

บทที่ ๑

บทนำ



ที่มาของการศึกษา

การดำเนินงานธุรกิจของฝ่ายบริหารนั้น ย่อมต้องการข้อมูลต่าง ๆ ที่จะ เป็นประโยชน์ในการตัดสินใจ หรือบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจนั้นก็ย่อมต้องการข้อมูล ต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับธุรกิจนั้นเพื่อใช้ในการตัดสินใจเช่นกัน ข้อมูลที่ได้ส่วนหนึ่งคือ งบการเงินที่ธุรกิจนั้นจัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป โดยมีข้อสมมติฐาน- มูลฐานทางการบัญชีเป็นหลัก เกณฑ์ที่สำคัญในการจัดทำ งบการเงิน เหล่านั้น ได้แก่ งบดุล งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในฐานะการเงิน และหมายเหตุ ประกอบงบการเงิน โดยถือว่าเป็นข้อมูลที่แสดงให้เห็นถึงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงในฐานะการเงินของธุรกิจนั้นสำหรับงวดบัญชีหนึ่ง ๆ ซึ่งเป็น ข้อมูลที่ได้จากการรวบรวม การวิเคราะห์ และการแยกประเภทรายการทางการเงินที่ จดบันทึกในสมุดบัญชีต่าง ๆ ที่แสดงอยู่ในรูปของตัวเงิน และเป็นไปตามข้อสมมติฐานมูลฐาน ทางการบัญชีที่ว่า เงินตราเป็นหน่วยวัดมูลค่าทางบัญชีซึ่งมีค่าคงที่ แต่จะเห็นได้ว่าเงิน- ตรามิได้มีค่าคงที่ ค่าของเงินตราหรืออำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราจะ เปลี่ยนแปลงไป เมื่อระดับราคาทั่วไปของสินค้าและบริการเปลี่ยนแปลง ดังนั้น ในข้อสมมติฐานชั้น- มูลฐานนี้ก็มีความหมายเป็นนัยว่า เงินตราเป็นหน่วยวัดมูลค่าที่ไม่มีค่าคงที่ โดยสมมติว่า การขึ้นลงในราคาของสินค้าและบริการไม่มีความสำคัญ^๑

^๑Moonitz Maurice, The Basic Postulates of Accounting: Accounting Reserach Study No. 1. (New York: AICPA, 1961), p. 44-46.

อย่างไรก็ตาม ในช่วงระยะเวลา ๒๐ - ๓๐ ปีที่ผ่านมา อัตราการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไปของประเทศต่าง ๆ มีแนวโน้มที่สูงขึ้นอยู่ตลอดเวลา ซึ่งทำให้นักเศรษฐศาสตร์พยายามหาทางแก้ไขเพื่อให้เกิดเสถียรภาพทางราคาในระบบเศรษฐกิจของประเทศตน นักบัญชีก็เช่นเดียวกันได้ตระหนักถึงปัญหาของการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไปที่มีต่องบการเงิน กล่าวคือ ข้อสมมติที่ว่าเงินตราเป็นหน่วยวัดมูลค่าทางบัญชีและมีค่าคงที่นั้นอาจจะไม่เป็นจริงอีกต่อไป และข้อมูลต้นทุนในอดีตที่ปรากฏในงบการเงินประจำปีนั้นอาจจะไม่แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงในฐานะการเงินที่เป็นจริงตามสภาพเศรษฐกิจโดยทั่วไปในขณะนั้น ตลอดจนอาจจะไม่เป็นประโยชน์แก่ผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจเท่าที่ควรด้วย ดังนั้นเพื่อเป็นการแก้ไขปัญหาดังกล่าวข้างต้น นักบัญชีและคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีของประเทศต่าง ๆ ได้เสนอแนะวิธีการบัญชีต่าง ๆ เป็นต้นว่า การบัญชีต้นทุนปัจจุบัน (Current Cost Accounting) และการบัญชีเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไป (Accounting for General Price Level Changes) ซึ่งนักบัญชีบางท่านก็เสนอแนะให้นำมาใช้จัดบันทึกบัญชีแทนการบัญชีต้นทุนในอดีตโดยสิ้นเชิง และนักบัญชีบางท่านก็เสนอแนะให้จัดทำเป็นงบการเงินประกอบของงบการเงินเดิมเท่านั้น แต่นักบัญชีโดยส่วนใหญ่จะสนับสนุนให้ใช้การบัญชีต้นทุนในอดีตในการจัดบันทึกบัญชีและจัดทำงบการเงินประจำปีพร้อมกับจัดทำงบการเงินที่คำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาเป็นงบการเงินประกอบกับงบการเงินเดิม

การบัญชีเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไปเป็นวิธีการบัญชีหนึ่งสนับสนุนโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีของประเทศสหรัฐอเมริกา (Financial Accounting Standards Board : FASB) และนักบัญชีโดยทั่วไป เป็นวิธีการบัญชีที่ช่วยให้หน่วยวัดมูลค่ามีค่าคงที่คือวัดด้วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ณ เวลาเดียวกันและยังคงใช้หลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไปในการจัดทำงบการเงิน ซึ่งนักบัญชีก็คาดหมายว่างบการเงินที่จัดทำด้วยวิธีการบัญชีนี้จะแสดงให้เห็นฐานะการเงิน ผลการ

ดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงในฐานะการเงินที่เป็นจริงตามสภาพ เศรษฐกิจในขณะนั้น ตลอดจนจะเป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่ผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจมากยิ่งขึ้นกว่า เดิมด้วย

แนวความคิดเกี่ยวกับการบัญชีที่คำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงในระดับราคายัง เป็นเรื่องใหม่สำหรับประเทศไทย ประกอบกับเหตุผลดังกล่าวข้างต้น ทำให้ผู้เขียนสนใจที่จะทำวิทยานิพนธ์ในเรื่องการบัญชีเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไป (Accounting for General Price-Level Changes) โดยในที่นี้ผู้เขียนจะเรียกชื่อว่า การบัญชีเมื่อปรับข้อมูลตามอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา (General Purchasing Power Accounting) ทั้งนี้เป็นเพราะว่าการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไปของสินค้าและบริการชี้ให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราด้วย

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

วัตถุประสงค์ของการบัญชีก็เพื่อรวบรวมและ เสนอข้อมูลเกี่ยวกับการใช้ ทรัพยากร การบริหารและการควบคุมทรัพยากรของธุรกิจนั้น ๆ อย่างมีประสิทธิภาพ ข้อมูลที่เสนอในงบการเงินจะเป็นประโยชน์ทั้งแก่ฝ่ายบริหารและบุคคลภายนอกในการตัดสินใจเกี่ยวกับการดำเนินงานและการลงทุนในธุรกิจนั้น ๆ ฝ่ายบริหารต้องดูแลรักษาผลประโยชน์ของเจ้าของกิจการและบุคคลที่เกี่ยวข้อง ฉะนั้นในขณะที่ภาวะเศรษฐกิจเปลี่ยนแปลงไปเนื่องจากเงินเฟ้อ เช่นในปัจจุบัน งบการเงินที่เสนอต่อผู้อ่านก็ควรจะ- ต้องมีการปรับปรุงให้เป็นไปตามภาวะเศรษฐกิจในขณะนี้ เพื่อให้ผู้อ่านเข้าใจถึงฐานะที่แท้จริงของธุรกิจนั้นอันจะมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการตัดสินใจที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ นั้น ๆ ซึ่งการบัญชีเมื่อปรับข้อมูลตามอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา เป็นวิธีการบัญชีหนึ่ง ที่จะทำให้งบการเงินแสดงถึงฐานะที่แท้จริงของกิจการนั้น ๆ ได้

ดังนั้นวัตถุประสงค์ของการศึกษาการบัญชีเมื่อปรับข้อมูลตามอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ก็เพื่อศึกษาถึงความเป็นมาและการเสนอแนะให้ใช้การบัญชีนี้ ตลอดจนศึกษาถึงหลักเกณฑ์ในทางทฤษฎีของการบัญชีนี้ ความสามารถในการนำการบัญชีนี้มาใช้ในทางปฏิบัติ รวมทั้งศึกษาถึงข้อกีดกันและข้อสนับสนุนของนักบัญชีที่มีต่อการบัญชีนี้ นอกจากนี้ก็จะศึกษาถึงจุดมุ่งหมาย วิธีการจัดทำ ประโยชน์และปัญหาที่เกิดขึ้นจากธุรกิจในประเทศไทยบางแห่งที่นำการบัญชีนี้มาใช้ และศึกษาถึงความเป็นไปได้ที่ธุรกิจต่าง ๆ ในประเทศไทยจะนำวิธีการบัญชีนี้มาใช้ได้อย่างแพร่หลาย เพื่อเสนอข้อมูลต่อบุคคลที่เกี่ยวข้อง

แนว เหตุผลทฤษฎีที่สำคัญหรือสมมติฐาน

จะเห็นว่าประเทศไทยในปัจจุบันนี้ ราคัรบราคาทั่วไปมีแนวโน้มสูงขึ้นอย่างรวดเร็ว ทำให้อำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรามีค่าลดลง ดังนั้น จึงทำให้หน่วยเงินตราซึ่งเป็นหน่วยวัดกิจกรรมทาง เศรษฐกิจในทางบัญชีมีค่าไม่คงที่ในแต่ละปี อันเป็นเหตุให้ข้อมูลทางการเงินของธุรกิจที่ปรากฏในงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีต้นทุนในอดีตไม่อาจแสดงฐานะทางการเงินที่แท้จริงของกิจการได้ วิธีการบัญชีเมื่อปรับข้อมูลตามอำนาจซื้อทั่วไปซึ่ง เป็นวิธีการบัญชีที่สามารถนำมาใช้ใน ระบบ เศรษฐกิจที่มีภาวะราคาขึ้นและในระบบ เศรษฐกิจที่มีภาวะราคาลด เป็นวิธีการหนึ่งที่จะทำให้หน่วยเงินตรามีค่าคงที่ในแต่ละปี โดยการวัดกิจกรรมทาง เศรษฐกิจด้วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ซึ่งทำให้การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินถูกต้อง ใกล้เคียงกับสภาพ เศรษฐกิจในปัจจุบัน

ขั้นตอนที่ทำการศึกษา

สามารถพิจารณาได้ เป็นดังนี้คือ

- ๑. ค้นคว้าแนวทฤษฎี เกี่ยวกับการบัญชี เมื่อปรับข้อมูลตามอำนาจซื้อทั่วไป
- ๒. ค้นคว้าและศึกษาบทความที่มีนักบัญชีได้ เขียน เหตุผลสนับสนุนและคัดค้าน

วิธีการบัญชี เมื่อปรับข้อมูลตามอำนาจซื้อทั่วไปในวารสารทางการเงินบัญชีของต่างประเทศ

๓. สอบถามความเคลื่อนไหวและแนวทางปฏิบัติต่าง ๆ เกี่ยวกับการปรับ
งบบการเงินด้วยวิธีการบัญชี เมื่อปรับข้อมูลตามอำนาจซื้อทั่วไปจากสำนักงานสอบบัญชีที่มี
ชื่อเสียงในประเทศไทย

๔. ขอข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการจัดทำและตัวอย่างการปรับด้วยวิธีการบัญชี
เมื่อปรับข้อมูลตามอำนาจซื้อทั่วไปจากธุรกิจในประเทศไทย ที่นำวิธีการบัญชีนี้มาใช้
ปฏิบัติ ซึ่งในขณะนี้ มีจำนวนไม่มากและเป็นธุรกิจที่เป็นสาขาของต่างประเทศ เพื่อ
เปรียบเทียบกับแนวทฤษฎีของหลักเกณฑ์การบัญชีนี้

๕. สืบหาข้อมูลการเปลี่ยนแปลงทางด้านระดับราคาทั่วไปในประเทศไทย
และสอบถามพร้อมทั้งขอข้อมูลด้านวิธีการคำนวณดัชนีราคาชนิดต่าง ๆ จากกระทรวง-
พาณิชย์และหน่วยราชการอื่นที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนประเมินผลว่า ดัชนีราคาชนิดใด
สามารถนำมาใช้ปรับงบบการเงินตามการบัญชี เมื่อปรับข้อมูลตามอำนาจซื้อทั่วไป

๖. สรุปผลถึงปัญหา และความเป็นไปได้ตลอดจนแนวทางที่จะนำการบัญชี
เมื่อปรับข้อมูลตามอำนาจซื้อทั่วไปมาใช้ในทางปฏิบัติสำหรับปรับงบบการเงินของธุรกิจ
ในประเทศไทย

ข้อจำกัดของการศึกษา

การศึกษาถึงแนวทางปฏิบัติ เกี่ยวกับการจัดทำข้อมูลทางบัญชีที่คำนึงถึงผล
ของภาวะเงินเฟ้อในปัจจุบันของธุรกิจในประเทศไทยนี้ มีข้อจำกัดที่ควรคำนึงถึง
คือ เป็นการศึกษาจากรายละเอียดเท่าที่ปรากฏในงบการเงินประจำปีที่ธุรกิจจัดทำ
เสนอต่อกรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์เท่านั้น สาเหตุที่เป็นเช่นนั้นก็เนื่อง
จากฝ่ายบริหารของบริษัท เหล่านั้นถือว่าข้อมูลทางบัญชีเป็นความลับของบริษัท จึงมี
นโยบายที่จะไม่เปิดเผยรายละเอียดเหล่านี้แก่บุคคลที่ไม่เกี่ยวข้องโดยเด็ดขาด
ไม่ว่าจะด้วยกรณีใด ๆ ก็ตาม อย่างไรก็ตาม อย่างไรก็ตามก็มีบริษัท ๒ แห่งด้วยกันที่ให้ความร่วม-
มือเป็นอย่างดีในการเปิดเผยรายละเอียคนอกเหนือจากที่ปรากฏในงบการเงินประจำ

ปีเท่าที่จะเปิดเผยได้ ฉะนั้นในความ เป็นจริงแล้วอาจจะมึบริษัทบางแห่งที่มีการจัดทำ ข้อมูลทางบัญชีที่คำนึงถึงผลของภาวะเงินเฟ้อไว้ใช้สำหรับภายในกิจการ เท่านั้น ก็ เป็นได้ แต่ผู้เขียนไม่สามารถ เก็บรวบรวมข้อมูลเหล่านี้ได้ด้วย เหตุผลดังกล่าวข้างต้น

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

ผู้เขียนมีความหวัง เป็นอย่างยิ่งว่าการศึกษา เกี่ยวกับการบัญชี เมื่อปรับข้อมูล ตามอำนาจซื้อทั่วไปจะ เป็นประโยชน์ดังนี้

๑. เพื่อเสนอให้สถาบันการบัญชีพิจารณาใช้ เป็นแนวทางในการศึกษาการ - บัญชีนี้ต่อไปกันอย่างกว้างขวาง

๒. เพื่อแสดงแนวทางในการปรับงบการเงินของธุรกิจในประเทศไทย ด้วยดัชนีราคาที่เหมาะสมว่า เหมาะสมตามหลักการบัญชีนี้

๓. ถ้าหากมีการยอมรับการบัญชีนี้ โดยนำมาใช้ในการปรับงบการเงิน จะทำให้ได้ข้อมูลที่นำมาใช้ในการตัดสินใจได้ดีขึ้น สำหรับสถานการณ์ปัจจุบันซึ่งระดับ ราคาทั่วไปมีแนวโน้มสูงขึ้นเรื่อย ๆ