

บทที่ 4

ผลการศึกษาคำเนิงาน วิธีปฏิบัติทางบัญชีของการรับรู้รายได้ กลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ลักษณะการดำเนินงาน วิธีปฏิบัติทางบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ ซึ่งมีผลบังคับใช้วันที่ 1 มกราคม 2554 โดยศึกษาถึงผลกระทบของบริษัทที่จดทะเบียนในกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 54 บริษัท ตามที่แสดงรายละเอียดในบทที่ 3 และการศึกษาในบทนี้ได้ นำเสนอข้อมูลของกิจการที่มีรายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ แล้วนำข้อมูลทุกขุมิติที่ได้วิเคราะห์ถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงวิธีการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชี จากการศึกษาข้อมูลในงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน ประจำปี พ.ศ. 2553 – พ.ศ. 2554 ซึ่งแยกพิจารณาเป็นประเด็น ในบทที่ 4 ดังต่อไปนี้

ส่วนที่ 1 วิเคราะห์ความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี

มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม TAS 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ กับมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ มาตรฐานมีความแตกต่างกันในส่วนต่างๆ ดังนี้

4.1 วิเคราะห์ความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ในส่วนของ “ขอบเขต” ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้

การเปรียบเทียบความแตกต่างของขอบเขตที่ครอบคลุมภายใต้เกณฑ์การปฏิบัติทางการบัญชีมาตรฐานการบัญชีทั้ง 2 ฉบับ มีความแตกต่างกันค่อนข้างมาก เนื่องจาก มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม มีขอบเขตครอบคลุมถึงเพียงการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เท่านั้น แต่สำหรับมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ มีขอบเขตครอบคลุมถึงรายได้ทุกประเภท ดังนั้น จึงจัดทำแสดงเปรียบเทียบความแตกต่างทางด้านขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีทั้ง 2 ฉบับ ไว้ดังนี้

ตารางที่ 4.1 ตารางแสดงการเปรียบเทียบความแตกต่างของ “ขอบเขต” ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้

TAS102	TAS18	ความแตกต่าง	ผลกระทบ
1.การขายที่ดิน 2.การขายที่ดิน พร้อมสิ่งปลูกสร้าง 3.การขายอาคารชุด	1. การขายสินค้า หมายถึง สินค้าที่กิจการ ผลิตหรือที่ซื้อมาเพื่อขาย เช่น สินค้าที่ซื้อมาโดย กิจการค้าปลีกหรือที่ดิน และอสังหาริมทรัพย์อื่น ที่กิจการถือครองไว้เพื่อ ขาย 2. การให้บริการ 3. การให้ผู้อื่นใช้ สินทรัพย์ของกิจการ ได้แก่ ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล	มาตรฐานการบัญชี ไทยฉบับที่ 102 กำหนดขอบเขต สำหรับธุรกิจขาย อสังหาริมทรัพย์ แต่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 กำหนด ขอบเขตรวมรายได้จาก การขาย อสังหาริมทรัพย์เป็น ส่วนหนึ่งของรายการ ขายสินค้าตามขอบเขต ภายใต้มาตรฐานฉบับ นี้	การรับรู้รายได้ จากการขาย อสังหาริมทรัพย์ ถือรวมเป็นการ ขายสินค้า ตาม นิยาม ภายใต้ มาตรฐานการ บัญชีฉบับที่ 18 ซึ่งหมายถึง สินค้า ที่ผลิตหรือซื้อมา เพื่อขาย เช่น ที่ดิน อสังหาริมทรัพย์ อื่น ที่กิจการถือ ครองไว้เพื่อขาย

ตารางที่ 4.1 จากการวิเคราะห์เปรียบเทียบความแตกต่างของ “ขอบเขต” ระหว่าง มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม TAS 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ กับมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ ในส่วนของการรับรู้รายได้ ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ พบว่า การกำหนดขอบเขตตามมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม คือ มาตรฐานการบัญชีไทยฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ได้ กำหนดขอบเขตตามการรับรู้รายได้สำหรับสินค้าในกลุ่มอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งได้แก่ การขายที่ดิน การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง และการขายอาคารชุด แต่สำหรับการกำหนดขอบเขตมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ คือ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) ได้กำหนดขอบเขตการรับรู้รายได้สำหรับรายได้ประเภทต่าง ๆ ดังนี้

- 1) รายได้จากขายสินค้า หมายถึง สินค้าที่กิจการผลิตหรือที่ซื้อมาเพื่อขาย เช่น สินค้าที่ซื้อมาโดยกิจการค้าปลีกหรือที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่นที่กิจการถือครองไว้เพื่อขาย
- 2) รายได้จากให้บริการ

3) รายได้จากการให้ผู้อื่นใช้สิทธิของกิจการ ได้แก่ ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และ
เงินปันผล

จะเห็นได้ว่าหลักการรับรู้รายได้สำหรับรายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ถือเป็นกร
ขายสินค้า ตามนิยามของ “สินค้า” ภายใต้การปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18
(ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ ซึ่งหมายถึง สินค้าที่กิจการผลิตหรือที่ซื้อมาเพื่อขาย เช่น สินค้าที่ซื้อ
มาโดยกิจการค้าปลีกหรือที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่น ที่กิจการถือครองไว้เพื่อขาย

4.2 วิเคราะห์ความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ในส่วนของ “การวัดมูลค่า” ของ
มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และ
มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้

การเปรียบเทียบความแตกต่างของหลักการวัดมูลค่าภายใต้เกณฑ์การปฏิบัติทางการ
บัญชีมาตรฐานการบัญชีทั้ง 2 ฉบับ ที่เปลี่ยนแปลงไปจากหลักการวัดมูลค่าเดิม ดังนั้น จึงจัดทำ
แสดงเปรียบเทียบความแตกต่างทางด้านวิธีการวัดมูลค่าภายใต้มาตรฐานการบัญชีทั้ง 2 ฉบับ ไว้
ดังนี้

ตารางที่ 4.2 ตารางแสดงการเปรียบเทียบความแตกต่างของ “การวัดมูลค่า” ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้

TAS102	TAS18	ความแตกต่าง	ผลกระทบ
<p>หลักปฏิบัติสำหรับการวัดมูลค่าภายใต้แม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552) ย่อหน้าที่ 101 กำหนดไว้ดังนี้</p> <p>-แนวปฏิบัติสำหรับเกณฑ์การวัดมูลค่าที่กิจการส่วนใหญ่ใช้ในการจัดทำงบการเงินคือ ราคาทุนเดิมโดยใช้ร่วมกับเกณฑ์อื่น ๆ เช่น สินค้าคงเหลือแสดงด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า</p> <p>-เกณฑ์ราคาทุนปัจจุบันแทนเกณฑ์ราคาทุนเดิม กรณีที่ราคาทุนเดิมไม่สามารถสะท้อนให้เห็นถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงระดับราคาของสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน</p>	<p>-มูลค่ายุติธรรม (Fair Value) ของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้ำรับ โดยมูลค่ายุติธรรมคือ จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน</p>	<p>-การวัดมูลค่าตามมาตรฐานการบัญชีไทยฉบับที่ 102 วัดมูลค่าโดยใช้ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า แต่สำหรับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 กำหนดให้วัดมูลค่าตามมูลค่ายุติธรรม (Fair Value) ของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้ำรับ</p>	<p>-การวัดมูลค่าของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้ำรับ โดยใช้มูลค่ายุติธรรม (Fair Value) โดยที่มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้ำรับ โดยปกติ กิจการกำหนดจำนวนรายได้ตามที่เกิดการตกลงกับผู้ซื้อหรือผู้ใช้สินทรัพย์ ซึ่งจำนวนรายได้ดังกล่าวเป็นมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้ำรับสุทธิจากจำนวนส่วนลดการค้าและ ส่วนลดตามปริมาณซื้อที่กิจการกำหนด ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงของมูลค่ารายได้ของกิจการ</p>

ตารางที่ 4.2 จากการวิเคราะห์เปรียบเทียบความแตกต่างของ “การวัดมูลค่า” ระหว่างมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม TAS102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ กับมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ ในส่วนของการรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ พบว่า หลักการวัดมูลค่าตามวิธีปฏิบัติของมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม TAS102 วัดมูลค่าโดยการถือปฏิบัติภายใต้แม่บทการบัญชี(ปรับปรุง 2552) ย่อหน้าที่ 101 กำหนดไว้ว่า เกณฑ์การวัดมูลค่าที่กิจการส่วนใหญ่ใช้ในการจัดทำงบการเงินคือ ราคาทุนเดิมโดยใช้ร่วมกับเกณฑ์อื่นๆ เช่น สิ้นค้าคงเหลือแสดงด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า นอกจากนี้ กิจการบางแห่งใช้เกณฑ์ราคาทุนปัจจุบันแทนเกณฑ์ราคาทุนเดิมเนื่องจากราคาทุนเดิมไม่สามารถสะท้อนให้เห็นถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงระดับราคาของสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน แต่สำหรับการปรับใช้การวัดมูลค่าภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18 (ปรับปรุง 2552) วัดมูลค่าโดยใช้มูลค่ายุติธรรม (Fair Value) ของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับโดยมูลค่ายุติธรรม คือ จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้ และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน แลกเปลี่ยนสินค้า/บริการที่ต่างกันถือว่าก่อให้เกิดรายได้ ซึ่งต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสินค้า/บริการที่ได้รับ การแลกเปลี่ยนสินค้า หรือบริการที่มีลักษณะและมูลค่าใกล้เคียงกัน โดยที่มูลค่ายุติธรรมของสินค้าและบริการที่ได้รับสามารถวัดค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

จะเห็นได้ว่า ความแตกต่างดังกล่าว มีผลกระทบต่อกิจการที่ปฏิบัติตามวิธีการวัดมูลค่าที่มีความแตกต่างไปจากเกณฑ์การวัดมูลค่าตามมาตรฐานฉบับใหม่ ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อกิจการดังกล่าว สำหรับการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าของรายได้และกำไรสุทธิที่แสดงในงบการเงินของกิจการ

4.3 วิเคราะห์ความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ในส่วนของ “วิธีการและเงื่อนไขของการรับรู้รายได้” ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้

การเปรียบเทียบความแตกต่างของวิธีการและเงื่อนไขของการรับรู้รายได้ภายใต้เกณฑ์การปฏิบัติทางการบัญชีมาตรฐานการบัญชีทั้ง 2 ฉบับ มีความแตกต่างกันค่อนข้างมาก ดังนั้น จึงจัดทำตารางแสดงการเปรียบเทียบความแตกต่างทางด้านวิธีการและเงื่อนไขในการรับรู้รายได้ของมาตรฐานการบัญชีทั้ง 2 ฉบับ ไว้ดังนี้

ตารางที่ 4.3 ตารางแสดงการเปรียบเทียบความแตกต่างของ “วิธีการและเงื่อนไขของการรับรู้รายได้” ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้

TAS102	TAS18	ความแตกต่าง	ผลกระทบ
<p>-การรับรู้รายการ</p> <p>1. รับรู้รายได้ทั้งจำนวน</p> <p>2. รับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ</p> <p>3. รับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ</p> <p>-เงื่อนไขของการรับรู้รายได้ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการขายอสังหาริมทรัพย์ ดังนี้</p> <p>1.การขายเกิดขึ้นแล้ว (การขายห้องชุดไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 ของพื้นที่)</p> <p>2.ผู้ซื้อไม่มีสิทธิ์เรียกคืนเงินคืน</p> <p>3.ผู้ซื้อและผู้ขายต้องมีความเป็นอิสระต่อกัน</p> <p>4.ผู้ขายมีความสามารถทางการเงินดี</p>	<p>-การรับรู้รายการ</p> <p>1. เมื่อมีการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่สำคัญในการเป็นเจ้าของให้แก่ผู้ซื้อแล้ว (วิธีรับรู้ทั้งจำนวน)</p> <p>-เงื่อนไขของการรับรู้รายได้ ดังนี้</p> <p>1. โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญ</p> <p>2. ไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับเจ้าของ</p> <p>3. วัตถุประสงค์ของรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ</p> <p>4. คาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ</p> <p>5. วัตถุประสงค์ของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้น ได้อย่างน่าเชื่อถือ</p>	<p>-การรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ภายใต้มาตรฐานการบัญชีไทยฉบับที่ 102 กำหนดให้กิจการสามารถเลือกวิธีการรับรู้รายได้ โดยเลือกใช้วิธีใดวิธีหนึ่งจากทางเลือกทั้ง 3 วิธี</p> <p>-มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 กำหนดให้รับรู้รายได้เมื่อโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญในการเป็นเจ้าของให้แก่ผู้ซื้อแล้วเพียงวิธีเดียว</p>	<p>การเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชีของกิจการ ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงมูลค่ารายได้และกำไรของกิจการสำหรับงบการเงินในงวดปัจจุบัน และงบการเงินย้อนหลัง</p>

ตารางที่ 4.3 จากการวิเคราะห์เปรียบเทียบความแตกต่างของ “วิธีการและเงื่อนไขของการรับรู้รายได้” ระหว่างมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม TAS 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้ธุรกิจสังหาริมทรัพย์ กับมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ในส่วนของการรับรู้รายได้ธุรกิจสังหาริมทรัพย์ พบว่า หลักการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม TAS102 กำหนดให้กิจการสามารถเลือกวิธีการรับรู้รายได้ โดยเลือกปฏิบัติวิธีใดวิธีหนึ่งจากทางเลือกทั้ง 3 วิธี ได้แก่ 1) รับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน 2) รับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ 3) รับรู้เป็นรายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ ซึ่งหากกิจการเลือกใช้วิธีการรับรู้รายได้ด้วยวิธีใดแล้วต้องใช้วิธีการรับรู้รายได้ด้วยวิธีนั้นไปตลอด แต่สำหรับหลักของการรับรู้รายได้จากการขายสังหาริมทรัพย์ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ กำหนดให้รับรู้รายได้เมื่อโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญในการเป็นเจ้าของให้แก่ผู้ซื้อแล้วเพียงวิธีเดียว และได้มีการกำหนดเงื่อนไขในการรับรู้รายได้จากการขายไว้แตกต่างกัน โดยที่มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม TAS102 กำหนดเงื่อนไขของการรับรู้รายได้จากการขายสังหาริมทรัพย์ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับรายได้จากการขายสังหาริมทรัพย์ ไว้ดังนี้

- 1) การขายเกิดขึ้นแล้ว (การขายห้องชุดไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 ของพื้นที่)
- 2) ผู้ซื้อไม่มีสิทธิ์เรียกเงินคืน
- 3) ผู้ซื้อและผู้ขายต้องมีความเป็นอิสระต่อกันหรือเป็นการดำเนินธุรกิจตามปกติ
- 4) ผู้ขายมีความสามารถทางการเงินดี

สำหรับมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) กำหนดเงื่อนไขของการรับรู้รายได้จากการขายสินค้า ซึ่งกิจการจะต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเข้าเงื่อนไขครบทั้ง 5 ข้อ ดังต่อไปนี้

- 1) โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญ
- 2) ไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับเจ้าของ
- 3) วัตถุประสงค์ของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 4) คาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
- 5) วัตถุประสงค์ของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

จะเห็นได้ว่า เกณฑ์เงื่อนไขในการรับรู้รายได้ ของมาตรฐานการบัญชีทั้ง 2 ฉบับ มีเกณฑ์และรายละเอียดเงื่อนไขมีความแตกต่างกัน โดยเป็นไปตามขอบเขตของมาตรฐานแต่ละฉบับ ดังนั้น การรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีที่มีผลบังคับใช้ในปัจจุบัน กิจการต้องยึดปฏิบัติให้เป็นไปตามเกณฑ์เงื่อนไขครบทั้ง 5 ข้อ ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18(ปรับปรุง 2552) ดังรายละเอียดที่กล่าวข้างต้น ดังนั้น หากกิจการที่รับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีไทยฉบับเดิม TAS102 ซึ่ง

แตกต่างวิธีการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) ถือเป็น การเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชีของกิจการ ซึ่งโดยปกติต้องปรับปรุงย้อนหลังเสมือนว่าได้ปฏิบัติวิธีนี้มาตลอด ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงของมูลค่ารายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์และกำไรสะสม และกำไรสุทธิที่แสดงในงบการเงินของกิจการสำหรับงบการเงินในงวดปัจจุบันและงบการเงินย้อนหลัง

จะเห็นได้ว่า ความแตกต่างดังกล่าว มีผลกระทบต่อกิจการที่ปฏิบัติตามวิธีการรับรู้รายได้ที่มีความแตกต่างไปจากเกณฑ์การรับรู้รายได้ตามมาตรฐานฉบับใหม่ ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อกิจการดังกล่าว สำหรับการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าของรายได้และกำไรสุทธิที่แสดงในงบการเงินของกิจการ ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงของมูลค่ารายได้และกำไรของกิจการสำหรับงบการเงินในงวดปัจจุบันและงบการเงินย้อนหลัง

4.4 วิเคราะห์ความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชี ในส่วนของ “การเปิดเผยข้อมูล” ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้

การเปรียบเทียบความแตกต่างของวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลภายใต้เกณฑ์การปฏิบัติทางการบัญชีมาตรฐานการบัญชีมีความแตกต่าง ดังนั้น จึงจัดทำตารางแสดงการเปรียบเทียบความแตกต่างของวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลของมาตรฐานการบัญชีทั้ง 2 ฉบับ ไว้ดังนี้

ตารางที่ 4.4 ตารางแสดงการเปรียบเทียบความแตกต่างของ “การเปิดเผยข้อมูล” ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้

TAS102	TAS18	ความแตกต่าง	ผลกระทบ
<p>1. นโยบายบัญชีที่สำคัญ</p> <ul style="list-style-type: none"> - วิธีการรับรู้รายได้ - กรณีที่รับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จให้เปิดเผยวิธีกำหนดอัตราส่วนด้วย <p>2. ข้อมูลเพิ่มเติม</p> <ul style="list-style-type: none"> - มูลค่าการซื้อขายและอัตราส่วนต่อยอดขายของโครงการ - มูลค่าผูกพันตามสัญญา - ลูกหนี้ที่หยุดการรับรู้รายได้ 	<p>1. นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในการรับรู้รายได้</p> <p>2. จำนวนรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญที่รับรู้ระหว่างงวดซึ่งรวมถึงรายการต่อไปนี้</p> <ul style="list-style-type: none"> - การขายสินค้า - การให้บริการ - ดอกเบี้ย - ค่าสิทธิ - เงินปันผล <p>3. จำนวนรายได้ที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการ</p>	<p>มีการกำหนดให้เปิดเผยข้อมูลต่างๆ ตามขอบเขตของแต่ละมาตรฐาน เช่น มาตรฐานการบัญชีไทย ฉบับที่ 102 กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลต่างๆ เช่น วิธีการรับรู้รายได้ที่ถือปฏิบัติ และเปิดเผยวิธีกำหนดอัตราส่วนต่างๆ เป็นต้น และสำหรับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) กำหนดให้เปิดเผยจำนวนรายได้ เช่น จำนวนรายได้จากการขายและบริการที่มีนัยสำคัญหรือรายได้ที่รับรู้ระหว่างงวด เป็นต้น</p>	<p>กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนรายได้ที่เป็นสาระสำคัญซึ่งรับรู้ระหว่างงวดตามประเภทของรายได้แก่ ขยาย บริการ ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล</p>

ตารางที่ 4.4 ตารางแสดงการเปรียบเทียบความแตกต่างของ “การเปิดเผยข้อมูล” ระหว่างมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม TAS 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ กับมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ ในส่วน

ของการรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ พบว่า หลักการเปิดเผยข้อมูลภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม TAS102 กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลต่างๆ ดังนี้

1) นโยบายบัญชีที่สำคัญ ซึ่งกิจการจะต้องเปิดเผยถึง วิธีการรับรู้รายได้ และกรณีที่ได้รับรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จให้เปิดเผยวิธีกำหนดอัตราส่วนด้วย

2) ข้อมูลเพิ่มเติม ได้แก่ มูลค่าการซื้อขายและอัตราส่วน, ต่อยอดขาย, มูลค่าผูกพันตามสัญญา, ลูกหนี้ที่หยุดการรับรู้รายได้

สำหรับมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูล ดังนี้

1) นโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในการรับรู้รายได้

2) จำนวนรายได้แต่ละประเภทที่มีนัยสำคัญที่รับรู้ระหว่างงวดซึ่งรวมถึงรายการต่อไปนี้ได้แก่ การขายสินค้า การให้บริการ ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ เงินปันผล

3) จำนวนรายได้ที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือบริการ

จะเห็นได้ว่า ภายใต้ข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ กิจการต้องเปิดเผยกำหนดให้เปิดเผยจำนวนรายได้ เช่น จำนวนรายได้จากการขายและบริการที่มีนัยสำคัญหรือรายได้ที่รับรู้ระหว่างงวด ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี เป็นต้น

ส่วนที่ 2 การศึกษาวิธีปฏิบัติทางการบัญชี

การศึกษาวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่แสดงในงบการเงินและเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินของกิจการ สำหรับบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มอสังหาริมทรัพย์ จำนวน 63 บริษัท โดยแสดงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งแต่ละกิจการเลือกปฏิบัติแตกต่างกัน

4.5 การศึกษาวิธีการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

วิธีการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งได้แสดงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ สำหรับปี พ.ศ.2553 ซึ่งได้กำหนดวิธีการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ให้กิจการสามารถเลือกปฏิบัติวิธีใดวิธีหนึ่งจาก 3 วิธี ตามที่แสดงรายละเอียดในบทที่ 2 และวิธีปฏิบัติทางการบัญชีภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18(ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ สำหรับปี พ.ศ.2554 ซึ่งได้กำหนดวิธีการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ คือ เมื่อมีการโอนความเสี่ยงและ

ผลตอบแทนที่สำคัญในการเป็นเจ้าของให้แก่ผู้ซื้อแล้ว หรือวิธีการรับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวนเพียงวิธีเดียว ซึ่งได้มีการเปิดเผยวิธีการรับรู้รายได้ดังกล่าว ในหมายเหตุประกอบงบการเงินของกิจการ ดังนี้

ปี พ.ศ.2553

บริษัทบริษัท เอเชียน พร็อพเพอร์ตี้ ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) ได้ดำเนินธุรกิจหลักในการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อขาย รับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ทั้งจำนวนเมื่อมีการโอนกรรมสิทธิ์ให้แก่ผู้ซื้อแล้ว โดยได้เปิดเผยวิธีการรับรู้รายได้ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

.....

