

การเปิดเผยนโยบายการบัญชีในงบการเงิน



นางสาว วัชรีย์ บรรรเจิกสุทธิกุล

004546

ศูนย์วิทยทรัพยากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

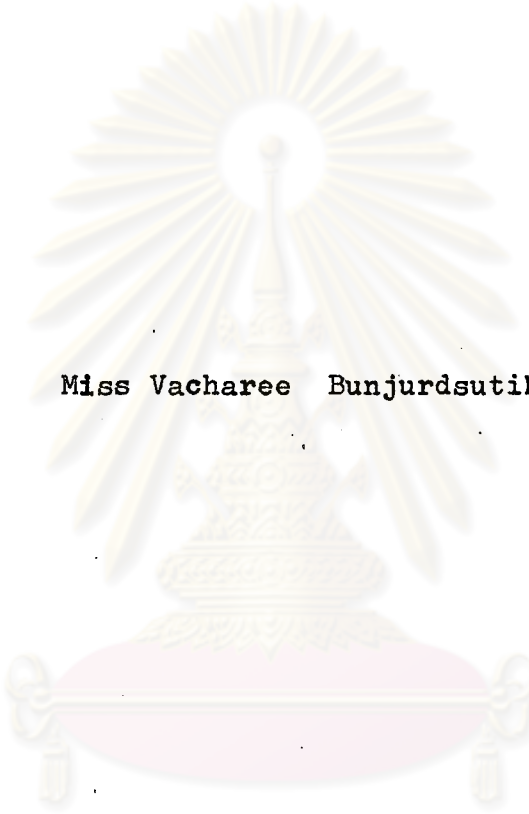
วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาคณะหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

แผนกวิชาการบัญชี

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

พ.ศ. 2520

DISCLOSURE OF ACCOUNTING POLICIES IN FINANCIAL STATEMENT



Miss Vacharee Bunjurdutikul

คุณย์วิทยทรัพย์ากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย  
A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements  
for the Degree of Master of Accountancy

Department of Accountancy

Graduate School

Chulalongkorn University

1977


บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วน  
หนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบัณฑิตศึกษา

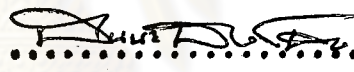


.....  
(ศาสตราจารย์ ดร. วิศิษฐ์ ประจวบเหมาะ)

คณบดี

คณะกรรมการตรวจวิทยานิพนธ์

  
.....ประธานกรรมการ  
(อาจารย์ วิไล วีระปรียา)

  
.....กรรมการ  
(อาจารย์ จันนะ ฉิมโฉม)

  
.....กรรมการ  
(อาจารย์ มดทีนี้ มงคลนาวัน)

