

บทที่ 1

บทนำ

ที่มาและความสำคัญของปัญหา

การประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นั้นมีหลายรูปแบบ เช่น การขายที่ดินเฉพาะที่ดินเพียงอย่างเดียว หรือขายทั้งที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งยังแยกแยะได้อีกเป็น บ้านเดี่ยว บ้านแฝด ทาวน์เฮ้าส์ อาคารพาณิชย์และอาคารอุตสาหกรรม หรืออาจจะเป็นการขายที่ดินและรับจ้างปลูกสร้าง นอกจากนี้อาจเป็นการขายอาคารชุด หรือคอนโดมิเนียม การทำโครงการสวนเกษตร โครงการสนามกอล์ฟ การให้เช่าอาคาร สำนักงาน¹ ซึ่งการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นี้ก็มีลักษณะเหมือนกับการดำเนินธุรกิจประเภทอื่น ๆ คือ ย่อมมีต้นทุนเกิดขึ้นซึ่งต้นทุนนี้แบ่งออกเป็น ต้นทุนขาย และค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร แต่อาจกล่าวได้ว่าต้นทุนขายของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์มีปัญหามากกว่าธุรกิจอื่น ๆ เนื่องจากว่าสินค้าที่ขาย คือ ที่ดินต้องทำการปรับปรุง และพัฒนา ให้อยู่ในสภาพที่ดี มีระบบสาธารณูปโภคพร้อม หากเพียงซื้อที่ดินมาแล้วทำการ แบ่งขาย ราคาที่ขายได้ก็คงขายได้ราคาต่ำ และระยะเวลาในการปรับปรุง พัฒนา ทำการก่อสร้างระบบสาธารณูปโภค ทำให้ต้นทุนขายที่เกิดขึ้นของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ มีระยะเวลาเกินกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี แต่ต่างจากธุรกิจอื่นที่ต้นทุนขายสินค้าจะจบสิ้นในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกัน และในการคำนวณต้นทุนนั้นมีวิธีการบัญชีให้ถือปฏิบัติแตกต่างกันไปตามหน่วยงานที่มีอำนาจในการออกกฎข้อบังคับให้ปฏิบัติ อาทิ ตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป และตามกฎข้อบังคับของกรมสรรพากร

ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ได้กำหนดวิธีการรับรู้รายได้ไว้ 3 วิธี คือ

¹ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม และดุจลย์ลักษณ์ ตราชูธรรม, อสังหาริมทรัพย์ ต้องเสียภาษีอย่างไร? (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2538), หน้า 97.

1. วิธีรับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน จะรับรู้เป็นรายได้เมื่องานก่อสร้างเสร็จตามสัญญา และมีการโอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญให้แก่ผู้ซื้อแล้ว
2. วิธีรับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ จะรับรู้รายได้ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามผลงานที่ก่อสร้างเสร็จไปในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ๆ
3. วิธีรับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ จะรับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ๆ โดยจะพิจารณาตามสัญญาในการผ่อนชำระ

ส่วนต้นทุนขายก็ต้องสอดคล้องกับวิธีการรับรู้รายได้ในแต่ละโครงการถือปฏิบัติด้วย เช่น หากธุรกิจเลือกวิธีรับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน ต้นทุนขายจะยังไม่ตัดเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด แต่จะสะสมไว้ในบัญชีงานระหว่างก่อสร้างจนกว่างานก่อสร้างจะเสร็จตามสัญญา เมื่องานก่อสร้างแล้วเสร็จตามสัญญาและมีการโอนกรรมสิทธิ์ในลูกค้ำแล้ว จะโอนงานระหว่างก่อสร้างและที่ดินเป็นต้นทุนขาย

