



ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการต่อผลการดำเนินงานของ
บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

**The Impact of the Change in Accounting Standards No. 27 (Revised 2552)
Consolidated and Separate Financial Statements on Performance of
Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand SET 100**

อังคนางค์ กกแก้ว

Angkanang Kokkaew

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา

บัญชีมหาบัณฑิต

มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for the

Degree of Master of Accountancy

Prince of Songkla University

2560

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์



ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการต่อผลการดำเนินงานของ
บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

**The Impact of the Change in Accounting Standards No. 27 (Revised 2552)
Consolidated and Separate Financial Statements on Performance of
Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand SET 100**

อังคนางค์ กกแก้ว

Angkanang Kokkaew

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญา

บัญชีมหาบัณฑิต

มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for the

Degree of Master of Accountancy

Prince of Songkla University

2560

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

ชื่อวิทยานิพนธ์ ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการต่อผลการดำเนินงานของ
บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

ผู้เขียน นางสาวอังคนางค์ กกแก้ว

สาขาวิชา การบัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

คณะกรรมการสอบ

.....
(ดร.กมลวดี ลิ้มอุสันโน)

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

.....กรรมการ
(ดร.มัทนชัย สุทธิพันธุ์)

.....กรรมการ
(ดร.กมลวดี ลิ้มอุสันโน)

บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ อนุมัติให้บัณฑิตวิทยาลัยรับ
เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา ตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

.....
(รองศาสตราจารย์ ดร.ธีระพล ศรีชนะ)
คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

ขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้มาจากการศึกษาวิจัยของนักศึกษาเอง และได้แสดงความขอบคุณบุคคลที่มีส่วนช่วยเหลือแล้ว

ลงชื่อ.....

(ดร.กฤษดี ลิ้มอุสตันโน)

อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

ลงชื่อ.....

(นางสาวอังคนางค์ กกแก้ว)

นักศึกษา

ข้าพเจ้าขอรับรองว่า ผลงานวิจัยนี้ไม่เคยเป็นส่วนหนึ่งในการอนุมัติปริญญาในระดับใดมาก่อน และ
ไม่ได้ถูกใช้ในการยื่นขออนุมัติปริญญาในขณะนี้

ลงชื่อ.....

(นางสาวอังคนางค์ กกแก้ว)

นักศึกษา

ชื่อวิทยานิพนธ์	ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100
ผู้เขียน	นางสาวอังคนางค์ กกแก้ว
สาขาวิชา	บัญชีมหาบัณฑิต
ปีการศึกษา	2559

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อเปรียบเทียบลักษณะการเปิดเผยข้อมูลก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และเพื่อวิเคราะห์ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA) โดยกลุ่มตัวอย่าง คือ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 จำนวน 69 บริษัท เก็บข้อมูลตั้งแต่ปี 2551 – 2556

ผลการศึกษาพบว่า ลักษณะการเปิดเผยข้อมูลมีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญระหว่างก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ โดยการนำเสนองบการเงิน ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ และการเปิดเผยข้อมูลมีความแตกต่างกัน นอกจากนี้การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ไม่มีผลต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

คำสำคัญ : ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ทั้งหมด

Thesis Title	The Impact of the Change in Accounting Standards No. 27 (Revised 2552) Consolidated and Separate Financial Statements on Performance of Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand SET 100
Author	Miss Angkanang Kokkaew
Major Program	Master of Accounting
Academic Year	2016

Abstract

This study aims to compare the nature of disclosure between before and after the change in accounting standard No.27 (Revised 2009) Consolidated and separate Financial Statements and to analyze the effect of the change in accounting standard on performance of listed companies in SET 100 by using the return on assets (ROA). The samples are 69 listed companies in SET 100 for the period of 2008 – 2012

The results found that the nature of disclosure has significantly different between before and after the change of accounting standard No.27 (Revised 2009) Consolidated and Separate Financial Statements. There is a difference in the presentation of the financial statements, the accounting for investments in subsidiaries investments in jointly controlled entities and investments in associates in the separate financial statements, and the disclosure. Moreover, the change of accounting standards has no impact on performance of listed companies in SET 100

Keywords: Impact of changes in accounting standards, Total Return on Assets

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จได้ด้วยความกรุณาอย่างสูงยิ่งจาก ดร.กุลวดี ลิมอุตันโน อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ ซึ่งท่านได้สละเวลาอันมีค่าในการให้คำปรึกษา ชี้แนะแนวทางให้ ข้อคิดที่เป็นประโยชน์ยิ่ง ให้ความช่วยเหลือในการตรวจทาน แก้ไขข้อบกพร่องต่างๆ ผู้วิจัย ขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

พร้อมกันนี้ ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณ ดร.ศิริดา นวลประดิษฐ์ ที่กรุณาให้เกียรติเป็น ประธานในการสอบวิทยานิพนธ์ ดร.มัทนชัย สุทธิพันธุ์ ที่ให้ความกรุณาเป็นกรรมการในการสอบ วิทยานิพนธ์ ช้อแนะนำ และข้อเสนอแนะ จากท่านทั้งสองล้วนเป็นประโยชน์ให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น

ขอขอบพระคุณคณาจารย์ทุกท่านที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชา ความรู้ ตั้งแต่อดีตจนถึง ปัจจุบัน รวมถึงผู้เขียนตำรา เอกสารบทความต่างๆ ที่ผู้วิจัยได้ศึกษาค้นคว้าและนำมาอ้างอิงในการศึกษาครั้งนี้

สุดท้ายนี้ ผู้วิจัยขอขอบพระคุณบิดา มารดาที่เป็นผู้อบรมสั่งสอน คอยห่วงใย และเป็น กำลังใจทุกครั้งที่ท้อแท้กับปัญหาและอุปสรรคต่างๆ รวมถึงผู้เกี่ยวข้องทุกท่านที่ให้ความอนุเคราะห์ ช่วยเหลือในด้านข้อมูลต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการวิจัย ขอขอบคุณพี่ๆ และเพื่อนๆ ทุกคนที่ให้กำลังใจ และให้ความช่วยเหลือมาโดยตลอด จนทำให้งานวิจัยนี้สำเร็จไปด้วยดี

อังคนางค์ กกแก้ว

กรกฎาคม 2560

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อ	(5)
Abstract	(6)
กิตติกรรมประกาศ	(7)
สารบัญ	(8)
รายการตาราง	(10)
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 คำถามในการวิจัย	3
1.3 วัตถุประสงค์ของการศึกษา	3
1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	3
1.5 ขอบเขตของการวิจัย	4
1.6 คำจำกัดความในการวิจัย	4
บทที่ 2 แนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	5
2.1 สรุปมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง	5
2.2 การวิเคราะห์ทางการเงิน โดยวิธีอัตราส่วนทางการเงิน	23
2.3 ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	24
2.4 กรอบแนวคิดในการวิจัย	34
บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย	35
3.1 สมมติฐานการวิจัย	35
3.2 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	36
3.3 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล	37
3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย	37
3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล	38
บทที่ 4 ผลการวิจัย	39
4.1 ผลการวิเคราะห์ ลักษณะการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและ งบการเงินเฉพาะกิจการ	40

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
4.2 ลักษณะการเปิดเผยข้อมูลการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100	44
4.3 ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานของ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 โดยใช้อัตรา ผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA)	45
สรุปผลการศึกษา	46
บทที่ 5 สรุปผลการวิจัย และข้อเสนอแนะ	48
5.1 บทสรุปและการอภิปรายผลการศึกษา	49
5.2 ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา	51
5.3 ข้อจำกัดในการศึกษา	52
5.4 ข้อเสนอแนะการวิจัยในอนาคต	53
บรรณานุกรม	54
ภาคผนวก	57
ภาคผนวก ก รายชื่อกลุ่มตัวอย่าง	58
ภาคผนวก ข แบบเก็บข้อมูล	63
ประวัติผู้วิจัย	72

รายการตาราง

ตาราง	หน้า
ตารางแสดงการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 44 ฉบับเดิม กับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ฉบับใหม่	12
ตารางที่ 4.1 แสดงค่าความถี่ ร้อยละ ของกลุ่มอุตสาหกรรมที่ทำการศึกษา	40
ตารางที่ 4.2 แสดงค่าความถี่ ร้อยละ ของหมวดธุรกิจที่ทำการศึกษา	41
ตารางที่ 4.3 แสดงค่าความถี่ ร้อยละ ของทุนจดทะเบียนของบริษัทที่ทำการศึกษา	42
ตารางที่ 4.4 แสดงค่าความถี่ และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของการเปลี่ยนมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552)	42
ตารางที่ 4.5 การทดสอบ Paired Samples T-Test	44
ตารางที่ 4.6 การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Model)	46

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้กำหนดให้กิจการที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทยต้องจัดทำบัญชีให้ถูกต้องตามที่กฎหมายกำหนด ต้องปิดบัญชีและจัดทำงบการเงินเพื่อรายงานผลการดำเนินงาน ฐานะทางการเงินของกิจการ และงบการเงินต้องได้รับการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2558; ออนไลน์)

เนื่องจากคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีได้ดำเนินการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ เพื่อให้เป็นไปตามเกณฑ์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ซึ่งนำไปใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และมีผลบังคับใช้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้นำไปใช้ก่อนวันที่ถือปฏิบัติ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2558; ออนไลน์)

โดยมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ได้มีการเปลี่ยนแปลงจากมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิมในเรื่อง 1.วัตถุประสงค์ เพื่อให้ข้อมูลที่กิจการที่เป็นบริษัทใหญ่นำเสนอในงบการเงินเฉพาะกิจการ และงบการเงินรวมของกลุ่มกิจการที่อยู่ในการควบคุมมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ เชื่อถือได้ และสามารถเปรียบเทียบกันได้ดียิ่งขึ้น 2.การนำเสนองบการเงินรวม บริษัทใหญ่ต้องจัดทำงบการเงินรวมสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย โดยมีข้อยกเว้นบางกรณีสำหรับกิจการที่ไม่ใช่บริษัทมหาชน โดยข้อยกเว้นดังกล่าวไม่ได้ผ่อนผันสำหรับกิจการร่วมลงทุน กองทุนรวม หน่วยลงทุน หรือกิจการอื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน 3.วิธีในการจัดทำงบการเงินรวม กลุ่มกิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับการรายงานรายการบัญชีที่มีลักษณะเหมือนกันและเหตุการณ์อื่นในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกัน ทั้งนี้ผลที่เกิดจากรายการค้าและยอดคงเหลือระหว่างกิจการที่อยู่ในกลุ่มต้องถูกตัดรายการระหว่างกันออกจากงบการเงิน 4.ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม จะต้องถูกแสดงในงบแสดงฐานะการเงินในส่วนของเจ้าของ โดยแสดงแยกต่างหากจากส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นบริษัทใหญ่ กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมต้องถูกจัดสรรให้แก่ผู้ถือหุ้นบริษัทใหญ่ และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม แม้ว่าจะทำให้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมมียอดคงเหลือติดลบก็ตาม 5.การเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของ ในบริษัทย่อยที่ไม่ได้ทำให้บริษัทใหญ่สูญเสียอำนาจในการควบคุมบริษัทย่อย ให้

บันทึกบัญชีไว้ในส่วนของเจ้าของ หากกิจการสูญเสียอำนาจในการควบคุมบริษัทย่อยให้กิจการตัดรายการสินทรัพย์และหนี้สินและองค์ประกอบต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับส่วนของเจ้าของของบริษัทย่อยเดิมนั้นออก ผลกำไรหรือผลขาดทุนที่เกิดขึ้นให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน เงินลงทุนในบริษัทย่อยเดิมนั้นคงเหลืออยู่ภายหลังการสูญเสียอำนาจในการควบคุมให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่สูญเสียอำนาจในการควบคุมดังกล่าว 6.งบการเงินเฉพาะกิจการ เมื่อกิจการเลือกหรือต้องนำเสนองบการเงินเฉพาะกิจการ งบการเงินเฉพาะกิจการต้องแสดงเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน และเงินลงทุนในบริษัทร่วมด้วยราคาทุน หรือตามวิธีการบัญชีที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้ และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน 7.การเปิดเผยข้อมูล กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย เพื่อให้ข้อมูลมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ดังนั้นผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 จากการเปลี่ยนแปลงนี้ส่งผลให้กิจการต้องปรับปรุงย้อนหลัง

นภา วุฒิเทพทกุล (2549) ศึกษาพบว่า มีการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ 3 ประเด็น ประเด็นปัญหาที่สำคัญจากร่างมาตรฐานฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2547) คือ การเปลี่ยนวิธีการบันทึกบัญชีเงินลงทุนถือว่าเป็นการเปลี่ยนนโยบายการบัญชี ซึ่งต้องทำการปรับย้อนหลัง ซึ่งอาจมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานที่เคยรายงานไว้ในอดีต อรพินท์ อิมจงใจรัศมี (2551) พบว่า มุมมองของผู้สอบบัญชีและผู้จัดทำงบการเงินในกลุ่ม SET 100 มีความแตกต่างกัน แม้ว่าผลกระทบภายหลังการปฏิบัติ อาทิเช่นผลกระทบต่อกำไรสะสม หรือเงินลงทุน ทั้งสองกลุ่มจะเห็นสอดคล้องกัน แต่ในเรื่องการพิจารณาต่อยาค่านั้นผู้จัดทำงบการเงินให้ความสำคัญมากอย่างชัดเจน และผู้จัดทำงบการเงินมีความเข้าใจต่อข้อกำหนดในประเด็นสิทธิในการออกเสียงที่เป็นได้ในวงจำกัด ฉะนั้นควรมีการประชาสัมพันธ์ถึงหลักการ และข้อปฏิบัติของมาตรฐานการบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไปเพื่อสร้างความเข้าใจให้แก่ผู้ที่เกี่ยวข้องมากยิ่งขึ้น จิรัสสัท มหัทธนะโชติภักดิ์ (2556) พบว่า ผลทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนทางการเงินก่อนการนำ TFRS มาใช้กับอัตราส่วนทางการเงินหลังการนำ TFRS มาใช้ พบว่ามีความสัมพันธ์เชิงบวกไปในทิศทางเดียวกัน โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ อยู่ระหว่าง 0.921-0.997 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

1.2 คำถามในการวิจัย

การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 หรือไม่ ถ้ามีจะมีผลกระทบในเรื่องใด

1.3 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อเปรียบเทียบลักษณะการจัดทำงบการเงินรวมก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

2. เพื่อศึกษาลักษณะการเปิดเผยข้อมูลก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

3. เพื่อวิเคราะห์ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA)

1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เพื่อให้ทราบถึงลักษณะการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

2. เพื่อให้ทราบถึงผลกระทบจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 จากการใช้อัตราผลตอบแทนสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA) ในการคำนวณ

3. เพื่อให้ทราบถึงลักษณะการเปิดเผยข้อมูลการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

1.5 ขอบเขตของการวิจัย

การศึกษานี้ได้ทำการกำหนดขอบเขตของการศึกษา คือ เก็บรวบรวมข้อมูลจากงบการเงินรวมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ตั้งแต่ปี 2551 – 2556

1.6 คำจำกัดความในการวิจัย

ผลกระทบ หมายถึง ผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

งบการเงินรวม หมายถึง รายงานทางการเงินที่บริษัทใหญ่ต้องจัดทำเพื่อให้ทราบถึงผลการดำเนินงานในกลุ่มธุรกิจ (รวมกันระหว่างบริษัทใหญ่กับบริษัทย่อย)

งบการเงินเฉพาะกิจการ หมายถึง งบการเงินที่นำเสนอโดยบริษัทใหญ่ หรือโดยผู้ลงทุนในบริษัทร่วม หรือโดยผู้ร่วมค้าในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน ซึ่งแสดงเงินลงทุนตามเกณฑ์ส่วนได้เสียทางตรงในส่วนของเจ้าของ มิใช่ตามเกณฑ์ของผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นและสินทรัพย์สุทธิของกิจการที่ถูกลงทุน

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หมายถึง สถาบันที่จัดตั้งขึ้นโดยพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ.2535 เพื่อเป็นศูนย์กลางในการซื้อขายหลักทรัพย์

บทที่ 2

แนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาเรื่อง ผลกระทบจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ผู้ศึกษาได้ศึกษาตามทฤษฎี เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องดังนี้

2.1 สรุปมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง

- การเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 44 ฉบับเดิม กับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ฉบับใหม่

2.2 การวิเคราะห์ทางการเงินโดยวิธีอัตราส่วนทางการเงิน

- roa

2.3 ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.4 กรอบแนวคิดในการวิจัย

2.1 สรุปมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง

1. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ
2. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ บริษัทใหญ่มีหน้าที่ต้องจัดทำ และนำเสนองบการเงินรวม ซึ่งต้องนำรวมงบการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยทั้งหมดมารวม โดยนำรายการที่เหมือนกันมารวมกันเป็นรายบรรทัดเพื่อแสดงให้เห็นถึงข้อมูลทางการเงินของหน่วยงานเดียวกัน

ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม บริษัทใหญ่ต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อย ตัดส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของของบริษัทใหญ่ และตัดยอดคงเหลือรายการบัญชีรวมถึงรายได้และค่าใช้จ่ายระหว่างกันของกิจการที่อยู่ในกลุ่มทั้งจำนวนมีการระบุกำไรหรือขาดทุนในงบการเงินรวม ระบุสินทรัพย์สุทธิของบริษัทย่อย เป็นรายการแยกต่างหากจากส่วนของผู้ถือหุ้นบริษัทใหญ่ในงบการเงินรวม กรณีที่กิจการมีสิทธิในการออกเสียง ต้องปันส่วนรายการกำไรหรือขาดทุนและการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของไปยังบริษัทใหญ่ และงบการเงินของบริษัทใหญ่ และบริษัทย่อยที่นำมาจัดทำงบการเงินรวมต้องมีวันที่ในงบการเงินวันเดียวกัน ใช้นโยบายการบัญชีเดียวกัน การสูญเสียอำนาจการควบคุม เมื่อบริษัทใหญ่สูญเสียอำนาจการควบคุมในบริษัทย่อย บริษัทใหญ่ต้องตัดรายการบัญชีสินทรัพย์ หนี้สิน รายการบัญชีมูลค่าตามบัญชีของบริษัทย่อยออกจากบัญชีด้วยมูลค่าตามบัญชี ณ วันที่สูญเสียอำนาจการควบคุม รับรู้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับจากรายการที่ทำให้สูญเสียอำนาจการควบคุม รับรู้การออกหุ้นให้แก่ผู้ถือหุ้น รับรู้เงินลงทุนในบริษัทย่อยเดิมที่ยังคงเหลืออยู่ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่สูญเสียอำนาจการควบคุม และรับรู้ผลแตกต่างที่เกิดขึ้นเป็นผลกำไรหรือผลขาดทุนในกำไรหรือขาดทุนส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่

การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน และเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ กิจการต้องบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทร่วมด้วยวิธีราคาทุน หรือวิธีปฏิบัติตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงินกิจการต้องรับรู้เงินปันผลจากบริษัทย่อยเมื่อกิจการมีสิทธิที่จะได้รับเงินปันผล

การเปิดเผยข้อมูล กิจการต้องเปิดเผยข้อมูล เกี่ยวกับลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย เหตุผลที่กิจการไม่มีอำนาจในการควบคุมกิจการ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงานของงบการเงินของบริษัทย่อย ลักษณะและขอบเขตของข้อจำกัดที่มีนัยสำคัญต่อความสามารถของบริษัทย่อยในการโอนเงินทุนให้แก่บริษัทใหญ่ ตารางแสดงผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยของบริษัทใหญ่ **วันที่ถือปฏิบัติและการถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง** มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดหลักเกณฑ์ในการเลือกและการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีถือปฏิบัติเมื่อมีการเลือกและนำนโยบายการบัญชีมาปฏิบัติ การบัญชีสำหรับการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีหรือการแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน

นโยบายการบัญชี

1. เมื่อกิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินไปถือปฏิบัติเป็นการเฉพาะกับรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่นทางบัญชี นโยบายการบัญชีหรือวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่นำมาใช้ปฏิบัติกับรายการดังกล่าวต้องเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับเรื่องนั้น

2. ในกรณีที่ไม่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินโดยเฉพาะสำหรับรายการค้า เหตุการณ์ หรือสถานการณ์อื่น ฝ่ายบริหารต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ส่งผลให้ข้อมูลในงบการเงินมีลักษณะดังต่อไปนี้

2.1 มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน

2.2 มีความน่าเชื่อถือ โดยทำให้งบการเงินของกิจการแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการอย่างเที่ยงธรรม สะท้อนเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจของรายการค้า เหตุการณ์หรือสถานการณ์อื่น โดยไม่คำนึงรูปแบบทางกฎหมาย มีความเป็นกลาง ปราศจากความลำเอียง จัดทำขึ้นตามหลักความระมัดระวัง มีความครบถ้วนในทุกส่วนที่มีสาระสำคัญ

การใช้ดุลยพินิจดังกล่าว ฝ่ายบริหารต้องอ้างอิงและพิจารณาการใช้นโยบายการบัญชีจากแหล่งต่าง ๆ ฝ่ายบริหารอาจพิจารณาจากประกาศที่ออกมาล่าสุดของหน่วยงานอื่นที่ใช้แนวคิดคล้ายกันกับแม่บทการบัญชีในการพัฒนามาตรฐานการบัญชีวรรณกรรมการบัญชี และวิธีปฏิบัติที่เป็นที่ยอมรับในอุตสาหกรรม โดยต้องไม่ขัดแย้งกับแหล่งอ้างอิง

กิจการต้องเลือกใช้และนำนโยบายการบัญชีมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอกับรายการค้าที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินได้กำหนดหรืออนุญาตเป็นการเฉพาะให้ใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างกันได้สำหรับรายการแต่ละประเภท หากมาตรฐานการรายงานทางการเงินกำหนดหรืออนุญาตให้ปฏิบัติดังกล่าวได้ กิจการต้องเลือกและนำนโยบายการบัญชีที่เหมาะสมมาถือปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอสำหรับรายการแต่ละประเภท

กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ถ้าการเปลี่ยนแปลงนั้นเข้าเงื่อนไขดังนี้

1. เกิดจากข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
2. ทำให้งบการเงินให้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากขึ้นใน

ส่วนที่เกี่ยวกับผลกระทบของรายการค้าที่มีต่อฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการ

การเริ่มนำนโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกมูลค่าสินทรัพย์ด้วยราคาที่ดีที่สุดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ถือเป็น การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการปรับมูลค่าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวมากกว่าที่จะเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

การเปิดเผยข้อมูล

เมื่อกิจการเริ่มนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาถือปฏิบัติทำให้เกิดผลกระทบต่อวงบัญชีปัจจุบันหรือวงบัญชีก่อน หากกิจการไม่สามารถระบุจำนวนเงินของการปรับปรุงผลกระทบนั้นหรือหากผลกระทบนั้นมีผลต่อวงบัญชีในอนาคต กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อดังนี้

1. ชื่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่นำมาถือปฏิบัติ
2. การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเป็นการปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ในวิธีปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลง
3. ลักษณะของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี
4. คำอธิบายเกี่ยวกับข้อกำหนดในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลง
5. ข้อกำหนดในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลง ซึ่งอาจมีผลกระทบในงวดต่อไป
6. สำหรับงวดบัญชีปัจจุบันและงวดบัญชีงวดก่อนทุนงวดที่มีการนำเสนองบการเงินหากสามารถปฏิบัติได้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงที่กระทบต่อ
 - 6.1 รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ
 - 6.2 กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง กำไรต่อหุ้น
7. จำนวนเงินของรายการปรับงบการเงินงวดก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอ หากสามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

8. จำนวนเงินของรายการปรับงบการเงินงวดก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอ หากสามารถทำได้ ในทางปฏิบัติ

9. หากกิจการไม่สามารถนำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังได้ตามที่กำหนด กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่าการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเริ่มเมื่อใดและอย่างไร

การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

1. เนื่องจากความไม่แน่นอนที่เกิดขึ้นในการดำเนินธุรกิจ ดังนั้นกิจการอาจไม่สามารถวัดมูลค่ารายการในงบการเงินได้อย่างแม่นยำ การประมาณการดังกล่าวต้องกระทำโดยอาศัยดุลยพินิจ ซึ่งอยู่บนพื้นฐานของข้อมูลล่าสุดที่น่าเชื่อถือที่มีอยู่

2. การประมาณการอย่างสมเหตุสมผลเป็นส่วนสำคัญในการจัดทำงบการเงินและไม่ทำให้ งบการเงินสูญเสียความน่าเชื่อถือ

3. กิจการอาจต้องทบทวนการประมาณการที่มีอยู่เดิมหากสถานการณ์ที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการ ประมาณการได้เปลี่ยนแปลงไป หรือกิจการได้รับข้อมูลใหม่ หรือมีประสบการณ์เพิ่มเติมจากเดิม รายการปรับปรุงที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการไม่เกี่ยวกับงบการเงินงวดก่อนและไม่ถือ เป็นการแก้ไขข้อผิดพลาด

4. การเปลี่ยนแปลงวิธีการวัดมูลค่าถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และไม่ถือ เป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ในกรณีที่แยกความแตกต่างยากให้ถือเป็นการ เปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

5. นอกเหนือจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการข้างต้นแล้ว กิจการต้องรับรู้ผลกระทบของ การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทันทีในกำไรหรือขาดทุนตามข้อใดข้อหนึ่งดังนี้

5.1 สำหรับงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี หากการเปลี่ยนแปลงนั้นมี ผลกระทบต่องวดดังกล่าวเพียงงวดเดียว

5.2 สำหรับงวดที่มีการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและงวดต่อ ๆ ไปหากการ เปลี่ยนแปลงนั้นมีผลกระทบต่องวดดังกล่าว

6. หากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีทำให้ต้องมีการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของ สินทรัพย์ หนี้สิน หรือรายการในส่วนของเจ้าของ กิจการต้องรับรู้โดยการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชี ของสินทรัพย์ หนี้สินหรือรายการในส่วนของเจ้าของที่เกี่ยวข้องในงวดบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลง นั้น

การเปิดเผยข้อมูล

1. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนเงินของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบต่องบการเงินสำหรับงวดบัญชีปัจจุบันหรือคาดว่าจะมีผลกระทบต่องวดบัญชีต่อไป เว้นแต่ไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบได้

2. หากกิจการไม่เปิดเผยผลกระทบต่องวดบัญชีในอนาคตเนื่องจากไม่สามารถประมาณจำนวนเงินของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีต่องวดบัญชีในอนาคตได้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว

ข้อผิดพลาด

1. ข้อผิดพลาดอาจเกิดขึ้นได้จากการรับรู้ การวัดมูลค่า การนำเสนอข้อมูลหรือการเปิดเผยองค์ประกอบของงบการเงิน งบการเงินถือว่าเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีหากงบการเงินนั้นไม่มีข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญหรือมีข้อผิดพลาดที่ไม่มีสาระสำคัญแต่เกิดขึ้นอย่างจงใจเพื่อทำให้งบการเงินของกิจการแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดตามที่ฝ่ายบริหารต้องการ

2. กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญของงวดก่อนโดยปรับย้อนหลังในงบการเงินฉบับแรกที่ได้รับการอนุมัติให้เผยแพร่หลังจากที่พบข้อผิดพลาดโดย

2.1 ปรับงบการเงินงวดก่อนที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบเสมือนว่าข้อผิดพลาดได้ถูกแก้ไขในงวดบัญชีที่ข้อผิดพลาดได้เกิดขึ้น

2.2 หากข้อผิดพลาดเป็นข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีก่อนงวดบัญชีแรกสุดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ กิจการต้องปรับปรุงยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นในงบการเงินงวดแรกสุดที่นำมาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ

ข้อจำกัดที่ทำให้ไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังได้

1. กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดของงบการเงินงวดก่อนโดยการปรับงบการเงินย้อนหลัง เว้นแต่ในทางปฏิบัติไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชี หรือไม่สามารถระบุจำนวนเงินของผลกระทบสะสมที่เกิดจากข้อผิดพลาดได้

2. หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถระบุผลกระทบที่เกิดขึ้นจากข้อผิดพลาดของแต่ละงวดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบไม่ว่างวดใดงวดหนึ่งหรือหลายงวดก็ตาม กิจการต้องปรับปรุง

ขอยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของสำหรับงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้

3. หากในทางปฏิบัติกิจการไม่สามารถระบุผลกระทบสะสม ณ ต้นงวดบัญชีปัจจุบันที่เกิดจากข้อผิดพลาดที่มีต่องบการเงินของงวดบัญชีก่อน ๆ ได้ กิจการต้องแก้ไขข้อผิดพลาดโดยปรับปรุงข้อมูลที่น่ามาแสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบด้วยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป นับจากวันแรกสุดที่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ

การเปิดเผยข้อมูลเมื่อมีข้อผิดพลาดในงวดก่อน

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อ ดังนี้

1. ลักษณะของข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงบการเงินงวดก่อน
2. สำหรับงบการเงินของงวดบัญชีก่อนแต่ละงวดที่นำเสนอ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของรายการปรับปรุงเท่าที่สามารถปฏิบัติได้

2.1 รายการแต่ละบรรทัดในงบการเงินที่ได้รับผลกระทบ

2.2 กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดหากกิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง กำไรต่อหุ้น

3. จำนวนเงินของรายการปรับปรุง ณ วันต้นงวดของงวดบัญชีแรกสุดที่น่ามาแสดงเปรียบเทียบ

4. หากในทางปฏิบัติกิจการไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังสำหรับงบการเงินงวดก่อนงวดใดงวดหนึ่งได้ กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่ากิจการแก้ไขข้อผิดพลาดเมื่อใดและอย่างไร

วันที่ปฏิบัติ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

ตารางแสดงการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 44 ฉบับเดิม กับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ฉบับใหม่

ที่	หัวข้อที่เปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) ฉบับเดิม	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ฉบับใหม่
1	ชื่อมาตรฐาน	งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ	เหมือนฉบับเดิม
2	ขอบเขต	ให้ถือปฏิบัติกับการจัดทำและเสนองบการเงินรวมสำหรับกลุ่มกิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมของบริษัทใหญ่ และครอบคลุมถึงวิธีการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน และเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ แต่ไม่ครอบคลุมถึงวิธีการสำหรับการรวมธุรกิจ และผลของการบัญชีสำหรับการรวมธุรกิจที่มีต่องบการเงินรวม รวมถึงค่าความนิยมที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจ	เหมือนฉบับเดิม
3	คำนิยาม	มีการให้คำนิยามดังนี้ 1. งบการเงินรวม 2. การควบคุม 3. วิธีราคาทุน 4. กลุ่มกิจการ 5. ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย 6. บริษัทใหญ่ 7. งบการเงินเฉพาะกิจการ 8. บริษัทย่อย	เหมือนฉบับเดิมยกเว้น ข้อ 3.วิธีราคาทุน ซึ่งตัดออก และ ข้อ 5. ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย เปลี่ยนเป็น ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม
4	การนำเสนองบการเงินรวม	บริษัทใหญ่ต้องนำเสนองบการเงินรวมซึ่งรวมเงินลงทุนในบริษัทย่อย	เหมือนฉบับเดิม

ที่	หัวข้อที่เปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) ฉบับเดิม	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ฉบับใหม่
		<p>ทั้งหมดตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ เว้นแต่เป็นไปตามลักษณะดังต่อไปนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. บริษัทใหญ่มีฐานะเป็นบริษัทย่อยซึ่งถูกกิจการอื่นควบคุมอยู่ทั้งหมด หรือบางส่วนโดยที่ผู้ถือหุ้นอื่นของกิจการ รวมทั้งผู้ถือหุ้นที่ไม่มีสิทธิออกเสียงได้รับทราบและไม่คัดค้านที่บริษัทใหญ่จะไม่นำเสนองบการเงินรวม 2. ตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของบริษัทใหญ่ไม่มีการซื้อขายในตลาดสาธารณะ 3. บริษัทใหญ่ไม่ได้นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินของบริษัทให้แก่ ก.ล.ต. หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่นเพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใดในตลาดสาธารณะ 4. บริษัทใหญ่ได้จัดทำงบการเงินรวมเผยแพร่เพื่อประโยชน์ของสาธารณชนซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปแล้ว 	
5	ขอบเขตของงบการเงิน	<ol style="list-style-type: none"> 1. บริษัทใหญ่ต้องรวมงบการเงินของบริษัทย่อยทั้งหมดไว้ในงบการเงินรวม 2. บริษัทใหญ่มีอำนาจในการควบคุมเมื่อมีอำนาจในการออกเสียง 	เหมือนฉบับเดิม ยกเว้น ข้อ 7 ซึ่งถูกตัดออก

ที่	หัวข้อที่เปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) ฉบับเดิม	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ฉบับใหม่
		<p>ทั้งทางตรงทางอ้อมโดยผ่านบริษัทย่อยอื่นเกินกว่าหนึ่งในกิจการอื่น</p> <p>3. กิจการอาจเป็นเจ้าของใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อหุ้น สิทธิการซื้อหุ้น ตราสารหนี้หรือตราสารทุน ซึ่งสามารถเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญหรือตราสารอื่นที่มีลักษณะใกล้เคียงกันได้</p> <p>4. กิจการต้องพิจารณาข้อเท็จจริงและกรณีแวดล้อมที่มีอยู่ทั้งหมด เพื่อประเมินว่ามีสิทธิในการออกเสียงและมีอำนาจในการควบคุมหรือไม่ ยกเว้น การพิจารณาในเรื่องความตั้งใจของผู้บริหารและความสามารถทางการเงินของกิจการในการใช้สิทธิหรือการแปลงสภาพตราสาร</p> <p>5. กิจการต้องไม่อ้างว่าเป็นกิจการร่วมลงทุน กองทุนรวม หน่วยลงทุน หรือกิจการอื่นที่มีลักษณะคล้ายกัน</p> <p>6. กิจการต้องไม่อ้างว่า การดำเนินธุรกิจของบริษัทย่อยไม่คล้ายคลึงกับการดำเนินธุรกิจของบริษัทอื่นที่อยู่ในกลุ่มกิจการ</p> <p>7. การควบคุมของบริษัทใหญ่ถือว่าหมดไปหากบริษัทใหญ่สูญเสียอำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงินและดำเนินงานของ</p>	

ที่	หัวข้อที่เปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) ฉบับเดิม	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ฉบับใหม่
		กิจการที่ไม่ได้รับประโยชน์จากกิจกรรมลงทุนนั้น	
6	ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม	<p>กิจการต้องนำงบการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยมารวมกันทั้งหมดโดยปฏิบัติดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. กิจการต้องตัดยอดคงเหลือรายการบัญชี รวมถึงรายได้และค่าใช้จ่ายระหว่างกันของกิจการที่อยู่ในกลุ่มทั้งจำนวน 2. งบการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยที่นำมาจัดทำงบการเงินรวมต้องมีวันที่ในงบการเงินวันเดียวกัน หากวันที่ในงบการเงินแตกต่างกันบริษัทย่อยต้องจัดทำงบการเงินเพิ่มเติมเพื่อให้งบการเงินมีวันที่เดียวกันกับงบการเงินของบริษัทใหญ่เพื่อประโยชน์ในการจัดทำงบการเงินรวม เว้นแต่จะไม่สามารถกระทำได้ในทางปฏิบัติ 3. หากวันที่ในงบการเงินของบริษัทย่อยแตกต่างจากวันที่ในงบการเงินของบริษัทใหญ่ กิจการต้องปรับปรุงผลกระทบของรายการบัญชีหรือเหตุการณ์ที่มีนัยสำคัญที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่ในงบการเงินของบริษัทย่อยกับวันที่ในงบการเงินของบริษัทใหญ่ 4. งบการเงินรวมต้องจัดทำโดยใช้นโยบายการบัญชีเดียวกัน 	<ol style="list-style-type: none"> 1. เหมือนฉบับเดิม 2. เหมือนฉบับเดิม 3. เหมือนฉบับเดิม 4. เหมือนฉบับเดิม

ที่	หัวข้อที่เปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) ฉบับเดิม	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ฉบับใหม่
		<p>สำหรับรายการบัญชีที่เหมือนกันและเหตุการณ์อื่นในสถานการณ์ที่คล้ายคลึงกัน</p> <p>5. กิจการต้องบันทึกบัญชีเงินลงทุนในกิจการอื่นตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) นับจากวันที่กิจการนั้นสิ้นสุดการเป็นบริษัทย่อย</p> <p>6. มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อยนับจากวันที่กิจการสิ้นสุดการเป็นบริษัทย่อยให้ถือเป็นราคาทุนเริ่มแรกของสินทรัพย์ทางการเงิน ตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)</p> <p>7. ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยต้องแสดงในงบดุลรวมเป็นรายการแยกต่างหากจากส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นของบริษัทใหญ่ ภายใต้ส่วนของเจ้าของ กำไรหรือขาดทุนที่เป็นส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยต้องแสดงเป็นรายการแยกต่างหาก</p>	<p>5. กิจการต้องแสดงส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมในงบแสดงฐานะทางการเงินรวมภายใต้ส่วนของเจ้าของ โดยแสดงเป็นรายการแยกต่างหากจากส่วนที่เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่</p> <p>6. การเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อยโดยที่ไม่ได้ทำให้บริษัทใหญ่สูญเสียอำนาจในการควบคุมบริษัทใหญ่ต้องบันทึกรายการดังกล่าวเป็นรายการในส่วนของผู้ถือหุ้น</p> <p><u>การสูญเสียอำนาจการควบคุม</u> <u>สิ่งที่บริษัทใหญ่ต้องทำเมื่อสูญเสียอำนาจการควบคุมในบริษัทย่อย มีดังนี้</u></p> <p>1. ตัดรายการบัญชีสินทรัพย์ (รวมทั้งค่า</p>

ที่	หัวข้อที่เปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) ฉบับเดิม	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ฉบับใหม่
			<p>ความนิยม) และหนี้สินของบริษัทย่อยออกจากรายการบัญชีด้วยมูลค่าตามบัญชี ณ วันที่สูญเสียอำนาจการควบคุม</p> <p>2. ตัดรายการบัญชีมูลค่าตามบัญชีของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมบริษัทย่อยเดิมออกจากบัญชี ณ วันที่สูญเสียอำนาจการควบคุม</p> <p>3. รับรู้</p> <ul style="list-style-type: none"> - มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับจากรายการที่ทำให้สูญเสียอำนาจการควบคุม - การออกหุ้น ถ้ารายการที่ทำให้สูญเสียอำนาจการควบคุมมีความเกี่ยวข้องกับการออกหุ้นของบริษัทย่อยให้แก่เจ้าของในฐานะผู้เป็นเจ้าของ - รับรู้เงินลงทุนในบริษัทย่อยเดิมที่ยังคงเหลืออยู่ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่สูญเสีย

ที่	หัวข้อที่เปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) ฉบับเดิม	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ฉบับใหม่
			<p>อำนาจการควบคุม</p> <ul style="list-style-type: none"> - จัดประเภทบัญชีเป็นกำไร (ขาดทุน) หรือ โอนรายการโดยตรงไปยังกำไรสะสม หากเป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น - รับรู้ผลแตกต่างที่เกิดขึ้นเป็นผลกำไร (ขาดทุน) ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่ <p>4. เมื่อบริษัทใหญ่สูญเสียอำนาจการควบคุม ในบริษัทย่อย เงินลงทุนใด ในบริษัทย่อยที่ เหลืออยู่และจำนวนหนี้สินระหว่างบริษัท ใหญ่และบริษัทย่อยที่คงเหลืออยู่ต้องปฏิบัติ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับ อื่นนับตั้งแต่วันที่สูญเสียอำนาจการควบคุม</p>
7	การบัญชีสำหรับเงินลงทุนใน บริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนใน	<p>1. จัดทำงบการเงินเฉพาะกิจการ โดยบันทึกด้วยวิธีใดวิธีหนึ่ง</p> <ul style="list-style-type: none"> - ราคาทุน - วิธีการบัญชีตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้ 	1. เหมือนฉบับเดิม

ที่	หัวข้อที่เปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) ฉบับเดิม	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ฉบับใหม่
	บริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ	<p>และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)</p> <p>2. เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน และเงินลงทุนในบริษัทร่วม ซึ่งกิจการได้บันทึกบัญชีตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าตราสารการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ในงบการเงิน กิจการต้องใช้วิธีการบัญชีเดียวกันในการบันทึกบัญชีเงินลงทุนดังกล่าว</p>	<p>2. เหมือนฉบับเดิม</p> <p>3. กิจการต้องรับรู้เงินปันผลจากบริษัทย่อย กิจการที่ควบคุมร่วมกัน หรือบริษัทร่วมใน กำไรหรือขาดทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการ เมื่อกิจการมีสิทธิที่จะได้รับเงินปันผลดังกล่าว</p>
8	การเปิดเผยข้อมูล	<p>กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินรวม ดังนี้</p> <p>1. ลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยในกรณีที่บริษัทใหญ่ไม่มีอำนาจในการออกเสียงในบริษัทย่อยนั้นเกินกว่ากึ่งหนึ่งไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านกิจการหรือบริษัทย่อยอื่น</p> <p>2. เหตุผลที่กิจการไม่มีอำนาจในการควบคุมกิจการอื่นทั้งที่กิจการ</p>	<p>1. เหมือนฉบับเดิม</p> <p>2. เหมือนฉบับเดิม</p>

ที่	หัวข้อที่เปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) ฉบับเดิม	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ฉบับใหม่
		<p>มีอำนาจในการออกเสียงหรืออำนาจในการออกเสียงที่อาจเกิดขึ้นในกิจการนั้นไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อมโดยผ่านกิจการหรือบริษัทย่อยอื่นเกินกว่ากึ่งหนึ่ง</p> <p>3. วันที่ในงบการเงินของบริษัทย่อย เมื่องบการเงินของบริษัทย่อยซึ่งรวมอยู่ในงบการเงินรวมมีวันที่ในงบการเงินแตกต่างจากวันที่ในงบการเงินของบริษัทใหญ่รวมทั้งเหตุผลในการใช้วันที่ในงบการเงินหรืองวดบัญชีที่แตกต่างกัน</p> <p>4. ลักษณะและขอบเขตของข้อจำกัดใด ที่มีสาระสำคัญต่อความสามารถของบริษัทย่อยในการโอนเงินทุนให้แก่บริษัทใหญ่ไม่ว่าจะเป็นในรูปของเงินปันผลหรือการจ่ายคืนเงินกู้ยืมหรือเงินทดรองจ่ายล่วงหน้า</p> <p>5. บริษัทใหญ่ที่ไม่นำเสนองบการเงินรวม บริษัทใหญ่ต้องเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ ดังนี้</p> <ul style="list-style-type: none"> - ข้อเท็จจริงที่บริษัทใหญ่ไม่นำเสนองบการเงินรวม เนื่องจากเข้าเงื่อนไขข้อยกเว้นที่กำหนด ได้แก่ ชื่อบริษัท และประเทศที่จดทะเบียนจัดทำงบการเงินรวม 	<p>3. เหมือนฉบับเดิม</p> <p>4. เหมือนฉบับเดิม</p> <p>5. เหมือนฉบับเดิม</p>

ที่	หัวข้อที่เปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) ฉบับเดิม	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ฉบับใหม่
		<ul style="list-style-type: none"> - รายละเอียดของเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน และเงินลงทุนในบริษัทร่วมที่สำคัญ ประเทศที่จดทะเบียน สัดส่วนของความเป็นเจ้าของ - คำอธิบายวิธีการทางบัญชีที่ใช้ในการบันทึกบัญชีเงินลงทุน <p>6. หากบริษัทใหญ่ได้จัดทำงบการเงินเฉพาะกิจการเพิ่มเติมจากงบการเงินรวม งบการเงินเฉพาะกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อ ดังนี้</p> <ul style="list-style-type: none"> - ข้อเท็จจริงที่งบการเงินที่นำเสนอเป็นงบการเงินเฉพาะกิจการ - รายละเอียดของเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัทร่วมที่มีนัยสำคัญรวมทั้งรายชื่อของกิจการที่ถูกลงทุนและประเทศที่จดทะเบียน สัดส่วนของความเป็นเจ้าของ และสัดส่วนของอำนาจในการออกเสียงในกรณีที่ต่างจากสัดส่วนของความเป็นเจ้าของ - คำอธิบายวิธีการทางการบัญชีที่ใช้ในการบันทึกบัญชีเงินลงทุน 	<p>6. เหมือนฉบับเดิม</p> <p>เพิ่มเติม</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. ตารางแสดงผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยของบริษัทใหญ่ที่ไม่ได้ส่งผลให้บริษัทสูญเสียอำนาจควบคุมที่มีต่อส่วนได้เสียที่เป็นเจ้าของของบริษัท 2. ถ้าบริษัทใหญ่สูญเสียอำนาจการควบคุมในบริษัทย่อย บริษัทใหญ่ต้องเปิดเผยผลกำไรหรือผลขาดทุนที่รับรู้ <ul style="list-style-type: none"> - ผลกำไรหรือขาดทุนส่วนที่เกิดจากการรับรู้

ที่	หัวข้อที่เปรียบเทียบ	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) ฉบับเดิม	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) ฉบับใหม่
			<p>มูลค่าเงินลงทุนที่ยังเหลืออยู่ในบริษัทย่อยเดิมด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่สูญเสียอำนาจในการควบคุม</p> <p>- เปิดเผยว่าผลกำไรหรือผลขาดทุนนั้นถูกรับรู้อยู่ในบรรทัดใดงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ</p>

2.2 การวิเคราะห์ทางการเงินโดยวิธีอัตราส่วนทางการเงิน

อัตราส่วนทางการเงิน (Financial ratio) เป็นการนำตัวเลขที่อยู่ในงบการเงินมาหาอัตราส่วนเพื่อใช้ในการวิเคราะห์เปรียบเทียบกับกิจการอื่น หรือเปรียบเทียบกับผลการดำเนินงานในอดีตช่วยให้ผู้วิเคราะห์ประเมินผลการดำเนินงานว่ามีประสิทธิภาพเพียงใด แนวโน้ม และความเสี่ยงของกิจการได้ดียิ่งขึ้น

อัตราส่วนความสามารถในการทำกำไร (Profitability Ratios) เป็นเครื่องวัดความสามารถในการบริหารงานของบริษัท ซึ่งจะแสดงในรูปอัตราผลตอบแทนจากการขาย และอัตราผลตอบแทนจากเงินลงทุน ประกอบด้วย

อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (Return on Assets: ROA) เป็นการวัดความสามารถในการทำกำไรของสินทรัพย์ทั้งหมดที่ธุรกิจใช้ในการดำเนินงานว่าให้ผลตอบแทนจากการดำเนินงานได้มากน้อยเพียงใด หากมีค่าสูงแสดงถึงการใช้สินทรัพย์อย่างมีประสิทธิภาพ ผลลัพธ์ยิ่งสูงยิ่งดี

$$\text{อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด} = \frac{\text{กำไรสุทธิ}}{\text{สินทรัพย์รวม}}$$

ประโยชน์ของการวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน

- ทำให้ทราบถึงประสิทธิภาพในการบริหารงานของกิจการ
- สะท้อนให้เห็นถึงจุดแข็งจุดอ่อนในการดำเนินงานตามแผนของกิจการ
- สามารถนำข้อมูลของกิจการที่ได้จากการวิเคราะห์อัตราส่วนการเงิน มาปรับปรุงและพัฒนาการดำเนินงานของกิจการให้มีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลยิ่งขึ้น

สรุป การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน จึงเป็นปัจจัยสำคัญในการดำเนินงานขององค์กร เพราะทำให้ผู้บริหารทราบถึงปัญหาและสามารถนำข้อมูลมาเปรียบเทียบกับผลการดำเนินงานที่ผ่านมา เพื่อนำมาวิเคราะห์หาแนวทางแก้ไข หรือพัฒนาการดำเนินงานขององค์กรให้ได้ผลการดำเนินงานตรงตามแผนงานหรือเป้าหมายที่กำหนดไว้

2.3 ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory)

ในการวิจัยครั้งนี้ใช้ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) ซึ่งมาจากแนวคิดของ Jensen and Meckling (1976) ทฤษฎีนี้ใช้อธิบายความสัมพันธ์ระหว่างบุคคล 2 ฝ่าย โดยฝ่ายที่มอบอำนาจคือ ตัวการ (Principle) ในขณะที่อีกฝ่ายที่ได้รับมอบอำนาจในการบริหารงานคือ ตัวแทน (Agent) ตราบใดที่ผู้บริหารซึ่งเป็นตัวแทนตัดสินใจลงทุนเพื่อสร้างผลตอบแทนสูงสุดจากเงินลงทุนในวิธีที่สอดคล้องกับการสร้างผลประโยชน์สูงสุดของผู้ถือหุ้น ซึ่งเป็นตัวการแล้วความสัมพันธ์ของการเป็นตัวแทนระหว่างผู้ถือหุ้นกับผู้บริหารยังคงมีประสิทธิผลที่ดี แต่ถ้าหากผลประโยชน์และวัตถุประสงค์ของผู้ถือหุ้นกับผู้บริหารไม่สอดคล้องกัน จะทำให้เกิดปัญหาการเป็นตัวแทน (Agency Problem) ขึ้น

มูลเหตุที่สำคัญของการกำกับดูแลกิจการ คือ แนวคิดตัวแทน เนื่องจากกิจการอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกรรมการซึ่งได้รับการแต่งตั้งจากเจ้าของกิจการหรือผู้ถือหุ้น กรรมการกำหนดกลยุทธ์เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของกิจการ แต่ในขณะเดียวกันได้จ้างผู้จัดการผู้ควบคุมงานและพนักงานเพื่อนำกลยุทธ์ดังกล่าวไปสู่การปฏิบัติ ซึ่งประกอบด้วยกลไก 2 อย่างที่จำเป็น คือ ผลการปฏิบัติงาน (Performance) และความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานตามหน้าที่ (Accountability) ซึ่งจะช่วยให้แนวคิดตัวแทนมีความสมบูรณ์ ตามทฤษฎีตัวแทน ถ้าผู้ที่เป็นตัวแทนบริหารงานดีเต็มความสามารถอย่างเต็มที่ โดยไม่เอาผลประโยชน์ที่ควรเป็นของผู้ถือหุ้นมาเป็นของตนเองหรือพวกพ้องเพื่อก่อให้เกิดมูลค่าเพิ่มสูงสุดให้เกิดขึ้นกับกิจการรวมทั้งผู้มีส่วนได้เสีย แต่ในการบริหารงานอาจประสบกับปัญหาจากผู้บริหารหรือตัวแทนในหลายประเด็น เช่น ผู้บริหารมีความรู้ความสามารถไม่เพียงพอ ผู้บริหารไม่อาจทำงานได้เต็มความสามารถ ผู้บริหารเอาผลประโยชน์ของกิจการมาเป็นของตนเองหรือพวกพ้อง ปัญหาที่เกิดจากองค์กรที่มีการแบ่งแยกระหว่างผู้บริหารและเจ้าของมีดังต่อไปนี้

1. การขัดแย้งของผลประโยชน์ (Conflict of Interest) การเห็นแก่ผลประโยชน์ส่วนตนจนไปขัดแย้งต่อหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย

2. Moral Hazard Problem) เป็นปัญหาที่ตัวการหรือเจ้าของกิจการไม่สามารถแน่ใจว่าตัวแทนหรือผู้บริหารที่เลือกเข้ามาแล้วนั้นได้ใช้ความพยายามสูงสุดในการทำงานหรือไม่ หรือทำงานเต็มประสิทธิภาพหรือไม่

3. Adverse Selection Problem เป็นปัญหาที่ตัวการหรือเจ้าของกิจการไม่สามารถแน่ใจว่าตัวแทนหรือผู้บริหารที่เลือกเข้ามานั้นจะมีความสามารถในการบริหารงานได้สอดคล้องกับผลตอบแทนที่ได้รับหรือไม่

ตัวแทนตามทฤษฎีตัวแทน คือ คณะกรรมการบริษัท ซึ่งมีบทบาทสำคัญในการควบคุมดูแลการดำเนินงานของผู้บริหารหรือฝ่ายจัดการให้บรรลุตามเป้าหมายของบริษัท และรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้นและบุคคลภายนอกนั้นเป็นของคณะกรรมการบริษัท ดังนั้น คณะกรรมการจึงเป็นบุคคลสำคัญที่มีส่วนช่วยในการผลักดันให้เกิดการปฏิบัติที่เป็นไปตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี โดยเฉพาะควรเน้นไปที่บทบาท หน้าที่และโครงสร้างของคณะกรรมการซึ่งคณะกรรมการควรประกอบด้วยกรรมการที่มีความรู้ความสามารถ และประสบการณ์ในการดำเนินธุรกิจอย่างเพียงพอ รวมทั้งมีองค์ประกอบของคณะกรรมการที่จะสามารถสร้างกลไกการถ่วงดุลอำนาจภายในได้อย่างเหมาะสม คณะกรรมการมีหน้าที่ในการกำหนดนโยบายและกำกับควบคุมดูแลให้ข้อชี้แนะในการประกอบธุรกิจแก่ฝ่ายจัดการ รวมทั้งตรวจสอบการทำงานของฝ่ายจัดการให้เป็นไปตามนโยบายที่กำหนดไว้ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ได้ให้แนวทางสำหรับคณะกรรมการในการปฏิบัติ ดังนี้

- ความยุติธรรม (Fairness) คณะกรรมการควรดำเนินงานและดูแลบริหารงานของฝ่ายจัดการเพื่อประโยชน์ของผู้ถือหุ้น ผู้ลงทุน และผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่ายด้วยความเป็นธรรมไม่เอารัดเอาเปรียบ ท้อโกง และไม่คำนึงถึงผลประโยชน์ของตัวเองหรือผู้ถือหุ้นกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งโดยไม่เป็นธรรม

- ความโปร่งใส (Transparency) คณะกรรมการและผู้บริหารควรบริหารงานด้วยความโปร่งใส โดยมีการเปิดเผยข้อมูลที่ถูกต้อง ชัดเจน เชื่อถือได้ ทันเวลาและสม่ำเสมอ เพื่อให้ผู้ลงทุนภายนอกสามารถประเมินผลการดำเนินงานและความเสี่ยงได้

- ความรับผิดชอบต่อหน้าที่ (Accountability) คณะกรรมการมีหน้าที่รับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้นในการเสนอรายงานต่อผู้ถือหุ้นเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของบริษัท ซึ่งความรับผิดชอบดังกล่าวต้องอาศัยกฎเกณฑ์และข้อกำหนดที่เหมาะสมและเป็นหน้าที่ตามกฎหมายที่ต้องปฏิบัติ

- ความรับผิดชอบในงาน (Responsibility) คณะกรรมการควรปฏิบัติหน้าที่ตามที่กำหนดไว้ด้วยความตั้งใจและมีจริยธรรมในการดำเนินธุรกิจ รวมทั้งควรจะต้องเข้าร่วมประชุมอย่างสม่ำเสมอ และปฏิบัติหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายอย่างเต็มความสามารถ (ศิลาพร ศรีจันเพชร, 2551)

ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จิรัสสัท มัทธน โชติกัญญ์ (2556) ศึกษาเรื่อง การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงินของ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ก่อนและหลังการนำ TFRS มาใช้ สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลได้แก่ สถิติ 2-K Related Samples (Wilcoxon Test) และสถิติสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของเพียร์สัน ผลการทดสอบแบบ 2-K Related Samples (Wilcoxon Test) พบว่ามี 11 อัตราส่วนทางการเงินหลังการนำ TFRS มาใช้มีค่าแตกต่างกับอัตราส่วนทางการเงินก่อนนำ TFRS มาใช้ โดยมี 7 อัตราส่วนทางการเงินหลังการนำ TFRS มาใช้มีค่าสูงกว่าอัตราส่วนทางการเงินก่อนการนำ TFRS มาใช้ ได้แก่ อัตราส่วนสภาพคล่องหมุนเร็ว อัตราส่วนหนี้สิน อัตราส่วนของผู้ถือหุ้น อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ อัตราผลตอบแทนจากส่วนของผู้ถือหุ้น อัตราผลตอบแทนต่อเงินลงทุน และอัตราส่วนค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน และยังพบว่ามี 4 อัตราส่วนทางการเงินหลังการนำ TFRS มาใช้มีค่าต่ำกว่าอัตราส่วนทางการเงินก่อนการนำ TFRS มาใช้ ได้แก่ อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น อัตราส่วนหมุนเวียนสินทรัพย์รวม อัตราส่วนหมุนเวียนสินทรัพย์ถาวร และอัตราส่วนหมุนเวียนส่วนของผู้ถือหุ้น

ผลทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนทางการเงินก่อนนำ TFRS มาใช้กับอัตราส่วนทางการเงินหลังการนำ TFRS มาใช้พบว่ามีความสัมพันธ์เชิงบวกไปในทิศทางเดียวกัน โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ อยู่ระหว่าง 0.921-0.997 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01

ดวงดาว กานธนาวัฒน์ (2553) ศึกษาเรื่อง ปัญหาในการปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีไทยของธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ผลการศึกษาพบว่า ส่วนใหญ่ของธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์เป็นธุรกิจคอมพิวเตอร์และอินเทอร์เน็ต มีการเปิดใช้เว็บไซต์มีสถานประกอบการและหน้าร้านบนอินเทอร์เน็ต และดำเนินงานในรูปแบบ Business to Customer: B2C กิจการบางส่วนมีการปฏิบัติทางบัญชีโดยไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ได้แก่ การรับรู้รายการที่กิจการก่อให้เกิดขึ้นภายใน เช่น ตราผลิตภัณฑ์ หัวหนังสือ สิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่โดยเนื้อหาแล้วคล้ายคลึงกันเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ปัญหาในการปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีไทยส่วนมากมีในเรื่องรายได้ที่อยู่ในระดับปานกลาง และเรื่องสินค้าคงเหลือมีปัญหาอยู่ในระดับน้อยสำหรับปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อปัญหาในการปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีไทยของธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ ได้แก่ ลักษณะในการดำเนินงานและวิธีปฏิบัติทางบัญชีของธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ โดยมีอิทธิพลต่อปัญหาเรื่องสินค้าคงเหลือ เรื่องรายได้ เรื่องประมาณการ

หนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น และเรื่องสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในด้านการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยข้อมูล อย่างมีนัยสำคัญ

ผู้ทำบัญชีควรมีการอบรม เพื่อเพิ่มความเข้าใจในการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีไทย และสภาวิชาชีพบัญชีควรพิจารณาปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อกำหนด หรือพัฒนามาตรฐานการบัญชีให้เหมาะสมกับธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์

ณัฐธิดา ลักคนลาวณิชย์ (2555) ศึกษา เรื่อง ความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับผลกระทบจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีและคุณภาพของรายงานทางการเงิน ผลการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชีต้องใช้เวลาในการทำ ความเข้าใจมาตรฐานฯ ก่อนการปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานฯ อย่างถ่องแท้ และจะมีต้นทุนในการฝึกอบรมให้กับพนักงานเพิ่มเติมเกี่ยวกับมาตรฐานฯ เพื่อช่วยให้สมาชิกที่จะร่วมทำงานในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีระดับความรู้ความสามารถที่เหมาะสมและสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพฯ ส่วนผลกระทบต่อคุณภาพการรายงานทางการเงิน พบว่าผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยในระดับปานกลางว่างบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานฯ ยังคงมีลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินตามคำนิยามของแม่บทการบัญชี คือ ความเข้าใจได้ ความเชื่อถือได้ การเปรียบเทียบกันได้ และความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ธมนวรรณ นรินทวานิช (2551) ศึกษา เรื่อง การวิเคราะห์การเปรียบเทียบสถานะทางการเงินของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่ควรรวมกิจการ ผลการศึกษาพบว่า สถานะทางการเงินของบริษัท เมเจอร์ซีเนิแพลติกกรุ๊ป จำกัด (มหาชน) (MAJOR) และบริษัท กรุงเทพคูสิตเวชการ จำกัด (มหาชน) (BGH) มีสถานะทางการเงินโดยภาพรวมดีขึ้นหลังจากการควรรวม และก่อให้เกิด Synergy โดยพิจารณาจากมูลค่ากิจการตามราคาตลาด ส่วนบริษัท แนนเซอร์รัล พาร์ค จำกัด (มหาชน) (N-PARK) มีสถานะทางการเงินโดยภาพรวมไม่ดีขึ้นหลังจากการควรรวม และไม่ก่อให้เกิด Synergy โดยพิจารณาจากมูลค่ากิจการตามราคาตลาด

นางเยาว์ บุญริน (2554) ศึกษา เรื่อง ผลกระทบต่องบการเงินจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กรณีศึกษา กลุ่มธุรกิจโรงแรม ผลการศึกษาพบว่า การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่ การรับรู้รายการ ต้นทุนในการซื้อ การขนย้ายและการบูรณะสภาพของสินทรัพย์มีผลกระทบ จำนวน 2

บริษัท การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ วิธีการตีราคาใหม่มีผลกระทบ จำนวน 3 บริษัท ค่าเสื่อมราคา หน่วยของการวัด และระยะเวลาในการคิดค่าเสื่อมราคามีผลกระทบ จำนวน 1 บริษัท สำหรับการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญอื่น ได้แก่ การรับรู้รายการต้นทุนที่เกิดขึ้นภายหลัง การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ รายการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ การตัดรายการ วันที่ตัดรายการสินทรัพย์และการจัดประเภทรายการผลกำไร ไม่มีผลกระทบต่องบการเงิน

นริศญา พุ่มศิริ (2554) ศึกษาเรื่อง ผลกระทบจากการนำมาตราฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS : IFRSs) มาปฏิบัติ ผลการศึกษาพบว่า การนำมาตราฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมาปฏิบัติสามารถเป็นเครื่องมือเพื่อให้บริษัทต่าง ๆ สามารถเพิ่มศักยภาพในการแข่งขันในตลาดโลก รวมถึงการดึงดูดแหล่งเงินทุนจากต่างประเทศ อันนำมาซึ่งการพัฒนาทางเศรษฐกิจของประเทศ ยกตัวอย่างเช่น

- ทำให้ข้อมูลงบการเงินหรือรายงานทางการเงินมีความชัดเจน โปร่งใสมากขึ้น
- กิจการมีต้นทุนที่ต่ำลง (Lower Cost)
- นักลงทุน ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นเจ้าของแหล่งเงินทุนและผู้กำกับดูแลได้รับข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้องเป็นการลดปัญหา ความไม่เท่าเทียมกันของข้อมูล (Asymmetric Information)

อย่างไรก็ตามยังมีอุปสรรคที่สำคัญในการทำมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาปฏิบัติที่สำคัญ คือ ความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชีหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยกับมาตรฐานการบัญชีหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ สามารถแบ่งเป็น 2 ลักษณะดังนี้

1. มาตรฐานการบัญชีหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เป็นเรื่องเดียวกันที่มีอยู่ทั้งในมาตรฐานการบัญชีหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยและมาตรฐานการบัญชีหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ จำนวน 24 ฉบับ

2. มาตรฐานการบัญชีหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศที่ยังไม่เคยมีในมาตรฐานการบัญชีหรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย จำนวน 6 ฉบับ

ซึ่งความแตกต่างดังกล่าวส่งผลกระทบทำให้ต้องมีการเปลี่ยนแปลงในระบบบัญชีและการปฏิบัติการทางด้านการบัญชีของธุรกิจ โดยสามารถจำแนกตามประเภทธุรกิจได้เป็น 2 ลักษณะธุรกิจ คือ ธุรกิจที่ไม่ใช่ธนาคาร (Non-Banking Business) และธุรกิจธนาคาร (Banking Business) โดยการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญของธุรกิจที่ไม่ใช่ธนาคารนั้นจะเกี่ยวกับการเปลี่ยนระบบบัญชีทั่วไป

ระบบการรายงานของกลุ่มบริษัท และผังบัญชีมีการปรับปรุงระบบการเก็บข้อมูลเนื่องจากจำนวนข้อมูลที่ต้องการมีมากขึ้นอย่างมีสาระสำคัญ ในขณะที่ธุรกิจธนาคารจำเป็นต้องมีการเปลี่ยนแปลงการดำเนินงานอย่างมากให้เป็นที่ไปตามหลักเกณฑ์การรายงานใหม่ เนื่องจากมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศที่เกี่ยวข้องมีความซับซ้อนกว่า เช่น มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 39 เรื่อง “การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน” ซึ่งต้องอาศัยความรู้ความสามารถเฉพาะทางในการคำนวณและปฏิบัติให้เป็นที่ไปตามข้อกำหนดต่าง ๆ ที่ระบุในมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว

การนำมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาปฏิบัติ ยังส่งผลกระทบต่องบการเงิน รายงานทางการเงิน รวมถึงผลการดำเนินงานของกิจการ โดยเห็นได้จากการเปิดเผยข้อมูลผลกระทบในการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ผลกระทบจากการปฏิบัติตามนโยบายการบัญชีใหม่ต่อการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือในคำอธิบายและวิเคราะห์ของฝ่ายจัดการ (Management Discussion and Analysis : MD&A) เป็นต้น

นอกจากนี้การศึกษายังพบว่า มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศที่มีปัญหาในการนำมาปฏิบัติในแต่ละกิจการมีความคล้ายคลึงกัน คือ มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน เป็นมาตรฐานที่มีปัญหามากที่สุด รองลงมาคือ มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน และมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ สุดท้ายคือ มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 14 เรื่อง การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน เป็นมาตรฐานที่ไม่เป็นที่นิยมมากที่สุดเนื่องจากเป็นมาตรฐานที่ทำให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มขึ้นอย่างมาก ซึ่งเป็นความยากลำบากในการที่กิจการจะเก็บข้อมูลเพื่อให้เป็นที่ไปตามข้อกำหนดของมาตรฐาน

อย่างไรก็ดีการนำมาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมาปฏิบัติถึงแม้จะมีอุปสรรคและความยากลำบากต่าง ๆ มากมายแต่ก็ได้รับการสนับสนุนเป็นอย่างดีทั้งจากภาครัฐและเอกชน ไม่ว่าจะเป็นคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ธนาคารแห่งประเทศไทย บริษัทเอกชนหลายแห่งได้มีการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมาปฏิบัติก่อนมาตรฐานดังกล่าวมีผลบังคับใช้ ไม่ว่าจะเป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ หรือบริษัทข้ามชาติที่ต้องจัดทำรายงานให้กับบริษัทแม่ในต่างประเทศ และอีกหลายบริษัทก็ได้เริ่มทำการศึกษาถึงวิธีการในการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมาปฏิบัติเพื่อเตรียมความพร้อมเมื่อมาตรฐานมีผลบังคับใช้เนื่องจากทุกคน กิจการ และหน่วยงานเหล่านั้นเห็นถึงความสำคัญของการจัดทำบัญชีและการรายงานทางการเงินให้เป็นที่

มาตรฐานเดียวกันทั่วโลกซึ่งก่อให้เกิดข้อมูลที่มีความถูกต้องและเป็นมาตรฐานสากลเพื่อประโยชน์ในการตัดสินใจลงทุนของนักลงทุนทั่วโลก ซึ่งมีความสำคัญต่อเศรษฐกิจและการเงิน ซึ่งส่งผลต่อเสถียรภาพและความมั่นคงของประเทศ

ปีนนรี ชมชาญ (2552) ศึกษาเรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงวิธีการบันทึกบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย และบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการจากวิธีส่วนได้เสียเป็นวิธีราคาทุน กลุ่ม บริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ประกอบธุรกิจหลักโดยการถือหุ้นบริษัทอื่น ผลการศึกษาทำไรสะสมฯ องค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้นและส่วนของผู้ถือหุ้นรวมพบว่า กลุ่มบริษัททั้งหมด และกลุ่มบริษัทที่ต้องปรับกำไรสะสมฯ ลดลง มีค่าเฉลี่ยของกำไรสะสมฯ และส่วนของผู้ถือหุ้นรวมแตกต่างจากศูนย์อย่างมีนัยสำคัญ แต่องค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้นค่าเฉลี่ยไม่แตกต่างจากศูนย์ สำหรับอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น และอัตราส่วนผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้นพบว่า กลุ่มบริษัทที่ต้องปรับลดกำไรสะสมฯ ลดลงมีอัตราหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นก่อนปรับปรุงแตกต่างจากหลังปรับปรุงอย่างมีนัยสำคัญ แต่อัตราส่วนผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้นก่อนปรับปรุงไม่แตกต่างจากหลัง นอกจากนี้เรื่องความสามารถในการจ่ายเงินปันผล ความสามารถในการก่อหนี้ และขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์ในทิศทางบวกกับขนาดของผลกระทบฯ ดังนั้นจึงเสนอแนะให้นักลงทุนจึงควรระมัดระวังในการลงทุนในบริษัทที่ประกอบธุรกิจหลักโดยการถือหุ้นบริษัทอื่น นอกจากนี้บริษัทควรให้ข้อมูลแก่ผู้ลงทุนทราบเกี่ยวกับความสามารถในการจ่ายเงินปันผลจากกำไรสะสมฯ ที่บริษัทยังคงมีอยู่หลังจากการปรับปรุงผลกระทบฯ เพื่อลดความกังวลของผู้ลงทุน

พวงเพ็ญ ชูรินทร์ (2552) ศึกษาเรื่อง ผลกระทบจากการรับรู้และเปิดเผยรายการต่อมูลค่ายุติธรรมของส่วนของผู้ถือหุ้น : กรณีศึกษางบการเงินเฉพาะกิจการและงบการเงินรวมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลการศึกษาพบว่า ความแตกต่างของกำไร (ขาดทุน) สุทธิตามการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยตามวิธีราคาทุนที่รับรู้ในงบการเงินเฉพาะกิจการ และกำไร (ขาดทุน) สุทธิตามวิธีส่วนได้เสียในงบการเงินรวม มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจในขณะที่แตกต่างกันของกำไร (ขาดทุน) สุทธิที่เกิดจากการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยตามวิธีราคาทุนและวิธีส่วนได้เสียที่เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินไม่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ทั้งนี้ไม่สามารถสรุปสาเหตุที่ข้อมูลซึ่งรับรู้ในงบการเงินมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ หรือสาเหตุที่ข้อมูลที่เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินไม่มีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจว่าเกิดจากการที่นักลงทุนให้ความสำคัญกับตำแหน่งในการวางข้อมูล

เยาวภา แต่สุชะวัฒน์ (2551) ศึกษาเรื่อง “ผลกระทบต่อร่างมาตรฐานการบัญชี (IFRS 2) กรณี การให้สิทธิซื้อหุ้นกับพนักงานด้วยตราสารทุน” ผลการศึกษาพบว่า อัตราส่วนกำไรสุทธิ (NPM) มีค่าเฉลี่ย 0.104 มีค่าแตกต่างกันอย่างไม่มีนัยสำคัญ สำหรับอัตราส่วนผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (ROE) มีค่าเฉลี่ย 0.002 อัตราส่วนผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวม (ROA) มีค่าเฉลี่ย 0.04 อัตราส่วนหนี้สินต่อผู้ถือหุ้น (D/E) มีค่าเฉลี่ย 0.007 และกำไรต่อหุ้นพื้นฐาน (EPS) มีค่าเฉลี่ย 0.049 ผลคือค่าเฉลี่ยที่ได้ส่งผลกระทบต่องบการเงินคือแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ จะเห็นได้ว่าหากปฏิบัติตามร่างมาตรฐานดังกล่าวค่าที่ได้จะส่งผลกระทบโดยตรงต่องบการเงินของบริษัท ทำให้กำไรสุทธิของบริษัทลดลงและยังส่งผลต่อผู้บริหารในการตัดสินใจในการพิจารณาถึงการให้สิทธิซื้อหุ้นแก่พนักงานด้วยตราสารทุนมากยิ่งขึ้น เนื่องจากผลดังกล่าวกระทบต่อภาพรวมของงบการเงินของบริษัท และสามารถส่งผลต่อการตัดสินใจลงทุนในอนาคตของนักลงทุนด้วยเช่นกัน

ราตรี ชุมภูศรี (2554) ศึกษาเรื่อง ผลกระทบจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินระหว่างกาลของกลุ่มธุรกิจการเกษตร ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลการศึกษาพบว่า ด้านการแสดงงวดบัญชีที่ต้องนำเสนอของงบการเงินระหว่างกาลไม่มีความแตกต่างที่เป็นผลกระทบอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญในเรื่องของหลักเกณฑ์สำหรับการแสดงงวดบัญชีที่ต้องนำเสนอของงบการเงินระหว่างกาล และจากการสำรวจพบว่าบริษัทในกลุ่มธุรกิจการเกษตร ทั้ง 19 บริษัท ได้มีการจัดทำงบการเงินตามงวดบัญชีที่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินระหว่างกาลกำหนด ยกเว้นประเด็นการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งต้องแสดงเปรียบเทียบในแต่ละงวดบัญชีพบว่า ยังไม่ได้มีการจัดทำทั้ง 19 บริษัท เนื่องมาจากมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ยังไม่มีผลบังคับใช้ในงวดบัญชีที่ทำการศึกษา ด้านรูปแบบและเนื้อหาของงบการเงินระหว่างกาล พบว่ามีความแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญที่มีผลกระทบในเรื่องรูปแบบของงบการเงินระหว่างกาล โดยตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินระหว่างกาล กำหนดให้งบการเงินระหว่างกาลทั้งแบบสมบูรณ์ และแบบย่อต้องมีการจัดงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และจากการสำรวจพบว่า บริษัทในกลุ่มธุรกิจการเกษตรทั้ง 19 บริษัท ยังไม่ได้มีการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเนื่องจากมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ยังไม่มีผลบังคับใช้กับงบการเงินในไตรมาสที่ 2 ประจำปี 2553 ที่นำมาศึกษา แต่จะมีผลกระทบต่องบการเงินระหว่างกาลในปีต่อไป โดยกำหนดให้จัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเพื่อแสดงรายการรายได้ และค่าใช้จ่ายที่ไม่รับรู้ประจำงวดแต่มีผลกระทบต่อส่วนของผู้ถือหุ้น เช่น รายการผลต่างจากการเปลี่ยนแปลงใน ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ผลกำไรขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ ประกันภัยโครงการบ้านอายุ เป็นต้น ซึ่งมีผลกระทบให้ยอดกำไรขาดทุนสุทธิประจำงวดแตกต่าง

จากกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับงวด อันจะเป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของกลุ่มผู้ใช้งบการเงินทั้งภายในและภายนอกต่อไป ส่วนด้านการเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน พบว่ามีความแตกต่างโดยให้มีการเปิดเผยถึงการนำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินระหว่างกาลมาใช้ส่วนการเปิดเผยข้อมูลอื่น ไม่มีความแตกต่างที่มีผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญ อาทิเช่น การปรับลดมูลค่าและการกลับบัญชีปรับลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือให้เป็นมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับ การรับรู้และการกลับบัญชี รายการขาดทุนจากการด้อยค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือสินทรัพย์อื่น รายการกับบุคคล และกิจการที่เกี่ยวข้องกันเป็นต้น จากการสำรวจพบว่า บริษัทในกลุ่มธุรกิจการเกษตรส่วนใหญ่มีการเปิดเผยข้อมูลตามหลักเกณฑ์ที่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบการเงินระหว่างกาลและมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินระหว่างกาลกำหนดโดยมีบางบริษัทที่ไม่ได้มีการเปิดเผยบางรายการอาจเนื่องจากไม่มีรายการที่ต้องเปิดเผยเกิดขึ้น

วิภาวรรณ ปานกลิ่นพุด (2555) ศึกษาเรื่อง ผลกระทบของการใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ต่อกำไรของบริษัทในกลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลการศึกษาพบว่า (1) ผลแตกต่างชั่วคราวที่ทำให้เกิดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชีมากที่สุด คือ รายการค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ รองลงมา คือ ผลประโยชน์พนักงาน ส่วนผลแตกต่างชั่วคราวที่ทำให้เกิดหนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชีมากที่สุด คือรายการกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดจากเงินลงทุน รองลงมา คือ ส่วนเกินทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุน (2) การใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ในภาพรวมมีผลกระทบน้อยมากต่อฐานะการเงินของบริษัทในกลุ่มธุรกิจการเงิน โดยอัตราร้อยละของหนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชีต่อสินทรัพย์รวมของกลุ่มธุรกิจนี้ เท่ากับ 3.72 และอัตราร้อยละของหนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชีต่อสินทรัพย์รวม เท่ากับ 0.44 ซึ่งเป็นอัตราที่ต่ำมาก (3) การใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทในกลุ่มธุรกิจการเงิน ในภาพรวมบริษัทในกลุ่มนี้เสียภาษีเงินได้เพิ่มขึ้นจากจำนวนที่ได้บันทึกบัญชีไว้คิดเป็นร้อยละ 11.03 ของภาษีเงินได้ทางบัญชีการเงิน โดยหมวดธุรกิจที่เสียภาษีเพิ่มขึ้นมากที่สุดคือ หมวดธนาคาร ส่วนหมวดธุรกิจที่เสียภาษีลดลงคือ หมวดเงินทุนและหลักทรัพย์

ศิริรัตน์ ดันตวิฑูพิงศ์ (2550) ศึกษาเรื่อง ผลตอบสนองของตลาดต่อการเปลี่ยนแปลงการบัญชีเงินลงทุนจากวิธีส่วนได้เสียเป็นวิธีราคาทุน: การศึกษาเชิงประจักษ์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผลจากการวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One-way ANOVA) พบว่า ผลตอบแทนที่ผิดปกติสะสมจากการลงทุนไม่ได้ขึ้นอยู่กับว่าบริษัทมีการเปลี่ยนวิธีการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยและบริษัทร่วม ส่วนการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) ในการศึกษาปัจจัยอื่นๆ ที่อาจจะเกี่ยวข้อง พบว่า การเปลี่ยนแปลงวิธีการบัญชีเงินลงทุน อัตราส่วนของหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (D/E ratio) ความเสี่ยงที่เป็นระบบจากการลงทุนในหลักทรัพย์ (B) ตัวเลขที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงทางการบัญชี อันได้แก่ ผลกระทบสะสมผลกระทบต่อกำไรสุทธิไม่มีความสัมพันธ์กับผลตอบแทนที่ผิดปกติสะสมจากการลงทุนในหลักทรัพย์ (Cumulative Abnormal Return หรือ CAR) อย่างไรก็ตาม กลุ่มอุตสาหกรรมเป็นเพียงปัจจัยเดียวที่มีความสัมพันธ์กับผลตอบแทนที่มีความสัมพันธ์กับผลตอบแทนที่ผิดปกติสะสมจากการลงทุนในหลักทรัพย์ (Cumulative Abnormal Return หรือ CAR) ผลการศึกษาโดยสรุป คือ ไม่มีปัจจัยอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องเลยนอกจากกลุ่มอุตสาหกรรมเท่านั้นที่มีส่วนในการตัดสินใจลงทุนของนักลงทุน

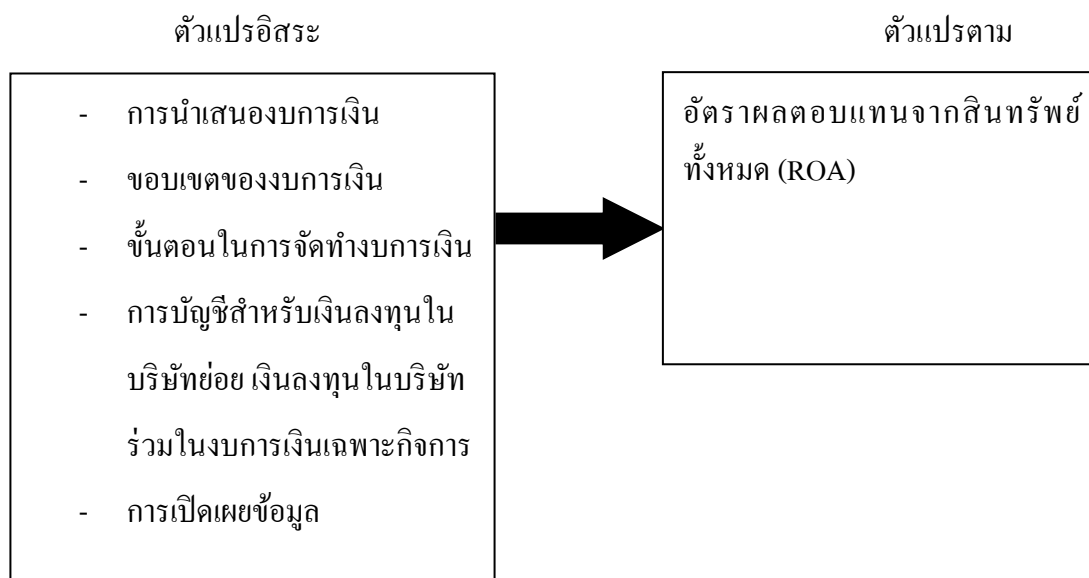
อรพินท์ อิ่มจงใจรักษ์ (2551) ศึกษาเรื่อง มุมมองของผู้สอบบัญชีและผู้จัดทำงบการเงินของบริษัทในกลุ่ม SET 100 ภายหลังจากปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ผลการศึกษาพบว่า มุมมองของผู้สอบบัญชีและผู้จัดทำงบการเงินในกลุ่ม SET 100 มีความแตกต่างกัน แม้ว่าผลกระทบภายหลังจากปฏิบัติ อาทิเช่น ผลกระทบต่อกำไรสะสม หรือเงินลงทุน ทั้งสองกลุ่มจะเห็นสอดคล้องกัน แต่ในเรื่องการพิจารณาต่อค่านัยผู้จัดทำงบการเงินให้ความสำคัญมากอย่างชัดเจน และผู้จัดทำงบการเงินมีความเข้าใจต่อข้อกำหนดในประเด็นสิทธิในการออกเสียงที่เป็นได้ในวงจำกัด ฉะนั้นควรมีการประชาสัมพันธ์ถึงหลักการ และข้อปฏิบัติของมาตรฐานการบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไปเพื่อสร้างความเข้าใจให้แก่ผู้ที่เกี่ยวข้องมากยิ่งขึ้น

อุคม ครรชนิเพชร (2552) ศึกษาเรื่อง ความรู้ความเข้าใจของผู้ทำบัญชีต่อมาตรฐานการบัญชีไทยที่เปลี่ยนแปลงและบังคับใช้ปี 2551 ผลการศึกษาพบว่า ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่มีระดับความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการบัญชีไทยที่เปลี่ยนแปลงและบังคับใช้ปี 2551 อยู่ในระดับสูง อย่างไรก็ตามพบว่าผู้ทำบัญชีประเมินระดับความรู้ความเข้าใจของผู้ทำบัญชีเอง มีระดับความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีที่เปลี่ยนแปลงและบังคับใช้ปี 2551 ในระดับปานกลาง ผลการทดสอบ

สมมติฐานพบว่า ผู้ทำบัญชีที่มีอายุ ระดับตำแหน่งงานและระยะเวลาในการปฏิบัติงานแตกต่างกัน มีระดับความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการบัญชีไทยที่เปลี่ยนแปลงและบังคับใช้ปี 2551 แตกต่างกัน และผู้ทำบัญชีที่มีเพศ ระดับการศึกษาและประเภทของการประกอบธุรกิจแตกต่างกัน มีระดับความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการบัญชีไทยที่เปลี่ยนแปลงและบังคับใช้ปี 2551 ไม่แตกต่างกัน

Susana Callao (2550) ศึกษาเรื่อง การยอมรับ IFRS ในสเปน : ผลกระทบในการเปรียบเทียบและความเกี่ยวข้องของการรายงานทางการเงิน การศึกษาพบว่าการเปรียบเทียบในท้องถิ่นได้รับผลกระทบในทางลบถ้า IFRS และมาตรฐานการบัญชีที่ท้องถิ่นจะนำไปใช้ในประเทศเดียวกันในเวลาเดียวกัน การปฏิรูปที่จะนำกฎในท้องถิ่นในสอดคล้องกับมาตรฐานสากลจึงเป็นเรื่องเร่งด่วน นอกจากนี้เรายังพบว่าได้มีการปรับปรุงในความสัมพันธ์ของการรายงานทางการเงินให้กับผู้ประกอบการลงทุนในตลาดหุ้นในท้องถิ่นเพราะช่องว่างระหว่างหนังสือประโยชน์และมูลค่าการตลาดจะกว้างขึ้นเมื่อนำ IFRS มาใช้ ในขณะที่ยังไม่มีกำไรในแง่ของประโยชน์ของการรายงานทางการเงินในระยะสั้นปรับตัวดีขึ้นอาจจะประสบความสำเร็จในระดับปานกลางถึงระยะยาว

2.4 กรอบแนวคิดในการวิจัย



บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษาวิจัยครั้งนี้มีรูปแบบการศึกษา คือ การศึกษาเชิงสำรวจ โดยศึกษาผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 โดยมีรายละเอียดเกี่ยวกับการดำเนินการวิจัยดังนี้

- 3.1 สมมติฐานการวิจัย
- 3.2 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
- 3.3 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
- 3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

3.1 สมมติฐานการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ศึกษาผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 มีคำถามวิจัยว่าการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 หรือไม่ ถ้ามีจะมีผลกระทบในเรื่องใดมากที่สุด ซึ่งสามารถตั้งสมมติฐานการวิจัยได้ดังนี้

H_1 : บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 มีลักษณะการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ แตกต่างกัน

H_2 : บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 มีลักษณะการเปิดเผยข้อมูลการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการแตกต่างกัน

H_3 : หลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

3.2 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

การวิจัยในครั้งนี้ ศึกษาผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

ประชากรในการศึกษาครั้งนี้ได้แก่ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 จำนวน 100 บริษัท ยกเว้นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยภายหลังปี 2551 บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ไม่ปรากฏข้อมูล จำนวน 31 บริษัท คงเหลือกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 69 บริษัท (ข้อมูลจาก <http://www.set.or.th> ณ วันที่ 13 มีนาคม 2559) แยกเป็นกลุ่มอุตสาหกรรมได้ดังนี้

ที่	กลุ่มอุตสาหกรรม	จำนวน
1	บริการ	14 บริษัท
2	เทคโนโลยี	11 บริษัท
3	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	22 บริษัท
4	ทรัพยากร	11 บริษัท
5	ธุรกิจการเงิน	8 บริษัท
6	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	3 บริษัท
รวมทั้งสิ้น		69 บริษัท

3.3 วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

การวิจัยในครั้งนี้เป็นการศึกษาข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 จำนวน 100 บริษัท ซึ่งจะเก็บข้อมูลจากงบการเงินรวมที่เปิดเผยไว้ในเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และเว็บไซต์ของสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (<http://www.sec.or.th>) โดยเก็บข้อมูลจากงบการเงินของบริษัท จำนวน 6 ปี เริ่มตั้งแต่ปี 2551 – 2556 มีวิธีในการวัดค่าตัวแปรอิสระ และตัวแปรตามดังนี้

1. ตัวแปรอิสระ: การนำเสนอของงบการเงิน ขอบเขตของงบการเงิน ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงิน การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงิน เฉพาะกิจการ การเปิดเผยข้อมูล วิธีที่ใช้ในการวัดมูลค่า คือ ใช้แบบเก็บข้อมูลดูการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
2. ตัวแปรตาม: ผลการดำเนินงาน ได้แก่ อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA) ผู้วิจัยรวบรวมข้อมูลจากงบการเงินรวม ปี พ.ศ.2551 – 2556 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อทำการวิจัยในครั้งนี้ คือ แบบเก็บข้อมูลซึ่งผ่านการพิจารณาจากอาจารย์ที่ปรึกษาแล้ว โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากงบการเงินรวม และหมายเหตุประกอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 จำนวน 100 บริษัท โดยแบบเก็บข้อมูล แบ่งเป็น 2 ส่วนดังนี้

ส่วนที่ 1 เป็นข้อมูลทั่วไปของบริษัท ได้แก่ ชื่อบริษัท กลุ่มอุตสาหกรรม หมวดธุรกิจ ลักษณะธุรกิจ โครงสร้างของบริษัท การนำเสนอของงบการเงิน ขอบเขตของงบการเงิน ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงิน การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงิน เฉพาะกิจการ และการเปิดเผยข้อมูล

ส่วนที่ 2 เป็นข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ ได้แก่ กำไรสุทธิ สินทรัพย์รวม โดยนำมาคำนวณอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA) เพื่อวิเคราะห์ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงิน เฉพาะกิจการ

3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

ในการศึกษาครั้งนี้ผู้วิจัยใช้

1. การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) โดยใช้การแจกแจงความถี่ ค่าเฉลี่ย ร้อยละ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เพื่อในการบรรยายลักษณะทั่วไปของบริษัท
2. การวิเคราะห์ข้อมูล t-test เพื่อเปรียบเทียบลักษณะการเปิดเผยข้อมูล และจัดทำงบการเงิน ก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวม และงบการเงินเฉพาะกิจการ
3. การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Model) เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA)

สามารถเขียนเป็นสมการได้ดังนี้

การศึกษาความสัมพันธ์ของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA)

$$Y = a + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3 + b_4x_4 + b_5x_5 + e$$

โดยที่

$$Y = \text{ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA)}$$

$$X_1 = \text{การนำเสนองบการเงิน}$$

$$X_2 = \text{ขอบเขตของงบการเงิน}$$

$$X_3 = \text{ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงิน}$$

$$X_4 = \text{การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ}$$

$$X_5 = \text{การเปิดเผยข้อมูล}$$

$$E = \text{ความคลาดเคลื่อน}$$

บทที่ 4

ผลการวิจัย

การศึกษาเรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 มีวัตถุประสงค์เพื่อเปรียบเทียบลักษณะการ จัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ เพื่อวิเคราะห์ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานโดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA) และเพื่อศึกษาลักษณะการเปิดเผยข้อมูลการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ที่เปิดเผยไว้ในเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตั้งแต่ พ.ศ.2551 – 2556 จำนวน 69 บริษัท แบ่งออกเป็น 6 กลุ่มอุตสาหกรรม โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ในการแจกแจงความถี่ ค่าเฉลี่ย ร้อยละ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เพื่อในการบรรยายลักษณะทั่วไปของบริษัท ใช้การวิเคราะห์ t-test เพื่อเปรียบเทียบลักษณะการเปิดเผยข้อมูล และจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Model) เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA) ผลการวิจัยที่ได้จากการวิเคราะห์ข้อมูลสามารถนำเสนอตามวัตถุประสงค์ได้ดังนี้

1. ลักษณะการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

2. ลักษณะการเปิดเผยข้อมูลการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

3. ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA)

4.1 ผลการวิเคราะห์ ลักษณะการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

จากการที่ผู้วิจัยได้เก็บรวบรวมข้อมูลจากงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ที่เปิดเผยไว้ในเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตั้งแต่ พ.ศ.2551 – 2556 ทั้งหมด 100 บริษัท ยกเว้นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยภายหลังปี 2551 บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ไม่ปรากฏข้อมูล จำนวน 31 บริษัท คงเหลือ จำนวน 69 บริษัท แบ่งออกเป็น 6 กลุ่มอุตสาหกรรม เก็บข้อมูลโดยใช้แบบเก็บข้อมูลแบ่งเป็น 2 ส่วนคือ ส่วนที่ 1 เป็นข้อมูลทั่วไปของบริษัท และส่วนที่ 2 เป็นข้อมูลเกี่ยวกับผลการดำเนินงานของกิจการ โดยส่วนที่ 1 ใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ในการแจกแจงความถี่ ค่าเฉลี่ย ร้อยละ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เพื่อในการบรรยายลักษณะทั่วไปของบริษัท

ตารางที่ 4.1 แสดงค่าความถี่ ร้อยละ ของกลุ่มอุตสาหกรรมที่ทำการศึกษา

กลุ่มอุตสาหกรรม	ค่าความถี่	ร้อยละ
1 เทคโนโลยี	11	15.90
2 อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	22	31.90
3 บริการ	14	20.30
4 ทรัพยากร	11	15.90
5 ธุรกิจการเงิน	8	11.60
6 เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	3	4.30
รวม	69	100.00

จากตารางที่ 4.1 พบว่าจากกลุ่มตัวอย่างที่ทำการศึกษา จำนวน 69 บริษัท แยกออกเป็นกลุ่มอุตสาหกรรม ได้จำนวน 6 กลุ่ม ดังนี้ กลุ่มอุตสาหกรรมเทคโนโลยี จำนวน 11 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 15.90 กลุ่มอุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง จำนวน 22 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 31.90 กลุ่มอุตสาหกรรมบริการ จำนวน 14 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 20.30 กลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร

จำนวน 11 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 15.90 กลุ่มธุรกิจการเงิน จำนวน 8 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 11.60 และกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร จำนวน 3 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 4.30

ตารางที่ 4.2 แสดงค่าความถี่ ร้อยละ ของหมวดธุรกิจที่ทำการศึกษา

	หมวดธุรกิจ	ค่าความถี่	ร้อยละ
1	เทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร	8	11.60
2	พัฒนาอสังหาริมทรัพย์	13	18.80
3	ขนส่งและโลจิสติกส์	4	5.80
4	พลังงานและสาธารณูปโภค	10	14.50
5	ธนาคาร	8	11.60
6	การแพทย์	2	2.90
7	สื่อและสิ่งพิมพ์	4	5.80
8	การท่องเที่ยวและสันทนาการ	1	1.40
9	พาณิชย์	3	4.30
10	อาหารและเครื่องดื่ม	3	4.30
11	ชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	4	5.80
12	บริการรับเหมาก่อสร้าง	4	5.80
13	วัสดุก่อสร้าง	5	7.20
	รวม	69	100.00

จากตารางที่ 4.2 พบว่าค่าความถี่ ร้อยละ ของหมวดธุรกิจที่ทำการศึกษา จาก 6 กลุ่มอุตสาหกรรม แยกเป็นหมวดธุรกิจได้ 13 หมวด ดังนี้ หมวดธุรกิจเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร จำนวน 8 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 11.60 หมวดธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ จำนวน 13 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 18.80 หมวดธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์ จำนวน 4 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 5.80 หมวดธุรกิจพลังงานและสาธารณูปโภค จำนวน 10 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 14.50 หมวดธุรกิจธนาคาร จำนวน 8 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 11.60 หมวดธุรกิจการแพทย์ จำนวน 2 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 2.90 หมวดธุรกิจสื่อและสิ่งพิมพ์ จำนวน 4 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 5.80 หมวดธุรกิจพาณิชย์ จำนวน 3 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 4.30 หมวดธุรกิจอาหารและเครื่องดื่ม จำนวน 3 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 4.30 หมวดธุรกิจชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์ จำนวน 4 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 5.80 หมวดธุรกิจบริการรับเหมา

ก่อสร้าง จำนวน 4 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 5.80 และหมวดธุรกิจวัสดุก่อสร้าง จำนวน 5 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 7.20

ตารางที่ 4.3 แสดงค่าความถี่ ร้อยละ ของทุนจดทะเบียนของบริษัทที่ทำการศึกษา

ทุนจดทะเบียน	ค่าความถี่	ร้อยละ
0-10,000,000	1	1.40
100,000,001-1,000,000,000	9	13.00
1,000,000,001-10,000,000,000	39	56.50
10,000,000,001 ขึ้นไป	20	29.00
รวม	69	100.00

จากตารางที่ 4.3 พบว่าค่าความถี่ ร้อยของทุนจดทะเบียนของบริษัทที่ทำการศึกษา จากกลุ่มตัวอย่าง 69 บริษัท มีทุนจดทะเบียนระหว่าง 0-10,000,000 บาท จำนวน 1 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 1.40 ทุนจดทะเบียนระหว่าง 100,000,001 – 1,000,000,000 บาท จำนวน 9 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 13.00 มีทุนจดทะเบียนระหว่าง 1,000,000,001 – 10,000,000,000 บาท จำนวน 39 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 56.50 และมีทุนจดทะเบียนตั้งแต่ 10,000,000,001 บาทขึ้นไป จำนวน 20 บาท คิดเป็นร้อยละ 29.00

ตารางที่ 4.4 แสดงค่าความถี่ และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของการเปลี่ยนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552)

หัวข้อการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี	ปี	ค่าความถี่	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
1.การนำเสนองบการเงิน	ปี 2551 - 2553	207	0.498
	ปี 2554 - 2556	207	0.098
2.ขอบเขตของงบการเงิน	ปี 2551 - 2553	207	0.098
	ปี 2554 - 2556	207	0.070
3.ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม	ปี 2551 - 2553	207	0.168
	ปี 2554 - 2556	207	0.120

ตารางที่ 4.4 แสดงค่าความถี่ และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของการเปลี่ยนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) (ต่อ)

หัวข้อการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี	ปี	ค่าความถี่	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
4.การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุน ในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัท ร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ	ปี 2551 - 2553	207	0.120
	ปี 2554 - 2556	207	0.181
5.การเปิดเผยข้อมูล	ปี 2551 - 2553	207	0.181
	ปี 2554 - 2556	207	0.467

จากตารางที่ 4.4 พบว่าการเปลี่ยนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) แยกตามหัวข้อทั้ง 5 ด้าน ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 โดยแบ่งออกเป็นก่อน และหลังการเปลี่ยนแปลงมีจำนวนค่าเฉลี่ย จำนวน 207 บริษัท หัวข้อการนำเสนอ งบการเงิน ปี 2551-2553 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานสูงที่สุดเท่ากับ 0.498 รองลงมาคือ การเปิดเผยข้อมูล ปี 2554 – 2556 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.467 การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ ปี 2554-2556 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.181 การเปิดเผยข้อมูล ปี 2551-2553 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.181 ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม ปี 2551-2553 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.168 ปี 2554-2556 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.120 การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ ปี 2551-2553 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.120 การนำเสนอ งบการเงิน ปี 2554-2556 ขอบเขตของงบการเงิน ปี 2551-2553 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.098 และขอบเขตของงบการเงิน ปี 2554-2556 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.070 จากผลการศึกษาแสดงให้เห็นว่าบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ก่อนการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ปี 2551-2553 ให้ความสำคัญกับการนำเสนอ งบการเงินมากที่สุด แต่หลังจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีแล้วบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ปี 2554-2556 ให้ความสำคัญกับการเปิดเผยข้อมูลมากที่สุด

4.2 ลักษณะการเปิดเผยข้อมูลการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

ตารางที่ 4.5 การทดสอบ Paired Samples T-Test

ทดสอบความแตกต่าง		95% Confidence Interval of the Difference		t	df	Sig. (2-tailed)
		Lower	Upper			
การนำเสนองบการเงิน	- ปี 2551 – 2553	.492	.629	16.205	206	.000
	- ปี 2554 - 2556					
ขอบเขตของงบการเงิน	- ปี 2551 – 2553	-.023	.004	-1.418	206	.158
	- ปี 2554 - 2556					
ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม	- ปี 2551 – 2553	.969	1.002	118.355	206	.000
	- ปี 2554 - 2556					
การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ	- ปี 2551 – 2553	.009	.059	2.685	206	.008
	- ปี 2554 - 2556					
การเปิดเผยข้อมูล	- ปี 2551 – 2553	.617	.745	20.978	206	.000
	- ปี 2554 - 2556					

จากตารางที่ 4.5 พบว่า เมื่อทดสอบความแตกต่างระหว่างลักษณะการเปิดเผยข้อมูล การจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ โดยใช้การทดสอบ Paired Samples T-Test พบว่า การนำเสนองบการเงิน ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม และการเปิดเผยข้อมูลก่อนและหลังการ

เปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีมีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 การศึกษาในครั้งนี้ไม่พบความแตกต่างของขอบเขตของงบการเงิน และการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ กล่าวคือ ก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 มีขอบเขตของงบการเงิน และการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการไม่แตกต่างกัน

4.3 ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA)

การทดสอบความสัมพันธ์ของการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA) ในการศึกษาครั้งนี้ผู้วิจัยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Model) ซึ่งมีสมการดังนี้

$$Y = a + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3 + b_4x_4 + b_5x_5 + e$$

โดยที่กำหนดค่าให้

$$Y = \text{ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA)}$$

$$X_1 = \text{การนำเสนอของงบการเงิน}$$

$$X_2 = \text{ขอบเขตของงบการเงิน}$$

$$X_3 = \text{ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงิน}$$

$$X_4 = \text{การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ}$$

$$X_5 = \text{การเปิดเผยข้อมูล}$$

$$E = \text{ความคลาดเคลื่อน}$$

ตารางที่ 4.6 การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Model)

Model	Unstandardized		Standardize	t	Sig.
	Coefficients		d		
	B	Std. Error	Coefficients Beta		
(Constant)	-.012	.091		-.134	.894
1.การนำเสนองบการเงิน	.000	.016	-.002	-.037	.971
2.ขอบเขตของงบการเงิน	.035	.080	.022	.441	.660
3.ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม	.015	.018	.065	.793	.428
4.การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัท ย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุม ร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัทร่วมใน งบการเงินเฉพาะกิจการ	.055	.044	.064	1.270	.205
5.การเปิดเผยข้อมูล	-.015	.017	-.065	-.896	.371

จากตารางที่ 4.6 พบว่า การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ได้แก่ การนำเสนองบการเงิน ขอบเขตของงบการเงิน ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ และการเปิดเผยข้อมูล มีความสัมพันธ์เชิงลบ กล่าวคือมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้าม โดยที่ก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีไม่มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA) ในการคำนวณ

สรุปผลการศึกษา

การศึกษาในครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อเปรียบเทียบลักษณะการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ เพื่อวิเคราะห์ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงาน โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA) และเพื่อศึกษาลักษณะการเปิดเผยข้อมูลการจัดทำงบ

การเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

1. ลักษณะการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ผลการศึกษาพบว่าจากกลุ่มตัวอย่างที่ทำการศึกษา จำนวน 69 บริษัท แยกออกเป็นกลุ่มอุตสาหกรรม ได้จำนวน 6 กลุ่ม แยกเป็นหมวดธุรกิจได้ 13 หมวด ส่วนใหญ่มีทุนจดทะเบียนระหว่าง 1,000,000,001 – 10,000,000,000 บาท จำนวน 39 บริษัท และการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) แยกตามหัวข้อทั้ง 5 ด้าน ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 โดยแบ่งออกเป็นก่อน และหลังการเปลี่ยนแปลงมีจำนวนค่าเฉลี่ย จำนวน 207 บริษัท หัวข้อการนำเสนองบการเงิน ปี 2551-2553 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานสูงที่สุดเท่ากับ 0.498

2. ลักษณะการเปิดเผยข้อมูลการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 พบว่า เมื่อทดสอบความแตกต่างระหว่างลักษณะการเปิดเผยข้อมูล การจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ โดยใช้การทดสอบ Paired Samples T-Test พบว่า การนำเสนองบการเงิน ขึ้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม และการเปิดเผยข้อมูลก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีมีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05

3. ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA) พบว่า การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ได้แก่ การนำเสนองบการเงิน ขอบเขตของงบการเงิน ขึ้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ และการเปิดเผยข้อมูล มีความสัมพันธ์เชิงลบ

บทที่ 5

สรุปผลการวิจัย และข้อเสนอแนะ

การศึกษาเรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 เป็นการศึกษาโดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อเปรียบเทียบลักษณะการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ เพื่อวิเคราะห์ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงาน โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA) และเพื่อศึกษาลักษณะการเปิดเผยข้อมูลการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ที่เปิดเผยไว้ในเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 6 ปี ตั้งแต่ปี 2551 – 2556 จำนวน 69 บริษัท แยกเป็น 6 กลุ่มอุตสาหกรรม 13 หมวดธุรกิจ โดยใช้แบบเก็บข้อมูลในการรวบรวมข้อมูลลักษณะการจัดทำงบการเงินรวม การเปิดเผยข้อมูล และผลการดำเนินงานของกิจการก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี จากนั้นทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) โดยใช้การแจกแจงความถี่ ค่าเฉลี่ย ร้อยละ ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน เพื่อในการบรรยายลักษณะทั่วไปของบริษัท การวิเคราะห์ข้อมูล t-test เพื่อตอบวัตถุประสงค์การเปรียบเทียบลักษณะการเปิดเผยข้อมูล และจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Model) เพื่อตอบวัตถุประสงค์การทดสอบความสัมพันธ์ของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA) โดยในบทนี้จะมีหัวข้อในการศึกษาดังนี้

- 5.1 บทสรุปและการอภิปรายผลการศึกษา
- 5.2 ประโยชน์ที่จะได้รับของการศึกษา
- 5.3 ข้อจำกัดในการศึกษา
- 5.4 ข้อเสนอแนะการวิจัยในอนาคต

5.1 บทสรุปและการอภิปรายผลการศึกษา

บทสรุปและอภิปรายผลการศึกษารั้งนี้ ผู้วิจัยได้นำเสนอตามลำดับของวัตถุประสงค์ในบทที่ 1 การอภิปรายผลการศึกษาที่เกิดขึ้น มีดังนี้

5.1.1 ลักษณะการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ การอภิปรายผลการศึกษาผู้วิจัยพิจารณาผ่านสมมติฐานดังนี้

สมมติฐานที่ 1 (H₁) : บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 มีลักษณะการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ แตกต่างกัน ซึ่งผลการศึกษา พบว่า บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 จำนวน 69 บริษัท แยกออกเป็น 6 กลุ่มอุตสาหกรรม ดังนี้ กลุ่มอุตสาหกรรมเทคโนโลยี จำนวน 11 กลุ่มอุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง จำนวน 22 บริษัท กลุ่มอุตสาหกรรมบริการ จำนวน 14 บริษัท กลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร จำนวน 11 บริษัท กลุ่มธุรกิจการเงิน จำนวน 8 บริษัท และกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร จำนวน 3 บริษัท แยกตามหมวดธุรกิจได้ 13 หมวด ดังนี้ หมวดธุรกิจเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร จำนวน 8 บริษัท หมวดธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ จำนวน 13 บริษัท หมวดธุรกิจขนส่งและโลจิสติกส์ จำนวน 4 หมวดธุรกิจพลังงานและสาธารณูปโภค จำนวน 10 บริษัท หมวดธุรกิจธนาคาร จำนวน 8 บริษัท หมวดธุรกิจการแพทย์ จำนวน 2 บริษัท หมวดธุรกิจสื่อและสิ่งพิมพ์ จำนวน 4 บริษัท หมวดธุรกิจพาณิชย์ จำนวน 3 บริษัท หมวดธุรกิจอาหารและเครื่องดื่ม จำนวน 3 บริษัท หมวดธุรกิจชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์ จำนวน 4 บริษัท หมวดธุรกิจบริการรับเหมาก่อสร้าง จำนวน 4 บริษัท และหมวดธุรกิจวัสดุก่อสร้าง จำนวน 5 บริษัท และแยกตามทุนจดทะเบียน ได้ดังนี้ ทุนจดทะเบียนระหว่าง 0-10,000,000 บาท จำนวน 1 บริษัท ทุนจดทะเบียนระหว่าง 100,000,001 – 1,000,000,000 บาท จำนวน 9 บริษัท ทุนจดทะเบียนระหว่าง 1,000,000,001 – 10,000,000,000 บาท จำนวน 39 บริษัท และทุนจดทะเบียนตั้งแต่ 10,000,000,001 บาทขึ้นไป จำนวน 20 บาท

การศึกษาในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้แบ่งหัวข้อการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวม และงบการเงินเฉพาะกิจการ ออกเป็น 5 หัวข้อ คือ การนำเสนองบการเงิน ขอบเขตของงบการเงิน ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ และการเปิดเผยข้อมูล พบว่า หัวข้อการนำเสนองบการเงิน ปี 2551-2553 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานสูงที่สุดเท่ากับ 0.498 รองลงมาคือ การเปิดเผยข้อมูล ปี 2554 – 2556 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.467 การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนใน

บริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ ปี 2554-2556 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.181 การเปิดเผยข้อมูล ปี 2551-2553 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.181 ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม ปี 2551-2553 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.168 ปี 2554-2556 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.120 การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ ปี 2551-2553 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.120 การนำเสนองบการเงิน ปี 2554-2556 ขอบเขตของงบการเงิน ปี 2551-2553 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.098 และขอบเขตของงบการเงิน ปี 2554-2556 มีส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 0.070 จากผลการศึกษาแสดงให้เห็นว่าบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ก่อนการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ปี 2551-2553 มีความสำคัญกับการนำเสนองบการเงินมากที่สุด แต่หลังจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีแล้วบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ปี 2554-2556 มีความสำคัญกับการเปิดเผยข้อมูลมากที่สุด

5.1.2 ลักษณะการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำงบการเงินรวมก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100

ลักษณะการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำงบการเงินรวม กรณีศึกษา บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 จากงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ที่เปิดเผยไว้ในเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตั้งแต่ปี 2551 – 2556 ซึ่งทำการศึกษาลักษณะการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำงบการเงินรวมก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 การอภิปรายผลการศึกษาผู้วิจัยพิจารณาผ่านสมมติฐานดังนี้

สมมติฐานที่ 2 (H₂) : บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 มีลักษณะการเปิดเผยข้อมูลการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการแตกต่างกัน ซึ่งผลการศึกษาพบว่า เมื่อทดสอบความแตกต่างระหว่างลักษณะการเปิดเผยข้อมูล การจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ โดยใช้การทดสอบ Paired Samples T-Test พบว่า การนำเสนองบการเงิน ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม และการเปิดเผยข้อมูลก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีมีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 การศึกษาในครั้งนี้ไม่พบความแตกต่างของขอบเขตของงบการเงิน และการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน

และเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ กล่าวคือ ก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 มีขอบเขตของงบการเงิน และการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ ไม่แตกต่างกัน

5.1.3 ทดสอบความสัมพันธ์ของเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ กับผลการดำเนินงานของกิจการ

หลังจากศึกษาลักษณะการจัดทำงบการเงินรวม ลักษณะการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำงบการเงินรวมก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการแล้ว ต่อ ไปผู้วิจัย ได้ทำการทดสอบความสัมพันธ์ของเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ กับผลการดำเนินงานของกิจการ ซึ่งผลการดำเนินงานของกิจการในการศึกษาครั้งนี้ ใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA) การอภิปรายผลการศึกษาผู้วิจัยพิจารณาผ่านสมมติฐานดังนี้

สมมติฐานที่ 3 (H₃) : หลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ผลการศึกษาพบว่า การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ได้แก่ การนำเสนอของงบการเงิน ขอบเขตของงบการเงิน ขั้นตอนในการจัดทำงบการเงินรวม การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันและเงินลงทุนในบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการ และการเปิดเผยข้อมูล มีความสัมพันธ์เชิงลบ กล่าวคือมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้าม โดยที่ก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีไม่มีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 โดยใช้อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ทั้งหมด (ROA) ในการคำนวณ

5.2 ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา

การศึกษาเรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 เก็บรวบรวมข้อมูลจากงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ที่เปิดเผยไว้ในเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตั้งแต่ปี 2551 – 2556 ผู้วิจัยพบประโยชน์ที่ได้จากการศึกษาครั้งนี้ สามารถจำแนกได้ 2 ประการ คือ ประโยชน์เชิงการนำไปใช้ และประโยชน์เชิงทฤษฎี

5.2.1 ประโยชน์เชิงการนำไปใช้

การศึกษาในครั้งนี้ผู้วิจัยทำการศึกษาลักษณะการจัดทำงบการเงินก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ จากงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ที่เปิดเผยไว้ในเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตั้งแต่ปี 2551 – 2556 ทำให้ทราบว่า ก่อนการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวม และงบการเงินเฉพาะกิจการ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ให้ความสนใจกับการนำเสนองบการเงินมากที่สุด แต่หลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการแล้ว บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ให้ความสนใจกับการเปิดเผยข้อมูลมากที่สุด

5.2.2 ประโยชน์ในเชิงทฤษฎี

จากการศึกษาครั้งนี้ทำให้ทราบว่าทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) สามารถอธิบายลักษณะการจัดทำงบการเงินรวม อธิบายลักษณะการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำงบการเงินรวมก่อนและหลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 และอธิบายความสัมพันธ์ของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ว่าการกระทำนั้นจะส่งผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของกิจการหรือไม่อย่างไร ทฤษฎีตัวแทน จึงเป็นทฤษฎีที่ทำให้เห็นว่าถ้าผู้ที่เป็นตัวแทนบริหารงานดีเต็มความสามารถอย่างเต็มที่ โดยไม่เอาผลประโยชน์ที่ควรเป็นของผู้ถือหุ้นมาเป็นของตนเองหรือพวกพ้อง จะส่งผลให้เกิดมูลค่าเพิ่มสูงสุดกับกิจการ

5.3 ข้อยกจำกัดในการศึกษา

การศึกษาในครั้งนี้ ผู้วิจัยมีข้อจำกัดเกี่ยวกับการเก็บรวบรวมข้อมูล เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล และการวิเคราะห์ข้อมูลอธิบายได้ดังนี้

1. การศึกษาในครั้งนี้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากงบการเงินรวมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ที่เปิดเผยไว้ในเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 6 ปี ตั้งแต่ปี 2551 – 2556 ซึ่งเก็บข้อมูลจากงบการเงินรวมเพียงอย่างเดียว และศึกษาเพียงบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 เท่านั้น

2. เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลและการวิเคราะห์ข้อมูล ซึ่งเครื่องมือที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ แบบเก็บข้อมูล ซึ่งผู้วิจัยได้ทำการคิดและจัดทำขึ้นมาเองไม่ได้ประยุกต์มาจากแบบเก็บข้อมูลจากงานวิจัยในอดีตทำให้ข้อมูลที่ได้อาจไม่ครบถ้วนเพียงพอ สำหรับการศึกษาครั้งนี้ ข้อจำกัดการวิเคราะห์ข้อมูล ผู้วิจัยใช้การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยการกำหนดแบบเก็บข้อมูล ใช่ ไม่ใช่ แล้วแทนค่าเป็น 0 และ 1 ซึ่งเป็นข้อมูลที่ไม่เป็นตัวเงิน ทำให้ไม่สามารถพิจารณาข้อมูลเชิงคุณภาพได้

5.4 ข้อเสนอแนะการวิจัยในอนาคต

การศึกษาครั้งนี้ ได้ทำการศึกษาลักษณะทั่วไปของบริษัท ลักษณะการจัดทำงบการเงินรวม ลักษณะการเปิดเผยข้อมูล และทดสอบความสัมพันธ์ของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีกับผลการดำเนินงานของกิจการ ซึ่งทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากงบการเงินรวมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 ที่เปิดเผยไว้ในเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 6 ปี ตั้งแต่ปี 2551 – 2556 เพื่อให้ครอบคลุมรายละเอียดของการศึกษา ผู้วิจัยขอเสนอข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคตดังนี้

1. การศึกษาครั้งนี้ผู้วิจัยทำการศึกษาจากงบการเงินรวมเพียงอย่างเดียว และศึกษาเพียงบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 เท่านั้น ต่อไปควรมีการศึกษาเพิ่มเติมในรายงานประจำปีส่วนอื่นร่วมด้วย และควรศึกษาบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยทั้งหมดเพื่อให้ได้ข้อมูลที่ครบถ้วนมากกว่านี้

2. ทดสอบความสัมพันธ์ของผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ ต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 เป็นการทดสอบความสัมพันธ์ของการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีเพียงฉบับเดียวเท่านั้น การศึกษาในอนาคตควรศึกษาการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นด้วย เพื่อให้ได้ข้อมูลที่หลากหลาย ครบถ้วน และสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้มากกว่านี้

บรรณานุกรม

- กรรณิการ์ วิชาณรัตน์. (2550). ประเด็นปัญหาการนำมาใช้ของมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ IAS 19 เรื่อง การบัญชีสำหรับผลประโยชน์ตอบแทนพนักงาน. การศึกษาด้วยตนเอง โครงการปริญญาโทบัญชีมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- การวิเคราะห์ความหมายของอัตราส่วนทางการเงินต่างๆ. (2559). สืบค้นเมื่อวันที่ 13 กุมภาพันธ์ 2559, เข้าถึงได้จาก <http://www.investfordummy.com/fundamental-analysis/financialratio.html>
- จิรัสสท์ มหัทธนะโชติภักย์. (2556). การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ก่อนและหลังการนำ TFRS มาใช้. วิทยานิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- ณัฐธิดา ลักนลาวัฒน์. (2555). ความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับผลกระทบจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีและคุณภาพของรายงานทางการเงิน. วารสาร WMS Journal of Management ฉบับที่ 2, 51-59.
- ดวงดาว กานธนาวัฒน์. (2553). ปัญหาในการปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีไทยของธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.(2559). สืบค้นเมื่อวันที่ 7 มกราคม 2559, เข้าถึงได้จาก <http://www.set.or.th>.
- ธมนวรรณ นรินทวานิช. (2551). การวิเคราะห์การเปรียบเทียบสถานะทางการเงินของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ควมรวมกิจการ. การศึกษาค้นคว้าด้วยตนเองบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.
- นงเยาว์ บุญริน. (2554). ผลกระทบต่องบการเงินจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กรณีศึกษา กลุ่มธุรกิจ โรงแรม. การศึกษาค้นคว้าอิสระบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.

- นริษฐ์ พุ่มศิริ. (2554). ผลกระทบจากการนำมาตราฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS : IFRSs) มาปฏิบัติ. วิจัยเฉพาะเรื่องเศรษฐศาสตร์มหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- ปาริชาติ ประจักษ์สุตตร์. (2555). การศึกษาเปรียบเทียบความสัมพันธ์ของกำไรสุทธิ มูลค่าตามบัญชี และกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน ที่มีต่ออัตราผลตอบแทน ของหลักทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET 100. การศึกษาค้นคว้าด้วยตนเอง. มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.
- ปิ่นนรี ชมชาญ. (2552). ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงวิธีการบันทึกบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย และบริษัทร่วมในงบการเงินเฉพาะกิจการจากวิธีส่วนได้เสียเป็นวิธีราคาทุนกลุ่ม บริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ประกอบธุรกิจหลักโดยการถือหุ้นบริษัทอื่น. การศึกษาค้นคว้าอิสระ. มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- พวงเพ็ญ ชูรินทร์. (2552). ผลกระทบจากการรับรู้และเปิดเผยรายการต่อมูลค่ายุติธรรมของส่วนของผู้ถือหุ้น : กรณีศึกษางบการเงินเฉพาะกิจการและงบการเงินรวมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ดุษฎีบัณฑิต. จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- พันธุ์ทิพย์ โชติเวธิ. (2551). การวิเคราะห์ผลการดำเนินงานบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมบริการหมวดขนส่งและโลจิสติกส์. การศึกษาค้นคว้าด้วยตนเองบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ. สืบค้นเมื่อวันที่ 20 ธันวาคม 2558, เข้าถึงได้จาก <http://accdept.tapee.ac.th/download/TAS27.pdf>.
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด. สืบค้นเมื่อวันที่ 20 ธันวาคม 2558, เข้าถึงได้จาก <http://accdept.tapee.ac.th/download/TAS8.pdf>.
- เยาวภา แต่สุขะวัฒน์. (2551). ผลกระทบต่อร่างมาตรฐานการบัญชี (IFRS 2) กรณี การให้สิทธิซื้อหุ้นกับพนักงานด้วยตราสารทุน. การค้นคว้าอิสระบริหารธุรกิจบัณฑิต. มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์.

- ราตรี ชุมภูศรี. (2554). ผลกระทบจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินระหว่างกาลของกลุ่มธุรกิจการเกษตร ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. การค้นคว้าอิสระบัญชีมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- รัฐวรัชญ์ สกุลเดชไพบูลย์. (2553). การวิเคราะห์และเปรียบเทียบงบการเงินก่อนและหลังเกิดวิกฤตเศรษฐกิจโลกปี 2551 : กรณีศึกษา บริษัทในอุตสาหกรรมอิเล็กทรอนิกส์. การศึกษาเฉพาะบุคคลบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยกรุงเทพ.
- วิภาวรรณ ปานกลิ่นพุ่ม. (2555). ผลกระทบของการใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ต้องบการเงินของบริษัทในกลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. การศึกษาค้นคว้าอิสระบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช.
- ศิริลักษณ์ แซ่อุ่น. (2552). ผลกระทบของประสิทธิภาพการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีที่มีต่อคุณภาพข้อมูลทางการบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2551). ทฤษฎี. วารสารบริหารธุรกิจ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ปีที่ 31 ฉบับที่ 120 เดือนตุลาคม-ธันวาคม 2551, 1-4.
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2559) สืบค้นเมื่อวันที่ 6 มกราคม 2559, เข้าถึงได้จาก <http://www.sec.or.th>.
- อรพินท์ อิ่มจงใจรักษ์. (2551). มุมมองของผู้สอบบัญชีและผู้จัดทำงบการเงินของบริษัทในกลุ่ม SET 100 ภายหลังจากปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 44 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ. การค้นคว้าอิสระโครงการบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์.
- อุดม ดรธรณีเพชร. (2552). ความรู้ความเข้าใจของผู้ทำบัญชีต่อมาตรฐานการบัญชีไทยที่เปลี่ยนแปลงและบังคับใช้ปี 2551. การศึกษาค้นคว้าอิสระบัญชีมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- Aydm KARAPINAR. (2555). ผลกระทบของการประยุกต์ใช้บัญชีอัตราเงินเฟ้อในอัตราส่วนทางการเงินที่สำคัญ. วารสารวิจัยธุรกิจ.
- Susana Callao. (2550). การยอมรับ IFRS ในสเปน : ผลกระทบในการเปรียบเทียบและความเกี่ยวข้องของการรายงานทางการเงิน.

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก
รายชื่อกลุ่มตัวอย่าง

รายชื่อกลุ่มตัวอย่าง
บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 จำนวน 69 บริษัท

ที่	ชื่อบริษัท	ชื่อย่อ	อุตสาหกรรม
1	บริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน)	ADVANC	เทคโนโลยี
2	บริษัท อมตะ คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)	AMATA	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
3	บริษัท ท่าอากาศยานไทย จำกัด (มหาชน)	AOT	บริการ
4	บริษัท เอพี (ไทยแลนด์) จำกัด (มหาชน)	AP	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
5	บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน)	BANPU	ทรัพยากร
6	ธนาคารกรุงเทพ จำกัด (มหาชน)	BBL	ธุรกิจการเงิน
7	บริษัท บางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน)	BCP	ทรัพยากร
8	บริษัท กรุงเทพดุสิตเวชการ จำกัด(มหาชน)	BDMS	บริการ
9	บริษัท บีอีซี เวิลด์ จำกัด (มหาชน)	BEC	บริการ
10	บริษัท โรงพยาบาลบำรุงราษฎร์ จำกัด (มหาชน)	BH	บริการ
11	บริษัท บางกอกแลนด์ จำกัด (มหาชน)	BLAND	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
12	บริษัท บีทีเอส กรุ๊ป โฮลดิ้งส์ จำกัด (มหาชน)	BTS	บริการ
13	บริษัท โรงแรมเซ็นทรัลพลาซา จำกัด (มหาชน)	CENTEL	บริการ
14	บริษัท ซีพี ออลล์ จำกัด (มหาชน)	CPALL	บริการ
15	บริษัท เจริญโภคภัณฑ์อาหาร จำกัด (มหาชน)	CPF	เกษตรและ อุตสาหกรรม อาหาร
16	บริษัท เซ็นทรัลพัฒนา จำกัด (มหาชน)	CPN	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
17	บริษัท เอลต้า อิเล็กทรอนิกส์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)	DELTA	เทคโนโลยี
18	บริษัท โทเทิล แอ็คเซ็ส คอมมูนิเคชั่น จำกัด (มหาชน)	DTAC	เทคโนโลยี

ที่	ชื่อบริษัท	ชื่อย่อ	อุตสาหกรรม
19	บริษัท ผลิตไฟฟ้า จำกัด (มหาชน)	EGCO	ทรัพยากร
20	บริษัท โกลว์ พลังงาน จำกัด (มหาชน)	GLOW	ทรัพยากร
21	บริษัท ฮานา ไมโครอิเล็กทรอนิกส์ จำกัด (มหาชน)	HANA	เทคโนโลยี
22	บริษัท โฮม โปรดักส์ เซ็นเตอร์ จำกัด (มหาชน)	HMPRO	บริการ
23	บริษัท ชิน คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)	INTUCH	เทคโนโลยี
24	บริษัท ไออาร์พีซี จำกัด (มหาชน)	IRPC	ทรัพยากร
25	บริษัท อิตาเลียนไทย ดีเวลอปเมนต์ จำกัด (มหาชน)	ITD	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
26	บริษัท จัสมิน อินเทอร์เน็ต เนชั่นแนล จำกัด (มหาชน)	JAS	เทคโนโลยี
27	ธนาคารกสิกรไทย จำกัด (มหาชน)	KBANK	ธุรกิจการเงิน
28	บริษัท เคซีอี อิเล็กทรอนิกส์ จำกัด (มหาชน)	KCE	เทคโนโลยี
29	ธนาคารเกียรตินาคิน จำกัด (มหาชน)	KKP	ธุรกิจการเงิน
30	ธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน)	KTB	ธุรกิจการเงิน
31	บริษัท แลนด์แอนด์เฮ้าส์ จำกัด (มหาชน)	LH	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
32	บริษัท แอล.พี.เอ็น. ดีเวลลอปเมนท์ จำกัด (มหาชน)	LPN	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
33	บริษัท เมเจอร์ ซินีเพล็กซ์ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)	MAJOR	บริการ
34	บริษัท ไมเนอร์ อินเทอร์เน็ต เนชั่นแนล จำกัด (มหาชน)	MINT	เกษตรและ อุตสาหกรรม อาหาร
35	บริษัท พุกกะา เรียวเอสเตท จำกัด (มหาชน)	PS	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
36	บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน)	PTT	ทรัพยากร
37	บริษัท ปตท. สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน)	PTTEP	ทรัพยากร
38	บริษัท ควอลิตี้เฮ้าส์ จำกัด (มหาชน)	QH	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง

ที่	ชื่อบริษัท	ชื่อย่อ	อุตสาหกรรม
39	บริษัท ห้างสรรพสินค้าโรบินสัน จำกัด (มหาชน)	ROBINS	บริการ
40	บริษัท อาร์เอส จำกัด (มหาชน)	RS	บริการ
41	บริษัท สิงห์ เอสเตท จำกัด (มหาชน)	S	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
42	บริษัท สามารถคอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)	SAMART	เทคโนโลยี
43	บริษัท สามารถเทลคอม จำกัด (มหาชน)	SAMTEL	เทคโนโลยี
44	ธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด (มหาชน)	SCB	ธุรกิจการเงิน
45	บริษัท ปูนซิเมนต์ไทย จำกัด(มหาชน)	SCC	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
46	บริษัท ปูนซีเมนต์นครหลวง จำกัด (มหาชน)	SCCC	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
47	บริษัท สยามแก๊ส แอนด์ ปีโตรเคมีคัลส์ จำกัด (มหาชน)	SGP	ทรัพยากร
48	บริษัท แสตนลิริ จำกัด (มหาชน)	SIRI	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
49	บริษัท สุภาลัย จำกัด (มหาชน)	SPALI	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
50	บริษัท ซีโน-ไทย เอ็นจิเนียริ่งแอนด์คอนสตรัคชั่น จำกัด (มหาชน)	STEC	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
51	บริษัท เอสทีพี แอนด์ ไอ จำกัด (มหาชน)	STPI	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
52	บริษัท เอสวีไอ จำกัด (มหาชน)	SVI	เทคโนโลยี
53	บริษัท ทีบีโก้แอสฟัลท์ จำกัด (มหาชน)	TASCO	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
54	บริษัท ทูมชนชาติ จำกัด (มหาชน)	TCAP	ธุรกิจการเงิน
55	บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน)	THAI	บริการ
56	บริษัท ไทยคม จำกัด (มหาชน)	THCOM	เทคโนโลยี
57	บริษัท ไทคอน อินดัสเทรียล คอนเน็คชั่น จำกัด (มหาชน)	TICON	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง

ที่	ชื่อบริษัท	ชื่อย่อ	อุตสาหกรรม
58	บริษัท ทีสโก้ไฟแนนเชียลกรุ๊ป จำกัด (มหาชน)	TISCO	ธุรกิจการเงิน
59	บริษัท ธนาคารทหารไทยจำกัด (มหาชน)	TMB	ธุรกิจการเงิน
60	บริษัท ไทยออยล์ จำกัด (มหาชน)	TOP	ทรัพยากร
61	บริษัท ทีพีไอ โพลีน จำกัด (มหาชน)	TPIPL	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
62	บริษัท โทร คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)	TRUE	เทคโนโลยี
63	บริษัท โทริเซนไทย เอเจนต์ชีส์ จำกัด (มหาชน)	TTA	บริการ
64	บริษัท น้ำประปาไทย จำกัด (มหาชน)	TTW	ทรัพยากร
65	บริษัท ไทยยูเนี่ยน กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)	TU	เกษตรและ อุตสาหกรรม อาหาร
66	บริษัท ยูนิค เอ็นจิเนียริ่ง แอนด์ คอนสตรัคชั่น จำกัด (มหาชน)	UNIQ	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
67	บริษัท ยูนิ เวนเจอร์ จำกัด (มหาชน)	UV	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
68	บริษัท วนชัย กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)	VNG	อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง
69	บริษัท เวิร์คพอยท์ เอ็นเทอร์เทนเมนท์ จำกัด (มหาชน)	WORK	บริการ

ภาคผนวก ข
แบบเก็บข้อมูล

แบบเก็บข้อมูลที่เป็นจำนวนเงิน

ที่	รายการ	ปี 2551	ปี 2552	ปี 2553	ปี 2554	ปี 2555	ปี 2556	รวม
1	กำไรสุทธิ							
2	สินทรัพย์รวม							

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ สกุล	นางสาวอังคนางค์ กกแก้ว	
รหัสประจำตัวนักศึกษา	5710521735	
วุฒิการศึกษา		
วุฒิ	ชื่อสถาบัน	ปีที่สำเร็จการศึกษา
บัญชีบัณฑิต (การบัญชี)	มหาวิทยาลัยหาดใหญ่	2552

ตำแหน่งและสถานที่ทำงานปัจจุบัน

หัวหน้างานเงินเดือน และตรวจสอบข้อมูล
มหาวิทยาลัยหาดใหญ่
125/502 ถนนพลพิชัย ตำบลคอหงส์
อำเภอหาดใหญ่ จังหวัดสงขลา 90110

การตีพิมพ์เผยแพร่ผลงาน

อังคนางค์ กกแก้ว (2560, 1 กรกฎาคม). ศึกษาการเปรียบเทียบผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100 หลังการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ. การประชุมวิชาการระดับชาติด้านการบริหารจัดการ ครั้งที่ 9 ประจำปี 2560, คณะวิทยาการจัดการ, มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.