

การศึกษาผลของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าที่ส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงการรับรู้รายได้รอตัดบัญชีและมูลค่าตามบัญชีของลูกค้าหนี้การค้า : กรณีศึกษากลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กลุ่มดัชนีสะท้อนความเคลื่อนไหวของราคาหุ้น 50 ตัวแรก

A Study of Thai Financial Reporting Standard No. 15 Revenue from Contracts with Customers Affecting the Change in Deferred Revenue Recognition and the Book Value of Trade Receivables : a Case study of a Business Group Listed on the Stock Exchange of Thailand : the Index Group Reflects the Price Movement of the First 50 Stocks

ขวัญภิรมณ์ สัจจสุจริตกุล¹ และจักรพันธ์ พงษ์เมตรา²

Kwanpirom Satjasutjaritkul¹ and Jackraphan Phongpetra²

¹ นิสิต หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์ นนทบุรี

Student Master of Business Administration, Faculty of Accountancy, Rajapruk University, Nonthaburi

² อาจารย์ที่ปรึกษา หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์

Advisor Master of Business Administration, Faculty of Accountancy, Rajapruk University, Nonthaburi

¹ Corresponding Author: E-mail: 65109660014@rpu.ac.th

² Author: E-mail: 65109660001@pru.ac.th

Received: 24 ก.ค. 66 Revised: 28 ส.ค. 66 Accepted: 10 ต.ค. 66

DOI: 10.14416/j.ted.2025.06.009

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาผลกระทบและผลของการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ส่งผลกระทบต่อการรับรู้รายได้รอตัดบัญชี และการรับรู้มูลค่าตามบัญชีของลูกค้าหนี้การค้าในกลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในช่วงระหว่าง พ.ศ. 2562-2565 โดยได้นำข้อมูลจากงบการเงิน ได้แก่ สินทรัพย์รวม รายได้จากการขาย กระแสเงินสดจากการดำเนินงาน รายได้รอตัดบัญชีและมูลค่าตามบัญชีของลูกค้าหนี้การค้า



บทควาณวิจัย

การศึกษาผลของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าที่ส่งผลกระทบต่อรายได้รอตัดบัญชีของกิจการ ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และพบว่า สิ้นทรัพย์รวมการเปลี่ยนแปลงรายได้จากการขาย และการเปลี่ยนแปลงกระแสเงินสดจากการดำเนินงาน ส่งผลกระทบต่อรายได้รอตัดบัญชีของกิจการที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งอาจเป็นไปได้ว่าหลักการรับรู้รายได้ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 กิจการจะรับรู้รายได้ช้าลง จึงส่งผลกระทบทำให้การรับรู้รายได้รอตัดบัญชีและมูลค่าทางบัญชีลูกหนี้การค้าเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ

คำสำคัญ: มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า รายได้รอตัดบัญชี มูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้า ราคาหุ้น 50 ตัวแรก

Abstract

The objective of research is to study the effect and results of implementing TFRS 15 on Revenue from Contracts with Customers is affecting the recognition of deferred revenue and book value recognition of debtors from companies in the business group listed on the Stock Exchange of Thailand. During the year 2019-2022, information from the financial statements including total assets, sales revenue, operating cash flow, deferred income and book value of trade accounts receivable.

From the research, it was found that total assets, sales revenue and cash flow from operations Affecting the deferred income of the business at the statistical significance level of 0.05 and found that total assets changed in sales revenue and changes in cash flow from operations It affects the business's deferred income at the statistical significance level of 0.05. It may be that the revenue recognition principle of TFRS 15 slows down the recognition of revenue. Therefore, affecting the recognition of deferred revenue and the book value of trade accounts receivable changed significantly.

Keywords: Financial Reporting Standard No. 15 on Revenue from Contracts with Customers, Deferred Revenue, Receivable,

First 50 Stock

1. บทนำ

ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 6/2561 เมื่อวันที่ 8 กุมภาพันธ์ 2561 ได้ประกาศใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า (TFRS 15) สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ซึ่งให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มหรือหลัง วันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติได้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับดังกล่าวใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 เรื่อง สัญญาก่อสร้างและฉบับที่ 18 เรื่อง รายได้ รวมทั้งการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า ฉบับที่ 15 เรื่อง สัญญาสำหรับการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์ ฉบับที่ 18 เรื่อง การโอน สิทธิจากลูกค้า และฉบับที่ 31 เรื่อง รายได้-รายการแลกเปลี่ยน

เกี่ยวกับบริการโฆษณา รวมทั้งสิ้น 6 ฉบับ ซึ่งถือว่าการเปลี่ยนแปลงครั้งใหญ่ เนื่องจากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า (TFRS 15) เป็นมาตรฐานที่ไม่เคยใช้มาก่อนในประเทศไทย จึงเป็นที่น่ากังวลว่าการดำเนินการตามมาตรฐานฉบับดังกล่าว จะเป็นไปในลักษณะใดและส่งผลกระทบอย่างไรต่องบการเงิน การศึกษาครั้งนี้จะให้น้ำหนักมองถึงสาเหตุของการเปลี่ยนแปลง มาตรฐานการรายงานทางการเงิน หลักการสำคัญของ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า (TFRS 15) การอธิบายหลักการรับรู้ รายได้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า TFRS 15 กับรายได้ประเภทอื่น ๆ และส่งผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อการรายงานทางการเงิน

อย่างมีสาระสำคัญ [1]

TFRS 15 ได้ถูกพัฒนาขึ้นเพื่อให้มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การรับรู้รายได้ของ FRS และ US GAAPs ได้มีแนวทางการ ปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน เป็นการลดความไม่สอดคล้องของ เกณฑ์หรือข้อกำหนดต่าง ๆ โดยมีการปรับปรุงข้อกำหนด ในการเปิดเผยข้อมูลเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับประโยชน์ มากขึ้นและเพื่อรับรู้รายได้ ระหว่างกิจการอุตสาหกรรมประเทศ และตลาดทุนมีความสอดคล้องกันและเปรียบเทียบได้ในข้อ ปฏิบัติเดียวกัน TFRS 15 จึงนำหลักการรับรู้รายได้ 5 ขั้นตอน มาใช้ในการพิจารณาเงื่อนไขของสัญญา ซึ่งธุรกิจที่มีรายการค้า ที่ไม่ซับซ้อนอาจไม่ได้รับผลกระทบจากมาตรฐานนี้ เนื่องจาก สัญญาที่กิจการทำกับลูกค้าไม่ซับซ้อน การแยกองค์ประกอบ หรือตีความในการปฏิบัติตามภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญา จึงไม่ยุ่งยาก แต่ถ้าธุรกิจมีรายการค้าที่ซับซ้อน ซึ่งธุรกิจ บางประเภทอาจได้รับผลกระทบจากมาตรฐานนี้ [2]

2. วัตถุประสงค์การวิจัย

2.1 เพื่อศึกษาผลกระทบของการนำมาตราฐานการบัญชี ฉบับที่ 15 เรื่องรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ส่งผลกระทบต่อ การรับรู้รายได้หรือตัดบัญชีของกิจการ

2.2 เพื่อศึกษาผลของการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 15 เรื่องรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ส่งผลกระทบต่อ การรับรู้มูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้าของกิจการ

3. วิธีการดำเนินการวิจัย

3.1 ประชากรที่ใช้ในการวิจัย

การศึกษานี้ได้ทำการเก็บรวบรวมจากฐานข้อมูล ที่มีการเปิดเผยในงบการเงินตั้งแต่ปี พ.ศ. 2562-2565 รวม ตารางที่ 1 จำนวนประชากรที่ใช้ในการศึกษานี้

รายละเอียด	จำนวน (บริษัท)
บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในกลุ่ม SET 50	50
หัก : บริษัทที่อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินและการธนาคาร	11
รวมจำนวนบริษัทที่ใช้ในการประมวลผลและวิเคราะห์	39

ที่มา : บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่ม SET 50 ข้อมูล ระหว่างวันที่ 1 ก.ค.-31 ธ.ค. 2565

ทั้งสิ้น 16 ไตรมาส โดยมีวิธีการคัดเลือกกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจงเฉพาะตามลักษณะที่กำหนด ดังนี้

1) เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยทุกกลุ่มอุตสาหกรรม ยกเว้นกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน

2) เป็นบริษัทที่มีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม

3) เป็นบริษัทที่มีข้อมูลครบถ้วน

3.2 ขอบเขตการวิจัย

การศึกษานี้มุ่งเน้นศึกษาการรับรู้รายได้ตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จาก สัญญาที่ทำกับลูกค้า มีต่อผลการดำเนินงานธุรกิจจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เป็นการศึกษาวิจัยเชิง ปริมาณ (Quantitative research) ซึ่งเก็บรวบรวมข้อมูล ทุติยภูมิ (Secondary data) ทั้งตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม โดยตัวแปรอิสระ ได้แก่ การเปลี่ยนแปลงที่ผิดปกติในบัญชี ลูกหนี้ การเปลี่ยนแปลงในรายได้หรือตัดบัญชี โดยทำการเก็บ รวบรวมข้อมูลจากงบการเงิน จากเว็บไซต์ตลาดหลักทรัพย์ แห่งประเทศไทยเป็นรายไตรมาส ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2562-2565 รวมทั้งสิ้น 16 ไตรมาส โดยเก็บข้อมูลในช่วงระหว่างปี พ.ศ. 2560-2565 ซึ่งข้อมูลในปี พ.ศ. 2560-2561 เป็นช่วงก่อน การปฏิบัติตาม TFRS 15

3.3 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ใช้แบบบันทึกข้อมูลเป็นเครื่องมือที่ใช้ ในการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับ ผลการดำเนินงาน ใช้ข้อมูลจากงบการเงินที่เปิดเผยข้อมูล ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 50 ระหว่างปี พ.ศ. 2560-2565 โดยเก็บข้อมูลย้อนหลัง



บทกวีนิพนธ์

การศึกษาผลของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าที่ส่งผลกระทบต่อเปลี่ยนแปลงการรับรู้รายได้รอตัดบัญชี และมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้า : กรณีศึกษากลุ่มธุรกิจค้าหัตถ์เบ็ดเตล็ดในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กลุ่มดัชนีสะท้อนความเคลื่อนไหวของราคาหุ้น 50 ตัวแรก

ช่วงก่อนและหลังการนำ TFRS 15 ซึ่งข้อมูลที่รวบรวมได้มีดังนี้ (1) ชื่อบริษัท (2) ประเภทบริษัท (3) รายได้รอตัดบัญชี (4) มูลค่าลูกหนี้การค้าของกิจการรายไตรมาส (5) มูลค่าของบริษัทหรือสินทรัพย์รวมรายไตรมาส (6) มูลค่ารายได้ของกิจการรายไตรมาสและ (7) อัตราส่วนกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานของกิจการ

3.4 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลที่ใช้ในการวิเคราะห์ สามารถเก็บรวบรวมข้อมูลได้จากแหล่งข้อมูลที่มีอยู่แล้ว ซึ่งเป็นแหล่งข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) โดยฐานข้อมูลที่ใช้ในงานวิจัยนี้จะได้จากข้อมูลงบการเงินรายไตรมาสที่เผยแพร่ข้อมูลในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย รวมทั้งแฟ้มข้อมูลผลประกอบการของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในช่วงระหว่างปี พ.ศ. 2560-2565 ซึ่งข้อมูลในปี พ.ศ. 2560-2561 เป็นช่วงก่อนและปี พ.ศ. 2562-2565 เป็นช่วงหลังการนำ TFRS 15 มาถือปฏิบัติ ซึ่งผู้วิจัยได้แบ่งข้อมูลที่จะเก็บรวบรวมออกเป็น 2 ส่วนตามตัวแปรดังนี้

ตัวแปรอิสระ คือการรับรู้รายการประกอบด้วย 3 ตัวแปร ได้แก่ 1) สินทรัพย์รวม (Total assets : TA) คือมูลค่าสินทรัพย์รวมในไตรมาส นั้น ๆ 2) รายได้จากการขาย (Revenue : REV) คือมูลค่ารายได้จากการขายในไตรมาส นั้น ๆ และ 3) อัตรากระแสเงินสดจากการดำเนินงาน (Cash Flow Form Operation : CFO) คือ อัตรากระแสเงินสดจากการดำเนินงานในไตรมาส นั้น ๆ

ตัวแปรตาม คือ 1) รายได้รอตัดบัญชี (Deferred Revenue : DefREV) คือ มูลค่ารายได้รอตัดบัญชีในไตรมาส นั้น ๆ และ 2) ลูกหนี้รวม (Accounts Receivable : GrossAR) คือ มูลค่าลูกหนี้การค้ารวมในไตรมาส นั้น ๆ

3.5 การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูล แบ่งออกเป็น 2 ส่วน ได้แก่

1) สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics)

เป็นการอธิบายสรุปภาพรวมของตัวแปรในรูปแบบของค่าสถิติพื้นฐาน ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ค่าสูงสุด (Maximum) ค่าต่ำสุด (Minimum) ของข้อมูลทางบัญชีเกี่ยวกับรายได้รอตัดบัญชี

ประกอบด้วยมูลค่าสินทรัพย์รวม (Total assets : TA) รายได้จากการขาย (Revenue : REV) อัตรากระแสเงินสดจากการดำเนินงาน (Cash Flow Form Operation : CFO)

2) การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรหลายตัว ด้วยการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) ดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 กำหนดตัวแปร โดยตัวแปรอิสระ (Independent Variable) จำนวน 3 ตัวแปร ได้แก่ มูลค่าสินทรัพย์รวม (Total assets : TA) รายได้จากการขาย (Revenue : REV) และอัตรากระแสเงินสดจากการดำเนินงาน (Cash Flow Form Operation : CFO) และตัวแปรตาม (Department Variable) จำนวน 2 ตัวแปร ได้แก่ การเปลี่ยนแปลงรายได้รอตัดบัญชี (Deferred Revenue) และการเปลี่ยนแปลงลูกหนี้รวม (Accounts Receivable)

ขั้นตอนที่ 2 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์เพียร์สัน (Pearson Correlation Analysis) เป็นการหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม โดยประยุกต์ใช้ตัวแบบจำลอง Caylor (2010) เป็นตัวแบบในงานวิจัย เพื่อวัดการเปลี่ยนแปลงของรายได้รอตัดบัญชีและลูกหนี้การค้ารวม เมื่อนำมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า

4. ผลการวิจัย

4.1 ผลการศึกษาผลกระทบของการนำมาตราฐานการบัญชีฉบับที่ 15 เรื่องรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ส่งผลกระทบต่อการรับรู้รายได้รอตัดบัญชีของกิจการ ผลการวิเคราะห์ข้อมูลการเปลี่ยนแปลงรายได้รอตัดบัญชีและข้อมูลการเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้ารวมของกลุ่มตัวอย่างทั้งสิ้น 39 บริษัท ดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 ตารางแสดงสถิติเชิงพรรณนาของข้อมูลการเปลี่ยนแปลงรายได้รอตัดบัญชีกลุ่มตัวอย่าง

จำนวน (N) = 39	ค่าต่ำสุด (Min)	ค่าสูงสุด (Max)	ค่าเฉลี่ย (Mean)	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน Std.Deviation
รายได้รอตัดบัญชี				
รายได้รอตัดบัญชี (DefREV)	-42.69	43.23	0.73	7.97
มูลค่าสินทรัพย์รวม (TA)	-493.53	549.97	45.96	97.02
รายได้จากการขาย (REV)	-63.07	352.69	11.31	36.81
อัตราระแสเงินสดจากการดำเนินงาน (CFO)	-32.66	76.63	2.47	10.83
ลูกหนี้การค้ารวม				
มูลค่าตามบัญชีลูกหนี้รวม (GrossAR)	-351.90	394.75	6.17	32.56
มูลค่าสินทรัพย์รวม (TA)	-19.18	3,569.75	294.05	480.20
รายได้จากการขาย (REV)	-604.07	2,219.74	29.94	135.28
อัตราระแสเงินสดจากการดำเนินงาน (CFO)	-374.93	369.79	2.57	32.28

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลการเปลี่ยนแปลงรายได้รอตัดบัญชีของกลุ่มตัวอย่างทั้งสิ้น 39 บริษัท พบว่า 1) การเปลี่ยนแปลงรายได้รอตัดบัญชี (Deferred Revenue : DefREV) มีค่าต่ำสุดเท่ากับ -42.69 ค่าสูงสุดเท่ากับ 43.23 ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 0.73 ± 7.97 2) มูลค่าสินทรัพย์รวม (Total assets : TA) มีค่าต่ำสุดเท่ากับ -493.53 ค่าสูงสุดเท่ากับ 549.97 ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 45.96 ± 97.02 3) รายได้จากการขาย (Revenue : REV) มีค่าต่ำสุดเท่ากับ -63.07 ค่าสูงสุดเท่ากับ 352.69 ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 11.31 ± 36.81 และ 4) อัตราระแสเงินสดจากการดำเนินงาน (Cash Flow Form Operation : CFO) มีค่าต่ำสุดเท่ากับ -32.66 ค่าสูงสุดเท่ากับ 76.63 ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.47 ± 10.83 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลการเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้ารวมของกลุ่มตัวอย่างทั้งสิ้น 39 บริษัท พบว่า 1) การเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีลูกหนี้รวม (Accounts Receivable : GrossAR) มีค่าต่ำสุดเท่ากับ -351.90 ค่าสูงสุดเท่ากับ 394.75 ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 6.17 ± 32.56 2) มูลค่าสินทรัพย์รวม (Total assets : TA) มีค่าต่ำสุดเท่ากับ -19.18 ค่าสูงสุดเท่ากับ 3,569.75 ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 294.05 ± 480.20 3) รายได้จากการขาย (Revenue : REV) มีค่าต่ำสุดเท่ากับ -604.07 ค่าสูงสุดเท่ากับ 2,219.74 ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 29.94

± 135.28 และ 4) อัตราระแสเงินสดจากการดำเนินงาน (Cash Flow Form Operation : CFO) มีค่าต่ำสุดเท่ากับ -374.93 ค่าสูงสุดเท่ากับ 369.79 ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.57 ± 32.28

ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์เพียร์สัน พบว่า ผลการวิเคราะห์ข้อมูลการเปลี่ยนแปลงรายได้รอตัดบัญชี มีความสัมพันธ์ในทางบวกต่อมูลค่าสินทรัพย์รวม (Total assets : TA) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีความสัมพันธ์กันในระดับต่ำมาก ($r=0.215^{**}$) และการเปลี่ยนแปลงรายได้รอตัดบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์ทางสถิติ ต่อรายได้จากการขาย (Revenue : REV) และอัตราระแสเงินสดจากการดำเนินงาน (Cash Flow Form Operation : CFO)

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลการเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้ารวม มีความสัมพันธ์ในทางบวกกับมูลค่าสินทรัพย์รวม (Total assets : TA) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีความสัมพันธ์กันในระดับต่ำมาก ($r=0.290^{**}$) การเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้ารวม มีความสัมพันธ์ในทางบวกกับการเปลี่ยนแปลงรายได้จากการขาย (Revenue : REV) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 โดยมีความสัมพันธ์กันในระดับต่ำมาก ($r=0.424^{**}$) การเปลี่ยนแปลงมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้ารวม มีความสัมพันธ์ในทางบวก



บทกวีวิจัย

การศึกษาผลของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าที่ส่งผลกระทบต่อเปลี่ยนแปลงการรับรู้รายได้รอตัดบัญชี และมูลค่าตามบัญชีของลูกค้าหนี้การค้า : กรณีศึกษากลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กลุ่มดัชนีสะท้อนความเคลื่อนไหวของราคาหุ้น 50 ตัวแรก

กับการเปลี่ยนแปลงอัตรากระแสเงินสดจากการดำเนินงาน (Cash Flow Form Operation) อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.01 โดยมีความสัมพันธ์กันในระดับต่ำมาก ($r=0.205^{**}$) การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ พบว่า เมื่อปฏิบัติตาม

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าส่งผลกระทบต่อรับรู้รายได้รอตัดบัญชี และส่งผลกระทบต่อรับรู้มูลค่าตามบัญชีของลูกค้าหนี้การค้าของกิจการ ดังตารางที่ 2

ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณเพื่อศึกษาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าส่งผลกระทบต่อรับรู้รายได้รอตัดบัญชีของกิจการ

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	47.19	585.57		0.09	0.94
TA	0.02	0.01	0.29	3.91	0.00
REV	-0.07	0.02	-0.33	-3.51	0.01
CFO	0.16	0.07	0.21	2.42	0.02
R-Squared			0.10		
Adjust R-Squared			0.09		
Sig.(F)			0.00		

จากตารางที่ 2 พบว่า แบบจำลองมีค่า R Square อยู่ที่ 0.10 ซึ่งหมายความว่าตัวแปรที่นำมาใช้ในแบบจำลองสามารถอธิบายถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าส่งผลกระทบต่อรับรู้รายได้รอตัดบัญชีของกิจการ มีค่า 0.10 ที่ระดับความมีนัยสำคัญทางสถิติอยู่ที่ 0.05 โดยความสัมพันธ์ของแต่ละตัวแปรในแบบจำลองสามารถอธิบายได้ดังนี้

การวิเคราะห์การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าส่งผลกระทบต่อรับรู้รายได้รอตัดบัญชีของกิจการ ซึ่งเมื่อพิจารณาผลจากการวิเคราะห์แล้ว พบว่า สินทรัพย์รวมและกระแสเงินสดจากการดำเนินงาน ส่งผลกระทบต่อรับรู้รายได้รอตัดบัญชีของกิจการในทางบวก แต่รายได้จากการขายส่งผลกระทบต่อรับรู้รายได้รอตัดบัญชีของกิจการในทางลบ (Sig. มีค่าเท่ากับ 0.00, 0.02 และ 0.01 ตามลำดับ ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.05)

4.2 ผลการศึกษาผลของการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าส่งผลกระทบต่อรับรู้มูลค่าตามบัญชีของลูกค้าหนี้การค้าของกิจการ ผลการวิเคราะห์พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าส่งผลกระทบต่อมูลค่าตามบัญชีของลูกค้าหนี้การค้าของกิจการกลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กลุ่มดัชนีสะท้อนความเคลื่อนไหวของราคาหุ้น 50 ตัวแรก ดังตารางที่ 3

ตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณเพื่อศึกษาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15
เรื่องรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าส่งผลกระทบต่อมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้าของกิจการ

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	0.71	1.41			.50	.62
TA	.010	.00	.14		3.43	.00
REV	.080	.01	.33		7.55	.00
CFO	.096	.04	.10		2.41	.02
R-Squared			.20			
Adjust R-Squared			.20			
Sig.(F)			.00			

โดยพบว่า แบบจำลองมีค่า R Square อยู่ที่ 0.20 ซึ่งหมายความว่า ตัวแปรที่นำมาใช้ในแบบจำลองสามารถอธิบายถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่องรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าส่งผลกระทบต่อมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้าของกิจการ มีค่า 0.20 ที่ระดับความมีนัยสำคัญทางสถิติอยู่ที่ 0.05 โดยความสัมพันธ์ของแต่ละตัวแปรในแบบจำลองสามารถอธิบายได้ดังนี้

การวิเคราะห์การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 15 เรื่องรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าส่งผลกระทบต่อมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้ารวมของกิจการ ซึ่งเมื่อพิจารณาผลจากการวิเคราะห์แล้วพบว่า สินทรัพย์รวม รายได้จากการขายและกระแสเงินสดจากการดำเนินงาน ส่งผลกระทบต่อรายได้รอตัดบัญชีของกิจการในทางบวก (Sig มีค่าเท่ากับ 0.00 ,0.00 และ 0.02 ตามลำดับ ซึ่งมีค่าน้อยกว่า 0.05)

5.สรุปผลการวิจัย อภิปรายผลและข้อเสนอแนะ

5.1 สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล

5.1.1 ผลการศึกษาผลกระทบของการนำมาตราฐานการบัญชี ฉบับที่ 15 เรื่องรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ส่งผล

กระทบต่อการรับรู้รายได้รอตัดบัญชีของกิจการ ผลการวิเคราะห์ข้อมูลการเปลี่ยนแปลงรายได้รอตัดบัญชีของกลุ่มตัวอย่างทั้งสิ้น 39 บริษัท พบว่า ผลการวิเคราะห์ข้อมูลการเปลี่ยนแปลงรายได้รอตัดบัญชี มีความสัมพันธ์ในทางบวกต่อมูลค่าสินทรัพย์รวม (Total Assets : TA) ในระดับต่ำมากและการเปลี่ยนแปลงรายได้รอตัดบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์ทางสถิติต่อรายได้จากการขาย (Revenue : REV) และอัตรากระแสเงินสดจากการดำเนินงาน (Cash Flow Form Operation : CFO) การวิเคราะห์การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่องรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าส่งผลกระทบต่อมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้าของกิจการ พบว่า สินทรัพย์รวมและกระแสเงินสดจากการดำเนินงาน ส่งผลกระทบต่อรายได้รอตัดบัญชีของกิจการในทางบวก แต่รายได้จากการขายส่งผลกระทบต่อรายได้รอตัดบัญชีของกิจการในทางลบ

5.1.2 ผลการศึกษาผลกระทบของการนำมาตราฐานการบัญชี ฉบับที่ 15 เรื่องรายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าส่งผลกระทบต่อการรับรู้มูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้าของกิจการมีผลดังนี้มูลค่าสินทรัพย์รวม (Total assets: TA) พบว่า มีความสัมพันธ์ทางบวกที่ส่งผลกระทบต่อเปลี่ยนแปลงรายได้รอตัดบัญชีของกลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาด



บทควาณวิจัย

การศึกษาผลของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าที่ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงการรับรู้รายได้หรือต้นทุน และมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้า : กรณีศึกษากลุ่มธุรกิจค้าหัตถกรรมในเขตภาคเหนือของประเทศไทย : กลุ่มดัชนีสะท้อนความเคลื่อนไหวของราคาหุ้น 50 ตัวแรก

หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กลุ่มดัชนีสะท้อนความเคลื่อนไหวของราคาหุ้น 50 ตัวแรก ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Boterenbrood, R. [3] พบว่า ปรับเปลี่ยนวิธีการรับรู้รายได้ในกลุ่มธุรกิจโรงพยาบาลในประเทศเนเธอร์แลนด์ ส่งผลกระทบต่อการรับรู้รายได้ทางการเงินเป็นไปในเชิงบวกกับ Trabelsi [4] ผลกระทบการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 การศึกษาครั้งนี้ใช้กลุ่มตัวอย่างคือบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์ในประเทศดูไบ พบว่ามาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 มีผลกระทบต่อรับรู้รายได้รอตัดบัญชีในเชิงบวกเช่นเดียวกับ Srijunpetch & Phakdee [1] ศึกษาการรายงานทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์หลังจากกิจการเริ่มใช้มาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 พบว่า มาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 ทำให้ 3 รายการทางการเงินลดลงอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ คือ การเปลี่ยนแปลงของรายได้จากการเปลี่ยนแปลงของกำไรสุทธิและรายการคงค้างรวมในเชิงบวกเช่นกัน

รายได้จากการขาย (Revenue : REV) พบว่า มีความสัมพันธ์ทางบวกที่ส่งผลกระทบต่อเปลี่ยนแปลงรายได้รอตัดบัญชีของกลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กลุ่มดัชนีสะท้อนความเคลื่อนไหวของราคาหุ้น 50 ตัวแรก ซึ่งสอดคล้อง Izabela Morawska [5] พบว่า ผลกระทบของการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 ต่อการจัดการรายได้ตามรายได้ในประเทศโปแลนด์ การศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าในประเทศโปแลนด์มีผลกระทบต่อรับรู้รายได้ลดลง เช่นเดียวกับ Abaoub, E., & Nouri, Y. [6] การจัดการรายได้และการเปลี่ยนแปลงความคุ้มครองของนักวิเคราะห์เกี่ยวกับการดำเนินการ IFRS: หลักฐานจากฝรั่งเศส จากการศึกษา กลุ่มตัวอย่างบริษัทในฝรั่งเศสที่จดทะเบียนในดัชนีหุ้น CAC ALL TRADABLE พบว่า มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ มีความสัมพันธ์ระหว่างความครอบคลุมของนักวิเคราะห์และการจัดการรายได้หลังจากการประกาศใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศและในช่วงปี 2548 ถึง 2554 ส่งผลให้ระดับการจัดการรายได้ลดลง

อย่างมีนัยสำคัญและ Tutino, M., Regoliosi, C., Mattei, G., Paoloni, N., & Pompili M. [7] พบว่า ผลกระทบต่อการจัดการรายได้เมื่อนำมาตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 มาใช้ในอุตสาหกรรมต่าง ๆ หรือไม่ การศึกษาค้นคว้าพบว่า ในอุตสาหกรรม “โทรคมนาคม” ได้รับผลกระทบมากที่สุด เมื่อนำมาตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 มาถือปฏิบัติ เช่นเดียวกับ Pelucio-Grecco, M., C. Geron, et al. [8] เมื่อศึกษาผลกระทบของมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ ต่อการจัดการรายได้ในบริษัทมหาชนที่ไม่ใช่สถาบันการเงินของบราซิลพบว่าการเปลี่ยนแปลงแนวทางปฏิบัติทางบัญชีทำให้การจัดการรายได้ (EM) ลดลงในบริษัทที่ไม่ใช่สถาบันการเงินของบราซิล และ Dhalawal et al. [9] พบว่า การถือปฏิบัติใช้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 ส่งผลให้การรับรู้รายได้ของกิจการลดลง จึงส่งผลให้ค่าสัมประสิทธิ์ที่เกี่ยวข้องกับกำไรต่อผลตอบแทนลดลงเช่นกัน

อัตรากระแสเงินสดจากการดำเนินงาน (Cash Flow Form Operation : CFO) พบว่า มีความสัมพันธ์ทางบวกที่ส่งผลกระทบต่อเปลี่ยนแปลงรายได้รอตัดบัญชีของกลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กลุ่มดัชนีสะท้อนความเคลื่อนไหวของราคาหุ้น 50 ตัวแรก ซึ่งสอดคล้อง Toommanon, Veronica & Marian [10] พบว่า การนำมาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 พบว่า ผลกระทบเชิงบวกต่อตัวเลขกำไรของกิจการ กล่าวคือ ตามมาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 กิจการบันทึกรายจ่ายบางรายการที่เดิมต้องรับรู้ในงบกำไรขาดทุน เช่น ค่าเหนื่อยหน้าเป็นรายการสินทรัพย์ได้ทำให้จำนวนกำไรสุทธิโดยเฉลี่ยเพิ่มขึ้น สำหรับการนำมาตรฐานฉบับใหม่มาใช้ครั้งแรกทุกกิจการเลือกใช้วิธี Modified Retrospective Approach และ Boterenbrood, R. [3] พบว่า ปรับเปลี่ยนวิธีการรับรู้รายได้ในกลุ่มธุรกิจโรงพยาบาลในประเทศเนเธอร์แลนด์ ส่งผลกระทบต่อรายได้รอตัดบัญชีของกิจการในเชิงบวกเช่นเดียวกับ Srijunpetch & Phakdee [1] ศึกษาการรายงานทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์หลังจากกิจการเริ่มใช้มาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 พบว่า มาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15

ทำให้ 3 รายการทางการเงินลดลงอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ คือ การเปลี่ยนแปลงของรายได้ การเปลี่ยนแปลงของกำไรสุทธิ และรายการคงค้างรวมในเชิงบวกเช่นกัน

มูลค่าสินทรัพย์รวม (Total Assets : TA) พบว่า มีความสัมพันธ์ทางบวกที่ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงมูลค่าลูกหนี้การค้าของกลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กลุ่มดัชนีสะท้อนความเคลื่อนไหวของราคาหุ้น 50 ตัวแรก ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Boterenbrood, R. [3] พบว่า ปรับเปลี่ยนวิธีการรับรู้รายได้ในกลุ่มธุรกิจโรงพยาบาลในประเทศเนเธอร์แลนด์ ส่งผลกระทบต่อการรับรู้รายการในงบการเงินเป็นไปในเชิงบวกกับ Trabelsi [4] ผลกระทบการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 การศึกษาครั้งนี้ใช้กลุ่มตัวอย่างคือบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์ในประเทศคูโบ พบว่า มาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 มีผลกระทบต่อการรับรู้รายได้รอตัดบัญชีในเชิงบวกเช่นเดียวกับ Srijunpetch & Phakdee [1] ศึกษารายการทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์หลังจากกิจการเริ่มใช้มาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 พบว่า มาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 ทำให้ 3 รายการทางการเงินลดลงอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ คือ การเปลี่ยนแปลงของรายได้ การเปลี่ยนแปลงของกำไรสุทธิ และรายการคงค้างรวมในเชิงบวกเช่นกัน

รายได้จากการขาย (Revenue : REV) พบว่า มีความสัมพันธ์ทางบวกที่ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงมูลค่าลูกหนี้การค้าของกลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กลุ่มดัชนีสะท้อนความเคลื่อนไหวของราคาหุ้น 50 ตัวแรก ซึ่งสอดคล้องกับ Boterenbrood, R. [3] พบว่า เมื่อปฏิบัติตามมาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 การปรับเปลี่ยนวิธีการรับรู้รายได้ในกลุ่มธุรกิจโรงพยาบาลในประเทศเนเธอร์แลนด์ ส่งผลกระทบเชิงบวกต่อการรับรู้รายได้เช่นเดียวกับ Trabelsi [4] พบว่า ผลกระทบการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 การศึกษาครั้งนี้ใช้กลุ่มตัวอย่างคือบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์ในประเทศคูโบที่นำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 มาเริ่มใช้ก่อนวันที่มาตรฐานจะมีผลบังคับ

ใช้จริง จำนวน 8 บริษัท พบว่า รายการ เช่น รายได้กำไรขั้นต้น กำไรสุทธิ กำไรต่อหุ้น จำนวนสินทรัพย์รวมและจำนวนส่วนของเจ้าของ มีแนวโน้มที่มีการเปลี่ยนแปลงเชิงบวกต่อตัวเลขในงบการเงินของกิจการ

อัตรากระแสเงินสดจากการดำเนินงาน (Cash Flow Form Operation : CFO) พบว่า มีความสัมพันธ์ทางบวกที่ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงมูลค่าลูกหนี้การค้าของกลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กลุ่มดัชนีสะท้อนความเคลื่อนไหวของราคาหุ้น 50 ตัวแรก ซึ่งสอดคล้อง Toommanon, Veronica & Marian [10] พบว่า การนำมาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 พบว่า ผลกระทบเชิงบวกต่อตัวเลขกำไรของกิจการ กล่าวคือ ตามมาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 กิจการบันทึกการขายบางรายการที่เดิมต้องรับรู้ในงบกำไรขาดทุน เช่น ค่านายหน้าเป็นรายการสินทรัพย์ได้ทำให้จำนวนกำไรสุทธิโดยเฉลี่ยเพิ่มขึ้น สำหรับการนำมาตรฐานฉบับใหม่มาใช้ครั้งแรกทุกกิจการเลือกใช้วิธี Modified Retrospective Approach และ Boterenbrood, R. [3] พบว่า ปรับเปลี่ยนวิธีการรับรู้รายได้ในกลุ่มธุรกิจโรงพยาบาล ในประเทศเนเธอร์แลนด์ ส่งผลกระทบต่อยาได้รอตัดบัญชีของกิจการในเชิงบวกเช่นเดียวกับ Srijunpetch & Phakdee [1] ศึกษารายการทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์หลังจากกิจการเริ่มใช้มาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 พบว่า มาตรฐานการเงินระหว่างประเทศ ฉบับที่ 15 ทำให้ 3 รายการทางการเงินลดลงอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ คือ การเปลี่ยนแปลงของรายได้ การเปลี่ยนแปลงของกำไรสุทธิ และรายการคงค้างรวมในเชิงบวกเช่นกัน สรุปผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม พบว่า สินทรัพย์รวม (Total Assets : TA) รายได้จากการขาย (Revenue : REV) และกระแสเงินสดจากการดำเนินงาน (Cash Flow Form Operation : CFO) ส่งผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงการรับรู้รายได้รอตัดบัญชีในทางบวกอย่างมีนัยสำคัญและสินทรัพย์รวม (Total Assets : TA) รายได้จากการขาย (Revenue : REV) และกระแสเงินสดจากการดำเนินงาน (Cash Flow Form Operation : CFO) ส่งผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงการรับรู้รายได้รอตัดบัญชีและมูลค่าตาม



บทกวีวิจัย

การศึกษาผลของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้าที่ส่งผลกระทบต่อเปลี่ยนแปลงการรับรู้รายได้รอตัดบัญชี และมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้า : กรณีศึกษากลุ่มธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : กลุ่มดัชนีสะท้อนความเคลื่อนไหวของราคาหุ้น 50 ตัวแรก

บัญชีของลูกหนี้การค้าในทางบวกอย่างมีนัยสำคัญเช่นกัน

5.2 ข้อเสนอแนะ

1) การศึกษาครั้งนี้ศึกษาบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยของบริษัทกลุ่มดัชนีสะท้อนความเคลื่อนไหวของราคาหุ้น 50 ตัวแรกในช่วงปี พ.ศ. 2562 ถึง พ.ศ. 2565 เท่านั้น ดังนั้นงานศึกษาวิจัยในอนาคตอาจขยายขอบเขตการศึกษาโดยขยายกรอบระยะเวลาที่ต้องการจะศึกษาหรือเพิ่มจำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาได้เช่นกัน

2) สำหรับการศึกษาครั้งต่อไปในการวัดผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงการรับรู้รายได้รอตัดบัญชีและมูลค่าตามบัญชีของลูกหนี้การค้าต่อการรับรู้รายการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ควรเปรียบเทียบก่อนหลังปรับใช้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า เพื่อให้เห็นผลกระทบที่ชัดเจนมากขึ้น

เอกสารอ้างอิง

- [1] Srijunpetch, S., & Phakdee, A. (2020). How did the first year of TFRS 15 implementation have an impact on the financial statements?. *Journal of Accounting Professions*, 16(50),23-42.
- [2] ดวงมล นีรพัฒน์กุล. (2565). มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ในการบันทึกข้อมูลทางบัญชีสำหรับบางธุรกิจ. วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 14(2),212-228.
- [3] Boterenbrood, R. (2014). Income smoothing by Dutch hospitals. *Journal of Accounting and Public Policy*, 33(5),510-524.
- [4] Trabelsi, N. S. (2018). IFRS 15 early adoption and accounting information: Case of real estate companies in Dubai. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 22(1),65-74.
- [5] Izabela Morawska. (2021). The impact of the IFRS 15 implementation on the revenue-based earnings management in Poland. *Journal of Economics and Management*, 4(3),387-403.
- [6] Abaoub, E., & Nouri, Y. (2015). Earnings Management and Analyst Coverage Changes Around Ifrs Implementation: Evidence From France. *International Journal of Business and Finance Research*, 9(3),83-94.
- [7] Tutino, M., Regoliosi, C., Mattei, G., Paoloni, N., & Pompili M. (2019). Does the IFRS 15 impact earnings management? Initial evidence from Italian listed companies. *African Journal of Business Management*, 13(7),226-238.
- [8] Pelucio-Grecco, M., C. Geron, et al. (2014). The effect of IFRS on earnings management in Brazilian non-financial public companies. *Emerging Markets Review* 21. Elsevier, 21(4),42-66.
- [9] Dhaliwal, D., Lee, K., Fargher, N. (1991). The association between unexpected earnings and abnormal security returns in the presence of financial leverage. *Contemporary Accounting Research*, 8(1),20-41.
- [10] Toommanon, V. (2020). TFRS 15 insights for property development sector. Booklet of Thai Accounting Association, 16(2),16-20.