

ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของธุรกิจ
ดั่งหริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

FACTORS INFLUENCING THE SELECTION OF ACCOUNTING
POLICIES REGARDING REVENUE RECOGNITION OF REAL
ESTATE FOR NON-PUBLICLY ACCOUNTABLE ENTITIES

กวิณฑิพย์ ว่องชัยกรณ

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต วิชาเอกการบัญชี

คณะบริหารธุรกิจ

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

ปีการศึกษา 2561

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของธุรกิจ
สังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

กวิณทิพย์ ว่องธัญกรณ์

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต วิชาเอกการบัญชี

คณะบริหารธุรกิจ

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

ปีการศึกษา 2561

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

หัวข้อการค้นคว้าอิสระ

ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของธุรกิจ
สังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

Factors Influencing the Selection of Accounting Policies Regarding
Revenue Recognition of Real Estate for Non - Publicly Accountable
Entities

ชื่อ - นามสกุล

นางสาวกวิณทิพย์ ว่องธัญกรณ์

วิชาเอก

การบัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษา

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ชัยมงคล ผลแก้ว, Ph.D.

ปีการศึกษา

2561

คณะกรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ



ประธานกรรมการ

(รองศาสตราจารย์พนรัตน์ ปานมณี, Ph.D.)



กรรมการ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์สุภา ทองคง, ป.ศ.)



กรรมการ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ชัยมงคล ผลแก้ว, Ph.D.)

คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี อนุมัติการค้นคว้าอิสระฉบับนี้
เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ



คณบดีคณะบริหารธุรกิจ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์นำถรพี ชัยมงคล, ป.ศ.)

วันที่ 5 เดือน มิถุนายน พ.ศ. 2562

หัวข้อการค้นคว้าอิสระ	ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของธุรกิจสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
ชื่อ-นามสกุล	นางสาวกวิณทิพย์ ว่องธัญกรณ์
วิชาเอก	การบัญชี
อาจารย์ที่ปรึกษา	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ชัยมงคล ผลแก้ว, Ph.D.
ปีการศึกษา	2561

บทคัดย่อ

การศึกษาค้นคว้าอิสระครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของธุรกิจสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รูปแบบการศึกษาเป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ เก็บข้อมูลโดยวิธีการสัมภาษณ์แบบเจาะลึกจากผู้บริหารและผู้จัดการฝ่ายบัญชีของธุรกิจสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในจังหวัดพระนครศรีอยุธยา การค้นคว้าอิสระครั้งนี้ใช้การวิเคราะห์ประเด็นหลัก โดยการจำแนกกลุ่มข้อมูลที่ศึกษาตามปัจจัยที่คาดว่าจะมีผลต่อการตัดสินใจเลือกนโยบายการบัญชี

ผลการศึกษาพบว่า (1) ปัจจัยภายในที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะได้แก่ทัศนคติของผู้บริหารด้านการวางแผนภาษีและผลการดำเนินงานตามเป้าหมาย (2) ปัจจัยภายนอกที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะได้แก่ เศรษฐกิจ การเมือง สังคม คู่แข่งขัน และกฎหมายระเบียบข้อบังคับ (3) การรับรู้รายได้ตามวิธีเลือกรับรู้รายได้ตามค่าวกที่ถึงกำหนดชำระและวิธีเลือกรับรู้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จมีผลกระทบต่อรายได้และกำไรที่แตกต่างกัน ซึ่งส่งผลกระทบต่อข้อมูลทางการเงินอย่างมีนัยสำคัญจึงมีผลต่อการตัดสินใจเลือกนโยบายการบัญชี

การเลือกนโยบายการบัญชีที่เหมาะสมกับธุรกิจจะช่วยให้ธุรกิจสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะได้วิเคราะห์งบการเงินได้ถูกต้อง ดังนั้นผู้บริหารควรเลือกวิธีการรับรู้รายได้ให้เหมาะสมกับขนาดของกิจการและถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ ส่วนหน่วยงานภาครัฐควรพัฒนาหรือส่งเสริมความรู้ด้านการวางแผนภาษีที่ถูกต้องและเหมาะสมเพื่อให้กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะได้นำไปประยุกต์ให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อองค์กร

คำสำคัญ: นโยบาย การรับรู้รายได้ ธุรกิจสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

Independent Study Title	Factors Influencing the Selection of Accounting Policies Regarding Revenue Recognition of Real Estate for Non - Publicly Accountable Entities
Name-Surname	Miss Kawinthip Wongthanyakorn
Major Subject	Accounting
Independent Study Advisor	Assistant Professor Chaimongkol Pholkaew, Ph.D.
Academic Year	2018

ABSTRACT

This independent study aims to study factors influencing the selection of accounting policies regarding revenue recognition of real estate for non-publicly accountable entities. The study is qualitative research. Data were collected by in-depth interviews with executives and accounting managers of real estate for non-publicly accountable entities in Phra Nakhon Sri Ayutthaya Province. The theme analysis approach was used as a tool to analyze the main issues by categorizing data regarding the expected factor influencing the accounting policy selection.

The results of this study revealed that (1) internal factors affecting the selection of accounting policies regarding revenue recognition of real estate for non-publicly accountable entities included the attitude of the executives towards tax planning and targeted business performance, (2) external factors affecting the selection of accounting policies regarding revenue recognition of the real estate for non-publicly accountable entities consisting of economy, politics, society, competitors, laws and regulations, (3) revenue recognition of installment amount on due, revenue recognition methods by percentage of job completion directly affecting a difference between production cost and profit. These factors significantly influenced financial information, and were involved in the decision to select the accounting policies.

Choosing an appropriate accounting policy contributes to the accuracy of financial analysis of the real estate for non-publicly accountable entities. Therefore, management should select an appropriate revenue recognition method and apply them consistently. In addition, the government agencies should develop or promote an appropriate tax planning notion for non-publicly accountable entities for maximizing the organization's benefits.

Keywords: accounting policies, revenue recognition, real estate for non-publicly accountable entities

กิตติกรรมประกาศ

การศึกษาครั้งนี้ว่าอิสระฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้ด้วยความกรุณาเป็นอย่างสูงของผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ชัยมงคล ผลแก้ว กรรมการและอาจารย์ที่ปรึกษา ที่ได้กรุณารับเป็นที่ปรึกษา และเสียสละเวลาอันมีค่าในการให้คำปรึกษาเกี่ยวกับแนวทางในการศึกษาครั้งนี้ว่าอิสระในครั้งนี้ และแนะนำเอกสารที่เป็นประโยชน์ต่อการจัดทำ การศึกษา แนะนำรูปแบบการเขียน ตรวจสอบไขความเรียบร้อยตลอดจนคำแนะนำทางวิชาการที่ดีเสมอมา ขอกราบขอบพระคุณ รองศาสตราจารย์ ดร.พนารัตน์ ปานมณี ประธานกรรมการ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุภา ทองคง กรรมการ ที่ได้ชี้แนะแนวคิดตลอดจนประสบการณ์อันมีค่าของท่านเพื่อนำมาใช้เป็นแนวทางในการศึกษาครั้งนี้ว่าอิสระฉบับนี้ และกราบขอบพระคุณ ดร.กฤษดา เขียววัฒนสุข ผู้ให้คำแนะนำการตีพิมพ์วารสารจนทำให้ผู้ศึกษาได้รับการตีพิมพ์ ผู้ศึกษาจึงใคร่ขอกราบขอบพระคุณทุกท่านเป็นอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

ขอกราบขอบพระคุณคณาจารย์ คณะบริหารธุรกิจ ทุกท่านที่ช่วยประสิทธิ์ประสาทวิชาความรู้แก่ผู้วิจัย ขอขอบคุณเจ้าหน้าที่โครงการปริญญาโทและเพื่อนนักศึกษาปริญญาโททุกท่านที่ให้การสนับสนุนและช่วยตลอดมาจนจบการศึกษา และกราบขอบพระคุณบริษัทในเครือ นราวดิจิทัล ที่ช่วยให้ข้อมูลและให้สัมภาษณ์เพื่อทำการศึกษาค้นคว้าอิสระในครั้งนี้

ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณ พ่อสมคิด ว่องรัชฎกรณ์ คุณแม่สมบัติ แจ็งอ้อม ที่เป็นแรงบันดาลใจให้สำเร็จการศึกษา ขอขอบคุณ คุณแม่กนกวรรณ อินทร์มา คุณลภน จันทรทา และคุณรุ่งทิวา สุวรรณมณี ผู้ให้ความช่วยเหลือในทุก ๆ ด้าน ตลอดจนให้คำแนะนำต่าง ๆ ในการค้นคว้าอิสระในครั้งนี้ ผู้ศึกษาหวังเป็นอย่างยิ่งว่าการค้นคว้าอิสระฉบับนี้จะมีประโยชน์ไม่มากนักน้อยแก่ผู้ที่สนใจ และหากมีข้อผิดพลาดประการใด ผู้ศึกษาขออภัย มา ณ โอกาสนี้

กวินทิพย์ ว่องรัชฎกรณ์

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	(3)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	(4)
กิตติกรรมประกาศ.....	(5)
สารบัญ.....	(6)
สารบัญตาราง.....	(8)
สารบัญภาพ.....	(9)
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	10
1.2 วัตถุประสงค์ในการวิจัย	12
1.3 สมมุติฐานการวิจัย.....	12
1.4 ขอบเขตของการวิจัย.....	13
1.5 คำจำกัดความในการวิจัย	13
1.6 กรอบแนวคิดในการวิจัย	14
1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	15
บทที่ 2 แนวคิด ทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	16
2.1 แนวคิดเกี่ยวกับนโยบายการบัญชี	16
2.2 มาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ.....	17
2.3 แนวคิดเกี่ยวกับการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ	23
2.4 แนวคิดเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมภายในองค์กรและสภาพแวดล้อมภายนอกองค์กร ที่มีผลกระทบต่อ การเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้	26
2.5 แนวคิดเกี่ยวกับทฤษฎีการวางแผนภาษี.....	28
2.6 แนวคิดเกี่ยวกับทฤษฎีการตัดสินใจ.....	30
2.7 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง.....	32
บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย	39
3.1 การกำหนดปัญหาการวิจัย	39

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
3.2 การวางแผนการออกแบบการวิจัย.....	40
3.3 ประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการวิจัย.....	42
3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย.....	45
3.5 การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	45
3.6 การวิเคราะห์ข้อมูล.....	45
3.7 การตีความหมายข้อมูล.....	46
3.8 การสรุปผลและรายงานผล.....	46
บทที่ 4 ผลการวิจัย.....	47
4.1 สรุปปริญญานิเทศศึกษา.....	47
4.2 ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้.....	50
4.3 เปรียบเทียบผลกระทบของการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์.....	56
บทที่ 5 สรุปผลและอภิปรายผล.....	58
5.1 สรุปผลการวิจัย.....	58
5.2 อภิปรายผลการวิจัย.....	59
5.3 ข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัย.....	61
5.4 ข้อเสนอแนะในการวิจัยต่อไป.....	61
บรรณานุกรม.....	62
ภาคผนวก.....	65
ประวัติผู้เขียน.....	67

สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 2.1 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง.....	35
ตารางที่ 3.1 ตารางแสดงรายชื่อผู้สัมภาษณ์.....	44
ตารางที่ 4.1 สรุปข้อมูลเบื้องต้นกรณีศึกษาธุรกิจอสังหาริมทรัพย์	49
ตารางที่ 4.2 การรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ..	50
ตารางที่ 4.3 ปัจจัยภายในที่มีผลกระทบต่อการตัดสินใจเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	53
ตารางที่ 4.4 การรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ..	57



สารบัญภาพ

	หน้า
ภาพที่ 1.1 แสดงกรอบแนวคิดในการวิจัย.....	14
ภาพที่ 3.1 การตรวจสอบสามเส้าด้านวิธีการรวบรวมข้อมูล.....	42



บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

การจัดทำและนำเสนองบการเงินมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มต่าง ๆ (สภาพวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560) อย่างไรก็ตามปัญหาการตกแต่งตัวเลขทางบัญชีก็เป็นอีกประเด็นหนึ่งที่ส่งผลต่อคุณภาพของงบการเงินสร้างความเสียหายแก่องค์กร นักลงทุน ตลอดจนทุก ๆ ฝ่ายที่มีส่วนเกี่ยวข้องดังจะเห็นได้จากความล้มเหลวของบริษัทต่าง ๆ เช่น กลุ่มบริษัทเอ็นรอน (2545) บริษัทเวิร์ลคอม คอร์ปอเรชั่น จำกัด (2545) กลุ่มบริษัทเอไอจี (2548) บริษัทรอยเนท จำกัด (มหาชน) (2547) บริษัทปิกนิกคอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน) (2555) บริษัทกรู๊ปลิส จำกัด (มหาชน) (2560) ซึ่งการตกแต่งตัวเลขทางบัญชีมีหลายลักษณะได้แก่ การเร่งรับรู้รายได้ในงบการเงิน การรับรู้รายได้ปลอม การรับรู้รายได้ที่เป็นรายได้พิเศษให้มากขึ้น การเลื่อนการรับรู้ค่าใช้จ่ายออกไปอย่างไม่เหมาะสม ไม่เปิดเผยหนี้สินที่ควรเปิดเผย การเลื่อนการรับรู้รายได้ออกไป การเร่งการรับรู้ค่าใช้จ่าย (Schilit, Perler, and Engelhart, 2018) การกระทำดังกล่าวอาจอาศัยช่องโหว่ของนโยบายการบัญชีที่เกี่ยวข้อง

นโยบายการบัญชี หมายถึง หลักการ หลักเกณฑ์ ประเพณีปฏิบัติ กฎและวิธีปฏิบัติที่เฉพาะที่กิจการนำมาใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน (สภาพวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2552) Dhaliwal et al. (1982) กล่าวว่า การเลือกนโยบายการบัญชีของกิจการขึ้นอยู่กับผลทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นจากการเลือกแต่ละนโยบาย สอดคล้องกับแนวคิดของ Holthausen and Leftwich (1983) ที่ว่า กิจการจะเลือกนโยบายการบัญชีของกิจการเมื่อผลทางเศรษฐกิจกระทบต่อตัวเลขทางการเงิน ซึ่งส่งผลต่อกระแสเงินสดหรือความมั่งคั่งจากการนำข้อมูลทางการเงินไปใช้ในการตัดสินใจของผู้มีส่วนได้เสีย นอกจากนี้การเปลี่ยนแปลงข้อตกลง สัญญา กับบุคคลหลาย ๆ ฝ่ายยังมีผลต่อตัวเลขในรายงานการเงินและกระแสเงินสดของกิจการรวมถึงภาษีอากรของบริษัทด้วย (Wolfson, 1993) การเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างกันย่อมส่งผลให้งบแสดงฐานะทางการเงินหรือผลการดำเนินงานที่แตกต่างกันได้ การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่ไม่เหมาะสมจะส่งผลต่อคุณภาพกำไรเป็นสิ่งบ่งบอกถึงความมั่นคงและการอยู่รอดขององค์กรได้

ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เป็นหนึ่งในธุรกิจที่มีความสำคัญต่อการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมไทย เนื่องจากมีมูลค่าการผลิตคิดเป็นร้อยละ 7 ของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายใน จึงมีส่วนสำคัญในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจโดยรวมให้มีเงินทุนหมุนเวียนในระบบเศรษฐกิจจำนวนมาก (พัชรา กลิ่นชวนชื่น, 2560) ทำให้เกิดการจ้างงานและรายได้เพิ่มขึ้น ซึ่งเชื่อมโยงกับอุตสาหกรรมอื่น ๆ ได้แก่ ธุรกิจก่อสร้าง ธุรกิจเครื่องใช้ไฟฟ้า เฟอร์นิเจอร์และเครื่องตกแต่ง ธุรกิจสถาบันการเงิน สาขาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ได้ออกประกาศและบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีเรื่องการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities : NPAEs) ลงในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 6 พฤษภาคม 2554 (สภาวิชาชีพบัญชี, 2554) โดยกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities: TFRSs for NPAEs) มีผลให้กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต้องจัดทำบัญชีตามมาตรฐานนี้ตั้งแต่วรอบปีบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป สามารถเลือกรับรู้รายได้ตามความเหมาะสมของธุรกิจได้ถึง 3 วิธีคือ การรับรู้รายได้ทั้งจำนวนเมื่อได้โอนความเสี่ยงไปให้กับผู้ซื้อแล้ว การรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของค่างวดงานที่ทำเสร็จ และการรับรู้รายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ ซึ่งจะแตกต่างกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly Accountable Entities: PAEs) ที่รับรู้ได้วิธีเดียวคือรับรู้ทั้งจำนวนเมื่อโอนกรรมสิทธิ์ความเสี่ยงไปให้ผู้ซื้อแล้วและการรับรู้รายได้จะต้องสอดคล้องกับการคำนวณต้นทุนการก่อสร้างของอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขาย ที่แต่ละโครงการต้องถือปฏิบัติด้วย

วิธีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะทั้ง 3 วิธี ดังกล่าว อาจครอบคลุมการรับรู้ต้นทุนและรายได้มากกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี ทำให้การรับรู้รายการมีความไม่แน่นอนในการรับรู้ต้นทุนและรายได้ซึ่งส่งผลต่อความถูกต้อง ความน่าเชื่อถือและการเปรียบเทียบกันได้ของข้อมูลรายงานทางการเงิน แม้จะมีนักวิชาการหลายท่านได้ศึกษาเกี่ยวกับการบัญชีธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (ตัวอย่างเช่น กัญญาพัชญ์ อรุณรัตน์, 2557; สุวรรณธิ รุ่งจตุรงค์, 2556; ภัสพร ตั้งใจกัตัญญ, 2556; กิรณา ยี่สุนแซม, 2555; โศภิชฐ์ ภัคดียิ่งยง, 2554; ผุสดี ชุ่มดวง, 2550; ปิยรัตน์ เลิศสุวรรณาวินและคณะ, 2547) แต่งานวิจัยส่วนใหญ่มุ่งศึกษาเฉพาะปัจจัยที่มีผลต่อความรู้ความเข้าใจการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ความเหมาะสมของมาตรฐานการบัญชีอสังหาริมทรัพย์ และการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่แตกต่างกันส่งผลต่อต้นทุนเงินลงทุนในส่วนของเจ้าของแตกต่างกัน

จากความสำคัญของการเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ของอสังหาริมทรัพย์ที่มีความหลากหลายทำให้ผู้วิจัยสนใจที่จะศึกษาปัจจัยหรือแรงจูงใจที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

1.2 วัตถุประสงค์ในการวิจัย

1. เพื่อศึกษาลักษณะและวิธีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
2. เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีต่อการเลือกนโยบายบัญชีวิธีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
3. เพื่อเปรียบเทียบผลกระทบของการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ วิธีตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จและวิธีตามค่างวดงานที่ถึงกำหนดชำระทั้ง 2 วิธี ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

1.3 สมมุติฐานการวิจัย

การศึกษาคั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่ออธิบายถึงปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายวิธีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผู้วิจัยจึงได้กำหนดคำถามวิจัยหลักดังนี้ “อะไรคือปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อการเลือกนโยบายบัญชีและวิธีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ” ซึ่งคำถามวิจัยดังกล่าวนำไปสู่คำถามการวิจัยย่อย ดังนี้

1. ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมีลักษณะและวิธีการรับรู้รายได้อย่างไร
2. ปัจจัยใดบ้างมีผลกระทบต่อการตัดสินใจเลือกนโยบายการบัญชีและวิธีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะอย่างไร
3. วิธีการรับรู้รายได้ที่แตกต่างกันของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์มีผลกระทบต่องบการเงินและการการตัดสินใจเลือกนโยบายและวิธีการรับรู้รายได้ได้อย่างไร

1.4 ขอบเขตของการวิจัย

1. ศึกษาวิธีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAs) ทั้ง 3 วิธีคือ 1) การรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของค่าแรงงานที่ทำเสร็จ และ 2) การรับรู้รายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ 3) การรับรู้รายได้ทั้งจำนวน เมื่อได้โอนความเสี่ยงไปให้ผู้ซื้อ

2. ประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการศึกษา กลุ่มประชากรได้แก่บริษัทที่ประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำนวน 46 บริษัท โดยผู้ให้สัมภาษณ์เป็นผู้บริหารของธุรกิจดังกล่าว ซึ่งประกอบด้วย ประธานกรรมการ ประธานฝ่ายบริหาร กรรมการผู้จัดการ ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี และผู้จัดการฝ่ายบัญชี โดยการสุ่มสัมภาษณ์จากกลุ่มประชากรเป็นตัวอย่างในการศึกษา จำนวน 6 บริษัท

3. ระยะเวลาการศึกษา ตั้งแต่เดือน มกราคม 2562 ถึง เมษายน 2562

1.5 คำจำกัดความในการวิจัย

นโยบายบัญชี (Accounting Policies) หมายถึง หลักการหลักเกณฑ์และวิธีการเฉพาะที่ดำเนินการโดยทีมผู้บริหารของบริษัท และในการจัดทำงบการเงิน ซึ่งรวมถึงวิธีการใด ๆ ระบบการวัดผลและขั้นตอนในการนำเสนอเปิดเผยข้อมูล นโยบายการบัญชีแตกต่างไปจากหลักการบัญชีซึ่งหลักการดังกล่าวมีอยู่ตามหลักเกณฑ์ทางบัญชี และนโยบายดังกล่าวถือเป็นแนวทางในการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวของบริษัท

รายได้ (Revenue) หมายถึง ผลตอบแทนที่กิจการได้จากการขายสินค้าหรือบริการ หรือการเพิ่มขึ้นของประโยชน์ทางเศรษฐกิจและสินทรัพย์ในรอบระยะเวลาบัญชี อสังหาริมทรัพย์ (Real Estate) หมายถึงที่ดินกับทรัพย์สินที่ติดอยู่กับที่ดินหรือประกอบเข้าด้วยกันกับที่ดินรวมทั้งสิทธิทั้งหลายที่เกี่ยวกับสิทธิในที่ดินนั้น

กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities) หมายถึง กิจการที่ไม่ใช่กิจการ ดังต่อไปนี้

1. กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการที่มีการซื้อขายต่อประชาชนไม่ว่าจะเป็นตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศหรือซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ (Over the Counter) รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาคหรือกิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่นเพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใด ๆ ต่อประชาชน

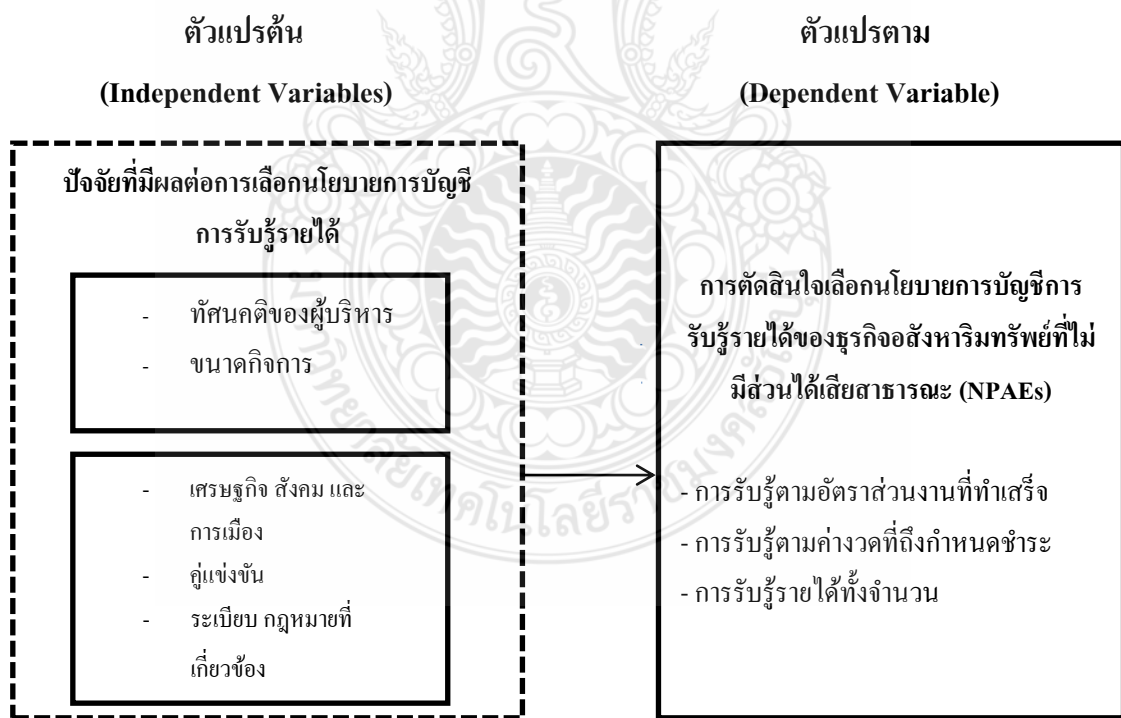
2. กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลเช่นสถาบันการเงินบริษัทประกันชีวิตบริษัทประกันวินาศภัยบริษัทหลักทรัพย์กองทุนรวมตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทยตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น

3. บริษัทมหาชนตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน

4. กิจการอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม

1.6 กรอบแนวคิดในการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ โดยมีวัตถุประสงค์หลักในการอธิบายเหตุผลสำคัญในการตัดสินใจเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) โดยการค้นหาคำตอบว่าปัจจัยภายใน ได้แก่ ทัศนคติของผู้บริหาร และขนาดกิจการมีส่วนสำคัญต่อการตัดสินใจเลือกนโยบายการบัญชีด้านการรับรู้รายได้ อย่างไร และปัจจัยภายนอก ได้แก่ สภาพเศรษฐกิจสังคม การเมือง คู่แข่งขัน ระเบียบและกฎหมายที่เกี่ยวข้องมีส่วนสำคัญต่อการตัดสินใจเลือกนโยบายการบัญชีด้านการรับรู้รายได้ได้อย่างไร ดังนี้



ภาพที่ 1.1 แสดงกรอบแนวคิดในการวิจัย

1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทราบลักษณะและวิธีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
2. ทราบถึงปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
3. หน่วยงานกำกับดูแลสามารถนำมาข้อมูลในการปรับปรุงเกณฑ์การรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ให้มีความเหมาะสมกับสถานการณ์การแข่งขันธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในปัจจุบัน



บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การค้นคว้าอิสระครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ศึกษาเรื่อง “ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ” ผู้วิจัยได้ศึกษาและรวบรวมเนื้อหาที่สำคัญเกี่ยวกับ แนวคิด ทฤษฎี งานวิจัย เอกสารและตำราที่เกี่ยวข้อง 5 ประเด็น ดังนี้

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับนโยบายการบัญชี

2.2 มาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

2.3 แนวคิดเกี่ยวกับการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs)

2.4 แนวคิดเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมภายในองค์กรและสภาพแวดล้อมภายนอกองค์กรที่มีผลกระทบต่อทางเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้

2.5 แนวคิดเกี่ยวกับการวางแผนภาษี

2.6 แนวคิดเกี่ยวกับทฤษฎีการตัดสินใจ

2.7 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับนโยบายการบัญชี

ศศิวิมล มีอำพล (2554) และนิพันธ์ เห็น โชคชัยชนะและศิลปพร ศรีจันทเพชร (2554) ได้ให้ความหมายของคำว่า นโยบายการบัญชีที่ใกล้เคียงกันว่า นโยบายการบัญชี หมายถึง มาตรฐานการบัญชีที่กำหนดเฉพาะเรื่อง และวิธีการใช้มาตรฐานการบัญชี ที่ผู้บริหารต้องใช้ดุลยพินิจในการปฏิบัติทางการบัญชีให้เหมาะสมที่สุด เพื่อแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน โดยถูกต้องตามที่ควร และจัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งสอดคล้องกับค่านิยมที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (สภาวิชาชีพบัญชี มาตรฐานฉบับที่ 8 ปรับปรุง 2560)

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 เรื่องการนำเสนองบการเงิน (สภาวิชาชีพบัญชี ปรับปรุง 2560) เกี่ยวกับการกำหนดนโยบายการบัญชีที่ผู้บริหารจะต้องพิจารณา ได้แก่ หลักวิธีการบัญชีที่ใช้ในการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย ซึ่งนโยบายนั้นมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อจำนวนเงินของรายการที่รับรู้ในงบการเงินได้แก่ งบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางการบัญชีและข้อผิดพลาด (สภาวิชาชีพบัญชี ปรับปรุง, 2560) ได้ให้หลักการและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ประมาณการทางบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาด ซึ่งการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวส่งผลกระทบต่อการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น ในงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงงบการเงินของกิจการ ที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจและความน่าเชื่อถือ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเปรียบเทียบงบการเงินสำหรับงวดต่าง ๆ ของกิจการเดียวกันและเปรียบเทียบงบการเงินระหว่างกิจการได้

จากความหมายของนโยบายการบัญชีข้างต้นจะเห็นว่า การกำหนดหลักเกณฑ์เพื่อถือปฏิบัติในการจัดทำและนำเสนองบการเงินมาจากการพิจารณาร่วมกันระหว่างผู้บริหารและฝ่ายบัญชีโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของสภาวิชาชีพและประมวลรัษฎากรที่ออกโดยกรมสรรพากร การวิจัยครั้งนี้มุ่งเน้นการอธิบายปัจจัยที่มีผลกระทบต่อทางเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

2.2 มาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

แนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานการดำเนินการและแนวทางการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานบัญชีไทยมาตรฐานการบัญชีหรือหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป หมายความว่าหมายถึง ข้อตกลงหรือความเห็นพ้องต้องกันเกี่ยวกับหลักการบัญชีหรือวิธีปฏิบัติกันจนเป็นกฎเกณฑ์หรือเป็นประเพณีนิยมในระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง มาตรฐานการบัญชีมักจะเกิดจากแนวคิดข้อ มูลฐานทางการบัญชีและได้พัฒนาต่อโดยใช้หลักเหตุผลขนบธรรมเนียมประเพณีประสบการณ์การใช้งานเกิดความเคยชินและความจำเป็นในทางปฏิบัติ(พระราชบัญญัติการบัญชีพ.ศ. 2543, 2543)

ในอดีตที่ผ่านมาจนถึงปัจจุบันมาตรฐานการบัญชีไทยได้อิงอยู่กับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศหรือหลักการบัญชีสากล(International Accounting Standard: IAS) โดยได้ยึดหลักทางบัญชีที่สำคัญ ๆ แล้วนำมาปรับปรุงประยุกต์ใช้เป็นมาตรฐานการบัญชีไทย ซึ่งบางครั้งก็เกิดปัญหาในทางปฏิบัติเนื่องจากมาตรฐานสากลบางฉบับไม่สามารถหรือไม่เหมาะสมกับมาตรฐานที่จะใช้กับประเทศไทย เช่นที่ผ่านมาตรฐานเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งมาตรฐานทางการบัญชีไทยรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำสำเร็จ ส่วนมาตรฐานการบัญชีสากลรับรู้รายได้เมื่อมีความแน่นอนในการโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์หรือความเสี่ยงและผลประโยชน์นั้นได้โอนไปยังผู้ซื้อแล้วทั้งจำนวน เมื่อมาตรฐานการบัญชีมีความแตกต่าง จึงส่งผลให้รายงานการเงินที่

ออกมาสะท้อนถึงผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินที่แตกต่างกัน จนเกิดความสับสนในการศึกษาและทำความเข้าใจ

เมื่อช่วงเดือนพฤษภาคม พ.ศ. 2552 สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้มีการประชุมและมีมติตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 12/2552 เรื่อง การจัดเลขระบุฉบับมาตรฐานการบัญชีของไทยมีมติตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชีระหว่างประเทศ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2552) ให้เปลี่ยนเลขรหัสของมาตรฐานการบัญชีไทย (TAS) โดยระบุเหมือนกับเลขรหัสมาตรฐานบัญชีสากล (IAS) ดังนั้นก็จะเกิดข้อดีและข้อเสียตามมาซึ่งข้อดีก็คือจดจำง่ายเพราะเป็นเลขรหัสเดียวกันและต่อไปนักบัญชีของไทยสามารถที่จะติดตามความเคลื่อนไหวหรือแนวโน้มของการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีไทยจากมาตรฐานบัญชีสากล เนื่องจากเป็นมาตรฐานเดียวกัน กล่าวคือมาตรฐานการบัญชีสากลเปลี่ยนไป มาตรฐานการบัญชีไทยก็ต้องเปลี่ยนตาม ดังนั้นจึงเป็นการง่ายที่นักบัญชีไทยจะศึกษาถึงที่มาและเหตุผลตลอดจนแนวโน้มการเปลี่ยนไปของมาตรฐานการบัญชีไทยได้จากมาตรฐานบัญชีสากลในอนาคต แต่ก็มีข้อเสีย คือ มาตรฐานการบัญชีเดิมที่ใช้อยู่ยังมีหลักการที่แตกต่างกันอย่างมากระหว่างมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการรับรู้รายได้ของอุตสาหกรรมทรัพย์ดั่งที่กล่าวข้างต้น หากมาตรฐานการบัญชีไทยต้องเปลี่ยนไปยึดตามมาตรฐานการบัญชีสากลก็ต้องปรับงบการเงินกันใหม่ทั้งหมด อาจส่งผลกระทบต่อการค้าตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน เช่น นักลงทุนผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ สถาบันทางการเงินหรือแม้แต่เจ้าของกิจการเองได้ ตลอดทั้งอาจส่งผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศไทย

นอกจากสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ จะมีมติเปลี่ยนเลขรหัสของมาตรฐานการบัญชีไทย ให้เป็นเลขรหัสเดียวกับมาตรฐานการบัญชีสากล แล้ว เมื่อช่วงปี พ.ศ. 2544 มาตรฐานการบัญชีสากลที่ออกใหม่จะเปลี่ยนมาใช้รหัส IFRS ดังนั้นมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยก็เปลี่ยนไปโดยใช้รหัสเป็น TFRS เช่นกัน เพราะฉะนั้นตั้งแต่ปี พ.ศ. 2544 ประเทศไทยจะมีรหัสมาตรฐานการบัญชีเป็น TFRS ซึ่งตรงกับเลขรหัสของ IFRS ซึ่งผู้สนใจสามารถที่จะศึกษาการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการบัญชีไทยจากเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ คือ <http://www.fap.or.th> อย่างไรก็ตาม ถึงแม้มาตรฐานการบัญชีไทยส่วนมากจะนำหลักฐานมาตรฐานการบัญชีสากลเพื่อให้งบการเงินของนิติบุคคลไทยเป็นมาตรฐานเดียวกันมากขึ้น และตรงตามมาตรฐานสากลดังนั้น มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ พ.ศ. 2554 และให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษา คือวันที่ 6 พฤษภาคม 2554 จึงเป็นแนวทางให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ได้ยึดถือปฏิบัติเป็นแนวทางเดียวกัน

ลักษณะของมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจากการทบทวนวรรณกรรม หนังสือ ตำราวิชาการทางด้านบัญชี ผู้วิจัยพบว่าในอดีตที่ผ่านมา ประเทศไทยมีมาตรฐานการรายงานทางการเงินเพียงชุดเดียวดังที่ สุภาพร เฟ่งพิศ (2553) และสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2554) กล่าวไว้ว่าในการจัดทำบัญชีของผู้ประกอบธุรกิจ ไม่ว่าจะเป็ขนาดเล็ก ขนาดกลาง หรือ ขนาดใหญ่ ที่มีการดำเนินธุรกิจในรูปแบบบุคคล จะต้องจัดทำบัญชีเพื่อให้ข้อมูลเป็นประโยชน์กับความต้องการใช้ทั้งภายในและภายนอกองค์กร ตาม พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 เพื่อให้การจัดทำบัญชีเป็นไปตามมาตรฐานเดียวกัน ดังนั้นหากกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities: NPAEs) จะต้องจัดทำบัญชีเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานเดียวกับกิจการที่มีส่วนได้เสีย(Publicly Accountable Entities: PAEs) ภายใต้แนวความคิดมูลค้ายุติธรรม (Fair Value) จะก่อให้เกิดความยุ่งยากซับซ้อนในการจัดทำบัญชีและส่งผลกระทบต่อต้นทุนในการจัดทำรายงานทางการเงินของกิจการ ซึ่งส่งผลกระทบต่อกิจการส่วนใหญ่ในระบบเศรษฐกิจหลักของประเทศ เนื่องจากนิติบุคคลที่จดทะเบียนทั้งในและนอกตลาด หลักทรัพย์ส่วนใหญ่เป็นกิจการขนาดกลางและขนาดเล็ก

วัตถุประสงค์หลักในการประกาศใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะคือการให้แนวทางในการรายงานการเงินที่มีคุณภาพอันจะก่อให้เกิดประโยชน์ดังนี้

- 1) ส่งเสริมการนำเสนอข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ประกอบการและผู้ใช้งบการเงินอื่น ๆ
- 2) สนับสนุนให้เกิดการจัดสรรทรัพยากรให้มีประสิทธิภาพทั้งระดับจุลภาคและระดับมหภาค
- 3) เพิ่มความสามารถในการเข้าถึงแหล่งเงินทุนให้ง่ายขึ้น และช่วยลดต้นทุนของเงินทุน
- 4) ส่งเสริมให้เกิดความสม่ำเสมอและเปรียบเทียบกันได้ของข้อมูลทางการเงินที่ช่วยให้ผู้ประกอบการและผู้ใช้งบการเงินเกิดความเชื่อมั่น ซึ่งนำไปสู่การเติบโตของธุรกิจและระบบเศรษฐกิจโดยรวม

หลักเกณฑ์ในการรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเป็นเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน และใช้เป็นกรอบในการอ้างอิงในการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2554) ซึ่งกำหนดกรอบแนวคิดและหลักเกณฑ์ในการรายงานทางการเงินไว้ ดังนี้

- 1) เชื่อถือได้ คือ ข้อมูลที่เชื่อถือได้ต้องนำเสนอเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจ โดยครบถ้วนเป็นกลาง และปราศจากข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญ

2) เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ คือ ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจต้องสามารถสร้างความแตกต่างในการตัดสินใจได้อย่างมีสาระสำคัญโดยช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินยืนยันผลของเหตุการณ์หรือรายการค้าที่คาดการณ์ไว้ในอดีต และคาดคะเนผลของเหตุการณ์หรือรายการค้าในปัจจุบันที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

3) เปรียบเทียบกันได้ คือ ข้อมูลในรายงานทางการเงินต้องสามารถใช้ในการระบุความแตกต่าง หรือความเหมือนของเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจระหว่างสองเหตุการณ์ได้ การใช้นโยบายทางการเงินบัญชีมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอจะสามารถช่วยให้ข้อมูลที่สามารถเปรียบเทียบกันได้

4) ยืนยันความถูกต้องได้คือ ข้อมูลที่สามารถยืนยันความถูกต้องได้สามารถทำให้ผู้ใช้งบการเงินที่มีระดับความรู้ และความเป็นอิสระที่แตกต่างกันเกิดความเห็นที่ยอมรับร่วมกันได้ ถึงแม้จะไม่เห็นด้วยอย่างสมบูรณ์ก็ตาม

5) ทันต่อเวลา คือข้อมูลที่มีความทันต่อเวลาจะต้องเป็นข้อมูลที่ผู้ใช้งบการเงินสามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจได้ก่อนที่ข้อมูลนั้นจะสูญเสียความสามารถในการมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจ

6) เข้าใจได้คือ ข้อมูลที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจได้เป็นข้อมูลที่นำเสนออย่างกระชับชัดเจน โดยมีข้อสมมติว่าผู้ใช้งบการเงินมีความรู้พอควรเกี่ยวกับธุรกิจและกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องและมีความสามารถที่จะอ่านและวิเคราะห์รายงานทางการเงินได้โดยใช้ความพากเพียรพอควร

7) การรับรู้รายการ หมายถึง การรวมรายการเข้าเป็นส่วนหนึ่งของงบแสดงฐานะการเงินหรืองบกำไรขาดทุน

8) องค์ประกอบของงบการเงินที่ให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงินในการประเมินฐานะการเงินของกิจการ และประเมินผลการดำเนินงานของกิจการ องค์ประกอบดังกล่าวจะต้องมีความหมายและหลักการรับรู้รายการ ดังต่อไปนี้

8.1) สินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต การรับรู้รายการสินทรัพย์ต้องเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ต้องเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ทุกข้อ คือ มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต ประกอบกับรายการนั้นมีราคาทุนหรือมูลค่าที่วัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

8.2) หนี้สิน หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ โดยภาระผูกพันดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งการชำระภาระผูกพันนั้น คาดว่าจะส่งผลให้กิจการสูญเสียทรัพยากรเชิง

เศรษฐกิจ การรับรู้หนี้ต้องเป็นไปตามเกณฑ์ทุกข้อ ดังนี้ มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของทรัพยากรจะออกจากกิจการ อันเนื่องมาจากการชำระภาระผูกพัน และมูลค่าที่ชำระสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

8.3) ส่วนของเจ้าของ หมายถึง ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการ หลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกแล้ว

8.4) รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น โดยไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากเจ้าของ และรายการกำไร กำหนดให้กิจการต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งรับรู้รายได้เมื่อกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตเพิ่มขึ้น และสามารถวัดมูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ ทั้งนี้รวมถึงรายได้จากกิจกรรมหลักของการดำเนินงานตามปกติ และผลกำไรอาจเกิดจากกิจกรรมตามปกติของกิจการหรือไม่ก็ได้ และผลกำไรแสดงเป็นรายการแยกต่างหากโดยแสดง เป็นยอดสุทธิจากค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง

8.5) ค่าใช้จ่าย หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งส่งผลให้ส่วนของผู้ถือหุ้นลดลง โดยไม่รวมถึงการแบ่งปันให้กับเจ้าของ และรายการขาดทุน กำหนดให้กิจการต้องรับรู้โดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการคาดว่าจะได้เสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต และสามารถวัดมูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ ทั้งนี้รวมถึงค่าใช้จ่ายจากกิจกรรมหลักของการดำเนินงานตามปกติ และผลขาดทุนอาจเกิดจากกิจกรรมตามปกติของกิจการหรือไม่ก็ได้และผลขาดทุนแสดงเป็นรายการแยกต่างหากโดยแสดง เป็นยอดสุทธิจากรายได้ที่เกี่ยวข้อง

9) เกณฑ์การวัดมูลค่ารายการ คือ ราคาทุนเดิม โดยใช้ร่วมกับเกณฑ์อื่น เช่น สินค้า คงเหลือ แสดงด้วยราคาทุน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่าหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมเป็นต้นถึงแม้ว่ามูลค่ายุติธรรมมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน แต่กิจการประเภทนี้อาจต้องแบกรับภาระต้นทุนการจัดทำรายงานการเงินมากเมื่อเปรียบเทียบกับผลประโยชน์ที่ได้รับ ดังนั้นการวัดมูลค่าของสินทรัพย์และหน่วยงานบางรายการจึงใช้มูลค่ายุติธรรมหากรายการดังกล่าวมีมูลค่ายุติธรรมจากตลาดที่มีสภาพคล่องสูง เนื่องจากมูลค่าดังกล่าวสามารถหาได้ โดยตรงจากแหล่ง ข้อมูลที่เชื่อถือได้และมีต้นทุนต่ำ

10) การนำเสนองบการเงิน ประกอบด้วย

10.1) งบแสดงฐานะการเงิน นำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินของกิจการ ณ วันสิ้นงวด

10.2) งบกำไรขาดทุน แสดงถึงผลการดำเนินงานของกิจการสำหรับงวด

10.3) งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น แสดงถึงการเปลี่ยนแปลงในรายการที่เป็นองค์ประกอบต่าง ๆ ของเจ้าในระหว่างงวด

10.4) หมายเหตุประกอบงบการเงิน แสดงถึงข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำงบการเงิน นโยบายการบัญชีที่ใช้และข้อมูลอื่น ๆ นอกเหนือจากที่นำเสนอในงบการเงิน

11) งบการเงินควรจัดทำอย่างน้อยปีละหนึ่งครั้งควรนำเสนอข้อมูลที่เปรียบเทียบได้กับรายการที่นำเสนอสำหรับงวดก่อน

ดังนั้นการรายงานทางการเงินตามหลักเกณฑ์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะนั้นเป็นไปตามความเหมาะสม, สภาพแวดล้อมและข้อจำกัดของกิจการดังกล่าวโดยลดความยุ่งยากซับซ้อนในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีการรายงานทางการเงิน เพื่อให้กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะสามารถรายงานทางการเงินเป็นมาตรฐานเดียวกัน ในส่วนของแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะนั้น ครอบคลุมในเรื่อง การนำเสนองบการเงิน, การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี, การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี, การแก้ไขข้อผิดพลาด, เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด, ลูกหนี้, สินค้าคงเหลือ, เงินลงทุน, ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน, อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน, ต้นทุนการกู้ยืม, สัญญาเช่า, ภาษีเงินได้, ประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่เกิดขึ้น, เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลาการรายงาน, รายได้, การรับรู้รายได้จากการขาย อสังหาริมทรัพย์, สัญญาก่อสร้าง, ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ, การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ โดยแนวทางปฏิบัติจะมีความยุ่งยากและซับซ้อนน้อยกว่า เช่น การนำเสนองบการเงิน มาตรฐานฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้กิจการต้องทำงบกระแสเงินสด แต่ถ้าหากกิจการเห็นถึงประโยชน์ของงบกระแสเงินสดก็สามารถทำได้, การวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการอาจเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมและเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมในหมายเหตุประกอบงบการเงินได้ แทนที่จะต้องแสดงรายการดังกล่าวด้วยราคาที่ตีใหม่ และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เกิดขึ้นในภายหลัง เช่นเดียวกับมาตรฐานสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสีย

2.3 แนวคิดเกี่ยวกับการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (NPAEs)

การรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities: TFRSs for NPAEs) บทที่ 19 เรื่องการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ (สภาวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 20/2554)

1. ประเภทรายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

อสังหาริมทรัพย์ หมายถึง ที่ดินกับทรัพย์สินที่ติดอยู่กับที่ดินหรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดินนั้น รวมทั้งสิทธิทั้งหลายอันเกี่ยวกับสิทธิในที่ดินด้วย รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์สามารถแบ่งออกเป็น 3 ประเภทดังนี้ การขายที่ดิน การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง และการขายอาคารชุด

1.1 การขายที่ดิน หมายถึง การนำที่ดินแปลงใหญ่มาพัฒนาระบบสาธารณูปโภค และสิ่งอำนวยความสะดวกต่าง ๆ เพื่อนำที่ดินที่พัฒนาแล้วไปแบ่งขายปลีกเป็นแปลงย่อยให้แก่ผู้ซื้อทั่วไป

1.2 การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง หมายถึง การสร้างบ้านเพื่อขายพร้อมกับที่ดิน เช่น บ้านเดี่ยว ทาวน์เฮ้าส์ โฮมออฟฟิศ เป็นต้น

1.3 การขายอาคารชุด หมายถึง การขายห้องชุด อาคารชุดหรือกลุ่มอาคารชุดเพื่อเป็นที่อยู่อาศัย หรือประกอบธุรกิจเป็นอาคารสำนักงาน ซึ่งระยะเวลาการก่อสร้างรวมทั้งการโอนกรรมสิทธิ์ของอาคารชุดอาจครอบคลุมระยะเวลามากกว่า 1 ปี และมีการชำระราคาตามสัญญาสำหรับการขายห้องชุดของอาคารชุดต้องมีการขายได้ในจำนวนที่มากพอที่จะให้แน่ใจว่าอาคารชุดดังกล่าวจะไม่เปลี่ยนเป็นอาคารเพื่อให้เช่าในจำนวนที่ไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 ของพื้นที่ที่เปิดขายหรือพื้นที่ที่เปิดจองโดยผู้ซื้อไม่มีสิทธิเรียกคืนเงิน เมื่อผู้ซื้อได้วางเงินเริ่มแรกและเงินค้างงวดไม่น้อยกว่า ร้อยละ 20 ของราคาขายตามสัญญา

2. วิธีการรับรู้รายได้ สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (สภาวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 20/2554)

กิจการสามารถเลือกวิธีการรับรู้รายได้ 3 วิธีขึ้นอยู่กับเงื่อนไขการเกิดขึ้นของรายได้ ดังนี้

2.1 การรับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน การรับรู้รายได้วิธีนี้เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้ซื้อแล้ว

2.2 การรับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ จะรับรู้รายได้ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามสัดส่วนงานที่ทำเสร็จในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ๆ ตามอัตราส่วนของต้นทุนการก่อสร้างที่เกิดขึ้นของงานที่ทำเสร็จจนถึงปัจจุบันกับประมาณการต้นทุนการก่อสร้างตามสัญญา ไม่รวมต้นทุนที่ดิน ในกรณีที่ผู้ซื้อผิดนัดชำระเงินเกินกว่า 3 งวดติดต่อกันและอัตราของงานที่ทำเสร็จสูง

กว่าเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ ให้หยุดการรับรู้รายได้ทันที และควรมีการตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญตามความเหมาะสม

2.3 การรับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ ให้ใช้วิธีการรับรู้ตามอัตรากำไรขั้นต้น ในกรณีที่อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จต่ำกว่าสัดส่วนของเงินที่ได้รับจากการผ่อนชำระ ให้รับรู้รายได้ไม่เกินอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ส่วนเงินที่เกินกว่าอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จให้ถือเป็นเงินรับล่วงหน้า ถ้าผู้ซื้อผิดนัดชำระเกินกว่า 3 งวดติดต่อกัน ให้หยุดรับรู้รายได้ทันที และควรตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญตามความเหมาะสม

จากวิธีการรับรู้รายได้ทั้ง 3 วิธีข้างต้น กิจการสามารถเลือกใช้วิธีการรับรู้รายได้วิธีที่ 1 ได้เมื่อกิจการได้โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในสิทธิ์ภัยให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ส่วนวิธีที่ 2 และวิธีที่ 3 กิจการจะสามารถเลือกใช้วิธีการรับรู้รายได้นี้ได้เมื่อรายการขายเข้าเงื่อนไขครบทั้ง 9 ข้อ ตามที่มาตรฐานการรายงานการเงินสำหรับกิจการไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะระบุไว้ ดังนี้

1. การขายเกิดขึ้นแล้ว (ในกรณีของการขายห้องชุดของอาคารชุด การทำสัญญาจะซื้อจะขายต้องมีจำนวนที่ไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 ของพื้นที่ ที่เปิดขายหรือที่เปิดจอง)
2. ผู้ซื้อไม่มีสิทธิเรียกเงินคืน
3. ผู้ซื้อและผู้ขายต้องมีความเป็นอิสระต่อกันหรือเป็นการดำเนินธุรกิจตามปกติ
4. เงินวางเริ่มแรกและเงินค่างวดของผู้ซื้อที่ชำระแล้วต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 ของราคาขายตามสัญญา
5. ผู้ขายมีความสามารถเก็บเงินได้ตามสัญญา
6. งานพัฒนาและงานก่อสร้างของผู้ขายได้ผ่านขั้นตอนเบื้องต้นแล้วไม่น้อยกว่าร้อยละ 10 ของงานก่อสร้างตามโครงการที่เสนอขาย
7. ผู้ขายมีความสามารถทางการเงินดี
8. การก่อสร้างได้ก้าวหน้าไปด้วยดี
9. ผู้ขายสามารถประมาณเงินรับจากการขายรวมและต้นทุนทั้งหมดที่ต้องใช้ในการก่อสร้างได้อย่างมีหลักเกณฑ์ ทั้งนี้ต้นทุนที่ประมาณการไว้ จำเป็นต้องปรับปรุงอย่างน้อยปีละครั้ง หรือเมื่อผู้ขายประมาณได้ว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงในจำนวนต้นทุนอย่างมีสาระสำคัญ

ในกรณีที่การขายอสังหาริมทรัพย์ไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้เป็นรายได้ ให้บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับเป็นเงินมัดจำหรือเงินรับล่วงหน้าจากผู้ซื้อจนกว่าการขายดังกล่าวจะเข้าเงื่อนไขตามข้อใดข้อหนึ่งข้างต้น (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์)

การศึกษาครั้งนี้ผู้วิจัยทำการศึกษารุจกกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ถึงแม้ว่าสภาวิชาชีพบัญชี จะกำหนดให้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเลือกบันทึกรายได้ด้วยกัน 3 วิธี ดังกล่าวข้างต้น ผู้วิจัยได้สำรวจกลุ่มตัวอย่างทั้งหมดเบื้องต้น ไม่พบว่ามึบริษัทใดเลือกใช้วิธีรับรู้รายได้ทั้งจำนวน ดังนั้น การศึกษาครั้งนี้จึงเลือกวิธีการรับรู้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ และวิธีการรับรู้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ มาวิเคราะห์ผลกระทบของวิธีการบันทึกบัญชีดังกล่าวต่องบการเงิน

3. ประมวลรัษฎากร ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 148/2557 เรื่อง การคำนวณกำไรสุทธิและเงินได้สุทธิสำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์ การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการค้าอสังหาริมทรัพย์ ที่จะนำไปคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งประกอบกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร ตามมาตรา 48 แห่งประมวลรัษฎากร กรมสรรพากรมีคำสั่งให้ยกเลิกคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.61/2539 เรื่อง การคำนวณกำไรสุทธิและเงินได้สุทธิสำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์ ลงวันที่ 1 พฤษภาคม พ.ศ.2539 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งประกอบกิจการค้าอสังหาริมทรัพย์ จะต้องคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร โดยนำรายได้ของกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี หักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ในการคำนวณรายได้และรายจ่าย ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ โดยคำสั่งนี้ให้ใช้บังคับในการคำนวณภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งมี รอบระยะเวลาบัญชีเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2557 เป็นต้นไป

รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ได้แก่ รายได้จากการขายที่ดิน รายได้จากการขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง และรายได้จากการขายอาคารชุดซึ่งการขายอาคารชุดต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 40 เพื่อให้แน่ใจว่าไม่เปลี่ยนเป็นอาคารให้เช่าธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะสามารถเลือกรับรู้รายได้ตามข้อกำหนดและเงื่อนไขการรับรู้รายได้ 3 วิธี คือ รับรู้ทั้งจำนวนเมื่อโอนกรรมสิทธิ์หรือความเสี่ยงไปให้ผู้ซื้อแล้ว การรับรู้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ และการรับรู้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ แต่ถ้าไม่สามารถรับรู้ได้ตามที่กำหนด ให้ลงเป็นเงินมัดจำไว้ก่อนจนกว่าจะเข้าเงื่อนไขตามที่กำหนด ซึ่งการรับรู้รายได้ที่แตกต่างกันนั้นส่งผลกระทบต่องบการเงิน ได้แก่ งบแสดงฐานะการเงิน และงบกำไรขาดทุน

2.4 แนวคิดเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมภายในองค์กรและสภาพแวดล้อมภายนอกองค์กรที่มีผลกระทบต่อ การเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้

ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้ศึกษาได้ศึกษาถึงที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ที่มีผลกระทบต่อ การตัดสินใจเลือกนโยบายและการรับรู้รายได้ และการรับรู้รายได้ที่แตกต่างกันส่งผลกระทบต่อ งบการเงิน คือ งบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน ตามนโยบายของผู้บริหารมี 2 ประเด็นที่สำคัญ

สภาพแวดล้อมภายในองค์กร

ชญาฉินทร์ อักษรสิทธิ์ (2552) กล่าวว่า สภาพแวดล้อมที่อยู่ภายใต้การควบคุมขององค์กร ทั้งในการจัดการจัดการผลิต การตลาด การเงิน การวิจัย ระบบข้อมูลบุคลากรการสื่อสาร การลงทุน การดำเนินงานด้านต่าง ๆ ขององค์กร อาคารและสถานที่ ในการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมภายในขององค์กร ทำให้องค์กรทราบถึงความได้เปรียบในการบริหารองค์กรให้มีคุณภาพ ทำให้ทราบถึงจุดแข็ง จุดอ่อน ขององค์กรเมื่อเปรียบเทียบกับองค์กรคู่แข่งกัน เป็นผลให้องค์กรสามารถกำหนดกลยุทธ์ให้ตรงกับสภาพแวดล้อม เสมือนว่าเป็นจุดอ่อนในการปรับปรุงแก้ไขสภาพแวดล้อมในองค์กรควรพิจารณา 3 ประการ คือ

1) ต้องมีข้อมูลของกลุ่มคู่แข่ง หรือข้อมูลภายในอุตสาหกรรมเดียวกันในการวางแผนเชิงกลยุทธ์ จำเป็นต้องมีข้อมูลที่ตรงกับความเป็นจริง เช่น การมององค์กรของตนเองที่มีความสามารถเหนือกว่า องค์กรอื่นจะทำให้องค์กรไม่มีมาตรการในการปรับปรุงหรือแก้ไของค์กร แต่ในทางตรงกันข้าม ถ้าองค์กรยอมรับจุดอ่อนขององค์กรทำให้องค์กรมีความสามารถหาวิธีในการปรับปรุงจุดอ่อนจึงทำให้องค์กรมีโอกาสในการพัฒนาขีดความสามารถในองค์กรมากขึ้น

2) การวิเคราะห์จุดแข็ง และจุดอ่อนขององค์กรในการใช้ตัวชี้วัดองค์กรที่สามารถเปรียบเทียบกับองค์กรอื่นได้เรียกว่า Bench market ในการพิจารณาประสิทธิภาพของบุคลากร ข้อมูลบุคลากร ในด้านต่าง ๆ ที่ถูกต้องที่แสดงถึงความสามารถในการผลิตหรือข้อมูลที่เป็นตัวเลข อย่างเช่น ผลตอบแทนขององค์กร รายได้ ยอดขาย ด้านการผลิตหรือองค์กรอื่นที่มีมาตรฐาน ISO14000 ISO9001 ในขณะที่องค์กรเรายังไม่มีมาตรฐานเหมือนองค์กรอื่น

3) การวิเคราะห์องค์ประกอบที่สำคัญต่อความสำเร็จขององค์กร (Success Factor) อันเนื่องมาจากแต่ละองค์กรประกอบด้วยความสำเร็จที่แตกต่างกันออกไปซึ่งเชื่อมโยงกับห่วงโซ่แห่งคุณค่า (Value Chain) คือ เน้นการทำสินค้าที่มีคุณค่าต่อลูกค้า

4) นโยบายการบริหารขององค์กร โดยเกิดจากผู้บริหารองค์กรจะเป็นผู้กำหนดขึ้น เช่น วัตถุประสงค์หรือเป้าหมายในการดำเนินงานทางธุรกิจ โครงสร้างขององค์กรทางการบริหาร ปรัชญา

วัฒนธรรมตลอดจนนโยบายฝ่ายต่าง ๆ รวมถึงทัศนคติของผู้บริหารเกี่ยวกับการวางแผนภาษีอากร เพื่อลดต้นทุนแต่ไม่ใช้การเลี่ยงภาษี และการวางแผนการบริหารกำไรให้บรรลุเป้าหมายขององค์กร

5) ส่วนผสมทางการตลาดเป็นส่วนสำคัญในการเลือกตลาดเป้าหมายซึ่งสิ่งเหล่านี้นำมาวางแผนกลยุทธ์ทางการตลาด

สภาพแวดล้อมภายนอกองค์กร

ธนิงศ์ ไตรพัฒนพัชร(2552, น.9-10) ได้กล่าวว่า สภาพแวดล้อมที่องค์กรไม่สามารถควบคุมได้เป็นสภาพแวดล้อม โดยทั่วไปที่มีอิทธิพลต่อระบบทางการตลาดสร้างโอกาส หรืออุปสรรค ให้แก่องค์กรประกอบด้วยปัจจัยที่มีขอบเขตกว้าง และมีผลกระทบต่อการบริหารขององค์กร โดยที่ปัจจัยเหล่านี้มีบทบาทและอิทธิพลต่อองค์กรธุรกิจ ในหลาย ๆ ด้านได้แก่

สภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ

สภาพทางเศรษฐกิจของประเทศนั้น ๆ ซึ่งในปัจจุบันไม่มั่นคง ปัจจัยทางด้านเศรษฐกิจจะชี้ให้เห็นว่าทรัพยากรได้ถูกใช้ภายในสภาพแวดล้อมอย่างไรด้วยตัวอย่างของปัจจัยทางเศรษฐกิจเหล่านี้ ได้แก่ รายได้ประชาชาติ อัตราเงินเฟ้อ อัตราดอกเบี้ย ค่าของเงินบาทลอยตัวส่งผลกระทบต่อองค์กรธุรกิจเป็นอย่างมากทำให้ธุรกิจเกิดปัญหาเงินหมุนเวียนไม่สมดุลทำให้องค์กรขาดความน่าเชื่อถือทำให้ประเทศขาดดุลทางการค้า ประสิทธิภาพการผลิต อัตราการจ้างงานและอัตราภาษี สภาพแวดล้อมทางสังคมและวัฒนธรรม

องค์กรธุรกิจอยู่ในสังคมต่าง ๆ ที่อยู่ท่ามกลางกลุ่มต่าง ๆ จะต้องมีความรับผิดชอบต่อสังคม เช่น เกิดจากมลภาวะที่เกิดจากการทำงานส่งผลกระทบต่อพนักงานปัจจัยทางสังคมจะชี้ให้เห็นถึงลักษณะของสังคมโดยทั่วไป ได้แก่ การศึกษา ความเชื่อมั่น ค่านิยม วัฒนธรรม วิถีทางในการดำเนินชีวิต (Lifestyle) และคุณลักษณะทางประชากร เป็นต้นและจะต้องตระหนักอยู่เสมอว่าการเปลี่ยนแปลงทางสังคมจะต้องเกิดขึ้นแน่นอน ไม่ช้าก็เร็ว

สภาพแวดล้อมด้านการเมืองและกฎหมาย

ปัจจัยทางการเมืองที่เกี่ยวข้องกับการบริหารงานของรัฐบาล ถ้าซึ่งมีการเปลี่ยนแปลงรัฐบาลแบบผสมผสานพรรคบอย ๆ ทำให้เกิดการเมืองที่ไม่มั่นคงขาดความเชื่อถือ เช่น ทัศนคติของรัฐบาลที่มีต่ออุตสาหกรรมต่าง ๆ ความมั่นคงและความเสถียรภาพทางการเมืองรัฐบาลระเบียบข้อบังคับในด้านต่าง ๆ ของรัฐบาลและคุณภาพของพรรคการเมือง เป็นต้น

ปัจจัยทางกฎหมายจะเกี่ยวพันกับการออกกฎหมายของรัฐบาลในรูปของพระราชบัญญัติ และระเบียบข้อบังคับ เพื่อควบคุมการอำนวยความสะดวกในการประกอบธุรกิจในด้านความสุขและความปลอดภัยของประชาชนกฎหมายที่สมาชิกทุกท่านภายในสังคมจะต้องปฏิบัติตาม เช่น กฎหมาย

แรงงาน กฎหมายคุ้มครองผู้บริโภค กฎหมายภาษีอากร กฎหมายควบคุมสารเป็นพิษและวัตถุระเบิด
ในด้านความเป็นธรรมและป้องกันการผูกขาด เป็นต้น

สภาพแวดล้อมทางเทคโนโลยี

ปัจจุบัน โลกเราเป็นยุคแห่งความก้าวหน้าของเทคโนโลยีที่ส่งผลกระทบต่อทิศทางของ
องค์กรในหลาย ๆ ด้านด้วยกันและด้านความก้าวหน้าขององค์กรธุรกิจ ซึ่งปัจจัยทางเทคโนโลยีมี
ความเกี่ยวข้องกับสินค้าใหม่ ระเบียบวิธีการปฏิบัติงานใหม่ เช่น กระบวนการผลิตสินค้าใหม่ ระเบียบ
ยุคปัจจุบัน ได้แก่ การใช้หุ่นยนต์เพื่อการผลิตให้สูงขึ้นแต่ส่งผลกระทบต่อองค์กรที่จะต้องลด
จำนวนพนักงานและต้องเพิ่มประสิทธิภาพพนักงานที่เหลือ การติดตั้งเครื่องจักรที่ควบคุมด้วยเครื่อง
คอมพิวเตอร์เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการทำงานและการทำงานอย่างเป็นระบบ โดยการป้องกันคำสั่งลงไป
ในคอมพิวเตอร์ เป็นต้น

2.5 แนวคิดเกี่ยวกับการวางแผนภาษี

ความรู้ทั่วไปก่อนการวางแผนภาษี (Tax Planning) ได้มีนักวิชาการหลายท่านอธิบาย
ความหมายของการวางแผนภาษีอากรไว้หลายทัศนะคือ อาทิเช่น

สุเทพ พงษ์พิทักษ์ (2549, น. 5) กล่าวว่า “การวางแผนภาษีอากร หมายถึงการตัดสินใจ
เตรียมการ เพื่อกำหนดแนวทางปฏิบัติในอนาคตสำหรับรายการทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับประเด็นทาง
ภาษีอากรทั้งในระยะสั้นระยะยาว โดยมีจุดมุ่งหมายที่จะเสียภาษีอากรและการปฏิบัติเกี่ยวกับภาษี
อากรเป็นไปโดยถูกต้องครบถ้วนตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในกฎหมายภาษี
อากรและต้องเสียภาษีเป็นจำนวนน้อยหรือประหยัดที่สุด โดยไม่อาศัยการหลีกเลี่ยงภาษี”

พนิต ธีรภาพวงศ์ (2550, น. 74) กล่าวว่า “การวางแผนภาษีอากร หมายถึง วิธีการจัดการ
ภาระภาษีที่พึงเกิดขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะดำเนินการเพื่อเสียภาษีให้ถูกต้องเป็นสำคัญ หลังจากนั้น
เมื่อได้ประเมินภาพรวมของภาระภาษีอากรของกิจการที่ถูกต้องได้อย่างชัดเจนแล้วจึงพิจารณาถึง
ทางเลือกที่จะดำเนินการประหยัดภาษีภายใต้กรอบแห่งกฎหมายในแต่ละขั้นตอนหรือในแต่ละส่วน
ของกิจการหรือธุรกรรมนั้น ๆ ต่อไป”

ในปัจจุบันภาษีอากรได้มีการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงค่อนข้างบ่อยและรวดเร็วฝ่ายบริหาร
และฝ่ายบัญชีจะต้องติดตามข้อมูลข่าวสารให้ทันต่อเหตุการณ์เพื่อให้การเสียภาษีอากรถูกต้อง
ครบถ้วนและประหยัด ดังนั้นเพื่อเป็นการป้องกันความผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้นจะต้องมีการจัดทำบัญชี
และภาษีอากร โดยมีหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนสมเหตุผล และได้รับประโยชน์สูงสุดต่อกิจการ ดังนั้นจึงต้อง
มีการวางแผนภาษีอากรซึ่งผู้มีหน้าที่ในการวางแผนภาษีอากรพิจารณาได้จาก

1. ฝ่ายบัญชีและการเงินของกิจการ
2. นักกฎหมายของกิจการหรือบุคคลภายนอก
3. ผู้เชี่ยวชาญด้านภาษี
4. ผู้วางระบบบัญชีและภาษีอากร
5. สำนักงานบัญชี
6. ฝ่ายกฎหมาย

สิ่งสำคัญที่จะต้องคำนึงถึงก็คือ ผู้วางแผนภาษีอากรจะต้องมีความรู้ทั้งทางด้านภาษีอากรและบัญชี เพื่อให้การวางแผนภาษีอากรกับการจัดทำบัญชีถูกต้องและเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กิจการตั้งเอาไว้ ปกติแล้วการวางแผนภาษีอากรนิยามวางแผนภาษีก่อนเริ่มดำเนินกิจการหรืออาจจะวางแผนภาษีอากรเมื่อกิจการได้ดำเนินงานไปได้ในระยะหนึ่ง หรือเลือกที่จะวางแผนภาษีสำหรับต้นปีบัญชี (รอบระยะเวลาบัญชี) เพื่อให้การปฏิบัติงานเป็นไปอย่างรวดเร็วและถูกต้อง แม่นยำ ลดข้อผิดพลาด

วัตถุประสงค์ในการวางแผนภาษีอากรในทัศนคติของผู้บริหาร

ในการวางแผนภาษีอากรของแต่ละกิจการผู้มีส่วนร่วมในการวางแผนภาษีอากรควรจะต้องทำความเข้าใจเกี่ยวกับการวางแผนภาษีอากร (Tax Planning) ว่าเป็นการวางแผนการเสียภาษีอากรของธุรกิจเพื่อให้กิจการได้รับประโยชน์สูงสุด ลดต้นทุนให้ต่ำลงภายใต้เงื่อนไขที่ถูกต้องตามกฎหมาย และเป็นกรวางแผนอย่างรัดกุมเพื่อป้องกันภาระที่อาจเกิดขึ้นในอนาคตของกิจการ ดังนั้นการวางแผนภาษี (Tax Planning) ไม่ใช่เป็นการหลบเลี่ยงภาษี (Tax Avoidance) หรือหนีภาษี (Tax Evasion) ก่อนที่จะมีการวางแผนภาษีนั้นจะต้องมีความรู้ความเข้าใจในวัตถุประสงค์ของการวางแผนภาษีดังต่อไปนี้

1. ถูกต้องครบถ้วนตามกฎหมาย ในการวางแผนภาษีอากรผู้วางแผนจะต้องมีความรู้ความเข้าใจตัวบทกฎหมายอย่างชัดเจนถูกต้อง ไม่หลงลืมประเด็นหนึ่งประเด็นใดในตัวบทกฎหมายภาษีอากร นอกจากนี้จะต้องศึกษาคำพิพากษา และข้อหารือของกรมสรรพากรประกอบการวางแผนภาษีอากรให้รัดกุมครบถ้วน และทำให้กิจการเสียภาษีโดยประหยัดและถูกต้อง สิ่งทีผู้วางแผนภาษีนับถึงอย่างหนึ่งก็คือ อย่ามองแง่ใดแง่หนึ่งเพียงแง่เดียวจะต้องมองรายละเอียดของภาษีอากรที่เกี่ยวข้องอย่างชัดเจนและถูกต้อง

2. ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีสูงสุด จะต้องศึกษาข้อกฎหมายที่จะทำให้กิจการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีสูงสุด โดยการกำหนดทางเลือกในการนำเงื่อนไขทางกฎหมายมาใช้ให้กิจการ

ได้รับประโยชน์สูงสุดและถูกกฎหมายอีกด้วย เช่น รายได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล การส่งเสริมการขายกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้รับการยกเว้น

3. ปลอดภัยจากภาวะที่อาจจะเกิดขึ้นในภายภาคหน้า การวางแผนภาษีอากรจะต้องคำนึงถึงปัญหาที่อาจเกิดขึ้นในอนาคตหากมุมมองของผู้วางแผนขาดความรอบรอบในการศึกษาตัวบทกฎหมายได้อย่างถูกต้องแล้วอาจเกิดปัญหาได้ในอนาคตโดยถูกสรรพากรเรียกตรวจสอบและประเมินภาษี ทำให้กิจการมีรายจ่ายเกิดขึ้นอย่างไม่คาดคิด

4. มีหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนและสมเหตุสมผล เมื่อมีการวางแผนภาษีอากรในเรื่องหนึ่งเรื่องใด จะต้องมีการอ้างอิงบทกฎหมายให้ชัดเจน สามารถตอบคำถามในปัญหาต่าง ๆ ในประมวลรัษฎากร คำพิพากษา ข้อหารือของกรมสรรพากร หรือกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องสามารถหาคำตอบได้เป็นที่ยอมรับของฝ่ายจัดการหรือฝ่ายบริหารอย่างไม่มีข้อสงสัย และเชื่อถือได้ในข้อมูลที่นำมาอ้างอิงเพื่อการวางแผนภาษี

5. ช่วยในการลดต้นทุนบริหาร กิจการที่มีการวางแผนภาษีอากรจะทำให้กิจการสามารถลดต้นทุนที่ไม่จำเป็นออกไป เช่น การขอรับสิทธิส่งเสริมการลงทุนทำให้กิจการได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล การยกเว้นภาษีอากรสำหรับส่วนแบ่งกำไรหรือเงินปันผล การประกอบกิจการในเขตอุตสาหกรรมส่งออกซึ่งเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ การจัดซื้อทรัพย์สินที่ใช้ในการวิจัยและพัฒนาที่ได้รับสิทธิในการคำนวณค่าเสื่อมราคามากกว่าปกติ เป็นต้น

นอกจากจะช่วยในการลดต้นทุนของกิจการแล้วยังช่วยในด้านการวางแผนบริหารกำไร (ขาดทุน) สุทธิของกิจการให้บรรลุเป้าหมายตามนโยบายของผู้บริหาร โดยการอาศัยการวางแผนภาษีอากร

2.6 แนวคิดเกี่ยวกับทฤษฎีการตัดสินใจ

การตัดสินใจ (Decision) หมายถึงกระบวนการเลือกทางเลือกใดทางเลือกหนึ่งจากหลายๆ ทางเลือกที่ได้พิจารณา หรือประเมินอย่างดีแล้วว่าจะช่วยให้บรรลุวัตถุประสงค์ และเป้าหมายขององค์กร นักวิชาการได้ให้ความหมายของการตัดสินใจในไว้ ดังนี้

Barnard (1997) ได้ให้ความหมายว่า การตัดสินใจคือเทคนิคการพิจารณาให้เหลือทางเลือกเพียงทางเดียว

Simon (1944) ได้ให้ความหมายว่า การตัดสินใจคือกระบวนการของการหาโอกาสที่จะตัดสินใจหาทางเลือกที่พอเป็นไปได้ และทางเลือกจากงานต่าง ๆ ที่มีอยู่

Jones (1996) ได้ให้ความหมายว่า การตัดสินใจคือกระบวนการที่จะแก้ไขปัญหาขององค์กร โดยการค้นหาทางเลือกและเลือกทางเลือกหรือแนวทางปฏิบัติที่ดีที่สุด เพื่อบรรลุเป้าหมายขององค์กรที่ได้กำหนดไว้

Donnelly, Gibson & Ivancevich (1997) ได้ให้ความหมายว่า การตัดสินใจคือกระบวนการสำคัญขององค์กรที่ผู้บริหารจะต้องกระทำบนพื้นฐานของข้อมูลข่าวสาร (Information) ซึ่งได้รับมาจากโครงสร้างองค์กร พฤติกรรมบุคคล และกลุ่มในองค์กร

บุญกร คำคง (2542) ได้ให้ความหมายของการตัดสินใจไว้ว่า การตัดสินใจ หมายถึง การใช้ข้อมูลพื้นฐานจากเรื่องที่กำลังพิจารณา โดยใช้ความรู้พื้นฐานมาเป็นข้อสรุป นำมาผสมผสานกับการสรุปอ้างอิง เพื่อนำไปสู่การตัดสินใจ

วุฒิชัย จานงค์ (2523) ได้ให้ความหมายของการตัดสินใจไว้ว่า การตัดสินใจ หมายถึง เรื่องของการจัดการที่หลีกเลี่ยงไม่ได้และในการจัดการนั้น การตัดสินใจเป็นหัวใจในการปฏิบัติงานทุก ๆ เรื่องทุก ๆ กรณีเพื่อดำเนินการไปสู่วัตถุประสงค์อาจมีเครื่องมือมาช่วยในการวินิจฉัยพิจารณา มีเหตุผล ส่วนตัวอารมณ์ ความรักใคร่ชอบพอ เข้ามามีส่วนเกี่ยวข้องในการตัดสินใจ และมีลักษณะเป็นกระบวนการอันประกอบด้วยขั้นตอนต่าง ๆ ต่อเนื่องกันไป

ปิยะนุช เหลืองงาม (2552) ได้แบ่งทฤษฎีที่สำคัญของการตัดสินใจ จำแนกได้ 2 ประเภท ดังนี้

1. ทฤษฎีบรรทัดฐาน (Normative Theory) เป็นทฤษฎีการตัดสินใจที่มีลักษณะสำคัญคือจะคำนึงถึงแนวทางการตัดสินใจ ความน่าจะเป็นที่จะสามารถบรรลุถึงเป้าหมายที่ต้องการได้ ซึ่งการพิจารณาว่าแนวทางใดเป็นแนวทางที่น่าจะเป็นขึ้นอยู่กับการพิจารณาของบุคคลแต่ละคนซึ่งอาจจะคล้ายคลึงหรือแตกต่างกันได้ ดังนั้น การใช้ทฤษฎีนี้ตัดสินใจในประเด็นปัญหาใด ๆ ก็ตามจึงมีลักษณะที่ขึ้นอยู่กับการมาตรฐานหรือหลักเกณฑ์เป็นตัวกำหนดว่าปัญหานั้น ๆ ควรจะตัดสินใจอย่างไรจึงจะดีที่สุด ถูกต้องเหมาะสมที่สุด ทรรศนะของบุคคลแต่ละคนมีความพึงพอใจที่แตกต่างกัน การตัดสินใจโดยใช้ทฤษฎีนี้จึงมีลักษณะการพรรณนาแบบอุดมทัศน์ (Idea Type) มากกว่าจะเป็นแบบวิเคราะห์ถึงสภาพที่แท้จริง

2. ทฤษฎีพรรณนา (Descriptive Theory) คือ เป็นทฤษฎีการตัดสินใจที่มีลักษณะเป็นทฤษฎีที่มีสาระสำคัญ หลีกเลี่ยงการใช้ความรู้สึกนึกคิดใด หรือค่านิยมส่วนตัวของผู้ตัดสินใจมาเป็นหลักเกณฑ์ในการตัดสินใจ มุ่งเน้นให้การตัดสินใจเป็นไปอย่างมีเหตุมีผล มีความถูกต้องและเป็นที่ยอมรับของบุคคลทั่วไป ดังนั้น จึงได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการที่แน่นอน ตลอดจนมีการ

นำเอาเทคนิคสมัยใหม่ต่าง ๆ เข้ามาช่วยในการตัดสินใจด้วยเพื่อให้การตัดสินใจนั้นมีความถูกต้องเหมาะสมที่สุด

การตัดสินใจคือกระบวนการคิดอย่างมีเหตุผลเพื่อเลือกทางใดทางหนึ่งที่ดีที่สุดเพื่อเป็นแนวปฏิบัติที่ถูกต้องเหมาะสมกับสถานการณ์สภาพแวดล้อม เป็นสิ่งสำคัญและเกี่ยวข้องกับหน้าที่การบริหาร หรือผู้ประกอบการเป็นการจัดการทุกขั้นตอน ตั้งแต่การวางแผน การจัดฝั่งองค์กร การบริหารบุคลากร การประสานและควบคุมงาน เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร

2.7 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

กัญญาพัชญ์ อรุณรัตน์ (2557) ได้ศึกษาเรื่อง “ปัจจัยการเลือกใช้นโยบายการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ” พบว่า ประเภทอุตสาหกรรม และขนาดของกิจการเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกใช้นโยบายการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ สำหรับในด้านผลกระทบจากการเลือกใช้นโยบายการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ วิธีเข้าก่อนออกก่อน และวิธีถัวเฉลี่ย มีผลกระทบต่อฐานะการเงิน และผลการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างฐานะการเงินกับผลตอบแทนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (MAI) พบว่า กลุ่มบริษัทที่เลือกใช้นโยบายการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือวิธีเข้าก่อนออกก่อน อัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน และอัตราส่วนกำไรขั้นต้น มีความสัมพันธ์กับผลตอบแทนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (MAI) ส่วนฐานะการเงินบริษัทที่เลือกใช้นโยบายการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือวิธีถัวเฉลี่ย พบว่า อัตราส่วนกำไรขั้นต้นมีความสัมพันธ์กับผลตอบแทนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (MAI)

สุวรรณิ รุ่งจตุรงค์ (2556) ได้ศึกษาเรื่อง “ปัจจัยที่มีผลต่อความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ” พบว่าตำแหน่งและประสบการณ์การทำงานมีผลต่อความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีเนื่องผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่มีประสบการณ์ทำงานด้านบัญชีมานาน จึงมีความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีเป็นอย่างดีจึงสามารถถ่ายทอดความรู้และทำงานให้กับองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพพบบรรลุเป้าหมายและเกิดประโยชน์สูงสุดผู้ที่มีระดับการศึกษาสูงและการอบรมความรู้เพิ่มเติมเกี่ยวกับวิชาการบัญชี ทำให้มีความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีไม่แตกต่างกับมีประสบการณ์ถ้าผู้ที่มีระดับการศึกษาน้อยและได้รับการอบรมความรู้เพิ่มเติมตลอดเวลาทำให้มีความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีในขั้นพื้นฐานได้เป็นอย่างดี

ภัสพร ตั้งใจกัตัญญ (2555) “การบัญชีธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ” ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต้องจัดทำบัญชีตาม

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะบทที่ 19 ซึ่งกำหนดให้ กิจการสามารถเลือกรับรู้รายได้ตามมาตรฐานได้ 3 วิธี ขึ้นอยู่กับเงื่อนไขของการเกิดขึ้นของรายได้จากการขาย ได้แก่ 1. วิธีรับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน 2. วิธีรับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ 3. วิธีรับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ โดยกิจการจะเลือกรับรู้รายได้ตามวิธีที่ 1 ได้เมื่อ กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ส่วนวิธีที่ 2 และวิธีที่ 3 กิจการจะเลือกรับรู้รายได้ตามวิธีนี้ได้เมื่อการขายนั้นต้องเข้าเงื่อนไขครบ 9 ข้อตามที่ ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะบทที่ 19

ภิรณีย์ สุนัข (2555) ได้ศึกษาเรื่อง “การศึกษาการปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรฐานการ บัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่องรายได้ของกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่ง ประเทศไทย” จากการศึกษาเนื้อหาระหว่างมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมคือฉบับที่ 102 (ฉบับที่ 26 เดิม) กับมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ คือฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) พบว่า มีความแตกต่างกันในส่วนของ ขอบเขตและวิธีการรับรู้รายได้ซึ่งขอบเขตของมาตรฐานฉบับเดิมครอบคลุมวิธีการรับรู้รายได้สำหรับ ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และกำหนดวิธีการรับรู้รายได้ 3 วิธี ได้แก่ รับรู้รายได้ทั้งจำนวนเมื่อมีการโอน ความเสี่ยงและผลตอบแทนให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ตามเงินค่างวดที่ถึง กำหนดชำระ และสำหรับขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ครอบคลุมถึงการรับรู้รายได้ทุก ประเภท โดยรวมรายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์และกำหนดวิธีการรับรู้รายได้ทั้งจำนวนเมื่อโอน ความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญให้แก่ผู้ซื้อแล้วเพียงวิธีเดียว

โสภณ ภัคคีย์ (2554) ได้ศึกษาเรื่อง “ต้นทุนการลงทุนในส่วนของเจ้าของและนโยบาย การรับรู้รายได้ อุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์” พบว่าการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เมื่อ โอนกรรมสิทธิ์และความเสี่ยงให้กับผู้ซื้อที่มีต้นทุนในส่วนของเจ้าของต่ำกว่าการรับรู้รายได้ด้วยวิธี อัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ดังนั้นผลของงานวิจัยสามารถแสดงให้เห็นว่าวิธีการรับรู้รายได้ที่ต่างกัน มีผลให้ต้นทุนเงินลงทุนในส่วนของเจ้าของต่างกันด้วย

สุสติ ชุ่มดวง (2550) ได้ศึกษาเรื่อง “ความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชี สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์บ้านจัดสรรในจังหวัดเชียงใหม่” ผลของการศึกษาโดยรวมพบว่าส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจอยู่ในระดับปานกลางของผู้ตอบแบบสอบถามที่เป็นผู้ทำบัญชีต่อมาตรฐาน การบัญชีทั้ง 4 ฉบับ โดยมีความรู้ความเข้าใจถูกต้องมากที่สุดได้แก่ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 11 เรื่อง หนี้สงสัยจะสูญและหนี้สูญ โดยอยู่ในเกณฑ์ระดับปานกลาง รองลงมาคือมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 31 เรื่องสินค้าคงเหลือ มีความรู้ความเข้าใจถูกต้องอยู่ในเกณฑ์ระดับปานกลาง ส่วนมาตรฐานการ บัญชีฉบับที่ 26 เรื่องการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ มีความรู้ความเข้าใจถูกต้องอยู่ใน

เกณฑ์ระดับน้อย และมาตรฐานการบัญชีที่มีความรู้ความเข้าใจถูกต้องน้อยที่สุดคือมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 49 เรื่องสัญญาก่อสร้าง มีความรู้ความเข้าใจถูกต้องอยู่ในเกณฑ์ระดับน้อย

ปิยรัตน์ เลิศสุวรรณวิน และคณะ (2547) ได้ศึกษาเรื่อง “ความเหมาะสมของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในปัจจุบัน” เป็นการศึกษารวบรวมข้อมูลในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงในลักษณะธุรกรรมที่เกิดขึ้นในธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ทุก ๆ ด้าน รวมทั้งศึกษาถึงวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีที่บริษัทที่อยู่ในธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เลือกปฏิบัติ โดยการใช้แบบสอบถาม และการเก็บรวบรวมข้อมูลในส่วนของเงินทุนจดทะเบียนผลที่ได้รับจากแบบสอบถาม ในเรื่องของความเหมาะสมของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามแสดงความเห็นแยกเป็นสองฝ่าย โดยกลุ่มผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่มีความเห็นว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวมีความเหมาะสมแล้ว ในขณะที่ผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินส่วนใหญ่เห็นว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว ไม่มีความเหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบันเนื่องจากไม่มีความสอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปรวมทั้งยังต้องการให้มาตรฐานมีการแก้ไขปรับปรุงและเพิ่มเติมเนื้อหาในมาตรฐานการบัญชีให้มีความชัดเจนมากยิ่งขึ้นเพื่อให้การรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สามารถสะท้อนการดำเนินงานอันเป็นผลมาจากลักษณะธุรกรรมที่แตกต่างกันได้ดียิ่งขึ้นและจากการรวบรวมข้อมูลพบว่าบริษัทส่วนใหญ่ใช้วิธีการรับรู้รายได้ตามสัดส่วนของงานที่ทำเสร็จเป็นวิธีการรับรู้รายได้ของแต่ละประเภทของการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์มากที่สุดแสดงให้เห็นว่าบริษัทอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ส่วนใหญ่เห็นว่ากลยุทธ์ในการขายไม่ว่าจะเป็นการสร้างบ้านเสร็จก่อนขายหรือการสร้างบ้านไม่มีผลกระทบต่อวิธีการในการรับรู้รายได้ของอสังหาริมทรัพย์แต่ละประเภทของบริษัทจากการทบทวนวรรณกรรมข้างต้นสามารถสรุปได้ ดังนี้

ตารางที่ 2.1 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ปีที่วิจัย	ชื่อผู้วิจัย	ชื่องานวิจัย	ตัวแปรที่ศึกษา	ผลการวิจัย
พ.ศ.2557	กัญญาพัชญ์ อรุณรัตน์	ปัจจัยการเลือกใช้นโยบายการวัดมูลค่าสินค้ำคงเหลือมีต่อฐานะการเงินและผลตอบแทนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (MAI).	ฐานะทางการเงิน	ประเภทอุตสาหกรรม และขนาดของกิจการ เป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกใช้นโยบายการวัดมูลค่าสินค้ำคงเหลือ การเลือกใช้นโยบายการวัดมูลค่าสินค้ำคงเหลือ วิธีเข้าก่อนออกก่อน และวิธีถัวเฉลี่ย มีผลกระทบต่อฐานะการเงิน
พ.ศ.2556	ศุวรรณิ รุ่งจตุรงค์	ปัจจัยที่มีผลต่อความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	การศึกษา ประสบการณ์การทำงาน	พบว่าตำแหน่งและประสบการณ์การทำงานมีผลต่อความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี
พ.ศ.2555	ภัสพร ตั้งใจกตัญญู	การบัญชีธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	กิจการสามารถเลือกรับรู้รายได้ได้ 3 วิธีขึ้นอยู่กับเงื่อนไขของการเกิดขึ้นของรายได้จากการขายได้แก่ 1. วิธีรับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน 2. วิธีรับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ 3. วิธีรับรู้เป็นรายได้ตามเงินค้ำงวดที่ถึงกำหนดชำระ

ตารางที่ 2.1 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง (ต่อ)

ปีที่วิจัย	ชื่อผู้วิจัย	ชื่องานวิจัย	ตัวแปรที่ศึกษา	ผลการวิจัย
พ.ศ.2555	กิริณา ยี่สุนแซม	การศึกษาการปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่องรายได้ของกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	มาตรฐานการบัญชี	มีความแตกต่างกันในส่วนของขอบเขตและวิธีการรับรู้รายได้ซึ่งขอบเขตของมาตรฐานฉบับเดิมครอบคลุมวิธีการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และกำหนดวิธีการรับรู้รายได้ 3 วิธี ได้แก่ รับรู้รายได้ทั้งจำนวนเมื่อมีการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ครอบคลุมถึงการรับรู้รายได้ทุกประเภท
พ.ศ.2554	โสภณัฐ ภัคคิยียง	ต้นทุนการลงทุนในส่วนของเจ้าของและนโยบายการรับรู้รายได้: อุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์	วิธีการรับรู้รายได้	วิธีการรับรู้รายได้ที่ต่างกันมีผลให้ต้นทุนเงินลงทุนในส่วนของเจ้าของต่างกันด้วย
พ.ศ.2550	ผุสดี ชุ่มดวง	ความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชีสำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์บ้านจัดสรรในจังหวัดเชียงใหม่	ผู้จัดทำบัญชี	ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในระดับปานกลางในธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

ตารางที่ 2.1 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง (ต่อ)

ปีที่วิจัย	ชื่อผู้วิจัย	ชื่องานวิจัย	ตัวแปรที่ศึกษา	ผลการวิจัย
พ.ศ.2547	ปิยรัตน์ เลิศสุวรรณาวิน และคณะ	ความเหมาะสมของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ในปัจจุบัน	ผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชี	พบว่าความเห็นแยกเป็นสองฝ่ายโดยกลุ่มผู้ทำบัญชีมีความเห็นว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวมีความเหมาะสมแล้วในแต่ผู้สอบบัญชีและผู้ใช้งบการเงินเห็นว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวไม่มีความเหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบันเนื่องจากไม่มีความสอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปรวมทั้งยังต้องการให้มาตรฐานมีการแก้ไขปรับปรุง



จากการค้นคว้าอิสระครั้งนี้ผู้วิจัยได้ศึกษาทบทวนวรรณกรรม เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง พบว่าการรับรู้รายได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAs) รับรู้ได้ 3 วิธี คือ การรับรู้ทั้งจำนวน การรับรู้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ และการรับรู้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ ซึ่งจะแตกต่างจากธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) ที่รับรู้ได้เพียงวิธีเดียวคือการรับรู้ทั้งจำนวนเมื่อได้ออกรวมสิทธิ์หรือความเสี่ยงให้ผู้ซื้อไปแล้ว จากการทบทวนวรรณกรรมข้างต้นพบว่าปัจจัยมีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ที่ต่างกัน จะมีผลกระทบต่องบการเงิน คือ งบแสดงฐานะการเงิน และงบกำไรขาดทุน ทำให้ผู้ใช้งบการเงินไม่สามารถนำงบการเงินมาเปรียบเทียบกันได้ ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษา ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ



บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

จากการศึกษาค้นคว้ามาตรฐานการบัญชี ประมวลรัษฎากร เอกสาร แนวคิดทฤษฎีตลอดจนงานวิจัยที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ เกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ปัญหาและแนวทางในการเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) บทที่ 19 เรื่องการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ และประกาศกรมสรรพากรที่ ป.148/2557 ในบทที่ 2 มาแล้วนั้น สะท้อนให้เห็นถึงความสำคัญปัญหาและความจำเป็นของการศึกษาครั้งนี้ โดยผู้ศึกษามีการกำหนดวิธีดำเนินการศึกษา ดังนี้

- 3.1 การกำหนดปัญหาการวิจัย (Definition the Problem)
- 3.2 การวางแผนการออกแบบการวิจัย (Research Design)
- 3.3 ประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการวิจัย (Population and Sampling)
- 3.4 เครื่องมือสำหรับใช้ในการวิจัย (Research instruments)
- 3.5 การเก็บรวบรวมข้อมูล (Data Collection)
- 3.6 การวิเคราะห์ข้อมูล (Data Analysis)
- 3.7 การตีความหมายข้อมูล (Interpretation Data)
- 3.8 การสรุปผลและรายงานผล (Conclusions and Report)

3.1 การกำหนดปัญหาการวิจัย (Definition the Problem)

จากการทบทวนวรรณกรรมในบทที่ 2 ทำให้ผู้วิจัยมีความเข้าใจมากขึ้นเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชีและหน่วยงานกำกับดูแล เช่น กรมสรรพากร อย่างไรก็ตามในทางปฏิบัติยังมีประเด็นสงสัยหลายประเด็นที่ผู้วิจัยต้องการหาคำตอบดังที่กล่าวไว้ในบทที่ 1 คำถามการวิจัยที่มุ่งเน้นอธิบายปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายบัญชีและการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คำถามในการวิจัยหลักข้างต้นนำไปสู่การตั้งคำถามการวิจัยย่อย 3 ข้อ ดังนี้

1. ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์มีนโยบายบัญชีและการรับรู้รายได้ได้อย่างไร สำหรับประเด็นคำถามนี้ผู้วิจัยจะศึกษาข้อมูลทุกข้อมูและเปรียบเทียบการปฏิบัติงาน และสัมภาษณ์ผู้บริหารเจ้าของกิจการ

กรรมการผู้จัด ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี และผู้จัดการฝ่ายบัญชี คำตอบที่ได้เป็นข้อมูลสร้างความเข้าใจพื้นฐาน และนำไปสู่คำถามการวิจัยข้อต่อไป

2. ปัจจัยหรือแรงจูงใจใดที่มีผลกระทบต่อการตัดสินใจเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะอย่างไร คำตอบจากประเด็นคำถามนี้จะช่วยให้ผู้วิจัยทราบถึงปัจจัยสำคัญที่นำไปสู่การตัดสินใจเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่สำคัญและการรับรู้รายได้อันจะเป็นประโยชน์ต่อกิจการ

3. วิธีการรับรู้รายได้ที่แตกต่างกันของธุรกิจสังหาริมทรัพย์ มีผลกระทบต่องบการเงินและการการตัดสินใจเลือกนโยบายและวิธีการรับรู้รายได้ได้อย่างไร คำถามการวิจัยนี้เป็นการขยายความของคำถามการวิจัยข้อ 2 เนื่องจากวิธีการรับรู้รายได้เป็นส่วนหนึ่งของปัจจัยภายนอกองค์กร ซึ่งผู้วิจัยมีความประสงค์ที่จะแสดงให้เห็นถึงผลกระทบต่องบการเงิน เมื่อกิจการมีการเลือกรับรู้รายได้ที่แตกต่างกัน

3.2 การวางแผนการออกแบบการวิจัย (Research Design)

จากการกำหนดคำถามการศึกษาข้างต้น ซึ่งมุ่งเน้นการค้นหาคำตอบเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ของธุรกิจสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่มีผลต่อรายได้ ต้นทุนค่าใช้จ่าย และกำไรหรือขาดทุนสุทธิ ผู้ศึกษาจึงเลือกการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) โดยการสัมภาษณ์ (Interview) ซึ่งเจาะลึกถึงประเด็นปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ของกิจการ โดยใช้รูปแบบการสัมภาษณ์แบบเจาะลึก (In-depth Interview)

การวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) เพื่อให้การวิจัยได้ข้อมูลอย่างรอบด้านและลึกซึ้งที่จะอธิบายความสัมพันธ์ของปรากฏการณ์ เช่นเดียวกับการวิจัยเชิงปริมาณ เป็นระเบียบวิธีวิจัยวิธีหนึ่งที่ใช้ตอบคำถามที่มุ่งเน้นหาเหตุผล(Why) ของผลลัพธ์หรือวิธีการ หรือกระบวนการในการก่อให้เกิดผลลัพธ์ภายใต้ภาวะแวดล้อมที่เป็นจริงของธุรกิจ (Yin, 2003) โดยต้องกำหนดข้อมูลเบื้องต้น 5 ประการ (ดิชพงศ์ พงศ์ภัทรชัย, 2556) เพื่อใช้เป็นกรอบในการออกแบบงานวิจัย ได้แก่

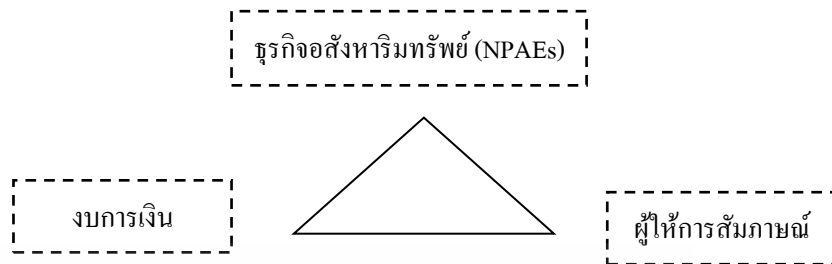
1. คำถามที่ต้องการศึกษา
2. ความเชื่อ การคาดการณ์เบื้องต้นเกี่ยวกับคำถาม (Proposition) รวมทั้งกรอบทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง (Theoretical Framework)
3. การกำหนดหน่วยหรือขอบเขตของการวิเคราะห์ (Unit of Analysis)

4. ความเชื่อมโยงเชิงตรรกะของข้อมูลที่มีความเชื่อเบื้องต้นหรือกรอบทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

5. ข้อกำหนดเบื้องต้นในการแปรความและสรุปผลข้อมูลที่ได้จากการศึกษาความเชื่อเบื้องต้นในการตั้งคำถามมีลักษณะคล้ายกับการตั้งสมมติฐานของการศึกษาการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative research) เป็นวิธีค้นหาความจริงจากเหตุการณ์และสภาพแวดล้อมที่มีอยู่ตามความเป็นจริง โดยพยายามวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของเหตุการณ์กับสภาพแวดล้อม เพื่อให้เกิดความเข้าใจอย่างถ่องแท้ จากวัฒนธรรมและสภาพแวดล้อมต่าง ๆ อธิบายความสัมพันธ์ที่ผู้วิจัยต้องการศึกษา ซึ่งข้อดีของการวิจัยเชิงคุณภาพ ผู้วิจัยสามารถเจาะลึกได้มากตามความต้องการ มีความยืดหยุ่นในการออกแบบและการใช้เครื่องมือสำหรับการเก็บข้อมูลการศึกษาอย่างไรก็ตามการวิจัยเชิงคุณภาพยังคงมีจุดอ่อน คือความไม่เหมาะสมกับการศึกษากลุ่มตัวอย่างขนาดใหญ่เพราะมีความยืดหยุ่นในการดำเนินการวิจัยสูง หากผู้ศึกษาไม่มีประสบการณ์เพียงพอ อาจมีปัญหาในเรื่องความน่าเชื่อถือของการใช้เครื่องมือ และความถูกต้องตรงประเด็นของผลการศึกษา (สุพัตร์ พิบูลย์, 2553)

เพื่อเป็นการเพิ่มความน่าเชื่อถือและความเที่ยงตรงของการวิจัยเชิงคุณภาพ การตรวจสอบข้อมูลก่อนทำการวิเคราะห์โดยวิธีการตรวจสอบข้อมูลโดยการสำรวจบริษัทที่ทำกิจการธุรกิจเกี่ยวกับการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) เพื่อไปสัมภาษณ์เพิ่มเติมจากกลุ่มตัวอย่าง โดยการสุ่มเลือกบริษัทที่ประกอบกิจการค้าอสังหาริมทรัพย์เช่นเดียวกับกลุ่มตัวอย่างเพื่อนำผลการสัมภาษณ์มาเปรียบเทียบกันในด้านปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ซึ่งเป็นวิธีการหนึ่งที่นิยมใช้กันอย่างแพร่หลาย ซึ่งการตรวจสอบข้อมูลจากการสัมภาษณ์เพิ่มเติม เพื่อนำมาวิเคราะห์ถึงปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) และการเลือกการรับรู้รายได้ที่แตกต่างกันมีผลกระทบต่องบการเงินและผู้ใช้งบการเงินอย่างไร

ในการศึกษาครั้งนี้นอกจากจะมีการตรวจสอบยืนยันระหว่างแหล่งข้อมูลซึ่งเป็นข้อมูลทุติยภูมิและปฐมภูมิแล้ว ยังได้ใช้การตรวจสอบสามเส้าด้านวิธีการรวบรวมข้อมูล เช่น ใช้วิธีการสังเกตควบคู่กับการซักถาม พร้อมกับการศึกษาข้อมูลจากแหล่งเอกสารประกอบ นอกจากนี้ยังใช้วิธีการตรวจสอบโดยใช้แหล่งข้อมูลที่ต่างกัน โดยทำการเก็บข้อมูลจาก 1) ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์(NPAEs) 2) ผู้ให้การสัมภาษณ์ และ 3) งบการเงิน



ภาพที่ 3.1 การตรวจสอบสามเส้าด้านวิธีการรวบรวมข้อมูล

3.3 ประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการวิจัย (Population and Sampling)

3.3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่างในการศึกษาครั้งนี้ ได้แก่กลุ่ม บริษัทที่ประกอบกิจการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ในเขตจังหวัดพระนครศรีอยุธยา ที่มีวิธีการบันทึกบัญชีแตกต่างกัน ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินบทที่ 19 เรื่องการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำนวน 46 บริษัท (คลังข้อมูลธุรกิจ www.dbd.go.th) ดังนี้

1. บริษัท นราวดี พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด
2. บริษัท ซาดา พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด
3. บริษัท วีเอสพี วิลล์น้อย เอ็นเตอร์ไพรส์ จำกัด
4. บริษัท ณรงค์ชัยโรจนะ กันทรวิโฮม จำกัด
5. บริษัท เดอะเบทาเตอร์ พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด
6. บริษัท วัชรพงษ์ พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด
7. บริษัท ภ.วราชัย จำกัด
8. บริษัท วัน เค เค พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด
9. บริษัท ป่าสัก เสดิเด็นซ์ จำกัด
10. บริษัท ภัทรผล พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด
11. บริษัท ยูพาพรรณ พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด
12. บริษัท บางไทรกรีนแลนด์ จำกัด
13. บริษัท บ้านพรสุข จำกัด
14. บริษัท อัล-อามีน ดีเวลลอปเม้นท์ กรุ๊ป จำกัด
15. บริษัท กรีนดีโฮม ฟอร์ไลฟ์ จำกัด

16. บริษัท แกรนด์ พีรดาวิวัล จำกัด
17. บริษัท เวลเนส ซิตี้ จำกัด
18. บริษัท ที.แอล.แลนด์ แอนด์ เฮาส์ จำกัด
19. บริษัท พงษ์ทอง วิลล่า จำกัด
20. บริษัท เอเบิล เฮ้าซิ่ง ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด
21. บริษัท ซี เอ็น เค โนน จำกัด
22. บริษัท ตติเชษฐ จำกัด
23. บริษัท เทพทัตสินธนา จำกัด
24. บริษัท ธนาทอง พาร์ค จำกัด
25. บริษัท พาโกดา ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด
26. บริษัท อังกูร พาร์ค จำกัด
27. บริษัท พุฒิพงษ์ พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด
28. บริษัท จตุรโชค จำกัด
29. บริษัท เทอไทหยี่ จำกัด
30. บริษัท บ้านวาสนา กรู๊ป จำกัด
31. บริษัท คนป่า เรียดเอสเตท จำกัด
32. บริษัท ชนະธานี 9 จำกัด
33. บริษัท สามพัฒน์แลนด์ จำกัด
34. บริษัท สันทิวาธานี จำกัด
35. บริษัท อยูธยา แกรนด์วิลเลจ จำกัด
36. บริษัท อยูธยา โฮมวิลเลจ จำกัด
37. บริษัท เอส.เค.เฮ้าส์ซิ่ง 2015 จำกัด
38. บริษัท เดอะ เวลท์ พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด
39. บริษัท บางกอก อีสเทิร์น พาร์ค จำกัด
40. บริษัท บี แอนด์ เอส เรียดเอสเตท จำกัด
41. บริษัท เกียรติราชพฤษ์ จำกัด
42. บริษัท เดอะทซ์เฮ้าส์ จำกัด
43. บริษัท ทวิมุข วังน้อย จำกัด
44. บริษัท แผ่นดินทอง 2506 จำกัด

45. บริษัท สุขใจ พัฒนา จำกัด

46. บริษัท สหพัฒนเลิศวังน้อย จำกัด

การศึกษาคั้งนี้ได้ออกธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ในจังหวัดพระนครศรีอยุธยา จำนวน 6 บริษัท โดยวิธีสุ่มตัวอย่างโดยใช้คลยพินิจเพื่อให้ได้ข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างที่เลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ที่ครอบคลุมทั้ง 3 วิธี ซึ่งได้กลุ่มตัวอย่างดังต่อไปนี้

ตารางที่ 3.1 ตารางแสดงรายชื่อผู้สัมภาษณ์

ลำดับที่	ชื่อบริษัท	ชื่อผู้สัมภาษณ์	ตำแหน่ง
1	บริษัท ก จำกัด	นาย ก	ประธานกรรมการ
2	บริษัท ข จำกัด	นางสาว ข	ประธานฝ่ายบริหาร
3	บริษัท ค จำกัด	นาย ค	ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี
4	บริษัท ง จำกัด	นาง ง	ผู้จัดการฝ่ายบัญชี
5	บริษัท จ จำกัด	นางสาว จ	ผู้จัดการฝ่ายบัญชีและการเงิน
6	บริษัท ฉ จำกัด	นาย ฉ	กรรมการผู้จัดการ

โดยผู้ให้สัมภาษณ์เป็นผู้กำหนดนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ของกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ที่เป็นกรณีศึกษา จำนวน 6 บริษัท ซึ่งมีตำแหน่งงานในระดับผู้บริหารหรือผู้จัดการฝ่ายบัญชีและผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี ที่มีวิธีการบันทึกบัญชีที่แตกต่างกันตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

โดยการศึกษาคั้งนี้ผู้วิจัยจัดทำขึ้นโดยตระหนักถึงสิทธิและการป้องกันผู้ให้สัมภาษณ์จึงนำเสนอผลการวิจัยโดยไม่ระบุชื่อของผู้ให้สัมภาษณ์ (Anonymous) ผู้วิจัยจึงได้ใช้ชื่อบริษัท ตำแหน่ง โดยใช้ชื่อผู้สัมภาษณ์เป็นนามสมมติ

3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย (Research instruments)

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative research) เพื่อให้การวิจัยได้ข้อมูลอย่างรอบด้านและลึกซึ้งในรูปแบบการการสัมภาษณ์ (Interview) แบบเจาะลึก (In-depth Interview) เพื่อให้ได้คำตอบที่จะอธิบายถึงปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เพื่อหาความสัมพันธ์เชิงเหตุผลและการเชื่อมโยงข้อมูลมีปฏิสัมพันธ์กันอย่างไร

3.5 การเก็บรวบรวมข้อมูล (Data Collection)

แหล่งข้อมูลที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ประกอบด้วย แหล่งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) และแหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data)

3.5.1 แหล่งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) ผู้ศึกษาได้ทำการรวบรวมข้อมูลการสัมภาษณ์จากกลุ่มตัวอย่างในด้านปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs)

3.5.2 แหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาค้นคว้าหาข้อมูลจาก

1. มาตรฐานการบัญชีของสภาวิชาชีพ
2. ประกาศและคำสั่งของกรมสรรพากร
3. งบการเงินประจำปี ของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า โดยดูจากข้อมูลออนไลน์ในเวปไซต์ของกรมพัฒนาธุรกิจการค้าในส่วนของหมายเหตุประกอบงบการเงินในหัวข้อนโยบายการบัญชีที่สำคัญ
4. ตำรา วารสารทางการบัญชี วรรณกรรม ตลอดจนผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ
5. อินเทอร์เน็ต รวมทั้งข้อมูลออนไลน์ต่าง ๆ เพื่อใช้เป็นข้อมูลและแนวทางประกอบในการศึกษาวิจัยครั้งนี้

3.6 การวิเคราะห์ข้อมูล (Data Analysis)

ผู้วิจัยเขียนรายงานผลข้อมูลที่ได้จากการทำวิจัยเชิงคุณภาพในรูปแบบพรรณนาโดยผู้ศึกษาได้นำข้อมูลมาวิเคราะห์เนื้อหา และอาศัยกรอบแนวคิด ทฤษฎีที่เกี่ยวข้องร่วมในวิเคราะห์คำตอบที่ได้จากการสัมภาษณ์ ผู้ศึกษาได้มีการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

1. นำข้อมูลที่เก็บรวบรวมได้เอกสาร วารสาร แนวคิดทฤษฎี มาวิเคราะห์เพื่อตั้งเป็นคำถามในการสัมภาษณ์เพื่อให้ได้ข้อมูลเชิงลึกครอบคลุมเนื้อหากรอบแนวคิดและมีความน่าเชื่อถือได้ โดยอ้างอิงมาตรฐานการบัญชีและประมวลรัษฎากรของกรมสรรพากร

2. วิเคราะห์ผลการสัมภาษณ์ ใช้การวิเคราะห์ประเด็นหลัก (Theme Analysis) โดยการจำแนก จัดกลุ่มข้อมูลตามประเด็นที่ศึกษาตามกรอบแนวคิดอันได้แก่ ปัจจัยด้านการวางแผนภาษี การบริหารกำไรและกระแสเงินสด การบริหารสภาพคล่อง และการบริหารหนี้สิน วิธีการดังกล่าวช่วยให้ผู้วิจัย สามารถสรุปประเด็น เชื่อมโยงประเด็นดังกล่าวกับทฤษฎีและแนวคิดเพื่อนำไปสู่การตีความ ได้อย่างชัดเจน

3. วิเคราะห์ผลกระทบต่องบการเงินจากการเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) แตกต่างกัน

4. วิเคราะห์ผลการเปรียบเทียบวิธีการรับรู้รายได้ทั้ง 2 วิธี จาก 3 วิธี ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs)

3.7 การตีความหมายข้อมูล (Interpretation Data)

หลังจากที่ได้มีการเก็บรวบรวมข้อมูลการสัมภาษณ์ทั้งหมดแล้ว ผู้วิจัยจึงได้ทำการอธิบายและแปลความหมายของข้อมูลที่ได้ โดยใช้ภาษาที่บุคคลทั่วไปสามารถเข้าใจผลการตีความข้อมูลได้ ในการตีความหมายของข้อมูลจากการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยนำข้อมูลที่ได้อาจมาจากการสัมภาษณ์ตามข้อมูลที่มีอยู่โดยมิได้มีการเอาความคิดเห็นส่วนตัวหรือประสบการณ์ส่วนตัวของผู้ศึกษาเข้าร่วมในการตีความครั้งนี้ และปราศจากความอคติแต่อย่างใด

3.8 การสรุปผลและรายงานผล (Conclusions and Report)

การสรุปผลของการศึกษานี้ ทำการสรุปผลจากข้อเท็จจริงทั้งหมดที่มีอยู่ตามหลักการโดยอาศัยข้อมูลพื้นฐาน เพื่อให้ทราบถึงผลการศึกษาที่จะช่วยทำให้เกิดความเข้าใจได้เร็วขึ้น หลังจากที่ได้มีการสรุปผลเรียบร้อยแล้วผู้ศึกษาได้ทำการเขียนสรุปผลการวิจัยเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) โดยการเขียนรายงานตามข้อมูลที่ได้มาจากการสัมภาษณ์จริง ปราศจากอคติ

บทที่ 4

ผลการวิจัย

ในบทนี้จะนำเสนอผลการวิจัย เรื่อง ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยได้นำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลตามลำดับ ดังนี้

- 4.1 สรุปบริษัทกรณีศึกษา
- 4.2 ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้
- 4.3 เปรียบเทียบผลกระทบของการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

4.1 สรุปบริษัทกรณีศึกษา

กรณีศึกษาที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ประกอบด้วย 6 บริษัท ดังนี้

4.1.1 บริษัท ก จำกัด

บริษัท ก จำกัด จัดตั้งเมื่อปี พ.ศ. 2549 ด้วยทุนจดทะเบียน 300 ล้านบาท ดำเนินธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง นาย ก ผู้เป็นเจ้าของกิจการเป็นผู้ที่มีประสบการณ์ด้านการก่อสร้าง ที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างต่าง ๆ ประเด็นที่ได้เก็บรวบรวมจากข้อมูลทฤษฎีและจากการสัมภาษณ์ บริษัท ก จำกัด รวมถึงลักษณะและวิธีการรับรู้รายได้ ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชี เกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

4.1.2 บริษัท ข จำกัด

บริษัท ข จำกัด จัดตั้งเมื่อปี พ.ศ. 2540 ด้วยทุนจดทะเบียน 500 ล้านบาท ดำเนินธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ นางสาว ข เป็นประธานฝ่ายบริหารมีประสบการณ์ทำงาน ด้านการบัญชีเกี่ยวกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ เก็บรวบรวมจากข้อมูลทฤษฎีและจากการสัมภาษณ์ บริษัท ข จำกัด รวมถึงลักษณะและวิธีการรับรู้รายได้ ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชี เกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

4.1.3 บริษัท ค จำกัด

บริษัท ค จำกัด จัดตั้งเมื่อปี พ.ศ. 2546 ด้วยทุนจดทะเบียน 300 ล้านบาท ดำเนินธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ นาย ค ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี มีประสบการณ์ทำงาน ด้านการบัญชีเกี่ยวกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ เก็บรวบรวมจากข้อมูลทฤษฎีและจากการสัมภาษณ์ บริษัท ค จำกัด รวมถึง ลักษณะ

และวิธีการรับรู้รายได้ ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชี เกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

4.1.4 บริษัท ก จำกัด

บริษัท ก จำกัด จัดตั้งเมื่อปี พ.ศ. 2546 ด้วยทุนจดทะเบียน 50 ล้านบาท ดำเนินธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ นาง ง ผู้จัดการฝ่ายบัญชี มีประสบการณ์ทำงาน ด้านการบัญชีเกี่ยวกับธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ เก็บรวบรวมจากข้อมูลทฤษฎีภูมิและจากการสัมภาษณ์ บริษัท ก จำกัด รวมถึง ลักษณะ และวิธีการรับรู้รายได้ ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชี เกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

4.1.5 บริษัท จ จำกัด

บริษัท จ จำกัด จัดตั้งเมื่อปี พ.ศ. 2549 ด้วยทุนจดทะเบียน 300 ล้านบาท ดำเนินธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ นางสาว จ ผู้จัดการฝ่ายบัญชีและการเงิน มีประสบการณ์ทำงาน ด้านการบัญชี เกี่ยวกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ เก็บรวบรวมจากข้อมูลทฤษฎีภูมิและจากการสัมภาษณ์ บริษัท จ จำกัด รวมถึง ลักษณะและวิธีการรับรู้รายได้ ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชี เกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และการรับรู้รายได้ที่ แตกต่างกันของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ มีผลกระทบต่อการเงินและการตัดสินใจเลือกนโยบายและ วิธีการรับรู้รายได้

4.1.6 บริษัท ฉ จำกัด

บริษัท ฉ จำกัด จัดตั้งเมื่อปี พ.ศ. 2551 ด้วยทุนจดทะเบียน 1 ล้านบาท ดำเนินธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ นาย ฉ กรรมการผู้จัดการ มีประสบการณ์ทำงาน ด้านการบัญชีเกี่ยวกับธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ เก็บรวบรวมจากข้อมูลทฤษฎีภูมิและจากการสัมภาษณ์ บริษัท ฉ จำกัด รวมถึง ลักษณะ และวิธีการรับรู้รายได้ ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชี เกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

ตารางที่ 4.1 สรุปข้อมูลเบื้องต้นกรณีศึกษาธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

	บริษัท ก จำกัด	บริษัท ข จำกัด	บริษัท ค จำกัด	บริษัท ง จำกัด	บริษัท จ จำกัด	บริษัท ฉ จำกัด
ผู้ประกอบการ	นาง ก	นางสาว ข	นาย ค	นาย ง	นางสาว จ	นาย ฉ
ระยะเวลาเนิ่นงาน	14 ปี	22 ปี	16 ปี	16 ปี	13 ปี	13 ปี
เงินทุนจุด	300,000,000	500,000,000	300,000,000	50,000,000	4,500,000	1,000,000
ทะเบียน	บาท	บาท	บาท	บาท	บาท	บาท
ลักษณะกิจการ	พัฒนา อสังหา ริมทรัพย์ สร้างเพื่อขาย	พัฒนาอสังหา ริมทรัพย์ สร้างเพื่อขาย	พัฒนาอสังหา ริมทรัพย์ สร้างเพื่อขาย	พัฒนา อสังหา ริมทรัพย์ สร้างเพื่อ ขาย	พัฒนาอสังหา ริมทรัพย์ สร้างเพื่อขาย	พัฒนา อสังหา ริมทรัพย์ สร้างเพื่อขาย
ผลิตภัณฑ์	อาคาร พาณิชย์, ทาวน์เฮาส์, ทาวน์โฮมส์	อาคาร พาณิชย์, ทาวน์เฮาส์, ทาวน์โฮมส์	อาคาร พาณิชย์, ทาวน์เฮาส์, ทาวน์โฮมส์	อาคาร พาณิชย์, ทาวน์เฮาส์, ทาวน์โฮมส์	อาคาร พาณิชย์, ทาวน์เฮาส์, ทาวน์โฮมส์	อาคาร พาณิชย์, ทาวน์เฮาส์, ทาวน์โฮมส์
จำนวนพนักงาน	35 คน	ไม่เกิน 50 คน	30 คน	15-20 คน	ไม่เกิน 15 คน	ไม่เกิน 15 คน
ยอดสินทรัพย์ รวม	ไม่เกิน 300 ล้านบาท	มากกว่า 500 ล้านบาท	350 ล้านบาท	ไม่เกิน 50 ล้านบาท	ไม่เกิน 100 ล้านบาท	ไม่เกิน 50 ล้านบาท

จากตารางที่ 4.1 แสดงข้อมูลพื้นฐานของกรณีศึกษาทั้ง 6 กิจการ หากแบ่งตามเกณฑ์การจ้างงาน ทั้ง 6 กิจการ มีจำนวนพนักงาน ไม่เกิน 50 คน ถือว่าเป็นกิจการขนาดย่อม และหากแบ่งตามเกณฑ์สินทรัพย์รวมและทุนจดทะเบียน เป็นเกณฑ์วิสาหกิจขนาดกลาง 3 แห่ง คือ บริษัท ก จำกัด, บริษัท ข จำกัด, บริษัท ค จำกัด และวิสาหกิจขนาดย่อม 3 แห่ง คือ บริษัท ง จำกัด, บริษัท จ จำกัด, บริษัท ฉ จำกัด

ตารางที่ 4.2 การรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

การรับรู้รายได้	บริษัท	บริษัท	บริษัท	บริษัท	บริษัท	บริษัท
	ก	ข	ค	ง	จ	ฉ
	จำกัด	จำกัด	จำกัด	จำกัด	จำกัด	จำกัด
รับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ	✓	✓	✓			
รับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ				✓	✓	✓

จากการสัมภาษณ์พบว่า กรณีศึกษาทั้ง 6 สามารถจัดกลุ่มตามวิธีการรับรู้รายได้ 2 กลุ่มคือ กลุ่มที่รับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ คิดเป็นร้อยละ 50 และกลุ่มที่รับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ คิดเป็นร้อยละ 50 และพบว่าไม่มีบริษัทใดรับรู้รายได้ตามวิธีรับรู้ทั้งจำนวน

4.2 ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้

4.2.1 ปัจจัยภายในองค์กร

ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชี เกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ สรุปได้ว่า การเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ แบ่งเป็นบริษัทที่เลือกรับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ จะเป็นกิจการขนาดย่อม มีทุนจดทะเบียนต่ำกว่า 100 ล้านบาท มองว่าการเลือกรับรู้รายได้เมื่อถึงกำหนดชำระ โดยใช้หลักความสม่ำเสมอในการรับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระจนกว่าจะครบสัญญาเพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้ซื้อทุกครั้งที่มีการชำระเงินจะได้รับใบเสร็จรับเงินและผู้ซื้อสามารถรู้ยอดที่จะต้องชำระทุกงวดเป็นจำนวนเงินที่เท่ากัน ส่วนกลุ่มที่เลือกรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ เป็นกิจการขนาดกลาง มีทุนจดทะเบียนมากกว่า 100 ล้านบาท โดยกิจการมองว่าสอดคล้องกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง จับคู่รายได้กับค่าใช้จ่ายที่มีความสัมพันธ์กันทำให้การวิเคราะห์งบกำไรขาดทุนมีกำไรขั้นต้นในแต่ละปีไม่แตกต่างกันหลีกเลี่ยงการตรวจสอบจากกรมสรรพากร และการขอสินเชื่อจากสถาบันการเงินจะมีความน่าเชื่อถือ ส่วนปัจจัยภายนอกที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการรับรู้รายได้คือนโยบายการกระตุ้นเศรษฐกิจของรัฐบาลที่ออกนโยบายลดค่าธรรมเนียมการโอนจากร้อยละ 2% เหลือร้อยละ 0.01% ค่าจดจำนองจากร้อยละ 1% เหลือร้อยละ 0.01 รวมถึงการให้ผู้ที่อยู่บ้านที่มีราคาต่ำกว่า 3 ล้านบาท สามารถนำราคาบ้าน 20% มาหักลดหย่อนภาษีเงินได้เป็นระยะ 5 ปีภาษี

จากการสัมภาษณ์ผู้บริหารของบริษัทกรณีศึกษาพบว่า ทิศนคติของผู้บริหารที่มีส่วนสำคัญต่อการเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ ได้แก่ ทิศนคติด้านการวางแผนภาษีและการบริหารกำไร โดยผู้ให้สัมภาษณ์กล่าวว่า

“กิจการมีนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของกิจการ โดยมาตรฐานการบัญชีให้เลือกรับรู้ตามงวดที่ถึงกำหนดชำระ และตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ ซึ่งกิจการเลือกรับรู้รายได้ด้วยวิธีตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ ซึ่งกิจการมองว่าสอดคล้องกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง กำไรขั้นต้นไม่แตกต่างกัน ทำให้การวิเคราะห์งบการเงินของกิจการสามารถเปรียบเทียบกันได้ทุกปี หลีกเลี่ยงการเข้าตรวจสอบของกรมสรรพากร นโยบายของรัฐบาลที่ออกมาลดค่าจางานองและค่าธรรมเนียมการโอนก็ส่งผลต่อการแข่งขันของโครงการได้เนื่องจากกิจการเราสร้างบ้านราคาไม่สูงผู้มีรายได้น้อยสามารถเข้ามาซื้อได้” (การสัมภาษณ์หมายเลข 01, นาย ก)

“บริษัทเลือกรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ ซึ่งสัมพันธ์กับการเกิดขึ้นของต้นทุนกับรายได้ ถ้ากิจการมีต้นทุนสูงขึ้น ก็ควรจะมียาได้สูงขึ้น ถ้างวดบัญชีใดมีต้นทุนลดลง ก็ย่อมแสดงรายได้ที่ลดลงเช่นกัน ผลจากการเลือกรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ จะทำให้งบกำไรขาดทุนมีความสัมพันธ์กับ การวิเคราะห์งบการเงิน อัตรากำไรขั้นต้นในแต่ละปีจะมีค่า Ratio ไม่ต่างกันมาก ทำให้การวางแผนในเรื่องภาษีอากรมีอัตราที่ไม่แตกต่างกัน ทำให้ไม่เสี่ยงต่อการตรวจสอบจากกรมสรรพากร” (การสัมภาษณ์หมายเลข 02, นางสาว ข)

“บริษัทเลือกรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ ใช้หลักการจับคู่รายได้กับค่าใช้จ่าย (Matching Concept) เมื่องานก่อสร้างมีต้นทุนสูง รายได้ย่อมสูงตาม หรือเมื่อต้นทุนงานก่อสร้างน้อย รายได้น้อยตาม ถือเป็นการบริหารงานบัญชี งานการเงิน และงานวางแผนภาษีของกิจการ ที่เกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์งบการเงิน การบริหารต้นทุนและกำไร ซึ่งวิธีนี้จะทำให้ตัวเลขในแต่ละปีมีอัตรา Ratio ไม่ต่างกันมากนัก และ ไม่เสี่ยงต่อการเรียกตรวจเอกสารจากกรมสรรพากร” (การสัมภาษณ์หมายเลข 03, นาย ค)

“บริษัทเลือกที่จะรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ โดยดูรายงานด้านรายจ่ายที่เกิดขึ้นเมื่อรายจ่ายถึงเกณฑ์ที่ตั้งไว้ ก็จะทำการเรียกเก็บเงินกับลูกค้า และออก Invoice เช่น ถ้า รายจ่ายเกิดขึ้นทุกๆ 25% เราก็จะเรียกเก็บเงินกับลูกค้า และรับรู้รายได้เมื่อมีการเรียกเก็บเงิน ทำให้สามารถวางแผนภาษีอากรได้ในแต่ละปีจะจ่ายภาษีในอัตราไม่แตกต่างกันมากนัก” (การสัมภาษณ์หมายเลข 03, นาย ค)

“ในการเลือกนโยบายการบัญชี เกี่ยวกับการรับรู้รายได้ บริษัท ได้เลือกใช้วิธีการรับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ ซึ่งเป็นการบันทึกบัญชีรับรู้รายได้เท่ากันทุกงวดตามอายุสัญญา โดยใช้หลักความสม่าเสมอเพื่อให้ลูกค้ารายได้น้อยจ่ายได้ตามที่ต้องการ และส่วนหนึ่งก็มาจากนโยบายของรัฐบาลสนับสนุนผู้มีรายได้น้อยให้ซื้อบ้านได้โดยการลดอัตราค่าธรรมเนียมการโอนและค่าจางานองเหลือร้อยละ 0.01 น่าจะสอดคล้องกับความเป็นจริงของการดำเนินกิจการที่มีขนาดเล็ก

ให้แข่งขันกับบริษัทใหญ่ ๆ ได้ และตรงกับวิสัยทัศน์ของกิจการ ในการดำเนินกิจการ ที่เน้นการเติบโตแบบยั่งยืน บนรากฐานที่มั่นคง” (การสัมภาษณ์หมายเลข 04, นาง ง)

“บริษัทเลือกรับรู้อย่างไรได้เมื่อค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ โดยจะออกไป Invoice ให้ลูกค้าบันทึก รับรู้อย่างไรได้ทันที เป็นการทยอยรับรู้อย่างไรได้ ตามอายุของโครงการ และตรงกับวิสัยทัศน์ของกิจการที่จะบริหารและวางแผนภาษีอากรได้ และจากนโยบายของรัฐบาลที่ออกมาตรการลดหย่อนภาษีให้กับผู้ที่ซื้อบ้านในราคาไม่เกิน 3 ล้านบาท หักได้ตามจริง 20 % เป็นระยะเวลา 5 ปี และนโยบายการลดค่าธรรมเนียมการโอนจากร้อยละ 2 เหลือร้อยละ 0.01 ค่าจดจำนองจากร้อยละ 1 เหลือ ร้อยละ 0.01 ทำให้ผู้มีรายได้น้อยได้ใช้จ่ายในส่วนนี้ลงไปเยอะ ทำให้ลูกค้าสนใจบ้านเดี่ยวขนาดกลาง และทาวน์โฮมมากขึ้น ทำให้กิจการแข่งขันกับคู่แข่งในตลาดบ้านหรือราคาแพงได้” (การสัมภาษณ์หมายเลข 05, นางสาว จ)

“บริษัทได้เลือกรับรู้อย่างไรได้ตามงวดถึงกำหนดชำระ โดยทยอยรับรู้อย่างไรได้ตามงวดที่ถึงกำหนดชำระตามสัญญา ไม่ได้รับรู้อย่างไรตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ ใช้หลักความสม่ำเสมอในการรับรู้อย่างไรได้เท่ากันทุกงวด เพื่อให้ลูกค้าจ่ายเงินเท่ากันและวางแผนการชำระเงินค่าบ้านได้ตามรายได้ของผู้ซื้อ เน้นกลุ่มลูกค้ารายได้น้อยถึงปานกลาง ตามนโยบายของรัฐบาลที่สนับสนุนให้ซื้อที่อยู่อาศัยเพื่อนำมาลดหย่อนภาษี ได้ 5 ปี ปีละ 20% และประกาศลดอัตราค่าโอนและค่าจดจำนองเหลือร้อยละ 0.01 ซึ่งการรับรู้อย่างไรได้เท่ากันทุกงวดจะทำให้บริษัทวางแผนภาษีอากรได้อย่างแม่นยำและเกิดประโยชน์สูงสุด” (การสัมภาษณ์หมายเลข 06, นาย ฉ)

จากข้อมูลสรุปในข้อ 4.1.1 นั้นพบว่าไม่มีบริษัทใดที่เลือกวิธีการรับรู้อย่างไรได้ตามวิธีการรับรู้อย่างไรได้ทั้งจำนวน ซึ่งเป็นวิธีที่บริษัทขนาดใหญ่ ได้แก่ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ต้องถือปฏิบัติตาม ซึ่งบริษัทที่มีขนาดกลางได้แก่ บริษัท ก บริษัท ข และ บริษัท ค ส่วนใหญ่เลือกใช้นโยบายการรับรู้อย่างไรได้วิธีตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ เนื่องจากบริษัทให้ความสำคัญกับการจับคู่รายได้อ่างไรได้และค่าใช้จ่าย

“สอดคล้องกับต้นทุนที่เกิดขึ้นจริง ทำให้กำไรขั้นต้นไม่แตกต่างกัน” (การสัมภาษณ์หมายเลข 01, นาย ก) ถ้ากิจการมีต้นทุนสูงขึ้น ก็ควรจะมียาได้อ่างไรได้สูงขึ้น ถ้างวดบัญชีใดมีต้นทุนลดลง ก็ย่อมแสดงรายได้อ่างไรได้ที่ลดลงเช่นกัน (การสัมภาษณ์หมายเลข 02, นางสาว ข และ การสัมภาษณ์หมายเลข 03, นาย ค)

ส่วนบริษัทที่มีขนาดย่อมได้แก่ บริษัท ค บริษัท ง และบริษัท จ เลือกใช้นโยบายการรับรู้อย่างไรได้วิธีรับรู้อย่างไรได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระเนื่องจากบริษัทให้ความสำคัญกับการรายได้อ่างไรได้ตามสัญญาโดยไม่คำนึงถึงว่าจะได้รับชำระตรงตามงวดที่ถึงกำหนดชำระหรือไม่และต้นทุนขายให้รับรู้อย่างไรได้ตามส่วนของจำนวนรายได้อ่างไรได้ตามงวดที่ถึงกำหนดชำระตามสัญญาโดยไม่คำนึงว่ารายจ่ายดังกล่าวจะได้

ตรงตามงวดตามสัญญาผ่อนชำระหรือไม่ และเพื่อง่ายต่อการควบคุมการชำระเงินของลูกค้า และกำไร
ขั้นต้นในแต่ละปีจะไม่แตกต่างกัน

สรุป ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้ได้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มี
ส่วนได้เสียสาธารณะ ได้แก่ ทศนะคติของผู้บริหารในด้านการวางแผนภาษีอากรให้มีความสอดคล้อง
กับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปเพื่อลดต้นทุนแต่ไม่ใช่การเลี่ยงภาษี รวมถึงการวางแผนการบริหาร
กำไรของกิจการตามขนาดของกิจการเพื่อนำเสนอแก่บุคคลภายนอก ได้แก่ สถาบันการเงิน นักลงทุน
ที่สนใจในธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ดังตารางที่ 4.3

ตารางที่ 4.3 ปัจจัยภายในที่มีผลกระทบต่อการตัดสินใจเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของ
ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

บริษัท	ผลกระทบต่อการตัดสินใจเลือกนโยบายการบัญชี	
	ทศนะคติของผู้บริหาร	ขนาดกิจการ
บริษัท ก	“กิจการเลือกรับรู้รายได้ด้วยวิธีตาม อัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ ทำให้ต้นทุนที่ เกิดขึ้นจริงสอดคล้องกับรายได้ หลีกเลี่ยง การเข้าตรวจสอบของกรมสรรพากร	กิจการเราสร้างบ้านราคาไม่สูงผู้มียาได้น้อย สามารถเข้ามาซื้อได้
บริษัท ข	กิจการมีต้นทุนสูงขึ้น ก็ควรจะมีรายได้ สูงขึ้น ถ้างวดบัญชีใดมีต้นทุนลดลงก็ยอม แสดงรายได้ที่ลดลงเช่นกัน จะทำให้งบ กำไรขาดทุนมีความสัมพันธ์กัน สามารถ วางแผนภาษีอากรได้ ทำให้ไม่สู้เสี่ยงต่อ การตรวจสอบจากกรมสรรพากร	-
บริษัท ค	วิธีนี้จะทำให้ตัวเลขในแต่ละปีมีอัตรา Ratio ไม่ต่างกันมากนัก และไม่สู้เสี่ยงต่อ การเรียกตรวจเอกสารจากกรมสรรพากร	-
บริษัท ง	การเลือกรับรู้รายได้โดยใช้หลักความ สม่ำเสมอเพื่อให้ลูกค้ารายได้น้อยจ่ายได้ ตามที่ต้องการ	เพื่อให้สอดคล้องกับความเป็นจริงของกิจการ ที่มีขนาดเล็ก ให้แข่งขันกับบริษัทใหญ่ ๆ ได้ และตรงกับวิสัยทัศน์ของกิจการที่เน้นการ เติบโตแบบยั่งยืนบนรากฐานที่มั่นคง

ตารางที่ 4.3 ปัจจัยภายในที่มีผลกระทบต่อการตัดสินใจเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของ
ธุรกิจสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ต่อ)

บริษัท	ผลกระทบต่อการตัดสินใจเลือกนโยบายการบัญชี	
	ทัศนคติของผู้บริหาร	ขนาดกิจการ
บริษัท จ	บริษัทเลือกรับรู้รายได้เมื่อค่างวดที่ถึง กำหนดชำระ เป็นการทยอยรับรู้รายได้ ตามอายุของโครงการ และตรงกับ วิสัยทัศน์ของกิจการที่จะบริหารและ วางแผนภาษีอากรได้	
บริษัท ฉ	ทยอยรับรู้รายได้ตามงวดที่ถึงกำหนดชำระ ตามสัญญา ใช้หลักความสม่ำเสมอในการ รับรู้รายได้เท่ากันทุกงวด เพื่อให้ลูกค้า จ่ายเงินเท่ากันและวางแผนการชำระเงินค่า บ้านได้ตามรายได้ของผู้ซื้อ	

4.2.2 ปัจจัยภายนอกองค์กร

ปัจจัยภายนอกองค์กรได้แก่ สภาพเศรษฐกิจ สังคม และการเมือง รวมถึง คู่แข่ง ระเบียบ และกฎหมายที่เกี่ยวข้องมีผลต่อการตัดสินใจเลือกนโยบายการบัญชี เนื่องจากเป็นปัจจัยภายนอกที่
กิจการไม่สามารถควบคุมได้ แต่สามารถที่จะนำมาประยุกต์ใช้กับกิจการได้อย่างเหมาะสม ซึ่งจาก
ข้อมูลการสัมภาษณ์พบว่า

ด้านเศรษฐกิจ สังคมและการเมือง

สภาพทางเศรษฐกิจของประเทศนั้น ๆ ซึ่งในปัจจุบันไม่มั่นคง ปัจจัยทางด้านเศรษฐกิจจะ
ชี้ให้เห็นว่าทรัพยากรได้ถูกใช้ภายในสภาพแวดล้อมอย่างไรด้วยตัวอย่างของปัจจัยทางเศรษฐกิจ
เหล่านี้ ได้แก่ รายได้ประชาชาติ อัตราเงินเฟ้อ อัตราดอกเบี้ย ค่าของเงินบาทลอยตัวส่งผลกระทบต่อ
องค์กรธุรกิจเป็นอย่างมากทำให้ธุรกิจเกิดปัญหาเงินหมุนเวียนไม่สมดุลทำให้องค์กรขาดความ
น่าเชื่อถือทำให้ประเทศขาดดุลทางการค้า ประสิทธิภาพการผลิต อัตราการจ้างงานและอัตราภาษี เช่น
การออกกฎหมายเพื่อลดหย่อนภาษี ถ้าซื้อบ้านราคา ไม่เกิน 3 ล้านบาท สามารถนำมลดหย่อนภาษี
ได้ 5 ปีภาษี

สภาพแวดล้อมทางสังคมและการเมือง

องค์กรธุรกิจอยู่ในสังคมต่าง ๆ ที่อยู่ท่ามกลางกลุ่มต่าง ๆ จะต้องมีความรับผิดชอบต่อสังคม เช่น เกิดจากมลภาวะที่เกิดจากการทำงานส่งผลกระทบต่อพนักงานปัจจัยทางสังคมจะชี้ให้เห็นถึงลักษณะของสังคมโดยทั่วไป ได้แก่ การศึกษา ความเชื่อมั่น ค่านิยม วัฒนธรรม วิถีทางในการดำเนินชีวิต (Lifestyle) และคุณลักษณะทางประชากร เป็นต้นและจะต้องตระหนักอยู่เสมอว่าการเปลี่ยนแปลงทางสังคมจะต้องเกิดขึ้นแน่นอน ไม่ช้าก็เร็ว รวมถึงการเมือง รัฐบาลที่มีผลต่อการกระตุ้นเศรษฐกิจ เช่น รัฐบาลสนับสนุนธนาคารในเครือของรัฐปล่อยสินเชื่อบ้านเพื่อที่อยู่อาศัยในอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำ ผู้มีรายได้น้อยถึงปานกลาง สามารถบ้านและที่อยู่อาศัยได้ รวมถึงการลดค่าธรรมเนียมการโอนจากร้อยละ 2 เหลือร้อยละ 0.01 และการลดค่าจดทะเบียนจากร้อยละ 1 เหลือร้อยละ 0.01 เป็นต้น จากการสัมภาษณ์กลุ่มประชากรทั้ง 6 บริษัท

“นโยบายของรัฐบาลที่ออกมาลดค่าจดทะเบียนและค่าธรรมเนียมการโอนก็ส่งผลต่อการแข่งขันของโครงการได้เนื่องจากกิจการเราสร้างบ้านราคาไม่สูงผู้มีรายได้น้อยสามารถเข้ามาซื้อได้” (การสัมภาษณ์หมายเลข 01, นาย ก)

“ส่วนหนึ่งก็มาจากนโยบายของรัฐบาลสนับสนุนผู้มีรายได้น้อยให้ซื้อบ้านได้โดยการลดอัตราค่าธรรมเนียมการโอนและค่าจดทะเบียนเหลือร้อยละ 0.01 น่าจะสอดคล้องกับความเป็นจริงของการดำเนินกิจการที่มีขนาดเล็ก ให้แข่งขันกับบริษัทใหญ่ๆ ได้ และตรงกับวิสัยทัศน์ของกิจการ ในการดำเนินกิจการ ที่เน้นการเติบโตแบบยั่งยืน บนรากฐานที่มั่นคง” (การสัมภาษณ์หมายเลข 04, นาง ง)

ด้านคู่แข่ง

คู่แข่ง หรือข้อมูลภายในอุตสาหกรรมเดียวกันในการวางแผนเชิงกลยุทธ์จำเป็นต้องมีข้อมูลที่ตรงกับความเป็นจริง เช่น การมององค์กรของตนเองที่มีความสามารถเหนือกว่าองค์กรอื่นจะทำให้องค์กรไม่มีมาตรการในการปรับปรุงหรือแก้ไของค์กร แต่ในทางตรงกันข้ามถ้าองค์กรยอมรับจุดอ่อนขององค์กรทำให้องค์กรมีความสามารถหาวิธีในการปรับปรุงจุดอ่อนจึงทำให้องค์กรมีโอกาสในการพัฒนาขีดความสามารถในองค์กรมากขึ้น คู่แข่งจะมีผลต่อการตัดสินใจเลือกนโยบายบัญชีเพราะการที่จะเปรียบเทียบผลการดำเนินงานกับคู่แข่งจะต้องใช้วิธีการรับรู้รายได้ที่เหมือนกัน ลักษณะของสินค้าเหมือนกัน เพื่อจะได้หากกลยุทธ์หรือจุดแข็งของกิจการออกมาเพื่อชิงส่วนแบ่งตลาดหรือคงไว้ไม่ให้คู่แข่งเข้ามาแย่งส่วนแบ่งไปได้

ด้านระเบียบและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

ระเบียบ กฎหมายที่เกี่ยวข้องมาตรฐานการดำเนินการและแนวทางการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานบัญชีไทยมาตรฐานการบัญชีหรือหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป หมายถึง ข้อตกลงหรือ

หลักเกณฑ์ ประเพณีปฏิบัติ กฎและวิธีปฏิบัติที่เฉพาะที่กิจการนำมาใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงินตามพระราชบัญญัติการบัญชีพ.ศ.2543 โดยสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ได้ออกมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาควบคุมการจัดทำบัญชี ซึ่งทุกกิจการจะต้องปฏิบัติตามที่กำหนดในแต่ละมาตรฐานการบัญชีในเรื่องต่าง ๆ ตามที่กำหนด ให้ถูกต้อง มีความสม่ำเสมอ และเชื่อถือได้ และต้องปฏิบัติตาม ประมวลรัษฎากร ที่ออกโดย กรมสรรพากร ที่มีกฎระเบียบ ข้อบังคับ ที่ประกาศออกมาชัดเจน ให้ทุกกิจการยึดถือปฏิบัติ ให้ถูกต้องตรงกัน

4.3 เปรียบเทียบผลกระทบของการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ วิธีตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ และวิธีตามค่างวดงานที่ถึงกำหนดชำระ

การรับรู้รายได้ที่แตกต่างกันของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ มีผลกระทบต่องบการเงินและการตัดสินใจเลือกนโยบายและวิธีการรับรู้รายได้ สรุปได้ว่า การเลือกรับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ เป็นการทยอยรับรู้รายได้ตามงวดของเวลาที่มีการกระจายรายได้ได้อย่างเหมาะสม ใช้หลักความสม่ำเสมอ ส่วนการเลือกรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ ให้ความสัมพันธ์กับความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นกับการรับรู้รายได้ ซึ่งข้อดีคืออัตราส่วนของรายได้กับค่าใช้จ่ายหรืออัตรากำไรขั้นต้นในแต่ละปีจะไม่แตกต่างกันมากและไม่สุ่มเสี่ยงต่อการเรียกตรวจเอกสารการบันทึบบัญชีจากกรมสรรพากร ถือเป็น การวางแผนภาษี และการบริหารกำไรของกิจการ

รับรู้รายได้ ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ

“การเลือกรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ เป็นการเลือกรับรู้รายได้เหมาะสมกับรายจ่ายที่จ่ายออกไป เพราะถ้ากิจการมีค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการก่อสร้างสูง นั้นย่อมหมายถึงงานก่อสร้างมีความก้าวหน้า กิจการควรรับรู้รายได้ให้สัมพันธ์กับค่าใช้จ่าย ง่ายต่อการวางแผนภาษีอากรที่ไม่ต้องซับซ้อนเพราะงบกำไรขาดทุนในแต่ละปี มีอัตรากำไรที่ไม่แตกต่างกัน” (การสัมภาษณ์หมายเลข 01, นาย ก)

รับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ

“จากการเลือกการรับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ มีข้อดีคือ รายได้เกิดขึ้นอย่างสม่ำเสมอ สามารถวางแผนภาษีอากรและการบริหารงบกำไรขาดทุนในแต่ละงวดบัญชี มีการกระจายรายได้ที่เหมาะสม งบแสดงฐานะการเงินก็สะท้อน สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นได้ถูกต้อง” (การสัมภาษณ์หมายเลข 04, นางสาว ง)

“การเลือกรับรู้รายได้เมื่อค่างวดถึงกำหนดชำระ เป็นการบริหารเกี่ยวกับการบัญชีและการวางแผนภาษีอากรของกิจการ เพื่อให้งบการเงิน ไม่สูงเกินไป หรือต่ำเกินไป กับงบปีก่อนหน้า และงบถัดจากปีปัจจุบัน ซึ่งสะท้อนความเป็นจริงที่เหมาะสม” (การสัมภาษณ์หมายเลข 05, นางสาว จ)

“การรับรู้รายได้เมื่องวดกำหนดชำระ ตามที่กิจการได้ตั้งหรือกำหนดไว้จะทำให้งบการเงิน ทั้งในส่วนของงบกำไรขาดทุน รับรู้รายได้ได้ตรงตามงวดบัญชี และในส่วนของงบแสดงฐานะการเงิน ก็แสดงสินทรัพย์ ทั้งเงินสด เงินฝากธนาคาร ลูกหนี้ เจ้าหนี้ ส่วนของผู้ถือหุ้น ได้ถูกต้อง และกิจการ สามารถวางแผนภาษีอากรและบริหารกำไรได้อย่างเหมาะสมให้บรรลุเป้าหมายของบริษัท”
(การสัมภาษณ์หมายเลข 06, นาย ฉ)

ตารางที่ 4.4 การรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

การรับรู้รายได้	บริษัท	บริษัท	บริษัท	บริษัท	บริษัท	บริษัท
	ก	ข	ค	ง	จ	ฉ
	จำกัด	จำกัด	จำกัด	จำกัด	จำกัด	จำกัด
	รับรู้รายได้ ตาม อัตราส่วนงานที่ทำ เสร็จ			รับรู้รายได้ตามค่างวด ที่ถึงกำหนดชำระ		
ใช้หลักความสม่ำเสมอ	✓	✓	✓	✓	✓	✓
ทยอยรับรู้รายได้ตามงวดของเวลาที่มีการกระจาย รายได้อย่างเหมาะสม				✓	✓	✓
ให้ความสำคัญกับความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุน ที่เกิดขึ้นกับการรับรู้รายได้	✓	✓	✓			
อัตราส่วนของรายได้กับค่าใช้จ่ายหรืออัตรากำไรขั้นต้นในแต่ละปีจะไม่แตกต่างกันมาก	✓	✓	✓			

จากตารางที่ 4.4 สรุปได้ว่ากิจการที่เลือกรับรู้รายได้ตามส่วนงานที่ทำเสร็จให้ของการจับคู่ รายได้กับค่าใช้จ่ายให้ความสำคัญความสัมพันธ์สอดคล้องกันส่งผลให้อัตราส่วนของกำไรขั้นต้นในแต่ละปีไม่แตกต่างกันกิจการวางแผนภาษีได้ง่ายไม่ซับซ้อน การวิเคราะห์งบการเงินของกรมสรรพากร จะมองว่ากิจการไม่มีความผิดปกติของกำไรขั้นต้นหลีกเลี่ยงการเพ็งเล็งจากกรมสรรพากร และสถาบันการเงินจะวิเคราะห์อัตราส่วน Ratio เพื่อปล่อยสินเชื่อให้กิจการ ส่วนกิจการที่เลือกรับรู้ตามค่า งวดที่ถึงกำหนดชำระ มองว่ากิจการรับรู้รายได้เกิดขึ้นอย่างสม่ำเสมอตลอดอายุสัญญา ทำให้งบกำไร ขาดทุนในแต่ละงวดบัญชี มีการกระจายรายได้ที่เหมาะสม งบแสดงฐานะการเงินก็สะท้อน สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นได้ถูกต้อง กิจการวางแผนภาษีอากรและบริหารกำไรได้ตาม การรับรู้ของรายได้

บทที่ 5

สรุปและอภิปรายผล

การวิจัยนี้ได้ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชี เกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ โดยใช้รูปแบบการสัมภาษณ์เชิงลึก กับผู้บริหารด้านการบัญชี โดยสรุปผลการวิจัยและอภิปรายผลได้ ดังนี้

5.1 สรุปผลการวิจัย

1. ลักษณะและวิธีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ มีการรับรู้รายได้ โดยเลือกรับรู้ ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ และ รับรู้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ โดยการรับรู้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ จะรับรู้รายได้เมื่อได้ออกใบแจ้งหนี้ (Invoice) ให้ลูกค้า ซึ่งตรงกับวันครบกำหนดชำระในแต่ละรอบ ส่วนการรับรู้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ จะคิดตามขั้นความสำเร็จของงาน หรือคิดจากสัดส่วนต้นทุนรวมของโครงการ และรับรู้รายได้ตามสัดส่วน และการรับรู้รายได้ทั้งจำนวนเมื่อกิจการได้โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญ ไปให้ผู้ซื้อแล้ว แต่ไม่มีบริษัทใดเลือกใช้วิธีนี้

2. ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ แบ่งเป็นบริษัทที่เลือกรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ ฝ่ายบริหารงานบัญชี โดยเลือกรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ ซึ่งกิจการมองว่าสอดคล้องกับต้นทุนที่เกิดขึ้น จับคู่รายได้กับค่าใช้จ่ายที่มีความสัมพันธ์กัน ทำให้อัตรากำไรขั้นต้นในแต่ละปีไม่แตกต่างกัน ลดความเสี่ยงการสุ่มตรวจของกรมสรรพากรรวมถึงการวางแผนภาษีอากรให้เกิดประโยชน์สูงสุดและลดต้นทุนภาษี มีความสามารถในการบริหารกำไรขาดทุนของกิจการให้มีความสม่ำเสมอ เพื่อการวิเคราะห์ Ratio ของสถาบันการเงิน ส่วนการรับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ ฝ่ายบริหารงานบัญชี มองว่าการเลือกรับรู้รายได้เมื่อถึงกำหนดชำระ โดยใช้หลักความสม่ำเสมอของการรับรู้รายได้ตลอดอายุสัญญา ทำให้งบกำไรขาดทุนในแต่ละงวดบัญชีมีการกระจายรายได้ที่เหมาะสม งบแสดงฐานะการเงินก็สะท้อน สินทรัพย์ หนี้สิน และ ส่วนของเจ้าของได้ถูกต้อง การวางแผนภาษีตามการรับรู้รายได้ที่เกิดขึ้นจริง การบริหารกำไรตามงบกระแสเงินสด เน้นการบริหารลูกหนี้เป็นหลัก และการเลือกรับรู้ทั้ง 2 วิธี มองว่าปัจจัยภายนอก มีผลต่อกิจการคือเศรษฐกิจ การเมือง สังคม ที่ทางรัฐบาลออกนโยบายต่าง ๆ มากระตุ้นเศรษฐกิจเพื่อให้เกิดกำลังซื้อสามารถสู้กับคู่แข่งขั้นที่อยู่ในธุรกิจอุตสาหกรรมเดียวกัน และกฎหมาย ระเบียบข้อบังคับต่าง ๆ ที่เป็น

ตัวกำหนดให้กิจการต้องทำตามมาตรฐานหรือข้อกำหนดให้ถูกต้องโดยยึดหลักความสม่ำเสมอตามมาตรฐานการบัญชี ที่กรมสรรพากรยอมรับ

3. ผลกระทบของการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ต่องบการเงินและการตัดสินใจเลือกนโยบายและวิธีการรับรู้รายได้ สรุปได้ว่า การเลือกรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ ให้มีความสำคัญกับความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นกับการรับรู้รายได้ ซึ่งข้อดีคืออัตราส่วนของรายได้กับค่าใช้จ่ายหรืออัตรากำไรขั้นต้นในแต่ละปีจะไม่แตกต่างกันมากและไม่สุ่มเสี่ยงต่อการเรียกตรวจเอกสารการบันทึกบัญชีจากกรมสรรพากร การวางแผนภาษีไม่ยุ่งยากซับซ้อน และการบริหารกำไรมีอัตราที่เท่ากันตามสัดส่วนของงานที่ทำเสร็จ ส่วนการเลือกรับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ เป็นการทยอยรับรู้รายได้ที่เท่ากันอย่างสม่ำเสมอตลอดอายุสัญญา ทำให้งบกำไรขาดทุนในแต่ละงวดบัญชี มีการกระจายรายได้ที่เหมาะสม การวางแผนภาษีเป็นไปตามการรับรู้รายได้ตามจริง งบแสดงฐานะการเงินก็สะท้อน สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นได้ถูกต้อง การวางแผนภาษีอากรจะวิ่งไปตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ เน้นการบริหารลูกหนี้

5.2 อภิปรายผลการวิจัย

จากผลการวิจัย ผู้วิจัยมีประเด็นสำคัญที่จะอภิปรายผล ดังนี้

1. ลักษณะของการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ มีการรับรู้รายได้ 2 แบบ คือ แบบตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ โดยมองถึงข้อดี คือ งบการเงินมีการทยอยรับรู้รายได้ได้อย่างสม่ำเสมอ มีความเหมาะสม และ แบบรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ มองเห็นข้อดีในแง่ของความเหมาะสมในการรับรู้รายได้ที่สัมพันธ์กับต้นทุน ในส่วนของการเลือกรับรู้ค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ อาจเป็นเพราะผู้บริหารมองถึง ความสม่ำเสมอ ความยั่งยืน ต้องการให้ยอดขายได้ ค่าใช้จ่าย ในงบกำไรขาดทุนสามารถเปรียบเทียบกันได้ และบริหารจัดการให้ งบการเงินไม่แตกต่างกันมาก นอกจากใช้หลักความสม่ำเสมอแล้วยังใช้หลักความระมัดระวังในการนำเสนอข้อมูล การรายงานทางการเงิน ถ้ากิจการสามารถทยอยรับรู้รายได้อย่างสมดุลง่ายเหมาะสม จะทำให้งบกำไรขาดทุน ไม่สูงหรือต่ำไปเมื่อเทียบกับปีก่อนหน้า ส่วนการเลือกรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จเป็นการให้ความสำคัญกับต้นทุนที่จ่ายไป กับรายได้ที่ควรจะเกิดขึ้น อาจเป็นเพราะผู้บริหารมองถึงงบการเงิน งบกำไรขาดทุน และการวิเคราะห์งบการเงิน ซึ่ง นโยบายการบัญชีแบบรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ อัตรากำไรขั้นต้น อัตรากำไรจากการดำเนินงาน ไม่แตกต่างกันมากเมื่อเปรียบเทียบกับปีก่อนหรือปีถัดไป เนื่องจากเมื่อปีใดต้นทุนสูงรายได้ก็จะสูงตาม ปีใดมีต้นทุนต่ำรายได้ก็จะต่ำตามไปด้วย อัตราความสามารถในการทำกำไรไม่แตกต่างกันมาก ซึ่งสอดคล้องกับ

กัศพร ตั้งใจกัตัญญ (2555) กล่าวว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ กิจการสามารถเลือกรับรู้รายได้จากการขายที่ขึ้นอยู่กับเงื่อนไขของการเกิดรายได้จากการขาย ได้แก่ 1) การรับรู้รายได้ทั้งจำนวน 2) การรับรู้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ และ 3) รับรู้รายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระก็ได้ แต่จากผลการศึกษารายบริษัทที่ประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ไม่มีกิจการใดเลือกรับรู้รายได้ทั้งจำนวน

2. ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผู้บริหารด้านการบัญชีกลุ่มบริษัทที่เลือกการรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ เลือกให้ความสำคัญกับต้นทุนที่เกิดขึ้นในการก่อสร้าง โดยต้นทุนต้องมีความสัมพันธ์กับรายได้ ผู้บริหารอาจมองว่า เมื่อมีต้นทุนสัมพันธ์กับรายได้ย่อมทำให้อัตราส่วนความสามารถในการทำกำไรไม่แตกต่างกันมาก ส่วนกลุ่มที่เลือกการรับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระผู้บริหารด้านการบัญชี เลือกที่จะรับรู้รายได้เมื่อถึงกำหนดชำระอาจเป็นเพราะมีช่วงเวลาที่แน่นอนในการเรียกเก็บเงินและไม่ได้ให้ความสนใจกับต้นทุนเท่าใดนักซึ่งสามารถวางแผนจัดการกับลูกค้าได้อย่างมีระบบมากกว่าและยังเป็นประโยชน์ต่อลูกค้าในการวางแผนการจ่ายเงินอีกด้วยและถ้ากิจการมีอายุของโครงการมากกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชีย่อมทำให้งบการเงินในแต่ละปีไม่แตกต่างกันมากนัก และปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกรับรู้รายได้ของกิจการก็ขึ้นอยู่กับทัศนคติของผู้บริหารที่จะมีมุมมองในเรื่องการบริหารวางแผนภาษีอากรเพื่อลดต้นทุนภาษีอากรให้ไปตามกฎระเบียบข้อบังคับโดยไม่ผิดกฎหมายหรือเป็นการหลีกเลี่ยงภาษี รวมทั้งจะต้องบริหารกำไรของกิจการให้เป็นตามเป้าหมายของกิจการตามนโยบายและแผนที่วางไว้

3. ผลกระทบของการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต่องบการเงินและการตัดสินใจเลือกนโยบายและวิธีการรับรู้รายได้ กล่าวคือ กลุ่มบริษัทที่เลือกรับรู้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จในงบกำไรขาดทุนยอครายได้ในกรณีโครงการที่มีระยะเวลาเวลามากกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี อาจไม่เท่ากัน เนื่องจากความก้าวหน้าของการก่อสร้าง ถ้าปีแรกก่อสร้างได้น้อยการรับรู้รายได้ก็มีน้อยเช่นกันแต่ในส่วนของอัตราส่วนของกำไรขั้นต้นจะใกล้เคียงกัน เนื่องจากรับรู้รายได้สำคัญกับค่าใช้จ่าย ไม่ว่าจะรายได้จะสูงหรือต่ำและอัตราส่วนกำไรขั้นต้น จะไม่แตกต่างกัน แต่กลุ่มบริษัทที่เลือกรับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระทยอยรับรู้ ตัวเลขในงบการเงิน งบกำไรขาดทุน รายได้ ค่าใช้จ่ายอยู่ในระดับที่ใกล้เคียงกัน เพราะมีการทยอยรับรู้รายได้ แต่อัตราส่วนของกำไรขั้นต้นอาจไม่สม่ำเสมอ อาจเป็นเพราะรายได้รายรับสม่ำเสมอแต่ค่าใช้จ่ายอาจเกิดขึ้นไม่สม่ำเสมอก็ได้

5.3 ข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัย

ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้

1. ผู้บริหารสามารถเลือกนโยบายการบัญชี การรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะได้ทั้ง 2 วิธี แต่จะให้ผลการดำเนินงานที่แตกต่างกัน ไม่สามารถนำงบการเงิน มาเปรียบเทียบกันขึ้นต้น และวิเคราะห์ Ratio ได้
2. ผู้บริหารที่เลือกการรับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ จะเน้นเรื่องของรายได้สัมพันธ์กับค่าใช้จ่าย เพื่อวางแผนภาษีเพื่อให้มีอัตรากำไรขึ้นต้น ไม่แตกต่างกัน ไม่ว่าจะมียาได้น้อยหรือรายได้มาก ส่วนกลุ่มที่เลือกการรับรู้รายได้ตามค่างวดที่ถึงกำหนดชำระจะเน้นการรับรู้รายได้ที่สม่ำเสมอเพราะมีช่วงเวลาที่แน่นอนในการเรียกเก็บเงินและสามารถวางแผนจัดการกับลูกค้าได้อย่างมีระบบมากกว่า

5.4 ข้อเสนอแนะในการวิจัยต่อไป

1. ควรมีการศึกษาเชิงปริมาณของปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ กับกลุ่มตัวอย่างในจังหวัดภาคกลาง และภาคอื่น ๆ ต่อไป
2. งานวิจัยในอนาคตอาจศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีการรับรู้รายได้ของ ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ในประเภทที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรือประเภทอื่น ๆ
3. งานวิจัยในอนาคตอาจศึกษาเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างวิธีการรับรู้รายได้กับผลการดำเนินงานของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

บรรณานุกรม

- กรมสรรพากร. (2562). **ประมวลรัษฎากร**. สืบค้นจาก <http://www.rd.go.th>
- กัญญา ชีสุ่นแฉม. (2555). การศึกษาการปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2552) เรื่องรายได้ของกลุ่มธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (การค้นคว้าอิสระปริญญาโทมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).
- กัญญาพัชญ์ อรุณรัตน์. (2557). ปัจจัยการเลือกใช้นโยบายการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ ที่มีต่อฐานะการเงินและผลตอบแทนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (MAI). *วารสารวิชาการสมาคมสถาบันการศึกษาเอกชนแห่งประเทศไทย*, 20(2), 69-78.
- ชญาฉินทร์ อักษรสิทธิ์. (2552). การวิเคราะห์เชิงกลยุทธ์การผลิตและการส่งออกยางพาราของไทย. (สารนิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยรามคำแหง).
- ธนิตพงศ์ ไตรพัฒน์พัชร. (2552). การวิเคราะห์เชิงกลยุทธ์การผลิตและการส่งออก ยางพาราของไทย. (สารนิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศิลปากร).
- ปิยรัตน์ เลิศสุวรรณาวินและคณะ. (2547). ความเหมาะสมของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในปัจจุบัน. กรุงเทพมหานคร : สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่ง มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ, ศิลปพร ศรีจันเพชร, พงษ์ วีรสุทธากร, และพิมพ์ใจ วีรสุทธากร. (2554). **คู่มือบัญชี NPAEs (TFRS for NPAEs Handbook)**. กรุงเทพมหานคร : ทีพีเอ็น เพรส.
- บุษกร คำคง. (2542). ปัจจัยบางประการที่เกี่ยวข้องกับความสามารถในการคิดวิจารณ์ญาณ ของนักเรียนชั้นประถมศึกษาปีที่ 6 มัธยมศึกษาปีที่ 3 และมัธยมศึกษาปีที่ 6 ในเขตอำเภอเมืองจังหวัดสงขลา. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ ประสานมิตร).
- ปราณี อินทร์น้อย. (2554). ปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะประเภทธุรกิจสถานบริการน้ำมัน ในเขตจังหวัดสระบุรี. (การค้นคว้าอิสระปริญญาโทมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี).
- ศุสดี ชุ่มดวง. (2550). ความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีของผู้ทำบัญชีสำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ บ้านจัดสรรในจังหวัดเชียงใหม่. (การค้นคว้าอิสระปริญญาโทมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยเชียงใหม่).
- พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543. (2543). **ราชกิจจานุเบกษา**. สืบค้นจาก <http://www.fap.or.th>

บรรณานุกรม (ต่อ)

- พนิต ธีรภาพวงศ์. (2550). **ภาษีบริษัทข้ามชาติ** (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพมหานคร : วิทยุชน.
- ภัสพร ตั้งใจกัตัญญ. (2555). การบัญชีธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ. **วารสารนักบริหาร**, 32(1), 28-38.
- พัชรา กลิ่นชวนชื่น. (2560). รายงานภาวะอุตสาหกรรมรายไตรมาส ตลาดที่อยู่อาศัยกรุงเทพฯ และ **ปริมณฑล ไตรมาส 2/2560**. กรุงเทพมหานคร : บมจ. ธนาคารกรุงศรีอยุธยา.
- เมธา สุวรรณสาร. (2552). แนวทางการบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กร. **Information Technology Governance**. สืบค้นจาก <http://www.itgthailand.com>
- วรศักดิ์ ทูมมานนท์. (2554). TFRS for NPAEs VS TFRS for PAEs. ในการสัมมนาทางวิชาการเรื่อง **การเปรียบเทียบมาตรฐาน การรายงานทางการเงินของไทยกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**. กรุงเทพมหานคร : สมาคมการบัญชีไทย.
- วุฒิชัย จำนวนง. (2523). **พฤติกรรมการณ์ตัดสินใจ**. กรุงเทพมหานคร : โอเดียนส โตร์.
- โสภิญัฐ ภัคดียิ่งยง. (2554). **ต้นทุนการลงทุนในส่วนของผู้ถือหุ้นและนโยบายการรับรู้รายได้** **อุตสาหกรรม อสังหาริมทรัพย์กรุงเทพมหานคร**. กรุงเทพมหานคร : สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2554). **มาตรฐานการบัญชีเรื่องการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities : NPAEs)**. ประกาศราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 6 พฤษภาคม 2554. สืบค้นจาก <http://www.fap.or.th>
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2554). **มาตรฐานการบัญชีเรื่องการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**. ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ปี 2554. ฉบับที่ 20/2554.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2560). **มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 เรื่องการนำเสนองบการเงิน**. ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ปี 2560. ฉบับปรับปรุง 2560.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2560). **มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางการเงินและข้อผิดพลาด**. ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ปี 2560. ฉบับปรับปรุง 2560.

บรรณานุกรม (ต่อ)

- สุเทพ พงษ์พิทักษ์. (2549). **แนวทางการวางแผนภาษีเงินได้นิติบุคคล (พิมพ์ครั้งที่ 2)**. กรุงเทพมหานคร :
สุทธิรัตน์ โพรเฟสชันแนล แอททอร์เนี่ยล
- สุวรรณณี รุ่งจตุรงค์. (2556). **ปัจจัยที่มีผลต่อความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการ
รายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ**. (การค้นคว้าอิสระปริญญา
มหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยศรีปทุม).
- Barnard. (1997). **The contributions of Chester Barnard to strategic management theory**.
Mississippi State University, Mississippi State, USA : MCB UP Ltd.
- Gibson, J. L., Ivancevich, J. M., & Donnelly, J. H., Jr. (1997). **Organizations, Behavior Structure
Processes International Edition**. United States of America: Irwin/McGraw-Hill.
- Hillebrandt, P. (2008). **Placing and Management of Building Contracts : The Simon Committee
Report (1944)**. Retrieved from DOI: 10.1002/9780470758526.ch2
- Holthausen W. R. & Leftwich, W. R. (1983). The economic consequences of accounting choice
implications of costly contracting and monitoring. **Journal of Accounting and
Economics**, 5(1), 77-117.
- Jones, P. (1996). Managing Hospitality Innovation. **Cornell Hotel and Restaurant Administration
Quarterly**, 37(5), 86-95.
- Schilit, M. H., Perler, J., & Engelhart, Y. (2018). **Financial Shenanigans, Fourth Edition: How to
Detect Accounting Gimmicks & Fraud in Financial Reports**. USA: McGraw-Hill
Education.

ภาคผนวก



แบบสัมภาษณ์

ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายการบัญชีและการรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

ชื่อผู้ให้สัมภาษณ์.....

บริษัท.....

ตำแหน่ง.....อายุงาน.....ปี

วันที่สัมภาษณ์.....

คำถามแบ่งออกเป็น 2 ตอน

ตอนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของบริษัท

1. ชื่อบริษัท.....
2. วันเดือนปีที่จัดตั้งบริษัท.....
3. ทุนจดทะเบียน.....
4. จำนวนพนักงานของกิจการ.....

ตอนที่ 2 ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายบัญชีการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มี
ส่วนได้เสียสาธารณะ

1. บริษัทเลือกการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการรายงานการเงินของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีส่วน
ได้เสียสาธารณะ(NPAES)วิธีใด
2. มีปัจจัยใดบ้างที่มีผลการเลือกนโยบายบัญชีการรับรู้รายได้ของบริษัท
3. ความคิดเห็นหรือทัศนคติของผู้สัมภาษณ์ที่มีต่อการเลือกวิธีการรับรู้รายได้ของกิจการ
4. วิธีการรับรู้รายได้ที่แตกต่างกันของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์มีผลกระทบต่อการเงินอย่างไรเพราะ
เหตุใด

ประวัติผู้เขียน

- ชื่อ-สกุล : นางสาวกวิณทิพย์ ว่องชัยกรณ์
- วัน เดือน ปี เกิด : 17 มีนาคม 2522
- ที่อยู่ : 129 หมู่ 2 ตำบลปางมะค่า อำเภอลำดวนบุรี จังหวัดกำแพงเพชร 62140
- ประวัติการศึกษา : พ.ศ. 2543 สำเร็จการศึกษาประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.)
วิทยาลัยอาชีวศึกษานครสวรรค์
- พ.ศ. 2545 สำเร็จการศึกษาปริญญาตรี
มหาวิทยาลัยราชภัฏนครสวรรค์
- ประวัติการทำงาน : พ.ศ. 2545-พ.ศ. 2548 สำนักงานโปรเกรสแอ็คเคาติ้งแมน เนจมันท์
- พ.ศ. 2548-พ.ศ. 2552 สมบูรณ์ บริษัท จี.ซี. ดีสทริบิวชั่น จำกัด
- พ.ศ. 2553-พ.ศ. 2558 ผู้จัดการฝ่ายบัญชีและการเงิน
บริษัท มานูครอง ฟู้ด จำกัด
- พ.ศ. 2558-พ.ศ. 2560 ผู้จัดการฝ่ายบัญชีและการเงิน
บริษัท ซาดา พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด
- พ.ศ. 2560-ปัจจุบัน ผู้จัดการฝ่ายบัญชีและการเงิน
บริษัท โตโยต้า พาราก่อน มอเตอร์ จำกัด
- ปัจจุบัน กรรมการผู้จัดการ
บริษัท เจ เค เอ็น 9. เอ็นเตอร์ไพรส์ จำกัด
- เบอร์โทรศัพท์ : 098-5651465
- อีเมล : kawinhip.kob@gmail.com