



ความเคลื่อนไหวทางการบัญชี เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงใน รัศมีราคาในต่างประเทศ

ผลกระทบของภาวะเงินเฟ้อต่อธุรกิจอันมีผลมาถึงวิธีการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินนั้น ในต่างประเทศได้ตระหนักถึงความเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์อันจะมีผลต่อวิธีการบัญชีในการวัดผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของกิจการให้แสดงมูลค่าที่ถูกตอที่สุด ในหลาย ๆ ประเทศโดยเฉพาะทางยุโรป อเมริกา ออสเตรเลีย ได้เริ่มต้นแล้วและได้มีการค้นคว้าวิธีการบัญชีที่ดีที่สุดสำหรับการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อ แต่อย่างไรก็ตาม วิธีการบัญชีวิธีต่าง ๆ ก็มีข้อดีและข้อบกพร่อง ซึ่งไม่อาจจะตัดสินลงไปได้ว่า ว่าจะเหมาะสมที่สุด แต่ก็ได้มีการทดลองใช้วิธีการต่าง ๆ บางแล้ว ซึ่งในบทนี้จะกล่าวถึงความเคลื่อนไหวของกลุ่มประเทศต่าง ๆ ได้แก่ กลุ่มประเทศในยุโรป โดยจะยกตัวอย่างประเทศเบลเยียม ฝรั่งเศส เยอรมัน เนเธอร์แลนด์ และอังกฤษ ส่วนทางด้านอเมริกาได้แก่ สหรัฐอเมริกา แคนาดา เม็กซิโก บราซิล อาร์เจนตินา ส่วนประเทศอื่น ๆ ได้แก่ ออสเตรเลีย นิวซีแลนด์ ญี่ปุ่นและอัฟริกาใต้ รวมทั้งสิ้น 14 ประเทศ

ก่อนที่จะศึกษาถึงความเคลื่อนไหวต่าง ๆ ทางด้านบัญชีของแต่ละประเทศดังกล่าวข้างต้น จากตารางที่ 19 แสดงถึงความรุนแรงของภาวะเงินเฟ้อของแต่ละประเทศ ซึ่งแสดงเป็นอัตราส่วนร้อยละของการเพิ่มขึ้นของระดับราคาผู้บริโภค ตั้งแต่ปี ค.ศ. 1967 ถึง 1976 จะเห็นว่าในกลุ่มประเทศอเมริกาใต้ ได้รับผลกระทบกระเทือนเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อรุนแรงกว่ากลุ่มประเทศอื่น ๆ อย่างมาก โดยเฉพาะช่วงปีหลัง ๆ ซึ่งทำให้เห็นว่ามีควมจำเป็นอย่างยิ่งในการปรับปรุงวิธีการบัญชีให้อยู่ในรูปแบบที่สามารถแสดงผลกระทบของภาวะเงินเฟ้อต่อธุรกิจเป็นอย่างมาก

นอกจากอัตราความรุนแรงของภาวะเงินเฟ้อของแต่ละประเทศดังกล่าวแล้ว สิ่งที่จะต้องทราบคือ ระเบียบหรือประเพณีทางการบัญชีของแต่ละประเทศ ว่ามีรูปแบบ-  
อย่างไร ประเพณีหรือระเบียบทางการบัญชีนี้อาจแยกพิจารณาได้ 2 ประเภทคือ

1. การบัญชีที่ขึ้นอยู่กับระบบภาษี กรณีนี้หมายถึงกฎหมายและวิธีการ  
เปิดเผยรายการทางการเงินในงบการเงิน ขึ้นอยู่กับระบบภาษีของประเทศนั้น ๆ  
ธุรกิจจำเป็นต้องเปิดเผยตามรูปแบบที่กำหนดโดยระบบภาษี จะเปิดเผยแตกต่างจากนั้นไม่  
ได้ ตัวอย่างประเทศที่อยู่ในประเภทนี้ได้แก่ กลุ่มประเทศในยุโรป ยกเว้นอังกฤษ  
โดยเฉพาะอย่างยิ่งในฝรั่งเศส ได้ยึดถือปฏิบัติอย่างเคร่งครัดตามข้อกำหนดของรัฐบาล  
และคานาภาษีอากร

2. การบัญชีที่หน่วยงานอิสระกำหนดรูปแบบ กรณีนี้เป็นกรณีทีในแต่ละประ-  
เทศจะมีสถาบันหรือสมาคมเกี่ยวกับวิชาชีพทางการเงินเป็นผู้กำหนดรูปแบบ และวิธีการ  
เปิดเผยข้อมูลทางการเงินเป็นอิสระไม่ขึ้นอยู่กับหน่วยงานหรือระบบภาษีอากรแต่อย่างใด  
หลักในการเปิดเผยให้หลักตามความเป็นจริงตามที่ควร กลุ่มประเทศนี้ได้แก่ ประเทศ  
อังกฤษ ตลอดจนกลุ่มประเทศในเครือจักรภพอังกฤษต่าง ๆ และกลุ่มประเทศในอเมริกา  
ทั้งอเมริกาเหนือและอเมริกาใต้ เป็นต้น

จากการศึกษาข้อมูลเบื้องต้น 2 ประการ คือ ความรุนแรงของภาวะเงินเฟ้อ  
และระเบียบหรือประเพณีทางการบัญชีของแต่ละประเทศแล้ว ต่อไปจะได้ศึกษาถึงความ  
เคลื่อนไหวของแต่ละประเทศทางการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อโดยสังเขปดังต่อไปนี้

### กลุ่มประเทศในยุโรป

กลุ่มประเทศในยุโรปตามตัวอย่าง 5 ประเทศ ในตารางที่ 19 จะเห็นว่า  
ภาวะเงินเฟ้อไม่รุนแรงเท่าใดนัก เมื่อเทียบกับกลุ่มประเทศในอเมริกาใต้ แต่อย่างไร  
ก็ตามในช่วงการพัฒนาทางการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อ พอสรุปได้ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 19 อัตราส่วนร้อยละของการเพิ่มขึ้นในระดับราคาการบริโภคแต่ละปีของ 14 ประเทศ

ประเทศ	ปี					
	1967-1971	1972	1973	1974	1975	1976
<b>กลุ่มประเทศในอเมริกาใต้</b>						
อาร์เจนตินา	21%	64%	44%	40%	335%	310%
บราซิล	22	16	13	27	30	44
<b>กลุ่มประเทศในอเมริกาเหนือ</b>						
แคนาดา	4	5	8	10	11	6
สหรัฐอเมริกา	4	3	6	11	9	5
เม็กซิโก	4	5	12	24	15	17
<b>กลุ่มประเทศในยุโรป</b>						
เบลเยียม	4	6	7	13	12	7
ฝรั่งเศส	5	6	7	14	12	10
เยอรมัน	3	6	7	7	6	4
เนเธอร์แลนด์	5	8	8	10	10	9
อังกฤษ	6	7	9	16	25	15
<b>กลุ่มประเทศอื่น ๆ</b>						
ออสเตรเลีย	4	6	9	15	15	14
นิวซีแลนด์	7	7	8	11	15	17
ญี่ปุ่น	6	5	12	24	12	12
อัฟริกาใต้	4	6	10	12	14	11

หมายเหตุ ข้อมูลข้างต้นอาศัยดัชนีราคาผู้บริโภคหรือดัชนีราคาอื่น ๆ ที่ใกล้เคียงกันในการเปรียบเทียบ

ที่มา : "Current Value Accounting" A Practical Guide for Business, Coopers & Lybrand, 1977, Chapter 8, p. 115.

เบลเยียม ยังไม่มีการออกกฎหมายหรือมาตรฐานใด ๆ ทางด้านการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อในช่วงปี ค.ศ. 1967 - 1976 เพียงแต่ได้เริ่มพิจารณาแนวทางการปฏิบัติของการบัญชีเมื่อระดับราคาเปลี่ยนแปลงบ้างแล้วในปัจจุบัน

ฝรั่งเศส เนื่องจากการบัญชียังขึ้นอยู่กับวิธีการภาษีอากร ดังนั้น การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินจะต้องเป็นไปตามวัตถุประสงค์ทางการภาษีอากร ในการที่ราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้นจะต้องมีผลกระทบบ้างถึงภาษีด้วย หลักการบัญชีที่ยังยอมรับกันโดยทั่วไปคือ การบัญชีต้นทุนในอสังหาริมทรัพย์

ค.ศ. 1977 กฎหมายของฝรั่งเศส ได้ยอมให้มีการที่ราคาสินทรัพย์ขึ้นมาใหม่เพียงครั้งเดียวสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ได้ตัดค่าเสื่อมราคาปรากฏในงบดุล ณ วันที่ 31 ธันวาคม ค.ศ. 1976 หรือบุคคลแรกถัดจากวันดังกล่าว การปรับปรุงนี้ไม่มีผลกระทบต่อการคำนวณภาษีแต่อย่างไร

แต่อย่างไรก็ตาม รัฐบาลฝรั่งเศสได้เริ่มให้ความสนใจเกี่ยวกับการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อบ้างแล้ว โดยเมื่อเดือนพฤศจิกายน ค.ศ. 1976 ได้มีรายงานจากคณะกรรมการภายใต้การนำของ M. Delmas Marsalet ให้กิจการแสดงงบการเงินประกอบที่ไว้หลักการบัญชีการเปลี่ยนแปลงในอำนาจซื้อโดยทั่วไป ซึ่งวิธีการที่ใช้นั้นขึ้นอยู่กับแนวโน้มของอุตสาหกรรมเป็นส่วนใหญ่ ในรายงานดังกล่าวยังไม่ยอมให้ปรับมูลค่าสินทรัพย์ตามหลักการบัญชีทุนปัจจุบัน เนื่องจากผลทางด้านภาษีแต่อาจแสดงในข้อมูลประกอบเพิ่มเติมเท่านั้น

