วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยเก็บข้อมูลด้วยตนเอง เนื่องจากการสัมภาษณ์เจาะลึกจะต้องใช้ความชำนาญเฉพาะ เพื่อให้ได้ข้อมูลตอบวัตถุประสงค์ให้ครบถ้วนถูกต้องสมบูรณ์ การเก็บข้อมูลมี ๒ ระดับ กล่าวคือ ๑) ระดับบุคคล ได้แก่ ความเห็นของผู้ทำบัญชีบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่ง และ ๒) ระดับบริษัท ได้แก่ นโยบายด้านระบบบัญชี วิธีการบันทึกบัญชี และข้อมูลแสดงผลประกอบการของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่ง

การเลือกประชากรสำหรับระเบียบวิธีวิจัยเชิงปริมาณ

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

๑. ประชากร

โดยกำหนดหลักเกณฑ์ของประชากรไว้ดังนี้

๑. เป็นบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ปี ๒๕๕๔-๒๕๖๐

๒. ดำเนินธุรกิจต่อเนื่องตั้งแต่ปี ๒๕๕๔-๒๕๖๐

๓. ไม่เป็นธุรกิจการเงิน

ได้ประชากรเป็นบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ปี ๒๕๕๔-๒๕๖๐ จำนวน ๕๒๐ บริษัท

๒. กลุ่มตัวอย่าง

กลุ่มตัวอย่างในการวิจัยครั้งนี้ ได้จากการเลือกจำนวนบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์กลุ่ม ๑๐๐ บริษัท หักกลุ่มธุรกิจการเงิน ๑๑ บริษัท หักผู้ไม่ได้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่งทั้ง ๒ ประเภท ๕๖ บริษัทคงเหลือผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่ง ทั้ง ๒ ประเภท สุทธิ ๓๓ บริษัท

วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยเก็บข้อมูลโดยวิธี รวบรวมตัวเลขจากรายงานประจำปี ข้อมูลรายบริษัท/หลักทรัพย์ และแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ ๕๖-๑) ลงในแบบบันทึกข้อมูล เพื่อให้ได้ข้อมูลตอบวัตถุประสงค์ให้ครบถ้วนถูกต้องสมบูรณ์ซึ่งเป็นการเก็บข้อมูลแสดงผลประกอบการของกลุ่มตัวอย่างในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: ศึกษากลุ่มหลักทรัพย์ ๑๐๐ (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. ๒๕๖๑.)

๓. เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา

การวิจัยเชิงคุณภาพ

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลการศึกษาวิจัยครั้งนี้ เป็น แบบสัมภาษณ์

การวิจัยเชิงปริมาณ

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลการศึกษาวิจัยครั้งนี้ เป็นแบบบันทึกข้อมูล

๔. สถิติที่ใช้ในการวิจัย

การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงคุณภาพ การวิเคราะห์ข้อมูลจะวิเคราะห์เนื้อหา (content analysis) ของข้อมูลที่รวบรวมมาได้ทั้งหมด โดยแยกให้เห็นถึงวิธีการและความสัมพันธ์ระหว่างวิธีการด้านการบัญชีและวิธีการด้านการภาษีอากรสู่การปฏิบัติและอิงหลัก ทฤษฎีการอธิบาย พรรณนาถึงวัตถุประสงค์ของการพัฒนาเพื่อความชัดเจนและถูกต้องตรงตามความเป็นจริง (descriptive explanatory theory)

การตรวจสอบข้อมูล

เพื่อให้ข้อมูลมีความเชื่อถือได้และมีความครบถ้วนของข้อมูล ผู้วิจัยใช้วิธีการตรวจสอบข้อมูลแบบสามเส้า (methodological triangulation) โดยใช้วิธีการเก็บข้อมูลที่ต่างกันออกไป จากการสัมภาษณ์เจาะลึก (in-depth interviews) และทดสอบผลการศึกษาที่ได้และการตีความข้อมูลด้วยการให้ผู้ทำบัญชีซึ่งเป็นผู้ให้ข้อมูลสำคัญได้ตรวจสอบ (member checking)

การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ ใช้การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน (Financial ratio analysis) เพื่อสนับสนุนข้อมูลให้สมบูรณ์มากขึ้น

ผลการวิจัย

ไม่เกิดผลกระทบในการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง สัญญาเช่า ต่อผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่งของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: ศึกษากลุ่มหลักทรัพย์ ๑๐๐

การอภิปรายผลการวิจัยและข้อเสนอแนะการวิจัย

การอภิปรายผลการวิจัย

การบันทึกบัญชีส่วนของสัญญาเช่าได้ปฏิบัติเช่นเดียวกับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง สัญญาเช่า ก่อนปรับปรุง ปี พ.ศ. ๒๕๕๗ เนื่องจากไม่มีการเปลี่ยนแปลงในสาระสำคัญทางการบัญชี แต่ปรับปรุงถ้อยคำและความหมายให้ชัดเจนขึ้น โดยผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่ง ต้องจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าการเงินหากสัญญานั้นโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่าและต้องจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าดำเนินงานหากสัญญานั้นไม่ได้โอนความเสี่ยงหรือผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่าและจำแนกประเภทของสัญญาเช่าเป็นประเภทสัญญาเช่าการเงินและสัญญาเช่าดำเนินงานตามสถานการณ์และข้อบ่งชี้ในย่อหน้า ๑๐ และ ๑๑ ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๗) (ปรับปรุง ๒๕๕๘) (ปรับปรุง ๒๕๕๙) (ปรับปรุง ๒๕๖๐) เรื่อง สัญญาเช่า รวมเป็นข้อย่อย ๘ ข้อ นอกจากนี้ในกรณีที่เกิดผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๗) (ปรับปรุง ๒๕๕๘)

(ปรับปรุง ๒๕๕๙) (ปรับปรุง ๒๕๖๐) เรื่อง สัญญาเช่า จะพบว่าสินทรัพย์ และหนี้สินของกิจการสูงขึ้น จึงมีแนวโน้มที่จะส่งผลกระทบให้อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ ลดต่ำลงและอัตราส่วนหนี้สินต่อทุนสูงขึ้นได้ในขณะที่กำไรสุทธิและ ส่วนของเจ้าของมีค่าเท่าเดิม

แต่ผลการวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน แสดงอัตราส่วนผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ อัตราส่วนหนี้สินต่อทุน กำไรสุทธิ ส่วนของเจ้าของ ของผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่ง บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: ศึกษากลุ่มหลักทรัพย์ ๑๐๐ กลุ่มตัวอย่างจำนวน ๓๓ บริษัท ช่วงระยะเวลา ปี พ.ศ.๒๕๕๔ ถึงปี พ.ศ.๒๕๖๐ ได้แสดงอัตราส่วนก่อนและหลัง ปี พ.ศ.๒๕๕๗ เพื่อเปรียบเทียบการเปลี่ยนแปลง จะพบว่าหลังการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๗) (ปรับปรุง ๒๕๕๘) (ปรับปรุง ๒๕๕๙) (ปรับปรุง ๒๕๖๐) เรื่อง สัญญาเช่า อัตราส่วนทางการเงินเฉลี่ยที่เปลี่ยนแปลงอย่างไม่เป็นสาระสำคัญของผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่งจำนวน ๓๓ บริษัทนั้น เป็นการสนับสนุนผลสรุปของงานวิจัยครั้งนี้จากการสัมภาษณ์ผู้ให้ข้อมูล ทั้ง ๕ บริษัท[๓]

ส่วนด้านภาษีอากรมีการบันทึก ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติมตั้งแต่ ปี พ.ศ. ๒๕๕๙ ตามประมวลรัษฎากร “เรื่อง การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย กรณีสัญญาให้เช่าทรัพย์สินแบบลีสซิ่ง ตามที่กรมสรรพากรได้ออกคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. ๒๕๙/๒๕๕๙ เรื่อง สั่งให้ผู้จ่าย เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ ๑๐พฤษภาคม พ.ศ. ๒๕๕๙ ซึ่งให้ยกเลิกความในวรรคสองและวรรคสามของข้อ ๖ ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. ๔/๒๕๒๘ เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ ๒๖ กันยายน พ.ศ. ๒๕๒๘ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. ๑๗๖/๒๕๕๒ เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ลงวันที่ ๖ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๕๒ โดยให้ใช้บังคับสำหรับการจ่ายเงินได้พึงประเมินตั้งแต่วันที่ ๑ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๕๙ เป็นต้นไป”

ในด้านภาษีอากร เรื่องสัญญาเช่า ผู้ทำบัญชี มีความเห็นเพิ่มเติมว่า ประมวลรัษฎากรควรปรับให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี เพื่อให้การเสียภาษีอากรได้ถูกต้องครบถ้วน และไม่ต้องปรับปรุงเมื่อสิ้นงวดบัญชีเนื่องจาก ด้านภาษีอากรมีความแตกต่างกับมาตรฐานการบัญชีมากในเรื่องของสัญญาเช่า สอดคล้องกับงานวิจัยของ Suzuki, K. (๑๙๙๗) pp. ๑,๒

ในกรณีของผลกระทบจากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่า (ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่ากำหนดให้ปฏิบัติ ในปี พ.ศ. ๒๕๖๓) นั้น

---

[๓] วิภาดา ตันติประภา, “สร้างความเข้าใจหลักการร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินใหม่ ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่า”, **เอกสารประกอบการอบรมของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์:** กรุงเทพมหานคร, ๒๕๖๐.

ผู้วิจัยได้สัมภาษณ์เพิ่มเติม เพื่อประกอบงานวิจัยให้ได้ประโยชน์เพิ่มขึ้น ซึ่งได้ผลสรุปจากผู้ให้ข้อมูลสำคัญทั้ง ๕ บริษัท ดังนี้

๑. เกี่ยวกับ เอกสารสัญญาเช่า

การปรับเปลี่ยนให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ สำหรับผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่ง เรื่องเกี่ยวกับการปรับเปลี่ยนเอกสารสัญญาเช่าไม่มีผลกระทบเนื่องจาก เอกสารสัญญาเช่า จัดทำตามข้อตกลงระหว่างผู้เช่าและผู้ให้เช่า ไม่มีการปรับเปลี่ยนให้สอดคล้องกับมาตรฐานฉบับใหม่ และปรกติผู้ให้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่งจะบริการและดำเนินการ และคาดว่าสัญญาที่เกิดขึ้นหลังจากการมีผลบังคับใช้สัญญาจะสะท้อนธุรกรรมการเช่าที่ชัดเจนขึ้น

๒. ลักษณะสินทรัพย์ที่เช่า

มีผลกระทบกับสัญญาเช่าอย่างไร จะมีผลกระทบในกรณี สินทรัพย์ที่มีมูลค่าต่ำ กรณีการให้สิทธิในการใช้สินทรัพย์ที่ระบุและสิ่งตอบแทนที่ตกลงกันในสัญญา เพื่อประเมินว่ามีผลกระทบกับสัญญาเช่าหรือไม่ กรณีสินทรัพย์ที่เป็นที่ดิน กรณีสินทรัพย์มีมูลค่าสูงซึ่งปกติจะมีอายุสัญญาเช่าเกิน ๑๒ เดือน ต้องจัดประเภทรายการเป็นสัญญาเช่าการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่า (แสดงในงบแสดงฐานะการเงิน) และทำให้ความยืดหยุ่นในการเปลี่ยนสินทรัพย์จะน้อยลง

๓. ผลกระทบด้านการปฏิบัติทางบัญชี การรับรู้รายการเริ่มแรก

ผู้เช่าจะต้องรับรู้สิทธิในการใช้สินทรัพย์พร้อมกับหนี้สินตามสัญญาเช่า สำหรับสัญญาเช่าทุกประเภท (ไม่มีการแบ่งเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน สัญญาเช่าการเงินอีกต่อไป) ซึ่งการบันทึกบัญชีเปลี่ยนจากสัญญาเช่าดำเนินงานที่ไม่เคยมีรายการในบัญชีสินทรัพย์ และหนี้สินเป็นการเพิ่มภาระ การบันทึกสินทรัพย์และการรับรู้หนี้สินจากสัญญาเช่า ทำให้หนี้สินจำนวนมากเกิดขึ้นและจะกระทบโดยตรงต่ออัตราส่วนทางการเงิน เช่น อัตราส่วนหนี้สิน

๔. การรับรู้ค่าเช่า

ตามนิยามของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่า จะไม่มีการรับรู้ค่าเช่า แต่จะเป็นการรับรู้ค่าเสื่อมราคา (ของสินทรัพย์) และรับรู้ดอกเบี้ยจ่ายในงบกำไรขาดทุน และเงินงวดค่าเช่า จะรับรู้เป็นการจ่ายหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน (จ่ายต้น) และต้นทุนทางการเงิน (จ่ายดอกเบี้ย) สำหรับสัญญาเช่าทุกประเภทในด้านผู้เช่าเมื่อถึงกำหนดในการชำระค่าเช่า จะทยอยตัดจ่ายสิทธิ์การใช้สินทรัพย์เป็นค่าใช้จ่าย และลดยอดหนี้สินตามสัญญาเช่า นอกจากนี้ทำให้ เกิดความแตกต่างระหว่างบัญชีกับภาษีอากร แต่มีความชัดเจนมากขึ้นเนื่องจากมีการรับรู้ดอกเบี้ย แยกออกมาจากที่เคยรับรู้เป็นค่าเช่าทั้งจำนวน

๕. การทบทวนถ้อยคำ

คาดว่าถ้อยคำในสัญญาจะยังคงเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของธุรกิจ อย่างไรก็ดีกรณีที่เกิดความไม่ชัดเจนของถ้อยคำตามสัญญาจนเกิดการตีความต่างๆ ในทางบัญชี เช่น เข้านิยามสัญญาเช่าหรือไม่ ระยะเวลาของสัญญาเช่า หรือจำนวนเงินที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่า สายงานบัญชีอาจให้ข้อสังเกตต่อสัญญาเพื่อให้มีความชัดเจนมากยิ่งขึ้นทำให้การพิจารณาประเภทสัญญาเช่ามีความชัดเจน และง่ายในการพิจารณามากขึ้น

๖. การเปิดเผยข้อมูล

การเปิดเผยข้อมูลตามตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่า การเปิดเผยข้อมูลจะเปิดเผยมากขึ้น เนื่องจากต้องเปิดเผยทั้งสินทรัพย์จากสัญญาเช่า หนี้สินจากสัญญาเช่า เช่น ค่าเช่าที่เกิดจากสัญญาเช่าระยะสั้น ค่าเช่าที่เกิดจากสัญญาเช่าสินทรัพย์ที่มีมูลค่าต่ำ ค่าเช่าผันแปรที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดซึ่งไม่ได้รวมอยู่ในการคำนวณหนี้สินตามสัญญาเช่า และกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ที่เช่าเป็นสิทธิ์ในงบการเงินแยกออกจากสินทรัพย์อื่นของกิจการเป็นต้น การเปิดเผยรายละเอียดมากขึ้น ทำให้ใช้เวลาในการจัดเตรียมข้อมูลมากขึ้น

๗. ผลกระทบของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่าที่มีต่องบการเงิน

การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่า อาจมีผลกระทบต่องบการเงินของกิจการ เนื่องจากรายการตามสัญญาเช่าอาจทำให้ผลการดำเนินงานของกิจการแตกต่างไปจากการรายงานตามมาตรฐานเดิมอย่างเป็นสาระสำคัญ เช่น ต้องแสดงภาระหนี้สินเพิ่มในงบแสดงฐานะการเงินกระทบอัตราส่วนทางการเงิน

มีสินทรัพย์ และหนี้สินเพิ่มมากขึ้น ค่าเช่าตามสัญญาเช่าดำเนินงานเดิมจะรับรู้ในรูปของต้นทุนทางการเงิน และค่าตัดจำหน่ายของสิทธิการใช้สินทรัพย์

อัตราส่วน (Ratio) ต่างๆในการวิเคราะห์งบการเงินจะเปลี่ยนแปลงไป อัตราส่วนทางการเงินบางอย่างอาจจะกระทบกับคำสัญญาที่เคยทำไว้ (เช่น สัญญาเงินกู้ ที่มีการระบุว่าต้องดำรงอัตราส่วนทางการเงินระบุไว้ เป็นต้น)

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่า มีการมุ่งเน้นให้สัญญาเช่าทุกฉบับต้องรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินในอนาคตทั้งหมดเข้างบการเงิน ซึ่งอาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดเนื่องจากสินทรัพย์และหนี้สินที่เพิ่มขึ้นจำนวนมาก รวมทั้งการคำนวณ อัตราส่วนทางการเงิน จากงบการเงินอาจมีความคลาดเคลื่อนไม่ถูกต้องได้ การปฏิบัติทางบัญชียุ่งยากต้องอาศัยการประมาณการเข้ามาเกี่ยวข้อง เช่น การคำนวณหามูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินที่จะจ่ายชำระตามสัญญา การคำนวณดอกเบี้ยคิดลด รวมทั้งการประมาณการมูลค่าปัจจุบันของหนี้สินอันอาจเกิดขึ้นเมื่อจบสัญญา ซึ่งการบันทึกบัญชีด้วยวิธีดังกล่าว

เหมาะสำหรับสัญญาที่มีสาระสำคัญกับงบการเงิน แต่ไม่เหมาะสำหรับสัญญาที่ทำเป็นจำนวนมาก มูลค่าแต่ละสัญญาค่อนข้างต่ำ และมีการเปลี่ยนแปลงสัญญาบ่อย

สรุปความคิดเห็นจากการสัมภาษณ์ผู้ให้ข้อมูลทั้ง ๕ บริษัท การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่า จะมีผลกระทบต่อธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่งทั้งผู้ให้บริการและผู้ใช้บริการอย่างมีสาระสำคัญในด้านเอกสารสัญญา ลักษณะสินทรัพย์ที่เช่า การปฏิบัติในด้านการบันทึกบัญชี งบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน อัตราส่วนทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินจากสัญญาเช่า แต่จะทำให้งบการเงินแสดงข้อมูลจากการทำธุรกรรมตามสัญญาเช่าได้ครบถ้วนชัดเจนขึ้นและจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน[๕] ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Theodoridis, A. (๒๐๑๗)

อย่างไรก็ดีข้อสรุปผลกระทบนี้เป็นการแสดงความคิดเห็นซึ่งจะมีผลบังคับให้ปฏิบัติในปี พ.ศ. ๒๕๖๓ การปฏิบัติใช้อาจมีผลกระทบเปลี่ยนแปลงไปจากความเห็นดังกล่าวข้างต้น

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะเพื่อการนำไปใช้

๑. สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ควรพิจารณาเรื่องการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีให้สอดคล้องกับเศรษฐกิจในประเทศไทย การออกมาตรฐานการบัญชีควรจัดทำให้ทันเหตุการณ์และประเภทธุรกิจควรให้มีการทดลองปฏิบัติใช้ก่อนประกาศใช้เป็นทางการเพื่อลดจุดบกพร่องของมาตรฐานการบัญชี สำหรับมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะประกาศใช้ในอนาคต ได้แก่ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่า เป็นต้น

๒. กรมสรรพากร ในเรื่องเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ฐานของการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มคำนวณจากราคาสินค้าหรือการให้บริการ ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๗๘ ภายใต้บังคับมาตรา ๗๘/๓ ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการขายสินค้า มาตรา ๗๘/๑ ภายใต้บังคับมาตรา ๗๘/๓ ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการให้บริการ แต่เนื่องจากธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่ง เป็นบริการทางการเงินสมัยใหม่ โดยให้สินเชื่อกับลูกค้าที่เป็นผู้ประกอบธุรกิจทุกประเภทด้วยสินทรัพย์แทนตัวเงิน ดังนั้นควรพิจารณาการจัดเก็บภาษีเงินได้จากส่วนของดอกเบี้ยรับเช่นเดียวกับกลุ่มธุรกิจสถาบันการเงิน

๓. บริษัทผู้ใช้บริการธุรกิจการให้เช่าแบบลีสซิ่ง พิจารณาแหล่งสินเชื่อให้เหมาะสมกับการดำเนินงานและพิจารณาวิธีการปฏิบัติทางด้านการบันทึกบัญชีในช่วงระยะเวลาก่อนมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่า มีผลบังคับใช้

[๕] วิภาดา ตันติประภา, "สร้างความเข้าใจหลักการร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินใหม่ ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่า", **เอกสารประกอบการอบรมของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์:** กรุงเทพมหานคร, ๒๕๖๐.

ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป

เรื่อง "ผลกระทบจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่า สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ กำหนดให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๖๓ เป็นต้นไป ซึ่งใช้ปฏิบัติแทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๗ เรื่อง สัญญาเช่า"

บรรณานุกรม

ณธภร กัญนราพงษ์, "ปัจจัยการกำกับดูแลกิจการของบริษัทที่ส่งผลต่อผลการดำเนินงาน : กรณีศึกษากลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. **วารสารวิชาการบริหารธุรกิจ**. ปีที่ ๕ ฉบับที่ ๑ (มกราคม-มิถุนายน ๒๕๕๙) : ๓๔-๕๔.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. **รายงานประจำปี**: กรุงเทพมหานคร. ๒๕๖๑.

_____. **แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ ๕๖-๑).** กรุงเทพมหานคร. ๒๕๖๑.

_____. **ข้อมูลรายบริษัท/หลักทรัพย์.** กรุงเทพมหานคร. ๒๕๖๑.

รัชฎาทิพย์ อุปถัมภ์ประชา, "ความคิดเห็นต่อหลักธรรมาภิบาลของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย". **วารสารการพัฒนาชุมชนและคุณภาพชีวิต.** ปีที่ ๓ ฉบับที่ ๑ (มกราคม-เมษายน ๒๕๕๘) : ๘๐-๘๘.

วิภาดา ตันติประภา, "สร้างความเข้าใจหลักการร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินใหม่ ฉบับที่ ๑๖ เรื่อง สัญญาเช่า", **เอกสารประกอบการอบรมของสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์** : กรุงเทพมหานคร. ๒๕๖๐.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. **ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ ๑๖** เรื่อง สัญญาเช่า. กรุงเทพมหานคร. ๒๕๖๑.

_____. **มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๖๐) เรื่อง สัญญาเช่า.** กรุงเทพมหานคร. ๒๕๖๑.

_____. **มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๙) เรื่อง สัญญาเช่า.** กรุงเทพมหานคร. ๒๕๖๐.

_____. **มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๘) เรื่อง สัญญาเช่า.** กรุงเทพมหานคร. ๒๕๕๙.

_____. **มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๗) เรื่อง สัญญาเช่า.** กรุงเทพมหานคร. ๒๕๕๘.

_____. **มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๕) เรื่อง สัญญาเช่า.** กรุงเทพมหานคร. ๒๕๕๘.

_____. **มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๕๒) เรื่อง สัญญาเช่า.** กรุงเทพมหานคร. ๒๕๕๒.

_____. **มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๒๙ (ปรับปรุง ๒๕๕๐)** เรื่อง สัญญาเช่า. กรุงเทพมหานคร. ๒๕๕๐.

Theodoridis, A. Direct and indirect impact of new IASB and FASB regulations, concerning lease, to listed companies and leasing markets. **School of Economics, Business Administration & Leagal Studies,** International Hellenic University. 2017.

Suzuki, K. The Institutional Relationship Between Tax Accounting and Financial Reporting in Japan: **Consideration of the Principle of the Definite Settlement of Accounts.** School of Business Administration, Kobe University. 1997.

11. [redacted] (140-152.indd 152 17/5/2562 22:05:01