



ผลกระทบจากการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนทางบัญชีเนื่องจากสถานการณ์ Covid-19 ที่ประกาศใช้
ในปี 2563



โดย
นายบริพัตร หมื่นศรี

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต
สาขาวิชาหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต แผน ก แบบ ก 2 ระดับปริญญามหาบัณฑิต

มหาวิทยาลัยศิลปากร

ปีการศึกษา 2565

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยศิลปากร

ผลกระทบจากการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนทางบัญชีเนื่องจากสถานการณ์ Covid-19 ที่
ประกาศใช้ในปี 2563



วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต
สาขาวิชาหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต แผน ก แบบ ก 2 ระดับปริญญามหาบัณฑิต

มหาวิทยาลัยศิลปากร

ปีการศึกษา 2565

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยศิลปากร

THE IMPACT OF ADOPTION OF ACCOUNTING TEMPORARY RELIEF MEASURES
IN THE EPIDEMIC SITUATION OF COVID-19 IN 2020



By
MR. Boripat MUENSRI

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for Master of Accountancy MASTER OF ACCOUNTANCY PROGRAM

Silpakorn University

Academic Year 2022

Copyright of Silpakorn University

หัวข้อ ผลกระทบจากการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนทางบัญชีเนื่องจาก
สถานการณ์ Covid-19 ที่ประกาศใช้ในปี 2563
โดย นายบริพัตร หมั่นศรี
สาขาวิชา หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต แผนก ก แบบ ก 2 ระดับปริญญา
มหาบัณฑิต
อาจารย์ที่ปรึกษาหลัก อาจารย์ ดร. พรปวีณ์ ชาญสุวรรณ

คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยศิลปากร ได้รับพิจารณาอนุมัติให้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา ตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

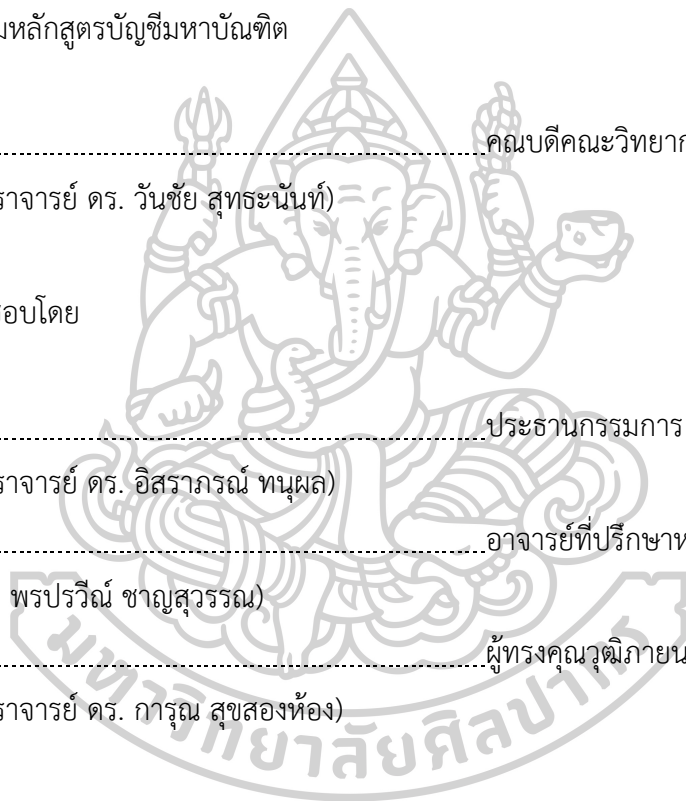
..... คณบดีคณะวิทยาการจัดการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. วันชัย สุทธะนันท์)

พิจารณาเห็นชอบโดย

..... ประธานกรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. อิศราภรณ์ หนูผล)

..... อาจารย์ที่ปรึกษาหลัก
(อาจารย์ ดร. พรปวีณ์ ชาญสุวรรณ)

..... ผู้ทรงคุณวุฒิภายนอก
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. การุณ สุขสองห้อง)



631220077 : หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต แผน ก แบบ ก 2 ระดับปริญญามหาบัณฑิต

คำสำคัญ : ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชี, ความสามารถในการทำกำไร

นาย บริพัตร หมั่นศรี: ผลกระทบจากการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนทางบัญชีเนื่องจากสถานการณ์ Covid-19 ที่ประกาศใช้ในปี 2563 อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก : อาจารย์ ดร. พรปวีณ์ ขาญสุวรรณ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบและปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการปรนทางบัญชี เนื่องจากสถานการณ์ Covid-19 ที่ประกาศใช้ในปี 2563 โดยรวบรวมข้อมูลจากงบการเงิน ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวทางบัญชี จำนวน 343 บริษัท ในช่วงปี 2561-2564 หลังจากนั้นนำข้อมูลมาวิเคราะห์โดยใช้การทดสอบ Paired Sample t-Test เพื่อทดสอบความแตกต่างของอัตราส่วนทางการเงิน ก่อนใช้และหลังการใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ดังกล่าว และใช้วิธีการวิเคราะห์สมการถดถอย เพื่อทดสอบปัจจัยส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการปรนทางบัญชี

ผลการวิจัยจากการทดสอบ Paired Sample t-Test พบว่า อัตราส่วนค่าเฉลี่ยของสินทรัพย์รวมต่อจำนวนทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วของบริษัทก่อนและหลังการใช้มาตรการผ่อนปรนฯ แตกต่างกัน โดยที่ค่าเฉลี่ยอัตราส่วนของสินทรัพย์สูงขึ้นหลังการใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 และผลจากการทดสอบวิเคราะห์สมการถดถอย พบว่า ขนาดของบริษัท, ความสามารถในการทำกำไรและการเปิดเผยมาตรการผ่อนปรนฯ ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีความสัมพันธ์ต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.05



631220077 : Major MASTER OF ACCOUNTANCY PROGRAM

Keyword : The Stock exchange of Thailand, Accounting Alternatives from Temporary Relief Measures, Profitability

MR. Boripat MUENSRI : THE IMPACT OF ADOPTION OF ACCOUNTING TEMPORARY RELIEF MEASURES IN THE EPIDEMIC SITUATION OF COVID-19 IN 2020 Thesis advisor : Professor Phornpravee Chansuwan, Ph.D.

This research aims to study the impact and factors affecting to the choice of using accounting alternative from temporary relief measures due to the Covid-19 situation announced in 2020. Data was collected from financial statements of 343 listed companies on the Stock Exchange of Thailand in 2018 - 2021 who adopted temporary relief measures for accounting alternatives from Covid-19 situation. The data was analysed by using descriptive statistics, the Paired Sample t-Test of financial ratios from Pre and Post periods of adoption and also used regression analysis to explain factors affecting to quantity of using accounting alternatives from relief measures.

The result from the Paired Sample t-Test revealed that average ratio of total assets (deflated by total paid-up capital) was higher after firms adopted relief measures compared with pre-adoption period at the significant level of 0.05. The regression analysis shed some light on factors about size of the companies, profitability and disclosure of relief measures in the notes to the financial statements were related to quantity of using accounting alternative from relief measures at the significance level of 0.05



กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ได้รับการช่วยเหลือและคำปรึกษาจนสำเร็จลุล่วงไปด้วยดี จากอาจารย์ที่ปรึกษา อาจารย์ ดร.พรปวีณ์ ชาญสุวรรณ ที่กรุณาสละเวลาอันมีค่าอย่างยิ่งมาให้คำให้ความรู้ และให้แนวทางอันเป็นประโยชน์ตลอดจนแก้ไขข้อบกพร่องของวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จนเสร็จสมบูรณ์ รวมทั้งขอกราบพระคุณ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. อิศราภรณ์ ทนุผล ท่านประธานกรรมการ และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. การุณ สุขสองห้อง กรรมการสอบผู้ทรงคุณวุฒิที่สละเวลาให้คำแนะนำ ชี้แนะแนวทางต่างๆอันเป็นประโยชน์ต่อผู้วิจัย จึงขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูง

นอกจากนี้ ขอกราบขอบพระคุณบุคคลที่สำคัญอย่างยิ่ง ได้แก่ บิดา มารดา และครอบครัวของผู้วิจัย ที่เป็นกำลังใจที่ตีมาให้โดยตลอด รวมทั้งการสนับสนุนที่ดีจากเจ้าหน้าที่โครงการปริญญาโททางการบัญชีของมหาวิทยาลัย และเพื่อนร่วมชั้นทุกท่านที่ให้ความช่วยเหลือเสมอมา นอกจากนี้ยังขอกราบขอบพระคุณ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ให้ข้อมูลในการศึกษา รวมทั้งเอกสารบทความและตำราต่างๆ ที่มอบแนวทางให้ผู้วิจัยมาใช้อ้างอิงในวิทยานิพนธ์นี้จนสำเร็จลุล่วงอย่างสมบูรณ์ หากงานวิทยานิพนธ์ฉบับนี้บกพร่องหรือผิดพลาดประการใด ผู้วิจัยต้องขออภัยเป็นอย่างสูงมา ณ ที่นี้ด้วย

นาย บริพัตร หมื่นศรี



สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญ.....	ช
สารบัญตาราง.....	ฅ
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา	3
1.3 ขอบเขตของงานวิจัย.....	3
1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	4
บทที่ 2 แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	5
2.1 แนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อ รองรับผลกระทบจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID -19)5	
2.2 แนวคิดผลกระทบต่อการทำบัญชีจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID -19).....	9
2.3 งบการเงินและผลกระทบของคุณภาพการรายงานทางการเงิน	14
2.4 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	15
บทที่ 3 วิธีการวิจัย	20
3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	20
3.2 การเก็บรวบรวมข้อมูลและวิเคราะห์ข้อมูล	21
3.2.1 ตัวแปรและการวัดค่าตัวแปร.....	22
3.2.2 การทดสอบสมมติฐาน	23

บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	24
4.1 การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics).....	24
4.2 การวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics).....	27
4.3 การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Linear Regression Analysis).....	31
บทที่ 5 สรุปผลและข้อเสนอแนะ.....	37
5.1 สรุปผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics).....	37
5.2 สรุปผลการวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics).....	38
5.3 สรุปผลการวิเคราะห์สมการถดถอย (Multiple Regression Analysis).....	39
5.4 ข้อจำกัดของงานวิจัย.....	41
5.5 ข้อเสนอแนะและงานวิจัยในอนาคต.....	41
ภาคผนวก.....	42
รายการอ้างอิง.....	55
ประวัติผู้เขียน.....	57



สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 1 แสดงจำนวนตัวอย่างในการศึกษาวิจัย.....	20
ตารางที่ 2 สรุปลวิธีที่ใช้ในการวัดมูลค่าของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา.....	22
ตารางที่ 3 แสดงจำนวนตัวอย่างที่ใช้.....	24
ตารางที่ 4 ตารางแสดงผลการวิเคราะห์ข้อมูลโดยสถิติเชิงพรรณนาตามอัตราส่วนทางการเงินที่มีค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของงบการเงิน 2561-2564.....	24
ตารางที่ 5 ตารางแสดงจำนวนบริษัทที่เป็นกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 343 บริษัทของสองตัวแปร.....	25
ตารางที่ 6 ตารางแสดงผลแจกแจงความถี่ของขนาดสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มตัวอย่าง.....	26
ตารางที่ 7 ตารางแสดงผลแจกแจงความถี่ของจำนวนหัวข้อมาตรการผ่อนปรนฯที่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินของกลุ่มตัวอย่าง.....	26
ตารางที่ 8 ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติเชิงอนุมาน โดยใช้การทดสอบ Paired Sample t-Test เป็นการทดสอบความแตกต่างของอัตราส่วนขนาดของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ.....	27
ตารางที่ 9 ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติเชิงอนุมาน โดยใช้การทดสอบ Paired Sample t-Test เป็นการทดสอบความแตกต่างของอัตราส่วนโครงสร้างเงินทุนของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ.....	28
ตารางที่ 10 ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติเชิงอนุมาน โดยใช้การทดสอบ Paired Sample t-Test เป็นการทดสอบความแตกต่างของอัตราส่วนความสามารถในการทำกำไรของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ.....	29
ตารางที่ 11 ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติเชิงอนุมาน โดยใช้การทดสอบ Paired Sample t-Test เป็นการทดสอบความแตกต่างของอัตราส่วนของสภาพคล่องของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ.....	30
ตารางที่ 12 ข้อมูลเกี่ยวกับความสัมพันธ์ของตัวแปร.....	31
ตารางที่ 13 แสดงความอิสระของตัวแปรที่ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียน.....	32

ตารางที่ 14 ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้
มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียน 34



บทที่ 1

บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

ในปัจจุบันประเทศไทยและทั่วโลกกำลังเผชิญสถานการณ์ภาวะวิกฤตโรคระบาดของเชื้อไวรัสที่มีชื่อว่าไวรัสโคโรนา (COVID-19) โดยเป็นเชื้อไวรัสชนิดใหม่และเป็นที่รู้จักกันทั่วโลกในไม่กี่ปีที่ผ่านมา ส่งผลกระทบต่อสุขภาพ การดำเนินชีวิตที่เปลี่ยนไปของประชาชนและส่งผลกระทบอย่างรุนแรงต่อเศรษฐกิจประเทศไทย ปัจจุบันประเทศไทยได้เกิดการแพร่ระบาดของเชื้อไวรัสโคโรนาโดยเริ่มขึ้นตั้งแต่ปลายเดือนธันวาคม 2562 ที่ผ่านมาและยังไม่รู้ว่าจะมีจุดสิ้นสุดการระบาดเมื่อใด จากสถานการณ์ดังกล่าวกระทรวงสาธารณสุขของประเทศไทย ได้ประกาศให้เชื้อไวรัสโคโรนาเป็นโรคติดต่ออันตรายตามพระราชบัญญัติโรคติดต่อ พ.ศ. 2558 ตามประกาศของกระทรวงสาธารณสุข เรื่อง ชื่อและอาการสำคัญของโรคติดต่ออันตราย (ฉบับที่ 3) เพื่อกำหนดมาตรการเพื่อควบคุมและป้องกันการระบาดที่เข้มข้นขึ้น โดยต่อมาได้มีการประกาศสถานการณ์ฉุกเฉินทั่วทุกพื้นที่ของประเทศไทย เริ่มใช้มาตรการที่เรียกว่า ล็อกดาวน์ ในวันที่ 26 มีนาคม 2563 และมีการขยายมาตรการมาเรื่อยๆ จนกระทั่งปลดล็อกดาวน์ในวันที่ 15 มิถุนายน 2563 แต่ในบางพื้นที่ก็ยังคงมีการคุมเข้มและประกาศเป็นพื้นที่เสี่ยงตลอดมา มาตรการดังกล่าวได้ส่งผลกระทบต่อการดำเนินชีวิตของประชาชนทุกคนแล้ว ยังส่งผลให้เศรษฐกิจโดยรวมของประเทศไทยหยุดชะงัก ถดถอยและส่งผลกระทบอย่างรุนแรงในธุรกิจและอุตสาหกรรมจำนวนมาก ไม่ว่าจะเป็นกิจกรรมต่าง ๆ ของธุรกิจ การดำเนินงานที่ล่าช้า การผลิตและการขนส่งที่ถูกจำกัด รวมถึงระบบห่วงโซ่อุปทาน โดยธุรกิจส่วนใหญ่ได้ประสบภาวะขาดทุนอย่างหนัก ไม่สามารถรักษาการทำกำไรไว้ได้ โดยบางธุรกิจประสบปัญหาหนักจนถึงขั้นปิดตัวลงทั้งในประเทศและต่างประเทศ แม้ว่าธุรกิจจะประสบปัญหาอย่างไรก็ตาม การจัดทำรายงานทางการเงินเพื่อรายงานผลการดำเนินงานของบริษัทก็ยังคงเป็นหน้าที่หลักของทุกธุรกิจที่จัดทำโดยนักบัญชี เนื่องจากสถานการณ์ภาวะวิกฤตโรคระบาดของไวรัสโคโรนานี้ เป็นสถานการณ์ที่มีความไม่แน่นอนสูง ไม่สามารถระบุหรือคาดการณ์ผลกระทบที่มีต่องบการเงินของกิจการได้ ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ได้มีการออกมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบในช่วงสถานการณ์วิกฤตโรคระบาดของไวรัสโคโรนา เพื่อเป็นรูปแบบเดียวกันในการจัดทำงบการเงินตามที่กำหนดไว้ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2563)

ตามแนวทางปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์แพร่ระบาดของโรคติดต่อเชื้อไวรัสโคโรนา (COVID-19) เป็นทางเลือกของทุกกิจการที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เว้นแต่ข้อกำหนดของหน่วยงานกำกับดูแลของกิจการนั้นมีการระบุไว้เป็นอย่างอื่น โดย

กิจการที่จะใช้ข้อผ่อนปรนนี้จะต้องได้รับผลกระทบจากสถานการณ์ COVID-19 และต้องจัดทำงบการเงินในช่วงเวลาที่ COVID-19 ยังคงอยู่ในความไม่แน่นอนสูง ที่มีรอบระยะเวลารายงานสิ้นสุดภายในช่วงเวลาระหว่างวันที่ 1 มกราคม 2563 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2563 โดยมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์แพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา (COVID-19) ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 16/2563 มีด้วยกันทั้งสิ้น 7 ข้อ ดังนี้

1. การวัดมูลค่าผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่ายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงินหรือแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลสำหรับธุรกิจประกันภัย
2. การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการเครื่องมือทางการเงิน หรือแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลสำหรับธุรกิจประกันภัย
3. การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับรายการสินทรัพย์ทางการเงิน และสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม
4. การเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่า ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า
5. การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ตามมาตรฐานบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้
6. การประเมินข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
7. การประมาณการหนี้สิน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สินหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

เมื่อกิจการใช้ข้อผ่อนปรนจะต้องเปิดเผยข้อมูลการใช้ข้อผ่อนปรน ข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่กิจการปฏิบัติตามข้อผ่อนปรนในหมายเหตุประกอบงบการเงิน (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2563)

นอกจากนี้ กิจการยังสามารถเลือกที่จะยุติการใช้มาตรการผ่อนปรนโดยไม่จำเป็นต้องยกเลิกทุกข้อพร้อมกันในคราวเดียว หรือหากกิจการเลือกที่จะคงใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวจนถึงสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2563 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการใช้ทางเลือกดังกล่าว ข้อเท็จจริงและสถานการณ์ที่กิจการปฏิบัติตามแนวปฏิบัติทางการบัญชี เกี่ยวกับมาตรการผ่อนปรนในหมายเหตุประกอบงบการเงิน อีกทั้งหากกิจการคาดว่าจะรับรู้ผลกระทบของการสิ้นสุด การใช้มาตรการผ่อนปรนในงบการเงินงวดถัดมา กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบต่อรายการแต่ละรายการในงบการเงินของกิจการ (ถ้ามี) โดยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบดังกล่าวอาจอยู่ในรูปแบบของคำอธิบายโดย

ไม่จำเป็นต้องระบุเป็นจำนวนเงินหากกิจการไม่สามารถประมาณผลกระทบดังกล่าวได้ และกิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย (TFAC, 2020) เนื่องจากกิจการจำเป็นต้องใช้ข้อมูลทางการบัญชีในอดีตและปัจจุบัน รวมถึงคาดการณ์สิ่งที่จะเกิดขึ้นในอนาคต (Forward-looking Information) มาใช้ประกอบดุลยพินิจในการประมาณการทางบัญชีต่อไป เพื่อให้สะท้อนเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจในงบการเงินที่ถูกต้อง ภายใต้ความไม่แน่นอนทางเศรษฐกิจ ความระมัดระวังทางบัญชีถือว่ามีความสำคัญที่กิจการต้องคำนึงถึง ซึ่งความระมัดระวังทางบัญชียังเป็นตัวแทนคุณภาพของงบการเงินอีกด้วย (Srijunpetch and Phakdee, 2020)

ดังนั้น งานวิจัยนี้เป็นการศึกษาข้อมูลเกี่ยวกับการสำรวจการใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์แพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา (COVID-19) โดยทำการศึกษาผลกระทบจากมาตรการผ่อนปรนดังกล่าวของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ งบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2563 ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาและวิเคราะห์ตามที่บริษัทได้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการใช้มาตรการผ่อนปรนดังกล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่า หากบริษัทเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราว จะส่งผลกระทบต่องบการเงินมากน้อยเพียงใดต่องบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2563

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1.2.1 เพื่อสำรวจการใช้มาตรการผ่อนปรนทางบัญชีเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

1.2.2 เพื่อศึกษาผลกระทบจากมาตรการผ่อนปรนทางบัญชีเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

1.2.3 เพื่อศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนทางบัญชีเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

1.3 ขอบเขตของงานวิจัย

เพื่อศึกษาปัจจัยที่ทำให้กิจการเลือกใช้ผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์แพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา (COVID-19)

สำหรับงานวิจัยนี้ทำการศึกษาและวิเคราะห์ผลกระทบจากมาตรการผ่อนปรนทางบัญชีเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตามที่บริษัทได้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการใช้มาตรการผ่อนปรนดังกล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2563 โดยใช้วิธีการเก็บข้อมูลจากงบการเงินประจำปีของบริษัทที่มี

การเปิดเผยข้อมูล โดยอ้างอิงจำนวนบริษัทจากข้อมูลจากเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2563

1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1.4.1 ทำให้ทราบถึงผลกระทบจากมาตรการผ่อนปรนทางบัญชีเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

1.4.2 เพื่อเป็นแนวทางสำหรับผู้สนใจศึกษา สามารถนำผลการวิจัยไปประยุกต์ใช้และพัฒนางานวิจัยเกี่ยวกับเรื่องผลกระทบจากมาตรการผ่อนปรนทางบัญชีเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 ของบริษัทต่าง ๆ ต่อไปในอนาคต

1.4.3 เพื่อเป็นแนวทางให้สภาวิชาชีพ หรือหน่วยงานที่มีอำนาจหน้าที่ในการออกมาตรการต่าง ๆ สำหรับจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์หรือบริษัททั่วไปในการพิจารณาผลกระทบจากการออกมาตรการทางบัญชีที่กำหนดให้กิจการต่าง ๆ ใช้ในอนาคต



บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำมาประกอบกับงานศึกษา โดยมีรายละเอียด ดังนี้

2.1 แนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID -19)

ด้วยสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19) มีแนวโน้มลูกกลมและส่งผลกระทบต่อฐานแรงในวงกว้างต่อธุรกิจ และมีรายงานอย่างต่อเนื่องถึงสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคที่กระจายไป อย่างรวดเร็วในภูมิภาคต่างๆ ของโลก รวมถึงประเทศไทย ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อตลาดการเงินของโลก และการจัดทำรายงานทางการเงินของกิจการ แต่เนื่องจากสถานการณ์ดังกล่าวยังคงมีความไม่แน่นอนในระดับสูงมาก จึงอาจส่งผลให้ฝ่ายบริหารของกิจการต้องใช้ดุลยพินิจอย่างมาก และไม่สามารถระบุหรือ คาดการณ์ผลกระทบที่อาจมีต่องบการเงินของกิจการได้ สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ เห็นควรให้ออกแนวปฏิบัติทางการบัญชีเรื่อง มาตรการ ผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์ COVID-19 โดยแนวปฏิบัติทางการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ ดังนี้

- เพื่อเป็นมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจาก COVID-19

- เพื่อลดผลกระทบในบางเรื่องเท่านั้นจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่า ยุติธรรม มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ มาตรฐาน การบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น และแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลสำหรับธุรกิจประกันภัย

- เพื่อให้เกิดความชัดเจนในวิธีปฏิบัติทางบัญชีในช่วงเวลาที่ยังมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับสถานการณ์ดังกล่าว

แนวปฏิบัติทางการบัญชีฉบับนี้ให้เป็นทางเลือกสำหรับทุกกิจการที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เว้นแต่ข้อกำหนดของหน่วยงานกำกับดูแลของกิจการนั้นมีการระบุไว้เป็นอย่างอื่น กิจการที่ได้รับผลกระทบจากสถานการณ์ดังกล่าวและต้องจัดทำงบการเงินในช่วงเวลาที่ COVID-19 ยังคงอยู่ในสถานการณ์ความไม่แน่นอนสูง ณ วันสิ้น

รอบระยะเวลารายงาน อาจเป็นผลให้ฝ่ายบริหารของกิจการต้องใช้ดุลยพินิจมากในการประมาณการผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี การวัดมูลค่ายุติธรรม การด้อยค่าของสินทรัพย์ และการประมาณการหนี้สิน เนื่องจากอาจมีข้อมูลไม่เพียงพอต่อการประมาณการ วัดมูลค่าและรับรู้รายการ ดังนั้น แนวปฏิบัติทางการบัญชีจึงให้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวแก่กิจการ ดังนี้

การวัดมูลค่าผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นโดยวิธีอย่างง่ายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงินหรือแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลสำหรับธุรกิจประกันภัย

หากกิจการเลือกใช้วิธีการอย่างง่ายในการวัดมูลค่าของผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น กิจการสามารถเลือกที่จะไม่ต้องนำข้อมูลที่มีการคาดการณ์ไปในอนาคต (Forward-looking information) มาใช้ในการวัดมูลค่าของผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น กิจการสามารถใช้ข้อมูลผลขาดทุนด้านเครดิตในอดีต (Historical credit loss) หรือวิธีอื่นที่ให้ผลลัพธ์ใกล้เคียงกันประกอบกับดุลยพินิจของผู้บริหารในการประมาณการผลขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากข้อมูลที่มีและหาได้โดยไม่ใช้ความพยายามหรือต้นทุนที่สูงเกินไปมาใช้ในการตั้งสำรอง ทั้งนี้ กิจการยังต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน หรือแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลสำหรับธุรกิจประกันภัยในเรื่องอื่นที่เกี่ยวข้อง

การวัดมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน หรือแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลสำหรับธุรกิจประกันภัย

กิจการสามารถเลือกที่จะวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ 1 มกราคม 2563 ทั้งนี้ ในการวัดมูลค่ายุติธรรมอาจให้พิจารณาตามย่อหน้าที่ ข5.2.3 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน อย่างไรก็ตามกิจการยังต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน หรือแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง เครื่องมือทางการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลสำหรับธุรกิจประกันภัยในเรื่องอื่นที่เกี่ยวข้อง

การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับรายการสินทรัพย์ทางการเงิน และสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่า ยุติธรรม

สำหรับสินทรัพย์ทางการเงินเฉพาะที่เป็นตราสารหนี้ตามนิยามของตราสารหนี้ที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการเครื่องมือทางการเงิน ภายใต้สถานการณ์ COVID-19 ในการวัดมูลค่ายุติธรรมตามข้อมูลระดับ 2 หรือ ข้อมูลระดับ 3 กิจการ

สามารถพิจารณาให้นำหนักของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ COVID-19 เป็นน้ำหนักที่น้อยในเทคนิคการประเมินมูลค่ายุติธรรม อย่างไรก็ตาม กิจการยังต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรมในเรื่องอื่นที่เกี่ยวข้อง

ในการวัดมูลค่ายุติธรรมสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์ทางการเงิน เช่น ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เป็นต้น กิจการสามารถเลือกที่จะไม่นำข้อมูลที่เกี่ยวกับสถานการณ์ COVID-19 ที่อาจจะกระทบต่อการพยากรณ์ทางการเงินในอนาคตใช้ประกอบเทคนิคการวัดมูลค่ายุติธรรมที่เกี่ยวข้อง อย่างไรก็ตาม กิจการยังต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม ในเรื่องอื่นที่เกี่ยวข้อง

การเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่า ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า

ในกรณีที่กิจการในฐานะผู้เช่า (ผู้เช่า) ได้รับการลดค่าเช่าตามสัญญาเช่าจากผู้ให้เช่า เนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 ผู้เช่าสามารถเลือกที่จะไม่ต้องนำการลดค่าเช่าดังกล่าวมาถือเป็น การเปลี่ยนแปลงสัญญาเช่า โดยเมื่อกิจการเลือกตามทางเลือกดังกล่าวแล้ว กิจการต้องถือปฏิบัติกับทุกสัญญาที่ได้รับการลดค่าเช่า เมื่อผู้เช่าได้รับการยืนยันการลดค่าเช่าเป็นลายลักษณ์อักษร ให้ทยอยปรับลดหนี้สินตามสัญญาเช่าที่ครบกำหนดแต่ละงวดตามสัดส่วนที่ได้ส่วนลดตลอดช่วงเวลาที่ได้รับการลดค่าเช่าตามที่คำนวณไว้เดิมตามจำนวนงวดที่ได้รับการลดค่าเช่านั้น พร้อมทั้งกลับรายการค่าเสื่อมราคาจากสินทรัพย์สิทธิการใช้และดอกเบี้ยจากหนี้สินตามสัญญาเช่าที่ยังคงรับรู้ในแต่ละงวดตามสัดส่วนของค่าเช่าที่ลดลง และบันทึกผลต่างที่เกิดขึ้นในกำไรหรือขาดทุน ให้ผู้เช่าปรับลดมูลค่าหนี้สินตามสัญญาเช่า โดยไม่ต้องปรับปรุงมูลค่าสินทรัพย์ สิทธิการใช้ และวัดมูลค่าหนี้สินตามสัญญาเช่าทั้งหมดใหม่ โดยข้อกำหนดนี้จำกัดเฉพาะด้านผู้เช่าเท่านั้น ทั้งนี้ กิจการทั้งด้านผู้เช่า และด้านผู้ให้เช่า ยังต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ในเรื่องอื่นที่เกี่ยวข้อง

การกลับรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้

กิจการสามารถเลือกที่จะไม่นำข้อมูลที่เกี่ยวกับสถานการณ์ COVID-19 ที่มีความไม่แน่นอนซึ่งอาจกระทบต่อการประมาณการกำไรทางภาษีที่จะเกิดขึ้นในอนาคตมาเป็นข้อมูลในการประมาณการความเพียงพอของกำไรทางภาษีที่จะเกิดขึ้นในอนาคตเพื่อที่จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี แต่กิจการยังต้องทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ณ ทุกสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และกิจการต้องลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีลง เมื่อเห็นว่าไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ทั้งนี้ กิจการยังต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ในเรื่องอื่นที่เกี่ยวข้อง

การประเมินข้อบ่งชี้ การด้อยค่าของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

สถานการณ์ COVID-19 เป็นสถานการณ์ที่มีความไม่แน่นอนสูง กิจการสามารถเลือกที่จะไม่นำสถานการณ์ COVID-19 มาถือเป็นข้อบ่งชี้การด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ทั้งนี้ กิจการยังต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ในเรื่องอื่นที่เกี่ยวข้อง รวมถึงกิจการยังต้องพิจารณาข้อบ่งชี้การด้อยค่า และการทดสอบด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เกิดจากสถานการณ์อื่น ๆ นอกเหนือจากสถานการณ์ COVID-19

ในการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่พร้อมใช้งานเป็นประจำทุกปี ซึ่งกิจการอาจดำเนินการในช่วงเวลาใดของปีก็ได้ นั้น กิจการสามารถเลือกที่จะไม่นำข้อมูลจากสถานการณ์ COVID-19 ที่อาจจะกระทบต่อการพยากรณ์ทางการเงินในอนาคตมาใช้ประกอบการทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่พร้อมใช้งาน อย่างไรก็ตาม กิจการยังต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ในเรื่องอื่นที่เกี่ยวข้อง รวมถึงกิจการยังต้องพิจารณาปัจจัยอื่นในการทดสอบด้อยค่าของค่าความนิยม สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่พร้อมใช้งาน นอกเหนือจากสถานการณ์ COVID-19

การประมาณการหนี้สิน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

สถานการณ์ COVID-19 เป็นสถานการณ์ที่มีความไม่แน่นอนสูง กิจการสามารถเลือกที่จะไม่นำสถานการณ์ COVID-19 มาพิจารณาเป็นเหตุการณ์ที่มีผลทำให้เกิดภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต ทั้งนี้ กิจการยังต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น ในเรื่องอื่นที่เกี่ยวข้อง

แนวปฏิบัติทางการบัญชีฉบับนี้เป็นมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชี สำหรับการจัดทำงบการเงินที่ได้รับผลกระทบจากสถานการณ์ COVID-19 ที่มีรอบระยะเวลารายงานสิ้นสุดภายในช่วงเวลาระหว่างวันที่ 1 มกราคม 2563 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2563 หากกิจการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีใดก็ตามแนวปฏิบัติทางการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการใช้ทางเลือกดังกล่าว ข้อเท็จจริง และสถานการณ์ที่กิจการปฏิบัติตามแนวปฏิบัติทางการบัญชีฉบับนี้ในหมายเหตุ ประกอบงบการเงิน รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินทุกฉบับที่เกี่ยวข้อง

2.2 แนวคิดผลกระทบต่อการทำบัญชีจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID -19)

แนวคิดผลกระทบต่อการทำบัญชีจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID -19) ต่อการปฏิบัติงาน และทักษะที่ต้องปรับใช้เพื่อการปฏิบัติงานในด้านการทำบัญชี และการสอบบัญชี (นรินทิพย์ ฉลาดพจนพร, 2563) ได้ดังนี้

ผลกระทบต่อการทำบัญชีจากการแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019

1. รายการประมาณการที่เพิ่มสูงขึ้นจากความไม่แน่นอนในสถานการณ์โรคระบาด ตัวอย่างเช่น

การประมาณการผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น

การแพร่ระบาดของโรคส่งผลให้บางกิจการอาจหยุดการดำเนินงาน ทำให้ลูกหนี้ของกิจการอาจขาดรายได้ ขาดสภาพคล่อง จ่ายชำระหนี้ล่าช้า หรือไม่สามารถจ่ายชำระหนี้ได้ ส่งผลกระทบต่อการประมาณการค่าเผื่อผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น ซึ่งต้องมีการประเมินสถานะของลูกหนี้กลุ่มดังกล่าว ประกอบการพิจารณาเพื่อแสดงการค้อยค่าของบัญชีลูกหนี้การค้า

การปรับลดลงของมูลค่าสินค้าคงเหลือ

การหมุนเวียนสินค้าที่ลดลง สินค้าคงเหลืออาจขายไม่ได้ อาจต้องลดราคา หรือเสื่อมสภาพ ทำให้มูลค่าสุทธิที่จะได้รับจากขายอาจต่ำกว่าราคาทุนของสินค้านั้น ดังนั้น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน จึงต้องมีการเปรียบเทียบมูลค่าสุทธิที่จะได้รับจากการขายกับราคาทุนของสินค้าแต่ละรายการ ประกอบการพิจารณาผลขาดทุนจากการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือเพื่อแสดงการปรับลดมูลค่าของบัญชีสินค้าที่อาจเกิดขึ้น

ประมาณการหนี้สินจากการส่งมอบงานไม่เป็นไปตามสัญญา

ธุรกิจรับเหมาก่อสร้างหรือธุรกิจให้บริการอื่นๆ ที่มีสัญญากำหนดการส่งมอบงานเป็นรายงวดหรือส่งมอบงานเมื่องานเสร็จ ต้องมีการประเมินว่าหลังวันสิ้นรอบระยะเวลาการรายงานนั้น สามารถส่งงานได้ตามที่กำหนดในสัญญาหรือไม่ หากคาดว่าจะอาจถูกเรียกค่าเบี้ยปรับ ต้องมีการประมาณการหนี้สินหรือเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินเพิ่มเติม

2. การดำเนินงานต่อเนื่องและเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (โควิด 19) ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจหลายๆ ด้าน ทั้งในและต่างประเทศ โดยยังไม่สามารถคาดการณ์ระยะเวลาสิ้นสุดของผลกระทบดังกล่าวได้ หลาย ๆ กิจการอาจประสบปัญหาทางด้านสภาพคล่องหรืออาจวางแผนยุติกิจการ จึงต้องมีการประเมินว่า การดำเนินกิจการหลังสิ้นรอบการรายงานนั้นยังอยู่ภายใต้เกณฑ์ของการดำเนินงานต่อเนื่องหรือไม่ รวมถึงเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังวันสิ้นการรายงานจนถึงวันที่จะออกงบการเงิน หากมีเรื่องใดที่มีผลกระทบต่อการรับรู้รายการที่มีอยู่ ณ วันที่ในงบการเงิน ต้องมีการ

เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเพิ่มเติมด้วย (โชติมา กิจศิริกร, 2563; Alao & Lukman, 2021; Jabin, 2021)

นอกจากนี้ผลกระทบจากโควิด-19 ต่อการจัดทำงบการเงิน จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของไวรัสโคโรนาหรือโควิด-19 ในปัจจุบัน กิจการควรต้องใช้ความระมัดระวังในการจัดทำงบการเงินอย่างถูกต้องตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน และการเปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างครบถ้วน (โชติมา กิจศิริกร, 2563) ประเด็นที่ควรพิจารณาในงบการเงิน ดังนี้

ลูกหนี้ขาดสภาพคล่อง

จากสถานการณ์ภาวะเศรษฐกิจในปัจจุบันที่หลายๆ กิจการหยุดชะงักหยุดการดำเนินงาน ส่งผลให้ขาดรายได้ ลูกหนี้อาจขาดสภาพคล่องทำให้จ่ายชำระหนี้ล่าช้า หรือไม่มีความสามารถในการจ่ายชำระหนี้ ดังนั้นกิจการควรประเมินสถานะลูกหนี้ที่ค้างเกินระยะเวลาการชำระหนี้แต่ละราย เพื่อประกอบการพิจารณาการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของกลุ่มลูกหนี้ดังกล่าว

สินค้าขายไม่ได้

สินค้าที่กิจการคงเหลือไว้ อาจขายไม่ได้หรืออาจต้องลดราคาลงเพื่อให้ขายได้ ทำให้มูลค่าสุทธิที่จะได้รับจากขายสินค้า (ราคาขายสุทธิหักค่าใช้จ่ายในการขายแล้ว) อาจต่ำกว่าราคาทุนของสินค้า ดังนั้น ณ วันสิ้นงวด กิจการควรเปรียบเทียบมูลค่าสุทธิที่จะได้รับจากการขายสินค้าหลังวันสิ้นงวดกับราคาทุนสินค้าที่คงเหลืออยู่ในงบการเงินว่า มูลค่าสุทธิที่จะได้รับจากการขายสินค้ายังสูงกว่าราคาทุนหรือไม่ หากไม่ก็ให้พิจารณาค่าเผื่อการลดลงของมูลค่าสินค้า

การส่งมอบงานไม่เป็นไปตามสัญญา

กิจการที่มีสัญญากำหนดการส่งมอบงาน ไม่ว่าจะเป็นการส่งมอบงานเป็นรายงวดหรือส่งมอบงานเมื่องานเสร็จ เช่น ธุรกิจรับเหมาก่อสร้าง ธุรกิจให้บริการอื่นๆ ต้องระมัดระวังว่าหลังวันสิ้นงวดสามารถส่งงานได้ตามที่กำหนดในสัญญาที่ได้ทำผูกพันไว้หรือไม่ เพราะสัญญาโดยส่วนใหญ่จะคิดเบี้ยปรับกรณีที่ส่งงานไม่เป็นไปตามที่กำหนด ดังนั้นกิจการควรประเมินสัญญาผูกพันที่มีอยู่ว่าสามารถส่งงานได้ตามกำหนดหรือไม่ และหาวิธีการจัดการ เช่น ทำหนังสือขอขยายระยะเวลาจากคู่ค้าสัญญา เป็นต้น กรณีหลีกเลี่ยงไม่ได้และคาดว่าอาจถูกเรียกค่าเบี้ยปรับจากคู่สัญญา ให้กิจการประมาณการหนี้สินหรือเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินให้ครบถ้วน

ผิมนัดชำระหนี้

กิจการจำนวนมากได้รับผลกระทบจากการดำเนินธุรกิจจากรายได้ที่ลดลง ทำให้มีโอกาที่จะผิมนัดชำระหนี้ที่ต้องจ่าย ได้แก่ เงินกู้ยืมระยะสั้นหรือเงินกู้ยืมระยะยาวจากสถาบันการเงิน หุ้นกู้ที่ถึงกำหนดชำระ หนี้ที่ต้องจ่ายตามกำหนดสัญญา หรือค่าใช้จ่ายที่ต้องจ่ายตามเครดิตเทอมให้แก่เจ้าหนี้ รวมถึงการจ่ายค่าใช้จ่ายประจำเดือน กิจการควรจัดทำประมาณการกระแสเงินสดรับและจ่ายในอนาคตเพื่อประเมินความสามารถในการจ่ายชำระหนี้ กรณีที่คาดว่าจะผิมนัดควรเจรจา

ต่อรองเพื่อขอขยายระยะเวลาจ่ายชำระ การหาแหล่งเงินกู้อื่น หรือจัดการบริหารทรัพย์สินอย่างมีประสิทธิภาพ เพื่อให้การจัดประเภทรายการถูกต้องตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน หรือนำข้อมูลมาเปิดเผยหมายเหตุอย่างครบถ้วน

การดำเนินงานต่อเนื่อง

จากภาวะการระบาดของโควิด-19 ในปัจจุบัน ซึ่งส่งผลกระทบต่อการใช้เงินลงทุนทางเศรษฐกิจหลายๆ ด้านทั้งในประเทศและต่างประเทศ ทำให้กิจการจำนวนมากมีรายได้น้อยลงและระดับหนี้สินเพิ่มขึ้น หรือแม้กระทั่งหยุดดำเนินงาน ซึ่งอาจทำให้กระทบต่อการดำเนินงานและกระแสเงินสดของบริษัท ดังนั้นกิจการต้องประเมินว่า หลังวันสิ้นงวดกิจการยังอยู่ภายใต้การดำเนินงานต่อเนื่อง ด้วยข้อสมมติที่ว่าบริษัทจะดำรงอยู่และจะดำเนินงานต่อเนื่องต่อไปในอนาคตที่สามารถคาดการณ์ได้หรือไม่ หรือมีแผนที่จะเลิกกิจการ ถ้าผู้ประกอบการคาดการณ์ว่าจะมีความไม่แน่นอนหรือมีข้อสงสัยอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับความสามารถของกิจการ ทำให้ต้องเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้ครบถ้วน

เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

กิจการต้องประเมินเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังวันสิ้นงวดก่อนที่จะออกงบการเงินว่า เรื่องใดที่มีผลกระทบต่อการใช้บัญชีรายการที่มีอยู่ ณ วันที่ในงบการเงิน หรือต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

นอกจากนี้การแพร่กระจายของโรคระบาดมีผลกระทบทางเศรษฐกิจให้ถดถอยรุนแรง หลายภาคส่วนของเศรษฐกิจกำลังประสบกับความเสียหายและผลกระทบทางธุรกิจในระยะยาวซึ่งยังไม่สามารถคาดคะเนได้ แม้มีการสกัดกั้นการแพร่กระจายในวงกว้างของ COVID-19 แต่ยังมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อตลาดการเงินโลกและรายงานทางการเงิน กิจการควรพิจารณาเรื่องการเปิดเผยข้อมูลบางประการที่จะส่งผลกระทบต่อรายงานทางการเงิน (สันติ พงศ์เจริญพิทย์, 2563) ดังนี้

- การหยุดชะงักทันทีของการผลิต
- การหยุดชะงักของห่วงโซ่อุปทาน
- แรงงานหยุดชะงักและความไม่พร้อมของบุคลากร
- การลดลงของยอดขาย รายได้ หรือผลิตผล
- การหยุดชะงักหรือหยุดการเดินทางเพื่อทำธุรกิจที่ไม่จำเป็น
- การปิดร้านค้าและสิ่งอำนวยความสะดวก

นอกจากนี้ กิจการควรพิจารณาถึงผลกระทบทางลบที่ได้รับจากการแพร่กระจายเพิ่มขึ้นของโรคระบาดอย่างกว้างขวางต่อเศรษฐกิจโลกและตลาดทุนที่สำคัญ

สถานการณ์ COVID-19 อาจมีผลกระทบทางบัญชีจำนวนมากต่อกิจการที่มีบริษัทย่อย การดำเนินงานการลงทุนหรือการร่วมค้าในพื้นที่ที่ได้รับผลกระทบจากโรคระบาด หน่วยงานที่มีผู้จัด

จำหน่ายหรือลูกค้าที่สำคัญในพื้นที่ที่ได้รับผลกระทบจากโรคระบาด รวมถึงหน่วยงานที่มีธุรกรรมการให้กู้ยืมหรือการกู้ยืมจากหน่วยงานในพื้นที่ที่ได้รับผลกระทบจากไวรัสอากปรสพปัญหาทางบัญชี นอกจากนี้การรายงานผลกระทบทางการเงินที่เกิดขึ้นอาจไม่ได้ถูกจำกัดเฉพาะหน่วยงานหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันโดยตรงที่อยู่ในพื้นที่ที่ได้รับผลกระทบจากสถานการณ์ COVID-19 แต่อาจเกี่ยวข้องกับกิจการอื่นที่เกี่ยวข้องกันทางอ้อม เนื่องจากผลกระทบทางเศรษฐกิจทั่วโลกที่กว้างขึ้นของสถานการณ์ COVID-19 ต่อตลาดการเงินจึงอาจเหมาะสมที่กิจการต้องพิจารณาผลกระทบการแพร่กระจายของโรคระบาดในการรายงานทางการเงินและการเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินซึ่งอาจสรุปได้ดังต่อไปนี้

- การด้อยค่าของสินทรัพย์ (รวมถึงค่าความนิยม)
- การประเมินค่าและการด้อยค่าของลูกค้า เงินให้กู้ยืมและเงินลงทุน
- การประเมินมูลค่าสินทรัพย์และภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้
- ความเสียหายและผลขาดทุนที่อาจเกิดขึ้น
- การชดเชยสินค้าคงเหลือและการปรับเปลี่ยนเงื่อนไขในสัญญาที่ให้กับลูกค้า
- ภาระผูกพันตามสัญญา
- สวัสดิการพนักงานและผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง
- การดำรงอยู่ของกิจการ
- เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงิน
- การได้รับเงินชดเชยจากการประกันภัยที่เกี่ยวข้องกับการหยุดชะงักทางธุรกิจ
- สัญญาเช่า

การรับรู้ผลกระทบทางบัญชีที่เกี่ยวข้องกับปัญหาดังกล่าวจะแตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงและสถานการณ์เฉพาะของแต่ละกิจการที่ได้รับผลกระทบจากการแพร่กระจายที่ไม่เท่ากัน อย่างไรก็ตาม การรายงานทางการเงินที่จะมีผลกระทบทางบัญชีที่เป็นสาระสำคัญต่อการลดลงของมูลค่าของสินทรัพย์ของกิจการ อาจมีเรื่องดังต่อไปนี้

การด้อยค่าของค่าความนิยม

กิจการต้องนำผลกระทบของสถานการณ์ COVID-19 ไปทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม โดยนำสถานการณ์ COVID-19 มาเป็นปัจจัยในการพยากรณ์ทางการเงิน ผลการดำเนินงานทางการเงินรวมถึงประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตซึ่งอาจได้รับผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญจากผลกระทบโดยตรงหรือโดยอ้อมของเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น หากเหตุการณ์เกิดขึ้นหรือสถานการณ์เปลี่ยนไปมีแนวโน้มค่อนข้างเป็นไปได้ (More Likely Than Not) ที่ทำให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชี

การด้อยค่าของสินทรัพย์ถาวร

กิจการต้องประเมินว่าสินทรัพย์ถาวรที่มีอายุการใช้งานระยะยาวหรือกลุ่มของสินทรัพย์มีข้อบ่งชี้การด้อยค่าหรือไม่ เมื่อมีเหตุการณ์หรือการเปลี่ยนแปลงในสถานการณ์บ่งชี้ว่ามูลค่าตามบัญชีอาจมีมูลค่าสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ (Recoverable Value) เมื่อทำการประเมินนี้กิจการควรพิจารณา รวมถึงการลดลงอย่างมีนัยสำคัญในราคาตลาดของสินทรัพย์ที่มีอายุการใช้งานระยะยาว การเปลี่ยนแปลงลักษณะการใช้งานในระดับนัยสำคัญของสินทรัพย์

การประเมินค่าและการด้อยค่าของลูกหนี้ เงินให้กู้ยืมและเงินลงทุน

เนื่องจากสถานะเศรษฐกิจในตลาดการเงินตกต่ำในหลายพื้นที่ กิจการควรพิจารณาถึงผลกระทบของความผันผวนอย่างมีนัยสำคัญในมูลค่าการลงทุนและประเมินการด้อยค่า การลงทุนที่อาจได้รับผลกระทบ ได้แก่ ตราสารทุนและตราสารหนี้ที่ออกโดยกิจการที่อยู่ในพื้นที่ที่ได้รับผลกระทบและอาจรวมถึงการลงทุนในตราสารหนี้ภาครัฐ นอกจากนี้เหตุการณ์ในพื้นที่ที่ได้รับผลกระทบอาจทำให้เกิดความผันผวนเพิ่มเติมในตลาดโลกซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อมูลค่ายุติธรรมของการลงทุนที่ไม่ได้เชื่อมโยงโดยตรงกับพื้นที่ที่ได้รับผลกระทบ (เช่น การกระจายเครดิตอาจเพิ่มขึ้นหรือความน่าเชื่อถือของคู่สัญญาอาจได้รับผลกระทบ) การเลือกรูปแบบการด้อยค่าที่เกี่ยวข้องของกิจการ รวมถึงข้อควรพิจารณาในการประเมินมูลค่าลูกหนี้ ลูกหนี้เงินให้กู้ยืม และการลงทุนขึ้นอยู่กับการจัดประเภทของตราสารตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 9 เครื่องมือทางการเงิน

สัญญาเช่าระยะยาว

ผลกระทบสถานการณ์ COVID-19 อาจทำให้ผู้ให้เช่าและผู้เช่าอาจตัดสินใจปรับเปลี่ยนเงื่อนไขของสัญญาเช่า ในสถานการณ์เช่นนี้ผู้ให้เช่าและผู้ให้เช่าควรพิจารณาว่าการปรับเปลี่ยนเงื่อนไขสัญญาเช่านี้ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของข้อกำหนดและเงื่อนไขดั้งเดิมของสัญญาเช่าหรือไม่ ตัวอย่างเช่น การเพิ่ม ลด ขยายหรือยกเลิกสิทธิในการใช้สินทรัพย์ สัญญาเช่าที่ปรับเปลี่ยนเงื่อนไขเป็นการแยกต่างหากจากสัญญาเช่าเดิมหรือเป็นการเปลี่ยนแปลงเงื่อนไขสัญญาเช่าที่มีอยู่เดิม

รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า

ภายใต้มาตรฐาน TFRS 15 รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าการวัดค่าตอบแทนเป็นรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า โดยทั่วไปเงื่อนไขค่าตอบแทนเป็นรายได้นั้นมีค่าตอบแทนคงที่ ค่าตอบแทนผันแปร หรือมีทั้งสองแบบ ในกรณีสัญญาค่าตอบแทนที่เป็นรายได้ผันแปร (Variable Consideration) กิจการต้องประมาณการค่าตอบแทนผันแปรและรับรู้เป็นรายได้ตลอดอายุของสัญญาค่าตอบแทนผันแปรนั้นเป็นส่วนลดการคืนเงินเมื่อยอดซื้อถึงเป้าการให้คะแนนสะสมการซื้อ การลดราคา หรือโบนัสเพื่อเป็นแรงจูงใจการตัดสินใจ หรือรายการอื่นที่คล้ายคลึงกัน ค่าตอบแทนผันแปรที่รับรู้เป็นรายได้ อาจแตกต่างจากที่ประมาณการไว้หากสิทธิที่จะได้รับค่าตอบแทนตามสัญญาของกิจการนั้นขึ้นอยู่กับความไม่แน่นอนของการเกิดขึ้น หรือการไม่เกิดขึ้นของเหตุการณ์ในอนาคต ดังนั้นค่าตอบแทนผันแปรที่รับรู้เป็นรายได้ตามสัญญานั้น กิจการต้องพิจารณาความเป็นไปได้ของประมาณ

การรายได้ที่มาจากค่าตอบแทนผันแปรที่รับรู้สะสมอยู่ในรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าจะไม่ถูกกลับรายการอย่างมีนัยสำคัญเมื่อความไม่แน่นอนที่เกี่ยวข้องกับค่าตอบแทนผันแปรได้สิ้นสุดลงภายหลัง

ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการควรมีการพิจารณาการประเมินประมาณการค่าตอบแทนผันแปรผลตอบแทนรับรู้เป็นรายได้ให้เป็นปัจจุบันเพื่อให้การรายงานทางการเงินของงบการเงิน ณ วันสิ้นงวดมีความโปร่งใสและสอดคล้องกับสถานการณ์ระหว่างกาลที่ได้เปลี่ยนแปลงไป กิจการอาจจำเป็นต้องพิจารณาผลกระทบของสถานการณ์ COVID-19 ที่อาจมีต่อค่าตอบแทนผันแปร ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

2.3 งบการเงินและผลกระทบของคุณภาพการรายงานทางการเงิน

งบการเงิน

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (TFAS No.1) กล่าวถึงจุดมุ่งหมายของงบการเงินว่าเป็นการนำเสนอฐานะการเงินอย่างมีแบบแผน เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน ซึ่งงบการเงินฉบับสมบูรณ์ประกอบด้วย

1. งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี
2. งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น
3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น
4. งบกระแสเงินสดสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น
5. หมายเหตุประกอบงบการเงิน

6. งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดที่นำมาเปรียบเทียบกับงวดแรก เมื่อมีการปฏิบัติตามนโยบายใหม่ย้อนหลังหรือการปรับปรุงการเก็บย้อนหลัง หรือมีการจัดประเภทรายการใหม่

งบแสดงฐานะการเงิน เป็นงบที่แสดงให้เห็นถึงฐานะการเงินของบริษัท ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี อาจเป็น 3 เดือน 6 เดือน 9 เดือน หรือ 1 ปี โดยบอกว่า ณ วันนี้ บริษัทมีสินทรัพย์หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นเท่าไร

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เป็นงบที่บอกว่า บริษัทมีผลการดำเนินงานสำหรับระยะเวลาหนึ่ง เช่น 3 เดือน 6 เดือน 9 เดือน หรือ 1 ปี ว่ามีกำไรหรือขาดทุนเท่าไร รวมทั้งบอกถึงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นระหว่างงวด ซึ่งเป็นผลจากรายการหรือเหตุการณ์อื่นที่ไม่ใช่การเปลี่ยนแปลงที่เกิดจากความสามารถในการเป็นเจ้าของ

งบกระแสเงินสด เป็นการนำรายการในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จที่เป็นเงินสดมาแสดง ณ วันสิ้นรอบปี ว่ามีแหล่งที่ได้มาและใช้ไปของเงินสดจากที่ใด มีเงินสดคงเหลือจริงๆ เท่าใด (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2545)

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น คืองบการเงินที่แสดงรายละเอียดเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงของรายการต่าง ๆ ภายใต้อาณัติของผู้ถือหุ้น (ภาพร เอกอรรถพร, 2554)

หมายเหตุประกอบงบการเงิน เป็นรายงานต่อท้ายงบการเงินที่จะบอกข้อมูลเพิ่มเติมที่มีประโยชน์ต่อการวิเคราะห์งบการเงิน เช่น นโยบายหรือหลักเกณฑ์การจัดทำงบการเงิน บอกถึงเงื่อนไข ข้อติดขัดและกรณีพิเศษบางประการ

ผลกระทบของคุณภาพการรายงานทางการเงิน

ในร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Thai Financial Reporting Standard For Small and Medium Enterprises (TFRS for SMEs)) ซึ่งจะถูกนำมาใช้กับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม หรือ SMEs ในอนาคตนั้น ได้อธิบายถึงงบการเงินที่มีคุณภาพตามลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงินว่าต้องประกอบด้วยลักษณะดังต่อไปนี้ 1) ความสามารถเข้าใจได้ 2) ความเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจ 3) ความมีสาระสำคัญ 4) ความเชื่อถือได้ และ 5) ความรอบคอบ คุณภาพรายงานทางการเงิน เป็นวิธีการสื่อข้อมูลทางการเงิน เพื่อให้บุคคลภายในและบุคคลภายนอกได้นำไปใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ การรายงานผลการดำเนินงานฐานะทางการเงินหรือการเปลี่ยนแปลงฐานะทางการเงินของกิจการยึดหลักการนำเสนองบการเงินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 ไม่ว่าจะรายงานโดยงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน และกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงิน (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2562) นอกจากนี้ งบการเงินยังแสดงถึงการวิเคราะห์ลักษณะของข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ทำให้ผู้จัดทำงบการเงินมีแนวทางและบรรทัดฐานในการตัดสินใจเลือกวิธีการบัญชีซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้ข้อมูลทุกฝ่าย และช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึง ประโยชน์ที่ได้รับ และข้อจำกัดของข้อมูลทางการเงิน (วัฒนีย์ รัมมะพ้อ และนิมมวาล วิเศษสรรพ์, 2561) ผลการวิจัยของ Kibel and Oyadonghan (2015) พบว่าคุณภาพรายงานทางการเงิน ขององค์การถือเป็นปัจจัยที่สำคัญที่ใช้ในการวางแผนและตัดสินใจของผู้บริหารที่ดี ทำให้องค์การมีภาพลักษณ์ที่ดีได้

2.4 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

งานศึกษาวิจัยและบทความที่เกี่ยวข้องกับ ผลกระทบของการทำบัญชีจากมาตรการผ่อนปรนทางบัญชีเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 นรินทิพย์ ฉลาดพจนพร (2564) ได้ทำการศึกษาเรื่อง วิชาชีพบัญชีในภาวะวิกฤตโรคระบาด: ผลกระทบและการปรับตัวในภาวะแพร่ระบาด ของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (โรคโควิด 19) มีวัตถุประสงค์ในการจัดทำขึ้นเพื่อศึกษา ถึงผลกระทบและการปรับตัวของวิชาชีพบัญชีในภาวะการแพร่ระบาดของไวรัสข้างต้นเพื่อเสนอแนวทางการปฏิบัติงานบัญชีในภาวะวิกฤตโรคระบาด โดยทำการศึกษาโดยรวบรวมข้อมูลจากบทความและงานวิจัยที่

เกี่ยวข้อง พบว่า มาตรการด้านสาธารณสุขและสังคมต่าง ๆ เพื่อยับยั้ง ป้องกันการแพร่ระบาดของโรค ส่งผลกระทบต่อและสร้างความท้าทายในการปรับตัวของวิชาชีพบัญชีเป็นอย่างมาก ผลกระทบด้านเศรษฐกิจจากการแพร่ระบาดอย่างต่อเนื่องและยังไม่สามารถคาดการณ์ระยะเวลาสิ้นสุดได้ ส่งผลให้การปฏิบัติงานบัญชีต้องมีการพิจารณาเพิ่มเติมเพื่อทบทวนการนำเสนอข้อมูลและการเปิดเผยข้อมูลบัญชี ซึ่งอาจมีการผลกระทบกับมูลค่าที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างมากใน จากดุลยพินิจการประมาณการที่เพิ่มขึ้น เพราะผลกระทบต่อเศรษฐกิจจากการแพร่ระบาดของไวรัสโคโรนา และผลกระทบที่มีต่อความสามารถของกิจการในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องด้วย ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพควรต้องมีการปรับตัวให้ทันต่อเทคโนโลยีที่ก้าวหน้าอยู่เสมอ และนำความรู้เพื่อเป็นข้อได้เปรียบมาประยุกต์ใช้กับงานด้านบัญชีด้วยทักษะการใช้เทคโนโลยี ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล เพื่อวิเคราะห์ข้อมูล ปริมาณดิบมากให้ได้ข้อมูลที่สำคัญเพื่อตัดสินใจ รวมไปถึงทักษะในการสื่อสารและนำเสนอข้อมูล ตลอดจนทักษะในการทำงานร่วมกับผู้อื่น เป็นทักษะที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรให้ความสำคัญในการเรียนรู้และพัฒนาอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้การประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

งานศึกษาวิจัยที่เกี่ยวข้องกับ มาตรการผ่อนปรนทางบัญชีเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 เบญจวรรณ ก้านขุนทด (2563) ได้ทำการศึกษา เรื่อง การใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชี เพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์ COVID-19 ของบริษัท จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาและวิเคราะห์การใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราว สำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์ COVID-19 ตามแนวปฏิบัติทางการบัญชี ที่เปิดเผยข้อมูลไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) โดยหากแยกตามการใช้ข้อผ่อนปรนทั้งหมด 9 ข้อ พบว่าโดยเฉลี่ย 3 ไตรมาส ข้อผ่อนปรนที่ถูกใช้มากที่สุด 3 ลำดับแรก ได้แก่ ข้อ(1) ไม่ใช่ Forward-looking information สำหรับวิธีการอย่างง่ายในการวัดมูลค่าของผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น (54.65%) ข้อ(7) ไม่นำสถานการณ์ COVID-19 มาถือเป็นข้อบ่งชี้ของการด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี (48.29%) และข้อ(6) ไม่นำข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ COVID-19 มาเป็นข้อมูลในการประมาณการความเพียงพอของกำไรทางภาษีจากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (26.01%) สำหรับมุมมองแยกตามหมวดธุรกิจ ประเภทที่หนึ่งเป็นหมวดธุรกิจที่มีลักษณะเป็นผู้ผลิตและตัวแทนจำหน่ายที่มีรายการที่ต้องพิจารณาการด้อยค่าของลูกหนี้การค้าและลูกหนี้หมุนเวียนอื่นตามวิธีการอย่างง่าย และมีสินทรัพย์ที่ต้องมีการประเมินการด้อยค่า จึงมีการใช้ข้อผ่อนปรนข้อ(1) และข้อ(7) เป็นส่วนมาก ประเภทที่สองหมวดธุรกิจที่มีลักษณะผู้ประกอบการและผู้ให้บริการที่มีรายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชีที่ต้องพิจารณากำไรทางภาษีที่เข้าข่ายจะใช้ข้อผ่อนปรนข้อ (6) และมีรายการที่ต้องพิจารณาการด้อยค่าของลูกหนี้การค้าและลูกหนี้หมุนเวียนอื่นตามวิธีการอย่างง่าย และมีสินทรัพย์ที่ต้องมีการประเมินการด้อยค่า จึงมีการใช้ข้อผ่อนปรนข้อ(1) ข้อ (6) และข้อ(7) เป็น

ส่วนมาก ประเภทที่สามหมวดธุรกิจที่มีลักษณะผู้ให้บริการและผู้ประกอบธุรกิจที่มีรายการตราสารทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดที่เข้าข่ายจะใช้ข้อผ่อนปรนข้อ(2) และมีรายการที่ต้องพิจารณาการด้อยค่าของลูกหนี้การค้าและลูกหนี้หมุนเวียนอื่นตามวิธีการอย่างง่าย และมีสินทรัพย์ที่ต้องมีการประเมินการด้อยค่า จึงมีการใช้ข้อผ่อนปรนข้อ(1) ข้อ(2) และข้อ (7) เป็นส่วนมาก

งานศึกษาวิจัยที่เกี่ยวข้องกับ มาตรการผ่อนปรนทางบัญชีเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 เดชอนันต์ บังกิโธ และ ตุลยา ตูลาติล (2564) ได้ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่กำหนดการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวทางบัญชีของบริษัทจดทะเบียนไทยจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ COVID-19 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อกิจการในการตัดสินใจเลือกปฏิบัติตามมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยจะเป็นการศึกษาจากข้อมูลรายไตรมาส เพื่อที่จะสะท้อนให้เห็นการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนตั้งแต่ไตรมาสที่ 1 ถึงไตรมาสที่ 4 ของปี พ.ศ. 2563 โดยมีการตั้งคำถามในการวิจัย 2 ข้อคือ 1) ปัจจัยใดที่ส่งผลต่อการตัดสินใจเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวทางบัญชี และ 2) ปัจจัยใดที่ส่งผลต่อจำนวนของมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวทางบัญชีที่บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเลือกใช้จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ COVID-19 พบว่าบริษัทขนาดใหญ่มีแนวโน้มที่จะไม่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวทางบัญชี เพราะบริษัทต้องการที่จะนำเสนอผลการดำเนินงานสะท้อนสถานะเศรษฐกิจในช่วงการแพร่ระบาดไวรัส COVID-19 เพื่อลดต้นทุนทางการเมือง (Political Cost) คือ โอกาสที่จะโดนเพ่งเล็งจากหน่วยงานกำกับดูแล ผลการวิจัยนี้ยังพบว่าบริษัทที่มีผลขาดทุน (Loss) อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ (Leverage) และอัตราส่วนมูลค่าทางบัญชีต่อมูลค่าตลาด (Book to Market Value) คือ ปัจจัยเฉพาะของบริษัทที่ส่งผลต่อจำนวนของมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวทางบัญชีที่บริษัทเลือกใช้ ทั้งนี้ผลการวิจัยในประเด็นอัตราส่วนมูลค่าทางบัญชีต่อมูลค่าตลาดที่มีความสัมพันธ์ เชิงบวกกับจำนวนของมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวทางบัญชีที่บริษัทเลือกใช้

งานศึกษาวิจัยและเอกสารที่เกี่ยวข้องกับ มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวทางบัญชีในสถานการณ์แพร่ระบาดของโควิด-19 ศิริประภา ศรีวิโรจน์ และ ปัทมพันธ์ บุญถนอมศิริรัตน์ (2563) ได้ทำการศึกษาเชิงเอกสาร โดยเก็บรวบรวมข้อมูลข่าวสารที่เกี่ยวข้องกับมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวทางบัญชีของภาคธุรกิจในสถานการณ์การแพร่ระบาดของ COVID-19 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ทำบัญชีมีความเข้าใจในมาตรการที่เป็นแนวทางให้เลือกปฏิบัติในการจัดทำงบการเงินเพื่อรายงานผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการ พบว่า สัญญาณของสภาพคล่องทางการเงินของบริษัทที่มีสินทรัพย์หมุนเวียนไม่เพียงพอต่อการชำระหนี้สิน ได้ส่งผลต่อเนื้อหาทำให้เกิดการเลิกจ้างพนักงาน การให้พนักงานลาออกโดยสมัครใจ การลดค่าใช้จ่ายต่างๆ ตลอดจนการปิด

ตัวลง และหลายธุรกิจประสบปัญหาถึงขั้นยื่นล้มละลาย นอกจากนี้กลุ่มกิจการที่มีปัญหาสภาพคล่องจากการระบาดของไวรัสโคโรนาและเป็นลูกหนี้ของกิจการ อาจส่งผลกระทบต่อกิจการประสบปัญหาสภาพคล่องได้ เนื่องจากการที่ลูกหนี้ของกิจการไม่สามารถชำระหนี้ และเรียกเก็บหนี้ขึ้นมาใช้หมุนเวียนในกิจการและท้ายที่สุดหาก การระบาดของ COVID-19 มีที่ท่าว่าไม่ลดลงย่อมส่งผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจไทยอย่างรุนแรงต่อเนื่อง ซึ่งตลอดช่วงเวลาที่เกิดผลกระทบดังกล่าวนี้ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ได้มีการออกประกาศมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวทางบัญชีในสถานการณ์แพร่ระบาดของโรคติดต่อเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 โดยออกเป็นแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีเพื่อผ่อนปรนให้กับภาคธุรกิจ มีทั้งหมด 2 ฉบับ ดังนี้ 1. แนวปฏิบัติทางการบัญชีเรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับกิจการที่ให้ความช่วยเหลือลูกหนี้ที่ได้รับผลกระทบจากสถานการณ์ที่ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจไทยเท่านั้น 2. แนวปฏิบัติทางการบัญชีเรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดต่อเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 แนวปฏิบัติทางการบัญชี 2 ฉบับ นี้ มีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับการจัดทำบัญชีและนำเสนองบการเงินของกิจการภายใต้ความเป็นจริงในช่วงเวลาดังกล่าว และเป็นเพียงแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่สามารถเลือกปฏิบัติได้ ไม่ได้ออกมาเพื่อบังคับให้ทุกกิจการต้องปฏิบัติตาม

สินสิริ ทังสมบัติ (2563) ได้กล่าวว่า จากการที่สภาวิชาชีพบัญชีได้ออกมาตรการผ่อนปรนเป็นการชั่วคราวจำนวน 2 ฉบับ ได้แก่ แนวปฏิบัติทางการบัญชีเรื่องมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชี เพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของไวรัสโควิด-19 และแนวปฏิบัติทางการบัญชีเรื่องมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับกิจการที่ให้ความช่วยเหลือลูกหนี้ที่ได้รับผลกระทบจากสถานการณ์ที่ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจไทย ได้ช่วยบรรเทาผลกระทบจากการแพร่ระบาดของโควิด-19 ต่องบการเงินของกิจการปี 63 ค่อนข้างเยอะ โดยมีจ.ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (ตลท.) จำนวนมากที่เลือกใช้ข้อผ่อนปรนของสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งจากการเก็บรวบรวมข้อมูลจากงบการเงิน ณ ไตรมาสที่ 2/63 เฉพาะบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ฯ ที่อยู่ในกลุ่ม SET100 จำนวน 105 บริษัทพบว่า 70% ของบริษัทในกลุ่ม SET100 เลือกใช้ข้อผ่อนปรนของสภาวิชาชีพบัญชี และหมวดธุรกิจที่ทุกบริษัทในกลุ่มเลือกใช้ข้อผ่อนปรนประกอบด้วย ธุรกิจอาหารและเครื่องดื่ม (Food and Beverage) ธุรกิจธนาคารพาณิชย์ (Banking) และธุรกิจเงินทุนและหลักทรัพย์ (Finance and Securities) ส่วนกลุ่มธุรกิจที่เลือกใช้ข้อผ่อนปรนอยู่ในระดับน้อย ได้แก่ หมวดธุรกิจพลังงานและสาธารณูปโภค (Energy and Utilities) โดยมีจำนวนเพียง 6 บริษัทเท่านั้น จากทั้งหมด 25 บริษัทในกลุ่มนี้ บริษัทจดทะเบียนและนักลงทุนที่ใช้งบการเงิน ต้องทำความเข้าใจถึงมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวและผลกระทบที่จะเกิดขึ้นกับงบการเงินหลังจากที่มาตรการนี้สิ้นสุดลง โดยในส่วนของนักลงทุนจำเป็นที่จะต้องอ่านหมายเหตุประกอบงบการเงิน เพื่อให้ทราบว่ามีบริษัทนั้น ๆ เลือกใช้

ข้อผ่อนปรนไหนบ้างและศึกษาว่าผลที่จะตามมาหลังจากข้อผ่อนปรนสิ้นสุดลงเป็นอย่างไร ขณะที่บริษัทก็ต้องเปิดเผยข้อมูลเหล่านี้ให้ชัดเจนและครบถ้วนแก่ผู้ลงทุนด้วย

สินสิริ ยังกล่าวอีกว่าจากการเก็บรวบรวมข้อมูลที่กล่าวไปเบื้องต้นพบว่า ข้อผ่อนปรนที่บริษัทในตลาดหลักทรัพย์ที่อยู่ในกลุ่ม SET100 เลือกใช้เป็นลำดับสูงสุด อันดับที่ 1 คือ เรื่องของการวัดมูลค่าผลขาดทุนที่เกิดจากการด้อยค่าของลูกหนี้ (คิดเป็น 66% ของบริษัทใน SET100 ที่เลือกใช้ข้อผ่อนปรนฉบับนี้) อันดับที่ 2 คือ เรื่องการประเมินข้อบ่งชี้ของการด้อยค่า (62%) และอีกข้อผ่อนปรนหนึ่งที่น่าสนใจ คือ การเลือกใช้ข้อผ่อนปรนในเรื่องของการด้อยค่าของค่าความนิยม (43%) เนื่องจากไม่ใช่ทุกบริษัทจะมีค่าความนิยม ข้อมูลเหล่านี้ย้าให้เห็นถึงความจำเป็นที่นักลงทุนต้องอ่านหมายเหตุประกอบงบการเงินเพื่อประกอบความเข้าใจข้อผ่อนปรนที่บริษัทเลือกใช้ เพราะบริษัทแต่ละแห่งเลือกใช้ข้อผ่อนปรนที่แตกต่างกันไปทำให้เกณฑ์ในการจัดหางบการเงินอาจมีความแตกต่างกันได้ ทั้งนี้มาตรการผ่อนปรนทางบัญชีชั่วคราว 2 ฉบับ ซึ่งจะมี 1 ฉบับที่สิ้นสุดลงนั้น จะส่งผลกระทบต่อตัวเลขในงบการเงินของบริษัทจดทะเบียน (บจ.) ทั้งในส่วนมูลค่าสินทรัพย์รายการใหญ่ ลูกหนี้การค้า สินทรัพย์ทางการเงินทั้งตราสารหนี้และตราสารทุน ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และค่าความนิยม เป็นต้น ซึ่งผลพวงเหล่านี้ อาจทำให้ตัวเลขในงบการเงินไตรมาสที่ 1/64 แตกต่างออกไปจากเดิม ดังนั้นบริษัทจดทะเบียน (บจ.) ต้องเปิดเผยข้อมูลอย่างครบถ้วน โดยเฉพาะการเลือกข้อผ่อนปรนในการจัดหางบการเงิน เพราะแต่ละบริษัทอาจเลือกใช้ข้อผ่อนปรนที่เหมือนกัน แต่ใช้วิจรรย์ญาณที่แตกต่างกันซึ่งอาจส่งผลให้ตัวเลขที่ทำการประมาณการต่างออกไป และต้องประเมินและวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้นเมื่อข้อผ่อนปรนสิ้นสุดลง เพื่อจะได้เตรียมการสื่อสารและส่งสัญญาณให้กับผู้ใช้งบการเงินได้ทราบว่า ตัวเลขในไตรมาส 1/64 จะได้รับผลกระทบหลังจากหมดข้อผ่อนปรนอย่างไร



บทที่ 3 วิธีการวิจัย

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

สำหรับการศึกษาในครั้งนี้จัดเก็บรวบรวมข้อมูลจากงบการเงินในปี พ.ศ. 2563 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจากฐานข้อมูลสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ออนไลน์ (www.sec.or.th) โดยบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีทั้งหมด 639 บริษัท ประชากรที่ใช้ คือ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ไม่รวมกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ กองทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์ หมวดบริษัทที่อยู่ระหว่างการฟื้นฟูการดำเนินงาน บริษัทที่มีข้อมูลไม่ครบถ้วนและบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ ซึ่งมีจำนวนทั้งสิ้น 551 บริษัท และกลุ่มตัวอย่าง คือ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีมีทั้งสิ้น 343 บริษัท ซึ่งบริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนจะเปิดเผยข้อมูลชัดเจนในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่า เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนสำหรับมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับใดบ้าง ตามแนวทางการปฏิบัติทางการบัญชี

ตารางที่ 1 แสดงจำนวนตัวอย่างในการศึกษาวิจัย

จำนวนบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชี	343 บริษัท
จำนวนบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ไม่ใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชี	208 บริษัท
รวม	551 บริษัท
เปอร์เซ็นต์ของบริษัทที่ใช้มาตรการผ่อนปรนฯ	62.25%

3.2 การเก็บรวบรวมข้อมูลและวิเคราะห์ข้อมูล

งานวิจัยนี้เป็นงานวิจัยเชิงสำรวจ ข้อมูลเป็นข้อมูลทุติยภูมิที่รวบรวมจากงบการเงินของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ไม่รวมกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ กองทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์ หมวดบริษัทที่อยู่ระหว่างการฟื้นฟูการดำเนินงาน และบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ วิธีการเก็บรวบรวมและวิเคราะห์ข้อมูลจากเนื้อหาที่กิจการเปิดเผยข้อมูลการใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชี ตามแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่แสดงไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งได้เผยแพร่ข้อมูลในเว็บไซต์ www.sec.or.th ซึ่งแสดงในรายละเอียดตามลำดับคำถามงานวิจัย ดังนี้

1. การสำรวจมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีที่กลุ่มตัวอย่างเลือกใช้เก็บรวบรวมข้อมูลจากการเปิดเผยนโยบายบัญชีในหมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับปี พ.ศ. 2563 จากนั้นนำเสนอข้อมูลเป็นตารางความถี่ และข้อมูลสถิติเชิงพรรณนา

2. ผลกระทบจากการใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชี และการรับรู้รายการที่เปลี่ยนแปลงไปจากเดิม โดยส่วนนี้กิจการเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับผลกระทบต่อรายการทางการเงิน ข้อมูลในส่วนนี้มีประโยชน์มากในการประเมินว่า มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีทำให้รายการทางการเงินของกิจการเปลี่ยนแปลงอย่างไรบ้างจากนั้น ผู้วิจัยวิเคราะห์ข้อมูลโดยพิจารณาการกระจายของข้อมูลและเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของรายการทางการเงินก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวดังกล่าว ว่าแตกต่างกันอย่างมีสาระสำคัญหรือไม่ โดยใช้การเปรียบเทียบรายคู่ Paired Sample t-Test

3. ทำการศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชี

3.2.1 ตัวแปรและการวัดค่าตัวแปร

การวิเคราะห์ข้อมูล จะวิเคราะห์ข้อมูลจากตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม ดังนี้

ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ขนาดบริษัท โครงสร้างบริษัท อายุการดำเนินงาน ความสามารถในการทำกำไร สภาพคล่องของกิจการ ขนาดของสำนักงานบัญชีรับอนุญาต โดยอ้างอิงตัวแบบตัวแปรอิสระ อัตราส่วนการเงินจากงานวิจัยของนพพร สรแพทย์ (2557)

ตารางที่ 2 สรุปรวิธที่ใช้ในการวัดมูลค่าของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

ตัวแปร	วิธีการที่ใช้ในการศึกษา
1. ขนาดของบริษัท (SIZE)	วัดด้วยสินทรัพย์รวมต่อจำนวนทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้ว
2. โครงสร้างเงินทุน (STRUCTURE)	วัดจากอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น
3. อายุการดำเนินงาน (AGE)	วัดจากระยะเวลาจำนวนปี นับตั้งแต่ปีที่จดทะเบียนเป็นบริษัทมหาชนจนถึงปี 2563
4. ความสามารถในการทำกำไร (ROA)	วัดจากกำไรสุทธิก่อนหักดอกเบี้ยและภาษีต่อสินทรัพย์รวม
5. สภาพคล่องของกิจการ (WORKING)	วัดจากสินทรัพย์หมุนเวียนต่อหนี้สินหมุนเวียน
6. ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี (AUDIT)	วัดค่าโดย 1 = บริษัทที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 0 = บริษัทที่ไม่อยู่ในกลุ่ม Big 4
7. การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน (DISCLOSE)	วัดค่าโดย 1 = เปิดเผยแค่บางส่วน 0 = เปิดเผยอย่างครบถ้วน

ตัวแปรตาม คือ จำนวนข้อผ่อนปรนที่บริษัทได้เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีในช่วงสถานการณ์ COVID-19 ซึ่งมีจำนวนทั้งหมด 7 ข้อผ่อนปรน

ผู้ศึกษาได้ทำการวัดค่าโดยนำข้อมูลที่มีการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินในกลุ่มบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่มีการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชี ในปี พ.ศ. 2563 จำนวน 343 บริษัท เพื่อเปรียบเทียบกับบริษัทที่ไม่ใช้มาตรการผ่อนปรนดังกล่าว จำนวน 208 บริษัท

3.2.2 การทดสอบสมมติฐาน

วิเคราะห์สถิติเชิงอนุมานในการวิเคราะห์หาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม จะใช้วิธีการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Linear Regression Analysis) วิธีการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรตาม Y กับตัวแปรอิสระ X

$$\text{EXEMPT}_i = \beta_0 + \beta_1 \text{SIZE}_i + \beta_2 \text{STRUCTURE}_i + \beta_3 \text{AGE}_i + \beta_4 \text{ROA}_i + \beta_5 \text{WORKING}_i + \beta_6 \text{AUDIT}_i + \beta_7 \text{DISCLOSE}_i + \varepsilon$$

โดยที่ i คือบริษัทที่ i , ทั้งหมด 343 บริษัท

β_0 คือ ส่วนตัดแกน Y

$\beta_1, \beta_2, \dots, \beta_7$ คือ สัมประสิทธิ์การถดถอยของตัวแปร

EXEMPT คือ ตัวแปรตาม ในที่นี้คือ จำนวนข้อผ่อนปรนที่บริษัทได้เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีในช่วงสถานการณ์ COVID-19

SIZE คือ ตัวแปรอิสระ ในที่นี้คือ ขนาดของบริษัท

STRUCTURE คือ ตัวแปรอิสระ ในที่นี้คือ โครงสร้างเงินทุน

AGE คือ ตัวแปรอิสระ ในที่นี้คือ อายุการดำเนินงาน

ROA คือ ตัวแปรอิสระ ในที่นี้คือ ความสามารถในการทำกำไร

WORKING คือ ตัวแปรอิสระ ในที่นี้คือ สภาพคล่องของกิจการ

AUDIT คือ ตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) ในที่นี้คือ ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี การแทนค่าในโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ให้ กำหนดให้ 1 คือ ผู้สอบบัญชีของบริษัทใน Big 4 และ 0 คือ ผู้สอบบัญชีที่ไม่ใช่บริษัทใน Big 4

DISCLOSE คือ ตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) ในที่นี้คือ กิจการได้มีการเปิดเผยข้อมูลครบถ้วนตามที่ประกาศฯ ได้กำหนดหรือไม่ การแทนค่าในโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ กำหนดให้ 1 คือ เปิดเผยแค่บางส่วน และ 0 คือ เปิดเผยอย่างครบถ้วน

ε คือ ค่าความคลาดเคลื่อน

บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อสำรวจการใช้และผลกระทบจากการใช้ รวมทั้งปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนทางบัญชีเนื่องจากสถานการณ์ COVID-19 ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งมีกลุ่มตัวอย่างทั้งสิ้น จำนวน 343 บริษัท ดังนี้

ตารางที่ 3 แสดงจำนวนตัวอย่างที่ใช้

ตัวอย่างในการวิจัย	บริษัท
จำนวนบริษัทที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์ฯ ปี 2563	551
(หัก) บริษัทที่ไม่ได้เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนทางบัญชี	(212)
บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนทางบัญชี	343

4.1 การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics)

ตารางที่ 4 ตารางแสดงผลการวิเคราะห์ข้อมูลโดยสถิติเชิงพรรณนาตามอัตราส่วนทางการเงินที่มีค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของงบการเงิน 2561-2564

ตัวแปร	จำนวน	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
ขนาดของบริษัท	1372	0.06	717.58	18.6205	43.60715
โครงสร้างเงินทุน	1372	-17.01	64.78	1.3196	2.50168
ความสามารถในการทำกำไร	1372	-616.00	64.17	2.8603	20.29558
สภาพคล่องของกิจการ	1372	0.04	216.06	2.9440	9.58111
อายุการดำเนินงาน	1372	1.00	46.00	20.6968	11.10404

การวัดค่าตัวแปร

- ขนาดของบริษัท วัดด้วยสินทรัพย์รวมต่อจำนวนทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้ว
- โครงสร้างเงินทุน วัดจากอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น
- ความสามารถในการทำกำไร วัดจากกำไรสุทธิก่อนหักดอกเบี้ยและภาษีต่อสินทรัพย์รวม
- สภาพคล่องของกิจการ วัดจากสินทรัพย์หมุนเวียนต่อหนี้สินหมุนเวียน
- อายุการดำเนินงาน วัดจากระยะเวลาจำนวนปี นับตั้งแต่ปีที่จดทะเบียนเป็นบริษัทมหาชนจนถึงปี 2563

จากตาราง 4 เมื่อพิจารณาจากขนาดของบริษัท วัดด้วยสินทรัพย์รวมต่อจำนวนทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วจากกลุ่มตัวอย่างที่สิ้น 1372 ตัวอย่าง พบว่า ขนาดของบริษัทที่มีค่าสูงสุดอยู่ที่ 717.58 และค่าต่ำสุดอยู่ที่ 0.06 และมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 18.62 และมีค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 43.6 จะเห็นได้ว่าขนาดของบริษัทมีระดับขนาดค่อนข้างกว้าง ไม่อยู่ในระดับเดียวกัน

โครงสร้างเงินทุนของบริษัท วัดจากอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น พบว่า โครงสร้างเงินทุนมีค่าสูงสุดอยู่ที่ 64.78 และค่าต่ำสุดอยู่ที่ -17.01 และมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 1.32 และมีค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 2.5

ความสามารถในการทำกำไร วัดจากกำไรสุทธิก่อนหักดอกเบี้ยและภาษีต่อสินทรัพย์รวม พบว่า ความสามารถในการทำกำไรมีค่าสูงสุดอยู่ที่ 64.17 และค่าต่ำสุดอยู่ที่ -616 และมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 2.86 และมีค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 20.3

สภาพคล่องของกิจการ วัดจากสินทรัพย์หมุนเวียนต่อหนี้สินหมุนเวียน พบว่า สภาพคล่องมีค่าสูงสุดอยู่ที่ 216.06 และค่าต่ำสุดอยู่ที่ 0.04 และมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 2.94 และมีค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 9.58

อายุการดำเนินงาน วัดจากระยะเวลาจำนวนปี นับตั้งแต่ปีที่จดทะเบียนเป็นบริษัทมหาชน จนถึงปี 2563 จำนวน 1372 บริษัท พบว่า อายุการดำเนินงานมีค่าสูงสุดอยู่ที่ 46 ปี และค่าต่ำสุดอยู่ที่ 1 ปี และมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 20.7 ปี และมีค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 11.1 ปี

ตารางที่ 5 ตารางแสดงจำนวนบริษัทที่เป็นกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 343 บริษัทของสองตัวแปร

ตัวแปร	จำนวน
ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี	343
จำนวนหัวข้อมาตรการผ่อนปรนฯ ที่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน	343

- ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี แทนค่าในโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ให้ คือ 1 คือ ผู้สอบบัญชีของบริษัทใน Big 4 และ 0 คือ ผู้สอบบัญชีที่ไม่ใช่บริษัทใน Big 4
- จำนวนหัวข้อมาตรการผ่อนปรนฯ ที่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน มีทั้ง 7 ข้อ

ตารางที่ 6 ตารางแสดงผลแจกแจงความถี่ของขนาดสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มตัวอย่าง

ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี	ความถี่	ร้อยละ
ผู้สอบบัญชีที่ไม่ใช่บริษัทใน Big 4	120	35.00
ผู้สอบบัญชีของบริษัทใน Big 4	223	65.00
รวม	343	100.00

จากตาราง 6 เมื่อพิจารณาจากขนาดสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มตัวอย่างจำนวน 343 บริษัท พบว่า มีบริษัทที่ใช้ผู้สอบบัญชีของบริษัทใน Big 4 จำนวน 223 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 65 และมีบริษัทที่ไม่ใช่ผู้สอบบัญชีของบริษัทใน Big 4 จำนวน 120 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 35

ตารางที่ 7 ตารางแสดงผลแจกแจงความถี่ของจำนวนหัวข้อมาตรการผ่อนปรนฯ ที่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินของกลุ่มตัวอย่าง

จำนวนหัวข้อมาตรการผ่อนปรนฯ ที่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน	ความถี่	ร้อยละ
บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ และเปิดเผยจำนวน 1 ข้อ	54	15.70
บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ และเปิดเผยจำนวน 2 ข้อ	77	22.40
บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ และเปิดเผยจำนวน 3 ข้อ	98	28.60
บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ และเปิดเผยจำนวน 4 ข้อ	72	21.00
บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ และเปิดเผยจำนวน 5 ข้อ	26	7.60
บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ และเปิดเผยจำนวน 6 ข้อ	12	3.50
บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ และเปิดเผยจำนวน 7 ข้อ	4	1.20
รวม	343	100.00

จากตาราง 7 เมื่อพิจารณาจากจำนวนหัวข้อมาตรการผ่อนปรนฯ ที่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ของกลุ่มตัวอย่างจำนวน 343 บริษัท พบว่า บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ 1 ข้อ จำนวน 54 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 15.7 บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ 2 ข้อ จำนวน 77 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 22.4 บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ 3 ข้อจำนวน 98 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 28.6 บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ 4 ข้อจำนวน 72 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 21 บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ 5 ข้อจำนวน 26 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 7.6 บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ 6 ข้อจำนวน 12 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 3.5 และบริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ 7 ข้อ จำนวน 4 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 1.2 ตามลำดับ

4.2 การวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics)

ผู้วิจัยวิเคราะห์ข้อมูลโดยพิจารณาการกระจายของข้อมูลและเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของรายการทางการเงินก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวดังกล่าว ว่าแตกต่างกันอย่างมีสาระสำคัญหรือไม่ โดยใช้การเปรียบเทียบรายคู่ Paired Sample t-Test

ตารางที่ 8 ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติเชิงอนุมาน โดยใช้การทดสอบ Paired Sample t-Test เป็นการทดสอบความแตกต่างของอัตราส่วนขนาดของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ

อัตราส่วนทางการเงิน	จำนวน	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	p - value
ขนาดของบริษัท - หลังใช้มาตรการฯ	686	20.0959	48.34752	0.000*
ขนาดของบริษัท - ก่อนใช้มาตรการฯ	686	17.1451	38.26355	

สมมติฐานที่ 1

H_0 : ค่าเฉลี่ยอัตราส่วนของสินทรัพย์รวมต่อจำนวนทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ ไม่แตกต่างกัน

H_1 : ค่าเฉลี่ยอัตราส่วนของสินทรัพย์รวมต่อจำนวนทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ แตกต่างกัน

สำหรับสถิติที่ใช้ทดสอบกลุ่มตัวอย่างทั้ง 2 กลุ่ม ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ดังนั้นจะปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 เมื่อค่า Significance น้อยกว่า 0.05 และยอมรับสมมติฐานหลัก H_0 เมื่อค่า Significance มากกว่า 0.05

จากตาราง 8 พบว่า ขนาดของบริษัทวัดด้วยสินทรัพย์รวมต่อจำนวนทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วก่อนใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 17.15 ในขณะที่ หลังใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 20.1 และจากตาราง Paired Samples Test พบว่า อัตราส่วนค่าเฉลี่ยของสินทรัพย์รวมต่อจำนวนทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ นั่นคือ ปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 เพราะค่า Sig เท่ากับ 0.00 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 ซึ่งแสดงให้เห็นว่า หลังจากที่มีการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีในช่วงปี 2563 รวมถึงหลังมีการประกาศใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ส่งผลให้ขนาดของบริษัทเพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับช่วงก่อนที่มีการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีและมาตรการผ่อนปรน เนื่องจากบริษัทต้องทำการบันทึกรับรู้รายการบัญชีทางด้านสินทรัพย์เป็นจำนวนมากขึ้นกว่าในช่วงปีก่อนที่มีการประกาศใช้

ตารางที่ 9 ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติเชิงอนุมาน โดยใช้การทดสอบ Paired Sample t-Test เป็นการทดสอบความแตกต่างของอัตราส่วนโครงสร้างเงินทุนของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ

อัตราส่วนทางการเงิน	จำนวน	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	p - value
โครงสร้างเงินทุน - หลังใช้มาตรการฯ	686	1.3291	1.82680	0.871
โครงสร้างเงินทุน - ก่อนใช้มาตรการฯ	686	1.3102	3.03127	

สมมติฐานที่ 2

H_0 : ค่าเฉลี่ยอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ ไม่แตกต่างกัน

H_1 : ค่าเฉลี่ยอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ แตกต่างกัน

สำหรับสถิติที่ใช้ทดสอบกลุ่มตัวอย่างทั้ง 2 กลุ่ม ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ดังนั้นจะปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 เมื่อค่า Significance น้อยกว่า 0.05 และยอมรับสมมติฐานหลัก H_0 เมื่อค่า Significance มากกว่า 0.05

จากตาราง 9 พบว่า อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทก่อนใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 1.31 ในขณะที่ หลังใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 1.33 และจากตาราง Paired Samples Test พบว่า อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ ไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ นั่นคือ ยอมรับสมมติฐานหลัก H_0 เพราะค่า Sig เท่ากับ 0.871 ซึ่งมากกว่า 0.05 ซึ่งแสดงให้เห็นว่าหลังช่วงของการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีและ มาตรการผ่อนปรนฯ บริษัทมีการรับรู้หนี้สินในสัดส่วนที่ไม่แตกต่างจากช่วงก่อนที่มีการประกาศใช้ อย่างไม่มีนัยสำคัญ

ตารางที่ 10 ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติเชิงอนุมาน โดยใช้การทดสอบ Paired Sample t-Test เป็นการทดสอบความแตกต่างของอัตราส่วนความสามารถในการทำกำไรของบริษัทก่อนและหลังการใช้มาตรการผ่อนปรนฯ

อัตราส่วนทางการเงิน	จำนวน	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	p - value
ความสามารถในการทำกำไร - หลังใช้มาตรการฯ	686	2.6158	14.45435	0.641
ความสามารถในการทำกำไร - ก่อนใช้มาตรการฯ	686	3.1049	24.80674	

สมมติฐานที่ 3

H_0 : ค่าเฉลี่ยอัตราส่วนกำไรสุทธิก่อนหักดอกเบี้ยและภาษีต่อสินทรัพย์รวมของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ ไม่แตกต่างกัน

H_1 : ค่าเฉลี่ยอัตราส่วนกำไรสุทธิก่อนหักดอกเบี้ยและภาษีต่อสินทรัพย์รวมของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ แตกต่างกัน

สำหรับสถิติที่ใช้ทดสอบกลุ่มตัวอย่างทั้ง 2 กลุ่ม ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ดังนั้นจะปฏิเสธสมมติฐานหลัก H_0 เมื่อค่า Significance น้อยกว่า 0.05 และยอมรับสมมติฐานหลัก H_0 เมื่อค่า Significance มากกว่า 0.05

จากตาราง 10 พบว่า อัตราส่วนกำไรสุทธิก่อนหักดอกเบี้ยและภาษีต่อสินทรัพย์รวมของบริษัทก่อนใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.1 ในขณะที่ หลังใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 2.6 และจากตาราง Paired Samples Test พบว่า อัตราส่วนกำไรสุทธิก่อนหักดอกเบี้ยและภาษีต่อสินทรัพย์รวมของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ ไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ นั่นคือ ยอมรับสมมติฐานหลัก H_0 เพราะค่า Sig เท่ากับ 0.641 ซึ่งมากกว่า 0.05 ซึ่งแสดงให้เห็นว่าหลังช่วงของการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีและมาตรการผ่อนปรนฯ บริษัทมีประสิทธิภาพในการทำกำไรที่ไม่แตกต่างจากช่วงก่อนที่มีการประกาศใช้อย่างไม่มีนัยสำคัญ

ตารางที่ 11 ผลการวิเคราะห์ค่าสถิติเชิงอนุมาน โดยใช้การทดสอบ Paired Sample t-Test เป็นการทดสอบความแตกต่างของอัตราส่วนของสภาพคล่องของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ

อัตราส่วนทางการเงิน	จำนวน	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน	p - value
สภาพคล่องของกิจการ - หลังใช้มาตรการฯ	686	2.7888	7.91761	0.350
สภาพคล่องของกิจการ - ก่อนใช้มาตรการฯ	686	3.0993	10.99966	

สมมติฐานที่ 4

H_0 : ค่าเฉลี่ยอัตราส่วนสินทรัพย์หมุนเวียนต่อหนี้สินหมุนเวียนของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ ไม่แตกต่างกัน

H_1 : ค่าเฉลี่ยอัตราส่วนสินทรัพย์หมุนเวียนต่อหนี้สินหมุนเวียนของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ แตกต่างกัน

สำหรับสถิติที่ใช้ทดสอบกลุ่มตัวอย่างทั้ง 2 กลุ่ม ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 ดังนั้นจะปฏิเสธ สมมติฐานหลัก H_0 เมื่อค่า Significance น้อยกว่า 0.05 และยอมรับสมมติฐานหลัก H_0 เมื่อค่า Significance มากกว่า 0.05

จากตาราง 11 พบว่า อัตราส่วนสินทรัพย์หมุนเวียนต่อหนี้สินหมุนเวียนของบริษัทก่อนใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.1 ในขณะที่ หลังใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 2.8 และจากตาราง Paired Samples Test พบว่า อัตราส่วนสินทรัพย์หมุนเวียนต่อหนี้สินหมุนเวียนของ บริษัท ก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ ไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ นั่นคือ ยอมรับ สมมติฐานหลัก H_0 เพราะค่า Sig เท่ากับ 0.35 ซึ่งมากกว่า 0.05 ซึ่งแสดงให้เห็นว่าหลังช่วงของการ ประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีและมาตรการผ่อนปรนฯ บริษัทมีสภาพคล่องของกิจการที่ไม่แตกต่าง จากช่วงก่อนที่มีการประกาศใช้อย่างไม่มีความสำคัญ

4.3 การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุคูณ (Multiple Linear Regression Analysis)

การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุคูณเพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระที่มีผลต่อตัวแปรตาม เพื่อวิเคราะห์ทำการศึกษาระดับปริญญาโทที่ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียนที่เป็นกลุ่มตัวอย่าง โดยอ้างอิงตัวแบบตัวแปรอิสระ อัตราส่วนการเงินจากงานวิจัยของนพพร สรแพทย์ (2557)

$$\text{EXEMPT} = \beta_0 + \beta_1 \text{SIZE}_i + \beta_2 \text{STRUCTURE}_i + \beta_3 \text{AGE}_i + \beta_4 \text{ROA}_i + \beta_5 \text{WORKING}_i + \beta_6 \text{AUDIT}_i + \beta_7 \text{DISCLOSE}_i + \varepsilon$$

EXEMPT คือ ตัวแปรตาม ในที่นี้คือ จำนวนข้อผ่อนปรนที่บริษัทได้เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีในช่วงสถานการณ์ COVID-19

SIZE คือ ตัวแปรอิสระ ในที่นี้คือ ขนาดของบริษัท การแทนค่าในโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ให้ คือ 1 บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและให้ 0 คือ บริษัทที่ไม่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

STRUCTURE คือ ตัวแปรอิสระ ในที่นี้คือ โครงสร้างเงินทุน

AGE คือ ตัวแปรอิสระ ในที่นี้คือ อายุการดำเนินงาน

ROA คือ ตัวแปรอิสระ ในที่นี้คือ ความสามารถในการทำกำไร

WORKING คือ ตัวแปรอิสระ ในที่นี้คือ สภาพคล่องของกิจการ

AUDIT คือ ตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) ในที่นี้คือ ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี การแทนค่าในโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ให้ กำหนดให้ 1 คือ ผู้สอบบัญชีของบริษัทใน Big 4 และ 0 คือ ผู้สอบบัญชีที่ไม่ใช่บริษัทใน Big 4

DISCLOSE คือ ตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) ในที่นี้คือ กิจการได้มีการเปิดเผยข้อมูลครบถ้วนตามที่ประกาศฯ ได้กำหนดหรือไม่ การแทนค่าในโปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ กำหนดให้ 1 คือ เปิดเผยแค่บางส่วน และ 0 คือ เปิดเผยอย่างครบถ้วน

ตารางที่ 12 ข้อมูลเกี่ยวกับความสัมพันธ์ของตัวแปร

	R	R ²	Adjusted R ²
Model	0.378	0.143	0.128

จากตาราง 12 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (R) ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม ซึ่งมีค่าเท่ากับ 0.378 โดยมีค่าสัมประสิทธิ์การถดถอยอำนาจพยากรณ์ (R Square) เท่ากับ 0.143 หรือร้อยละ 14.3 ส่วนค่า Adjusted R Square มีค่าเท่ากับ 0.128 ซึ่งถือว่าภาพรวมของโมเดลสามารถอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรได้อย่างดีในระดับหนึ่ง

4.3.1 การทดสอบตัวแปรอิสระที่นำมาวิเคราะห์ความสัมพันธ์ถดถอยเชิงพหุคูณ

ตารางที่ 13 แสดงความอิสระของตัวแปรที่ส่งผลกระทบต่อการใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียน

ตัวแปรอิสระ	Tolerance	VIF
SIZE	0.932	1.073
STRUCTURE	0.966	1.035
AGE	0.924	1.083
ROA	0.918	1.089
WORKING	0.971	1.030
AUDIT	0.935	1.069
DISCLOSE	0.981	1.019

จากตารางที่ 13 พบว่า ความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ มีค่า Tolerance อยู่ระหว่าง 0.918-0.981 นั้นมีค่าไม่ใกล้กับศูนย์ และมีค่า VIF อยู่ระหว่าง 1.019-1.089 นั้นมีค่าน้อยกว่า 10 ซึ่งค่าทั้ง 2 จะไม่เกิดปัญหา Multicollinearity หมายถึง ตัวแปรอิสระมีความสัมพันธ์กันมาก โดยการใช้สถิติวิเคราะห์การถดถอยมีข้อกำหนดค่าของ Tolerance ต้องมากกว่า 0.1 และค่าของ VIF ต้องมีค่าน้อยกว่า 10 ทุกตัว จึงแสดงว่าตัวแปรอิสระที่นำมาวิเคราะห์นั้นไม่มีความสัมพันธ์กัน

4.3.2 การวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุคูณ เพื่อทดสอบสมมติฐานของงานวิจัย เพื่อทดสอบตัวแปรตาม คือ ปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อการใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียนที่เป็นกลุ่มตัวอย่าง กับตัวแปรอิสระ คือ ขนาดของบริษัท โครงสร้างเงินทุน ความสามารถในการทำกำไร สภาพคล่องของกิจการ อายุการดำเนินงาน ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี และจำนวนหัวข้อมาตรการผ่อนปรนฯ ที่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยมีสมมติฐานที่กำหนดดังนี้

สมมติฐานที่ 1

H_0 : การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียน ขึ้นอยู่กับขนาดของบริษัท

H_1 : การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียน ไม่ขึ้นอยู่กับขนาดของบริษัท

ตารางที่ 14 ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียน

ตัวแปรอิสระ	ค่าสัมประสิทธิ์ β	t	p-value	ยอมรับ/ปฏิเสธสมมติฐาน
SIZE	3.501	18.685	0.000*	
STRUCTURE	-0.009	-5.859	0.000*	ยอมรับสมมติฐาน H ₀
AGE	-0.063	-1.805	0.072	ปฏิเสธสมมติฐาน H ₀
ROA	-0.001	-0.125	0.900	ปฏิเสธสมมติฐาน H ₀
WORKING	-0.033	-3.855	0.000*	ยอมรับสมมติฐาน H ₀
AUDIT	-0.011	-1.726	0.085	ปฏิเสธสมมติฐาน H ₀
DISCLOSE	-0.111	-0.760	0.448	ปฏิเสธสมมติฐาน H ₀
SIZE	-1.087	-4.153	0.000*	ยอมรับสมมติฐาน H ₀

ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05

จากตาราง 14 สรุปผลการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงพหุคูณของตัวแปรต่าง ๆ กับการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียน มีรายละเอียด ดังนี้

สมมติฐานที่ 1 ผลการทดสอบปัจจัยด้านขนาดของบริษัท ส่งผลต่อการเลือกมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียนมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยเท่ากับ -0.09 แสดงให้เห็นว่า ขนาดของบริษัทเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ กล่าวคือ บริษัทที่มีขนาดเล็กนั้นเลือกที่จะใช้มาตรการผ่อนปรนมากกว่าบริษัทที่มีขนาดใหญ่ เพราะ มีทรัพยากรและความสามารถของกิจการค่อนข้างจำกัด และได้รับผลกระทบทางการเงินมากกว่าบริษัทใหญ่ มีสินทรัพย์รวมน้อยจึงส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ดังกล่าว ค่าสถิติทดสอบค่า t เท่ากับ -5.859 โดยมีค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติ p-value เท่ากับ 0.00 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 แสดงให้เห็นว่า การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียน ขึ้นอยู่กับขนาดของบริษัท

สมมติฐานที่ 2 ผลการทดสอบปัจจัยด้านโครงสร้างเงินทุน ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียนมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยเท่ากับ -0.063 แสดงให้เห็นว่า โครงสร้างเงินทุนเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ กล่าวคือ บริษัทที่มีจำนวนหนี้สินที่น้อยไม่ได้ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ดังกล่าว ค่าสถิติทดสอบค่า t เท่ากับ -1.805 โดยมีค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติ p-value เท่ากับ 0.072 ซึ่งมากกว่า

0.05 แสดงให้เห็นว่า การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียน ไม่ขึ้นอยู่กับโครงสร้างเงินทุน

สมมติฐานที่ 3 ผลการทดสอบปัจจัยด้านอายุการดำเนินงาน ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียนมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยเท่ากับ -0.01 แสดงให้เห็นว่า อายุการดำเนินงานเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ กล่าวคือ บริษัทที่มีอายุการดำเนินงานมากไม่ได้ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ดังกล่าว ค่าสถิติทดสอบ ค่า t เท่ากับ -0.125 โดยมีค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติ p -value เท่ากับ 0.9 ซึ่งมากกว่า 0.05 แสดงให้เห็นว่า การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียน ไม่ขึ้นอยู่กับอายุการดำเนินงาน

สมมติฐานที่ 4 ผลการทดสอบปัจจัยด้านความสามารถในการทำกำไร ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียนมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยเท่ากับ -0.033 แสดงให้เห็นว่า ความสามารถในการทำกำไรเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ กล่าวคือ บริษัทที่มีความสามารถในการทำกำไรน้อยจะเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ เนื่องจากมาตรการผ่อนปรนหลายข้อนั้นส่งผลกระทบต่อสิทธิประโยชน์ เช่น ลูกหนี้การค้าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เงินลงทุนและรายการอื่นๆ รวมทั้งส่งผลกระทบต่อกำไรสุทธิด้วย ดังนั้นจึงส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ดังกล่าว ค่าสถิติทดสอบ ค่า t เท่ากับ -3.855 โดยมีค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติ p -value เท่ากับ 0.00 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 แสดงให้เห็นว่า การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียน ขึ้นอยู่กับความสามารถในการทำกำไร

สมมติฐานที่ 5 ผลการทดสอบปัจจัยด้านสภาพคล่องของกิจการ ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียนมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยเท่ากับ -0.11 แสดงให้เห็นว่า สภาพคล่องเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ กล่าวคือ บริษัทที่มีสภาพคล่องสูงไม่ได้ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ดังกล่าว ค่าสถิติทดสอบ ค่า t เท่ากับ -1.726 โดยมีค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติ p -value เท่ากับ 0.085 ซึ่งมากกว่า 0.05 แสดงให้เห็นว่า การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียน ไม่ขึ้นอยู่กับสภาพคล่องของกิจการ

สมมติฐานที่ 6 ผลการทดสอบปัจจัยด้านขนาดของสำนักงานสอบบัญชี ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียนมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยเท่ากับ -0.111 แสดงให้เห็นว่า ขนาดของสำนักงานสอบบัญชีเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ กล่าวคือ บริษัทที่ใช้สำนักงานสอบบัญชีไม่ได้ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ดังกล่าว เพราะการเลือกใช้นั้นจำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลโดยไม่มีข้อยกเว้นจากบริษัทสอบบัญชี

ทุกบริษัท ค่าสถิติทดสอบ ค่า t เท่ากับ -0.76 โดยมีค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติ p -value เท่ากับ 0.448 ซึ่งมากกว่า 0.05 แสดงให้เห็นว่า การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียน ไม่ขึ้นอยู่กับขนาดของสำนักงานสอบบัญชี

สมมติฐานที่ 7 ผลการทดสอบปัจจัยด้านการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียนมีค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยเท่ากับ -1.087 แสดงให้เห็นว่า การเปิดเผยเกี่ยวกับมาตรการผ่อนปรนฯ ที่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ กล่าวคือ บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ หลายข้อจะเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุฯ ชัดเจนและครบถ้วนเรียงเป็นลำดับข้อผ่อนปรนที่ใช้ในส่วนของมาตรฐานรายงานทางการเงินที่มีผลบังคับใช้ในปัจจุบัน รวมทั้งระบุถึงรายการบัญชีใช้กับข้อผ่อนปรนนั้นๆ ชัดเจนกว่าบริษัทที่เลือกใช้ข้อผ่อนปรนในจำนวนที่น้อย ซึ่งค่าสถิติทดสอบ ค่า t เท่ากับ -4.153 โดยมีค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติ p -value เท่ากับ 0.00 ซึ่งน้อยกว่า 0.05 แสดงให้เห็นว่า การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียน ขึ้นอยู่กับ การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน



บทที่ 5

สรุปผลและข้อเสนอแนะ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้ออกแนวปฏิบัติทางการบัญชีเรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์ COVID-19 เพื่อลดผลกระทบในบางเรื่องเท่านั้นจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ที่มีรอบระยะเวลารายงานสิ้นสุดภายในช่วงเวลาระหว่างวันที่ 1 มกราคม 2563 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2563 และบริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนจะต้องเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การศึกษาครั้งนี้เป็นงานวิจัยเชิงสำรวจ โดยเป็นข้อมูลทุติยภูมิที่รวบรวมจากงบการเงินของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งมีจำนวนทั้งสิ้น 551 บริษัท และกลุ่มตัวอย่าง คือ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีมีทั้งสิ้น 343 บริษัท โดยใช้ข้อมูลจากงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินปี 2561-2564

เมื่อได้ข้อมูลเสร็จเรียบร้อยแล้ว หลังจากนั้นนำข้อมูลมาวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ตามอัตราส่วนทางการเงินเพื่อแสดงค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของงบการเงิน 2561-2564 และทำการวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) โดยใช้การทดสอบ Paired Sample t-Test เป็นการทดสอบความแตกต่างของอัตราส่วนขนาดของบริษัท โครงสร้างเงินทุน ความสามารถในการทำกำไรและสภาพคล่องของกิจการ ก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ หลังจากนั้นนำข้อมูลมาวิเคราะห์สมการถดถอย (Multiple Regression Analysis) เพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระที่มีผลต่อตัวแปรตาม โดยตัวแปรอิสระ คือ ขนาดของบริษัท โครงสร้างเงินทุน อายุการดำเนินงาน ความสามารถในการทำกำไร สภาพคล่องของกิจการ ขนาดของสำนักงานสอบบัญชีและจำนวนข้อมาตรการผ่อนปรนฯ ที่เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยตัวแปรตาม คือ การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีฯ ของบริษัทจดทะเบียนที่เป็นกลุ่มตัวอย่าง จากการวิเคราะห์ทั้งหมด สามารถสรุปผลได้ดังนี้

5.1 สรุปผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics)

จากการวิเคราะห์ข้อมูลการแจกแจงความถี่ตามอัตราส่วนทางการเงิน เพื่อแสดงค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของงบการเงิน 2561-2564 พบว่า ขนาดของบริษัทมีค่าสูงสุดอยู่ที่ 717.58 และค่าต่ำสุดอยู่ที่ 0.06 และมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 18.62 และมีค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 43.6 ส่วนโครงสร้างเงินทุนมีค่าสูงสุดอยู่ที่ 64.78 และค่าต่ำสุดอยู่ที่ -17.01 และมี

ค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 1.32 และมีค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 2.5 ส่วนความสามารถในการทำกำไรมีค่าสูงสุดอยู่ที่ 64.17 และค่าต่ำสุดอยู่ที่ -616 และมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 2.86 และมีค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 20.3 ส่วนสภาพคล่องมีค่าสูงสุดอยู่ที่ 216.06 และค่าต่ำสุดอยู่ที่ 0.04 และมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 2.94 และมีค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 9.58 ส่วนอายุการดำเนินงานมีค่าสูงสุดอยู่ที่ 46 ปี และมีค่าต่ำสุดอยู่ที่ 1 ปี และมีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 20.7 ปี และมีค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 11.1 ปี

ขนาดสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มตัวอย่างจำนวน 343 บริษัท พบว่า มีบริษัทที่ใช้ผู้สอบบัญชีของบริษัทใน Big 4 จำนวน 223 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 65 และมีบริษัทที่ไม่ใช้ผู้สอบบัญชีของบริษัทใน Big 4 จำนวน 120 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 35 และตัวแปรจำนวนหัวข้อมาตรการผ่อนปรนฯ ที่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน พบว่า บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ 1 ข้อ จำนวน 54 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 15.7 บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ 2 ข้อ จำนวน 77 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 22.4 บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ 3 ข้อจำนวน 98 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 28.6 บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ 4 ข้อจำนวน 72 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 21 บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ 5 ข้อจำนวน 26 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 7.6 บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ 6 ข้อจำนวน 12 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 3.5 และบริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ 7 ข้อ จำนวน 4 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 1.2 ตามลำดับ

5.2 สรุปผลการวิเคราะห์สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics)

จากการทดสอบ Paired Sample t-Test เพื่อทดสอบความแตกต่างของอัตราส่วนก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ สามารถสรุปผลได้ดังนี้

สมมติฐานที่ 1 พบว่า อัตราส่วนค่าเฉลี่ยของสินทรัพย์รวมต่อจำนวนทุนจดทะเบียนที่ชำระแล้วของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ โดยขนาดของบริษัทก่อนใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 17.15 ในขณะที่ หลังใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 20.1 ซึ่งมีค่าเฉลี่ยเพิ่มขึ้น ซึ่งมีแนวโน้มมาจากสินทรัพย์ที่สูงขึ้นของบริษัท ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของกฤติยา ฮวบเจริญ (2564) ที่ศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบจากมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์แพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 ที่มีต่อบริษัทจดทะเบียน พบว่า อัตราส่วนที่มีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติและเป็นการเปลี่ยนแปลงที่ส่งผลทางบวกกับกิจการเป็นส่วนใหญ่ คือ อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวม ซึ่งเป็นอัตราส่วนที่เกี่ยวข้องกับงบแสดงฐานะการเงิน เนื่องด้วยการให้ข้อผ่อนปรนดังกล่าวส่งผลกระทบกับมูลค่าสินทรัพย์ใหญ่หลายรายการในงบการเงิน ซึ่งมักเป็นรายการที่มีสาระสำคัญในงบการเงิน

สมมติฐานที่ 2 พบว่า อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทก่อนและหลังการใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ไม่แตกต่างกัน โดยโครงสร้างเงินทุนของบริษัทก่อนใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 1.31 ในขณะที่ หลังใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 1.33

สมมติฐานที่ 3 พบว่า อัตราส่วนกำไรสุทธิก่อนหักดอกเบี้ยและภาษีต่อสินทรัพย์รวมของบริษัทก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ ไม่แตกต่างกัน ความสามารถในการทำกำไรของบริษัทก่อนใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.1 ในขณะที่ หลังใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 2.6

สมมติฐานที่ 4 พบว่า อัตราส่วนสภาพคล่องของบริษัท ก่อนและหลังการใช้ มาตรการผ่อนปรนฯ ไม่แตกต่างกัน อัตราส่วนสินทรัพย์หมุนเวียนต่อหนี้สินหมุนเวียนของบริษัทก่อนใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 3.1 ในขณะที่ หลังใช้มาตรการผ่อนปรนฯ มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 2.8

5.3 สรุปผลการวิเคราะห์สมการถดถอย (Multiple Regression Analysis)

จากการทดสอบความสัมพันธ์ทางสถิติของตัวแปรอิสระที่มีผลต่อตัวแปรตาม สามารถสรุปผลได้ดังนี้

ปัจจัยด้านขนาดของบริษัท พบว่า ขนาดของบริษัทมีความสัมพันธ์กับการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ บริษัทที่มีขนาดเล็กนั้นเลือกที่จะใช้มาตรการผ่อนปรนมากกว่าบริษัทที่มีขนาดใหญ่ เพราะได้รับผลกระทบทางการเงินมากกว่าบริษัทใหญ่ เนื่องจากมีสินทรัพย์รวมน้อย และทรัพยากรด้านบุคลากร ความสามารถอื่นๆค่อนข้างจำกัด นอกจากนี้มาตรการผ่อนปรนหลายข้อยังส่งผลเชิงบวกต่อสินทรัพย์รายการสำคัญให้สูงขึ้นด้วย บริษัทใหญ่จึงไม่เลือกใช้หรือใช้มาตรการผ่อนปรนในจำนวนที่น้อยมากๆ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของเดซอนันต์ บังกิโกล และ ตุลยา ตูลาติลิก (2564) ที่ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่กำหนดการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวทางบัญชีของบริษัทจดทะเบียนไทย จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ COVID-19 พบว่า บริษัทขนาดใหญ่จึงมีแนวโน้มที่จะไม่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราว ทางบัญชีเพราะบริษัทต้องการที่จะนำเสนอผลการดำเนินงานสะท้อนสถานะเศรษฐกิจในช่วงการแพร่ระบาดไวรัส COVID-19 เพื่อลดต้นทุนทางการเงิน ซึ่งสอดคล้องกับสมมติฐานต้นทุนทางการเมือง (Political Cost Hypothesis) ของ Watts and Zimmerman (1986) จึงสรุปได้ว่า การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ขึ้นอยู่กับขนาดของบริษัท

ปัจจัยด้านขนาดโครงสร้างเงินทุน พบว่า โครงสร้างเงินทุนไม่มีความสัมพันธ์กับการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ เนื่องจากบริษัทที่มีโครงสร้างหลักของเงินทุนมาจากจำนวนหนี้สินที่มากกว่าส่วนของผู้ถือหุ้นไม่ได้ส่งผลต่อการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรน เพราะผลกระทบจากการนำมาตรการผ่อนปรนมาปรับใช้นั้นไม่ได้ส่งผลต่อหนี้สินมากพอจนเป็นสาระสำคัญ เช่นเดียวกับผลกระทบในส่วนของผู้

ถือหุ้นที่ไม่อาจส่งผลเชิงบวกให้กับงบการเงินอย่างมีนัยสำคัญ จึงสรุปได้ว่า การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ไม่ขึ้นอยู่กับโครงสร้างเงินทุน

ปัจจัยด้านอายุการดำเนินงานพบว่า อายุการดำเนินงานไม่มีความสัมพันธ์กับการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ เนื่องจากผลกระทบ COVID-19 นั้นเป็นผลกระทบวงกว้าง ถึงแม้บริษัทที่เริ่มมาอย่างยาวนาน อาจจะมีประสบการณ์ในการดำเนินงานมากกว่าบริษัทที่กำลังเข้าตลาดหลักทรัพย์ แต่ก็ไม่สามารถเลี่ยงผลกระทบดังกล่าวได้ อายุการดำเนินงานของบริษัทจึงไม่ใช่สาระสำคัญแต่อย่างใด จึงสรุปได้ว่า การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ไม่ขึ้นอยู่กับอายุการดำเนินงาน

ปัจจัยด้านความสามารถในการทำกำไร พบว่า ROA มีความสัมพันธ์กับการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ เพราะ มาตรการผ่อนปรนฯ นั้นส่งผลเชิงบวกให้กับงบการเงินทั้งในด้านของกำไรสุทธิและสินทรัพย์รวมหลายรายการ การปฏิบัติตามมาตรการดังกล่าวจะช่วยให้ ROA เพิ่มขึ้นหรือลดผลกระทบเชิงลบกับบริษัทได้ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของกฤติยา ฮวบเจริญ (2564) ที่ศึกษาเกี่ยวกับผลกระทบจากการนำมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 มาใช้ต่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า อัตราส่วนที่มีการเปลี่ยนแปลงที่ส่งผลทางบวกกับกิจการเป็นส่วนใหญ่ คือ อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ เนื่องจากการใช้ข้อผ่อนปรนดังกล่าวส่งผลกระทบต่อมูลค่าสินทรัพย์รายการใหญ่หลายรายการในงบการเงิน เช่น ลูกหนี้การค้า สัญญาเช่า ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ตราสารหนี้และตราสารทุน ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และค่าความนิยม จึงสรุปได้ว่า การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ขึ้นอยู่กับความสามารถในการทำกำไร

ปัจจัยด้านสภาพคล่องของกิจการ พบว่า สภาพคล่องไม่มีความสัมพันธ์กับการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ บริษัทที่ดำเนินกิจการมายาวนานถึงแม้จะมีสภาพคล่องที่ต่ำ แต่ก็ยังสามารถดำเนินกิจการต่อไปได้โดยไม่มีปัญหา อีกทั้งมาตรการผ่อนปรนฯ ยังไม่ส่งผลกระทบต่อสภาพคล่องอีกด้วย จึงสรุปได้ว่า การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ไม่ขึ้นอยู่กับสภาพคล่องของกิจการ

ปัจจัยด้านขนาดของสำนักงานสอบบัญชี พบว่า ผู้สอบบัญชีของบริษัท Big 4 และ ไม่ใช่ Big 4 ไม่มีความสัมพันธ์กับการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ เนื่องจากบริษัทที่นำมามาตรการผ่อนปรนฯ มาปรับใช้นั้นจะต้องเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้ครบถ้วนเพื่อเป็นแนวทางเดียวกัน โดยบริษัทที่ไม่ใช้นั้นจะเปิดเผยว่าไม่ใช้หรือไม่ต้องเปิดเผยก็ได้ ซึ่งไม่มีสาระสำคัญให้ผู้สอบบัญชีที่ตรวจสอบมีความเห็นต่องบการเงินเปลี่ยนไป จึงสรุปได้ว่า การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ไม่ขึ้นอยู่กับขนาดของสำนักงานสอบบัญชี

ปัจจัยด้านการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน พบว่า การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมาตรการผ่อนปรนฯ มีความสัมพันธ์กับการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ เนื่องจาก จำนวนข้อทั้งหมด 7 ข้อนั้นรองรับผลกระทบที่แตกต่างกันออกไป บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ หลายข้อ

จะเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุฯ ชัดเจนและครบถ้วนเรียงเป็นลำดับข้อผ่อนปรนที่เลือกใช้ในส่วนของมาตรฐานรายงานทางการเงินที่มีผลบังคับใช้ในปัจจุบัน บางบริษัทเปิดเผยข้อมูลจำนวนเงินที่รับรู้ตามแนวปฏิบัติ รวมทั้งระบุถึงรายการบัญชีใช้กับข้อผ่อนปรนนั้นๆ ชัดเจนกว่าบริษัทที่เลือกใช้ข้อผ่อนปรนในจำนวนที่น้อย ซึ่งจะเปิดเผยเพียงการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ จึงสรุปได้ว่า การเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ขึ้นอยู่กับการที่เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

5.4 ข้อจำกัดของงานวิจัย

ผลการวิจัยนี้ ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาอัตราส่วนการเงินเฉพาะบริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ ทั้งก่อนและหลังใช้เพื่อศึกษาความแตกต่างและผลกระทบจากการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนดังกล่าว รวมทั้งในการศึกษาคั้งนี้เป็นการศึกษาข้อมูลในงบการเงินของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งเป็นการจำกัดขอบเขตชัดเจน ดังนั้น หากทำการศึกษาบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ ผลที่ได้ออกมานั้นอาจให้ข้อมูลที่แตกต่างออกไป และการวิจัยในครั้งนี้ไม่ได้จำแนกบริษัทออกเป็นกลุ่มอุตสาหกรรม

5.5 ข้อเสนอแนะและงานวิจัยในอนาคต

1. นักลงทุนและผู้ใช้งบการเงินควรสังเกตหมายเหตุประกอบงบการเงินของบริษัทที่ใช้มาตรการผ่อนปรนฯ เนื่องจากมาตรการผ่อนปรนนับส่งผลให้บริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนดังกล่าวจะแสดงผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินที่แตกต่างไปจากบริษัทที่ไม่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนดังกล่าว ซึ่งอาจทำให้งบการเงินไม่สะท้อนให้เห็นถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่แท้จริง และผลการวิจัยนี้จะเป็นข้อมูลให้กับสมาชิกวิชาชีพหรือหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้อง สามารถนำไปปรับปรุงหรือพัฒนาการออกมาตรการทางบัญชีในอนาคต
2. งานวิจัยนี้กำหนดขอบเขตการศึกษาเป็นภาพรวม ผลที่ออกมาจะเป็นข้อมูลที่กว้าง สำหรับงานวิจัยในอนาคตควรศึกษาแบบจำแนกอุตสาหกรรม เนื่องจากผลกระทบจาก COVID-19 นั้นส่งผลกระทบต่อแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรมแตกต่างกันออกไป
3. ในการศึกษาครั้งต่อไป ควรมีการเพิ่มหรือขยายตัวแปรอิสระที่มีค่าว่าความสัมพันธ์กับมาตรการผ่อนปรนทางบัญชีฯ เช่น อัตราผลตอบแทนต่อผู้ถือหุ้น อัตราหนี้สินต่อสินทรัพย์
4. สำหรับงานวิจัยในอนาคตควรที่จะศึกษากลุ่มตัวอย่างบริษัทที่ไม่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ เพื่อนำมาเปรียบเทียบความแตกต่างกับบริษัทที่เลือกใช้มาตรการผ่อนปรนฯ



ภาคผนวก

มหาวิทยาลัยศิลปากร

บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจากฐานข้อมูลสำนักงานคณะกรรมการ
กำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ออนไลน์ ที่เป็นกลุ่มตัวอย่างจำนวน 343 บริษัท

ลำดับ	ชื่อย่อหลักทรัพย์	ชื่อเต็มหลักทรัพย์บริษัทจดทะเบียน
1	A	บริษัท อารียา พรอพเพอร์ตี้ จำกัด (มหาชน)
2	AAV	บริษัท เอเชีย เอวิเอชั่น จำกัด (มหาชน)
3	ACC	บริษัท แอดวานซ์ คอนเนคชั่น คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)
4	ADVANC	บริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน)
5	AEONTS	บริษัท อีออน ธนสินทรัพย์ (ไทยแลนด์) จำกัด (มหาชน)
6	AFC	บริษัท เอเชียไฟเบอร์ จำกัด (มหาชน)
7	AGE	บริษัท เอเชีย กรีน เอนเนอร์จี จำกัด (มหาชน)
8	AI	บริษัท เอเชีย อินซูเลเตอร์ จำกัด (มหาชน)
9	AIE	บริษัท เอไอ เอนเนอร์จี จำกัด (มหาชน)
10	AIT	บริษัท แอ็ดวานซ์ อินฟอร์เมชั่น เทคโนโลยี จำกัด (มหาชน)
11	AJA	บริษัท เอเจ แอดวานซ์ เทคโนโลยี จำกัด (มหาชน)
12	AKR	บริษัท เอกรัฐวิศวกรรม จำกัด (มหาชน)
13	ALLA	บริษัท ออลลา จำกัด (มหาชน)
14	AMANAHI	บริษัท อะมานะฮ์ ลิสซิ่ง จำกัด (มหาชน)
15	AMARIN	บริษัท อมารินทร์พรีนติ้ง แอนด์ พับลิชซิ่ง จำกัด (มหาชน)
16	ANAN	บริษัท อนันดา ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน)
17	AP	บริษัท เอพี (ไทยแลนด์) จำกัด (มหาชน)
18	APCS	บริษัท เอเชีย พรินซ์ชั่น จำกัด (มหาชน)
19	AQ	บริษัท เอควิว เอสเตท จำกัด (มหาชน)
20	AQUA	บริษัท อควา คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)
21	ASAP	บริษัท ซินเนอร์เจติก ออโต้ เพอร์ฟอร์แมนซ์ จำกัด (มหาชน)
22	ASEFA	บริษัท อาซีฟา จำกัด (มหาชน)
23	ASIA	บริษัท เอเชียไฮเทค จำกัด (มหาชน)
24	ASIAN	บริษัท เอเชียเอ็นซี คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)
25	ASIMAR	บริษัท เอเชีย มาร์ติน เซอร์วิสเซส จำกัด (มหาชน)
26	ASK	บริษัท เอเชียเสริมกิจลีสซิ่ง จำกัด (มหาชน)

27	ASP	บริษัท เอเชีย พลัส กรุ๊ป โฮลดิ้งส์ จำกัด (มหาชน)
28	B	บริษัท บี จิสติกส์ จำกัด (มหาชน)
29	BA	บริษัท การบินกรุงเทพ จำกัด (มหาชน)
30	BAFS	บริษัท บริการเชื้อเพลิงการบินกรุงเทพ จำกัด (มหาชน)
31	BCH	บริษัท บางกอก เซน ฮอสพิทอล จำกัด (มหาชน)
32	BCP	บริษัท บางจาก คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)
33	BCT	บริษัท เบอร์ล่า คาร์บอน (ไทยแลนด์) จำกัด (มหาชน)
34	BDMS	บริษัท กรุงเทพดุสิตเวชการ จำกัด(มหาชน)
35	BEAUTY	บริษัท บีวดี คอมมูนิตี้ จำกัด (มหาชน)
36	BEM	บริษัท ทางด่วนและรถไฟฟ้ากรุงเทพ จำกัด (มหาชน)
37	BEYOND	บริษัท เบาต์ แอนด์ ปียอนด์ จำกัด (มหาชน)
38	BH	บริษัท โรงพยาบาลบำรุงราษฎร์ จำกัด (มหาชน)
39	BIG	บริษัท บิ๊ก คาเมร่า คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)
40	BIOTEC	บริษัท ไบโอ กรีน เอ็นเนอร์ยี่ เทค จำกัด (มหาชน)
41	BIZ	บริษัท บิสซิเนสอะไหล่ภัณฑ์ จำกัด (มหาชน)
42	BJC	บริษัท เบอร์ลี่ ยุคเกอร์ จำกัด (มหาชน)
43	BJCHI	บริษัท บีเจซี เฮฟวี อินดัสทรี จำกัด (มหาชน)
44	BKI	บริษัท กรุงเทพประกันภัย จำกัด (มหาชน)
45	BLAND	บริษัท บางกอกแลนด์ จำกัด (มหาชน)
46	BLISS	บริษัท บลิส อินเทลลิเจนซ์ จำกัด (มหาชน)
47	BR	บริษัท บางกอกแรนซ์ จำกัด (มหาชน)
48	BRR	บริษัท น้ำตาลบุรีรัมย์ จำกัด (มหาชน)
49	BTNC	บริษัท บุติคนิวซีดี จำกัด (มหาชน)
50	BTS	บริษัท บีทีเอส กรุ๊ป โฮลดิ้งส์ จำกัด (มหาชน)
51	BUI	บริษัท บางกอกสหประกันภัย จำกัด (มหาชน)
52	BWG	บริษัท เบตเตอร์ เวิลด์ กรีน จำกัด (มหาชน)
53	BYD	บริษัท หลักทรัพย์ ปียอนด์ จำกัด (มหาชน)
54	CBG	บริษัท คาราบาวกรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
55	CCET	บริษัท แคล-คอมพ์ อีเล็กทรอนิกส์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
56	CCP	บริษัท ผลิตภัณฑ์คอนกรีตชลบุรี จำกัด (มหาชน)

57	CEN	บริษัท แคปปิตอล เอ็นจิเนียริ่ง เน็ตเวิร์ค จำกัด (มหาชน)
58	CENTEL	บริษัท โรงแรมเซ็นทรัลพลาซา จำกัด (มหาชน)
59	CFRESH	บริษัท ซีเฟรชอินดัสตรี จำกัด (มหาชน)
60	CGD	บริษัท คันทรี กรุ๊ป ดีเวลลอปเมนต์ จำกัด (มหาชน)
61	CHARAN	บริษัท จรรย์ประกันภัย จำกัด (มหาชน)
62	CHG	บริษัท โรงพยาบาลจุฬารัตน์ จำกัด (มหาชน)
63	CHOTI	บริษัท ห้องเย็นโชติวัฒน์ขนาดใหญ่ จำกัด (มหาชน)
64	CI	บริษัท ชาญอิสสระ ดีเวลลอปเมนต์ จำกัด (มหาชน)
65	CK	บริษัท ช.การช่าง จำกัด (มหาชน)
66	CMAN	บริษัท เคมีแมน จำกัด (มหาชน)
67	CMR	บริษัท เชียงใหม่รามธรณีการแพทย์ จำกัด (มหาชน)
68	CNT	บริษัท คริสเตียนีและนีลสัน (ไทย) จำกัด (มหาชน)
69	COM7	บริษัท คอมเซเว่น จำกัด (มหาชน)
70	COTTO	บริษัท เอสซีจี เซรามิกส์ จำกัด (มหาชน)
71	CPALL	บริษัท ซีพี ออลล์ จำกัด (มหาชน)
72	CPF	บริษัท เจริญโภคภัณฑ์อาหาร จำกัด (มหาชน)
73	CPI	บริษัท ชุมพรอุตสาหกรรมน้ำมันปาล์ม จำกัด (มหาชน)
74	CPN	บริษัท เซ็นทรัลพัฒนา จำกัด (มหาชน)
75	CPT	บริษัท ซีพีที ไดรฟ์ แอนด์ เพาเวอร์ จำกัด (มหาชน)
76	CPW	บริษัท คอปเปอร์ ไรด์ จำกัด (มหาชน)
77	CRANE	บริษัท ชูโก จำกัด (มหาชน)
78	CSC	บริษัท ฝาจิบ จำกัด (มหาชน)
79	CSP	บริษัท ซีเอสพี สตีลเซ็นเตอร์ จำกัด (มหาชน)
80	CSS	บริษัท คอมมิวนิเคชั่น แอนด์ ซิสเต็มส์ โซลูชั่น จำกัด (มหาชน)
81	CWT	บริษัท ชัยวัฒนา แทนเนอรี่ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
82	DCC	บริษัท ไดนาสตีเซรามิค จำกัด (มหาชน)
83	DCON	บริษัท ดีคอนโปรดักส์ จำกัด (มหาชน)
84	DDD	บริษัท ดู เดย์ ดรีม จำกัด (มหาชน)
85	DEMCO	บริษัท เต็มโก้ จำกัด (มหาชน)
86	DRT	บริษัท ผลิตภัณฑ์ตราเพชร จำกัด (มหาชน)

87	DTCI	บริษัท ดี.ที.ซี.อินเตอร์สตรี้ส์ จำกัด (มหาชน)
88	DUSIT	บริษัท ดุสิตธานี จำกัด (มหาชน)
89	EASTW	บริษัท จัดการและพัฒนาทรัพยากรน้ำภาคตะวันออก จำกัด (มหาชน)
90	ECL	บริษัท ตะวันออกพาณิชย์ลีสซิ่ง จำกัด (มหาชน)
91	EE	บริษัท อีเทอเนล เอนเนอจี จำกัด (มหาชน)
92	EKH	บริษัท เอกชัยการแพทย์ จำกัด (มหาชน)
93	EP	บริษัท อีสเทอร์น พาวเวอร์ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
94	ERW	บริษัท ดี เอราวิณ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
95	ESTAR	บริษัท อีสเทอร์น สตาร์ เรียล เอสเตท จำกัด (มหาชน)
96	EVER	บริษัท เอเวอร์แลนด์ จำกัด (มหาชน)
97	FANCY	บริษัท แฟนซีวูด อินเตอร์สตรี้ส์ จำกัด (มหาชน)
98	FMT	บริษัท ไฟน์ เมททัล เทคโนโลยีส์ จำกัด (มหาชน)
99	FN	บริษัท เอฟเอ็น แฟคตอรี เอ๊าท์เลท จำกัด (มหาชน)
100	FNS	บริษัท เอฟเอ็นเอส โฮลดิ้งส์ จำกัด (มหาชน)
101	FORTH	บริษัท ฟอर्थ คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)
102	FTE	บริษัท ไฟร์เทรตเอ็นจิเนียริง จำกัด (มหาชน)
103	FVC	บริษัท ฟิวเจอร์ วิชั่น จำกัด (มหาชน)
104	GBX	บริษัท โกลเบล็ก โฮลดิ้ง แมนเนจเม้นท์ จำกัด (มหาชน)
105	GEL	บริษัท เจนเนอรัล เอนจิเนียริง จำกัด (มหาชน)
106	GENCO	บริษัทบริหารและพัฒนาเพื่อการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม จำกัด(มหาชน)
107	GIFT	บริษัท แกรททิทูด อินฟินิท จำกัด (มหาชน)
108	GLAND	บริษัท แกรนด์ คาแนล แลนด์ จำกัด (มหาชน)
109	GLOBAL	บริษัท สยามโกลบอลเฮ้าส์ จำกัด (มหาชน)
110	GPI	บริษัท กรังด์ปรีซ์ อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด (มหาชน)
111	GRAMMY	บริษัท จีเอ็มเอ็ม แกรมมี่ จำกัด (มหาชน)
112	GRAND	บริษัท แกรนด์ แอสเสท ไทเทิลส์ แอนด์ พรอพเพอร์ตี้ จำกัด (มหาชน)
113	GREEN	บริษัท กรีน รีซอร์สเซส จำกัด (มหาชน)
114	GYT	บริษัท กู๊ดเยียร์(ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)

115	HANA	บริษัท ฮานา ไมโครอิเล็กทรอนิกส์ จำกัด (มหาชน)
116	HFT	บริษัท ฮิวฟง รับเบอร์ (ไทยแลนด์) จำกัด (มหาชน)
117	HMPRO	บริษัท โฮม โปรดักส์ เซ็นเตอร์ จำกัด (มหาชน)
118	HTECH	บริษัท แอสเซี่ยน เทคโนโลยี จำกัด (มหาชน)
119	ICC	บริษัท ไอ.ซี.ซี. อินเทอร์เน็ตเนชั่นแนล จำกัด (มหาชน)
120	IFEC	บริษัท อินเทอร์เน็ต ฟาร์อีสท์ เอ็นเนอร์ยี่ คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)
121	IHL	บริษัท อินเทอร์เน็ตไฮด์ จำกัด (มหาชน)
122	III	บริษัท ทริฟเฟิล โอ โลจิสติกส์ จำกัด (มหาชน)
123	ILINK	บริษัท อินเทอร์เน็ตลิงค์ คอมมิวนิเคชั่น จำกัด (มหาชน)
124	INGRS	บริษัท อิงเกรส อินดัสเตรียล (ไทยแลนด์) จำกัด (มหาชน)
125	INSURE	บริษัท อินทรประกันภัย จำกัด (มหาชน)
126	INTUCH	บริษัท อินทัช โฮลดิ้งส์ จำกัด (มหาชน)
127	IRC	บริษัท อีโนเว รับเบอร์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
128	IT	บริษัท ไอที ซิตี จำกัด (มหาชน)
129	ITD	บริษัท อิตาเลียนไทย ดีเวลอปเมนต์ จำกัด (มหาชน)
130	ITEL	บริษัท อินเทอร์เน็ตลิงค์ เทเลคอม จำกัด (มหาชน)
131	IVL	บริษัท อินโดรามา เวนเจอร์ส จำกัด (มหาชน)
132	J	บริษัท เจเอเอส แอสเซ็ท จำกัด (มหาชน)
133	JCK	บริษัท เจซีเค อินเทอร์เน็ตเนชั่นแนล จำกัด (มหาชน)
134	JCT	บริษัท แจ็กเจียอุตสาหกรรม (ไทย) จำกัด (มหาชน)
135	JKN	บริษัท เจเคเอ็น โกลบอล กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
136	JMART	บริษัท เจ มาร์ท จำกัด (มหาชน)
137	JMT	บริษัท เจ เอ็ม ที เน็ทเวอร์ค เซอร์วิสส์ จำกัด (มหาชน)
138	KAMART	บริษัท คาร์มาร์ท จำกัด (มหาชน)
139	KBS	บริษัท น้ำตาลครบุรี จำกัด (มหาชน)
140	KCAR	บริษัท กรุงไทยคาร์เร็นท์ แอนด์ ลีส จำกัด (มหาชน)
141	KCE	บริษัท เคซีอี อีเลคทรอนิกส์ จำกัด (มหาชน)
142	KDH	บริษัท ธนบุรี เมดิคัล เซ็นเตอร์ จำกัด (มหาชน)
143	KKC	บริษัท กุลธรเคอร์บี จำกัด (มหาชน)
144	KTC	บริษัท บัตรกรุงไทย จำกัด (มหาชน)

145	KWI	บริษัท เคดับบลิวไอ จำกัด (มหาชน)
146	LANNA	บริษัท ลานนาเรียซอร์สเซส จำกัด (มหาชน)
147	LH	บริษัท แลนด์แอนด์เฮ้าส์ จำกัด (มหาชน)
148	LHFG	บริษัท แอล เอช ไฟแนนซ์เซียล กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
149	LPN	บริษัท แอล.พี.เอ็น.ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน)
150	LRH	บริษัท ลาภูน่า รีสอร์ท แอนด์ โฮเทล จำกัด (มหาชน)
151	M	บริษัท เอ็มเค เรสโตรองด์ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
152	MACO	บริษัท มาสเตอร์ แอด จำกัด (มหาชน)
153	MAJOR	บริษัท เมเจอร์ ซินีเพล็กซ์ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
154	MAKRO	บริษัท สยามแม็คโคร จำกัด (มหาชน)
155	MALEE	บริษัท มาลีกรู๊ป จำกัด (มหาชน)
156	MANRIN	บริษัท แมนดารินโฮเต็ล จำกัด (มหาชน)
157	MATCH	บริษัท แม็ทซิ่ง แม็ทซิ่งไมซ์ โซลูชั่น จำกัด (มหาชน)
158	MBK	บริษัท เอ็ม บี เค จำกัด (มหาชน)
159	M-CHAI	บริษัท โรงพยาบาลมหาชัย จำกัด (มหาชน)
160	MFC	บริษัทหลักทรัพย์จัดการกองทุน เอ็มเอฟซี จำกัด(มหาชน)
161	MFEC	บริษัท เอ็ม เอฟ อี ซี จำกัด (มหาชน)
162	MIDA	บริษัท ไมต้า แอสเซ็ท จำกัด (มหาชน)
163	MILL	บริษัท มิลล์คอน สตีล จำกัด (มหาชน)
164	MINT	บริษัท ไมเนอร์ อินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด (มหาชน)
165	MJD	บริษัท เมเจอร์ ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน)
166	ML	บริษัท ไมต้า ลิสซิ่ง จำกัด (มหาชน)
167	MODERN	บริษัท โมเดิร์นฟอรั่มกรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
168	MONO	บริษัท โมโน เน็กซ์ จำกัด (มหาชน)
169	MPIC	บริษัท เอ็ม พิคเจอร์ส เ็นเตอร์เทนเมนท์ จำกัด (มหาชน)
170	MST	บริษัทหลักทรัพย์ เมย์แบงก์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
171	MTI	บริษัท เมืองไทยประกันภัย จำกัด (มหาชน)
172	NC	บริษัท นิวซีดี (กรุงเทพฯ) จำกัด (มหาชน)
173	NCH	บริษัท เอ็น. ซี. เฮ้าส์ซิ่ง จำกัด (มหาชน)
174	NEP	บริษัท เอ็นอีพี อสังหาริมทรัพย์ และอุตสาหกรรม จำกัด (มหาชน)

175	NEW	บริษัท วัฒนาการแพทย์ จำกัด (มหาชน)
176	NEX	บริษัท เน็กซ์ พอยท์ จำกัด (มหาชน)
177	NFC	บริษัท เอ็นเอฟซี จำกัด (มหาชน)
178	NKI	บริษัท นวกิจประกันภัย จำกัด (มหาชน)
179	NOBLE	บริษัท โนเบิล ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน)
180	NOK	บริษัท สายการบินนกแอร์ จำกัด (มหาชน)
181	NOVA	บริษัท โนวา เอ็มไพร์ จำกัด (มหาชน)
182	NUSA	บริษัท อนุศาศิริ จำกัด (มหาชน)
183	NVD	บริษัท เนอวานา ไดอิจ จำกัด (มหาชน)
184	NWR	บริษัทเนาวรัตน์พัฒนาการ จำกัด (มหาชน)
185	NYT	บริษัท นามยง เทอร์มินัล จำกัด (มหาชน)
186	OCC	บริษัท โอ ซี ซี จำกัด (มหาชน)
187	OGC	บริษัท โอเซียนกลาส จำกัด (มหาชน)
188	OHTL	บริษัท โอเอชทีแอล จำกัด (มหาชน)
189	ORI	บริษัท ออริจิ้น พร็อพเพอร์ตี้ จำกัด (มหาชน)
190	OSP	บริษัท โอสภสภ จำกัด (มหาชน)
191	PAP	บริษัท แปซิฟิกไพพ์ จำกัด (มหาชน)
192	PB	บริษัท เพชรซิเมนต์ เบเกอรี่ จำกัด (มหาชน)
193	PCSGH	บริษัท พี.ซี.เอส.แมชชีน กรุ๊ปโฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน)
194	PDJ	บริษัท แพรนด้า จิวเวลรี่ จำกัด (มหาชน)
195	PF	บริษัท พร็อพเพอร์ตี้ เพอร์เฟค จำกัด (มหาชน)
196	PG	บริษัท ประชาอาณาจักร จำกัด (มหาชน)
197	PK	บริษัท พัฒน์กล จำกัด (มหาชน)
198	PL	บริษัท ภัทรลิสซิ่ง จำกัด (มหาชน)
199	PLANB	บริษัท แพลน บี มีเดีย จำกัด (มหาชน)
200	PORT	บริษัท สหไทย เทอร์มินอล จำกัด (มหาชน)
201	POST	บริษัท บางกอก โพสต์ จำกัด (มหาชน)
202	PPP	บริษัท พรีเมียร์ โปรดักส์ จำกัด (มหาชน)
203	PPPM	บริษัท พีพี ไพรม์ จำกัด (มหาชน)
204	PR9	บริษัท โรงพยาบาลพระรามเก้า จำกัด (มหาชน)

205	PRAKIT	บริษัท ประกิต โฮลดิ้งส์ จำกัด (มหาชน)
206	PREB	บริษัท พรีเมียม จำกัด (มหาชน)
207	PRG	บริษัท พี อาร์ จี คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)
208	PRINC	บริษัท พรินซิเพิล แคปิตอล จำกัด (มหาชน)
209	PRM	บริษัท ปริมา มารีน จำกัด (มหาชน)
210	PRO	บริษัท โปรเฟสชั่นแนล เวสต์ เทคโนโลยี (1999) จำกัด (มหาชน)
211	PSL	บริษัท พีซีเอส ซิปปิง จำกัด (มหาชน)
212	PTECH	บริษัท พลัส เทคโนโลยี อินโนเวชั่น จำกัด (มหาชน)
213	PTG	บริษัท พีทีจี เอ็นเนอยี จำกัด (มหาชน)
214	PTL	บริษัท โพลีเพล็กซ์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
215	PYLON	บริษัท ไพลอน จำกัด (มหาชน)
216	Q-CON	บริษัท ควอลิตี้คอนสตรัคชั่นโปรดักส์ จำกัด (มหาชน)
217	QH	บริษัท ควอลิตี้เฮาส์ จำกัด (มหาชน)
218	RABBIT	บริษัท แรบบิท โฮลดิ้งส์ จำกัด (มหาชน)
219	RAM	บริษัท โรงพยาบาลรามคำแหง จำกัด (มหาชน)
220	RBF	บริษัท อาร์ แอนด์ บี ฟู้ด ซัพพลาย จำกัด (มหาชน)
221	RCL	บริษัท อาร์ ซี แอล จำกัด (มหาชน)
222	RICHY	บริษัท ริชี่ เพลซ 2002 จำกัด (มหาชน)
223	RML	บริษัท โรมมอน แลนด์ จำกัด (มหาชน)
224	ROCK	บริษัท ร็อกเวท จำกัด (มหาชน)
225	ROH	บริษัท โรงแรมรอยัล ออคิด (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
226	ROJNA	บริษัท สวนอุตสาหกรรมโรจนะ จำกัด (มหาชน)
227	RPC	บริษัท อาร์พีซี จำกัด (มหาชน)
228	RPH	บริษัท โรงพยาบาลราชพฤกษ์ จำกัด (มหาชน)
229	RS	บริษัท อาร์เอส จำกัด (มหาชน)
230	RSP	บริษัท ริช สปอร์ต จำกัด (มหาชน)
231	S&J	บ.เอส แอนด์ เจ อินเตอร์เนชั่นแนล เอนเตอร์ไพรส์ จำกัด (มหาชน)
232	S11	บริษัท เอส 11 กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
233	SABINA	บริษัท ซาบีน่า จำกัด (มหาชน)
234	SAMART	บริษัท สามารถคอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)

235	SAMCO	บริษัท สัมมากร จำกัด (มหาชน)
236	SAMTEL	บริษัท สามารถเทลคอม จำกัด (มหาชน)
237	SAT	บริษัท สมบูรณ์ แอ็ดวานซ์ เทคโนโลยี จำกัด (มหาชน)
238	SAUCE	บริษัท ไทยเทพรส จำกัด (มหาชน)
239	SAWAD	บริษัท ศรีสวัสดิ์ คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)
240	SAWANG	บริษัท สว่างเอ็กซ์พอร์ต จำกัด (มหาชน)
241	SCAP	บริษัท ศรีสวัสดิ์ แคปปิตอล 1969 จำกัด (มหาชน)
242	SCC	บริษัท ปูนซิเมนต์ไทย จำกัด(มหาชน)
243	SCCC	บริษัท ปูนซิเมนต์นครหลวง จำกัด (มหาชน)
244	SCI	บริษัท เอสซีไอ อิเล็คทริก จำกัด (มหาชน)
245	SCN	บริษัท สแกน อินเตอร์ จำกัด (มหาชน)
246	SCP	บริษัท ทักษิณคอนกรีต จำกัด (มหาชน)
247	SDC	บริษัท สามารถ ดิจิตอล จำกัด (มหาชน)
248	SE-ED	บริษัท ซีเอ็ดยูเคชั่น จำกัด (มหาชน)
249	SENA	บริษัท เสนาดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน)
250	SFLEX	บริษัท สตาร์ฟлекс จำกัด (มหาชน)
251	SHANG	บริษัท แชนกรี-ลา ไฮเทล จำกัด (มหาชน)
252	SIAM	บริษัท สยามสตีลอินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด (มหาชน)
253	SIRI	บริษัท แสนสิริ จำกัด (มหาชน)
254	SIS	บริษัท เอสไอเอส ดิสทริบิวชั่น (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
255	SITHAI	บริษัท ศรีไทยซูเปอร์แวร์ จำกัด (มหาชน)
256	<u>SJWD</u>	บริษัท เอสซีจี เจดับเบิลยูดี โลจิสติกส์ จำกัด (มหาชน)
257	SKY	บริษัท สกาย ไอซีที จำกัด (มหาชน)
258	SMIT	บริษัท สหมิตรเครื่องกล จำกัด (มหาชน)
259	SMT	บริษัท สตาร์ส ไมโครอิเล็กทรอนิกส์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
260	SNC	บริษัท เอส เอ็น ซี พอร์เมอร์ จำกัด (มหาชน)
261	SNP	บริษัท เอส แอนด์ พี ซินดิเคท จำกัด (มหาชน)
262	SOLAR	บริษัท โซลาร์ตรอน จำกัด (มหาชน)
263	SPACK	บริษัท เอส. แพ็ค แอนด์ พรินท์ จำกัด (มหาชน)
264	SPC	บริษัท สหพัฒนพิบูล จำกัด (มหาชน)

265	SPG	บริษัท สยามภัณฑ์กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
266	SPI	บริษัท สหพัฒนาอินเตอร์โฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน)
267	SSF	บริษัท สุรพลฟู้ดส์ จำกัด (มหาชน)
268	SSP	บริษัท เสริมสร้าง พาวเวอร์ คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)
269	SST	บริษัท ทรีพีซีไทย จำกัด (มหาชน)
270	STANLY	บริษัท ไทยสแตนเลย์การไฟฟ้า จำกัด (มหาชน)
271	STARK	บริษัท สตาร์ค คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)
272	STHAI	บริษัท ชันไทยอุตสาหกรรมถุงมือยาง จำกัด (มหาชน)
273	STI	บริษัท สโตนเฮ็นจ์ อินเตอร์ จำกัด (มหาชน)
274	STPI	บริษัท เอสทีพี แอนด์ ไอ จำกัด (มหาชน)
275	SUC	บริษัท สหยูเนี่ยน จำกัด (มหาชน)
276	SUN	บริษัท ชันสวีท จำกัด (มหาชน)
277	SVI	บริษัท เอสวีไอ จำกัด (มหาชน)
278	SVOA	บริษัท เอสวีไอเอ จำกัด (มหาชน)
279	SYNTEC	บริษัท ซินเท็ค คอนสตรัคชั่น จำกัด (มหาชน)
280	TC	บริษัท ทรอปปิคอลแคนนิง (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
281	TCJ	บริษัท ที.ซี.เจ.เอเชีย จำกัด (มหาชน)
282	TCMC	บริษัท ทีซีเอ็ม คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)
283	TCOAT	บริษัท อุตสาหกรรมผ้าเคลือบพลาสติกไทย จำกัด (มหาชน)
284	TFG	บริษัท ไทยฟู้ดส์ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
285	TFI	บริษัท ไทยฟิล์มอินดัสตรี จำกัด (มหาชน)
286	TFMAMA	บริษัท ไทยเพรซิเดนท์ฟู้ดส์ จำกัด (มหาชน)
287	TGPRO	บริษัท ไทย-เยอรมัน โปรดัคส์ จำกัด (มหาชน)
288	TH	บริษัท ตงฮัว โฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน)
289	THG	บริษัท ธนบุรี เฮลท์แคร์ กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
290	THL	บริษัท ทุงคาฮาเบอร์ จำกัด (มหาชน)
291	THRE	บริษัท ไทยรับประกันภัยต่อ จำกัด (มหาชน)
292	TIPCO	บริษัท ทีบีโก้ฟู้ดส์ จำกัด (มหาชน)
293	TISCO	บริษัท ทีสโก้ไฟแนนเชียลกรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
294	TKN	บริษัท เถ้าแก่น้อย ฟู้ดแอนด์มาร์เก็ตติ้ง จำกัด (มหาชน)

295	TKS	บริษัท ที.เค.เอส. เทคโนโลยี จำกัด (มหาชน)
296	TKT	บริษัท ที.กรุงเทพอุตสาหกรรม จำกัด (มหาชน)
297	TMD	บริษัท อุตสาหกรรมถังโลหะไทย จำกัด (มหาชน)
298	TNITY	บริษัท ทรีนิตี้ วัฒนา จำกัด (มหาชน)
299	TNL	บริษัท ธนุลักษณ์ จำกัด (มหาชน)
300	TNPC	บริษัท ไทยนามพลาสติกส์ จำกัด (มหาชน)
301	TNR	บริษัท ไทยนิปปอนรับเบอร์อินดัสตรี จำกัด (มหาชน)
302	TOA	บริษัท ทีโอเอ เพ้นท์ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
303	TOG	บริษัท ไทยออปติคอลล กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
304	TOPP	บริษัท ไทย โอ.พี.พี. จำกัด (มหาชน)
305	TPAC	บริษัท พลาสติก และหีบห่อไทย จำกัด (มหาชน)
306	TPCS	บริษัท ทีพีซีเอส จำกัด (มหาชน)
307	TPIPL	บริษัท ทีพีไอ โพลีน จำกัด (มหาชน)
308	TPOLY	บริษัท ไทยโพลีคอนส์ จำกัด (มหาชน)
309	TPP	บริษัท ไทยบรรจุภัณฑ์และการพิมพ์ จำกัด (มหาชน)
310	TQM	บริษัท ทีคิวเอ็ม อัลฟา จำกัด (มหาชน)
311	TR	บริษัท ไทยเรยอน จำกัด (มหาชน)
312	TRU	บริษัท ไทยรุ่งยูเนี่ยนคาร์ จำกัด (มหาชน)
313	TRUBB	บริษัท ไทยรับเบอร์ลาเท็กซ์กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)
314	TSC	บริษัท ไทยสตีลเคเบิล จำกัด (มหาชน)
315	TVI	บริษัท ประกันภัยไทยวิวัฒน์ จำกัด (มหาชน)
316	TVO	บริษัท น้ำมันพืชไทย จำกัด (มหาชน)
317	TWP	บริษัท ไทยไวร์โปรดักท์ จำกัด (มหาชน)
318	TWPC	บริษัท ไทยวา จำกัด (มหาชน)
319	TWZ	บริษัท ทีดีบลิวแซด คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)
320	TYCN	บริษัทไทยคูน เวิลด์ไวด์ กรุ๊ป (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)
321	UAC	บริษัท ยูเอซี โกลบอล จำกัด (มหาชน)
322	UMI	บริษัท สหโมเสคอุตสาหกรรม จำกัด (มหาชน)
323	UNIQ	บริษัท ยูนิค เอ็นจิเนียริง แอนด์ คอนสตรัคชั่น จำกัด (มหาชน)
324	UV	บริษัท ยูนิเวนเจอร์ จำกัด (มหาชน)

325	UVAN	บริษัท ยูนิวานิชน้ำมันปาล์ม จำกัด (มหาชน)
326	VARO	บริษัท วโรปกรณ์ จำกัด (มหาชน)
327	VGI	บริษัท วีจีไอ จำกัด (มหาชน)
328	VIBHA	บริษัท โรงพยาบาลวิภาวดี จำกัด (มหาชน)
329	VIH	บริษัท ศรีวิชัยเวชวิวัฒน์ จำกัด (มหาชน)
330	VRANDA	บริษัท วีรันดา รีสอร์ท จำกัด (มหาชน)
331	W	บริษัท วาว แพคเตอร์ จำกัด (มหาชน)
332	WACOAL	บริษัท ไทยวาโก้ จำกัด (มหาชน)
333	WAVE	บริษัท เวฟ เอ็นเตอร์เทนเมนท์ จำกัด (มหาชน)
334	WGE	บริษัท เวล เกรด เอ็นจิเนียริง จำกัด (มหาชน)
335	WHA	บริษัท ดับบลิวเอชเอ คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)
336	WHAUP	บริษัท ดับบลิวเอชเอ ยูทิลิตี้ส์ แอนด์ พาวเวอร์ จำกัด (มหาชน)
337	WICE	บริษัท ไวส์ โลจิสติกส์ จำกัด (มหาชน)
338	WIIK	บริษัท วิค จำกัด (มหาชน)
339	WORK	บริษัท เวิร์คพอยท์ เอ็นเทอร์เทนเมนท์ จำกัด (มหาชน)
340	WP	บริษัท ดับบลิวพี เอ็นเนอร์ยี่ จำกัด (มหาชน)
341	WPH	บริษัท โรงพยาบาลวัดมนแพทย์ ตรัง จำกัด (มหาชน)
342	XPG	บริษัท เอ็กซ์สปริง แคปิตอล จำกัด (มหาชน)
343	ZEN	บริษัท เซ็น คอร์ปอเรชั่น กรุ๊ป จำกัด (มหาชน)

รายการอ้างอิง

- นรินทิพย์ ฉลาดพจนพร. (2564). วิชาชีพบัญชีในภาวะวิกฤตโรคระบาด: ผลกระทบและการปรับตัว
ในภาวะแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อ ไวรัสโคโรนา 2019 (โรคโควิด 19)” วารสาร
บริหารธุรกิจและสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง ปีที่ 4 ฉบับที่ 3 กันยายน –
ธันวาคม 2564
- ศิริประภา ศรีวิโรจน์ และ ปัทมพันธ์ บุญถนอมศิริรัตน์. (2563). “มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวทางบัญชี
ในสถานการณ์แพร่ระบาดของโควิด-19” วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยอีสเทิร์น เอเชีย
ฉบับ สังคมศาสตร์และมนุษยศาสตร์ ปีที่ 10 ฉบับที่ 2.
- สลักจิต นิลผาย. (2563). “ปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพของงบการเงินของธุรกิจ SMEs ในประเทศไทย
จากมุมมองของผู้บริหาร” วารสารธุรกิจเศรษฐศาสตร์และการสื่อสาร เล่มที่ 15 ฉบับที่ 3
กันยายน – ธันวาคม 2564
- เดชนันต์ บังกิโกล และ ตุลยา ตูลาติลก. (2564). “ปัจจัยที่กำหนดการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรน
ชั่วคราวทางบัญชีของบริษัทจดทะเบียนไทยจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของ COVID-
19” วารสารวิชาชีพบัญชี ปีที่ 17 ฉบับที่ 56 ธันวาคม 2564
- เบญจวรรณ ก้านขุนทด. (2563). “การใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทาง
บัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์ COVID-19 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาด
หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย” การค้นคว้าอิสระปริญญามหาบัณฑิต.
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- กฤติยา ฮวบเจริญ. (2564). “ผลกระทบจากการนำมาใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือก
เพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัส
โคโรนา 2019 มาใช้ต่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย” การค้นคว้า
อิสระปริญญามหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- นพพร สรแพทย์. (2557). “ปัจจัยที่ส่งผลต่อการเปิดเผยข้อมูลทางการบัญชีตาม TFRS บริษัทกลุ่ม
ธุรกิจพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย” การค้นคว้าอิสระ
ปริญญามหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยราชภัฏพระนคร.
- อินทิรา สุราษฎร์. (2557). “ผลกระทบจากการเลือกใช้มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือก
เพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจาก COVID-19 ต่อมูลค่าของกิจการและผลการ
ดำเนินงานทางบัญชี” การค้นคว้าอิสระปริญญามหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

- โชติมา กิจศิริกร. (2563). “ผลกระทบจากโควิด-19 ต่อการจัดทำงบการเงิน” สืบค้นจาก <https://www.daa.co.th/en/news/audit-news/item/308-ผลกระทบจากโควิด-19-ต่อการจัดทำงบการเงิน.html>
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2563). “คำชี้แจงเรื่องการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินมาใช้หลังจากวันสิ้นสุดแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19)” สืบค้นจาก <https://www.tfac.or.th/upload/9414/MTEzD7L5j0.pdf>
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2563). “ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๑๖/๒๕๖๓ เรื่อง แนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID -19)” สืบค้นจาก <https://www.tfac.or.th/upload/9414/H2MmK2vkZm.PDF>
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2563). “ตัวอย่างประกอบความเข้าใจสำหรับแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง มาตรการผ่อนปรนชั่วคราวสำหรับทางเลือกเพิ่มเติมทางบัญชีเพื่อรองรับผลกระทบจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 (COVID-19)” สืบค้นจาก <https://www.tfac.or.th/upload/9414/wUfrFdrXv8.pdf>
- นายสันติ พงศ์เจริญพิทย์. (2563). “COVID-19 ข้อพิจารณาในการรายงานของผู้สอบบัญชี” สืบค้นจาก <https://www.tfac.or.th/en/Article/Detail/124765>
- สินสิริ ทังสมบัติ. (2563). “PwC ประเทศไทย แนะนำบริษัทจดทะเบียน-นักลงทุนศึกษาผลกระทบหลังมาตรการผ่อนปรนชั่วคราวทางบัญชีสิ้นสุดลงสิ้นปี 63” สืบค้นจาก <https://www.pwc.com/th/en/press-room/press-release/2020/press-release-04-12-20-th.html>
- Accounting Analysis. (2564). “BH ยกเลิกมาตรการผ่อนปรนทางบัญชี COVID-19 แล้ว กระทบอะไรบ้าง?” สืบค้นจาก <https://m.facebook.com/accountinganalysisTH/photos/bh/779029529369524>
- Accounting Analysis. (2564). “ผลกระทบเมื่อมาตรการผ่อนปรนทางบัญชี COVID-19 สิ้นสุดลง” สืบค้นจาก <https://www.accountinganalysis.com -covid-19/>
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2565) รายชื่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. สืบค้นจาก <https://www.set.or.th/th/market/get-quote/stock/>

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ-สกุล	บริพัตร หมั่นศรี
วัน เดือน ปี เกิด	15 เมษายน 2541
สถานที่เกิด	โรงพยาบาลพระมงกุฎเกล้า กรุงเทพมหานคร
ที่อยู่ปัจจุบัน	79 หมู่ 2 ต.คูบัว อ.เมือง จ.ราชบุรี 70000

