

ชื่อเรื่องการค้นคว้าแบบอิสระ การศึกษาเปรียบเทียบแม่บทการบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปของประเทศไทย กับประเทศสหราชอาณาจักร และประเทศสหรัฐอเมริกา

ผู้เขียน นายสุรกิจ คำวงศ์ปิ่น

ปริญญา บัณฑิตมหาบัณฑิต

อาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าแบบอิสระ รองศาสตราจารย์ชูศรี เทียศิริเพชร

บทคัดย่อ

การค้นคว้าแบบอิสระนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาเปรียบเทียบแม่บทการบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปของประเทศไทย กับประเทศสหราชอาณาจักรและประเทศสหรัฐอเมริกา โดยมุ่งศึกษาเฉพาะแม่บทการบัญชีสำหรับกิจการธุรกิจ วิธีการศึกษาประกอบด้วย การศึกษาแม่บทการบัญชีของทั้งสามประเทศเพื่อให้ทราบถึงความเหมือนและความแตกต่าง รวมทั้งศึกษาจากหนังสือวารสาร การค้นคว้าแบบอิสระ และสิ่งพิมพ์อิเล็กทรอนิกส์ แม่บทการบัญชีของแต่ละประเทศที่นำมาศึกษาเปรียบเทียบ ได้แก่ 1) แม่บทการบัญชีสำหรับการจัดทำและนำเสนองบการเงิน (แม่บทการบัญชีไทย) 2) Statement of Principles for Financial Reporting (SoP) ของประเทศสหราชอาณาจักร และ 3) Statements of Financial Accounting Concepts (SFAC) ของประเทศสหรัฐอเมริกา

จากการศึกษาการพัฒนาแม่บทการบัญชีพบว่า แม่บทการบัญชีไทย และ SoP มีพื้นฐานมาจากแม่บทการบัญชีของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IASB Framework) ซึ่ง IASB Framework มีพื้นฐานมาจาก SFAC โดยแม่บทการบัญชีไทยนำมาจาก IASB Framework โดยไม่มีการปรับใช้ ขณะที่ SoP นำมาปรับใช้โดยเพิ่มเติมเนื้อหาและปรับปรุงในรายละเอียดให้เหมาะสมยิ่งขึ้น ส่วน SFAC ถือเป็นต้นแบบของการพัฒนา

การศึกษาเปรียบเทียบครอบคลุมเนื้อหา 11 ประเด็น ได้แก่ ด้านขอบเขตของแม่บทการบัญชีต่างมุ่งนำไปใช้กับกิจการธุรกิจ และมีเนื้อหาครอบคลุมเรื่องวัตถุประสงค์และลักษณะเชิงคุณภาพของรายงานข้อมูลทางการเงิน องค์ประกอบของงบการเงิน และการรับรู้และการวัดมูลค่า องค์ประกอบดังกล่าว แต่ SoP ได้เพิ่มเติมเนื้อหาในเรื่อง กิจการที่เสนอรายงาน การนำเสนอข้อมูลทางการเงิน และการบัญชีสำหรับการมีส่วนได้เสียในกิจการอื่น ซึ่งทั้งแม่บทการบัญชีไทย และ SFAC ไม่ได้กำหนดไว้ ส่วนขอบเขตการเสนอข้อมูลทางการเงิน SFAC มีขอบเขตด้าน

วัตถุประสงค์และด้านลักษณะเชิงคุณภาพไม่จำกัดเพียงงบการเงิน แต่ยังครอบคลุมถึงวิธีการรายงานข้อมูลทางการเงินในลักษณะอื่นที่เสนอต่อบุคคลภายนอกด้วย ขณะที่แม่บทการบัญชีไทย และ SoP มีขอบเขตจำกัดเพียงงบการเงิน

ด้านวัตถุประสงค์ของงบการเงิน ต่างมุ่งให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินที่เป็นบุคคลภายนอกในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ โดยแม่บทการบัญชีไทย และ SoP ถือว่าความต้องการข้อมูลของผู้ลงทุนเป็นเกณฑ์ ส่วน SFAC ถือว่าความต้องการของทั้งผู้ลงทุนและเจ้าหนี้

ด้านข้อสมมติ แม่บทการบัญชีไทย กำหนดข้อสมมติไว้ ได้แก่ เกณฑ์คงค้าง และการดำเนินงานต่อเนื่อง ขณะที่ SoP และ SFAC ไม่ได้กำหนดเรื่องข้อสมมติไว้ แต่ SFAC ได้กล่าวถึงการบัญชีคงค้าง ไม่ถือเป็นข้อสมมติ แต่ถือเป็นการบัญชีที่มีส่วนสำคัญในการวัดผลกำไร

ด้านลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงิน แม่บทการบัญชีไทย และ SoP ถือว่าให้ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ และการเปรียบเทียบกันได้ เป็นคุณลักษณะหลัก ขณะที่ SFAC ถือว่าเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และความเชื่อถือได้ เป็นคุณภาพขั้นต้น

ด้านองค์ประกอบของงบการเงิน แม่บทการบัญชีไทย กำหนดให้มี 5 องค์ประกอบ ขณะที่ SoP มี 7 องค์ประกอบ ส่วน SFAC มี 10 องค์ประกอบ

ด้านการรับรู้องค์ประกอบของงบการเงิน แม่บทการบัญชีไทย กำหนดเงื่อนไขการรับรู้โดยใช้แนวคิดความน่าจะเป็น ซึ่งต้องอาศัยดุลยพินิจ ขณะที่ SoP กำหนดให้ต้องมีหลักฐานที่เพียงพอ ส่วน SFAC ได้เชื่อมโยงลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลมาสู่การกำหนดเกณฑ์การรับรู้ อย่างไรก็ตาม ต่างก็เห็นพ้องกันในเรื่อง การวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

ด้านการวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน แม่บทการบัญชีไทย กำหนดเกณฑ์การวัดมูลค่าที่หลากหลาย แต่ไม่ได้ให้แนวทางการนำไปใช้ ขณะที่ SoP ให้แนวทางไว้อย่างเป็นระบบ ผสมผสานกันระหว่างราคาทุนเดิมและมูลค่าที่เป็นปัจจุบัน ส่วน SFAC ให้แนวทางในการนำข้อมูลกระแสเงินสดและมูลค่าปัจจุบันมาใช้ในการประมาณมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สิน

ด้านแนวคิดเกี่ยวกับทุนและการรักษาระดับทุน แม่บทการบัญชีไทย และ SFAC ต่างมีแนวคิดของทุนทางการเงิน และแนวคิดของทุนทางการผลิต ขณะที่ SoP กล่าวถึงเพียงแนวคิดของทุนทางการเงิน ทั้งนี้ แม่บทการบัญชีไทย ไม่ได้สนับสนุนให้นำแนวคิดเกี่ยวกับทุนแนวคิดใดแนวคิดหนึ่งมาใช้โดยเฉพาะ ขณะที่ SFAC สนับสนุนให้นำแนวคิดของทุนทางการเงินมาใช้

ด้านกิจการที่เสนอรายงาน ด้านการนำเสนอข้อมูลทางการเงิน และด้านการบัญชีสำหรับการมีส่วนได้เสียในกิจการอื่น มีเพียง SoP ที่ได้กำหนดประเด็นเหล่านี้ไว้ ขณะที่แม่บทการบัญชีไทย และ SFAC ไม่ได้กำหนดไว้

