

# บทที่ 1

## บทนำ

### 1.1 ที่มาของงานวิจัย

การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards: IFRS) มาใช้ เป็นเหตุการณ์ที่สำคัญในประวัติศาสตร์การบัญชี ดังเช่นประเทศในทวีปยุโรป ประเทศสมาชิกสหภาพยุโรป (EU) ทุกประเทศได้พร้อมกันทำบัญชีเป็นระบบเดียวกัน ตั้งแต่ 1 มกราคม 2005 การนำมาตรฐานใหม่มาใช้ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญในการปฏิบัติทางบัญชีของประเทศสมาชิก (Kousenidis, Ladas และ Negakis, 2010, น. 145)

สำหรับประเทศไทยนั้น เดิมยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีที่มีรูปแบบเป็นมาตรฐานสากลทั่วโลก แต่เดิมประเทศไทยเริ่มต้นจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีที่สอดคล้องกับ มาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป (Generally Accepted Accounting Principles: GAAPs) ที่ใช้อยู่ในสหรัฐอเมริกา ซึ่งเป็นหลักการบัญชีที่ยอมรับทั่วโลกมาเป็นเวลายาวนาน และได้มีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องเพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards: IAS) ที่ใช้อยู่ในประเทศทางยุโรป ดังนั้น เมื่อคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standard Board: IASB) ได้มีการกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ขึ้น ประเทศไทยจึงไม่สามารถหลีกเลี่ยงการปฏิบัติตามมาตรฐานการลงบัญชีสากลนี้ได้ เนื่องจากประเทศไทยยังคงต้องพึ่งพาเงินลงทุนจากต่างประเทศ และต้องแสดงให้เห็นว่าประเทศไทยมีการพัฒนา และปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีอย่างต่อเนื่อง และตลอดมาจนเข้าสู่มาตรฐานสากล (Morgan manager, 2555)

ในปลายปี 2548 สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (กลต.) ได้มีข้อตกลงจัดทำมาตรฐานการบัญชีไทย (Thailand Accounting Standards: TAS) และมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย (Thailand Financial Reporting Standards: TFRS) สภาวิชาชีพบัญชีฯ จึงได้เริ่มปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทย ให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) และทยอยประกาศบังคับใช้ ทั้งนี้สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (กลต.) ได้ประกาศเริ่มใช้มาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2554

สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย [ตลท.], 2011, น. 13; Morgan manager, 2555) และสภาวิชาชีพบัญชีฯ โดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ก็ได้ทำการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทย (TAS) และมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย (TFRS) ต่อเนื่อง และประกาศบังคับใช้กับรายงานทางการเงินที่มีรอบระยะเวลารายงานเริ่มต้นตามที่คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีเห็นสมควร (สภาวิชาชีพบัญชีฯ, 2556)

มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) มีจุดมุ่งหมายเพื่อให้รายงานทางการเงินมีข้อมูลที่ผู้ถือหุ้นใช้ประโยชน์ได้ นอกจากนี้ ในหลายๆ กรณี หลักการต้นทุนในอดีตจะถูกแทนที่ด้วยหลักมูลค่ายุติธรรม (Fair Value Principles: FVP) ซึ่งการเปลี่ยนแปลงเหล่านี้ส่งผลในการปรับเปลี่ยนมูลค่าของข้อมูลทางบัญชีที่รายงานในงบการเงิน การนำหลักมูลค่ายุติธรรม (FVP) มาใช้เข้าไปสู่มูลค่าของบริษัทที่แท้จริง (Intrinsic values) เป้าหมายก็คือการให้นักลงทุนมีข้อมูลทางบัญชีที่มีประโยชน์สำหรับการตัดสินใจ ซึ่งแสดงให้เห็นว่าข้อมูลทางบัญชีที่มีการรายงานภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) จะเป็นประโยชน์มากกว่าข้อมูลทางบัญชีที่มีการรายงานภายใต้มาตรฐานที่ใช้อยู่เดิม (Kousenidis et al., 2010, น. 146)

การรายงานข้อมูลทางการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ทำให้สามารถผสมผสานเรื่องที่เกี่ยวข้องทั้งทางเศรษฐกิจและการเงินเข้าด้วยกันได้อย่างสะดวก เพราะปัญหาสำคัญสำหรับผู้มีอำนาจตัดสินใจทั่วโลก คือการได้รับข้อมูลทางการเงินที่ถูกต้อง และเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจจากรายงานทางการเงิน (Karğın, 2013, น. 71)

ข้อมูลทางบัญชีที่มีอยู่ในงบการเงินเป็นสิ่งที่คาดหวังว่าจะเป็นประโยชน์สำหรับผู้มีอำนาจตัดสินใจ เพื่อที่จะสนองต่อสิ่งที่คาดหวัง งบการเงินจึงควรมีลักษณะพื้นฐานที่จำเป็น กล่าวคือ ข้อมูลทางการเงินที่จะเป็นประโยชน์จะต้องมีความสัมพันธ์กัน และมีความเที่ยงตรง (relevant and faithfully) นำเสนอในสิ่งที่ต้องการจะนำเสนอ ประโยชน์ของข้อมูลทางการเงินจะเพิ่มขึ้นถ้าสามารถเปรียบเทียบได้ (comparable) ยืนยันหรือตรวจสอบได้ (verifiable) ทันเวลา (timely) และสามารถเข้าใจได้ (understandable) (Conceptual Framework, 2010: A33 อ้างถึงใน Karğın, 2013, น. 71)

ทั้งนี้งบการเงินที่ดีต้องประกอบด้วยลักษณะในเชิงคุณภาพ โดยลักษณะพื้นฐานเชิงคุณภาพของงบการเงิน คือการนำเสนอความสัมพันธ์กันและความเที่ยงตรง กล่าวคือ ข้อมูลทางการเงินที่มีความสัมพันธ์กัน ความสามารถสร้างความแตกต่างในการตัดสินใจของผู้ใช้ข้อมูล ถึงแม้ว่าผู้ใช้ข้อมูลบางคนเลือกที่จะไม่ใช้ประโยชน์จากข้อมูลดังกล่าว หรือมีข้อมูลจากแหล่งอื่นอยู่แล้ว (Conceptual Framework, 2010: A33 อ้างถึงใน Karğın, 2013, น. 71) นอกจากความสัมพันธ์กันแล้ว สิ่งจำเป็นที่ข้อมูลทางการเงินต้องนำเสนอคือความเที่ยงตรง กล่าวคือ เพื่อให้ข้อมูลทางการเงินเป็นประโยชน์ ข้อมูลทางการเงินนั้นต้องไม่เพียงแต่นำเสนอปรากฏการณ์ที่เกี่ยวข้องเท่านั้น แต่ยังคงมี

ความเที่ยงตรงในการนำเสนอปรากฏการณ์ที่ต้องการนำเสนอ การนำเสนอข้อมูลเพื่อให้มีความเที่ยงตรงอย่างสมบูรณ์ ประกอบด้วยลักษณะ 3 ประการ คือ มีความสมบูรณ์ มีความเป็นกลาง และปราศจากข้อผิดพลาด แน่ใจว่าความสมบูรณ์แบบนี้หาได้ยาก (Conceptual Framework, 2010: A34 อ้างถึงใน Karğın, 2013, น. 71)

ในการที่บริษัทจดทะเบียนของไทยเริ่มต้นปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ในปี 2554 บริษัทจำเป็นต้องจัดทำงบการเงินเปรียบเทียบระหว่างปีแรกของการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) คือปี 2554 และงบการเงินของปีที่ผ่านมา คือปี 2553 ซึ่งได้จัดทำภายใต้มาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป (THAI GAAP) ที่ใช้อยู่เดิม ให้เป็นตัวเลขที่สามารถเปรียบเทียบกันได้กับงบการเงินของปี 2554 ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) (Pwc, ม.ป.ป.)

ผู้วิจัยในฐานะของนักบัญชีมีความสนใจศึกษาเพื่อประเมินว่าการจัดทำรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) จะมีผลทำให้ประโยชน์ของการใช้ข้อมูลทางบัญชีเพิ่มขึ้นหรือไม่ โดยจะทำการศึกษาถึงประโยชน์ของข้อมูลทางบัญชีในการใช้วัดมูลค่าขององค์กรเปรียบเทียบก่อนและหลังการปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) สำหรับบริษัทที่อยู่ในดัชนี SET100 คือหุ้น 100 ตัวที่ถูกคัดเลือกมาตามเงื่อนไขว่ามีสภาพคล่องสูง และปริมาณการซื้อขายสม่ำเสมอ (StockManday, 2556) ในช่วงครึ่งปีหลังของปี 2553 โดยจะทำการศึกษางบการเงินของปี 2553 ซึ่งจัดทำภายใต้มาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป (THAI GAAP) ที่ใช้อยู่เดิม และได้ปรับปรุงงบการเงินของกิจการในปีแรกที่มีการปรับใช้ โดยเปรียบเทียบงบการเงินของปี 2553 ก่อนและหลังปรับตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีผลบังคับใช้ในปีเดียวกันนี้ให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) โดยปรากฏอยู่ในงบการเงินของปี 2554 ซึ่งเป็นปีแรกที่มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) มีผลบังคับใช้

## 1.2 วัตถุประสงค์ของงานวิจัย

เพื่อศึกษาคุณค่าของข้อมูลทางบัญชีที่เป็นประโยชน์ในการตัดสินใจ โดยเปรียบเทียบก่อนและหลังการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) มาปรับใช้

## 1.3 สมมติฐานการวิจัย

เนื่องจากวัตถุประสงค์ของงานวิจัยนี้คือการศึกษาค่าผลกระทบเชิงปริมาณในการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) มาใช้ในการจัดทำรายงานทางการเงิน

และการวิเคราะห์ว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ทำให้ข้อมูลทางการเงินมีประโยชน์สำหรับการตัดสินใจในตลาดทุนมากขึ้นหรือไม่ ซึ่งในประเทศไทยได้ประกาศ เริ่มใช้มาตรฐานการบัญชีที่ปรับปรุงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) เป็นครั้งแรกเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2554 สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 (ตลท., 2011, น. 13)

งานวิจัยนี้จึงมีสมมติฐานดังต่อไปนี้ (Gastón, García, Jarne และ Gadea, 2010, น. 11-13)

#### 1. สมมติฐานที่ 1

$H_0$  : การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) มาปรับใช้ไม่มีผล ต่อองค์ประกอบงบการเงิน

$H_1$  : การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) มาปรับใช้มีผล ต่อองค์ประกอบงบการเงิน

#### 2. สมมติฐานที่ 2

$H_0$  : การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) มาปรับใช้ไม่มีผล ต่ออัตราส่วนทางการเงิน

$H_1$  : การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) มาปรับใช้มีผล ต่ออัตราส่วนทางการเงิน

#### 3. สมมติฐานที่ 3

$H_0$  : การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) มาปรับใช้ไม่มีผล ต่อคุณค่าของข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจ

$H_1$  : การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) มาปรับใช้มีผล ต่อคุณค่าของข้อมูลบัญชีเพื่อการตัดสินใจ

### 1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ผู้กำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สามารถนำผลกระทบของมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ที่มีต่อองค์ประกอบของงบการเงินและอัตราส่วนทางการเงิน และผลกระทบที่มีต่อมูลค่าตามบัญชีและมูลค่าตามราคาตลาด ไปใช้ในการประเมินคุณภาพและประสิทธิภาพของมาตรฐานการจัดทำรายงานทางการเงิน และการตีความมาตรฐานการบัญชี

2. นักลงทุน ในฐานะผู้ใช้รายงานทางการเงิน สามารถนำผลกระทบของมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ที่มีต่อองค์ประกอบของงบการเงินและอัตราส่วนทางการเงิน และผลกระทบที่มีต่อมูลค่าตามบัญชีและมูลค่าตามราคาตลาด ไปใช้ประโยชน์ในการตัดสินใจลงทุน

3. นักวิชาชีพบัญชี ในฐานะผู้จัดทำรายงานทางการเงิน สามารถนำผลกระทบของมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ที่มีต่อองค์ประกอบของงบการเงินและอัตราส่วนทางการเงิน และผลกระทบที่มีต่อมูลค่าตามบัญชีและมูลค่าตามราคาตลาด ไปใช้ในการจัดทำงบการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) และอธิบายการเปลี่ยนแปลงต่างๆ ได้ด้วยรูปแบบที่จะทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจ

## 1.5 ขอบเขตการวิจัย

ศึกษาถึงความเกี่ยวเนื่องของข้อมูลทางบัญชีในการวัดมูลค่าขององค์กรหลังปรับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ของบริษัทที่อยู่ใน ดัชนี SET100 ช่วงครึ่งปีหลังของปี 2553 โดยศึกษาจากงบการเงินปี 2553 ซึ่งจัดทำภายใต้มาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป (THAI GAAP) และได้ปรับปรุงงบการเงินของปีเดียวกันนี้ให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS)

## 1.6 นิยามศัพท์เฉพาะ

**มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ** (International Financial Reporting Standards: IFRS) หมายถึง มาตรฐานการบัญชีที่กำหนดโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IASB) และเรียกมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่ออกใหม่ว่า มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS)

**มาตรฐานการบัญชีไทย** (Thai Accounting Standards: TAS) หมายถึง หลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดตามกฎหมาย และมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ซึ่งปัจจุบันเปลี่ยนเป็น สภาวิชาชีพบัญชีฯ และได้เริ่มปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) โดยเริ่มประกาศให้มีผลบังคับใช้ครั้งแรกในวันที่ 1 มกราคม 2554 สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554

**มูลค่าขององค์กร** หมายถึง การลงทุนที่ผู้ถือหุ้นหรือเจ้าของกิจการคาดหวังหรือตั้งเป้าหมายไว้ว่าควรเกิดขึ้นในกิจการ ซึ่งหากเป็นมุมมองของมูลค่าการลงทุน (Investment Value) แล้ว ต้องคำนึงถึงโอกาสในการเพิ่มทุนผลตอบแทนทางธุรกิจ อันเนื่องมาจากโอกาสทางธุรกิจที่ยังเปิดกว้างอยู่ และจะได้มาก็ต่อเมื่อมีกลไกหรือกระบวนการค้นหาโอกาสทางธุรกิจที่เหมาะสมเท่านั้น

**ดัชนี SET100** หมายถึง หุ้น 100 ตัวที่ถูกคัดเลือกมาตามเงื่อนไขว่ามีสภาพคล่องสูงและปริมาณการซื้อขายสม่ำเสมอ SET ย่อมาจาก The Stock Exchange of Thailand หรือ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย รายชื่อหุ้นที่อยู่ใน ดัชนี SET100 นี้มีความน่าสนใจ เพราะเป็นหุ้นที่มีสภาพคล่องสูง ข้อมูลรายชื่อหุ้นที่อยู่ใน ดัชนี SET100 เป็นข้อมูลที่ทันสมัยและเป็นปัจจุบัน เพราะตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จะมีการปรับรายชื่อใหม่ทุกๆ 6 เดือน เป็นช่วงครึ่งปีแรก และครึ่งปีหลัง