

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษาและข้อเสนอแนะ

การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคมีการปรับเปลี่ยน โครงสร้าง และการปรับปรุงกระบวนการทำงานใหม่สำหรับธุรกิจหลัก จึงมีความจำเป็นต้องปรับปรุงระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่มีอยู่ในปัจจุบันให้มีประสิทธิภาพ สามารถบริการผู้ใช้ไฟฟ้าได้อย่างรวดเร็ว สนับสนุนข้อมูลให้ผู้บริหารเพื่อการตัดสินใจ รวมทั้งแข่งขันกับเอกชนได้ในอนาคต ได้จัดหาระบบคอมพิวเตอร์ซอฟต์แวร์สำเร็จรูปมาตรฐาน (SAP) มาใช้ในการดำเนินงาน จึงจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงวิธีปฏิบัติด้านบัญชีให้อ้างอิงตามมาตรฐานการบัญชีไทยและข้อบังคับของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องแต่ก็มีบางส่วนยังไม่เป็นไปตามมาตรฐานดังกล่าว

การศึกษาคั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาเปรียบเทียบวิธีปฏิบัติด้านการบัญชีสินทรัพย์ของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคและมาตรฐานการบัญชีไทย ที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยข้อมูล โดยวิธีการศึกษาได้จากการเก็บรวบรวมข้อมูลปฐมภูมิจากบุคลากรทางด้านบัญชีและการเงินของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคโดยการสัมภาษณ์ และข้อมูลทุติยภูมิจากการรวบรวมเอกสารจากการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค

สรุปผลการศึกษา

การศึกษเปรียบเทียบวิธีปฏิบัติด้านการบัญชีสินทรัพย์ของ กฟภ. กับมาตรฐานการบัญชีไทย ประกอบด้วย สินทรัพย์ประเภท สิ้นค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารสิ่งปลูกสร้าง และอุปกรณ์ ซึ่งผลการศึกษาพบว่า

วิธีปฏิบัติด้านการบัญชีของ กฟภ. ในเรื่องสิ้นค้าคงเหลือ มีการแยกประเภทของสิ้นค้าเป็น สิ้นค้าสำเร็จรูป และพัสดุกงเหลือ ได้มีการกำหนดความหมายเพื่อรับรู้สิ้นค้าและพัสดุกงเหลือ ได้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี ยกเว้น พัสดุที่จัดหามาใช้ในงานก่อสร้างตาม โครงการต่าง ๆ อายุการใช้งานเกินกว่า 1 ปี และไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อขายหรือให้บริการ ควรรับรู้เป็นที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ส่วนการวัดมูลค่าของพัสดุกงเหลือนั้นแสดงในราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่าและคำนวณต้นทุนโดยวิธีถ่วงน้ำหนัก ยกเว้น มิเตอร์และหม้อแปลงใหม่คำนวณต้นทุนโดยวิธีราคาเจาะจง กระแสไฟฟ้าไม่มีมูลค่าคงเหลือ แต่ในส่วนมูลค่าพัสดุกงเหลือที่นำกลับมาใช้ได้ใช้ราคามาตรฐานในปีที่ก่อสร้างหักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสม พัสดุกงเหลือที่ไม่

สามารถนำกลับไปใช้งานได้ทันทีด้วยราคาตลาดปี 2516 ซึ่งถือเป็นปีฐาน มีการเปิดเผยนโยบายในการตีราคาสินค้าคงเหลือในเหตุประกอบงบการเงินแต่แสดงรายการภายใต้ “พัสดุกงเหลือ” โดยที่มาตรฐานการบัญชีกำหนดเป็นสินค้าคงเหลือ

วิธีปฏิบัติด้านการบัญชีของ กฟภ. ในเรื่องที่ดิน มีการกำหนดเพื่อพิจารณาจากคุณสมบัติและมูลค่า พร้อมกำหนดลักษณะรายจ่ายที่เป็นค่าที่ดิน แต่มีที่ดินยังไม่มีการใช้ประโยชน์และไม่มีโครงการจะใช้ประโยชน์ซึ่งถือเป็นเงินลงทุนทั่วไปรวมอยู่ด้วย ในการวัดมูลค่าเริ่มแรกได้กำหนดส่วนประกอบราคาทุนที่ได้จากการซื้อ วิธีการได้มาจากการบริจาคซึ่งไม่ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีแต่สามารถอ้างอิงได้จากแม่บทการบัญชี และมีการกำหนดวิธีปฏิบัติในการวัดมูลค่าคงเหลือ แต่ไม่มีการกำหนดนโยบายในการพิจารณาการค้อยค่า และการตีราคาใหม่ กฟภ. ได้เปิดเผยข้อมูลบางส่วนเกี่ยวกับที่ดิน แต่ไม่ได้เปิดเผยภาระผูกพัน และข้อจำกัดของที่ดิน ทำให้ไม่ครบถ้วนตามมาตรฐานการบัญชี

วิธีปฏิบัติด้านการบัญชีของ กฟภ. ในเรื่องอาคารสิ่งปลูกสร้าง มีการกำหนดเพื่อพิจารณาจากคุณสมบัติและมูลค่า พร้อมกำหนดลักษณะรายจ่ายที่เป็นอาคารสิ่งปลูกสร้าง แต่สำหรับอาคารสิ่งปลูกสร้างที่ต้องใช้เงินกู้ยืม กฟภ. เลือกที่จะนำต้นทุนของเงินกู้ยืมมาเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี เว้นแต่ ไม่ได้หยุดรับรู้ชั่วคราวเมื่องานก่อสร้างหยุดชะงักต่อเนื่อง ในการวัดมูลค่าเริ่มแรกได้กำหนด ส่วนประกอบราคาทุนที่ได้จากการซื้อ วิธีการได้มาจากการก่อสร้างซึ่งนำค่าใช้จ่ายทางตรงมารวมกับค่าใช้จ่ายทางอ้อมคิดเข้างานตามอัตราร้อยละของค่าใช้จ่ายทางตรง ซึ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 ไม่ได้กำหนดไว้ แต่อ้างอิงได้จากฉบับที่ 31 เรื่องสินค้าคงเหลือ ในส่วนของต้นทุนแปลงสภาพ สำหรับวิธีการคำนวณดอกเบี้ยเงินกู้ยืมเข้าเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ใช้สัดส่วนจากฐานพัสดุที่ใช้จริงในแต่ละโครงการ แต่มาตรฐานการบัญชีใช้อัตราการตั้งขึ้นเป็นทุนในการคำนวณ วิธีการได้มาจากการบริจาคซึ่งไม่ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี แต่สามารถอ้างอิงได้จากแม่บทการบัญชี และมีการกำหนดวิธีปฏิบัติในการวัดมูลค่าคงเหลือเกี่ยวกับ ค่าเสื่อมราคาและข้อกำหนดเกี่ยวกับการคำนวณค่าเสื่อมราคา การทบทวนอายุการใช้งาน และการเลิกใช้ แต่ไม่มีการกำหนดนโยบายในการพิจารณาการค้อยค่า และการตีราคาใหม่ กฟภ. ได้เปิดเผยข้อมูลบางส่วนเกี่ยวกับสินทรัพย์ เช่น นโยบายการบัญชี ราคาตามบัญชี วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา ค่าเสื่อมราคา และรายละเอียดคงเหลือของงานระหว่างก่อสร้าง ภาระผูกพันก่อสร้าง เป็นต้น ซึ่งไม่ครบถ้วนตามมาตรฐานการบัญชี

วิธีปฏิบัติด้านการบัญชีของ กฟภ. ในเรื่องอุปกรณ์ มีการกำหนดเพื่อพิจารณาจากคุณสมบัติและมูลค่า พร้อมกำหนดลักษณะรายจ่ายที่เป็นอุปกรณ์ แต่มีซอฟต์แวร์คอมพิวเตอร์ที่ถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวรวมอยู่ในรายการคอมพิวเตอร์ด้วย ในการวัดมูลค่าเริ่มแรกได้กำหนด

ส่วนประกอบราคาทุนที่ได้จากการซื้อ วิธีการได้มาจากการบริจาคซึ่งไม่ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีแต่สามารถอ้างอิงได้จากแม่บทการบัญชี และได้จากหัวข้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการอุดหนุนของรัฐบาลโดยไม่ต้องจ่ายสิ่งตอบแทนใด ๆ มีการกำหนดวิธีปฏิบัติในการวัดมูลค่าคงเหลือ เกี่ยวกับ ค่าเสื่อมราคาและข้อกำหนดเกี่ยวกับการคำนวณค่าเสื่อมราคา ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 แต่ไม่ได้ปฏิบัติตามฉบับที่ 51 การทบทวนอายุการใช้งาน และการเลิกใช้ แต่ไม่มีการกำหนดนโยบายในการพิจารณาการด้อยค่า และการตีราคาใหม่ กฟภ. ได้เปิดเผยข้อมูลบางส่วนเกี่ยวกับอุปกรณ์ เช่น นโยบายการบัญชี ราคาตามบัญชี วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา ค่าเสื่อมราคา เป็นต้น ซึ่งไม่ครบถ้วนตามมาตรฐานการบัญชีเนื่องจากไม่ได้เปิดเผยอายุการใช้ประโยชน์ ค่าอธิบายราคาตามบัญชี ระยะเวลาตัดจำหน่ายที่เหลืออยู่ ในส่วนที่เป็นซอฟต์แวร์คอมพิวเตอร์

อภิปรายผล

จากผลการศึกษา วิธีปฏิบัติด้านการบัญชีสินทรัพย์ของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคและมาตรฐานการบัญชีไทย พบว่า วิธีปฏิบัติด้านบัญชีของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค เกี่ยวกับการรับรู้รายการ สินค้าคงเหลือ ในส่วนของพัสดุที่จัดหามาใช้ในงานก่อสร้าง โครงการต่าง ๆ อายุการใช้งานเกินกว่า 1 ปี และไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อขายหรือให้บริการ ควรเป็นสินทรัพย์ระหว่างก่อสร้าง และสินทรัพย์ที่เป็นที่ดินที่ยังไม่ใช้ประโยชน์และไม่มีโครงการจะใช้ประโยชน์ ควรเป็นเงินลงทุนทั่วไป และในส่วนของซอฟต์แวร์คอมพิวเตอร์ซึ่งตามมาตรฐานการบัญชีถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กฟภ. ควรมีการจำแนกรายการออกจากอุปกรณ์ ในการจำแนกรายการที่ผิดพลาดอาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดพลาดได้ ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาของ สันนุติ เสถารัตน์ (2546) ที่ศึกษาความพร้อมและอุปสรรคของหน่วยงานราชการในการเปลี่ยนแปลงการบันทึกบัญชีจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้าง พบ ปัญหาการตั้งยอดบัญชีสินทรัพย์ การจำแนกรายการบางรายการของส่วนราชการ

ในส่วนของการวัดมูลค่า เกี่ยวกับต้นทุนเงินกู้ยืมคำนวณรับรู้เข้าเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ กฟภ. ใช้สัดส่วนจากฐานพัสดุที่ใช้จริงในแต่ละโครงการ แต่ไม่ได้ใช้อัตราการตั้งขึ้นเป็นทุนในการคำนวณ และ กฟภ. ไม่มีการกำหนดนโยบายในการพิจารณาการด้อยค่า และการตีราคาใหม่ของสินทรัพย์ อาจทำให้งบการเงินไม่สะท้อนถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อกิจการในอนาคต และอาจทำให้การกำหนดราคาทุนไม่สาเหตุสมผล โดยในส่วนของ การเปิดเผยข้อมูล เกี่ยวกับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ไม่มีการเปิดเผยจำนวนและข้อจำกัดในกรรมสิทธิ์ของสินทรัพย์ที่ใช้เป็นหลักประกันนี้

จากวิธีปฏิบัติด้านการบัญชีสินทรัพย์ของ กฟภ. ที่แตกต่างจากมาตรฐานการบัญชีไทย ส่งผลให้งบการเงินไม่ได้สะท้อนภาพขององค์กรอย่างชัดเจน ดังนั้น ผู้ใช้งบการเงินจึงควรศึกษาข้อมูลก่อนนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจ

ข้อเสนอแนะ

1. การปฏิบัติด้านบัญชีเกี่ยวกับพัสดุดงเหลือ กฟภ. ควรมีการจัดประเภทใหม่ โดยพัสดุที่ใช้ในการก่อสร้างและเพื่องานโครงการของระบบจำหน่ายควรจัดเป็นประเภทสินทรัพย์ระหว่างก่อสร้างภายใต้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการบัญชีไทย
2. การปฏิบัติด้านบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กิจการทั่วไปกำหนดมูลค่าขั้นต่ำควบคู่ไปกับการพิจารณาว่ารายการใดควรเป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยขึ้นอยู่กับขนาดของกิจการ ส่วนใหญ่จะอยู่ประมาณ 500 – 1,000 บาท กฟภ. อาจพิจารณาใช้หลักเกณฑ์ดังกล่าวด้วย หรืออาจพิจารณาดำเนินขั้นต่ำที่เหมาะสมอีกครั้งหนึ่ง
3. การปฏิบัติด้านบัญชีเกี่ยวกับต้นทุนการกู้ยืม กฟภ. มีนโยบายการบันทึกต้นทุนจากการกู้ยืมเข้าเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ แต่ต้องปฏิบัติเกี่ยวกับการคำนวณจำนวนเงินและระยะเวลาให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีไทย
4. การปฏิบัติด้านบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน กฟภ. อาจพิจารณาปรับปรุงให้สินทรัพย์ซอฟต์แวร์เป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนภายใต้ทรัพย์สินอื่น

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

Copyright© by Chiang Mai University

All rights reserved