



ผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน
ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์
แห่งประเทศไทย SET100

**The Impact of Accounting Standards No.19 Employee Benefits on Performance of
Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand SET100**

น้ำฝน อินดู

Namfon Indu

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา

บัญชีมหาบัณฑิต

มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for the Degree of

Master of Accountancy

Prince of Songkla University

2561

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์



ผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน
ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์
แห่งประเทศไทย SET100

**The Impact of Accounting Standards No.19 Employee Benefits on Performance of
Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand SET100**

นำฝน อินดู

Namfon Indu

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา
บัญชีมหาบัณฑิต
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

**A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for the Degree of
Master of Accountancy
Prince of Songkla University**

2561

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

ชื่อวิทยานิพนธ์ ผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานต่อ
ผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
SET100
ผู้เขียน นางสาวน้ำฝน อินดู
สาขาวิชา การบัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

คณะกรรมการสอบ

.....
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กุลวดี ลิ้มอุสันโน)

.....ประธานกรรมการ
(ดร.ศิรดา นวลประดิษฐ์)

.....กรรมการ
(ดร.มัทนชัย สุทธิพันธุ์)

.....กรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กุลวดี ลิ้มอุสันโน)

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ อนุมัติให้รับวิทยานิพนธ์ฉบับนี้
เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา ตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

.....
(ศาสตราจารย์ ดร.ดำรงศักดิ์ ฟ้ารุ่งแสง)
คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

(3)

ขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้มาจากการศึกษาวิจัยของนักศึกษาเอง และได้แสดงความขอบคุณบุคคลที่มีส่วนช่วยเหลือแล้ว

ลงชื่อ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กฤตติ ลิ้มอุสันโน)

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

ลงชื่อ

(นางสาวน้ำฝน อินดู)

นักศึกษา

(4)

ข้าพเจ้าขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้ไม่เคยเป็นส่วนหนึ่งในการอนุมัติปริญญาในระดับใดมาก่อน
และไม่ได้ถูกใช้ในการยื่นขออนุมัติปริญญาในขณะนี้

ลงชื่อ

(นางสาวน้ำฝน อินดู)

นักศึกษา

ชื่อวิทยานิพนธ์	ผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100
ผู้เขียน	นางสาวน้ำฝน อินดู
สาขาวิชา	การบัญชี
ปีการศึกษา	2560

บทคัดย่อ

การศึกษผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100 มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบของ (1) หนี้สินผลประโยชน์พนักงานต่อผลการดำเนินงาน และ (2) ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงานต่อผลการดำเนินงาน โดยเก็บข้อมูลจากแหล่งทุติยภูมิในงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100 ที่ยังคงสภาพระหว่างปี พ.ศ.2553-2559 จำนวน 56 บริษัท ทำการวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา หาค่าเฉลี่ยและวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ ผลการศึกษาพบว่า หนี้สินผลประโยชน์พนักงาน และค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน ส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100 ไม่แตกต่างกัน นอกจากนี้ผลการศึกษายังพบว่า อายุของบริษัท ส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100 อย่างมีนัยสำคัญ

Thesis Title The Impact of Accounting Standards No.19 Employee Benefits on
Performance of Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand
SET100

Author MissNamfon Indu

Major Program Accountancy

Academic Year 2017

ABSTRACT

To study the Impact of Accounting Standards No.19 Employee Benefits on Performance of Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand SET100. The objectives of this study are as the following (1) The debts and the benefit of the staff to the result of the operation and (2) The beneficial expenses of the staff to the result of the operation by collecting the information from the secondary source in financial budget of the 56 companies which were Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand SET100 and are still operating during year 2010-2016. The description statistics is used to analysis and the average and multiple regression analysis. The result of this research is the beneficial debt of the staff and the beneficial expenses are effected to the operation of Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand SET100 are not different. Besides, the result of the study is also found that the age of the companies is effected to the operation of Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand SET100 is significantly.

กิตติกรรมประกาศ

ผู้วิจัยขอขอบพระคุณ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กฤตติ ลิ้มอุสันโน อาจารย์ที่ปรึกษา ที่กรุณาแนะนำให้คำปรึกษา ชี้แนะที่เป็นประโยชน์เพื่อปรับปรุงข้อบกพร่องต่าง ๆ ซึ่งทำให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วง

ขอขอบพระคุณ ดร.ศิริดา นวลประดิษฐ์ และ ดร.มัทนชัย สุทธิพันธ์ ที่เสียสละเวลาให้คำแนะนำ เพื่อให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ให้มีความสมบูรณ์มากขึ้น ตลอดจนคณะอาจารย์และบุคลากรของหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิตทุกท่าน

ขอขอบพระคุณบิดา มารดา และครอบครัว ที่ให้การสนับสนุน ช่วยเหลือ และเป็นกำลังใจมาโดยตลอด

ขอขอบพระคุณอาจารย์ทุกท่านที่ได้อบรมสั่งสอน ขอขอบคุณเจ้าของงานวิจัย เอกสารต่าง ๆ ที่ผู้วิจัยศึกษาค้นคว้า อ้างอิง คุณความดี และประโยชน์จากวิทยานิพนธ์นี้ ขอมอบแต่ บิดา มารดา คณาจารย์ และผู้ที่มีส่วนร่วมในการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ และหากมีข้อผิดพลาดประการใด ผู้วิจัยกราบขออภัยมา ณ โอกาสนี้ด้วย

น้ำฝน อินดู

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อ	(5)
ABSTRACT	(6)
กิตติกรรมประกาศ	(7)
สารบัญ	(8)
รายการตาราง	(10)
รายการภาพประกอบ	(11)
บทที่	
1 บทนำ	
ที่มาและความสำคัญของปัญหา	1
วัตถุประสงค์การศึกษา	2
ขอบเขตการวิจัย	2
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	3
นิยามศัพท์	3
2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	
มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน	4
บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	17
ทฤษฎีตัวการตัวแทน	18
ผลการดำเนินงานของกิจการ	19
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	20
กรอบแนวคิดในการวิจัย	40
3 วิธีดำเนินการวิจัย	
สมมติฐานการวิจัย	41
ประชากร และกลุ่มตัวอย่าง	42
การเก็บรวบรวมข้อมูล	44
เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บข้อมูล	45
วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล	45

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
4 ผลการวิจัย	
ผลการวิเคราะห์ข้อมูล	46
5 สรุป อภิปรายผลและข้อเสนอแนะ	
อภิปรายผลการวิจัย	49
ข้อจำกัดในงานวิจัย	50
ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต	50
บรรณานุกรม	51
ประวัติผู้เขียน	54

รายการตาราง

ตาราง		หน้า
3.1	บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ทำการศึกษา	42
4.1	วิเคราะห์ค่าเฉลี่ยของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน และอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์รวม	46
4.2	วิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์ของผลการดำเนินงาน กับหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน จำนวนพนักงานและอายุของบริษัท	47
4.3	วิเคราะห์การถดถอยพหุของผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100	47

รายการภาพประกอบ

ภาพ

หน้า

2.1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

40

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

ประเทศไทยเริ่มจัดทำมาตรฐานรายงานทางการเงินให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากลโดยแปลจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standard-IFRS) ในระยะเริ่มแรกคณะกรรมการจัดทำมาตรฐานฯ ใช้มาตรฐานฉบับ 2005 IFRS Bound Volume หรือมาตรฐานรายงานทางการเงินระหว่างประเทศฉบับรวมเล่มที่มีผลใช้บังคับในปี ค.ศ. 2005 เป็นต้นฉบับ แต่การจัดทำมาตรฐานฯ จะเลือกเฉพาะฉบับที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจในประเทศไทย แต่ในปี 2550 คณะกรรมการฯ ปรับปรุงมาตรฐานฯ เกือบทั้งหมดตามฉบับ ค.ศ. 2006 IFRS Bound Volume เพื่อให้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยเป็นที่ยอมรับมากยิ่งขึ้น กิจกรรมต่าง ๆ สามารถปรับปรุงการทำงาน ให้ทันการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจที่ต้องเข้าสู่ประชาคมอาเซียนในปี พ.ศ.2558

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน เป็นหนึ่งในหลายมาตรฐานที่มีการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงตามประกาศเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ปี พ.ศ.2552 ถือเป็นมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ที่ไม่เคยมีมาก่อนในประเทศไทย กำหนดให้ถือปฏิบัติครั้งแรกปี 2552 และมีผลบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2554 สำหรับกิจการที่เกี่ยวข้องกับสาธารณะ และบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยต้องรายงาน (สรุปผล ถวัลยวิชิต และปิยาภรณ์ อาสาทรงธรรม, 2554)

การบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน ส่งผลกระทบต่อกิจการต่าง ๆ อย่างมาก เนื่องจากเดิมกิจการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับผลประโยชน์พนักงานเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวนในงวดที่มีการจ่ายจริงเท่านั้น แต่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่กิจการต้องทยอยรับรู้เป็นหนี้สินและค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับผลประโยชน์พนักงานทุกรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่พนักงานเริ่มทำงานกับกิจการ ซึ่งกิจการที่มีจำนวนพนักงานมาก และทำงานกับกิจการมาหลายปีแล้ว ก็จะต้องเพิ่มความยุ่งยาก ในด้านการคำนวณ ส่งผลกระทบต่ออัตราส่วนทางการเงินที่คำนวณจากมูลค่าหนี้สิน เนื่องจากทำให้หนี้สินระยะยาวของกิจการเพิ่มขึ้น (ฉัตรมงคล วงศ์รัฐนันท์, 2554) ดังนั้นเพื่อเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่เกี่ยวข้องกับ งบการเงิน ไม่ว่าจะเป็นผู้บริหาร พนักงาน เจ้าหนี้ ผู้ลงทุน หรือผู้ที่สนใจศึกษาในเรื่องนี้ ได้ใช้เป็นข้อมูลประกอบการตัดสินใจหรือศึกษาค้นคว้า

ผู้วิจัยสนใจที่จะศึกษาว่า หลังการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2554 บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100 มีระดับหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานแตกต่างกันหรือไม่ และทำการทดสอบผลกระทบของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานกับผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100

1.2 วัตถุประสงค์การศึกษา

1. เพื่อศึกษาหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน และค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100
2. เพื่อศึกษาผลกระทบของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100

1.3 ขอบเขตการวิจัย

งานวิจัยนี้ศึกษา บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ก่อนมาตรฐานมีผลบังคับใช้ปี พ.ศ.2553 และหลังมาตรฐานมีผลบังคับใช้ปี พ.ศ. 2554 - 2559 โดยศึกษาบริษัทที่ยังคงสภาพระหว่างปี พ.ศ.2553-2559 ทำการศึกษาในหัวข้อ ดังนี้

1. หนี้สินผลประโยชน์พนักงาน และค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน
2. อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์รวม(ROA)
3. จำนวนพนักงาน และอายุของบริษัท

โดยศึกษาข้อมูลจากรายงานทางการเงินประจำปี ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และแบบรายการประจำปี นำมาทดสอบผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100

1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เพื่อเป็นข้อมูลสำหรับผู้ลงทุน หรือผู้ที่ต้องการศึกษาค้นคว้าทราบถึงผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100
2. เพื่อเป็นข้อมูลสำหรับบริษัทที่ต้องการจดทะเบียน เข้าสู่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หรือผู้เกี่ยวข้องกับการให้บริการเงิน ใช้ในการศึกษา ประกอบการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

1.5 นิยามศัพท์

ผลประโยชน์ของพนักงาน หมายถึง สิ่งตอบแทนทุกรูปแบบที่กิจการให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับบริการที่ได้รับจากพนักงานหรือการเลิกจ้าง (มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 ย่อหน้าที่ 7)

ประมาณการหนี้สิน หมายถึง หนี้สินไม่มีความแน่นอนเกี่ยวกับจังหวะเวลาหรือจำนวนเงินที่ต้องชำระ แต่บริษัทสามารถประมาณมูลค่าหนี้สินนั้น ได้อย่างน่าเชื่อถือ เป็นภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเกิดจากเหตุการณ์ในอดีต และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่บริษัทจะสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์ เชิงเศรษฐกิจต่อบริษัทเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพัน ดังกล่าว ทั้งนี้ให้เป็นไปตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี (www.oic.or.th/sites/default/files/2997-2588-8.doc)

ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน หมายถึง สิ่งตอบแทนทุกรูปแบบที่กิจการให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับบริการที่ได้รับจากพนักงานหรือการเลิกจ้าง เช่น เงินเดือนและค่าแรงเงินประกันสังคม เงินสวัสดิการ และผลประโยชน์อื่น ๆ ของพนักงานตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง (http://www.dbd.go.th/download/it_file/law/2_account_balance_hearing_590601.pdf)

บริษัทหลักทรัพย์ หมายถึง บริษัทหรือสถาบันการเงินที่ได้รับอนุญาตให้ประกอบธุรกิจหลักทรัพย์ตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พ.ศ.2535, หน้า 3)

บทที่ 2

เอกสาร และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาเรื่องผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ผู้ศึกษาได้รวบรวมข้อมูล และสืบค้นงานวิจัยที่เกี่ยวข้องดังนี้

- 2.1 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน
- 2.2 บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100
- 2.3 ทฤษฎีตัวการตัวแทน
- 2.4 ผลการดำเนินงานของกิจการ
- 2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง
- 2.6 กรอบแนวคิดในการวิจัย

2.1 มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2557) เรื่องผลประโยชน์พนักงาน

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน กำหนดวิธีการบัญชี และการเปิดเผยข้อมูลโดยนายจ้างสำหรับผลประโยชน์ของพนักงาน แบ่งผลประโยชน์ของพนักงานออกเป็น 4 ประเภท ดังนี้

1. ผลประโยชน์ระยะสั้นสำหรับพนักงาน หากคาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือน หลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง เช่น ค่าจ้าง เงินเดือนและเงินสมทบกองทุนประกันสังคม เงินที่จ่ายสำหรับการลาหยุดพักผ่อนประจำปีและการลาป่วย ส่วนแบ่งกำไรและโบนัส และผลประโยชน์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่จ่ายให้แก่พนักงานปัจจุบัน เช่น ค่ารักษาพยาบาล ค่าที่พักอาศัย ค่ายานพาหนะ และสินค้าหรือบริการที่ให้เปล่าหรือในลักษณะอุดหนุน

2. ผลประโยชน์หลังออกจากงาน เช่น ผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน (เช่น บำนาญ และผลประโยชน์ที่จ่ายครั้งเดียวเมื่อออกจากงาน) ประกันชีวิตหลังออกจากงาน และค่ารักษาพยาบาลหลังออกจากงาน

3. ผลประโยชน์ระยะยาวอื่น ๆ ของพนักงานประกอบด้วย ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทำงานเป็นระยะเวลานาน ผลประโยชน์ที่จ่ายสำหรับการลาในปีนี้ได้รับยกเว้นการทำงาน ผลประโยชน์จากการทำงานครบ 50 ปี หรือผลประโยชน์อื่นที่จ่ายจากการทำงานเป็นระยะเวลานาน ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทุพพลภาพเป็นระยะเวลานาน

4. ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

1) ผลประโยชน์ระยะสั้นสำหรับพนักงาน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการรับรู้ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานเมื่อพนักงานได้ให้บริการเพื่อแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์ดังกล่าว

โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานแบ่งเป็น โครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ หรือโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ได้ให้แนวปฏิบัติที่เป็นการเฉพาะในการจัดประเภทโครงการของกลุ่มนายจ้าง โครงการระดับภาครัฐ และโครงการผลประโยชน์ที่มีการประกัน ภายใต้โครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ กิจการมีการจ่ายเงินสมทบเป็นจำนวนแน่นอน ให้กิจการซึ่งแยกต่างหาก(กองทุน) และไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমানที่จะต้องจ่ายเงินสมทบเพิ่มเติมหากกองทุนไม่สามารถดำรงสินทรัพย์เพียงพอที่จะจ่ายผลประโยชน์ทั้งหมดของพนักงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับบริการซึ่งพนักงานได้ให้บริการในงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการรับรู้เงินสมทบที่จ่ายเข้าโครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้เมื่อพนักงานได้ให้บริการเพื่อแลกเปลี่ยนกับเงินสมทบดังกล่าว โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานอื่นทั้งหมดถือเป็นโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ อาจยังไม่ได้มีการเตรียมเงินกองทุนหรืออาจจะมีการเตรียมเงินกองทุนทั้งหมดหรือบางส่วน

ผลประโยชน์ของพนักงานที่มีใช้ผลประโยชน์ระยะสั้น ผลประโยชน์หลังออกจากงาน และผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง เป็นผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้รับรู้และวัดมูลค่าเช่นเดียวกับผลประโยชน์หลังออกจากงาน แต่การเปลี่ยนแปลงทั้งหมดในมูลค่าตามบัญชีของหนี้สินสำหรับผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงานจะถูกรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน ไม่ได้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ระยะยาวอื่น ๆ ของพนักงาน โดยเฉพาะ

ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง คือผลประโยชน์ที่ต้องจ่ายอันเนื่องมาจากการตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างงานพนักงานก่อนวันออกจากงานตามปกติ หรือการตัดสินใจของพนักงานที่จะยอมรับข้อเสนอของผลประโยชน์เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้าง กิจการต้องรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเมื่อกิจการไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอของผลประโยชน์ดังกล่าว หรือเมื่อกิจการรับรู้ต้นทุนการปรับโครงสร้างที่เกี่ยวข้อง แล้วแต่วันใดจะเกิดขึ้นก่อน

วัตถุประสงค์ เพื่อกำหนดวิธีการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลของผลประโยชน์ของพนักงาน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้

(1) หนี้สิน เมื่อพนักงานได้ให้บริการเพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์ของพนักงานที่บริษัทจะจ่ายในอนาคต และ

(2) ค่าใช้จ่าย เมื่อกิจการได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกิดจากการให้บริการของพนักงานเป็นการแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์ของพนักงาน

ขอบเขต มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับนายจ้างสำหรับวิธีการบัญชีสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมด เว้นแต่ผลประโยชน์ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2557) เรื่องการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ใช้กับการรายงานโครงการผลประโยชน์ของพนักงานตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 (ปรับปรุง 2557) เรื่องการบัญชีและการรายงานโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน

ผลประโยชน์ของพนักงานตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ รวมถึง

(1) ผลประโยชน์ที่ให้ภายใต้โครงการหรือข้อตกลงอื่นที่เป็นทางการระหว่างกิจการกับพนักงานแต่ละคน กลุ่มพนักงาน หรือตัวแทนของพนักงาน

(2) ผลประโยชน์ที่ให้ภายใต้ข้อกำหนดทางกฎหมายหรือผ่านทางข้อตกลงของกลุ่มอุตสาหกรรม ซึ่งกำหนดให้กิจการจ่ายสมทบเข้าโครงการระดับประเทศ โครงการระดับภาครัฐ โครงการอื่นของกลุ่มอุตสาหกรรมหรือโครงการของกลุ่มนายจ้าง หรือ

(3) ผลประโยชน์ที่เกิดจากการปฏิบัติอย่างไม่เป็นทางการ ซึ่งก่อภาวะผูกพันจากการอนุমান การปฏิบัติงานอย่างไม่เป็นทางการซึ่งก่อให้เกิดภาวะผูกพันจากการอนุমানเมื่อกิจการไม่มีทางเลือกที่เป็นจริงได้ทำให้จำต้องจ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน (ตัวอย่างภาวะผูกพันจากการอนุমান ได้แก่ การเปลี่ยนแปลงการปฏิบัติที่ไม่เป็นทางการของกิจการที่จะทำให้เกิดความเสียหายที่ไม่สามารถยอมรับได้ต่อความสัมพันธ์ที่มีต่อพนักงาน

ผลประโยชน์ของพนักงานให้รวมถึงผลประโยชน์ที่จ่ายให้พนักงาน หรือผู้ที่พนักงานให้การอุปการะ หรือผู้รับผลประโยชน์ และอาจจ่ายชำระเป็นเงินโดยตรงให้แก่พนักงาน คู่สมรส บุตร หรือผู้อื่นที่อยู่ในความดูแลของพนักงาน หรือจ่ายให้กับหน่วยงานหรือบุคคลอื่น เช่น บริษัทประกันภัย ทั้งนี้ พนักงานอาจให้บริการแบบเต็มเวลา ไม่เต็มเวลา เป็นทางการ ไม่เป็นทางการ ถาวร หรือชั่วคราว ภายใต้วัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชี ซึ่งถ้ากล่าวถึงพนักงานให้รวมถึงบุคคลที่เป็นกรรมการ และบุคคลในระดับบริหารด้วย

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

(1) ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน เมื่อพนักงานได้ให้บริการแก่กิจการในระหว่างงวดบัญชี กิจการต้องรับรู้ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานในจำนวนที่ไม่ลดลง ซึ่งประมาณการไว้ว่าจะต้องจ่ายเพื่อถือเป็นการแลกเปลี่ยนกับบริการที่กิจการจะได้รับจากพนักงาน ทั้งนี้