ผลการศึกษาเปรียบเทียบนี้ สะท้อนถึงอุปสรรคของความต้องการมีมาตรฐานการบัญชีเดียว ทั้งยังเป็นอุปสรรคต่อการบรรลุเป้าหมายของการมาบรรจบกันของมาตรฐานการบัญชีของประเทศต่างๆ ทั่วโลกกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ

| | |
|----------------------------------|--|
| Independent Study Title | A Comparative Study of Conceptual Framework of Accounting Among Thai GAAP, United Kingdom GAAP, and United States GAAP |
| Author | Mr. Surakit Khumwongpin |
| Degree | Master of Accounting |
| Independent Study Advisor | Associate Professor Chusri Taesiriphet |

ABSTRACT

The objectives of this Independent Study was to compare the conceptual framework of accounting under the Generally Accepted Accounting Principles Among Thai GAAP, United Kingdom GAAP, and United States GAAP by focusing on the business enterprises' conceptual framework. The research methodology was to study the conceptual framework of each country in order to perceive the differences and the similarities. It also included studying from books, journals, independent studies, and electronic printing. The conceptual framework's comparison in each country is 1) Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements (Thai Framework), 2) Statement of Principles for Financial Reporting (SoP) as the UK Framework, and 3) Statements of Financial Accounting Concepts (SFAC) as the US Framework.

Referring to the study of accounting framework development in each country found that the base of Thai Framework and SoP were from the International Accounting Standards Board Framework (IASB Framework). IASB Framework was based on SFAC and Thai Framework was from IASB Framework without adaptation. In contradiction, SoP had the adaptation by adding more information and adjusting for an appropriateness. SFAC was the model of development.

The comparative study was covered 11 issues. For the scope of conceptual framework, all conceptual frameworks were emphasized on the application of business enterprises and also covered the objectives and the qualitative characteristics of financial reports, the elements of financial statements, and the recognition and the measurement of such elements. But SoP added the information on reporting entities, presentation of financial information, and accounting for interests in other entities while there was no limitation of Thai Framework and SFAC. For the scope of presentation of financial information, SFAC didn't limit only the objectives and the qualitative characteristics of financial statements but also covered the other means of communicating financial information towards external users other than financial statements. In controversy, Thai Framework and SoP had the limitation on the financial statements.

For the objective of financial statements, all conceptual frameworks usually focused on the usefulness of financial information for external financial information users in making economic decisions. Thai Framework and SoP held the investors' needs as the criterion. But SFAC held both the investors' needs and the creditors' needs for the criterion.

For the assumption for Preparation of financial statements, Thai Framework had the limitation on the accrual basis and going concern when SoP and SFAC had no limitation. In contrast, SFAC emphasized on the accrual accounting that was not the assumption but it was the accounting for the earnings measurement.

For the qualitative characteristics of financial statements, Thai Framework and SoP underlined on the understandability, the relevance, the reliability, and the comparability, were the main qualitative characteristics. Meanwhile SFAC focused on the relevance and the reliability as the primary qualities.

For the elements of financial statements, Thai Framework limited 5 elements, SoP had 7 elements, and SFAC had 10 elements.

For the recognition of the financial statements' elements, Thai Framework limited by probability concept based on the judgement, While SoP limited the sufficient evidence and SFAC applied the qualitative characteristics to the recognition basis. However, all conceptual frameworks were agreed for the reliable measurement.

For the measurement of the financial statements' elements, Thai Framework had the variety of limitation on the measurement basis but didn't provide the application while SoP provided the application by the mixed measurement system between the historical cost and the current value. And SFAC provided the framework for using cash flow information and present value as the basis for the estimate of fair value of assets and liabilities.

For the concept of capital and the capital maintenance, Thai Framework and SFAC had the financial capital concept and the physical capital concept. But SoP addressed only the financial capital concept. However, Thai Framework didn't specify any use of those concepts but SFAC supported the financial capital concept.

For the reporting entities, the presentation of financial information, and the accounting for interests in other entities, there was only SoP that limited these issues. But Thai Framework and SFAC were not have them.

From the comparative results, it reflected the threat of a single set of accounting standards' needs and it was also the threat for the successful convergence of national accounting standards with International Accounting Standards (IAS) and International Financial Reporting Standards (IFRS).