

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล ข้อค้นพบและข้อเสนอแนะ

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อ ศึกษาความรู้ความเข้าใจของพนักงานบัญชี ของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคเขต 2 ภาคเหนือ (พิษณุโลก) ต่อการรับรู้รายได้ของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค โดยใช้แนวคิดทฤษฎี 4 เรื่อง คือ การรับรู้รายได้ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 การนำเสนองบการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 แนวปฏิบัติของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคและแนวการปฏิบัติของบริษัทผลิตไฟฟ้าราชบุรีโฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน)

ระเบียบวิธีการศึกษาเก็บ รวบรวมข้อมูล โดยใช้แบบสอบถาม พนักงานบัญชี จำนวน 170 คน วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ค่าร้อยละ (Percentage) และค่าเฉลี่ย (Average) ผลการศึกษารูปได้ดังต่อไปนี้

1. สรุปผลการศึกษา

การปฏิบัติทางการบัญชีการรับรู้รายได้ของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค พบว่า มีการเปิดเผยข้อมูลในงบกำไรขาดทุน 3 กลุ่ม คือ กลุ่มที่ 1 รายได้จากการจำหน่ายกระแสไฟฟ้า กลุ่มที่ 2 รายได้อื่นจากการดำเนินงานและกลุ่มที่ 3 รายได้อื่น ประกอบด้วยดังต่อไปนี้

- กลุ่มที่ 1 รายได้จากการจำหน่ายกระแสไฟฟ้า ได้แก่
1. รายได้จากการจำหน่ายกระแสไฟฟ้า
 2. ปรับปรุงรายได้จากการจำหน่ายกระแสไฟฟ้า

- กลุ่มที่ 2 รายได้อื่นจากการดำเนินงาน ได้แก่
1. รายได้จากการขายเสา
 2. รายได้จากการจำหน่ายอุปกรณ์ไฟฟ้าอื่นๆ
 3. รายได้จากการให้ใช้เสาไฟฟ้า
 4. รายได้ติดตั้ง ตรวจสอบการติดตั้งอุปกรณ์ไฟฟ้า
 5. รายได้ค่าธรรมเนียมต่อไฟ
 6. รายได้จากการก่อสร้างให้ผู้ใช้ไฟ
 7. ปรับปรุงรายได้จากการก่อสร้างให้ผู้ใช้ไฟ
 8. รายได้ค่าส่วนเฉลี่ยการใช้พลังงานไฟฟ้า

9. รายได้ค่าตรวจสอบและบำรุงรักษาหม้อแปลง
10. รายได้ค่าเช่าใช้มิเตอร์ชำระและอุปกรณ์ประกอบ
11. รายได้เช่าใช้รถยนต์ขนส่ง
12. รายได้จากการใช้ไฟฟ้าในสำนักงาน
13. รายได้อื่นๆ จากการดำเนินงาน
- กลุ่มที่ 3 รายได้อื่น ได้แก่
1. กำไร (ขาดทุน) จากการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ถาวร
 2. ดอกเบี้ยรับเงินฝากธนาคาร
 3. ดอกเบี้ยรับชำระหนี้ค่าไฟเกินกำหนด
 4. รายได้อื่นๆ ที่ไม่เกี่ยวกับการดำเนินงาน
- และพบว่า การรับรู้รายได้ปฏิบัติดังนี้
- กลุ่มที่ 1 รายได้จากการจำหน่ายกระแสไฟฟ้า มีการรับรู้รายได้ เป็นรายเดือนตามกำหนดเวลารอบการจดหน่วยการใช้กระแสไฟฟ้าของลูกค้าจากเครื่องวัดหน่วยไฟฟ้า (ทั้งนี้คณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติ จะกำหนดอัตราการคิดค่าไฟฟ้าประกอบด้วย ค่าไฟฟ้าฐาน + ค่าบริการจดหน่วยพิมพ์ใบเสร็จรับเงิน + ค่าเริ่มต้นทุนการผลิต (FT))
- กลุ่มที่ 2 รายได้อื่นจากการดำเนินงาน ดังนี้ รายได้จากการจำหน่ายอุปกรณ์ไฟฟ้ารับรู้เมื่อมีการส่งมอบสินค้าและโอนกรรมสิทธิ์ให้ลูกค้า รายได้จากการก่อสร้างให้ผู้ซื้อไฟรับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง เงินช่วยเหลือเพื่อการก่อสร้างระบบจำหน่ายไฟฟ้าเป็นเงินที่ การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค (กฟภ.) เรียกเก็บจากผู้ซื้อไฟฟ้า เพื่อนำมาแบ่งเบาภาระในการก่อสร้างระบบจำหน่ายไฟฟ้าของ การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค (กฟภ.) กรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์ตลอดจนภาระในการบำรุงรักษาและซ่อมแซมเป็นของ การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค (กฟภ.) เงินช่วยเหลือการก่อสร้างดังกล่าว เมื่อก่อสร้างเสร็จจะรับรู้เป็นรายได้ในอัตราร้อยละ 5 ต่อปี (เท่ากับอัตราค่าเสื่อมของสินทรัพย์ระบบจำหน่ายของ การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค (กฟภ.))
- กลุ่มที่ 3 รายได้อื่น ดังนี้ รายได้จากการบริจาคจะรับรู้เป็นรายได้ในอัตราที่สอดคล้องกับการคิดค่าเสื่อมราคาตลอดอายุการใช้งานของสินทรัพย์ รายได้ดอกเบี้ย จะรับรู้เป็นรายได้ตามสัดส่วนของเวลาโดยคำนึงถึงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงของสินทรัพย์
- การปฏิบัติทางการบัญชีการรับรู้รายได้ของบริษัทราชบุรี โฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน) พบว่ามี การเปิดเผยข้อมูลในงบกำไรขาดทุน 2 กลุ่ม คือรายได้จากการขาย รายได้อื่นๆ การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (กฟผ.) ถือหุ้นร้อยละ 45 และพบว่า

กลุ่มที่ 1 รายได้จากการจำหน่ายกระแสไฟฟ้าที่ผลิตได้จากโรงไฟฟ้าพลังความร้อน เครื่องที่ 1 และ 2 และที่ผลิตจากโรงไฟฟ้าพลังความร้อนร่วม ชุดที่ 1 2 และ 3 ในรายการรายได้ค่าความพร้อมจ่ายและค่าพลังงานไฟฟ้าตามอายุสัญญาซื้อขายไฟฟ้า เป็นระยะเวลา 25 ปี ซึ่งรายได้ค่าความพร้อมจ่าย หมายถึง การชำระคืนเงินต้นและดอกเบี้ยเงินกู้ ผลตอบแทนการลงทุนแก่ผู้ถือหุ้น ค่าใช้จ่ายคงที่ในการเดินเครื่องและบำรุงรักษา ค่าใช้จ่ายในการบริหาร โดยค่าใช้จ่ายดังกล่าวจะมีการปรับเพื่อเป็นไปตามการเปลี่ยนแปลงของอัตราดอกเบี้ย ดัชนีราคาผู้บริโภคและอัตราแลกเปลี่ยนเป็นจำนวนที่สุทธิจากภาษีขายและส่วนลดและรับรู้ตามเงื่อนไขที่กำหนดในสัญญาซื้อขายไฟฟ้า ซึ่งเงื่อนไขที่สำคัญจะสัมพันธ์กับ ชั่วโมงพร้อมจ่ายตามสัญญาและค่าพลังงานไฟฟ้า หมายถึง ค่าใช้จ่ายในการผลิต คำนวณจากปริมาณไฟฟ้าที่จ่ายจริง จะรับรู้รายได้ค่าพลังงานไฟฟ้า คำนวณตามปริมาณ พลังงาน ไฟฟ้าที่จ่ายจริงกับอัตราค่าพลังงานไฟฟ้าในเดือนนั้น ๆ ซึ่งอ้างอิงกับการเปลี่ยนแปลงของราคาก๊าซธรรมชาติตามที่กำหนดไว้