เยอรมัน เนื่องจากรัฐบาลเยอรมัน สามารถควบคุมสภาวะเงินเฟ้อได้อย่างมีประสิทธิภาพทำให้อัตราการเพิ่มขึ้นของภาวะเงินเฟ้อในปีหลัง ๆ ลดลง การเปิดเผยข้อมูลเช่นเดียวกับ ฝรั่งเศส คือขึ้นอยู่กับวิธีการภาษีอากร ดังนั้นจากเหตุผลสองประการทำให้เยอรมันไม่ค่อยให้ความสำคัญกับการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อเท่าไรนัก

ต่อมาเมื่อเดือนตุลาคม ค.ศ. 1975 คณะกรรมการหลักการบัญชีได้ประกาศ  
ให้เปิดเผยถึงการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาโดยแสดงในหมายเหตุประกอบรายงาน  
ประจำปีของคณะกรรมการบริหารของกิจการ ในข้อกำหนดให้แสดงกำไรสุทธิประจำปี  
ที่แสดงถึงการคำนวณเงินทุนเพื่อกำล้างการผลิตของกิจการ ซึ่งจะต้องรวมรายการดังต่อไปนี้

1. การปรับค่าเสื่อมราคาส่วนที่เพิ่มขึ้นจากการคำนวณค่าเสื่อมราคา  
ตามราคาทุนทดแทนของอาคารและอุปกรณ์ ซึ่งคำนวณโดยใช้ดัชนีราคาเฉพาะอย่างโดย  
หน่วยราชการ เป็นผู้กำหนดขึ้นของสินทรัพย์แต่ละชนิด
2. รายการปรับปรุงต้นทุนขายโดยใช้ราคาทุนทดแทนของต้นทุนวัตถุดิบ  
ที่ใช้

นอกจากนี้ให้เปิดเผยวิธีการคำนวณในหมายเหตุประกอบงบการเงิน และ  
รายการดังกล่าวจะต้องถือเป็นรายการหนึ่งของการตรวจสอบบัญชีด้วย

แสดงว่า เขอร์มันได้เห็นความสำคัญของการวัดผลกำไรด้วยทุนปัจจุบัน แต่ก็  
ยังไม่ได้ให้ความสำคัญของการเปิดเผยมูลค่าสินทรัพย์ตามราคาทุนทดแทนในงบดุลเท่าใด  
นัก หลักการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไปก็ยังคงใช้การบัญชีต้นทุนในอดีต

เนเชอร์แลนค เนเชอร์แลนคมีความก้าวหน้าทางด้านงานบัญชีและการสอบ-  
บัญชีอย่างมาก ทางด้านการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินมุ่งถึงความสำคัญถึงความถูกต้อง  
ของตามที่ควร ทั้งนี้ เนื่องจากตลาดหลักทรัพย์ของ เนเชอร์แลนคได้เน้นถึงความสำคัญ  
ดังกล่าวอย่างมาก ในปี ค.ศ. 1971 The Annual Accounts of Enterprises  
Act ได้กำหนดรูปแบบโดยทั่วไปของการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อ วิธีการดังกล่าว  
เน้นหนักเกี่ยวกับหลักการโดยทั่วไป ของการบัญชีราคาทดแทนซึ่งขึ้นอยู่กับลักษณะ  
ของแต่ละกิจการมีได้กำหนดเป็นรูปแบบที่เป็นมาตรฐานหรือกฎเกณฑ์อย่างแน่นอน

กลุ่มบริษัทฟิลลิปส์เป็นกลุ่มบริษัทกลุ่มแรกที่เริ่มใช้การบัญชีราคาทดแทนอย่าง  
กว้างขวางทั้งการบัญชีภายในกิจการและการบัญชีที่เปิดเผยกับบุคคลภายนอก กลุ่มบริษัท

ฟิลลิปส์ได้เริ่มใช้วิธีการบัญชีดังกล่าวตั้งแต่ปี ค.ศ. 1930 โดยยึดหลักการบัญชีราคา-  
ทดแทนทางด้านการเปลี่ยนแปลงในอำนาจซื้อของ เงินตราจะไม่มีงบที่กรายได้จาก  
การเปลี่ยนแปลงอำนาจซื้อของ เงินตราในหนังสือที่เป็นตัวเงินแต่อย่างใด ในขณะที่เดียวกัน  
ก็ยังไม่มีนโยบายทางการบัญชีในการ เปิดเผยผลขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงอำนาจซื้อ  
ของ เงินตราในสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินด้วย แต่สำหรับการบัญชีเพื่อการจัดการของบริษัท-  
เอง ผลขาดทุนดังกล่าวจะนำมารวมในงบกำไรขาดทุนด้วย

แม้ว่าในเนเธอร์แลนด์จะมีการใช้วิธีการบัญชีราคาทดแทนมาเป็นเวลานานแล้ว  
ซึ่งในจำนวนบริษัทที่ใช้วิธีการบัญชีราคาทดแทนมีเพียงประมาณหนึ่งในหกของบริษัททั้งหมด  
ในจำนวนดังกล่าวมีบางบริษัทที่ใช้วิธีการบัญชีราคาทดแทนเฉพาะทางด้านการค้ามูลค่าเสื่อม  
ราคาเท่านั้น อย่างไรก็ตามยังไม่มีข้อบังคับอย่างแน่นอนในการใช้ทฤษฎีการบัญชีราคา  
ทดแทน และวิธีการบัญชีราคาทดแทนก็ยังไม่ใช่หลักการบัญชีในการคำนวณกำไร เพื่อเสีย  
ภาษีเงินได้ของกิจการในเนเธอร์แลนด์ด้วย

เนื่องจากภาวะเงินเฟ้อเริ่มทวีความรุนแรงขึ้น เป็นเหตุให้มีการยอมรับการบัญชีราคา-  
ทดแทนมากขึ้น ดังนั้น จึงได้มีการตั้งคณะกรรมการ The Tripartite Study Group ซึ่งประกอบ  
ด้วยบุคคลจาก 3 กลุ่มด้วยกัน ได้แก่ กลุ่มธนาคาร กลุ่มสหพันธ์ทางการค้าต่าง ๆ และสถาบันทาง  
การบัญชีของเนเธอร์แลนด์ คณะกรรมการดังกล่าวได้ออกแถลงการณ์ เมื่อเดือนธันวาคม  
ค.ศ. 1976 ในแถลงการณ์ได้แนะนำว่าการวัดผลการดำเนินงานควรแสดงตามวิธีมูลค่าปัจจุบัน  
โดยแสดงในงบการเงิน ส่วนรายการที่เป็นรายการตามราคาต้นทุนในอดีตควรจะต้องถือเป็นเพียง  
หมายเหตุของงบการเงินเท่านั้น

อังกฤษ เนื่องจากอังกฤษเป็นประเทศหนึ่งในกลุ่มประเทศยุโรป ที่ได้รับผล  
กระทบจากภาวะเงินเฟ้อเป็นอย่างมาก และอังกฤษมีระเบียบหรือประเพณีทางการบัญชี  
เป็นอิสระจากหน่วยราชการ ดังนั้น ความเคลื่อนไหวทางการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงิน-  
เฟ้อของสถาบันวิชาชีพทางการบัญชี ได้ให้ความสำคัญอย่างมากเพื่อให้งานต่าง ๆ

เปิดเผยข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินมากที่สุดภายใต้การเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจในปัจจุบัน

ในปี ค.ศ. 1949 ได้มีการสนับสนุนวิธีการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมจากการบัญชีต้นทุนในอดีตโดยการแสดงมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของสินทรัพย์ถาวรและสินทรัพย์อื่น ๆ ที่สำคัญ ๆ แทนที่จะแสดงมูลค่าต้นทุนในอดีต ซึ่งข้อสนับสนุนดังกล่าวนับเป็นจุดเริ่มแรกของการพัฒนาทางด้านกรบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อของอังกฤษ

เมื่อต้นปี ค.ศ. 1970 ได้เริ่มมีการศึกษาอย่างละเอียดทางด้านกรบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อ จนในเดือนมกราคม ค.ศ. 1973 คณะกรรมการมาตรฐานทางการบัญชี (Accounting Standards Committee หรือ ASC) ได้ประกาศร่างแถลงการณ์ ฉบับที่ 8 (Exposure Draft 8 หรือ ED 8) กำหนดวิธีการบัญชีเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในอำนาจซื้อของเงินตรา โดยแสดงในงบประกอบงบการเงินตามวิธีการบัญชีต้นทุนในอดีต ได้มีการกำหนดดัชนีราคาสินค้าโดยทั่วไป ในการปรับรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินที่มีมูลค่าในอดีตให้แสดงมูลค่าของเงินตราในปัจจุบันและมีการคำนวณกำไรขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงอำนาจซื้อของเงินตราในรายการที่เป็นตัวเงินด้วย

