

## บทที่ 5

### สรุปผลการศึกษาและข้อเสนอแนะ

การศึกษาการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการบัญชีของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการบัญชีไทยของกลุ่มบริษัทธุรกิจ โรงแรมและบริการท่องเที่ยวในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย การศึกษารั้งนี้ได้เก็บข้อมูลทางการเงินจากงบการเงินที่ผ่านการตรวจสอบและรับรองจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ของบริษัทที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในกลุ่มธุรกิจ โรงแรมและบริการท่องเที่ยว สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี พ.ศ. 2546 และปี พ.ศ. 2547 จำนวน 13 บริษัท ดังนี้

1. บริษัท แชนกรี-ลา โฮเต็ล จำกัด (มหาชน)
2. บริษัท ดุสิตธานี จำกัด (มหาชน)
3. บริษัท แมนดาริน โฮเต็ล จำกัด (มหาชน)
4. บริษัท โรงแรมเซ็นทรัลพลาซา จำกัด (มหาชน)
5. บริษัท โรงแรมรอยัล ออคิด (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
6. บริษัท โรงแรมราชดำริ จำกัด (มหาชน)
7. บริษัท โรงแรมโอเรียนเต็ล จำกัด (มหาชน)
8. บริษัท เอเชียโฮเต็ล จำกัด (มหาชน)
9. บริษัท แกรนด์ แอสเสท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน)
10. บริษัท ดิ เอราวัณ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
11. บริษัท แปซิฟิก แอสเซ็ทส์ จำกัด (มหาชน)
12. บริษัท ไมเนอร์ อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด (มหาชน)
13. บริษัท ลาгуน่า รีสอร์ท แอนด์ โฮเทล จำกัด (มหาชน)

#### 5.1 สรุปผลการศึกษา

จากการศึกษาการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กลุ่มธุรกิจบริษัท โรงแรมและบริการท่องเที่ยวในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้งบการเงินที่ผ่านการตรวจสอบและรับรองงบการเงินโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของปี 2546 และปี 2547 ตามมาตรฐานการบัญชี

ฉบับที่ 29 เรื่องการบัญชีสำหรับสัญญาเช่าระยะยาว ฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ฉบับที่ 33 เรื่องต้นทุนการกู้ยืม และฉบับที่ 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ สามารถสรุปผลการศึกษาดังนี้

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 29 เรื่องการบัญชีสำหรับสัญญาเช่าระยะยาว พบว่าด้านผู้เช่า บริษัทที่ไม่มีรายการเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว ได้แก่ บริษัท แชนกรี-ลา จำกัด (มหาชน) บริษัท รอยัล ออคิด (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน) บริษัท เอเชีย โซเทิล จำกัด (มหาชน) บริษัท แปซิฟิก แอสเซ็ทส์ จำกัด (มหาชน) บริษัท ลาภาน่า รีสอร์ท แอนด์ โฮเทล จำกัด (มหาชน) และบริษัท โรงแรมโอเรียนเต็ล จำกัด (มหาชน) ส่วนบริษัทอื่นๆ การเปิดเผยข้อมูลด้านผู้เช่าพบว่า ประเด็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์มีเพียงบริษัท โรงแรมราชดำริ จำกัด (มหาชน) และบริษัท ดี เอร่าวัน กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) เท่านั้นที่แสดงการเปิดเผยข้อมูล ประเด็นการแยกหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงินออกจากหนี้สินประเภทอื่น บริษัทที่แสดงการเปิดเผยข้อมูล ได้แก่ บริษัท โรงแรมราชดำริ จำกัด (มหาชน) บริษัท แกรนด์ แอสเสท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) และบริษัท ไมเนอร์ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) ประเด็นจำนวนค่าเช่าขั้นต่ำ ณ วันที่ในงบดุลและมูลค่าปัจจุบันสำหรับจำนวนที่ครบกำหนด ทุกบริษัทที่มีรายการที่เกี่ยวข้องแสดงการเปิดเผยข้อมูล ประเด็นรายละเอียดทั่วไปของข้อตกลงสัญญาเช่าที่สำคัญ ทุกบริษัทที่มีรายการที่เกี่ยวข้องได้แสดงการเปิดเผยข้อมูลยกเว้นบริษัท โรงแรมโอเรียนเต็ล จำกัด (มหาชน) ไม่แสดงการเปิดเผยข้อมูลในประเด็นดังกล่าว

ด้านผู้ให้เช่า จากการศึกษาพบว่าในงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินปี 2546 และปี 2547 ของทุกบริษัทที่ทำการศึกษาไม่พบรายการที่เกี่ยวข้อง

การเปิดเผยข้อมูลเรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พบว่าการเปิดเผยข้อมูลในประเด็นเกณฑ์ในการวัดมูลค่าตามบัญชี วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา อายุการใช้งานหรืออัตราที่เสื่อมราคาที่ใช้ และมูลค่าตามบัญชีขั้นต้นและค่าเสื่อมราคาสะสม (รวมกับค่าเสื่อมการด้อยค่าสะสม) ณ ตอนต้นงวดและปลายงวด การกระทบยอดมูลค่าตามบัญชี ระหว่างต้นงวดและปลายงวด ทุกบริษัทที่ทำการศึกษาได้แสดงรายการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินครบถ้วน

จำนวนและชื่อจำกัดในกรรมสิทธิ์ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้เป็นหลักประกัน จากการศึกษาพบว่าบริษัท แชนกรี-ลา จำกัด (มหาชน) บริษัท โรงแรมโอเรียนเต็ล จำกัด (มหาชน) บริษัท เอเชีย โซเทิล จำกัด (มหาชน) บริษัท แกรนด์ แอสเสท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) บริษัท แปซิฟิก แอสเซ็ทส์ จำกัด (มหาชน) และบริษัท ลาภาน่า รีสอร์ท แอนด์ โฮเทล จำกัด (มหาชน) มีรายการที่เกี่ยวข้องกับประเด็นดังกล่าวและได้แสดงรายการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเรียบร้อยแล้ว

นโยบายการบัญชีที่ใช้สำหรับประมาณการรายจ่ายในการบูรณะสถานที่หลังเลิกใช้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ทุกบริษัทที่ทำการศึกษามีรายการที่เกี่ยวข้องกับประเด็นดังกล่าว

จำนวนรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นในการสร้างอาคารและอุปกรณ์ พบว่ามีเพียงบริษัท ดุสิตธานี จำกัด (มหาชน) บริษัท เซ็นทรัลพลาซา จำกัด (มหาชน) และบริษัท โรงแรมรอยัล ออคิด จำกัด (มหาชน) เท่านั้นที่มีรายการที่เกี่ยวข้องกับเรื่องดังกล่าว และได้แสดงรายการเปิดเผยข้อมูลครบถ้วน

จำนวนภาระผูกพันที่ตกลงไว้เพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ทุกบริษัทที่ทำการศึกษาได้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ยกเว้นบริษัท แมนดาริน จำกัด (มหาชน) บริษัท เอเชีย โฮเต็ล จำกัด (มหาชน) และบริษัท ดิ เอราวัณ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) ที่ไม่พบรายการเกี่ยวข้องกับเรื่องดังกล่าว

การเปิดเผยรายการเกี่ยวกับการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ จากการศึกษาพบว่า บริษัท แมนดาริน จำกัด (มหาชน) บริษัท เซ็นทรัล จำกัด (มหาชน) บริษัท โรงแรมรอยัล ออคิด จำกัด (มหาชน) และบริษัท เอเชีย โฮเต็ล จำกัด (มหาชน) บริษัท แกรนด์ แอสเสท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) และบริษัท ลาгуน่า รีสอร์ท แอนด์ โฮเทล จำกัด (มหาชน) เท่านั้นที่มีการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ และได้แสดงการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินแล้ว

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 33 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืมจากการศึกษาพบว่า บริษัทที่มีรายการเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าวมีเพียง 4 บริษัทเท่านั้นคือ บริษัท ดุสิตธานี จำกัด (มหาชน) (เฉพาะงบการเงินปี 2547) บริษัท แกรนด์ แอสเสท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) บริษัท ดิ เอราวัณ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) และบริษัท ไมเนอร์ อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด (มหาชน) ซึ่งได้เปิดเผยการเปิดเผยข้อมูลในประเด็นนโยบายการบัญชีที่ใช้สำหรับ ต้นทุนการกู้ยืม ส่วนประเด็นจำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในระหว่างงวด บริษัทที่แสดงรายการเปิดเผยข้อมูลได้แก่บริษัท ดุสิตธานี จำกัด (มหาชน) และบริษัท แกรนด์ แอสเสท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) ส่วนบริษัท ดิ เอราวัณ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) และบริษัท ไมเนอร์ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) งบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินไม่มีรายการที่เกี่ยวข้องกับประเด็นดังกล่าว ในประเด็นอัตราการตั้งขึ้นเป็นต้นทุนที่ใช้ในการคำนวณต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ มีเพียงบริษัท ไมเนอร์ อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด (มหาชน) เท่านั้นที่แสดงรายการเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์พบว่า บริษัทที่ทำการศึกษามีเพียง 4 บริษัทที่มีรายการเกี่ยวข้องกับเรื่องดังกล่าว ได้แก่ บริษัท แมนดาริน โฮเต็ล จำกัด (มหาชน) บริษัท โรงแรมราชดำริ จำกัด (มหาชน) บริษัท แปซิฟิค แอสเซ็ทส์ จำกัด (มหาชน) และบริษัท ลาгуน่า รีสอร์ท แอนด์ โฮเทล จำกัด

(มหาชน) ซึ่งการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทต่างๆ ข้างต้นมีรายการที่เกี่ยวข้องในบางประเด็นดังนี้ ในปี 2546 และปี 2547 บริษัท แมนดารีน จำกัด (มหาชน) ได้มีเหตุการณ์และสถานการณ์ที่นำไปสู่การรับรู้หรือการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า บริษัทจึงแสดงการเปิดเผยข้อมูลในเรื่องการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในงบกำไรขาดทุน เรื่องลักษณะของสินทรัพย์ เรื่องมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นราคาขายสุทธิหรือมูลค่าจากการใช้ เรื่องเกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดราคาขายสุทธิ ถ้ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นราคาขายสุทธิ และในประเด็นการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้หรือกลับรายการ ในระหว่างงวดมีจำนวนรวมที่มีนัยสำคัญ ต่องบการเงินของกิจการที่เสนอรายงานโดยรวม กิจการได้แสดงรายการเปิดเผยข้อมูลแล้ว

บริษัท โรงแรมราชดำริ จำกัด (มหาชน) จากการศึกษาพบว่าบริษัทมีรายการที่เกี่ยวข้องในเรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ปรากฏในงบการเงินเฉพาะปี 2546 เท่านั้น แต่บริษัทไม่ได้แสดงการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับเหตุการณ์และสถานการณ์ที่นำไปสู่การรับรู้หรือการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า เรื่องผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ได้มีการรับรู้ในงบกำไรขาดทุน เรื่องจำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่า เรื่องลักษณะของสินทรัพย์ บริษัทไม่ได้แสดงรายการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินแต่อย่างใด

บริษัท แอปซิฟิก แอสเซ็ทส์ จำกัด (มหาชน) ได้แสดงการเปิดเผยข้อมูลเฉพาะปี 2546 ในเรื่องการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในงบกำไรขาดทุนเท่านั้น ส่วนปี 2547 ไม่มีรายการเกี่ยวข้องกับเรื่องดังกล่าว

บริษัท ลาภาน่า รีสอร์ท แอนด์ โฮเทล จำกัด (มหาชน) บริษัทได้แสดงการเปิดเผยข้อมูลเฉพาะปี 2547 ในเรื่องเหตุการณ์และสถานการณ์ที่นำไปสู่การรับรู้หรือการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าเท่านั้น ส่วนเรื่องอื่นบริษัทไม่มีรายการที่เกี่ยวข้อง

## 5.2 อภิปรายผล

จากผลการศึกษาพบว่า กลุ่มบริษัทที่ทำการศึกษามีนโยบายการบัญชีเรื่องสัญญาเช่าระยะยาว ส่วนใหญ่พบเฉพาะด้านผู้เช่า ด้านผู้ให้เช่าไม่พบรายการที่เกี่ยวข้อง นโยบายการบัญชีเรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยใช้เกณฑ์การวัดมูลค่าวิธีราคาทุน และการประเมินราคาสินทรัพย์ใหม่จะบันทึกด้วยเกณฑ์ราคายุติธรรม การคิดค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรงตามอายุการใช้งาน นโยบายการบัญชีเรื่องต้นทุนการกู้ยืม บริษัทบันทึกต้นทุนการกู้ยืมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ นโยบายบัญชีเรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในปีที่ทำการศึกษาพบว่าส่วนใหญ่ไม่พบรายการที่เกี่ยวข้อง เนื่องจากไม่มีเหตุการณ์บ่งชี้ถึงการด้อยค่าของสินทรัพย์

### 5.3 ข้อจำกัดในการศึกษา

การศึกษานี้เป็นการศึกษาการเปิดเผยข้อมูลทางการบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามมาตรฐานการบัญชีไทยของกลุ่มบริษัทธุรกิจโรงแรมและบริการท่องเที่ยวในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ไม่รวมถึงแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีของบริษัทดังกล่าวข้างต้น

### 5.4 ข้อเสนอแนะและการศึกษาในครั้งต่อไป

1. กิจการควรเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการตัดสินใจเลือกใช้นโยบายปฏิบัติทางการบัญชี
2. ควรศึกษาการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีในเรื่องอื่นๆ ตามมาตรฐานการบัญชีไทยของกลุ่มบริษัทธุรกิจโรงแรมและบริการท่องเที่ยวในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
3. ควรศึกษาการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีเรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามมาตรฐานการบัญชีไทยของกลุ่มบริษัทธุรกิจอื่นๆ ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
4. ควรศึกษาการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีไทยฉบับที่ 32 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งแนวปฏิบัติทางการบัญชีอาจมีการเปลี่ยนแปลง