อาจารย์ผู้ควบคุมการวิจัย

อาจารย์ มดทีนี้ มงคลนาวัน

ลิขสิทธิ์ของบัณฑิตวิทยาลัย

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หัวข้อวิทยานิพนธ์เรื่อง

การเปิดเผยนโยบายการบัญชีในงบการเงิน

โดย

นางสาววัชรีย์ บรรรเจิกสุทธิกุล

แผนกวิชา

การบัญชี

หัวข้อวิทยานิพนธ์      การ เปิดเผยนโยบายการบัญชีในงบการเงิน

ชื่อ      นางสาววัชรีย์ บรรวเจ็ดสุทธิกุล

แผนกวิชา      การบัญชี

ปีการศึกษา      2519



บทคัดย่อ

ในปัจจุบันประเทศไทยยังไม่มีมาตรฐานหรือข้อบังคับเกี่ยวกับการ เปิดเผยนโยบายการบัญชีในงบการเงิน แต่ในระยะ 2-3 ปีที่ผ่านมา ธุรกิจบางแห่งได้เริ่มเล็งเห็นความจำเป็นและความสำคัญ ตลอดจนประโยชน์ที่ผู้ใช้งบการเงินจะได้รับจากการ เปิดเผยนโยบายการบัญชี จึงได้เริ่มมีการ เปิดเผยนโยบายการบัญชีบ้างแล้ว แต่รูปแบบ เนื้อหา และลักษณะของการ เปิดเผยคงเป็นไปตามความสะดวก พื้นความรู้ ประสบการณ์ ของผู้เสนองบการเงินแต่ละราย ผลจากการไม่มีมาตรฐานหรือข้อกำหนดที่แน่นอนในการ เปิดเผย จึงเป็นปัญหาใหญ่ที่ผู้ใช้งบการเงินต้องใช้ความระมัดระวังและพิจารณาเป็นพิเศษในการใช้ข้อมูลประกอบการตัดสินใจ และยังเป็นอุปสรรคต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ การลงทุนและการพัฒนาตลาดหลักทรัพย์ในประเทศ

วิทยานิพนธ์นี้มุ่งที่จะศึกษาและวิจัยเพื่อให้ได้ข้อ เสนอซึ่งอาจถือเป็นมาตรฐานขั้นต่ำเกี่ยวกับการ เปิดเผยนโยบายการบัญชีที่ผู้เสนองบการเงินควร เสนอต่อสาธารณชน โดยทำการศึกษาจากแนวความคิด ข้อคิดเห็น ข้อบังคับ และแถลงการณ์ของนักบัญชี และ สมาคมวิชาชีพทั้งในประเทศอังกฤษและสหรัฐอเมริกา และได้ทำการศึกษามบทบัญญัติของกฎหมายซึ่งมีผลบังคับใช้อยู่ในปัจจุบันในประเทศไทย ตลอดจนแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการ เปิดเผยนโยบายการบัญชีที่มีอยู่ในขณะนี้ หลังจากทำการศึกษาและวิเคราะห์แนวทางของ นักบัญชี สมาคมวิชาชีพและกฎหมาย แล้วจึงเสนอรูปแบบและข้อมูลขั้นต่ำที่สมควรใช้เป็น มาตรฐานที่ผู้เสนองบการเงินจะใช้ เป็นแนวปฏิบัติในการ เปิดเผยนโยบายการบัญชีต่อ สาธารณชน

เพื่อให้ผู้ใช้บริการเงินได้ขอมูลที่จำเป็นและมีประโยชน์พอสมควร ดังนั้นผู้เขียนจึงเสนอให้ตราเป็นกฎหมาย ระบุถึงเนื้อหาและรูปแบบของนโยบายการบัญชีที่มีผลกระทบต่อกระเทือนต่อฐานะการเงิน การเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการที่ธุรกิจพึงเปิดเผย โดยแสดงไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินภายใต้หัวข้อ "สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ" โดยถือเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินด้วย ซึ่งกฎหมายดังกล่าวควรใช้บังคับแก่กิจการที่กระทบกระเทือนต่อความปลอดภัยหรือความผาสุกแห่งสาธารณชน และกิจการที่มีลักษณะเป็นบริษัทมหาชนซึ่งได้จดทะเบียนเป็นบริษัทมหาชนเท่านั้น

นอกจากนี้ยังปรากฏว่าขณะนี้ทางสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีแห่งประเทศไทยได้เริ่มเล็งเห็นถึงความจำเป็นในการที่คงมีมาตรฐานการเปิดเผยที่เหมือนกันและได้มีการจัดสัมมนาเกี่ยวกับเรื่องนี้และกำลังศึกษาเพื่อหาข้อยุติอยู่ เพื่อจะได้นำผลเสนอต่อหน่วยราชการที่มีอำนาจเกี่ยวของพิจารณาตราเป็นกฎหมาย ส่วนผลที่ได้จะใช้เป็นมาตรฐานที่เหมาะสมที่จะนำมาปฏิบัติ และจะให้ขอมูลที่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้บริการเงินมากน้อยเพียงใด เป็นสิ่งที่ผู้ที่จะทำการวิจัยก่อนนั้นจะต้องศึกษาต่อไป

