

บทที่ 5

สรุปผลการศึกษา อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาหลักเกณฑ์การรับรู้รายได้ในรายงานประจำปี และงบการเงินประจำปีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มบริษัทและ สันตนาการ จำนวน 14 บริษัท ประกอบด้วย บริษัท บีอีซี เวิลด์ จำกัด (BEC) บริษัท บีเอ็นที เอ็นเตอร์เทนเมนท์ จำกัด (BNT) บริษัท เทพธานีกรีทา จำกัด (CRS) บริษัท ซีวีดี เอ็นเตอร์เทนเมนท์ จำกัด (CVD) บริษัท อีจีวี เอ็นเตอร์เทนเมนท์ จำกัด (EGV) บริษัท จีเอ็มเอ็ม มีเดีย จำกัด (GMMM) บริษัท จีเอ็มเอ็ม แกรมมี่ จำกัด (GRAMMY) บริษัท ไอทีวี จำกัด (ITV) บริษัท เมเจอร์ ซินีเพล็กซ์ กรุ๊ป จำกัด (MAJOR) บริษัท มีเดีย ออฟ มีเดียส์ จำกัด (MEDIAS) บริษัท อาร์.เอส. โปรโมชัน จำกัด (RS) บริษัท ซาฟารีเวิลด์ จำกัด (SAFARI) บริษัท ทราฟฟิคคอร์ปอเรชั่น โฮลดิ้งส์ จำกัด (TRAF) และ บริษัท ยูไนเต็ด บรอดคาสติ้ง คอร์ปอเรชั่น จำกัด (UBC)

เนื่องจากบริษัทในกลุ่มบริษัทและสันตนาการ ประกอบด้วยธุรกิจที่มีรายได้หลายประเภท รวมถึงความซับซ้อนของการรับรู้รายได้ จึงได้ทำการศึกษาค้นคว้าหลักเกณฑ์การรับรู้รายได้จาก มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 เรื่องการรับรู้รายได้ รวมถึงศึกษาจากเอกสาร และวารสารทางวิชาการ ที่เกี่ยวข้อง เปรียบเทียบกับการรับรู้รายได้ในรายงานประจำปีและงบการเงินประจำปี พ.ศ.2546 และพ.ศ.2547 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มบริษัทและสันตนาการ เพื่อช่วยนักลงทุนในการนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจลงทุนในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มบริษัทและสันตนาการ

สรุปผลการศึกษา

จากการศึกษาเปรียบเทียบหลักเกณฑ์การรับรู้รายได้ในรายงานประจำปี และงบการเงินประจำปีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มบริษัทและสันตนาการ และหลักเกณฑ์การรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 เรื่องการรับรู้รายได้ ผลการศึกษาสรุปได้ว่าบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มบริษัทและสันตนาการ มีการรับรู้รายได้เป็นไปตามหลักเกณฑ์การรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 โดยการสรุปผล การศึกษาตามประเด็นที่ศึกษา และการสรุปผลการศึกษาตามประเภทรายได้

การเปิดเผยรับรู้รายได้ตามประเด็นที่ศึกษา สามารถสรุปผลการศึกษาดังนี้

ด้านการเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่กิจการใช้ในการรับรู้รายได้ พบว่าบริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการทั้งหมดที่ศึกษา มีการเปิดเผยนโยบายบัญชีตามหลักเกณฑ์การรับรู้รายได้แต่ละประเภท คือรายได้จากการขายสินค้า ประกอบด้วย รายได้จากการขายสินค้าต่าง ๆ เช่น ซีดี วีซีดี นิตยสาร หนังสือเล่ม และสินค้าที่ระลึก เป็นต้น รายได้จากการขายบัตรชมภาพยนตร์ และรายได้จากการขายอาหารและเครื่องดื่ม รายได้จากการให้บริการ ประกอบด้วย รายได้ค่าโฆษณา รายได้จากการผลิตรายการ ภาพยนตร์ และละคร รายได้จากการจัดคอนเสิร์ต ละครเวที และแสดงโชว์ รายได้ค่าเช่า รวมถึงรายได้ค่าบริการและบริการ รายได้จากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ อันก่อให้เกิดรายได้ดอกเบี้ย รายได้ค่าลิขสิทธิ์ และรายได้เงินปันผล และรายได้อื่น ประกอบด้วย รายได้จากค่าบำรุงสมาชิก รายได้ค่าเงินสนับสนุนส่งเสริมการขาย รายได้ค่าฝึกอบรม รายได้จากสัญญาแลกเปลี่ยน รายได้ค่าบำรุงรักษา และรายได้จากการติดตั้งอุปกรณ์ โดยเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งแต่ละบริษัทจะเปิดเผยมากขึ้นอยู่กับประเภทรายได้ตามลักษณะการประกอบธุรกิจของแต่ละบริษัท

ด้านการแสดงจำนวนรายได้ที่เป็นสาระสำคัญ พบว่าบริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการทั้งหมดที่ศึกษา มีการแสดงจำนวนรายได้ที่เป็นสาระสำคัญในงบกำไรขาดทุนตามมูลค่าอุตสาหกรรม โดยแบ่งเป็นรายได้จากกิจกรรมหลัก และรายได้จากกิจกรรมสนับสนุน ซึ่งส่วนใหญ่จะแสดงจำนวนรายได้สอดคล้องกับลักษณะการประกอบธุรกิจ และหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ด้านการแสดงจำนวนรายได้ที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนสินค้าและบริการ พบว่า ส่วนใหญ่ไม่มีบริษัทใดในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการ มีรายการที่เกี่ยวข้องกับรายได้ที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนสินค้าและบริการ ยกเว้นบริษัท บีอีซี เวิลด์ จำกัด (BEC) บริษัท ทราฟฟิคคอร์ปอเรชัน โฮลดิ้งส์ จำกัด (TRAF) ที่มีการเปิดเผยจำนวนรายได้ดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เมื่อมีการแลกเปลี่ยนสินค้าและบริการที่แตกต่างกัน

ด้านการเปิดเผยรายการกำไรและรายการขาดทุนที่อาจจะเกิดขึ้น พบว่าบริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการทั้งหมดที่ศึกษา มีการเปิดเผยรายการกำไรและรายการขาดทุนที่อาจจะเกิดขึ้นไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ยกเว้นบริษัท ไอทีวี จำกัด (ITV) บริษัท ทราฟฟิคคอร์ปอเรชัน โฮลดิ้งส์ จำกัด (TRAF) และบริษัท ยูไนเต็ด บรอดคาสติ้ง คอร์ปอเรชัน จำกัด (UBC) มีการเปิดเผยเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังวันที่ในงบดุลไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

หลักเกณฑ์การรับรู้รายได้ตามประเภทรายได้ สามารถสรุปผลการศึกษาดังนี้

รายได้จากการขายสินค้า ประกอบด้วยรายได้จากการขายสินค้าต่าง ๆ รายได้จากการขายบัตรชมภาพยนตร์ และการแสดง รวมถึงรายได้จากการขายอาหารและเครื่องดื่ม บริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการ ได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 กล่าวคือ

- รายได้จากการขายสินค้าออดิโอ ซีดี วีซีดี เทป ดับวีดีโอเทป นิตยสาร หนังสือเล่ม หนังสือพิมพ์ ฟิล์มภาพยนตร์ เกมส์ เครื่องเล่น สินค้าที่ระลึก และอุปกรณ์ เมื่อได้มีการส่งมอบสินค้าให้แก่ลูกค้าแล้ว และ/หรือโอนความเสี่ยงให้ผู้ซื้อแล้ว และ/หรือลูกค้ายอมรับสินค้านั้นแล้ว

- รายได้จากการขายบัตรชมภาพยนตร์ บริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการ มีการรับรู้เป็นรายได้เมื่อมีการให้บริการฉายภาพยนตร์แล้ว รายได้ค่าผ่านประตู รับรู้เป็นรายได้ตามวันที่ฉาย และรายได้จากบัตรเข้าชมการแสดง รับรู้เป็นรายได้เมื่อส่งมอบสินค้าและโอนความเสี่ยงให้ผู้ซื้อแล้ว

- รายได้ขายอาหารและเครื่องดื่ม บริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการ มีการรับรู้เป็นรายได้เมื่อได้ส่งมอบสินค้าให้แก่ลูกค้าแล้ว

รายได้จากการให้บริการ ประกอบด้วยรายได้ค่าโฆษณา รายได้จากการผลิตรายการ ภาพยนตร์และละคร รายได้จากการจัดคอนเสิร์ต ละครเวทีและแสดงโชว์ รายได้ค่าเช่า รายได้ค่าบริหารและบริการ บริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการ ได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 กล่าวคือ

- รายได้ค่าโฆษณา บริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการ มีการรับรู้รายได้จากค่าโฆษณาทางโทรทัศน์ และวิทยุ เมื่อได้บริการออกอากาศทางโทรทัศน์และวิทยุแล้ว สำหรับการโฆษณาในนิตยสาร สิ่งพิมพ์ต่างๆ รับรู้เป็นรายได้เมื่อได้ให้บริการแล้ว

- รายได้จากการผลิตรายการ ภาพยนตร์และละคร บริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการ มีการรับรู้รายได้จากผลิตรายการ โทรทัศน์ วิทยุ ภาพยนตร์ ภาพยนตร์โฆษณา และละคร ตามวันที่ออกฉายหรือเมื่อมีการขาย เมื่อผลิตเสร็จ เมื่อมีการส่งมอบงานที่แล้วเสร็จ และเมื่อได้ให้บริการออกอากาศทางวิทยุและโทรทัศน์

- รายได้จากการจัดคอนเสิร์ต ละครเวทีและแสดงโชว์ บริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการ มีการรับรู้รายได้จากการจัดคอนเสิร์ต ละครเวที และแสดงโชว์ เมื่อมีการแสดงแล้ว และรับรู้ตามสัดส่วนที่งานให้บริการเสร็จ

- รายได้ค่าเช่า บริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการ มีการรับรู้รายได้ค่าเช่า เมื่อได้ให้บริการแก่ลูกค้าแล้ว และรับรู้รายได้จากการให้เช่าช่วง ตามระยะเวลาของการให้เช่า

- รายได้ค่าบริหารและบริการ บริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการ มีการรับรู้รายได้ค่าบริหารและบริการ คือ รายได้จากทำให้บริการสนามกอล์ฟ การบริหารศิลปิน การบริหารงาน การบริหารและที่ปรึกษา เมื่อได้ให้บริการแก่ลูกค้าแล้ว

รายได้จากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ อันก่อให้เกิดรายได้ดอกเบี้ย รายได้ค่าสิทธิ และรายได้เงินปันผล พบว่า

- รายได้ดอกเบี้ย บริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการมีการรับรู้รายได้ดอกเบี้ยตามระยะเวลา ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 และมีการรับรู้รายได้ดอกเบี้ยตามเกณฑ์คงค้าง ซึ่งเป็นไปตามข้อสมมุติของแม่บทการบัญชี

- รายได้ค่าลิขสิทธิ์ บริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 ส่วนใหญ่จะรับรู้รายได้จากการขายลิขสิทธิ์ เมื่อมีการออกใบแจ้งหนี้แล้ว ตามวันที่โอนสิทธิ และเมื่อได้ส่งมอบลิขสิทธิ์และได้โอนความเสี่ยงให้กับผู้ซื้อแล้ว

- รายได้เงินปันผล บริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 ส่วนใหญ่จะรับรู้รายได้จากการเมื่อมีสิทธิได้รับเงินปันผล

รายได้อื่น บริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการมีการรับรู้รายได้อื่น ซึ่งประกอบรายได้จากการให้บริการต่าง ๆ ประกอบด้วยรายได้ค่าฝึกอบรม รายได้ค่าบำรุงรักษา รายได้จากการติดตั้งอุปกรณ์ รายได้ค่าสาธารณูปโภค และรายได้จากภัยพิบัติ จะรับรู้รายได้เมื่อการให้บริการเสร็จสิ้นแล้ว และรายได้ค่าบำรุงสมาชิกที่มีการรับรู้ตามระยะเวลาโดยวิธีเส้นตรง ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 รายได้จากสัญญาแลกเปลี่ยนมีการรับรู้ตามสัญญาที่ตกลงกัน สำหรับค่าบำรุงสมาชิกที่มีการรับรู้รายได้ ณ วันที่เกิดรายการนั้น สามารถรับรู้ได้ซึ่งเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

อภิปรายผล

จากการศึกษาการรับรู้รายได้ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มบันเทิงและสันทนาการ พบว่าบริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการมีการรับรู้รายได้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 ซึ่งข้อดีของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 คือทำให้บริษัทมีการรับรู้รายได้ในเวลาและจำนวนที่ถูกต้อง เนื่องจากบริษัทมีการรับรู้รายได้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการจะเข้าสู่กิจการ และกิจการสามารถวัดมูลค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ ซึ่งหากนักลงทุนที่สนใจลงทุนในบริษัทกลุ่มบันเทิงและสันทนาการ นักลงทุนต้องมีการศึกษาข้อมูล และรายละเอียดของแต่ละบริษัท เพราะบริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการมีลักษณะการประกอบธุรกิจและประเภทรายได้ที่

หลากหลาย รวมถึงมีความซับซ้อนในการรับรู้รายได้ เพื่อประโยชน์ของนักลงทุนในการนำข้อมูลไปประกอบการตัดสินใจลงทุนในบริษัทกลุ่มบันเทิงและสันทนาการ

ปัญหาในการศึกษาครั้งนี้คือ การระบุประเภทของรายได้ของบริษัทในกลุ่มบันเทิงและสันทนาการว่าควรจัดเป็นรายได้จากขายสินค้า รายได้จากการให้บริการ หรือรายได้ค่าสิทธิ ทำได้ยาก เนื่องจากสามารถตีความประเภทรายได้ได้หลายประเด็น

ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาเปรียบเทียบการรับรู้รายได้ในรายงานประจำปี และงบการเงินประจำปีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มบันเทิงและสันทนาการ และการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 พบว่ามีข้อเสนอแนะจากการศึกษาดังนี้

1. เนื่องจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 มีการระบุหลักเกณฑ์การรับรู้รายได้ออกเป็น 3 ประเภท คือรายได้จากการขายสินค้า รายได้จากการให้บริการ และรายได้จากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ ซึ่งมีการกำหนดหลักเกณฑ์ไว้โดยรวม ดังนั้น ผู้ใช้ข้อมูลต้องวิเคราะห์ข้อมูล และลักษณะรายได้ให้เข้ากับประเภทรายได้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37

2. หน่วยงานที่มีหน้าที่กำหนดมาตรฐานการบัญชี และหน่วยงานกำกับดูแลต่าง ๆ ควรให้ความสำคัญให้ด้านข้อมูลข่าวสาร รวมถึงควรรวบรวมคำถาม คำตอบของประเด็นปัญหาที่เกิดขึ้นในทางปฏิบัติ และประเด็นที่ยากในการทำความเข้าใจ โดยการให้บริการตอบปัญหาที่เกิดขึ้นทันที เพื่อให้นักบัญชีปฏิบัติไปในแนวทางเดียวกันตามมาตรฐานการบัญชี รวมถึงความสำคัญถึงความถูกต้องของหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป กฎ และข้อบังคับต่าง ๆ เพื่อไม่ให้เกิดความสับสนในการนำมาปฏิบัติ

3. นักบัญชี ควรให้ความสำคัญในการติดตามความเคลื่อนไหวของข่าวสารที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพอย่างสม่ำเสมอ และควรรักษาไว้ซึ่งจรรยาบรรณของนักบัญชี โดยการไม่บิดเบือนข้อมูลทางการเงิน ซึ่งจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิด