ชื่อเรื่องการค้นคว้าแบบอิสระ การศึกษาเปรียบเทียบหลักการบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนและการ จัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการบัญชีไทยกับมาตรฐาน การบัญชีระหว่างประเทศและมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐ

อเมริกา

ชื่อผู้เขียน

นางพิมพ์ใจ วีรศุทธากร

บัญชีมหาบัณฑิต

คณะกรรมการสอบการค้นคว้าแบบอิสระ :

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ชูศรี เที้ยศิริเพชร ผู้ช่วยศาสตราจารย์สุวรรณา เลาหะวิสุทธิ์

ประธานกรรมการ

กรรมการ

อาจารย์ชานี ศิริสกุล

กรรมการ

บทคัดย่อ

การค้นคว้าแบบอิสระนี้มีวัดถุประสงค์เพื่อศึกษาเปรียบเทียบหลักการบัญชีเกี่ยวกับเงิน ลงทุนและการจัดทำงบการเงินรวมตามมาตรฐานการบัญชีไทยกับมาตรฐานการบัญชีระหว่าง ประเทศและมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา วิธีการศึกษาประกอบด้วย การศึกษามาตร ฐานการบัญชีของทั้งสามองค์กรเพื่อให้ทราบถึงความเหมือนและความแตกต่าง รวมทั้งศึกษา จากงบการเงินรวมของบริษัทจตทะเบียนจำนวนสามบริษัทที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีที่ แตกต่างกัน

มาตรฐานการบัญชีไทยที่นำมาศึกษาเปรียบเทียบได้แก่ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 40 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 44 เรื่อง งบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 45 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม ซึ่งได้รับการปรับปรุงใหม่โดยคณะกรรมการ มาตรฐานการบัญชีให้มีเนื้อหาใกล้เคียงกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศมากที่สุด เพื่อยก ระดับมาตรฐานการบัญชีไทยขึ้นสู่ระดับสากล และมีการพิมพ์เผยแพร่ในปี พ.ศ. 2542

จากการศึกษาพบว่า ในเรื่องหลักการบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนนั้น มาตรฐานการบัญชีทั้ง สามเหมือนกันในด้านการจำแนกประเภทเงินลงทุนที่กำหนดให้พิจารณาจากลักษณะข่องเงิน ลงทุนและวัตถุประสงค์ในการถือเงินลงทุน รวมทั้งด้านการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล โดยทั่วไป แต่มาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกาต่างจากมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตร ฐานการบัญชีระหว่างประเทศในด้านการแสดงผลการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุน ในหลักทรัพย์เผื่อขายในงบดุล และด้านการบันทึกผลชดเชยการขาดทุนจากการด้อยค่า

เมื่อพิจารณาหลักการบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนในบริษัทร่วมนั้น มาดรฐานการบัญชีทั้ง สามเหมือนกันตรงที่กำหนดให้ใช้วิธีส่วนได้เสียกับเงินลงทุนในบริษัทร่วมซึ่งกิจการมีอิทธิพล อย่างมีสาระสำคัญ แต่มาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศต่างจาก มาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกาในเรื่องการเปิดเผยข้อมูล เพราะมาตรฐานการบัญชีของ สหรัฐอเมริกากำหนดให้เปิดเผยข้อมูลสรุปเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สินและผลการดำเนินงานของกิจ การที่ไปลงทุนหากมูลค่ารวมของเงินลงทุนที่บันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสียมีสาระสำคัญเมื่อ เทียบกับผลการดำเนินงานหรือฐานะการเงินของผู้ลงทุน แต่มาตรฐานการบัญชีไทยและมาตร ฐานการบัญชีระหว่างประเทศไม่กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลนี้

สำหรับเรื่องการจัดทำงบการเงินรวมนั้น มาตรฐานการบัญชีทั้งสามเหมือนกันตรงที่ กำหนดให้บริษัทใหญ่ต้องนำบริษัทย่อยซึ่งอยู่ในการควบคุมมาจัดทำงบการเงินรวม แต่มาตร ฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศต่างจากมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐ อเมริกาตรงที่นิยามของการควบคุม โดยมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีระหว่าง ประเทศกำหนดว่าการควบคุมคือ อำนาจกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของ บริษัทย่อยเพื่อให้บริษัทใหญ่ได้มาซึ่งประโยชน์จากกิจกรรมของบริษัทย่อยนั้น โดยไม่คำนึงถึง สัดส่วนความเป็นเจ้าของสิทธิออกเสียงในบริษัทย่อย ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีของสหรัฐ อเมริกากำหนดว่าการควบคุมคือ การที่บริษัทใหญ่เป็นเจ้าของสิทธิออกเสียงในบริษัทย่อยมาก กว่าร้อยละห้าสิบ ดังนั้นจึงทำให้การตัดสินว่ากิจการใดเป็นบริษัทย่อยหรือไม่ และการแสดงราย การรวมทั้งการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินรวมแดกต่างกัน

นอกจากนั้นมาตรฐานการบัญชีทั้งสามยังต่างกันในเรื่องการแสดงรายการส่วนของผู้ถือ หุ้นส่วนน้อย ตรงที่มาตรฐานการบัญชีไทยกำหนดให้แสดงส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในงบ ดุลรวมเป็นรายการแยกต่างหากต่อจากกำไรสะสมภายใต้ส่วนของเจ้าของซึ่งต่างจากมาตรฐาน การบัญชีระหว่างประเทศ และกำหนดให้แสดงส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในงบกำไรขาดทุนรวม เป็นรายการแยกต่างหากต่อจากกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงาน สุทธิจากภาษีเงินได้ ซึ่ง ต่างจากมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกาที่อนุญาตให้แสดงส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในงบ ดุลรวมและงบกำไรขาดทุนรวมได้หลายวิธี

การศึกษาเปรียบเทียบหลักการบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนและการจัดทำงบการเงินรวมตาม มาตรฐานการบัญชีทั้งสามนี้มีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน โดยเฉพาะในกรณีของผู้บริหารและผู้ ลงทุนในกลุ่มบริษัทข้ามชาติ การที่ผู้บริหารและผู้ลงทุนเหล่านี้ทราบถึงความแตกต่างของมาตร ฐานการบัญชีทั้งสามนั้นมีประโยชน์มากในการตัดสินใจที่พิจารณาจากข้อมูลในงบการเงินเพราะ ทำให้ทราบแนวโน้มของรายการในงบการเงินหากมีการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีที่ถือ ปฏิบัติ และเข้าใจถึงการกระทบยอดเพื่อแสดงให้เห็นถึงความแตกต่างระหว่างการปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชีที่บริษัทที่นำเสนองบการเงินถือปฏิบัติอยู่กับมาตรฐานการบัญชีที่บังคับใช้ใน ประเทศที่มีการนำงบการเงินดังกล่าวไปใช้ได้ดีอีกด้วย

Independent Study Title

The Comparative Study of Accounting Principles about Investments and Consolidated Financial Statements among TAS IAS and SFAS

Author

Ms.Pimjai Weerasuttakorn

Master of Accounting

Examining Committee:

Assistant Professor Chusri Taesiriphet Chairman Assistant Professor Suvanna Laohawisudhi Member Lecturer Thanee Sirisakula Member

Abstract

The objective of this study is to do the comparative study of accounting principles about investments and consolidated financial statements among TAS IAS and SFAS. The method used in this study is literacy review of TAS IAS SFAS and three consolidated financial statements of listed companies. These consolidated financial statements are prepared in conformity with different accounting standards.

Thai accounting standards that are used in this study are :1) TAS No.40. Accounting for Investments in Debt and Equity Securities; 2) TAS No.44. Consolidated Financial Statements and Investments in Subsidiaries; and 3) TAS No.45, Accounting for Investments in Associates. Financial accounting standard board revised these TAS to let them be similar to IAS so they will conform with International Best Practices. These TAS were published in 1999.

Considering accounting principles about investments, the study showed that the three accounting standards were similar in classification by nature and objectives to hold those investments, requirements about general presentation and disclosure. However, SFAS differed from TAS and IAS. The differences were presentation of changes in fair value of available-for-sale securities in balance sheets and accounting treatments for recovery from impairment loss.

About accounting principles for investments in associates, the three accounting standards were similar to each other. The similarity was that investments in equity securities should be recorded by equity method if investors had significant influence. But TAS and IAS differed from SFAS. The difference was requirement about disclosure according to SFAS. It was that the investor should disclose summarized information about the assets, liabilities, and results of operations of the investees, if investments accounted for under the equity method were, in the aggregate, material to

the financial position or results of operations of an investor. Nevertheless, TAS and IAS didn't have such requirements to disclose this information.

For consolidation, the three accounting standards were also similar to each other. The similarity was that consolidated financial statements of a parent should include financial statements of its controlled subsidiaries. However, TAS and IAS differed from SFAS. The difference was definition of control. Control was the power to govern the financial and operating policies of an enterprise so as to obtain benefits from its activities without concerning about ownership of voting interest according to TAS and IAS. While control was ownership of a voting interest over fifty percent of the outstanding voting shares of another enterprise according to SFAS. This leaded to differences in identification whether an enterprise was a subsidiary or not, presentation and also disclosure.

Moreover, the requirements about minority interests according to the three accounting standards were different among each other. It was that the minority interests should be presented in the consolidated balance sheet separately after retained earnings under the category of shareholders' equity according to TAS. But it differed from the requirement in IAS. And TAS required that the minority interests in the income of the group should be presented separately in the consolidated statement of income after operating profit and loss, net of tax. This was different from requirements of SFAS allowing many accounting treatments to present the minority interests in consolidated balance sheet and statement of income.

The comparative study of accounting principles about investments and consolidated financial statements among TAS IAS and SFAS is very useful to users of financial statements, especially for management and investors of multinational companies. That they know the difference among those three accounting standards will enhance their ability to make decisions by using information from financial statements. Because they will know trend of figures in the financial statements if the same financial statements are prepared in conformity with different accounting standards. Furthermore, the management and the investors will be able to understand reconciliation of figures in the financial statements between GAAP followed and Local GAAP disclosed in notes to the financial statements.