ศูนย์วิจัยทรัพยากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

Thesis Title      Disclosure of Accounting Policies in Financial  
Statements

Name                Miss Vacharee    Bunjurdutikul

Department        Accountancy

Academic Year     1976

ABSTRACT

In Thailand, at the present time, there is no exact guideline for disclosure of accounting policies in financial statements although in recent years, some business organizations began to see the necessity and importance of the disclosure of accounting policies and also the benefit thereof, consequently the accounting policies have been become disclosed but the form, content and characteristics of the disclosure are still informal and left to the background knowledge and experience of each reporting entity. The result of having no standard or regulations for the disclosure raised the problems of which the financial statement user must be careful and must use good judgement in utilizing such information for making decisions. Futhermore it may be an obstacle to economic development with respect to investment and the growth of domestic securities market.

This dissertation aims to study and analyze the situation and problems mentioned above so that a certain minimum standard

of the accounting policy disclosure to the public can be suggested. This can be achieved through studying the concepts, opinions and suggestions, regulations, pronouncements of reputable accountants, and professional institutions both in Great Britain and the United States of America. Moreover, the relevant laws and regulations as well as the current practice of accounting policy disclosure in Thailand are extensively reviewed.

The studies and analyses conclude with the recommendation that a law be enacted prescribing the content and format of the accounting policies to be disclosed insofar as they can affect the financial position, the change in financial position and results of corporation's performance. Such presentation should be in the form of a footnote to the financial statements under the heading "Summary of significant accounting policies" which must be taken as integral part of the financial statements. This law should apply to business organizations which may affect peace and public safety and to public companies.

It is noteworthy that the Institute of Certified Accountants and Auditors of Thailand realizes the necessity for having a uniform standard of disclosure of accounting policies and a seminar was organized recently to find conclusive opinions on this topic, which will then be presented to the government for consideration and enactment as a law. Whether such law will be a suitable practical standard and provide adequate information to the financial statements users remain to be further investigated by interested students in this field.



## คำนำ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ได้สำเร็จจลุล่วงมาได้ด้วยความกรุณาและความช่วยเหลือจากผู้มีพระคุณเป็นจำนวนมาก กล่าวคือ

อาจารย์ผู้ควบคุมการวิจัยครั้งนี้ คือ อาจารย์มณฑินี มงคลนาวิน ท่านได้ใช้เวลาเป็นอันมากในการให้คำแนะนำแนะแนวทางในการค้นคว้า และกรุณาให้ยืมหนังสือที่เป็นประโยชน์ในการวิจัยครั้งนี้ และได้ช่วยตรวจแก้ไขวิทยานิพนธ์ฉบับร่างจนกระทั่งสำเร็จเป็นวิทยานิพนธ์ฉบับสมบูรณ์

ศาสตราจารย์ เพ็ญแข สนิทวงศ์ ณ อยุธยา เป็นอาจารย์อีกท่านหนึ่งที่ผู้ทำการวิจัยซาบซึ้งในพระคุณตลอดมา ท่านได้ให้ความกรุณาเป็นอย่างสูงในการให้คำแนะนำและข้อคิดเห็นที่เป็นประโยชน์อย่างมาก และได้ให้กำลังใจมาตลอด

อาจารย์วิไล วีรปริยะ ประธานกรรมการตรวจวิทยานิพนธ์ และอาจารย์ฉันทะ ฉิมโฉม ซึ่งเป็นกรรมการร่วมในการสอบวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ได้ให้ความกรุณาเป็นอย่างสูงที่ได้ใช้เวลาอ่านวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ เพื่อให้ทันกำหนดสอบ

คุณณรงค์ศักดิ์ พิษยพาดิษฐ์ เลขาธิการของ ก.บช ได้กรุณาให้คำแนะนำและได้ให้ความช่วยเหลือด้านเอกสารเกี่ยวกับงบประมาณ ซึ่งเป็นส่วนสำคัญส่วนหนึ่งของวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ Mr. John C. Burton นักบัญชีใหญ่ (Chief Accountant) ของสถาบัน SEC และ Mr. Iris M. Alvorado แห่งสถาบัน AICPA ได้ให้ความกรุณาให้เอกสารที่เป็นประโยชน์อย่างมากต่อการศึกษาวิจัยครั้งนี้

