

บทที่ 4

การเปรียบเทียบปัญหาวิธีการบัญชีของบริษัท เอนรอน จำกัด ตามมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกากับมาตรฐานการบัญชีไทย

จากที่ได้ศึกษาปัญหาวิธีการทางบัญชีของบริษัท เอนรอน จำกัด ตามมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกาในบทก่อนแล้วนั้น ในบทนี้ต้องการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา กับมาตรฐานการบัญชีไทย ตามขอบเขตการศึกษามาตรฐานการบัญชีที่สำคัญ โดยจะนำปัญหาวิธีการบัญชีที่บริษัท เอนรอน จำกัด ที่ใช้ผิดมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกามาเปรียบเทียบกับมาตรฐานการบัญชีไทย ซึ่งมาตรฐานการบัญชีที่จะนำมาเปรียบเทียบกัน มีดังนี้

มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา 3 ฉบับ คือ

1. มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา ฉบับตีความมาตรฐานการบัญชี EITE 90-15 เรื่อง Transaction involving SPE (Special Purpose Entity) ของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา (FASB) โดยได้มอบหมายให้คณะกรรมการย่อย ที่มีชื่อเรียกว่า “Emerging issues Task Force (EITF)” เป็นผู้จัดทำ (รหัส 90-15 หมายความว่า EITF นี้ออกในปี ค.ศ. 1990 เป็นฉบับที่ 15)

2. มาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 เรื่อง Consolidation of All Majority-Owned Subsidiaries

3. มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา ARB No.51 เรื่อง Consolidated Financial Statements
มาตรฐานการบัญชีไทย 3 ฉบับ คือ

1. มาตรฐานการบัญชีไทย ฉบับตีความมาตรฐานการบัญชี TASI No. 2 งบการเงินรวม – บริษัทย่อยที่เป็นกิจการเฉพาะกิจ

2. มาตรฐานการบัญชีไทย TAS No 35 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ย่อหน้าที่ 11

3. มาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 เรื่อง งบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย

เมื่อเปรียบเทียบปัญหาวิธีการทางบัญชีของบริษัท เอนรอน จำกัด ตามมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกาแล้ว ปัญหาวิธีการทางบัญชีในเรื่องการไม่นำงบการเงินของ SPE มาจัดทำงบการเงินรวม คือ การจัดการทางการเงินนอกงบดุล (off-balance-sheet financing) และการเปิดเผยข้อมูลทางการบัญชี (accounting disclosures) เมื่อพิจารณาความสอดคล้องกันของมาตรฐานการบัญชีสามารถนำมาเปรียบเทียบในส่วนที่เหมือนกันและแตกต่างกัน เป็นคู่ ๆ โดยแบ่งตามหัวข้อมาตรฐานการบัญชีไทยและการตีความมาตรฐานการบัญชีไทย ของสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย เฉพาะส่วนที่เกี่ยวกับปัญหาวิธีการบัญชีของบริษัทเอนรอน จำกัด ดังนี้

1. มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 เรื่อง Consolidation of All Majority-Owned Subsidiaries ARB No.51 เรื่อง Consolidated Financial Statements กับมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 เรื่อง งบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย

วัตถุประสงค์

มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 และ ARB No.51 มีวัตถุประสงค์เหมือนกันกับมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 คือ กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจัดทำและนำเสนองบการเงินรวม แต่ใน ARB No.51 เพิ่มเติมว่าวัตถุประสงค์ของการนำเสนองบการเงินรวมเพื่อให้ผู้ถือหุ้นและเจ้าหน้าที่ของบริษัทใหญ่

ขอบเขต

มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 และ ARB No.51 และมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 มีขอบเขตในเรื่องการจัดทำและนำเสนองบการเงินรวมสำหรับกลุ่มกิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมของบริษัทใหญ่ โดยถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยที่แสดงในงบการเงินเฉพาะบริษัทใหญ่เหมือนกัน

คำนิยาม

มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 และ ARB No.51 ไม่ได้ให้คำนิยามศัพท์ไว้เฉพาะแต่ได้อธิบายรวมไปกับเนื้อหา ส่วนมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 ได้ให้คำนิยามศัพท์ไว้เฉพาะ ซึ่งพอจะนำมาเปรียบเทียบกันดังนี้

1. การควบคุม ตามมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 และมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No.44 มีความแตกต่างกัน ดังนี้

ตามมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 การควบคุมหรือส่วนได้เสียที่สามารถควบคุมได้ (Control and controlling financial interest) ไม่ได้ให้คำนิยามศัพท์ แต่ได้เขียนไว้ว่า ณ. ภาวะปกติใด ๆ ที่บริษัทหนึ่งมีส่วนได้เสียทางการเงินที่สามารถควบคุมได้ในอีกบริษัทหนึ่ง ให้ถือว่าเป็นภาวะที่บริษัทนั้นมีความเป็นเจ้าของในสิทธิออกเสียงส่วนใหญ่ การมีส่วนได้เสียทางการเงินที่สามารถควบคุมได้ คือ ภาวะที่มีการถือหุ้น(การลงทุน)ที่มีสิทธิออกเสียงเกินกว่าร้อยละ 50 ของจำนวนหุ้นทั้งสิ้น โดยวัดจากหุ้นที่ออกจำหน่ายในมือบุคคลภายนอกซึ่งตรงตรงสารมีสิทธิออกเสียงในปัจจุบัน โดยไม่นำหลักทรัพย์แปลงสภาพ และสิทธิต่าง ๆ เข้ามาร่วมในการพิจารณา

มาตรฐานการบัญชีไทย TAS No.44 ได้ให้คำนิยามไว้ว่า การควบคุม คือ อำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์จากกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการนั้น

2. บริษัทใหญ่ มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 และ ARB No.51 ไม่ได้ให้คำนิยามไว้ มาตรฐานการบัญชีไทย TAS No.44 ได้ให้คำนิยามไว้ว่า หมายถึง กิจการซึ่งมีบริษัทย่อยอย่างน้อยหนึ่งแห่ง

3. บริษัทย่อย มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 และ ARB No.51 ได้ให้ความหมายของบริษัทย่อย ไว้ในมาตรฐานฉบับอื่น คือ APB Opinion No.18 เรื่อง Equity Method of Accounting for Investments in Common Stock ว่าเป็นบริษัทซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของอีกบริษัทหนึ่งไม่ว่าจะโดยทางตรงหรือทางอ้อม ซึ่งมีความหมายคล้ายกับมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 ว่าเป็นกิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการอื่นซึ่งเป็นบริษัทใหญ่

4. ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 และ ARB No.51 ไม่ได้ให้ความหมายไว้ มาตรฐานการบัญชีไทย TAS No.44 ได้ให้คำนิยามไว้ว่า หมายถึง ผลการดำเนินงานสุทธิของบริษัทย่อยเฉพาะส่วนที่ไม่ได้เป็นของบริษัทใหญ่ ทั้งโดยทางตรงและทางอ้อม

5. งบการเงินรวม มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 กับ ARB No.51 และมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 มีความคล้ายคลึงกัน คือ เป็นงบการเงินที่กลุ่มกิจการนำเสนอเสมือนว่าเป็นกิจการเดียวกัน

การนำเสนองบการเงินรวม

มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 และ ARB No.51 และมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 เหมือนกันคือ บริษัทใหญ่ต้องนำเสนองบการเงินรวม การนำเสนองบการเงินรวมมีวัตถุประสงค์เพื่อต้องการทราบข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกลุ่มกิจการโดยรวม มาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 อธิบายเพิ่มเติมว่า การนำเสนองบการเงินรวม บริษัทใหญ่ต้องรวมงบการเงินของบริษัทย่อยทั้งในและต่างประเทศทั้งหมดไว้ในงบการเงินรวม เว้นแต่บริษัทย่อยนั้นเป็นบริษัทย่อยที่บริษัทใหญ่ตั้งใจจะควบคุมเป็นการชั่วคราว หรือบริษัทย่อยด้อยความสามารถในการโอนเงินให้กับบริษัทใหญ่

มาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 บริษัทใหญ่ไม่จำเป็นต้องแสดงงบการเงินรวมหากบริษัทใหญ่นั้นมีฐานะเป็นบริษัทย่อยซึ่งถูกกิจการอื่นควบคุมอยู่ทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมด แต่ต้องได้รับอนุญาตจากผู้ถือหุ้นส่วนน้อยและต้องเปิดเผยเหตุผลในการไม่นำเสนองบการเงินรวมทั้ง

เปิดเผยถึงการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับบริษัทย่อยที่แสดงในงบการเงินเฉพาะบริษัทใหญ่ ส่วนมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 แตกต่างที่บริษัทใหญ่ต้องแสดงงบการเงินรวมแม้ว่าบริษัทใหญ่จะมีฐานะเป็นบริษัทย่อยและถูกกิจการอื่นควบคุมอยู่ก็ตาม

ขอบเขตของงบการเงินรวม

ตามมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 และมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 เหมือนกันคือ งบการเงินรวมต้องรวมงบการเงินของทุกกิจการที่บริษัทใหญ่ควบคุมอยู่ แต่มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 บริษัทใหญ่ต้องนำงบการเงินของบริษัทย่อยมาจัดทำงบการเงินรวม เมื่อบริษัทใหญ่มีอำนาจในการควบคุมกิจการอื่น โดยการถือหุ้นเกินกว่า 50 % ซึ่งบริษัทใหญ่มีสิทธิออกเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งในกิจการอื่น และ ใน SFAS No. 94 ย่อหน้าที่ 13 กำหนดให้ไม่ต้องนำบริษัทย่อยที่อำนาจการควบคุมไม่ได้ตกอยู่ในมือของบริษัทใหญ่ซึ่งเป็นผู้ถือหุ้นส่วนใหญ่มาจัดทำงบการเงินรวม เช่นในกรณีที่บริษัทย่อยอยู่ภายใต้การปรับโครงสร้างตามข้อกำหนดของกฎหมาย หรืออยู่ในภาวะล้มละลาย มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกายังกำหนดให้เงินลงทุนใด ๆ ที่ไม่เข้าเงื่อนไขการนำมาจัดทำงบการเงินรวมจะต้องปฏิบัติตาม APB Opinion No. 18 และ SFAS No.115 เรื่อง Accounting for Certain Investments in Debt and Equity Securities

มาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 บริษัทใหญ่ต้องนำงบการเงินของบริษัทย่อยมาจัดทำงบการเงินรวม เมื่อบริษัทใหญ่มีอำนาจควบคุมกิจการอื่นโดยการออกเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่ง หรือน้อยกว่ากึ่งหนึ่งในกิจการอื่น ไม่ว่าจะ เป็นโดยทางตรงหรือทางอ้อม เช่น มีอำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการอื่น หรือมีอำนาจแต่งตั้งหรือถอดถอนบุคคลส่วนใหญ่ซึ่งทำหน้าที่เป็นกรรมการบริษัทหรือผู้บริหารอื่นที่มีหน้าที่เทียบเท่าคณะกรรมการบริษัท หรือมีอำนาจในการออกเสียงส่วนใหญ่ในการประชุมคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นที่มีหน้าที่เทียบเท่าคณะกรรมการบริษัท

มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 กับ ARB No.51 และมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 เหมือนกันตรงข้อกำหนดว่างบการเงินรวมต้องไม่รวมงบการเงินของบริษัทย่อยในกรณีที่บริษัทใหญ่ตั้งใจที่จะควบคุมบริษัทย่อยนั้นเป็นการชั่วคราว

แต่มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา ไม่ได้อธิบายถึงลักษณะที่แสดงถึงการควบคุมเพียงชั่วคราว มาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 ได้เขียนถึงการควบคุมเพียงชั่วคราวว่าเนื่องจากบริษัทใหญ่ซื้อหรือถือบริษัทย่อยไว้เพื่อจำหน่ายในอนาคตอันใกล้ และบริษัทย่อยดำเนินงานภายใต้ข้อกำหนดที่เข้มงวดจากภายนอกซึ่งมีผลระยะยาวทำให้บริษัทย่อยด้อยความสามารถในการโอนเงินให้กับบริษัทใหญ่

งบการเงินเฉพาะบริษัทใหญ่

มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา ฉบับที่ SFAS No. 94 และ ARB No.51 ไม่อนุญาตให้พิมพ์เผยแพร่งบการเงินเฉพาะบริษัทใหญ่ เพื่อใช้เป็นงบการเงินสำหรับวัตถุประสงค์ทั่วไป (general-purpose financial statement) แต่ให้เผยแพร่ในรูปงบการเงินรวม โดยรวมถึง สินทรัพย์หนี้สิน และผลการดำเนินงานของบริษัทย่อย ในกรณีที่บริษัทย่อยถูกบริษัทใหญ่ควบคุมอยู่ทั้งหมด กำหนดให้งบการเงินรวมเท่านั้น ที่เป็นงบการเงินที่ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี และต้องเป็นงบการเงินรวมที่แสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยทั้งหมด

ส่วนมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 หากบริษัทใหญ่ต้องการนำเสนองบการเงินเฉพาะกิจการเพิ่มเติมจากงบการเงินรวม บริษัทใหญ่ต้องบันทึกและแสดงเงินลงทุนในบริษัทย่อยโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย

ทั้งมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกาและมาตรฐานการบัญชีไทยได้กำหนดให้บริษัทใหญ่ต้องบันทึกและแสดงเงินลงทุนในบริษัทย่อยโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย แต่มาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 ได้อธิบายเพิ่มเติมว่าถ้ากรณีที่บริษัทใหญ่ตั้งใจที่จะควบคุมบริษัทย่อยเป็นการชั่วคราว หรือบริษัทย่อยดำเนินงานภายใต้ข้อกำหนดที่เข้มงวดจากภายนอกทำให้บริษัทย่อยด้อยความสามารถในการโอนเงินให้กับบริษัทใหญ่ บริษัทใหญ่ต้องบันทึกและแสดงเงินลงทุนในบริษัทย่อยตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน

การจัดทำงบการเงินรวม

มาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 กิจการต้องตัดรายการระหว่างกันให้หมดไป รายการระหว่างกันของกิจการที่อยู่ในกลุ่มให้หมดไป ซึ่งได้แก่

- ยอดคงเหลือ รายการบัญชี และรายการกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นระหว่างกิจการในกลุ่ม
 - รายการขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ซึ่งเป็นผลมาจากรายการบัญชีระหว่างกิจการในกลุ่ม
- เว้นแต่กิจการจะไม่สามารถได้รับคืนต้นทุนที่เสียไป

งบการเงินรวมต้องจัดทำโดยใช้นโยบายการบัญชีเดียวกัน สำหรับรายการบัญชีที่เหมือนกันหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่คล้ายคลึงกัน หากกิจการไม่สามารถใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันได้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริง พร้อมกับเปิดเผยสัดส่วนของรายการที่ใช้ นโยบายการบัญชีต่างกัน ในงบการเงินรวม

ส่วนมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา No. 94 และ ARB No.51 ไม่ได้กำหนดไว้ชัดเจน แต่ในทางปฏิบัติแตกต่างกันตรงที่สามารถเลือกตัดรายการระหว่างกันทั้งหมดให้หมดไป หรือตัดรายการระหว่างกันตามสัดส่วนที่บริษัทใหญ่ถือหุ้นในบริษัทย่อย บริษัทย่อยยังคงใช้หลักการบัญชี

เฉพาะกิจการ สำหรับงบการเงินที่จะถูกนำมาใช้ในการจัดทำงบการเงินรวมของกลุ่มกิจการ แม้
ว่าวิธีการบัญชีจะไม่ใช่วิธีการบัญชีเดียวกันกับบริษัทใหญ่ใช้ สำหรับรายการบัญชีที่เหมือนกันหรือ
เหตุการณ์ทางบัญชีที่คล้ายคลึงกัน

ส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย

วิธีการแสดงรายการส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS
No. 6 เรื่อง Elements of Financial Statements ได้อธิบายว่าส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยจัดเป็นส่วน
หนึ่งของผู้ถือหุ้น การแสดงรายการส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในสหรัฐอเมริกาอเมริกา ที่ยอมรับกัน
โดยทั่วไปอนุญาตให้แสดงส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในงบดุลรวมได้หลายวิธีมีดังนี้

1. ถือเป็นรายการแยกต่างหากระหว่างหนี้สินรวมและส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นของ
บริษัทใหญ่
2. ถือเป็นรายการแยกต่างหากภายใต้หมวดหนี้สิน
3. ถือเป็นรายการแยกต่างหากภายใต้หมวดส่วนของผู้ถือหุ้น
4. ถือเป็นส่วนหนึ่งของรายการอื่น ๆ

นอกจากนี้ ส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในงบกำไรขาดทุนแสดงได้หลายวิธี คือ

1. เป็นรายการหักรวมกับกำไรของกลุ่มกิจการเพื่อให้ได้กำไรสุทธิที่เป็นของผู้ถือหุ้น
ของบริษัทใหญ่
2. แสดงเป็นรายการค่าใช้จ่ายอื่น ๆ
3. แสดงเป็นรายการแยกต่างหาก

มาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 กำหนดให้ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยต้อง
แสดงในงบดุลรวมเป็นรายการแยกต่างหากต่อจากกำไรสะสมภายใต้ส่วนของผู้ถือหุ้น ส่วน
ของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยต้องแสดงเป็นรายการแยกต่างหากต่อจากกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงาน
โดยแสดงสุทธิจากภาษีเงินได้ นอกจากนั้นยังกำหนดให้กำไรสุทธิที่เป็นส่วนของผู้ถือหุ้นส่วน
น้อยต้องแสดงเป็นรายการแยกต่างหากต่อจากกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงาน โดยแสดงสุทธิ
จากภาษีเงินได้ เพื่อให้ได้กำไรสุทธิที่เป็นของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่

ทั้งมาตรฐานการบัญชี TAS No. 44 และ ARB No.51 ต่างก็กำหนดว่าผลขาดทุนจากการดำเนินงานของบริษัทย่อยจะต้องถูกปันส่วนให้ทั้งส่วนได้เสียที่ควบคุมได้และควบคุมไม่ได้จนกระทั่งผลขาดทุนที่ปันส่วนไปมีมูลค่าสูงกว่ามูลค่าเงินลงทุนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในบริษัทย่อย ผลขาดทุนส่วนเกินที่เป็นของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยต้องนำไปหักจากส่วนได้เสียของบริษัทใหญ่ ส่วนกำไรที่เกิดขึ้นในเวลาต่อมาให้ถือเป็นของบริษัทใหญ่ จนกว่าจะชดเชยผลขาดทุนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยทั้งหมดที่เคยนำไปหักจากส่วนได้เสียของบริษัทใหญ่

ตารางที่ 8

งบกำไรขาดทุนรวมของบริษัท เอนรอน จำกัด ในส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย

Other income, net	(37)	181	(37)
Income Before Interest, Minority Interests and Income Taxes	2,482	1,995	1,582
Interest and related charges, net	839	656	550
Dividends on company-obligated preferred securities of subsidiaries	77	76	77
Minority Interests	154	135	77
Income tax expense	434	104	175
Net income before cumulative effect of accounting changes	978	1,024	703
Cumulative effect of accounting changes, net of tax	-	(131)	-
Net Income	978	893	703

แหล่งที่มา : ภาคผนวก ข งบการเงินของบริษัท เอนรอน จำกัด

จากตารางที่ 8 งบกำไรขาดทุนรวมของบริษัท เอนรอน จำกัด จะเห็นว่า ส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยจะแสดงไว้ เป็นรายการหักกับกำไรของกลุ่มกิจการเพื่อให้ได้กำไรสุทธิที่เป็นของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่

ตารางที่ 9

งบดุลรวมของบริษัท เอนรอน จำกัด ในส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย

December 31,	2008	1999
LIABILITIES AND SHAREHOLDERS' EQUITY		
Current Liabilities		
Accounts payable	\$ 8,777	\$ 2,154
Liabilities from price risk management activities	10,486	1,836
Short-term debt	1,879	1,001
Customers' deposits	4,277	44
Other	2,178	1,724
Total current liabilities	28,406	6,759
Long-Term Debt	8,580	7,151
Deferred Credits and Other Liabilities		
Deferred income taxes	1,644	1,894
Liabilities from price risk management activities	9,423	2,990
Other	2,592	1,587
Total deferred credits and other liabilities	13,759	6,471
Commitments and Contingencies (Notes 13, 14 and 15)		
Minority Interests	2,414	2,430
Company-Obligated Preferred Securities of Subsidiaries	804	1,000
Shareholders' Equity		
Second preferred stock, cumulative, no par value, 1,370,000 shares authorized, 1,240,933 shares and 1,296,184 shares issued, respectively	124	130

แหล่งที่มา : ภาคผนวก ข งบการเงินของบริษัท เอนรอน จำกัด

จากตารางที่ 9 งบดุลรวมของบริษัท เอนรอน จำกัด จะเห็นว่า ถือเป็นรายการแยกต่างหากระหว่างหนี้สินรวมและส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นของบริษัทใหญ่

รอบระยะเวลาบัญชีของงบการเงินรวม

มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 และ ARB No.51 กำหนดทางเลือกให้กิจการ หากมีรายการที่มีสาระสำคัญเกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบการเงินของบริษัทย่อยกับวันที่ในงบการเงินของบริษัทใหญ่ บริษัทใหญ่สามารถเลือกได้ว่ากิจการจะเปิดเผยข้อมูลหรือบันทึกรายการปรับปรุงผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่สำคัญได้ และบริษัทย่อยยังคงใช้หลักการบัญชีเฉพาะกิจการได้ แม้ว่าวิธีการทางบัญชีจะไม่ใช่วิธีเดียวกันกับบริษัทใหญ่ ส่วนมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 กำหนดให้กิจการ หากงบการเงินของกิจการในกลุ่มที่นำมาจัดทำงบการเงินรวมมีวันที่ในงบการเงินรวมต่างกัน กิจการต้องปรับปรุงผลกระทบของรายการ หรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่สำคัญที่เกิดขึ้น ระหว่างวันที่ในงบการเงินของกิจการอื่นกับวันที่ในงบการเงินของบริษัทใหญ่ งบการเงินของทุกกิจการที่นำมาจัดทำงบการเงินรวมอาจมีวันที่ในงบการเงินแตกต่างกันได้ไม่เกิน 3 เดือน และกำหนดมให้บริษัทใหญ่และบริษัทย่อยต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันด้วย

การเปิดเผยข้อมูลทางการเงิน

มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 และ ARB No.51 กำหนดให้มีการเปิดเผยนโยบายในการจัดทำงบการเงินรวมและข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงสถานะของบริษัทย่อย ที่แต่เดิมมิได้นำมาจัดทำงบการเงินแต่นำมาจัดทำงบการเงินรวมในรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบัน บริษัทใหญ่ต้องแสดงงบการเงินรวมแม้ว่าบริษัทใหญ่จะมีฐานะเป็นบริษัทย่อยและถูกกิจการอื่นควบคุมอยู่ก็ตาม ส่วนบริษัทย่อยยังคงใช้หลักการบัญชีเฉพาะกิจการ สำหรับงบการเงินที่จะถูกนำมาใช้ในการจัดทำงบการเงินรวมของกลุ่มกิจการ ไม่ต้องเปิดเผยสัดส่วนของรายการที่ใช้นโยบายการบัญชีต่างกัน

มาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 กำหนดให้เปิดเผย ดังต่อไปนี้

1. รายละเอียดเกี่ยวกับบริษัทย่อยที่สำคัญได้แก่ รายชื่อของบริษัทย่อย ประเทศที่จดทะเบียนจัดตั้งบริษัทหรือสถานที่ประกอบการ สัดส่วนของความเป็นเจ้าของ และสัดส่วนของสิทธิออกเสียงในกรณีต่างจากสัดส่วนของความเป็นเจ้าของ
2. เหตุผลในการไม่นำบริษัทย่อยมาจัดทำงบการเงินรวม
3. ลักษณะที่บริษัทใหญ่สัมพันธ์กับบริษัทย่อยในกรณีที่บริษัทใหญ่ไม่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทย่อยนั้นเกินกว่ากึ่งหนึ่ง ไม่ว่าจะผ่านทางตรงหรือทางอ้อม โดยผ่านกิจการหรือบุคคลอื่น
4. ชื่อของบริษัทที่ไม่ถือเป็นบริษัทย่อยทั้งที่กิจการมีสิทธิออกเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่ง ไม่ว่าจะผ่านทางตรงหรือทางอ้อม โดยผ่านกิจการหรือบุคคลอื่น เนื่องจากสิทธิออกเสียงที่เกินกว่ากึ่งหนึ่งนั้นไม่ทำให้กิจการสามารถควบคุมบริษัทนั้นได้

5. ผลกระทบจากการได้มาหรือจำหน่ายบริษัทย่อยที่มีต่อฐานะการเงิน ณ วันที่ในงบดุลและที่มีต่อผลการดำเนินงานสำหรับงวดที่เสนอรายงานเปรียบเทียบกับจำนวนที่เกิดขึ้นในงวดก่อน หากบริษัทใหญ่นั้นมีฐานะเป็นบริษัทย่อยซึ่งถูกกิจการอื่น ควบคุมอยู่ทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมด ต้องเปิดเผยเหตุผลในการไม่นำเสนองบการเงินรวม รวมทั้งเปิดเผยถึงการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับบริษัทย่อยที่แสดงในงบการเงินเฉพาะบริษัทใหญ่ และหากกิจการไม่สามารถใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันได้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริง พร้อมกับเปิดเผยสัดส่วนของรายการที่ใช้นโยบายการบัญชีต่างกัน

จากปัญหาวิธีการทางบัญชีของบริษัทเอนรอน จำกัด ในเรื่องการจัดการทางการเงินนอกงบดุล(off-balance-sheet financing) ซึ่งบริษัท เอนรอน จำกัด ได้ใช้รูปแบบการจัดตั้ง SPE ให้มีการลงทุนโดยถือหุ้นไม่ถึงร้อยละ 50 เพื่อให้สามารถบันทึกบัญชีด้วยวิธีส่วนได้เสียและไม่ต้องนำงบการเงินของ SPE ไปรวมในงบการเงินรวมของบริษัท จึงไม่สามารถนำมาตราฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 และ ARB No. 51 นี้มาปฏิบัติได้โดยตรง เพราะอำนาจการควบคุม ตาม

มาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา เป็นภาวะที่มีการถือหุ้น(การลงทุน)ที่มีสิทธิออกเสียงเกินกว่าร้อยละ 50 ของจำนวนหุ้นทั้งสิ้นใน SPE ส่วนมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No.44 บริษัท เอนรอน จำกัด ทำผิดมาตรฐานการบัญชี เพราะมาตรฐานการบัญชีไทยให้อำนาจการควบคุม เป็นอำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงาน ซึ่งบริษัทใหญ่ต้องนำนิติบุคคลอื่นหรือบริษัทย่อยมาจัดทำงบการเงินรวมถ้ามีการ “ควบคุม” เกิดขึ้น โดยไม่คำนึงถึงจำนวนเงินลงทุนหรือเปอร์เซ็นต์ หรือการถือหุ้น บริษัทใหญ่ต้องนำงบการเงินของกิจการเฉพาะกิจมาจัดทำงบการเงินรวม หากโดยเนื้อหาแล้วบริษัทใหญ่สามารถควบคุมกิจการเฉพาะกิจนั้นได้

ส่วนปัญหาวิธีการบัญชีของบริษัท เอนรอน จำกัด เกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินบัญชี (accounting disclosures) มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 และ ARB No.51 กำหนดให้มีการเปิดเผยนโยบายในการจัดทำงบการเงินรวมและข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงสถานะของบริษัทย่อย ที่แต่เดิมมิได้นำมาจัดทำงบการเงินรวม ส่วนตามมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 บริษัท เอนรอน จำกัด ไม่เปิดเผยข้อมูลทางการเงินบัญชีเกี่ยวกับ รายละเอียดเกี่ยวกับบริษัทย่อยที่สำคัญ สัดส่วนของความเป็นเจ้าของ และสัดส่วนของสิทธิออกเสียง รวมทั้งเหตุผลในการไม่นำบริษัทย่อยมาจัดทำงบการเงินรวม และลักษณะที่บริษัทใหญ่สัมพันธ์กับบริษัทย่อยไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อม

2. มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา ฉบับตีความมาตรฐานการบัญชี EITF 90-15 เรื่อง Transaction involving SPE (Special Purpose Entity) กับ มาตรฐานการบัญชีไทย ฉบับตีความมาตรฐานการบัญชี TASI No. 2 เรื่อง งบการเงินรวม- บริษัทย่อยที่เป็นกิจการเฉพาะกิจ

ประเด็นปัญหา

มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกาและมาตรฐานการบัญชีไทย ฉบับตีความตามมาตรฐานการบัญชี ทั้งสองนี้อ้างถึงมาตรฐานการบัญชี ดังนี้

มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกาที่ EITF 90-15 ได้อ้างถึงมาตรฐานการบัญชีที่ FASB No. 13 : Accounting for Leases, FASB No. 23 : Inception of the Lease, FASB No. 29 : Determining Contingent Rentals, FASB Statement No.94 Consolidation of All Majority-Owned Subsidiaries, FASB Statement No. 98. Accounting for Leases: Sale-Leaseback Transactions Involving Real Estate Sales Type Leases of Real Estate, Definition of the Lease Term, and Initial Direct Costs of Direct Financing Leases, FASB Statement No. 125 Accounting for Transfers and Servicing of Financial Assets and Extinguishments of Liabilities, FASB Interpretation No.19 Lessee Guarantee of the Residual Value of Leased Property, SEC Staff Accounting Bulletin

No.57 Views concerning Accounting for Contingent Warrants Connection with Sales Agreement with Certain Major Customers

นั่นคือมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกาได้อ้างถึงมาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับสัญญาเช่าระยะยาว(Leases) งบการเงินรวมของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยของบริษัทสาขา การโอนทรัพย์สิน หนี้สินที่ถือเป็นการขาย การค้าประกันผู้ให้เช่าจากผู้เช่า และอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกัน ซึ่งประเด็นปัญหาที่นำมาตีความเพื่อไม่ให้ขัดต่อการนำไปปฏิบัติ และเป็นที่ยอมรับกัน ประเด็นของมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา EITF 90-15 นี้จะใช้เฉพาะในประเทศสหรัฐอเมริกาเท่านั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เปิดทางให้ตั้งหน่วยงานเฉพาะกิจที่เรียกว่า “หุ้นส่วน(partnerships)” โดยให้ใช้สำหรับโครงการที่ใช้เงินทุนสูงในการสร้างหรือซื้ออุปกรณ์ในราคาสูง เช่น เครื่องบินของสายการบิน หรือ ซื้อลูกหนี้พวกเครดิตการ์ดทั้งหมด โดยให้สถาบันการเงินต่าง ๆ ร่วมมือกันคำนวณการซื้อสินทรัพย์ดังกล่าวผ่านกิจการเฉพาะกิจ หรือ SPE ทั้งนี้มีเงื่อนไขอันสำคัญตามมาตรฐานการบัญชีว่า กิจการนั้นต้องไม่เป็นส่วนหนึ่งของบริษัทใหญ่ ผู้ที่ลงทุนเพื่อความเสี่ยงนี้ต้องถือหุ้นอย่างน้อยสุดร้อยละ 3 ของจำนวนเงินของโครงการทั้งหมดและเป็นบุคคลที่ไม่เกี่ยวข้องกับบริษัท ๆ ส่วนร้อยละ 97 นั้นสนับสนุนโดยสถาบันการเงินต่าง ๆ ดังนั้นการที่บริษัท(ผู้เช่า) ต้องการที่จะเข้าร่วมทำสัญญาเช่าระยะยาว(FASB No. 13) กับ กิจการเฉพาะกิจ SPE (ผู้ให้เช่า) ซึ่งผู้เช่ามักเป็นผู้จัดตั้งนิติบุคคลเฉพาะกิจ เช่น ห้างหุ้นส่วนเพื่อทำธุรกิจการให้เช่าสินทรัพย์นั้น จากนั้นผู้เช่าก็จะไปเช่าสินทรัพย์จากนิติบุคคลเฉพาะกิจที่ตนเองมีส่วนในการจัดตั้ง

ประเด็นปัญหา คือ ผู้เช่าจะต้องนำงบการเงินของผู้ให้เช่า มาจัดทำงบการเงินรวมหรือไม่ และการที่ผู้เช่านำเงินมาลงทุนไม่ถึงร้อยละ 50 แต่ผู้เช่าเป็นผู้ค้าประกันเงินกู้ให้กับผู้ให้เช่าด้วย ดังนั้นจึงไม่สามารถนำมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา SFAS No. 94 มาใช้ได้โดยตรง (เพราะถือหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง(เงินลงทุน) ไม่ถึงร้อยละ 50) จึงได้มีการตีความมาตรฐาน โดยคณะกรรมการย่อย ชื่อว่า “Emerging issues Task Force(EITF)” และได้ออก EITF 90- 15 ซึ่งมีเนื้อหาว่า “ผู้เช่า” ไม่ต้องนำงบการเงินของ “ผู้ให้เช่า” มาจัดทำงบการเงินรวม ถ้า “ผู้ให้เช่า” มีเงินลงทุนที่มาจากบุคคลภายนอกเป็นจำนวนร้อยละ 3 ของสินทรัพย์ทั้งสิ้นของ “ผู้ให้เช่า” นั่นคือ “ผู้เช่า” จะลงทุนและค้าประกัน “ผู้ให้เช่า” ได้ไม่เกินร้อยละ 97 ของสินทรัพย์ทั้งสิ้นของ “ผู้ให้เช่า”

มาตรฐานการบัญชีฉบับตีความ EITF 90-15 มีเงื่อนไขในการไม่ต้องรวมงบการเงินของกิจการเฉพาะกิจ หรือ ผู้ให้เช่า ไว้ในงบการเงินรวม ดังนี้

1. ผู้ลงทุนภายนอกต้องเป็นอิสระจาก “ผู้เช่า” ที่ลงทุนและค้าประกัน SPE หรือ “ผู้ให้เช่า”

2. มีเงินลงทุนจากผู้ลงทุนภายนอกเป็นจำนวนร้อยละ 3 ของสินทรัพย์ทั้งสิ้นของ SPE หรือ “ผู้ให้เช่า”

3. ผู้ลงทุนภายนอกต้องใช้อำนาจในการควบคุมผลประโยชน์ทางการเงินใน SPE ตลอดอายุของ SPE นั้น

4. ผู้ลงทุนภายนอกเป็นเจ้าของในความเสี่ยงหรือในผลประโยชน์จากการลงทุนในกิจการเฉพาะกิจนั้น

นั่นหมายความว่า “ผู้เช่า” ไม่ต้องนำงบการเงินของ “ผู้ให้เช่า” มาจัดทำงบการเงินรวม ถ้า “ผู้ให้เช่า” มีเงินลงทุนที่มาจากบุคคลภายนอก(ที่ไม่เกี่ยวกับ “ผู้เช่า”) เป็นจำนวนร้อยละ 3 ของสินทรัพย์ทั้งสิ้นของ “ผู้ให้เช่า”

มาตรฐานการบัญชีไทย มีความแตกต่างจากมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา ตรงที่บริษัทใหญ่ต้องนำนิติบุคคลบริวารมาจัดทำงบการเงินรวม ถ้ามีการควบคุมเกิดขึ้น โดยไม่ต้องคำนึงถึงจำนวนเงินลงทุนหรือเปอร์เซ็นต์การถือหุ้น ตามมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No. 44 เรื่องงบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย ระบุว่า บริษัทใหญ่ต้องรวมงบการเงินของทุกกิจการที่บริษัทใหญ่ควบคุมอยู่ โดยบริษัทใหญ่ต้องรวมงบการเงินของบริษัทย่อยทั้งในและต่างประเทศทั้งหมดไว้ในงบการเงินรวม

ประเด็นปัญหา คือ งบการเงินของกิจการเฉพาะกิจ เช่น นิติบุคคลเฉพาะกิจที่บริษัทใหญ่จัดตั้งขึ้น ต้องนำงบการเงินของกิจการเฉพาะกิจมารวมจัดทำงบการเงินรวมกับบริษัทใหญ่หรือไม่ โดยเฉพาะเมื่อบริษัทใหญ่มิได้ถือหุ้นหรือมิได้มีส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของในกิจการเฉพาะกิจดังกล่าว

มาตรฐานการบัญชีไทยอ้างถึงมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No.35 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ย่อหน้าที่ 11 ระบุว่า กิจการจะสามารถระบุงบการเงินที่จัดทำขึ้นเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก็ต่อเมื่องบการเงินนั้นเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการบัญชีที่ต้องนำมาปฏิบัติ และเป็นไปตามการตีความทุกประเด็นของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี

ดังนั้นงบการเงินรวมตามมาตรฐานการบัญชีไทยจึงต้องเป็นไปตามมาตรฐานฉบับตีความที่ TASI No.2 เรื่อง งบการเงินรวม- บริษัทย่อยที่เป็นกิจการเฉพาะกิจด้วย ซึ่งเป็นกรณีที่บริษัทใหญ่สามารถ “ควบคุม” หรือ ภาษาอังกฤษเรียกว่า “Auto Pilot”¹ คือเครื่องบินจะบินเองตามโปรแกรมที่ตั้งไว้ นักบินที่นั่งมาด้วยมีหน้าที่คอยดูแลให้เครื่องบินเป็นไปตามโปรแกรมเท่านั้น

¹ ภาพร เอกอรรถพร, บัญชีศรีธนัญชัย (กรุงเทพฯ : ซีเอ็ดดูเคชั่น, 2545), หน้า 66

นั่นคือการที่บริษัทใหญ่กำหนดการดำเนินงานของกิจการเฉพาะกิจไว้ล่วงหน้าเป็นการแสดงให้เห็นว่าบริษัทใหญ่กำลังควบคุมการดำเนินงานของกิจการเฉพาะกิจ โดยนิติบุคคลเฉพาะกิจเพื่อประโยชน์ต่อบริษัทใหญ่ ตามนโยบายการดำเนินงานที่บริษัทใหญ่ให้ไว้

การตีความ

มาตรฐานการบัญชีไทยฉบับตีความมาตรฐานการบัญชี TASI No.2 กำหนดให้บริษัทใหญ่ต้องนำงบการเงินของกิจการเฉพาะกิจมาจัดทำงบการเงินรวม หากโดยเนื้อหาแล้วบริษัทใหญ่สามารถควบคุมกิจการเฉพาะกิจนั้นได้ ซึ่งส่วนใหญ่บริษัทใหญ่ที่เป็นผู้จัดตั้งกิจการเฉพาะกิจจะโอนสินทรัพย์ให้กับกิจการเฉพาะกิจโดยยังคงไว้ซึ่งสิทธิในการใช้หรือการให้บริการจัดการสินทรัพย์ที่โอนไป ในขณะที่บุคคลที่สามเป็นผู้ให้เงินทุนแก่กิจการเฉพาะกิจ ซึ่งโดยเนื้อหาแล้วลักษณะของความสัมพันธ์ดังกล่าวอาจทำให้บริษัทใหญ่ยังคงสามารถควบคุมกิจการเฉพาะกิจได้ สถานการณ์ที่แสดงว่าบริษัทใหญ่สามารถควบคุมกิจการเฉพาะกิจได้ทำให้บริษัทใหญ่ต้องจัดทำงบการเงินรวม โดยรวมกิจการเฉพาะกิจเข้าไว้ก็โดย

1. โดยเนื้อหาแล้วกิจการเฉพาะกิจตามความจำเป็นที่เฉพาะเจาะจงซึ่งทำให้บริษัทใหญ่ได้รับประโยชน์จากการดำเนินงานนั้น
2. โดยเนื้อหาแล้วบริษัทใหญ่มอบอำนาจตัดสินใจให้กิจการเฉพาะกิจโดยการกำหนดนโยบายที่สำคัญในการดำเนินงานอย่างเฉพาะเจาะจงและยากที่กิจการเฉพาะกิจจะสามารถเปลี่ยนแปลงนโยบายดังกล่าว
3. โดยเนื้อหาแล้วบริษัทใหญ่มีสิทธิได้รับผลประโยชน์ส่วนใหญ่จากกิจการเฉพาะกิจ ดังนั้นบริษัทใหญ่จึงอาจต้องรับความเสี่ยงจากการดำเนินงานของกิจการเฉพาะกิจนั้น
4. โดยเนื้อหาแล้วบริษัทใหญ่ยังคงเป็นเจ้าของหรือรับความเสี่ยงจากความเป็นเจ้าของในกิจการเฉพาะกิจหรือในสินทรัพย์ของกิจการเฉพาะกิจเพื่อที่บริษัทใหญ่จะได้รับผลประโยชน์จากการดำเนินงานของกิจการเฉพาะกิจนั้น

จะเห็นได้ว่ามาตรฐานการบัญชีทั้งสององค์การนั้นมีวัตถุประสงค์ในการตีความตามมาตรฐานเหมือนกัน คือ มีวัตถุประสงค์เพื่อตีความในเรื่องการรวมงบการเงินของบริษัทย่อยไว้ในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ แต่หลักการไม่เหมือนกัน เพราะเกณฑ์ของมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา EITF 90-15 อยู่ที่บุคคลภายนอกจะต้องนำเงินมาลงทุนใน SPE ไม่น้อยกว่า 3 เปอร์เซ็นต์ของสินทรัพย์และส่วนของผู้ถือหุ้นทั้งหมดและเป็นผู้บริหาร SPE ด้วย จึงจะไม่ต้องนำงบการเงินของบริษัทย่อยไปรวมในงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ ส่วนมาตรฐานการบัญชีไทยฉบับตีความมาตรฐานการบัญชี TASI No.2 เน้นที่ความสามารถในการควบคุมตามสถานการณ์และ

มีวัตถุประสงค์ที่จะได้รับประโยชน์จากการดำเนินงานนั้น ซึ่งการควบคุมนั้นเป็นลักษณะการกำหนดแผนการดำเนินงานของกิจการเฉพาะกิจไว้ล่วงหน้า หรือได้กำหนดนโยบายอย่างเฉพาะเจาะจงไว้แล้ว ไม่ว่าจะบริษัทใหญ่จะมีเงินลงทุนในกิจการเฉพาะกิจน้อยกว่ากึ่งหนึ่ง(น้อยกว่าร้อยละ 50) ก็ตาม

วันถือปฏิบัติ

มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา EITF 90- 15 ออกมานานแล้ว ตั้งแต่ ปี ค.ศ. 1990 (พ.ศ. 2533) แต่เพิ่งจะมาเป็นปัญหาเมื่อกรณีของบริษัท เอนรอน จำกัด นี้เอง เนื่องจากการใช้รูปแบบตามกฎหมายมากกว่าเนื้อหาสาระตามความเป็นจริง คือ ทำตามกฎหมายเกณฑ์มาตรฐาน EITF 90- 15 แต่โดยเนื้อแท้ใช้กลทางบัญชีเพื่อปกปิดข้อมูลให้เป็นที่ไปตามมาตรฐานดังกล่าว ส่วนมาตรฐานการบัญชีไทย TASI No.2 นี้ได้ออกมาและมีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2543 เมื่อก่อนเกิดเหตุการณ์ของบริษัทเอนรอนนี้เอง

จะเห็นได้ว่ามาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา EITF 90- 15 มีข้อบกพร่องตรงที่จำนวนเงินลงทุนของบุคคลภายนอก มีจำนวนน้อยเกินไปเพียงร้อยละ 3 ของสินทรัพย์ทั้งสิ้นใน SPE เท่านั้น ก็ทำให้บริษัทใหญ่ไม่ต้องนำงบการเงินของบริษัทย่อยมาจัดทำงบการเงินรวม ทั้งที่บริษัทใหญ่เป็นผู้ลงทุนและกำกับเงินกู้ถึงร้อยละ 97 ทำไม EITF จึงยอมรับเปอร์เซ็นต์การลงทุนที่ต่ำมากของบุคคลภายนอก ซึ่งเป็นไปได้ว่า EITF ดูความเป็นไปได้จากการปฏิบัติจริงในขณะนั้นเงินเพียงร้อยละ 3 ก็อาจจะมากสำหรับบุคคลภายนอกสำหรับหนึ่งคนหรือมากกว่านั้นที่จะหามาลงทุนได้ ในกิจการที่ต้องใช้เงินทุนสูง เพราะจากกรณีวิธีการบัญชีของบริษัทเอนรอนก็เหมือนกันผู้บริหารของบริษัทเอนรอนยังไม่สามารถหาเงินสดส่วนตัวมาลงทุนได้ถึงร้อยละ 3 จึงต้องไปหาเงินกู้จากสถาบันการเงิน(ธนาคาร)แล้วให้บริษัทเอนรอนเป็นผู้กำกับ จนทำให้เกิดปัญหาไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่กำหนด ทั้งมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา EITF 90- 15 และมาตรฐานการบัญชีไทย TASI No.2 ต่างก็ออกมาเพื่อแก้ปัญหาในเรื่องของกิจการเฉพาะกิจที่บริษัทใหญ่มักจัดตั้งขึ้นแล้วต้องนำรวมในงบการเงินรวม

จากการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกาและมาตรฐานการบัญชีไทยในเรื่องของปัญหาวิธีการบัญชีของบริษัทเอนรอน เกี่ยวกับการจัดการทางการเงินนอกงบดุล และการเปิดเผยข้อมูลทางการบัญชี สามารถสรุปตาม ตารางที่ 10 ได้ดังนี้

ตารางสรุปการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา		
หัวข้อเปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชีไทย	มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา
มาตรฐานการบัญชี	TAS No.44	SFAS No.94 และARB No.51
วัตถุประสงค์	กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนในบริษัทย่อย และการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการจัดทำและนำเสนองบการเงินรวม	เหมือนกัน แต่ ARB No.51 ระบุว่าเพิ่มเติมว่า วัตถุประสงค์ของการนำเสนองบการเงินเพื่อให้กับผู้ถือหุ้นและเจ้าหน้าที่ของบริษัทใหญ่
ขอบเขต	การจัดทำและนำเสนองบการเงินรวมสำหรับกลุ่มกิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมของบริษัทใหญ่ โดยถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยที่แสดงในงบการเงินเฉพาะบริษัทใหญ่	เหมือนกัน
นิยาม	มีส่วนของกำนิยามไว้ต่างหาก การควบคุม หมายถึง อำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงิน และการดำเนินงานของกิจการเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์จากกิจกรรมต่างๆ ของกิจการนั้น	ไม่ได้ให้กำนิยามไว้เฉพาะเจาะจง แต่รวมไว้ในเนื้อหา การควบคุม เป็น ภาวะปกติใดๆ ที่บริษัทหนึ่งมีส่วนได้เสียทางการเงินที่สามารถควบคุมได้ในอีกบริษัทหนึ่ง ให้ถือว่าเป็นภาวะที่บริษัทนั้นมีความเป็นเจ้าของในสิทธิออกเสียงส่วนใหญ่ และการมีส่วนได้เสียทางการเงินที่สามารถควบคุมได้ คือภาวะที่มีการถือหุ้น (การลงทุน) ที่มีสิทธิออกเสียงเกินกว่าร้อยละ 50 ของจำนวนหุ้นทั้งสิ้น โดยวัดจากหุ้นที่ออกจำหน่ายในมีอบุคคลภายนอกซึ่งทรงตรงสารมีสิทธิออกเสียงในปัจจุบัน โดยไม่นำหลักทรัพย์แปลงสภาพ และสิทธิต่างๆ เข้าร่วมรวมในการพิจารณา

ตารางสรุปการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา		
หัวข้อเปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชีไทย	มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา
มาตรฐานการบัญชี	TAS No.44 บริษัทใหญ่ หมายถึง กิจกรรมซึ่งมีบริษัทย่อยอย่างน้อยหนึ่งแห่ง บริษัทย่อย หมายถึง กิจกรรมที่อยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ อื่นซึ่งเป็นบริษัทใหญ่ กลุ่มกิจการ หมายถึง บริษัทใหญ่และบริษัทย่อยทุกบริษัทที่เป็น ของบริษัทใหญ่ ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย หมายถึง ผลการดำเนินงาน สุทธิของบริษัทย่อยเฉพาะส่วนที่ไม่ได้เป็นของบริษัทใหญ่ทั้งโดย ทางตรงและทางอ้อม งบการเงินรวม หมายถึง เป็นงบการเงินที่กลุ่มกิจการนำเสนอ เสมือนว่าเป็นกิจการเดียวกัน	SFAS No.94 และARB No.51 ไม่ได้ให้คำนิยามไว้ แต่ เหมือนกันตามเนื้อหาใจความ ไม่ได้ให้คำนิยามไว้ แต่ เหมือนกัน ตามเนื้อหาใจความ ไม่ได้ให้คำนิยามไว้ แต่ เหมือนกัน ตามเนื้อหาใจความ ไม่ได้ให้คำนิยามไว้ แต่ เหมือนกัน ตามเนื้อหาใจความ ไม่ได้ให้คำนิยามไว้ แต่ เหมือนกัน ตามเนื้อหาใจความ
4. การนำเสนองบการเงินรวม	การนำเสนองบการเงินรวม เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินของบริษัท ใหญ่ทราบเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลง ฐานะการเงินของกลุ่มกิจการ โดยรวม การนำเสนองบการเงิน รวม บริษัทใหญ่ต้องรวมงบการเงินของบริษัทย่อยทั้งในและ ต่างประเทศทั้งหมดไว้ในงบการเงินรวม เว้นแต่บริษัทย่อยนั้นเป็น บริษัทย่อยที่บริษัทใหญ่ตั้งใจจะควบคุมเป็นการชั่วคราว หรือ บริษัทย่อยโดยความสามารถในการโอนเงินให้กับบริษัทใหญ่	เหมือนกัน ไม่ได้ระบุไว้แต่โดยเนื้อหาแล้วคล้ายกัน

ตารางสรุปการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา		
หัวข้อเปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชีไทย	มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา
มาตรฐานการบัญชี	TAS No.44	SFAS No.94 และ ARB No.51
	บริษัทใหญ่ไม่จำเป็นต้องแสดงงบการเงินรวม หากบริษัทใหญ่มีฐานะเป็นบริษัทย่อยซึ่งถูกกิจการอื่นควบคุมอยู่ทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมด แต่ต้องได้รับอนุมัติจากผู้ถือหุ้นส่วนน้อย และต้องเปิดเผยเหตุผลในการไม่นำเสนองบการเงินรวม รวมทั้งเปิดเผยถึงการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับบริษัทย่อยที่แสดงในงบการเงินเฉพาะบริษัทใหญ่	แตกต่างกัน บริษัทใหญ่ต้องแสดงงบการเงินรวมแม้ว่าบริษัทใหญ่จะมีฐานะเป็นบริษัทย่อยและถูกกิจการอื่นควบคุมอยู่ก็ตาม
5. ขอบเขตของงบการเงินรวม	งบการเงินรวมต้องรวมงบการเงินของทุกกิจการที่บริษัทใหญ่ควบคุมอยู่ งบการเงินรวมต้องไม่รวมงบการเงินของบริษัทย่อย หากบริษัทใหญ่ตั้งใจที่จะควบคุมบริษัทย่อยนั้นเป็นการชั่วคราว เนื่องจากบริษัทใหญ่ซื้อหรือถือบริษัทย่อยไว้เพื่อจำหน่ายในอนาคตอันใกล้ หรือบริษัทดำเนินการภายใต้ข้อกำหนดที่เข้มงวดจากภายนอกซึ่งมีผลระยะยาว ทำให้บริษัทย่อยโดยความสามารถในการโอนเงินให้กับบริษัทใหญ่ บริษัทใหญ่ต้องนำงบการเงินของบริษัทย่อยมาจัดทำงบการเงินรวม เมื่อบริษัทใหญ่มีอำนาจควบคุมกิจการอื่น โดยการทำหนดนโยบายทางการเงิน และ การดำเนินการของกิจการอื่น	เหมือนกัน เหมือนกัน แต่ไม่ให้ความหมายของการควบคุมชั่วคราว แตกต่างกัน บริษัทใหญ่ต้องนำงบการเงินของบริษัทย่อยมาจัดทำงบการเงินรวม เมื่อบริษัทใหญ่มีอำนาจในการควบคุมกิจการอื่น โดยถือที่เกินกว่า 50 % ซึ่งบริษัทใหญ่มีสิทธิออกเสียง

ตารางสรุปการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา		
หัวข้อเปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชีไทย	มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา
มาตรฐานการบัญชี	TAS No.44 หรือมีอำนาจแต่งตั้งหรือถอดถอนบุคคลส่วนใหญ่ซึ่งทำหน้าที่เป็นกรรมการบริษัทหรือผู้บริหารอื่นที่มีหน้าที่เทียบเท่าคณะกรรมการกรรมการบริษัท หรือมีอำนาจในการออกเสียงส่วนใหญ่ในการประชุมคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่นที่มีหน้าที่เทียบเท่าคณะกรรมการบริษัท	SFAS No.94 และ ARB No.51 เกินกว่าถึงหนึ่งในกิจการอื่น และ SFAS No. 94 ย่อหน้าที่ 13 กำหนดให้ไม่ต้องนำบริษัทย่อยที่อำนาจการควบคุมไม่ได้ตกอยู่ในมือของบริษัทใหญ่ซึ่งเป็นผู้ถือหุ้นส่วนใหญ่มาจัดทั้งงบการเงินรวม
6. งบการเงินของบริษัทใหญ่	หากบริษัทใหญ่ต้องการนำเสนองบการเงินเฉพาะกิจการเพิ่มเติมจากงบการเงินรวม บริษัทใหญ่ต้องบันทึกและแสดงเงินลงทุนในบริษัทย่อยโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย	แตกต่างกัน คือไม่อนุญาตให้พิมพ์เผยแพร่งบการเงินเฉพาะบริษัทใหญ่ เพื่อใช้เป็นงบการเงินสำหรับวัตถุประสงค์ทั่วไป (general-purpose financial statement) แต่ให้เผยแพร่ในรูปงบการเงินรวม โดยรวมถึง สินทรัพย์ หนี้สิน และผลการดำเนินงานของบริษัทย่อย ในกรณีที่บริษัทย่อยถูกบริษัทใหญ่ควบคุมอยู่ทั้งหมด กำหนดให้งบการเงินรวมเท่านั้น ที่เป็นงบการเงินที่ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีและต้องเป็นงบการเงินรวมที่แสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยทั้งหมด

ตารางสรุปการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา		
หัวข้อเปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชีไทย	มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา
มาตรฐานการบัญชี	TAS No.44	SFAS No.94 และ ARB No.51
7. การจัดตั้งงบการเงินรวม	<p>กิจการต้องตั้งรายการระหว่างกันให้หมดไป รายการระหว่างกันของกิจการที่อยู่ในกลุ่มให้หมดไป ซึ่งได้แก่</p> <ul style="list-style-type: none"> - ยอดคงเหลือ รายการบัญชี และรายการกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นระหว่างกิจการในกลุ่ม - รายการขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ซึ่งเป็นผลมาจากรายการบัญชีระหว่างกิจการในกลุ่มเว้นแต่กิจการจะไม่สามารถได้รับคืนทุนที่เสียไป <p>งบการเงินรวมต้องจัดทำโดยใช้นโยบายการบัญชีเดียวกัน สำหรับรายการบัญชีที่เหมือนกันหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่คล้ายคลึงกัน หากกิจการไม่สามารถใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันได้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริง พร้อมกับเปิดเผยสัดส่วนของรายการที่ใช้ นโยบายการบัญชีต่างกัน ในงบการเงินรวม</p>	<p>แตกต่างกัน ไม่ได้กำหนดไว้ชัดเจน แต่ในทางปฏิบัติสามารถเลือกตั้งรายการระหว่างกันทั้งหมดก็ได้หมดไป หรือตั้งรายการระหว่างกันตามสัดส่วนที่บริษัทใหญ่ถือหุ้นในบริษัทย่อย</p> <p>แตกต่างกัน บริษัทย่อยยังคงใช้หลักการบัญชีเฉพาะกิจการ สำหรับงบการเงินที่จะถูกนำมาใช้ในการจัดทำงบการเงินรวมของกลุ่มกิจการ แม้่วิธีการบัญชีจะไม่วิธีการบัญชีเดียวกันกับบริษัทใหญ่ใช้ สำหรับรายการบัญชีที่เหมือนกันหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่คล้ายคลึงกัน</p>
8. ส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย	กำหนดให้ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยต้องแสดงในงบดุลรวมเป็นรายการแยกต่างหากต่อจากกำไรสะสมภายใต้ส่วนของเจ้าของ	<p>การแสดงรายการส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในสหรัฐอเมริกาที่ยอมรับกัน โดยทั่วไปอนุญาตให้แสดงส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในงบดุลรวมได้หลายวิธีมีดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. ถือเป็นรายการแยกต่างหากระหว่างหนี้สินรวม และส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นของบริษัทใหญ่ 2. ถือเป็นรายการแยกต่างหากภายใต้หมวดหนี้สิน

ตารางสรุปการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา		
หัวข้อเปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชีไทย	มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา
มาตรฐานการบัญชี	<p>TAS No.44</p> <p>ถ้าไรสุทธิที่เป็นของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยต้องแสดงเป็นรายการแยกต่างหากต่อจากกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงาน โดยแสดงสุทธิจากภาษีเงินได้ เพื่อให้ได้กำไรสุทธิที่เป็นของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่</p> <p>ผลขาดทุนจากการดำเนินงานของบริษัทย่อยจะต้องถูกเป็นส่วนให้ทั้งส่วนได้เสียที่ควบคุมได้และความคุมไม่ได้จนกระทั่งผลขาดทุนที่ปันส่วนไปมีมูลค่าสูงกว่ามูลค่าเงินลงทุนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในบริษัทย่อย ผลขาดทุนส่วนเกินที่เป็นของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยต้องนำไปหักจากส่วนได้เสียของบริษัทใหญ่ ส่วนกำไรที่เกิดขึ้นในเวลาต่อมาให้ถือเป็นของบริษัทใหญ่ จนกว่าจะชดเชยผลขาดทุนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยทั้งหมดที่เคยนำไปหักจากส่วนได้เสียของบริษัทใหญ่</p>	<p>SFAS No.94 และARB No.51</p> <p>3. ถือเป็นรายการแยกต่างหากภายใต้หมวดส่วนของผู้ถือหุ้น</p> <p>4. ถือเป็นส่วนหนึ่งของรายการอื่น ๆ นอกจกนี้ กำไรสุทธิของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในงบกำไรขาดทุนแสดงได้หลายวิธี คือ</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. เป็นรายการหักกับกำไรของกลุ่มกิจการเพื่อให้ได้กำไรสุทธิที่เป็นของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่ 2. แสดงเป็นรายการค่าใช้จ่ายอื่น ๆ 3. แสดงเป็นรายการแยกต่างหากเหมือนกัน

ตารางสรุปการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา		
หัวข้อเปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชีไทย	มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา
มาตรฐานการบัญชี	TAS No.44	SFAS No.94 และ ARB No.51
9. รอบระยะเวลาบัญชีของงบการเงินรวม	<p>หากงบการเงินของกิจการในกลุ่มที่นำมาจัดทำงบการเงินรวม มีวันที่ในงบการเงินรวมต่างกัน กิจการต้องปรับปรุงผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่สำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบการเงินของกิจการอื่นกับวันที่ในงบการเงินของบริษัทใหญ่ในงบการเงินของทุกกิจการที่นำมาจัดทำงบการเงินรวมอาจะมีวันที่ในงบการเงินแตกต่างกันได้ไม่เกิน 3 เดือน</p>	<p>แตกต่าง หากมีรายการที่มีสาระสำคัญเกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบการเงินของบริษัทช้อยกับวันที่ในงบการเงินของบริษัทใหญ่ บริษัทใหญ่สามารถเลือกได้ว่ากิจการจะเปิดเผยข้อมูลหรือบันทึกรายการปรับปรุงผลกระทบของรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่สำคัญนั้น</p>
10. การเปิดเผยข้อมูล	<p>กำหนดให้เปิดเผย ดังต่อไปนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. รายละเอียดเกี่ยวกับบริษัทช้อยที่สำคัญ ได้แก่ รายชื่อของบริษัทช้อย ประเทศที่จดทะเบียนจัดตั้งบริษัทหรือสถานที่ประกอบการ สัดส่วนของความเป็นเจ้าของ และสัดส่วนของสิทธิออกเสียงในกรณีต่างจากสัดส่วนของความเป็นเจ้าของ 2. เหตุผลในการไม่นำบริษัทช้อยมาจัดทำงบการเงินรวม 3. ลักษณะที่บริษัทใหญ่สัมพันธ์กับบริษัทช้อยในกรณีที่บริษัทใหญ่ไม่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทช้อยนั้นเกินกว่ากึ่งหนึ่ง ไม่ว่าจะผ่านทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านกิจการ หรือบุคคลอื่น 	<p>กำหนดให้มีการเปิดเผยนโยบายในการจัดทำงบการเงินรวม และข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงสถานะของบริษัทช้อย ที่แต่เดิมมิได้นำมาจัดทำงบการเงินแต่เดิมนำมาจัดทำงบการเงินรวมในรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบัน</p>

ตารางสรุปการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา		
หัวข้อเปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชีไทย	มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา
มาตรฐานการบัญชี	<p>TAS No.44</p> <p>4. ชื่อของบริษัทที่ไม่ถือเป็นบริษัทย่อยทั้งที่กิจการมีสิทธิออกเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งไม่ว่าจะเป็นทางตรง หรือทางอ้อมโดยผ่านกิจการหรือบุคคลอื่น เนื่องจากสิทธิออกเสียงที่เกิดขึ้นกว่ากึ่งหนึ่งนั้น ไม่ทำให้อกิจการสามารถควบคุมบริษัทนั้นได้</p> <p>5. ผลกระทบจากการได้มาหรือจำหน่ายบริษัทย่อยที่มีต่อฐานะการเงิน ณ วันที่ในงบดุล และที่มีต่อผลการดำเนินงานสำหรับงวดที่เสนอรายงานเปรียบเทียบกับจำนวนที่เกิดขึ้นในงวดก่อน</p> <p>หากบริษัทใหญ่นั้นมีฐานะเป็นบริษัทย่อยซึ่งถูกกิจการอื่นควบคุมอยู่ทั้งหมดหรือเกือบทั้ง ต้องเปิดเผยเหตุผลในการไม่นำเสนองบการเงินรวม รวมทั้งเปิดเผยถึงการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับบริษัทย่อยที่แสดงในงบการเงินเฉพาะบริษัทใหญ่</p> <p>หากกิจการไม่สามารถใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันได้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริง พร้อมกับเปิดเผยสัดส่วนของรายการที่ใช้ นโยบายการบัญชีต่างกัน</p>	<p>SFAS No.94 และ ARB No.51</p> <p>แตกต่างกัน วัตถุประสงค์ของการบัญชีเฉพาะกิจการสำหรับงบการเงินที่จะถูกนำมาใช้ในการจัดทำงบการเงินรวมของกลุ่มกิจการ ไม่ต้องเปิดเผยสัดส่วนของรายการที่ใช้ นโยบายการบัญชีต่างกัน</p> <p>แตกต่างกัน บริษัทย่อยยังคงใช้หลักการบัญชีเฉพาะกิจการ</p> <p>แตกต่างกัน บริษัทใหญ่ต้องแสดงงบการเงินรวมแม้ว่าบริษัทใหญ่จะมีฐานะเป็นบริษัทย่อยและถูกกิจการอื่นควบคุมอยู่ก็ตาม</p>

ตารางสรุปการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา		
หัวข้อเปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชีไทย	มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา
มาตรฐานการบัญชี	ฉบับตีความมาตรฐานการบัญชี TASI No.2	ฉบับตีความมาตรฐานการบัญชี EITF 90-15
1. มาตรฐานการบัญชีที่อ้างถึง	อ้างอิงมาตรฐานการบัญชีไทย TAS No.35 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ย่อหน้าที่ 11 ระบุว่า กิจการจะสามารถระบุว่างบการเงินที่จัดทำขึ้นเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปได้ต่อเมื่องบการเงินนั้นเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการบัญชีที่ต้องนำมาปฏิบัติ และเป็นไปตามการตีความทุกประเด็นของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี	<p>ได้อ้างอิงมาตรฐานการบัญชีที่</p> <p>FASB No. 13 : Accounting for Leases, FASB No. 23 : Inception of the Lease,</p> <p>FASB No. 29 : Determining Contingent Rentals</p> <p>FASB Statement No.94 Consolidation of All Majority-Owned Subsidiaries</p> <p>FASB Statement No. 98. Accounting for Leases: Sale-Leaseback Transactions Involving Real Estate Sales Type Leases of Real Estate, Definition of the Lease Term, and Initial Direct Costs of Direct Financing Leases</p> <p>FASB Statement No. 125 Accounting for Transfers and Servicing of Financial Assets and Extinguishments of Liabilities</p> <p>FASB Interpretation No.19 Lessee Guarantee of the Residual Value of Leased Property</p> <p>SEC Staff Accounting Bulletin No.57 Views concerning Accounting for Contingent Warrants Connection with Sales Agreement with Certain Major Customers</p>

ตารางสรุปการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา		
หัวข้อเปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชีไทย	มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา
<p>มาตรฐานการบัญชี</p> <p>2. ประเด็นปัญหา</p> <p>ผู้เช่าจะต้องนำงบการเงินของผู้ให้เช่า มาจัดทำงบการเงินรวมหรือไม่ หากการที่ผู้เช่านำเงินมาลงทุนไม่ถึงร้อยละ 50 และผู้เช่า เป็นผู้ค้าปลีกเงินกู้ให้กับผู้ให้เช่า</p> <p>งบการเงินของกิจการเฉพาะกิจ เช่น นิติบุคคลเฉพาะกิจที่บริษัทใหญ่จัดตั้งขึ้น ต้องนำมารวมจัดทำงบการเงินรวมกับบริษัทใหญ่หรือไม่ โดยเฉพาะเมื่อบริษัทใหญ่มีได้ถือหุ้นหรือในกิจการเฉพาะกิจดังกล่าว</p>	<p>มาตรฐานการบัญชีไทย</p> <p>ฉบับตีความมาตรฐานการบัญชี TASI No.2</p> <p>การตีความ</p> <p>บริษัทใหญ่ต้องนำนิติบุคคลบริหารมาจัดทำงบการเงินรวม ถ้ามีการควบคุมเกิดขึ้น โดยไม่ต้องคำนึงถึงจำนวนเงินลงทุนหรือเปอร์เซ็นต์การถือหุ้น โดยกำหนดให้บริษัทใหญ่ต้องนำงบการเงินของกิจการเฉพาะกิจมาจัดทำงบการเงินรวม หากโดยเนื้อหาแล้วบริษัทใหญ่สามารถควบคุมกิจการเฉพาะกิจนั้นได้ ซึ่งส่วนใหญ่บริษัทใหญ่เป็นผู้จัดตั้งกิจการเฉพาะกิจจะโอนสินทรัพย์ให้กับกิจการเฉพาะกิจ โดยยังคงไว้ซึ่งสิทธิในการใช้หรือการให้บริการจัดการสินทรัพย์ที่โอนไป ในขณะที่บุคคลที่สามเป็นผู้ให้เงินทุนแก่กิจการเฉพาะกิจ ซึ่งโดยเนื้อหาแล้วลักษณะของความสัมพันธ์ดังกล่าวอาจทำให้บริษัทใหญ่ยังคงสามารถควบคุมกิจการเฉพาะกิจได้ สถานการณ์ที่แสดงว่าบริษัทใหญ่สามารถควบคุมกิจการเฉพาะกิจได้ทำให้บริษัทใหญ่ต้องจัดทำงบการเงินรวม โดยรวมกิจการเฉพาะกิจเข้าไว้ด้วย</p> <p>1. โดยเนื้อหาแล้วกิจการเฉพาะกิจตามความจำเป็นที่เฉพาะเจาะจงซึ่งทำให้บริษัทใหญ่ได้รับประโยชน์จากการดำเนินงานนั้น</p>	<p>มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา</p> <p>ฉบับตีความมาตรฐานการบัญชี EITF 90-15</p> <p>การตีความ</p> <p>“ผู้เช่า” ไม่ต้องนำงบการเงินของ “ผู้ให้เช่า” มาจัดทำงบการเงินรวม หาก “ผู้เช่า” มีผู้ลงทุนภายนอกที่มีคุณสมบัติดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. ผู้ลงทุนภายนอกต้องเป็นอิสระจาก “ผู้เช่า” ที่ลงทุนและกำกับ SPE (“ผู้ให้เช่า”) 2. มีเงินลงทุนจากผู้ลงทุนภายนอกเป็นจำนวนร้อยละ 3 ของสินทรัพย์ทั้งสิ้นของ SPE (“ผู้ให้เช่า”) 3. ผู้ลงทุนภายนอกต้องใช้อำนาจในการควบคุมผลประโยชน์ทางการเงินใน SPE ตลอดอายุของ SPE นั้น (โดยบริษัทใหญ่ถือหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงมากกว่าร้อยละ 50 ใน SPE และเงินลงทุนทั้งสิ้นใน SPE โดยที่บุคคลภายนอกไม่น้อยกว่า 3 เปอร์เซ็นต์ของสินทรัพย์และส่วนของผู้ถือหุ้นทั้งหมด) 4. โดยเนื้อหาแล้วบริษัทใหญ่ยังคงเป็นเจ้าของในความเสียหายหรือในผลประโยชน์จากความหรือสินทรัพย์ของกิจการเฉพาะกิจนั้น

ตารางสรุปการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา		มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา
หัวข้อเปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชีไทย	มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา
มาตรฐานการบัญชี	<p>ฉบับตีความมาตรฐานการบัญชี TASI No. 2</p> <p>2. โดยเนื้อหาแล้วบริษัทใหญ่มอบอำนาจตัดสินใจให้กิจการเฉพาะกิจ โดยการกำหนดนโยบายที่สำคัญในการการค้าเป็นงานอย่างเฉพาะเจาะจงและยกที่กิจการเฉพาะกิจจะสามารถเปลี่ยนแปลงนโยบายดังกล่าว</p> <p>3. โดยเนื้อหาแล้วบริษัทใหญ่มีสิทธิได้รับผลประโยชน์ส่วนใหญ่จากกิจการเฉพาะกิจนั้น ดังนั้นบริษัทใหญ่จึงอาจต้องรับความเสี่ยงจากการดำเนินงานของกิจการเฉพาะกิจนั้น</p> <p>4. โดยเนื้อหาแล้วบริษัทใหญ่ยังคงเป็นเจ้าของหรือรับความเสี่ยงจากความไม่เป็นเจ้าของในกิจการเฉพาะกิจหรือในสินทรัพย์ของกิจการเฉพาะกิจเพื่อที่บริษัทใหญ่จะได้รับผลประโยชน์จากการดำเนินงานของกิจการเฉพาะกิจนั้น</p>	ฉบับตีความมาตรฐานการบัญชี EITF 90-15
3. วันที่ถือปฏิบัติ	1 มกราคม พ.ศ.2543	ตั้งแต่ปี ค.ศ. 1990