

ชื่อเรื่องการค้นคว้าแบบอิสระ การศึกษาเปรียบเทียบหลักการบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนและการ  
จัดท่างบการเงินรวมตามมาตรฐานการบัญชีไทยกับมาตรฐาน  
การบัญชีระหว่างประเทศและมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐ  
อเมริกา

ชื่อผู้เขียน

นางพิมพ์ใจ วีรสุทธาการ

บัญชีมหาบัณฑิต

คณะกรรมการสอบการค้นคว้าแบบอิสระ :

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ชูศรี เที้ยศิริเพชร	ประธานกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์สุวรรณา เล่าหะวิสุทธิ	กรรมการ
อาจารย์ธานี ศิริสกุล	กรรมการ

#### บทคัดย่อ

การค้นคว้าแบบอิสระนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาเปรียบเทียบหลักการบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนและการจัดท่างบการเงินรวมตามมาตรฐานการบัญชีไทยกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศและมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา วิธีการศึกษาประกอบด้วย การศึกษามาตรฐานการบัญชีของทั้งสามองค์กรเพื่อให้ทราบถึงความเหมือนและความแตกต่าง รวมทั้งศึกษาจากงบการเงินรวมของบริษัทจดทะเบียนจำนวนสามบริษัทที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีที่แตกต่างกัน

มาตรฐานการบัญชีไทยที่นำมาศึกษาเปรียบเทียบได้แก่ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 40 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 44 เรื่อง งบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 45 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม ซึ่งได้รับการปรับปรุงใหม่โดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีให้มีเนื้อหาใกล้เคียงกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศมากที่สุด เพื่อยกระดับมาตรฐานการบัญชีไทยขึ้นสู่ระดับสากล และมีการพิมพ์เผยแพร่ในปี พ.ศ. 2542

จากการศึกษาพบว่า ในเรื่องหลักการบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนนั้น มาตรฐานการบัญชีทั้งสามเหมือนกันในด้านการจำแนกประเภทเงินลงทุนที่กำหนดให้พิจารณาจากลักษณะของเงินลงทุนและวัตถุประสงค์ในการถือเงินลงทุน รวมทั้งด้านการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลโดยทั่วไป แต่มาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกาต่างจากมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศในด้านการแสดงผลการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขายในงบดุล และด้านการบันทึกผลขาดเซยการขาดทุนจากการด้อยค่า

เมื่อพิจารณาหลักการบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนในบริษัทร่วมนั้น มาตรฐานการบัญชีทั้งสามเหมือนกันตรงที่กำหนดให้ใช้วิธีส่วนได้เสียกับเงินลงทุนในบริษัทร่วมซึ่งกิจการมีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญ แต่มาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศต่างจากมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกาในเรื่องการเปิดเผยข้อมูล เพราะมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกากำหนดให้เปิดเผยข้อมูลสรุปเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สินและผลการดำเนินงานของกิจการที่ไปลงทุนหากมูลค่ารวมของเงินลงทุนที่บันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสียมีสาระสำคัญเมื่อเทียบกับผลการดำเนินงานหรือฐานะการเงินของผู้ลงทุน แต่มาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศไม่กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลนี้

สำหรับเรื่องการจัดทำงบการเงินรวมนั้น มาตรฐานการบัญชีทั้งสามเหมือนกันตรงที่กำหนดให้บริษัทใหญ่ต้องนำบริษัทย่อยซึ่งอยู่ในการควบคุมมาจัดทำงบการเงินรวม แต่มาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศต่างจากมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกาตรงที่นิยามของการควบคุม โดยมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศกำหนดว่าการควบคุมคือ อำนาจกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของบริษัทย่อยเพื่อให้บริษัทใหญ่ได้มาซึ่งประโยชน์จากกิจกรรมของบริษัทย่อยนั้น โดยไม่คำนึงถึงสัดส่วนความเป็นเจ้าของสิทธิออกเสียงในบริษัทย่อย ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกากำหนดว่าการควบคุมคือ การที่บริษัทใหญ่เป็นเจ้าของสิทธิออกเสียงในบริษัทย่อยมากกว่าร้อยละห้าสิบ ดังนั้นจึงทำให้การตัดสินใจกิจการใดเป็นบริษัทย่อยหรือไม่ และการแสดงรายการรวมทั้งการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินรวมแตกต่างกัน

นอกจากนั้นมาตรฐานการบัญชีทั้งสามยังต่างกันในเรื่องการแสดงผลการส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย ตรงที่มาตรฐานการบัญชีไทยกำหนดให้แสดงส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในงบดุลรวมเป็นรายการแยกต่างหากต่อจากกำไรสะสมภายใต้ส่วนของเจ้าของซึ่งต่างจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ และกำหนดให้แสดงส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในงบกำไรขาดทุนรวมเป็นรายการแยกต่างหากต่อจากกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงาน สุทธิจากภาษีเงินได้ ซึ่งต่างจากมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกาที่อนุญาตให้แสดงส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในงบดุลรวมและงบกำไรขาดทุนรวมได้หลายวิธี

การศึกษาเปรียบเทียบหลักการบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนและการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการบัญชีทั้งสามนี้มีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน โดยเฉพาะในกรณีของผู้บริหารและผู้ลงทุนในกลุ่มบริษัทข้ามชาติ การที่ผู้บริหารและผู้ลงทุนเหล่านี้ทราบถึงความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชีทั้งสามนั้นมีประโยชน์มากในการตัดสินใจที่พิจารณาจากข้อมูลในงบการเงินเพราะทำให้ทราบแนวโน้มของรายการในงบการเงินหากมีการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีที่ถือปฏิบัติ และเข้าใจถึงการกระทบยอดเพื่อแสดงให้เห็นถึงความแตกต่างระหว่างการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่บริษัทที่นำเสนองบการเงินถือปฏิบัติอยู่กับมาตรฐานการบัญชีที่บังคับใช้ในประเทศที่มีการนำงบการเงินดังกล่าวไปใช้ได้ดียิ่งด้วย



the financial position or results of operations of an investor. Nevertheless, TAS and IAS didn't have such requirements to disclose this information.

For consolidation, the three accounting standards were also similar to each other. The similarity was that consolidated financial statements of a parent should include financial statements of its controlled subsidiaries. However, TAS and IAS differed from SFAS. The difference was definition of control. Control was the power to govern the financial and operating policies of an enterprise so as to obtain benefits from its activities without concerning about ownership of voting interest according to TAS and IAS. While control was ownership of a voting interest over fifty percent of the outstanding voting shares of another enterprise according to SFAS. This led to differences in identification whether an enterprise was a subsidiary or not, presentation and also disclosure.

Moreover, the requirements about minority interests according to the three accounting standards were different among each other. It was that the minority interests should be presented in the consolidated balance sheet separately after retained earnings under the category of shareholders' equity according to TAS. But it differed from the requirement in IAS. And TAS required that the minority interests in the income of the group should be presented separately in the consolidated statement of income after operating profit and loss, net of tax. This was different from requirements of SFAS allowing many accounting treatments to present the minority interests in consolidated balance sheet and statement of income.

The comparative study of accounting principles about investments and consolidated financial statements among TAS IAS and SFAS is very useful to users of financial statements, especially for management and investors of multinational companies. That they know the difference among those three accounting standards will enhance their ability to make decisions by using information from financial statements. Because they will know trend of figures in the financial statements if the same financial statements are prepared in conformity with different accounting standards. Furthermore, the management and the investors will be able to understand reconciliation of figures in the financial statements between GAAP followed and Local GAAP disclosed in notes to the financial statements.