ในปี ค.ศ. 1975 ได้มีการประเมินผลวิธีการของ ED 8 โดยคณะกรรมการ The Sandilands Committee ภายใต้การนำของ Sir Francis Sandiland ได้สรุปเป็นรายงานวาระบบการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อของอังกฤษ ควรจะนำวิธีการบัญชีราคาทดแทนมาใช้ด้วย วิธีการที่แนะนำให้ใช้นี้ค่อนข้างจะเป็นแบบอย่างง่าย ๆ และเป็นกรเปลี่ยนแปลงแบบเป็นขั้นเป็นตอน หรือเป็นวิวัฒนาการทางมาตรฐานการบัญชีมากกว่าการเปลี่ยนแปลงในทันทีทันใด วิธีการบัญชีราคาทดแทนใช้หลักมูลค่าที่มีต่อกิจการ (Value to the business) โดยการปรับต้นทุนขายและคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ถาวรในวันสิ้นงวดโดยใช้ดัชนีราคาที่ทำโดยหน่วยราชการ เป็นเครื่องมือในการคำนวณมูลค่าของสินทรัพย์

จากข้อเสนอแนะของ Sandilands Report ได้มีบัญชีและหน่วยราชการ  
ให้ความสนใจโดยได้มีการ เตรียมร่างมาตรฐานการบัญชีทุนปัจจุบันขึ้น กลุ่มผู้เตรียมการ  
ดังกล่าวของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีภายใต้การนำของ Douglas Morpeth  
ได้ประกาศร่างแถลงการณ์ ฉบับที่ 18 (ED 18) เมื่อเดือนพฤศจิกายน ค.ศ. 1978  
โดยให้มีผลบังคับใช้สำหรับวงบัญชีเริ่มต้นหลังจาก วันที่ 1 กรกฎาคม ค.ศ. 1978  
เป็นต้นไป (เนื้อหาสำคัญของ ED 18 ได้สรุปไว้ในตารางที่ 30)

ต่อมาในเดือนพฤศจิกายน คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี ภายใต้การนำ  
ของ William Hyde ได้ออกข้อเสนอแนะเพิ่มเติมซึ่งเรียกว่า The Hyde  
Guidelines ให้มีการปรับปรุงกำไรสุทธิเพิ่มเติมจากการใช้หลักการบัญชีทุนปัจจุบัน  
หรือที่เรียกว่า "Gearing adjustment" ซึ่งเป็นการปรับปรุงหนี้สุทธิที่เป็นตัวเงิน  
สำหรับผลกระทบของภาวะเงินเฟ้อสำหรับกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และ  
จาก ED 18 และ The "Hyde" Guidelines ก็ได้วิวัฒนาการมาเป็น ED 24  
ซึ่งยกเลิก ED 18 โดยได้ประกาศร่างและแถลงการณ์ดังกล่าว เมื่อวันที่ 30 เมษายน  
ค.ศ. 1979 และให้มีผลใช้บังคับสำหรับงบการเงินที่มีวงบัญชีที่เริ่มตั้งแต่วันที่ 1  
มกราคม ค.ศ. 1980 เป็นต้นไป หลักการโดยทั่วไปของ ED 24 คือ ใช้หลัก  
การบัญชีราคาทดแทนโดยใช้มูลค่าที่มีต่อกิจการ (Value to the Business).  
เป็นเกณฑ์ สำหรับสินทรัพย์ถาวร การคำนวณค่าเสื่อมราคา ต้นทุนสินค้าขาย และสินค้า-  
คงเหลือและรวมทั้งแสดงการปรับปรุงมูลค่าเงินทุนหมุนเวียนที่เป็นตัวเงินตามการ เปลี่ยน  
แปลงของระดับราคาถาวร (Monetary Working Capital Adjustment)

ในเดือนมีนาคม ค.ศ. 1980 ASC ได้ออก Statement of Standard  
Accounting Practice (SSAP) No. 16 เกี่ยวกับการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน  
แถลงการณ์ระบุให้แสดงงบประกอบโดยใช้ราคาทดแทนปัจจุบัน<sup>1</sup>

<sup>1</sup>David Mehl. "การบัญชีระบบราคาปัจจุบัน" เอกสารประกอบการสัมมนา  
เรื่อง "ภาวะเงินเฟ้อกับการบัญชี" (คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรม-  
ศาสตร์, 4 กรกฎาคม 2524), หน้า 4.



## กลุ่มประเทศในอเมริกาเหนือ

สหรัฐอเมริกา สหรัฐอเมริกาเป็นประเทศที่มีความก้าวหน้าทางวิชาชีพทางการบัญชีอย่างมากประเทศหนึ่ง โดยมี The American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) เป็นสถาบันสำคัญในการประสานงานและวางแนวทางในวิชาชีพทางการบัญชี คณะกรรมการควบคุมตลาดหลักทรัพย์หรือ Security Exchange Committee (SEC) ก็มีบทบาทสำคัญในการควบคุมบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในค่านต่าง ๆ รวมทั้งออกกฎของบังคับในการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ด้วย นอกจากนี้มีคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี (Financial Accounting Standard Board, หรือ FASB) เป็นหน่วยงานทางด้านการวางมาตรฐานทางการบัญชีต่าง ๆ ซึ่งนับว่าเป็นหน่วยงานที่สำคัญหน่วยงานหนึ่งของสหรัฐอเมริกา

ในปี ค.ศ. 1969 AICPA ได้ออก The Accounting Principles Boards Statement No. 3 (APB Statement No. 3) แนะนำให้เปิดเผยข้อมูลที่ปรับด้วยระดับราคาโดยทั่วไป แสดง เป็นงบประกอบงบการเงินตามวิธีต้นทุนในอคิด แต่มีบริษัทเป็นจำนวนน้อยที่ปฏิบัติตามข้อเสนอแนะดังกล่าว

ต่อมาในเดือนธันวาคม ค.ศ. 1974 FASB ก็ได้ประกาศร่างแถลงการณ์อีกฉบับหนึ่ง ซึ่งมีลักษณะคล้ายกับ APB Statement No. 3 ในร่างแถลงการณ์ดังกล่าว ได้สนับสนุนวิธีการบัญชีเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาโดยทั่วไป เนื่องจากเป็นวิธีที่ปฏิบัติง่ายและสามารถทำได้ดี ซึ่งตรงกันข้ามกับวิธีการบัญชีทุนปัจจุบัน ซึ่งค่อนข้างจะยุ่งยากและไม่สามารถปฏิบัติเป็นมาตรฐานเดียวกันได้ แต่อย่างไรก็ตามก็ได้มีการวางโครงการในการศึกษาวิธีการที่ดีกว่าในการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน นอกจากนี้ยังมีข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการใช้วิธีการบัญชีเกี่ยวกับสินค้าโดยใช่หลักเข้าที่หลังออกก่อน (Lifo) เพื่อใช้ในการคำนวณต้นทุนสินค้าขาย ซึ่งวิธีการดังกล่าวสามารถเทียบได้

กับการใช้การบัญชีราคาทดแทนในการคำนวณต้นทุนสินค้าขาย และเป็นวิธีการหนึ่งซึ่งมีผลทางด้านการคำนวณภาษีด้วย

นอกจากนี้เมื่อเดือนมีนาคม ค.ศ. 1976 SEC ได้ออกกฎ Accounting Series Release No. 190 (ASR No. 190) กำหนดให้บริษัทขนาดใหญ่แสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับข้อมูลราคาทดแทนของรายการที่เป็นสินค้า ต้นทุนขาย อาคาร และอุปกรณ์ รวมทั้งการคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยไว้ในงบการเงินสิ้นสุดของปี ค.ศ. 1976 เป็นต้นไป แต่เนื่องจากการประกาศ ASR No. 190 ของ SEC มีข้อบกพร่อง เพราะมิได้มีการศึกษาและทดลองอย่างละเอียด จึงทำให้ข้อจำกัดในการใช้เพื่อเปิดเผยในงบการเงินหลายประการ ทั้งทางด้านความสามารถในการเปรียบเทียบ ข้อมูลตลอดจนข้อจำกัดของสินทรัพย์ที่ไม่สามารถทดแทนได้ในเวลาเดียวกัน และข้อบกพร่องอื่น ๆ ซึ่งไม่อาจปฏิบัติงานได้ก็เท่าที่ควร

ในขณะที่ประกาศร่างแถลงการณ์ของ FASB ค.ศ. 1974 เกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลประกอบด้วยวิธีการบัญชีการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไป กับกฎข้อบังคับ ASR No. 190 ของ SEC ยังไม่เป็นที่ยอมรับในทางปฏิบัติของหน่วยธุรกิจ AICPA ได้ทำการทดลองเกี่ยวกับการบัญชีอันมีผลมาจากการเปลี่ยนแปลงในระดับราคา (The Accounting Responses to Changing Prices) โดยจัดตั้งคณะกรรมการวางโครงการแนวความคิดทางการบัญชีและการรายงาน (Task Force on Conceptual Framework for Accounting and Reporting) ในการทดลองได้กำหนดรูปแบบของการบัญชีเป็น 4 รูปแบบ และได้ใช้ทดลองกับกิจการต่าง ๆ ที่อาสาสมัคร ซึ่งมีทั้งหมด 23 บริษัท การทดลองได้ทำสำหรับงวดบัญชีสิ้นสุดปี ค.ศ. 1975 และ 1976 การทดลองดังกล่าวมิได้ทำให้การออกความเห็นว่ วิธีใดเป็นวิธีที่เหมาะสมที่สุด แต่เป็นเพียงแนวทางเพื่อชี้แนะให้ FASB และนักบัญชีได้ศึกษาและพิจารณาเพื่อนำเสนอเป็นมาตรฐานการบัญชีต่อไป วิธีการบัญชี 4 รูปแบบ ที่เลือกมาใช้ในการทดลองนี้มีดังนี้

รูปแบบ A. เป็นการแสดงงบการเงินโดยย่อ โดยใช้หลักการบัญชีต้นทุน-  
ในอคิด แต่หน่วยที่ใช้วัดมูลค่าเป็นหน่วยเงินคงที่หรือการบัญชีเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลง  
ระดับราคาโดยทั่วไปนั่นเอง

รูปแบบ B. เป็นการแสดงงบการเงินตามหลักการบัญชีต้นทุนในอคิด โดย  
ใช้รวมวิธีการบัญชีเกี่ยวกับสินค้าตามวิธีเข้าที่หลังออกก่อน (Lifo) และการคำนวณ  
ค่าเสื่อมราคาให้ใช้ราคาทุนปัจจุบัน

รูปแบบ C. เป็นการแสดงงบการเงินที่แสดงโดยวิธีการบัญชีต้นทุนในอคิด  
บางส่วนและวิธีการบัญชีทุนปัจจุบันบางส่วน (ซึ่งโดยทั่วไปหมายถึง การบัญชีราคาทด-  
แทน) และให้แยกกำไรจากการดำเนินงาน และจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าอย่าง  
ชัดเจน วิธีนี้มีลักษณะคล้าย ๆ กับวิธีการของ ออสเตรเลีย และอังกฤษ

รูปแบบ D. เป็นการแสดงงบการเงินตามวิธีการบัญชีมูลค่าปัจจุบัน ซึ่งใช้  
ทั้งวิธีการบัญชีราคาทดแทนควบคู่กับวิธีการบัญชีเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในระดับราคา  
โดยทั่วไป ซึ่งผลของการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าทั้ง 2 วิธี แสดงในส่วนของผู้ถือหุ้น

ได้มีการวิจารณ์ทั้งสนับสนุนและคัดค้านวิธีการแต่ละวิธีกันอย่างแพร่หลาย  
จนกระทั่งในเดือนกันยายน ค.ศ. 1979 FASB ได้ประกาศมาตรฐานการบัญชี  
ฉบับที่ 33 (FASB Statement 33) เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน  
กับการเปลี่ยนแปลงราคา ในมาตรฐานฉบับดังกล่าวยังถือเป็นการทดลองอยู่ โดยยัง  
คงให้ใช้วิธีการบัญชีต้นทุนในอคิดต่อไป แต่ได้กำหนดให้บริษัทบางประเภทแสดงข้อมูล  
ประกอบ 2 ชุด ชุดหนึ่งใช้ข้อมูลในราคาปัจจุบัน ส่วนอีกชุดหนึ่งใช้ข้อมูลในระบบเงิน-  
คงที่ โดยคณะกรรมการของมาตรฐานฉบับนี้จะศึกษาและประเมินผลว่าควรจะมีการ  
เปลี่ยนแปลงวิธีการในการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินอีกหรือไม่ โดยจะทดลองใช้  
มาตรฐาน ฉบับที่ 33 นี้ ภายในเวลา 5 ปี นับตั้งแต่ปีที่มีผลบังคับใช้คือสำหรับงบการเงิน

สำหรับปีการเงินสิ้นสุด ณ หรือ หลังวันที่ 25 ธันวาคม ค.ศ. 1979 แต่คณะกรรมการ  
ได้แนะนำให้เลื่อนออกไปได้อีก 1 ปี ในการจัดทำข้อมูลซึ่งทำให้บริษัทส่วนใหญ่สามารถ  
แสดงข้อมูลประกอบนี้ได้ในงานประจำปี ค.ศ. 1980

แคนาดา จากอัตราการเพิ่มขึ้นของภาวะเงินเฟ้อในแคนาดา ทำให้รัฐบาล  
วางแผนงานในการยับยั้งภาวะเงินเฟ้อขึ้น โดยจัดตั้งคณะกรรมการยับยั้งภาวะเงินเฟ้อ  
(Anti-Inflation Board) ขึ้น แผนงานดังกล่าวจะดำเนินการจนถึงเดือนตุลาคม  
ค.ศ. 1978 ภายใต้แผนการยับยั้งภาวะเงินเฟ้อนั้น ได้มีการกำหนดให้บริษัทใหญ่ ๆ  
รายงานระดับความเบี่ยงเบนของผลกำไรของกิจการทุก ๆ งวด 3 เดือน โดยรายงาน  
ต่อคณะกรรมการ ดังนั้นจึงมีผลถึงข้อพิจารณาในการปรับงบการเงินให้สอดคล้องกับภาวะ  
เงินเฟ้อด้วย

วิธีการบัญชีต้นทุนในอดีตของแคนาดา มีพื้นฐานมาจากหลักการทั้งของอังกฤษ  
และสหรัฐอเมริกา ในปี ค.ศ. 1972 สถาบันนักบัญชีของแคนาดา (The Canadian  
Institute of Chartered Accountant หรือ CICA) ได้มีการตั้งคณะกรรมการ  
เพื่อศึกษาและวิจัยการบัญชีทุนปัจจุบัน และการบัญชีการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาโดย  
ทั่วไป และต่อมาในเดือนกรกฎาคม ค.ศ. 1975 ได้มีการประกาศร่างแถลงการณ์สนับสนุน  
การบัญชีการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาโดยทั่วไป แต่อย่างไรก็ตามจากร่างแถลง  
การณ์ดังกล่าว เป็นเพียงหลักการที่เพื่อให้มีการวิจารณ์และเป็นพื้นฐานในการค้นคว้าวิจัย  
วิธีการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อที่เหมาะสมเท่านั้น มิได้มีผลใช้บังคับแต่อย่างใด  
ขณะเดียวกันก็ก่อให้เกิดความเคลื่อนไหวของประเทศอื่น ๆ เพื่อพิจารณาประกอบในการวาง  
แนวความคิดเกี่ยวกับวัตถุประสงค์ของงบการเงินที่แน่นอนต่อไป

ในเดือนสิงหาคม ค.ศ. 1976 CICA ได้พิมพ์เอกสาร Discussion  
Paper on Current Value Accounting ซึ่งเป็นเพียงข้อเสนอแนะและวิธีการบัญชี  
ต่าง ๆ ในการประเมินมูลค่าทางการบัญชี ได้แก่ การบัญชีต้นทุนในอดีต การบัญชีราคา-

ทดแทนและการบัญชีมูลค่าที่คาดว่าจะขายได้ ซึ่งในเอกสารดังกล่าวสนับสนุน 2 วิธีหลัง โดยถือแนวเกี่ยวกับ Sandilands Report และ ED 18 ของอังกฤษ โดยเพิ่มวิธีการใช้วิธีการปรับด้วยอัตราส่วนลดขึ้นมาอีกวิธีหนึ่ง นอกจากนี้ส่วนที่แตกต่างอีกประการหนึ่ง คือ สินทรัพย์และหนี้สิน ที่เป็นตัวเงินในระยะยาวควรแสดงมูลค่าที่ปรับด้วยอัตราส่วนลดเพื่อแสดงค่าในปัจจุบัน

ต่อมาเมื่อเดือนธันวาคม ค.ศ. 1979 CICA Accounting Research Committee ได้ประกาศร่างแถลงการณ์เกี่ยวกับการบัญชีทุนปัจจุบัน โดยเปิดโอกาสให้มีการออกความเห็นถึงวันที่ 30 มิถุนายน ค.ศ. 1980 ในร่างแถลงการณ์ยังคงใช้วิธีการบัญชีต้นทุนในอดีตเป็นวิธีการ เปิดเผยข้อมูลในงบการเงินต่อไป แต่สำหรับบริษัทใหญ่ที่มีสินทรัพย์ที่ใช้ตัวเงิน ได้แก่ สินค้า โรงงานและอุปกรณ์ ที่มีมูลค่าก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม ตั้งแต่ 50 ล้านดอลลาร์ขึ้นไป หรือกิจการที่มีสินทรัพย์ทั้งหมด ตั้งแต่ 350 ล้านดอลลาร์ขึ้นไป ให้แสดงข้อมูลประกอบในรายงานประจำปีโดยให้แสดงราคาทุนปัจจุบันของสินค้าและสินทรัพย์ถาวร ตามมูลค่าสุทธิ ณ วันสิ้นงวดบัญชี ซึ่งมูลค่าดังกล่าวจะต้องสอดคล้องกับราคาสุทธิตามราคาต้นทุนในอดีต ส่วนกำไรจากการดำเนินงานให้แสดงกำไรจากการดำเนินงานและกำไรต่อหุ้นตามวิธีบัญชีราคาทุนปัจจุบัน นอกจากนี้ให้จัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งรวมถึงการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์ถาวรโดยใช้แนวการดำรงเงินทุนในรูปกำลังการผลิต

จะสังเกตได้ว่า ร่างแถลงการณ์ดังกล่าว มิได้พิจารณาถึงความเปลี่ยนแปลงในระบับราคาโดยทั่วไปเลย ซึ่งแตกต่างจาก FASB Statement 33 ของสหรัฐอเมริกา และ ED 24 ของอังกฤษ ร่างแถลงการณ์ของ CICA นี้เป็นเพียงเพื่อให้ออกความเห็นเท่านั้น แต่ยังไม่มีการบังคับใช้แต่อย่างใด

เม็กซิโก เม็กซิโกนับเป็นประเทศหนึ่งที่ได้รับผลกระทบกระเทือนจากภาวะเงินเฟ้อมาก เมื่อเทียบกับประเทศในกลุ่มเดียวกัน แต่อย่างไรก็ตาม เม็กซิโก

ก็ยังคงคอยสังเกตและติดตามความเคลื่อนไหวในต่างประเทศทางด้านการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อเพื่อที่จะได้นำมาเป็นแนวทางในการเปิดเผยในประเทศของตนเอง

เมื่อเดือนกันยายน ค.ศ. 1975 สถาบันนักบัญชีเม็กซิกัน (The Mexican Institute of Public Accountant) ได้ออกรางแสดงการแนะนำให้ใช้วิธีการบัญชีเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงของอำนาจซื้อโดยทั่วไปของเงินตรา ซึ่งคำนวณโดยดัชนีราคาผู้บริโภคของประเทศ แต่อย่างไรก็ตามร่างแสดงการดังกล่าวยังอยู่ในขั้นทดลอง ยังไม่ผลบังคับใช้และในขณะเดียวกันได้มีการศึกษาถึงวิธีการบัญชีราคาปัจจุบันของสินทรัพย์ถาวรเพิ่มเติมด้วย

เมื่อเดือนกันยายน ค.ศ. 1976 รัฐบาลเม็กซิกัน ได้ประกาศลดค่าเงินเปโซลงประมาณร้อยละ 40 หลังจากที่ค่าของเงินเปโซได้คงที่มาตลอดเวลา 22 ปี จนทำให้เมื่อเดือนพฤศจิกายน ค.ศ. 1976 สถาบันนักบัญชีเม็กซิกันได้ออกเอกสารทางการบัญชีแนะนำให้มีการยอมรับผลขาดทุนอันเนื่องมาจากการลดค่าของเงินเปโซลง และขณะเดียวกันก็แนะนำให้ใช้ราคาปัจจุบันในการตีราคาสินทรัพย์ถาวร ซึ่งในการตีราคาอาจใช้ดัชนีราคาผู้บริโภคคำนวณหรืออาจใช้ดัชนีชีวชาติในการประเมินราคาสินทรัพย์ก็ได้ สำหรับวิธีการเปิดเผยในงบดุล ให้แสดงผลแตกต่างในมูลค่าของสินทรัพย์เป็นส่วนเพิ่มของผู้ถือหุ้น (Net worth section) และรายการนี้จะไม่มีการตัดจำหน่าย

### กลุ่มประเทศในอเมริกาใต้

บราซิล เนื่องจากบราซิลได้รับผลกระทบจากภาวะเงินเฟ้อมาก ดังนั้นตั้งแต่ต้นปี ค.ศ. 1951 ได้มีการขอมให้มีการปรับปรุงมูลค่าของสินทรัพย์ถาวรในงบการเงิน แต่รายการอื่น ๆ ยังไม่มีการปรับปรุง

ต่อมาการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อในบราซิลเริ่มแพร่หลายและมีการพัฒนาเป็นขั้น ๆ โดยในปี ค.ศ. 1964 รัฐบาลของบราซิลเป็นผู้วางระบบงานเพื่อควบคุม

และบรรเทาความรุนแรงของภาวะเงินเฟ้อ ส่วนในการปรับปรุงรายการบัญชีนั้นแล้วแต่ความเหมาะสมว่าจะปรับเมื่อไร เช่น รายเดือน ไตรมาส หรือสิ้นปี เป็นต้น แต่อย่างไรก็ตามรายการปรับปรุงดังกล่าวยังไม่มีรายการเกี่ยวกับสินค้าคงคลังเลย ซึ่งนับว่ายังมีข้อบกพร่องอยู่บ้าง และวิธีการดังกล่าวเป็นวิธีที่แตกต่างจากวิธีการของประเทศอื่น ๆ วิธีการนี้บราซิลกำลังพิจารณาเพื่อเป็นหลักการบัญชีที่ยอมรับกันโดยทั่วไปของประเทศ หลักการบัญชีดังกล่าวอาจพิจารณาโดยสรุปได้ดังนี้

1. สินทรัพย์ถาวร มีการปรับปรุงมูลค่าทุกสิ้นปี โดยใช้ดัชนีราคาขายส่งโดยทั่วไป ซึ่งรัฐบาลเป็นผู้จัดทำขึ้น สำหรับการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินจะต้องแสดงรายละเอียดการปรับปรุงมูลค่าสินทรัพย์ในหมายเหตุท้ายงบการเงิน ส่วนค่าเสื่อมราคาคำนวณตามมูลค่าที่ปรับปรุงขึ้นมาใหม่
2. ตามหลักการคำนวณเงินทุนในรูปอำนาจซื้อของเงินตรา บริษัทอาจปรับส่วนที่เป็นสำรองเพื่อการคำนวณเงินหมุนเวียน โดยถือเป็นรายจ่ายในงบกำไร-ขาดทุนในกรณีที่อำนาจซื้อของเงินตราลดลง ซึ่งคำนวณโดยใช้ดัชนีราคาโดยทั่วไปแล้ว เกร็ดบัญชีที่สร้างขึ้นสำหรับการปรับนี้ ซึ่งถือเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น ในกรณีที่ตรงกันข้ามก็ให้กลับรายการโดยเครดิตรายได้ ซึ่งรายได้นี้ดังกล่าวต้องไม่เกินผลขาดทุนรวมของการแลกเปลี่ยนเงินตราและการเรียกเก็บหนี้ที่เป็นตัวเงิน

นับว่าหลักการบัญชีของบราซิลมีวิธีการที่ค่อนข้างแปลกกว่าประเทศอื่น ๆ เพราะได้นำวิธีการบัญชีหลายวิธีมาพิจารณาใช้รวมกัน

อาร์เจนตินา เนื่องจากภาวะเงินเฟ้อในอาร์เจนตินา นับว่ารุนแรงมาก ในปี ค.ศ. 1972 สถาบันนักบัญชีของอาร์เจนตินา (The Argentine Technical Institute of Public Accountants) ได้ประกาศให้มีการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งอาจสรุปได้ดังต่อไปนี้

1. หลักการบัญชีโดยทั่วไปยังคงใช้หลักการบัญชีต้นทุนในอดีต ยกเว้นรายการที่เป็นสินทรัพย์ถาวรให้ปรับปรุงด้วยดัชนีราคาโดยทั่วไป

๒. ในงบการเงินควรแสดงข้อมูลเปรียบเทียบโดยแสดงงบการเงินแบบคู่ขนานระหว่างงบการเงินตามวิธีการบัญชีต้นทุนในอดีต ซึ่งปรับปรุงบางรายการตามข้อ ๑ ข้างต้น กับงบการเงินตามวิธีต้นทุนในอดีต ที่ปรับปรุงตามอำนาจข้อของเงินตราปัจจุบัน

จะสังเกตเห็นว่าอัตราเงินตينا ยังไม่ยอมรับหลักการบัญชีราคาทดแทน

### กลุ่มประเทศอื่น ๆ

ออสเตรเลีย เนื่องจากออสเตรเลีย เคยเป็นประเทศในเครือจักรภพอังกฤษ มาก่อน ดังนั้น แนวปฏิบัติทางการบัญชีของออสเตรเลีย จึงได้รับอิทธิพลมาจากอังกฤษ เป็น ส่วนใหญ่

ในปี ค.ศ. 1974 สถาบันนักบัญชีของออสเตรเลีย ได้ประกาศร่างแถลง การสนับสนุนให้มีการเปิดเผยข้อมูล โดยใช้การบัญชีการเปลี่ยนแปลงในอำนาจซื้อโดย ทั่วไป แต่วิธีการดังกล่าวล้มเหลว เนื่องจากไม่ได้ช่วยให้เข้าใจในฐานะการเงินและ ผลการดำเนินงานดีเท่าที่ควร

ต่อมาเมื่อเดือนพฤษภาคม ค.ศ. 1975 คณะกรรมการของรัฐบาลในการ พิจารณาหลักการภาษีสำหรับภาวะเงินเฟ้อภายใต้การนำของ Professor Russell Mathews ได้เสนอรายงานซึ่งสนับสนุนหลักการบัญชีมูลค่าปัจจุบันในการใช้เพื่อวัตถุประสงค์ทางคำนวณภาษี ดังนั้นในอีกหนึ่งเดือนถัดมา ได้มีการประกาศร่างแถลงการณ์ ให้ใช้หลักการบัญชีมูลค่าปัจจุบันแทนการใช้หลักการบัญชีการเปลี่ยนแปลงในอำนาจซื้อของ เงินตรา

จากร่างแถลงการณ์ฉบับดังกล่าวข้างต้น ในเดือนตุลาคม ค.ศ. 1976

The Institute of Chartered Accountants in Australia และ

Australian Society of Accountants โดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี



โดยประกาศมาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับหลักการบัญชีที่ทันสมัย วิธีการบัญชีที่ทันสมัย  
 ประกาศใช้ มีลักษณะคล้าย ED. 18 ของอังกฤษ แต่แตกต่างอยู่ที่วิธีการ โดยหลัก-  
 การของออสเตรเลียเป็นเพียงการวางโครงสร้างการปฏิบัติอย่างกว้าง ๆ แต่ ED. 18  
 พยายามรวบรวมปัญหาต่าง ๆ เกี่ยวกับการใช้หลักการบัญชีที่ทันสมัยใหม่ที่สุดเท่าที่  
 จะทำได้ ข้อแตกต่างที่สำคัญอีกประการหนึ่งก็คือ หลักการที่ราคาสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ตัวเงิน  
 ตามวิธีของออสเตรเลีย เมื่อมีการเพิ่มมูลค่าของสินทรัพย์ตามราคาทุนปัจจุบันส่วนที่เพิ่มขึ้น  
 จะแสดงในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงของส่วนของผู้ถือหุ้น โดยถือเป็นบัญชีสำรองเพื่อการ  
 ปรับปรุงมูลค่า หรือบัญชีปรับมูลค่าตามราคาทุนปัจจุบัน ซึ่งจะแสดงเป็นบัญชีต่างหากใน  
 ส่วนของผู้ถือหุ้น แต่ตามหลักของ ED. 18 ส่วนที่เพิ่มขึ้นดังกล่าวจะไปปรับไว้ในบัญชี  
 จัดสรร (Appropriation account) โดยกรรมการดำเนินงานของกิจการเป็นผู้  
 ตัดสินใจว่า รายการดังกล่าวควรจะเป็นสำรองหรือไม่ หรือจะตัดจำหน่าย แต่ต่อมา  
 อังกฤษก็ได้แก้ไข โดยออก ED. 24 ให้รายการดังกล่าวถือเป็นสำรองเพื่อดำรงทุน  
 (The Capital Maintenance Reserve) แสดงเป็นรายการต่างหากภายใต้ส่วน  
 ของผู้ถือหุ้นเช่นเดียวกัน

ในมาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับการบัญชีที่ทันสมัยดังกล่าว มีผลใช้บังคับสำหรับ  
 งบบัญชีที่เริ่ม ณ วันที่ 1 กรกฎาคม ค.ศ. 1978 หรือหลังจากวันนั้นเป็นต้นไป และ  
 ให้ช่วงเวลาแนะนำ 2 ปี โดยปีแรกสำหรับงบบัญชีที่เริ่ม ณ วันที่ 1 กรกฎาคม ค.ศ. 1977  
 หรือหลังจากวันนั้น ให้แสดงงบการเงินตามการบัญชีที่ทันสมัยเป็นงบประกอบเท่านั้น  
 ส่วนสำหรับในปีต่อมาจะให้ถือว่างบบัญชีที่ทันสมัยเป็นหลักบัญชีที่ใช้บันทึกการ-  
 การตามปกติ (Mainstream accounts) อย่างไรก็ตามเนื่องจากบริษัทต่าง ๆ ใน  
 ออสเตรเลียยังไม่พร้อม ดังนั้น ในเดือนพฤษภาคม ค.ศ. 1977 คณะกรรมการจึงได้  
 ผ่อนผันให้เลื่อนแผนงานดังกล่าวออกไปแผนงานละ 1 ปี

นิวซีแลนด์ ภัยเหตุผลเกี่ยวกับออสเตรเลีย หลักการบัญชีของนิวซีแลนด์ มีลักษณะคล้ายกับหลักการบัญชีในอังกฤษ เกี่ยวกับการบัญชีสำหรับภาวะเงินเฟ้อนิวซีแลนด์ ได้ประกาศร่างแถลงการณ์เกี่ยวกับการบัญชีการเปลี่ยนแปลงในอำนาจซื้อของเงินตรา เมื่อปี ค.ศ. 1975 โดยสมาคมนักบัญชีของนิวซีแลนด์ (The New Zealand Society of Accountants) แต่เนื่องจากไม่เป็นที่ยอมรับ ดังนั้นในปี ค.ศ. 1976 เดือนสิงหาคม สมาคมได้ประกาศร่างแถลงการณ์ ฉบับที่ 14 (ED 14) ซึ่งมีลักษณะคล้าย ED 18 ของอังกฤษมากแต่แตกต่างกันในเรื่องการสำรองเพื่อการปรับมูลค่า ED 14 ของนิวซีแลนด์ต้องการให้มีการตั้งสำรองเพื่อการปรับมูลค่าสำหรับสินค้าคงคลัง โดยแสดงแยกต่างหากจากสินทรัพย์อื่น

ต่อมารัฐบาลของนิวซีแลนด์ได้ตั้งคณะกรรมการที่เรียกว่า The Richardson Committee ในการประเมินทางเลือกต่าง ๆ ของการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อซึ่งในเดือนธันวาคม ค.ศ. 1976 ได้สรุปรายงานผลสนับสนุนการบัญชีทุนปัจจุบัน โดยเห็นว่า การบัญชีทุนปัจจุบันเหมาะสมสำหรับการรายงานทางการเงิน การตั้งราคา การคำนวณภาษี และในขณะเดียวกันถ้าไรจากการดำเนินงานควรปรับปรุงผลจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของรายการที่เป็นตัวเงินด้วย ซึ่งหมายถึงสินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นตัวเงิน ควรปรับด้วยมูลค่าปัจจุบัน

เนื่องจากหลักการบัญชีของนิวซีแลนด์ขึ้นอยู่กับหน่วยงานรัฐบาลและจากการวิจัยของมหาวิทยาลัย คณะกรรมการซึ่งตั้งโดยรัฐบาลมีความเห็นให้ทดลองใช้การบัญชีทุนปัจจุบันสำหรับงวดบัญชีเริ่มต้นตั้งแต่วันที่ 31 มีนาคม ค.ศ. 1978 เป็นต้นไป สำหรับบริษัทบางบริษัท และจะให้ทุกบริษัทได้ใช้วิธีการบัญชีดังกล่าวอีก 3 ปี ถัดไป สำหรับในช่างที่ทำการทดลองนี้ University of Waikato จะทำการวิจัยการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อ ซึ่งการวิจัยจะรวมถึงการทดสอบวิธีการบัญชีเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในอำนาจซื้อของเงินตรา การบัญชีทุนปัจจุบัน และการบัญชีอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องของควย

อัฟริกาใต้ ในเดือนมกราคม ค.ศ. 1975 สถาบันบัญชีแห่งอัฟริกาใต้ (South Africa's National Council of Chartered Accountants) ได้ประกาศร่างแถลงการณ์ ซึ่งจัดทำโดย Professor W.A. Joubert แห่งมหาวิทยาลัย Orange Free State ในร่างแถลงการณ์ดังกล่าวแนะนำให้ปรับรายการบางรายการ ด้วยวิธีการบัญชีการเบี่ยงแปลงในอำนาจซื้อของเงินตรา แต่ไม่ได้ให้ปรับทั้งหมด และสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ตัวเงินให้ปรับส่วนแตกต่างระหว่างมูลค่าของสินทรัพย์ดังกล่าว กับมูลค่าปัจจุบันของสินทรัพย์นั้น เฉพาะสำหรับส่วนแตกต่างที่มีสาระสำคัญ ส่วนงกว่าไร- ซาคทูน ควรจะรวมรายการที่ตรงสำรอง เพื่อดำรงอำนาจซื้อของส่วนของผู้ถือหุ้นไว้ด้วย แต่อย่างไรก็ตามร่างแถลงการณ์ฉบับนี้ ไม่เป็นที่นิยมของนักบัญชีในอัฟริกาใต้

ต่อมาในปี ค.ศ. 1975 สถาบันบัญชีที่ไคโรประกาศแถลงการณ์ ซึ่งให้ความเห็นว่าบริษัทต่าง ๆ ควรจะเริ่มทดลองใช้วิธีการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้ออีกครั้งหนึ่ง แต่อย่างไรก็ตามหลักการคำนวณภาษีก็ยังคงใช้หลักการบัญชีต้นทุนในอดีตอยู่ในปัจจุบัน ซึ่งกรมสรรพากรของอัฟริกาใต้ก็กล่าวว่าหากมีการกำหนดวิธีการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อเป็นที่แน่นอนแล้ว จะได้มีการพิจารณาเพื่อประเมินวิธีการจัดเก็บภาษีใหม่ให้เหมาะสมด้วย

ญี่ปุ่น แม้ว่าญี่ปุ่นจะถูกผลกระทบจากภาวะเงินเฟ้อค่อนข้างรุนแรง เช่นเดียวกัน โดยเฉพาะในปี ค.ศ. 1973 ซึ่งเป็นภาวะวิกฤตการณ์น้ำมัน แต่ญี่ปุ่นก็ยังไม่มีความเคลื่อนไหวที่สำคัญใด ๆ ทางด้านการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อ ไม่ว่าจะเป็นจากกระทรวงพาณิชย์ หรือจากสถาบันนักบัญชีของญี่ปุ่น (The Japanese Institute of Certified Public Accountants)

แต่อย่างไรก็ตามในเดือนสิงหาคม ค.ศ. 1976 สถาบันนักบัญชีของญี่ปุ่นได้แต่งตั้งคณะกรรมการด้วยความร่วมมือของกระทรวงการคลัง เพื่อศึกษาถึงการบัญชีเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อโดยคาดว่าจะมีผลสรุปความเห็นเพื่อให้กรรมการของสถาบันนัก-

บัญชีของผู้ป้อนอนุมัติและจะเป็นแนวทางปฏิบัติ ซึ่งฝ่ายกระทรวงการคลังของผู้ป้อนเป็นผู้วางแผนและควบคุมต่อไป สาเหตุที่กระทรวงการคลังของผู้ป้อนมีบทบาทในการกำหนดรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับภาวะเงินเฟ้อด้วย เนื่องจากหลักการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของผู้ป้อนจะต้องถูกกำหนดด้วยหลักการภาษีอากร ซึ่งก็คล้าย ๆ กับวิธีการในหลาย ๆ ประเทศในยุโรป

### สรุป

จะเห็นได้ว่าภาวะเงินเฟ้อยังมีแนวโน้มที่จะดำเนินต่อไปอีกเป็นเวลานาน มีผลกระทบทำให้มีความต้องการในการเปลี่ยนแปลงแนวความคิดทางการบัญชีมากขึ้นเรื่อย ๆ เนื่องจากการบัญชีเดิมที่ปฏิบัติกันอยู่ไม่อาจสนองความต้องการในการใช้งบการเงินของผู้ใช้ได้เต็มที่ภายใต้สถานการณ์ปัจจุบัน และอีกประการหนึ่งเป็นที่น่าสังเกตได้ว่า ปัจจุบันที่มีส่วนกำหนดในการเปลี่ยนแปลงแนวความคิดและวิธีการบัญชีขึ้นอยู่กับระเบียบหรือประเพณีทางการบัญชีของแต่ละประเทศ ประเทศที่หลักการบัญชีขึ้นอยู่กับหน่วยงานราชการหรือทางค่านาฬิกา โดยที่หน่วยงานดังกล่าวมีบทบาทในการกำหนดรูปแบบในการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินมากเท่าไรก็ยิ่งทำให้การเปลี่ยนแปลงแนวความคิดและวิธีการบัญชีเป็นไปได้ไม่สะดวกมากเท่านั้น ปัจจุบันทั้ง 2 ประการนี้จึงเป็นสิ่งจำเป็นในการพิจารณาถึงการพัฒนาวิธีการบัญชีต่อไปด้วย

จากการศึกษาความเคลื่อนไหวในการพัฒนาวิธีการบัญชีของประเทศต่าง ๆ มีข้อสังเกตที่อาจพิจารณาได้ โดยสรุปไว้ในตารางที่ 20 ซึ่งลักษณะของการเปลี่ยนแปลงทางการบัญชีในแต่ละประเทศมีลักษณะต่าง ๆ กันดังต่อไปนี้

1. ประเทศที่มีการกำหนดรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลทางการบัญชี โดยขึ้นอยู่กับหลักของกฎหมายและภาษีอากร ประเทศต่าง ๆ เหล่านี้จะยึดมั่นอยู่ในหลักการบัญชี-ต้นตอในอดีตเป็นส่วนใหญ่ แต่อาจมีการเปิดเผยเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ถึงความเปลี่ยนแปลงในราคาบ้าง ลักษณะดังกล่าวจะพบในกลุ่มประเทศยุโรป โดยเฉพาะในฝรั่งเศส เยอรมัน และเบลเยียม ส่วนในเอเชีย ได้แก่ ประเทศญี่ปุ่น

2. ประเทศที่มีอิสระในการกำหนดแนวปฏิบัติทางการบัญชี เช่น ในอังกฤษ เนเธอร์แลนด์และสหรัฐอเมริกา วิธีการบัญชีได้พัฒนาหลักการบัญชีเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงทั้งในระดับราคาทั่วไป และระดับราคาเฉพาะอย่าง นั่นคือได้นำแนวความคิดการบัญชีมูลค่าปัจจุบันมาใช้ในการเปิดบัญชีข้อมูลทางการเงิน ซึ่งนับเป็นความก้าวหน้าในการพัฒนาทางการบัญชีได้ไกลกว่ากลุ่มประเทศแรก

3. ประเทศที่ได้รับผลกระทบจากภาวะเงินเฟ้ออย่างรุนแรง เช่น ในบราซิล และอาร์เจนตินา ได้ใช้วิธีการอย่างกว้าง ๆ แม้ว่าการพัฒนาทางการบัญชีจะเป็นไปอย่างอิสระ แต่ยังมีปัญหาในการหาทางออกที่ดีที่สุดในการบัญชี

จึงอาจสรุปได้ว่า การบัญชีราคาทุนปัจจุบันหรือมูลค่าปัจจุบันเป็นแนวความคิดที่เริ่มมีความสำคัญขึ้น โดยเฉพาะทฤษฎีการบัญชีราคาตลาดแทนมีแนวโน้มที่จะมีการยอมรับทั้งในแนวความคิดทางวิชาชีพการบัญชี และหน่วยงานรัฐบาลโดยสังเกตจากกลุ่มผู้นำทางวิชาชีพในประเทศต่าง ๆ เช่น เนเธอร์แลนด์ อังกฤษ และออสเตรเลีย ในอังกฤษ แม้ว่าในอนาคตการบัญชีต้นทุนในอดีตยังคงใช้เพื่อการคำนวณภาษีอยู่ก็ตาม แต่ในอนาคตข้อมูลดังกล่าวอาจเป็นข้อมูลประกอบงบการเงินที่ใช้หลักการบัญชีทุนปัจจุบัน เป็นหลักบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไปก็ได้ ส่วนการบัญชีเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในอำนาจซื้อของเงินตรา นั้นได้รับความสนใจในระยะแรก ๆ เนื่องจากเหตุผลเกี่ยวกับความสะดวกและใช้หน่วยการวัดที่แน่นอน แต่ระยะต่อมามีข้อบกพร่องเกี่ยวกับความไม่เข้าใจในการใช้งบการเงิน แต่ก็ยังมีการนำมาพัฒนาใช้บ้างเป็นบางส่วน เช่น ในฝรั่งเศส เป็นต้น

การบัญชีเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในระดับราคานั้นเป็นวิวัฒนาการทางการบัญชีอย่างหนึ่ง ซึ่งระยะเวลาจะเป็นเครื่องพิสูจน์ถึงความเหมาะสมของแนวความคิด

ต่าง ๆ เมื่อสามารถจัดปัญหาข้อดีแย้งต่าง ๆ ได้ ก็เป็นที่มั่นใจว่าในอนาคตการบัญญัติ  
 เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในระดับรากวิธีใดวิธีหนึ่งหรือหลาย ๆ วิธีรวมกัน อาจเป็น  
 หลักการบัญญัติที่ยอมรับกันโดยทั่วไปแทนหลักการบัญญัติคนหนึ่งในอดีต ตราบใดที่การเปลี่ยนแปลง  
 เปลี่ยนในระดับรากยังคงดำเนินอยู่ในภาวะเศรษฐกิจ



ศูนย์วิทยพัทยากร  
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 20 ความเคลื่อนไหวทางด้านการบัญชีอันเนื่องมาจากภาวะเงินเฟ้อในต่างประเทศที่สำคัญ

รายละเอียด	อังกฤษ		ออสเตรเลีย
	ED 18 พฤศจิกายน ค.ศ. 1976	ED 24 เมษายน ค.ศ. 1975	Provisional Accounting Standard ตุลาคม ค.ศ. 1976
วันที่มีผลบังคับใช้	ถือเป็นหลักเกณฑ์เริ่มใช้กับกิจการขนาดใหญ่ที่สุด สำหรับวงบัญชีที่เริ่มตั้งแต่ 1 กรกฎาคม ค.ศ. 1978	ถือเป็นหลักเกณฑ์เริ่มใช้กับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และบริษัทอื่นที่มีขนาดใหญ่สำหรับวงบัญชีเริ่มตั้งแต่ 1 มกราคม ค.ศ. 1980	เป็นขอแนะนำเบื้องต้นให้ทดลองใช้สำหรับวงบัญชีที่เริ่มนับตั้งแต่ 1 กรกฎาคม ค.ศ. 1978 และจะมีผลบังคับใช้ในอีกต่อไป
วิธีการใช้	ถือเป็นหลักบัญชีที่กิจการบันทึกอย่างสมบูรณ์	ใช้เป็นหลักบัญชีที่กิจการบันทึกอย่างสมบูรณ์	ถือเป็นรายละเอียดประกอบงบการเงินในร่างทดลองใช้ และจะถือเป็นหลักบัญชีที่กิจการบันทึกอย่างสมบูรณ์ในระบอบการบัญชี
การสอบบัญชี	มีการสอบบัญชีแยกส่วนรายการส่วนที่ฝ่ายบริหารโอนเข้าสารองส่วนปรับมูลค่าโดยใช้ดุลยพินิจของตนเอง	มีการสอบบัญชี	มีการสอบบัญชีเมื่อใดถือเป็นกฎเกณฑ์บังคับใช้แล้ว
หลักในการดำรงเงินทุนของธุรกิจที่จะมีการจัดสรรกำไร	ขึ้นอยู่กับความสำคัญหรือความเหมาะสมของธุรกิจ ซึ่งอยู่ในดุลยพินิจของฝ่ายบริหารของธุรกิจ	ดำรงเงินทุนเพื่อให้กิจการสามารถดำเนินงานต่อไปได้	ดำรงเงินทุนเพื่อให้กิจการสามารถดำเนินงานต่อไปได้
หลักเกณฑ์ในการประมาณราคา	ราคาที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าที่จะได้รับตอบแทน (Recoverable amount) กับทุนปัจจุบันซึ่งโดยทั่วไปคือราคาทุนที่ทดแทน	ราคาที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าที่จะได้รับตอบแทนกับทุนปัจจุบัน ซึ่งโดยทั่วไปคือราคาทุนที่ทดแทน	ราคาที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าที่จะได้รับตอบแทนกับทุนปัจจุบัน

