

## บทที่ 5

### สรุปผลการศึกษา

ในการศึกษาเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีนและประเทศไทย มีวัตถุประสงค์เพื่อเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีระหว่างสาธารณรัฐประชาชนจีนและประเทศไทย โดยค้นคว้ารวบรวมข้อมูลจากหนังสือ วารสาร เอกสารประกอบการบรรยาย สิ่งพิมพ์ อิเล็กทรอนิกส์ งานวิจัยและเอกสารอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ทราบข้อมูลทั่วไปของแต่ละประเทศ และแนวปฏิบัติทางการบัญชี จากตัวอย่างกิจการของทั้งสองประเทศที่ดำเนินธุรกิจคล้ายคลึงกัน ได้แก่ ธุรกิจปิโตรเลียม โดยค้นคว้ารายงานทางการเงินที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีนและประเทศไทยจากสิ่งพิมพ์อิเล็กทรอนิกส์ ได้แก่ China Petroleum & Chemical Corporation ของสาธารณรัฐประชาชนจีน และบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ของประเทศไทย ที่มีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2549 การศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีแบ่งเป็น 2 ส่วน คือ

ส่วนที่ 1 การเปรียบเทียบปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีนและประเทศไทย

ส่วนที่ 2 การเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีนและประเทศไทย

การศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีนี้ ทำการศึกษาเฉพาะประเด็นการรับรู้รายการ การวัดค่า และการเปิดเผยข้อมูลของรายการและเหตุการณ์ทางการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีนและประเทศไทย โดยใช้มาตรฐานการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีน (Chinese Accounting Standards: CAS) จำนวน 4 ฉบับ ที่มีผลบังคับใช้กับงบการเงินปี 2549 คือ

ฉบับที่ 4 สินทรัพย์ถาวรที่มีตัวตน (Fix Assets)

ฉบับที่ 17 ต้นทุนการกู้ยืม (Borrowing Cost)

ฉบับที่ 13 เหตุการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้น (Contingencies)

ฉบับที่ 14 การรับรู้รายได้ (Revenue)

มาตรฐานการบัญชีของไทย (Thai Accounting Standards: TAS) จำนวน 4 ฉบับที่มีผลบังคับใช้กับงบการเงินปี 2549 คือ

ฉบับที่ 32 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ฉบับที่ 33 ต้นทุนการกู้ยืม

ฉบับที่ 37 การรับรู้รายได้

ฉบับที่ 53 ประมวลการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

ซึ่งทำให้ทราบถึงสภาพแวดล้อมที่มีอิทธิพลต่อแนวปฏิบัติทางการบัญชี แนวปฏิบัติทางการบัญชีของทั้งสองประเทศ และสามารถนำไปประยุกต์ใช้ในการศึกษาเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีของประเทศอื่นๆ ที่สนใจศึกษาได้

## 1. ผลการศึกษาเปรียบเทียบปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีนและประเทศไทย

### 1.1 สภาพแวดล้อมที่มีอิทธิพลต่อแนวปฏิบัติทางการบัญชี

จากการศึกษาสภาพแวดล้อมที่มีอิทธิพลต่อแนวปฏิบัติทางการบัญชีนั้น พบว่าสาธารณรัฐประชาชนจีน มีสภาพแวดล้อมที่มีอิทธิพลต่อแนวปฏิบัติทางการบัญชี ดังนี้ แหล่งเงินทุนภายนอกส่วนใหญ่มาจากรัฐบาลและผู้ถือหุ้น ระบบกฎหมายเป็นแบบประมวลกฎหมาย ความสัมพันธ์ด้านเศรษฐกิจและการเมืองกับประเทศอื่น สาธารณรัฐประชาชนจีนไม่ได้เป็นสมาชิกของ OECD แต่เป็นสมาชิก IASC, IFAC, UN, ASEAN และ IMF ซึ่งเป็นกลุ่มองค์กรที่มีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่สอดคล้องกันเป็นวงกว้าง มีระดับเงินเฟ้อต่ำ ความซับซ้อนของหน่วยธุรกิจของหน่วยงานและการศึกษามีมาก วัฒนธรรมของสาธารณรัฐประชาชนจีนนั้นจัดว่าอยู่รวมกันเป็นครอบครัวใหญ่ มีการแบ่งชนชั้นในสังคม ขณะเดียวกันก็เป็นสังคมที่ความไม่แน่นอนน้อยและเป็นวัตถุนิยม

ส่วนประเทศไทย มีสภาพแวดล้อมที่มีอิทธิพลต่อแนวปฏิบัติทางการบัญชี ดังนี้ แหล่งเงินทุนภายนอกส่วนใหญ่มาจากผู้ถือหุ้น ระบบกฎหมายอ้างอิงกฎหมายแบบจารีตประเพณี ความสัมพันธ์ด้านเศรษฐกิจและการเมืองกับประเทศอื่น คือเป็นสมาชิกขององค์กรที่มีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่สอดคล้องกันเป็นวงกว้าง มีระดับเงินเฟ้อต่ำ ความซับซ้อนของหน่วยธุรกิจของหน่วยงานและการศึกษามีมาก วัฒนธรรมของประเทศไทยเป็นสังคมปัจเจกบุคคล มีการแบ่งสังคมเมืองกับสังคมชนบท ขณะเดียวกันก็เป็นสังคมหลีกเลี่ยงความไม่แน่นอนน้อยและเป็นวัตถุนิยม

ดังนั้น จากสภาพแวดล้อมดังกล่าวข้างต้น จึงส่งผลกระทบต่อพัฒนาการด้านการบัญชีของทั้งสองประเทศ คือ สาธารณรัฐประชาชนจีนมีการปกครองที่มาจากลัทธิคอมมิวนิสต์ รัฐบาลเป็นผู้พัฒนาระบบบัญชี หลักการบัญชี แนวปฏิบัติทางการบัญชี จึงทำให้การพัฒนาทางด้านการบัญชีช้ากว่าประเทศไทยซึ่งมีองค์กรอิสระเป็นผู้กำหนดแนวปฏิบัติทางการวัดมูลค่าของทั้งสองประเทศอยู่บนหลักเกณฑ์คงค้างและนำเสนอข้อมูลที่ใกล้เคียงกับความเป็นจริง เนื่องจากต้องจัดทำรายงานทางการเงินที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจต่อบุคคลภายนอก แต่ทั้งสองประเทศเป็น

## 1.2 รูปแบบทางการบัญชี(Accounting Model) ของสาธารณรัฐประชาชนจีนและประเทศไทย

สาธารณรัฐประชาชนจีนและประเทศไทยใช้รูปแบบทางการบัญชีเหมือนกัน คือ รูปแบบการนำเสนออย่างยุติธรรมและเปิดเผยอย่างเต็มที่ (The Presentation / Full Model)

## 1.3 การจัดตั้งแนวปฏิบัติทางการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีนและประเทศไทย

การจัดตั้งแนวปฏิบัติทางการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีน มีหน่วยงานภาครัฐ คือ กระทรวงการคลังมอบหมายให้คณะกรรมการแนวปฏิบัติทางการบัญชีจีน (The China Accounting Standards committee) ซึ่งเป็นหน่วยงานอยู่ภายใต้กระทรวงการคลังรับผิดชอบ แต่ประเทศไทยอยู่ในความรับผิดชอบขององค์การอิสระ คือ สภาวิชาชีพบัญชี จึงทำให้การจัดตั้งแนวปฏิบัติทางการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีนช้ากว่าประเทศไทย

## 1.4 หน่วยงานหลักที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาทางด้านการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีนและประเทศไทย

หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาแนวปฏิบัติทางการการบัญชีของทั้งสองประเทศล้วนแต่มีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนาการบัญชีในแต่ละประเทศให้สอดคล้องกับแนวปฏิบัติทางการบัญชีระหว่างประเทศ โดยมีหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