กลุ่มที่ 2 รายได้อื่น ได้แก่ รายได้ค่าบริการ รายได้ดอกเบี้ยรับรู้ตามเกณฑ์คงค้าง เว้นแต่ จะมีความไม่แน่นอนในการรับชำระ รายได้เงินปันผลรับรู้เมื่อเกิดสิทธิที่จะได้รับเงินปันผล การรับรู้รายได้ในงบกำไรขาดทุนรวมรายได้ค่าชดเชยค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเนื่องจากการพัฒนา โครงการโรงไฟฟ้าขนาดเล็กท้ายเขื่อนป่าสักชลสิทธิ์และคลองท่าด่าน จำนวนเงิน 6.67 ล้านบาท ซึ่งการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (กฟผ.) ตกลงจ่ายเงินค่าชดเชย รายงานผลการศึกษาคำแนะนำของพนักงานบัญชีต่อการรับรู้รายได้ของการ ไฟฟ้าส่วนภูมิภาค พบว่า

1. ข้อมูลพื้นฐานของผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 170 คน เป็นเพศหญิง ร้อยละ 78.20 มีอายุระหว่างตั้งแต่ 46-50 ปี ร้อยละ 30.60 มีการศึกษาอยู่ระดับปวช. ปวส. ร้อยละ 45.20 มีระยะเวลาปฏิบัติงานตั้งแต่ 16-20 ปี ร้อยละ 29.40 สังกัดการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคชั้น 1 ร้อยละ 71.80 เคยได้รับการฝึกอบรมการปฏิบัติงานเกี่ยวกับงานด้านบัญชีการเงิน ร้อยละ 88.80 มีความรู้ความสามารถในการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ Microsoft Word และ Excel ร้อยละ 92.30 และ 85.30 ซึ่งเป็นความรู้ที่จำเป็นสำหรับงานด้านบัญชีและการเงิน ได้ฝึกอบรมโปรแกรมเฉพาะงานที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ โปรแกรมที่การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคพัฒนาขึ้นใช้เองและโปรแกรม SAP ค่าร้อยละเฉลี่ยรวมปฏิบัติงานไม่ได้ ร้อยละ 87.68 และ 90.00 พนักงานบัญชีที่สามารถปฏิบัติงานแทนกันได้น้อยกว่า พนักงานบัญชีที่ทำหน้าที่ปฏิบัติงานด้านบัญชีและการเงิน งานที่ใช้โปรแกรมที่การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคพัฒนาขึ้นใช้เอง ร้อยละ 86.50 งานที่ใช้โปรแกรม SAP ร้อยละ 82.08

2. ความรู้ความเข้าใจของพนักงานบัญชีต่อการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค ในด้านเพศ อายุ ประวัติการศึกษา ระยะเวลาปฏิบัติงาน หน่วยงานที่สังกัดความรู้ความสามารถด้านคอมพิวเตอร์

ขั้นพื้นฐาน มีความรู้ความเข้าใจเรื่องการรับรู้รายได้และสามารถปฏิบัติงานแทนกันได้แต่ผู้ที่ไม่เคยรับการศึกษาอบรม ด้านบัญชีและการเงิน ทั้ง โปรแกรมที่การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคพัฒนาขึ้นใช้เองและโปรแกรม SAP ไม่มีความรู้ความเข้าใจเรื่องการรับรู้รายได้

3. ปัญหาในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค

พบว่า ปัญหาการรับรู้รายได้ระดับมาก คือ รายได้จากการให้เช่าหรือใช้สินทรัพย์ รายได้ค่าติดตั้ง ตรวจสอบการติดตั้งอุปกรณ์ไฟฟ้า รายได้ค่าทดสอบอุปกรณ์ไฟฟ้า

ปัญหาการรับรู้รายได้ระดับปานกลาง คือ รายได้ค่าธรรมเนียมและเงินสมทบ รายได้จากการก่อสร้างให้ผู้เช่าไฟ รายได้เงินช่วยเหลือเพื่อการก่อสร้าง รายได้อื่นจากการดำเนินงาน รายได้อื่น ๆ

2. อภิปรายผล

จากมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การรับรู้รายได้ ฉบับที่ 37 ให้ปฏิบัติเกี่ยวกับรายได้จากการขาย จะรับรู้รายได้เมื่อโอนความเสี่ยงหรือผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้ไปยังผู้ซื้อแล้ว ไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าหรือไม่ได้ควบคุมสินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม สามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือมีความเป็นไปได้ก่อนข้างแผนที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ สามารถวัดมูลค่าต้นทุนที่เกิดขึ้นได้อย่างน่าเชื่อถือ รายได้จากการให้บริการ จะรับรู้รายได้เมื่อสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ มีความเป็นไปได้ก่อนข้างแผนที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจวัดขึ้นความสำเร็จของรายการบัญชี ณ วันที่ในงบดุลได้อย่างน่าเชื่อถือวัดมูลค่าต้นทุน ได้อย่างน่าเชื่อถือ รายได้จากดอกเบี้ย ค่าสิทธิและเงินปันผล จะรับรู้รายได้ ตามเกณฑ์สัดส่วนของเวลา โดยคำนึงถึงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงของสินทรัพย์ ค่าสิทธิ ต้องรับรู้ตามเกณฑ์คงค้างซึ่งเป็นไปตามเนื้อหาของข้อตกลงที่เกี่ยวข้อง เงินปันผล ต้องรับรู้เมื่อผู้ถือหุ้นมีสิทธิได้รับเงินปันผลและมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การนำเสนองบการเงิน ฉบับที่ 35 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายได้ ได้แก่งบการเงินที่นำเสนอโดยเอกเทศ หรือ งบการเงินที่แสดงรวมในเอกสารเผยแพร่ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินของทุกกิจการ เพื่อให้มั่นใจว่างบการเงินจะสามารถเปรียบเทียบได้กับงบการเงินในงวดก่อน ๆ ของกิจการและงบการเงินของกิจการอื่น บันทึกบัญชีโดยใช้เกณฑ์คงค้าง ต้องจัดทำงบการเงินตามเกณฑ์คงค้างยกเว้นข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสด ต้องนำเสนอและจัดประเภทรายการในงบการเงินในลักษณะเดียวกันในทุกงวดบัญชี รายการที่มีลักษณะคล้ายคลึงแต่ละประเภทที่มีสาระสำคัญต้องแยกแสดงในงบการเงิน รายการที่มีลักษณะหรือหน้าที่ไม่คล้ายคลึงกันแต่ละรายการต้องแยกแสดงเว้นแต่ไม่มีสาระสำคัญ สินทรัพย์และหนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายต้องไม่นำมาหักกลบกัน เมื่อต้อง

มีการแก้ไขการนำเสนอหรือจัดประเภทรายการกิจการต้องจัดประเภทรายการที่นำมาเปรียบเทียบใหม่ด้วย การระบุชื่องบการเงิน ชื่อกิจการระบุว่าเป็นงบการเงินเฉพาะกิจการหรืองบการเงินของกลุ่มกิจการ รอบระยะเวลาของงบการเงิน สกิลเงิน และจำนวนหลักนำเสนองบการเงินอย่างน้อยปีละครั้งสรุปนโยบายการบัญชีสำคัญที่กิจการเลือกใช้ข้อมูลประกอบแต่ละรายการที่ปรากฏในงบการเงิน

การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคได้เปิดเผยข้อมูลโดยแบ่งเป็น 3 กลุ่ม คือ

1. รายได้จากการจำหน่ายกระแสไฟฟ้า รับรู้เป็นรายเดือนตามกำหนดเวลารอบการจดหน่วยการใช้กระแสไฟฟ้าของลูกค้าจากเครื่องวัดหน่วยไฟฟ้า (ทั้งนี้ คณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติ จะกำหนดอัตราการคิดค่าไฟฟ้าประกอบด้วย ค่าไฟฟ้าฐาน + ค่าบริการจดหน่วยพิมพ์ใบเสร็จรับเงิน + ค่าปรับต้นทุนการผลิต (FT))

2. รายได้อื่นจากการดำเนินงาน ได้แก่ รายได้จากการจำหน่ายอุปกรณ์ไฟฟ้า รับรู้เมื่อมีการส่งมอบสินค้าและโอนกรรมสิทธิ์ให้ลูกค้า รายได้จากการก่อสร้างให้ผู้ใช้ไฟ รับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง เงินช่วยเหลือเพื่อการก่อสร้างระบบจำหน่ายไฟฟ้าเป็นเงินที่ การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค (กฟภ.) เรียกเก็บจากผู้ขอใช้ไฟฟ้าเพื่อนำมาแบ่งเบาภาระในการก่อสร้างระบบจำหน่ายไฟฟ้าของ การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค (กฟภ.) กรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์ตลอดจนภาระในการบำรุงรักษาและซ่อมแซมเป็นของ การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค (กฟภ.) เงินช่วยเหลือการก่อสร้างดังกล่าวเมื่อก่อสร้างเสร็จจะรับรู้เป็นรายได้ในอัตราร้อยละ 5 ต่อปี (เท่ากับอัตราค่าเสื่อมของสินทรัพย์ระบบจำหน่ายของ การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค (กฟภ.))

3. รายได้อื่น ได้แก่ รายได้จากการบริจาคจะรับรู้เป็นรายได้ในอัตราที่สอดคล้องกับการคิดค่าเสื่อมราคาตลอดอายุการใช้งานของสินทรัพย์ รายได้ดอกเบี้ย จะรับรู้เป็นรายได้ตามสัดส่วนของเวลาโดยคำนึงถึงอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงของสินทรัพย์ ซึ่งจะเปิดเผยรายละเอียดของรายได้ดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

บริษัทราชบุรีโฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน) ได้เปิดเผยข้อมูล 3 ส่วน ซึ่งสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี เรื่องการนำเสนองบการเงิน ฉบับที่ 35 คือ รายได้จากการจำหน่ายกระแสไฟฟ้า ได้ทำสัญญาซื้อขายไฟฟ้ากับการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (กฟผ.) เป็นระยะเวลา 25 ปี บริษัทจะส่งไฟฟ้าสุทธิที่ผลิตได้จากโรงไฟฟ้าพลังความร้อน ให้แก่ การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (กฟผ.) ตามเงื่อนไขที่ตกลงกันภายใต้สัญญาซื้อขายไฟฟ้ากับการไฟฟ้า ฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (กฟผ.) ประกอบด้วย รายได้ค่าความพร้อมจ่ายและค่าพลังงานไฟฟ้า การรับรู้รายได้มีการคำนวณรายได้ค่าความพร้อมจ่ายและค่าพลังงานไฟฟ้า การรับรู้รายได้ค่าบริการ รายได้ดอกเบี้ยรับรู้ตามเกณฑ์คงค้าง เว้นแต่จะมีความไม่แน่นอนในการรับชำระ รายได้เงินปันผลรับรู้เมื่อ เกิดสิทธิที่จะ ได้รับ

เงินปันผล การรับรู้รายได้อื่น ในงบกำไรขาดทุนรวมรายได้ค่าชดเชยค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเนื่องจากการพัฒนาโครงการ โรงไฟฟ้าขนาดเล็กท้ายเขื่อนป่าสักชลสิทธิ์และคลองท่าด่าน จำนวนเงิน 6.67 ล้านบาท ซึ่งการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (กฟผ.) ตกลงจ่ายเงินค่าชดเชยดังกล่าว ซึ่งวิธีการรับรู้รายได้ของบริษัทราชบุรีโฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน) เช่น รายได้จากการจำหน่ายกระแสไฟฟ้า มีการเปลี่ยนแปลงราคาตามอัตราดอกเบี้ย ดัชนีราคาผู้บริโภคและอัตราแลกเปลี่ยน ซึ่งอัตราที่การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค (กฟภ.) เป็นหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ จะมีการเปลี่ยนแปลงเมื่อมีคำสั่งจากคณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติ ปัจจุบันการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคไม่มีการเปลี่ยนแปลงอัตราค่ากระแสไฟฟ้าตั้งแต่ปี พุทธศักราช 2543 และรายได้ค่าชดเชยค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเนื่องจากการพัฒนาโครงการ โรงไฟฟ้าขนาดเล็ก เหตุโดยบริษัทราชบุรีโฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน) ได้รับค่าชดเชยดังกล่าว

สอดคล้องกับการศึกษาการรับรู้รายได้ของ กิจการสีซิ่งในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ของ จูติพร จูติจำเริญพร (2545) ในส่วนของหลักเกณฑ์ในการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 ที่กล่าวไว้ว่าบริษัทจะรับรู้รายได้ของกิจการในวันที่ครบกำหนดตามสัญญาไม่ว่าจะได้รับเงินจากลูกค้าเป็นค่างวดเรียบร้อยแล้วหรือไม่ก็ตาม พบว่ากิจการจะทำการรับรู้รายได้ดอกเบี้ยของกิจการ โดยจะทำการทยอยรับรู้ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่าที่ยังไม่ถึงเป็นรายได้มาเป็นรายได้ดอกเบี้ยในแต่ละงวดที่กำหนดไว้ ด้วยวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง ซึ่งจะใช้อัตราดอกเบี้ยที่กำหนดในสัญญาเช่าเป็นเกณฑ์ในการคำนวณซึ่งจะรับรู้ทุกวันสิ้นงวดบัญชี สอดคล้องกับการศึกษาการรับรู้รายได้ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มบันเทิงและสันทนาการของนวลอนงค์ อนันต์ตะ (2548) ในส่วนของรายได้จากการขายอุปกรณ์ จะรับรู้เมื่อส่งมอบอุปกรณ์ให้แก่ลูกค้าและลูกค้ายอมรับอุปกรณ์ แล้ว และยังสอดคล้องกับ การศึกษาการรับรู้รายได้ของกลุ่มพลังงานในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปี 2546 ปี 2547 และ ปี 2548 ของ อรรถัย ใจแก้ว (2549) ในส่วนของมีการรับรู้รายได้จากการผลิตและจำหน่ายไฟฟ้าเมื่อส่งมอบสินค้า และหลังจากหักส่วนลดแล้ว รายได้จากการลงทุนในธุรกิจพลังงานรับรู้รายได้เมื่อได้โอนความเสี่ยง และผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าที่มีนัยสำคัญไปให้กับผู้ซื้อแล้ว รายได้ค่าพลังงานไฟฟ้า รับรู้รายได้โดยคำนวณจากปริมาณไฟฟ้าที่จ่ายจริง รายได้ค่าพลังงานไฟฟ้า รายได้จากการจำหน่ายลูกถ้วยไฟฟ้า รับรู้รายได้เมื่อส่งมอบสินค้าให้ลูกค้าเรียบร้อยแล้ว รายได้งานก่อสร้าง พัฒนา ออกแบบ และทดสอบ รับรู้รายได้ตามขั้นความสำเร็จของงาน โดยวัดจากอัตราส่วนต้นทุนการก่อสร้างจนถึงปัจจุบัน เทียบกับประมาณการต้นทุน ค่าก่อสร้างทั้งหมด ไม่สอดคล้องกันในส่วนของการคิดอัตราค่ากระแสไฟฟ้า และรายได้ค่าชดเชยการก่อสร้าง

โรงไฟฟ้าขนาดเล็กท้ายเขื่อนป่าสักชลสิทธิ์และคลองด่าน เปิดเผยในงบการเงินเปรียบเทียบปี 2549 และ 2550

3. ข้อค้นพบ

1. การปฏิบัติงานการบันทึกเกี่ยวกับรายได้ ได้บันทึกใน โปรแกรมที่การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคพัฒนาขึ้นใช้เองและโปรแกรม SAP ซึ่งการปฏิบัติงานของโปรแกรม SAP อยู่ระหว่างการทดลองใช้โดยได้ให้พนักงานบัญชีที่เกี่ยวข้องเข้ารับการฝึกอบรมโดยระยะที่ 1 ได้นำไปใช้ในการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคเขต 1 ภาคกลาง (อยุธยา) เป็นต้นแบบและประสบผลสำเร็จในการใช้เป็นอย่างดี จึงให้พนักงานจากทุกเขตของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคไปฝึกอบรมและนำโปรแกรม SAP มาติดตั้งและปฏิบัติจริงในเขตของตนเอง อนึ่งการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค มีนโยบายปรับเปลี่ยนซอฟต์แวร์ เป็นโปรแกรม SAP ทุกโมดูล ตามแผนระยะเวลา 5 ปี ซึ่งจะเสร็จสมบูรณ์ แต่เนื่องจากเป็นองค์กรขนาดใหญ่จึงไม่สามารถทำได้สำเร็จตามแผนทำให้การปรับเปลี่ยนล่าช้าออกไป

2. การเปิดเผยข้อมูลของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค ปฏิบัติงานเป็นไปตามระบบโปรแกรม SAP และปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชี เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ฉบับที่ 35 การรับรู้รายได้ แบ่งเป็น หมวดของรายได้เป็นการปฏิบัติงานการบันทึกเกี่ยวกับรายได้ ได้บันทึกใน โปรแกรมที่การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคพัฒนาขึ้นใช้เองและโปรแกรม SAP ซึ่งการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค มีนโยบายปรับเปลี่ยนซอฟต์แวร์ เป็นโปรแกรม SAP ทุกโมดูล ตามแผนระยะเวลา 5 ปี จะเสร็จสมบูรณ์ โดยระยะที่ 1 ได้นำไปใช้ในการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคเขต 1 ภาคกลาง (อยุธยา) เป็นต้นแบบและประสบผลสำเร็จในการใช้เป็นอย่างดี จึงให้พนักงานจากทุกเขตของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคไปฝึกอบรมและนำโปรแกรม SAP มาติดตั้งและปฏิบัติจริงในเขตของตนเองแต่เนื่องจากเป็นองค์กรขนาดใหญ่จึงไม่สามารถทำได้สำเร็จตามแผนทำให้การปรับเปลี่ยนล่าช้าออกไป

3. ในด้านเพศ อายุ ประวัติการศึกษา ระยะเวลาปฏิบัติงาน หน่วยงานที่สังกัดความรู้ความสามารถด้านคอมพิวเตอร์ ขึ้นพื้นฐานมีความรู้ความเข้าใจเรื่องการรับรู้รายได้และสามารถปฏิบัติงานแทนกันได้ แต่ผู้ที่ไม่เคยรับการฝึกอบรมด้านบัญชีและการเงิน ทั้งโปรแกรมที่การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคพัฒนาขึ้นใช้เองและโปรแกรม SAP ไม่มีความรู้ความเข้าใจเรื่องการรับรู้รายได้

4. การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (กฟผ.) ได้ถือหุ้นร้อยละ 45 ของบริษัทผลิตไฟฟ้าราชบุรีโฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน) และได้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายได้ในงบกำไรขาดทุนเป็น 2 กลุ่ม ได้แก่ รายได้จากการขาย และรายได้อื่น สำหรับการวัดค่ารายได้ พบว่า ได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้รายได้ ฉบับที่ 37 โดยรับรู้รายได้จากการจำหน่ายกระแสไฟฟ้า จากโรงไฟฟ้าพลังความร้อน โรงที่ 1 2 และที่ผลิตจากโรงไฟฟ้าพลังความร้อนร่วม ชุดที่ 1 2 และ 3 ตามสัญญา

ซื้อขายไฟฟ้า เป็นระยะเวลา 25 ปี แต่พบว่า รายได้จากการขาย แบ่งเป็น 2 ส่วน คือ รายได้ค่าความพร้อมจ่าย ได้รวมรายละเอียดดังนี้ การชำระคืนเงินต้นและดอกเบี้ยเงินกู้ ผลตอบแทนการลงทุนแก่ผู้ถือหุ้น ค่าใช้จ่ายคงที่ในการเดินเครื่องและบำรุงรักษา ค่าใช้จ่ายในการบริหารโดยค่าใช้จ่ายดังกล่าวจะมีการปรับเพื่อให้เป็นไปตามการเปลี่ยนแปลงของอัตราดอกเบี้ย ดัชนีราคาผู้บริโภค และอัตราแลกเปลี่ยน รายได้ค่าความพร้อมจ่าย เป็นจำนวนที่สุทธิจากภาษีขายและส่วนลด และค่าพลังงานไฟฟ้า ได้รวมรายละเอียดดังนี้ ครอบคลุมค่าใช้จ่ายในการผลิต ซึ่งประกอบด้วยค่าเชื้อเพลิง ค่าใช้จ่ายผันแปรในการเดินเครื่องและบำรุงรักษา โดยค่าใช้จ่ายดังกล่าวสามารถปรับได้ตามราคาเชื้อเพลิง อัตราส่วนค่าประสิทธิภาพและดัชนีราคาผู้บริโภค รายได้ค่าพลังงานไฟฟ้าคำนวณจากปริมาณไฟฟ้าที่จ่ายจริง จะรับรู้รายได้ค่าพลังงานไฟฟ้าคำนวณ ตามปริมาณพลังงานไฟฟ้าที่จ่ายจริง กับอัตราค่าพลังงานไฟฟ้าในเดือนนั้น ๆ ซึ่งอ้างอิงกับการเปลี่ยนแปลงของราคาก๊าซธรรมชาติตามที่กำหนดไว้ในสัญญา นอกจากนี้ยังพบว่า รายได้อื่น มีค่าชดเชยจากโครงการโรงไฟฟ้าขนาดเล็ก ท้ายเขื่อนป่าสักชลสิทธิ์ จำนวน 6.67 ล้านบาท ได้รับจาก การไฟฟ้าฝ่ายผลิต แห่งประเทศไทย (กฟผ.)

4. ข้อเสนอแนะ

1. การบันทึกบัญชีในโปรแกรม SAP อยู่ระหว่างพัฒนาปรับเปลี่ยนจากโปรแกรมที่การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคพัฒนาขึ้นใช้เอง โดยโปรแกรมเกี่ยวกับรายได้ได้เริ่มใช้ปี 2550 ประสบผลสำเร็จ และพนักงานบัญชีของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคทั่วประเทศเข้าไปศึกษาดูงานที่ การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค เขต 1 ภาคกลาง (อยุธยา) และนำโปรแกรม SAP มาใช้ในหน่วยงานในสังกัด
2. พนักงานบัญชีของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคมีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับน้อยและมีปัญหาในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ระดับมากและปานกลางในเรื่องปัญหาการรับรู้รายได้ระดับมาก คือ รายได้จากการให้เช่าหรือใช้สินทรัพย์ รายได้ค่าติดตั้ง ตรวจสอบการติดตั้งอุปกรณ์ไฟฟ้า รายได้ค่าทดสอบอุปกรณ์ไฟฟ้า รายได้ค่าธรรมเนียมและเงินสมทบ รายได้จากการก่อสร้างให้ผู้ใช้ไฟ รายได้เงินช่วยเหลือเพื่อการก่อสร้าง รายได้อื่นจากการดำเนินงาน รายได้อื่นๆ
3. เปิดโอกาสให้พนักงานบัญชีของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค ที่ทำหน้าที่ได้เข้ารับการฝึกอบรมทุกคนในทุกเรื่องเพื่อจะสามารถปฏิบัติงานแทนกันได้ เพราะพนักงานบัญชีของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค ทั้งด้านเพศ อายุ ประวัติการศึกษา มีความรู้ความเข้าใจไม่ต่างกัน และถ้าทุกคนได้รับการฝึกอบรมจะสามารถทำงานได้ดียิ่งขึ้น

5. ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป

เนื่องจาก การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคอยู่ระหว่างการปรับเปลี่ยนระบบจาก โปรแกรมที่การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคพัฒนาขึ้นใช้เอง ไปโปรแกรม SAP แผนงานระยะที่ 1 ระยะเวลาประมาณ 5 ปี การปรับเปลี่ยนระบบงานจึงต้องนำพนักงานบัญชีไปฝึกอบรมจึงทำให้การจัดเก็บข้อมูลด้านความรู้ความเข้าใจมีข้อจำกัด ดังนั้น ควรจะทำการศึกษาเปรียบเทียบด้านความรู้ความเข้าใจของพนักงานบัญชีของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค ในการรับรู้รายได้จากโปรแกรม SAP เมื่อการวางระบบโปรแกรม SAP ได้นำมาใช้งานอย่างสมบูรณ์แล้ว และควรจะเปรียบเทียบความรู้ความเข้าใจของพนักงานบัญชีแต่ละเขตของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค จะทำให้ได้ประโยชน์ในการพัฒนางานของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคที่สมบูรณ์ยิ่งขึ้น