แต่ในทางภาษีอากรนั้น ตามคำสั่งสรรพากรที่ ป.61/2539 ได้กำหนดวิธีการรับรู้รายได้ไว้ โดยให้ใช้วิธีรับรู้รายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระตามสัญญา โดยไม่คำนึงว่าจะได้รับชำระตรงตามงวดที่ถึงกำหนดชำระหรือไม่ และต้นทุนขายของอสังหาริมทรัพย์ที่โครงการขายไป ให้รับรู้ตามส่วนของจำนวนรายได้ตามงวดที่ถึงกำหนดชำระตามสัญญา โดยไม่คำนึงว่ารายจ่ายดังกล่าวจะได้จ่ายตรงตามงวดตามสัญญาผ่อนชำระหรือไม่ หรือค่าใช้จ่ายในการโฆษณาประชาสัมพันธ์ ตามวิธีการทางบัญชีนั้นถือว่าเป็นค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร แต่ตามคำสั่งที่ ป.61/2539 ค่าใช้จ่ายในการโฆษณา ประชาสัมพันธ์ที่เกิดขึ้นก่อนที่โครงการจะเริ่มมีรายได้สามารถนำรวมคำนวณเป็นต้นทุนอสังหาริมทรัพย์ได้

จังหวัดเชียงใหม่เป็นจังหวัดที่มีความเจริญมากที่สุดในภาคเหนือ เป็นศูนย์กลางทางเศรษฐกิจของภาคเหนือ และยังมีอัตราการขยายตัวของประชากรเป็นอย่างมากอีกด้วย ทำให้มีจำนวนของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เป็นจำนวนมากและมีการขยายตัวที่รวดเร็ว ในปี 2539 มีจำนวนทั้งสิ้น 191² โครงการ การดำเนินธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ก็มีความหลากหลาย เช่น มีการจำหน่ายที่ดินเปล่า ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง เป็นต้น ซึ่งแต่ละโครงการนั้นต้นทุนที่เกิดขึ้นก็แตกต่างกันในแต่ละประเภท เช่น ต้นทุนของธุรกิจประเภทจำหน่ายที่ดินเปล่ากับที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง

² พิสิทธิ์ สุนทรามงคล, "ส่วนประสมการส่งเสริมการตลาดที่มีอิทธิพลต่อการตัดสินใจซื้อ เลือกซื้อบ้านจัดสรรของผู้บริโภคในจังหวัดเชียงใหม่", การค้นคว้าอิสระบริหารธุรกิจบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ 2540, หน้า 1.

และหลักเกณฑ์ในการคำนวณต้นทุนของแต่ละโครงการที่เลือกปฏิบัติก็แตกต่างกันไปตามนโยบายของแต่ละโครงการว่าจะถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีหรือกรมสรรพากร

จากหลักเกณฑ์ในการคำนวณต้นทุนอสังหาริมทรัพย์ที่แตกต่างกันตามมาตรฐานการบัญชี และกรมสรรพากร และจำนวนธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในจังหวัดเชียงใหม่ที่มีจำนวนมาก หากผู้คำนวณต้นทุนธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ของแต่ละโครงการเลือกวิธีปฏิบัติที่แตกต่างกันแล้ว ย่อมทำให้รายได้ ต้นทุนขายสินค้า กำไรขั้นต้น กำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ แตกต่างกัน นอกจากนี้ วิธีปฏิบัติที่แตกต่างกันอาจก่อให้เกิดความสับสน และนำไปสู่การคำนวณต้นทุนธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ผิดได้ ดังนั้นผู้ศึกษาจึงสนใจที่จะศึกษาปัญหาการคำนวณต้นทุนธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในจังหวัดเชียงใหม่

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาหลักเกณฑ์การคำนวณต้นทุนธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 26 กับแนวทางที่กรมสรรพากรกำหนด
2. เพื่อศึกษาถึงปัญหาที่เกิดขึ้นจากการคำนวณต้นทุนธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในจังหวัดเชียงใหม่

ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา

1. เพื่อให้ทราบถึงหลักเกณฑ์การคำนวณต้นทุนธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในจังหวัดเชียงใหม่
2. เพื่อทราบถึงปัญหาการคำนวณต้นทุนธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในจังหวัดเชียงใหม่
3. เพื่อเป็นแนวทางปฏิบัติสำหรับนำไปประยุกต์ใช้ในการคำนวณต้นทุนธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ของผู้คำนวณต้นทุนธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ทั่วไป