(2) รับรู้เป็นหนี้ (ค่าใช้จ่ายค้ำจ่าย) หลังหักจำนวนเงินที่จ่ายแล้ว หากจำนวนที่จ่ายแล้วสูงกว่าจำนวนเงินที่ไม่คิดลดของผลประโยชน์ กิจการต้องรับรู้ส่วนเกินนั้นเป็นสินทรัพย์ (ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า) ในจำนวนเงินที่ส่งผลให้การจ่ายล่วงหน้าจะทำให้ลดการจ่ายของส่วนในอนาคตลง หรือรับเงินสดกลับคืนมา

(3) รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ๆ จะกำหนดไว้ว่าให้รวมผลประโยชน์ของพนักงาน ไว้เป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้

กิจการต้องรับรู้ต้นทุนของผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน ที่กิจการคาดว่าจะเกิดขึ้นในรูปแบบของการลางาน ซึ่งยังคงได้รับเงินค่าตอบแทน กรณีที่สิทธิการลางานนั้น ยังคงได้รับค่าตอบแทนแบบสะสมได้ กำหนดให้กิจการต้องรับรู้รายการต่อเมื่อพนักงานได้ให้บริการกับกิจการ อันก่อให้เกิดการเพิ่มขึ้นของสิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนในอนาคต กรณีที่สิทธิการลางานนั้น เป็นแบบสะสมไม่ได้ กำหนดให้กิจการต้องรับรู้รายการเมื่อมีการลางานเกิดขึ้นจริง กิจการอาจกำหนดให้พนักงานลาโดยยังคงจ่ายค่าตอบแทนให้ ในหลายกรณี รวมถึงการหยุด การลาป่วย และการลาจากการทุพพลภาพชั่วคราว การลาคลอดบุตรหรือการลาเพื่อการเลี้ยงดูบุตร การลาเพื่อกิจของการศัลยกรรมและกิจของราชการทหาร สิทธิในการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทน มี 2 ประเภท คือ

(1) ชนิดสะสม คือการลาที่กิจการให้สิทธิขอยอดไปใช้ในอนาคตได้ หากไม่ใช้สิทธิการลานั้นในงวดปัจจุบันทั้งหมด สิทธิการลาของพนักงานอาจเป็นสิทธิขาด หรือไม่เป็นที่ขาด ภาวะผูกพันจะเกิดขึ้นเมื่อพนักงานได้ให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจกับกิจการ ซึ่งการเพิ่มสิทธิการลาของพนักงานที่ยังคงได้รับค่าตอบแทนในอนาคตเพิ่ม แม้ว่าสิทธิการลางานนั้น ที่พนักงานยังคงได้รับค่าตอบแทนจากกิจการจะไม่ใช่สิทธิขาด และพนักงานอาจจะลาออกจากงานก่อนการได้ใช้สิทธิการลาแบบไม่ใช่สิทธิขาดชนิดสะสมจะมีผลต่อการวัดมูลค่าของภาวะผูกพัน ให้ถือว่าภาวะผูกพันนั้นเกิดขึ้น และกิจการต้องรับรู้ภาวะผูกพันนั้น

(2) ชนิดไม่สะสม คือการลาที่จะไม่ถูกขอยอดไปใช้ในอนาคตหากไม่ใช้ สิทธิการลางานนั้น จะหมดไปทันที หากพนักงานไม่ได้ใช้การลานั้นในงวดปัจจุบัน และพนักงานไม่มีสิทธิได้รับค่าตอบแทนสำหรับสิทธิการลาที่ไม่ได้ใช้เมื่อออกจากงาน กิจการไม่ต้องรับรู้หนี้สินหรือค่าใช้จ่ายจนกว่าการลาจะเกิดขึ้น เนื่องจากการให้บริการของพนักงานนั้น ไม่ได้ทำให้จำนวนของผลประโยชน์เพิ่มขึ้น

โครงการส่วนแบ่งกำไรและโครงการโบนัส

ภายใต้โครงการส่วนแบ่งกำไรบางโครงการ พนักงานจะได้รับส่วนแบ่งกำไร ต่อเมื่อยังคงทำงานกับกิจการตามระยะเวลาที่ระบุไว้ โครงการส่วนแบ่งกำไรนี้จะทำให้เกิดภาระผูกพันเมื่อพนักงานให้บริการกับกิจการ ซึ่งจะเพิ่มมูลค่าของจำนวนเงินที่จะต้องจ่ายให้กับพนักงาน หากพนักงานยังคงทำงานครบตามระยะเวลา การวัดมูลค่านี้สะท้อนความเป็นไปได้ที่พนักงานบางคนอาจออกจากงาน โดยไม่ได้รับส่วนแบ่งกำไร

กิจการอาจไม่ต้องรับผิดชอบตามกฎหมาย ในการที่จะจ่ายโบนัสให้กับพนักงาน อย่างไรก็ตาม บางกรณี กิจการอาจมีธรรมเนียมถือปฏิบัติในการจ่ายโบนัส ซึ่งในกรณีเช่นนี้กิจการมีภาระผูกพันจากการอนุমানเนื่องจากกิจการไม่มีทางเลือกอื่นนอกจากจะต้องจ่ายโบนัส ซึ่งการวัดมูลค่าของภาระผูกพันนี้สะท้อนความเป็นไปได้ที่พนักงานบางคนออกจากงานไป โดยไม่ได้รับโบนัส

ภาระผูกพันจากโครงการส่วนแบ่งกำไรและโครงการโบนัสเกิดจากการให้บริการของพนักงานและไม่เกี่ยวข้องกับเจ้าของกิจการ ดังนั้น กิจการจะต้องรับรู้ในส่วนของต้นทุนโครงการส่วนแบ่งกำไร และโครงการ โบนัสเป็นค่าใช้จ่าย ไม่ใช่การจัดสรรจากกำไรสุทธิให้กับเจ้าของกิจการ หากการจ่ายส่วนแบ่งกำไรและ โบนัสยังไม่ได้คาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลาประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง การจ่ายเงินนี้ถือเป็นผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน

การเปิดเผยข้อมูล มาตรฐานฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน โดยเฉพาะ แต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ๆ อาจกำหนดให้เปิดเผยไว้ เช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเรื่องผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นผู้บริหารสำคัญ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2557) เรื่องการนำเสนองบการเงิน กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของพนักงาน

2. ผลประโยชน์หลังออกจากงาน

สามารถจัดประเภทเป็นโครงการสมทบเงินหรือโครงการผลประโยชน์ โดยขึ้นอยู่กับเนื้อหาสาระเชิงเศรษฐกิจซึ่งพิจารณาจากกฎเกณฑ์และเงื่อนไขหลักของโครงการ

โครงการสมทบเงิน ภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমানของกิจการจะจำกัดไม่เกินจำนวนเงินที่กิจการตกลงจะสมทบเข้ากองทุน ดังนั้น จำนวนผลประโยชน์หลังออกจากงานที่พนักงานที่พนักงานได้รับจะกำหนดจากจำนวนเงินที่กิจการจ่ายสมทบ และบางครั้งพนักงานร่วมสะสมด้วย ให้กับโครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานหรือให้กับผู้

รับประกัน รวมทั้งผลตอบแทนการลงทุนที่เกิดจากเงินสมทบดังกล่าว ความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย และความเสี่ยงจากการลงทุนที่เป็นสาระสำคัญจะตกอยู่กับพนักงาน

โครงการผลประโยชน์ ภาระผูกพันของกิจการคือ การที่ต้องจัดหาผลประโยชน์ที่ตกลงไว้ให้พนักงานปัจจุบันและพนักงานในอนาคต และกิจการต้องรับความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย และความเสี่ยงจากการลงทุน ดังนั้น หากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยหรือการลงทุนไม่เป็นไปตามที่คาด ภาระผูกพันของกิจการอาจเพิ่มขึ้น

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

โครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ เมื่อพนักงานได้ให้บริการแก่กิจการในระหว่างงวด กิจการต้องรับรู้เงินสมทบที่ต้องจ่ายให้โครงการสมทบเงินเพื่อตอบแทนสำหรับบริการที่พนักงานให้ โดย

(1) รับรู้เป็นหนี้สิน (ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย) หลังหักเงินสมทบที่จ่ายแล้ว ถ้าเงินสมทบที่จ่ายสูงกว่าเงินสมทบที่ครบกำหนดจ่ายก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องรับรู้ส่วนเกินนั้นเป็นสินทรัพย์ (ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า) ภายใต้ขอบเขตที่ว่าจำนวนที่มีการจ่ายล่วงหน้านั้นจะทำให้เกิดการลดลงของการจ่ายเงินในอนาคตหรือได้รับเงินสดกลับคืน

(2) รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น อาจะกำหนด หรืออนุญาตให้กิจการต้องรวมเงินสมทบไว้เป็นราคาทุนของสินทรัพย์ เช่น ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ และในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 6 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

การเปิดเผยข้อมูล กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายสำหรับโครงการสมทบเงิน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน มาตรฐานได้กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลในส่วนที่เกี่ยวข้องกับเงินสมทบ ของโครงการสมทบเงินสำหรับผู้บริหารสำคัญ

โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ มีความซับซ้อน เนื่องจากกิจการบางแห่งอาจต้องใช้การประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเพื่อวัดมูลค่าของภาระผูกพันและค่าใช้จ่าย และมีความเป็นไปได้ที่จะเกิดผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย นอกจากนั้น เนื่องจากอาจชำระภาระผูกพันนั้น หลังจากทีพนักงานของกิจการได้ให้บริการมาแล้วหลายปี ซึ่งต้องวัดมูลค่าภาระผูกพันตามหลักเกณฑ์คิดลด

โครงการผลประโยชน์ของพนักงาน อาจไม่จัดตั้งเป็นกองทุน หรืออาจจะจัดตั้งเป็นกองทุนที่กิจการจ่ายเงินสมทบทั้งหมด หรือบางส่วน และบางครั้งพนักงานอาจร่วมสมทบด้วย โดยจ่ายเข้าไปให้กิจการ หรือให้กับกองทุนที่แยกต่างหากจากกิจการ โดยผลประโยชน์ของพนักงานจะดำเนินการจ่ายจากกองทุนที่จัดตั้ง การจ่ายผลประโยชน์จากกองทุนเมื่อครบกำหนด ไม่ได้ขึ้นอยู่กับฐานะการเงินและผลการลงทุนของกองทุนเท่านั้น แต่ยังคงขึ้นอยู่กับความสามารถและความตั้งใจของกิจการในการที่จะชดเชยเงินส่วนที่อาจขาดไปของสินทรัพย์ในกองทุนด้วย ดังนั้น กิจการจึงต้องรับประกันความเสี่ยงจากการลงทุนที่เกี่ยวข้องกับโครงการนั้น ค่าใช้จ่ายที่รับรู้สำหรับโครงการผลประโยชน์จึงไม่จำเป็นต้องเท่ากับ จำนวนเงินสมทบที่กิจการต้องจ่ายไป ในงวดนั้น กิจการต้องกำหนดหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิให้เพียงพอโดยสม่ำเสมอเพื่อไม่ให้จำนวนเงินที่ต้องรับรู้ในงบการเงินแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญจากจำนวนที่ควรเป็น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุน แต่ไม่บังคับให้กิจการใช้ผู้เชี่ยวชาญทางคณิตศาสตร์ประกันภัยที่มีคุณสมบัติที่เหมาะสม มาทำการวัดมูลค่าของภาระผูกพันผลประโยชน์เมื่อพนักงานออกจากงาน เหตุผลในทางปฏิบัติ คือ กิจการอาจใช้ผู้เชี่ยวชาญที่มีคุณสมบัติเหมาะสม ทำการวัดมูลค่า ก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ให้นำผลการวัดมูลค่าในส่วนที่มีสาระสำคัญและภาวะการณ์ต่าง ๆ ที่เปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงของราคาตลาด อัตราดอกเบี้ยมาทำให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาการรายงาน ในบางกรณี การประมาณการหาค่าเฉลี่ยและการคำนวณแบบลัด อาจให้ข้อมูลที่เพียงพอในการประมาณการที่เชื่อถือได้ ซึ่งทำให้กิจการไม่ต้องคำนวณมูลค่าอย่างละเอียด ตามแบบที่แสดงในมาตรฐานนี้

งบแสดงฐานะการเงิน

กิจการต้องรับรู้หนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิในงบแสดงฐานะการเงิน

การจัดสรรผลประโยชน์ไปยังงวดที่มีการให้บริการ

ในการกำหนดมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ ต้นทุนบริการปัจจุบันที่เกี่ยวข้อง และต้นทุนบริการในอดีต กิจการต้องกำหนดผลประโยชน์ไปยังงวดบริการต่าง ๆ ตามสูตรการคำนวณผลประโยชน์ของโครงการ อย่างไรก็ตาม หากการให้บริการของพนักงานในปีหลัง ๆ จะทำให้มูลค่าของผลประโยชน์พนักงานมากกว่าปีก่อน ๆ กิจการต้องกำหนดการจัดสรรผลประโยชน์แบบวิธีเส้นตรง โดยนับจาก

(1) วันที่เกิดการให้บริการของพนักงาน ซึ่งมีผลทำให้ตัวพนักงานนั้นเริ่มได้รับผลประโยชน์ตามโครงการ (ไม่ว่าผลประโยชน์นั้นจะขึ้นกับเงื่อนไขการให้บริการในอนาคตหรือไม่ก็ตาม)

(2) วันที่การให้บริการของพนักงาน ไม่เกิดผลประโยชน์ตามโครงการในอนาคต นอกไปจากเงินเดือนที่จะเพิ่มขึ้น

ภาระผูกพันจะเพิ่มขึ้น เมื่อถึงวันที่การให้บริการของพนักงานในอนาคตไม่อาจก่อให้เกิดผลประโยชน์เพิ่มขึ้นอย่างเป็นสาระสำคัญ ดังนั้น ผลประโยชน์ทั้งหมดจะจัดสรรให้งวดบัญชีต่าง ๆ ที่สิ้นสุดในหรือก่อนวันที่ดังกล่าว เป็นไปตามสูตรการคำนวณผลประโยชน์โครงการอย่างไรก็ตาม หากการให้บริการของพนักงานในปีหลัง ๆ ทำให้ผลประโยชน์มากกว่าปีก่อน กิจการต้องจัดสรรผลประโยชน์นั้น ตามวิธีเส้นตรงจนถึงวันที่เกิดการให้บริการของพนักงานไม่ทำให้ผลประโยชน์เพิ่มขึ้นอย่างเป็นสาระสำคัญอีกต่อไป ทั้งนี้ เพราะในที่สุดบริการที่พนักงานให้ตลอดเวลา นั้นนำไปสู่ผลประโยชน์ในระดับที่สูงขึ้น

หากจำนวนผลประโยชน์ที่คิดกำหนดสัดส่วนแน่นอน จากเงินเดือนในเดือนสุดท้ายของแต่ละปีที่ให้บริการ เงินเดือนที่เพิ่มขึ้นในอนาคตจะมีผลต่อจำนวนเงินที่ต้องมีเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันที่เกิดขึ้นสำหรับบริการที่พนักงานให้ก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน แต่ไม่ก่อให้เกิดภาระผูกพันเพิ่มขึ้นอีก

ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย คือ ประมาณการที่ดีที่สุดของกิจการเกี่ยวกับตัวแปรที่จะกำหนดต้นทุนสูงสุดท้ายของผลประโยชน์หลังออกจากงานที่ให้พนักงาน ต้องเป็นกลางและสอดคล้องซึ่งกันและกัน

ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย – การคิดอัตราคิดลด ใช้อัตราคิดลดภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงานหลังออกจากงาน (ทั้งกิจการที่มีกองทุนและกิจการที่ไม่มีกองทุน) ต้องกำหนดโดยอิงกับอัตราผลตอบแทนของหุ้นกู้ที่ได้รับการจัดอันดับอยู่ในเกณฑ์ดีของภาคเอกชนในท้องตลาด ในวันสิ้นรอบระยะเวลาการรายงาน หรือใช้อัตราผลตอบแทนของพันธบัตรรัฐบาลในราคาท้องตลาด และต้องสอดคล้องกับสกุลเงินและเงื่อนไขของภาระผูกพันผลประโยชน์หลังออกจากงานโดยประมาณ

ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่สำคัญอีกประการหนึ่ง คือ อัตราคิดลด ซึ่งเป็นการสะท้อนค่าของเงินตามเวลา แต่ไม่สามารถสะท้อนความเสี่ยงของการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย ความเสี่ยงของการลงทุน และไม่สามารถสะท้อนความเสี่ยงด้านเครดิตของกิจการที่เกิดกับตัวเจ้าของกิจการ และความเสี่ยงที่จะเกิดเหตุการณ์ในอนาคต อาจมีความแตกต่างกัน

ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย – เงินเดือน ผลประโยชน์ และค่ารักษาพยาบาล กิจการต้องวัดมูลค่าภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ของพนักงานนั้น โดยใช้เกณฑ์ที่สะท้อนให้เห็นถึง

(1) ผลประโยชน์ตามเงื่อนไขที่ระบุในโครงการ (หรือเกิดจากภาระผูกพันจากการอนุমানที่นอกเหนือจากเงื่อนไขนั้น) ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

(2) เงินเดือนที่ประมาณว่าจะเพิ่มขึ้นในอนาคตที่กระทบต่อผลประโยชน์ค้างจ่าย

(3) ผลกระทบของการจำกัดใด ๆ ที่เกี่ยวกับส่วนแบ่งของนายจ้างที่เป็นต้นทุนของผลประโยชน์ในอนาคต

(4) เงินสมทบจากพนักงานหรือบุคคลที่สามที่ทำให้กิจการลดต้นทุนรวมสุดท้ายของผลประโยชน์เหล่านั้น และ

(5) การเปลี่ยนแปลงในอนาคตที่ประมาณมูลค่าของผลประโยชน์ในระดับภาครัฐที่ส่งผลกับการจ่ายผลประโยชน์ตามโครงการผลประโยชน์ ทั้งนี้เฉพาะเมื่อกรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้เท่านั้น

a. การเปลี่ยนแปลงนั้นบังคับใช้ก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน หรือ

b. ข้อมูลที่เกิดขึ้นในอดีต หรือหลักฐานอื่น ๆ ชี้ว่าผลประโยชน์ระดับ

ภาครัฐจะเปลี่ยนแปลงในลักษณะที่คาดการณ์ได้ เช่น เป็นไปตามการเปลี่ยนแปลงของระดับราคาทั่วไปหรือระดับเงินเดือนทั่วไปในอนาคต

ต้นทุนบริการในอดีต

เป็นการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่เป็นผลมาจากการแก้ไขโครงการหรือลดขนาดโครงการลง ต้องรับรู้ต้นทุนบริการในอดีตเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ดังนี้

(1) เมื่อมีการแก้ไขโครงการหรือลดขนาดโครงการลง และ

(2) เมื่อกิจการรับรู้ต้นทุนการปรับโครงสร้างที่เกี่ยวข้อง หรือผลประโยชน์เมื่อเลิก

จ้าง

การแก้ไขโครงการจะเกิดขึ้นเมื่อกิจการมีการจัดตั้ง หรือยกเลิกโครงการ ผลประโยชน์ หรือเปลี่ยนแปลง

ผลประโยชน์ค้างจ่ายภายใต้โครงการผลประโยชน์ที่มีอยู่

การลดขนาดโครงการลงจะเกิดขึ้นเมื่อกิจการลดจำนวนพนักงานที่เข้าร่วมโครงการลงอย่างมีนัยสำคัญ อาจเกิดจากเหตุการณ์ เช่น การปิดโรงงาน การยกเลิกการดำเนินงาน หรือยกเลิกหรือระงับโครงการ

ต้นทุนบริการในอดีตอาจเป็นบวก หรือติดลบ และต้นทุนบริการในอดีต ไม่รวมถึง

(1) ผลกระทบของผลต่างระหว่างเงินเดือนที่เพิ่มจริง กับการเพิ่มขึ้นที่ประมาณไว้ ที่มีต่อภาระผูกพันที่จะจ่ายผลประโยชน์สำหรับบริการที่ได้รับในปีก่อน ๆ

(2) การเพิ่มขึ้นของประมาณการจ่ายบำนาญที่สุหรือต่ำไป เกิดจากการกิจการมีภาระผูกพันจากการอนุมานที่ต้องจ่ายเพิ่มขึ้น

(3) ประมาณการปรับปรุงผลประโยชน์ที่เป็นผลจากกำไรจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย หรือผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการที่รับรู้แล้วในงบการเงิน หากกิจการมีภาระผูกพันให้ทำตามเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการ หรือที่เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนดให้ใช้ส่วนเกิดของโครงการเพื่อประโยชน์ของผู้เข้าร่วมโครงการ แม้ว่าผลประโยชน์ที่เพิ่มขึ้นนี้ยังไม่ได้รับอย่างเป็นทางการ

(4) การเพิ่มขึ้นของผลประโยชน์ที่เป็นสิทธิขาด เมื่อพนักงานมีคุณสมบัติครบตามเกณฑ์ ทั้งนี้ในส่วนที่ไม่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ที่ปรับปรุงหรือกำหนดขึ้นใหม่

ผลกำไรและขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ เป็นผลต่างระหว่าง

(1) มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่ต้องจ่ายชำระตามที่กำหนด ณ วันที่จ่ายชำระผลประโยชน์ และ

(2) ราคาของการจ่ายชำระผลประโยชน์ รวมถึงสินทรัพย์โครงการที่โอน และการจ่ายชำระโดยตรงของกิจการที่เกี่ยวข้องการจ่ายชำระผลประโยชน์

กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ของโครงการผลประโยชน์เมื่อมีการจ่ายชำระผลประโยชน์เกิดขึ้น

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า – สินทรัพย์โครงการ

มูลค่าของสินทรัพย์โครงการใด ๆ จะถูกหักออกจากมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ในการกำหนดส่วนค่าหรือส่วนเกิน สินทรัพย์โครงการไม่รวมถึงเงินสมทบที่กิจการที่เสนอรายงานยังไม่ได้จ่ายเข้ากองทุน และไม่รวมเครื่องมือทางการเงินที่โอนเปลี่ยนมือไม่ได้ที่กิจการเป็นผู้ออกและถือโดยกองทุน สินทรัพย์โครงการจะหักด้วยหนี้สินของกองทุนที่ไม่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของพนักงาน

การเปิดเผยข้อมูล กิจการต้องเปิดเผยข้อมูล ดังนี้

(1) อธิบายลักษณะของโครงการผลประโยชน์ และความเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง

(2) ระบุและอธิบายจำนวนในงบการเงินที่เกิดจากโครงการผลประโยชน์

(3) อธิบายผลกระทบของโครงการผลประโยชน์ที่อาจเกิดขึ้นกับจำนวนเงิน

ระยะเวลาและความไม่แน่นอนของกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการ

ข้อกำหนดเรื่องการเปิดเผยข้อมูลในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ

(1) รายการเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่มีกับ โครงการผลประโยชน์ของพนักงานหลังออกจากงาน และ

(2) ผลประโยชน์หลังออกจากงานสำหรับผู้บริหารสำคัญ

ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง ประมวลการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นจากภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงานหลังออกจากงาน

3. ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน

รวมถึงรายการต่าง ๆ ดังต่อไปนี้ หากไม่ได้คาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง

(1) การลางานระยะยาวที่ยังได้รับผลตอบแทน เช่น การให้ลางานระยะยาว หลังจากทำงานเป็นระยะเวลานาน การลาในปีที่เว้นจากการทำงาน เป็นต้น

(2) ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทำงานครบ 50 ปี หรือผลประโยชน์อื่นที่จ่ายจากการทำงานเป็นระยะเวลานาน และ

(3) ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทุพพลภาพเป็นระยะเวลานาน

(4) ส่วนแบ่งกำไรและโบนัส และ

(5) ผลตอบแทนที่รอจ่าย

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

กิจการต้องรับรู้ยอดรวมสุทธิของจำนวนต่อไปนี้เป็นสำหรับผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงานในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ๆ กำหนดหรืออนุญาตให้รวมเป็นต้นทุนของสินทรัพย์

(1) ต้นทุนบริการ

(2) ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ และ

(3) การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ การเปิดเผยข้อมูล

แม้ว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงานอย่างเจาะจง มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ๆ

อาจกำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูล เช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลผลประโยชน์ของพนักงานสำหรับผู้บริหารสำคัญ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน

4. ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

มาตรฐานฉบับนี้ให้แนวปฏิบัติเกี่ยวกับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างแยกจากผลประโยชน์อื่นของพนักงาน เพราะเหตุการณ์ที่ทำให้เกิดภาวะผูกพันขึ้นนั้น คือการเลิกจ้างมากกว่าเกี่ยวกับบริการที่พนักงานให้ ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเป็นผลมาจากการตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างพนักงาน หรือการตัดสินใจของพนักงานที่จะยอมรับข้อเสนอผลประโยชน์เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้าง ไม่รวมถึง ผลจากการเลิกจ้างงานตามคำร้องของพนักงาน โดยไม่มีข้อเสนอของกิจการ หรือข้อกำหนดการเกษียณอายุตามปกติ โดยปกติแล้วผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างได้จ่ายเป็นเงินก้อนทั้งจำนวน บางครั้งรวมถึง

(1) การให้ผลประโยชน์หลังออกจากงานอื่นเพิ่มเติม ไม่ว่าจะทางตรงหรือทางอ้อมผ่าน โครงการผลประโยชน์ของพนักงาน

(2) เงินเดือนที่จ่ายจนถึงสุดระยะเวลาที่กำหนด หากพนักงานไม่ได้ให้บริการที่ให้บริการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อกิจการอีกต่อไป

การรับรู้รายการ

กิจการต้องรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเป็นหนี้สินและค่าใช้จ่ายเมื่อวันใดวันหนึ่งเกิดขึ้นก่อน

(1) เมื่อกิจการไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอการให้ผลประโยชน์ดังกล่าวได้อีกต่อไป และ

(2) เมื่อกิจการรับรู้ต้นทุนสำหรับการปรับโครงสร้างที่อยู่ในขอบเขตของ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง ประมวลการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น และเกี่ยวข้องกับการจ่ายชำระผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างค้างจ่าย ที่เป็นผลมาจากการตัดสินใจของพนักงานที่จะยอมรับข้อเสนอผลประโยชน์เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้างงาน กิจการจะไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอการให้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเมื่อวันใดวันหนึ่งเกิดขึ้นก่อน

(1) เมื่อพนักงานยอมรับข้อเสนออื่น และ

(2) เมื่อมีข้อจำกัดต่อความสามารถของกิจการที่จะยกเลิกข้อเสนอที่ก่อให้เกิดผลกระทบ ซึ่งจะเกิดขึ้นเมื่อข้อเสนอได้จัดทำขึ้น โดยมีข้อจำกัดอยู่ในระยะเวลาของการให้ข้อเสนอ

ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างค้างจ่าย ที่เป็นผลมาจากการตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างพนักงาน กิจการจะไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอได้อีกต่อไป หากกิจการมีการสื่อสารต่อพนักงานที่ได้รับผลกระทบจากโครงการเลิกจ้างพนักงาน โดยเข้าหลักเกณฑ์ดังนี้

- (1) มีการดำเนินการที่จำเป็นบ่งชี้ว่าจะไม่มีการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญในโครงการที่จะจัดทำขึ้น
- (2) โครงการมีการระบุจำนวนของพนักงานที่จะเลิกจ้าง ประเภทงาน หรือหน้าที่งาน และสถานที่ทำงาน และวันที่คาดว่าจะเสร็จสิ้น
- (3) โครงการได้กำหนดรายละเอียดผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างให้กับพนักงานเพียงพอที่พนักงานจะสามารถกำหนดประเภท และจำนวนเงินของผลประโยชน์ที่จะได้รับเมื่อการเลิกจ้างงาน

เมื่อกิจการรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง กิจการอาจจำเป็นต้องพิจารณาถึงการแก้ไขโครงการหรือการลดขนาดโครงการผลประโยชน์อื่นของพนักงานลงด้วย

การวัดมูลค่า

กิจการต้องวัดมูลค่าของผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างงานเมื่อรับรู้รายการเริ่มแรก และต้องวัดมูลค่าและรับรู้รายการเปลี่ยนแปลงในภายหลังตามลักษณะของผลประโยชน์ของพนักงาน หากผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเป็นส่วนที่เพิ่มของผลประโยชน์หลังออกจากงาน กิจการต้องนำข้อกำหนดของผลประโยชน์หลังออกจากงานมาถือปฏิบัติ เว้นแต่

- (1) ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างคาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่มีการรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน
- (2) ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างไม่ได้คาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปี กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน

การเปิดเผยข้อมูล

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ไม่ได้กำหนดการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างอย่างเจาะจง แต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นอาจกำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูล เช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2557) เรื่องการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงานสำหรับผู้บริหารสำคัญ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน

ในการค้นคว้านี้ ผู้วิจัยสนใจศึกษาการเลือกแนวทางปฏิบัติทางบัญชี ของ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100

2.2 บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

SET หรือ The Stock Exchange of Thailand หรือ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เป็นตลาดหลักทรัพย์ของประเทศไทย จัดตั้งขึ้นโดยพระราชบัญญัติตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พ.ศ. 2517 อยู่ภายใต้การกำกับดูแลโดยสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) เปิดทำการซื้อขายขึ้นอย่างเป็นทางการครั้งแรกในวันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2518 ทำหน้าที่เป็นตลาดรองเพื่อแลกเปลี่ยนซื้อขายตราสารทุน ของบริษัทต่างๆ ที่ขึ้นทะเบียนไว้ และเพื่อให้สามารถระดมเงินทุนเพิ่มเติมจากสาธารณะได้โดยสะดวก ปัจจุบันการดำเนินงานของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย อยู่ภายใต้พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 เวลาทำการของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยคือวันจันทร์ถึงวันศุกร์ มี 2 ช่วงคือ ช่วงเช้า 10.00 น.-12.30น. ช่วงบ่าย 14.30น.-16.30น. และหยุดตามวันหยุดของทางราชการ

SET Index หรือ ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย คือดัชนีที่สะท้อนความเคลื่อนไหวของราคาหลักทรัพย์ทั้งหมด โดยคำนวณจากหุ้นสามัญจดทะเบียนทุกตัวในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (รวมหน่วยลงทุนของกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์) ยกเว้นหุ้นที่ถูกขึ้นเครื่องหมาย SP เกิน 1 ปี ดัชนีราคาหุ้นตลาดหลักทรัพย์คำนวณโดยใช้วิธีถ่วงน้ำหนักด้วยมูลค่าตามราคาตลาด (Market Capitalization weighted) ด้วยการเปรียบเทียบมูลค่าตลาดในวันปัจจุบันของหลักทรัพย์ (Current Market Value) กับมูลค่าตลาดหลักทรัพย์ในวันฐานของหลักทรัพย์ (Base Market Value) คือ วันที่ 30 เมษายน 2518 ซึ่งดัชนีมีค่าเริ่มต้นที่ 100 จุด

SET50 คือ ดัชนีราคาหุ้นที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจัดทำขึ้นอีกตัวหนึ่ง เพื่อใช้แสดงระดับและความเคลื่อนไหวของราคาหุ้นสามัญ 50 ตัวที่มีมูลค่าตลาดสูงและการซื้อขายมีสภาพคล่องสูงอย่างสม่ำเสมอ เป็นดัชนีประเภท composite index มีสูตรและวิธีการคำนวณเป็นเช่นเดียวกับการคำนวณ SET Index แต่ใช้วันที่ 16 สิงหาคม 2538 เป็นวันฐาน และกำหนดค่าดัชนีเริ่มต้นที่ 100 จุด

SET100 Index ก็คือดัชนีตัวใหม่ของตลาดหลักทรัพย์ฯ ที่ใช้วัดระดับราคาของหลักทรัพย์เหมือนกับ SET Index และ SET50 Index แต่ SET Index วัดราคาของหลักทรัพย์ทุกตัวในตลาดหลักทรัพย์ฯ ส่วน SET50 Index ก็วัดเฉพาะหลักทรัพย์จำนวนแค่ 50 ตัวเท่านั้น ซึ่งพอเป็น SET100 Index ก็เพิ่มจำนวนหลักทรัพย์ขึ้นมาเป็น 100 ตัว

SETHD หรือ SET High Dividend 30 Index คือ ดัชนีสะท้อนความเคลื่อนไหวราคาหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนจำนวน 30 แห่ง ที่มีมูลค่าตามราคาตลาดสูง (Market Capitalization) มีสภาพคล่องการซื้อขายสูงอย่างสม่ำเสมอ และมีการจ่ายเงินปันผลสูงต่อเนื่องซึ่งตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้เปิดตัวดัชนีชุดเมื่อวันที่ 4 กรกฎาคม 2554 (<http://thaiyahmoo.blogspot.com/2012/12>)

แรงจูงใจสำคัญของการเข้าเป็นบริษัทจดทะเบียน จากผลสำรวจความเห็นของ CFO (CFO Survey) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์จำนวน 220 บริษัท คิดเป็น ร้อยละ 41.6 ของบริษัทจดทะเบียนทั้งหมด ซึ่งจัดทำโดยสถาบันวิจัยเพื่อตลาดทุน (SET Research Institute) เมื่อ กันยายน 2551 พบว่าแรงจูงใจสำคัญของการเข้าเป็นบริษัทจดทะเบียน 5 อันดับแรก คือ

1. ต้องการระดมทุน
2. ต้องการให้บริษัทมีความน่าเชื่อถือและมีภาพลักษณ์ที่ดี
3. ต้องการเพิ่มมูลค่าและสภาพคล่องให้กับผู้ถือหุ้น
4. ต้องการสิทธิประโยชน์ทางภาษี
5. ต้องการเพิ่มประสิทธิภาพและความโปร่งใสของกิจการ

(https://www.set.or.th/th/products/listing/files/Going_Public_Guide2009.pdf)

2.3 ทฤษฎีตัวการตัวแทน (Agency Theory)

เป็นจุดเริ่มต้นของการกำกับดูแลกิจการ โดย Agency theory เป็นทฤษฎีที่กล่าวถึงความสัมพันธ์ระหว่างผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นเจ้าของทุน (Principal) และฝ่ายจัดการซึ่งเป็นตัวแทน (Agent) ในการบริหารงานของกิจการ โดยมีคณะกรรมการ ซึ่งก็คือกลุ่มบุคคลที่ได้รับการแต่งตั้งขึ้นโดยมีความรับผิดชอบเป็นอันดับแรกในการกระทำการเพื่อผลประโยชน์ของเจ้าของหรือผู้ถือหุ้น โดยการสอดส่องดูแล และควบคุมเจ้าหน้าที่บริหารงานของบริษัท ดังนั้น คณะกรรมการจึงอยู่ระหว่างผู้ถือหุ้นและฝ่ายจัดการ การแยก การเป็นเจ้าของออกจากการควบคุมและการจัดการนำไปสู่ความสัมพันธ์ระหว่างตัวการ และตัวแทน โดยผู้ถือหุ้นเป็นผู้เลือกตั้งคณะกรรมการให้รับผิดชอบดูแลงานแทนตน (Responsibility) คณะกรรมการจึงมีความรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติงานตามหน้าที่ต่อผู้ถือหุ้น (Accountability) และเมื่อคณะกรรมการมอบหมายงานให้กับฝ่ายจัดการรับผิดชอบในการปฏิบัติงานประจำวัน ฝ่ายจัดการจึงมีความรับผิดชอบตามหน้าที่อีกระดับหนึ่งต่อคณะกรรมการบริษัท และต่อผู้ถือหุ้นด้วย การที่ฝ่ายจัดการทำหน้าที่ตัดสินใจในกิจการของ

เจ้าของและได้รับค่าตอบแทนตามความสามารถของตน ฝ่ายจัดการจึงถูกมองว่าเป็นตัวแทน (Agent) ของเจ้าของกิจการ (Principal) (วรกมล เกษมทรัพย์, 2553)

2.4 ผลการดำเนินงานของกิจการ

การวิเคราะห์โดยใช้อัตราส่วนทางการเงิน จะทำให้การสรุปปัญหาทำได้กระชับ ดังนี้

1. อัตราส่วนวัดสภาพหนี้ (Leverage)

$$\begin{aligned} \text{อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น} &= \frac{\text{หนี้สินรวม}}{\text{ส่วนของผู้ถือหุ้น}} \\ \text{อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์} &= \frac{\text{หนี้สินรวม}}{\text{สินทรัพย์รวม}} \end{aligned}$$

เป็นการวัดว่ากิจการมีภาระหนี้สินสูงเพียงใด ถ้าอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์มีระดับที่สูง หมายถึง การลงทุนในสินทรัพย์ของกิจการส่วนใหญ่จัดหาเงินมาจากการกู้ การกู้มาสะท้อนถึงภาระผูกพันที่ต้องจ่ายให้แก่เจ้าหนี้ในอนาคตจะมีมากขึ้น ถ้าปัจจุบันกิจการมีแผนจะกู้อีก เจ้าหนี้ต่าง ๆ ควรระดับอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ แล้วก็ต้องคิดหนักว่าถ้าเพิ่มภาระผูกพันแล้วจะมีความสามารถจ่ายคืนหรือไม่ ถ้าการทำกำไรของกิจการไม่ดีด้วยแล้ว โอกาสที่จะได้กู้เพิ่มจะเป็นไปได้ได้น้อยมาก

สำหรับอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น ก็มีความหมายไปในทางเดียวกับอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ เพราะถ้ากู้มาก แสดงว่าใช้เงินทุนจากส่วนของผู้ถือหุ้นน้อย อัตราส่วนนี้ก็จะสูง และสะท้อนถึงภาระหนี้สินที่สูงเช่นกัน

2. อัตราส่วนวัดความสามารถในการทำกำไร (Profitability)

$$\text{อัตราส่วนผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ (ROA)} = \frac{\text{กำไรสุทธิ}}{\text{สินทรัพย์รวม}} \times 100$$

$$\text{อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (ROE)} = \frac{\text{กำไรสุทธิ}}{\text{ส่วนของผู้ถือหุ้น}} \times 100$$

ROA เป็นการวัดว่า สินทรัพย์รวมของกิจการก่อให้เกิดกำไรได้มากน้อยแค่ไหน บางครั้งแม้ว่า Total Asset Turnover จะสูงคือใช้สินทรัพย์ก่อให้เกิดยอดขายได้ดี แต่ถ้าไม่ควบคุมค่าใช้จ่ายให้ดีแล้ว กำไรที่จะได้จากการใช้สินทรัพย์นี้ก็จะน้อยไปด้วย

ROE เป็นการวัดว่าเงินลงทุนที่ผู้ถือหุ้นลงไปเอาไปสร้างกำไรให้กับกิจการเท่าใด ROE สูงก็สะท้อนว่า กิจการได้ใช้เงินทุนของผู้ถือหุ้นอย่างคุ้มค่า ผู้ถือหุ้นก็จะพอใจ เพราะมีโอกาสจะได้เงินปันผลตอบแทนกลับมา มาก โดยปกติระดับ ROE จะสูงหรือต่ำจะเป็นไปในทิศทางเดียวกับ ROA

ในภาพรวมทั้งหมดของกลุ่ม Profitability Ratios นี้ อัตราส่วนที่สูงขึ้นของกลุ่มนี้ หมายถึง ความสามารถในการทำกำไรของกิจการจะสูงขึ้น

(https://www.set.or.th/dat/vdoArticle/attachFile/AttachFile_1472551305959.pdf)

2.5 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

วรศักดิ์ ทูมมานนท์ และวิภาดา ตันติประภา (2554) ได้ศึกษาเกี่ยวกับ ผลกระทบของการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงานมาใช้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชี 2554 ศึกษาเกี่ยวกับการออกมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์พนักงาน โดยมีผลบังคับใช้ในปี พ.ศ.2554 เป็นครั้งแรก โดยมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย และประมาณการหนี้สินทันทีที่เกิดค่าใช้จ่าย เป็นผลทำให้กิจการที่ยังไม่เคยปฏิบัติ ต้องปรับงบการเงินย้อนหลัง ทั้งนี้ได้มีการกำหนดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีไว้ 4 แนวทาง คือ (1) รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีทั้งจำนวน (2) รับรู้โดยวิธีเส้นตรงในเวลา 5 ปี นับจากวันที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี (3) ปรับกับกำไรสะสมต้นปี 2554 (4) รับรู้โดยใช้การปรับย้อนหลัง ซึ่งงานวิจัยนี้ศึกษาจากกลุ่มบริษัทจดทะเบียนทั้งหมด 544 แห่ง ทั้งนี้ไม่พบว่างานวิจัยใดในประเทศไทยที่ศึกษาอย่างเป็นระบบถึง (1) ก่อนการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน มีบริษัทจดทะเบียนจำนวนมากน้อยเพียงใดนำมาตรฐานฯ ดังกล่าวมาถือปฏิบัติก่อนบังคับใช้ (2) หลังการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน บริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET50 บริษัทจดทะเบียนนอกกลุ่ม SET50 แต่อยู่ในกลุ่ม SET100 บริษัทจดทะเบียนนอกกลุ่ม SET100 บริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม MAI บริษัทจดทะเบียนในหมวดประกันภัยและประกันชีวิต และบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มที่แก้ไขการดำเนินงานไม่ได้ตามกำหนด มีการเลือกวิธีรับรู้หนี้สินในช่วงการเปลี่ยนแปลงที่มากกว่าหนี้สินที่รับรู้ ณ วันเดียวกันตามนโยบายการบัญชีเดิมแตกต่างกันหรือไม่ อย่างไร และแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญหรือไม่ และ (3) หลังการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน มีบริษัทจดทะเบียนจำนวนมากน้อยเพียงใดที่ยังอยู่ระหว่างการประเมินภาระผูกพันของบริษัทเกี่ยวกับผลประโยชน์พนักงานหลังออกจากรายงานภายใต้โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ พบว่า (1) ก่อนการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน มีบริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET50

จำนวน 14 บริษัท (คิดเป็นร้อยละ 28) บริษัทจดทะเบียนนอกกลุ่ม SET50 แต่อยู่ในกลุ่ม SET100 จำนวน 5 บริษัท (คิดเป็นร้อยละ 10) บริษัทจดทะเบียนนอกกลุ่ม SET100 จำนวน 18 บริษัท (คิดเป็นร้อยละ 5.57) และบริษัทจดทะเบียนอยู่ในกลุ่มธุรกิจขนาดกลาง (MAI) จำนวน 1 บริษัท (คิดเป็นร้อยละ 1.54) ที่นำมาตราฐานฯ มาถือปฏิบัติก่อนบังคับใช้ สะท้อนให้เห็นว่าการรณรงค์ของสภาวิชาชีพการบัญชีฯ ร่วมกับสมาคมบริษัทจดทะเบียนไทยสำเร็จไปในระดับหนึ่ง โดยกลุ่มที่นำมาตราฐานฯ มาถือปฏิบัติก่อนมีผลบังคับใช้มากที่สุดคือกลุ่มบริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET50 รองลงมาเป็นบริษัทจดทะเบียนนอกกลุ่ม SET50 แต่อยู่ในกลุ่ม SET100 บริษัทนอกกลุ่ม SET100 และบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มธุรกิจขนาดกลาง (MAI) ตามลำดับ (2) หลังการประกาศใช้มาตรฐานฯ บริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET50 บริษัทจดทะเบียนนอกกลุ่ม SET50 แต่อยู่ในกลุ่ม SET100 บริษัทจดทะเบียนนอกกลุ่ม SET100 บริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม MAI และบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มที่แก้ไขการดำเนินงานไม่ได้ตามกำหนด มีการเลือกวิธีรับรู้หนี้สินในช่วงการเปลี่ยนแปลงที่มากกว่าหนี้สินที่รับรู้ ณ วันเดียวกันตามนโยบายการบัญชีเดิมแตกต่างกัน คือ (1) บริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET50 เลือกรับรู้หนี้สินในช่วงการเปลี่ยนแปลงที่มากกว่าหนี้สินที่รับรู้ ณ วันเดียวกันตามนโยบายการบัญชีเดิม โดยวิธีปรับกับกำไรสะสม ณ วันต้นงวดบัญชีเป็นส่วนใหญ่ (ร้อยละ 64.71) รองลงมาเป็นวิธีปรับงบการเงินย้อนหลัง (ร้อยละ 32.35) และวิธีรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงภายในระยะเวลา 5 ปี (ร้อยละ 2.94) ตามลำดับ ไม่มีบริษัทใดในกลุ่มเลือกรับรู้หนี้สินส่วนเพิ่มเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน (2) บริษัทจดทะเบียนนอกกลุ่ม SET50 แต่อยู่ในกลุ่ม SET100 เลือกรับรู้หนี้สินในช่วงการเปลี่ยนแปลงที่มากกว่าหนี้สินที่รับรู้ ณ วันเดียวกันตามนโยบายการบัญชีเดิม โดยวิธีปรับกับกำไรสะสม ณ วันต้นงวดบัญชี เป็นส่วนใหญ่ (ร้อยละ 64.29) รองลงมาเป็นวิธีปรับงบการเงินย้อนหลัง (ร้อยละ 19.05) และวิธีรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงภายในระยะเวลา 5 ปี (ร้อยละ 11.90) และวิธีรับรู้หนี้สินส่วนเพิ่มเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน (ร้อยละ 4.76) ตามลำดับ (3) บริษัทจดทะเบียนนอกกลุ่ม SET100 เลือกรับรู้หนี้สินในช่วงการเปลี่ยนแปลงที่มากกว่าหนี้สินที่รับรู้ ณ วันเดียวกันตามนโยบายการบัญชีเดิม โดยวิธีปรับกับกำไรสะสม ณ วันต้นงวดบัญชี เป็นส่วนใหญ่ (ร้อยละ 74.09) รองลงมาเป็นวิธีรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงภายในระยะเวลา 5 ปี (ร้อยละ 12.29) วิธีปรับงบการเงินย้อนหลัง (ร้อยละ 8.64) และวิธีรับรู้หนี้สินส่วนเพิ่มเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน (ร้อยละ 4.98) ตามลำดับ (4) บริษัทจดทะเบียนในกลุ่มธุรกิจขนาดกลาง (MAI) เลือกรับรู้หนี้สินในช่วงการเปลี่ยนแปลงที่มากกว่าหนี้สินที่รับรู้ ณ วันเดียวกันตามนโยบายการบัญชีเดิม โดยวิธีปรับกับกำไรสะสม ณ วันต้นงวดบัญชี เป็นส่วนใหญ่ (ร้อยละ 77.59) รองลงมาเป็นวิธีรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงภายในระยะเวลา 5 ปี (ร้อยละ 12.07) วิธีปรับงบการเงินย้อนหลัง (ร้อยละ 6.90) และวิธีรับรู้หนี้สินส่วนเพิ่มเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน

(ร้อยละ 3.45) ตามลำดับ (5) บริษัทจดทะเบียนในกลุ่มที่มีการแก้ไขการดำเนินงานไม่ได้ตามกำหนด เลือกรับรู้หนี้สินในช่วงการเปลี่ยนแปลงที่มากกว่าหนี้สินที่รับรู้ ณ วันเดียวกันตามนโยบายการบัญชีเดิม โดยวิธีปรับกับกำไรสะสม ณ วันต้นงวด เป็นส่วนใหญ่ (ร้อยละ 55.56) รองลงมาเป็นวิธีรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงภายในระยะเวลา 5 ปี (ร้อยละ 33.33) วิธีปรับงบการเงินย้อนหลัง (ร้อยละ 5.56) และวิธีรับรู้หนี้สินส่วนเพิ่มเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน (ร้อยละ 5.56) ตามลำดับ

หากพิจารณาในภาพรวม พบว่าบริษัทจดทะเบียนส่วนใหญ่ (ร้อยละ 72.19) เลือกรับรู้หนี้สินในช่วงการเปลี่ยนแปลงที่มากกว่าหนี้สินที่รับรู้ ณ วันเดียวกันตามนโยบายการบัญชีเดิม โดยวิธีปรับกับกำไรสะสม ณ วันต้นงวด ทั้ง ๆ ที่วิธีนี้ไม่มีทฤษฎีบัญชีใดรองรับและเป็นวิธีที่ถือปฏิบัติเฉพาะในประเทศไทยก็ตาม รองลงมาเป็นวิธีรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงภายในระยะเวลา 5 ปี (ร้อยละ 12.36) ซึ่งเป็นวิธีที่ช่วยลดผลกระทบต่อการเงินในปีที่เริ่มใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรก ส่วนบริษัทที่เหลือเลือกรับรู้หนี้สินในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลงโดยวิธีปรับงบการเงินย้อนหลัง (ร้อยละ 11.04) และวิธีรับรู้หนี้สินส่วนเพิ่มเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน (ร้อยละ 4.42) ตามลำดับ 3) หลังการประกาศใช้มาตรฐานฯ มีบริษัทจดทะเบียนจำนวน 4 แห่ง (ร้อยละ 0.77) อยู่ระหว่างการประเมินภาระผูกพันของบริษัทเกี่ยวกับผลประโยชน์พนักงาน หลังออกจากงานภายใต้โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ ได้แก่ บริษัทเชียงใหม่รวมธุรกิจการแพทย์ จำกัด (มหาชน) (CMR) บริษัทแมนดาริน โฮสเทล จำกัด (มหาชน) (MANRIN) บริษัทโรงพยาบาลรามคำแหง จำกัด (มหาชน) (RAM) และบริษัท ศิครินทร์ จำกัด (มหาชน) (SKR)

อนงค์ บุญนธิกุล (2554) ได้ศึกษาเรื่อง นโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน ของบริษัทในอุตสาหกรรมพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ศึกษาเกี่ยวกับบริษัทที่อยู่ในอุตสาหกรรมพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งเป็นบริษัทที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ มีการเลือกใช้นโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน แตกต่างกันหรือไม่ รวมถึงการศึกษาว่า บริษัทที่มีลักษณะแตกต่างกัน เลือกใช้นโยบายการบัญชีแตกต่างกันหรือไม่ พบว่าบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ เลือกใช้วิธีลดกำไรสะสมต้นงวดมากที่สุด (ร้อยละ 56.67) และเลือกใช้วิธีที่เหลือทั้ง 3 วิธีในจำนวนที่ใกล้เคียงกัน และการเลือกใช้นโยบายการบัญชี เรื่อง การรับรู้ผลกำไร และขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย และการรับรู้ภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงาน ในช่วงที่นำมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 มาใช้เป็นครั้งแรก พบว่าบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมพัฒนาอสังหาริมทรัพย์

เลือกใช้วิธีรับรู้เป็นกำไรขาดทุน และวิธีลดกำไรสะสมต้นงวดมากที่สุด (ร้อยละ 33.33) รองลงมาเลือกวิธีรับรู้เป็นรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และวิธีลดกำไรสะสมต้นงวด (ร้อยละ 23.33) และวิธีที่เลือกน้อยที่สุดคือ วิธีรับรู้เป็นกำไรขาดทุน และวิธีเฉลี่ยเป็นค่าใช้จ่ายภายใน 5 รอบบัญชี และเลือกวิธีรับรู้เป็นกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และวิธีรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน ในจำนวนที่เท่ากัน (ร้อยละ 5.00) และยังพบว่าบริษัทที่มีความสามารถในการทำกำไรในด้านอัตรากำไรก่อนหักภาษีต่อสินทรัพย์ที่แตกต่างกัน เลือกใช้นโยบายการบัญชี เรื่องการรับรู้ผลกำไร และขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยสำหรับโครงการผลประโยชน์พนักงานแตกต่างกัน และบริษัทที่มีค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับพนักงาน ความสามารถในการทำกำไรในด้านอัตรากำไรต่อหน่วยผู้ถือหุ้น และนโยบายทางการเงินในด้านอัตราส่วนหนี้สินระยะยาวต่อสินทรัพย์รวมแตกต่างกัน เลือกใช้นโยบายการบัญชี เรื่องการรับรู้ภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงานในช่วงที่มีการนำมาตราฐานฯ มาใช้เป็นครั้งแรกแตกต่างกัน และบริษัทที่มีความสามารถในการดำเนินงานในด้านระยะเวลาชำระหนี้ และอัตรากำไรหมุนเวียนเจ้าหนี้ ความสามารถในการทำกำไรในด้านอัตรากำไรต่อหน่วยผู้ถือหุ้น และนโยบายทางการเงินในด้านอัตราส่วนหนี้สินระยะยาวต่อสินทรัพย์รวมที่แตกต่างกัน เลือกใช้นโยบายการบัญชี เรื่องการรับรู้ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย และการรับรู้ภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงานในช่วงที่นำมาตราฐานฯ มาใช้เป็นครั้งแรกแตกต่างกัน

ศุรพล ถวัลยวิจิตร และปิยาภรณ์ อาสาทรงธรรม (2554) ศึกษาเรื่องผลกระทบจากการนำมาตราฐาน การบัญชีผลประโยชน์พนักงาน ไปใช้ในธุรกิจ กรณีศึกษาสถาบันการเงินไทย โดยหลักการบัญชีใหม่จะเป็นการกระจายค่าใช้จ่ายออกไปตามช่วงเวลาพนักงานทำงานกับกิจการ เพื่อให้สอดคล้องกันระหว่างค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นกับผลงานของพนักงานที่กิจการได้รับ การบันทึกหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน และค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับพนักงานในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสะท้อนข้อเท็จจริงได้ชัดเจนขึ้น การนำมาตราฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์พนักงานมาใช้ครั้งแรก คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้ให้แนวทางเลือกไว้ 4 ทางเลือก แต่สถาบันการเงินบางแห่งเลือกปฏิบัติก่อนมาตรฐานจะมีผลบังคับใช้ จากผลวิจัยของ วรศักดิ์ ทูมมานนท์ และวิภาดา ตันติประภา (2554) และงานวิจัยของ วันชัย ธนากรกิจกุล และชารี สาทรกิจ (2554) พบว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 ส่งผลกระทบต่อการรายงานงบการเงินของสถาบันการเงินค่อนข้างมาก และเนื่องจากการนำมาใช้เป็นครั้งแรกในประเทศไทย สถาบันการเงินต้องทำการคำนวณย้อนหลังตั้งแต่วันที่พนักงานแต่ละคนเริ่มทำงาน จนถึงวันที่เริ่มบังคับใช้มาตรฐานฉบับนี้ แต่ละสถาบันการเงินได้รับผลกระทบมากหรือน้อยเพียงใดขึ้นอยู่กับเตรียมความพร้อมของแต่ละ

สถาบันการเงิน และแนวทางส่วนใหญ่ที่สถาบันการเงินในประเทศไทยเลือกใช้คือ การนำไปปรับกำไรสะสมต้นปี พ.ศ.2554 ทั้งจำนวน ซึ่งผลกระทบที่เกิดขึ้นคือ กำไรต่อหุ้น ณ วันสิ้นปี พ.ศ. 2554 ลดลงอย่างมีนัยสำคัญ และราคาหุ้นอาจลดลง เนื่องจากกำไรต่อหุ้นต่ำกว่าอุตสาหกรรมเดียวกัน แนวทางเลือกถัดไปคือ ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเฉลี่ยตามวิธีเส้นตรงภายในระยะเวลา 5 ปี ผลกระทบคือกำไรต่อหุ้น ณ วันสิ้นปี พ.ศ.2554-2558 ลดลง แนวทางเลือกปรับกำไรสะสม ณ วันต้นงวดปี พ.ศ.2554 ทั้งจำนวน ผลกระทบคือ กำไรสะสมในงบแสดงฐานะการเงินลดลงตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2554 เงินกองทุนและอัตราส่วนเงินกองทุนต่อสินทรัพย์เสี่ยงลดลงตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2554 อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้นตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2554 แนวทางเลือกปรับปรุงงบการเงินย้อนหลัง ที่กำไรสะสม ณ วันสิ้นปี พ.ศ. 2553 ทั้งจำนวน ผลกระทบคือ กำไรสะสมในงบแสดงฐานะการเงินลดลงตั้งแต่วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.2553 เงินกองทุนและอัตราส่วนเงินกองทุนต่อสินทรัพย์เสี่ยงลดลงตั้งแต่วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2553 อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้นตั้งแต่วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.2553 แนวทางเลือกปรับกำไรสะสม ณ วันต้นปี พ.ศ.2553 ผลกระทบคือ กำไรสะสมในงบแสดงฐานะการเงินลดลงตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2553 เงินกองทุน และอัตราส่วนเงินกองทุนต่อสินทรัพย์เสี่ยง ลดลงตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2553 อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้นตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2553 กำไรต่อหุ้น ณ วันสิ้นปี พ.ศ.2553 ลดลง และแนวทางเลือกสุดท้าย คือ ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จปี พ.ศ.2553 ทั้งจำนวน ผลกระทบคือ กำไรต่อหุ้น ณ วันสิ้นปี พ.ศ.2553 ลดลงอย่างมีนัยสำคัญ นอกจากนี้สถาบันการเงินยังต้องนำหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยมาใช้ในการประมาณการค่าใช้จ่ายสำหรับผลประโยชน์พนักงานในแต่ละปี ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของจำนวนพนักงาน เกณฑ์การจ่ายผลตอบแทนที่เปลี่ยนแปลงส่งผลให้กำไรสะสม และเงินกองทุนของสถาบันการเงินลดลง ดังนั้นอัตราส่วนกองทุนต่อสินทรัพย์เสี่ยง และอัตราส่วนเงินกองทุนชั้นที่ 1 จึงลดลงเมื่อเปรียบเทียบกับอัตราส่วนก่อนใช้มาตรฐาน

พนิดา สุนทรอำไพ (2553) ศึกษาผลกระทบของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน ที่มีต่อธนาคารพาณิชย์ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 ผลประโยชน์ของพนักงาน ของธนาคารพาณิชย์ และผลกระทบของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 ทำการศึกษาโดยวิธีวิจัยเชิงสำรวจ เลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง และเก็บข้อมูลจากผู้ปฏิบัติงานด้านบัญชีในสำนักงานใหญ่ของธนาคารพาณิชย์ 4 แห่ง ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิงอายุระหว่าง 31-40 ปี ระดับการศึกษาระดับปริญญาตรี ประสบการณ์การทำงาน 6-10 ปี ตำแหน่งงานในปัจจุบันอยู่ในระดับเจ้าหน้าที่ พบว่ามีการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19

เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน เกี่ยวกับผลประโยชน์ระยะสั้น โดยมีการจ่ายผลประโยชน์ที่ไม่เป็น ตัวเงิน เช่น ค่ารักษาพยาบาล ค่าที่พักที่อาศัย ค่ายานพาหนะมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 100 การปฏิบัติ ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เกี่ยวกับผลประโยชน์หลังออกจากงาน ธนาคารมีการจัดประเภท ผลประโยชน์หลังออกจากงานเป็น โครงการสมทบเงินหรือโครงการผลประโยชน์มากที่สุด คิดเป็น ร้อยละ 87.50 สำหรับผลประโยชน์ระยะยาวอื่น ๆ มีการปฏิบัติในเรื่องของการให้รางวัลระยะยาว เนื่องจากทำงานกับธนาคารมาเป็นระยะเวลาานาน โดยได้รับผลตอบแทนมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 87.50 และผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง ผู้ตอบแบบสอบถามตอบว่าธนาคารมีโครงการจ่าย ผลประโยชน์เพื่อเป็นข้อเสนอลือออกจากงานโดยสมัครใจมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 95 ซึ่งโดย ภาพรวมแล้วมีการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน เกี่ยวกับ ผลประโยชน์ระยะสั้นมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 97.50 สำหรับผลกระทบของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน ที่มีต่อธนาคารพาณิชย์ ด้านที่มีผลกระทบมากที่สุด คือ ด้านการเงิน โดยมีผลกระทบอยู่ในระดับมากที่สุด มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.22

หนึ่งฤทัย รุ่งเรือง (2557) ศึกษาความเข้าใจผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขต กรุงเทพมหานครต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์พนักงาน โดยผู้ศึกษาใช้ แบบสอบถามในการเก็บรวบรวมข้อมูล เพื่อทดสอบผลกระทบของความรู้ ความเข้าใจ ของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร ส่วนใหญ่มีอายุระหว่าง 31 - 40 ปี ระดับการศึกษาปริญญา ตรี ประสบการณ์ในการตรวจสอบอยู่ระหว่าง 1-5 ปี พบว่าส่วนใหญ่ได้ศึกษาเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่องผล ประโยชน์พนักงาน และคิดว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มี ปัญหาหรืออุปสรรคในทางปฏิบัติทางบัญชีสูง เนื่องจากผู้มีความรู้ในวิธีปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้ มีน้อย และในทางปฏิบัติต้องเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับการทำงานของพนักงานค่อนข้างมาก เพื่อ ประกอบการคำนวณมูลค่าผลประโยชน์พนักงานในแต่ละประเภท อีกทั้ง มาตรฐานการบัญชีมี ความซับซ้อนค่อนข้างมากและยุ่งยากในทางปฏิบัติจริง ส่งผลให้การใช้มาตรฐานต้องมีผู้ที่มีความรู้ อย่างดีเกี่ยวกับข้อกำหนดการใช้อัตราคิดลดและเกณฑ์ทางปฏิบัติต่างๆ จากการประเมินแหล่งข้อมูล ที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการศึกษาส่วนใหญ่ได้รับข้อมูลจากสภาวิชาชีพบัญชี บทความและ วารสารข้อมูลหน่วยงานของรัฐ จากการศึกษาในส่วนของความเข้าใจของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ส่วนใหญ่มีความเข้าใจที่ถูกต้องในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ว่ามีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีการ ทางบัญชีและเปิดเผยข้อมูลของผลประโยชน์พนักงานโดยมาตรฐานกำหนดให้กิจการต้องรับรู้เป็น หนี้สินเมื่อพนักงานได้ให้บริการเพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนผลประโยชน์ของพนักงานที่บริษัทจะจ่าย ในอนาคตและรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกิดจากการให้บริการของ

พนักงานเป็นการแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์ของพนักงาน และสำหรับข้อคำถามที่ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความเข้าใจน้อยที่สุดในหัวข้อที่ถามว่าวิธีรับรู้ผลประโยชน์พนักงานระยะสั้นของพนักงาน โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานและ ประเภทโครงการผลประโยชน์หลังออกจากงาน และการวิเคราะห์เพื่อทดสอบสมมติฐานของความสัมพันธ์ระหว่าง อายุ ระดับการศึกษา และประสบการณ์ในการตรวจสอบ กับความรู้ และความเข้าใจของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร เพื่อทดสอบสมมติฐาน พบว่า (1) อายุและระดับการศึกษาไม่สัมพันธ์กับความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร (2) ประสบการณ์การทำงานมีความสัมพันธ์กับความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานคร

ธาราวัน เพชรเจริญ (2558) ศึกษาเรื่องผลประโยชน์พนักงาน ซึ่งมีลักษณะ

ใกล้เคียงกับคำว่าบำเหน็จบำนาญ แต่เป็นวิธีการที่ผูกมัดธุรกิจ โดยผลของกฎหมาย สัญญาหรือข้อตกลงอื่น ๆ กับพนักงานหรือตัวแทนของพนักงานหรือผูกมัดตามภาระผูกพันจากการอนุมานที่มีพื้นฐานจากแนวปฏิบัติของธุรกิจ ประเพณีหรือความประสงค์ที่จะปฏิบัติอย่างเท่าเทียมกันในการจ่ายหรือให้ผลประโยชน์อื่น ๆ แก่พนักงานในระหว่างการจ้างงาน หรือเมื่อสิ้นสุดการจ้างงาน การจ่ายดังกล่าวถือเป็นผลประโยชน์พนักงาน รวมถึงการให้ผลประโยชน์เมื่อออกจากงานหรือผลประโยชน์หลังออกจากงานอื่นเพิ่มเติม ไม่ว่าจะทางตรงหรือทำอ้อมผ่าน โครงการผลประโยชน์ของพนักงาน เงินเดือนที่จ่ายจนกระทั่งสิ้นสุดระยะเวลาที่กำหนด หากพนักงานไม่ได้ให้บริการที่ให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อกิจการอีกต่อไป นอกจากนี้ผลประโยชน์พนักงานยังหมายรวมถึงประโยชน์อื่น ๆ ที่พนักงานได้รับ เช่น ค่าเช่าบ้าน ค่ารักษาพยาบาล ค่าสวัสดิการต่าง ๆ จากผลงานวิจัยเรื่องความพึงพอใจต่อผลประโยชน์พนักงานของ Tremblay, Sire & Balkin พบว่าพนักงานในประเทศแคนาดาแยกความแตกต่างอย่างชัดเจนระหว่างความพึงพอใจในการจ่ายเงินผลประโยชน์ และความพึงพอใจและการรับรู้ที่มีความยุติธรรมมากกว่าการรับรู้กระบวนการความยุติธรรม สุดท้ายผลลัพธ์ที่แสดงให้เห็นว่าการรับรู้ของความยุติธรรมเกี่ยวกับการจ่ายเงินมีบทบาทสำคัญกว่าความยุติธรรมในกระบวนการพึงพอใจในงานและความพึงพอใจกับองค์กร ทั้งนี้เรื่องผลประโยชน์พนักงานเป็นเรื่องที่ต้องปฏิบัติไม่สามารถเลี่ยงได้ เนื่องจากถูกกำหนดไว้ในมาตรฐานรายงานทางการเงิน แต่หากกิจการไม่เข้าเกณฑ์เงื่อนไขตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด อาจจะไม่ต้องบันทึกผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างซึ่งไม่ก่อให้เกิดผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตต่อกิจการ จึงต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันที เมื่อกิจการรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง กิจการอาจต้องพิจารณาถึงการลดขนาดโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน หรือโครงการผลประโยชน์อื่นของพนักงานด้วย กิจการยังคงดำรงอยู่แม้พนักงานจะผลัดเปลี่ยนหมุนเวียนกันเข้าออกในกิจการ สำหรับ

พนักงานที่มีความสุขในการทำงาน มีความจงรักภักดีต่อองค์กรอยู่ปฏิบัติงานจนเกษียณอายุ การเตรียมความพร้อมของกิจการเป็นการตอบแทนความอดสาหัสของพนักงาน จึงควรมีแผนผลประโยชน์พนักงานเพื่อดูแลการสะสมเงินเข้ากองทุนหรือการลงทุนในกองทุนต่าง ๆ เพื่อให้เงินนั้นงอกเงยได้ดอกผล เมื่อดึงคร่าวพนักงานเกษียณอายุหรือเลิกจ้างจะได้นำเงินไปใช้ทำทุนในยามชราหรือจนกว่าจะหางานใหม่ได้

กิตติมา อัครนุพงศ์ และนิยะดา วิเศษบริสุทธิ์ (2557) ได้ศึกษาเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีและผลกระทบของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงานต่อบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากรในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยศึกษานโยบายการบัญชีที่กิจการเลือกใช้ในปีแรกที่มาตรฐานบังคับใช้ และตรวจสอบผลกระทบของมาตรฐานต่อสภาพหนี้และความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร พบว่า มีการนำมาตรฐานการบัญชีมาปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ จำนวน 2 บริษัท คือ บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน) และบริษัท ปตท.สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) จึงเหลือกลุ่มตัวอย่างที่ศึกษาจำนวน 25 บริษัท ในการวิเคราะห์ข้อมูลปี 2554 และปี 2555 ออกจากกัน โดยศึกษาจากหมายเหตุประกอบงบการเงินปี 2554 ซึ่งเป็นปีที่มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 บังคับใช้ ทั้งนี้ บริษัทจดทะเบียนในกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากรใช้วิธีปรับกับกำไรสะสมต้นงวดปี 2554 มากที่สุด รองลงมาคือ การปรับงบการเงินย้อนหลัง รองลงมาคือ การรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายโดยทยอยตัดจำหน่ายเป็นเส้นตรงภายใน 5 ปี และการรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันที น้อยที่สุด นอกจากนี้ มีบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมนี้ไม่เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีในเรื่องผลกระทบของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 อย่างชัดเจน เพียงแต่ระบุว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่มีผลกระทบอย่างเป็นทางการสำคัญต่องบการเงินของบริษัทเพียงแต่ต้องมีการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม การทดสอบอัตราส่วนแสดงสภาพหนี้ ของอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ และอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น ทั้งอัตราส่วนที่รวมผลกระทบของมาตรฐานการบัญชี และอัตราส่วนที่เอาผลกระทบของมาตรฐานออก เห็นว่า ค่าเฉลี่ยอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ที่รวมผลกระทบของมาตรฐานการ มีค่ามากกว่าค่าเฉลี่ยอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ที่เอาผลกระทบของมาตรฐานการบัญชีออกทั้งสองปี เช่นเดียวกันค่าเฉลี่ยของอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นที่รวมผลกระทบของมาตรฐานการบัญชี มีค่ามากกว่าค่าเฉลี่ยอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นที่เอาผลกระทบของมาตรฐานการบัญชี ออกทั้งสองปี นอกจากนี้ ค่าเฉลี่ยของอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ ไม่ว่าจะรวมผลกระทบของมาตรฐานการบัญชี หรือ ไม่ มีค่ามากกว่า 0.05 ทั้งสองปี และค่าเฉลี่ยของอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น ไม่ว่าจะรวมผลกระทบของมาตรฐานการบัญชี หรือ ไม่ มีค่ามากกว่า 1.00 ทั้งสอง

ปี แสดงว่าบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร จัดหาเงินทุนจากหนี้สินมากกว่าส่วน
 ของเจ้าของ ผลการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของอัตราส่วนแสดงสภาพหนี้ที่รวม
 ผลกระทบของมาตรฐานการบัญชี และอัตราส่วนแสดงสภาพหนี้ที่เอาผลกระทบของมาตรฐานการ
 บัญชีออก พบว่า อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์รวมทั้งรวมผลกระทบ มากกว่าอัตราส่วนที่เอา
 ผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีออกอย่างมีนัยสำคัญที่ 0.01 ทั้งสองปี เช่นเดียวกับอัตราส่วน
 หนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นที่รวมผลกระทบของมาตรฐานการบัญชี มากกว่าอัตราส่วนที่เอา
 ผลกระทบของมาตรฐานการบัญชี ออกอย่างมีนัยสำคัญที่ 0.01 ผลการทดสอบแสดงว่าการบันทึก
 ภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงาน ในงบแสดงฐานะการเงิน ทำให้มูลค่าหนี้สินของบริษัทจดทะเบียน
 สูงขึ้นอย่างมาก และส่งผลต่ออัตราส่วนแสดงสภาพหนี้ของบริษัทจดทะเบียนที่สูงอย่างมี
 นัยสำคัญ การทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยของอัตราส่วนแสดงความสามารถ ทั้งอัตราส่วน
 ผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ (ROA) และอัตราส่วนผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (ROE) ให้ผลการ
 ทดสอบเหมือนกัน คือ อัตราส่วนที่รวมผลกระทบ น้อยกว่าอัตราส่วนที่เอาผลกระทบของมาตรฐาน
 การบัญชีออก เช่นเดียวกัน อัตราส่วนผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้นทั้งปี 2554 และ ปี 2555 ผล
 การทดสอบเป็นการยืนยันว่าค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานมีผลทำให้กำไรจากการดำเนินงาน
 และกำไรสุทธิของกิจการลดลงอย่างมีนัยสำคัญ อีกทั้งผลสะสมจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการ
 บัญชีผลประโยชน์ของพนักงานมีผลทำให้กำไรสะสมลดลง ซึ่งกำไรสะสมที่ลดลงส่งผลให้ส่วน
 ของผู้ถือหุ้นลดลง และเนื่องจากยังไม่มีการวิจัยในอดีตที่ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่คาดว่าจะมี
 ผลกระทบต่อค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงานและภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงาน ผู้วิจัยคาด
 ว่าขนาดของกิจการ และจำนวนพนักงานน่าจะมีความสัมพันธ์ต่อภาระผูกพันผลประโยชน์ของ
 พนักงานและค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน และจากการทดสอบแสดงว่าภาระผูกพัน
 ผลประโยชน์พนักงาน มีความสัมพันธ์กับขนาดของกิจการ ซึ่งวัดโดยสินทรัพย์รวม ใน
 ขณะเดียวกัน ภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงาน มีความสัมพันธ์กับจำนวนพนักงาน เช่นกัน ดังนั้น
 กิจการขนาดใหญ่หรือมีจำนวนพนักงานมาก จะมีมูลค่าของภาระผูกพันหนี้สินผลประโยชน์
 พนักงานมากกว่ากิจการขนาดเล็กหรือมีจำนวนพนักงานน้อย นอกจากนี้ยังมีการทดสอบระหว่าง
 ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานกับขนาดของกิจการ และระหว่างค่าใช้จ่ายผลประโยชน์
 พนักงานกับจำนวนพนักงาน ผลที่ได้แสดงว่าค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน มีความสัมพันธ์กับ
 ขนาดของกิจการอย่างมีนัยสำคัญ ทั้งสองปี ในขณะที่เดียวกัน ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงานมี
 ความสัมพันธ์กับจำนวนพนักงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ดังนั้น กิจการขนาดใหญ่หรือมีจำนวน
 พนักงานมาก จะมีมูลค่าของค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงานมากกว่ากิจการขนาดเล็กหรือมีจำนวน
 พนักงานน้อย จากงานวิจัยที่ศึกษานโยบายการบัญชี ฉบับที่ 19 ในปีแรกที่มาตรฐานบังคับใช้ และ

ศึกษาผลกระทบของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 ต่อสภาพหนี้และความสามารถในการทำกำไรของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร ซึ่งการที่สภาวิชาชีพมีการเปิดทางเลือกให้บริษัทเลือกได้หลายวิธีในปีแรกที่มีการออกมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ อาจส่งผลต่อความสามารถในการเปรียบเทียบกันได้ของงบการเงิน เพื่อลดผลกระทบดังกล่าว กิจกรรมต่าง ๆ ควรหาวิธีการลดผลกระทบ เช่น การจัดหาเงินทุนจากส่วนของเจ้าของเพิ่มมากขึ้น เนื่องจากการมีภาระหนี้สินเพิ่มมากขึ้น และความสามารถในการทำกำไรลดลง นอกจากนี้บริษัทจดทะเบียนยังสามารถวิเคราะห์ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น ๆ โดยใช้วิธีการวิเคราะห์ในลักษณะเดียวกัน และยังสามารถนำผลจากการวิเคราะห์ผลกระทบ ไปช่วยในการวางแผนภาษีอากรในอนาคตอีกด้วย อีกทั้งยังเป็นข้อมูลแก่นักลงทุนในการตัดสินใจลงทุนในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เกี่ยวกับฐานะการเงินของบริษัทจดทะเบียนและผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนที่ได้รับผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19

วันชัย ธนากรกิจกุล และชารี สาทรกิจ (2554) ได้ศึกษาผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีใหม่ต่องบการเงิน และรายงานสถิติที่ธนาคารแห่งประเทศไทยเผยแพร่ ศึกษาประเด็นการเปลี่ยนจากโครงการผลประโยชน์เป็นโครงการสมทบเงินในประเทศแถบอังกฤษ และอเมริกา เพราะการเปลี่ยนแปลงกฎที่กำกับการรายงานโครงการผลประโยชน์ในงบการเงินของบริษัท การค้นพบอิทธิพลของข้อกำหนดทางบัญชีต่อประมาณหนี้สินบ้านานูไม่ตรงไปตรงมา เงินสมทบที่นายจ้างสนับสนุนโครงการผลประโยชน์เพิ่มมากขึ้น ซึ่งคาดว่ามิบบทบาทต่อการตัดสินใจลดโครงการผลประโยชน์ ความจริงการโต้แย้งที่อาจมีคือ บัญชีทำหน้าที่อย่างเหมาะสมเมื่อเปิดเผยต้นทุนและความเสี่ยงของผู้บริหารและเจ้าของที่ให้บ้านานูโครงการผลประโยชน์ และคาดว่าจะเกิดการเปลี่ยนแปลงประมาณการหนี้สินบ้านานู และมีงานวิจัยจำนวนน้อยที่ศึกษาความสัมพันธ์ของกฎการบัญชีเงินบ้านานูกับประมาณการหนี้สินบ้านานู จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า ขณะที่ประมาณการหนี้สินบ้านานูโครงการผลประโยชน์ลดลงอย่างชัดเจน ปัจจัยอื่นนอกจากข้อกำหนดทางบัญชีทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงนี้ แต่การรับรู้อย่างแพร่หลาย ว่าการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีเงินบ้านานูเป็นผลให้ความผันผวนกำไรที่รายงานเพิ่มขึ้น และการร่วมส่วนขาดส่วนเกินบ้านานูในงบแสดงฐานะการเงินทำให้บริษัทเปลี่ยนกลยุทธ์การลงทุนบ้านานูหรือปิดหรือจำกัดโครงการผลประโยชน์ งานวิจัยต่าง ๆ ที่ศึกษาการตัดสินใจหยุด ยกเลิก เปลี่ยนโครงการผลประโยชน์เสนอว่า ความต้องการจำกัดเงินสมทบเป็นปัจจัยหลักแม้การรายงานทางการเงินมีส่วนบ้าง และชัดเจนในกรณีประมาณการหนี้สินค่ารักษาพยาบาลหลังเกษียณในประเทศแถบอเมริกา แสดงว่า การแนะนำการบัญชีตามเกณฑ์ดังกล่าวทำให้บริษัทตัดผลประโยชน์และการเปลี่ยนแปลง

การบัญชีโครงการผลประโยชน์กระทบวิธีจัดสรรสินทรัพย์โครงการบำนาญ การเปลี่ยนแปลงประมาณการโครงการบำนาญของบริษัท ทั้งนี้ความเสี่ยงที่โครงการผลประโยชน์ก่อให้เกิดกับนายจ้างไม่ใช่เรื่องใหม่แต่ความเสี่ยงที่เพิ่มขึ้นไม่นานนี้เพราะการเปลี่ยนแปลงการกำกับดูแลในประเทศแถบอังกฤษ ที่ออกแบบเพื่อจัดการความเสี่ยงสำคัญ 3 ประการต่อพนักงาน คือ ความเสี่ยงจากการจ้างงาน ความเสี่ยงเงินเฟ้อ และความเสี่ยงผิคนัดชำระ ที่นายจ้างผิคนัดชำระไม่ว่าการไม่สามารถชำระหนี้หรือปิดโครงการภายหลังกับสมาชิกปัจจุบัน เมื่อพนักงานสูงอายุเกินกว่าจะสร้างสมโครงการสมทบเงินให้เทียบเท่า การเปลี่ยนแปลงกฎระเบียบต่าง ๆ เริ่มใช้บรรเทาความเสี่ยงของพนักงานในประเทศแถบอังกฤษ การรักษาผลประโยชน์ของคนเกษียณก่อนกำหนด การป้องกันเงินเฟ้อ การเริ่มข้อกำหนดการมีเงินกองทุนขั้นต่ำที่แทนด้วยโครงการป้องกันบำนาญที่เก็บภาษีความเสี่ยง พร้อมกับความต้องการให้แจ้งหน่วยงานกำกับดูแลเมื่อเหตุการณ์บางอย่างเกิดขึ้น นายจ้างประหยัดจากโครงการสมทบเงินมากกว่าโครงการผลประโยชน์อย่างชัดเจน วัตถุประสงค์ที่บริษัทเปลี่ยนจากโครงการผลประโยชน์เป็นโครงการสมทบเงินคือเพื่อลดต้นทุนค่าจ้าง บริษัททำได้หลายแนวทางโดยไม่ต้องยกเลิกโครงการผลประโยชน์ ทางที่ง่ายคือกำหนดให้พนักงานสมทบเงินเพิ่มขึ้นหรือลดผลประโยชน์บำนาญ หรือลดส่วนประกอบอื่นของค่าตอบแทน ผลสะท้อนที่สำคัญของโครงการผลประโยชน์ คือทำให้นายจ้างมีฐานะเปิดต่ออุปสงค์ที่ผันผวนของการเพิ่มเงินสดในโครงการ และการเปลี่ยนแปลงกฎบัญชีบำนาญที่เพิ่มความผันผวนของค่าใช้จ่ายบำนาญในกำไรหรือขาดทุน การเปลี่ยนแปลงทางการบัญชีเงินบำนาญ และปฏิบัติการต่อการเปลี่ยนแปลงนี้ การเปลี่ยนแปลงบัญชีเงินบำนาญจะทำให้บริษัทตัดสินใจเกี่ยวกับประมาณการหนี้สิน โดยไม่ใช้ประโยชน์สูงสุดด้วยเหตุที่คำนึงถึงการรายงานทางการเงินระยะสั้นซึ่งจัดวิธีขอบเขตและการรับรู้สถานะ การมีกองทุนของโครงการบำนาญในงบแสดงฐานะการเงิน วิธีขอบเขตเป็นวิธีปรับเปลี่ยนผลกระทบของกำไรขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยต่อกำไร ให้รับรู้ผลกำไรขาดทุนทันทีในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและกำหนดให้รับรู้ยอดสุทธิสินทรัพย์หนี้สินบำนาญในงบแสดงฐานะการเงิน ผลกระทบของการบัญชีต่อประมาณหนี้สินบำนาญโครงการผลประโยชน์ บทบาทที่การบัญชีแสดงในการตัดสินใจประมาณการหนี้สินบำนาญซับซ้อนและเจาะจงตามสถานการณ์ การตัดสินใจยกเลิก หยุดหรือเปลี่ยนโครงการผลประโยชน์ผู้โครงการชนิดอื่นได้รับอิทธิพลจากปัจจัยมากมาย ผลกระทบของข้อกำหนดทางบัญชีในกรณีของผลประโยชน์ค่ารักษาพยาบาลหลังเกษียณได้มากกว่าโครงการผลประโยชน์บำนาญ เพราะอิทธิพลของปัจจัยอื่นที่มีพร้อม นอกจากนี้ไม่ซับซ้อนตามข้อกำหนดการจัดหาเงินทุนเพราะผลประโยชน์ค่ารักษาพยาบาลส่วนใหญ่ไม่มีกองทุน การจัดสรรสินทรัพย์บำนาญ ข้อกำหนดบัญชีบำนาญกระทบการจัดสรรสินทรัพย์ ยากต่อการตัดสินใจ ข้อกำหนดที่แสดงเกี่ยวกับการโยกการจัดสรรสินทรัพย์จากตราสารทุน

เป็นหุ้นกู้ยอมรับว่าโครงการบ้านอายุควรจัดสรรกองทุนเป็นตราสารทุนให้มากที่สุด มุมมองตรงข้ามคือ การลงทุนในตราสารทุนเหมาะสมเฉพาะโครงการที่มีกองทุนมากเกินไป ข้อเสนอแนะที่เหมาะสมว่าข้อกำหนดบัญชีบ้านอายุปัจจุบันเป็นแนวทางที่ดีที่สุดที่จะให้ข้อมูลผู้ลงทุน ผลกระทบของโครงการบ้านอายุต่อฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และอนาคตอยู่เหนือขอบเขตของบทความนี้ ผู้วิจัยแย้งโดยไม่คำนึงถึงว่าข้อมูลหลักคำนวณและแสดงอย่างไร ผู้ลงทุนต้องการข้อมูลที่เสริมที่ช่วยให้เข้าใจความไม่แน่นอนสืบเนื่องเกี่ยวกับข้อกำหนดบ้านอายุที่ยืดไปในอนาคต Blake และคณะ 2001 กรณีที่อาจสมเหตุสมผลคือ หากบริษัทตัดสินใจว่าไม่อาจดำรงอยู่ด้วยกำไร และฐานะการเงินที่ขึ้นอยู่กับความตกใจจากเงินบ้านอายุมหาศาล บริษัทต้องปกป้องธุรกิจด้วยการโยกสินทรัพย์บ้านอายุจากตราสารทุนเป็นหุ้นกู้ หรือลดประมาณการหนี้สิน โครงการผลประโยชน์ ซึ่งเป็นสิ่งที่ทบทวนวรรณกรรมมาว่า บริษัททำเช่นนี้ สิ่งที่ยากจะโต้แย้งคือ โครงการผลประโยชน์ควรมีต่อไปหากทำเพื่อให้ผู้ลงทุนกับเจ้าหนี้ยังคงหลงอยู่กับความเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง

ชญัญกาญจน์ โพธิ์พัฒน์ (2554) ได้ศึกษาความรู้ความเข้าใจของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน โดยผู้ตอบแบบสอบถามทั้งสิ้น 100 คน ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง อายุระหว่าง 31-40 ระดับการศึกษาระดับปริญญาตรี สถานภาพสมรส มีตำแหน่งเป็นนักบัญชี พบว่า ความรู้ความเข้าใจของนักบัญชีต่อมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน ด้านวัตถุประสงค์ ได้กำหนดวิธีการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลของผลประโยชน์ของพนักงาน มาตรฐานกำหนดให้กิจการต้องรับรู้ในเรื่องความเข้าใจถึงหนี้สินเมื่อพนักงานได้ให้บริการเพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์ของพนักงานที่บริษัทจะจ่ายในอนาคต นักบัญชีมีความรู้ในระดับปานกลาง มีค่าเฉลี่ยสูงสุด และความเข้าใจเรื่องค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกิดจากการให้บริการของพนักงานเป็นการแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์ของพนักงาน นักบัญชีมีความเข้าใจระดับปานกลาง ระดับความเข้าใจในวัตถุประสงค์โดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง ด้านขอบเขต นักบัญชีมีความเข้าใจขอบเขตในเรื่องความรู้ความเข้าใจเรื่องของผลประโยชน์ที่ให้ภายใต้ข้อกำหนดของกฎหมายหรือผ่านทางข้อตกลงของกลุ่มอุตสาหกรรมซึ่งกำหนดให้กิจการจ่ายเงินสมทบเข้าโครงการอื่นของกลุ่มอุตสาหกรรมมีค่าเฉลี่ยสูงสุด และความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีใช้ถือปฏิบัติกับนายจ้างสำหรับวิธีการการบัญชีสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมด เว้นแต่ผลประโยชน์ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่องการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุด โดยระดับความเข้าใจด้านขอบเขตโดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง ผลประโยชน์ระยะสั้นสำหรับพนักงาน เรื่องการกำหนดวิธีการทางบัญชีเกี่ยวกับเงินที่จ่ายสำหรับการลาหยุดพักผ่อนประจำปี มีค่าเฉลี่ยสูงสุด และมี

ความเข้าใจเกี่ยวกับ สินค้าหรือบริการที่ให้เปล่า มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุด โดยระดับความเข้าใจเกี่ยวกับ ผลประโยชน์ระยะสั้นสำหรับพนักงานโดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง ผลประโยชน์หลังออกจาก งาน นักบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในการกำหนดวิธีการทางบัญชีเกี่ยวกับค่ารักษาพยาบาลหลังจาก จากงานมีค่าเฉลี่ยสูงสุด และมีความรู้ความเข้าใจในการกำหนดวิธีการบัญชีเกี่ยวกับผลประโยชน์ เมื่อออกจากงาน มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุด โดยระดับความเข้าใจเกี่ยวกับผลประโยชน์หลังออกจากงาน โดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง ผลประโยชน์ระยะยาว นักบัญชีมีความเข้าใจในเรื่องของ ผลประโยชน์พนักงานระยะยาวมีค่าเฉลี่ยสูงสุด และมีความรู้ความเข้าใจในการเปิดเผยข้อมูล ผลประโยชน์ระยะยาวอื่น ๆ เช่น โบนัส มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุด โดยระดับความเข้าใจเกี่ยวกับ ผลประโยชน์ระยะยาวโดยรวมอยู่ในระดับน้อย ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง นักบัญชีมีความรู้ความ เข้าใจในเรื่องกิจการต้องรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง มีค่าเฉลี่ยสูงสุด และมีความเข้าใจในส่วนที่ กิจการต้องคิดผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุด โดยระดับความเข้าใจเกี่ยวกับ ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างโดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง งบแสดงฐานะการเงิน โดยมาตรฐานการ บัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับระยะเวลาที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในรอบระยะเวลาบัญชีก่อนหน้าการ แก้ไขดังกล่าวจะต้องถูกนำไปใช้ในรอบระยะเวลาบัญชีก่อนหน้านั้นด้วย มีค่าเฉลี่ยสูงสุด และมูลค่า ปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ คือ ภาระผูกพันขั้นต้นก่อนหักมูลค่ายุติธรรม สิทธิประโยชน์โครงการใด ๆ มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุด โดยระดับความเข้าใจด้านงบแสดงฐานะการเงิน โดยรวมอยู่ในระดับปานกลาง

ศุวพัชร อิงอุดมมณฑล (2554) ศึกษาผลกระทบจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการ บัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน ที่มีต่องบการเงินของบริษัท ปตท.เคมิคอล จำกัด (มหาชน) พบว่า บริษัทเลือกวิธีการปรับปรุงงบการเงินย้อนหลังสำหรับปี 2553 เพื่อให้งบการเงิน สามารถเปรียบเทียบกันได้ ซึ่งการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวจะส่งผลกระทบต่องบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงฐานะการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินของบริษัท โดยผู้ ศึกษาได้ใช้การเปรียบเทียบงบการเงินก่อนและหลังปรับปรุง และอัตราส่วนทางการเงิน เป็น เครื่องมือในการวัดผลกระทบที่เกิดขึ้นต่องบการเงินของบริษัท ทำให้บริษัทมีภาระหนี้สินเพิ่มขึ้น 487 ล้านบาท กำไรสะสมต้นงวดลดลง 437 ล้านบาท และมีค่าใช้จ่ายสำหรับปี 2553 เพิ่มขึ้น 50 ล้านบาท ตามลำดับ โดยผลกระทบที่เกิดขึ้นส่วนใหญ่มาจากผลประโยชน์ของพนักงานหลังจาก ออกจากงาน ในส่วนของเงินชดเชยเมื่อพนักงานเกษียณอายุตามกฎหมายแรงงาน เนื่องจากเป็นบริษัท ขนาดใหญ่ที่มีความมั่นคงและมีสวัสดิการที่ดี ทำให้การคาดการณ์การอยู่ปฏิบัติงานกับบริษัทของ

พนักงานในอนาคตจนเกษียณ มีความเป็นไปได้ค่อนข้างสูง จึงส่งผลให้การประมาณการภาระหนี้สินสูงไปด้วย ซึ่งแต่เดิมบริษัทจะรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อมีการจ่ายผลประโยชน์นั้นให้กับพนักงานเมื่อเกษียณอายุหรือเมื่อพนักงานใช้สิทธิประโยชน์นั้น ทั้งนี้มาตรฐานการบัญชีดังกล่าวมีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่เน้นหลักความระมัดระวัง คือ ให้รับรู้รายการค่าใช้จ่ายที่กิจการคาดว่าจะมีความเป็นไปได้จะเกิดขึ้นในอนาคตค่อนข้างแน่นอนเป็นค่าใช้จ่ายในงวดปัจจุบันตามวิธีการและสัดส่วนที่มาตรฐานการบัญชีกำหนดไว้

นัครมงคล วงศ์รัตนันท์ (2557) ศึกษาทางเลือกทางการบัญชีและการตอบสนองของตลาดต่อการรับรู้หนี้สินผลประโยชน์พนักงานประเภทโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 หลักฐานเชิงประจักษ์จากประเทศไทย พบว่ากิจการที่ได้รับผลกระทบจากการรับรู้หนี้สินส่วนเพิ่มต่อกำไรต่อหุ้นสูง และกิจการที่มีค่าตอบแทนรวมของผู้บริหารสูงมีผลต่อแนวโน้มที่จะไม่เลือกรับรู้โดยทันทีเมื่อเปรียบเทียบกับวิธีปรับกับกำไรสะสม ในขณะที่ขาดทุนสะสมยกมาและขาดทุนสะสมที่เกิดขึ้นหลังจากรับรู้หนี้สินส่วนเพิ่มมีผลต่อแนวโน้มที่ผู้บริหารจะเลือกวิธีรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงภายในระยะเวลา 5 ปี เมื่อเปรียบเทียบกับวิธีปรับกับกำไรสะสม ในขณะที่การศึกษาครั้งนี้ไม่พบว่าหนี้สินส่วนเพิ่มมีผลต่อแนวทางที่ผู้บริหารจะเลือกวิธีรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายด้วยวิธีเส้นตรงภายในระยะเวลา 5 ปี เมื่อเปรียบเทียบกับวิธีปรับกับกำไรสะสม และการศึกษาครั้งนี้ไม่พบว่าตลาดทุนมีการตอบสนองต่อการรับรู้หนี้สินส่วนเพิ่ม

ธนธร จงศิริจิตติศักดิ์ (2555) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างโครงสร้างเงินทุนกับคุณภาพกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในดัชนี SET50 พบว่าผลการศึกษาคูณภาพกำไรของบริษัทฯ โดยใช้ตัวแบบในการคำนวณรายการคงค้างรวมของ Collins and Hribar (2002) เป็นตัวแทนในการวัดคุณภาพกำไร หากพิจารณาค่าสมบูรณ์ของรายการคงค้างรวมเป็น 3 ระดับ ได้แก่ ระดับต่ำ ปานกลาง และสูง พบว่าส่วนใหญ่มีระดับค่าสมบูรณ์ของรายการคงค้างรวมในระดับต่ำ หรือกล่าวได้ว่ากำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET50 มีคุณภาพกำไรสูง เนื่องจากการบริหารกำไรผ่านรายการคงค้างมีค่าได้ทั้งค่าบวกและค่าลบ จึงพิจารณาแยกตามประเภทของรายการคงค้างที่มีค่าบวก และรายการคงค้างรวมที่มีค่าลบ พบว่ากลุ่มตัวอย่างที่ใช้นโยบายบัญชีเชิงรุก สังเกตได้จากรายการคงค้างรวมมีค่าเป็นบวก หรือมีการบริหารกำไรให้สูง จะมีจำนวน 19 บริษัท ส่วนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้นโยบายการบัญชีที่เป็นไปตามหลักความระมัดระวัง หรือมีการบริหารกำไรให้ต่ำ สังเกตได้จากรายงานคงค้างรวมที่มีค่าลบ จะมีจำนวน 21 บริษัท แสดงให้เห็นว่าจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่มีการใช้นโยบายบัญชีเชิงรุกมีสัดส่วนที่

ใกล้เคียงกับจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้นโยบายการบัญชีตามหลักความระมัดระวัง ซึ่งทั้งสองวิธีต่างมีผลกระทบต่อรายการคงค้างรวม การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนหนี้สินรวมต่อสินทรัพย์รวมซึ่งเป็นตัวแทนโครงสร้างเงินทุนและรายการคงค้างรวมซึ่งเป็นตัวแทนของคุณภาพกำไร โดยจำแนกตัวแบบที่ใช้ศึกษาเป็น 3 ตัวแบบ และจำแนกตามประเภทของรายการคงค้างรวมเป็น 3 ประเภท คือ ค่าสมบูรณ์ของรายการคงค้างรวม รายการคงค้างรวมที่มีค่าบวก และรายการคงค้างรวมที่มีค่าลบ จากการศึกษาไม่พบว่ามีความสัมพันธ์กันระหว่างอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์รวม และรายการคงค้างรวม ไม่ว่าจะพิจารณาในภาพรวม หรือจำแนกตามประเภทของรายการคงค้างที่มีค่าเป็นบวก หรือค่าเป็นลบซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาที่ผ่านมาในอดีต หรือไม่พบว่ามีความสัมพันธ์ระหว่างโครงสร้างเงินทุนและคุณภาพกำไร ดังนั้น บริษัทที่มีอัตราส่วนหนี้สินรวมต่อสินทรัพย์รวมที่แตกต่างกัน หรือบริษัทที่มีความเสี่ยงทางด้านโครงสร้างเงินทุน จึงไม่มีผลต่อการจัดการกำไรผ่านรายการคงค้าง หรือไม่มีผลต่อคุณภาพกำไร จากผลการวิเคราะห์ตามตัวแบบพบว่า มีตัวแปรควบคุมขนาดของกิจการ และกระแสเงินสดจากการดำเนินงานมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับค่าสมบูรณ์ของรายการคงค้างรวม และรายการคงค้างรวมที่มีค่าบวก หรือมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับคุณภาพกำไรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์หมุนเวียนต่อหนี้สินหมุนเวียน และอัตรากำไรสุทธิของรายได้มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับรายการคงค้างรวมที่มีค่าบวก หรือมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับคุณภาพกำไร

นางเยาว์ บุญอริน (2554) ศึกษาผลกระทบต่องบการเงินจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กรณีศึกษา กลุ่มธุรกิจ โรงแรม พบว่า การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญตาม TFAS No.16 ได้แก่ การรับรู้รายการ ต้นทุนในการซื้อ การขนย้ายและการบูรณะสภาพของสินทรัพย์ การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ วิธีการตีราคาใหม่ ค่าเสื่อมราคา หน่วยของการวัด และจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา มีผลกระทบต่องบการเงินของบริษัทในกลุ่มธุรกิจ โรงแรม สำหรับการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญอื่น ได้แก่ การรับรู้รายการ ต้นทุนที่เกิดขึ้นภายหลัง การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ รายการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ ค่าเสื่อมราคา ระยะเวลาในการคิดค่าเสื่อมราคา การตัดรายการ วันที่ตัดรายการสินทรัพย์และการจัดประเภทรายการผลกำไร ไม่มีผลกระทบต่องบการเงินของบริษัทในกลุ่มธุรกิจ โรงแรม การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญจากมาตรฐานการบัญชีที่ส่งผลกระทบต่องบการเงิน พบว่า การรับรู้รายการ ต้นทุนในการซื้อ การขนย้ายและการบูรณะสภาพของสินทรัพย์มีผลกระทบต่องบการเงิน จำนวน 2 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 18.18 การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้

รายการ วิธีการตีราคาใหม่ มีผลกระทบจำนวน 3 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 27.27 ค่าเสื่อมราคา หน่วยของการวัดและจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา มีผลกระทบ จำนวน 1 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 9.09

สุคาร์ตัน หอมกลิ่น และ จิตาภรณ์ สินจรูญศักดิ์ (2558) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างผลการดำเนินงานทางการเงินกับรายการคงค้างของกิจการ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (MAI) พบว่า ผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการมีความสัมพันธ์ต่อรายการคงค้างของกิจการ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (MAI) คือ กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานมีความสัมพันธ์เชิงลบต่อรายการคงค้างของกิจการ กำไรจากการดำเนินงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อรายการคงค้างของกิจการ กำไรต่อหุ้นมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อรายการคงค้างของกิจการ อย่างมีนัยสำคัญ และยังพบว่าตัวแปรควบคุมซึ่งประกอบด้วย ประเภทธุรกิจ ขนาดธุรกิจ และมูลค่าของรายการคงค้างปีก่อนมีระดับนัยสำคัญทางสถิติสัมพันธ์กับรายการคงค้างของกิจการอีกด้วย

วรกมล เกษมทรัพย์ (2553) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการและผลการดำเนินงานของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า ตัวแปรการกำกับดูแลกิจการที่ประกอบด้วย (1) สัดส่วนของคณะกรรมการอิสระจากภายนอกต่อคณะกรรมการบริหารของบริษัท (IND) (2) ขนาดของคณะกรรมการบริษัท (BOD) (3) จำนวนครั้งของการประชุมคณะกรรมการของบริษัท (TIME) (4) CEO Duality (DUAL) (5) ผลการประเมินการกำกับดูแลกิจการ (CG) ไม่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ในกรณีที่ใช้ Tobin's Q เป็นตัวชี้วัดผลการดำเนินงานของบริษัท ในขณะที่ ตัวแปรการกำกับดูแลกิจการ ขนาดของคณะกรรมการบริษัท (BOD) มีความสัมพันธ์ในเชิงลบกับผลการดำเนินงานของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ในกรณีที่ใช้ ROE (อัตราผลตอบแทนจากส่วนของผู้ถือหุ้น) เป็นตัวชี้วัดผลการดำเนินงานของบริษัท ดังนั้น ผลการทดสอบที่ได้จึงเป็นไปตามสมมติฐานที่กำหนดไว้เฉพาะข้อที่ 2 ตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ในบทที่ 3 ในกรณีมองในแง่มุมมองบัญชีโดยใช้ ROE เป็นตัวชี้วัด เนื่องจากแต่ละบริษัทก็จะมีลักษณะของธุรกิจที่แตกต่างกัน หากขนาดของคณะกรรมการใหญ่เกินไป จะส่งผลให้การตัดสินใจมีความล่าช้าได้ ส่งผลต่อความสูญเสียทางโอกาสในการลงทุนของบริษัท ทำให้ผลการดำเนินงานของบริษัทไม่ดีเท่าที่ควร นอกจากนี้ยังพบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรควบคุม คือ ขนาดของบริษัท (SIZE) และโครงสร้างเงินทุนของบริษัท (DE) ที่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับผลการดำเนินงานของบริษัทในมุมมองทางบัญชี (ROE)

และขนาดของบริษัท (SIZE) ที่มีความสัมพันธ์อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับผลการดำเนินงานของบริษัทในมุมมองทางการตลาด (Tobin's Q) ณ ระดับความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 95 โดยขนาดของบริษัทมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับผลการดำเนินงาน (ROE) ในขณะที่โครงสร้างเงินทุนมีความสัมพันธ์ในเชิงลบกับผลการดำเนินงาน (ROE) จะเห็นได้ว่า ส่วนใหญ่สัดส่วนคณะกรรมการอิสระในคณะกรรมการจะมีค่าประมาณ 33% หรือ 1 ใน 3 ซึ่งเป็นไปตามข้อบังคับของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย อีกทั้งในเรื่อง CEO Duality นั้นพบว่าบริษัทโดยส่วนใหญ่ไม่มี CEO Duality ถึงประมาณ 88% ตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี ข้อ 9 การรวมหรือแยกตำแหน่งเพื่อเป็นการแบ่งแยกหน้าที่ในการกำหนดนโยบายการกำกับดูแลและการบริหารงานประจำ ซึ่งได้ระบุและเปิดเผยไว้ในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1)

นอกจากนี้จากการวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงินหลังจากที่มีการปรับปรุงผลกระทบในงบการเงิน โดยภาพรวมพบว่าการเปลี่ยนแปลงไปจากก่อนปรับปรุง แต่เป็นการเปลี่ยนแปลงที่ไม่มีผลกระทบที่มีสาระสำคัญต่ออัตราส่วนทางการเงิน ทั้งในกลุ่มของอัตราส่วนที่ใช้วัดสภาพคล่อง อัตราส่วนความสามารถในการทำกำไร อัตราส่วนแสดงประสิทธิภาพในการดำเนินงาน และอัตราส่วนวิเคราะห์นโยบายทางการเงิน เนื่องจากบริษัทมีมูลค่าหุ้นที่ลดลง ส่วนของผู้ถือหุ้น และค่าใช้จ่ายก่อนปรับปรุงเป็นจำนวนมาก เมื่อเทียบกับรายการที่เปลี่ยนแปลงไป ข้อมูลผลกระทบที่เป็นจำนวนเงินเป็นประโยชน์ต่อบริษัทและผู้บริหาร เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการวางแผนทางการเงินในอนาคต และเป็นประโยชน์ต่อผู้ถือหุ้นและนักลงทุน ผู้ใช้งบการเงิน เพื่อให้เป็นข้อมูลประกอบการตัดสินใจในการวางแผนการลงทุน

Barr (2009) ศึกษาแนวโน้มนานาชาติของประมาณการบำนาญ การวิเคราะห์การพัฒนาในเศรษฐศาสตร์ของข้อมูลและเศรษฐศาสตร์เชิงพฤติกรรม พัฒนาที่ทำให้เกิดคำถามข้อโต้แย้งตามหลักการที่นิยมลัทธิสมครใจและการแข่งขันเสรี มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องมีผลกระทบสำคัญต่อฐานะของบริษัทและมีผลต่อสวัสดิการของพนักงานและคนรับบำนาญ มาตรฐานการบัญชีในช่วงการเคลื่อนย้ายแรงงานเพิ่มขึ้นจำเป็นต้องใช้เป็นสากล และเพื่อให้เป็นเช่นนั้นจำเป็นต้องประยุกต์กับระบบบำนาญที่ครอบคลุมระบบที่มีอยู่ในประเทศต่าง ๆ การปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีจำเป็นต้องพิจารณาอนาคต การสำรวจจึงต้องเน้นภาพหนึ่งของระบบปัจจุบันน้อยกว่าทิศทางเปลี่ยนแปลง ระบบบำนาญมีหลายวัตถุประสงค์ เป็นการปรับเกื้อการบริโภค การประกัน การบรรเทาความยากจน การกระจายรายได้ ต้องออกแบบอย่างดีเพื่อรองรับวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ต้องมีส่วนประกอบมากมาย แนวทางค้นหาหลักประกันผู้สูงอายุมี 2 แนวทาง คือ (1) เก็บผล

ผลดีปัจจุบันไว้ใช้ในอนาคต ยกเว้นเรื่องบ้านไม่เพียงพอต่อความต้องการบริโภคส่วนใหญ่เพราะมีค่าใช้จ่ายสูง ไม่รองรับความไม่แน่นอน (2) การแลกเปลี่ยนการผลิตในสมัยหนุ่มสาวกับสิทธิต่อการผลิตในอนาคตเมื่ออายุมากขึ้น วัตถุประสงค์ของบ้านอายุ คือ ช่วยคนให้บริโภคได้ต่อเนื่องหลังออกจากงาน ผู้รับบ้านอายุไม่สนใจเรื่องเงินแต่สนใจการบริโภค ดังนั้น ผลได้ในอนาคตจึงเป็นเรื่องสำคัญ และการจัดหาเงินทุนเป็นกลไกทางการเงินอย่างง่ายที่จัดโครงสร้างสิทธิเรียกร้องต่อผลได้ในอนาคต พบว่าประเทศที่พัฒนาแล้วมีทางเลือกมากมาย ประเทศแถบอเมริกาซึ่งมีบ้านอายุที่มีกองทุนเกี่ยวข้องกับรายได้เต็มที่ และก้าวหน้าโดยนายจ้างสมัครใจ และโครงการบ้านอายุรายบุคคล สวีเดนที่ใช้ระบบบ้านอายุชราภาพแบบกำหนดเงินสมทบที่มีการปรับดัชนีค่าของเงินบ้านอายุ NDC ผนวกกับบัญชีรายบุคคลที่มีกองทุนภาคบังคับ เนเธอร์แลนด์ที่มีระบบบ้านอายุคงที่ไม่ต้องสมทบเงินเสริมด้วยการเข้าร่วม โครงการบ้านอายุตามอาชีพที่มีกองทุนแบบเกือบเป็นภาคบังคับ แต่ข้อเท็จจริงคือช่วงของทางเลือกไม่มีข้อจำกัดตามประเด็นความเป็นไปได้ทางปฏิบัติซึ่งไม่ควรตีความคิดว่าประเทศสามารถดำเนินและบริหารระบบได้ตามความต้องการซึ่งไม่ได้หมายความว่าระบบนั้นมีแนวคิดที่ดีหรือเหนือกว่าระบบที่ต้องการการบริหารที่ด้อยกว่า นิวซีแลนด์มีระบบบ้านอายุอย่างง่ายผ่านทางเอกที่ไม่ใช่ข้อจำกัด ผลของข้อสมมติที่มองโลกในแง่ดีเกินไปเกี่ยวกับผลตอบแทนของกองทุนบ้านอายุในทศวรรษ 1990 ที่เป็นผลลัพธ์ที่เปลี่ยนกฎการกำกับดูแลรวมถึงมาตรฐานการบัญชีในการสะท้อนฐานะของบริษัท

Napier (2009) ศึกษาผลกระทบของการบัญชีบ้านอายุ ในประเทศแถบอเมริกา และประเทศแถบอังกฤษ ข้อตกลงบ้านอายุที่นายจ้างเป็นผู้สนับสนุนในภาคเอกชนเริ่มในช่วงหลังของศตวรรษที่ 19 และมักสัมพันธ์กับองค์กรขนาดใหญ่ ในช่วงที่ขาดข้อกำหนดเกษียณอายุ ประมาณการหนี้สินบ้านอายุที่นายจ้างให้อุญญาติให้พนักงานสูงอายุเลือกเกษียณด้วยเงินได้ที่เหมาะสมแทนการโอนไปสู่งานที่สร้างภาระน้อยลง และได้ค่าตอบแทนน้อยลงโดยสมทบเงินในอัตราส่วนของค่าตอบแทนที่ได้ และนายจ้างอาจสมทบด้วยเช่นกัน แนวคิดการวัดต้นทุนบ้านอายุโดยตรงในรูปแบบเงินเดือนที่สละไปหรือบริการแรงงานส่วนเพิ่มโดยสรุปว่า ข้อโต้แย้งที่เป็นไปได้ของวิธีที่เหมาะสมในเชิงแนวคิดในการกำหนดต้นทุนบ้านอายุคือ (1) เงินสมทบที่ต้องจ่ายให้กองทุนบ้านอายุในงวด (2) การเพิ่มสิทธิปัจจุบันของพนักงานต่อผลประโยชน์ (3) การเพิ่มความคาดหวังของพนักงานต่อผลประโยชน์ แม้มาตรฐานการบัญชีปัจจุบันสำหรับผลประโยชน์หลังเกษียณค่อนข้างเคลื่อนสู่หลักการเดียวกัน ยังมีประเด็นสำคัญเกี่ยวกับผลกระทบของบัญชีบ้านอายุ โดยพบว่าหลักการที่ควรจะเป็นต่าง ๆ เกิดจากการศึกษาบัญชีบ้านอายุ (1) บัญชีบ้านอายุควรมุ่งให้เกิดความเป็นข้อสรุปทั่วไป วิธีปฏิบัติทางบัญชีที่แตกต่างกันต้องเป็นผลของความแตกต่างอย่างมากของสิทธิกับภาระผูกพัน แทน

ความแตกต่างที่เป็นทางการของข้อตกลงบ้านอายุในอุดมคติ หลักการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าที่ใช้กับบ้านอายุที่อิงเงินสมทบต้องเหมือนกัน แม้รายละเอียดการประยุกต์จำเป็นต้องสะท้อนความแตกต่างของแนวทางต่าง ๆ (2) โอกาสของวิธีปฏิบัติทางบัญชีตามอำเภอใจผ่านการกำหนดสินทรัพย์และหนี้สินบางอย่างเป็นสินทรัพย์และหนี้สินบ้านอายุต้องลดลงให้ต่ำที่สุด ซึ่งจะสำเร็จได้โดยตัดดุลยพินิจที่นายจ้างอาจตัดสินใจ เช่น เงินลงทุนบางอย่างเป็นสินทรัพย์ทางการเงินที่ถือจนครบกำหนดหรือสินทรัพย์บ้านอายุ แต่จะดีกว่าผ่านการทำให้มั่นใจว่าแนวปฏิบัติทางบัญชีมีความสม่ำเสมอ (3) ต้องบอกสิ่งนั้นอย่างที่เป็น การกระจายและปรับเปลี่ยนแบบปลอม ๆ หรือร้ายกว่านั้นคือละเลยลักษณะของหนี้สินและต้นทุนบ้านอายุต้องเลิกไป (4) การเปิดเผยข้อมูลต้องทำให้มั่นใจว่า ไม่แปลก การบัญชีบ้านอายุเดินทางมาไกลช่วง 30 ปีที่ผ่านมา สิ่งที่น่าตกใจคือเราอาจพร้อมบรรลุระบบตรรกะทางบัญชีของบ้านอายุผลประโยชน์ที่กำหนดเพียงเมื่อเริ่มบ้านอายุประเภทนี้ลดลง

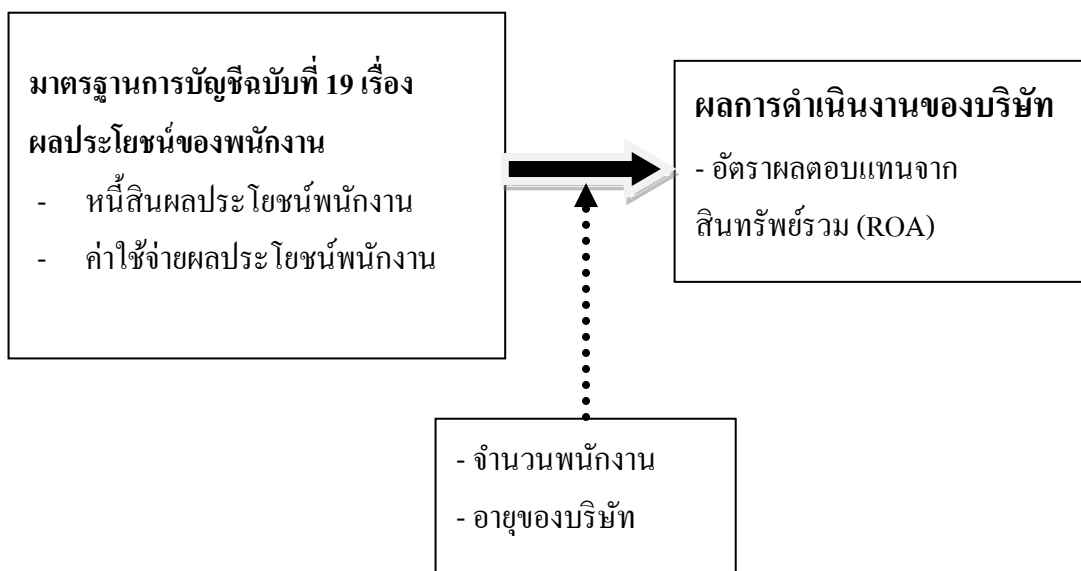
Hunter (2005) ได้ศึกษาเรื่อง ผลกระทบจากการกำหนดมูลค่าหนี้สินเงินบ้านอายุในการจัดอันดับความน่าเชื่อถือ การออกกฎหมายคุ้มครองสมาชิกโครงการ ผู้การเป็นสมาชิกกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ กลายเป็นการกำหนดมูลค่าหนี้สินเงินบ้านอายุที่ผ่านมา ของการจัดอันดับหนี้สินการทำงาน ะครอบคลุมแรงกดดันที่เพิ่มขึ้น กับกิจการที่ตั้งอยู่ในสหราชอาณาจักร ช่องทางการเพิ่มขึ้นของการกำหนดผลประโยชน์โครงการเงินบ้านอายุ การวัดที่น่าเชื่อถือของข้อกำหนดของการดำเนินงาน และความยืดหยุ่นทางการเงิน โครงการเงินบ้านอายุ คือการลงทุนโดยเฉพาะในรูปของสินทรัพย์ นี้ไม่ใช่สิ่งจำเป็นกรณีการหยุดโดยชั่วคราวในยุโรป ที่ซึ่งกองทุนเงินบ้านอายุหาจากงบแสดงฐานะการเงินของบริษัท แทนการเริ่มลงทุนในสินทรัพย์เฉพาะ ดำเนินการเหล่านั้นบนความเสี่ยงของเจ้าของ หนี้สินเงินบ้านอายุ จะนำไปสู่การปรับเปลี่ยนเพื่อวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน วิธีการนี้ถูกวางให้คล้ายกัน ทั้งหนี้สินเงินบ้านอายุสมทบ และกองทุนที่ไม่ได้รับการสนับสนุน หนี้สินเงินบ้านอายุ การปรับเปลี่ยนอัตราส่วนคือข้อบังคับบนอิทธิพลทั้ง 2 (หนี้สินสุทธิต่อกำไรก่อนดอกเบี้ย ภาษี ค่าเสื่อมราคา และค่าตัดจำหน่าย) และครอบคลุม (EBITDA เงินปันผล หารดอกเบี้ย) เพื่อให้สะท้อนถึงเรื่องนี้ โดยคล้ายกับแนวทางของหน่วยงานอื่น ๆ วิธีหนี้สิน อัตราส่วนเหล่านี้ไม่ใช่ส่วนหนึ่งของการวิเคราะห์ แต่ช่วยให้การประเมินหนี้สินถูกต้อง นั่นคือกองทุนบ้านอายุที่มีการจัดอันดับหนี้สิน ซึ่งการปรับปรุงให้ดีขึ้นให้มีความโปร่งใสสำหรับนักลงทุน หนี้สินเงินบ้านอายุเป็นหนี้สินระยะยาว และขอบเขตของหนี้สินจะมีความเป็นปัจจุบัน การเพิ่มขึ้นโดยความตกต่ำในตลาดทุนในปี 2001 ถึงแม้ว่าตลาดจะบรรเทาได้ ใช้ในสหราชอาณาจักร และเนเธอร์แลนด์ เกี่ยวข้องกับการสร้างโครงการเงินบ้านอายุ จากความไว้วางใจที่ผู้รับบ้านอายุได้รับผลประโยชน์ ความไว้วางใจแต่งตั้งกรรมการที่มักมีตัวแทนของผลประโยชน์ และนายจ้างที่สนับสนุน และ

คณะกรรมการจัดการโครงการให้เป็นไปตามอำนาจ ความไว้วางใจให้แก่ฝ่ายต่าง ๆ โดยความสามารถที่แตกต่างกัน ผลจากนายจ้างให้การสนับสนุนซื้อสินทรัพย์ที่คาดว่าจะสร้างผลตอบแทนที่จะจ่ายหนี้สินที่โครงการจ่ายสมาชิก คือเงินบำนาญที่สัญญากับสมาชิก กรณีที่นายจ้างล้มละลาย อาจจะมีโครงการเงินบำนาญ ไม่เต็มใจรับผิดชอบเต็มรูปแบบ ภายหลังเกินความรับผิดชอบ เปลี่ยนโครงการเป็นหนี้สินของบริษัท อ้างว่าโครงการจะเรียกเก็บการล้มละลายกับนายจ้าง ในเดือนกุมภาพันธ์ 15, 2005 ควรจะสังเกตเห็นว่าเจ้าหนี้โครงการเงินบำนาญที่เป็นเจ้าหนี้ ไม่มีหลักประกัน และควรจัดอันดับหลังจากที่มีความปลอดภัย ควบคู่กับหนี้สินที่ไม่มีหลักประกันที่ผ่านมา

จากการทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง สรุปได้ว่าจากการที่สภาวิชาชีพการบัญชี ออกมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน โดยให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 โดยมาตรฐานกำหนดให้กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายและการประมาณการหนี้สินที่เกี่ยวข้องในงวดที่เกิดค่าใช้จ่ายทันที ทำให้กิจการที่ไม่เคยรับรู้รายการต้องปรับงบการเงินย้อนหลังซึ่ง สภาวิชาชีพฯ ได้ให้ทางเลือกกับกิจการในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลง 4 ทางเลือก คือ (1) รับรู้โดยทันทีเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน (2) รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงภายในระยะเวลา 5 ปี นับจากวันที่ประกาศใช้มาตรฐาน (3) รับรู้โดยปรับกำไรสะสมต้นงวดของปี 2554 (4) รับรู้โดยใช้วิธีปรับย้อนหลัง ทั้งนี้ทางเลือกที่ (3) เป็นวิธีที่กิจการส่วนใหญ่เลือกปฏิบัติมากที่สุด รองลงมาคือ (2) (4) และ (1) เป็นวิธีที่กิจการเลือกปฏิบัติน้อยที่สุด

การถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน สำหรับกิจการที่มีขนาดใหญ่หรือจำนวนพนักงานมาก จำเป็นต้องใช้หลักคณิตศาสตร์ประกันภัยในการคำนวณหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน ซึ่งเป็นการเพิ่มต้นทุนให้กับกิจการ แต่เพื่อให้มาตรฐานการบัญชีของไทยเป็นที่ยอมรับในระดับสากล และรองรับการเข้าสู่ประชาคมอาเซียน กิจการที่เกี่ยวข้องกับสาธารณะ และบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนดให้ต้องปฏิบัติ

6. กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพที่ 2.1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษาผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ โดยมีประเด็นในการศึกษาดังนี้

- 3.1 สมมติฐานการศึกษา
- 3.2 ประชากร และกลุ่มตัวอย่าง
- 3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บข้อมูล
- 3.5 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล

3.1 สมมติฐานการศึกษา

จากการที่สภาวิชาชีพบัญชีฯ ประกาศใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2554 โดยเปิดทางเลือกปฏิบัติทางการบัญชีให้ปฏิบัติได้ 4 แนวทาง ได้แก่ (1) รับรู้ทันทีเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน (2) รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงภายในระยะเวลา 5 ปีนับจากวันที่นำมาตราฐานการบัญชีนี้มาใช้ (3) รับรู้โดยปรับกับกำไรสะสม ณ วันต้นงวดของรอบระยะเวลาบัญชีปี 2554 (4) รับรู้โดยใช้วิธีปรับย้อนหลัง และจากการทบทวนวิจัยในอดีต สามารถตั้งสมมติฐานได้ดังนี้

ผลการดำเนินงาน

จากการศึกษางานวิจัยของ กิตติมา อัครนุพงศ์ และนิยะดา วิเศษบริสุทธิ์ (2557) พบว่า การบันทึกภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงานในงบแสดงฐานะการเงินทำให้หนี้สินสูงขึ้นอย่างมากส่งผลกระทบต่ออัตราส่วนแสดงสภาพหนี้ของบริษัทจดทะเบียนสูงขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ ทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยอัตราส่วนแสดงความสามารถในการทำกำไรอัตราส่วนที่รวมผลกระทบ น้อยกว่าอัตราส่วนที่เอาผลกระทบของมาตรฐานการบัญชีออก เช่นเดียวกัน อัตราส่วนผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งยืนยันว่าค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานมีผลทำให้กำไรจากการดำเนินงานและกำไรสุทธิของกิจการลดลงอย่างมีนัยสำคัญ และทำการทดสอบค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงานกับจำนวนพนักงาน ผลที่ได้แสดงว่าค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน มีความสัมพันธ์กับขนาดของกิจการอย่างมีนัยสำคัญ งานวิจัยของ สุวพัชร อิงอุดมบุญกุล (2554) ศึกษา

ผลกระทบจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 ที่มีต่องบการเงินของบริษัท ปตท. เดมิคอล จำกัด (มหาชน) พบว่า บริษัทเลือกวิธีปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับปี พ.ศ.2553 เพื่อให้ งบการเงินเปรียบเทียบกันได้ ซึ่งส่งผลกระทบต่องบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงฐานะการเงิน และงานวิจัยของ ฉัตรมงคล วงศ์รัฐนันท์ (2557) ศึกษาทางเลือกทางการบัญชีและการตอบสนอง ของตลาดต่อการรับรู้หนี้สินผลประโยชน์พนักงานประเภทโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 พบว่า การศึกษาครั้งนี้ไม่พบว่าตลาดทุนมีการตอบสนองต่อการรับรู้ หนี้สินส่วนเพิ่ม จึงตั้งสมมติฐานไว้ดังนี้

H_1 : หนี้สินผลประโยชน์พนักงานส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานแตกต่างกัน

H_2 : ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงานส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานแตกต่างกัน

3.2 ประชากร และกลุ่มตัวอย่าง

บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100 (ข้อมูลจาก <http://www.set.or.th> ณ วันที่ 13 มีนาคม 2559) และกลุ่มตัวอย่างที่นำมาศึกษาเป็นบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ที่จัดตั้งขึ้นก่อนมาตรฐานฯ มีผลบังคับใช้ และยังคง สภาพระหว่างปี พ.ศ.2553-2559 คงเหลือบริษัท จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ทำการศึกษ จำนวน 56 บริษัท ได้แก่

ตารางที่ 3.1 บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ทำการศึกษา

ลำดับ	บริษัทหลักทรัพย์	ตัวย่อ
1	บริษัท เจริญโภคภัณฑ์อาหาร จำกัด (มหาชน)	CPF
2	บริษัท ไมเนอร์ อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด (มหาชน)	MINT
3	บริษัท ไทยยูเนี่ยน กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)	TU
4	ธนาคารกรุงเทพ จำกัด (มหาชน)	BBL
5	ธนาคารกสิกรไทย จำกัด (มหาชน)	KBANK
6	ธนาคารเกียรตินาคิน จำกัด (มหาชน)	KK
7	ธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน)	KTB
8	ธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด (มหาชน)	SCB
9	บริษัท ทูมชนชาติ จำกัด (มหาชน)	TCAP
10	บริษัท ทีสโก้ไฟแนนเชียลกรุ๊ป จำกัด (มหาชน)	TISCO
11	ธนาคารทหารไทย จำกัด (มหาชน)	TMB

ตารางที่ 3.1 บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ทำการศึกษา (ต่อ)

ลำดับ	บริษัทหลักทรัพย์	ตัวย่อ
12	บริษัท อินโดรามาเวนเจอร์ส จำกัด (มหาชน)	IVL
13	บริษัท อมตะ คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)	AMATA
14	บริษัท เอเชียนพร็อพเพอร์ตี้ ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน)	AP
15	บริษัท บางกอกแลนด์ จำกัด (มหาชน)	BLAND
16	บริษัท ช.การช่าง จำกัด (มหาชน)	CK
17	บริษัท เซ็นทรัลพัฒนา จำกัด (มหาชน)	CPN
18	บริษัท อิตาเลียนไทย ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน)	ITD
19	บริษัท แลนด์แอนด์เฮาส์ จำกัด (มหาชน)	LH
20	บริษัท แอล.พี.เอ็น.ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน)	LPN
21	บริษัท ควอลิตี้เฮาส์ จำกัด (มหาชน)	QH
22	บริษัท แसनสิริ จำกัด (มหาชน)	SIRI
23	บริษัท สุภาลัย จำกัด (มหาชน)	SPALI
24	บริษัท ซิโน-ไทย เอ็นจีเนียริ่งแอนด์คอนสตรัคชั่น จำกัด (มหาชน)	STEC
25	บริษัท เอสทีพี แอนด์ ไอ จำกัด (มหาชน)	STPI
26	บริษัท ไทยคอน อินดัสเทรียล คอนเน็คชั่น จำกัด (มหาชน)	TICON
27	บริษัท ปูนซีเมนต์ไทย จำกัด (มหาชน)	SCC
28	บริษัท ปูนซีเมนต์นครหลวง จำกัด (มหาชน)	SCCC
29	บริษัท ทีพีไอ โพลีน จำกัด (มหาชน)	TPIPL
30	บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน)	BANPU
31	บริษัท บางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน)	BCP
32	บริษัท ผลิตไฟฟ้า จำกัด (มหาชน)	EGCO
33	บริษัท โกลว์ พลังงาน จำกัด (มหาชน)	GLOW
34	บริษัท ไออาร์พีซี จำกัด (มหาชน)	IRPC
35	บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน)	PTT
36	บริษัท ปตท.สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน)	PTTEP
37	บริษัท ไทยออยล์ จำกัด (มหาชน)	TOP
38	บริษัท น้ำประปาไทย จำกัด (มหาชน)	TTW

ตารางที่ 3.1 บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ทำการศึกษา (ต่อ)

ลำดับ	บริษัทหลักทรัพย์	ตัวย่อ
39	บริษัท โรงพยาบาลบำรุงราษฎร์ จำกัด (มหาชน)	BH
40	บริษัท ท่าอากาศยานไทย จำกัด (มหาชน)	AOT
41	บริษัท บีทีเอส กรุ๊ป โฮลดิ้งส์ จำกัด (มหาชน)	BTS
42	บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน)	THAI
43	บริษัท โทรคมนาคมไทย เอเอสทีซีเอส จำกัด (มหาชน)	TTA
44	บริษัท ซีพี ออลล์ จำกัด (มหาชน)	CPALL
45	บริษัท โฮม โปรดักส์ เซ็นเตอร์ จำกัด (มหาชน)	HMPRO
46	บริษัท ห้างสรรพสินค้าโรบินสัน จำกัด (มหาชน)	ROBINS
47	บริษัท บีอีซี เวิลด์ จำกัด (มหาชน)	BEC
48	บริษัท เมเจอร์ ซินีเพล็กซ์ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)	MAJOR
49	บริษัท เดลต้า อิเล็กทรอนิกส์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)	DELTA
50	บริษัท เอสวีไอ จำกัด (มหาชน)	SVI
51	บริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน)	ADVANC
52	บริษัท โทเทิล แอ็คเซ็ส คอมมูนิเคชั่น จำกัด (มหาชน)	DTAC
53	บริษัท จัสมินอินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด (มหาชน)	JAS
54	บริษัท สามารถคอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)	SAMART
55	บริษัท ไทยคม จำกัด (มหาชน)	THCOM
56	บริษัท ทรู คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)	TRUE

3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การค้นคว้าวิจัยนี้เก็บรวบรวมข้อมูลจากแหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากรายงานทางการเงินประจำปี 2553 – 2559 ซึ่งประกอบด้วย งบแสดงฐานะการเงิน งบแสดงผลการดำเนินงาน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และหมายเหตุประกอบงบการเงิน ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET100) ทั้งนี้ การเก็บรวบรวมข้อมูลงบการเงินของแต่ละบริษัท ผู้ศึกษาได้เก็บข้อมูลจาก งบการเงินประจำปี ที่เปิดเผยไว้ในเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (<http://www.set.or.th>) เว็บไซต์ของสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (<http://www.sec.or.th>) และได้ทำการ ค้นคว้าจากหนังสือ เอกสารเผยแพร่ บทความ งานวิจัย และเว็บไซต์ต่าง ๆ

3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บข้อมูล

การเก็บข้อมูลในงานวิจัยนี้ รวบรวมข้อมูลจากรายงานทางการเงินปี 2553 – 2559 เฉพาะมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน ในเรื่อง

- หนี้สินผลประโยชน์พนักงาน
- ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน
- แนวทางเลือกปฏิบัติทางการบัญชี
- อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์รวม (ROA)
- อายุของกิจการ
- จำนวนพนักงานของกิจการ

3.5 วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล

หลังจากรวบรวมข้อมูลต่างๆ ได้ครบถ้วน ผู้วิจัยได้ดำเนินการทดสอบสมมติฐานการวิจัยโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ วิเคราะห์ข้อมูลโดย

1. การวิเคราะห์ค่าสถิติเชิงพรรณนา (**Descriptive Statistics**) เพื่อหาค่าเฉลี่ยของหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน จำนวนพนักงาน อายุของบริษัท และอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์รวม

2. การวิเคราะห์การถดถอยพหุ (**Multiple Regression Analysis**) เพื่อวิเคราะห์ข้อมูลของผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังนี้

$$Y = A + B_1 X_1 + B_2 X_2 + B_3 X_3 + B_4 X_4 + e$$

โดยที่

$$Y = \text{อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ (ROA)}$$

$$X_1 = \text{หนี้สินผลประโยชน์พนักงาน}$$

$$X_2 = \text{ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน}$$

$$X_3 = \text{จำนวนพนักงาน}$$

$$X_4 = \text{อายุของบริษัท}$$

$$e = \text{ค่าความคลาดเคลื่อน}$$

บทที่ 4

ผลการวิจัย

การศึกษาผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 จากกลุ่มตัวอย่างทั้งสิ้น 56 บริษัท เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ โดยมีวัตถุประสงค์ในการศึกษา คือ (1) หนี้สินผลประโยชน์พนักงานส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานแตกต่างกัน (2) ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงานส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานแตกต่างกัน วิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ของหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์รวม จำนวนพนักงาน และอายุของบริษัท เพื่ออธิบายข้อมูลด้วยค่าเฉลี่ยของ วิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ Pearson Correlation เพื่ออธิบายความสัมพันธ์ของตัวแปรที่ศึกษา และวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) เพื่ออธิบายความสัมพันธ์ของตัวแปรทั้งสอง ซึ่งผลการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

ตาราง 4.1 วิเคราะห์ค่าเฉลี่ยของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน และอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์รวม

ตัวแปร	ค่าเฉลี่ย	ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน
ROA	6.958	6.419
หนี้สินผลประโยชน์พนักงาน	1,754,774,848.000	3,193,025,062.000
ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน	324,692,134.600	846,396,079.100
ตัวแปรควบคุม		
จำนวนพนักงาน	8,447.270	11,018.992
อายุของบริษัท	39.550	18.606

จากตารางที่ 4.1 จากการศึกษาทั้ง 56 บริษัท พบว่าอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์รวม(ROA) เฉลี่ย 6.958 หนี้สินผลประโยชน์พนักงานเฉลี่ย 1,754,774,848.000 บาท ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงานเฉลี่ย 324,692,134.600 บาท จำนวนพนักงานเฉลี่ย 8,447.270 คน และอายุของบริษัทเฉลี่ย 39.550 ปี

ตารางที่ 4.2 วิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์ของผลการดำเนินงาน กับหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน จำนวนพนักงานและอายุของบริษัท

	ROA	หนี้สิน	ค่าใช้จ่าย	จำนวน พนง.	อายุของบริษัท
ROA	1	-.273	-.205	-.194	-.389
หนี้สิน		1	.724	.492	.389
ค่าใช้จ่าย			1	.387	.225
จำนวน พนง.				1	.481
อายุของบริษัท					1

จากตารางที่ 4.2 อธิบายความสัมพันธ์ของตัวแปรที่นำมาทดสอบ ผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานต่อผลการดำเนินงาน ผลการศึกษาพบว่าตัวแปรแต่ละตัวไม่มีความสัมพันธ์กัน

ตารางที่ 4.3 วิเคราะห์การถดถอยพหุของผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100

ตัวแปร	B	Beta	t-value	Sig.
หนี้สินผลประโยชน์พนักงาน	-2.379E-010	-.118	-.589	0.558
ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน	-4.773E-010	-.063	-.338	0.737
ตัวแปรควบคุม				
จำนวนพนักงาน	3.537E-005	.061	.386	0.701
อายุของบริษัท	-.124	-.358	-2.400	0.020*
ค่าคงที่ (Constant)	12.117		6.229	0.000
R = 0.416 R ² = 0.173 F = 2.662(0.043*)				

*ระดับนัยสำคัญ 0.05

ผลการทดสอบความสัมพันธ์ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานกับผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100 พบว่าโดยรวมมีค่า F-Value อยู่ที่ 0.043 ซึ่งมีค่าน้อยกว่าระดับนัยสำคัญที่กำหนดคือ 0.05 ค่าสถิติดังกล่าวใช้ในการทดสอบสมมติฐานที่ว่า ตัวแปรอิสระมีผลกระทบกับตัวแปรตาม จากการพิจารณา ค่า R Square พบว่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระทั้งหมด ที่มีต่อตัวแปรตามมีค่าเท่ากับ 17.30%

และเมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับผลการดำเนินงาน พบว่าอายุของกิจการมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

บทที่ 5

สรุป อภิปรายผลและข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100 ระหว่างปี พ.ศ.2553-2559 จำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งสิ้น 56 บริษัท โดยมีวัตถุประสงค์ในการศึกษา คือ (1) หนี้สินผลประโยชน์พนักงานส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานแตกต่างกัน และ (2) ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงานส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานแตกต่างกัน รวบรวมข้อมูลทุติยภูมิจากงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย คือ งบการเงิน รายงานประจำปี และแบบแสดงรายการประจำปีจากระบบสารสนเทศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (www.set.or.th) และสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (www.sec.or.th) ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา ประกอบด้วย ตัวแปรอิสระ คือ หนี้สินผลประโยชน์พนักงาน และค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน ตัวแปรตาม คือ ผลการดำเนินงานของบริษัทโดยวัดจากอัตราผลตอบแทนสินทรัพย์รวม (ROA) และตัวแปรควบคุม คือ จำนวนพนักงาน และอายุของบริษัท

วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) หาค่าเฉลี่ยของหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์รวม จำนวนพนักงาน และอายุของบริษัท วิเคราะห์สัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ Pearson Correlation เพื่ออธิบายความสัมพันธ์ของตัวแปรที่ศึกษา และวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) เพื่ออธิบายความสัมพันธ์ของตัวแปรที่ศึกษา ซึ่งสามารถสรุป อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ ดังนี้

5.1 อภิปรายผลการวิจัย

ผลการศึกษาผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100 ระหว่างปี พ.ศ.2553-2559 สามารถสรุปผลการศึกษิตามวัตถุประสงค์ได้ว่า (1) หนี้สินผลประโยชน์พนักงานส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100 ไม่แตกต่างกัน และ (2) ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงานส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100 ไม่แตกต่างกัน ซึ่งไม่เป็นไปตามสมมติฐาน สอดคล้องกับงานวิจัยของ สุวพัชร อิงอุดมบุญกุล (2554) ผลการวิจัยพบว่า

ผลกระทบในงบการเงินโดยภาพรวมเปลี่ยนแปลงไปจากก่อนปรับปรุงตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 แต่การเปลี่ยนแปลงไม่มีผลกระทบที่เป็นสาระสำคัญต่ออัตราส่วนทางการเงิน เนื่องจากบริษัทมีมูลค่าหนี้สิน ส่วนของผู้ถือหุ้น และค่าใช้จ่ายก่อนการปรับปรุงตามมาตรฐานฉบับนี้ เป็นจำนวนมาก เมื่อเทียบกับรายการที่เปลี่ยนแปลงไป รวมถึง งานวิจัยของ อนงค์ บุญนิธิกุล (2554) พบว่าการเลือกใช้นโยบายทางการเงินบัญชีที่แตกต่างกันในกลุ่มอุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์ มีอัตราส่วนทางการเงินที่สูงหรือต่ำกว่าค่าเฉลี่ยอุตสาหกรรมในจำนวนที่ใกล้เคียงกันหรือในทิศทางเดียวกัน และงานวิจัยของ ฉัตรมงคล วงศ์รัฐนันท์ (2554) ผลการวิจัยพบว่า ตลาดไม่ตอบสนองด้านลบต่อผลการรับรู้หนี้สินส่วนเพิ่มในช่วงการประกาศผลการดำเนินงานของกิจการ ซึ่งอาจเป็นเพราะตลาดทุนได้รับรู้ และตอบสนองต่อรายการหนี้สินผลประโยชน์พนักงานแล้ว ก่อนบริษัทประกาศผลการดำเนินงานในไตรมาส 1 ปี 2554 จากการประชาสัมพันธ์ของสภาวิชาชีพการบัญชีฯ ก่อนมาตรฐานมีผลบังคับใช้

นอกจากนี้การศึกษา พบความสัมพันธ์ของตัวแปรควบคุม คือ อายุของบริษัทมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ กล่าวคือ อายุของบริษัทส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100 เนื่องจากการนำมาตรฐานมาใช้เป็นครั้งแรก บริษัทต่าง ๆ ต้องทำการคำนวณย้อนหลังตั้งแต่วันที่พนักงานแต่ละคนเริ่มเข้าทำงานจนถึงวันที่มาตรฐานมีผลบังคับใช้ (สุรพล ถวัลยวิจิตร และปิยาภรณ์ อาสาทรงธรรม, 2554) บริษัทที่จัดตั้งมานานย่อมส่งผลกระทบต่อการประมาณหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน มากขึ้นด้วย

5.2 ข้อจำกัดในการวิจัย

1. กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ เป็นกลุ่มบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET100 โดยเก็บข้อมูลเพียง 7 ปี คือตั้งแต่ปี พ.ศ.2553-2559
2. การศึกษาผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัท ใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์รวม (ROA) เท่านั้น

5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต

1. การศึกษาครั้งต่อไปควรเพิ่มกลุ่มประชากร เช่น บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย บริษัทจดทะเบียนในกลุ่มธุรกิจขนาดกลาง (MAI)
2. การศึกษาครั้งต่อไปอาจศึกษาผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัท โดยใช้อัตราส่วนทางการเงินด้านอื่น ๆ

บรรณานุกรม

- กิตติมา อัครนุพงษ์ และนิยะดา วิเศษบริสุทธิ์. (2557). นโยบายการบัญชีและผลกระทบของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานต่อบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากรในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารวิชาชีพบัญชี, 10(29), 5-23.
- คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน. สืบค้นเมื่อวันที่ 11 มีนาคม 2559, เข้าถึงได้จาก [http://www.fap.or.th/images/column_1359010309/คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี%20ฉบับที่%2019\(ปรับปรุง%202557\).pdf](http://www.fap.or.th/images/column_1359010309/คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี%20ฉบับที่%2019(ปรับปรุง%202557).pdf)
- นักรมงคล วงศ์รัฐนันท์. (2557). ทางเลือกทางการบัญชีและการตอบสนองของตลาดต่อการรับรู้หนี้สินผลประโยชน์พนักงานประเภทโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 หลักฐานเชิงประจักษ์จากประเทศไทย. บทความ, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. สืบค้นเมื่อวันที่ 24 กันยายน 2558, เข้าถึงได้จาก <http://www.set.or.th>
- ชนธ จงศิริจิตต์ศักดิ์. (2555). ความสัมพันธ์ระหว่างโครงสร้างเงินทุนกับคุณภาพกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในดัชนี SET50. วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยนอร์ทกรุงเทพ 1(1), 19-26.
- ธัญญาภรณ์ โพธิ์พัฒน์. (2554). ความรู้ความเข้าใจของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน. บทความ, มหาวิทยาลัยเกษมบัณฑิต.
- นงเยาว์ บุญริน. (2554). ผลกระทบต่องบการเงินจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กรณีศึกษา กลุ่มธุรกิจโรงแรม. บทความ, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- พนิดา สุนทรอำไพ. (2553). ผลกระทบของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงานที่มีต่อธนาคารพาณิชย์. บทความ, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน. สืบค้นเมื่อวันที่ 11 ธันวาคม 2558, เข้าถึงได้จาก http://www.fap.or.th/images/column_1359010309/N%20TAS%2019%20-%20Part%20B-claan%2021-1-57-web.pdf

บรรณานุกรม (ต่อ)

- วรกมล เกษมทรัพย์. (2553). ความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการและผลการดำเนินงานของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. บทความ, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- วรศักดิ์ ทูมมานนท์ และวิภาดา ตันติประภา. (2554). ผลกระทบ ของการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานมาใช้กับงบการเงิน สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี 2554. วารสารวิชาชีพบัญชี, 7(20), 22-49.
- วันชัย ธนากรกิจกุล และชารี สาทรกิจ. (2554). ผลกระทบจากมาตรฐานการบัญชีใหม่ต่อการเงินและรายงานสถิติที่ ธปท. เผยแพร่. ธนาคารแห่งประเทศไทย, 1-21.
- สุดารัตน์ หอมกลิ่น และฐิติภรณ์ สินจรรยาศักดิ์. (2558). ความสัมพันธ์ระหว่างผลการดำเนินงานทางการเงินกับรายการคงค้างของกิจการ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (MAI). วารสารวิจัยและพัฒนา วไลยอลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์ 10(1), 69-75.
- สุรพล ถวัลยวิจิตร และปิยาภรณ์ อาสาทรงธรรม. (2554). ผลกระทบจากการนำมาตรฐานการบัญชีผลประโยชน์พนักงาน ไปใช้ในธุรกิจกรณีศึกษาสถาบันการเงินไทย. บทความ, มหาวิทยาลัยกรุงเทพ.
- สุวพัชร อิงอุดมมุกด. (2554). ผลกระทบจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงาน ที่มีต่อการเงินของบริษัท ปตท.เคมีคอล จำกัด(มหาชน). บทความ, มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. สืบค้นเมื่อวันที่ 6 ตุลาคม 2558, เข้าถึงได้จาก <http://www.sec.or.th>
- หนึ่งฤทัย รุ่งเรือง. (2557). ความเข้าใจผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในเขตกรุงเทพมหานครต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์พนักงาน. บทความ, มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- อนงค์ บุญยนิธิกุล. (2554). นโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงานของบริษัทในอุตสาหกรรมพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. บทความ, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- Christopher Napier. (2009). The logic of Pension Accounting. (vol. 39). Accounting and Business Research, 231-249.
- Nicholas Barr. (2009). International trends in pension provision. (vol. 39). Accounting and Business Research, 211-225.

บรรณานุกรม (ต่อ)

Paraskevi Vicky Kiosse & Ken Peasnell. (2009). Have Changes in Pension Accounting Changed Pension Provision? A Review of the Evidence. (vol. 39). Accounting and Business Research, 255-267.

Susan Hunter. (2005). Assessing the impact of pension liabilities on credit ratings. (vol. 10). Henry Stewart Publications, 343-350.

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ – สกุล นางสาวน้ำฝน อินดู

รหัสประจำตัวนักศึกษา 5710521715

วุฒิการศึกษา

วุฒิการศึกษา	สถาบัน	ปีที่สำเร็จการศึกษา
บริหารธุรกิจบัณฑิต	มหาวิทยาลัยทักษิณ	2542

ตำแหน่งและสถานที่ทำงาน

นักวิชาการเงินและบัญชีปฏิบัติการ สำนักงานศึกษาธิการภาค 7

33/32 ถนนดำรง ตำบลตลาดใหญ่ อำเภอเมือง จังหวัดภูเก็ต