4. นโยบายการบัญชีที่สำคัญ
- 4.1 การรับรู้รายได้

รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

รายได้จากการขายบ้านพร้อมที่ดิน/หน่วยในอาคารชุด/ที่ดิน รับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวนเมื่อมีการโอนกรรมสิทธิ์ให้แก่ผู้ซื้อ
รายได้จากการขายดังกล่าวแสดงมูลค่าตามราคาในสัญญาจะซื้อขาย

บริษัท อมตะ คอร์ปอเรชัน จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย ได้ดำเนินธุรกิจหลักของบริษัทฯ คือการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ รับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ โดยได้เปิดเผยวิธีการรับรู้รายได้ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

.....

ปัจจุบันบริษัทฯ และบริษัทย่อยสามารถเลือกรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ

บริษัท นวนคร จำกัด (มหาชน) ได้ดำเนินธุรกิจหลักเกี่ยวกับการพัฒนาโครงการอสังหาริมทรัพย์และนิคมอุตสาหกรรมเพื่อขายและให้เช่า และการให้บริการสาธารณูปโภคและสิ่งอำนวยความสะดวกต่าง ๆ ในนิคมอุตสาหกรรม รับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ โดยได้เปิดเผยวิธีการรับรู้รายได้ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

.....

รายได้จากการขายโครงการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์

ทันทีที่ผลงานการพัฒนาโครงการอสังหาริมทรัพย์เพื่อขายสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ รายได้ตามสัญญาและค่าใช้จ่ายจะถูกรับรู้ในงบกำไรขาดทุนตามอัตราส่วนของเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ

ปี พ.ศ.2554

บริษัท เอเชีย นอร์ธเพอร์ตี ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) ได้ดำเนินธุรกิจหลักในการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อขาย รับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ทั้งจำนวนเมื่อมีการโอนกรรมสิทธิ์ให้แก่ผู้ซื้อแล้ว โดยได้เปิดเผยวิธีการรับรู้รายได้ ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

5. นโยบายการบัญชีที่สำคัญ

5.1 การรับรู้รายได้

รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

รายได้จากการขายบ้านพร้อมที่ดิน/หน่วยในอาคารชุด/ที่ดิน รับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวนเมื่อมีการโอนกรรมสิทธิ์ให้แก่ผู้ซื้อ รายได้จากการขายดังกล่าวแสดงมูลค่าตามราคาในสัญญาจะซื้อขาย

บริษัท อมตะ คอร์ปอเรชัน จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย ได้ดำเนินธุรกิจหลักของบริษัทฯ คือการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ รับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ โดยได้เปิดเผยวิธีการรับรู้รายได้ ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าซึ่งรวมถึงอสังหาริมทรัพย์ที่พัฒนาเพื่อขายเมื่อกิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญให้แก่ผู้ซื้อแล้ว

บริษัท นวนคร จำกัด (มหาชน) ได้ดำเนินธุรกิจหลักเกี่ยวกับการพัฒนาโครงการอสังหาริมทรัพย์และนิคมอุตสาหกรรมเพื่อขายและให้เช่า และการให้บริการสาธารณูปโภคและสิ่งอำนวยความสะดวกต่าง ๆ ในนิคมอุตสาหกรรม รับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ โดยได้เปิดเผยวิธีการรับรู้รายได้ ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

(ก) การบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้

ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2554 บริษัทถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้

ที่ผ่านมา บริษัทรับรู้รายได้จากการขายที่ดินโครงการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อขาย โดยวิธีอัตราส่วนค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ

ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2554 บริษัทเปลี่ยนนโยบายการบัญชีจากการรับรู้ตามวิธีอัตราส่วนค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ เป็นวิธีรับรู้เมื่อโอนกรรมสิทธิ์ตามสัญญา

จากตัวอย่างการเปิดเผยรายการในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้างต้น ผู้ศึกษาจึงนำข้อมูล มาจัดทำตารางแสดงเปรียบเทียบวิธีการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์จำนวน 63 บริษัท สำหรับปี พ.ศ.2553 และปี พ.ศ.2554 ซึ่งแสดงไว้ในตารางที่ 4.5 ดังนี้

ตารางที่ 4.5 ตารางแสดงวิธีการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

ลำดับ	ชื่อย่อหุ้น	วิธีการรับรู้รายได้สำหรับปี พ.ศ. 2553			วิธีการรับรู้รายได้สำหรับปี พ.ศ. 2554
		รับรู้ทั้งจำนวน	อัตราส่วน	งวดที่ถึงกำหนด	รับรู้เมื่อโอนความเสี่ยงและผลตอบแทน (รับรู้ทั้งจำนวน)
1	A	/			/
2	AMATA		/		/
3	AP	/			/
4	ASCON	/			/
5	BLAND		/		/
6	BROCK	/			/
7	CI		/		/
8	CK	/			/
9	DEMCO	/			/
10	ESTAR		/		/
11	EVER		/		/
12	GLAND	/			/
13	GOLD		/		/
14	HEMRAJ		/		/
15	ITD	/			/
16	KC		/		/
17	KMC		/		/
18	KTP		/		/
19	LALIN	/			/
20	LH	/			/
21	LL		/		/
22	LPN		/		/
23	MBK			/	/

ตารางที่ 4.5 ตารางแสดงวิธีการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (ต่อ)

ลำดับ	ชื่อย่อหุ้น	วิธีการรับรู้รายได้สำหรับปี พ.ศ. 2553			วิธีการรับรู้รายได้สำหรับปี พ.ศ. 2554
		รับรู้ทั้งจำนวน	อัตราส่วน	งวดที่ตั้งกำหนด	รับรู้เมื่อโอนความเสี่ยงและผลตอบแทน (รับรู้ทั้งจำนวน)
24	METRO		/		/
25	MJD		/		/
26	MK		/		/
27	NCH		/		/
28	NNCL			/	/
29	NOBLE		/		/
30	NUSA	/			/
31	PAE	/			/
32	PF	/			/
33	PLE	/			/
34	PREB	/			/
35	PRECHA	/			/
36	PRIN	/			/
37	PS	/			/
38	QH	/			/
39	RML		/		/
40	RASA		/		/
41	ROJNA		/		/
42	SAMCO	/			/
43	SC		/		/
44	SCAN	/			/
45	SENA	/			/
46	SIRI	/			/
47	SPALI	/			/
48	STEC	/			/
49	STPI	/			/

ตารางที่ 4.5 ตารางแสดงวิธีการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (ต่อ)

ลำดับ	ชื่อย่อหุ้น	วิธีการรับรู้รายได้สำหรับปี พ.ศ. 2553			วิธีการรับรู้รายได้สำหรับปี พ.ศ. 2554
		รับรู้ทั้งจำนวน	อัตราส่วน	งวดที่ตั้งกำหนด	รับรู้เมื่อโอนความเสี่ยงและผลตอบแทน (รับรู้ทั้งจำนวน)
50	SYNTEC	/			/
51	TFD	/			/
52	TICON	/			/
53	UNIQ	/			/
54	UV		/		/
รวม		30	22	2	54
%		55.56	40.74	3.70	100

ตารางที่ 4.5 จากการวิเคราะห์ความแตกต่างของการรับรู้รายได้ตามของของกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งหลักการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม TAS102 กำหนดให้กิจการสามารถเลือกวิธีการรับรู้รายได้ โดยเลือกปฏิบัติวิธีใดวิธีหนึ่งจากทางเลือกทั้ง 3 วิธี ได้แก่

- 1) รับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน
- 2) รับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ
- 3) รับรู้เป็นรายได้ตามค่างวดที่ตั้งกำหนดชำระ

ซึ่งหากกิจการเลือกใช้วิธีการรับรู้รายได้ด้วยวิธีใดแล้วต้องใช่วิธีการรับรู้รายได้ด้วยวิธีนั้นไปตลอด แต่สำหรับหลักของการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ กำหนดให้รับรู้รายได้เมื่อโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญในการเป็นเจ้าของให้แก่ผู้ซื้อแล้วเพียงวิธีเดียว ดังนั้น หากกิจการที่รับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีไทยฉบับเดิม TAS102 ซึ่งแตกต่างวิธีการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) ถือเป็น การเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชีของกิจการ ซึ่งโดยปกติต้องปรับปรุงย้อนหลังเสมือนว่าได้ปฏิบัติวิธีนี้มาตลอด ซึ่งส่งผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงของมูลค่ารายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์และกำไรสะสม และกำไรสุทธิที่แสดงในงบการเงินของกิจการสำหรับงบการเงินในงวดปัจจุบันและงบการเงินย้อนหลัง จากการศึกษาวิธีปฏิบัติทางบัญชีในการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ในงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินของกิจการกลุ่มอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 54 บริษัท พบว่า กิจการที่เดิมรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีเดิม TAS102 มีดังนี้

1) กิจการที่รับรู้รายได้ทั้งจำนวน หรือรับรู้รายได้เมื่อได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของสินทรัพย์ที่มีนัยสำคัญไปให้กับผู้ซื้อ จำนวน 30 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 55.56

2) กิจการที่รับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ จำนวน 22 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 40.74

3) กิจการที่รับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ จำนวน 2 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 3.70

จะเห็นได้ว่า กิจการที่รับรู้รายได้โดยใช้วิธีที่แตกต่างไปจากการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ เมื่อโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่สำคัญในการเป็นเจ้าของให้แก่ผู้ซื้อแล้ว หรือวิธีการรับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวนเพียงวิธีเดียว ซึ่งถือปฏิบัติในปี พ.ศ.2554 เฉพาะกิจการที่ประกอบธุรกิจประเภทขายอสังหาริมทรัพย์ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท ซึ่งประกอบไปด้วยกิจการที่รับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ จำนวน 22 บริษัท และกิจการที่รับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ จำนวน 2 บริษัท) คิดเป็นกิจการที่ต้องศึกษา ร้อยละ 44.44 ของกิจการที่ประกอบธุรกิจขายอสังหาริมทรัพย์ในกลุ่มอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งกิจการดังกล่าวจะนำไปศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงวิธีการรับรู้รายได้สำหรับการศึกษาใน ส่วนที่ 3 ต่อไป

ส่วนที่ 3 การศึกษาถึงผลกระทบจากการปรับใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชี

วิธีปฏิบัติทางการบัญชีของรายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ สำหรับกิจการที่ปฏิบัติภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 102(ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ในปี พ.ศ.2553 มีความแตกต่างจากมาตรฐานการบัญชีที่มีผลบังคับใช้ในปัจจุบัน ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง รายได้ ในปี พ.ศ.2554 จำนวนกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 24 บริษัท จากตารางที่ 3.2 ในบทที่ 3 ซึ่งกิจการดังกล่าวจะได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีของกิจการ และเปิดเผยผลกระทบดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินของกิจการ

4.6 การเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ปี พ.ศ.2553 สำหรับงบการเงิน

รวม

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบจากการปรับใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงต่อมูลค่าของรายได้ กำไรสะสม กำไรสุทธิ และกำไรต่อหุ้นของกิจการ สำหรับกิจการที่ได้รับผลกระทบจากการปรับใช้มาตรฐานฉบับดังกล่าว จำนวน 24 บริษัท จากตารางที่ 4.5 ตารางแสดงวิธีการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ของปี พ.ศ.2553 และปี พ.ศ.2554 โดยการแสดงตารางการเปิดเผยผลกระทบด้านมูลค่าของรายได้ ซึ่งผู้ศึกษาได้แยกตารางแสดงผลกระทบในทิศทางต่างๆ จำนวน 4 กรณี ดังนี้

4.6.1 การเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน : กรณีรายได้เพิ่มขึ้น

การเปิดเผยข้อมูลของผลกระทบด้านรายได้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีการเปิดเผยผลกระทบหลายด้าน เช่น รายได้ กำไรสุทธิ กำไรต่อหุ้น และกำไรสะสม จากผลกระทบดังกล่าว นำมาเสนอในรูปแบบของตารางแสดงผลการเปิดเผยของผลกระทบ โดยแยกกลุ่มของผลกระทบในทิศทางด้านรายได้เพิ่มขึ้น จำนวน 7 บริษัท ดังต่อไปนี้

บริษัท กฤษตามหานคร จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย ได้ดำเนินธุรกิจหลักคือ ธุรกิจเกี่ยวกับการพัฒนาและการค้าอสังหาริมทรัพย์ รับรู้รายได้จากการขายหน่วยในอาคารชุดจากวิธีตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จเป็นวิธีรับรู้รายได้ทั้งจำนวนเมื่อมีการโอนกรรมสิทธิ์ กล่าวคือเมื่องานก่อสร้างเสร็จตามสัญญาและมีการโอนกรรมสิทธิ์ให้กับผู้ซื้อหลังจากได้รับชำระจากผู้ซื้อครบถ้วนแล้วเพื่อให้เป็นไปในแนวทางเดียวกันกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่องรายได้ โดยได้เปิดเผยผลกระทบของรายได้ ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

.....

การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

(หน่วย: พันบาท)

	งบการเงินรวม	งบการเงินเฉพาะบริษัท
<u>งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2553</u>		
สินค้าคงเหลือเพิ่มขึ้น	3,185	3,185
เงินมัดจำรับล่วงหน้าจากลูกค้าเพิ่มขึ้น	3,251	3,251
ขาดทุนสะสม - ยังไม่ได้จัดสรรเพิ่มขึ้น	(66)	(66)
<u>งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2553</u>		
รายได้จากการขายเพิ่มขึ้น	16,859	11,075
ต้นทุนขายเพิ่มขึ้น	(16,158)	(11,987)

จากตัวอย่างการเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้างต้น ผู้ศึกษาจึงนำข้อมูลมาจัดทำตารางสำหรับกิจการที่ได้รับผลกระทบในทิศทางที่รายได้เพิ่มขึ้น จำนวน 7 บริษัท ซึ่งแสดงไว้ในตารางที่ 4.6 ดังนี้

ตารางที่ 4.6 ตารางแสดงการเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ปี 2553 สำหรับงบการเงินรวม : กรณีรายได้เพิ่มขึ้น

หน่วย : ล้านบาท

ลำดับ	ชื่อย่อหุ้น	ผลกระทบ				
		รายได้	ต้นทุน	กำไรสุทธิ	กำไรต่อหุ้น	กำไรสะสม
1	GOLD	54.29	39.83	-36.78	-0.058	-108.42
2	HEMRAJ	636.87	444.60	203.25	0.0209	76.51
3	KC	9.04	-	-	0.003	-15.42
4	KMC	16.86	16.16	0.7	0.0008	-0.07
5	LL	1,216.84	994.06	247.40	0.32	-4.83
6	MBK	13.69	12.53	1.16	-0.01	5.93
7	SC	35.70	24.60	13.73	0.03	-18.94
รวม		1,983.29	1,531.78	429.46	0.3067	-65.24

ข้อมูลประกอบตารางที่ 4.6

MBK รอบระยะเวลาบัญชี 31 พฤษภาคม 2553 – 30 มิถุนายน 2554

จากตารางที่ 4.6 แสดงการเปิดเผยผลกระทบที่ได้รับจากการปรับใช้การรับรู้รายได้ ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 7 บริษัท ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ของงบการเงินรวม พบว่าผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในส่วนของ “รายได้เพิ่มขึ้น” ซึ่งจากการศึกษาพบว่า รายได้ของบริษัท บริษัท ลิฟวิ้งแลนด์ แคปิตอล จำกัด (มหาชน) ชื่อย่อ LL มีมูลค่ารายได้ที่เพิ่มขึ้น 1,216.84 ล้านบาท ซึ่งแสดงให้เห็นว่า กิจการได้รับผลกระทบทางบวกต่อมูลค่าของรายได้ของกิจการ จากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ในส่วนของการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ มาเป็นการรับรู้รายได้ทั้งจำนวน เมื่อโอนความเสี่ยงและสาระสำคัญให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552)

จะเห็นได้ว่าทั้ง 7 บริษัท ได้มีการเปิดเผยผลกระทบที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ด้านรายได้ในทิศทางที่เพิ่มขึ้น ซึ่งอาจเกิดจากกิจการรับรู้รายได้จากวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ซึ่งต่ำกว่ามูลค่าของรายได้จากการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ จึงส่งผลให้รายได้ที่บันทึกไว้ต่ำไป

หรือกิจการอาจมีการปรับปรุงกระบวนการขาย และวิธีการรับรู้รายได้ เพื่อสะท้อนมูลค่าของรายได้ที่แท้จริงของกิจการ

4.6.2 การเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน : กรณีรายได้ลดลง

การเปิดเผยข้อมูลของผลกระทบด้านรายได้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีการเปิดเผยผลกระทบหลายด้าน เช่น รายได้ กำไรสุทธิ กำไรต่อหุ้น และกำไรสะสม จากผลกระทบดังกล่าว นำมาเสนอในรูปแบบของตารางแสดงการเปิดเผยของผลกระทบ โดยแยกกลุ่มของผลกระทบในทิศทางด้านรายได้ลดลง จำนวน 7 บริษัท ดังต่อไปนี้

บริษัท รสา พร็อพเพอร์ตี้ ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) และโครงการร่วมทุนได้ดำเนินธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ มาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงใหม่ดังกล่าวกำหนดให้บริษัทรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ทั้งจำนวนเมื่อมีการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของให้กับผู้ซื้อแล้ว ซึ่งจากเดิมบริษัทรับรู้รายได้จากการขายหน่วยในอาคารชุดตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ซึ่งคำนวณตามอัตราส่วนต้นทุนของงานที่เกิดขึ้นแล้วกับต้นทุนทั้งหมดของโครงการที่ประมาณว่าจะใช้ในการก่อสร้างซึ่งไม่รวมต้นทุนที่ดิน โดยผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีดังกล่าวแสดงไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อ 19 ดังนี้

	งบการเงินรวม	เฉพาะของบริษัท
		(หน่วย : บาท)
		งบการเงิน
		เฉพาะของบริษัท
งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2553		
ลูกหนี้การค้าลดลงและมูลค่างานที่เสร็จแต่ยังไม่ได้เรียกเก็บลดลง	(329,649,819)	(169,601,629)
ต้นทุนการพัฒนาโครงการอสังหาริมทรัพย์เพิ่มขึ้น	344,074,381	184,478,848
รายได้รับล่วงหน้าเพิ่มขึ้น	188,045,825	100,622,145
ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายลดลง	(17,090,848)	(8,922,408)
กำไรสะสม - ยังไม่ได้จัดสรรลดลง	(156,530,415)	(76,822,518)
งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2553		
รายได้จากการขายลดลง	(373,300,496)	(270,223,774)
ต้นทุนขายลดลง	(247,881,237)	(184,478,848)
กำไรสุทธิเฉพาะลดลง	(12,324,106)	(8,922,408)
กำไรสุทธิลดลง	(113,095,153)	(76,822,518)
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานลดลง (บาท)	(0.28)	(0.19)

จากตัวอย่างการเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้างต้น ผู้ศึกษาจึงนำข้อมูลมาจัดทำตารางสำหรับกิจการที่ได้รับผลกระทบในทิศทางที่รายได้ลดลง จำนวน 7 บริษัท ซึ่งแสดงไว้ในตารางที่ 4.7 ดังนี้

ตารางที่ 4.7 ตารางแสดงการเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ปี 2553 สำหรับงบการเงินรวม : กรณีรายได้ลดลง

หน่วย : ล้านบาท

ลำดับ	ชื่อย่อหุ้น	ผลกระทบ				
		รายได้	ต้นทุน	กำไรสุทธิ	กำไรต่อหุ้น	กำไรสะสม
1	AMATA	-506.00	-183	-285.00	-0.25	-709.00
2	CI	-124.94	-93.41	10.97	0.09	46.78
3	ESTAR	-8.58	-5.31	-3.35	-0.0007	-4.24
4	NCH	-49.16	-28.12	-21.04	-0.018	-3.65
5	RML	-229.93	-22.09	-22.65	-0.01	-1,134.44
6	RASA	-373.30	-247.88	-113.10	-0.28	-156.53
7	ROJNA	-499.00	-239.35	-263.34	0.27	-805.97
รวม		-1,790.91	-819.16	-697.51	0.1987	-2,767.05

จากตารางที่ 4.7 แสดงการเปิดเผยผลกระทบที่ได้รับจากการปรับใช้การรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 7 บริษัท ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ของงบการเงินรวม พบว่าผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในส่วนของ “รายได้ลดลง” ซึ่งจากการศึกษาพบว่า รายได้ของบริษัท อมตะ คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)ชื่อย่อ AMATA มีรายได้ที่ลดลง 506 ล้านบาทและบริษัท สวนอุตสาหกรรมโรจนะ จำกัด (มหาชน) ชื่อย่อ ROJNA มีมูลค่ารายได้ที่ลดลง 499 ล้านบาท ซึ่งแสดงให้เห็นว่า กิจการได้รับผลกระทบทางลบต่อมูลค่าของรายได้ของกิจการ จากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ในส่วนของการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ มาเป็นการรับรู้รายได้ทั้งจำนวนเมื่อโอนความเสี่ยงและสาระสำคัญให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552)

จะเห็นได้ว่าทั้ง 7 บริษัท ได้มีการเปิดเผยผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ด้านรายได้ในทิศทางที่ลดลง ซึ่งอาจเกิดจากกิจการรับรู้รายได้จากวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ซึ่งไม่เป็นไปตามเกณฑ์ของการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ หรือกิจการอาจมีการปรับปรุงกระบวนการขาย และวิธีการรับรู้รายได้ เพื่อสะท้อนมูลค่าของรายได้ที่แท้จริงของกิจการ

4.6.3 การเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน : ไม่เปิดเผยผลกระทบด้านรายได้

การเปิดเผยข้อมูลของผลกระทบด้านรายได้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีการเปิดเผยผลกระทบหลายด้าน เช่น รายได้ กำไรสุทธิ กำไรต่อหุ้น และกำไรสะสม จากผลกระทบดังกล่าว นำมาเสนอในรูปแบบของตารางแสดงการเปิดเผยของผลกระทบ โดยแยกกลุ่มของการเปิดเผยผลกระทบ ในซึ่งในตารางที่ 4.11 จะแสดงการเปิดเผยผลกระทบกรณี “ไม่เปิดเผยผลกระทบในด้านรายได้” จำนวน 7 บริษัท ดังต่อไปนี้

บริษัท เมเจอร์ ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย ได้ธุรกิจหลักของบริษัทฯและบริษัทย่อยคือการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อขายและธุรกิจโรงแรม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าซึ่งรวมถึงอสังหาริมทรัพย์ที่พัฒนาเพื่อขายเมื่อกิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่สำคัญให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ซึ่งเดิมบริษัทฯและบริษัทย่อยเลือกรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ โดยได้เปิดเผยถึงผลกระทบ ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

.....

บริษัทฯและบริษัทย่อยได้เปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีดังกล่าวในปีปัจจุบันและปรับย้อนหลังงบการเงินของปีก่อนที่แสดงเปรียบเทียบเสมือนหนึ่งว่าบริษัทฯและบริษัทย่อยรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นรายได้เมื่อได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนให้แก่ลูกค้ามาโดยตลอด การเปลี่ยนแปลงนี้มีผลกระทบต่อกำไรขาดทุนสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2554 ดังนี้

	(หน่วย: พันบาท)	
	งบการเงินรวม	งบการเงินเฉพาะกิจการ
กำไรสำหรับปีเพิ่มขึ้น	134,456	222,828
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานเพิ่มขึ้น (บาท)	0.19	0.32
กำไรต่อหุ้นปรับลดเพิ่มขึ้น (บาท)	0.18	0.31

จากตัวอย่างการเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้างต้น ผู้ศึกษาจึงนำข้อมูลมาจัดทำตารางสำหรับกิจการที่ได้รับผลกระทบในกรณีที่กิจการไม่มีการเปิดเผยข้อมูลผลกระทบในส่วนของรายได้ ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน จำนวน 7 บริษัท ซึ่งแสดงไว้ในตารางที่ 4.8 ดังนี้

ตารางที่ 4.8 ตารางแสดงการเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ปี 2553 สำหรับงบการเงินรวม : กรณีไม่มีการเปิดเผยผลกระทบในส่วนจากรายได้

หน่วย : ล้านบาท

ลำดับ	ชื่อย่อหุ้น	ผลกระทบ				
		รายได้	ต้นทุน	กำไรสุทธิ	กำไรต่อหุ้น	กำไรสะสม
1	BLAND	-	-	-	-	-
2	EVER	-	-	-8.25	-0.027	-192.96
3	LPN	-	-	-	-	-17.00
4	MJD	-	-	134.46	0.19	-468.00
5	MK	-	-	-12.62	0.015	-12.62
6	NNCL	-	-	-6.92	-0.006	-8.10
7	NOBLE	-	-	-	-	-
	รวม	-	-	106.67	0.172	-698.68

ข้อมูลประกอบตารางที่ 4.8

BLAND รอบระยะเวลาบัญชี 28 กุมภาพันธ์ 2553 – 31 มีนาคม 2554

จากตารางที่ 4.8 แสดงการเปิดเผยผลกระทบที่ได้รับจากการปรับใช้การรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 7 บริษัท ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ของงบการเงินรวม พบว่ามีกิจการที่ไม่เปิดเผยผลกระทบด้านรายได้ ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

จะเห็นได้ว่าทั้ง 7 บริษัทข้างต้น ไม่มีการเปิดเผยถึงผลกระทบด้านรายได้ ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน อาจเนื่องมาจาก กิจการไม่สามารถประเมินมูลค่าผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีดังกล่าวได้

4.6.4 การเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน : ไม่มีผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญ

การเปิดเผยข้อมูลของผลกระทบด้านรายได้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีการเปิดเผยผลกระทบหลายด้าน เช่น รายได้ กำไรสุทธิ กำไรต่อหุ้น และกำไรสะสม จากผลกระทบดังกล่าว นำมาเสนอในรูปแบบของตารางแสดงการเปิดเผยของผลกระทบ โดยแยกกลุ่มของการเปิดเผยผลกระทบ กรณี “ไม่มีผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญ” จำนวน 3 บริษัท ดังต่อไปนี้

บริษัท ยูนิเวนเจอร์ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย ได้ธุรกิจหลักเกี่ยวกับการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 จะรับรู้เมื่อสิ้นสุดสัญญา หรือเมื่อโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนของความเป็นเจ้าของให้กับผู้ซื้อ ที่ผ่านมากลุ่มบริษัทรับรู้รายได้จากการขายอาคารชุดโดยวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 102 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (ฉบับ 26 เดิม) โดยได้เปิดเผยถึงผลกระทบ ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

.....
ภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 ดังนั้นตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2554 กลุ่มบริษัทเปลี่ยนนโยบายการบัญชีจากการรับรู้ตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จเป็นเมื่อสิ้นสุดสัญญา การเปลี่ยนแปลงนี้ไม่มีผลกระทบต่อผลกำไรและกำไรต่อหุ้นสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2554 และ 2553 เนื่องจาก ณ วันดังกล่าวไม่มีสัญญาการขายอาคารชุดที่เข้าเงื่อนไขเรื่อง การรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 102

จากตัวอย่างการเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงินข้างต้น ผู้ศึกษาจึงนำข้อมูลมาจัดทำตารางสำหรับกิจการที่ได้รับผลกระทบในกรณีที่กิจการไม่มีผลกระทบอย่างเป็นทางการสำคัญ ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน จำนวน 3 บริษัท ซึ่งแสดงไว้ในตารางที่ 4.9 ดังนี้

ตารางที่ 4.9 ตารางแสดงการเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ปี 2553 สำหรับงบการเงินรวม : กรณีที่บริษัทประเมินว่าไม่มีผลกระทบอย่างเป็นทางการสำคัญ

หน่วย : ล้านบาท

ลำดับ	ชื่อย่อหุ้น	ผลกระทบ				
		รายได้	ต้นทุน	กำไรสุทธิ	กำไรต่อหุ้น	กำไรสะสม
1	KTP	บริษัทฯ ประเมินว่า “ไม่มีผลกระทบอย่างเป็นทางการสำคัญ”				
2	METRO	การเปลี่ยนแปลง “ไม่มีผลกระทบอย่างเป็นทางการสำคัญ”				
3	UV	การเปลี่ยนแปลงไม่มีผลกระทบต่อผลกำไรปี 2553 และปี 2554				

ข้อมูลประกอบตารางที่ 4.9

KTP ฝ่ายบริหารของบริษัทฯ ประเมินแล้วพบว่ามาตรฐานการบัญชีข้างต้นจะไม่มีผลกระทบต่อกำไรสะสมยกมาต้นปีสำหรับปีที่เริ่มใช้มาตรฐานการบัญชีดังกล่าวอย่างเป็นทางการสำคัญ

METRO เนื่องจากบริษัทรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ครบทุกโครงการ และได้โอนกรรมสิทธิ์ให้แก่ลูกค้าแล้วในปี 2553

UV เนื่องจากในปี พ.ศ.2553 และปี พ.ศ.2554 ไม่มีสัญญาการขายอาคารชุดที่เข้า

เงื่อนไขการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 102 การรับรู้รายได้

อสังหาริมทรัพย์

จากตารางที่ 4.9 แสดงการเปิดเผยผลกระทบที่ได้รับจากการปรับใช้การรับรู้รายได้ ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 3 บริษัท ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ของงบการเงินรวม ได้เปิดเผยถึงผลกระทบ กรณี “ไม่มีผลกระทบอย่างเป็นทางการ” ซึ่งจากการศึกษาพบว่า บริษัท เคปเปล ไทย พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด (มหาชน) ชื่อย่อ KTP เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่า ฝ่ายบริหารของบริษัทฯ ประเมินแล้วพบว่ามาตรฐานการบัญชีข้างต้นจะไม่มีผลกระทบต่อกำไรสะสมมาต้นปีสำหรับปีที่เริ่มใช้มาตรฐานการบัญชีดังกล่าวอย่างเป็นทางการ เป็นสาระสำคัญ บริษัท เมโทรสตาร์ พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด (มหาชน) ชื่อย่อ METRO เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่าไม่มีผลกระทบอย่างเป็นทางการ เนื่องจากบริษัทรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ครบทุกโครงการและได้ออกรวมสิทธิ์ให้แก่ลูกค้าแล้วในปี 2553 และบริษัท ยูนิเวนเจอร์ จำกัด (มหาชน) ชื่อย่อ UV เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่า การเปลี่ยนแปลงไม่มีผลกระทบต่องบการเงินเนื่องจากในปี พ.ศ.2553 และปีพ.ศ.2554 ไม่มีสัญญาการขายอาคารชุดที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

จะเห็นได้ว่า จากข้อมูลข้างต้นจึงส่งผลให้การปรับใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ จึงไม่มีผลกระทบอย่างเป็นทางการข้างต้น

4.7 การเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ปี พ.ศ.2553 สำหรับงบการเงิน

เฉพาะกิจการ

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบจากการปรับใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงต่อมูลค่าของรายได้ กำไรสะสม กำไรสุทธิ และกำไรต่อหุ้นของกิจการ สำหรับกิจการที่ได้รับผลกระทบจากการปรับใช้มาตรฐานฉบับดังกล่าว จำนวน 24 บริษัท จากตารางที่ 4.5 ตารางแสดงวิธีการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ของปี พ.ศ.2553 และปี พ.ศ.2554 โดยการแสดงตารางการเปิดเผยผลกระทบด้านมูลค่าของรายได้ ซึ่งผู้ศึกษาได้แยกตารางแสดงผลกระทบในทิศทางต่างๆ จำนวน 4 กรณี ดังนี้

4.7.1 การเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน : กรณีรายได้เพิ่มขึ้น

การเปิดเผยข้อมูลของผลกระทบด้านรายได้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมี

ผลกระทบหลายด้าน เช่น รายได้ กำไรสุทธิ กำไรต่อหุ้น และกำไรสะสม จากผลกระทบดังกล่าว นำมาเสนอในรูปแบบของตารางแสดงการเปิดเผยของผลกระทบ โดยแยกกลุ่มของผลกระทบในทิศทางด้านรายได้เพิ่มขึ้น จำนวน 7 บริษัท ดังตัวอย่างการเปิดเผยในหมายเหตุงบการเงินในข้อ 4.6.1 ซึ่งแสดงไว้ในตารางที่ 4.10 ดังนี้

ตารางที่ 4.10 ตารางแสดงการเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ปี 2553 สำหรับงบการเงินเฉพาะกิจการ : กรณีรายได้เพิ่มขึ้น

หน่วย : ล้านบาท

ลำดับ	ชื่อย่อหุ้น	ผลกระทบ				
		รายได้	ต้นทุน	กำไรสุทธิ	กำไรต่อหุ้น	กำไรสะสม
1	CI	159.57	100.72	58.97	0.49	46.67
2	KC	9.04	-	-	0.003	-15.42
3	KMC	11.08	11.99	-0.91	-0.001	-0.07
4	LL	1,216.84	994.06	247.40	0.32	-4.83
5	MJD	1.49	-	222.83	0.32	-
6	RML	2,514.05	1,794.16	518.77	0.16	-120.63
7	SC	35.70	24.60	13.73	0.03	-18.94
รวม		3,947.77	2,925.53	1,060.79	1.322	-113.22

จากตารางที่ 4.10 แสดงการเปิดเผยผลกระทบที่ได้รับจากการปรับใช้การรับรู้รายได้ ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 7 บริษัท ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ของงบการเงินเฉพาะกิจการ พบว่าผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในส่วนของ “รายได้เพิ่มขึ้น” ซึ่งจากการศึกษาพบว่า รายได้ของบริษัท บริษัท ลิฟวิ่งแลนด์ แคปิตอล จำกัด (มหาชน) ชื่อย่อ LL มีมูลค่ารายได้ที่เพิ่มขึ้น 1,216.84 ล้านบาท ซึ่งแสดงให้เห็นว่า กิจการได้รับผลกระทบทางด้านบวกต่อมูลค่าของรายได้ของกิจการ จากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ในส่วนของการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ มาเป็นการรับรู้รายได้ทั้งจำนวน เมื่อโอนความเสี่ยงและสาระสำคัญให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18

จะเห็นได้ว่าทั้ง 7 บริษัท ได้มีการเปิดเผยผลกระทบที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ด้านรายได้ในทิศทางที่ลดลง ซึ่งอาจเกิดจากกิจการรับรู้รายได้จากวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ซึ่งต่ำกว่ามูลค่า

ของรายได้จากการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ จึงส่งผลให้รายได้ที่บันทึกไว้ต่ำไป จึงต้องดำเนินการปรับปรุงเพิ่มมูลค่าของรายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ของกิจการ

4.7.2 การเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน : กรณีรายได้ลดลง

การเปิดเผยข้อมูลของผลกระทบด้านรายได้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมี การเปิดเผยผลกระทบหลายด้าน เช่น รายได้ กำไรสุทธิ กำไรต่อหุ้น และกำไรสะสม จาก ผลกระทบดังกล่าว นำมาเสนอในรูปแบบของตารางแสดงการเปิดเผยของผลกระทบ โดยแยกกลุ่ม ของผลกระทบในทิศทางด้านรายได้ลดลง จำนวน 6 บริษัท ดังตัวอย่างการเปิดเผยในหมายเหตุประกอบ งบการเงินในข้อ 4.6.2 ซึ่งแสดงไว้ในตารางที่ 4.11 ดังนี้

ตารางที่ 4.11 ตารางแสดงการเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ปี 2553 สำหรับงบ การเงินเฉพาะกิจการ : กรณีรายได้ลดลง

หน่วย : ล้านบาท

ลำดับ	ชื่อย่อหุ้น	ผลกระทบ				
		รายได้	ต้นทุน	กำไรสุทธิ	กำไรต่อหุ้น	กำไรสะสม
1	AMATA	-243.00	-74	-146.00	-0.14	-321.00
2	ESTAR	-8.58	-5.31	-3.35	-0.0007	-4.24
3	HEMRAJ	-25.23	-15.22	-5.36	-0.0006	-41.71
4	NCH	-49.16	-28.13	-21.03	-0.018	-3.65
5	RASA	-270.22	-184.48	-76.82	-0.19	-76.82
6	ROJNA	-575.30	-150.67	-402.49	-0.43	-533.31
รวม		-1,171.49	-457.81	-655.05	-0.7793	-980.73

จากตารางที่ 4.11 แสดงการเปิดเผยผลกระทบที่ได้รับจากการปรับใช้การรับรู้รายได้ ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 6 บริษัท ในหมายเหตุประกอบ งบการเงิน ของงบการเงินเฉพาะกิจการ พบว่าผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในส่วนของ “รายได้ ลดลง” ซึ่งจากการศึกษาพบว่า รายได้ของบริษัท สวนอุตสาหกรรมโรจนะ จำกัด (มหาชน) ชื่อย่อ ROJNA มีมูลค่ารายได้ที่ลดลง 575.30 ล้านบาท ซึ่งแสดงให้เห็นว่า กิจการได้รับผลกระทบทางลบ ต่อมูลค่าของรายได้ของกิจการ จากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ในส่วนของการรับรู้รายได้ จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ มาเป็นการรับรู้รายได้ทั้งจำนวนเมื่อ โอนความเสี่ยงและสาระสำคัญให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552)

จะเห็นได้ว่าทั้ง 6 บริษัท ได้มีการเปิดเผยผลกระทบที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ด้านรายได้ในทิศทางที่ลดลง ซึ่งอาจเกิดจากกิจการรับรู้รายได้จากวิธีอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ซึ่งไม่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ จึงส่งผลให้รายได้ที่บันทึกไว้สูงเกินไป จึงต้องดำเนินการปรับปรุงลดมูลค่าของรายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ของกิจการ

4.7.3 การเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน : ไม่เปิดเผยผลกระทบด้านรายได้

การเปิดเผยข้อมูลของผลกระทบด้านรายได้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีการเปิดเผยผลกระทบหลายด้าน เช่น รายได้ กำไรสุทธิ กำไรต่อหุ้น และกำไรสะสม จากผลกระทบดังกล่าว นำมาเสนอในรูปแบบของตารางแสดงการเปิดเผยของผลกระทบ โดยแยกกลุ่มของการเปิดเผยผลกระทบ กรณี “ไม่เปิดเผยผลกระทบในด้านรายได้” จำนวน 8 บริษัท ดังตัวอย่างการเปิดเผยในหมายเหตุงบการเงินในข้อ 4.6.3 ซึ่งแสดงไว้ในตารางที่ 4.12 ดังนี้

ตารางที่ 4.12 ตารางแสดงการเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ปี 2553 สำหรับงบการเงินเฉพาะกิจการ : กรณีไม่มีการเปิดเผยผลกระทบในส่วนของรายได้ จำนวน 8 บริษัท

หน่วย : ล้านบาท

ลำดับ	ชื่อย่อหุ้น	ผลกระทบ				
		รายได้	ต้นทุน	กำไรสุทธิ	กำไรต่อหุ้น	กำไรสะสม
1	BLAND	-	-	-	-	-
2	EVER	-	-	-8.25	-0.027	-192.96
3	GOLD	-	-	-	-	-
4	LPN	-	-	-	-	-17.00
5	MBK	-	-	-	-	-
6	MK	-	-	-11.88	0.014	-11.88
7	NNCL	-	-	-	-	-
8	NOBLE	-	-	-	-	-
รวม		-	-	-	-0.013	-221.84

ข้อมูลประกอบตารางที่ 4.12

BLAND รอบระยะเวลาบัญชี 28 กุมภาพันธ์ 2553 – 31 มีนาคม 2554

MBK รอบระยะเวลาบัญชี 31 พฤษภาคม 2553 – 30 มิถุนายน 2554

จากตารางที่ 4.12 แสดงการเปิดเผยผลกระทบที่ได้รับจากการปรับใช้การรับรู้รายได้ ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 8 บริษัท ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ของงบการเงินเฉพาะกิจการ พบว่ามีกิจการที่ไม่เปิดเผยผลกระทบด้านรายได้ ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

จะเห็นได้ว่าทั้ง 8 บริษัทข้างต้น ไม่มีการเปิดเผยถึงผลกระทบด้านรายได้ ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน อาจเนื่องมาจาก ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวไม่มีสาระสำคัญต่อ งบการเงินของกิจการ

4.7.4 การเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน : “ไม่มีผลกระทบอย่าง เป็นสาระสำคัญ”

การเปิดเผยข้อมูลของผลกระทบด้านรายได้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมี การเปิดเผยผลกระทบหลายด้าน เช่น รายได้ กำไรสุทธิ กำไรต่อหุ้น และกำไรสะสม จาก ผลกระทบดังกล่าว นำมาเสนอในรูปแบบของตารางแสดงการเปิดเผยของผลกระทบ โดยแยกกลุ่ม ของการเปิดเผยผลกระทบ กรณี “ไม่มีผลกระทบอย่าง เป็นสาระสำคัญ” จำนวน 3 บริษัท ดัง ตัวอย่างการเปิดเผยในหมายเหตุงบการเงินในข้อ 4.6.4 ซึ่งแสดงไว้ในตารางที่ 4.13 ดังนี้

ตารางที่ 4.13 ตารางแสดงการเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ปี 2553 สำหรับงบ การเงินเฉพาะกิจการ : กรณีที่บริษัทประเมินว่าไม่มีผลกระทบอย่าง เป็นสาระสำคัญ

หน่วย : ล้านบาท

ลำดับ	ชื่อย่อหุ้น	ผลกระทบ				
		รายได้	ต้นทุน	กำไรสุทธิ	กำไรต่อหุ้น	กำไรสะสม
1	KTP	บริษัทฯ ประเมินว่า “ไม่มีผลกระทบอย่าง เป็นสาระสำคัญ”				
2	METRO	การเปลี่ยนแปลง “ไม่มีผลกระทบอย่าง เป็นสาระสำคัญ”				
3	UV	การเปลี่ยนแปลงไม่มีผลกระทบต่อผลกำไรปี 2553 และปี 2554				

ข้อมูลประกอบตารางที่ 4.13

KTP	ฝ่ายบริหารของบริษัทฯ ประเมินแล้วพบว่ามาตรฐานการบัญชีข้างต้นจะไม่มีผลกระทบต่อกำไรสะสมยกมาต้นปีสำหรับปีที่เริ่มใช้มาตรฐานการบัญชีดังกล่าว อย่างเป็นสาระสำคัญ
METRO	เนื่องจากบริษัทรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ครบทุกโครงการ และได้โอนกรรมสิทธิ์ให้แก่ลูกค้าแล้วในปี 2553
UV	เนื่องจากในปี พ.ศ.2553 และปี พ.ศ.2554 ไม่มีสัญญาการขายอาคารชุดที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 102 การรับรู้รายได้ อสังหาริมทรัพย์

ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 3 บริษัท ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ของงบการเงินเฉพาะกิจการ ได้เปิดเผยถึงผลกระทบ กรณี “ไม่มีผลกระทบ อย่างเป็นสาระสำคัญ” ซึ่งจากการศึกษาพบว่า บริษัท เคนเพล ไทย พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด (มหาชน) ชื่อย่อ KTP เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่า ฝ่ายบริหารของบริษัทฯ ประเมินแล้วพบว่า มาตรฐานการบัญชีข้างต้นจะไม่มีผลกระทบต่อกำไรสะสมยกมาต้นปีสำหรับปีที่เริ่มใช้มาตรฐานการบัญชีดังกล่าว อย่างเป็นสาระสำคัญ และบริษัท เมโทรสตาร์ พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด (มหาชน) ชื่อย่อ METRO เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่า ไม่มีผลกระทบ อย่างเป็นสาระสำคัญ เนื่องจากบริษัทรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ครบทุกโครงการ และได้โอนกรรมสิทธิ์ให้แก่ลูกค้าแล้วในปี 2553 และบริษัท ยูนิ เวนเจอร์ จำกัด (มหาชน) ชื่อย่อ UV เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่า การเปลี่ยนแปลงไม่มีผลกระทบต่องบการเงินเนื่องจากในปี พ.ศ.2553 และปี พ.ศ.2554 ไม่มีสัญญาการขายอาคารชุดที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

จะเห็นได้ว่า จากข้อมูลข้างต้นจึงส่งผลให้การปรับใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ จึงไม่มีผลกระทบ อย่างเป็นสาระสำคัญต่อกิจการข้างต้น

วิธีการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งได้แสดงวิธีปฏิบัติทางการบัญชี ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ สำหรับปี พ.ศ.2553 ซึ่งได้ข้อมูลจากตารางที่ 4.7 โดยได้นำมาสรุปผลจำนวนและอัตราร้อยละของกิจการที่รับรู้รายได้ในแต่ละวิธี เพื่อแยกกิจการที่จะได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีดังกล่าวและนำข้อมูลไปศึกษาใน ส่วนที่ 3 การศึกษาถึงผลกระทบจากการปรับใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีต่อไป

4.8 จำนวนและอัตราร้อยละของกิจการสำหรับการเปิดเผยผลกระทบของปี พ.ศ.2553 สำหรับงบการเงินรวม

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบจากการปรับใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน สำหรับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงต่อมูลค่าของรายได้ กำไรสะสม กำไรสุทธิ และกำไรต่อหุ้นของกิจการ สำหรับกิจการที่ได้รับผลกระทบจากการปรับใช้มาตรฐานฉบับดังกล่าว จำนวน 24 บริษัท จากตารางที่ 4.6 – 4.9 สรุปเป็นจำนวนและอัตราร้อยละของกิจการของผลกระทบที่เกิดขึ้นต่องบการเงินและกิจการได้เปิดเผยผลกระทบดังกล่าว ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยการจัดกลุ่มผลกระทบตามทิศทางของผลกระทบที่เกิดกับมูลค่าของรายได้ สำหรับงบการเงินรวม ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 4.14 ตารางแสดงสรุปจำนวนและอัตราร้อยละของกิจการที่เปิดเผยข้อมูลผลกระทบของปี พ.ศ.2553 สำหรับงบการเงินรวม

ลำดับ	การเปิดเผยในหมายเหตุฯ	จำนวนกิจการ	อัตราร้อยละ
1	รายได้เพิ่มขึ้น	7	29.17%
2	รายได้ลดลง	7	29.17%
3	ไม่เปิดเผยข้อมูล	7	29.17%
4	ไม่มีผลกระทบอย่างเป็นทางการ	3	12.49%
รวม		24	100%

จากการศึกษาตารางที่ 4.14 แสดงผลกระทบจากการปรับใช้การรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) ซึ่งกิจการได้แสดงไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน สำหรับงบการเงินรวมของกิจการกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่เดิมใช้วิธีการรับรู้รายได้แตกต่างจากวิธีการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท พบว่า

1) กิจการที่ได้รับผลกระทบทำให้รายได้ เพิ่มขึ้น จำนวน 7 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 29.17 ของกิจการกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่เดิมใช้วิธีการรับรู้รายได้แตกต่างจากวิธีการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18 (ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท

2) กิจการที่ได้รับผลกระทบทำให้รายได้ ลดลง จำนวน 7 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 29.17 ของกิจการกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่เดิมใช้วิธีการรับรู้รายได้แตกต่างจากวิธีการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18 (ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท

3) กิจการที่ไม่เปิดเผยผลกระทบ จำนวน 7 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 29.17 ของกิจการกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่เดิมใช้วิธีการรับรู้รายได้แตกต่างจากวิธีการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18 (ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท

4) กิจการที่เปิดเผยว่า “ไม่มีผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญ” จำนวน 3 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 12.49 ของกิจการกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่เดิมใช้วิธีการรับรู้รายได้แตกต่างจากวิธีการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18 (ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท

จะเห็นได้ว่า ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงวิธีการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) ไม่ได้ส่งผลกระทบไปในทิศทางใดทิศทางหนึ่งเพียงทางเดียวอย่างโดดเด่น ซึ่งผลกระทบดังกล่าว อาจขึ้นอยู่กับพื้นฐานรายได้หรือขั้นความสำเร็จในสัญญาของแต่ละโครงการว่ามีความสอดคล้องกับวิธีการรับรู้รายได้ เมื่อมีการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนให้กับผู้ซื้อแล้วมากน้อยเพียงใด และกิจการส่วนใหญ่ไม่มีการเปิดเผยผลกระทบด้านรายได้ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน อาจแสดงให้เห็นว่า ผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีดังกล่าว ไม่มีผลกระทบต่อภาพรวมของงบการเงินอย่างมีสาระสำคัญ

4.9 จำนวนและอัตราร้อยละของกิจการสำหรับการเปิดเผยผลกระทบของปี พ.ศ.2553 สำหรับงบการเงินเฉพาะกิจการ

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบจากการปรับใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน สำหรับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงต่อมูลค่าของรายได้ กำไรสะสม กำไรสุทธิ และกำไรต่อหุ้นของกิจการ สำหรับกิจการที่ได้รับผลกระทบจากการปรับใช้มาตรฐานฉบับดังกล่าว จำนวน 24 บริษัท จากตารางที่ 4.10 – 4.13 สรุปเป็นจำนวนและอัตราร้อยละของกิจการของผลกระทบที่เกิดขึ้นต่องบการเงินและกิจการได้เปิดเผยผลกระทบดังกล่าว ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยการจัดกลุ่มผลกระทบตามทิศทางของผลกระทบที่เกิดกับมูลค่าของรายได้ สำหรับงบการเงินเฉพาะกิจการ ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 4.15 ตารางแสดงสรุปจำนวนและอัตราร้อยละของกิจการที่เปิดเผยข้อมูลผลกระทบของปี พ.ศ.2553 สำหรับงบการเงินเฉพาะกิจการ

ลำดับ	การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุ	จำนวนกิจการ	อัตราร้อยละ
1	รายได้เพิ่มขึ้น	7	29.17%
2	รายได้ลดลง	6	25.00%
3	ไม่เปิดเผยข้อมูล	8	33.33%
4	ไม่มีผลกระทบอย่างเป็นทางการ	3	12.50%
รวม		24	100.00%

จากการศึกษาตารางที่ 4.15 แสดงผลกระทบจากการปรับใช้การรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) ซึ่งกิจการได้แสดงไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน สำหรับงบการเงินเฉพาะกิจการของกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่เดิมใช้วิธีการรับรู้รายได้แตกต่างจากวิธีการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท พบว่า

1) กิจการที่ได้รับผลกระทบทำให้รายได้ เพิ่มขึ้น จำนวน 7 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 29.17 ของกิจการกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่เดิมใช้วิธีการรับรู้รายได้แตกต่างจากวิธีการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18 (ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท

2) กิจการที่ได้รับผลกระทบทำให้รายได้ ลดลง จำนวน 6 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 25 ของกิจการกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่เดิมใช้วิธีการรับรู้รายได้แตกต่างจากวิธีการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18 (ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท

3) กิจการที่ไม่เปิดเผยผลกระทบ จำนวน 8 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 33.33 ของกิจการกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่เดิมใช้วิธีการรับรู้รายได้แตกต่างจากวิธีการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18 (ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท

4) กิจการที่เปิดเผยว่า “ไม่มีผลกระทบอย่างเป็นทางการ” จำนวน 3 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 12.49 ของกิจการกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่เดิมใช้วิธีการรับรู้รายได้แตกต่างจากวิธีการรับรู้รายได้ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18 (ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท

จะเห็นได้ว่า ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงวิธีการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) ไม่ได้ส่งผลกระทบไปในทิศทางใดทิศทางหนึ่งเพียงทางเดียวอย่างโดดเด่น ซึ่งผลกระทบดังกล่าว อาจขึ้นอยู่กับพื้นฐานรายได้หรือขั้นความสำเร็จในสัญญาของแต่ละโครงการว่ามีความสอดคล้องกับวิธีการรับรู้รายได้ เมื่อมีการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนให้กับผู้ซื้อแล้วมากน้อยเพียงใด และกิจการส่วนใหญ่ไม่มีการเปิดเผยผลกระทบด้านรายได้ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน อาจแสดงให้เห็นว่า ผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีดังกล่าว ไม่มีผลกระทบต่อภาพรวมของงบการเงินอย่างมีสาระสำคัญ

4.10 วิเคราะห์สัดส่วนของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ของปี พ.ศ. 2553

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบจากการปรับใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน สำหรับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงต่อมูลค่าของรายได้ กำไรสะสม กำไรสุทธิ และกำไรต่อหุ้นของกิจการ สำหรับกิจการที่ได้รับผลกระทบจากการปรับใช้มาตรฐานฉบับดังกล่าว จำนวน 24 บริษัท เปรียบเทียบกับมูลค่าของรายได้ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เพื่อวิเคราะห์สัดส่วนของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ในปี พ.ศ.2553 ดังแสดงในตารางที่ 4.16

ตารางที่ 4.16 ตารางแสดงสัดส่วนของผลกระทบจากการการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับ
การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ของปี พ.ศ. 2553

หน่วย : ล้านบาท

ลำดับ	ชื่อกิจการ	รายได้ก่อนปรับปรุง	การเปลี่ยนแปลงของรายได้	อัตราการเปลี่ยนแปลง(%)
1	AMATA	2,440.50	-506.00	-20.73
2	BLAND	ไม่เปิดเผยข้อมูลผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน		
3	CI	803.49	-124.94	-15.55
4	ESTAR	643.58	-8.58	-1.33
5	EVER	51.24	-	-
6	GOLD	855.36	-54.29	-6.35
7	HEMRAJ	2,252.08	636.87	28.28
8	KC	450.64	9.04	2.01
9	KMC	498.31	16.86	3.38
10	KTP	บริษัทฯ ประเมินแล้วพบว่าไม่มีผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญ		
11	LL	388.58	1,216.84	313.15
12	LPN	9,676.23	-	-
13	MBK	2,079.98	13.69	0.66
14	METRO	การเปลี่ยนแปลงนี้ไม่มีผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญ		
15	MJD	2,909.55	-	-
16	MK	2,626.75	-	-
17	NCH	1,241.25	-49.16	-3.96
18	NNCL	521.62	-	-
19	NOBLE	ไม่เปิดเผยข้อมูลผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน		
20	RML	3,470.83	-229.93	-6.62
21	RASA	784.44	-373.30	-47.59
22	ROJNA	3,344.96	-499.00	-14.92
23	SC	5,787.33	35.70	0.62
24	UV	การเปลี่ยนแปลงไม่มีผลกระทบต่อผลกำไรปี 2553 และ ปี 2554		
	รวม	40,826.72	83.80	0.21

จากการวิเคราะห์ตารางที่ 4.16 แสดงการคำนวณสัดส่วนการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ารายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ใน งบการเงินรวม พบว่า การเปลี่ยนแปลงของรายได้สำหรับกิจการในกลุ่มอสังหาริมทรัพย์ที่รับผลกระทบจากการปรับใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ จำนวน 24 บริษัท ส่งผลให้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์รวมเพิ่มขึ้น 83.80 ล้านบาท ตามรายละเอียดดังนี้

1) มูลค่ารายได้ของกิจการเปลี่ยนแปลงไปในทิศทางที่เพิ่มขึ้น จำนวน 6 บริษัท ของจำนวนกิจการที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี จำนวน 24 บริษัท มูลค่าของรายได้ที่เพิ่มขึ้น เท่ากับ 1,929 ล้านบาท

2) มูลค่ารายได้ของกิจการเปลี่ยนแปลงไปในทิศทางที่ลดลง จำนวน 8 บริษัท ของจำนวนกิจการที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี จำนวน 24 บริษัท มูลค่าของรายได้ที่ลดลง เท่ากับ 1,845.20 ล้านบาท

3) กิจการที่ไม่ได้รับผลกระทบรวมทั้งกิจการที่ไม่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน จำนวน 10 บริษัท ของจำนวนกิจการที่ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี จำนวน 24 บริษัท

ผู้ศึกษาได้จัดช่วงกลุ่มของอัตราผลกระทบดังกล่าวตามตารางที่ 4.16 สามารถจัดกลุ่มแสดงช่วงของมูลค่าการเปลี่ยนแปลงได้ 7 กลุ่ม ดังต่อไปนี้

1) การเปลี่ยนแปลงของรายได้ไม่เกินร้อยละ 10 จำนวน 8 บริษัท

2) การเปลี่ยนแปลงของรายได้ระหว่างร้อยละ 11 - 20 จำนวน 3 บริษัท

3) การเปลี่ยนแปลงของรายได้ระหว่างร้อยละ 21 - 50 จำนวน 2 บริษัท

4) การเปลี่ยนแปลงของรายได้มากกว่าร้อยละ 50 จำนวน 1 บริษัท

5) กิจการที่เปิดเผยว่าไม่ได้รับผลกระทบอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญ จำนวน 2 บริษัท

6) กิจการไม่เปิดเผยข้อมูลผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน จำนวน 7 กิจการ

7) กิจการไม่มีสัญญาการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขในปี พ.ศ.2553 และ ปี พ.ศ.

2554 จำนวน 1 บริษัท

4.11 สรุปจำนวนและอัตราร้อยละของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ของปี พ.ศ. 2553

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบจากการปรับใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน สำหรับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงต่อมูลค่าของรายได้ กำไรสะสม กำไรสุทธิ และกำไรต่อหุ้นของกิจการ สำหรับกิจการที่ได้รับผลกระทบจาก

การปรับใช้มาตรฐานฉบับดังกล่าว จำนวน 24 บริษัท เปรียบเทียบกับมูลค่าของรายได้ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ จากตารางที่ 4.16 มาสรุปจำนวนและอัตราร้อยละของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ในปี พ.ศ.2553 ดังแสดงในตารางที่ 4.17

ตารางที่ 4.17 ตารางแสดงสรุปจำนวนและอัตราร้อยละของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ของปี พ.ศ. 2553

ลำดับ	การเปลี่ยนแปลงของรายได้	จำนวนกิจการ	อัตราร้อยละ
1	ผลกระทบน้อยกว่าร้อยละ 10	8	33.33%
2	ผลกระทบร้อยละ 11-20	3	12.50%
3	ผลกระทบร้อยละ 21-50	2	8.33%
4	ผลกระทบมากกว่าร้อยละ 50	1	4.17%
5	ไม่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุฯ	7	29.17%
6	ไม่ได้รับผลกระทบอย่างเป็นทางการ	3	12.50%
รวม		24	100%

จากการวิเคราะห์ตารางที่ 4.17 แสดงสรุปผลจำนวนและอัตราร้อยละของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ของปี พ.ศ.2553 โดยการจัดกลุ่มแสดงอัตรากการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ารายได้ของกิจการในกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สำหรับกิจการที่มีการรับรู้รายได้แตกต่างไปจากการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) ซึ่งมีผลบังคับใช้วันที่ 1 มกราคม 2554 ได้ดังนี้

1) การเปลี่ยนแปลงของรายได้ไม่เกินร้อยละ 10 จำนวน 8 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 33.33 ของจำนวนกิจการในกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สำหรับกิจการที่มีการรับรู้รายได้แตกต่างไปจากการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18 (ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท

2) การเปลี่ยนแปลงของรายได้ระหว่าง 11 - 20 จำนวน 3 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 12.50 ของจำนวนกิจการในกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สำหรับกิจการที่มีการรับรู้รายได้แตกต่างไปจากการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท

3) การเปลี่ยนแปลงของรายได้ระหว่างร้อยละ 21 - 50 จำนวน 2 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 8.33 ของจำนวนกิจการในกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สำหรับ

กิจการที่มีการรับรู้รายได้แตกต่างไปจากการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท

4) การเปลี่ยนแปลงของรายได้มากกว่าร้อยละ 50 จำนวน 1 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 4.17 ของจำนวนกิจการในกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สำหรับกิจการที่มีการรับรู้รายได้แตกต่างไปจากการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18 (ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท

5) กิจการไม่เปิดเผยข้อมูลผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน จำนวน 7 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 29.17 ของจำนวนกิจการในกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สำหรับกิจการที่มีการรับรู้รายได้แตกต่างไปจากการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท

6) กิจการที่เปิดเผยว่าไม่ได้รับผลกระทบอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญ จำนวน 3 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 12.50 ของจำนวนกิจการในกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สำหรับกิจการที่มีการรับรู้รายได้แตกต่างไปจากการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18(ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท

จะเห็นได้ว่า จากการจัดกลุ่มของกิจการที่ได้รับผลกระทบดังกล่าว แสดงให้เห็นว่า ผลกระทบด้านรายได้จากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ร้อยละ 50 ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ารายได้ไม่เกินร้อยละ 20 ของจำนวนกิจการในกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สำหรับกิจการที่มีการรับรู้รายได้แตกต่างไปจากการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ TAS18 (ปรับปรุง 2552) จำนวน 24 บริษัท และจากการศึกษาพบว่า มีกิจการที่ได้รับผลกระทบที่แตกต่างไปจากกิจการอื่น ได้แก่ บริษัท ลิฟวิ่งแลนด์ แคปิตอล จำกัด (มหาชน) ชื่อย่อ LL ซึ่งมีอัตราการเปลี่ยนแปลงของรายได้เพิ่มขึ้นถึงร้อยละ 313.15 เนื่องจากกิจการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์โครงการบ้านจัดสรรและโครงการอาคารชุด รับรู้เป็นรายได้เมื่อได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญของความเป็นเจ้าของห้องชุดให้กับผู้ซื้อแล้ว โดยกิจการไม่เกี่ยวข้องในการบริหารหรือควบคุมโครงการบ้านจัดสรรและอาคารชุดที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม ซึ่งมูลค่าที่รับรู้รายได้และต้นทุนที่เกิดขึ้นเนื่องมาจากรายการนั้นสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