

ผลงานวิจัยเรื่อง “ทัศนะของผู้ใช้งบการเงินต่อมาตรฐานการบัญชี” ทั้ง 2 ฉบับ ของ เมธากุล เป็นงานวิจัยต่อเนื่องกัน ซึ่งสามารถสะท้อนให้เห็นภาพแนวปฏิบัติทางบัญชีของนักบัญชีไทยที่ชัดเจน ตารางที่ 1-2 สรุปผลการศึกษาของทั้งสองโครงการเข้าด้วยกัน

วิเชษฐ์ และศิลปพร เสนอบทความเรื่องมุมมองในการเปิดเผยข้อมูลระหว่างประเทศ ซึ่งลักษณะบทความเป็นการนำเสนอการวิจัยเอกสารจากรายงานประจำปีของกิจการ ผลการศึกษาพบว่า การเปิดเผยข้อมูลในรายงานการเงินนั้นมีทั้งที่เกี่ยวกับการเงินและไม่เกี่ยวกับการเงิน การเปิดเผยที่เกี่ยวกับการเงินประกอบด้วยรายการที่สามารถระบุจำนวนเงินได้ เช่น การแสดงรายละเอียดเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือหรือการเปิดเผยข้อมูลที่ไม่เกี่ยวกับการเงิน ได้แก่ การบรรยายข้อเท็จจริงหรือความเห็นซึ่งมีอาจจะระบุเป็นเงินได้ หรือรายการสารสนเทศเชิงคุณภาพ เช่น การสรุปนโยบายบัญชี เป็นต้น (วิเชษฐ์ โรจนสุกาญจน์ และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2539:63-64)

การทำธุรกิจระหว่างประเทศ มีผลทำให้นักบัญชีจำเป็นต้องศึกษาทางการเปิดเผยข้อมูลของแต่ละประเทศ การเปิดเผยข้อมูลระดับระหว่างประเทศ โดยนำบริษัทข้ามชาติในยุโรปมาเป็นแนวทาง เนื่องจากในเรื่องการเปิดเผยข้อมูลยุโรปมีการพัฒนาไปมากกว่าซึ่งหัวข้อการเปิดเผยประกอบด้วย (1) การเปิดเผยข้อมูลตามสายผลิตภัณฑ์ และเขตภูมิศาสตร์ (2) การเปิดเผยประมาณการทางการเงิน (3) ข้อมูลเกี่ยวกับหุ้นและผู้ถือหุ้น (4) งบมูลค่าเพิ่ม (5) การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับพนักงาน และ (6) การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม (วิเชษฐ์ โรจนสุกาญจน์ และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2539:65)

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้พิจารณาการจัดทำและการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินตามที่ปรากฏในงบการเงิน ในระยะเวลาที่ผ่านมา และได้มีข้อสังเกตเกี่ยวกับการจัดทำและการเปิดเผยทางการเงินของบริษัทดังกล่าว

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 นโยบายการบัญชี มีกิจการบางแห่งไม่เปิดเผยเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ และกิจการบางแห่งรับรู้รายได้ ไม่สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีเฉพาะเรื่อง เช่น การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจสังหาริมทรัพย์
2. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 5 กำไรต่อหุ้น กิจการควรเปิดเผยกำไรต่อหุ้นลดลงเต็มที่ และเกณฑ์ที่ใช้ในการคำนวณในกรณีที่มีการออกตราสารที่มีการแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญหรือหุ้นทุน หรือมีการออกใบสำคัญแสดงสิทธิ์ในการซื้อหุ้นสามัญ

3. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 9 การบัญชีสำหรับที่ดินอาคารและอุปกรณ์ กิจการควรแยกแสดงรายการที่ดินว่างเปล่าที่ไม่ใช้ประกอบธุรกิจ ออกจากรายการที่ดินอาคารและอุปกรณ์ ถือว่าเป็นการลงทุน

4. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 10 การบัญชีค่าเสื่อมราคา กิจการควรเปิดเผยราคาทุนเดิมของทรัพย์สินที่มีการเสื่อมสภาพ ค่าเสื่อมราคาสะสมที่เกี่ยวข้อง และค่าเสื่อมราคาทั้งหมดในแต่ละรอบเวลาบัญชี

5. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 11 การบัญชีหนี้สงสัยจะสูญและหนี้สูญ กิจการควรเปิดเผยค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ กิจการควรเปิดเผยลักษณะของลูกหนี้ หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการพิจารณา มาตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ และควรจำแนกลูกหนี้ประเภทต่างๆ

6. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 การบัญชีสำหรับหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด กิจการควรเปิดเผยนโยบายบัญชีที่ใช้ในการบันทึกเงินลงทุน และหลักเกณฑ์ในการคำนวณมูลค่า

7. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 13 การเปิดเผยข้อมูลของกิจการที่เกี่ยวข้อง กิจการควรเปิดเผยเกี่ยวกับลักษณะของความสัมพันธ์ของกิจการที่เกี่ยวข้องกัน รวมทั้งประเภทและองค์ประกอบของรายการ

8. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 15 การตั้งบัญชีการกู้ยืมเป็นราคาทุนของทรัพย์สิน กิจการควรดำเนินการบันทึกดอกเบี้ยจ่ายจากเงินกู้ยืมเป็นต้นทุนสัมพันธ์ระหว่างการพัฒนาของบริษัทย่อย

9. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและบริษัทร่วม กิจการควรบันทึกมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทย่อย กิจการควรเปิดเผยเหตุผลของการจัดประเภทเงินลงทุนในกรณีที่มีการปฏิบัติแตกต่างกัน กิจการควรเปิดเผยหมายเหตุให้สอดคล้องกับวิธีการปฏิบัติที่แตกต่างกัน

10. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 งบการเงินรวม กิจการแสดงรายการส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในบริษัทย่อย ในงบดุลรวมเป็นรายการแยกต่างหากจากหนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นของบริษัทใหญ่ และแสดงรายการดังกล่าวในงบกำไรขาดทุนเป็นรายการปรับปรุงกับกำไรสุทธิของกลุ่มกิจการ เพื่อให้ได้ยอดกำไรสุทธิคงเหลือที่เป็นส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่

11. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 20 การบัญชีสำหรับรวมกิจการ กิจการควรเปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการตัดจ่ายค่าความนิยม

12. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 22 สิ้นค้าคงเหลือ กิจการควรเปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับสิ้นค้าคงเหลือให้ชัดเจน

จากผลการศึกษาข้างต้น เป็นแนวทางการวิจัยเอกสารโดยอาศัยข้อมูลจากงบการเงินที่จัดส่งมายังตลาดหลักทรัพย์ เป็นแนวทางที่จะเสนอแนะผู้จัดทำงบการเงินให้เปิดเผยข้อมูลให้ชัดเจนมากขึ้นเพื่อความเข้าใจของผู้อ่านงบการเงิน (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2539:72-91)

จากการทบทวนเอกสารการวิจัยที่เกี่ยวข้องกับงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูล พบว่า วิธีการศึกษาจะเน้นงานวิจัยเอกสาร (ตัวงบการเงิน) และผลการศึกษาพบว่า งบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลจะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจ และการบริหารงานของธุรกิจ

วัตถุประสงค์ของโครงการ

โครงการวิจัยนี้ต้องการศึกษาถึงรูปแบบของงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลของกิจการที่จดทะเบียนในรูปแบบของห้างหุ้นส่วนจำกัด และบริษัทจำกัด ใน 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้ คือ จังหวัดนราธิวาส ยะลา ปัตตานี สงขลา และสตูล โดยมีวัตถุประสงค์ดังนี้

1. ทราบถึงรูปแบบของงบการเงินที่จัดทำอยู่ในปัจจุบัน
2. ทราบถึงความแตกต่างของรูปแบบงบการเงินจากมาตรฐานของรูปแบบงบการเงินที่กำหนดโดยกรมทะเบียนการค้า
3. ทราบถึงการเปิดเผยข้อมูลและระดับการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน
4. ทราบถึงปัจจัยที่มีผลกระทบต่อ การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

โครงการวิจัยนี้ทำให้ทราบถึงรูปแบบงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลของห้างหุ้นส่วนจำกัด และบริษัทจำกัด ใน 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้ ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อหน่วยงานของรัฐและเอกชนดังนี้

1. เป็นการเพิ่มพูนความรู้เกี่ยวกับรูปแบบงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งจะเป็นประโยชน์ทางด้านการเรียนการสอนในสาขาวิชาบัญชีของภาควิชาบริหารธุรกิจ คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏสงขลา

2. เป็นข้อมูลให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น กรมทะเบียนการค้า กรมสรรพากร เป็นต้น ได้ทราบแนวทางปฏิบัติที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน เพื่อวางแผนการยกระดับการจัดทำข้อมูลทางการเงินให้ได้มาตรฐาน

หน่วยงานที่นำผลงานการวิจัยไปใช้ประโยชน์

ผลงานวิจัยครั้งนี้ ภาควิชาการธุรกิจ คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ เป็นหน่วยงานที่นำผลงานไปใช้ ดังนี้

1. เป็นข้อมูลสนับสนุนการเรียนการสอนในสาขาวิชาบัญชีให้มีคุณภาพ เนื่องจากมีภาพตัวอย่างทางการปฏิบัติงานจริงมาช่วยสนับสนุนการเรียนรู้ของนักศึกษา แทนการเรียนรู้ทางด้านทฤษฎีเพียงด้านเดียว
2. เป็นข้อมูลวางแผนในการจัดฝึกอบรมสัมมนาทางการบัญชี ให้สอดคล้องกับความต้องการทางการพัฒนามาตรฐานการบัญชี

นอกจากนี้ ผลงานวิจัยดังกล่าวจะเป็นข้อมูลเบื้องต้นที่ช่วยให้เกิดความเข้าใจในสถานการณ์เกี่ยวกับงบการเงินของธุรกิจในพื้นที่ 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้ ซึ่งก่อให้เกิดการศึกษาวิจัยต่อไปในเชิงเปรียบเทียบกับประเทศต่างๆ ในกลุ่มโครงการพัฒนาเศรษฐกิจ 3 ฝ่าย

ระเบียบวิธีวิจัย

โครงการวิจัยรูปแบบของงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลของธุรกิจในพื้นที่ 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้ ดำเนินขั้นตอนการวิจัยข้อมูลต่างๆ ดังนี้

1. การสุ่มตัวอย่าง

โครงการนี้อาศัยข้อมูลจากงบการเงินห้างหุ้นส่วนจำกัด และบริษัทจำกัด ที่ส่งไปยังพาณิชย์จังหวัดของ 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้ ข้อมูลเกี่ยวข้องกับจำนวนที่จดทะเบียนธุรกิจในปี 2538 เป็นดังนี้

ตารางที่ 1-3 : สถิติการจดทะเบียนของธุรกิจในแต่ละจังหวัด

ลักษณะการ จัดตั้งธุรกิจ	จังหวัดชายแดนภาคใต้					รวม
	นราธิวาส	ยะลา	ปัตตานี	สตูล	สงขลา	
บริษัทจำกัด	147	231	137	103	2,330	2,948
ห้างหุ้นส่วน	768	672	411	293	3,481	5,625
รวม	915	903	548	396	5,811	8,573

ที่มา : สำนักงานพาณิชย์จังหวัด 5 ชายแดนภาคใต้ ปี 2539

คณะผู้วิจัยทบทวนเอกสารการวิจัยในเรื่องดังกล่าว พบว่าการศึกษามีประโยชน์มากขึ้นถ้าจะมีการศึกษาในกลุ่มธุรกิจประเภทเดียวกัน คณะผู้วิจัยมีความเห็นว่า ใน 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้มีแนวโน้มการขยายตัวของอุตสาหกรรมสูงขึ้น ซึ่งจะเห็นจากตารางที่ 1-4

ตารางที่ 1-4 : จำนวนโรงงานในอุตสาหกรรม 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้

จังหวัดชาย- แดนภาคใต้	2534	2535	2536	2537	2538
นราธิวาส	645	667	687	712	730
ยะลา	280	313	343	364	385
ปัตตานี	804	813	824	836	867
สตูล	165	175	185	207	218
สงขลา	1,175	1,298	1,402	1,463	1,526
รวม	3,069	3,266	3,441	3,582	3,726

ที่มา : ธนาคารแห่งประเทศไทย สาขาภาคใต้, รายงานเศรษฐกิจและการเงินภาคใต้ ปี 2538

ตารางที่ 26

คณะผู้วิจัยตรวจสอบข้อมูลเกี่ยวกับการจดทะเบียนธุรกิจของจำนวนอุตสาหกรรมดังกล่าว โดยอาศัยข้อมูลจากทำเนียบอุตสาหกรรมของจังหวัดชายแดนภาคใต้ ซึ่งสรุปผลการจดทะเบียนธุรกิจได้ดังนี้

ตารางที่ 1-5 : จำนวนอุตสาหกรรมที่จดทะเบียนธุรกิจ 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้

ลักษณะการ จัดตั้งธุรกิจ	จังหวัดชายแดนภาคใต้					รวม
	นราธิวาส	ยะลา	ปัตตานี	สตูล	สงขลา	
บริษัทจำกัด	25	59	49	9	279	421
ห้างหุ้นส่วน	27	37	27	9	131	231
รวม	52	96	76	18	410	652

ที่มา : ทำเนียบอุตสาหกรรม 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้ ปี 2538

การสุ่มตัวอย่างจำนวน 350 ตัวอย่าง จากจำนวนโรงงานอุตสาหกรรมที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคล 652 ตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 53.68% การกระจายตัวอย่างในแต่ละจังหวัดจัดเอาสัดส่วนของการจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลเป็นเกณฑ์ อาศัยข้อมูลจากตารางที่ 1-5 สามารถคำนวณการกระจายตัวอย่างได้ดังนี้

ตารางที่ 1-6 : จำนวนตัวอย่างที่คาดว่าจะจัดเก็บในแต่ละจังหวัด

จังหวัด	จำนวนโรงงานอุตสาหกรรมที่ จดทะเบียนเป็นนิติบุคคล	ร้อยละ	จำนวนตัวอย่าง
นราธิวาส	52	8.0	28
ยะลา	96	14.7	51
ปัตตานี	76	11.6	41
สตูล	18	2.8	10
สงขลา	410	62.9	220
รวม	652	100.0	350

เมื่อได้จำนวนตัวอย่างที่จะจัดเก็บในแต่ละจังหวัดแล้ว คณะผู้วิจัยนำเกณฑ์ตัวเลขเหล่านั้นมากระจายตามประเภทของการจดทะเบียนอีกครั้งหนึ่ง ซึ่งจำนวนตัวอย่างที่คาดว่าจะจัดเก็บตามประเภทของการจดทะเบียนเป็นดังนี้

ตารางที่ 1-7 : จำนวนตัวอย่างที่คาดว่าจะจัดเก็บในแต่ละจังหวัด แยกตามประเภทการ

จดทะเบียนนิติบุคคล

ประเภทการ จดทะเบียน นิติบุคคล	นราธิวาส	ยะลา	ปัตตานี	สตูล	สงขลา	รวม
บริษัทจำกัด	13	31	26	5	150	225
ห้างหุ้นส่วนจำกัด	15	20	15	5	70	125
รวม	28	51	41	10	220	350

คณะผู้วิจัยดำเนินการจัดเก็บข้อมูลจำนวน 2 รอบ เนื่องจากในการจัดเก็บข้อมูลในรอบแรก พบว่ารายชื่อกิจการที่สุ่มตัวอย่างนั้นไม่สามารถหางบการเงินจากสำนักงานพาณิชย์จังหวัด คณะผู้วิจัยจึงได้จัดทำรายชื่อกิจการเพิ่มเติม และจัดเก็บข้อมูลในรอบที่สอง ผลการจัดเก็บข้อมูลพบว่า สามารถใช้งบการเงินเพียง 307 จากจำนวนตัวอย่างที่คาดหวัง 350 คิดเป็นร้อยละ 87.7 สาเหตุที่จัดเก็บข้อมูลไม่ได้ครบถ้วน เนื่องจาก

1. กิจการที่อยู่ในรายชื่อของการสุ่มตัวอย่างไปยื่นงบการเงินที่อยู่นอกเขต 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้ เช่น งบการเงินที่กรุงเทพมหานคร จำนวน 10 ราย
2. กิจการที่อยู่ในรายชื่อของการสุ่มตัวอย่าง ไม่ยื่นงบการเงินที่สำนักงานพาณิชย์จังหวัด จำนวน 23 ราย
3. กิจการที่อยู่ในรายชื่อของการสุ่มตัวอย่าง แต่หยุดดำเนินกิจการทำให้มีงบการเงินเพียงงบดุล จำนวน 10 ราย ซึ่งคณะผู้วิจัยตัดออกจากการวิเคราะห์

ลักษณะการกระจายข้อมูลทั้ง 307 ตัวอย่าง ซึ่งสามารถสรุปการกระจายกลุ่มตัวอย่างแยกตามจังหวัดและประเภทการจดทะเบียนนิติบุคคลได้ดังนี้

ตารางที่ 1-8 : จำนวนตัวอย่างที่จัดเก็บในแต่ละจังหวัดแยกตามประเภทการจดทะเบียน

นิติบุคคล

ประเภทการจดทะเบียนนิติบุคคล	นราธิวาส	ยะลา	ปัตตานี	สตูล	สงขลา	รวม
บริษัทจำกัด	12	23	21	5	93	154
ห้างหุ้นส่วนจำกัด	18	23	18	5	89	153
รวม	30	46	39	10	182	307

เมื่อนำตารางที่ 1-7 มาเปรียบเทียบกับตารางที่ 1-8 พบว่า การจัดเก็บข้อมูลในจังหวัดยะลา ปัตตานี และสงขลาต่ำกว่าจำนวนที่คาดหวัง จังหวัดสตูลเป็นไปตามแบบการจัดเก็บข้อมูล และจังหวัดนราธิวาส สามารถจัดเก็บข้อมูลได้มากกว่าแบบการจัดเก็บข้อมูล

สรุป

การวิจัยเรื่อง “รูปแบบของงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลของธุรกิจ ใน 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้” มีวัตถุประสงค์เพื่อทราบรูปแบบงบการเงินที่จัดทำขึ้น และการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาการเรียนการสอนทางด้านการบัญชีมากขึ้น การจัดเก็บตัวอย่างข้อมูล จัดทำได้ 307 ตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 87.7 ซึ่งมีการกระจายข้อมูลไปตามจังหวัดต่างๆ ใน 5 จังหวัดชายแดนภาคใต้