สาธารณรัฐประชาชนจีน มีหน่วยงานหลักที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาทางด้านการบัญชี ได้แก่ กระทรวงการคลัง (Ministry of Finance – MOF) คณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์ (The China Securities Regulatory) สมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งสาธารณรัฐประชาชนจีน (The Chinese Institute of Certified Public Accountants – CICPA)

ประเทศไทย มีหน่วยงานหลักที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาทางด้านการบัญชี ได้แก่ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์ และตลาดหลักทรัพย์ หรือ สำนักคณะกรรมการ ก.ล.ด. ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ธนาคารแห่งประเทศไทย กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กรมสรรพากร สภาวิชาชีพบัญชี

## 2. ผลการศึกษาเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีระหว่างสาธารณรัฐประชาชนจีนและประเทศไทย

ในการศึกษาเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีนี้ จะศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีนเปรียบเทียบกับแนวปฏิบัติทางการบัญชีของประเทศไทย โดยใช้ตัวอย่างรายงานประจำปีของธุรกิจที่ดำเนินธุรกิจผลิตและสำรวจน้ำมันดิบและก๊าซธรรมชาติ ปิโตรเคมี และสถานีบริการน้ำมัน ได้แก่ China Petroleum & Chemical Corporation ของสาธารณรัฐประชาชนจีน (Sinopec Corp) และบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ของประเทศไทย (ปตท.) เป็นตัวอย่างในการศึกษาเปรียบเทียบแนวปฏิบัติในเรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ต้นทุนการกู้ยืม ประมาณการหนี้สิน และการรับรู้รายได้ เฉพาะด้านการรับรู้รายการ การวัดมูลค่าและการเปิดเผยข้อมูล จากผลการศึกษาสรุปแนวปฏิบัติเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ ได้ ดังนี้

### 2.1 แนวปฏิบัติทางการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีน เรื่อง สินทรัพย์ถาวร และแนวปฏิบัติทางการบัญชีของประเทศไทย เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ จากตัวอย่างธุรกิจปิโตรเลียม

การรับรู้รายการ ไม่มีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญ คือ การรับรู้รายการต้องเข้าใจเงื่อนไข 2 ข้อ ได้แก่ ความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต และสามารถกำหนดราคาทุนได้อย่างสมเหตุสมผล

การวัดมูลค่า การวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ทั่วไปด้วยราคาทุน ส่วนการวัดมูลค่าของสินทรัพย์เพื่อการสำรวจปิโตรเลียมมีแนวปฏิบัติที่แตกต่างกัน คือ สาธารณรัฐประชาชนจีนวัดมูลค่าของต้นทุนในการสำรวจบ่อน้ำมันเป็นราคาทุนของงานระหว่างก่อสร้างจนกระทั่งพบปริมาณสำรองและจะถือเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อไม่พบปริมาณสำรอง ส่วนต้นทุนในการพัฒนาบ่อน้ำมันและวัสดุที่ใช้บันทึกเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ ประเทศไทยรับรู้ต้นทุนทั้งหมดเพื่อการได้มาซึ่ง ต้นทุนการขุดเจาะปิโตรเลียมบันทึกเป็นสินทรัพย์แต่จะตัดจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเมื่อไม่พบปริมาณสำรอง ใช้จ่ายสำรวจเพื่อธรณีวิทยาและธรณีฟิสิกส์ในช่วงการสำรวจถือเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ใช้จ่ายเพื่อการพัฒนาบันทึกเป็นสินทรัพย์ไม่ว่าจะพบปริมาณสำรองหรือไม่ก็ตาม

การคิดค่าเสื่อมราคาทั้ง 2 ประเทศเลือกใช้วิธีเส้นตรง โดยการประมาณอายุการใช้งานของสินทรัพย์แต่ละประเภท แต่ทั้งนี้การประมาณอายุการใช้งานของทั้ง 2 ประเทศก็มีความแตกต่างกัน คือ สาธารณรัฐประชาชนจีนกำหนดอายุการใช้งานและอัตราประมาณการมูลค่าสุทธิที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์ทั่วไปและสินทรัพย์เพื่อการสำรวจปิโตรเลียมไว้อย่างชัดเจน โดยอายุการใช้งานของสินทรัพย์ต่ำสุดคือ 4 ปี สูงสุดไม่เกิน 45 ปี ส่วนประเทศไทยไม่กำหนดอายุการใช้งานของที่ดิน

การเปิดเผยข้อมูล ทั้ง 2 ประเทศมีแนวปฏิบัติคล้ายคลึงกัน คือ เปิดเผยเกณฑ์การวัดมูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา อายุการใช้งานของสินทรัพย์แต่ละประเภท ในนโยบายการบัญชี ส่วนราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ การกระทบยอดของราคาตามบัญชีระหว่างต้นงวดและปลายงวด การเพิ่มขึ้น การจำหน่าย การโอนเปลี่ยนประเภท ค่าเสื่อมราคาสะสมสำหรับสินทรัพย์ถาวรแต่ละประเภท ณ วันต้นงวดและปลายงวด ค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด จำนวนและข้อจำกัดในกรรมสิทธิ์ที่ใช้เป็นหลักประกันการกู้ยืม และจำนวนภาระผูกพันแสดงไว้ในหมายเหตุในส่วนที่เป็นรายละเอียด

## 2.2 แนวปฏิบัติทางการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีน เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม และแนวปฏิบัติทางการบัญชีของประเทศไทย เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม จากตัวอย่างธุรกิจปิโตรเลียม

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า ต้นทุนที่กู้ยืมเพื่อใช้เฉพาะสำหรับจัดหาสินทรัพย์หรือก่อสร้างถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ ต้นทุนการกู้ยืมเพื่อวัตถุประสงค์อื่น แนวปฏิบัติของสาธารณรัฐประชาชนจีนถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดขึ้น แต่แนวปฏิบัติของประเทศไทยหากนำเงินกู้ดังกล่าวมาใช้จัดหาสินทรัพย์จะใช้อัตราดอกเบี้ยถ่วงเฉลี่ยของยอดเงินกู้ในระหว่างปี (อัตราการจัดตั้งเป็นทุน) ในการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

การเปิดเผยข้อมูล เปิดเผยเกณฑ์ในการรับรู้รายการและการวัดค่าไว้ในนโยบายการบัญชีเหมือนกัน ส่วนจำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่ตั้งขึ้นเป็นทุนในระหว่างงวดและอัตราการจัดตั้งขึ้นเป็นทุน สาธารณรัฐประชาชนจีนเปิดเผยไว้ในรายละเอียดงานระหว่างก่อสร้าง แต่ประเทศไทยเปิดเผยไว้ในรายละเอียดของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์



### 2.3 แนวปฏิบัติทางการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีน เรื่อง เหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นและแนวปฏิบัติทางการบัญชีของประเทศไทย เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น จากตัวอย่างธุรกิจปิโตรเลียม

การรับรู้รายการ ทั้ง 2 ประเทศ มีความคล้ายคลึงกัน คือ จะรับรู้ประมาณการหนี้สินเป็นหนี้สินในงบดุล เมื่อมีความเป็นไปได้ก่อนข้างหน้าที่กิจการจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ และสามารถประมาณการภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือ หากไม่เข้าเกณฑ์ควรเปิดเผยเป็นหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้นในงบการเงิน

การวัดมูลค่า ใช้ประมาณการที่ดีที่สุดของหนี้สิน

การเปิดเผยข้อมูล เปิดเผยเกณฑ์ในการรับรู้รายการเหตุการณ์ที่อาจจะเกิดขึ้นในนโยบายการบัญชี แต่ประเทศไทยให้เปิดเผยเพิ่มเติมเกี่ยวกับการวัดมูลค่าของประมาณการหนี้สิน อธิบายเกี่ยวกับลักษณะและสมมติฐาน ส่วนรายละเอียดในหมายเหตุเกี่ยวกับประมาณการหนี้สิน แนวปฏิบัติทางการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีนให้เปิดเผยจำนวนประมาณการหนี้สินที่เข้าเกณฑ์ในการรับรู้รายการ แนวปฏิบัติทางการบัญชีของประเทศไทยให้เปิดเผยการกระทบยอดประมาณการหนี้สิน ได้แก่ ยอดต้นงวด จำนวนที่เพิ่มขึ้นในระหว่างงวด และยอดคงเหลือปลายงวด การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้นแนวปฏิบัติทางการบัญชีของทั้งสองประเทศเหมือนกัน คือ เปิดเผยเกี่ยวกับประเภทของหนี้สิน ลักษณะ เวลา ความไม่แน่นอน สมมติฐานอย่างสั้น ๆ

### 2.4 แนวปฏิบัติทางการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีน เรื่อง การรับรู้รายได้ และแนวปฏิบัติทางการบัญชีของประเทศไทย เรื่อง การรับรู้รายได้ จากตัวอย่างธุรกิจปิโตรเลียม

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า มีบางส่วนที่คล้ายคลึงกัน คือ

การขายสินค้าและการให้บริการรับรู้รายได้เมื่อส่งมอบสินค้า แต่แนวปฏิบัติของสาธารณรัฐประชาชนจีนกำหนดเพิ่มว่าหากการให้บริการเกิดขึ้นในหลายรอบระยะเวลาบัญชีและสามารถประมาณการให้บริการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ ใช้วิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ หากไม่สามารถประมาณการให้บริการได้อย่างน่าเชื่อถือจะรับรู้รายได้ไม่เกินจำนวนต้นทุนที่เกิดขึ้นในงวด

ดอกเบี้ยรับรู้ตามสัดส่วนของระยะเวลาและอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงเหมือนกัน

นอกจากนี้แนวปฏิบัติทางการบัญชีของประเทศไทยรับรู้รายได้เกี่ยวกับค่าสิทธิตามเกณฑ์หรือสัญญาที่ได้ทำไว้ เงินปันผลรับรู้เมื่อมีสิทธิได้รับเงินปันผลและรายได้อื่น ๆ รับรู้ตามเกณฑ์คงค้าง แต่แนวปฏิบัติทางการบัญชีของประเทศสาธารณรัฐประชาชนจีนไม่ได้ระบุไว้

การเปิดเผยข้อมูล เปิดเผยเกณฑ์ในการรับรู้รายได้ในนโยบายการบัญชี และจำนวนรายได้ที่รับรู้ระหว่างงวดในรายละเอียดในหมายเหตุโดยสาธารณรัฐประชาชนจีนให้เปิดเผยตามส่วนงานแต่แนวปฏิบัติทางการบัญชีของประเทศไทยให้เปิดเผยรายได้แต่ละประเภท

### 3. อภิปรายผลการศึกษา

จากการศึกษาเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีระหว่างสาธารณรัฐประชาชนจีนและประเทศไทย ถึงแม้ว่าทั้งสองประเทศมีการจัดตั้งแนวปฏิบัติทางการบัญชีโดยอ้างอิงจากแนวปฏิบัติรายงานการเงินระหว่างประเทศของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศและมีรูปแบบทางการบัญชีที่น่าเสนออย่างยุติธรรมและเปิดเผยอย่างเต็มที่เหมือนกันก็ตาม แต่จากการศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีโดยใช้ตัวอย่างงบการเงินจากธุรกิจปิโตรเลียม คือ China Petroleum & Chemical Corporation ของสาธารณรัฐประชาชนจีน(Sinopec Corp.) และบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน)ของประเทศไทย (ปตท.) เป็นตัวอย่างในการศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีนั้น พบว่า ทั้งสองบริษัทมีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่แตกต่างกัน เนื่องจากสภาพแวดล้อมที่มีอิทธิพลต่อแนวปฏิบัติทางการบัญชีแตกต่างกันตามทฤษฎีของการบัญชีระหว่างประเทศและบทความวิชาการ เรื่อง สภาพแวดล้อมกับการบัญชีของ ดร.ศิริลักษณ์ ศุภรัชช์ ซึ่งโดยปกติการบัญชีจะต้องสอดคล้องกับสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ของแต่ละประเทศ มิฉะนั้น การบัญชีอาจไม่สามารถทำหน้าที่ในการสะท้อนฐานะการเงินและผลการดำเนินงานต่อผู้ใช้งบการเงินได้อย่างถูกต้อง สอดคล้องการค้นคว้าแบบอิสระของ วรวิภา ตุ่นคำ (2547) เรื่อง ศึกษาเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีของประเทศสาธารณรัฐสังคมนิยมเวียดนามและประเทศไทย ก็พบว่าทั้งสองประเทศมีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่แตกต่างกันอันเนื่องมาจากสภาพแวดล้อมที่มีอิทธิพลต่อแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่แตกต่างกัน

สำหรับแนวปฏิบัติทางการบัญชีของ China Petroleum & Chemical Corporation ของสาธารณรัฐประชาชนจีน (Sinopec Corp.) และบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน)ของประเทศไทย (ปตท.) มีความแตกต่างกัน คือ แนวปฏิบัติเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ Sinopec Corp. กำหนดอายุการใช้ประโยชน์สินทรัพย์ทั่วไปและสินทรัพย์เพื่อการสำรวจปิโตรเลียมไว้เท่ากัน คือต่ำสุด 4 ปี สูงสุดไม่เกิน 45 ปี ส่วน ปตท. กำหนดอายุการใช้งานต่ำสุดคือ 5 ปี และสูงสุดไม่เกิน 30 ปี สำหรับสินทรัพย์ทั่วไป สินทรัพย์เพื่อการสำรวจปิโตรเลียมกำหนดอายุไว้ตามปริมาณสำรองที่พิสูจน์แล้ว ต้นทุนในการสำรวจบ่อน้ำมัน Sinopec Corp. บันทึกรวมเป็นงานระหว่างทำจนพบปริมาณน้ำมันสำรองจึงจะบันทึกเป็นสินทรัพย์และตัดจ่ายเมื่อไม่พบปริมาณน้ำมันสำรอง ส่วน

#### 4. ข้อจำกัดที่พบในการศึกษา

สาธารณรัฐประชาชนจีนอยู่ในช่วงการพัฒนาาระบบเศรษฐกิจ และระบบบัญชีของประเทศ ส่งผลให้แนวปฏิบัติทางการบัญชีของประเทศดังกล่าวอยู่ระหว่างการพัฒนาและจัดตั้งมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ ๆ เพิ่มขึ้น ซึ่งทำให้งบการเงินของบริษัทในจีนมีการเปลี่ยนแปลงในอนาคตนอกจากนี้การค้นหาข้อมูลของหน่วยงานต่าง ๆ ภายในสาธารณรัฐประชาชนจีนส่วนใหญ่เป็นภาษาจีน การสืบค้นเป็นภาษาอังกฤษทำได้ยากและมีปริมาณไม่มากเท่าที่ควร

#### 5. ข้อเสนอแนะ

ในการศึกษาครั้งต่อไป ควรมีการศึกษาเกี่ยวกับแนวปฏิบัติทางการบัญชีของสาธารณรัฐประชาชนจีนในเรื่องอื่น ๆ เช่น แนวปฏิบัติทางการบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ เนื่องจากแนวปฏิบัติทางการบัญชีของประเทศดังกล่าวมีการพัฒนาเพิ่มเติมมากขึ้นเพื่อสอดคล้องกับแนวปฏิบัติทางรายงานการเงินระหว่างประเทศ อันเนื่องมาจากการพัฒนาทางด้านเศรษฐกิจและการเข้าสู่องค์การการค้าโลก หรือศึกษาเพิ่มเติมในธุรกิจอื่นในสาธารณรัฐประชาชนจีน เช่น การสื่อสารสายการบิน หรือธุรกิจผลิตสินค้า