## ตารางที่ 20 (ต่อ)

รายละเอียด	อังกฤษ		ออสเตรเลีย
	ED 18 พฤศจิกายน ค.ศ. 1976	ED 24 เมษายน ค.ศ. 1979	Provisional Accounting Standard ตุลาคม ค.ศ. 1976
วิธีการคำนวณราคาทุนทดแทน	ราคาจากรายละเอียดของหน่วยโดยตรง หรือจากการใช้ดัชนีราคาหรือที่ดินและ อาคาร ใหม่ซึ่งมีราคาประเมินราคา	ราคาจากรายละเอียดของหน่วยโดยตรง หรือจากการใช้ดัชนีราคา หรือที่ดินและ อาคารใหม่ซึ่งมีราคาประเมิน	จากราคากาลาจริงถ้าสามารถหาได้หรือ จากการใช้ดัชนีราคา
รายการที่นำมาปรับกำไรสุทธิตามวิธี การบัญชีทุนในอสังหาริมทรัพย์	- ค่าเสื่อมราคาคำนวณเฉลี่ยตามราคา ทุนทดแทน - คนทุนชายจะใช้ราคาทุนทดแทน ณ วันที่ มีการขาย	- ค่าเสื่อมราคาคำนวณเฉลี่ยตามราคา ทุนทดแทน - คนทุนชายใช้ราคาทุนทดแทน ณ วันที่ มีการขาย	- ค่าเสื่อมราคาคำนวณเฉลี่ยตามราคา ทุนทดแทน - คนทุนชายใช้มูลค่าทุนทดแทน ณ วันที่ มีการขาย
วิธีการแสดงกำไรหรือขาดทุนจากการมี สินทรัพย์	บันทึกในบัญชีค้างหากยังไม่แยกบัญชี ของฝ่ายบริหารว่าจะโอนเข้าส่วน ปรับมูลค่าหรือส่วนอื่น ๆ ไป	บันทึกในบัญชีสำรองเพื่อการเปลี่ยนแปลง มูลค่าอันเป็นการคำนวณเงินทุนเพื่อการ คำนวณเงินคงเหลือ	บันทึกในบัญชีปรับมูลค่าและรายการดังกล่าว จะแสดงในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงของ ส่วนของผู้ถือหุ้น
รายการที่เป็นตัวเงินแน่นอน	แสดงในหมายเหตุประกอบเฉพาะบัญชี นั้น ๆ ซึ่งจะแสดงถึงผลกระทบของ ของมูลค่าสุทธิเฉพาะที่เป็นรายการที่ เป็นตัวเงิน	มีการปรับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าใน รายการที่เป็นเงินยืมสุทธิ ซึ่งเรียกว่า Gearing adjustment และส่วนที่ ปรับนี้จะตั้งในบัญชีสำรองเพื่อคำนวณ ทุนในการดำเนินงาน	ยังไม่มีการแสดงรายการแต่ได้มีการศึกษา เพิ่มเติม ซึ่งอาจจะแสดงในอนาคต



ตารางที่ 20 (ต่อ)

รายละเอียด	อังกฤษ		ข้อสังเกต
	ED 18 พฤศจิกายน ค.ศ. 1976	ED 24 เมษายน ค.ศ. 1979	Provisional Accounting Standard ตุลาคม ค.ศ. 1976
รายการอื่น ๆ ที่ต้องปรับปรุง	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน เช่น สิทธิบัตร ยกเว้นภาษี ภาษีเงินได้จ่ายตรง (Deferred income tax) โดยที่ รายการที่คาดว่าจะมีการจ่ายแน่นอนใน อนาคตอันใกล้	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน เช่น สิทธิบัตร รายการไม่จำเป็นเพราะแยกแยะ มาลง เช่น ค่านิยม ต้นทุนการวิจัยและ พัฒนา เป็นต้น	ไม่มี

ศูนย์วิทยทรัพยากร  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 20 (ต่อ)

รายละเอียด	เนเธอร์แลนด์	เยอรมัน	สหรัฐอเมริกา	
	Draft Statement ธันวาคม ค.ศ. 1976	Statement ตุลาคม ค.ศ. 1975	SEC:ASR 190 มีนาคม ค.ศ. 1976	FASB Statement 33 กันยายน ค.ศ. 1979
วันที่เปิดเผยบัญชี	เป็นเพียงขอเสนอแนะเท่านั้น ยัง ไม่ถือเป็นกฎเกณฑ์	เป็นเพียงขอเสนอแนะเท่านั้น ยังไม่ถือเป็นกฎเกณฑ์	ถือเป็นหลักเกณฑ์ที่ใช้กับกิจ การขนาดใหญ่สำหรับวงบัญชีสิน สุก ๓ หรือหลังวันที่ 25 ธันวาคม ค.ศ. 1976 เป็นต้นไป	ถือเป็นหลักเกณฑ์ที่ใช้กับกิจการขนาด ใหญ่สำหรับงบการเงินสิ้นสุก ๓ หรือ หลัง 25 ธันวาคม ค.ศ. 1979 เป็นต้นไป
วิธีการใช้	สองกรณีให้เป็นหลักบัญชีที่มีการ บันทึกอย่างสมบูรณ์ ส่วนรวมดัดเกี่ยวกับ กับวิธีการบัญชีที่ปรากฏในอีกที่แสดง ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน	เป็นงบการเงินประกอบ	เป็นหมายเหตุทางการเงิน	แสดงงบประกอบ (Supplementary Statement) ประกอบงบการเงิน
การสอบบัญชี	มีการสอบบัญชี	มีการสอบบัญชี	ไม่มีการสอบบัญชี แต่ผู้สอบบัญชีมี หน้าที่พิจารณาถึงความสัมพันธ์ของ รายการที่เปิดเผย	ไม่มีการสอบบัญชี แต่ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่ พิจารณาถึงความสัมพันธ์ของรายการที่ เปิดเผย
หลักในการคำนวณเงินลงทุน ของธุรกิจที่จะมีการจัดสรร กำไร	คำนวณเงินลงทุนเพื่อให้มีสินทรัพย์ไว้ ใช้ในธุรกิจ	คำนวณเงินลงทุนเพื่อให้ได้กำไรจากการ ผลิตที่มีอยู่จากสินทรัพย์ถาวรและ สินค้าที่ไต่มาจากการลงทุนใน ส่วนทุน	คำนวณเงินลงทุนเพื่อกำหนดการผลิต ในปัจจุบัน	ไม่ได้กำหนดไว้
หลักเกณฑ์ในการประมาณ ราคา	ทุนทดแทน	ทุนทดแทนเฉพาะสำหรับสินทรัพย์ ที่ไต่ มาจากการลงทุนในส่วนทุน	ทุนทดแทนสำหรับรายการที่เลือก โดยเฉพาะคือสินค้าและสินทรัพย์ ถาวร	ราคาที่ต่ำกว่าระหว่างจำนวนที่จะได้ ทดแทนหรือรับคืนกับทุนปัจจุบัน

ตารางที่ 20 (ต่อ)

รายละเอียด	เนเธอร์แลนด์	เยอรมัน	สหรัฐอเมริกา	
	Draft Statement ธันวาคม ค.ศ. 1976	Statement ตุลาคม ค.ศ. 1975	SEC:ASR 190 มีนาคม ค.ศ. 1976	FASE Statement 33 กันยายน ค.ศ. 1979
วิธีการคำนวณราคาหุ้นทดแทน	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ไม่มีวิธีการใด เป็นวิธีการที่กำหนดแน่นอน</li> <li>- มีการใช้ดัชนีราคาเฉพาะอย่างใช้ในกรณีศึกษาเป็นกลุ่ม ๆ</li> </ul>	จากการใช้ดัชนีราคาทั้งทางราชการและการประกาศให้ใช้	จากการใช้ดัชนีราคาของทางราชการหรือจากภายในกิจการ	<ul style="list-style-type: none"> <li>- จากการใช้ดัชนีราคาทั้งทางราชการหรือจากภายในกิจการ</li> <li>- จากการคิดราคาโดยตรง เช่น ความใบสำคัญราคาจากผู้ขายหรือต้นทุนในการผลิตในปัจจุบันของสินทรัพย์</li> </ul>
รายการที่นำมาปรับกำไรสุทธิตามวิธีการบัญชีต้นทุนในอดีต	ไม่มีหลักเกณฑ์ที่กำหนดแน่นอน	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ไม่มีการปรับปรุงบัญชี</li> <li>- แสดงค่าเสื่อมราคาที่เฉลี่ยตามราคาหุ้นทดแทน ณ วันขายซึ่งทั้งสองรายการแสดงในงบประกอบงบการเงิน</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- มีการปรับปรุงบัญชีต้นทุนขายโดยใช้ระบบเข้าที่หลังออกก่อน (LIFO)</li> <li>- แสดงหมายเหตุประกอบงบการเงิน สำหรับรายการค่าเสื่อมราคาเฉลี่ยตามราคาหุ้นขายตามราคาหุ้นทดแทน ณ วันขาย</li> </ul>	กำไรขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงในระบับราคาทั่วไป และเฉพาะอย่างที่มีผลต่อต้นทุนขายและการคำนวณค่าเสื่อมราคาและค่าเสื่อมสิ้น
วิธีการแสดงกำไรหรือขาดทุนจากการมีสินทรัพย์	เมื่อมีการปรับปรุงบัญชีอย่างสมบูรณ์ กำไรหรือขาดทุนจากการมีสินทรัพย์จะโอนเข้าบัญชีปรับมูลค่าของสินค้าและสินทรัพย์ถาวรนั้น ๆ	กำไรหรือขาดทุนจากการมีสินทรัพย์ ไม่มีการบันทึกในรายการบัญชี	กำไรหรือขาดทุนจากการมีสินทรัพย์ ไม่มีการบันทึกในบัญชี	ไม่มีการบันทึกในบัญชี

ตารางที่ 20 (ต่อ)

รายละเอียด	เนเธอร์แลนด์	เยอรมัน	สหรัฐอเมริกา	
	Draft Statement ธันวาคม ค.ศ. 1976	Statement ตุลาคม ค.ศ. 1975	SEC:ASR 19C มีนาคม ค.ศ. 1976	FASB Statement 33 กันยายน ค.ศ. 1979
รายการที่เป็นตัวเงินแน่นอน	ไม่มีการแสดงรายการในงบการเงิน แต่สำหรับที่ไรภกบในของฝ่ายบริหาร เช่น บริษัทฟิลิปส์	ไม่มีการแสดงรายการ	ไม่มีการแสดงรายการ	ไม่มีการแสดงรายการ
รายการอื่น ๆ ที่ต้องปรับปรุง	ไม่มี	ไม่มี	ไม่มี	ไม่มี

ที่มา : World-wide Developments in Inflation Accounting, Coopers & Lybrand, 1977.

โดยผู้เขียนได้เพิ่ม ED 24 และ FASB Statement 33