นอกจากนี้ ยังมีบุคคลที่มีใจกว้างนามไว้ ณ ที่นี้ซึ่งมีส่วนให้ความช่วยเหลือทำให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จขึ้นได้ ผู้ทำการวิจัยจึงขอถือโอกาสขอบคุณไว้ ณ โอกาสนี้ด้วย

วัชรีย์ บรรรเจิศสุทธิกุล



สารบัญ

หน้า

บทคัดย่อภาษาไทย	๖
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	๘
คำนำ	๙
รายการตารางประกอบ	๑
บทที่	
1. บทนำ	1
ความเป็นมาของปัญหา	1
วัตถุประสงค์ของการศึกษาค้นคว้า	2
ขอบเขตของการศึกษา	3
ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย	4
วิธีการศึกษาวิจัย	4
2. ลักษณะ ขอบเขตและมาตรฐานการ เปิดแผนนโยบายการบัญชี	5
วัตถุประสงค์ในการ เปิดแผนนโยบายการบัญชี	8
มาตรฐานการบัญชี เรื่อง การเปิดแผนนโยบายการบัญชี	9
- เนื้อหาในการเปิดแผน	9
- รูปแบบหรือวิธีการ เปิดแผน	13
3. การ เปิดแผนนโยบายการบัญชี	15
การหางบการเงินรวม	16
การบัญชีเกี่ยวกับการตั้งสำรองหนี้สูญ	18
การที่ราคาสินค้าคงเหลือ	19
การบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ถาวรและค่าเสื่อมราคา	22



การคัดจำหน่ายสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน . . . . .	25
การบัญชีเกี่ยวกับต้นทุนการวิจัยและพัฒนา . . . . .	29
การบัญชีเกี่ยวกับการสำรวจของบริษัททรัพยากรเหมืองแร่ . . . . .	32
การตั้งเงินทุนเลี้ยงชีพ และบำเหน็จพนักงาน . . . . .	33
การบัญชีเกี่ยวกับสำรองต่าง ๆ ทั้งที่เป็นสำรองตามกฎหมาย และสำรองอื่น ๆ . . . . .	35
การยอมรับว่ามีรายได้เกิดขึ้น . . . . .	36
การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ . . . . .	44
การบัญชีเกี่ยวกับกำไรสุทธิต่อหุ้น . . . . .	47
การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีในงบการเงิน . . . . .	49
<b>4. แนวปฏิบัติในปัจจุบันเกี่ยวกับการเปิดเผยนโยบายการบัญชีในงบ</b>	
การเงินในประเทศไทย . . . . .	52
กฎหมายที่มีผลบังคับใช้ในปัจจุบัน . . . . .	52
ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ . . . . .	53
พระราชบัญญัติกำหนดความผิดเกี่ยวกับหุ้นส่วนจำกัด ทะเบียน หุ้นส่วนจำกัด บริษัทจำกัด สมาคมและ มูลนิธิ พ.ศ. 2499 . . . . .	53
กฎหมายว่าด้วยการบัญชี . . . . .	53
พระราชบัญญัติการธนาคารพาณิชย์ พ.ศ. 2505 . . . . .	53
พระราชบัญญัติประกันชีวิตและพระราชบัญญัติประกันวินาศ- ภัย พ.ศ. 2510 . . . . .	55
กฎหมายว่าด้วยบริษัท เงินทุนและบริษัทหลักทรัพย์ . . . . .	56
กฎหมายอื่น ๆ . . . . .	57

แนวปฏิบัติการ เปิดแผนนโยบายการบัญชีในงบการเงินในปัจจุบัน	60
กิจการที่ไม่มี การ เปิดแผนนโยบายการบัญชี ... .. .	61
กิจการที่มีการ เปิดแผนนโยบายการบัญชีเพียงบางส่วน ...	91
กิจการที่มีการ เปิดแผนนโยบายการบัญชีค่อนข้างสมบูรณ์... ..	107
5. วิจารณ์... .. .	138
สรุปและวิจารณ์การ เปิดแผนนโยบายการบัญชีในงบการเงิน...	138
ขอสรุปบางประการ เกี่ยวกับการ เปิดแผนนโยบายการบัญชี ...	160
ประโยชน์ที่ผู้ใช้งบการเงินกลุ่มต่าง ๆ ได้รับจากการ เปิดแผน	
นโยบายการบัญชี ... .. .	161
กลุ่มผู้ถือหุ้น ... .. .	161
กลุ่มเจ้าหนี้ ... .. .	161
กลุ่มผู้ลงทุน ... .. .	162
กลุ่มอื่น ๆ ... .. .	162
ปัญหาของกฎหมาย ... .. .	163
6. สรุปและเสนอแนะ... .. .	166
สรุปผลการศึกษาวิจัย ... .. .	166
ขอเสนอแนะ เกี่ยวกับการ เปิดแผนนโยบายการบัญชีในงบการเงิน...	168
หลักที่ควรคำนึงถึง ในการ เลือกใช้และ เปิดแผนนโยบายการ	
บัญชี ... .. .	168
มาตรฐานในการ เปิดแผนนโยบายการบัญชี ... .. .	169
ขอสรุปปัญหาบางประการ ในการ ไม่บรรลุผลสำเร็จในการ	
เปิดแผนนโยบายการบัญชี ... .. .	171
ขอเสนอแนะ ... .. .	172

บรรณานุกรม .....	176
ภาคผนวก .....	179
1. หมายเหตุประกอบการเงิน ธนาคารศรีนคร จำกัด.....	180
2. หมายเหตุค่างบการเงิน บริษัทอุตสาหกรรมท่าเรือกรุงเทพ จำกัด.....	183
3. หมายเหตุประกอบรายงานการเงิน บริษัทฟอร์คมอเตอร์ - (ประเทศไทย) จำกัด.....	186
4. หมายเหตุประกอบงบการเงิน บริษัทเงินทุนเพื่อการอุตสาหกรรม จำกัด.....	188
5. หมายเหตุประกอบงบการเงิน บริษัทหลวงหลี่ประกันภัย จำกัด.....	190
6. หมายเหตุประกอบงบการเงิน ธนาคารเซสมันแฮคตัน เอ็น เอ สาขาประเทศไทย .....	191
7. หมายเหตุประกอบงบการเงิน บริษัทเฟเบอร์เมอร์ลิน จำกัด .....	194
8. ร่างประกาศ ก.บช เรื่อง การรับรองการสอบบัญชี .....	195
ประวัติผู้เขียน .....	213

รายการตารางประกอบ

ตารางที่	หน้า
1. งบการเงิน ธนาคารกรุงเทพ จำกัด ... .. .	63
2. งบการเงิน บริษัททีโอ ทรัสต์ จำกัด ... .. .	68
3. งบการเงิน บริษัทบุคคลิการเงินและค่าหลักทรัพย จำกัด ...	72
4. งบการเงิน บริษัทสินสวัศคีประกันภัย จำกัด... .. .	79
5. งบการเงิน บริษัทโรงงานพลาสติกไทย จำกัด ... .. .	89
6. งบการเงิน บริษัทบอร์เนียว (ประเทศไทย) จำกัด ... .. .	92
7. งบการเงิน บริษัทค้ำมผลิคน้ำตาล จำกัด ... .. .	102
8. งบการเงิน บริษัทปูนซิเมนตไทย จำกัด ... .. .	108
9. งบการเงิน บริษัทคว้ตถุกอสร้าง จำกัด ... .. .	126

ศูนย์วิทยทรัพยากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย