



บทที่ 1

บทนำ

การแปลงค่ารายการทางบัญชีและงบการเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ เป็นเรื่องที่มีการอภิปรายกันอยู่เสมอ มีการแก้ไขหลักการแปลงค่าสำหรับเรื่องนี้ รวมทั้งมีการเสนอแนะวิธีการใหม่ ๆ เกี่ยวกับการเปิดเผยในงบการเงินอยู่ตลอดเวลา โดยเฉพาะในสหรัฐอเมริกา ทั้งนี้เนื่องจากกิจการต่าง ๆ ในประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งประกอบด้วยธุรกิจขนาดใหญ่ในอุตสาหกรรมหรือกิจการค้าหลายประเภทนั้น ได้มีการตั้งสาขา หน่วยงาน บริษัทในเครือ และบริษัทย่อยในต่างประเทศ ซึ่งประเทศต่าง ๆ เหล่านี้มีสภาพทางการเมือง ภาวะทางเศรษฐกิจ ความมั่นคงในมูลค่าของเงินตรา นโยบายของรัฐบาล และข้อจำกัดอื่นที่แตกต่างกัน ธุรกิจในสหรัฐอเมริกาจึงเกิดปัญหาว่า จะแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานในหน่วยสกุลเงินดอลลาร์สหรัฐอย่างไร จึงจะทำให้งบการเงินรวมแสดงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานอย่างถูกต้องตรงตามสภาพความเป็นจริง และเปิดเผยข้อมูลที่น่าจะเป็นที่เชื่อได้ว่าผู้อ่านงบการเงินรวมทั้งผู้ใช้งบการเงินทั้งหลายเข้าใจฐานะการเงินของกิจการและสาขาในต่างประเทศ รวมทั้งผลการดำเนินงานทั้งหมดอย่างถูกต้อง อันนำไปสู่การตัดสินใจการลงทุนในกิจการอย่างถูกต้องด้วย กล่าวอีกนัยหนึ่งก็คือ จะใช้อัตราแลกเปลี่ยนใดในการแปลงค่ารายการทางบัญชีและงบการเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศที่เกิดจากสาขาหรือบริษัทย่อยในต่างประเทศ จะใช้หลักการอะไรในการยอมรับกำไรและขาดทุนจากการแปลงค่า อันเกิดจากการปริวรรตเงินตราที่ดี หรือเกิดจากการแปลงค่ารายการทางบัญชีที่เป็นเงินตราต่างประเทศ และงบการเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศ จะใช้หลักการอะไรในการพิจารณาว่าจะนำงบการเงินของสาขาหรือบริษัทย่อยในต่างประเทศมาแสดงรวมในการจัดทำงบการเงินรวมของสำนักงานใหญ่หรือบริษัทแม่ และจะมีวิธีการเปิดเผยข้อมูลสำคัญซึ่งไม่อาจแสดงเป็นตัวเลขในงบการเงินได้อย่างไร เพื่อให้ผู้อ่านงบการเงินและผู้ใช้งบการเงินทั้งหลายเข้าใจสภาพความเป็นจริงของสำนักงานใหญ่ บริษัทแม่

และสาขา หรือบริษัทย่อยได้อย่างถูกต้อง

สำหรับธุรกิจในประเทศไทยนั้น ถึงแม้ว่าจะมีไปธุรกิจอุตสาหกรรมหรือการค้าขนาดใหญ่ที่มีการตั้งสาขา บริษัทย่อย และบริษัทในเครือในนานาประเทศเช่นเดียวกับกิจการอุตสาหกรรมหรือการค้าโดยทั่วไปของประเทศสหรัฐอเมริกา แต่เนื่องจากธุรกิจไทยต้องพึ่งพาอาศัยวัตถุดิบ น้ำมัน ยารักษาโรค เครื่องมือต่าง ๆ อุปกรณ์และเครื่องจักรต่าง ๆ จากต่างประเทศ นอกจากนั้นสถาบันการเงินขนาดใหญ่ของไทย เช่น ธนาคารพาณิชย์บางแห่งก็ได้มีการตั้งสาขาในประเทศต่าง ๆ จึงทำให้ธุรกิจไทยมีทั้งรายการทางบัญชีที่เป็นเงินตราต่างประเทศ และงบการเงินจากสาขาในต่างประเทศที่เป็นเงินตราต่างประเทศ แต่เนื่องจากประเทศไทยยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีสำหรับเรื่องการแปลงค่า จึงเป็นเหตุให้ธุรกิจไทยถือปฏิบัติเกี่ยวกับวิธีการแปลงค่ารายการทางบัญชีที่เป็นเงินตราต่างประเทศและงบการเงินที่เป็นเงินตราต่างประเทศแตกต่างกัน นอกจากนี้กฎหมายยังได้กำหนดวิธีการแปลงค่า เป็นการเฉพาะเพื่อใช้คำนวณการเสียภาษีเท่านั้น ปัญหาอีกประการหนึ่งก็คือ อัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้ในประเทศไทยมีหลายอัตราด้วยกัน เช่น อัตราแลกเปลี่ยนที่กำหนดโดยธนาคารพาณิชย์ อัตราแลกเปลี่ยนที่กำหนดโดยธนาคารแห่งประเทศไทย อัตราแลกเปลี่ยนที่กำหนดโดยกรมศุลกากร ฯลฯ ทำให้ธุรกิจไทยเกิดความสับสนในการเลือกอัตราแลกเปลี่ยนที่ถูกต้องที่สุด นอกจากนั้น ปัญหาที่ประสบในปัจจุบันก็คือ เงินบาท เป็นเงินสกุลอ่อนเมื่อเทียบกับเงินดอลลาร์สหรัฐฯ ดังนั้นจึงเกิดปัญหาว่าจะนำหลักการแปลงค่าที่กำหนดโดยสมาคมนักบัญชีชาวอเมริกา มาใช้กับธุรกิจไทยได้หรือไม่ ถ้าไม่เหมาะสมแล้ว จะมีการแก้ไขอย่างไร และโดยเฉพาะอย่างยิ่ง การประกาศลดค่าเงินบาทเมื่อกลางเดือนกรกฎาคม 2524 นั้น ยังผลให้เกิดการขาดทุนจากการแปลงค่าเป็นจำนวนมาก เนื่องจากธุรกิจไทยเป็นธุรกิจประเภทลูกหนี้เป็นส่วนใหญ่ ดังนั้นจึงเกิดปัญหาว่าจะบันทึกผลขาดทุนจากการแปลงค่าอย่างไร และจะแสดงผลขาดทุนจากการแปลงค่าดังกล่าวในงบการเงินอย่างไร จึงจะแสดงผลการดำเนินงานที่แท้จริง และความสามารถของฝ่ายบริหารได้อย่างถูกต้อง

โดยเหตุผลกล่าว สังกัดทางการศึกษาเกี่ยวกับทฤษฎีต่าง ๆ สำหรับหลักการแปลงค่าที่กำหนดโดยสมาคมนักบัญชีของอเมริกา และถือปฏิบัติในประเทศนั้นตั้งแต่อุตสาหกรรมมาถึงปัจจุบัน รวมทั้งศึกษาถึงวิธีการปฏิบัติในการเลือกใช้หลักการแปลงค่าของธุรกิจไทย รวมทั้งปัญหาต่าง ๆ ทั้งนี้เพื่อค้นหาหลักการบัญชีเกี่ยวกับการแปลงค่าที่เหมาะสมสำหรับธุรกิจไทย ที่จะสามารถนำมาปฏิบัติเป็นบันทึกฐานเดียวกัน เพื่อให้บริการเงินของธุรกิจที่อยู่ในอุตสาหกรรมเดียวกันสามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้ และก่อประโยชน์กับผู้ใช้งบการเงินทั้งหลายอย่างแท้จริง

ผู้เขียนหวังว่า วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ จะเป็นแนวทางสำหรับสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ในการพิจารณาเพื่อร่างมาตรฐานการบัญชีสำหรับการแปลงค่า นอกจากนั้นก็เพื่อให้รัฐบาลเข้าใจวิธีการแปลงค่าที่ถูกต้อง และมีการแก้ไขประมวลรัษฎากรที่เกี่ยวข้องกับเรื่องนี้ เพื่อให้สัมพันธ์กับมาตรฐานการบัญชีที่สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยจะร่างขึ้น ตลอดจนนักบัญชีผู้ปฏิบัติจะได้เลือกวิธีที่เหมาะสมเพื่อให้บริการเงินแสดงฐานะการเงินที่เป็นจริง และนักศึกษาผู้สนใจจะได้มีแนวทางศึกษาค้นคว้าในโอกาสต่อไป

ศูนย์วิทยพัชยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย