

ผลกระทบของการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์
ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย



นางสาว แอนนา ดีอุดมวงศา

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

สาขาวิชาการบัญชี ภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2546

ISBN 974-17-3998-2

ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

THE EFFECT OF USING THAI ACCOUNTING STANDARDS ON PROPERTY DEVELOPMENT
COMPANIES LISTED IN THE STOCK EXCHANGE OF THAILAND

Miss Anna Deeudomwongsa



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

Department of Accountancy

Faculty of Commerce and Accountancy

Chulalongkorn University

Academic Year 2003

ISBN 974-17-3998-2

หัวข้อวิทยานิพนธ์ ผลกระทบของการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อธุรกิจพัฒนา
อสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
โดย นางสาว แอนนา ดีอุดมวงศา
สาขาวิชา การบัญชี
อาจารย์ที่ปรึกษา อาจารย์ ดร. วรศักดิ์ ทูมมานนท์

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้หัวข้อวิทยานิพนธ์
ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ

..... คณบดีคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ดนุชา คุณพนิชกิจ)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

..... ประธานกรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดุษฎี สงวนชาติ)

..... อาจารย์ที่ปรึกษา
(อาจารย์ ดร. วรศักดิ์ ทูมมานนท์)

..... กรรมการ
(คุณ พรสรัญ รุ่งเจริญกิจกุล)

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

แอนนา ดีอุดมวงศา : ผลกระทบของการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (THE EFFECT OF USING THAI ACCOUNTING STANDARDS ON PROPERTY DEVELOPMENT COMPANIES LISTED IN THE STOCK EXCHANGE OF THAILAND) อ.ที่ปรึกษา : ดร.วรศักดิ์ ทูมมานนท์, 107 หน้า. ISBN 974-17-3998-2

งานวิจัยเรื่องนี้มีวัตถุประสงค์ 3 ประการ คือ 1. เพื่อศึกษาเปรียบเทียบถึงมาตรฐานการบัญชีไทยกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ และเปรียบเทียบถึงมาตรฐานการบัญชีไทยก่อนและหลังมีการเปลี่ยนแปลงแนวปฏิบัติทางการบัญชีในปี พ.ศ.2542 ในประเด็นเกี่ยวกับแม่บทการบัญชี สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ การด้อยค่าของสินทรัพย์ การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและงบการเงินรวม การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม และการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน 2. เพื่อวิเคราะห์ปัญหาที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี 3. เพื่อศึกษาถึงผลกระทบต่อการลงทุนจากการนำมาตรฐานการบัญชีมาใช้ โดยศึกษาข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเฉพาะหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ วิธีการศึกษาใช้การวิเคราะห์ข้อมูลจากโปรแกรม spss สถิติที่ใช้ทดสอบ ได้แก่ การทดสอบแบบจับคู่และการทดสอบผลต่างระหว่างค่าเฉลี่ย 2 ประชากร โดยใช้ t-Test การทดสอบทั้งหมดกำหนดระดับนัยสำคัญไว้ที่ 0.05

ผลการวิจัยแบ่งเป็น 2 ส่วน ในส่วนแรกเป็นการศึกษาอัตราการตอบสนองการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ พบว่า ปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในช่วงปี พ.ศ. 2540 – 2541 นั้นน้อยกว่าปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในช่วงปี พ.ศ. 2543 – 2544 สำหรับในส่วนที่สองเป็นการศึกษาหาค่าเฉลี่ยของระดับความพึงพอใจที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีไทย พบว่ามาตรฐานการบัญชีเรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและงบการเงินรวม การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม และการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน ที่ใช้ในปัจจุบันได้รับความพึงพอใจมากกว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีเรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ที่ใช้ในปัจจุบันได้รับความพึงพอใจน้อยกว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม นอกจากนี้ ผลการศึกษายังแสดงให้เห็นว่ามาตรฐานการบัญชีที่ใช้กันอยู่ในปัจจุบันอยู่ในเกณฑ์พอใช้

ภาควิชาการบัญชี..... ลายมือชื่อนิสิต.....
 สาขาวิชาการบัญชี..... ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา.....
 ปีการศึกษา.....2546.....

4482518826 : MAJOR ACCOUNTING

KEY WORD: LISTED COMPANIES / THAI ACCOUNTING STANDARDS / PROPERTY DEVELOPMENT / THE STOCK EXCHANGE OF THAILAND

ANNA DEEUDOMWONGS : THE EFFECT OF USING THAI ACCOUNTING STANDARDS ON PROPERTY DEVELOPMENT COMPANIES LISTED IN THE STOCK EXCHANGE OF THAILAND. THESIS ADVISOR : DR. VORASAK TOOMMANON , 107 pp. ISBN 974-17-3998-2

The objectives of this study are : (1) to compare Thai Accounting Standards(TAS) with International Accounting Standards(IAS), and compare before and after changes of Thai Accounting Standards in 1998 including 7 major areas : accounting framework, inventory, property plant and equipment, impairment of assets, investment in subsidiary and associates, and segment report ; (2) to investigate whether any problems arise from the application of such amended standards ; and (3) to study the impacts of applying such standards on investments in Thai capital market, using available data of listed companies included only in the property sector. The study used SPSS as a tool for statistical test, including Paired-Simple T-Test and Independent-Sample T-Test for analysing data.

The results of the study are divided into two parts. Part one includes the study of the stock volume trading response rate associated with those securities listed in the property sector. The results indicate that the trading volume of such securities during the year 1996 – 1997 is no less than that of 1999 – 2000. Part two focuses on the study of the average level of satisfaction toward Thai Accounting Standards. It was found that the existing standards on the accounting for investment in subsidiary and consolidated financial statements, investment in associates and segment reporting satisfied the users to a greater degree than those in use prior to the amendment. Additionally, the existing accounting standards on property, plant and equipment satisfied this the same group of users to a lesser degree than those in use prior to the amendment. Finally, the result of the study suggests that the existing standards are fairly good.

Department.....Accounting..... Student's signature.....

Field of study..... Accounting..... Advisor's signature.....

Academic year.....2003.....

กิตติกรรมประกาศ

ข้าพเจ้าขอขอบพระคุณคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัยเป็นอย่างมาก ที่ให้โอกาสข้าพเจ้าได้เข้ามาศึกษาในระดับบัณฑิตศึกษาของสถาบัน อันทรงเกียรติแห่งนี้ ตลอดช่วงระยะเวลาของการศึกษาดังกล่าวข้าพเจ้าได้รับความรู้และประสบการณ์ต่างๆ มากมาย ซึ่งข้าพเจ้าหวังเป็นอย่างยิ่งว่าจะนำความรู้ดังกล่าวไปใช้เพื่อประโยชน์ต่อข้าพเจ้าเองและสังคมในอนาคต ข้าพเจ้าขอขอบพระคุณ อาจารย์ ดร.วรศักดิ์ ทูมมานนท์ อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ที่ได้เสียสละเวลาและให้คำแนะนำที่ดีเสมอในการทำวิทยานิพนธ์ อีกทั้งรายละเอียดปลีกย่อยต่างๆ ที่ช่วยให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีความสมบูรณ์มากขึ้น ขอขอบพระคุณ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ดุษฎี สงวนชาติ ประธานสอบวิทยานิพนธ์ที่กรุณาให้ความเอ็นดูและคำแนะนำที่เป็นประโยชน์ในการปรับปรุงวิทยานิพนธ์ให้มีความเหมาะสมมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้ขอขอบพระคุณอาจารย์พรสรัญ รุ่งเจริญกิจกุล ที่สละเวลาอันมีค่าให้แก่ข้าพเจ้าในการเป็นกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ และสุดท้ายนี้ขอขอบคุณกำลังใจที่สำคัญจากพ่อ แม่ และทุกคนในครอบครัว รวมถึงน้ำสาวทั้งสามของข้าพเจ้าและที่ขาดไม่ได้ คุณพพร ที่คอยดูแลอยู่ข้างๆ เสมอ

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญ

๗
หน้า

บทที่ 1 บทนำ	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	4
ขอบเขตของการวิจัย.....	5
คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัย.....	6
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	6
วิธีดำเนินการวิจัย.....	7
ลำดับขั้นตอนในการเสนอผลงานวิจัย.....	7
 บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	 9
แนวคิดและทฤษฎี.....	9
เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	36
งานวิจัยเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีในประเทศไทย.....	36
งานวิจัยเกี่ยวกับข้อมูลทางบัญชีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.....	40
 บทที่ 3 มาตรฐานการบัญชี	 42
มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่องการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจสังหาริมทรัพย์.....	42
มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์.....	44
มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม.....	48
มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย และงบการเงินรวม.....	51
มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50 เรื่อง การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน.....	53
 บทที่ 4 วิธีดำเนินการวิจัย	 60
กลุ่มตัวอย่างและการเก็บรวบรวมข้อมูล.....	60
การตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลและเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย.....	63
การวิเคราะห์ข้อมูล.....	64
เกณฑ์เทียบระดับความคิดเห็น.....	65

บทที่ 5 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล	66
1. ข้อมูลเบื้องต้นที่ได้จากกลุ่มตัวอย่าง.....	66
2. การทดสอบอัตราความตอบสนองการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ แห่งประเทศไทย.....	70
3. การทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี.....	72
3.1 การหาค่าเฉลี่ยของระดับความพึงพอใจของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อ มาตรฐานการบัญชีไทย.....	72
3.2 การหาผลต่างระหว่างค่าเฉลี่ยความพึงพอใจของผู้ตอบแบบสอบถาม	
2 ประชากร เมื่อสุ่มตัวอย่างจากแต่ละประชากรเป็นอิสระกัน.....	73
4. สรุปปัญหาที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี.....	77
บทที่ 6 สรุปผลการวิจัย และข้อเสนอแนะ	78
สรุปผลการวิจัย.....	78
ข้อเสนอแนะ.....	90
รายการอ้างอิง.....	93
ภาคผนวก.....	96
ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์.....	122

สารบัญตาราง

ณ

หน้า

ตารางที่ 1 แสดงปริมาณและมูลค่าการซื้อขายหลักทรัพย์ ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2538 – 2543.....	3
ตารางที่ 2 การเปรียบเทียบความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26.....	42
ตารางที่ 3 การเปรียบเทียบความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32.....	45
ตารางที่ 4 การเปรียบเทียบความแตกต่างของการเปิดเผยข้อมูล ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32.....	47
ตารางที่ 5 การเปรียบเทียบความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45.....	48
ตารางที่ 6 การเปรียบเทียบความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44.....	51
ตารางที่ 7 การเปรียบเทียบความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50.....	53
ตารางที่ 8 แสดงถึงเกณฑ์ที่ใช้ในการเทียบระดับความคิดเห็น.....	65
ตารางที่ 9 แสดงยอดสินทรัพย์รวมของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามปี พ.ศ. 2540 – 2544.....	67
ตารางที่ 10 แสดงยอดทุนจดทะเบียนที่เรียกชำระแล้วของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามปี พ.ศ. 2540 – 2544.....	68
ตารางที่ 11 แสดงยอดกำไร(ขาดทุน)สุทธิของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามปี พ.ศ. 2540 – 2544.....	70
ตารางที่ 12 สรุปผลค่าเฉลี่ยความพึงพอใจของมาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับ.....	72
ตารางที่ 13 ตารางสรุปผลการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับผลต่างระหว่าง ค่าเฉลี่ยความพึงพอใจที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี.....	77
ตารางที่ 14 ตารางเปรียบเทียบระหว่างมาตรฐานการบัญชีไทยกับมาตรฐานการบัญชี ระหว่างประเทศ.....	106
ตารางที่ 15 ตารางเปรียบเทียบระหว่างมาตรฐานการบัญชีไทยกับมาตรฐานการบัญชี ระหว่างประเทศ(ต่อ).....	109
ตารางที่ 16 ข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าการซื้อขายและปริมาณการซื้อขายของ ธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์รายไตรมาส สำหรับปี พ.ศ. 2540 – 2544.....	115
ตารางที่ 17 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามเพศของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	116
ตารางที่ 18 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามอายุของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	117
ตารางที่ 19 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามวุฒิการศึกษา ของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	117
ตารางที่ 20 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามตำแหน่งการทำงาน ของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	118

สารบัญตาราง (ต่อ)

ญ
หน้า

ตารางที่ 21 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามประเภทการบริการ ทำงานของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	118
ตารางที่ 22 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามเพศ และอายุของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	119
ตารางที่ 23 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามเพศและวุฒิการศึกษา ของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	120
ตารางที่ 24 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามเพศและตำแหน่งการทำงาน ของผู้ตอบแบบสอบถาม.....	121



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

การวิจัยเกี่ยวกับตลาดทุนในต่างประเทศมีมานานนับแต่ ค.ศ. 1968 ซึ่งผลการวิจัยหลายฉบับมีบทสรุปที่คล้ายคลึงกันว่า ข้อมูลทางบัญชีกับราคาหลักทรัพย์และปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์มีความสัมพันธ์กัน เช่น การเปลี่ยนแปลงของข้อมูลกำไรต่อหุ้นมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงราคาหลักทรัพย์ (Ball and Brown, 1968) การตรวจสอบความแปรปรวนของระดับราคาหลักทรัพย์และปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในช่วงเวลาที่ประกาศกำไรสุทธิประจำปี พบว่า ความแปรปรวนของระดับราคาหลักทรัพย์และปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในสัปดาห์ที่มีการประกาศกำไรสุทธิมีค่าสูงกว่าสัปดาห์ที่ไม่มีการประกาศ (Beaver, 1968) จากผลการวิจัยข้างต้นจะเห็นว่าข้อมูลทางบัญชีมีความสัมพันธ์กับราคาหลักทรัพย์และปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์

สำหรับการวิจัยเกี่ยวกับตลาดทุนในประเทศไทยนั้น มีผู้ทำการวิจัยในเรื่องดังกล่าวไม่มากนัก แต่ก็มีหลักฐานที่สอดคล้องกันว่าการประกาศกำไรสุทธิของธุรกิจให้ข่าวสารที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจลงทุนและกำไรทางบัญชีมีความสัมพันธ์กับราคาหลักทรัพย์ ยกตัวอย่างเช่น นิมนวล เขียวรัตน์ (2540) พบว่า ในช่วงเวลาที่ประกาศกำไรสุทธิรายไตรมาส ข่าวผลกำไรที่เป็นทั้งข่าวดีและข่าวไม่ดีของบริษัทจะมีผลกระทบในทางบวกต่อการตอบสนองของราคาหลักทรัพย์ โดยราคาหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนที่มีปริมาณความพร้อมของข้อมูลน้อยกว่ามีขนาดของการตอบสนองมากกว่า สุธา ดีวงกิจ (2536) พบว่า ปัจจัยบ่งชี้ความเสี่ยงที่ใช้ข้อมูลทางการบัญชี ได้แก่ อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ อัตราการเติบโตของสินทรัพย์ และความแปรปรวนของกำไร เป็นปัจจัยบ่งชี้ความเสี่ยงที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ลงทุนในการนำไปใช้ประกอบการประเมินความเสี่ยงของหลักทรัพย์

กล่าวโดยสรุป จากผลการศึกษาเกี่ยวกับตลาดทุนทั้งในและต่างประเทศ ให้ข้อสรุปที่ค่อนข้างสอดคล้องตรงกัน กล่าวคือ นักลงทุนใช้ข้อมูลทางบัญชีในการประเมินราคาหลักทรัพย์และในการตัดสินใจซื้อขายหลักทรัพย์ ซึ่งชี้ให้เห็นถึงความสำคัญของข้อมูลทางบัญชีต่อตลาดทุน ดังนั้น จึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่ต้องมีการพัฒนามาตรฐานการบัญชีของไทยให้ทัดเทียมกับมาตรฐานการบัญชีของประเทศที่พัฒนาแล้ว เพื่อให้ข้อมูลทางบัญชีของธุรกิจในประเทศไทยสามารถสะท้อนผลการดำเนินงานที่แท้จริง อีกทั้งเนื่องจากประเทศไทยต้องพึ่งนัก

ลงทุนโดยเฉพาะอย่างยิ่งนักลงทุนต่างประเทศ จึงอาจกล่าวได้ว่าบทบาทของวิชาชีพบัญชีและมาตรฐานการบัญชีที่มีต่อตลาดทุนถือได้ว่าเป็นมีความสำคัญอย่างมาก

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ถือเป็นแหล่งระดมเงินทุนที่สำคัญของประเทศ ซึ่งเริ่มเปิดดำเนินการเมื่อวันที่ 30 เมษายน 2518 ตลอดระยะเวลาเกือบ 30 ปีที่ผ่านมา ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีพัฒนาการอย่างไม่หยุดยั้งในการพยายามที่จะเป็นตลาดทุนที่สำคัญของประเทศ โดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมุ่งเน้นที่จะเผยแพร่ความรู้เกี่ยวกับการลงทุนให้แก่ นักลงทุน การพัฒนาข้อมูลข่าวสารต่าง ๆ ที่สำคัญต่อการตัดสินใจลงทุน ตลอดจนการพยายามเน้นถึงความสำคัญของข้อมูลทางบัญชีของบริษัทจดทะเบียนให้มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ลงทุนมากขึ้น (ปัญญา สัมฤทธิ์ประดิษฐ์, 2545) อย่างไรก็ตาม ข้อวิจารณ์ที่สำคัญอย่างหนึ่งที่เป็นผลพวงมาจากวิกฤตเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นตั้งแต่ปี 2540 ก็คือ การเปิดเผยข้อมูลทางบัญชีของไทยยังไม่เพียงพอและไม่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจ (Rahman, 1998) จนทำให้รัฐบาลไทยต้องทำหนังสือแสดงเจตจำนงฉบับหนึ่งไปยังกองทุนการเงินระหว่างประเทศ (IMF) ซึ่งระบุว่าประเทศไทยจะทำการยกระดับมาตรฐานการบัญชีไทยขึ้นเป็นมาตรฐานที่ดีที่สุดในระดับสากล (อังครัตน์ เปรียบจริยวัฒน์, 2544) หลังจากนั้นสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้ดำเนินการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ¹ ซึ่งเป็นมาตรฐานการบัญชีที่ประเทศที่พัฒนาแล้วใช้กันเป็นส่วนใหญ่ ไม่ว่าจะเป็น สิงคโปร์ ฮองกง ญี่ปุ่น เนเธอร์แลนด์ เป็นต้น ทำให้ภายในปี 2542 สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยมีการออกประกาศมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ ๆ หลายฉบับ รวมทั้งมีการยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเก่าอีกหลายฉบับ เพื่อเป็นการเพิ่มความเชื่อมั่นแก่ผู้ลงทุน

ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นับเป็นธุรกิจประเภทหนึ่งที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงปฏิบัติทางการบัญชี สืบเนื่องจากว่าในช่วงที่เกิดวิกฤตเศรษฐกิจตั้งแต่ปี 2540 บริษัทที่ประกอบธุรกิจในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์หลายแห่งประสบปัญหาทางการเงิน ประกอบกับการที่สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้มีการปรับปรุงและออกมาตรฐานบัญชีใหม่มาหลายฉบับ เช่นมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์² มีผลทำให้บริษัทหลายแห่งรับรู้รายการขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ถึง 3,747 และ 2,803 ล้านบาท ในปี 2542 และ 2543 ตามลำดับ (อังครัตน์ เปรียบจริยวัฒน์, 2544)

¹ ปัจจุบันมาตรฐานการบัญชีของไทยส่วนใหญ่จะอ้างอิงมาจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards) ซึ่งบางฉบับจะมีบางส่วนที่แตกต่างไปจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ คูตารางเปรียบเทียบระหว่าง 2 มาตรฐานได้ที่ภาคผนวก

² มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ มีผลบังคับใช้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2542 เป็นต้นไป

ทำให้บริษัทมีขาดทุนสุทธิจากการดำเนินงานซึ่งจะส่งผลกระทบต่อการลงทุน กล่าวคือ ไม่ดึงดูดให้นักลงทุนเข้ามาลงทุน ทำให้ปริมาณการซื้อขายและมูลค่าการซื้อขายหลักทรัพย์เปลี่ยนแปลงไปดังตารางที่ 1 นอกจากนี้ธุรกิจประเภทนี้มีสินทรัพย์ที่มีมูลค่าสูง เมื่อเกิดวิกฤตเศรษฐกิจทำให้มูลค่าสินทรัพย์มีราคาตลาดที่ลดน้อยลง นั้นย่อมส่งผลถึงยอดสินทรัพย์ของกิจการที่ลดลงด้วย แต่ตลาดอสังหาริมทรัพย์ก็สามารถฟื้นตัวได้อย่างรวดเร็วภายหลังวิกฤตเศรษฐกิจ

เนื่องมาจากแรงผลักดันของภาครัฐที่ต้องการสนับสนุนให้ธุรกิจนี้เป็นธุรกิจอุตสาหกรรมของประเทศอย่างแท้จริง เช่น การเปิดตัวโครงการบ้านเอื้ออาทรที่กระตุ้นให้ผู้บริโภคต้องการที่อยู่อาศัยเพิ่มมากขึ้น การผลักดันให้เกิดศูนย์ข้อมูลอสังหาริมทรัพย์ครบวงจร ปัจจัยเหล่านี้ล้วนกระตุ้นให้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เจริญเติบโตแบบก้าวกระโดด จนทำให้มีแรงดึงดูดให้ผู้ประกอบการรายใหม่ๆ หันเข้ามาประกอบธุรกิจนี้กันมากขึ้น ดังนั้นธุรกิจอสังหาริมทรัพย์จึงเป็นธุรกิจที่น่าจับตามองและถูกเลือกมาใช้ในการวิจัยครั้งนี้

ตารางที่ 1 แสดงปริมาณการซื้อขายและมูลค่าการซื้อขาย ตั้งแต่ปี 2538 - 2543

ปี	จากทุกกลุ่มอุตสาหกรรม		เฉพาะกลุ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์	
	ปริมาณการซื้อขาย* (หน่วย)	มูลค่าการซื้อขาย (ล้านบาท)	ปริมาณการซื้อขาย* (หน่วย)	มูลค่าการซื้อขาย (ล้านบาท)
2538	208,749,700	1,534,959.25	14,054,088	85,721.05
2539	193,591,200	1,303,143.75	11,003,883	51,693.50
2540	299,023,500	929,597.70	8,903,064	15,123.24
2541	708,359,100	855,168.95	43,937,427	30,293.67
2542	963,229,400	1,609,787.16	52,740,916	98,200.61
2543	605,025,600	923,698.83	34,361,870	21,011.05
2544	1,803,175,300	1,577,757.97	146,978,300	78,602.36

ที่มา : ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

* 1 หน่วยปริมาณการซื้อขาย เท่ากับ 100 หุ้น

จากเหตุผลข้างต้นผู้วิจัยจึงเห็นสมควรทำการศึกษาถึงผลกระทบที่เกิดขึ้นต่อการลงทุนจากการที่บริษัทในตลาดหลักทรัพย์จัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีไทยในช่วงก่อนมีการเปลี่ยนแปลงแนวปฏิบัติทางบัญชี (ในช่วงปี 2540 – 2541) และช่วงหลังจากที่มีการเปลี่ยนแปลงแนวปฏิบัติทางบัญชีแล้ว (ในช่วงปี 2543 – 2544) ว่ามีความสัมพันธ์กับปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือไม่ และศึกษาถึงความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีไทย (TAS) กับ มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IAS) และความแตกต่างระหว่างมาตรฐานการบัญชีไทยก่อนมีการเปลี่ยนแปลงแนวปฏิบัติทางบัญชีที่ใช้ในปี 2540 กับ มาตรฐานการบัญชีไทยหลังจากที่มีการเปลี่ยนแปลงแนวปฏิบัติทางบัญชีในปี 2542 โดยจำกัดขอบเขตอยู่ในส่วนของแม่บทการบัญชี การรับรู้รายได้ สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ การด้อยค่าของสินทรัพย์ การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและงบการเงินรวม การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม และการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน โดยผู้วิจัยจะเน้นทำการศึกษารูจกในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ในเรื่องที่เกี่ยวข้องเฉพาะสินทรัพย์หลักของธุรกิจประเภทนี้ เนื่องจากว่าการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวจะส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการอย่างมาก อีกทั้งการวิจัยนี้จะเป็นการศึกษาถึงปัญหาที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีในช่วงหลังจากที่ได้มีการเปลี่ยนแปลงแนวปฏิบัติทางบัญชีไปแล้ว

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

วัตถุประสงค์ในการทำการวิจัยของวิทยานิพนธ์เรื่อง “ผลกระทบของการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย” สามารถสรุปเป็นข้อๆ ได้ดังนี้

1. เพื่อศึกษาเปรียบเทียบถึงมาตรฐานการบัญชีไทยกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IAS) และเปรียบเทียบถึงมาตรฐานการบัญชีไทยก่อนมีการเปลี่ยนแปลงแนวปฏิบัติทางบัญชีที่ใช้ในปี 2540 กับ มาตรฐานการบัญชีไทยหลังจากที่มีการเปลี่ยนแปลงแนวปฏิบัติทางบัญชีที่ใช้ในปี 2542 เฉพาะที่ธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เลือกมาประยุกต์ ในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับ แม่บทการบัญชี การรับรู้รายได้ สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ การด้อยค่าของสินทรัพย์ การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและงบการเงินรวม การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม และการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน

2. เพื่อวิเคราะห์ปัญหาที่เกิดขึ้นจากการที่ธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ปฏิบัติ ตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง
3. เพื่อศึกษาถึงผลกระทบต่อการลงทุนจากการที่ธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ ในตลาดหลักทรัพย์นำมาตราฐานการบัญชีไทยมาประยุกต์

ขอบเขตของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ศึกษาบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่จัด จำแนกไว้ในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ก่อนปี พ.ศ. 2545 โดย จะแบ่งทำการศึกษาปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ออกเป็น 2 ช่วงเวลา ได้แก่ ช่วงแรกก่อนมีการ ปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทย (พ.ศ. 2540 – 2541) และช่วงหลังจากที่มีการปรับปรุงมาตรฐาน การบัญชีไทย (พ.ศ. 2543 – 2544)³ โดยจะมุ่งเน้นศึกษาในส่วนของแม่บทการบัญชี การรับรู้ รายได้ สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ การด้อยค่าของสินทรัพย์ การบัญชีสำหรับเงิน ลงทุนในบริษัทย่อยและงบการเงินรวม การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม และการเสนอ ข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน ซึ่งบุคคลที่จะเป็นผู้ตอบแบบสอบถามในครั้งนี้ได้แก่ ผู้อำนวยการบัญชี หรือผู้ที่อยู่ในตำแหน่งที่คล้ายคลึงกันของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

สาเหตุที่เลือกผู้อำนวยการบัญชี หรือผู้ที่อยู่ในตำแหน่งที่คล้ายคลึงกัน在公司 จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ให้เป็นผู้ตอบแบบสอบถาม เนื่องจากผู้อำนวยการบัญชี หรือผู้ที่อยู่ ในตำแหน่งที่คล้ายคลึงกัน在公司จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เป็นผู้ที่มีประสบการณ์และรู้ถึง ลักษณะการดำเนินงาน ระบบบัญชี รวมถึงเกณฑ์ต่าง ๆ ในการจัดทำงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เป็นอย่างดี ตลอดจนรู้จักถึงสภาพแวดล้อมต่าง ๆ ที่ส่งผลต่อการลงทุนใน บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

³ สาเหตุที่เลือกทำการศึกษาในช่วงเวลาดังกล่าว เพราะเป็นช่วงก่อนและหลังมีการเปลี่ยนแนวปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ในปี 2542 และสาเหตุที่ไม่เลือกปี 2542 มาทำการศึกษา เนื่องจากเป็นปีที่เพิ่งมีการประกาศมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่หลายฉบับ

คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัย

ช่วงระยะเวลาก่อนที่มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ได้แก่ ช่วงเวลาในปี พ.ศ. 2540 จนถึงปี 2541

ช่วงระยะเวลาหลังจากที่มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ได้แก่ ช่วงเวลาในปี พ.ศ. 2543 จนถึงปี 2544 ซึ่งในขณะนั้นสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้มีการออกมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ๆ พร้อมทั้งทำการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีฉบับเก่าอีกหลายฉบับ จวบจนปัจจุบันมีการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีทั้งสิ้นจำนวน 31 ฉบับ และแม่บทการบัญชีอีก 1 ฉบับ

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

ในการทำวิจัยเรื่องผลกระทบของการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยนี้ มีจุดมุ่งหมายเพื่อที่จะได้รับประโยชน์ในด้านต่างๆ ดังต่อไปนี้

1. เพื่อให้ทราบถึงหลักการบัญชีและความแตกต่างในการบันทึกบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชีไทย กับ มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ และความแตกต่างในการบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีไทยก่อนมีการเปลี่ยนแนวปฏิบัติทางบัญชีที่ใช้ในปี 2540 กับ มาตรฐานการบัญชีไทยหลังจากที่มีการเปลี่ยนแนวปฏิบัติทางบัญชีที่ใช้ในปี 2542 ที่ธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เลือกมาประยุกต์ โดยเฉพาะในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับแม่บทการบัญชี การรับรู้รายได้ สินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ การตัดยค่าของสินทรัพย์ การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและงบการเงินรวม การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม และการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน
2. เพื่อให้ทราบถึงการตอบสนองของตลาดที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีไทย ทั้งในช่วงก่อนและหลังมีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทย
3. เพื่อเป็นประโยชน์ในการพิจารณาแนวทางการออกมาตรฐานการบัญชีของไทยสำหรับธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ของสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในโอกาสต่อไป

4. เพื่อให้ทราบปัญหาที่เกิดขึ้นเมื่อบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีไทย สำหรับธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์

วิธีดำเนินการวิจัย

ข้อมูลที่ใช้ในการทำการวิจัยในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ประกอบด้วยแหล่งข้อมูลปฐมภูมิ และแหล่งข้อมูลทุติยภูมิ ดังนี้

1. แหล่งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) ประกอบด้วย

1.1 การสัมภาษณ์ (Interview) โดยจะสัมภาษณ์ผู้อำนวยการบัญชี หรือผู้ที่อยู่ในตำแหน่งที่คล้ายคลึงกันในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งเลือกมา 2 บริษัท ซึ่งข้อมูลต่าง ๆ ที่ได้จากการสัมภาษณ์ จะใช้เป็นแนวทางในการจัดทำแบบสอบถามต่อไป

1.2 การใช้แบบสอบถาม ได้มาจากการตอบแบบสอบถามของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ในหมวดธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์

2. แหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ได้มาจากการศึกษาจากบทความในวารสาร สื่อสิ่งพิมพ์ งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์และมาตรฐานการบัญชี นอกจากนี้ยังรวมไปถึงการเก็บรวบรวมข้อมูลจากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในเรื่องของปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ (volume) โดยจะเก็บสถิติการซื้อขายหลักทรัพย์ในปี 2540 – 2541 และปี 2543 – 2544 เป็นรายไตรมาส

ลำดับขั้นตอนในการเสนอผลการวิจัย

ในบทต่อไปจะเป็นการทบทวนวรรณคดีปริทัศน์ ซึ่งจะกล่าวถึงหลักการและทฤษฎีที่สำคัญ ๆ ในแต่ละมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องในการวิจัยครั้งนี้ ซึ่งประกอบไปด้วย แม่บทการบัญชี มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่องการรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 เรื่องสินค้าคงเหลือ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 เรื่อง

งบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50 เรื่องการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน พร้อมทั้งงานวิจัยต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง ต่อจากนั้น

ในบทที่ 3 จะเป็นการเปรียบเทียบระหว่างมาตรฐานการบัญชีที่ใช้ก่อนปี พ.ศ. 2542 และหลังปี พ.ศ. 2542 จำนวน 3 ฉบับ ได้แก่เรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย / ร่วมและงบการเงินรวม เรื่องการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน และการเปรียบเทียบระหว่างมาตรฐานการบัญชีไทยเรื่องการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์กับมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา

ในบทที่ 4 กล่าวถึงวิธีการดำเนินการวิจัย ประกอบไปด้วย การเลือกกลุ่มตัวอย่าง และการเก็บรวบรวมข้อมูล เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย และวิธีการวิเคราะห์ข้อมูล

ส่วนในเรื่องของรายละเอียดการวิเคราะห์ข้อมูลและผลการวิจัย จะกล่าวถึงในบทที่ 5 และในบทสุดท้ายเป็นการสรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะที่ได้มาจากการทำวิจัย



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดและทฤษฎี

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ได้ให้คำจำกัดความของ “หลักการบัญชี หรือ มาตรฐานการบัญชี” ไว้ในหนังสือเรื่องศัพท์บัญชีว่า หมายถึง แนวทางที่แนะนำให้นักบัญชีใช้ยึดถือเป็นหลักปฏิบัติในการรวบรวม จัดบันทึก จำแนก สรุปผล และรายงานเหตุการณ์เกี่ยวกับการเงิน

A.C.Litteton ได้ให้คำจำกัดความของ “หลักการบัญชีที่รับรองกันทั่วไป หรือ มาตรฐานการบัญชีที่รับรองกันทั่วไป” ไว้ในหนังสือเรื่อง Structure of Accounting Theory ว่า หมายถึง แนวทางที่ได้รับการรับรอง และยอมรับเป็นส่วนใหญ่จากผู้มีอำนาจหน้าที่ในวิชาชีพการบัญชี เพื่อให้ให้นักบัญชีใช้ยึดถือเป็นหลักปฏิบัติในการรวบรวม จัดบันทึก จำแนก สรุปผล และจัดทำงบการเงินอย่างมีหลักเกณฑ์ มีมาตรฐาน โดยกระทำขึ้นอย่างสม่ำเสมอและสามารถเข้าใจได้ง่าย หลักการบัญชีที่รับรองกันทั่วไปเป็นคำศัพท์พิเศษในการบัญชี โดยครอบคลุมถึงประเพณีนิยม กฎเกณฑ์ และวิธีการต่างๆ ซึ่งอธิบายให้ทราบถึงวิธีการปฏิบัติทางการบัญชี ซึ่งเป็นที่ยอมรับ ณ เวลาหนึ่งเวลาใดโดยเฉพาะ

แม่บทการบัญชี กำหนดขึ้น เพื่อวางแนวคิดพื้นฐานในการจัดทำและนำเสนอของงบการเงินซึ่งช่วยให้ผู้จัดทำและผู้ใช้งบการเงินเข้าใจที่มาและเนื้อหาของมาตรฐานการบัญชีได้ลึกซึ้งยิ่งขึ้น เพื่อสามารถนำไปใช้อ้างอิงในการปฏิบัติทางบัญชีที่ไม่มีมาตรฐานกำหนดหรือใช้ตีความมาตรฐานการบัญชีที่ใช้ปฏิบัติอยู่

แม่บทการบัญชี อธิบายถึงวัตถุประสงค์ของงบการเงิน ข้อสมมติในการจัดทำและนำเสนอของงบการเงิน ลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงิน องค์ประกอบของงบการเงิน การรับรู้และการวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน แนวคิดเกี่ยวกับทุนและการรักษาระดับทุน

งบการเงินจัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน กระแสเงินสด ผลการดำเนินงานและการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน (ซึ่งได้แก่ ข้อสมมติในเรื่องเกณฑ์คงค้าง และข้อสมมติในเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่อง) งบการเงินควรจัดทำขึ้นโดยคำนึงถึงลักษณะเชิงคุณภาพ ซึ่งได้แก่ ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจ ความเชื่อถือได้และการเปรียบเทียบกันได้

องค์ประกอบของงบการเงิน คือประเภทของรายการทางบัญชีที่แยกแสดงตามลักษณะเชิงเศรษฐกิจ ซึ่งประกอบด้วยสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่าย

การรับรู้รายการ หมายถึง การรวมรายการเข้าเป็นส่วนหนึ่งของงบดุลและงบกำไรขาดทุนหากการนั้นเป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบและเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ กิจการอาจวัดมูลค่าของรายการโดยใช้ราคาทุนเดิม ราคาทุนปัจจุบัน มูลค่าที่จะได้รับ และมูลค่าปัจจุบัน

แนวคิดเกี่ยวกับทุนและการรักษาระดับทุน เป็นแนวคิดพื้นฐานที่แม่บทการบัญชีใช้อ้างอิงในการวัดผลกำไร แนวคิดนี้กำหนดว่า กำไรคือการเพิ่มขึ้นของส่วนทุน ซึ่งคำนวณจากส่วนทุนที่เหลืออยู่ ณ ปลายงวดหักด้วยส่วนทุนที่มีอยู่ ณ ต้นงวด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีในเรื่องการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ โดยแบ่งออกเป็น 3 ประเภทใหญ่ๆ ได้แก่ (1) การขายที่ดิน (2) การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง และ (3) การขายอาคารชุด

1. การขายที่ดิน

การขายที่ดิน หมายถึง การขายที่ดินเป็นแปลง ๆ ซึ่งมีจำนวนมาก โดยแบ่งย่อยจากที่ดินแปลงใหญ่เพื่อขายให้แก่ผู้ซื้อทั่วไป โดยผู้ขายต้องทำการพัฒนาต่าง ๆ ตามสัญญา เช่น สร้างถนน งานสาธารณูปโภค และสิ่งอำนวยความสะดวกต่าง ๆ

2. การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง

การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง หมายถึง การขายบ้านพร้อมที่ดิน เช่น หมู่บ้านจัดสรร ทาวน์เฮ้าส์และโฮมออฟฟิศ ราคาขายตามสัญญาเป็นราคาซึ่งรวมทั้งสิ่งปลูกสร้างและที่ดิน

3. การขายอาคารชุด

การขายอาคารชุด หมายถึง การขายห้องชุด อาคารชุดหรือกลุ่มอาคารชุดเพื่อเป็นที่อยู่อาศัยหรือเพื่อประกอบธุรกิจ และอาคารสำนักงานเพื่อขาย

การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

กิจการสามารถรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ได้ 3 วิธี คือ

1. รับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน
2. รับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ
3. รับรู้เป็นรายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ

1. การรับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน

กิจการสามารถรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นรายได้ทั้งจำนวน เมื่อกิจการได้โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในสินทรัพย์ให้แก่ผู้ซื้อแล้ว

การโอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ดังกล่าวอาจเป็นได้หลายลักษณะ เช่น ผู้ซื้อลงชื่อรับโอนบ้านและที่ดิน หรือผู้ซื้อได้เข้าใช้ประโยชน์จากอสังหาริมทรัพย์แล้ว ทั้งนี้ กิจการต้องคำนึงถึงสถานการณ์แวดล้อมของรายการบัญชีในการพิจารณาว่า เมื่อใดกิจการได้โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในทรัพย์สินให้แก่ผู้ซื้อแล้ว โดยทั่วไป การโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของเกิดขึ้นเมื่อกิจการได้โอนกรรมสิทธิ์หรือโอนการครอบครองสินค้าให้แก่ผู้ซื้อซึ่งต้องพิจารณาเนื้อหาทางเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้นมากกว่ารูปแบบตามกฎหมาย

กิจการต้องไม่รับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ หากกิจการยังคงมีความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในสินทรัพย์ ตัวอย่างของสถานการณ์ดังกล่าวมีดังนี้

- กิจการยังมีภาระผูกพันต่อผลงานที่อาจไม่เป็นที่พอใจของผู้ซื้อ ซึ่งกิจการยังคงต้องรับผิดชอบต่อภาระนั้น
- รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ของกิจการขึ้นอยู่กับรายได้ที่ผู้ขายได้รับจากการขายสินค้านั้น
- เมื่อผู้ซื้อไม่มีสิทธิที่จะบอกเลิกการซื้อตามเงื่อนไขในสัญญาซื้อขาย และกิจการไม่สามารถประมาณความน่าจะเป็นที่ผู้ซื้อจะคืนสินค้านั้นได้
- การขายโดยมีการทำสัญญาซื้อคืน เพื่อเป็นการดึงดูดใจผู้ซื้อ

2. การรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จหรือตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ

ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ กำหนดว่า กิจการอาจเลือกรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามอัตราส่วน

ของงานที่ทำเสร็จหรือตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ เมื่อการขายนั้นๆ เข้าเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

2.1 การขายเกิดขึ้นแล้ว

การขายจะถือว่าเกิดขึ้นแล้วเมื่อผู้ซื้อและผู้ขายได้ทำสัญญาจะซื้อจะขายและมีการชำระราคาตามสัญญา อย่างไรก็ตาม ในกรณีของการขายห้องชุดของอาคารชุด การทำสัญญาจะซื้อจะขายต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 ของพื้นที่ที่เปิดขายหรือเปิดจอง

2.2 ผู้ซื้อไม่มีสิทธิเรียกเงินคืน

ผู้ซื้อได้ชำระเงินวางเริ่มแรกจนกระทั่งสิ้นสุดระยะเวลาที่จะเรียกเงินคืนหรือบอกเลิกสัญญา

2.3 ผู้ซื้อและผู้ขายต้องมีความเป็นอิสระต่อกันหรือเป็นการดำเนินธุรกิจตามปกติ

ผู้ซื้อและผู้ขายต้องมีการติดต่อทางการค้าในสถานะที่มีความเป็นอิสระไม่มีความเกี่ยวพันระหว่างกัน

2.4 เงินวางเริ่มแรกและเงินค่างวดของผู้ซื้อที่ชำระแล้วต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ของราคาขายตามสัญญา

เงินวางเริ่มแรกและเงินค่างวดไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ของราคาขายตามสัญญาแสดงถึงจำนวนเงินที่มีนัยสำคัญหรือมีจำนวนมากพอที่จะทำให้ผู้ซื้อปฏิบัติตามสัญญาหรือผูกพันตามสัญญาที่จะชำระเงินค่าซื้อต่อจนครบกำหนดตามสัญญา

2.5 ผู้ขายมีความสามารถเก็บเงินได้ตามสัญญา

ความสามารถเก็บเงินได้ตามสัญญาสามารถพิจารณาได้จากเกณฑ์ต่อไปนี้

- เงินที่เรียกเก็บจากผู้ซื้อแต่ละสัญญาไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ของราคาขายตามสัญญา
- สถานะเครดิตของผู้ซื้อ
- การที่ผู้ขายจะขายอสังหาริมทรัพย์นั้นออกไปได้ใหม่ในราคาที่ไม่ต่ำกว่าราคาเดิม
- ประสบการณ์การเก็บเงินของผู้ขายในการเก็บเงินจากลูกหนี้ของโครงการก่อนๆ ซึ่งมีลักษณะคล้ายคลึงกัน

2.6 งานพัฒนาและงานก่อสร้างได้ผ่านขั้นตอนเบื้องต้นแล้วไม่น้อยกว่าร้อยละ 10 ของงานก่อสร้างตามโครงการที่เสนอขาย

งานพัฒนาและงานก่อสร้างโครงการซึ่งถือว่าเป็นงานขั้นตอนเบื้องต้น ได้แก่

- งานวิศวกรรมและงานออกแบบ
- การเซ็นสัญญาจ้างเหมางาน ปรับปรุงและเตรียมพื้นที่หรือจ้างเหมาก่อสร้าง
- การปรับปรุงสภาพพื้นที่และการจัดเตรียมพื้นที่
- การสร้างสาธารณูปโภค เช่น ถนน ท่อระบายน้ำ ประปาและไฟฟ้า
- การวางผัง
- การสร้างฐานรากของบ้านหรืออาคาร

โดยปกติ โครงการจะใช้การรับรองจากสถาปนิกหรือวิศวกรของโครงการในการประเมินขั้นตอนของงานที่ทำ

2.7 ผู้ขายมีความสามารถทางการเงินดี

ความสามารถทางการเงินของผู้ขาย โดยปกติจะพิจารณาจากความสามารถในการจัดหาแหล่งเงินทุน หรือหลักประกัน เพื่อให้ในการดำเนินงานปรับปรุงที่ดิน งานก่อสร้าง อาคาร และสิ่งอำนวยความสะดวกให้เสร็จตามที่ระบุไว้ในสัญญา และผู้ขายสามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขอื่นๆ ตามที่ได้ให้ไว้ในสัญญา นอกจากนี้ ยังอาจพิจารณาได้จากกระแสเงินสดเชิงบวกจากการดำเนินงานของผู้ขาย

2.8 งานก่อสร้างก้าวหน้าไปด้วยดี

งานก่อสร้างได้พัฒนาผ่านขั้นตอนเบื้องต้นไปด้วยดี และมีข้อบ่งชี้ว่างานจะทำได้สำเร็จได้ตามแผนที่กำหนดไว้ ซึ่งหลักเกณฑ์ในการพิจารณา ได้แก่

- เงินทุนที่ได้จ่ายไปในการพัฒนาตามแผนงาน
 - งานพัฒนาที่ดินได้เริ่มแล้ว
 - การมีแผนงานวิศวกรรมและความผูกพันของงานเกี่ยวกับ
- อสังหาริมทรัพย์ที่ขาย

นอกจากนี้ ต้องไม่มีข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นถึงปัจจัยซึ่งทำให้งานหยุดชะงัก เช่น กิจกรรมไม่สามารถขอใบอนุญาต ไม่สามารถจ้างผู้รับเหมา หรือไม่สามารถจัดหาบุคลากรหรืออุปกรณ์ต่างๆ ได้

2.9 ผู้ขายสามารถประมาณเงินรับจากการขายรวม และต้นทุนทั้งหมดที่ต้องใช้ในการก่อสร้างได้อย่างมีหลักเกณฑ์

ทั้งนี้ ผู้ขายต้องปรับปรุงต้นทุนที่ประมาณการไว้อย่างน้อยปีละครั้ง หรือเมื่อผู้ขายประมาณได้ว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงในจำนวนต้นทุนอย่างมีสาระสำคัญ

เมื่อการขายอสังหาริมทรัพย์เข้าเงื่อนไข ข้อ 2.1 ถึง 2.9 ดังกล่าวข้างต้น กิจการสามารถเลือกรับรู้อยู่ได้จาก 2 วิธี ดังนี้

1. การรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ มีหลักเกณฑ์ดังนี้

1.1 กิจการสามารถกำหนดอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ได้ดังนี้

1.1.1 คำนวณตามอัตราส่วนต้นทุนของงานที่เกิดขึ้นแล้ว กับต้นทุนทั้งหมดที่ประมาณว่าจะใช้ในการก่อสร้างตามสัญญา ทั้งนี้ไม่รวมต้นทุนที่ดิน

1.1.2 สํารวจและประเมินผลงานที่ทำเสร็จโดยวิศวกรหรือสถาปนิก ว่าเป็นอัตราส่วนร้อยละเท่าใดของงานทั้งหมดตามสัญญา

1.1.3 ใช้ 2 วิธีดังกล่าวข้างต้นประกอบกัน

1.2 กิจการต้องหยุดรับรู้รายได้ทันที หากผู้ซื้อผิดนัดชำระเงินเกินกว่า 3 งวด และอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จสูงเกินกว่าเงินค้างงวดที่ถึงกำหนดชำระ

1.3 กิจการควรตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเก็บเงินไม่ได้ตามความเหมาะสม

2. การรับรู้รายได้ตามเงินค้างงวดที่ถึงกำหนดชำระ มีหลักเกณฑ์ดังนี้

2.1 กิจการสามารถรับรู้รายได้ตามเงินค้างงวดที่ถึงกำหนดชำระ โดยใช้วิธีการรับรู้ตามอัตรากำไรขั้นต้น

2.2 กิจการต้องรับรู้รายได้ไม่เกินอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ หากอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จต่ำกว่าสัดส่วนของเงินที่ได้รับผ่อนชำระตามกำหนดต่อราคาขายผ่อนชำระ ส่วนเงินค้างงวดที่ได้รับผ่อนชำระเกินกว่าอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จให้ถือเป็นเงินรับล่วงหน้าจากผู้ซื้อ

2.3 กิจการต้องหยุดรับรู้รายได้ทันทีเมื่อผู้ซื้อผิดนัดชำระเงินเกินกว่า 3 งวดติดต่อกัน

2.4 กิจการควรตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเก็บเงินไม่ได้ตามความเหมาะสม

2.5 หากผู้ซื้อสามารถชำระเงินส่วนที่เหลือทั้งหมดได้ก่อนกำหนด หรือสามารถหาแหล่งเงินกู้อื่นได้ รวมทั้งการก่อสร้างได้เสร็จสมบูรณ์และผู้ขายได้โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในสินทรัพย์ให้แก่ผู้ซื้อแล้ว กิจการต้องรับรู้จำนวนเงินดังกล่าวเป็นรายได้ทั้งจำนวนในงวดนั้น

การบันทึกจำนวนเงินที่ได้รับเป็นเงินมัดจำ

ในกรณีที่การขายอสังหาริมทรัพย์ไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายได้ตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 นี้ กิจการต้องบันทึกจำนวนเงินที่ได้รับเป็นเงินมัดจำ หรือเงินรับล่วงหน้าจากผู้ซื้อ จนกว่าการขายดังกล่าวจะเข้าเงื่อนไขที่กำหนด

ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์

ต้นทุนการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ อาจจำแนกได้ 2 ลักษณะใหญ่ๆ คือ

1. **ต้นทุนโครงการ** หมายถึง ต้นทุนที่สามารถกำหนดหรือระบุเฉพาะเจาะจงได้สำหรับอสังหาริมทรัพย์หน่วยใดหน่วยหนึ่ง ซึ่งสามารถรวมเป็นต้นทุนสำหรับหน่วยอสังหาริมทรัพย์หน่วยที่ขายได้ทันที ตัวอย่างของต้นทุนดังกล่าว เช่น ต้นทุนค่าที่ดิน สิทธิการเช่า ค่าใช้จ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดินหรือสิทธิการเช่า ต้นทุนค่าก่อสร้าง ค่านายหน้า ค่าภาษีและค่าธรรมเนียมการโอนกรรมสิทธิ์ ค่าพัฒนาที่ดิน ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ

2. **ต้นทุนทางอ้อม** หมายถึง ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับโครงการหลายโครงการ หรืออสังหาริมทรัพย์หลายหน่วย ตัวอย่างเช่น ค่าก่อสร้างระบบสาธารณูปโภค ถนน ไฟฟ้า ประปา ท่อระบายน้ำ สิ่งอำนวยความสะดวก ดอกเบี้ยจ่ายที่บันทึกเป็นต้นทุน

ในกรณีที่มีอสังหาริมทรัพย์หลายประเภท การคิดต้นทุนทางอ้อมที่เกิดขึ้นเข้าเป็นต้นทุนสินค้าของแต่ละหน่วยอสังหาริมทรัพย์ กิจการสามารถทำได้โดยปันส่วนต้นทุนทางอ้อมให้แต่ละโครงการดังนี้

2.1 แบ่งตามมูลค่าที่คาดว่าจะขายได้โดยเทียบอัตราส่วนระหว่างรายได้หรือ

มูลค่าขายของหน่วยที่ขายกับมูลค่ารวมของโครงการ

2.2 แบ่งตามพื้นที่ โดยเทียบพื้นที่ของหน่วยที่จะขายกับพื้นที่ทั้งหมดของโครงการ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 เรื่อง สินค้าคงเหลือ

สินค้านคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ซึ่งกิจการมีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจโดยปกติ หรือ อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย หรือ มีไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าหรือการให้บริการ

ดังนั้น สินค้านคงเหลือ จึงประกอบด้วย

- สินค้าที่ซื้อและถือไว้เพื่อขาย
- สินค้าสำเร็จรูป งานระหว่างทำ รวมทั้งวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต
- ต้นทุนงานให้บริการ ซึ่งประกอบด้วยค่าแรงงานและค่าใช้จ่ายอื่นที่เกี่ยวข้องกับบุคลากรที่มีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงกับการให้บริการ รวมทั้งบุคลากรที่ควบคุมและดูแล และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ

การวัดมูลค่าของสินค้านคงเหลือ

ต้นทุนสินค้านคงเหลือประกอบด้วย ต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ ในการแปลงสภาพ ค่าใช้จ่ายอื่นๆ ที่เกิดขึ้น เพื่อให้สินค้านั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมขายได้ ในกรณีที่กิจการผลิตสินค้าขึ้นเอง ต้นทุนแปลงสภาพของสินค้านคงเหลือ คือ ต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงในการแปลงสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป ซึ่งได้แก่ ค่าแรงงาน ค่าใช้จ่ายการผลิต

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 นี้ ระบุให้กิจการแสดงราคาสินค้านคงเหลือตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า

อนึ่ง **มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ** หมายถึง จำนวนเงินที่คาดว่าจะได้รับจากการจำหน่าย โดยใช้ราคาที่คาดว่าจะขายได้หักด้วยค่าใช้จ่ายที่อาจเกิดขึ้นจากการขายนั้น

อย่างไรก็ตาม สินค้านคงเหลือบางประเภทอาจแสดงด้วยมูลค่าสุทธิที่จะได้รับตามสภาพของผลผลิตนั้น เช่น ผลิตผลจากปศุสัตว์ พืชผลทางการเกษตร หรือ แร่ธาตุที่มีการทำสัญญาซื้อขายล่วงหน้ากันไว้แล้ว หรือมีการประกันราคาโดยรัฐบาล หรือมีตลาดที่แน่นอนซึ่งปราศจากความเสี่ยงในการจำหน่ายสินค้านดังกล่าว

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้

- 1) นโยบายการบัญชีเกี่ยวกับวิธีการที่ราคาสินค้าคงเหลือและวิธีที่ใช้คำนวณราคาทุน
- 2) ราคาตามบัญชีของสินค้าคงเหลือแต่ละประเภทจำแนกตามความเหมาะสมของแต่ละกิจการและราคาตามบัญชีรวม
- 3) ราคาตามบัญชีรวมของสินค้าคงเหลือที่แสดงในราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ
- 4) มูลค่าสินค้าที่ปรับเพิ่มขึ้นจากราคาที่เคยลดลง
- 5) เหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่ทำให้ราคาสินค้ากลับเพิ่มขึ้น
- 6) ราคาตามบัญชีของสินค้าคงเหลือที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่กิจการมีไว้เพื่อให้ประโยชน์ในการผลิต เพื่อใช้ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการเพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน ซึ่งกิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นมากกว่าหนึ่งรอบปีบัญชี กิจการอาจจัดหาที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์มาโดยการซื้อ การสร้างขึ้นเอง หรือการแลกเปลี่ยน

ราคาทุนของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ประกอบด้วย ราคาซื้อ และต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์ใช้งานได้ตามประสงค์ เช่น ภาษีนำเข้า ภาษีซื้อที่ขอคืนไม่ได้ ต้นทุนการเตรียมสถานที่ ต้นทุนการขนส่งเริ่มแรกและการเก็บรักษา ต้นทุนการติดตั้ง ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ ประมาณการรายจ่ายในการรีหรือขนไปทิ้งและการบูรณะสถานที่ภายหลังการเลิกใช้สินทรัพย์

โดยทั่วไป กิจการต้องถือต้นทุนการกู้ยืมเป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิดขึ้น แต่กิจการอาจเลือกปฏิบัติ โดยนำต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตมารวมเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข ซึ่งต้องเป็นไปตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้างหรือการผลิตสินทรัพย์ จะรวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้ก็ต่อเมื่อ มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ต้นทุนการกู้ยืมดังกล่าว จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจแก่กิจการในอนาคต และกิจการสามารถประมาณจำนวนต้นทุนการกู้ยืมได้อย่างน่าเชื่อถือ

กิจการต้องบันทึกค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์ เป็นส่วนหนึ่งของราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องหากรายจ่ายนั้นจะทำให้กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์เพิ่มขึ้นจากมาตรฐานการปฏิบัติงานเดิมที่เคยประเมินไว้

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ได้กำหนดแนวทางปฏิบัติในการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้มูลค่าเริ่มแรกเป็นแนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติและแนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติ แนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติระบุว่า กิจการต้องแสดงรายการที่เป็นที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ ส่วนแนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติระบุว่า รายการที่เป็นที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หลังจากที่ได้รับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกอาจแสดงด้วยราคาที่ดีใหม่

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดว่ากิจการต้องรับรู้รายการขาดทุนจากการด้อยค่าในงบการเงินหากสินทรัพย์ของกิจการเกิดการด้อยค่า โดยมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับสินค้าคงเหลือ สินทรัพย์ที่เกิดจากสัญญาก่อสร้างระยะยาว ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี สินทรัพย์ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน และสินทรัพย์ทางการเงินบางประเภทเนื่องจากมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นได้กำหนดการรับรู้และการวัดมูลค่าสินทรัพย์ดังกล่าวไว้โดยเฉพาะแล้ว

1. การระบุถึงสินทรัพย์ที่อาจเกิดการด้อยค่า

สินทรัพย์ของกิจการจะเกิดการด้อยค่าเมื่อราคาตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน ซึ่งมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 นี้ ได้ให้คำนิยามศัพท์ต่างๆ ไว้ดังนี้

ราคาตามบัญชี หมายถึง ราคาของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบดุลหลังจากหักค่าเสื่อมราคาสะสม (หรือค่าตัดจำหน่ายสะสม) และค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์

มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน หมายถึง ราคาขายสุทธิของสินทรัพย์หรือมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้น แล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า

มูลค่าจากการใช้ หมายถึง มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดที่คาดว่าจะเกิดในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่องและจากการจำหน่ายสินทรัพย์ ณ วันสิ้นอายุการใช้งาน

รายการขาดทุนจากการด้อยค่า หมายถึง จำนวนของราคาตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์

ณ วันสิ้นงวด กิจการต้องประเมินว่าสินทรัพย์ที่มีอยู่เกิดการด้อยค่าหรือไม่ โดยพิจารณาจากข้อบ่งชี้ต่อไปนี้

ข้อบ่งชี้จากแหล่งข้อมูลภายนอก

- 1) ราคาตลาดของสินทรัพย์ลดลงอย่างเป็นสาระสำคัญในระหว่างงวด
- 2) มีการเปลี่ยนแปลงที่ส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวดหรือในอนาคตอันใกล้อย่างเป็นสาระสำคัญ ผลกระทบดังกล่าวอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมทางด้านเทคโนโลยี การตลาด เศรษฐกิจ กฎหมายหรือการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมในตลาดของสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างเช่น เทคโนโลยีเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วจนทำให้เครื่องจักรของกิจการใช้งานต่อไม่ได้
- 3) อัตราดอกเบี้ยในตลาดหรืออัตราผลตอบแทนอื่นในตลาดจากการลงทุนของงวดนั้นเพิ่มขึ้นจนน่าจะมีผลกระทบต่ออัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์นั้นและทำให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นลดลงอย่างเป็นสาระสำคัญโดยปกติอัตราดอกเบี้ยในตลาดกับอัตราคิดลดไม่ควรแตกต่างกันมากนักหากอัตราดอกเบี้ยในตลาดเพิ่มขึ้นเรื่อยๆจะมีผลกระทบต่ออัตราคิดลดที่กิจการใช้ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ซึ่งส่งผลให้มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดหรือประโยชน์ที่กิจการได้รับในอนาคตลดลงกรณีเช่นนี้ถือว่าเป็นข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า
- 4) สินทรัพย์สุทธิที่แสดงในงบดุลของกิจการสูงกว่าราคาตลาดของกิจการ

ข้อบ่งชี้จากแหล่งข้อมูลภายใน

- 1) มีหลักฐานแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ล้าสมัยหรือชำรุดเสียหาย
- 2) มีการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับลักษณะที่กิจการใช้หรือคาดว่าจะใช้สินทรัพย์ ซึ่งส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวดหรือในอนาคตอันใกล้อย่างเป็น

สาระสำคัญ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวรวมถึงแผนที่จะยกเลิกหรือปรับโครงสร้างการดำเนินงานหรือแผนที่จะจำหน่ายสินทรัพย์ก่อนกำหนด ในกรณีดังกล่าว อาจส่งผลให้สินทรัพย์นั้นไม่ก่อให้เกิดประโยชน์อีกในอนาคต ซึ่งถือเป็นข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า

3) มีหลักฐานจากข้อมูลที่รายงานเป็นการภายใน ซึ่งแสดงให้เห็นว่าผลการปฏิบัติงานเชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ได้ลดลงกว่าที่คาดไว้ หลักฐานจากรายงานภายในที่แสดงว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า รวมถึง

3.1) กระแสเงินสดจ่ายหรือที่ต้องจ่าย เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์เพื่อบำรุงรักษาสินทรัพย์หรือเพื่อให้สินทรัพย์นั้นใช้งานได้มีจำนวนสูงกว่างบประมาณที่ตั้งไว้อย่างเป็นทางการ

3.2) กระแสเงินสดสุทธิที่ได้รับจริงหรือกำไรขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เกิดขึ้นจากสินทรัพย์มีจำนวนลดลงจากงบประมาณที่ตั้งไว้อย่างเป็นทางการ

3.3) กระแสเงินสดสุทธิที่ประมาณว่าจะได้รับจากสินทรัพย์หรือกำไรจากการดำเนินงานตามงบประมาณลดลงอย่างเป็นทางการ หรือผลขาดทุนตามงบประมาณที่เกิดจากสินทรัพย์เพิ่มขึ้นอย่างเป็นทางการ

3.4) ผลการดำเนินงานในปัจจุบันรวมกับผลการดำเนินงานที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตตามงบประมาณที่ตั้งไว้ ทำให้คาดว่ากิจการจะเกิดผลขาดทุนหรือสูญเสียกระแสเงินสดเนื่องจากการใช้สินทรัพย์

เมื่อมีข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า กิจการต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น เพื่อนำไปเปรียบเทียบกับราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ หากราคาตามบัญชีสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ ย่อมแสดงว่าสินทรัพย์นั้นเกิดการด้อยค่า

2. การวัดค่าของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

ดังที่ได้กล่าวมาในตอนต้นว่า มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน หมายถึง ราคาขายสุทธิ หรือ มูลค่าจากการใช้ แล้วแต่ราคาใดสูงกว่า

ราคาขายสุทธิ หมายถึง จำนวนที่ได้รับจากการขายสินทรัพย์หักด้วยต้นทุนในการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น โดยที่ผู้ซื้อและผู้ขายสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระ ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน

ต้นทุนในการจำหน่าย ในที่นี้ หมายถึง ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายซึ่งไม่รวมต้นทุนทางการเงิน และค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับภาษีเงินได้

อย่างไรก็ตาม กิจการอาจไม่จำเป็นต้องกำหนดราคาขายสุทธิและมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์เสมอไป เช่น หากราคาขายสุทธิสูงกว่าราคาตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น กิจการไม่จำเป็นต้องประมาณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ดังกล่าว เนื่องจากไม่ถือว่าสินทรัพย์นั้นเกิดการด้อยค่า ในบางกรณี กิจการอาจใช้ราคาขายสุทธิเป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน เช่น สินทรัพย์รอการขาย ในกรณีนี้ กิจการไม่ต้องหามูลค่าจากการใช้ เนื่องจากกิจการไม่ได้ใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นแล้ว กล่าวคือ สินทรัพย์รอการขายมิได้ก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับอีกต่อไป

กิจการต้องกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนสำหรับสินทรัพย์แต่ละรายการ นอกจากว่ากิจการไม่สามารถประมาณกระแสเงินสดที่ได้รับจากสินทรัพย์แต่ละรายการได้ ตัวอย่างเช่น กิจการต้องใช้อุปกรณ์ทั้งหมด 4 ตัว ร่วมกันในการผลิตสินค้า ในกรณีนี้กิจการต้องกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของ “ หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ” ซึ่งหมายถึง สินทรัพย์กลุ่มที่เล็กที่สุดที่สามารถระบุได้ว่าการใช้สินทรัพย์ดังกล่าวอย่างต่อเนื่องจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับซึ่งโดยส่วนใหญ่เป็นอิสระจากกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มของสินทรัพย์อื่น

2.1 การกำหนดราคาขายสุทธิ

ในการกำหนดราคาขายสุทธินั้น กิจการต้องทราบราคาขายและต้นทุนในการจำหน่าย ราคาที่ถือเป็นหลักฐานที่ดีที่สุดสำหรับราคาขายสุทธิ คือ ราคาที่เกิดจากการต่อรองราคาอย่างเป็นอิสระที่ระบุไว้ในข้อผูกพันของสัญญาซื้อขาย หักด้วยต้นทุนส่วนเพิ่มซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายสินทรัพย์ ในกรณีที่ไม่มีสัญญาซื้อขายแต่สินทรัพย์นั้นมีการซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่อง กิจการต้องคำนวณราคาขายสุทธิโดยใช้ราคาตลาดของสินทรัพย์ในตลาดซื้อขายคล่องนั้น ซึ่งโดยปกติคือ ราคาเสนอซื้อในปัจจุบันหักด้วยต้นทุนในการจำหน่าย

ในกรณีที่ไม่มีทั้งสัญญาซื้อขายและราคาตลาดในตลาดซื้อขายคล่อง กิจการต้องประมาณราคาขายสุทธิจากข้อมูลที่ดีที่สุดที่สามารถหาได้ โดยอาจใช้ราคาซื้อขายล่าสุดของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันในอุตสาหกรรมประเภทเดียวกัน ราคาดังกล่าวต้องเป็นราคาที่ผู้ซื้อและ

ผู้ขายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน

2.2 การกำหนดมูลค่าจากการใช้

กิจการต้องประมาณมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์โดยการประมาณกระแสเงินสดรับและกระแสเงินสดจ่ายในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่องและจากการจำหน่ายสินทรัพย์ ณ วันสิ้นอายุการใช้งาน โดยใช้อัตราคิดลดที่เหมาะสม ซึ่งเกณฑ์ในการประมาณเงินสดในอนาคต มีดังนี้

1) ประมาณการกระแสเงินสดต้องมีข้อสมมติที่สมเหตุสมผลซึ่งมีหลักฐานสนับสนุน กล่าวคือ ข้อสมมติต้องเป็นการคาดการณ์ที่ดีที่สุดของผู้บริหารภายใต้สถานการณ์ทางเศรษฐกิจที่เป็นอยู่ตลอดอายุการใช้งานที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์ กิจการควรให้น้ำหนักกับหลักฐานสนับสนุนจากภายนอกมากกว่าหลักฐานจากภายใน

2) ประมาณการกระแสเงินสดโดยอาศัยงบประมาณหรือประมาณการทางการเงินล่าสุด ซึ่งได้รับการอนุมัติจากฝ่ายบริหารในการคาดการณ์กระแสเงินสด การคาดการณ์ที่อาศัยงบประมาณหรือประมาณการดังกล่าว ต้องครอบคลุมระยะเวลาอย่างมากที่สุด 5 ปี นอกจากนี้เหตุผลสนับสนุนเพียงพอว่าควรครอบคลุมระยะเวลายาวนานกว่านั้น เนื่องจากโดยทั่วไป กิจการอาจต้องเผชิญกับความไม่แน่นอนในอนาคต ดังนั้น งบประมาณหรือประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตจะมีรายละเอียดที่ระบุไว้อย่างชัดเจนและเชื่อถือได้สำหรับระยะเวลาไม่เกิน 5 ปี อย่างไรก็ตาม ผู้บริหารอาจประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตโดยอาศัยงบประมาณหรือประมาณการที่มีระยะเวลาเกินกว่า 5 ปีได้หากผู้บริหารมั่นใจว่าการคาดการณ์นั้นเชื่อถือได้

3) ประมาณการกระแสเงินสดหลังจากช่วงเวลาของงบประมาณหรือประมาณการทางการเงินล่าสุดควรปรับด้วยอัตราการเติบโตที่คงที่หรือลดลง นอกจากนี้เหตุผลสนับสนุนว่า กิจการควรใช้อัตราการเติบโตที่เพิ่มขึ้น อัตราการเติบโตนี้ต้องไม่สูงกว่าอัตราการเติบโตถ่วงเฉลี่ยระยะยาวของผลิตภัณฑ์ อุตสาหกรรมหรือประเทศที่กิจการนั้นดำเนินงานอยู่หรือของตลาดซึ่งสินทรัพย์นั้นได้ใช้อยู่ นอกจากนี้เหตุผลสนับสนุนว่ากิจการควรใช้อัตราการเติบโตที่สูงกว่า

ประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตดังกล่าวข้างต้น ต้องรวมถึง

- (1) การคาดการณ์กระแสเงินสดรับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง
- (2) การคาดการณ์กระแสเงินสดจ่ายที่จำเป็นในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง ซึ่งรวมถึงกระแสเงินสดจ่ายเพื่อการเตรียมสินทรัพย์ให้พร้อมที่จะใช้งานได้และการคาดการณ์กระแสเงินสดจ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรงหรือที่สามารถปันส่วนให้กับสินทรัพย์โดยใช้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลและสม่าเสมอ
- (3) กระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับ (หรือที่จะต้องจ่าย) จากการจำหน่ายสินทรัพย์เมื่อสิ้นอายุการใช้งาน

3. การวัดค่าและการรับรู้รายการขาดทุนจากการด้อยค่า

กิจการต้องพิจารณาถึงข้อบ่งชี้เพื่อประเมินว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า เมื่อมีข้อบ่งชี้ดังกล่าวเกิดขึ้น กิจการจะหามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนซึ่งได้มาจากราคาขายสุทธิของสินทรัพย์หรือมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์นั้น แล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่า หลังจากนั้นกิจการจะนำราคาตามบัญชีไปเปรียบเทียบกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน หากราคาตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน แสดงว่าสินทรัพย์เกิดการด้อยค่า กิจการต้องบันทึกลดราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน ส่วนที่ลดลงนี้คือ รายการขาดทุนจากการด้อยค่า

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 เรื่อง งบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย

คำนิยามของคำศัพท์ที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

บริษัทใหญ่ หมายถึง กิจการซึ่งมีบริษัทย่อยอย่างน้อยหนึ่งแห่ง

บริษัทย่อย หมายถึง กิจการซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการอื่นที่เป็นบริษัท

ใหญ่

กลุ่มกิจการ หมายถึงบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยทุกบริษัทที่เป็นของบริษัทใหญ่นั้น

งบการเงินรวม หมายถึง งบการเงินที่กลุ่มกิจการนำเสนอเสมือนว่าเป็นกิจการเดียวกัน งบการเงินรวมให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกลุ่มกิจการโดยรวม โดยถือว่า กลุ่มกิจการเสมือนเป็นกิจการเดียวกัน โดยไม่คำนึงถึงข้อกำหนดตามกฎหมายที่ระบุว่ากิจการแต่ละแห่งมีสถานะทางกฎหมายที่แยกจากกัน

ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย หมายถึง ผลการดำเนินงานสุทธิและสินทรัพย์สุทธิของบริษัทย่อยเฉพาะส่วนที่ไม่ได้เป็นของบริษัทใหญ่ทั้งโดยทางตรงหรือทางอ้อม

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย รวมถึงการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจัดทำและนำเสนอของงบการเงินรวม ดังนี้

- (1) บริษัทใหญ่ (กิจการซึ่งมีบริษัทย่อยอย่างน้อยหนึ่งแห่ง) ต้องนำเสนองบการเงินรวม เว้นแต่บริษัทใหญ่นั้นมีฐานะเป็นบริษัทย่อยซึ่งถูกกิจการอื่นควบคุมอยู่ทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดบริษัทใหญ่ต้องได้รับการอนุมัติจากผู้ถือหุ้นส่วนน้อยที่จะไม่นำเสนอของงบการเงินรวม
- (2) บริษัทใหญ่ที่ไม่เสนองบการเงินรวมดังกล่าวข้างต้นต้องเปิดเผยเหตุผลในการที่ไม่นำเสนองบการเงินรวม รวมทั้งเปิดเผยถึงการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับบริษัทย่อยที่แสดงในงบการเงินเฉพาะบริษัทใหญ่ นอกจากนี้บริษัทใหญ่ต้องเปิดเผยชื่อและที่อยู่ตามที่จดทะเบียนของกิจการที่ควบคุมบริษัทใหญ่อยู่ ซึ่งกิจการนั้นอาจเป็นบริษัทใหญ่ที่ต้องนำเสนองบการเงินรวม
- (3) ในการนำเสนองบการเงินรวม บริษัทใหญ่ต้องรวมงบการเงินของบริษัทย่อยทั้งในและต่างประเทศทั้งหมดไว้ในงบการเงินรวม เว้นแต่บริษัทย่อยนั้นเป็นบริษัทย่อยตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในข้อ (1) ข้างต้น
- (4) ในการพิจารณาว่าบริษัทใหญ่ควบคุมบริษัทย่อยหรือไม่นั้นให้ดูที่สิทธิออกเสียงของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อย หากบริษัทใหญ่มีสิทธิออกเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งในกิจการอื่นไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านกิจการหรือบุคคลอื่นให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าบริษัทใหญ่มีอำนาจควบคุมกิจการนั้น ยกเว้นในกรณีพิเศษที่บริษัทใหญ่มีหลักฐานแสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าสิทธิในการออกเสียงไม่ทำให้บริษัทใหญ่สามารถควบคุมกิจการดังกล่าว

ได้ ตัวอย่างต่อไปนี้เป็นถือว่าบริษัทใหญ่มีอำนาจควบคุมกิจการอื่นแม้ว่าจะมีสิทธิออกเสียงน้อยกว่ากึ่งหนึ่ง

- บริษัทใหญ่มีอำนาจในการออกเสียงมากกว่ากึ่งหนึ่งเนื่องจากข้อตกลงที่มีกับผู้ถือหุ้นรายอื่น
- บริษัทใหญ่มีอำนาจตามกฎหมายหรือตามข้อตกลงในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการอื่น
- บริษัทใหญ่มีอำนาจแต่งตั้งหรือถอดถอนบุคคลส่วนใหญ่ซึ่งทำหน้าที่เป็นกรรมการบริษัทหรือผู้บริหารอื่นที่มีหน้าที่เทียบเท่ากรรมการบริษัท
- บริษัทใหญ่มีอำนาจในการออกเสียงในบริษัทย่อยมากกว่ากึ่งหนึ่ง แม้ว่าบริษัทใหญ่จะไม่ได้ถือหุ้นหรือถือหุ้นเพียงบางส่วนในบริษัทย่อย ในกรณีนี้บริษัทใหญ่อาจมีโครงสร้างการถือหุ้นหรือการบริหารบริษัทในกลุ่มในลักษณะอำพราง โดยให้บุคคลอื่นหรือกิจการอื่นถือหุ้นแทนไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อมเพื่อประโยชน์ของบริษัทใหญ่
- บริษัทใหญ่มีอำนาจในการออกเสียงในบริษัทย่อยมากกว่ากึ่งหนึ่ง แม้ว่าบริษัทใหญ่จะถือหุ้นเพียงบางส่วนในบริษัทย่อยโดยมีการถือหุ้นไขว้กัน ในกรณีนี้บริษัทใหญ่อาจถือหุ้นจำนวนเท่ากัน在公司สองบริษัท แม้ว่าจำนวนหุ้นที่ถือจะไม่เป็นสาระสำคัญ แต่บริษัทที่ถูกลงทุนทั้งสองถือหุ้นที่เหลือซึ่งกันและกัน ทำให้บริษัทที่ถูกลงทุนทั้งสองเป็นบริษัทย่อย เนื่องจากบริษัทใหญ่สามารถควบคุมและบริหารงานบริษัทที่ถูกลงทุนทั้งสองได้

5) ในการจัดทำงบการเงินรวม กิจการต้องนำงบการเงินของบริษัทใหญ่และงบการเงินของบริษัทย่อยทั้งหมดมารวมกันตามเกณฑ์แต่ละบรรทัดโดยนำรายการที่เหมือนกันมารวมกัน งบการเงินรวมแสดงให้เห็นถึงข้อมูลทางการเงินของกลุ่มกิจการเสมือนว่าเป็นกิจการเดียวกัน กิจการจึงต้องปฏิบัติดังนี้

- ตัดราคาตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อยแต่ละแห่งที่บริษัทใหญ่ถืออยู่กับส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของของบริษัทใหญ่ที่มีอยู่ในบริษัทย่อยนั้น
 - ตัดยอดคงเหลือและรายการบัญชีที่เกิดขึ้นระหว่างกันทั้งจำนวน ซึ่งรวมถึงรายการซื้อขาย ค่าใช้จ่ายและเงินปันผลด้วย
 - กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากรายการซื้อขายระหว่างกัน ที่รวมอยู่ในราคาขายของสินทรัพย์ เช่น สินค้าหรือสินทรัพย์ถาวร
 - รายการขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นซึ่งเป็นผลจากรายการบัญชีระหว่างกิจการในกลุ่ม เว้นแต่กิจการจะไม่สามารถได้รับคืนต้นทุนที่เสียไป
 - ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในกำไรขาดทุนสุทธิของบริษัทย่อยทุกแห่งที่รายงานในงบการเงินรวมแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ให้แสดงเป็นรายการปรับปรุงกับกำไรขาดทุนสุทธิของกลุ่มกิจการ เพื่อให้ได้ยอดกำไรสุทธิคงเหลือที่เป็นส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่
 - ระบุสินทรัพย์สุทธิในงบการเงินรวมที่เป็นของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยและแสดงในงบดุลรวมเป็นรายการแยกต่างหากจากกำไรสะสมภายใต้ส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นของบริษัทใหญ่
- 6) งบการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยทั้งหลายที่นำมาจัดทำงบการเงินรวมควรมีวันที่ในงบการเงินตรงกัน ในกรณีที่งบการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยดังกล่าวมีวันที่ในงบการเงินแตกต่างกัน กิจการต้องปรับปรุงผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่สำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบการเงินของกิจการกับวันที่ในงบการเงินของบริษัทใหญ่ อย่างไรก็ตาม งบการเงินของทุกกิจการที่นำมาจัดทำงบการเงินรวม อาจมีวันที่ในงบการเงินแตกต่างกันได้ แต่ต้องไม่เกินกว่า 3 เดือน
- 7) ในการจัดทำงบการเงินรวม กิจการต่าง ๆ ในกลุ่มควรใช้นโยบายการบัญชีอย่างเดียวกัน สำหรับรายการบัญชีหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่เหมือนกันหรือคล้ายคลึงกัน ในทางปฏิบัติหากกิจการไม่สามารถใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันได้ในการจัดทำงบการเงินรวม

กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว พร้อมกับเปิดเผยสัดส่วนของรายการที่ใช้นโยบายการบัญชีที่ต่างกันนั้นในงบการเงินรวม

8) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้

- เกณฑ์การจัดทำงบการเงินรวม
- รายละเอียดเกี่ยวกับบริษัทย่อยที่สำคัญ ได้แก่ รายชื่อของบริษัทย่อย ประเทศที่จดทะเบียนจัดตั้งบริษัทหรือสถานที่ประกอบการ สัดส่วนของความเป็นเจ้าของ และสัดส่วนของสิทธิออกเสียงในกรณีที่แตกต่างกันจากสัดส่วนของความเป็นเจ้าของ
- เหตุผลในการไม่นำบริษัทย่อยมาจัดทำงบการเงินรวม
- ลักษณะที่บริษัทใหญ่สัมพันธ์กับบริษัทย่อย ในกรณีที่บริษัทใหญ่ไม่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทย่อยนั้นเกินกว่ากึ่งหนึ่งไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านกิจการหรือบุคคลอื่น
- ชื่อของบริษัทที่ไม่ถือเป็นบริษัทย่อย ทั้งที่กิจการมีสิทธิออกเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านกิจการหรือบุคคลอื่น เนื่องจากสิทธิออกเสียงที่เกินกว่ากึ่งหนึ่งนั้นไม่ทำให้กิจการสามารถควบคุมบริษัทนั้นได้
- ผลกระทบจากการได้มาหรือจำหน่ายบริษัทย่อยที่มีต่อฐานะการเงิน ณ วันที่ในงบดุล และที่มีผลต่อการดำเนินงาน สำหรับงวดที่เสนอรายงานเปรียบเทียบกับจำนวนที่เกิดขึ้นในงวดก่อน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัท
รวม

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วมไว้ดังนี้

- 1) กิจการผู้ลงทุนต้องรับรู้เงินลงทุนในบริษัทร่วมโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย เว้นแต่กิจการจะซื้อหรือถือเงินลงทุนนั้นโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะจำหน่ายในอนาคตอันใกล้ ในกรณีนี้กิจการต้องบันทึกเงินลงทุนดังกล่าวด้วยวิธีราคาทุน

อนึ่ง มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวได้ให้คำนิยามของคำศัพท์ที่เกี่ยวข้องดังนี้

บริษัทร่วม หมายถึง กิจการที่อยู่ภายใต้อิทธิพลอย่างเป็นสาระสำคัญของผู้ลงทุน และไม่ใช่เป็นบริษัทย่อย หรือกิจการร่วมค้า

บริษัทย่อย หมายถึง กิจการซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการอื่นซึ่งเป็นบริษัทใหญ่

อิทธิพลอย่างเป็นสาระสำคัญ หมายถึง อำนาจในการเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายทางการเงินแต่ไม่ถึงระดับที่จะควบคุมนโยบายดังกล่าว

หลักฐานต่อไปนี้เป็นตัวอย่างที่แสดงว่าผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างเป็นสาระสำคัญ

- ผู้ลงทุนมีสิทธิออกเสียงทั้งโดยตรงหรือทางอ้อมในกิจการที่ไปลงทุนอย่างน้อยร้อยละ 20 ซึ่งให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่างเป็นสาระสำคัญ
- มีตัวแทนอยู่ในคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารที่มีอำนาจจัดการเท่าเทียมคณะกรรมการบริษัท
- มีส่วนร่วมในการกำหนดนโยบาย
- มีรายการบัญชีระหว่างผู้ลงทุนกับกิจการที่ไปลงทุนอย่างเป็นสาระสำคัญ
- มีการแลกเปลี่ยนเจ้าหน้าที่ระดับผู้บริหาร
- มีการให้ข้อมูลทางเทคนิคที่สำคัญในการดำเนินงาน

การควบคุม หมายถึง อำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการ เพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์จากกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการนั้น

วิธีส่วนได้เสีย หมายถึง วิธีการบัญชีซึ่งบันทึกเงินลงทุนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน และปรับปรุงด้วยการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นภายหลังการลงทุนตามสัดส่วนที่ผู้ลงทุนมีสิทธิในสินทรัพย์สุทธิของกิจการที่ไปลงทุน โดยบงก้าไรขาดทุนสะท้อนให้เห็นถึงสัดส่วนของผู้ลงทุนในผลการดำเนินงานของกิจการที่ไปลงทุน โดยสรุปแล้ว ตามวิธีส่วนได้เสีย กิจการจะบันทึกเงินลงทุนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน บัญชีเงินลงทุนจะเพิ่มขึ้นหรือลดลงด้วยการรับรู้กำไรหรือขาดทุนของกิจการที่ถูกลงทุนหลังจากวันที่ลงทุนตามสัดส่วนของจำนวนหุ้นที่ถือ เงินปันผลที่ได้รับจากกิจการที่ถูกลงทุนจะนำไปลดยอดเงินลงทุน นอกจากนี้ กิจการที่ลงทุนอาจปรับปรุงราคาตามบัญชีเงินลงทุนให้เพิ่มขึ้นหรือลดลงเนื่องจากส่วนทุนของกิจการที่ไปลงทุนเปลี่ยนแปลงไปตามจำนวนที่ไม่เคยบันทึกในงบกำไรขาดทุนมาก่อน เช่น การเปลี่ยนแปลงที่เกิดจากการตีราคาเงินลงทุน ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ การเปลี่ยนแปลงที่เกิดจากการแปลงค่างบการเงินและการเปลี่ยนแปลงที่เกิดจากการปรับปรุงผลต่างที่เกิดจากการรวมธุรกิจ

วิธีราคาทุน หมายถึง วิธีการบัญชีซึ่งบันทึกเงินลงทุนด้วยราคาทุน โดยบงก้าไรขาดทุนสะท้อนให้เห็นถึงรายได้จากการลงทุนที่ผู้ลงทุนได้รับการแบ่งปันมาจากกำไรสะสมของกิจการที่ไปลงทุนหลังจากวันที่ลงทุนในกิจการนั้น

ตามวิธีราคาทุน กิจการที่ลงทุนจะบันทึกเงินลงทุนด้วยราคาทุน การเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์สุทธิของกิจการที่ถูกลงทุนจะไม่มีผลต่อบัญชีเงินลงทุนของกิจการที่ลงทุนและกิจการที่ลงทุนจะรับรู้รายได้เพียงเท่ากับเงินปันผลที่ประกาศจ่ายจากกำไรหลังจากวันที่ในกิจการที่ถูกลงทุน ส่วนเงินปันผลที่ประกาศจ่ายจากกำไรก่อนลงทุนจะถือเป็นการคืนเงินลงทุนและให้บันทึกลดยอดราคาเงินลงทุน

- 2) มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวกำหนดว่ากิจการผู้ลงทุนต้องเลิกใช้วิธีส่วนได้สายนับตั้งแต่วันที่เหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งต่อไปนี้เกิดขึ้น
 - 2.1) เมื่อกิจการผู้ลงทุนไม่มีอิทธิพลอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญต่อบริษัทร่วม แม้ว่าจะยังคงถือเงินลงทุนไว้ทั้งหมดหรือบางส่วน
 - 2.2) การใช้วิธีส่วนได้เสียไม่เหมาะสมอีกต่อไปเนื่องจากบริษัทร่วมดำเนินงานภายใต้ข้อกำหนดที่เข้มงวดจากภายนอก ซึ่งมีผลระยะยาวทำให้บริษัทร่วมโดยความสามารถในการโอนเงินให้กับกิจการผู้ลงทุน

โดยสรุปแล้ว เงินลงทุนในบริษัทร่วม ต้องบันทึกโดยใช้วิธีราคาทุน เมื่อบริษัทร่วม นั้นดำเนินงานภายใต้ข้อกำหนดที่เข้มงวดจากภายนอกเป็นระยะเวลานาน ทำให้บริษัทร่วมไม่สามารถโอนเงินให้กิจการผู้ลงทุนได้ หรือ เมื่อเงินลงทุนในบริษัทร่วมนั้นซื้อหรือถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะจำหน่ายในอนาคตอันใกล้ ราคาตามบัญชีของเงินลงทุน ณ วันที่กิจการผู้ลงทุน เลิกนำวิธีส่วนได้เสียมาปฏิบัติต้องถือเป็นราคาทุนของเงินลงทุนนับตั้งแต่วันนั้นเป็นต้นไป

- 3) กิจการต้องจัดประเภทเงินลงทุนในบริษัทร่วมที่บันทึกโดยวิธีส่วนได้เสียเป็นสินทรัพย์ระยะยาวและแยกแยะเป็นรายการต่างหากในงบดุล ส่วนกำไรหรือขาดทุนจากเงินลงทุนที่เป็นของกิจการผู้ลงทุนต้องแสดงเป็นรายการแยกต่างหากในงบกำไรขาดทุน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50 เรื่อง การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อนำเสนอข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงิน เพื่อให้ทราบถึงขนาด กำไรที่ทำได้และแนวโน้มของความเจริญเติบโตในส่วนงานที่มีการประกอบธุรกิจและมีพื้นที่ทางภูมิศาสตร์แตกต่างกัน ซึ่งดำเนินการภายใต้กิจการเดียวกัน ผู้ใช้ประโยชน์จากงบการเงินย่อมต้องการข้อมูลตามส่วนงาน เพื่อประเมินความเสี่ยงและผลตอบแทนจากการประกอบธุรกิจที่มีลักษณะแตกต่างกัน ซึ่งไม่อาจพิจารณาได้จากข้อมูลรวม ซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ให้แนวทางในการกำหนดส่วนงาน โดยพิจารณาจากแหล่งที่มาของความเสี่ยงและผลตอบแทนที่กิจการเผชิญอยู่

ข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน หมายถึง ข้อมูลเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์และบริการประเภทต่าง ๆ ของกิจการ และข้อมูลเกี่ยวกับเขตภูมิศาสตร์ที่กิจการดำเนินงานอยู่

ส่วนงานที่เสนอรายงาน หมายถึง ส่วนงานธุรกิจหรือส่วนงานภูมิศาสตร์ที่กำหนดขึ้นจากโครงสร้างองค์กรและระบบการรายงานทางการเงินภายในกิจการ หรือกำหนดขึ้นจากปัจจัยที่ใช้ในการระบุส่วนงานธุรกิจหรือส่วนงานภูมิศาสตร์

ส่วนงานธุรกิจ หมายถึง ส่วนประกอบของกิจการที่แบ่งแยกได้อย่างชัดเจนว่าทำหน้าที่ในการจัดหาผลิตภัณฑ์หรือให้บริการชนิดใดชนิดหนึ่ง หรือกลุ่มของผลิตภัณฑ์หรือบริการที่เกี่ยวข้องกัน ปัจจัยที่ใช้ในการระบุส่วนงานธุรกิจรวมถึง ลักษณะของผลิตภัณฑ์หรือบริการ ลักษณะของกระบวนการผลิต ประเภทหรือกลุ่มของลูกค้าที่ใช้ผลิตภัณฑ์หรือบริการ วิธีการจัด

จำหน่ายผลิตภัณฑ์หรือวิธีการให้บริการ และสภาพแวดล้อมทางกฎหมาย เป็นต้น ส่วนงานธุรกิจ ต้องไม่รวมผลิตภัณฑ์หรือบริการที่มีความเสี่ยงหรือผลตอบแทนที่แตกต่างกันอย่างเป็นสาระสำคัญไว้ด้วยกัน

ส่วนงานภูมิศาสตร์ หมายถึง ส่วนประกอบของกิจการที่แบ่งแยกได้อย่างชัดเจนว่าทำหน้าที่ในการจัดหาผลิตภัณฑ์หรือให้บริการภายใต้สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่เฉพาะเจาะจง ส่วนประกอบนี้มีความเสี่ยงและผลตอบแทนที่แตกต่างไปจากส่วนประกอบที่ดำเนินงานภายใต้สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจอื่น ปัจจัยที่ใช้ในการระบุส่วนงานภูมิศาสตร์รวมถึงสภาพการณ์ทางเศรษฐกิจและการเมืองที่คล้ายคลึงกัน ความสัมพันธ์ระหว่างการดำเนินงานในเขตภูมิศาสตร์ที่แตกต่างกัน ระยะห่างระหว่างการดำเนินงานแต่ละแห่ง ความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานในเขตภูมิศาสตร์นั้นโดยเฉพาะข้อกำหนดที่ใช้ควบคุมการปริวรรตเงินตรา และความเสี่ยงจากสกุลเงินตราที่มีอยู่

ส่วนงานภูมิศาสตร์อาจครอบคลุมภาคใดภาคหนึ่งของประเทศ ประเทศทั้งประเทศหรือกลุ่มประเทศตั้งแต่สองประเทศขึ้นไป แต่ต้องไม่รวมส่วนงานที่ดำเนินงานภายใต้สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจซึ่งมีความเสี่ยงและผลตอบแทนที่แตกต่างกันอย่างเป็นสาระสำคัญ สถานที่ตั้งทางภูมิศาสตร์ที่มีอิทธิพลต่อความเสี่ยงและผลตอบแทนของกิจการ อาจเป็นสถานที่ที่กิจการใช้ดำเนินงาน (สถานที่ที่กิจการใช้เป็นฐานการผลิตหรือให้บริการ) หรือเป็นสถานที่ตั้งของตลาดหรือของลูกค้า (สถานที่ที่มีการขายผลิตภัณฑ์หรือการให้บริการ)

ส่วนงานที่เสนอรายงาน หมายถึง ส่วนงานธุรกิจหรือส่วนงานภูมิศาสตร์ตามค่านิยามข้างต้น ซึ่งกิจการต้องเปิดเผยในการเสนอข้อมูลจำแนกตามส่วนงาน

การกำหนดส่วนงานที่เสนอรายงาน

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดว่าส่วนงานธุรกิจหรือส่วนงานภูมิศาสตร์จะถือเป็นส่วนงานที่เสนอรายงานก็ต่อเมื่อรายได้ส่วนใหญ่ของส่วนงานนั้นเป็นรายได้จากการขายให้บุคคลภายนอกและส่วนงานนั้นเป็นไปตามข้อกำหนดข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

- 1) รายได้ทั้งสิ้นที่กิจการได้รับจากบุคคลภายนอก และรายได้จากรายการระหว่างส่วนงานมีจำนวนอย่างน้อยร้อยละ 10 ของรายได้รวมของทุกส่วนงาน โดยไม่ต้องคำนึงว่าเป็นรายได้ที่มาจากภายนอกหรือภายใน

2) ผลได้ (เสีย) ตามส่วนงานไม่ว่าจะเป็นกำไรหรือขาดทุนมีจำนวนอย่างน้อยร้อยละ 10 ของผลกำไรรวมของทุกส่วนงานที่มีกำไร หรือของผลขาดทุนรวมของทุกส่วนงานที่ขาดทุน แล้วแต่จำนวนสัมบูรณ์ของผลกำไรหรือผลขาดทุนรวมใดจะสูงกว่า

อนึ่ง ผลได้ (เสีย) ตามส่วนงาน หมายถึง รายได้ตามส่วนงานหักด้วยค่าใช้จ่ายตามส่วนงาน ซึ่งผลได้ (เสีย) ตามส่วนงานต้องกำหนดขึ้นก่อนปรับปรุงกับส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย

3) สินทรัพย์ของส่วนงานที่มีจำนวนอย่างน้อยร้อยละ 10 ของสินทรัพย์ทั้งสิ้นของทุกส่วนงานรวมกัน

นโยบายการบัญชีของส่วนงาน

นโยบายการบัญชีของส่วนงาน หมายถึง นโยบายการบัญชีซึ่งกิจการหรือกลุ่มกิจการใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงินโดยใช้กับส่วนงานที่เสนอรายงาน

กิจการต้องจัดทำข้อมูลตามส่วนงานให้เป็นไปตามนโยบายการบัญชีที่กิจการหรือกลุ่มกิจการใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน มาตรฐานการบัญชีกำหนดให้กิจการต้องจัดทำข้อมูลตามส่วนงานโดยใช้นโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารเลือกใช้ แต่ทั้งนี้มิได้หมายความว่ากิจการจะต้องนำนโยบายการบัญชีที่ใช้ในงบการเงินมาถือปฏิบัติกับส่วนงานที่เสนอรายงานประหนึ่งว่าส่วนงานนั้นเป็นหน่วยงานที่เสนอรายงานแยกต่างหาก ในบางกรณี กิจการอาจต้องปันส่วนจำนวนที่คำนวณตามนโยบายการบัญชีของกิจการโดยรวมให้กับส่วนงานหากกิจการสามารถใช้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผล ตัวอย่างเช่น กิจการคำนวณเงินบำเหน็จบำนาญสำหรับกิจการโดยรวมและนำมาปันส่วนให้แต่ละส่วนงานโดยใช้เกณฑ์เงินเดือนและข้อมูลทางสถิติเกี่ยวกับพนักงาน เป็นต้น

ในบางกรณี กิจการอาจต้องปันส่วนสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายให้กับส่วนงานที่เสนอรายงาน ซึ่งขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายประการ เช่น ลักษณะของรายการที่จะปันส่วน กิจกรรมของส่วนงาน และความเป็นเอกเทศของส่วนงานนั้น กิจการต้องใช้เกณฑ์การปันส่วนที่สมเหตุสมผลและมีความสอดคล้องกัน ดังนั้น กิจการจะปันส่วนสินทรัพย์ให้กับส่วนงานที่ใช้สินทรัพย์ร่วมกันก็ต่อเมื่อกิจการปันส่วนรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ให้กับส่วนงานเหล่านั้นด้วย ตัวอย่างเช่น กิจการจะรวมสินทรัพย์เป็นสินทรัพย์ตามส่วนงานได้ก็ต่อเมื่อกิจการได้นำค่าใช้จ่ายหรือค่าตัดจำหน่ายที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์นั้นไปหักจากการวัดผลได้(เสีย)ตามส่วนงาน

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลที่เป็นองค์ประกอบหลักของส่วนงานที่เสนอรายงาน ซึ่งได้แก่ รายได้ตามส่วนงาน ค่าใช้จ่ายตามส่วนงาน สินทรัพย์ตามส่วนงาน และหนี้สินตามส่วนงาน

รายได้ตามส่วนงาน หมายถึง รายได้ที่แสดงในงบกำไรขาดทุนซึ่งเกี่ยวข้องกับโดยตรงกับส่วนงาน และรายได้ของกิจการเฉพาะส่วนที่สามารถปันส่วนให้กับส่วนงานนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล ไม่ว่าจะรายได้นั้นจะเป็นรายได้จากการขายหรือให้บริการกับลูกค้าภายนอกหรือเป็นรายได้จากรายการระหว่างส่วนงานของกิจการเดียวกัน รายได้ตามส่วนงานไม่รวมถึง รายการพิเศษ รายได้ดอกเบี้ยหรือรายได้เงินปันผล ซึ่งรวมถึงดอกเบี้ยที่เกิดจากเงินล่วงหน้าหรือเงินให้กู้ยืมแก่ส่วนอื่น (ยกเว้นการดำเนินงานหลักของส่วนงานเป็นการดำเนินงานด้านการเงิน) รายการกำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุนหรือรายการกำไรจากการไถ่ถอนหนี้ (ยกเว้นการดำเนินงานหลักของส่วนงานเป็นการดำเนินงานด้านการเงิน) รายได้ตามส่วนงาน หมายถึง ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนในบริษัทร่วม ซึ่งบันทึกโดยใช้วิธีส่วนได้เสียที่แสดงรวมในรายได้ทั้งสิ้นของกิจการ

ค่าใช้จ่ายตามส่วนงาน หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากกิจกรรมดำเนินงานของส่วนงาน ซึ่งเกี่ยวข้องกับโดยตรงกับส่วนงานและค่าใช้จ่ายของกิจการเฉพาะส่วนที่สามารถปันส่วนให้กับส่วนงานนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล ไม่ว่าจะค่าใช้จ่ายนั้นจะเป็นค่าใช้จ่ายในการขายให้กับลูกค้าภายนอก หรือเป็นค่าใช้จ่ายระหว่างรายการส่วนงานของกิจการเดียวกัน ค่าใช้จ่ายตามส่วนงานไม่รวมถึง รายการพิเศษ ดอกเบี้ยจ่ายซึ่งรวมถึงดอกเบี้ยที่เกิดจากเงินล่วงหน้าหรือเงินกู้ยืมจากส่วนอื่น (ยกเว้นการดำเนินงานหลักของส่วนงานนั้นเป็นการดำเนินงานด้านการเงิน) รายการขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุนหรือรายการขาดทุนจากการไถ่ถอนหนี้ (ยกเว้นการดำเนินงานหลักของส่วนงานนั้นเป็นการดำเนินงานด้านการเงิน) ส่วนแบ่งผลขาดทุนในบริษัทร่วม ซึ่งบันทึกบัญชีโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ ค่าใช้จ่ายในการบริหารทั่วไป ค่าใช้จ่ายสำนักงานใหญ่และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในระดับของกิจการซึ่งเกี่ยวข้องกับกิจการโดยรวม อย่างไรก็ตาม ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในระดับของกิจการ ซึ่งกิจการจ่ายแทนให้กับส่วนงานถือเป็นค่าใช้จ่ายตามส่วนงาน หากค่าใช้จ่ายนั้นเกี่ยวข้องกับโดยตรงกับกิจกรรมดำเนินงานของส่วนงานและสามารถปันส่วนให้กับส่วนงานนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล

สินทรัพย์ตามส่วนงาน หมายถึง สินทรัพย์ซึ่งส่วนงานใช้ประโยชน์ในการดำเนินงานและเกี่ยวข้องกับโดยตรงกับการดำเนินงาน หรือสามารถปันส่วนให้กับส่วนงานได้อย่างสมเหตุสมผล ตัวอย่างของสินทรัพย์ตามส่วนงาน ได้แก่ สินทรัพย์หมุนเวียนที่ส่วนงานใช้ใน

กิจกรรมดำเนินงาน ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน เป็นต้น สินทรัพย์ตามส่วนงาน ไม่รวมถึงสินทรัพย์ที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์โดยทั่วไปของกิจการ สินทรัพย์ตามส่วนงานรวมถึงสินทรัพย์ดำเนินงานซึ่งส่วนงานตั้งแต่สองส่วนงานขึ้นไปใช้ร่วมกัน และสินทรัพย์นั้นสามารถปันส่วนให้แก่ละส่วนงานได้อย่างสมเหตุสมผล

หนี้สินตามส่วนงาน หมายถึง หนี้สินที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานของส่วนงานและที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับส่วนงานหรือสามารถปันส่วนให้กับส่วนงานได้อย่างสมเหตุสมผล ตัวอย่างของหนี้สินตามส่วนงาน ได้แก่ เจ้าหนี้การค้าหรือเจ้าหนี้อื่น ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย ประมาณการหนี้สินตามส่วนงานไม่รวมถึง เงินกู้ยืม หรือหนี้สินประเภทอื่นที่คล้ายคลึงกัน หากการดำเนินงานหลักของส่วนงานไม่ใช่การดำเนินงานด้านการเงิน

องค์ประกอบที่ต้องเปิดเผยควรมีความเกี่ยวข้องและสอดคล้องกัน ตัวอย่างเช่น รายได้จะรวมอยู่ในรายได้ตามส่วนงานได้ก็ต่อเมื่อสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกี่ยวข้องนั้นรวมอยู่ในสินทรัพย์ตามส่วนงานหรือหนี้สินตามส่วนงานนั้น ดังนั้น หากกิจการรวมค่าเสื่อมราคาของอุปกรณ์ไว้กับค่าใช้จ่ายตามส่วนงาน อุปกรณ์นั้นจะต้องรวมไว้กับสินทรัพย์ตามส่วนงาน หรือ รายได้เงินปันผลที่รวมไว้กับรายได้ตามส่วนงาน สินทรัพย์ตามส่วนงานจะต้องรวมเงินลงทุนที่ก่อให้เกิดรายได้เงินปันผลนั้น

มาตรฐานการบัญชีเรื่องนี้ ถู้อปปฏิบัติกับกิจการที่ออกหรืออยู่ในระหว่างการดำเนินการเพื่อออกตราสารหนี้หรือตราสารทุนเพื่อจำหน่ายแก่บุคคลทั่วไป อย่างไรก็ตาม กิจการที่ไม่ใช่กิจการที่ระบุนำให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อาจเลือกที่จะเปิดเผยข้อมูลตามส่วนงานด้วยความสมัครใจ ซึ่งต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว ยังกำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้

- รายได้ตามส่วนงาน โดยแสดงรายได้ที่เกิดจากการขายให้กับบุคคลภายนอกแยกจากรายได้ที่เกิดจากรายการระหว่างส่วนงาน
- ผลได้ (เสีย) ตามส่วนงาน
- สินทรัพย์ตามส่วนงาน
- หนี้สินตามส่วนงาน

- ต้นทุนทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นระหว่างงวด ซึ่งเป็นต้นทุนเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ตามส่วนงานที่คาดว่าจะมีอายุการใช้งานหรือประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบปีบัญชี
- จำนวนค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่ายทั้งสิ้นของสินทรัพย์ตามส่วนงานที่รวมอยู่ในค่าใช้จ่ายตามส่วนงาน
- ค่าใช้จ่ายที่มีใช่เงินสดที่เป็นสาระสำคัญ นอกเหนือจากค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่ายที่รวมอยู่ในค่าใช้จ่ายตามส่วนงาน
- กิจการต้องเปิดเผยผลรวมของส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนสุทธิของกิจการในบริษัทร่วมที่บันทึกโดยใช้วิธีส่วนได้เสียหากการดำเนินงานเกือบทั้งหมดของบริษัทดังกล่าวอยู่ภายใต้ส่วนงานที่เสนอรายงานเดียวกัน
- กิจการต้องแสดงการกระทบยอดระหว่างข้อมูลที่เปิดเผยมสำหรับส่วนงานที่เสนอรายงานกับข้อมูลในงบการเงิน ดังต่อไปนี้
 - ก) รายได้ตามส่วนงานกับรายได้รวมของกิจการที่เกิดจากการขายให้กับบุคคลภายนอกพร้อมทั้งเปิดเผยจำนวนรายได้ที่เกิดจากการขายให้กับบุคคลภายนอกซึ่งไม่ถือเป็นรายได้ของส่วนงานใดส่วนงานหนึ่ง
 - ข) ผลได้ (เสีย) จากการดำเนินงานตามส่วนงานกับผลการดำเนินงานที่ใช้วัดกำไรหรือขาดทุนสุทธิของกิจการ ซึ่งสามารถเปรียบเทียบได้กับผลได้ (เสีย) ตามส่วนงานนั้น
 - ค) ผลได้ (เสีย) จากการดำเนินงานตามส่วนงานกับกำไรหรือขาดทุนสุทธิของกิจการ
 - ง) สินทรัพย์ตามส่วนงานกับสินทรัพย์ของกิจการ
 - จ) หนี้สินตามส่วนงานกับหนี้สินของกิจการ

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. งานวิจัยเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีในประเทศไทย

อสังหาริมทรัพย์ หมายถึง ที่ดิน ทรัพย์อันติดกับที่ดิน หรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดิน รวมทั้งสิทธิทั้งหลายอันเกี่ยวกับกรรมสิทธิ์ที่ดินด้วย (สมพงษ์ ตันติรจนาวงศ์, 2544) ซึ่งในปัจจุบันธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นับเป็นกลุ่มธุรกิจที่มีความสำคัญในระบบเศรษฐกิจของประเทศไทย การประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์มีหลายรูปแบบ ไม่ว่าจะเป็นการขายเฉพาะที่ดินอย่างเดียว การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง หรือการขายที่ดินและรับจ้างปลูกสร้าง (ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, 2537) โดยสิ่งปลูกสร้างอาจแบ่งเป็นบ้านเดี่ยว ทาวน์เฮ้าส์ อาคารพาณิชย์ อาคารชุด / คอนโดมิเนียม การทำโครงการสวนเกษตร ตลอดจนการทำโครงการสนามกอล์ฟหรือการให้เช่าอาคารสำนักงาน เป็นต้น แต่ไม่ว่าจะประกอบกรในรูปแบบใด สิ่งหนึ่งที่อยู่ประกอบการทุกรายต้องปฏิบัติ ได้แก่ การจัดทำงบการเงินของกิจการให้เป็นไปตามแม่บทการบัญชีและมาตรฐานการบัญชีที่ออกโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นี้การจัดทำงบการเงินตามแม่บทการบัญชี และมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์หลักของกิจการ ไม่ว่าจะเป็นเรื่องการค้าขายของสินทรัพย์ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินค้าคงเหลือ เงินลงทุนในบริษัทย่อย / ร่วม และสุดท้ายเรื่องการเงินการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน ถือเป็นมาตรฐานที่สำคัญที่ส่งผลกระทบต่อการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการทั้งสิ้น

● แม่บทการบัญชี

วิเชษฐ์ ไรจนสุกาญจน และ ศิลปพร ศรีจันเพชร (2545) ทำการศึกษาเรื่อง “แม่บทการบัญชี : มุมมองระหว่างประเทศ” กล่าวถึงพัฒนาการของแม่บทการบัญชีในประเทศต่าง ๆ โดยแม่บทการบัญชีของสหรัฐอเมริกาถือเป็นต้นแบบของการพัฒนาแม่บทการบัญชีของประเทศอื่น ๆ ไม่ว่าจะเป็นออสเตรเลีย อังกฤษ แคนาดา และคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ซึ่งเนื้อหาแม่บทการบัญชีของสหรัฐอเมริกาจะประกอบด้วย วัตถุประสงค์ของรายงานทางการเงิน ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลทางการบัญชี องค์ประกอบของงบการเงิน เกณฑ์การรับรู้และการวัดมูลค่า การใช้ข้อมูลกระแสเงินสดและมูลค่าปัจจุบันในการวัดมูลค่า นอกจากนี้แม่บทการบัญชีของสหรัฐอเมริกายังเน้นถึงวัตถุประสงค์ของข้อมูลการบัญชีในเรื่องประโยชน์ต่อการตัดสินใจและเรื่องความถูกต้องตามสมควร สำหรับประเทศไทย สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้ออกแม่บทการบัญชี เมื่อ พ.ศ. 2542 ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดของ IASC Framework

● การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

ดร.วรศักดิ์ ทูมมานนท์ (2537) ได้เขียนบทความเรื่อง “มาตรฐานการบัญชีธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ผลกระทบของวิธีการรับรู้รายได้ต่อการเงิน” ซึ่งกล่าวถึง 1) วิธีการรับรู้รายได้ในทางปฏิบัติสำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (ก่อนมีการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่องการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์) ว่ามี 4 วิธี ได้แก่ วิธีรับรู้รายได้เมื่อโอนกรรมสิทธิ์ หรือวิธีเงินมัดจำ วิธีรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ วิธีรับรู้รายได้ทั้งหมดหรือวิธีรับรู้รายได้จากกำไรทั้งจำนวน และวิธีขายผ่อนชำระ และ 2) วิธีการรับรู้รายได้ตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 ซึ่งมีทั้งสิ้น 3 วิธี ได้แก่ รับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวนเมื่อผู้ขายได้โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในทรัพย์สินให้แก่ผู้ซื้อแล้ว รับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ และรับรู้รายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ นอกจากนี้บทความดังกล่าวยังได้อธิบายถึงผลกระทบของวิธีการรับรู้รายได้ที่มีต่อการเงิน ทางออกของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ภายหลังการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว

ธาวี หิรัญรัมย์ และ ดร.สุภาพร เชิงเยี่ยม (2539) ทำการวิจัยเรื่อง “การศึกษาเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์” โดยศึกษาจากบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ดำเนินงานในปี 2538 จำนวน 34 แห่ง พบว่าธุรกิจส่วนใหญ่ใช้วิธีการรับรู้รายได้ตามเปอร์เซ็นต์ของงานที่เสร็จ ส่วนสาเหตุสำคัญที่มีผลต่อการเลือกวิธีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์โดยส่วนใหญ่ ได้แก่ การรับรู้รายได้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และทำให้การคิดรายได้เป็นไปตามผลงานที่เกิดขึ้น สำหรับปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อการตัดสินใจของฝ่ายจัดการที่เลือกใช้วิธีการรับรู้รายได้ ได้แก่ ปัจจัยด้านสถานะเศรษฐกิจทั่วไป (สำหรับธุรกิจที่ดิน) ปัจจัยด้านการบริการ (สำหรับธุรกิจที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างและธุรกิจให้บริการด้านอสังหาริมทรัพย์) และปัจจัยด้านผลกระทบต่อรายงานการเงิน (สำหรับธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง) และท้ายสุดแนวโน้มในการตัดสินใจเปลี่ยนวิธีการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้โดยส่วนใหญ่จะขึ้นอยู่กับมาตรฐานการบัญชีและกฎข้อบังคับของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

การบันทึกค่าใช้จ่ายสำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม (2537) ศึกษาเรื่อง “การหักค่าใช้จ่ายของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์จากต้นทุนที่ดิน โครงการ การขายและบริหาร” ผลการศึกษาได้แบ่งประเภทของค่าใช้จ่ายสำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เป็น 3 ประเภท ได้แก่ 1. ต้นทุนที่ดิน : หากขายที่ดินแต่ละแปลงไปในรอบระยะเวลาบัญชีใด ก็ให้นำต้นทุนตามส่วนเฉลี่ยของที่ดินแต่ละแปลงนั้นมาถือเป็น

ค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น 2. ต้นทุนโครงการ : ต้นทุนที่เกิดจากการพัฒนาที่ดินให้เป็นไปตามรูปแบบของโครงการที่กำหนดไว้ เช่น การปรับถมที่ดิน การขุดสระน้ำ เป็นต้น ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการพัฒนาที่ดิน ซึ่งควรจะถือเป็นต้นทุนในการคำนวณกำไรสุทธิ ไม่ว่าจะทำขึ้นในที่ดินที่ขายหรือที่ดินที่เป็นทรัพย์สินส่วนกลาง เมื่อขายที่ดินแต่ละแปลงในรอบระยะเวลาบัญชีใด ก็ควรจะนำต้นทุนตามส่วนเฉลี่ยของที่ดินแต่ละแปลงมาถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น 3. ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร เช่น เงินเดือน ค่าจ้าง ค่าที่พัก ค่าประกันภัย เหล่านี้ควรถือเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดค่าใช้จ่ายนั้น นอกจากนี้ยังได้มีการกล่าวถึงปัญหาทางภาษีที่เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายเหล่านี้ว่าค่าใช้จ่ายใดที่กรมสรรพากรไม่ยอมให้ถือเป็นต้นทุนในการคำนวณกำไรสุทธิ

อย่างไรก็ดี นอกจากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวกับแม่บทการบัญชี การรับรู้รายได้ – การบันทึกค่าใช้จ่ายสำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์แล้วนั้น ยังมีบทความที่เกี่ยวข้องกับการประยุกต์มาตรฐานการบัญชีในประเทศไทย ได้แก่

เสาวนีย์ สีชฌวัฒน์ (2543) ได้เขียนบทความเรื่อง “คุณภาพของมาตรฐานการบัญชี” โดยบทความนี้กล่าวเอาไว้ว่ามาตรฐานการบัญชีไม่ใช่ตัววัดที่จะสามารถสะท้อนภาพว่ากิจการเป็นเช่นนั้นเช่นนี้ได้อย่างแน่นอน แต่มาตรฐานการบัญชีมาจากแนวความคิดที่เป็นกรอบในการปฏิบัติและสมมติฐานบางประการ ไม่ใช่สิ่งที่แน่นอนตายตัวเหมือนมาตรวัดทั่ว ๆ ไป ดังนั้นการกำหนดมาตรฐานจึงเป็นเพียงการระบุถึงแนวคิดและแนวปฏิบัติซึ่งเชื่อว่าจะสามารถสะท้อนเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจได้อย่างเหมาะสม และให้สารสนเทศแก่ผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจได้ ในช่วงเวลาหนึ่งเท่านั้น มาตรฐานการบัญชีที่เข้มงวดเกินไป ไม่ได้หมายความว่าจะเป็นมาตรฐานที่มีคุณภาพสูงเสมอไป เพราะอาจมีความไม่เหมาะสมกับกิจการบางประเภทหรือบางขนาด สำหรับมาตรฐานการบัญชีที่ดี คือมาตรฐานการบัญชีที่สามารถสะท้อนภาพของกิจการได้อย่างเหมาะสม การเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอน่าจะเป็นทางออกของการยอมรับให้มีมาตรฐานการบัญชีที่ต่างกันสำหรับแต่ละประเทศ และสำหรับกิจการแต่ละประเภทได้

สิ่งที่ควรให้ความสนใจและเป็นแนวทางสำหรับการจัดทำมาตรฐานการบัญชีไทย คือการศึกษา วิจัยอย่างจริงจัง และรอบคอบ โดยผู้ที่มีความสามารถและประสบการณ์ มีความเป็นอิสระ และมีกระบวนการที่โปร่งใสชัดเจน พิสูจน์หรือสนับสนุนได้ด้วยหลักฐาน อีกทั้งการจัดทำมาตรฐานการบัญชีควรคำนึงผลในทางปฏิบัติด้วย งบการเงินที่จัดทำตามมาตรฐานการบัญชีที่ดี

ควรจะให้ข้อมูลที่ชัดเจน และเพียงพอต่อการตัดสินใจของฝ่ายต่าง ๆ โดยไม่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งอย่างไม่เป็นธรรม

ดร. อังครัตน์ เปรียบจริยวัฒน์ (2545) ได้เขียนบทความเรื่อง “บริษัทมหาชนกับการใช้มาตรฐานการบัญชีสากล โดยบทความนี้ชี้ให้เห็นถึงความสำคัญและประโยชน์ของการจัดทำงบการเงินตามหลักของมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards : IAS) ที่มีต่อนักลงทุนและบริษัทที่เป็นผู้จัดทำงบการเงิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เพราะเท่ากับว่าเป็นการทำให้งบการเงินมีความน่าเชื่อถือมากขึ้นในสายตาของนักลงทุนต่างประเทศ ซึ่งถือเป็นแรงจูงใจที่สำคัญอย่างหนึ่งในการลงทุน ปัจจุบันตลาดการเงินที่สำคัญของโลก ไม่ว่าจะเป็น New York Stock Exchange หรือ London Stock Exchange เป็นตลาดการเงินที่มีหลักทรัพย์จากบริษัทต่าง ๆ ทั่วโลกทำการซื้อขายกันในตลาดการเงินเหล่านี้ เพราะฉะนั้นจึงเกิดธุรกรรมการลงทุนในบริษัทต่างชาติมากขึ้น ความจำเป็นในการใช้ข้อมูลในงบการเงินจึงมีความสำคัญมากขึ้น ซึ่งก็เป็นแรงผลักดันที่สำคัญที่ทำให้บริษัทเหล่านี้ใช้มาตรฐานในการจัดทำบัญชีที่เหมือนกัน นั่นคือ IAS เพราะนอกจากจะทำให้งบการเงินง่ายต่อการพิจารณาเปรียบเทียบในการเลือกลงทุนของนักลงทุนแล้วยังเพิ่มความเชื่อมั่นให้กับนักลงทุน รวมไปถึงการลดต้นทุนของบริษัทผู้จัดทำงบการเงินเองในการที่จะแปลงงบการเงินของบริษัทตนถ้าเป็นบริษัทที่ต้องการไปขายหลักทรัพย์ในประเทศอื่นที่ใช้มาตรฐานการบัญชีที่ต่างกับในประเทศไทย

ดังนั้น ผู้เขียนบทความนี้จึงมีความเห็นว่า หากบริษัทที่จดทะเบียนจะเป็นกลุ่มแรกที่ใช้ IAS ก็เท่ากับว่าเป็นการเพิ่มความเชื่อมั่นของนักลงทุนต่องบการเงิน และเตรียมความพร้อมต่อการที่ตลาดทุนทั่วโลกจะยอมรับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตาม IAS ให้จดทะเบียนในตลาดทุนเหล่านั้นได้โดยไม่ต้องมีการจัดทำงบการเงินขึ้นใหม่หรือปรับงบการเงินให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีของแต่ละประเทศ เพื่อให้บริษัทมหาชนจำกัดไทยมีโอกาสระดมเงินทุนได้จากตลาดทุนทั่วโลก ทำให้สามารถระดมเงินทุนที่มีต้นทุนต่ำ และเพิ่มความสามารถในการแข่งขันทางธุรกิจในตลาดโลกที่มีแนวโน้มที่จะรุนแรงมากขึ้น อย่างไรก็ตามในการนำ IAS มาใช้นั้นจะต้องพิจารณาความพร้อมของวิชาชีพบัญชีด้วย รวมทั้งองค์กรต่าง ๆ ที่มีหน้าที่กำกับดูแลจะต้องร่วมกันสอดส่องดูแลว่าได้มีการปฏิบัติตาม IAS อย่างถูกต้องและครบถ้วนเพื่อสร้างความมั่นใจต่อนักลงทุนไทยและต่างชาติ

2. งานวิจัยเกี่ยวกับข้อมูลทางบัญชีในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ธนิดา กาญจนพันธุ์ (2534) ทำการวิจัยเรื่อง "ผลกระทบของปัจจัยทางเศรษฐกิจต่อราคาหุ้นของไทย" โดยแบ่งการศึกษาออกเป็น 2 ส่วน ส่วนแรกเป็นการศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรทางเศรษฐกิจมหภาคกับดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์ ส่วนที่สองเป็นการศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรทางเศรษฐกิจจุลภาคกับราคาหุ้นของกลุ่มหลักทรัพย์ และราคาหุ้นของแต่ละหลักทรัพย์ โดยตัวแปรทางเศรษฐกิจมหภาค ได้แก่ ปริมาณเงินในระบบเศรษฐกิจ ผลิตภัณฑ์ประชาชาติที่แท้จริง อัตราดอกเบี้ยเงินฝากที่แท้จริง ดัชนีการลงทุน ปริมาณการลงทุนในหุ้นจากต่างประเทศและดัชนีอุตสาหกรรมดาวนโจนส์ ตัวแปรทางเศรษฐกิจจุลภาค ได้แก่ เงินปันผลต่อหุ้น กำไรสุทธิต่อหุ้น และมูลค่าทางบัญชีต่อหุ้น ผลการศึกษาในส่วนแรกพบว่า การเคลื่อนไหวของดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์ขึ้นอยู่กับปริมาณการลงทุนในหุ้นจากต่างประเทศ และดัชนีอุตสาหกรรมดาวนโจนส์ สำหรับผลการศึกษาในส่วนที่สองพบว่า การเคลื่อนไหวของราคาหุ้นกลุ่มอุตสาหกรรมขึ้นอยู่กับ ดัชนีอุตสาหกรรมดาวนโจนส์ และมูลค่าทางบัญชีต่อหุ้น ตัวแปรทางเศรษฐกิจที่อธิบายราคาหุ้นของแต่ละหลักทรัพย์ที่มากที่สุด คือ ดัชนีอุตสาหกรรมดาวนโจนส์ รองลงมาคือ ปริมาณการลงทุนในหุ้นจากต่างประเทศ มูลค่าทางบัญชีต่อหุ้น เงินปันผลต่อหุ้น ดัชนีการลงทุน ปริมาณเงินในระบบเศรษฐกิจ อัตราดอกเบี้ยเงินฝากที่แท้จริง กำไรสุทธิต่อหุ้น และผลิตภัณฑ์ประชาชาติที่แท้จริง ตามลำดับ

สุธา ดิวงกิจ (2536) ทำการวิจัยเรื่อง "การวิเคราะห์ข้อมูลทางการบัญชีในการวัดความเสี่ยงของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : เปรียบเทียบธุรกิจการเงินกับธุรกิจอุตสาหกรรม" ผลการวิจัยพบว่า กรณีธุรกิจการเงิน ปัจจัยบ่งชี้ความเสี่ยงที่ใช้ข้อมูลทางการบัญชีที่มีนัยสำคัญ ได้แก่ อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ อัตราการเติบโตของสินทรัพย์ และความแปรปรวนของกำไร กรณีธุรกิจอุตสาหกรรม ปัจจัยบ่งชี้ความเสี่ยงที่ใช้ข้อมูลทางการบัญชีที่มีนัยสำคัญ ได้แก่ ขนาดของสินทรัพย์ อัตราส่วนทุนหมุนเวียน และอัตราการเติบโตของสินทรัพย์ จากการวิเคราะห์ตัวแบบความสัมพันธ์ พบว่าข้อมูลทางการบัญชีมีคุณค่าในการอธิบายความเสี่ยงที่ไม่เป็นระบบได้ดีกว่าความเสี่ยงที่เป็นระบบสำหรับบริษัทในธุรกิจการเงินและธุรกิจอุตสาหกรรม

นิมนวล เขียวรัตน์ (2540) ทำการวิจัยเรื่อง "ผลกระทบของการประกาศกำไรสุทธิทางบัญชีต่อราคาหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กรณีความแตกต่างในความพร้อมของข้อมูล" ผลการวิจัยพบว่า ในช่วงเวลาที่ประกาศกำไรสุทธิรายไตรมาส ชาวผลกำไรซึ่งเป็นทั้งข่าวดีและข่าวไม่ดีของบริษัทจะมีผลกระทบในทางบวกต่อการตอบสนองของ

ราคาหลักทรัพย์ โดยราคาหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนที่มีปริมาณความพร้อมของข้อมูลน้อยกว่ามีขนาดของการตอบสนองมากกว่า และจากการวิเคราะห์ความถดถอยของอัตราผลตอบแทนที่ไม่ปกติกับกำไรที่ไม่คาดหวังและปริมาณความพร้อมของข้อมูล พบว่า ในกรณีข่าวผลกำไรเป็นข่าวดี (ข่าวไม่ดี) การตอบสนองของราคาหลักทรัพย์มีความสัมพันธ์ในทางบวก(ลบ)กับกำไรที่ไม่คาดหวัง และมีความสัมพันธ์ในทางลบกับปริมาณความพร้อมของข้อมูลอย่างมีนัยสำคัญ โดยมีมูลค่าตลาดของกิจการเป็นปัจจัยที่สามารถใช้แทนปริมาณความพร้อมของข้อมูลของกิจการได้อย่างมีนัยสำคัญ

ปัญญา สัมฤทธิ์ประดิษฐ์ (2545) ทำการวิจัยเรื่อง “การศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความสามารถของกำไรทางบัญชีและมูลค่าตามบัญชีในการใช้อธิบายราคาหลักทรัพย์หุ้นสามัญในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย” ผลการวิจัยพบว่า ความสามารถของกำไรทางบัญชีและมูลค่าตามบัญชีร่วมกันในการใช้อธิบายราคาหลักทรัพย์ลดลงตามระยะเวลา ไม่เพิ่มขึ้นตามการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี และไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม โดยกำไรทางบัญชีสามารถอธิบายราคาหลักทรัพย์ได้มากกว่ามูลค่าตามบัญชี ผลการศึกษาวิจัยพบว่า รายการที่ไม่เกิดขึ้นเป็นประจำ ขาดทุนจากการดำเนินงานหลัก ขนาดของกิจการ รายการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยน เป็นปัจจัยที่มีผลกระทบทำให้มูลค่าตามบัญชีสามารถอธิบายราคาหลักทรัพย์ได้มากกว่ากำไรทางบัญชี กำไรที่มีอัตราการเติบโตและระดับกำไรที่มีเสถียรภาพเป็นปัจจัยที่มีผลกระทบทำให้กำไรทางบัญชีสามารถอธิบายราคาหลักทรัพย์ได้มากกว่ามูลค่าตามบัญชี

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 3

มาตรฐานการบัญชี

ในบทนี้เป็นการเปรียบเทียบถึงความแตกต่างที่สำคัญระหว่างมาตรฐานการบัญชีไทยที่ใช้ในปี พ.ศ. 2540 – 2541 กับมาตรฐานการบัญชีไทยที่ใช้ในปี พ.ศ.2542 เป็นต้นมา โดยเป็นการเปรียบระหว่าง 3 มาตรฐาน ได้แก่ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและงบการเงินรวม และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50 เรื่องการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน ตามลำดับ นอกจากนี้ยังมีการเปรียบเทียบถึงความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่องการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์กับมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา ฉบับที่ 66 ที่ใช้เป็นแนวทางในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของไทยด้วย

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่องการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่องการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ นี้ให้เริ่มบังคับใช้สำหรับสัญญาจะซื้อจะขายอสังหาริมทรัพย์ที่ทำตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2537 เป็นต้นไป ซึ่งจวบจนปัจจุบันสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยยังไม่ได้มีการประกาศออกมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่มาใช้แทนฉบับเดิมนี้อยู่ โดยมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวได้ใช้แนวทางของมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกาหรือ SFAS ฉบับที่ 66 เป็นแบบอย่างในการกำหนดมาตรฐาน แต่มีการดัดแปลงให้สามารถปฏิบัติได้ในประเทศไทย โดยมีเนื้อหาสาระสำคัญที่แตกต่างกันสามารถสรุปได้ดังนี้

ตารางที่ 2 ตารางแสดงการเปรียบเทียบความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26	มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา ฉบับที่ 66
<p>1. การรับรู้และการวัดมูลค่า</p> <p>การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ทั้ง 3 ประเภท คือ การขายที่ดิน การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง และการขายอาคารชุด สามารถเลือกการรับรู้ได้หลายวิธีตามเงื่อนไขของการเกิดขึ้นของรายได้จากการขายนั้น คือ</p>	<p>1. การรับรู้และการวัดมูลค่า</p> <p>มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดมาตรฐานเกี่ยวกับการบันทึกการขายกำไรขาดทุนจากการขายอสังหาริมทรัพย์ โดยแยกการบันทึกบัญชีออกเป็น 2 ลักษณะ ได้แก่ การแบ่งที่ดินขาย และการขายอสังหาริมทรัพย์อื่น</p>

<ul style="list-style-type: none"> - รับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน - รับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ - รับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ 	<p>ถ้าไรจากการแบ่งที่ดินขายจะรับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวนเมื่อผู้ซื้อได้จ่ายเงินจนครบจำนวนงวดและไม่มียอดค้างชำระที่ยังเรียกเก็บไม่ได้รวมทั้งไม่ได้เป็นลูกหนี้ที่ด้อยคุณภาพ ส่วนทางด้านผู้ขายไม่มีส่วนงานก่อสร้างใดที่ยังค้างค้างอยู่อย่างมีสาระสำคัญ ในกรณีที่ไม่เข้าเงื่อนไขข้างต้น กิจการต้องบันทึกรายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จหรือตามวิธีเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับภาวะแวดล้อมต่าง ๆ</p> <p>สำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์อื่น กิจการอาจเลือกบันทึกรับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวนหรือตามเกณฑ์ต่าง ๆ ที่สะท้อนประสิทธิภาพในการรับรู้รายได้สูงสุด เกณฑ์อื่น ๆ ในการรับรู้รายได้ เช่น</p> <ul style="list-style-type: none"> - ตามเกณฑ์ข้อผูกพันของผู้ซื้อที่เกี่ยวกับการซื้ออสังหาริมทรัพย์ - ตามเกณฑ์ภาระหนี้สินของผู้ซื้อที่มีต่อผู้ขายที่อยู่ภายใต้การครอบงำในอนาคต - ตามเกณฑ์ระดับความต่อเนื่องของผู้ขายที่เกี่ยวข้องกับอสังหาริมทรัพย์ <p>โดยในเกณฑ์ข้อผูกพันของผู้ซื้อที่เกี่ยวกับการซื้ออสังหาริมทรัพย์นั้น จะพิจารณาจากความเหมาะสมของเงินที่จ่ายในงวดแรกและเงินที่จ่ายผ่อนในแต่ละงวด เช่น เงินค่าดาวน์บ้าน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับประเภทของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ โดยจำนวนเงินขั้นต่ำในการจ่ายเงินดาวน์จะมีตั้งแต่ร้อยละ 10 ถึง 25 ของมูลค่าอสังหาริมทรัพย์นั้น</p>
---	--

	<p>ในแต่ละกิจการที่ประกอบธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์จะมีแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีที่แตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับความซับซ้อนของรายการบัญชี ในการพิจารณาวิธีการรับรู้รายได้ของธุรกิจประเภทนี้ขึ้นอยู่กับความเหมาะสมของแต่ละสภาพธุรกิจ ดังนั้นบางกิจการอาจเลือกรับรู้รายได้โดยวิธีเงินมัดจำหรือวิธีการลดยอดกำไรได้ตามสภาพของธุรกิจ</p>
<p>2. การเปิดเผยข้อมูล</p> <p>ผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ส่วนมากจะรวมรายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ไว้ในส่วนที่เป็นรายได้จากการประกอบกิจการหรือรายได้หลัก โดยบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีรายละเอียดที่ต้องเปิดเผยข้อมูลมากกว่าบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย</p>	<p>2. การเปิดเผยข้อมูล</p> <p>ผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ส่วนมากจะรวมรายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ไว้ในส่วนที่เป็นรายได้จากการประกอบกิจการหรือรายได้หลัก สำหรับในกรณีที่เป็นการจำหน่ายสินทรัพย์ประเภทที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ต้องแยกแสดงรายการต่างหากในงบกำไรขาดทุนและเปิดเผยเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน</p>

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ นี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป โดยให้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 9 เรื่องการบัญชีสำหรับ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่องการบัญชีค่าเสื่อมราคา ซึ่งให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2532 และ 1 กรกฎาคม 2531 เป็นต้นไป ตามลำดับ โดยมีเนื้อหาสาระสำคัญที่แตกต่างกันสามารถสรุปได้ดังนี้

ตารางที่ 3 การเปรียบเทียบความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 9 และ 10	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32
<p>1. คำนิยามของ “ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์” หมายถึง ทรัพย์สินที่มีตัวตนซึ่งกิจการ</p> <p>ก) มีไว้ใช้เพื่อประโยชน์ในการผลิต จำหน่ายสินค้า ให้บริการ ให้ผู้อื่นเช่าใช้ในการบริหารงาน และอาจรวมถึงสิ่งที่มีไว้เพื่อใช้ในการบำรุงรักษา หรือซ่อมแซมทรัพย์สินดังกล่าว</p> <p>ข) ได้มา หรือสร้างขึ้นเอง โดยมีความตั้งใจว่าจะใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินนั้นต่อเนื่องตลอดไป</p> <p>ค) ไม่ตั้งใจที่จะขายในการดำเนินงานตามปกติ</p>	<p>1. คำนิยามของ “ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์” หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่เข้าเงื่อนไขทุกข้อนี้</p> <p>ก) กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต เพื่อใช้ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน</p> <p>ข) กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบปีบัญชี</p>
<p>2. การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์</p> <p>2.1 การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่คล้ายคลึงกัน</p> <p>ให้บันทึกราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มา ด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนของสินทรัพย์ที่ได้มา แล้วแต่ราคาใดจะมีหลักฐานชัดเจนกว่า ทั้งนี้ให้ปรับปรุงด้วยจำนวนเงินหรือสิ่งอื่นที่ได้รับ-จ่ายในการแลกเปลี่ยนดังกล่าว</p> <p>2.2 การแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน</p> <p>ให้บันทึกบัญชีเหมือนกับกรณีการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่คล้ายคลึงกัน</p>	<p>2. การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์</p> <p>2.1 การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่คล้ายคลึงกัน</p> <p>กิจการต้องบันทึกราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้น ซึ่งมีมูลค่าเทียบเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน ปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการต้องโอนหรือรับโอนอันเนื่องมาจากการแลกเปลี่ยน</p> <p>2.2 การแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน</p> <p>กิจการต้องบันทึกราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้รับมาด้วยราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่โอนไปโดยไม่ต้องรับรู้รายการกำไรหรือขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ดังกล่าว</p>

<p>3. การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้มูลค่าเริ่มแรก กิจการสามารถเลือกแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วย ราคาทุนเดิม หรือ ราคาอื่นที่มีใช้ราคาทุนเดิม ***โดยทรัพย์สินที่ตีราคาใหม่ ไม่ควรมีราคาตามบัญชีสูงกว่ามูลค่าที่จะได้รับคืน</p>	<p>3. การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้มูลค่าเริ่มแรก กิจการสามารถเลือกแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วย ราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ หรือ ราคาที่ตีใหม่</p>
<p>4. วิธีการในการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ วิธีการตีราคาที่เป็นที่ยอมรับตามมาตรฐานฉบับนี้มีหลายวิธี เช่น วิธีการประเมินราคาโดยผู้ชำนาญการประเมินราคา การใช้ดัชนีราคา และการอ้างอิงราคาปัจจุบัน เป็นต้น</p>	<p>4. วิธีการในการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ ราคาที่ตีใหม่ ควรกำหนดจากการประเมินราคาโดยผู้ประเมินราคาอิสระ</p>
<p>5. การโอนส่วนเกินทุนของค่าเสื่อมราคาที่เกิดจากราคาที่ตีเพิ่มขึ้น (เมื่อมีการใช้สินทรัพย์) ให้โอนหรือนำไปหักออกจากบัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาทรัพย์สิน โดยบันทึกบัญชีดังนี้ เดบิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม - ราคาที่ตีใหม่</p>	<p>5. การโอนส่วนเกินทุนของค่าเสื่อมราคาที่เกิดจากราคาที่ตีใหม่ (เมื่อมีการใช้สินทรัพย์) ให้โอนส่วนเกินทุนดังกล่าวไปยังกำไรสะสม ไม่ต้องโอนผ่านงบกำไรขาดทุน โดยบันทึกบัญชีดังนี้ เดบิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ เครดิต กำไรสะสม</p>
<p>6. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการเลิกใช้งานและถือไว้รอจำหน่าย ต้องแสดงในราคาตามบัญชีหรือราคาที่คาดว่าจะขายได้สุทธิ แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า</p>	<p>6. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการเลิกใช้งานและถือไว้รอจำหน่าย ต้องแสดงในราคาตามบัญชี ณ วันที่เลิกใช้สินทรัพย์นั้น</p>
<p>7. กิจการต้องพิจารณาเลือกวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาโดยยึดหลักว่าวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาทีเลือกนั้น จะทำให้เกิดการจับคู่ค่าใช้จ่ายกับรายได้ได้อย่างถูกต้อง</p>	<p>7. กิจการต้องพิจารณาเลือกวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่ต้องสะท้อนถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์นั้น</p>

นอกจากที่กล่าวมาข้างต้นแล้วความแตกต่างที่สำคัญระหว่างมาตรฐาน 2 ฉบับนี้ ได้แก่ เรื่องการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 ได้เพิ่มรายละเอียดต่าง ๆ ให้กิจการ ต้องเปิดเผยมากขึ้น ซึ่งสามารถสรุปเป็นตารางได้ดังนี้

ตารางที่ 4 แสดงการเปรียบเทียบความแตกต่างของการเปิดเผยข้อมูลของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32

รายการ	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 9และ10	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32
1. การกระทบบยอดของสินทรัพย์ ณ วันเริ่มต้นและวัน สิ้นสุดของรอบบัญชีนั้น	ใช่	ใช่
2. ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่หยุดใช้ประโยชน์เป็น การชั่วคราว	ใช่	ไม่ใช่
3. เกณฑ์ที่ใช้ในการคำนวณราคาที่ดีที่สุด	ใช่	ไม่ใช่
4. วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา	ใช่	ใช่
5. อายุการใช้งานหรืออัตราค่าเสื่อมราคา	ใช่	ใช่
6. ค่าเสื่อมราคาทั้งหมดในแต่ละรอบเวลาบัญชี	ใช่	ไม่ใช่
7. ราคาทุนเดิมของสินทรัพย์ที่มีการเสื่อมสภาพและค่า เสื่อมราคาสะสมที่เกี่ยวข้อง	ใช่	ใช่
8. เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้กำหนดราคาตามบัญชีก่อนหัก ค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์แต่ละชนิด	ไม่ใช่	ใช่
9. วันที่มีการตีราคาสินทรัพย์ใหม่	ไม่ใช่	ใช่
10. การตีราคาทำโดยผู้ประเมินราคาอิสระหรือไม่	ไม่ใช่	ใช่
11. ลักษณะของดัชนีที่ใช้กำหนดราคาเปลี่ยนแปลง	ไม่ใช่	ใช่

12. ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ หากกิจการเลือกแสดงสินทรัพย์ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์	ไม่ใช่	ใช่
13. ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	ไม่ใช่	ใช่

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม นี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2543 เป็นต้นไป โดยให้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและบริษัทร่วมที่ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่สิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2534 เป็นต้นไป ซึ่งเนื้อหาสาระที่แตกต่างกันระหว่าง 2 มาตรฐานสามารถสรุปได้ดังนี้

ตารางที่ 5 การเปรียบเทียบความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45
<p>1. คำนิยาม “บริษัทร่วม”</p> <p>หมายถึง กิจการที่อยู่ภายใต้อิทธิพลอย่าง เป็นสาระสำคัญของผู้ลงทุน และกิจการนั้นไม่เป็นบริษัทย่อยหรือกิจการร่วมค้าของผู้ลงทุน</p>	<p>1. คำนิยาม “บริษัทร่วม”</p> <p>หมายถึง กิจการที่ผู้ลงทุนมีอิทธิพลอย่าง เป็นสาระสำคัญ และเป็นกิจการที่ไม่ใช่บริษัทย่อยหรือกิจการร่วมค้าของผู้ลงทุน</p>
<p>2. อิทธิพลอย่าง เป็นสาระสำคัญ</p> <p>หมายถึง การมีส่วนร่วมอย่างมีสาระสำคัญ ในการตัดสินใจทางการเงินและนโยบายการดำเนินงานของกิจการ แต่ไม่ถึงกับควบคุม การมีอิทธิพลอย่าง เป็นสาระสำคัญนี้มีหลาย ลักษณะ เช่น การมีตัวแทนเป็นกรรมการอยู่ใน คณะกรรมการบริษัท การมีส่วนร่วมในการ กำหนดนโยบาย การมีรายการระหว่างกัน</p>	<p>2. อิทธิพลอย่าง เป็นสาระสำคัญ</p> <p>หมายถึง อำนาจในการเข้าไปมีส่วนร่วมใน การตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายทางการเงินและ การดำเนินงานของกิจการ แต่ไม่ถึงระดับที่จะ ควบคุมนโยบายดังกล่าว</p>

<p>อย่างเป็นทางการสำคัญ การแลกเปลี่ยนผู้บริหารหรือการพึ่งพาข้อมูลด้านเทคนิคระหว่างกัน</p>	
<p>3. วิธีปฏิบัติทางบัญชี : เงินลงทุนในบริษัทร่วม</p> <p>เงินลงทุนในบริษัทร่วมอาจเลือกบันทึกบัญชีโดยวิธีใดวิธีหนึ่ง ดังต่อไปนี้</p> <p>ก. วิธีส่วนได้เสีย</p> <p>ข. วิธีราคาทุน</p>	<p>3. วิธีปฏิบัติทางบัญชี : เงินลงทุนในบริษัทร่วม</p> <p>บริษัทใหญ่ต้องบันทึกและแสดงเงินลงทุนในบริษัทร่วม โดยใช้วิธีส่วนได้เสีย หากไม่มีอิทธิพลอย่างเป็นทางการสำคัญ หรือบริษัทร่วมดำเนินงานภายใต้ข้อกำหนดที่เข้มงวดจากภายนอก ซึ่งมีผลกระทบระยะยาวทำให้บริษัทร่วมไม่สามารถโอนเงินให้กับผู้ลงทุนได้ต้องบันทึกโดยจัดประเภทเงินลงทุนเป็นหลักทรัพย์เพื่อขายหรือเงินลงทุนทั่วไป ตามย่อหน้าที่ 10 และ 11</p>
<p>4. การบันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสีย</p>	<p>4. การบันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสีย</p>
<p>วิธีส่วนได้เสียไม่สมบูรณ์</p>	<p>วิธีส่วนได้เสียสมบูรณ์</p>
<p>1. กิจการต้องบันทึกเงินลงทุนเริ่มแรกด้วยราคาทุน</p>	<p>1. เหมือนกัน</p>
<p>2. ราคาตามบัญชีของเงินลงทุนจะเพิ่มขึ้นหรือลดลงด้วยส่วนแบ่งกำไร(สุทธิ) หรือขาดทุน(สุทธิ)ของบริษัทร่วมตามสัดส่วนที่บริษัทใหญ่มีส่วนได้เสียอยู่</p>	<p>2. เหมือนกัน</p>
<p>3. กิจการต้องปรับปรุงส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนที่กิจการมีส่วนร่วมในบริษัทร่วมอย่างเหมาะสมโดยปฏิบัติดังนี้</p>	<p>3. เหมือนกัน</p>
<p>3.1 ปรับปรุงค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เสื่อมสภาพโดยใช้มูลค่ายุติธรรมเป็นเกณฑ์</p>	<p>3.1 เหมือนกัน</p>
<p>3.2 ตัดจำหน่ายผลต่างระหว่างต้นทุนในการซื้อเงินลงทุนกับมูลค่ายุติธรรมของ</p>	<p>3.2 เหมือนกัน</p>

สินทรัพย์ที่ระบุได้สุทธิเฉพาะส่วนที่เป็นของกิจการ	
3.3 ไม่ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานฉบับนี้	3.3 ตัดบัญชีรายการกำไรและขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ซึ่งเป็นผลมาจากรายการบัญชีระหว่างกิจการกับบริษัทร่วม
4. ส่วนทุนหรือเงินปันผลที่ได้รับจากกิจการที่ไปลงทุนต้องนำไปหักจากราคาตามบัญชีของเงินลงทุนนั้น	4. เหมือนกัน
5. ราคาตามบัญชีของเงินลงทุนต้องปรับปรุงด้วยการเปลี่ยนแปลงในส่วนทุนของบริษัทย่อยไปตามจำนวนที่ไม่เคยบันทึกในงบกำไรขาดทุนมาก่อน	5. เหมือนกัน

จากข้อกำหนดในการบันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสียที่แตกต่างกันระหว่าง 2 มาตรฐานดังกล่าวข้างต้นเป็นผลให้กำไรสุทธิรวมและกำไรสะสมรวมที่แสดงไว้ในงบการเงินรวมไม่เท่ากับกำไรสุทธิและกำไรสะสมในงบการเงินเฉพาะบริษัทใหญ่ ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 ซึ่งการบันทึกบัญชีดังกล่าว เรียกว่า *การบันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสียที่ไม่สมบูรณ์* (Incomplete Equity Method) จนกระทั่งมีการออกมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 ขึ้นมาใช้แทน โดยเพิ่มข้อกำหนดในเรื่องการตัดบัญชีรายการกำไรและขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ซึ่งเป็นผลมาจากรายการบัญชีระหว่างกิจการกับบริษัทร่วม ตามข้อ 3.3 เป็นผลให้กำไรสุทธิรวมและกำไรสะสมรวมที่แสดงไว้ในงบการเงินรวมเท่ากับกำไรสุทธิและกำไรสะสมในงบการเงินเฉพาะบริษัทใหญ่ จึงถือได้ว่าเป็น *วิธีส่วนได้เสียที่สมบูรณ์* (Complete Equity Method)

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและงบการเงินรวม

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและงบการเงินรวม นี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2543 เป็นต้นไป โดยให้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและบริษัทร่วมที่ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่สิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2534 เป็นต้นไป ซึ่งเนื้อหาสาระที่แตกต่างกันระหว่าง 2 มาตรฐานสามารถสรุปได้ดังนี้

ตารางที่ 6 การเปรียบเทียบความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44
<p>1. คำนิยามของ “บริษัทย่อย”</p> <p>หมายถึง บริษัทที่มีบริษัทหนึ่งเข้าไปถือหุ้นทั้งโดยทางตรงและทางอ้อมเกินกว่าร้อยละ 50 ของหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง</p>	<p>1. คำนิยามของ “บริษัทย่อย”</p> <p>หมายถึง กิจการซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการอื่นซึ่งเป็นบริษัทใหญ่</p>
<p>2. การควบคุม</p> <p>หมายถึง การมีสิทธิในการออกเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม หรือการมีส่วนร่วมที่ถือว่ามีนัยสำคัญในการกำหนดนโยบายการบริหารในด้านการเงินและการดำเนินงาน</p>	<p>2. การควบคุม</p> <p>หมายถึง อำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์จากกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการนั้น</p>
<p>3. วิธีปฏิบัติทางบัญชี : เงินลงทุนในบริษัทย่อย</p> <p>เงินลงทุนในบริษัทย่อยอาจบันทึกด้วยวิธีใดวิธีหนึ่ง ดังต่อไปนี้</p> <p>ก. วิธีส่วนได้เสีย</p> <p>ข. วิธีราคาทุน</p>	<p>3. วิธีปฏิบัติทางบัญชี : เงินลงทุนในบริษัทย่อย</p> <p>บริษัทต้องบันทึกและแสดงเงินลงทุนในบริษัทย่อยโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย หากไม่มีอำนาจควบคุมต้องบันทึกโดยจัดประเภทเงินลงทุนเป็นหลักทรัพย์เพื่อขายหรือเงินลงทุนทั่วไป</p>

<p>4. วิธีปฏิบัติทางบัญชี : งบการเงินรวม</p> <p>บริษัทใหญ่ต้องแสดงงบการเงินรวม เว้นที่เป็นบริษัทย่อยของกิจการอื่น ในลักษณะที่กิจการอื่นเป็นเจ้าของทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมด</p> <ul style="list-style-type: none"> - ตัดจำนวนเงินลงทุนกับส่วนของบริษัทใหญ่ในส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทย่อยแต่ละแห่ง - แสดงส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในสินทรัพย์สุทธิของบริษัทย่อย แสดงในงบดุลรวมเป็นรายการแยกต่างหากจากหนี้สินส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นของบริษัทใหญ่ 	<p>4. วิธีปฏิบัติทางบัญชี : งบการเงินรวม</p> <p>บริษัทใหญ่ไม่จำเป็นต้องแสดงงบรวม หากบริษัทใหญ่มีฐานะเป็นบริษัทย่อยซึ่งถูกควบคุมหรือโดยความเป็นจริงแล้วถูกควบคุมโดยกิจการอื่นทั้งหมด</p> <ul style="list-style-type: none"> - ตัดราคาตามบัญชีของเงินลงทุนพร้อมกับตัดส่วนได้เสียในส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่ที่มีอยู่ในบริษัทย่อยนั้น ๆ (และโยงไปถึงวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับค่าความนิยม) - เหมือนกัน แต่ระบุให้แสดงต่อจากกำไรสะสมภายใต้ส่วนของเจ้าของ และแยกแสดงเป็น <ol style="list-style-type: none"> 1. จำนวนที่เป็น ณ วันรวมกิจการ 2. ส่วนแบ่งตั้งแต่วันรวมกิจการถึงปัจจุบัน
---	---

นอกจากตารางข้างต้นที่กล่าวถึงความแตกต่างระหว่าง 2 มาตรฐานแล้ว แต่ก็มีสิ่งที่คล้ายกันบางประการในมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมและมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ดังต่อไปนี้ (อ้างอิงย่อหน้าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่)

- 1) ลักษณะของบริษัทย่อยที่บริษัทใหญ่ไม่ต้องนำมาทำงบการเงินรวมตามย่อหน้าที่ 11
- 2) การตัดบัญชีในการจัดทำงบการเงินรวมตามย่อหน้าที่ 15
- 3) หลักปฏิบัติสำหรับกรณีในวันที่ในงบการเงินแตกต่างกันตามย่อหน้าที่ 17
- 4) ผลขาดทุนของบริษัทย่อยที่เป็นส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยที่อาจมีจำนวนเกินกว่าส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยตามย่อหน้าที่ 25
- 5) นโยบายบัญชีเดียวกันตามย่อหน้าที่ 19
- 6) ข้อกำหนดของการเปิดเผยข้อมูลตามย่อหน้าที่ 28

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50 เรื่อง การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50 เรื่อง การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงานนี้ ประกาศใช้บังคับการเงินสำหรับงบการเงินที่มีรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2545 เป็นต้นไป โดยให้ถือปฏิบัติแทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 เรื่อง การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงานที่ใช้มาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2537 โดยมีเนื้อหาสาระที่แตกต่างกันดังต่อไปนี้

ตารางที่ 7 การเปรียบเทียบความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50
<p>1. ขอบเขต</p> <p>มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้บังคับเฉพาะ</p> <p>ก. บริษัทจดทะเบียนตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์</p> <p>ข. บริษัทมหาชน จำกัด ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน</p>	<p>1. ขอบเขต</p> <p>มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้บังคับเฉพาะ</p> <p>ก. กิจการที่ออกตราสารหนี้หรือตราสารทุนเพื่อจำหน่ายแก่บุคคลทั่วไป</p> <p>ข. กิจการที่อยู่ระหว่างการดำเนินการเพื่อออกตราสารดังกล่าว</p> <p>ทั้งนี้ มาตรฐานยังสนับสนุนให้กิจการอื่นที่นอกเหนือจากนี้เปิดเผยข้อมูลตามส่วนงานด้วยความสมัครใจ</p>
<p>2. คำนิยาม</p> <p>ส่วนงานทางธุรกิจ หมายถึง แต่ละส่วนที่เป็นองค์ประกอบของกิจการที่สามารถแยกออกได้ว่ามีความแตกต่างกันในด้านผลิตภัณฑ์หรือบริการ หรือเป็นกลุ่มของผลิตภัณฑ์หรือบริการที่แตกต่างกัน ซึ่งเป็นการเสนอให้แก่ลูกค้าภายนอกกิจการเป็นเบื้องต้น</p>	<p>2. คำนิยาม</p> <p>ส่วนงานธุรกิจ หมายถึง ส่วนประกอบของกิจการที่แบ่งแยกได้อย่างชัดเจนว่าทำหน้าที่ในการจัดหาผลิตภัณฑ์หรือกลุ่มของผลิตภัณฑ์หรือทำหน้าที่ในการให้บริการชนิดใดชนิดหนึ่งหรือหลายชนิดที่เกี่ยวข้องกัน ส่วนประกอบนี้มีความเสี่ยงและผลตอบแทนที่แตกต่างไปจาก</p>

<p>ส่วนงานทางภูมิศาสตร์ หมายถึง แต่ละส่วนที่เป็นองค์ประกอบของกิจการที่สามารถจำแนกได้ว่าเป็นการดำเนินงานในแต่ละประเทศหรือกลุ่มของประเทศ ภายใต้พื้นที่ทางภูมิศาสตร์หนึ่งๆ ซึ่งอาจจะพิจารณาได้ว่ามีความเหมาะสมในสภาพแวดล้อมของกิจการแต่ละแห่งนั้น</p>	<p>ส่วนงานธุรกิจอื่น ปัจจัยที่ใช้ในการกำหนดว่าผลิตภัณฑ์หรือบริการมีความเกี่ยวข้องกัน รวมถึง</p> <ul style="list-style-type: none"> ก) ลักษณะของผลิตภัณฑ์หรือบริการ ข) ลักษณะของกระบวนการผลิต ค) ประเภทหรือกลุ่มของลูกค้าที่ใช้ผลิตภัณฑ์หรือบริการ ง) วิธีจัดจำหน่ายผลิตภัณฑ์หรือวิธีการให้บริการ จ) สภาพแวดล้อมทางกฎหมาย เช่น สถาบันการเงิน กิจกรรมประกันภัย หรือ กิจการด้านสาธารณูปโภค <p>ส่วนงานภูมิศาสตร์ หมายถึง ส่วนประกอบของกิจการที่แบ่งแยกได้อย่างชัดเจนว่าทำหน้าที่ในการจัดหาผลิตภัณฑ์หรือให้บริการภายใต้สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจที่เฉพาะเจาะจง ส่วนประกอบดังกล่าวมีความเสี่ยงและผลตอบแทนที่แตกต่างไปจากส่วนประกอบที่ดำเนินงานภายใต้สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจอื่น ปัจจัยที่ใช้ในการระบุส่วนงานภูมิศาสตร์ รวมถึง</p> <ul style="list-style-type: none"> ก) สภาพการณ์ทางเศรษฐกิจและการเมืองที่คล้ายคลึงกัน
--	--

<p>รายได้ของส่วนงาน หมายถึง รายได้ที่สามารถระบุได้โดยตรงกับส่วนงานหรือส่วนของรายได้ที่เกี่ยวข้องที่สามารถปันส่วนให้แก่ส่วนงานตามเกณฑ์ที่เหมาะสม และเป็นรายการที่เกิดขึ้นกับบุคคลภายนอกกิจการและจากส่วนงานอื่นของกิจการเดียวกัน</p>	<p>ข) ความสัมพันธ์ของการดำเนินงานในเขตภูมิศาสตร์ที่แตกต่างกัน</p> <p>ค) ระยะห่างระหว่างการดำเนินงานแต่ละแห่ง</p> <p>ง) ความเสี่ยงโดยเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานในเขตภูมิศาสตร์นั้น</p> <p>จ) ข้อกำหนดที่ใช้ควบคุมการปริวรรตเงินตรา</p> <p>ฉ) ความเสี่ยงจากสกุลเงินที่มีอยู่</p> <p>รายได้ของส่วนงาน หมายถึง รายได้ที่แสดงในงบกำไรขาดทุนของกิจการซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับส่วนงานและรายได้ของกิจการเฉพาะที่สามารถปันส่วนให้กับส่วนงานนั้นได้อย่างสมเหตุสมผลไม่ว่ารายได้นั้นจะเป็นรายได้จากการขายหรือให้บริการกับลูกค้าภายนอกหรือเป็นรายได้จากรายการระหว่างส่วนงานของกิจการเดียวกับรายได้ตามส่วนงานไม่รวมถึงรายการต่อไปนี้</p> <p>ก) รายการพิเศษ</p> <p>ข) รายได้ดอกเบี้ยหรือรายได้เงินปันผลซึ่งรวมถึงดอกเบี้ยที่เกิดจากเงินล่วงหน้าหรือเงินให้กู้ยืมแก่ส่วนงานอื่น ยกเว้นการดำเนินงานหลักของส่วนงานนั้นเป็นการดำเนินงานด้านการเงิน</p> <p>ค) รายการกำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุนหรือรายการกำไรจากการไถ่ถอน</p>
--	--

<p>ค่าใช้จ่ายของส่วนงาน หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่สามารถระบุได้โดยตรงกับส่วนงาน หรือส่วนของค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องที่สามารถปันส่วนให้แก่ส่วนงานตามเกณฑ์ที่เหมาะสม</p>	<p>หนี้ ยกเว้นการดำเนินงานหลักของ ส่วนงานนั้นเป็นการดำเนินงานด้าน การเงิน</p> <p>รายได้ตามส่วนงาน รวมถึงส่วนแบ่งกำไร หรือขาดทุนในบริษัทร่วมซึ่งบันทึกโดยใช้วิธี ส่วนได้เสียซึ่งแสดงรวมในรายได้ทั้งสิ้นของ กิจการ</p> <p>รายได้ตามส่วนงาน รวมถึงส่วนแบ่งของ รายได้ที่ผู้ร่วมค้าได้รับจากกิจการที่ควบคุม ร่วมกันซึ่งบันทึกบัญชีโดยใช้วิธีรวมตาม สัดส่วนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง รายงานทางการเงินเกี่ยวกับส่วนได้เสีย ในการร่วมค้า</p> <p>ค่าใช้จ่ายตามส่วนงานหมายถึง ค่าใช้จ่ายที่ เกิดจากกิจกรรมดำเนินงานของส่วนงานซึ่ง เกี่ยวข้องโดยตรงกับส่วนงาน และค่าใช้จ่าย ของกิจการเฉพาะที่สามารถปันส่วนให้กับส่วน งานนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล ไม่ว่าค่าใช้จ่าย นั้นจะเป็นค่าใช้จ่ายรายได้จากการขายหรือ ให้บริการกับลูกค้าภายนอกหรือเป็นค่าใช้จ่าย จากรายการระหว่างส่วนงานของกิจการ เดียวกันค่าใช้จ่ายตามส่วนงานไม่รวมถึง รายการต่อไปนี้</p> <p>ก) รายการพิเศษ</p> <p>ข) ดอกเบี้ยจ่ายซึ่งรวมถึงดอกเบี้ยที่เกิด จากเงินล่องหน้าหรือเงินกู้ยืมแก่ส่วน งานอื่น ยกเว้นการดำเนินงานหลักของ ส่วนงานนั้นเป็นการดำเนินงานด้าน</p>
--	---

	<p>การเงิน</p> <p>ค) รายการขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุนหรือรายการขาดทุนจากการได้ถอนหนี้ ยกเว้นการดำเนินงานหลักของส่วนงานนั้นเป็นการดำเนินงานด้านการเงิน</p> <p>ง) ส่วนแบ่งผลขาดทุนในบริษัทร่วมซึ่งบันทึกบัญชีโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย</p> <p>จ) ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้</p> <p>ฉ) ค่าใช้จ่ายในการบริหารทั่วไป ค่าใช้จ่ายสำนักงานใหญ่ และ ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในระดับกิจการซึ่งเกี่ยวข้องกับกิจการโดยรวม</p> <p>ค่าใช้จ่ายตามส่วนงาน รวมถึงส่วนแบ่งของค่าใช้จ่ายที่ผู้ร่วมค้าได้รับจากกิจการที่ควบคุมร่วมกันซึ่งบันทึกบัญชีโดยใช้วิธีรวมตามสัดส่วนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง รายงานทางการเงินเกี่ยวกับส่วนได้เสียในการร่วมค้า</p> <p>สำหรับส่วนงานที่มีการดำเนินงานหลักเป็นการดำเนินงานด้านการเงิน รายได้และค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยตามส่วนงานจะนำมาหักกลับและรายงานด้วยจำนวนสุทธิได้ก็ต่อเมื่อรายได้และค่าใช้จ่ายนั้นมีการหักกลับกันในงบการเงินรวม หรืองบการเงินเฉพาะกิจการ</p>
<p>3. ในการพิจารณาจัดกลุ่มกิจกรรมที่จะเสนอเป็นส่วนงานนั้นขึ้นอยู่กับ<u>ดุลยพินิจ</u>ของ</p>	<p>3. ในการพิจารณาจัดกลุ่มกิจกรรมหรือส่วนงานที่จะใช้เสนอรายงานนั้นขึ้นอยู่กับ</p>

<p><u>ผู้บริหาร</u></p>	<p><u>แหล่งที่มาและลักษณะสำคัญของความเสี่ยงและผลตอบแทน</u> โดยมาตรฐานได้กำหนดว่า โครงสร้างองค์การ โครงสร้างการจัดการภายใน และระบบการรายงานทางการเงิน ภายในที่เสนอต่อคณะกรรมการบริษัทและผู้บริหารสูงสุดเป็นเกณฑ์ที่ชัดเจนในการกำหนดแหล่งที่มาและลักษณะสำคัญของความเสี่ยงและอัตราผลตอบแทนที่กิจการมีอยู่</p>
<p>4. มาตรฐานฉบับนี้ให้แนวทางที่เป็นตัวเลขที่กำหนดเป็นร้อยละของรายได้รวม กำไรจากการดำเนินงานหรือสินทรัพย์รวม ซึ่งแนวทางดังกล่าวไม่ใช่ปัจจัยเดียวที่ใช้พิจารณาว่ามีส่วนงานใดที่ควรจะเสนอข้อมูล แต่ขึ้นอยู่กับความคิดเห็นของผู้บริหาร</p>	<p>4. มาตรฐานฉบับนี้มีข้อกำหนดที่ชัดเจนว่า หากรายได้ส่วนใหญ่ของส่วนงานนั้นเป็นรายได้จากการขายให้กับบุคคลภายนอกและส่วนงานนั้นเป็นไปตามข้อกำหนดข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ กิจการต้องกำหนดให้ส่วนงานดังกล่าวเป็นส่วนงานที่เสนอรายงาน</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) รายได้ทั้งสิ้นที่กิจการได้รับการขายให้กับบุคคลภายนอก และรายได้ที่เกิดจากการขายระหว่างส่วนงานมีจำนวนอย่างน้อยร้อยละ 10 ของรายได้รวมทั้งสิ้น 2) ผลได้(เสีย)ตามส่วนงานมีจำนวนอย่างน้อยร้อยละ 10 ของผลกำไรรวมทุกส่วนงานที่มีกำไรหรือผลขาดทุนรวมทุกส่วนงานที่ขาดทุน แล้วแต่จำนวนสัมบูรณ์ของผลกำไรรวมหรือผลขาดทุนรวมใดจะสูงกว่า

	<p>3) สินทรัพย์ของส่วนงานมีจำนวน อย่างน้อยร้อยละ 10 ของ สินทรัพย์ทั้งสิ้นของทุกส่วนงาน รวมกัน</p>
--	---

อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50 ซึ่งจะมีผลบังคับใช้ในปี 2545 นี้ ยังได้เพิ่มรายละเอียดต่าง ๆ มากขึ้น ไม่ว่าจะเป็นในเรื่องของปัจจัยที่ใช้ในการพิจารณาส่วนงานที่จะเสนอรายงานตามย่อหน้าที่ 9 ข้อกำหนดเพิ่มเติมเกี่ยวกับส่วนงานที่ใช้รายงานเป็นการภายในตามย่อหน้าที่ 31 32 34 และ 36 เกณฑ์ในการนำเสนอส่วนงานเพิ่มเติมจนกระทั่งผลรวมของรายได้ที่เกิดจากบุคคลภายนอกของทุกส่วนงานที่เสนอรายงานมีจำนวนอย่างน้อยร้อยละ 75 ของรายได้ที่แสดงในงบการเงินรวมของกิจการตามย่อหน้าที่ 37 และสุดท้ายในเรื่องของการเปิดเผยข้อมูลที่มาตรฐานกำหนดให้ปฏิบัติตามย่อหน้า 50 ถึง 67 สำหรับรูปแบบหลักของการรายงานตามส่วนงาน ย่อหน้า 68 ถึง 72 สำหรับการเปิดเผยข้อมูลตามรูปแบบรองของการรายงานตามส่วนงาน นอกจากนี้มาตรฐานฉบับนี้ยังมีข้อกำหนดถึงการเปิดเผยข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องกับส่วนงานตามย่อหน้า 74 ถึง 85

บทที่ 4

วิธีดำเนินการวิจัย

วิธีดำเนินการวิจัยแบ่งเป็น 3 ส่วน ส่วนแรกเป็นเรื่องเกี่ยวกับกลุ่มตัวอย่างและการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยกล่าวถึงการคัดเลือกกลุ่มตัวอย่าง ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง และวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล ส่วนที่ 2 เป็นการเรื่องเกี่ยวกับการตรวจสอบข้อมูลและเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย และในที่สุดท้ายกล่าวถึงวิธีที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลสำหรับวิทยานิพนธ์ฉบับนี้

กลุ่มตัวอย่างและการเก็บรวบรวมข้อมูล

1. การคัดเลือกกลุ่มตัวอย่าง

การศึกษาลักษณะของการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้หน่วยตัวอย่างที่ใช้จะประกอบด้วยบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งจะต้องเป็นไปตามเงื่อนไขต่อไปนี้

1.1 จะต้องเป็นบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ (ไม่รวมถึงบริษัทที่ถูกจัดให้อยู่ในระหว่างแผนการฟื้นฟูกิจการ)

1.2 จะต้องเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับปริมาณและมูลค่าการซื้อขายหลักทรัพย์ครบถ้วน ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2540 ถึงปี พ.ศ. 2544

2. ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง (ประชากร)

การคัดเลือกเพื่อให้ได้ประชากรตรงตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในข้อ (1) จะทำให้ได้บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีคุณสมบัติครบถ้วนทั้งสิ้น 25 บริษัท จากจำนวนบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยทั้งหมด 29 บริษัท รายชื่อของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์มีดังต่อไปนี้

1. บริษัท อัมรินทร์ พลาซ่า จำกัด(มหาชน)
2. บริษัท อมตะ คอร์ปอเรชั่น จำกัด(มหาชน)
3. บริษัท เอเชียน พร็อพเพอร์ตี้ ดีเวลลอปเม้น จำกัด(มหาชน)
4. บริษัท บางกอกแลนด์ จำกัด(มหาชน)

5. บริษัท ซาญอุสสระ ดีเวลลอปเม้น จำกัด(มหาชน) **
6. บริษัท ช.การช่าง จำกัด(มหาชน)
7. บริษัท เซ็นทรัลพัฒนา จำกัด(มหาชน)
8. บริษัท อีสเทอร์น สตาร์ เรียด เอสเตท จำกัด(มหาชน)
9. บริษัท แผ่นดินทอง พร็อพเพอร์ตี้ ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด(มหาชน)
10. บริษัท เหมราชพัฒนาที่ดิน จำกัด(มหาชน)
11. บริษัท อิตาเลียนไทย ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด(มหาชน)
12. บริษัท เคปเปล ไทย พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด(มหาชน)
13. บริษัท ลลิล พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด(มหาชน) **
14. บริษัท แลนด์แอนด์เฮ้าส์ จำกัด(มหาชน)
15. บริษัท แอล.พี.เอ็น. ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด(มหาชน)
16. บริษัท เอ็ม บี เค ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด(มหาชน)
17. บริษัท มังคกเคหะการ จำกัด(มหาชน)
18. บริษัท โนเบิล ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด(มหาชน)
19. บริษัท เนาวรัตน์พัฒนาการ จำกัด(มหาชน)
20. บริษัท พร็อพเพอร์ตี้ เพอร์เฟกต์ จำกัด(มหาชน)
21. บริษัท เพาเวอร์ไลน์ เอนจิเนียริง จำกัด(มหาชน) **
22. บริษัท ควอลิตี้เฮ้าส์ จำกัด(มหาชน)
23. บริษัท สวนอุตสาหกรรมโรจนะ จำกัด(มหาชน)
24. บริษัท สัมมากร จำกัด(มหาชน)
25. บริษัท แสนสิริ จำกัด(มหาชน)
26. บริษัท ชิโนไทย เอนจิเนียริงแอนด์คอนสตรัคชั่น จำกัด(มหาชน)
27. บริษัท ศุภาลัย จำกัด(มหาชน)
28. บริษัท ไทยพัฒนาโรงงานอุตสาหกรรม จำกัด(มหาชน)
29. บริษัท ไทคอน อินดัสเทรียล คอนเน็คชั่น จำกัด(มหาชน) **

หมายเหตุ ** การวิจัยครั้งนี้พิจารณาเฉพาะบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ก่อนปี พ.ศ. 2545 เนื่องจากบริษัทที่จดทะเบียนในปี พ.ศ. 2545 จะไม่มีข้อมูลเกี่ยวกับปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในช่วงเวลาที่ทำการวิจัย ดังนั้นการวิจัยครั้งนี้จึงเหลือกลุ่มตัวอย่างที่เป็นประชากรทั้งหมดเท่ากับ 25 บริษัท ทั้งนี้ไม่นับบริษัทที่จดทะเบียนในปี พ.ศ. 2545 ทั้งหมดจำนวน 4 แห่ง ได้แก่

- | | |
|--|-------------------------|
| 1. บริษัท ไทยคอน อินดัสเทรียล คอนเน็คชั่น จำกัด(มหาชน) | จดทะเบียน มิถุนายน 2545 |
| 2. บริษัท ลลิล พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด(มหาชน) | จดทะเบียน กันยายน 2545 |
| 3. บริษัท เพาเวอร์ไลน์ เอนจิเนียริง จำกัด(มหาชน) | จดทะเบียน ธันวาคม 2545 |
| 4. บริษัท ชาญอัสสระ ดีเวลลอปเม้น จำกัด(มหาชน) | จดทะเบียน ธันวาคม 2545 |

3. การเก็บรวบรวมข้อมูล

ข้อมูลที่ใช้ในการศึกษา ประกอบด้วยแหล่งข้อมูลปฐมภูมิ และแหล่งข้อมูลทุติภูมิ ดังนี้

3.1 แหล่งข้อมูลปฐมภูมิ เป็นวิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างโดยวิธีการสำรวจ ประกอบด้วย

3.1.1 การสัมภาษณ์ โดยจะสัมภาษณ์ผู้อำนวยการบัญชี หรือผู้ที่อยู่ในตำแหน่งที่คล้ายคลึงกันในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งเลือกมา 2 บริษัท โดยมีแนวคำถามในหัวข้อต่าง ๆ เช่น

- เกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
- ผลกระทบต่อการลงทุนจากการใช้มาตรฐานการบัญชีไทย
- ปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยในเรื่องดังกล่าว
- ความคิดเห็น/ข้อเสนอแนะในการออกมาตรฐานการบัญชีในอนาคต เป็นต้น

ซึ่งข้อมูลต่าง ๆ ที่ได้จากการสัมภาษณ์ จะใช้เป็นแนวทางในการจัดทำแบบสอบถามต่อไป

3.1.2 การใช้แบบสอบถาม ได้มาจากการตอบแบบสอบถามของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในหมวดธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์

3.2 แหล่งข้อมูลทุติภูมิ ได้มาจาก

3.2.1 ศึกษาจากบทความในวารสาร สื่อสิ่งพิมพ์ งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์และมาตรฐานการบัญชี

3.2.2 การเก็บรวบรวมข้อมูลจากโปรแกรม I-SIMS CD ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งโปรแกรมหดงกล่าวนี้ผู้ใช้สามารถเรียกดูข้อมูลข่าวสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในเรื่องของปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ (volume) โดยจะเก็บสถิติการซื้อขายหลักทรัพย์ในปี 2540 – 2541 และปี 2543 – 2544 เป็นรายไตรมาส โดยโปรแกรมที่นำมาใช้ในการวิจัยนี้เป็น version 2.28 ซึ่งครอบคลุมข้อมูลตั้งแต่ปี พ.ศ. 2540 ถึง 2545

การตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลและเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

1. การตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูล

ก่อนที่จะนำแบบสอบถามไปใช้ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ตรวจสอบความเที่ยงตรง (Validity) และความเชื่อถือได้ (Reliability) ของข้อมูลในแบบสอบถามโดยนำแบบสอบถามมาพิจารณาความเหมาะสม หลังจากนั้นทำการทดสอบแบบสอบถาม (Pre-test) ว่าได้รับข้อมูลตรงตามเนื้อหาที่ต้องการหรือไม่ ความเหมาะสมของภาษาที่ใช้ในการสื่อสาร รวมไปถึงข้อคิดเห็นต่าง ๆ จำนวน 2 บริษัท เพื่อใช้ในการพัฒนาแบบสอบถามให้มีความสมบูรณ์ก่อนนำไปใช้จริง

หลังจากที่เสร็จขั้นตอนในการรวบรวมแบบสอบถามจากกลุ่มตัวอย่างแล้ว ผู้วิจัยทำการตรวจสอบข้อมูลจากแบบสอบถามทุกชุดก่อนที่จะนำมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล เพื่อพิจารณาว่าข้อมูลจากแบบสอบถามที่เก็บได้นี้ไม่มีข้อบกพร่องในเรื่องต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็น ข้อมูลที่ผู้ตอบแบบสอบถามตอบไว้เพียงครั้งเดียว ข้อมูลขาดหายไป การตอบแบบสอบถามที่ข้อมูลนั้นไม่สัมพันธ์กัน เป็นต้น แบบสอบถามชุดที่มีข้อบกพร่องในการตอบแบบสอบถาม จะไม่นำมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้จะใช้วิธีทางสถิติ โดยทำการเก็บข้อมูลที่ได้มาจากแบบสอบถามลงในเครื่องคอมพิวเตอร์ส่วนบุคคล (Personal Computer) แล้วทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยการใช้โปรแกรม SPSS for Windows สำหรับการวิจัยครั้งนี้จะใช้ SPSS Version 10 โดยมีขั้นตอนในการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

ขั้นที่ 1 กำหนดสมมติฐานที่จะทำการทดสอบ

H_0 : สมมติฐานหลัก

H_1 : สมมติฐานแย้ง

ขั้นที่ 2 เลือกใช้คำสั่งในโปรแกรม SPSS มาทดสอบให้เหมาะสม

ขั้นที่ 3 กำหนดระดับนัยสำคัญที่ใช้ในการทดสอบ โดยการวิจัยนี้ให้ระดับความเชื่อมั่นที่ 95%

ขั้นที่ 4 พิจารณาค่าที่ได้จากการคำนวณเพื่อสร้างขอบเขตการปฏิเสธสมมติฐาน

ขั้นที่ 5 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

การวิเคราะห์ข้อมูล

สำหรับการวิเคราะห์ข้อมูลในวิทยานิพนธ์เรื่องผลกระทบจากการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยฉบับนี้ โดยแบ่งสถิติที่ใช้ออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่

1. สถิติเชิงพรรณนา

เป็นหลักการใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล นำเสนอข้อมูลในรูปแบบของตารางความถี่ ร้อยละ และสถิติเบื้องต้น พร้อมทั้งบรรยายลักษณะของข้อมูลที่เก็บรวบรวม แต่ไม่สามารถอ้างอิงถึงลักษณะของประชากรได้

2. สถิติเชิงอนุมาน

เป็นการวิเคราะห์ข้อมูลตัวอย่าง แล้วนำผลการวิเคราะห์นั้นอ้างอิงถึงลักษณะที่สำคัญของประชากร สถิติเชิงอนุมานของวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ประกอบด้วย

2.1 การศึกษาถึงประสิทธิภาพการลงทุนในตลาดหลักทรัพย์กับช่วงระยะเวลาก่อนและหลังการเปลี่ยนแนวปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี

- การทดสอบแบบจับคู่ (Paired – Simple T-Test)

หมายเหตุ ในการเปรียบเทียบประสิทธิภาพการลงทุน จะเปรียบเทียบโดยดูจากปริมาณการซื้อขาย เป็นรายไตรมาส ในปี 2540 – 2541 และปี 2543 – 2544 ซึ่งคำนวณโดยนำมูลค่าการซื้อขายราย ไตรมาสหารด้วยปริมาณการซื้อขายรายไตรมาสหารด้วยจำนวนบริษัทที่จดทะเบียน เพื่อให้เป็นตัว แทนที่ดีที่สุดในการวิจัยครั้งนี้

2.2 การศึกษาเปรียบเทียบถึงแนวปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีในช่วงก่อน (ปี 2540 – 2541) และหลัง (ปี 2543 – 2544) จากที่มีการเปลี่ยนแนวปฏิบัติตามมาตรฐานการ บัญชี โดยพิจารณาเป็นในแต่ละประเด็น กล่าวคือ การด้อยค่าของสินทรัพย์ ที่ดิน อาคารและ อุปกรณ์ สินค้าคงเหลือ การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและงบการเงินรวม การบัญชี สำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม และสุดท้ายเรื่องการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน

- การทดสอบผลต่างระหว่างค่าเฉลี่ย 2 ประชากร โดยใช้ T-Test

เกณฑ์เทียบระดับความคิดเห็น

ในการวิจัยวิทยานิพนธ์เรื่อง “ผลกระทบของการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อ ธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย” ฉบับนี้เป็นการ พิจารณาถึงระดับความพึงพอใจที่ผู้จัดการแผนกบัญชีของบริษัทที่จดทะเบียนมีต่อมาตรฐานการ บัญชีแต่ละฉบับ ซึ่งเกณฑ์ที่ใช้ในการเทียบระดับความคิดเห็นนั้น ผู้วิจัยใช้เกณฑ์เดียวกันกับบริษัท ไทยเรทติ้งแอนด์อินฟอร์เมชันเซอร์วิส จำกัด (TRIS) ที่ใช้ในการจัดอันดับการกำกับดูแลกิจการ โดยแบ่งผลการจัดอันดับออกเป็น 5 ระดับ ดังนี้

ตารางที่ 8 แสดงถึงเกณฑ์ที่ใช้ในการเทียบระดับความคิดเห็น

ระดับคะแนน	ผลที่ได้
คะแนน 9-10 คะแนน	ดีเยี่ยม
คะแนน 8-น้อยกว่า 9	ดีมาก
คะแนน 7-น้อยกว่า 8	ดี
คะแนน 5-น้อยกว่า 7	พอใช้
น้อยกว่า 5 คะแนน	ควรปรับปรุง

บทที่ 5

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ในบทนี้เป็นการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูป SPSS ซึ่งแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ส่วนแรกเป็นการสรุปข้อมูลเบื้องต้นที่ได้จากกลุ่มตัวอย่าง ส่วนที่ 2 และ 3 เป็นการทดสอบสมมติฐานในการวิจัยในเรื่องการทดสอบอัตราการตอบสนองของการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และการทดสอบสมมติฐานที่เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี สำหรับในส่วนสุดท้ายจะเป็นการสรุปปัญหาที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ตามลำดับ

จากที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 4 ในเรื่องของกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ มีจำนวนทั้งสิ้น 25 ตัวอย่าง หลังจากที่ได้ส่งแบบสอบถามให้แก่กลุ่มตัวอย่างทั้งหมดแล้ว ปรากฏว่าได้รับแบบสอบถามตอบกลับทั้งสิ้น 11 ฉบับ คิดเป็น 44% (แบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับทั้งหมดมีข้อมูลที่ครบถ้วนสมบูรณ์)

1. ข้อมูลเบื้องต้นของกลุ่มตัวอย่าง

จากแบบสอบถามที่ได้ตอบกลับทั้งสิ้นที่ได้กล่าวไปข้างต้นนั้น สามารถนำมาแยกประเภทตามขนาดของธุรกิจเพื่อนำมาพิจารณาถึงความสัมพันธ์กับอัตราการตอบสนองของการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยว่ามีความสอดคล้องกันมากน้อยเพียงใด ซึ่งในส่วนนี้จะพิจารณาแยกเป็น 3 ส่วน ได้แก่ ยอดสินทรัพย์รวม ทุนจดทะเบียนที่เรียกชำระแล้ว และตามกำไรสุทธิ

ยอดสินทรัพย์รวม

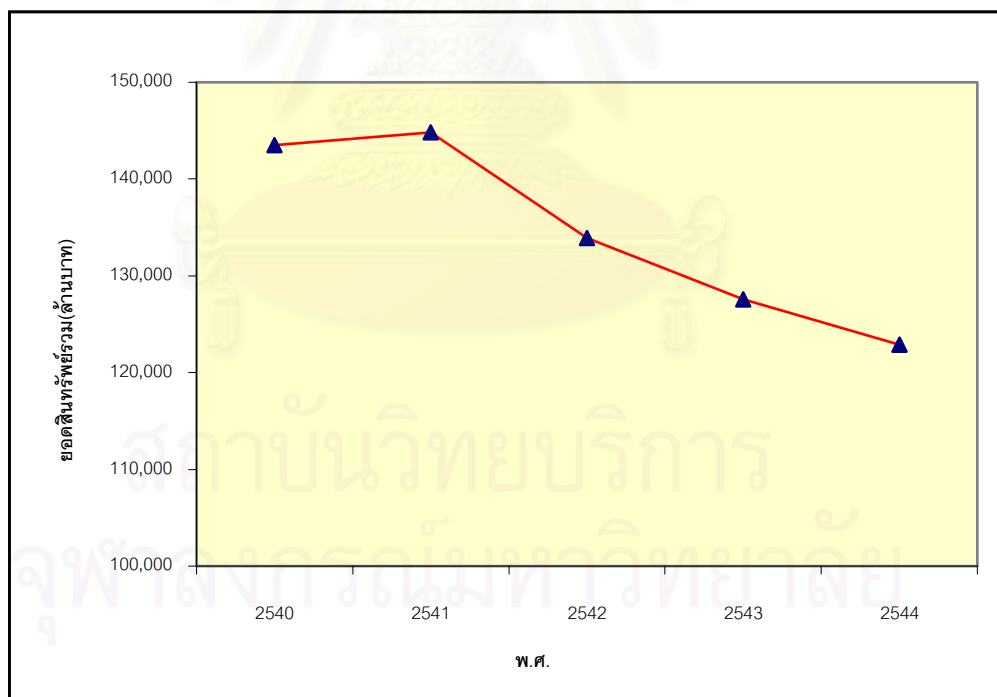
สำหรับธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์นั้น ยอดสินทรัพย์รวมถือว่าเป็นรายการในงบการเงินที่มีความสำคัญมารายการหนึ่ง เนื่องจากลักษณะของธุรกิจประเภทนี้ส่วนมากจะมีรายการจำพวกที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินค้าคงเหลือ เป็นสาระสำคัญ จะเห็นได้จากธุรกิจเหล่านี้จะมีโครงการเพื่อการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ในอนาคตหลายโครงการสำหรับในแต่ละบริษัท ดังนั้นยอดสินทรัพย์รวมจึงนับได้ว่าเป็นรายการที่มีความสำคัญรายการหนึ่ง โดยจากกลุ่มตัวอย่างที่ได้ตอบแบบสอบถามนั้น สามารถเก็บข้อมูลเกี่ยวกับยอดสินทรัพย์รวมได้ดังตารางที่ 9 ต่อไปนี้

ตารางที่ 9 แสดงยอดสินทรัพย์รวมของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามปี พ.ศ. 2540 – 2544

พ.ศ.	ยอดสินทรัพย์รวม (ล้านบาท)
2540	143,479.48
2541	144,798.02
2542	133,891.13
2543	127,545.67
2544	122,883.40

จากตารางที่ 9 สามารถนำมาแสดงในรูปแผนภูมิเส้นเพื่อให้เห็นแนวโน้มของยอดสินทรัพย์รวมได้ชัดเจนมากยิ่งขึ้น ดังนี้

แผนภูมิที่ 1 แสดงยอดสินทรัพย์รวมของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามปี พ.ศ. 2540 – 2544



ทุนจดทะเบียนที่เรียกชำระแล้ว

สำหรับทุนจดทะเบียนที่เรียกชำระแล้ว ถือเป็นรายการหนึ่งที่มีความสำคัญในงบการเงิน เนื่องจากรายการดังกล่าวจะบอกให้ทราบถึงโครงสร้างเงินทุนของบริษัท จะเห็นได้ว่าบริษัทที่เป็นกลุ่มตัวอย่างส่วนมากมีการเพิ่มทุนจดทะเบียนภายหลังจากเกิดวิกฤตเศรษฐกิจ เนื่องจากมีความจำเป็นต้องการเงินทุนมาหมุนเวียนภายในบริษัทเอง ซึ่งจากกลุ่มตัวอย่างข้างต้นสามารถเก็บข้อมูลเกี่ยวกับทุนจดทะเบียนที่เรียกชำระแล้วได้ดังตารางที่ 10

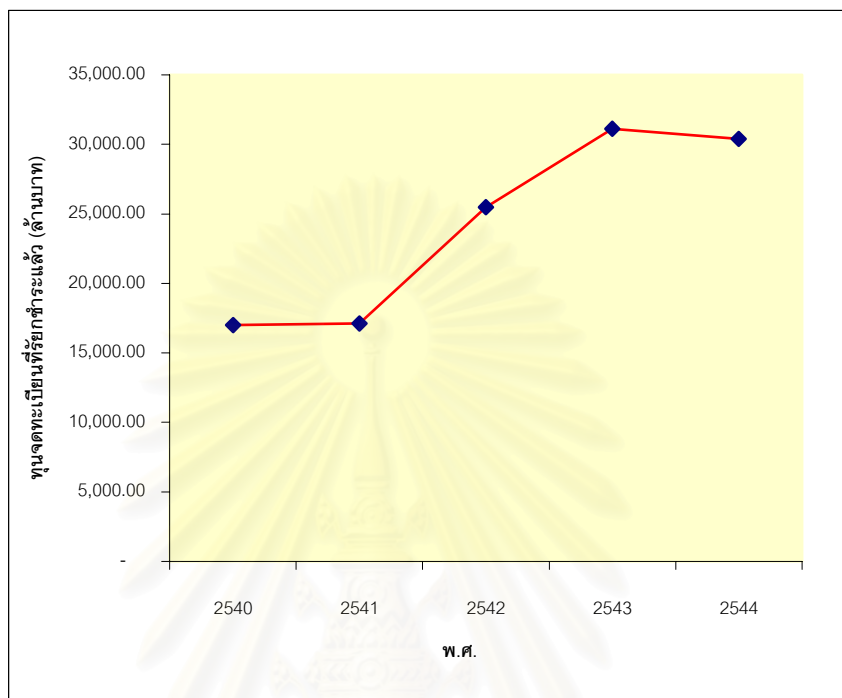
ตารางที่ 10 แสดงยอดทุนจดทะเบียนที่เรียกชำระแล้วของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามปี พ.ศ. 2540 - 2544

พ.ศ.	ทุนจดทะเบียนที่เรียกชำระแล้ว (ล้านบาท)
2540	17,013.20
2541	17,109.82
2542	25,479.14
2543	31,129.90
2544	30,413.25

จากตารางที่ 10 สามารถนำมาแสดงความสัมพันธ์ในรูปแบบแผนภูมิเส้นเพื่อให้เห็นแนวโน้มได้ชัดเจนขึ้น ดังนี้

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

แผนภูมิที่ 2 แสดงยอดทุนจดทะเบียนที่เรียกชำระแล้วของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามปี พ.ศ. 2540 – 2544



กำไรสุทธิ

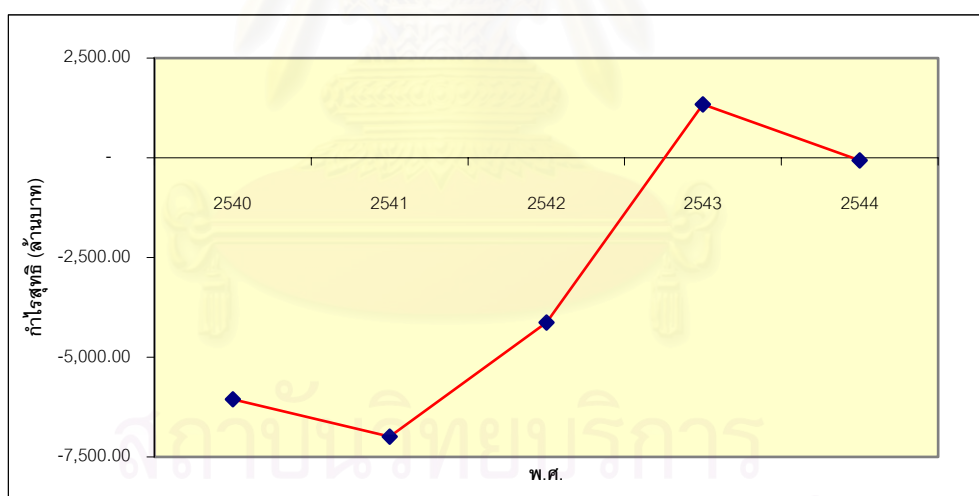
กำไรสุทธินับเป็นรายการที่มีความสำคัญไม่ยิ่งหย่อนไปกว่ารายการอื่นในงบการเงิน เนื่องจากถือเป็นรายการที่แสดงให้เห็นถึงความสามารถในการบริหารงานของแต่ละธุรกิจได้เป็นอย่างดี โดยเฉพาะอย่างยิ่งในช่วงที่เกิดวิกฤตเศรษฐกิจ ผลกำไรสุทธิที่แต่ละธุรกิจสามารถทำมาหาได้ถือเป็นปัจจัยสำคัญในการแสดงถึงประสิทธิภาพและประสิทธิผลของบริษัทด้วย ซึ่งจากกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ สามารถเก็บข้อมูลเกี่ยวกับกำไรสุทธิได้ดังตารางที่ 11 ดังนี้

ตารางที่ 11 แสดงยอดกำไรสุทธิของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามปี พ.ศ. 2540 -2544

พ.ศ.	กำไรสุทธิ (ล้านบาท)
2540	- 6,057.02
2541	- 6,985.32
2542	- 4,133.26
2543	1,331.51
2544	- 71.37

จากตารางที่ 11 สามารถนำมาแสดงความสัมพันธ์ในรูปแบบแผนภูมิเส้นเพื่อให้เห็นแนวโน้มได้ชัดเจนขึ้น ดังนี้

แผนภูมิที่ 3 แสดงยอดกำไรสุทธิของกลุ่มตัวอย่าง จำแนกตามปี พ.ศ. 2540 –2544



2. การทดสอบอัตราการตอบสนองการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

การวิเคราะห์ข้อมูลในส่วนนี้เป็นการศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในหมวดธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์

สำหรับช่วงระยะเวลาก่อนและหลังที่มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทย (คำนิยามเกี่ยวกับช่วงระยะเวลาก่อนและหลังที่มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยดูได้จาก บทที่ 1)

สมมติฐานในการวิจัย

H_0 : ปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในช่วงหลังจากที่มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีมากกว่าหรือเท่ากับ ปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในช่วงก่อนที่มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี

H_1 : ปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในช่วงหลังจากที่มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีน้อยกว่า ปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในช่วงก่อนที่มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี

ผลการทดสอบสมมติฐาน

เนื่องจากการทดสอบสมมติฐานดังกล่าวเป็นการทดสอบแบบด้านเดียว เขตการปฏิเสธสมมติฐานว่าง (H_0) เกิดขึ้นเมื่อเข้าเงื่อนไขต่อไปนี้ทั้งสองข้อ นั่นคือ ค่า Sig.(2 – tailed) / 2 < ระดับนัยสำคัญ (ในการวิจัยนี้กำหนดไว้เท่ากับ 0.05) และเมื่อค่า t เป็นค่าลบ ดังนั้นจากการทดสอบสมมติฐาน พบว่า เข้าเงื่อนไขเพียงหนึ่งข้อ นั่นคือ ค่า t เท่ากับ -1.118 ซึ่งเป็นค่าลบ ส่วนเงื่อนไขที่ว่าค่า Sig.(2 – tailed) / 2 < ระดับนัยสำคัญ นั้นไม่เข้าเงื่อนไขเนื่องจากค่า Sig.(2 – tailed) / 2 เท่ากับ 0.15 เพราะฉะนั้นสามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐานได้ดังนี้

ยอมรับ H_0 นั่นคือ ปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ในช่วงหลังจากที่มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยนั้นมากกว่าหรือเท่ากับปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ในช่วงก่อนที่มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทย กล่าวคือ ในช่วงปี พ.ศ. 2543 – 2544 ปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์สูงกว่าในช่วงปี พ.ศ. 2540 – 2541

หมายเหตุ

การเปรียบเทียบประสิทธิภาพในการลงทุนที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ หาโดยดูจากปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์เป็นรายไตรมาส ซึ่งคำนวณจาก มูลค่าการซื้อขายรายไตรมาสหารด้วยปริมาณการซื้อขายรายไตรมาสหารด้วยจำนวนบริษัทจดทะเบียนในไตรมาสนั้น ๆ ทั้งนี้เป็นการนำเอาปริมาณการซื้อขายในปี 2540 – 2541 มาเปรียบเทียบกับ ปี 2543 – 2544 เป็นรายไตรมาส ตามลำดับ (ข้อมูลดูจากภาคผนวก)

3. การทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี

ในส่วนนี้เป็นการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับการใช้มาตรฐานการบัญชีไทย ซึ่งเป็นเนื้อหาใน ส่วนที่ 2 ของแบบสอบถาม โดยในส่วนนี้แบ่งการวิจัยออกเป็น 2 ส่วน ได้แก่

3.1 การหาค่าเฉลี่ยของระดับความพึงพอใจของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีไทย ซึ่งได้แก่ แม่บทการบัญชี มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 เรื่องสินค้าคงเหลือ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่องสินค้าคงเหลือ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 เรื่องงบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50 เรื่องการเสนองบการเงินจำแนกตามส่วนงาน

3.2 การหาผลต่างระหว่างค่าเฉลี่ยความพึงพอใจของผู้ตอบแบบสอบถาม 2 ประชากร เมื่อสุ่มตัวอย่างจากแต่ละประชากรเป็นอิสระกัน

3.1 การหาค่าเฉลี่ยของระดับความพึงพอใจของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีไทย

ในส่วนนี้เป็นการนำคำตอบที่ได้รับจากแบบสอบถามมาประมวลผลเพื่อหาค่าเฉลี่ยของระดับความพึงพอใจที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับ สามารถสรุปผลได้ดังตารางที่ 12 ดังนี้

ตารางที่ 12 สรุปผลค่าเฉลี่ยความพึงพอใจของมาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับ

เรื่อง	ค่าเฉลี่ยความพึงพอใจ	คะแนนตาม TRIS
ก) แม่บทการบัญชี	2.980	5.960
ข) ม. 31 เรื่องสินค้าคงเหลือ	3.363	6.726
ค) ม. 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	3.355	6.710
ง) ม. 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์	2.934	5.868
จ) ม. 44 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย และงบการเงินรวม	3.401	6.802
ฉ) ม. 45 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม	3.292	6.584
ช) ม. 50 เรื่องการเสนองบการเงินจำแนกตามส่วนงาน	3.131	6.262

จากตารางข้างต้นนี้แสดงให้เห็นว่าค่าเฉลี่ยความพึงพอใจของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีฉบับต่างๆ ที่ใช้ในงานวิจัยชิ้นนี้ ซึ่งปรากฏว่าค่าเฉลี่ยความพึงพอใจต่อมาตรฐานการบัญชีที่มีค่ามาก 3 อันดับแรก ได้แก่ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและงบการเงินรวมมีมากที่สุด คือเท่ากับ 3.401 รองลงมา ได้แก่ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 เรื่องสินค้าคงเหลือ และฉบับที่ 32 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือคิดเป็น 3.363 และ 3.355 ตามลำดับ ส่วนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ เป็นมาตรฐานการบัญชีที่มีค่าเฉลี่ยความพึงพอใจต่ำสุด คือเท่ากับ 2.980

นอกจากนี้เมื่อนำค่าเฉลี่ยความพึงพอใจที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับมาเปรียบเทียบตามเกณฑ์ของบริษัท ไทยเรทติ้งแอนด์อินฟอร์เมชันเซอร์วิส จำกัด (TRIS) พบว่ามาตรฐานการบัญชีทุกฉบับข้างต้นมีคะแนนอยู่ในเกณฑ์ 5 ถึง 7 คะแนน แสดงว่าผู้ตอบแบบสอบถามมีความเห็นว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับต่าง ๆ ที่ใช้กันอยู่ในปัจจุบันอยู่ในเกณฑ์พอใช้

3.2 การหาผลต่างระหว่างค่าเฉลี่ยความพึงพอใจของผู้ตอบแบบสอบถาม 2 ประชากร เมื่อสุ่มตัวอย่างจากแต่ละประชากรเป็นอิสระกัน

สำหรับการทดสอบสมมติฐานในส่วนนี้ เป็นการทดสอบผลต่างระหว่างค่าเฉลี่ย 2 ประชากร เมื่อสุ่มตัวอย่างจากแต่ละประชากรอย่างเป็นอิสระกัน โดยใช้ T - test ในการทดสอบสมมติฐาน โดยเป็นการเปรียบเทียบระหว่างมาตรฐานการบัญชีที่มีการประกาศใช้ในปี พ.ศ. 2540 กับที่ประกาศใช้หลังปี พ.ศ. 2542 ว่าระดับความพึงพอใจเฉลี่ยของผู้ตอบแบบสอบถามมีต่อมาตรฐานใดมากกว่ากัน กล่าวคือ คิดว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับที่ประกาศใช้หลังปี พ.ศ. 2542 เป็นต้นมา ดีกว่าหรือมีความเหมาะสมมากกว่ามาตรฐานการบัญชีที่ประกาศใช้ในปี พ.ศ. 2540 หรือไม่ ซึ่งแบ่งเป็น 3 ส่วนดังต่อไปนี้

3.2.1 การทดสอบว่าระดับความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 มากกว่าระดับความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 9 และ 10 หรือไม่

มาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับเรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นี้ เดิมที่มีมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 9 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ออกมาใช้คู่กับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่องการบัญชีสำหรับค่าเสื่อมราคา(ต่อไปเรียกว่ามาตรฐานฯเก่า) ซึ่งให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2532 และ 1 กรกฎาคม 2531 เป็นต้นไป ต่อมาได้มีการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์(ต่อไป

เรียกว่ามาตรฐานใหม่) เมื่อ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป ต่อไปเป็นการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งมีสมมติฐานดังต่อไปนี้

สมมติฐานในการวิจัย

H_0 : ความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานใหม่ ไม่มากกว่า ความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานเก่า

H_1 : ความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานใหม่ มากกว่า ความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานเก่า

ผลการทดสอบสมมติฐาน

ในการทดสอบหาผลต่างค่าเฉลี่ยระหว่าง 2 ประชากร โดยใช้ T - test นี้ จำเป็นต้องทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับความแปรปรวนของประชากรทั้งสองก่อน ซึ่งในการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับความแปรปรวนระหว่างมาตรฐานการบัญชีทั้งฉบับเก่าและใหม่ พบว่าความแปรปรวนของมาตรฐานเก่าเท่ากับความแปรปรวนของมาตรฐานใหม่ จากนั้นจึงทำการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับค่าเฉลี่ยต่อไป เนื่องจากการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับค่าเฉลี่ยดังกล่าวเป็นการทดสอบสมมติฐานแบบด้านเดียว กล่าวคือ ขอบเขตการปฏิเสธ H_0 จะเกิดขึ้นเมื่อเข้าเงื่อนไข 2 ข้อต่อไปนี้

เงื่อนไขข้อหนึ่ง : ค่า Sig.(2 - tailed) / 2 < ระดับนัยสำคัญ และ

เงื่อนไขข้อสอง : ค่า $t > 0$

จากการทดสอบสมมติฐานข้างต้นเข้าเงื่อนไขเพียงหนึ่งข้อ กล่าวคือ เงื่อนไขข้อที่สอง นั่นคือ ค่า t เท่ากับ 1.406 ซึ่งเป็นค่าบวก แต่ไม่เข้าเงื่อนไขข้อแรก เพราะ ค่า Sig.(2 - tailed) / 2 ในที่นี้เท่ากับ 0.084 ซึ่งมากกว่าระดับนัยสำคัญ (กำหนดไว้ที่ 0.05) ดังนั้นสามารถสรุปสมมติฐานได้ดังต่อไปนี้

ยอมรับ H_0 นั่นคือ ความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 น้อยกว่าหรือเท่ากับ ความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 9 และ 10

3.2.2 การทดสอบว่าระดับความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 และ 45 มากกว่าระดับความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 และ 19 หรือไม่

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 และ 45 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและงบการเงินรวม และเรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม (ต่อไปรวมเรียกว่า

มาตรฐานใหม่) นี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2543 เป็นต้นไป โดยให้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 และ 19 เรื่องการบัญชี สำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและบริษัทร่วม และงบการเงินรวม(ต่อไปรวมเรียกว่ามาตรฐานเก่า) ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่สิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2534 เป็นต้นไป ซึ่งมีสมมติฐานในการทดสอบดังต่อไปนี้

สมมติฐานในการวิจัย

H_0 : ความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานใหม่ ไม่มากกว่า ความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานเก่า

H_1 : ความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานใหม่ มากกว่า ความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานเก่า

ผลการทดสอบสมมติฐาน

ในการทดสอบหาผลต่างค่าเฉลี่ยระหว่าง 2 ประชากร โดยใช้ T - test นี้ จำเป็นต้องทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับความแปรปรวนของประชากรทั้งสองก่อน ซึ่งในการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับความแปรปรวนระหว่างมาตรฐานการบัญชีทั้งฉบับเก่าและใหม่ พบว่าความแปรปรวนของมาตรฐานเก่าเท่ากับความแปรปรวนของมาตรฐานใหม่ จากนั้นจึงทำการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับค่าเฉลี่ยต่อไป เนื่องจากการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับค่าเฉลี่ยดังกล่าวเป็นการทดสอบสมมติฐานแบบด้านเดียว กล่าวคือ ขอบเขตการปฏิเสธ H_0 จะเกิดขึ้นเมื่อเข้าเงื่อนไข 2 ข้อต่อไปนี้

เงื่อนไขข้อหนึ่ง : ค่า Sig.(2 - tailed) / 2 < ระดับนัยสำคัญ และ

เงื่อนไขข้อสอง : ค่า t > 0

จากการทดสอบสมมติฐานข้างต้นเข้าเงื่อนไขทั้งสองข้อข้างต้น คือ ค่า Sig.(2 - tailed) / 2 น้อยกว่าระดับนัยสำคัญ ซึ่งได้เท่ากับ 0.0015 (กำหนดระดับนัยสำคัญไว้ 0.05) และค่า t เท่ากับ 3.236 ซึ่งเป็นค่าบวก ดังนั้นสามารถสรุปสมมติฐานได้ดังนี้

ปฏิเสธ H_0 นั่นคือความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 และ 45 มีมากกว่าความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 และ 19

3.2.3 การทดสอบว่าระดับความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50 มากกว่าระดับความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24หรือไม่

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50 เรื่องการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน ประกาศใช้สำหรับงบการเงินที่มีรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลัง 1 มกราคม 2545 เป็นต้นไป (ต่อไปเรียกว่ามาตรฐานฯใหม่) ซึ่งเป็นการประกาศใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 ที่ใช้ตั้งแต่ 1 มกราคม 2537 (ต่อไปเรียกว่ามาตรฐานฯเก่า) ซึ่งมีสมมติฐานในการวิจัยดังนี้

สมมติฐานในการวิจัย

H_0 : ความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานฯใหม่ ไม่มากกว่า ความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานฯเก่า

H_1 : ความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานฯใหม่ มากกว่า ความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานฯเก่า

ผลการทดสอบสมมติฐาน

ในการทดสอบหาผลต่างค่าเฉลี่ยระหว่าง 2 ประชากร โดยใช้ T - test นี้ จำเป็นต้องทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับความแปรปรวนของประชากรทั้งสองก่อน ซึ่งในการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับความแปรปรวนระหว่างมาตรฐานการบัญชีทั้งฉบับเก่าและใหม่ พบว่าความแปรปรวนของมาตรฐานฯเก่าเท่ากับความแปรปรวนของมาตรฐานฯใหม่ จากนั้นจึงทำการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับค่าเฉลี่ยต่อไป เนื่องจากการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับค่าเฉลี่ยดังกล่าวเป็นการทดสอบสมมติฐานแบบด้านเดียว กล่าวคือ ขอบเขตการปฏิเสธ H_0 จะเกิดขึ้นเมื่อเข้าเงื่อนไข 2 ข้อต่อไปนี้

เงื่อนไขข้อหนึ่ง : ค่า Sig.(2 - tailed) / 2 < ระดับนัยสำคัญ และ

เงื่อนไขข้อสอง : ค่า t > 0

จากการทดสอบสมมติฐานข้างต้นเข้าเงื่อนไขทั้งสองข้อข้างต้น คือ ค่า Sig.(2 - tailed) / 2 น้อยกว่าระดับนัยสำคัญ ซึ่งได้เท่ากับ 0.0325 (กำหนดระดับนัยสำคัญไว้ 0.05) และค่า t เท่ากับ 1.899 ซึ่งเป็นค่าบวก ดังนั้นสามารถสรุปสมมติฐานได้ดังนี้

ปฏิเสธ H_0 นั่นคือความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50 มีมากกว่าความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24

ตารางที่ 13 ตารางสรุปผลการทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับผลต่างระหว่างค่าเฉลี่ยความพึงพอใจที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี

เรื่อง	เงื่อนไขข้อหนึ่ง	เงื่อนไขข้อสอง	สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน
	Sig.(2 - tailed) / 2 < 0.05	ค่า t > 0	
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	ค่า Sig. = 0.065	ค่า t = 1.406	เข้าเงื่อนไขข้อเดียวจึงยอมรับ H_0 : ความพึงพอใจของม.ใหม่ไม่มากกว่าของม.เก่า
การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและบริษัทร่วม	ค่า Sig. = 0.0015	ค่า t = 3.236	เข้าเงื่อนไขทั้งสองข้อจึงปฏิเสธ H_0 : ความพึงพอใจของม.ใหม่มากกว่าของม.เก่า
การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน	ค่า Sig. = 0.0325	ค่า t = 1.899	เข้าเงื่อนไขทั้งสองข้อจึงปฏิเสธ H_0 : ความพึงพอใจของม.ใหม่มากกว่าของม.เก่า

4. สรุปปัญหาที่เกิดขึ้นจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี

ในส่วนนี้เป็นการกล่าวถึงอุปสรรคในการจัดทำงบการเงินของแต่ละบริษัท ว่าแต่ละบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในหมวดธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์มีปัญหาที่เกิดขึ้นในการมาตรฐานการบัญชีมาปฏิบัติอย่างไร โดยการแสดงผลดังต่อไปนี้เรียงจากรายการที่มีปัญหามากที่สุดไปยังรายการที่มีปัญหาน้อยที่สุด ดังนี้

- 1) ความยุ่งยากซับซ้อนของการบันทึกรายการทางบัญชี และในการนำข้อกำหนดตามมาตรฐานการบัญชีมาใช้ในการปฏิบัติจริง
- 2) ข้อกำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินนั้นมีมากเกินไป
- 3) ความซับซ้อนของรายการทางการค้าของแต่ละธุรกิจ
- 4) ต้นทุนในการจัดทำและนำเสนองบการเงินให้เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี และ
- 5) ผู้ทำบัญชีขาดความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชี

บทที่ 6

สรุปผลการวิจัย และข้อเสนอแนะ

การศึกษาในเรื่อง “ผลกระทบของการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย” ของวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นผลจากการที่ประเทศไทยได้เกิดวิกฤติเศรษฐกิจขึ้นในราวปี พ.ศ. 2540 ซึ่งส่งผลกระทบต่ออย่างร้ายแรงต่อสภาพธุรกิจของประเทศ จนกระทั่งประเทศไทยต้องตกเป็นลูกหนี้กองทุนกู้ยืมระหว่างประเทศ ซึ่งกองทุนดังกล่าวมีภาวะเบียดเบียนที่เคร่งครัดที่ประเทศที่เป็นลูกหนี้ต้องปฏิบัติตามและหนึ่งในข้อบังคับที่สำคัญที่เกี่ยวกับแวดวงบัญชีของประเทศไทยได้แก่ การสัญญาว่าจะทำการยกระดับมาตรฐานการบัญชีของไทยให้ทัดเทียมกับอารยประเทศ ดังนั้น วิทยานิพนธ์ฉบับนี้จึงมีจุดมุ่งหมายที่จะตอบปัญหาในการวิจัย ดังนี้

1. การศึกษาปัญหาที่เกิดขึ้นจากการที่ธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี
2. การศึกษาอัตราผลตอบแทนของการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์
3. การศึกษาค่าเฉลี่ยของระดับความพึงพอใจที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีไทย

สรุปผลการวิจัยและอภิปรายผล

สำหรับวัตถุประสงค์ข้อที่ 1 การศึกษาปัญหาที่เกิดขึ้นจากการที่ธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ปฏิบัติตามในส่วนของแม่บทการบัญชีและมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 26 เรื่องการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์นั้น สามารถอภิปรายผลการศึกษาดังต่อไปนี้

จากการทบทวนวรรณกรรมในส่วนของแม่บทการบัญชีพบว่า การประกาศใช้แม่บทการบัญชีในวันที่ 25 กุมภาพันธ์ พ.ศ.2542 ถือเป็นกรอบสำคัญในการวางแนวคิดพื้นฐานในการปรับปรุง ยกเลิก และกำหนดมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ ๆ อีกหลายฉบับ โดยแนวคิดเบื้องต้นสำหรับการกำหนดแม่บทการบัญชีของไทย ได้แก่ มุมมองที่เน้นสินทรัพย์หรือหนี้สิน หรือการมุ่งเน้นการจัดทำงบดุลเป็นหลัก หรือที่ในปัจจุบันนิยมเรียกว่า Balance Sheet Approach สำหรับแนวคิดภายใต้มุมมองนี้จะมุ่งเน้นความพยายามในการรายงานมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินเป็นเป้าหมายหลักและมองการรายงานผลกำไรขาดทุนเป็นเพียงผลพลอยได้จากการจัดทำ

บัญชี หรืออาจกล่าวได้ว่ารายได้จะเกิดจากการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์และการลดลงของหนี้สินที่ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากส่วนของเจ้าของ ในขณะที่ค่าใช้จ่ายจะเกิดจากการลดลงของสินทรัพย์และการเพิ่มขึ้นของหนี้สินโดยไม่รวมถึงการแบ่งปันส่วนทุนให้กับส่วนของเจ้าของ

จากการทบทวนวรรณกรรมและจากการสัมภาษณ์จากกลุ่มตัวอย่างในส่วนของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่องการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์พบว่า มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวได้ประกาศใช้มาตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ.2537 เป็นต้นมา ซึ่งจวบจนปัจจุบันสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยยังมิได้มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีในเรื่องดังกล่าว จะเห็นได้ว่าบริษัทจดทะเบียนในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์มีการพัฒนาเปลี่ยนแปลงเทคนิคและกลยุทธ์ต่าง ๆ ไปอย่างมากมากกว่าในอดีต เพื่อให้สามารถรองรับกับภาวะเศรษฐกิจในปัจจุบันได้ ซึ่งสามารถสรุปเป็นข้อ ๆ ดังต่อไปนี้

1. จากการศึกษาถึงวิวัฒนาการของตลาดที่อยู่อาศัย พบว่าตลาดที่อยู่อาศัยได้มีวิวัฒนาการจากการรับก่อสร้างบ้านตามความต้องการของผู้ซื้อในยุคแรก ๆ ไปสู่การพัฒนาสร้างบ้านแบบบ้านจัดสรรซึ่งขยายการก่อสร้างบ้านเดี่ยวจากในเมืองไปสู่ชานเมือง และเมื่อเข้าสู่ช่วงเกิดวิกฤตเศรษฐกิจในราวปี พ.ศ. 2540 นั้น ผู้ประกอบการกลับหันมาสร้างบ้านแบบทาวน์เฮ้าส์อยู่ใจกลางเมืองเพื่อความสะดวกในการทำงานในเมืองและช่วยประหยัดค่าใช้จ่ายในการเดินทาง และเมื่อที่ดินในเมืองมีราคาสูงขึ้น ประกอบกับมีการนำเทคโนโลยีที่ทันสมัยในการก่อสร้างอาคารสูงมาใช้ ผู้ประกอบการก็เริ่มหันมาสร้างที่อยู่อาศัยในรูปแบบคอนโดมิเนียม จวบจนปัจจุบันผู้ประกอบการนิยมหันมาใช้เทคนิคการสร้างเสร็จก่อนขายเป็นจำนวนมาก

2. ตลาดที่อยู่อาศัยหรือตลาดอสังหาริมทรัพย์นั้นจัดว่าเป็นตลาดกึ่งแข่งขันกึ่งผูกขาด ผู้ประกอบการต้องแข่งขันกันสูงซึ่งต้องใช้กลยุทธ์การสร้างความแตกต่างให้กับผลิตภัณฑ์เพื่อเป็นตัวดึงดูดผู้บริโภค นอกจากนี้ธุรกิจประเภทนี้ยังประสบปัญหาเกี่ยวกับความผันผวนตามวัฏจักรเศรษฐกิจ ดังนั้นการจัดให้มีการส่งเสริมการขายที่ดีย่อมถือเป็นกิจกรรมที่ช่วยดึงดูดความสนใจจากลูกค้าได้เป็นอย่างดี โดยกลยุทธ์ที่ผู้ประกอบการนิยมใช้สามารถแบ่งได้เป็น 2 ประเภท ได้แก่ การแข่งขันด้านราคา และการแข่งขันที่ไม่ใช่ราคา

- 2.1 การแข่งขันด้านราคา ได้แก่ การจ่ายค่าโอนจ่านองให้แก่ลูกค้า การให้กู้ในอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำและอัตราดอกเบี้ยคงที่ การลดดอกเบี้ยสำหรับในช่วงเวลาของการผ่อนดาวน์ การลดราคาบ้านในโครงการ การเปิดให้จองบ้านในราคาพิเศษหรือการที่ไม่ต้องมีเงินจอง รวมไปถึงการแจกแถม เครื่องปรับอากาศ

เครื่องตกแต่งบ้าน หรือการให้สิทธิพิเศษในการใช้สโมสรหรือผลประโยชน์อื่น ๆ เป็นต้น

2.2 การแข่งขันที่ไม่ใช่ราคา ได้แก่ การให้บริการให้คำปรึกษาในด้านต่างๆ ไม่ว่าจะเป็นการตกแต่งสวน การทำประกันภัย การให้บริการตกแต่งภายใน หรือการให้ส่วนลดเป็นกรณีพิเศษเมื่อสามารถแนะนำให้ลูกค้าเข้ามาซื้อบ้านภายในโครงการได้

จากการสัมภาษณ์ในส่วนของกลยุทธ์ของบริษัท พบว่าเนื่องจากผลกระทบจากวิกฤตเศรษฐกิจในปี พ.ศ.2540 ทำให้บริษัทที่เป็นกลุ่มตัวอย่างส่วนมากนิยมหันมาใช้กลยุทธ์การสร้างบ้านก่อนขาย นอกจากนี้ยังคงเน้นกลยุทธ์การรักษาคุณภาพของบ้านที่สร้าง รวมไปถึงการให้บริการที่ดีทั้งก่อนและหลังการขาย เพื่อเพิ่มความเชื่อมั่นให้แก่ลูกค้าและเพื่อส่งเสริมกลยุทธ์การพูดต่อกันปากต่อปากระหว่างกลุ่มลูกค้า

3. ในส่วนของผลิตภัณฑ์ของบริษัท จากการศึกษาพบว่ากลุ่มตัวอย่างสำหรับการวิจัยครั้งนี้ได้มีการแบ่งสายผลิตภัณฑ์ดังต่อไปนี้

3.1 การพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อขาย โดยแบ่งออกเป็นการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ในแนวราบและแนวสูง ได้แก่

3.1.1 การพัฒนาโครงการในแนวราบ : บ้านเดี่ยว ทาวน์เฮ้าส์

3.1.2 การพัฒนาโครงการในแนวสูง : อาคารชุด คอนโดมิเนียม

3.2 การพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อให้เช่า ซึ่งได้แก่ อาคารสำนักงานให้เช่า อาคารชุดพักอาศัยให้เช่า

นอกจากนี้สำหรับผลิตภัณฑ์ของบริษัท พบว่าบริษัทในกลุ่มตัวอย่างได้มีการแบ่งสายผลิตภัณฑ์ออกเป็นหลายประเภทตามลักษณะการประกอบธุรกิจของกลุ่มบริษัท เช่น ธุรกิจประเภทการจัดการและบริหารโครงการอสังหาริมทรัพย์ ธุรกิจผลิตและจำหน่ายวัสดุก่อสร้าง ธุรกิจการให้บริการในเชิงพาณิชย์ ธุรกิจโรงแรม ธุรกิจการลงทุนอื่น ๆ เป็นต้น ทั้งนี้การวิจัยครั้งนี้จะ

มุ่งเน้นการศึกษาเฉพาะสายผลิตภัณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อขายและการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อให้เช่าเท่านั้น

4. ในส่วนของการศึกษาวิธีการรับรู้รายได้นั้น เมื่อจำแนกตามสายผลิตภัณฑ์ที่กล่าวไว้แล้วในข้อ 2. จะพบว่าวิธีในการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์จะเป็นดังนี้

4.1 การพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อขาย

4.1.1 การพัฒนาโครงการในแนวราบ ซึ่งเป็นส่วนของการพัฒนาที่ดินและการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์เพื่อขายนั้น จากการเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างสามารถสรุปวิธีการรับรู้รายได้ได้ดังต่อไปนี้

- สำหรับบริษัทที่มีกลยุทธ์ในการสร้างบ้านก่อนขายนั้น บริษัทจะใช้วิธีรับรู้รายได้ทั้งจำนวนเมื่อได้โอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินและบ้านให้แก่ลูกค้าแล้ว

- สำหรับบริษัททั่วไปที่มีกลยุทธ์ในการสร้างบ้านให้เสร็จก่อนขาย แต่ไม่เสร็จทั้งหมด กล่าวคือ ดำเนินการก่อสร้างประมาณร้อยละ 60 ขึ้นไปก็ดำเนินการเปิดโครงการขายนั้นพบว่า บริษัทจะใช้วิธีการรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ

4.1.2 การพัฒนาโครงการในแนวสูง ซึ่งเป็นการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์จำพวกอาคารชุด คอนโดมิเนียม อพาร์ทเมนต์นั้น จากการเก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างพบว่า บริษัทส่วนใหญ่ใช้วิธีการรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จและจะรับรู้เมื่อสามารถขายได้ร้อยละ 40 ของพื้นที่เปิดขาย

4.2 การพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อให้เช่า สำหรับการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อให้เช่าดังกล่าว ในปัจจุบันนับได้ว่าเป็นมีความสำคัญอย่างหนึ่ง โดยบริษัทส่วนใหญ่จะเน้นจุดขายอยู่ตรงทำเลที่ตั้ง คุณภาพของการบริการที่ครบถ้วน ทันสมัย และระบบสาธารณูปโภคครบวงจร ซึ่งจากการ

เก็บข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างพบว่า สำหรับธุรกรรมอสังหาริมทรัพย์เพื่อให้เข้า
นี้ บริษัทที่เป็นกลุ่มตัวอย่างจะรับรู้รายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ

6. ในส่วนของวิธีการกำหนดอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ จะเห็นได้ว่าวิธีการรับรู้
รายได้ของบริษัทที่เป็นกลุ่มตัวอย่างนี้ส่วนใหญ่จะรับรู้รายได้ตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ
โดยจากการศึกษาพบว่าอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จนั้นจะควบคุมโดยวิศวกรของบริษัทเอง หรือผู้
ควบคุมโครงการและที่ปรึกษา

7. จากการสัมภาษณ์ผู้อำนวยการบัญชีหรือผู้ที่อยู่ในตำแหน่งที่คล้ายคลึงกันใน
บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่เป็นกลุ่มตัวอย่างนั้นพบว่า ผู้ตอบ
แบบสอบถามส่วนมากเห็นว่าแม้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 26 เรื่องการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจ
อสังหาริมทรัพย์จะได้ประกาศใช้ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2537 แล้วก็ตาม แต่มาตรฐานการบัญชีฉบับ
ดังกล่าวยังสามารถนำมาประยุกต์ใช้ได้กับวิธีการรับรู้รายได้ของบริษัทในปัจจุบันได้อย่าง
เหมาะสม ไม่ว่าจะเป็นวิธีการรับรู้รายได้ทั้งจำนวนที่บริษัทจะรับรู้รายได้เมื่อบริษัท(ผู้ขาย)ได้โอน
กรรมสิทธิ์และความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญให้กับผู้ซื้อแล้ว ซึ่งจะสอดคล้องกับกับกลยุทธ์การสร้างบ้าน
ให้เสร็จก่อนขายที่กำลังเป็นที่นิยมสำหรับตลาดที่อยู่อาศัยในปัจจุบัน

อย่างไรก็ตาม ผู้อำนวยการบัญชีหรือผู้ที่อยู่ในตำแหน่งที่คล้ายคลึงกันในบริษัทจด
ทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่เป็นผู้ทำบัญชีสำหรับบริษัทที่เป็นกลุ่มตัวอย่างที่ใช้
ในการวิจัยครั้งนี้ให้ความเห็นว่าบริษัทจะเปลี่ยนวิธีการรับรู้รายได้ให้สอดคล้องกับมาตรฐานการ
บัญชีที่บังคับใช้ เพื่อให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์การบันทึกบัญชีที่เหมาะสมที่ทางสมาคมนักบัญชี
และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ออกประกาศใช้

**สำหรับวัตถุประสงค์ข้อที่ 2 การศึกษาอัตราการตอบสนองการซื้อขาย
หลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์** ในที่นี้เป็น
การศึกษาถึงอัตราการตอบสนองการซื้อขายหลักทรัพย์ในช่วงระยะเวลาก่อนที่จะมีการปรับปรุง
มาตรฐานการบัญชีกับช่วงระยะเวลาหลังจากที่ได้มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีตามข้อตกลง
กับกองทุนกึ่งยืมระหว่างประเทศว่ามีความสัมพันธ์กันหรือไม่ เพียงใด ซึ่งผลการวิจัยดังกล่าวแสดง
ว่าปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในช่วงหลังจากที่ได้มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีนั้นมากกว่า
หรือเท่ากับปริมาณการซื้อหลักทรัพย์ในช่วงก่อนที่ได้มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี นอกจากนี้
ในส่วนของข้อมูลเบื้องต้นของกลุ่มตัวอย่าง พบว่าเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีในปี

พ.ศ. 2542 นั้นส่งผลให้ฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานมีการเปลี่ยนแปลงไป โดยยอดสินทรัพย์ของกิจการที่เป็นกลุ่มตัวอย่างนั้นลดต่ำลง ดังตารางที่ 9 หน้า 67 ในขณะที่ยอดทุนจดทะเบียนที่เรียกชำระแล้วของปี พ.ศ. 2542 กลับเพิ่มขึ้นเกือบ 2 เท่าตัวจากปี พ.ศ. 2540 ดังตารางที่ 10 หน้า 68 และเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีแล้วส่งผลให้กิจการมีขาดทุนสุทธิลดลงอย่างต่อเนื่อง ดังตารางที่ 11 หน้า 70

อนึ่ง การที่อัตราการตอบสนองการซื้อขายหลักทรัพย์หรือปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในช่วงปี พ.ศ. 2543 – 2544 นั้นมากกว่าในช่วงปี พ.ศ. 2540 – 2541 อาจมีสาเหตุมาจากปัจจัยต่าง ๆ ประกอบเข้าด้วยกัน ไม่ว่าจะเป็นการที่ภาวะเศรษฐกิจที่เริ่มมีการปรับตัวที่ดีขึ้น (ผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศสำหรับปี พ.ศ.2540 ที่มีค่าเท่ากับ 4,732,610 ล้านบาท เพิ่มสูงขึ้นเป็น 5,123,418 ล้านบาทในปี พ.ศ. 2544 : สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ) , (ดัชนีผลผลิตอุตสาหกรรมที่มีค่าสูงขึ้นตั้งแต่ พ.ศ.2542 เป็นต้นมา จนกระทั่งมีค่าเท่ากับ 123.0 ในปีพ.ศ. 2545 : ธนาคารแห่งประเทศไทยและสำนักงานสถิติแห่งชาติ) , (ดัชนีราคาผู้บริโภคพื้นฐานที่มีค่าเท่ากับ 93.3 ในปี พ.ศ. 2540 เป็น 104.2 ในปี พ.ศ. 2545 : สำนักดัชนีเศรษฐกิจการค้า) การให้การสนับสนุนของภาครัฐที่มีให้แก่ภาคธุรกิจสังหาริมทรัพย์ของประเทศ หรือการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีของไทยให้มีความน่าเชื่อถือมากขึ้น สิ่งเหล่านี้ล้วนเป็นสาเหตุในการกระตุ้นนักลงทุนให้มาลงทุนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมากขึ้น ดังนั้น การยกระดับมาตรฐานการบัญชีของไทยที่ต้องทำตามข้อกำหนดของกองทุนกุ่มระหว่างประเทศนั้น จึงอาจเป็นเพียงแค่ปัจจัยหนึ่งเท่านั้นที่ทำให้ปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในช่วงระยะเวลาดังกล่าวนั้นสูงขึ้น

สรุปได้ว่า อัตราการตอบสนองการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจะสอดคล้องกับช่วงระยะเวลาในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี โดยอัตราการตอบสนองการซื้อขายหลักทรัพย์ในช่วงหลังจากที่ได้มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยนั้นสูงกว่าอัตราการตอบสนองการซื้อขายหลักทรัพย์ในในช่วงก่อนที่ได้มีการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทย ซึ่งเห็นได้ว่าผลการวิจัยในส่วนนี้เป็นไปในทิศทางเดียวกันกับฐานะทางการเงินกับผลการดำเนินงานของกิจการที่เปลี่ยนแปลงไปเมื่อมีการยกระดับมาตรฐานการบัญชีไทย

สำหรับวัตถุประสงค์ข้อ 3 การศึกษาค่าเฉลี่ยของระดับความพึงพอใจที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีไทย ซึ่งสามารถสรุปผลการศึกษาในแต่ละประเด็น ดังต่อไปนี้

1. การหาค่าเฉลี่ยของระดับความพึงพอใจที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีไทยแต่ละฉบับซึ่งคิดตามเกณฑ์ TRIS ตามตารางที่ 12 หน้า 72 พบว่าค่าเฉลี่ยความพึงพอใจที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีที่มีค่าน้อยที่สุด สามอันดับแรก ได้แก่ ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ แม่บทการบัญชี มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 50 เรื่อง การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน โดยมีค่าเฉลี่ยความพึงพอใจดังนี้ คือเท่ากับ 5.868 5.960 และ 6.262 ตามลำดับ ในขณะที่ค่าเฉลี่ยความพึงพอใจที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีที่มีค่ามากที่สุด สามอันดับแรก ได้แก่ ฉบับที่ 44 เรื่อง งบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย ฉบับที่ 31 เรื่อง สินค้าคงเหลือ ฉบับที่ 32 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 6.802 6.726 และ 6.710 ตามลำดับ โดยมีสาเหตุที่อาจใช้อธิบายถึงลำดับของค่าเฉลี่ยดังนี้

- 1) มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์เป็นมาตรฐานการบัญชีที่ออกมาบังคับใช้ในปี พ.ศ. 2542 ซึ่งเป็นช่วงที่ภาวะเศรษฐกิจชะลอตัว ทำให้บริษัทหลายแห่งเกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์จำนวนมาก กอปรกับการที่มาตรฐานการบัญชีดังกล่าวมีเนื้อหาที่มีรายละเอียดยากแก่การทำความเข้าใจ
- 2) แม่บทการบัญชีมีเนื้อหาที่ค่อนข้างเป็นศัพท์ทางวิชาการ ทำให้นักบัญชีบางท่านคิดว่ายากต่อการทำความเข้าใจ อีกทั้งยังมีนักบัญชีบางท่านที่ไม่ทราบข่าวสารเกี่ยวกับการออกแม่บทการบัญชี
- 3) มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน นั้นเป็นมาตรฐานการบัญชีที่ยังไม่มีผลบังคับใช้ในปัจจุบัน และผู้ทำบัญชีส่วนมากคิดว่าข้อกำหนดตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความซับซ้อนยิ่งกว่าสภาพธุรกิจของกิจการ
- 4) สำหรับมาตรฐานการบัญชีที่ได้รับค่าเฉลี่ยความพึงพอใจที่สูงสามอันดับแรกนั้น พบว่าเป็นมาตรฐานการบัญชีที่ต้องใช้ปฏิบัติจริงในแต่ละธุรกิจ ซึ่งทำให้เกิดความคุ้นเคยกับข้อกำหนดต่างๆ อีกทั้งมาตรฐาน

การบัญชีเหล่านี้มีการออกคำชี้แจงเพิ่มเติมตามวารสารที่เกี่ยวกับการบัญชีต่าง ๆ มากมายอีกด้วย

2. การหาค่าเฉลี่ยของระดับความพึงพอใจที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีฉบับเก่าและมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ ในที่นี้เป็นการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีที่มีการออกประกาศใช้ใหม่ในช่วงปี พ.ศ. 2542 แทนมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม ซึ่งมีทั้งสิ้นจำนวน 3 ฉบับ (เฉพาะแต่ในมาตรฐานการบัญชีที่วิทยานิพนธ์เล่มนี้พิจารณาเท่านั้น) ซึ่งได้แก่ มาตรฐานการบัญชีเรื่อง 1) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ 2) งบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและบริษัทร่วม 3) การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน ดังนั้น จากตารางที่ 13 หน้า 77 สามารถสรุปผลการศึกษาในแต่ละประเด็น ดังต่อไปนี้

2.1 ระดับความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงใหม่(ฉบับที่ 32) น้อยกว่าหรือเท่ากับ ระดับความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม(ฉบับที่ 9 และ 10) โดยมีข้ออภิปรายที่เป็นเหตุผล คือ

- 1) มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่นี้มีหลักเกณฑ์ในการบันทึกบัญชีที่ค่อนข้างซับซ้อนและในส่วนของกาตีราคาสินทรัพย์ตามแนวทางที่อาจเลือกปฏิบัตินั้นพบว่ามีความยุ่งยากในการจัดทำ
- 2) มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่นี้กำหนดให้ถือปฏิบัติในช่วงเวลาสั้นหลังจากที่มีการออกประกาศใช้ ทำให้ผู้ทำบัญชีส่วนมากเกิดความสับสนและเกิดปัญหาต่างๆ ตามมา กล่าวคือระยะเวลาในการให้ผู้ทำบัญชีศึกษาเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวมีน้อย
- 3) ธุรกิจส่วนมากมักมีที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ เป็นส่วนประกอบที่สำคัญในการดำเนินงาน ดังนั้นเมื่อมีการออกมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้แทนฉบับเดิมทำให้ผู้ทำบัญชีต้องตื่นตัวเร่งทำความเข้าใจเกี่ยวกับข้อกำหนดต่าง ๆ ซึ่งเป็นผลให้เกิดกระแสของความสับสนเนื่องจากผู้ทำบัญชีส่วนมากมักจะอ่านแต่ภาคผนวก

ของมาตรฐานการบัญชี ไม่ได้ทำการศึกษาถึงเนื้อหา
ภายในของมาตรฐานการบัญชี

นอกจากนี้จากผลการวิจัยพบว่าปัจจัยที่ทำให้ความพึงพอใจที่มีต่อมาตรฐานการ
บัญชีฉบับใหม่นั้นน้อยกว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม ได้แก่เรื่อง

- 1) ข้อกำหนดเกี่ยวกับวิธีที่ใช้ในการตีราคาสินทรัพย์ หาก
กิจการเลือกแสดงสินทรัพย์ตามแนวทางที่อาจเลือก
ปฏิบัติ
- 2) เรื่องของการโอนส่วนเกินทุนของผลต่างระหว่างค่าเสื่อม
ราคาที่เกิดจากราคาทุนเดิมกับราคาที่ดีใหม่ที่มาตรฐาน
การบัญชีฉบับใหม่ให้โอนส่วนเกินทุนดังกล่าวไปยังบัญชี
กำไรสะสม ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมให้โอน
ไปยังบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – ราคาที่ดีใหม่
- 3) เรื่องของการแสดงราคาสินทรัพย์ที่เลิกใช้งานและถือไว้
รอจำหน่าย ซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ให้แสดง
ราคาตามบัญชี ณ วันที่เลิกใช้สินทรัพย์นั้น ส่วน
มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมกำหนดให้แสดงในราคา
ตามบัญชีหรือราคาที่คาดว่าจะขายได้สุทธิ แล้วแต่ราคา
ใดจะต่ำกว่า

2.2 ระดับความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีที่
ปรับปรุงใหม่(ฉบับที่ 44 และ 45) มากกว่า ระดับความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี
ฉบับเดิม(ฉบับที่ 18 และ 19) โดยมีข้ออภิปรายที่เป็นเหตุผล คือ

- 1) มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมนั้นได้ใช้มาตั้งแต่ปี พ.ศ.
2534 ซึ่งในอดีตการลงทุนในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วม
ไม่ได้มีความซับซ้อนเหมือนเช่นในปัจจุบัน โดยเฉพาะเมื่อ
เศรษฐกิจของประเทศก้าวหน้าไปอย่างรวดเร็ว ทำให้
หลักเกณฑ์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชียังดังก้าวล้ำหลัง ไม่
ทันยุคทันเหตุการณ์

- 2) มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ที่ออกมาใช้บังคับแทนนั้น มีผลทำให้กิจการสามารถบันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสียที่สมบูรณ์ได้ ซึ่งแต่เดิมวิธีการบันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสียดังในมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมนั้น เป็นการบันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสียที่ไม่สมบูรณ์
- 3) มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่นี้มีการอธิบายถึงขั้นตอนในการบันทึกบัญชีเงินลงทุนอย่างละเอียดมากกว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม
- 4) ปัจจุบันตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้เปิดอบรมให้ความรู้แก่ผู้ทำบัญชีของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทำให้ผู้ทำบัญชีที่มีข้อสงสัยสามารถสอบถามปัญหาได้จากวิทยากรที่ทำการอบรม

นอกจากนี้ ในส่วนของผลการวิจัยพบว่าปัจจัยที่ผู้ทำบัญชีมีความพึงพอใจมากกว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมนั้น ได้แก่

- 1) หลักเกณฑ์ที่มาตรฐานการบัญชีกำหนดในการจัดทำงบการเงินรวม กล่าวคือ แต่เดิมมาตรฐานการบัญชีกำหนดให้พิจารณาถึง "สัดส่วน" การเข้าไปถือหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงของอีกบริษัทหนึ่งได้ ซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่นั้น กำหนดให้คำนึงถึง "ความสามารถ" ในการควบคุมอีกบริษัทได้ เป็นเกณฑ์ในการจัดทำงบการเงินรวม
- 2) แนวทางในการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยและบริษัทร่วม โดยมาตรฐานการบัญชีเดิมให้กิจการอาจแสดงบัญชีเงินลงทุนดังกล่าวด้วยวิธีส่วนได้เสียหรือวิธีราคาทุน ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่กำหนดให้บริษัทใหญ่ต้องบันทึกบัญชีเงินลงทุนดังกล่าวด้วยวิธีส่วนได้เสียเท่านั้น เว้นแต่ข้อกำหนดอื่นตามที่

มาตรฐานการบัญชีได้กำหนดไว้ ดังเช่นย่อหน้าที่ 10 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 45 เรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม

- 3) การบันทึกบัญชีเงินลงทุนตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่นี้ทำให้วิธีส่วนได้เสียดังกล่าวเป็นวิธีส่วนได้เสียที่สมบูรณ์
- 4) การแสดงบัญชีส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยที่มาตรฐานการบัญชีใหม่ให้แสดงในงบดุลรวมเป็นรายการแยกต่างหากต่อกำไรสะสม ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีเดิมให้แสดงเป็นรายการแยกต่างหากต่อจากหนี้สิน
- 5) ในเรื่องของการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่กำหนดให้ผู้ทำบัญชีเปิดเผยรายละเอียดที่มากขึ้นกว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

2.3 ระดับความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงใหม่(ฉบับที่ 50) มากกว่า ระดับความพึงพอใจเฉลี่ยที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม (ฉบับที่ 24) โดยมีข้ออภิปรายที่เป็นเหตุผล คือ

- 1) มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมนั้นได้ใช้มาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2537 ซึ่งรายละเอียดต่าง ๆ ยังมีไม่มากนัก อีกทั้งสภาพการแข่งขันในธุรกิจก็ยังไม่รุนแรงอย่างเช่นในปัจจุบัน ทำให้ข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวไม่เหมาะสมที่จะนำมาปฏิบัติในสภาวะการณ์ปัจจุบัน
- 2) มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ที่ออกประกาศใช้แทนฉบับเดิมนั้น ยังไม่มีผลบังคับใช้ในปัจจุบัน ทำให้ผู้ทำบัญชีมีเวลาอีกชั่วระยะเวลาหนึ่งในการศึกษาทำความเข้าใจให้ถ่องแท้ก่อนนำมาปฏิบัติจริง

- 3) มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่มีการกำหนดแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่ละเอียดและมีความชัดเจนมากกว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

นอกจากนี้ ในส่วนของผลการวิจัยพบว่าปัจจัยที่ผู้ทำบัญชีมีความพึงพอใจมากกว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมนั้น ได้แก่

- 1) ในส่วนของคำนิยามทั้งในเรื่องของ “ส่วนงานทางธุรกิจ” และ “ส่วนงานทางภูมิศาสตร์” ที่มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่มีการกำหนดปัจจัยที่ใช้ในการกำหนดว่าเป็นส่วนงานประเภทใด ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมไม่ได้กำหนดในเรื่องดังกล่าวไว้
- 2) เรื่องเกี่ยวกับข้อกำหนดในการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่มีการกำหนดให้เปิดเผยรายการต่าง ๆ มากขึ้นกว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม
- 3) หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการพิจารณาจัดกลุ่มกิจกรรมที่จะเสนอเป็นส่วนงาน โดยมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมนำหลักเกณฑ์ในการพิจารณาขึ้นอยู่กับ “แหล่งที่มาและลักษณะสำคัญของความเสี่ยงและผลตอบแทน” ต่างกับมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมที่หลักเกณฑ์ในการพิจารณานั้นจะขึ้นอยู่กับ “ดุลยพินิจของผู้บริหาร”
- 4) เรื่องของแนวทางในการพิจารณาที่จะนำเสนอส่วนงานแยกต่างหาก ซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่นั้นให้พิจารณาโดยดูจากเกณฑ์ต่าง ๆ 3 ข้อ ตามย่อหน้าที่ 35 ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมมิได้มีการกำหนดไว้โดยเฉพาะ กล่าวคือ ยกตัวอย่างว่าอาจดูจากอัตราร้อยละ 10 ของรายได้รวม หรือของกำไรจากการดำเนินงานรวม หรือของสินทรัพย์รวม ตามย่อหน้าที่ 14

กล่าวโดยสรุป กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีความพึงพอใจต่อมาตรฐานการบัญชีไทยภายหลังจากที่สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้ทำการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีในช่วงปี พ.ศ. 2542 ซึ่งเมื่อเทียบระดับความคิดเห็นจากเกณฑ์ TRIS แล้วปรากฏว่าผู้ทำบัญชีมีความเห็นว่ามาตรฐานการบัญชีไทยที่ใช้อยู่ในปัจจุบันอยู่ในเกณฑ์พอใช้

สรุปข้อเสนอแนะที่ได้จากงานวิจัยครั้งนี้

จากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องและการเก็บข้อมูลจากการสัมภาษณ์ สามารถสรุปข้อเสนอแนะโดยจำแนกออกเป็น 2 ฝ่าย คือฝ่ายที่เป็นผู้ออกมาตรฐาน และฝ่ายที่เป็นผู้ใช้มาตรฐาน ดังนี้

1. ฝ่ายที่เป็นผู้กำหนดมาตรฐานการบัญชี ซึ่งในที่นี้ได้แก่ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ที่ผ่านมาสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยมักจะออกมาตรฐานการบัญชีไทยโดยอ้างอิงมาจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ และยังประกาศบังคับใช้อย่างรวดเร็ว ทำให้มาตรฐานการบัญชีบางฉบับถูกนำมาใช้โดยที่ผู้ทำบัญชียังไม่มีความเข้าใจอย่างถ่องแท้ ยกตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ ที่มีการประกาศบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังจากปี พ.ศ. 2542 นั้น เป็นมาตรฐานการบัญชีที่ผู้ทำบัญชีเกิดความสับสนเป็นอย่างมาก เนื่องจากความซับซ้อนของเนื้อหาในมาตรฐานและความสับสนของสภาพเศรษฐกิจที่ซบเซา จนทำให้มีหลายฝ่ายออกมากล่าวว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวถูกนำมาใช้โดยที่ไม่ได้พิจารณาถึงความเหมาะสมกับสถานะเศรษฐกิจของประเทศไทย ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีอีกบางฉบับก็มีการประกาศใช้กันมานาน โดยที่ไม่ได้รับการปรับปรุงเลย ยกตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่องการรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ที่ได้ใช้มาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2537 จนกระทั่งปัจจุบันยังไม่ได้มีแก้ไขมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว ซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความไม่สอดคล้องกับแม่บทการบัญชีในส่วนของลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินในเรื่องของเนื้อหาสำคัญว่ารูปแบบ โดยตามมาตรฐานนั้นได้ระบุตัวเลขที่ใช้เป็นในการรับรู้รายได้ แต่สำหรับแม่บทการบัญชื่อนั้นจะเน้นเนื้อหาทางเศรษฐกิจมากกว่ารูปแบบทางกฎหมาย

ข้อเสนอแนะ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยควรพิจารณาความเหมาะสมของมาตรฐานการบัญชีฉบับต่าง ๆ โดยผู้ที่มีประสบการณ์จากหลายฝ่าย ไม่ว่าจะเป็นฝ่ายการเงิน ฝ่ายบริหาร ฝ่ายนักลงทุนก่อนที่จะมีการประกาศใช้ เพื่อพิจารณา

ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นว่าจะส่งผลกับสภาพธุรกิจของตนเองและสภาพธุรกิจโดยรวมอย่างไร
อย่างไรก็ตามเมื่อมีการออกประกาศมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ควรจัดสัมมนาเพื่อเพิ่มความ
พร้อมให้ผู้ทำบัญชีอย่างทั่วถึง ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการบันทึกบัญชี การแสดงรายการและการวัด
มูลค่า รวมไปถึงการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน เพื่อสร้างความเข้าใจที่ถูกต้องในการนำมาตรฐาน
การบัญชีมาบังคับใช้และสามารถสังเกตเห็นประโยชน์จากการปฏิบัติตามมาตรฐานดังกล่าว

2. ฝ่ายที่เป็นผู้ใช้มาตรฐานการบัญชี ซึ่งได้แก่ ผู้ทำบัญชี จากการสัมภาษณ์จาก
กลุ่มตัวอย่างที่มีตำแหน่งเป็นผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี ผู้จัดการฝ่ายบัญชี รวมไปถึงผู้ที่มิอาจ
เทียบเท่าผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี พบว่ากลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่มักประสบปัญหาเกี่ยวกับการขาด
การติดตามข่าวสารมาตรฐานการบัญชีที่ออกใหม่ รวมไปถึงการขาดความเข้าใจที่อย่างแท้จริงใน
หลักการบัญชี ซึ่งส่วนใหญ่กล่าวว่าจะทราบข่าวสารการบัญชีจากการเล่าสู่กันฟังระหว่างเพื่อนที่
ทำงานในแวดวงสอบบัญชี นอกจากนี้ยังมีปัญหาในระดับผู้ได้บังคับบัญชาระดับ
ผู้ปฏิบัติงานที่ขาดการอบรมในส่วนของมาตรฐานการบัญชีที่ออกใหม่ เนื่องจากการจัดอบรม
ทางด้านการบัญชีที่จัดขึ้นโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยนั้นบริษัทที่ได้รับเชิญมาเข้าร่วม
การสัมมนาจะส่งผู้ที่มีตำแหน่งเป็นผู้บังคับบัญชามาร่วมเป็นส่วนมากและผู้บังคับบัญชาดังกล่าวก็
ไม่ได้มีการจัดอบรมบุคลากรในบริษัทของตนเกี่ยวกับเรื่องที่ได้ไปอบรมมา เป็นผลให้ขาดความ
เข้าใจที่ถูกต้องตรงกันระหว่างผู้บัญชาและผู้ได้บังคับบัญชา

ข้อเสนอแนะ ในฐานะที่เป็นผู้ใช้มาตรฐานการบัญชีและผู้ทำบัญชีควรมีความรู้
ความเข้าใจที่ถูกต้องเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีไม่ว่าจะเป็นมาตรฐานการบัญชีฉบับที่มีการ
ประกาศใช้มานานแล้วหรือมาตรฐานการบัญชีที่เพิ่งได้มีการประกาศใช้เป็นสิ่งจำเป็น ดังนั้นควรมี
การติดตามสถานการณ์ในแวดวงบัญชีจากสื่อต่าง ๆ อย่างสม่ำเสมอ และการสื่อสารกันเองภายใน
องค์กรเป็นสิ่งสำคัญโดยอาจส่งเสริมจัดให้มีคอร์สอบรมให้ความรู้ใหม่ ๆ เกี่ยวกับหลักการบัญชีแก่
พนักงานเพื่อให้การทำงานเป็นไปในทิศทางเดียวกันระหว่างผู้บังคับบัญชากับผู้ได้บังคับบัญชา
อย่างไรก็ตามองค์กรที่มีหน้าที่เป็นผู้ประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีควรจัดให้มีการเผยแพร่ความรู้
เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีในหลาย ๆ สื่ออย่างกว้างขวาง เช่น สื่อวิทยุ โทรทัศน์ หนังสือพิมพ์
วารสาร เป็นต้น เพื่อให้ผู้ทำบัญชีมีความกระตือรือร้นในการแสวงหาความรู้ให้กับตนเอง

ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต

จากผลการวิจัยข้างต้นในการทำวิทยานิพนธ์เรื่อง ““ผลกระทบของการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย” ฉบับนี้ ผู้วิจัยมีข้อเสนอแนะในเรื่องต่างๆ ดังต่อไปนี้

1. วิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นการศึกษาผลกระทบของการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยที่มีต่อบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เท่านั้น ดังนั้นผลการวิจัยที่ได้จึงเป็นเพียงความคิดเห็นของผู้ทำบัญชีในบริษัทมหาชนที่ประกอบธุรกิจในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เท่านั้น เพราะฉะนั้นในการวิจัยครั้งต่อไปจึงอาจจะศึกษาถึงทุกหมวดธุรกิจที่มีของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

2. งานวิจัยฉบับนี้เป็นการเลือกมาตรฐานการบัญชีมาศึกษาเพียง 7 ฉบับ กล่าวคือ แม่บทการบัญชี 1 ฉบับ และมาตรฐานการบัญชีอีก 6 ฉบับ ดังนั้นอาจจะทำการศึกษาถึงมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นๆ อีกก็ได้ในการวิจัยครั้งต่อไป

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายการอ้างอิง

ภาษาไทย

- กัลยา วานิชย์บัญชา. การวิเคราะห์สถิติ : สถิติเพื่อการตัดสินใจ. พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2539.
- กัลยา วานิชย์บัญชา. การใช้ SPSS for Windows ในการวิเคราะห์ข้อมูล. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2546.
- คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี. การพัฒนามาตรฐานการบัญชีไทยสู่สากล. วารสารนักบัญชี 44,3(เมษายน – กรกฎาคม 2541): 47-50.
- ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. การหักค่าใช้จ่ายของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์จากต้นทุนที่ดิน โครงการ การขาย และบริหาร. จุฬาลงกรณ์วารสาร 6,23 (เมษายน – มิถุนายน 2537): 72 - 77.
- ธนิดา กาญจนพันธุ์. ผลกระทบของปัจจัยทางเศรษฐกิจต่อราคาหุ้นของไทย. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ สาขาวิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2534.
- ธารี หิรัญรัมย์ และ สุภาพร เชิงเอี่ยม. รายงานผลการวิจัยเรื่อง การศึกษาเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์. วารสารจุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์ 18,69 (กันยายน 2539): 1 - 7.
- นันทวรรณ เขียวรัตน์. ผลกระทบของการประกาศกำไรสุทธิทางบัญชีต่อราคาหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กรณีความแตกต่างในความพร้อมของข้อมูล. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ สาขาวิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2540.
- ปัญญา สัมฤทธิ์ประดิษฐ์. การศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อความสามารถของกำไรทางบัญชีและมูลค่าตามบัญชีในการใช้อธิบายราคาหลักทรัพย์หุ้นสามัญในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ สาขาวิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2545.
- ประศาสน์ ตั้งมติธรรม. 100 วิสัยทัศน์ พังเศรษฐกิจไทย. กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์ภาพพิมพ์, 2546.
- มานพ พงศทัต. 10 กลยุทธ์ อสังหาริมทรัพย์เศรษฐกิจไทย?. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2546.
- เมธากุล เกียรติกระจาย และ ศิลปพร ศรีจันเพชร. ทฤษฎีการบัญชี. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์เท็กซัสแอนด์เจอนัล, 2544.

- วรศักดิ์ ทูมมานนท์. การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและบริษัทร่วมตามมาตรฐานการบัญชีใหม่. วารสารเอกสารภาษีอากร 20,237 (มิถุนายน 2544): 47 – 52.
- วรศักดิ์ ทูมมานนท์. มาตรฐานการบัญชีธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ผลกระทบของวิธีการรับรู้รายได้ต่องบการเงิน. จุฬาลงกรณ์วารสาร 7,25 (ตุลาคม – ธันวาคม 2537): 64 - 99.
- วรศักดิ์ ทูมมานนท์. FASB Statement No.121, Accounting for the Impairment of Long-Lived Assets and for Long-Lived Assets to Be Disposed of. วารสารจุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์ 23,89 (กันยายน 2544): 17 – 36.
- วิเชษฐ์ โจนสุกาญจน และ ศิลปพร ศรีจันเพชร. แม่บทการบัญชี : มุมมองระหว่างประเทศ. วารสารนักบัญชี 48,2 (ธันวาคม 2544 – มีนาคม 2545):76 - 80 .
- รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์. เศรษฐกิจไทยหลังวิกฤติการณ์ปี 2540. กรุงเทพมหานคร : โครงการจัดพิมพ์คปไฟ, 2545.
- สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย. โครงการแผนแม่บทกระทรวงพาณิชย์ พ.ศ. 2540 – 2549 ที่อยู่อาศัย. กรุงเทพมหานคร, 2542.
- สมเดช โรจน์คูรีเสถียร. การบัญชีธุรกิจอสังหาริมทรัพย์. พิมพ์ครั้งที่4. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์ธรรมนิติ, 2544.
- สมพงษ์ ตันติธนาวงศ์. ภาวะภาษีธุรกิจเฉพาะ อันเนื่องมาจากการขายอสังหาริมทรัพย์ในทางการค้าหากำไรที่ต้องจดทะเบียนนิติกรรมกับเจ้าพนักงานที่ดิน ณ สำนักงานที่ดิน. วารสารเอกสารภาษีอากร 20,235 (เมษายน 2544): 58-64.
- สมาคมบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์. กรุงเทพมหานคร, 2537.
- สมาคมบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. แม่บทการบัญชี. กรุงเทพมหานคร : พี.เอ.ลิฟวิ่ง, 2542.
- สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. ศัพท์บัญชี. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพมหานคร : พี.เอ.ลิฟวิ่ง, 2538.
- สุธา ดิวงกิจ. การวิเคราะห์ข้อมูลทางการบัญชีในการวัดความเสี่ยงของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : เปรียบเทียบธุรกิจการเงินกับธุรกิจอุตสาหกรรม. วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2536.
- เสาวนีย์ สีขณวัฒน์. คุณภาพของมาตรฐานการบัญชี. วารสารนักบัญชี 46,3 (เมษายน – กรกฎาคม 2543): 7-14.

อังครัตน์ เปรียบจรรย์วัฒน์. มาตรฐานบัญชี ทำให้สินทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนหายไปกว่าแสนล้านบาท!! วารสารบริหารธุรกิจ 91 (กรกฎาคม – กันยายน 2544): 1-8.

อังครัตน์ เปรียบจรรย์วัฒน์. บทบาทของศาสตราจารย์สังเวียน อินทรวิชัย ต่อมาตรฐานการบัญชีของไทย. วารสารนักบัญชี 48,2 (ธันวาคม 2544 – มีนาคม 2545): 153-163.

อังครัตน์ เปรียบจรรย์วัฒน์. บริษัทมหาชนกับการใช้มาตรฐานการบัญชีสากล. วารสารบริหารธุรกิจ 94 (เมษายน – มิถุนายน 2545): 1-13.

ภาษาอังกฤษ

Ball, R. and P. Brown. An empirical evaluation of accounting income number. Journal of Accounting Research 6 (Autumn 1968): 159-178.

Beaver, W.H. The information content of annual earnings announcement. Journal of Accounting Research 6 (Supplement 1968): 67-92.

Financial Accounting Standards Board. Statements of Financial Accounting Concepts: John Wiley & Sons, 1999-2000.

Global Assurance. Global Accounting. Netherlands: KPMG International, 2000.

International Accounting Standards Committee. International Accounting Standards Explained. England: John Wiley & Sons, 2000.

Litteton, A, C., Structure of Accounting Theory. New York : Ronald Press Company, 1921.

Rahman, M. Zubaidur. The role of accounting disclosure in the East Asian financial crisis : lesson Learned?. Geneva, 1998.

Ma, Ronald. Financial Reporting In The Pacific Asia Region. Singapore: World Scientific Publishing, 1997.

สำนักงานวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



ภาคผนวก

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาคผนวก ก

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย เป็นสถาบันวิชาชีพบัญชีของประเทศไทย ซึ่งแต่เดิมมีชื่อเรียกว่า “สมาคมนักบัญชีแห่งประเทศไทย” โดยจัดตั้งขึ้นเมื่อวันที่ 13 ตุลาคม พ.ศ. 2491 ต่อมาในวันที่ 24 พฤษภาคม พ.ศ. 2518 สมาคมได้เปลี่ยนชื่อเป็น “สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย” หรือที่เรียกกันว่า “ส.บช.”

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย เป็นสถาบันวิชาชีพบัญชีอิสระที่ดำเนินกิจกรรมตามวัตถุประสงค์แห่งสมาคม โดยมีจุดมุ่งหมายหลักในการส่งเสริมและพัฒนาวิชาชีพบัญชีและสอบบัญชี ให้มีมาตรฐานทัดเทียมกับมาตรฐานสากล และจัดเป็นการดำเนินกิจการที่ไม่มุ่งแสวงหากำไร ซึ่งสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย บริหารงานโดยคณะกรรมการสมาคมที่มีอำนาจและหน้าที่ดำเนินกิจการตามวัตถุประสงค์แห่งข้อบังคับสมาคม ดังนี้

1. ส่งเสริมความสามัคคีและผดุงเกียรติของสมาชิก
2. ส่งเสริมเผยแพร่และแลกเปลี่ยนความรู้ทางการบัญชีและวิชาการอื่นๆ
3. ส่งเสริมวิชาชีพทางการบัญชีให้มีมาตรฐาน
4. ให้ความช่วยเหลือและอนุเคราะห์แก่บรรดาสมาชิกของสมาคม
5. ให้ความร่วมมือและส่งเสริมกิจกรรมสาธารณประโยชน์ทั่วไป (ทั้งนี้ไม่เกี่ยวข้องกับการเมือง)

คณะกรรมการสมาคม

คณะกรรมการสมาคม ประกอบด้วย ผู้ทรงคุณวุฒิทางวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นสมาชิกสามัญของสมาคมจำนวนไม่เกิน 21 ท่าน ดำรงตำแหน่ง นายกสมาคม อุปนายกสมาคม 3 ท่าน เลขานุการ เหรัญญิก สาราณียกร นายทะเบียน ปฏิคม ประชาสัมพันธ์ และกรรมการอื่นอีกไม่เกิน 11 ท่าน โดยนายกสมาคมได้รับการเลือกตั้งจากที่ประชุมใหญ่สามัญประจำปี ส่วนอุปนายกสมาคมและกรรมการท่านอื่น นายกสมาคมพิจารณาแต่งตั้งจากสมาชิกสามัญของสมาคม

สมาชิกสมาคม

สมาชิกสามัญต้องเป็นผู้ได้รับปริญญาทางการบัญชีหรือประกาศนียบัตรทางการบัญชีซึ่งคณะกรรมการสมาคมเห็นว่าไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการบัญชีหรือเป็นผู้ได้รับปริญญา นียบัตร ไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีที่มีการศึกษาวิชาการบัญชี ซึ่งคณะกรรมการสมาคมเห็นสมควรให้ เป็นสมาชิกสามัญได้ หรือเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และมีสัญชาติไทยตามกฎหมาย

สมาชิกกิจกรรมทางวิชาการ ประเภทบุคคล ต้องเป็นผู้สำเร็จการศึกษาไม่ต่ำกว่า อนุปริญญาทางการบัญชี หรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูงทางการบัญชีหรือเทียบเท่าที่เคย ปฏิบัติงานเกี่ยวกับการบัญชีมาแล้วไม่น้อยกว่า 3 ปี ณ วันที่ยื่นคำขอสมัคร หรือเป็นผู้ได้รับ ปริญญาตรีอื่นและปฏิบัติงานในสำนักงานบัญชี หรือสำนักงานสอบบัญชีมาแล้วไม่น้อยกว่า 1 ปี ณ วันที่ยื่นคำขอ

สมาชิกกิจกรรมทางวิชาการ ประเภทสถาบัน ต้องเป็นส่วนราชการ หน่วยงานของ รัฐ สถาบันการศึกษา นิติบุคคล หรือสถาบันอื่นที่ได้จดทะเบียนตามกฎหมาย

เป้าหมายและแผนการดำเนินงานหลัก

สมาคมจะเป็นองค์กรอิสระที่กำกับวิชาชีพให้มีศักยภาพในการสร้างความเป็น ปึกแผ่น ขยายบริการ พัฒนาเทคโนโลยี สนับสนุนด้านวิชาการ เผยแพร่ความรู้ สร้างความเชื่อมั่น ในคุณภาพ และคุณธรรม มาตรฐานและจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพ โดยสมาคมมีแผนการ ดำเนินงานหลัก ดังนี้

1. การเตรียมความพร้อมของสมาคมเพื่อรองรับ พ.ร.บ.วิชาชีพบัญชี โดยการ จัดทำแผนงานการดำเนินงานที่ชัดเจน ทั้งในระยะสั้นและระยะยาว ซึ่งหมาย รวมถึงการจัดโครงสร้างการบริหารงาน และจัดเตรียมบุคลากรที่มีคุณภาพ เพื่อการดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพ
2. เพิ่มบทบาทของสมาคมในฐานะผู้นำในองค์กรวิชาชีพระหว่างประเทศ โดย พยายามผลักดันให้มีผู้แทนสมาคมร่วมเป็นกรรมการในองค์กรวิชาชีพ ระหว่างประเทศต่างๆ อาทิ IFAC IASB CAPA และ AFA เป็นต้น
3. เผยแพร่และประชาสัมพันธ์บทบาทสมาคมสู่สาธารณชนอย่างมี ประสิทธิภาพและมุ่งเน้นการเผยแพร่ความรู้ และสร้างความเข้าใจอย่าง ถูกต้องเกี่ยวกับมาตรฐานวิชาชีพการบัญชีโดยใช้เทคโนโลยีใหม่ๆ เช่น ใน รูปแบบวีดีโอเทป ซีดีรอม เป็นต้น
4. จัดทำฐานข้อมูลด้านหลักสูตรและวิทยากร เพื่อประโยชน์ในการเผยแพร่ ความรู้ทางวิชาชีพบัญชีให้มีคุณภาพและมาตรฐานเดียวกัน โดยการพัฒนา

และจัดทำสื่อการสอนวิชาการบัญชีโดยใช้เทคโนโลยีใหม่ๆ เช่น ในรูปแบบ วีดีโอเทป ซีดีรอม เป็นต้น

5. เพิ่มบทบาทที่ชัดเจนมากขึ้นในการพัฒนา หรือให้คำแนะนำธุรกิจ SMEs ซึ่งเป็นฐานธุรกิจที่สำคัญในปัจจุบันให้มีประสิทธิภาพในหลายๆ ด้าน เช่น การบัญชี การจัดการ รวมทั้งด้านคอมพิวเตอร์
6. พัฒนาและปรับปรุง Homepage ของสมาคมเพื่อให้เป็นสื่อประชาสัมพันธ์ และรับฟังความคิดเห็นจากผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีและผู้สนใจมากขึ้น
7. การประสานความร่วมมือกับภาครัฐและเอกชน หรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การดำเนินงานที่เกี่ยวกับมาตรฐานวิชาชีพบัญชีมีคุณภาพและเป็นไปในแนวทางเดียวกัน
8. ให้ดำเนินการเพิ่มบทบาทหรือร่วมมือกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการควบคุมคุณภาพงบการเงินและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในช่วงเวลาของการออกกฎหมายที่มีผลบังคับใช้

สาขาสมาคม

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยในปัจจุบันมีสาขาสมาคมจำนวน 9 แห่ง ดังนี้

1. จังหวัดสงขลา
สถานที่ตั้ง 204 ถนนนางาม ต.บ่อยาง อ.เมือง จ.สงขลา 90000
โทรศัพท์ (074)311961 โทรสาร 437802
จังหวัดในความรับผิดชอบ
ยะลา นราธิวาส พัทลุง สตูล ตรัง ปัตตานี
2. จังหวัดสุราษฎร์ธานี
สถานที่ตั้ง 18/64-66 ถ.ราษฎร์บำรุง ต.ตลาด อ.เมือง จ.สุราษฎร์ธานี
โทรศัพท์ (077)222638
จังหวัดในความรับผิดชอบ
ชุมพร ระนอง นครศรีธรรมราช
3. จังหวัดเชียงใหม่
สถานที่ตั้ง มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ คณะบริหารธุรกิจ
239 ถนนห้วยแก้ว อ.เมือง จ.เชียงใหม่ 50200

โทรศัพท์ (053)944922

จังหวัดในความรับผิดชอบ

ลำพูน ลำปาง พะเยา เชียงราย แม่ฮ่องสอน แพร่ น่าน

4. จังหวัดชลบุรี

สถานที่ตั้ง อาคาร 60 พระรามหาราชนี 2 ชั้น 7 ห้อง 714

คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยบูรพา

อ.เมือง จ.ชลบุรี 20131

โทรศัพท์ (038)745900 ต่อ 2371 โทรสาร 390355

จังหวัดในความรับผิดชอบ

จันทบุรี ตราด ระยอง ฉะเชิงเทรา

5. จังหวัดนครราชสีมา

สถานที่ตั้ง สถาบันเทคโนโลยีราชมงคล วิทยาเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

744 ถนนสุรนารายณ์ จ.นครราชสีมา 30000

โทรศัพท์ (044)242978-9 ต่อ 3501 โทรสาร 242217

จังหวัดในความรับผิดชอบ

บุรีรัมย์ ชัยภูมิ สุรินทร์ ปราจีนบุรี สระบุรี สระแก้ว

6. จังหวัดขอนแก่น

สถานที่ตั้ง ภาควิชาการเงินและบัญชี คณะวิทยาการจัดการ

มหาวิทยาลัยขอนแก่น จ.ขอนแก่น 40000

โทรศัพท์ (043)243598 โทรสาร 241254

จังหวัดในความรับผิดชอบ

อุดรธานี กาฬสินธุ์ ร้อยเอ็ด มหาสารคาม สกลนคร หนองคาย

หนองบัวลำภู เลย

7. จังหวัดภูเก็ต

สถานที่ตั้ง โครงการจัดตั้งคณะกรรมการจัดการโรงแรมและการท่องเที่ยว

มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ วิทยาเขตภูเก็ต

34 ถนนวิชิตสงคราม อ.กะทู้ จ.ภูเก็ต 83120

โทรศัพท์ (076)202557 โทรสาร 202558

จังหวัดในความรับผิดชอบ

กระบี่ พังงา

8. จังหวัดนครสวรรค์

สถานที่ตั้ง 310/101 หมู่บ้านปิติวรรณ ถนนสวรรควิถี

อ.เมือง จ.นครสวรรค์ 60000

โทรศัพท์ (056)311142 หรือ 226499 โทรสาร 216198

จังหวัดในความรับผิดชอบ

พิษณุโลก อุทัยธานี พิจิตร กำแพงเพชร ตาก เพชรบูรณ์ สุโขทัย

อุตรดิตถ์ ลพบุรี ชัยนาท สิงห์บุรี

9. จังหวัดอุบลราชธานี

สถานที่ตั้ง สถาบันราชภัฏอุบลราชธานี คณะวิทยาการจัดการ

จ.อุบลราชธานี 34000

โทรศัพท์ (045)262423 ต่อ 1300 หรือ 1311

จังหวัดในความรับผิดชอบ

ศรีสะเกษ ยโสธร อำนาจเจริญ นครพนม มุกดาหาร

ขั้นตอนในการจัดทำมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย

ตามที่สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้ออกประกาศสมาคม ฉบับที่ 010/2540-2542 เรื่อง นโยบายการกำหนดมาตรฐานการบัญชีไทย กำหนดให้ใช้มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศของ International Accounting Standards Board (IASB) เป็นเกณฑ์ในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย และในกรณีที่ IASB มิได้กำหนดมาตรฐานการบัญชีสำหรับเรื่องใดไว้ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยจะพิจารณาหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปของสหรัฐอเมริกา

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย มีขั้นตอนในการจัดทำมาตรฐานการบัญชีไทย ดังนี้

1. คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีซึ่งประกอบด้วยผู้ทรงคุณวุฒิในวิชาชีพบัญชีทั้งจากหน่วยงานภาครัฐและเอกชน ตลอดจนสถาบันการศึกษา จะเสนอกำหนดการในการปรับปรุงและพัฒนามาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยเสนอต่อคณะกรรมการสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย เพื่อพิจารณาความจำเป็นเร่งด่วนของการปรับปรุงและพัฒนามาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยให้สอดคล้องกับความต้องการของภาคธุรกิจของประเทศ

2. เมื่อคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีจัดทำร่างมาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับแล้วเสร็จ คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีจะจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นจากกลุ่มบุคคลที่มีส่วนเกี่ยวข้องและได้รับผลกระทบจากการกำหนดมาตรฐานการบัญชีโดยตรง เพื่อให้คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีได้มีโอกาสรับฟังปัญหาจากผู้ที่มีส่วนได้เสีย เพื่อนำความคิดเห็นดังกล่าวมาปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีให้มีความเหมาะสมขึ้น

หลังจากนั้น คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีจะจัดให้มีการสัมมนามาตรฐานการบัญชี เพื่อประชาสัมพันธ์รับฟังความคิดเห็นและข้อเสนอแนะจากนักบัญชีและผู้ที่มีความเกี่ยวข้องในวงกว้างและนำข้อเสนอแนะมาปรับปรุงแก้ไขร่างมาตรฐานการบัญชีด้วยความรอบคอบอีกครั้งโดยกำหนดให้การรับฟังความคิดเห็นและข้อเสนอแนะมีระยะเวลา 2 เดือน เพื่อให้ผู้ที่เกี่ยวข้องได้มีเวลาพิจารณามาตรฐานการบัญชีอย่างละเอียดรอบคอบ

3. สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จะเผยแพร่ร่างมาตรฐานการบัญชีที่นำเสนอในการสัมมนาทางอินเทอร์เน็ต (www.icaat.or.th) และวารสารนักบัญชี นอกจากนี้จะมีการจัดส่งร่างมาตรฐานการบัญชีให้กับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดมาตรฐานการบัญชี หน่วยงานกำกับดูแล สถาบันการศึกษา สำนักงานสอบบัญชี และสมาคมวิชาชีพที่เกี่ยวข้องภายใน 3 วัน หลังจากวันที่มีการสัมมนา เพื่อให้ให้นักบัญชี ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง และหน่วยงานดังกล่าวมีโอกาสได้ให้ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ทั้งนี้ คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีจะเปิดรับฟังความคิดเห็นเป็นเวลา 2 เดือน

4. คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีจะรวบรวมความคิดเห็นและข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์เพื่อนำไปแก้ไขปรับปรุงร่างมาตรฐานการบัญชีให้เหมาะสมยิ่งขึ้น

5. คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีนำร่างมาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงแล้วเสนอต่อคณะกรรมการสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย เพื่อให้ความคิดเห็นและข้อเสนอแนะภายใน 15 วัน

6. คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีนำความคิดเห็นและข้อเสนอแนะของคณะกรรมการสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย มาพิจารณาปรับปรุงร่างมาตรฐานการบัญชีและนำร่างมาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงแล้วเสนอต่อคณะกรรมการสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย เพื่อพิจารณาอนุมัติและประกาศใช้เป็นมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย
7. สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยจะประชาสัมพันธ์เผยแพร่มาตรฐานการบัญชีที่ผ่านการอนุมัติจากคณะกรรมการสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทราบและมีเวลาศึกษาเตรียมความพร้อมในการนำมาตรฐานการบัญชีไปใช้อย่างน้อย 6 เดือน ก่อนที่มาตรฐานการบัญชีจะมีผลใช้บังคับ

ดังจะเห็นได้ว่า สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้กำหนดขั้นตอนในการจัดทำมาตรฐานการบัญชีให้มีรายละเอียดดังกล่าวก่อน เพื่อให้มาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยเป็นมาตรฐานการบัญชีที่มีคุณภาพทัดเทียมหรือดีกว่ามาตรฐานการบัญชีที่ใช้อยู่ในประเทศชั้นนำทางเศรษฐกิจ เพื่อตอบสนองต่อความต้องการของผู้ที่ต้องการใช้ข้อมูลทางการเงินที่มีคุณภาพสามารถเปรียบเทียบกันได้จากงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย

อนึ่ง ขั้นตอนในการจัดทำมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย สามารถมีการเปลี่ยนแปลงได้ตามความเหมาะสมที่กรรมการสมาคมเห็นสมควร

สถานที่ตั้งของสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ปัจจุบัน	444/1 ถนนสามเสน แขวงดุสิต เขตดุสิต กรุงเทพมหานคร 10300 บนเนื้อที่ 98 ตารางวา ซึ่งเป็นอาคาร 3 ชั้น
โทรศัพท์	(662) 6688071-4 , 6688535-8 , 2436614 , 2436790
โทรสาร	(662) 2437683 , 6688539
Homepage	http://www.icaat.or.th
E-Mail Address	icaat@icaat.or.th

ภาคผนวก ข

ประกาศสมาคม ฉบับที่ 010/2540-2542

เรื่อง นโยบายการกำหนดมาตรฐานการบัญชีไทย

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ได้ดำเนินกิจกรรมตามวัตถุประสงค์หลักแห่งข้อบังคับสมาคม เพื่อส่งเสริมวิชาชีพทางการบัญชีให้มีมาตรฐาน โดยได้รับความร่วมมือจากผู้ทรงคุณวุฒิทางวิชาการบัญชีทั้งจากหน่วยงานภาครัฐและเอกชน ตลอดจนสถาบันการศึกษาต่างๆ อย่างต่อเนื่อง ในการดำเนินการพัฒนาและกำหนดมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย เพื่อเผยแพร่ให้กับนักบัญชี ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และผู้ปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับการบัญชี ถือเป็นบรรทัดฐานและแนวทางปฏิบัติงานนั้น สมาคมฯ ได้ทำการปรับปรุงและพัฒนามาตรฐานการบัญชี โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้มาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยมีความเป็นสากลและสนองตอบต่อสภาพแวดล้อมและพัฒนาการทางธุรกิจของประเทศและของโลกที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว จุดมุ่งหมายคือต้องการให้รายงานทางการเงินของธุรกิจไทยเป็นที่น่าเชื่อถือและเป็นประโยชน์สำหรับผู้ใช้งู้ทุกฝ่าย

การพัฒนามาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยที่ผ่านมาใช้การอ้างอิงมาจากมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา (เดิมเป็น APB ปัจจุบันเป็น SFAS) จนกระทั่งต่อมาได้มีการกำหนดมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IAS) จึงได้ใช้มาตรฐานการบัญชีจากทั้งสองแหล่งเป็นเกณฑ์ในการยกร่างมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย

ในปัจจุบันทางเลือกในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของนานาชาติจัดแบ่งได้เป็น 3 กลุ่มใหญ่ๆ ดังนี้

- | | |
|------------|--|
| กลุ่มที่ 1 | ถือเอามาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเป็นมาตรฐานการบัญชีของประเทศตน |
| กลุ่มที่ 2 | กำหนดมาตรฐานการบัญชีของประเทศตนขึ้นใช้เอง |
| กลุ่มที่ 3 | ใช้มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเป็นเกณฑ์ในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของประเทศตน โดยมาตรฐานที่กำหนดขึ้นจะมีความสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ |

คณะกรรมการสมาคมฯ ได้พิจารณาอย่างรอบคอบโดยคำนึงถึงประโยชน์ต่อผู้ประกอบการวิชาชีพการบัญชีของไทยโดยส่วนรวมแล้วมีมติให้เลือกใช้วิธีการของประเทศในกลุ่มที่ 3

จาก 3 กลุ่มที่กล่าวข้างต้น ซึ่งในกลุ่มนี้มีประเทศชั้นนำทางด้านเศรษฐกิจหลายประเทศใช้อยู่ อาทิ เช่น สิงคโปร์ ฮองกง เนเธอร์แลนด์ ญี่ปุ่น เป็นต้น และให้ถือเป็นนโยบายของสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีโดยจะอิงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยและทั้งนี้มาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยที่กำหนดขึ้นจะมีความสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ

เหตุผลที่คณะกรรมการสมาคมฯ มีมติให้กำหนดนโยบายดังกล่าว เนื่องจากทางเลือกที่ 1 มีข้อเสีย คือ มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศจะเปิดทางเลือกให้ปฏิบัติหลายทางเลือก เพราะความเป็นสากลซึ่งต้องเขียนไว้กว้างๆ เพื่อให้แต่ละประเทศเลือกนำไปใช้ให้เหมาะสมกับสภาวะแวดล้อมทางธุรกิจภายในของแต่ละประเทศ ประกอบกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศยังมีข้อกำหนดทางบัญชีไม่ครบทุกเรื่อง สำหรับทางเลือกของประเทศในกลุ่มที่ 2 นั้นก็มีข้อเสียเช่นกัน คือ การกำหนดมาตรฐานการบัญชีของประเทศใดประเทศหนึ่งขึ้นเองย่อมเสี่ยงกับการไม่เป็นที่ยอมรับในระดับสากล

ทางเลือกที่สมาคมฯ ได้กำหนดไว้เป็นนโยบายนี้ จะทำให้มีความยืดหยุ่นที่เป็นประโยชน์ กล่าวคือ จะสามารถตัดทางเลือกที่ผู้ทรงคุณวุฒิทางการบัญชีพิจารณาแล้วว่าไม่เหมาะสมกับสภาพการณ์ทางธุรกิจภายในประเทศ ดังนั้น รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นในแต่ละกิจการจะสามารถใช้เปรียบเทียบกันได้ดีขึ้น นอกจากนี้หากประเทศไทยจำเป็นต้องกำหนดข้อปฏิบัติทางการบัญชี ซึ่งมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศไม่ได้กำหนดไว้ก็จะสามารถนำมาตรฐานการบัญชีของสถาบันอื่นมาพิจารณาประกอบการกำหนดเป็นมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทยได้

ประกาศ ณ วันที่ 22 เมษายน 2542

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
(นายนนทพล นิมสมบุญ)

นายกสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย

ภาคผนวก ค

ตารางที่ 14 ตารางเปรียบเทียบระหว่างมาตรฐานการบัญชีไทยกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ

TAS ฉบับที่	เรื่อง	กำหนดตาม IAS ฉบับที่	ความเหมือนหรือความแตกต่างจาก IAS
-	แม่บทการบัญชี	Framework	เหมือนกันกับ IAS
26	การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์	-	ใช้แนวทางของ SFAS # 66 ในการกำหนดมาตรฐาน แต่มีการดัดแปลงให้สามารถปฏิบัติได้ในประเทศไทย
31	สินค้าคงเหลือ	2 (1993)	เหมือนกันกับ IAS # 2 (1993)
32	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	16 (1998)	เหมือนกันกับ IAS # 16 (1998) *ยกเว้นวรรคที่ 38 เมื่อส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ที่แสดงอยู่ในส่วนของเจ้าของเป็นรายการที่เกิดขึ้นแล้ว กิจการอาจบันทึกโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์นั้นไปยังงบกำไรขาดทุนได้ถึงวันที่ 31 ธ.ค. 2549 หลังจากนั้นต้องโอนไปยังงบกำไรสะสมเท่านั้น (เป็นไปตามข้อกำหนดของ IAS)
36	การตัดยค่าของสินทรัพย์	36 (1998)	เหมือนกันกับ IAS # 36 *มีการเพิ่มวรรคที่เกี่ยวกับการตัดยค่าของสินทรัพย์ทางการเงินซึ่งจะต้องดำเนินการตัดส่วนนี้ออก เนื่องจากเรื่องดังกล่าวได้รวมอยู่ในมาตรฐาน

			การบัญชี ฉบับที่ 34 เรื่อง การบัญชีสำหรับการปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา
44	งบการเงินรวมและการบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อย	27 (1997)	<p>ส่วนใหญ่เหมือนกันกับ IAS # 27 (1994)</p> <p>*มีข้อกำหนดเงื่อนไขการพิจารณาอำนาจในการควบคุมมากกว่า IAS ซึ่งจะต้องมีการทบทวนความเหมาะสมของข้อกำหนดดังกล่าว</p> <p>*กำหนดให้แสดงส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในงบดุลไว้ในส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่ ในขณะที่ IAS กำหนดให้มีการแยกแสดงส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยแยกต่างหากจากหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่ ซึ่งจะมีการทบทวน-ความเหมาะสมของข้อกำหนดนี้</p> <p>*นำบางส่วนของ IAS # 39 มารวมไว้ ซึ่งจะมีการทบทวนเรื่องนี้เมื่อมีการออกมาตรฐานเรื่องการรับรู้รายการและการวัดค่าตราสารทางการเงินตาม IAS # 39</p>
45	การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม	28 (1994)	<p>ส่วนใหญ่เหมือนกันกับ IAS # 28 (1994)</p> <p>*ข้อแตกต่างที่สำคัญ คือ มาตรฐานไทยตัดวิธีที่ IAS อนุญาตให้เป็นทางเลือก</p>

			<p>(Allowed Alternative Treatment) กล่าวคือ ต้องใช้เฉพาะวิธีส่วนได้เสีย</p> <p>ไม่อนุญาตให้แสดงเงินลงทุนในบริษัทร่วมด้วยราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรม ซึ่งจะมีการทบทวนความเหมาะสมของข้อกำหนดนี้</p> <p>*นำบางส่วนของ IAS # 39 มารวมไว้ ซึ่งจะมีการทบทวนเรื่องนี้เมื่อมีการออกมาตรฐานเรื่องการรับรู้รายการและการวัดค่าตราสารทางการเงินตาม IAS # 39</p>
50	การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน	32 (1998)	<p>เหมือนกันกับ IAS # 14 (1997)</p> <p>*ยังไม่บังคับใช้เนื่องจากข้อกำหนดมีความซับซ้อนมากกว่าสภาพการทำธุรกิจของบริษัทในประเทศไทยในปัจจุบัน</p>

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 15 ตารางเปรียบเทียบระหว่างมาตรฐานการบัญชีไทยกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ

(มาตรฐานอื่น ๆ ที่นอกเหนือไปจากมาตรฐานที่ทำการศึกษาในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้)

TAS ฉบับที่	เรื่อง	กำหนดตาม IAS ฉบับที่	ความเหมือนหรือความแตกต่างจาก IAS
7	การบัญชีเกี่ยวกับการเช่าซื้อ - ทางด้านผู้ให้เช่าซื้อ	-	*กำหนดขึ้นในปี 2532 เพื่อให้เฉพาะกับกิจการผู้ให้เช่าซื้อ *หลักการเหมือน Leasing แต่อนุญาตให้ใช้วิธีผลรวมจำนวนงวด (Sum of the Digits) หรือวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง *จะมีการทบทวนเพื่อยกเลิกเมื่อมีการพิจารณาร่างมาตรฐานการบัญชีเรื่องสัญญาเช่าระยะยาว
25	งบกระแสเงินสด	7 (1992)	เหมือนกันกับ IAS # 7 (1992)
27	การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของธนาคารและสถาบันการเงินที่คล้ายคลึงกัน	30 (1994)	เหมือนกันกับ IAS # 30 (1994)
29	การบัญชีสำหรับสัญญาเช่าระยะยาว	17 (1994)	เหมือนกันกับ IAS # 17 (1994) *มีการกำหนดเงื่อนไขให้มีตัววัดที่แน่นอน *จะมีการยกเลิกเมื่อมีการพิจารณาร่างมาตรฐานการบัญชีในเรื่องเดียวกันที่มีการ

			แก้ไขใหม่ให้เป็นไปตามIAS # 17 (1997)
30	ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ	21 (1993)	เหมือนกันกับ IAS # 21 (1993)
33	ต้นทุนการกู้ยืม	23 (1993)	เหมือนกันกับ IAS # 23 (1993) *มีการกำหนดรายละเอียดเพิ่มเติมตาม SFAS ซึ่งไม่ทำให้เนื้อหาแตกต่างจาก IAS *มีการกำหนดรายละเอียดที่เป็นการตีความ IAS ซึ่งจะมีการทบทวนความเหมาะสมต่อไป
34	การบัญชีสำหรับการปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา	-	*นำมาจาก SFAS # 15 และ 114 ซึ่งมีหลักการเหมือนกับ Impairment of Financial Assets ใน IAS # 39 *ข้อแตกต่างที่สำคัญ คือ มาตรฐานไทยกำหนดให้ใช้อัตราต้นทุนของเงินลงทุนหรืออัตราดอกเบี้ยในตลาดในการคิดลดกระแสเงินสดในอนาคตเพื่อคำนวณขาดทุนจากการปรับโครงสร้างหนี้
35	การนำเสนองบการเงิน	1 (1997)	เหมือนกันกับ IAS # 1 (1997) *มีการตีความหรือเพิ่มเติมข้อความจาก IAS # 1 ซึ่งจะมีการทบทวนความเหมาะสม

			ต่อไป
38	กำไรต่อหุ้น	33 (1997)	เหมือนกันกับ IAS # 33 (1997)
39	กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด ข้อผิดพลาดที่สำคัญ และการเปลี่ยนแปลงทางการบัญชี	8 (1993)	ส่วนใหญ่เหมือนกับ IAS # 8 (1993) *ข้อแตกต่างที่สำคัญ คือ มาตรฐานไทยตัดวิธีที่ IAS อนุญาตให้เป็นทางเลือก (Allowed Alternative Treatment) กล่าวคือ ในกรณีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาดที่สำคัญ ไม่อนุญาตให้ใช้วิธีปรับทันที เป็นต้นไป (prospective) จะมีการทบทวนความเหมาะสมของการตัดทางเลือกนี้
40	การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน	-	*นำมาจาก SFAS # 115 และบางส่วนของ IAS # 25 และ 39 *โดยหลักการแล้ว SFAS # 115 สอดคล้องกับ IAS # 39 แต่เนื้อหาจำกัดเฉพาะเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน ในขณะที่ IAS # 39 ครอบคลุมตราสารทางการเงินทุกประเภท *จะมีการยกเลิกมาตรฐานฉบับนี้ เมื่อมีการออกมาตรฐานเรื่องการรับรู้รายการและการวัดค่าตรา

			สารทางการเงินตาม IAS # 39
41	งบการเงินระหว่างกาล	34 (1998)	เหมือนกันกับ IAS # 34 (1998) *มีรายละเอียดที่แตกต่างกัน อยู่บ้าง
42	การบัญชีสำหรับกิจการที่ดำเนินธุรกิจเฉพาะด้านการลงทุน	-	*นำมาจากแนวปฏิบัติในการสอบบัญชีของ AICPA โดยมีเนื้อหาหลักเหมือนกัน แต่รายละเอียดจะแตกต่างกัน อยู่บ้าง *จะมีการทบทวนมาตรฐานฉบับนี้ เมื่อมีการออกมาตรฐานเรื่องการรับรู้รายการและการวัดค่าตราสารทางการเงินตาม IAS # 39 ซึ่งครอบคลุมถึงกิจการลงทุน
43	การรวมธุรกิจ	22 (1998)	เหมือนกันกับ IAS # 22 (1998)
46	การรายงานทางการเงินเกี่ยวกับส่วนได้เสียในการร่วมค้า	31 (1998)	ส่วนใหญ่เหมือนกันกับ IAS # 31 (1998) *ข้อแตกต่างที่สำคัญ คือ มาตรฐานไทยตัดวิธีที่ IAS อนุญาตให้เป็นทางเลือก (Allowed Alternative Treatment) กล่าวคือ ในการนำเสนองบการเงินรวมต้องให้เฉพาะวิธีรวมตามสัดส่วนเท่านั้น ไม่อนุญาตให้ใช้วิธีส่วนได้เสีย แต่จะต้องใช้วิธี

			ส่วนได้เสียในการนำเสนอของบการเงินเฉพาะกิจการ จะมีการทบทวนความเหมาะสมของการตัดทางเลือกรนี้
47	การเปิดเผยข้อมูลของรายการระหว่างบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	24 (1994)	<p>ส่วนใหญ่เหมือนกับ IAS # 24 (1994)</p> <p>*ขอบเขตของมาตรฐานไทยกว้างกว่า กล่าวคือ ตัดบางวรรคของขอบเขตการเปิดเผยข้อมูลที่ IAS ยกเว้นให้ ซึ่งจะมีการพิจารณาทบทวนความเหมาะสมของข้อกำหนดนี้</p> <p>*มีข้อกำหนดการพิจารณาลักษณะความสัมพันธ์ของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานที่มากกว่าของ IAS ซึ่งจะมีการพิจารณาทบทวนความเหมาะสมของข้อกำหนดนี้</p>
48	การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน	32 (1998)	<p>เหมือนกับ IAS # 32 (1998)</p> <p>*นำบางส่วน ของ IAS # 39 มารวมไว้ซึ่งจะมีการทบทวนเรื่องนี้เมื่อมีการออกมาตรฐานเรื่องการรับรู้รายการและการวัดค่าตราสารทางการเงินตาม IAS # 39</p>
49	สัญญาก่อสร้าง	11 (1993)	เหมือนกับ IAS # 11

			(1993)
51	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	38 (1998)	เหมือนกันกับ IAS # 38 (1998) *อยู่ระหว่างการทบทวน
52	เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบ ดุล	10 (1999)	เหมือนกันกับ IAS # 10 (1999) *อยู่ระหว่างการทบทวน
53	ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่ อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่ อาจเกิดขึ้น	37 (1998)	เหมือนกันกับ IAS # 37 (1998) *อยู่ระหว่างการทบทวน
54	การดำเนินงานที่ยกเลิก	35 (1998)	เหมือนกันกับ IAS # 35 (1998) *อยู่ระหว่างการทบทวน
55	การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุน จากรัฐบาล และการเปิดเผย ข้อมูลเกี่ยวกับความ ช่วยเหลือจากรัฐบาล	20 (1994)	เหมือนกันกับ IAS # 20 (1994) *อยู่ระหว่างการทบทวน
56	การบัญชีเกี่ยวกับภาษีเงินได้	12 (1996)	เหมือนกันกับ IAS # 12 (1996) *อยู่ระหว่างการทบทวน

ตารางที่ 18 ข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าการซื้อขายและปริมาณการซื้อขายของธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์รายไตรมาสสำหรับปี พ.ศ. 2540 – 2544

หน่วย : ล้านบาท

ปี พ.ศ.	ไตรมาสที่ 1		ไตรมาสที่ 2		ไตรมาสที่ 3		ไตรมาสที่ 4	
	มูลค่าการซื้อขาย(บาท)	ปริมาณ(หุ้น)	มูลค่าการซื้อขาย(บาท)	ปริมาณ(หุ้น)	มูลค่าการซื้อขาย(บาท)	ปริมาณ(หุ้น)	มูลค่าการซื้อขาย(บาท)	ปริมาณ(หุ้น)
2540	7,954.51	257.15	5,323.89	332.08	5,841.08	319.34	1,931.20	200.02
2541	5,881.49	803.21	1,668.36	356.66	1,008.18	428.89	23,767.97	3,966.87
2543	9,034.42	1,033.08	4,567.41	757.43	4,025.84	945.59	3,383.38	780.18
2544	11,558.27	2,406.71	9,382.23	1,925.79	30,954.42	6,127.45	26,707.44	4,237.88
รวม	34,428.69	4,500.15	20,941.89	3,371.96	41,829.52	7,821.27	55,789.99	9,184.95

๕๖๒๒๒๒๒

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาคผนวก จ

ในส่วนนี้เป็นการสรุปข้อมูลเบื้องต้นที่ได้มาจากกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถาม โดยนำเสนอในรูปแบบตารางแสดงความถี่และร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถาม ซึ่งจำแนกตามปัจจัยต่างๆ ไม่ว่าจะเป็นเพศ อายุ วุฒิการศึกษา ตำแหน่งการทำงาน และประสบการณ์ในการทำงาน ซึ่งมีรายละเอียดดังตารางต่อไปนี้

นอกจากนี้ในเรื่องของกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย ซึ่งมีจำนวนทั้งสิ้น 25 ตัวอย่าง หลังจากที่ได้ส่งแบบสอบถามให้แก่กลุ่มตัวอย่างทั้งหมดแล้ว ปรากฏว่าได้รับแบบสอบถามตอบกลับทั้งสิ้น 11 ฉบับ คิดเป็น 44% (แบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับทั้งหมดมีข้อมูลที่ครบถ้วนสมบูรณ์)

ตารางที่ 17 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามเพศของผู้ตอบแบบสอบถาม

เพศ	ความถี่	ร้อยละ
ชาย	7	63.6
หญิง	4	36.4
รวม	11	100

จากตารางที่ 17 ซึ่งแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามประเภทของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่าเป็นเพศชายจำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 63.6 และเป็นเพศหญิงจำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 36.4

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 18 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามอายุของผู้ตอบแบบสอบถาม

อายุ	ความถี่	ร้อยละ
25 - 35 ปี	1	9.1
36 - 45 ปี	7	63.6
46 - 55 ปี	3	27.3
56 - 60 ปี	0	0
61 ปีขึ้นไป	0	0
รวม	11	100

จากตารางที่ 18 ซึ่งแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามอายุของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่าเป็นผู้ที่มีอายุในช่วง 36 – 45 ปีมากที่สุด จำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 63.6 รองลงมาเป็นผู้ที่มีอายุในช่วง 46 – 55 ปี จำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 27.3 และเป็นผู้ที่มีอายุในช่วง 25 – 35 ปีเพียง 1 คน คิดเป็นร้อยละ 9.1 นอกจากนี้ไม่มีผู้ตอบแบบสอบถามคนใดที่มีอายุอยู่ในช่วง 56 – 60 ปี และอายุ 60 ปีขึ้นไป

ตารางที่ 19 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามวุฒิการศึกษาของผู้ตอบแบบสอบถาม

ระดับการศึกษา	ความถี่	ร้อยละ
ปริญญาตรี	3	27.3
ปริญญาโท	8	72.7
สูงกว่าปริญญาโท	0	0
รวม	11	100

จากตารางที่ 19 ซึ่งแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามวุฒิการศึกษาของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่าเป็นผู้ที่มีการศึกษาในระดับปริญญาโทมากที่สุด จำนวน 8 คน คิดเป็นร้อยละ 72.7 รองลงมาเป็นผู้ที่มีการศึกษาในระดับปริญญาตรี จำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 27.3 และไม่มีผู้ตอบแบบสอบถามรายใดที่มีวุฒิการศึกษาสูงกว่าปริญญาโท

ตารางที่ 20 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามตำแหน่งการทำงานของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตำแหน่งการทำงาน	ความถี่	ร้อยละ
สมุหบัญชี	0	0
ผู้จัดการบัญชี	7	63.6
อื่นๆ	4	36.4
รวม	11	100

จากตารางที่ 20 แสดงความถี่และร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามจำแนกตามตำแหน่งการทำงาน พบว่าเป็นผู้จัดการแผนกบัญชีมากที่สุด จำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 63.6 นอกนั้นจำนวน 4 คน ทำงานในตำแหน่งอื่นๆ ได้แก่ ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี และการเงิน 1 คน ผู้ช่วยกรรมการผู้จัดการ 1 คน และไม่ระบุตำแหน่ง 2 คน ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 36.4 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตารางที่ 21 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามประสบการณ์การทำงานของผู้ตอบแบบสอบถาม

ประสบการณ์ทำงาน	ความถี่	ร้อยละ
น้อยกว่า 5 ปี	2	18.2
5 - 10 ปี	1	9.1
11 - 15 ปี	5	45.5
มากกว่า 15 ปี	3	27.3
รวม	11	100

จากตารางที่ 21 แสดงความถี่และร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามจำแนกตามประสบการณ์การทำงาน พบว่าเป็นผู้ที่มีประสบการณ์การทำงานระหว่าง 11 - 15 ปีมากที่สุด จำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 45.5 รองลงมาได้แก่ ผู้ที่มีประสบการณ์การทำงานมากกว่า 15 ปี จำนวน 3 คน ผู้ที่มีประสบการณ์ทำงานน้อยกว่า 5 ปี จำนวน 2 คน และเป็นผู้ที่มีประสบการณ์การทำงานระหว่าง 5 - 10 ปี จำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 27.3 18.2 และ 9.1 ตามลำดับ

ตารางที่ 22 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามเพศและอายุของผู้ตอบแบบสอบถาม

เพศ	อายุ					รวม
	25 - 35 ปี	36 - 45 ปี	46 - 55 ปี	56 - 60 ปี	61 ปีขึ้นไป	
ชาย	1	4	2	0	0	7
ความถี่						
% จำแนกตามเพศ	14.30%	57.10%	28.60%	0.00%	0.00%	100.00%
% จำแนกตามอายุ	100.00%	57.10%	66.70%	0.00%	0.00%	63.60%
% รวม	9.10%	36.40%	18.20%	0.00%	0.00%	63.60%
หญิง	0	3	1	0	0	4
ความถี่						
% จำแนกตามเพศ	0.00%	75.00%	25.00%	0.00%	0.00%	100.00%
% จำแนกตามอายุ	0.00%	42.90%	33.30%	0.00%	0.00%	36.40%
% รวม	0.00%	27.30%	9.10%	0.00%	0.00%	36.40%
ยอดรวม	1	7	3	0	0	11
ความถี่						
% จำแนกตามเพศ	9.10%	63.60%	27.30%	0.00%	0.00%	100.00%
% จำแนกตามอายุ	100.00%	100.00%	100.00%	0.00%	0.00%	100.00%
% รวม	9.10%	63.60%	27.30%	0.00%	0.00%	100.00%

จากตารางที่ 22 แสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามเพศและอายุของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่าเป็นเพศชาย จำนวน 1 คนที่มีอายุระหว่าง 25 – 35 ปี จำนวน 4 คนที่มีอายุระหว่าง 36 – 45 ปี และจำนวน 2 คนที่มีอายุระหว่าง 46 – 55 ปี คิดเป็นร้อยละ 9.1 36.4 และ 18.2 ตามลำดับ ในขณะที่มีเพศหญิงจำนวน 3 คนที่มีอายุระหว่าง 36 – 45 ปี และจำนวน 1 คนที่มีอายุระหว่าง 46 – 55 ปี คิดเป็นร้อยละ 27.3 และ 9.1 ตามลำดับ

สถาบันนวัตกรรมการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 23 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามเพศและวุฒิการศึกษาของผู้ตอบแบบสอบถาม

เพศ	วุฒิการศึกษา	วุฒิการศึกษา			รวม
		ปริญญาตรี	ปริญญาโท	สูงกว่าปริญญาโท	
ชาย	ความถี่	3	4	0	7
	% จำแนกตามเพศ	42.9%	57.1%	0.00%	100.0%
	% จำแนกตามวุฒิการศึกษา	100.00%	50.00%	0.00%	63.60%
	% รวม	27.30%	36.40%	0.00%	63.60%
หญิง	ความถี่	0	4	0	4
	% จำแนกตามเพศ	0.00%	100.00%	0.00%	100.00%
	% จำแนกตามวุฒิการศึกษา	0.00%	50.00%	0.00%	36.40%
	% รวม	0.00%	36.40%	0.00%	36.40%
ยอดรวม	ความถี่	3	8	0	11
	% จำแนกตามเพศ	27.30%	72.70%	0.00%	100.00%
	% จำแนกตามวุฒิการศึกษา	100.00%	100.00%	0.00%	100.00%
	% รวม	27.30%	72.70%	0.00%	100.00%

จากตารางที่ 23 แสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามเพศและวุฒิการศึกษาของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่าเป็นเพศชายที่มีการศึกษาในระดับปริญญาตรี จำนวน 3 คน การศึกษาในระดับปริญญาโท จำนวน 4 คน คิดเป็นร้อยละ 27.3 และ 36.4 ของผู้ตอบแบบสอบถามตามลำดับ ในขณะที่มีผู้ตอบแบบสอบถามที่เป็นเพศหญิง จำนวน 4 คน ล้วนเป็นผู้ที่มีการศึกษาในระดับปริญญาโททั้งสิ้น คิดเป็นร้อยละ 36.4 ของผู้ตอบแบบสอบถาม

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 24 ตารางแสดงความถี่และร้อยละจำแนกตามเพศและตำแหน่งการทำงานของผู้ตอบแบบสอบถาม

เพศ	ความถี่	ตำแหน่งงาน			รวม
		สมุหบัญชี	ผู้จัดการบัญชี	อื่นๆ	
ชาย	ความถี่	0	4	3	7
	% จำแนกตามเพศ	0.00%	57.10%	42.90%	100.00%
	% จำแนกตามตำแหน่ง	0.00%	57.10%	75.00%	63.60%
	% รวม	0.00%	36.40%	27.30%	63.60%
หญิง	ความถี่	0	3	1	4
	% จำแนกตามเพศ	0.00%	75.00%	25.00%	100.00%
	% จำแนกตามตำแหน่ง	0.00%	42.90%	25.00%	36.40%
	% รวม	0.00%	27.30%	9.10%	36.40%
ยอดรวม	ความถี่	0	7	4	11
	% จำแนกตามเพศ	0.00%	63.60%	36.40%	100.00%
	% จำแนกตามตำแหน่ง	0.00%	100.00%	100.00%	100.00%
	% รวม	0.00%	63.60%	36.40%	100.00%

จากตารางที่ 24 ซึ่งแสดงความถี่และร้อยละของผู้ตอบแบบสอบถามจำแนกตามอายุและตำแหน่งการทำงาน พบว่าเป็นเพศชาย จำนวน 7 คน แยกออกเป็นทำงานในตำแหน่งผู้จัดการแผนกบัญชี 3 คน และตำแหน่งอื่นๆ 3 คน คิดเป็นร้อยละ 36.4 และ 27.3 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด นอกนั้นเป็นเพศหญิง จำนวน 4 คน แยกออกเป็นทำงานในตำแหน่งผู้จัดการแผนกบัญชี 3 คน ที่เหลือ 1 คน ทำงานในตำแหน่งอื่นๆ ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 27.3 และ 9.1 ของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด

สถาบันนวัตกรรมการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์

นางสาว แอนนา ดิอุดมวงศา เกิดวันที่ 28 กรกฎาคม พ.ศ.2521 เป็นบุตรคน
สุดท้องของนายอุดม และนางวิไล ดิอุดมวงศา สำเร็จการศึกษาปริญญาตรีบริหารธุรกิจ ภาควิชา
การบัญชี คณะสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ ประสานมิตรเมื่อปีการศึกษา 2543
และได้เข้าศึกษาต่อในหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัยเมื่อปีการศึกษา 2544



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย