



ปัจจัยที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

โดย

นางสาวสุภรดา รุทธิอมร

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

บัญชีมหาบัณฑิต

สาขาบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ปีการศึกษา 2559

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ปัจจัยที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

โดย

นางสาวสุภรารุทธิ์อมร



การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
บัญชีมหาบัณฑิต
สาขาบัญชี
คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
ปีการศึกษา 2559
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์



**FACTORS INFLUENCING DISCLOSURE OF INTANGIBLE ASSETS
BY COMPANIES LISTED ON THE STOCK EXCHANGE OF
THAILAND**

BY

MISS SUPARA RUTAMORN



**AN INDEPENDENT STUDY SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT OF
THE REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF MASTER OF ACCOUNTING
FACULTY OF COMMERCE AND ACCOUNTANCY
THAMMASAT UNIVERSITY
ACADEMIC YEAR 2016
COPYRIGHT OF THAMMASAT UNIVERSITY**

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี

การค้นคว้าอิสระ

ของ

นางสาวสุภรดา รุทธิอมร

เรื่อง

ปัจจัยที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

ได้รับการตรวจสอบและอนุมัติ ให้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
บัญชีมหาบัณฑิต

เมื่อ วันที่ 27 ก.พ. 2560

ประธานกรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ



(อาจารย์ ดร.ชาญชัย ตั้งเรื่อนรัตน์)

กรรมการและอาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ



(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ปัญญา อิศระวรวานิช)

คณบดี



(รองศาสตราจารย์ ดร.พิภพ อุดร)

หัวข้อการค้นคว้าอิสระ	ปัจจัยที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์
ชื่อผู้เขียน	นางสาวสุภรารุ รุทธิอมร
ชื่อปริญญา	บัญชีมหาบัณฑิต
สาขาวิชา/คณะ/มหาวิทยาลัย	บัญชี พาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
อาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ปัญญา อิศระวรวานิช
ปีการศึกษา	2559

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้ได้ศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ปัจจัยที่ใช้วัด ประกอบไปด้วย ประเภทอุตสาหกรรม ขนาดของกิจการ อัตราส่วนหนี้สิน และความสามารถในการทำกำไรที่วัดด้วยอัตราผลตอบแทนของสินทรัพย์ กับดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยข้อมูลที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ระหว่างปี 2556 – 2558 รวมระยะเวลา 3 ปี ทุกบริษัทยกเว้นกลุ่มบริษัทที่อยู่ในช่วงฟื้นฟูกิจการและบริษัทที่ไม่มีสินทรัพย์ไม่มีตัวตน จำนวนประชากรทั้งหมด 1,263 บริษัทตัวอย่าง

ผลการศึกษาจากสถิติเชิงพรรณนาจากประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนพบว่า โปรแกรมคอมพิวเตอร์เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมากที่สุด สำหรับการเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ใช้ในทางปฏิบัติพบว่า การได้มาของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาจากการซื้อ อายุการให้ประโยชน์เป็นแบบจำกัดมากที่สุด วิธีการตัดจำหน่ายใช้เป็นวิธีเส้นตรง และการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใช้วิธีราคาทุน ค่าเฉลี่ยดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและค่าเฉลี่ยของสินทรัพย์รวมมากที่สุด ได้แก่ กลุ่มธุรกิจการเงิน ค่าเฉลี่ยของอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนผู้ถือหุ้น ได้แก่ กลุ่มเทคโนโลยี และค่าเฉลี่ยของอัตราผลตอบแทนของสินทรัพย์ได้แก่ กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร

ผลการศึกษาจากการวิเคราะห์ความถดถอยพบว่า ประเภทอุตสาหกรรมที่มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามต่อการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน คือ กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค และกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม ซึ่งเป็นการบอกถึงกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค และกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม จะมีการเปิดเผยข้อมูลที่น้อยลง อย่างไรก็ตาม การศึกษาครั้งนี้ ไม่พบ

ความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของกิจการ อัตราส่วนของหนี้สิน และความสามารถในการทำกำไร
กับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

คำสำคัญ: การเปิดเผยข้อมูล, สินทรัพย์ไม่มีตัวตน



Independent Study Title	FACTORS INFLUENCING DISCLOSURE OF INTANGIBLE ASSETS BY COMPANIES LISTED ON THE STOCK EXCHANGE OF THAILAND.
Author	MISS SUPARA RUTAMORN
Degree	Master of Accounting
Department/Faculty/University	Accounting Commerce and Accountancy Thammasat University
Independent Study Advisor	Asst. Prof. Dr. Panya Issarawornrawanich
Academic Years	2016

ABSTRACT

This research aims to study factors influencing the disclosure of intangible assets. They consist of industry, size, leverage, and profitability measured by return on assets with disclosure index of intangible assets. The data's information is all companies listed on the Stock Exchange of Thailand during 2013 – 2015 within 3 years, excluded restructuring plan and no intangible assets, totaling 1,263 firm year observations.

The results of descriptive statistics analysis are classified intangible assets. It shows that computer program was highly in intangible assets. For accounting policy in the practical, the highest acquisition's intangible assets are purchased. The mostly useful life is limited. The amortization method is the straight-line method and the measure of intangible assets is the cost model. The highest mean of disclosure index of intangible assets and total assets are the financial industry. The highest mean of leverage is the technology industry and the highest mean of return on assets is the agribusiness, food and beverage industry.

The results of multiple regression analysis show that industry has a negative association with disclosure index of intangible assets, only in part of consumer products industry and industrial products industry, indicating that consumer products and industrials are less reveals the disclosure. However, there is no relationship

between size, leverage, and profitability with disclosure index of intangible assets in this study.

Keywords: Disclosure, Intangible assets.



กิตติกรรมประกาศ

งานค้นคว้าอิสระฉบับนี้สามารถทำสำเร็จลุล่วงได้ เนื่องจากผู้ทำงานวิจัยได้รับความอนุเคราะห์จากผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ปัญญา อิศระวรวาณิช ที่ให้คำแนะนำและชี้แนะแนวทางการแก้ไขปรับปรุงงานค้นคว้าอิสระฉบับนี้ ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณอาจารย์เป็นอย่างสูงที่ให้ความกรุณาเป็นที่ปรึกษางานค้นคว้าอิสระฉบับนี้และขอขอบพระคุณอาจารย์ ดร.ชาญชัย ตั้งเรือนรัตน์ ที่กรุณามาเป็นกรรมการให้คำแนะนำสำหรับงานค้นคว้าอิสระนี้

ผู้วิจัยได้เรียนรู้สิ่งต่างๆ จากการศึกษาโครงการปริญญาโทการบัญชี จึงขอขอบพระคุณคณาจารย์ในหลักสูตรทุกท่านที่ได้ถ่ายทอดวิชาความรู้และคุณธรรมจริยธรรมให้แก่ผู้วิจัย และขอบคุณเจ้าหน้าที่โครงการทุกการที่สนับสนุน ประสานและให้ความช่วยเหลือกับงานค้นคว้าอิสระนี้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี ขอขอบคุณพี่ ๆ เพื่อน ๆ และน้อง ๆ MAP 11 ที่ช่วยผลักดัน ให้กำลังใจ และสนับสนุนผู้วิจัยถึง ณ จุดนี้ ขอขอบคุณหัวหน้าและพี่ ๆ ที่บริษัท ดุสิตธานี จำกัด (มหาชน) ที่ให้โอกาสผู้วิจัยได้เข้ามาศึกษาในโครงการนี้ ขอขอบคุณบิดามารดา และพี่ชายของผู้วิจัยช่วยเป็นกำลังใจและสนับสนุนผู้วิจัยไม่ว่าจะเป็นเรื่องใดก็ตาม

ท้ายนี้ขอขอบความสำเร็จจากงานศึกษาอิสระนี้ทั้งหมดให้แก่อาจารย์ทุกท่าน บุคคลในครอบครัว รวมถึงบุคคลที่ให้ความช่วยเหลือทุกท่านที่ได้กล่าวข้างต้น ถ้าหากงานค้นคว้าอิสระนี้มีข้อผิดพลาดประการใด ผู้วิจัยขอนอมนับไว้แต่ผู้เดียว

นางสาวสุภรา รุทธิอมร
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

พ.ศ. 2559

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	(1)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	(3)
กิตติกรรมประกาศ	(5)
สารบัญตาราง	(9)
สารบัญภาพ	(11)
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของงานวิจัย	2
1.3 ขอบเขตการวิจัย	2
1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	2
บทที่ 2 แนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	4
2.1 แนวคิดเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8	4
2.2 แนวคิดเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38	4
2.2.1 การรับรู้รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	5
2.2.2 การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ	7
2.2.3 อายุการให้ประโยชน์	8
2.2.4 การเปิดเผยข้อมูล	11
2.3 แนวคิดที่เกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	12

2.3.1 การเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	12
2.3.2 ประเภทอุตสาหกรรม	13
2.3.3 ขนาดของกิจการ	14
2.3.4 อัตราส่วนหนี้สิน	15
2.3.5 ความสามารถในการทำกำไร	16
2.4 กรอบแนวคิดงานวิจัย	17
บทที่ 3 วิธีการวิจัย	18
3.1 ชนิดของวิจัย	18
3.2 ประชากร หรือ กลุ่มตัวอย่าง	18
3.3 วิธีเก็บและเครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล	18
3.4 ตัวแปรอิสระ	18
3.5 ตัวแปรตาม	19
3.6 แบบจำลองที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล	22
3.7 การวิเคราะห์ข้อมูล สถิติที่ใช้	24
บทที่ 4 ผลการวิจัย	25
4.1 ผลการวิเคราะห์ด้วยสถิติเชิงพรรณนา	26
4.1.1 การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	26
4.1.2 การวิเคราะห์ข้อมูลที่จะนำไปใช้เป็นตัวแปรในการวิเคราะห์ ความถดถอย	40
4.2 ผลการวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์	45
4.3 ผลการวิเคราะห์ความถดถอย	46

บทที่ 5 สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ	49
5.1 สรุปผลการวิจัย	49
5.2 ข้อจำกัดในการวิจัย	51
5.3 ข้อเสนอแนะในการวิจัย	51
รายการอ้างอิง	52
ภาคผนวก	56
ประวัติการศึกษา	60



สารบัญญัตินำ

ตารางที่	หน้า	
3.1	วิธีการให้คะแนนการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	19
4.1	กลุ่มประชากรแบ่งตามประเภทอุตสาหกรรม	25
4.2	รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม	26
4.3	การเปิดเผยข้อมูลของการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละประเภทอุตสาหกรรม	29
4.4	การเปิดเผยข้อมูลของการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแบ่งตามประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของแต่ละประเภทอุตสาหกรรม	31
4.5	การเปิดเผยข้อมูลของอายุการให้ประโยชน์แบ่งเป็นประเภทอุตสาหกรรม	33
4.6	การเปิดเผยข้อมูลของอายุการให้ประโยชน์แบ่งตามประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของแต่ละประเภทอุตสาหกรรม	34
4.7	การเปิดเผยข้อมูลวิธีการตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแบ่งเป็นประเภทอุตสาหกรรม	35
4.8	การเปิดเผยข้อมูลวิธีการตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแบ่งตามประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของแต่ละประเภทอุตสาหกรรม	36
4.9	การเปิดเผยข้อมูลการวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละประเภทอุตสาหกรรม	37
4.10	การเปิดเผยข้อมูลการวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแบ่งตามประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของแต่ละประเภทอุตสาหกรรม	38
4.11	แสดงค่าเฉลี่ย ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของมูลค่าคงเหลือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละประเภทอุตสาหกรรม	39
4.12	แสดงค่าเฉลี่ย ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของมูลค่าคงเหลือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	40
4.13	แสดงค่าเฉลี่ย ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของตัวแปรที่ใช้ในการวิเคราะห์ความถดถอย	41
4.14	แสดงค่าเฉลี่ย ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระหว่างประเภทอุตสาหกรรมกับดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	41
4.15	แสดงค่าเฉลี่ย ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระหว่างประเภทอุตสาหกรรมกับสินทรัพย์รวม	42

4.16 แสดงค่าเฉลี่ย ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระหว่างประเภทอุตสาหกรรมกับอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น	43
4.17 แสดงค่าเฉลี่ย ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระหว่างประเภทอุตสาหกรรมกับอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์	44
4.18 ตารางทดสอบค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระที่มีผลต่อดัชนีการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ Pearson Correlation	45
4.19 การตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ	46
4.20 ตารางแสดงค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรอิสระที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	47
4.21 สรุปผลวิจัย	50



สารบัญภาพ

ภาพที่

2.1 กรอบแนวคิดงานวิจัย

หน้า

17



บทที่ 1

บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

มาตรฐานการบัญชีมีความสำคัญต่อบริษัท เพราะเป็นแนวทางการจัดทำบัญชีและนำเสนองบการเงินของบริษัท วัตถุประสงค์ของการจัดทำงบการเงินคือเพื่อให้ข้อมูลทางการเงิน ผลการดำเนินงานของบริษัท อีกทั้งยังแสดงถึงผลการบริหารงานของฝ่ายบริหาร ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการตัดสินใจ มาตรฐานการรายงานทางการเงินหลายฉบับเปิดโอกาสให้บริษัทสามารถเลือกนโยบายการบัญชีหรือวิธีการปฏิบัติการบัญชีให้เหมาะสมกับธุรกิจของตน นโยบายการบัญชีที่แตกต่างกันมีผลทำให้กำไรขาดทุนแตกต่างกัน งานวิจัยในอดีตพบว่า การใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารในการเลือกใช้นโยบายการบัญชี จะพิจารณาถึงค่าใช้จ่ายที่อาจเกิดขึ้นจากการเลือกใช้นโยบายดังกล่าว (ศิริลักษณ์ ศุภชัย, 2551) แรงกดดันของผู้บริหารที่มีความต้องการจะเพิ่มหรือลดรายได้ (Amimu, 2014) หรือเลือกนโยบายการบัญชีที่ส่งผลดีต่อผู้บริหารเพื่อผลตอบแทนหรือชื่อเสียงของผู้บริหาร (กฤษณา กัมปนาทโกศล, 2551) เป็นต้น ตัวอย่างเช่น การตีราคาสินทรัพย์ด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรมส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของสินทรัพย์ ทำให้มูลค่าของสินทรัพย์ที่แสดงในงบการเงินแตกต่างจากวิธีราคาทุน Baker (2011) กล่าวว่า วิธีมูลค่ายุติธรรมทำให้ความสามารถในการทำกำไรของกิจการต่ำกว่าวิธีราคาทุน นักวิจัยจึงเชื่อว่า แรงจูงใจหรือแรงกดดันของผู้บริหารเป็นปัจจัยสำคัญในการเลือกใช้นโยบายบัญชี

รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นอีกรายการหนึ่งที่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง พ.ศ. 2558) มีทางเลือกของนโยบายบัญชีให้กิจการได้เลือกใช้ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีความสำคัญเนื่องจากการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนสามารถให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินและการบริหารของบริษัท (OECD, 2012) สามารถใช้ข้อมูลในการพยากรณ์ฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการในอนาคต Castilla-Polo (2016) พบว่าการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเพื่อประโยชน์ที่ใช้ในการตัดสินใจทางการเงินจะพิจารณาจากผลกระทบจากมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของบริษัท นอกจากนี้การเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตนยังเป็นการสร้างมูลค่าและความโปร่งใสของบริษัท มีผลต่อภาพลักษณ์หรือชื่อเสียงของบริษัทต่อผู้มีส่วนได้เสียที่ใช้งบการเงินของบริษัท และช่วยลดช่องว่างในการเปรียบเทียบบริษัทระหว่างกัน งานวิจัยในอดีตพบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูลและการเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างกัน ได้แก่

ขนาดของกิจการ ประเภทอุตสาหกรรม ความสามารถในการทำกำไร และอัตราหนี้สิน เป็นต้น (Basso, Feitosa, Bido, & Kimura 2013; Devalle & Rizzato, 2014)

การรับรู้รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นสิ่งที่น่าสนใจ เนื่องจากในปัจจุบันเทคโนโลยีได้มีบทบาทสำคัญต่อธุรกิจมากขึ้น บริษัทอาศัยเทคโนโลยีเป็นช่องทางในการลงทุนและขยายฐานลูกค้า และธุรกิจมากขึ้น เทคโนโลยี เช่น สิทธิบัตร โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ถือว่าเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ดังนั้นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจึงมีผลในงบการเงินของบริษัทมากขึ้น นอกจากนี้ การรับรู้รายการของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนยากในการพิจารณา เพราะบางรายการอาจจะไม่ถือว่าเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่เป็นค่าใช้จ่าย หรือถือว่าเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ยังไม่เริ่มคิดตัดจำหน่ายเพราะว่ายังอยู่ในระหว่างวิจัยและพัฒนา กรณีการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยวิธีที่ไม่ใช่ราคาทุนจะทำได้ยากกว่า ทางการวัดด้วยวิธีราคาใหม่จากมูลค่ายุติธรรมจะมีปัญหาเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่มีตลาดซื้อขาย คล่อง อีกทั้งงานวิจัยจากกลุ่มตัวอย่างในประเทศไทยเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนยังมีไม่แพร่หลายมากนัก งานวิจัยนี้จึงต้องการศึกษาปัจจัยของการเปิดเผยข้อมูลและการเลือกใช้นโยบายบัญชีกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

1.2 วัตถุประสงค์ของงานวิจัย

1. เพื่อสำรวจนโยบายบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
2. เพื่อศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

1.3 ขอบเขตการวิจัย

ขอบเขตของข้อมูลครอบคลุมข้อมูลจากรายงานประจำปีและรายงานทางการเงิน ประจำปี พ.ศ. 2556-2558 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เพื่อเป็นหลักฐานเชิงประจักษ์สำหรับการนำนโยบายบัญชีไปปฏิบัติ

2. เพื่อเป็นข้อมูลให้หน่วยงานกำกับดูแลใช้ประกอบในการกำกับตรวจตราการปฏิบัติตาม
มาตรฐานการบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย



บทที่ 2

แนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการศึกษาค้นคว้าเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับ “ปัจจัยที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูลของ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย” สามารถสรุปและ จำแนกความรู้ที่เกี่ยวข้องได้ดังนี้

- 2.1 แนวคิดเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8
- 2.2 แนวคิดเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38
- 2.3 แนวคิดเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 2.4 กรอบแนวคิดงานวิจัย

2.1 แนวคิดเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8

นโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 หมายถึง หลักการ หลักเกณฑ์ ประเพณี ปฏิบัติ กฎและวิธีปฏิบัติเฉพาะที่กิจการนำมาใช้ในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2558)

นโยบายการบัญชีมีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดกฎเกณฑ์ในการเลือกและเปลี่ยนแปลงนโยบาย การบัญชี รวมถึงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีนำมาใช้กับรายการในงบการเงินเพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนด ของมาตรฐานการบัญชี นโยบายการบัญชีที่เลือกใช้จะส่งผลทำให้งบการเงินแสดงข้อมูลเกี่ยวข้องกับ การตัดสินใจและความน่าเชื่อถือ ในกรณีที่มาตรฐานการบัญชีไม่ได้ระบุข้อกำหนดไว้โดยเฉพาะ ผู้บริหารต้องใช้ดุลยพินิจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ส่งผลให้ข้อมูลของงบการเงิน มีความ เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน มีความน่าเชื่อถือโดยที่งบการเงิน แสดงฐานะการเงิน ผล การดำเนินงาน และกระแสเงินสดของบริษัทอย่างเที่ยงธรรม ต้องมีความเป็นกลาง ไม่มีความลำเอียง จัดทำขึ้นด้วยความระมัดระวังและมีความครบถ้วนในสาระสำคัญ

2.2 แนวคิดเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2558) หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้ การสามารถระบุได้ หมายถึง สามารถแยกหรือแบ่งออกจากกิจการ สามารถขาย โอน ให้สิทธิ ให้เช่าหรือแลกเปลี่ยนได้ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องไม่มีลักษณะทางกายภาพ การไม่มีลักษณะทางกายภาพ หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่สามารถจับต้องได้ ไม่สามารถมองเห็นได้ แต่กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์ และได้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการสินทรัพย์ดังกล่าว นอกจากนี้ กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ การควบคุมสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายความว่า กิจการมีอำนาจควบคุมสินทรัพย์เพื่อที่จะได้ใช้ประโยชน์ และสามารถจำกัดไม่ให้บุคคลอื่นเข้ามาใช้ประโยชน์สินทรัพย์รายการนี้ได้

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นที่มีผลบังคับใช้ และกิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ และอาจรวมถึงความรู้ทางการตลาดและความรู้ทางเทคนิคที่อาจก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต โดยที่ได้รับการคุ้มครองสิทธิทางกฎหมาย หรือต้องเก็บเป็นความลับ หรืออาจเป็นกลุ่มพนักงานที่มีทักษะเพิ่มขึ้นจากการอบรม กิจการต้องสามารถระบุได้ แล้วพนักงานกลุ่มนี้จะก่อให้เกิดประโยชน์แก่บริษัท

2.2.1 การรับรู้รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตน เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนที่บริษัทจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น และราคาทุนของสินทรัพย์วัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยที่วัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยราคาทุน

ราคาทุนประกอบไปด้วย ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ และต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ในการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้สามารถพร้อมที่จะใช้ประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ของฝ่ายบริหาร

การได้มาของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น มีหลายวิธีที่กิจการจะได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาครอบครองไว้ในภายในกิจการมีดังต่อไปนี้

1. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการแยกต่างหาก คือ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการได้มาจากการซื้อจากภายนอกหรือแยกต่างหาก
2. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยน คือ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการได้มาจากการแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินรายการอื่นหรือแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน กิจการต้องรับรู้การวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม

3. สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นจากภายใน กิจกรรมต้องพิจารณาว่ารายการนั้นเข้าเงื่อนไขในการรับรู้รายการของสิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนหรือไม่ รายการที่พิจารณาว่าเป็นรายการที่เกิดขึ้นภายใน ได้แก่ รายการจ่ายในการวิจัยและพัฒนา

รายการจ่ายในการวิจัยและพัฒนา เป็นรายการที่เกี่ยวข้องกับโครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการซึ่งได้มาแยกต่างหาก หรือได้จากการรวมธุรกิจและรับรู้เป็นสิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนหรือเกิดขึ้นจากการได้มาซึ่งโครงการ

รายการจ่ายการวิจัย คือการวางแผนเพื่อให้ได้มาความรู้และความเข้าใจใหม่ทางด้านเทคนิคหรือวิทยาศาสตร์ รายการจ่ายการวิจัยรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อรายการจ่ายนั้นเกิดขึ้น ไม่รับรู้เป็นสิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตน

รายการจ่ายการพัฒนา คือการนำผลของการวิจัยมาใช้ในแผนงานเพื่อการผลิตสิ่งใหม่หรือทำให้สิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิมที่จะเริ่มผลิตหรือใช้ในเชิงพาณิชย์ รายการจ่ายการพัฒนาจะรับรู้เป็นสิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตน เมื่อเข้าเงื่อนไขดังต่อไปนี้

- 1) มีความเป็นไปได้ทางเทคนิคที่จะทำให้สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์เพื่อนำมาใช้งานหรือขาย
- 2) กิจกรรมมีความตั้งใจ หรือมีความสามารถที่จะทำให้สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์และนำมาใช้งานหรือขาย
- 3) กิจกรรมสามารถแสดงให้เห็นถึงวิธีการที่สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต มีตลาดรองรับ สามารถใช้งานได้
- 4) กิจกรรมมีทรัพยากรด้านเทคนิค การเงิน และอื่น ๆ อย่างเพียงพอที่จะนำมาใช้ในการพัฒนาให้เสร็จสิ้นสมบูรณ์ และนำสิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนมาใช้งานหรือขาย
- 5) กิจกรรมมีความสามารถที่จะวัดมูลค่าของรายการที่เกี่ยวข้องกับสิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นระหว่างการพัฒนาได้อย่างน่าเชื่อถือ

กิจการต้องไม่รับรู้รายการที่บริษัทก่อให้เกิดขึ้นภายในเป็นสิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตน เช่น ยี่ห้อผลิตภัณฑ์ รายชื่อลูกค้า หรือรายการที่คล้ายกัน

4. สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ กิจการต้องรับรู้สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนจากการรวมธุรกิจแยกต่างหากจากค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ การวัดมูลค่าของสิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนจากการรวมธุรกิจด้วยราคาทุน กรณีนี้ ราคาทุนคือมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ

5. ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ ต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์ เนื่องจากรายจ่ายที่เกิดขึ้นไม่สามารถระบุหรือแยกเป็นเอกเทศได้ เป็นรายจ่ายที่ไม่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ ไม่มีตัวตนที่เป็นไปตามเกณฑ์รับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการเกิดจากผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของกิจการกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้
6. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการอุดหนุนของรัฐบาล คือ กิจการได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาโดยไม่ต้องจ่ายสิ่งตอบแทนใด ๆ หรือจ่ายในจำนวนที่น้อยมาก เมื่อรัฐบาลโอนหรือจัดสรรสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้กับกิจการ กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมูลค่าเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม ตามมูลค่าที่กำหนดไว้

กิจการต้องรับรู้รายจ่ายสำหรับรายการที่ไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น

2.2.2 การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

กิจการสามารถเลือกการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นนโยบายการบัญชีได้ 2 วิธีดังต่อไปนี้

1. วิธีราคาทุน หลังการรับรู้เริ่มแรก สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงด้วยราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม
2. วิธีการตีราคาใหม่ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงด้วยราคาที่ดีที่สุดใหม่ ราคาที่ดีที่สุดใหม่ หมายถึงมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม โดยที่ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องอ้างอิงกับราคาซื้อขายในตลาดซื้อขายคล่อง อีกทั้งการตีราคาใหม่ต้องหมั่นตีราคาใหม่อย่างสม่ำเสมอเพื่อให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานไม่แตกต่างอย่างมีสาระสำคัญจากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้น ถ้าหากว่ามูลค่ายุติธรรมสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่แตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีอย่างมีสาระสำคัญ กิจการจำต้องตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่อีกครั้งหนึ่ง

การปรับปรุงการตีราคาใหม่ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเลือกใช้ได้วิธีใดหรือวิธีหนึ่ง วิธีที่แรกต้องปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมในลักษณะที่สอดคล้องหรือเป็นส่วนส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชีกับการตีราคาใหม่ตามมูลค่าบัญชีของสินทรัพย์ และวิธีที่สองโดยการนำค่าตัดจำหน่ายสะสมหักออกจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมของสินทรัพย์

กรณีสินทรัพย์มีลักษณะเฉพาะตัว ทำให้ไม่สามารถหาตลาดซื้อขายในสภาพคล่องได้ แต่ก็มีข้อตกลงที่พาดังขึ้นเป็นการเจรจาต่อรองระหว่างผู้ซื้อกับผู้ขายแต่ละราย และการซื้อขายเกิดขึ้นไม่บ่อย

ราคาที่จ่ายเพื่อซื้อสินทรัพย์นั้นเพียงรายการเดียวอาจถือได้ว่าเป็นหลักฐานที่เพียงพอต่อการวัดมูลค่ายุติธรรม

หากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไม่สามารถตีราคาใหม่ กรณีสินทรัพย์รายการนั้นไม่มีในตลาดซื้อขาย คล่องรองรับสินทรัพย์รายการนั้นต้องแสดงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ด้วยราคาทุนหักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม หรือกรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมโดยการอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่องได้อีกต่อไป มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นต้องเท่ากับราคาที่ตีใหม่ ณ วันที่ตีราคาใหม่ครั้งล่าสุดที่มีการอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่องหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม แต่ถ้ากิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่อง ณ วันที่วัดมูลค่าภายหลังการได้มา กิจการต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่นับตั้งแต่วันนั้น

หากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนรายการที่ไม่สามารถหาราคาอ้างอิงกับตลาดซื้อขายในสภาพคล่องต่อไป อาจเป็นข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจเกิดการด้อยค่าและบริษัทจำเป็นต้องทำการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์

ผลจากการตีราคาใหม่ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กรณีมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเพิ่มขึ้น กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และแสดงจำนวนที่เพิ่มขึ้นสะสมในส่วนของเจ้าของภายใต้รายการ ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ถ้าหากมีส่วนที่ลดลงจากค่าใช้จ่ายในงวดก่อน ส่วนที่เพิ่มขึ้นต้องไปกลับรายการจำนวนที่ไม่เกินมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ลดลงของรายการเดียวกันที่ได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนของงวดก่อน หรือกรณีมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนลดลง กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในกำไรหรือขาดทุน กิจการต้องลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นต้องไม่เกินยอดคงเหลือในรายการส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ของสินทรัพย์ในรายการเดียวกัน

2.2.3 อายุการให้ประโยชน์

อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ดังต่อไปนี้

1. **อายุการให้ประโยชน์มีจำกัดหรือทราบได้แน่นอน** คือมีกำหนดระยะเวลาหรือจำนวนการผลิตหรือหน่วยวัดอื่น ๆ ที่คล้ายคลึงกันหรือเกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น ต้องไม่เกินระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์นั้น แต่สั้นกว่าได้ขึ้นอยู่กับระยะเวลาที่กิจการจะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้น แม้ว่าอายุการให้ประโยชน์มีจำกัดแต่สามารถต่ออายุได้ เมื่อต่ออายุแล้วต้องรวมระยะเวลาที่ต่ออายุใหม่เฉพาะกรณีที่มีหลักฐานสนับสนุนได้ว่ากิจการสามารถต่อ

อายุใหม่โดยไม่มีต้นทุนที่มีนัยสำคัญได้แก่ แสดงให้เห็นว่าสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นจะได้รับการต่ออายุ อาจต้องมีหลักฐานแสดงความเห็นชอบของบุคคลที่สามในกรณีที่ต้องขอกับบุคคลที่สาม สามารถแสดงให้เห็นว่ากิจการสามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขต่างๆ ที่จำเป็นสำหรับการต่ออายุ และต้นทุนในการต่ออายุไม่มีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการจะได้รับจากการต่ออายุนั้น ถ้าต้นทุนการต่ออายุมีนัยสำคัญต้องถือเป็นต้นทุนในการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันที่ต่ออายุ

การกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีปัจจัยต่อไปนี้

1. การนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ตามที่คาดไว้ รวมถึงบริหารสินทรัพย์ได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่
2. วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและข้อมูลสาธารณะเกี่ยวกับการประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่คล้ายกันที่นำมาใช้ประโยชน์ในลักษณะเดียวกัน
3. ความล้ำสมัยด้านเทคนิค เทคโนโลยี การค้า หรือด้านอื่น ๆ
4. เสถียรภาพของอุตสาหกรรมที่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ และการเปลี่ยนแปลงในความต้องการของตลาดสำหรับสินค้าหรือบริการที่เป็นผลผลิตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
5. การโต้ตอบจากคู่แข่งในปัจจุบันหรือคู่แข่งในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น
6. ระดับของรายการจ่ายในการบำรุงรักษาที่จำเป็นเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และความสามารถและความตั้งใจของกิจการที่จะใช้จ่ายให้เป็นไปตามระดับของรายการจ่ายดังกล่าว
7. ระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์และขอบเขตตามกฎหมายหรือขอบเขตอื่นเกี่ยวกับการใช้สินทรัพย์ที่คล้ายกัน
8. อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นอยู่กับอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อื่นของกิจการ หรือไม่

ปัจจัยทางเศรษฐกิจอาจมีอิทธิพลเมื่อเป็นตัวกำหนดระยะเวลาต่ออายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเป็นตัวกำหนดระยะเวลาที่บริษัทจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ปัจจัยทางกฎหมายจำกัดระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับจากสินทรัพย์

ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์มีจำกัดอย่างเป็นระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยที่กิจการต้องเริ่มตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมให้ประโยชน์ได้ คืออยู่ในสถานะที่และสภาพที่สามารถใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร กิจการต้องหยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มี

ตัวตน ในวันที่เกิดขึ้นก่อนหรือระหว่างวันที่กิจการจัดประเภทสินทรัพย์นั้นเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ต้องสะท้อนถึงรูปแบบที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต และต้องใช้วิธีการตัดจำหน่ายนั้นอย่างสม่ำเสมอในทุกงวดไป ตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น เว้นแต่รูปแบบที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลง วิธีการตัดจำหน่ายมีหลายวิธี ได้แก่วิธีการเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิตหากไม่สามารถกำหนดรูปแบบได้อย่างน่าเชื่อถือ ให้ใช้วิธีเส้นตรงในการตัดจำหน่าย ค่าตัดจำหน่ายในแต่ละงวดต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน

มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์มีจำกัดเป็นศูนย์ แต่จะไม่ใช่เป็นศูนย์เมื่อมีข้อผูกมัดว่าบุคคลที่สามจะซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีมูลค่าคงเหลือสามารถกำหนดอ้างอิงจากตลาดซื้อขายในสภาพคล่องและมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตลาดซื้อขายในสภาพคล่องจะมีอยู่เมื่อสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์

การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

กิจการต้องทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์มีจำกัดอย่างน้อยทุกงวดบัญชี ถ้าหากอายุการให้ประโยชน์ที่คาดไว้แตกต่างจากที่ประมาณการไว้ในอดีต กิจการต้องเปลี่ยนแปลงระยะเวลาในการตัดจำหน่ายสินทรัพย์นั้น ในขณะเดียวกัน กิจการต้องเปลี่ยนแปลงวิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อรูปแบบการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตเปลี่ยนแปลงไปเพื่อสะท้อนให้ถึงรูปแบบที่เปลี่ยนไป

กิจการต้องไม่หยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์จำกัดเมื่อสินทรัพย์นั้นไม่ได้ใช้งานอีกต่อไป ยกเว้นกรณีที่กิจการได้ตัดจำหน่ายสินทรัพย์เต็มจำนวนแล้วหรือได้จัดประเภทสินทรัพย์นั้นเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

2. อายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัดหรือไม่ทราบแน่นอน คือไม่พบขอบเขตที่สามารถกำหนดระยะเวลาที่สินทรัพย์จะสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิให้กิจการ และต้องไม่ขึ้นกับรายจ่ายในอนาคตที่ได้วางแผนไว้เกินกว่ารายจ่ายที่ต้องการเพื่อดำรงให้สินทรัพย์มีผลการปฏิบัติงานอยู่ในระดับมาตรฐานเดิมที่เคยประเมินไว้กิจการไม่ต้องตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัดแต่กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นประจำทุกปี และเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจเกิดการด้อยค่า โดยการเปรียบเทียบมูลค่าคาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

การทบทวนอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่มีการตัดจำหน่าย เป็นการทบทวนเพื่อประเมินว่าเหตุการณ์ต่าง ๆ ยังคงสนับสนุนว่าอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ยังไม่จำกัดหรือไม่ หากไม่สนับสนุนว่าเป็นอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่จำกัด กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงประมาณการอายุให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากไม่จำกัดเป็นจำกัด โดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี

2.2.4 การเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในงบการเงินสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละประเภท โดยแบ่งแยกระหว่างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในและสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทอื่น เช่น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการแยกต่างหาก การแลกเปลี่ยน การรวมกิจการ และจากการอุดหนุนของรัฐบาล กิจการต้องแสดงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจำกัดหรือไม่จำกัด กรณีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัดต้องอธิบายถึงปัจจัยที่มีบทบาทอย่างมีนัยสำคัญในการกำหนดหรือการประเมินว่ามีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด กรณีอายุการให้ประโยชน์จำกัดต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับอายุการให้ประโยชน์หรืออัตราการตัดจำหน่ายที่ใช้วิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม และค่าตัดจำหน่ายสะสมรวมถึงผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีการตีราคาใหม่ตามประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องเปิดเผยข้อมูล วันที่ตีราคาใหม่ หรือมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่ หรือมูลค่าตามบัญชีซึ่งมีการรับรู้ตามประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีการตีราคาใหม่ ซึ่งมีการวัดมูลค่าหลังจากการรับรู้รายการโดยวิธีราคาทุน และจำนวนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด ต้องแสดงถึงการเปลี่ยนแปลงระหว่างงวดและข้อจำกัดในการนำส่วนเกินทุนมาแบ่งปันให้กับผู้ถือหุ้น

กิจการต้องเปิดเผยจำนวนรายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาซึ่งรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวด รายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาประกอบด้วยรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจกรรมการวิจัยและพัฒนา

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเป็นคำอธิบายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้ตัดจำหน่ายเต็มจำนวนแล้ว แต่กิจการยังใช้ประโยชน์อยู่ และคำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีนัยสำคัญภายใต้การควบคุมของกิจการ แต่ไม่ได้รับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเนื่องจากไม่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชี หรือกิจการได้มาหรือก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นก่อนที่มาตรฐานการบัญชีจะมีผลบังคับใช้

2.3 แนวคิดที่เกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

จากการทบทวนวรรณกรรมในอดีตและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน พบประเด็นและตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ดังนี้

2.3.1 ระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

การเปิดเผยข้อมูลงบการเงินของบริษัทที่มีความสำคัญต่อผู้ใช้งบการเงินที่ต้องใช้ข้อมูลในการพิจารณาเพื่อการตัดสินใจในด้านต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นผู้บริหาร เจ้าหนี้ หรือนักลงทุน เพราะว่าการเปิดเผยข้อมูลของบริษัททำให้ผู้ใช้งบการเงินทราบถึงผลการดำเนินงานของบริษัทในด้านการเงินและด้านอื่น ๆ ของผู้บริหารทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินสถานการณ์ของบริษัทได้ เช่น การคาดการณ์ถึงความสามารถในการทำกำไร ความสามารถในการชำระหนี้สิน ความสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดในอนาคต และการให้ผลตอบแทนแก่ผู้ลงทุน เป็นต้น กรณีการเปิดเผยข้อมูลอย่างสมัครใจของบริษัทจะมีผลกระทบต่อบริษัท ถ้าบริษัทเปิดเผยในส่วนนี้ อย่างเช่น การเปิดเผยข้อมูลด้านกลยุทธ์ของบริษัทเพื่อโน้มน้าวผู้เกี่ยวข้องปฏิบัติตามกลยุทธ์ดังกล่าวเป็นการสร้างผลประโยชน์ให้กับบริษัทในอนาคต การเปิดเผยข้อมูลของบริษัทเปรียบเสมือนกับการส่งสัญญาณถึงนักลงทุนตามทฤษฎีส่งสัญญาณ (Signal Theory) เพื่อให้ทราบถึงความคาดหวังของตัวเลขผลการดำเนินงานในอนาคตในทางตรงกันข้าม ถ้าบริษัทไม่มีการเปิดเผยข้อมูลจะถือว่าเป็นการส่งข่าวในเชิงลบ นอกจากนี้ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้กำหนดแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการเปิดเผยสารสนเทศของบริษัทจดทะเบียนเพื่อให้นักลงทุนในหลักทรัพย์ของบริษัทได้รับสารสนเทศของบริษัทโดยเท่าเทียมกัน การเปิดเผยข้อมูลไม่อาจจะด้วยเหตุผลใดก็ตาม แต่ผู้บริหารของบริษัทยังคำนึงถึงความคุ้มค่าระหว่างการเปิดเผยข้อมูลหรือการไม่เปิดเผยข้อมูลว่าทำให้เกิดประโยชน์แก่บริษัทมากกว่าหรือเป็นการเพิ่มต้นทุนหรือทำให้เสียไปโดยไม่จำเป็น

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีอิทธิพลสำคัญในส่วนของสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงินของบริษัท และมีบทบาทหลักในการสร้างมูลค่าและความมั่งคั่งของบริษัท การเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีส่วนช่วยในการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน เช่น ทำให้เห็นถึงความสามารถในการทำกำไรของบริษัท ช่วยลดช่องว่างระหว่างมูลค่าตามบัญชี (book value) และมูลค่าตามตลาด (market value) เพราะว่าเป็นข้อมูลที่มีการปรับปรุงทำให้ผู้มีส่วนได้เสียได้ทราบถึงมูลค่าที่แท้จริงและการดำเนินงานในอนาคตของบริษัท ช่วยลดข้อมูลที่ไม่ว่าเท่าเทียมกัน แล้วยังช่วยในการออกแบบกลยุทธ์ของบริษัท (Chander & Mehra,2010; Ragini,2012) นอกจากนี้ Basso, Feitosa, Bido, & Kimura (2013)

ค้นพบว่า การเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือการมีอยู่ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับความสามารถในการทำกำไรและการเติบโตของบริษัท

งานวิจัยในอดีตส่วนใหญ่จะกำหนดให้ดัชนีหรือระดับการเปิดเผยข้อมูลเป็นตัวแปรตามเพื่อหาปัจจัยที่มีผลทำให้บริษัทเลือกที่จะเปิดเผยข้อมูลมากน้อยแค่ไหน แล้วส่งผลกระทบต่องบการเงินอย่างไร การเปิดเผยข้อมูลของบริษัทจะศึกษาและเก็บข้อมูลจากรายงานประจำปีของบริษัท โดยกำหนดหัวข้อข้อมูลที่จะเก็บจากรายงานประจำปี การวัดระดับการเปิดเผยข้อมูลจะกำหนดการให้คะแนนไว้ว่าถ้าบริษัทมีการเปิดเผยในหัวข้อที่ระบุไว้จะได้ 1 คะแนน ถ้าไม่มีการเปิดเผยของหัวข้อนั้นจะได้ 0 คะแนน ส่วนหัวข้อที่กำหนดไว้สำหรับวัดระดับการเปิดเผยข้อมูล งานวิจัยในอดีตส่วนใหญ่จะพิจารณาจากรายการที่มีในรายงานประจำปี เช่น การเปิดเผยตามระเบียบข้อบังคับ เช่น ฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน ข้อมูลทั่วไป ปัจจัยความเสี่ยง ลักษณะการประกอบธุรกิจ การตลาดและภาวะการแข่งขัน การจัดหาผลิตภัณฑ์หรือบริการ ทรัพย์สินที่ใช้ในการประกอบธุรกิจ การจัดการบุคลากร โครงสร้างเงินทุน เป็นต้น แล้วอาจจะพิจารณาในส่วนของการเปิดเผยตามความสมัครใจ เช่น การวิจัยและพัฒนา โครงการในอนาคต นโยบายการลงทุนในบริษัทย่อยและบริษัทร่วม ข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมและสังคม เป็นต้น (Alves ,Rodrigues & Canadas, 2012; Broberg, Tagesson and Collin, 2009; Ragini, 2012; นพวรรณ นาคะเลิศกวี, 2555) และงานวิจัยในอดีตที่เป็นการศึกษาที่ใกล้เคียงใช้การวัดระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะพิจารณาจาก Organizational capital, Relational capital, Human Capital (Kumar, 2013)

งานวิจัยนี้เลือกที่จะพิจารณาการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากหมายเหตุประกอบงบการเงินประกอบกับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 เป็นตัวแปรตาม ซึ่งมีงานวิจัยของ Devalle A. & Rizzato (2014) ที่ศึกษาการเปิดเผยข้อมูลอย่างสมัครใจในส่วนของงบการเงินที่อ้างอิงกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 โดยวัดว่าบริษัทได้มีการให้ข้อมูลตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 หรือไม่ และศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลอย่างสมัครใจเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในงานวิจัยนี้ ผู้วิจัยกำหนดการให้คะแนนโดยพิจารณาว่าหมายเหตุประกอบงบการเงินของบริษัท วิธีการให้คะแนนจะกล่าวในบทที่ 3

2.3.2. ประเภทอุตสาหกรรม (Industry)

กิจการที่มีการดำเนินการและสภาพแวดล้อมในประเภทอุตสาหกรรมที่แตกต่างกัน ย่อมมีการแบ่งประเภทรายได้และค่าใช้จ่ายแตกต่างกันไปตามความเหมาะสมและสอดคล้องของแต่ละกิจการ ประเภทอุตสาหกรรมยังส่งผลต่อการเลือกใช้นโยบายการบัญชี และวิธีการปฏิบัติในทางบัญชี การเปิดเผยข้อมูลงบการเงินและการจัดหมวดหมู่ของสินทรัพย์ก็อาจแตกต่างกัน

งานวิจัยในอดีตพบว่าประเภทอุตสาหกรรมที่แตกต่างกันมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจในการเลือกการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทอย่างมีนัยสำคัญ (Broberg, Tagesson and Collin, 2009; วรณฉัตร วัฒนวิวัฒน์, 2553) Ragini (2012) พบว่าประเภทอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในกลุ่มตัวอย่างบริษัทประเทศสหรัฐอเมริกา Omnamasivaya & Prasad (2016) พบว่าประเภทอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการเปิดเผยข้อมูล แต่ประเภทอุตสาหกรรมไม่มีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในกลุ่มตัวอย่างบริษัทประเทศอินเดียและประเทศญี่ปุ่น สำหรับกลุ่มตัวอย่างในประเทศไทย อลิศรา ผลาวรณ (2547) พบว่าประเภทอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แต่ผลงานวิจัยของนนทชาติ รัตนบุรี (2555) ไม่พบว่าประเภทอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์กับขอบเขตการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินบนเว็บไซต์

หลังจากการศึกษางานวิจัยในอดีต ผู้วิจัยคาดว่าน่าจะมีความสัมพันธ์ระหว่างประเภทอุตสาหกรรมและการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เนื่องจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมักเกี่ยวข้องกับสิทธิหรือสัญญา ซึ่งน่าจะเกิดแตกต่างกันระหว่างอุตสาหกรรม จึงเป็นไปได้ว่า กิจกรรมในประเภทอุตสาหกรรมที่แตกต่างกันจะมีลักษณะในการเลือกใช้นโยบายบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลที่แตกต่างกัน จึงได้ตั้งข้อสมมติฐานดังนี้

H1: ประเภทอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

2.3.3. ขนาดของกิจการ (Size)

ขนาดของกิจการเป็นอีกปัจจัยหนึ่งที่งานวิจัยในอดีตใช้ในการวิจัยและวิเคราะห์ถึงปัจจัยในการเลือกนโยบายการบัญชี หรือการเปิดเผยข้อมูลของงบการเงินของกิจการ เพราะว่าขนาดของกิจการที่แตกต่างกันจะทำให้ระดับการเปิดเผยข้อมูลแตกต่างกัน

งานวิจัยในอดีต พบว่ากิจการที่มีขนาดใหญ่จะมีระดับการให้ข้อมูลมากกว่ากิจการที่มีขนาดเล็ก เนื่องจากกิจการที่มีขนาดใหญ่ต้องการตอบสนองความต้องการของผู้มีส่วนได้เสียที่หลากหลาย และต้องแสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคม เพื่อให้เกิดยอมรับจากสาธารณชน (Nobes, 2013; อลิศรา ผลาวรณ, 2547) Aminu (2014) พบความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างขนาดกิจการกับการเลือกใช้นโยบายการบัญชีของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน สอดคล้องกับ Ragini (2012) ที่พบว่าขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของกลุ่มบริษัทประเทศอินเดียและประเทศญี่ปุ่น นอกจากนี้ ยังพบว่า กิจการขนาดเล็กเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างจากบริษัทขนาดใหญ่อย่างมีนัยสำคัญ ผลงานวิจัยอื่นก็พบว่าขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างมีนัยสำคัญ

กับการเปิดเผยข้อมูลอย่างสมัครใจ (Alves, 2012; Atanasovski, 2013; Devalle, 2014; Miniaoui & Oyelere, 2013; นพวรรณ นาคะเลิศกวี, 2555; นันทชาติ รัตนบุรี, 2555)

ผู้วิจัยจึงกำหนดข้อสมมติฐานระหว่างขนาดกิจการและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังนี้

H2: ขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สำหรับตัวแปรที่ใช้วัดขนาดของกิจการมีหลายตัวแปร เช่น ยอดสินทรัพย์รวม (Total Assets) ยอดขาย (Total Income หรือ Total Sales) (Atanasovski, 2013) และมูลค่าของบริษัทในตลาด (Market capitalization) (Miniaoui & Oyelere, 2013) เมื่อเปรียบเทียบจากความถี่ในการใช้ นักวิจัยใช้ยอดสินทรัพย์รวม สำหรับตัวแปรขนาดกิจการบ่อยที่สุด (Aminu ,2014; นพวรรณ นาคะเลิศกวี, 2555; นันทชาติ รัตนบุรี, 2555; อลิศรา ผลาวรรณ ,2547; Omnamasivaya & Prasad, 2016)

2.3.4 อัตราส่วนหนี้สิน (Leverage)

อัตราส่วนหนี้สินเป็นอีกปัจจัยหนึ่งที่งานวิจัยในอดีตส่วนใหญ่ศึกษาว่ามีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลและการเลือกใช้นโยบายการบัญชีของกิจการ อัตราส่วนหนี้สินมักวัดจากสัดส่วนของหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น

อัตราส่วนหนี้สินช่วยให้ผู้ให้สินเชื่อ (Creditors) ได้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจในการให้กู้ยืมกับบริษัท นอกจากนั้น ในทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) แนะนำว่า กิจการที่มีอัตราส่วนหนี้สินสูงจะมี agency cost สูง ทำให้กิจการที่มีหนี้สินสูงมีการเปิดเผยข้อมูลมากกว่ากิจการที่มีหนี้สินต่ำ ข้อสมมติฐานจึงถูกกำหนดว่าการเลือกใช้วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับอัตราส่วนหนี้สินของบริษัท ฤชณา กัมปนาทโกศล (2551) และ Broberg et al. (2009) พบว่าบริษัทที่มีอัตราส่วนหนี้สินสูงมีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลอย่างเต็มที่ อาจเป็นไปได้ว่ากิจการที่หนี้สินสูงที่ต้องเปิดเผยข้อมูลมากกว่า เพื่ออธิบายถึงสาเหตุของสถานะหนี้สิน หรือมีความจำเป็นต้องเปิดเผยถึงภาระหนี้สินเพื่อลด agency cost Omnamasivaya & Prasad (2016) ก็พบความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างอัตราส่วนหนี้สินกับการเปิดเผยข้อมูล อย่างไรก็ตาม มีผลการศึกษาในบางงานวิจัยที่ไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนหนี้สินกับการเลือกใช้นโยบายการบัญชี หรือระดับการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของกิจการ (Missoner, 2004; นันทชาติ รัตนบุรี, 2555; นพวรรณ นาคะเลิศกวี, 2555)

อย่างไรก็ดี ผู้ศึกษาคาดว่ามีความเป็นไปได้ที่อัตราส่วนหนี้สินจะสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน จึงกำหนดสมมติฐานดังนี้

H3: อัตราส่วนหนี้สิน (Leverage) มีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

2.3.5 ความสามารถในการทำกำไร (Profitability)

ความสามารถในการทำกำไรของบริษัทเป็นอีกปัจจัยของโครงสร้างทางการเงินที่เป็นแรงผลักดันในการเลือกนโยบายการบัญชีของผู้บริหาร จากทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory) ผู้บริหารเป็นตัวแทนที่มีหน้าที่ในการจัดการบริหารธุรกิจของเจ้าของบริษัทหรือผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นผู้จ้างมีผลประโยชน์ที่ขัดแย้งกันเพราะว่าผู้บริหารจะเลือกนโยบายการบัญชีที่ส่งผลประโยชน์ต่อผู้บริหารมากกว่าที่เจ้าของบริษัทจะได้รับผลประโยชน์ ผู้บริหารอาจเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ทำให้กำไรของบริษัทเพิ่มขึ้น เพื่อให้ผู้บริหารได้รับโบนัสเพิ่มขึ้น (ศิริลักษณ์ ศุภรัชย์, 2551) และยังมีผลการศึกษามากมายว่าบริษัทที่มีความสามารถในการทำกำไรสูงจะให้ข้อมูลทางการเงินหรือการเปิดเผยข้อมูลงบการเงินมากขึ้น (Brogerg et al., 2009)

ตัวแปรที่งานวิจัยในอดีตใช้วัดความสามารถในการทำกำไร ส่วนใหญ่เป็น Return on Assets หรือ Return on Equity ผลการศึกษาในตัวแปรด้านความสามารถในการทำกำไรยังมีทุกทิศทาง กล่าวคือ Basso et al. (2013) พบว่าความสามารถในการทำกำไรของบริษัทเมื่อวัดด้วย ROA มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือการมีอยู่ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในขณะที่ บางงานวิจัยไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถในการทำกำไรของกิจการกับการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (Aminu, 2014) อลิศรา ผลาวรณ (2547) ก็ไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถในการทำกำไรกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย Miniaoui (2013) ก็ไม่พบความสัมพันธ์กับการใช้ IFRS เช่นกัน อย่างไรก็ตาม งานวิจัยที่ใช้ตัวแปร ROE ก็พบความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างความสามารถในการทำกำไรกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของกิจการ (Devalle, 2014; Omnamasivaya & Prasad, 2016; นันทชาติ, 2555; นพวรรณ, 2555) ผู้วิจัยคาดว่าผลการศึกษาที่หลากหลายน่าจะมาจากตัวแปรที่ใช้วัดความสามารถในการทำกำไรที่แตกต่างกัน เมื่อวัดด้วยวิธีที่แตกต่างกัน ผลการวิจัยที่ได้อาจแตกต่างกัน

ผู้ศึกษายังคงกำหนดสมมติฐานเกี่ยวกับความสามารถในการทำกำไรและการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และจะวัดด้วยตัวแปร ROA ซึ่งเป็นตัวแปรที่งานวิจัยในอดีตใช้บ่อยที่สุด เพื่อประโยชน์ในการเปรียบเทียบผลการวิจัย ข้อสมมติฐานมีดังนี้

H4: ความสามารถในการทำกำไร (Profitability) มีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูล
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

จากตัวแปรที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลที่วรรณกรรมในอดีตค้นพบ และสมมติฐานที่
ผู้วิจัยคาดหวัง สามารถนำเสนอเป็นกรอบแนวคิดงานวิจัยได้ดังแสดงในหัวข้อถัดไป

2.4 กรอบแนวคิดงานวิจัย

ภาพที่ 2.1
กรอบแนวคิดงานวิจัย



บทที่ 3

ระเบียบวิธีการวิจัย

3.1 ชนิดของงานวิจัย

งานวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ ตัวแปรที่ศึกษาเป็นตัวแปรเชิงปริมาณ รวบรวมข้อมูลจากงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงิน เพื่อวิเคราะห์ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

3.2 ประชากร และ กลุ่มตัวอย่าง

ประชากร ได้แก่ บริษัทที่มีรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กลุ่มตัวอย่าง กำหนดขอบเขตเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในปี 2556 - 2558

3.3 วิธีเก็บและเครื่องมือที่ใช้ในการรวบรวมข้อมูล

ข้อมูลเป็นข้อมูลทุติยภูมิจากรายงานประจำปี 2558 และงบการเงินจากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยปี 2556-2558 เก็บข้อมูลจาก <http://www.set.or.th>, <http://www.sec.or.th> และ SETSMART

3.4 ตัวแปรอิสระ (Independent Variable)

3.4.1 ประเภทอุตสาหกรรมที่แบ่งประเภทตามตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กำหนดเป็นตัวแปรหุ่น (dummy variables)

3.4.2 ขนาดบริษัท คำนวณจาก ยอดสินทรัพย์รวมของกิจการ

3.4.3 ความสามารถในการทำกำไร (Profitability) วัดด้วยอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ (ROA) คำนวณจากกำไรสุทธิ (Net Profit) /สินทรัพย์รวม (Total Assets)

3.4.4 อัตราส่วนหนี้สิน (Leverage) วัดด้วย Debt ratio คำนวณจาก Debt/ Equity

3.5 ตัวแปรตาม (Dependent Variable)

ตัวแปรตาม คือ ระดับการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจากหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งวัดโดยใช้กระดาษทำการที่พัฒนาขึ้นมา

การประเมินการให้คะแนนใช้วิธีไม่ถ่วงน้ำหนัก เพราะถือว่าข้อมูลของหมายเหตุในงบการเงินของบริษัทที่เปิดเผยนั้นมีความสำคัญที่เท่าเทียมกันในมุมมองของผู้ใช้งบการเงิน วิธีการกำหนดการให้คะแนนการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน จะพิจารณาว่าบริษัทมีรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องเปิดเผยในงบการเงินและหมายเหตุประกอบงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เงื่อนไขในการให้คะแนนภาพรวม มีดังต่อไปนี้

ตารางที่ 3.1
วิธีการให้คะแนนการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

รายการการเปิดเผยข้อมูล	เงื่อนไขที่กำหนด	คะแนน
ประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	ให้คะแนนตามสัดส่วน คือ(จำนวนสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เปิดเผยแสดงยอดในหมายเหตุ/จำนวนสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทั้งหมดที่แสดงในหมายเหตุ) × 5	5
	ไม่เปิดเผยข้อมูล	0
อายุการให้ประโยชน์	จำกัด	
	จำกัด และระบุระยะเวลาของอายุการให้ประโยชน์	2
	จำกัด แต่ไม่ระบุระยะเวลาของอายุการให้ประโยชน์	1

ตารางที่ 3.1
วิธีการให้คะแนนการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ต่อ)

รายการการเปิดเผยข้อมูล	เงื่อนไขที่กำหนด	คะแนน
อายุการให้ประโยชน์	ไม่จำกัด และมีการทดสอบการด้อยค่าเมื่อเข้าเงื่อนไขว่าต้องทดสอบการด้อยค่า หรือไม่ต้องทดสอบการด้อยค่าเพราะว่าไม่เข้าเงื่อนไข	2
	ไม่จำกัด แต่ไม่มีการทดสอบการด้อยค่า เมื่อเข้าเงื่อนไขว่าต้องทดสอบการด้อยค่า	1
	ไม่เปิดเผยข้อมูล	0
วิธีการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ภายหลังรับรู้รายการ	ราคาตีใหม่	
	วันที่ตีราคาใหม่	1
	มูลค่าตีราคาใหม่	1
	ราคาทุน	3
วิธีการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ภายหลังรับรู้รายการ	ไม่เปิดเผยข้อมูล	0
มูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	มูลค่าก่อนหักค่าตัดจำหน่าย (มากกว่า 1 รายการและแยก รายการ)	2
	มูลค่าก่อนหักค่าตัดจำหน่าย (มากกว่า 1 รายการ แต่ไม่ได้แยก รายการ)	1
	ค่าตัดจำหน่าย (มากกว่า 1 รายการ และแยกรายการ)	2

ตารางที่ 3.1
วิธีการให้คะแนนการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ต่อ)

รายการการเปิดเผยข้อมูล	เงื่อนไขที่กำหนด	คะแนน
มูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	ค่าตัดจำหน่าย (มากกว่า 1 รายการ แต่ไม่ได้แยกรายการ)	1
	ค่าเพื่อการด้อยค่า (มากกว่า 1 รายการ และแยกรายการ)	2
	ค่าเพื่อการด้อยค่า (มากกว่า 1 รายการ แต่ไม่ได้แยกรายการ)	1
	มูลค่าตามบัญชี (มากกว่า 1 รายการ และแยกรายการ)	2
	มูลค่าตามบัญชี (มากกว่า 1 รายการ แต่ไม่ได้แยกรายการ)	1
	โอน (มากกว่า 1 รายการ และแยกรายการ)	2
	โอน (มากกว่า 1 รายการ แต่ไม่ได้แยกรายการ)	1
	เพิ่ม/ลดลง (มากกว่า 1 รายการ และแยกรายการ)	2
	เพิ่ม/ลดลง (มากกว่า 1 รายการ แต่ไม่ได้แยกรายการ)	1
	ต้นปีและสิ้นปี	1
	ระยะเวลาการตัดจำหน่ายที่เหลือ	1
	ไม่เปิดเผยข้อมูล	0
รายการเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนา	เปิดเผยข้อมูล	1
	ไม่เปิดเผยข้อมูล	0

ตารางที่ 3.1

วิธีการให้คะแนนการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ต่อ)

รายการการเปิดเผยข้อมูล	เงื่อนไขที่กำหนด	คะแนน
ตัดจำหน่ายเต็มจำนวนแต่ยังใช้งาน	เปิดเผยข้อมูล	1
	ไม่เปิดเผยข้อมูล	0
คำอธิบายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	เปิดเผยข้อมูล	1
	ไม่เปิดเผยข้อมูล	0

การคำนวณระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน สามารถคำนวณได้จากการนำคะแนนที่บริษัทได้รับหารด้วยคะแนนรวมสูงสุดที่แต่ละบริษัทควรจะได้รับ ดังสมการต่อไปนี้

$$InxIntang = \frac{AI}{MI}$$

กำหนดให้

InxIntang = ระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

AI = คะแนนรวมของบริษัทที่ได้รับจากการเปิดเผยข้อมูล

MI = คะแนนรวมสูงสุดที่บริษัทควรจะได้รับ แต่ละบริษัทจะมีคะแนนเต็มไม่เท่ากัน เพราะว่าแต่ละบริษัทนั้นจะมีรายการที่ต้องเปิดเผยไม่เท่ากัน

3.6 แบบจำลองที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

$$\begin{aligned} InxIntang = & \beta_0 + \beta_1 Agro + \beta_2 Consump + \beta_3 Fincial + \beta_4 Indus \\ & + \beta_5 Propcon + \beta_6 Resourc + \beta_7 Service + \beta_8 Size \\ & + \beta_9 Lev + \beta_{10} Profit \end{aligned}$$

กำหนดให้

InxIntang = ระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

Agro = กลุ่มอุตสาหกรรมเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร เป็นตัวแปรหุ่น โดยที่ 1 คือ ใช่ 0 คือ ไม่ใช่

Consump = กลุ่มอุตสาหกรรมสินค้าอุปโภคบริโภค เป็นตัวแปรหุ่น โดยที่ 1 คือ ใช่ 0 คือไม่ใช่

Fincial = กลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน เป็นตัวแปรหุ่น โดยที่ 1 คือ ใช่ 0 คือไม่ใช่

Indus = กลุ่มอุตสาหกรรมสินค้าอุตสาหกรรม เป็นตัวแปรหุ่น โดยที่ 1 คือ ใช่ 0 คือไม่ใช่

Propcon = กลุ่มอุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง เป็นตัวแปรหุ่น โดยที่ 1 คือ ใช่ 0 คือไม่ใช่

Resourc = กลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร เป็นตัวแปรหุ่น โดยที่ 1 คือ ใช่ 0 คือไม่ใช่

Service = กลุ่มอุตสาหกรรมบริการ เป็นตัวแปรหุ่น โดยที่ 1 คือ ใช่ 0 คือไม่ใช่

Tech = กลุ่มอุตสาหกรรมเทคโนโลยี เป็นตัวแปรหุ่น มีค่าเท่ากับ 0

Size = ขนาดของบริษัท

Lev = อัตราส่วนหนี้สิน

Profit = ความสามารถในการทำกำไร

3.7 การวิเคราะห์ข้อมูล สถิติที่ใช้

1. สถิติเชิงพรรณนาประกอบด้วย ความถี่ ร้อยละ แยกตามชนิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ลักษณะการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และตัวแปรที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

2. การวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) ระหว่างดัชนีการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กับประเภทอุตสาหกรรม ขนาดของกิจการ อัตราส่วนหนี้สิน และความสามารถในการทำกำไร

3. Multiple Regression Analysis เพื่อทดสอบสมมติฐานเมื่อลักษณะบริษัทเป็นตัวแปรอิสระ และดัชนีการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นตัวแปรตาม



บทที่ 4

ผลการวิจัย

งานวิจัยนี้ได้ทำการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในช่วงระหว่างปี 2556–2558 รวมระยะเวลา 3 ปี จากการเก็บรวบรวมข้อมูล จำนวนกลุ่มตัวอย่างสุดท้ายเท่ากับ 421 บริษัท โดยไม่รวมบริษัทที่มีรอบระยะเวลาบัญชีที่ไม่ตรงกับวันที่ 31 ธันวาคมของปี 2556–2558 บริษัทที่ไม่มีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตลอดทั้ง 3 ปี และกลุ่มบริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูกิจการ กลุ่มตัวอย่างแบ่งตามประเภทอุตสาหกรรม แสดงได้ดังนี้

ตารางที่ 4.1

กลุ่มประชากรของบริษัทแบ่งตามประเภทอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม	จำนวน (บริษัท)	ร้อยละ
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	35	8.31
สินค้าอุปโภคบริโภค	27	6.41
ธุรกิจการเงิน	49	11.64
สินค้าอุตสาหกรรม	72	17.10
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	76	18.05
ทรัพยากร	33	7.84
บริการ	91	21.62
เทคโนโลยี	38	9.03
รวม	421	100.00

สำหรับผลการศึกษาแบ่งเป็น 3 ส่วน ได้แก่

ส่วนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา

ส่วนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์ (Correlation Analysis)

ส่วนที่ 3 ผลการวิเคราะห์ความถดถอย (Regression Analysis)

4.1 ผลการวิเคราะห์ด้วยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics Analysis)

4.1.1 การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ในส่วนนี้แสดงผลการเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการมีและเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เก็บรวบรวมได้จากกลุ่มตัวอย่างมีทั้งหมด 13 ประเภท แสดงในตารางที่ 4.2 โดยแบ่งตามประเภทอุตสาหกรรมและประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ตารางที่ 4.2
รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม	ประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน													รวม	ร้อยละ
	โปรแกรมคอมพิวเตอร์หรือซอฟต์แวร์	การวิจัยและพัฒนา	ความสัมพันธ์กับลูกค้า	ค่าความนิยม	ค่าสมาชิก	เครื่องหมายการค้า	ใบอนุญาต	ลิขสิทธิ์และสิทธิบัตร	สิทธิการใช้	สิทธิการเช่า	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนระหว่างติดตั้ง	อื่น ๆ	ไม่ระบุประเภท		
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	29	5	2	8	0	8	0	5	4	9	5	6	0	81	8.59
สินค้าอุปโภคบริโภค	27	0	0	2	0	4	0	0	0	11	6	1	0	51	5.41
ธุรกิจการเงิน	47	6	2	8	7	1	7	2	3	5	19	7	0	114	12.09
สินค้าอุตสาหกรรม	63	5	8	9	2	3	3	11	7	10	7	7	0	135	14.31

ตารางที่ 4.2
รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม (ต่อ)

ประเภทอุตสาหกรรม	ประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน													รวม	ร้อยละ
	โปรแกรมคอมพิวเตอร์หรือซอฟต์แวร์	การวิจัยและพัฒนา	ความสัมพันธ์กับลูกค้า	ค่าความนิยม	ค่าสมาชิก	เครื่องหมายการค้า	ใบอนุญาต	ลิขสิทธิ์และสิทธิบัตร	สิทธิการใช้	สิทธิการเช่า	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนระหว่างติดตั้ง	อื่น ๆ	ไม่ระบุประเภท		
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	66	5	2	18	2	3	0	3	10	23	10	5	0	147	15.59
ทรัพยากร	29	1	2	12	0	0	3	1	22	6	2	9	1	88	9.33
บริการ	87	2	7	22	3	11	7	21	19	31	17	4	0	231	24.50
เทคโนโลยี	38	3	1	10	0	2	3	4	13	10	8	4	0	96	10.18
รวม	386	27	24	89	14	32	23	47	78	105	74	43	1	943	100.00
ร้อยละ	40.93	2.86	2.55	9.44	1.49	3.39	2.44	4.98	8.27	11.13	7.85	4.56	0.11	100.00	

หมายเหตุ จำนวนกลุ่มตัวอย่างรวมในตารางนี้เท่ากับ 943 รายการ เนื่องจาก 1 บริษัท อาจมีรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมากกว่า 1 รายการ

จากตารางที่ 4.2 พบว่า การเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในหมายเหตุประกอบงบการเงินของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในภาพรวม ประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีมากที่สุด คือ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ จำนวน 386 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 40.93 อันดับที่ 2 เป็นสิทธิการเช่า จำนวน 105 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 11.13 และอันดับที่ 3 เป็นค่าความนิยม จำนวน 89 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 9.44 ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่น้อยที่สุดคือ ค่าสมาชิก จำนวน 14 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 1.49 และมีหนึ่งบริษัทในกลุ่มทรัพยากรที่มีการแสดงรายการว่ามีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินไม่ได้ระบุประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

กรณีการเปิดเผยข้อมูลประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแบ่งตามประเภทอุตสาหกรรม พบว่า ประเภทอุตสาหกรรมที่มีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมากที่สุด คือ กลุ่มบริการ จำนวน 231 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 24.50 รองลงมาเป็นกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง จำนวน 147 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 15.59 อันดับที่ 3 เป็นกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม จำนวน 135 คิดเป็นร้อยละ 14.31 และประเภทอุตสาหกรรมที่มีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนน้อยที่สุด คือกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค จำนวน 51 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 5.41

ตารางที่ 4.3

การเปิดเผยข้อมูลของการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม	การได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน							
	แยกแอกเทศ/ชื่อ	แลกเปลี่ยน	ควบ/ซื้อกิจการ	ภายในกิจการ(วิจัยและพัฒนา)	ได้รับการอุดหนุนจากรัฐบาล	ไม่ระบุ	รวม	ร้อยละ
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	65	0	8	5	1	2	81	8.59
สินค้าอุปโภคบริโภค	48	0	2	0	0	1	51	5.41
ธุรกิจการเงิน	94	0	10	9	0	1	114	12.09
สินค้าอุตสาหกรรม	107	0	15	11	0	2	135	14.32
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	116	0	20	5	3	3	147	15.59
ทรัพยากร	60	0	22	4	1	1	88	9.33
บริการ	191	0	29	6	4	1	231	24.50
เทคโนโลยี	77	0	12	6	1	0	96	10.18
รวม	758	0	118	46	10	11	943	100.00
ร้อยละ	80.38	0.00	12.51	4.88	1.06	1.17	100.00	

จากตารางที่ 4.3 การเปิดเผยข้อมูลของการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน สรุปภาพรวมได้ว่า การได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มากที่สุดมาจากการซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตน จำนวน 758 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 80.38 รองลงมา มาจากการควบหรือซื้อกิจการ จำนวน 118 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 12.51 และมาจากการวิจัยและพัฒนา จำนวน 46 กลุ่มตัวอย่าง ร้อยละ 4.88 การได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนน้อยที่สุดคือจากการได้รับการอุดหนุนจากรัฐบาล จำนวน 10 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 1.06 และการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่มีเลย คือการแลกเปลี่ยน นอกจากนี้ยังพบว่า มีบางบริษัทที่ไม่ได้มีการเปิดเผยการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน จำนวน 11 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 1.17 ซึ่งบริษัทที่ไม่ได้มีการเปิดเผยในส่วนนี้

เมื่อจำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม การได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากแยกแอกเทศหรือซื้อที่มากที่สุด ได้แก่ กลุ่มบริการ ร้อยละ 25.20 (191 จาก 758) การได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการควบหรือซื้อกิจการเกิดในกลุ่มบริการมากที่สุด ร้อยละ 24.58 (29 จาก 118 กลุ่มตัวอย่าง) ในขณะที่ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากภายในกิจการ (วิจัยและพัฒนา) เกิดในกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมมากที่สุด ซึ่งมีความสมเหตุสมผล เนื่องจากอุตสาหกรรมนี้ต้องมีการประดิษฐ์คิดค้นและพัฒนาสินค้า ร้อยละ 23.91 (11 จาก 46 กลุ่มตัวอย่าง)

ประเภทของสินทรัพย์ (ตารางที่ 4.2) และวิธีการได้มา (ตารางที่ 4.3) ถูกนำเสนอรวมกันโดยจำแนกตามประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในตารางที่ 4.4 ดังนี้

ตารางที่ 4.4

การเปิดเผยข้อมูลของการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแบ่งตามประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	การได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน							
	แยกแอกเทศ/ ชื่อ	แลกเปลี่ยน	ควบ/ซื้อกิจการ	ภายในกิจการ (วิจัยและ พัฒนา)	ได้รับการ อุดหนุนจาก รัฐบาล	ไม่ระบุ	รวม	ร้อยละ
โปรแกรมคอมพิวเตอร์หรือซอฟต์แวร์	370	0	0	12	0	4	386	40.93
การวิจัยและพัฒนา	4	0	1	21	1	0	27	2.86
ความสัมพันธ์กับลูกค้า	13	0	10	1	0	0	24	2.55
ค่าความนิยม	0	0	89	0	0	0	89	9.44
ค่าสมาชิก	10	0	2	0	1	1	14	1.48
เครื่องหมายการค้า	28	0	2	1	1	0	32	3.39
ใบอนุญาต	21	0	2	0	0	0	23	2.44
ลิขสิทธิ์และสิทธิบัตร	40	0	1	3	2	1	47	4.98
สิทธิการใช้	67	0	5	2	4	0	78	8.27
สิทธิการเช่า	100	0	2	1	0	2	105	11.13
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนระหว่างติดตั้ง	71	0	0	2	0	1	74	7.85
อื่น ๆ	34	0	4	3	1	1	43	4.56
ไม่ระบุประเภท	0	0	0	0	0	1	1	0.11
รวม	758	0	118	46	10	11	943	100.00
ร้อยละ	80.38	0.00	12.51	4.88	1.06	1.17	100.00	

จากตารางที่ 4.4 การได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากแยกแอกเทศหรือซื้อที่มากที่สุด ได้แก่ โปรแกรมคอมพิวเตอร์หรือซอฟต์แวร์ จำนวน 370 กลุ่มตัวอย่าง จาก 758 กลุ่มตัวอย่าง รองลงมา ได้แก่ สิทธิการเช่า จำนวน 100 กลุ่มตัวอย่าง การได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยวิธีการควบหรือซื้อกิจการในภาพรวม ประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มากที่สุด ได้แก่ ค่าความนิยม ซึ่งมีความสมเหตุผล ค่าความนิยมของบริษัทจะเกิดขึ้นจากผลต่างจากมูลยติธรรม ณ วันที่ซื้อกิจการกับราคาที่ย้ายซื้อกิจการ มีจำนวน 89 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 75.42 (89 จาก 118 กลุ่มตัวอย่าง) รองลงมา ได้แก่ ความสัมพันธ์กับลูกค้า มีจำนวน 10 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 8.47 (10 จาก 118 กลุ่มตัวอย่าง) และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการควบหรือซื้อกิจการที่น้อยที่สุด ได้แก่ การวิจัยและการพัฒนา และลิขสิทธิ์และสิทธิบัตร มีจำนวนละ 1 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 0.85 (1 จาก 118 กลุ่มตัวอย่าง)

การได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยวิธีภายในกิจการจากภาพรวม ประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มากที่สุด ได้แก่ การวิจัยและพัฒนา มีจำนวน 21 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 45.65 (21 จาก 46 กลุ่มตัวอย่าง) ซึ่งมีความสมเหตุสมผลเพราะว่า การได้มาจากภายในกิจการจะมาจากการวิจัยและพัฒนาของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน รองลงมาเป็น โปรแกรมคอมพิวเตอร์ มีจำนวน 12 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 26.09 (12 จาก 46 กลุ่มตัวอย่าง) เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอีกประเภทที่บริษัทจะได้จากการวิจัยและพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์เพื่อใช้งานในบริษัท และการเปิดเผยการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยวิธีได้รับอุดหนุนจากรัฐบาลจากภาพรวม ประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มากที่สุด ได้แก่ สิทธิการใช้ มีจำนวน 4 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 40.00 (4 จาก 10 กลุ่มตัวอย่าง)

ตารางที่ 4.5
การเปิดเผยข้อมูลของอายุการให้ประโยชน์จำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม	อายุการให้ประโยชน์					ร้อยละ
	จำกัด	ไม่จำกัด	ยังไม่ใช้งาน	ไม่ระบุ	รวม	
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	58	13	7	3	81	8.59
สินค้าอุปโภคบริโภค	40	3	6	2	51	5.41
ธุรกิจการเงิน	73	16	23	2	114	12.09
สินค้าอุตสาหกรรม	112	10	10	3	135	14.31
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	109	23	13	2	147	15.59
ทรัพยากร	69	13	3	3	88	9.33
บริการ	174	31	19	7	231	24.50
เทคโนโลยี	76	10	9	1	96	10.18
รวม	711	119	90	23	943	100.00
ร้อยละ	75.40	12.62	9.54	2.44	100.00	

จากตารางที่ 4.5 การเปิดเผยข้อมูลของอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในภาพรวมพบว่า สินทรัพย์ไม่มีตัวตนส่วนใหญ่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด จำนวน 711 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 75.40 รองลงมาเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด จำนวน 119 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 12.62 และยังพบว่ามีบางบริษัทที่ไม่ได้เปิดเผยถึงอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน จำนวน 23 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 2.44

กรณีการเปิดเผยข้อมูลอายุให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนพิจารณาจากประเภทอุตสาหกรรมพบว่า กลุ่มอุตสาหกรรมที่มีอายุให้ประโยชน์จำกัดของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมากที่สุด ได้แก่ กลุ่มบริการ จำนวน 174 จาก 711 กลุ่มตัวอย่าง รองลงมาเป็นกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม จำนวน 112 จาก 711 กลุ่มตัวอย่าง และกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีอายุให้ประโยชน์จำกัดที่น้อยที่สุด ได้แก่ กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค จำนวน 40 จาก 711 กลุ่มตัวอย่าง กลุ่มอุตสาหกรรมที่มีอายุให้ประโยชน์ไม่จำกัดของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มากที่สุด ได้แก่ กลุ่มบริการ จำนวน 31 จาก 119 กลุ่มตัวอย่าง รองลงมา ได้แก่ อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง จำนวน 23 จาก 119 กลุ่มตัวอย่าง และกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีอายุให้ประโยชน์ไม่จำกัดของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่น้อยที่สุด ได้แก่ กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค จำนวน 3 จาก 119 กลุ่มตัวอย่าง

ตารางที่ 4.6
การเปิดเผยข้อมูลของอายุการให้ประโยชน์แบ่งตามประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	อายุการให้ประโยชน์					ร้อยละ
	จำกัด	ไม่จำกัด	ยังไม่ใช้งาน	ไม่ระบุ	รวม	
โปรแกรมคอมพิวเตอร์หรือซอฟต์แวร์	382	0	0	4	386	40.93
การวิจัยและพัฒนา	12	2	12	1	27	2.86
ความสัมพันธ์กับลูกค้า	23	1	0	0	24	2.55
ค่าความนิยม	0	89	0	0	89	9.44
ค่าสมาชิก	7	5	0	2	14	1.49
เครื่องหมายการค้า	21	9	0	2	32	3.39
ใบอนุญาต	19	3	0	1	23	2.44
ลิขสิทธิ์และสิทธิบัตร	42	3	0	2	47	4.98
สิทธิการใช้	74	3	0	1	78	8.27
สิทธิการเช่า	101	1	1	2	105	11.13
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนระหว่างติดตั้ง	0	0	74	0	74	7.85
อื่น ๆ	30	3	3	7	43	4.56
ไม่ระบุประเภท	0	0	0	1	1	0.11
รวม	711	119	89	23	943	100.00
ร้อยละ	75.40	12.62	9.54	2.44	100.00	

จากตารางที่ 4.6 โดยภาพรวม สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัดมากที่สุด ได้แก่ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ จำนวน 382 จาก 711 กลุ่มตัวอย่าง รองลงมา คือ สิทธิการเช่า จำนวน 101 จาก 711 กลุ่มตัวอย่าง สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัดน้อยที่สุด ได้แก่ ค่าสมาชิก จำนวน 7 จาก 711 กลุ่มตัวอย่าง ในหัวข้ออายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด จะเห็นได้ว่า ค่าความนิยมจะเป็นสินทรัพย์ที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัดมากที่สุด จำนวน 89 จาก 119 กลุ่มตัวอย่าง รองลงมา ได้แก่ เครื่องหมายการค้า จำนวน 8 จาก 119 กลุ่มตัวอย่าง นอกจากนี้ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่พร้อมใช้งาน ได้แก่ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น จำนวน 74 จาก 23 กลุ่มตัวอย่าง

ตารางที่ 4.7

การเปิดเผยข้อมูลวิธีการตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม	วิธีการตัดจำหน่าย						
	เส้นตรง	ยอดคงเหลือลดลง	จำนวนผลผลิต	ไม่ระบุ	ไม่ตัดจำหน่าย	รวม	ร้อยละ
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	55	1	0	5	20	81	8.59
สินค้าอุปโภคบริโภค	39	0	0	3	9	51	5.41
ธุรกิจการเงิน	72	0	0	3	39	114	12.09
สินค้าอุตสาหกรรม	110	0	0	5	20	135	14.32
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	101	0	2	8	36	147	15.59
ทรัพยากร	63	1	4	4	16	88	9.33
บริการ	159	4	5	12	52	231	24.50
เทคโนโลยี	76	0	0	1	19	96	10.18
รวม	675	6	11	41	210	943	100.00
ร้อยละ	71.58	0.64	1.17	4.34	22.27	100.00	

จากตารางที่ 4.7 พบว่าวิธีการตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ใช้มากที่สุด คือ วิธีเส้นตรง เท่ากับ 675 รายการ คิดเป็นร้อยละ 71.58 กรณีไม่ตัดจำหน่ายจะรวมถึง สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัดและสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่พร้อมใช้งาน พบว่ามีถึง 210 รายการ และบางบริษัทไม่ได้ระบุหรือไม่ได้เปิดเผยวิธีการตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด เท่ากับ 41 รายการ คิดเป็นร้อยละ 4.34 ส่วนในกลุ่มทรัพยากรและกลุ่มบริการ ถือว่าเป็นกลุ่มอุตสาหกรรมที่ใช้วิธีการตัดจำหน่ายด้วยวิธีอื่นบ้าง เช่น วิธีจำนวนผลผลิต และวิธียอดคงเหลือลดลง

ตารางที่ 4.8

การเปิดเผยข้อมูลวิธีการตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแบ่งตามประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	วิธีการตัดจำหน่าย						
	เส้นตรง	ยอดคงเหลือลดลง	จำนวนผลผลิต	ไม่ตัดจำหน่าย	ไม่ระบุ	รวม	ร้อยละ
โปรแกรมคอมพิวเตอร์หรือซอฟต์แวร์	363	4	0	0	19	386	40.93
การวิจัยและพัฒนา	11	0	1	14	1	27	2.86
ความสัมพันธ์กับลูกค้า	22	0	0	1	1	24	2.55
ค่าความนิยม	0	0	0	89	0	89	9.44
ค่าสมาชิก	7	0	0	5	2	14	1.49
เครื่องหมายการค้า	21	0	0	9	2	32	3.39
ใบอนุญาต	19	0	0	3	1	23	2.44
ลิขสิทธิ์และสิทธิบัตร	36	1	4	4	2	47	4.98
สิทธิการใช้	70	1	3	3	1	78	8.27
สิทธิการเช่า	99	0	0	2	4	105	11.13
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนระหว่างติดตั้ง	0	0	0	74	0	74	7.85
อื่น ๆ	27	0	3	6	7	43	4.56
ไม่แยกประเภท	0	0	0	0	1	1	0.11
รวม	675	6	11	210	41	943	100.00
ร้อยละ	71.58	0.64	1.17	4.34	22.27	100.00	

จากตารางที่ 4.8 จากภาพรวม จะเห็นได้ว่า วิธีเส้นตรงจะถูกเลือกใช้มากที่สุดของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน คือ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ จำนวน 363 จาก 675 กลุ่มตัวอย่าง รองลงมา ได้แก่ สิทธิการเช่า จำนวน 99 จาก 675 กลุ่มตัวอย่าง และกลุ่มสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เลือกใช้วิธีเส้นตรงน้อยที่สุด ได้แก่ ค่าสมาชิก 7 จาก 675 กลุ่มตัวอย่าง สำหรับวิธียอดคงเหลือลดลงจะถูกใช้กับโปรแกรมคอมพิวเตอร์หรือซอฟต์แวร์มากที่สุด จำนวน 4 จาก 6 กลุ่มตัวอย่าง ซึ่งมีความสมเหตุสมผล เพราะสินทรัพย์เหล่านี้ล้าสมัยได้ง่าย และเมื่อได้มามากมีการใช้งานอย่างเต็มที่ในช่วงแรก นอกจากนี้ ลิขสิทธิ์และสิทธิบัตร และสิทธิการใช้ เป็นสินทรัพย์ที่มีการตัดจำหน่ายในทุกวิธีการ กรณีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนยังไม่ตัดจำหน่าย พบว่า ค่าความนิยมจะมีมากที่สุด จำนวน 89 กลุ่มตัวอย่าง ที่ไม่มีการตัดจำหน่าย แต่จะใช้วิธีการทดสอบการด้อยค่าเมื่อเข้าเงื่อนไขตามมาตรฐานการบัญชีที่กำหนด และยังพบว่าเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่พร้อมใช้งานจึงยังไม่ตัดจำหน่าย ได้แก่ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนระหว่างติดตั้ง จำนวน 74 กลุ่มตัวอย่าง

ตารางที่ 4.9
การเปิดเผยข้อมูลการวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม	การวัดมูลค่า				
	วิธีราคาทุน	วิธีตีราคาใหม่	ไม่ระบุ	รวม	ร้อยละ
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	76	5	0	81	8.59
สินค้าอุปโภคบริโภค	50	0	1	51	5.40
ธุรกิจการเงิน	112	0	2	114	12.09
สินค้าอุตสาหกรรม	128	4	3	135	14.32
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	143	2	2	147	15.59
ทรัพยากร	87	0	1	88	9.33
บริการ	225	3	3	231	24.50
เทคโนโลยี	91	3	2	96	10.18
รวม	912	17	14	943	100.00
ร้อยละ	96.71	1.80	1.49	100.00	

จากตารางที่ 4.9 การเปิดเผยข้อมูลการวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนพบว่า กลุ่มตัวอย่างเลือกใช้วิธีราคาทุนมากที่สุดเท่ากับ 912 กลุ่มตัวอย่าง คิดเป็นร้อยละ 96.71 มีเพียง 17 รายการ หรือร้อยละ 1.80 เท่านั้น ที่ใช้วิธีตีราคาใหม่ เมื่อพิจารณาตามประเภทอุตสาหกรรมพบว่า กลุ่มบริการเลือกใช้วิธีราคาทุนมากที่สุด จำนวน 225 จาก 912 กลุ่มตัวอย่าง รองลงมา ได้แก่ กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง จำนวน 143 จาก 912 กลุ่มตัวอย่าง และประเภทอุตสาหกรรมสำหรับการวัดมูลค่าด้วยวิธีตีราคาใหม่ที่มากที่สุด ได้แก่ กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหารใช้วิธีตีราคาใหม่มากกว่าอุตสาหกรรมอื่น จำนวน 5 จาก 17 กลุ่มตัวอย่างเลือกใช้วิธีตีราคาใหม่ อย่างไรก็ตาม ยังมีบางบริษัทที่ไม่ได้เปิดเผยการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (14 รายการ คิดเป็นร้อยละ 1.49)

ตารางที่ 4.10

การเปิดเผยข้อมูลการวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแบ่งตามประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	การวัดมูลค่า				
	วิธีราคาทุน	วิธีตีราคาใหม่	ไม่ระบุ	รวม	ร้อยละ
โปรแกรมคอมพิวเตอร์หรือซอฟต์แวร์	384	0	2	386	40.93
การวิจัยและพัฒนา	26	1	0	27	2.86
ความสัมพันธ์กับลูกค้า	20	4	0	24	2.55
ค่าความนิยม	89	0	0	89	9.44
ค่าสมาชิก	13	0	1	14	1.49
เครื่องหมายการค้า	29	3	0	32	3.39
ใบอนุญาต	22	0	1	23	2.44
ลิขสิทธิ์และสิทธิบัตร	41	3	3	47	4.98
สิทธิการใช้	74	4	0	78	8.27
สิทธิการเช่า	100	0	5	105	11.13
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนระหว่างติดตั้ง	74	0	0	74	7.85
อื่น ๆ	39	2	2	43	4.56
ไม่แยกประเภท	1	0	0	1	0.11
รวม	912	17	14	943	100.00
ร้อยละ	96.71	1.80	1.49	100.00	

จากตารางที่ 4.10 ในภาพรวม สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เลือกการวัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนมากที่สุด ได้แก่ โปรแกรมคอมพิวเตอร์หรือซอฟต์แวร์ จำนวน 384 จาก 912 กลุ่มตัวอย่าง รองลงมา ได้แก่ สิทธิการเช่า จำนวน 100 กลุ่มตัวอย่าง และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่บริษัทเลือกใช้วิธีตีราคาใหม่มากที่สุด ได้แก่ ความสัมพันธ์กับลูกค้า และสิทธิการใช้ อย่างละ 4 รายการ รองลงมาเป็นลิขสิทธิ์และสิทธิบัตร และเครื่องหมายการค้า อย่างละ 3 รายการ

ตารางที่ 4.11

ค่าเฉลี่ย ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของมูลค่าคงเหลือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละประเภท
อุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรม	มูลค่าตามบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (บาท)			
	ค่าเฉลี่ย	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน
เกษตรและอุตสาหกรรม อาหาร	1,643,479,374.97	0.00	81,298,000,000.00	9,266,212,359.22
สินค้าอุปโภคบริโภค	22,493,971.59	0.00	521,724,374.00	73,975,359.30
ธุรกิจการเงิน	603,556,996.92	0.00	20,387,000,000.00	2,368,429,053.91
สินค้าอุตสาหกรรม	277,140,279.12	0.00	9,788,557,000.00	1,079,743,562.76
อสังหาริมทรัพย์และ ก่อสร้าง	469,687,282.36	0.00	17,335,594,692.00	1,829,436,417.92
ทรัพยากร	5,437,337,581.31	1.00	129,653,000,000.00	20,493,696,771.76
บริการ	1,242,355,028.94	0.00	126,073,000,000.00	9,091,842,580.96
เทคโนโลยี	1,622,776,135.98	0.00	51,968,450,000.00	7,594,245,098.94

จากตารางที่ 4.11 พบว่ามูลค่าคงตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด ได้แก่ กลุ่ม
ทรัพยากร มูลค่า 5,437,337,581.31 บาท รองลงมาคือ กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร มูลค่า
1,643,479,374.97 และมูลค่าคงตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนน้อยที่สุด ได้แก่ สินค้าอุปโภคบริโภค มูลค่า
22,493,971.59บาท และค่าสูงสุดที่มากที่สุด ได้แก่ กลุ่มทรัพยากร มูลค่า 129,652,630,000.00 บาท
นอกจากนี้ ค่าต่ำสุดมีค่าเท่ากับ 0 เนื่องจากในหมายเหตุประกอบงบการเงินของบางบริษัทจะแสดงรายการ
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีการตัดจำหน่ายเต็มจำนวนแล้ว แต่ยังมีการใช้งานอยู่ ซึ่งบริษัทนั้นจะได้รับคะแนนการ
เปิดเผยส่วนนี้ หรือกรณีที่บริษัทได้มีการโอนหรือขายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรือหักลบการด้อยค่าของสินทรัพย์
ไม่มีตัวตนทำให้มูลค่าบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเท่ากับ 0

ตารางที่ 4.12

แสดงค่าเฉลี่ย ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของมูลค่าคงเหลือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	มูลค่าตามบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (บาท)			
	ค่าเฉลี่ย	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
โปรแกรมคอมพิวเตอร์หรือซอฟต์แวร์	189,884,312.65	2.00	20,387,000,000.00	1,222,754,903.94
การวิจัยและพัฒนา	190,533,376.52	0.00	1,760,180,000.00	404,753,382.53
ความสัมพันธ์กับลูกค้า	318,612,552.13	0.00	3,139,214,000.00	750,214,669.84
ค่าความนิยม	5,370,391,539.05	0.00	126,073,000,000.00	17,328,924,143.20
ค่าสมาชิก	3,349,496.65	0.00	20,576,000.00	5,909,857.65
เครื่องหมายการค้า	802,450,190.91	0.00	13,054,000,000.00	2,402,787,562.96
ใบอนุญาต	2,890,783,480.91	0.00	51,791,000,000.00	10,707,425,573.34
ลิขสิทธิ์และสิทธิบัตร	2,225,783,559.27	0.00	51,968,450,000.00	10,008,866,313.41
สิทธิการใช้	3,426,372,755.92	441,160.00	129,653,000,000.00	15,033,859,712.82
สิทธิการเช่า	356,851,659.71	0.00	5,117,233,000.00	794,271,498.67
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนระหว่างติดตั้ง	60,002,544.55	34,000.00	2,157,246,000.00	264,239,788.06
อื่น ๆ	3,737,937,375.23	124,553.00	129,653,000,000.00	19,718,611,433.25
ไม่แยกประเภท	14,280,505.81	14,280,505.81	14,280,505.81	N/A

จากตารางที่ 4.12 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีค่าเฉลี่ยของมูลค่าตามบัญชีมากที่สุด ได้แก่ ค่าความนิยม มูลค่า 5,370,391,539.05 บาท รองลงมาคือ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น ๆ มูลค่า 3,737,937,375.23 บาท สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีค่าเฉลี่ยของมูลค่าคงเหลือน้อยที่สุด ได้แก่ ค่าสมาชิก มูลค่า 3,349,496.65 บาท สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีค่าสูงสุดมากที่สุด ได้แก่ สิทธิการใช้และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น ๆ มูลค่า 129,652,630,000.00 บาท

4.1.2 การวิเคราะห์ข้อมูลที่จะนำไปใช้เป็นตัวแปรในการวิเคราะห์ความถดถอย

ส่วนนี้แสดงสถิติเชิงพรรณนาของข้อมูลตัวแปรที่นำมาใช้ในการวิเคราะห์ความถดถอย จากกลุ่มตัวอย่าง 421 บริษัท บริษัทละ 3 ปีของงบการเงิน จึงมีจำนวนตัวอย่างทั้งสิ้น 1,263 ตัวอย่าง (firm-years)

ตารางที่ 4.13

ค่าเฉลี่ย ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของตัวแปรที่ใช้ในการวิเคราะห์ความถดถอย

ตัวแปร	ค่าเฉลี่ย	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
ดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (INXIntang)	0.87	0.00	1.00	0.19
สินทรัพย์รวม (Size) (บาท)	59,430,564.23	21,204.35	2,835,852,163.00	290,746,050.49
อัตราส่วนหนี้สิน (Lev) (เท่า)	2.60	0.01	942.09	27.40
อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ (ROA) (%)	6.38	-79.96	62.74	11.05

ตารางที่ 4.14

ค่าเฉลี่ย ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระหว่างประเภทอุตสาหกรรมกับดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ประเภทอุตสาหกรรม	ดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน			
	ค่าเฉลี่ย	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	0.87	0.33	0.96	0.15
สินค้าอุปโภคบริโภค	0.84	0.00	0.96	0.21
ธุรกิจการเงิน	0.92	0.05	1.00	0.14
สินค้าอุตสาหกรรม	0.84	0.00	0.96	0.24
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	0.88	0.00	1.00	0.18
ทรัพยากร	0.87	0.00	1.00	0.19
บริการ	0.88	0.00	1.00	0.20
เทคโนโลยี	0.90	0.00	1.00	0.17

จากตารางที่ 4.14 พบว่าประเภทอุตสาหกรรมที่มีค่าเฉลี่ยดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมากที่สุด คือ กลุ่มธุรกิจการเงิน ที่มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 0.92 รองลงมาได้แก่ กลุ่มเทคโนโลยี ที่มีค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 0.90 และประเภทอุตสาหกรรมที่มีค่าดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลมากที่สุดเท่ากับ 1.00 ได้แก่ กลุ่มธุรกิจการเงิน กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง กลุ่มทรัพยากร กลุ่มบริการ และกลุ่มเทคโนโลยี สินค้าอุปโภคบริโภคและสินค้าอุตสาหกรรมมีค่าเฉลี่ยค่าดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลน้อยที่สุด เท่ากับ 0.84 และมีบริษัทในบางอุตสาหกรรมที่ไม่มีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเลย รวมถึงบริษัทที่ในงบการเงินมีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ไม่ได้เปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ค่าน้อยที่สุดเท่ากับ 0) ได้แก่ สินค้าอุปโภคบริโภค สินค้าอุตสาหกรรม ทรัพยากร บริการ เทคโนโลยี และอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง

ตารางที่ 4.15

ค่าเฉลี่ย ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระหว่างประเภทอุตสาหกรรมกับสินทรัพย์รวม

ประเภทอุตสาหกรรม	สินทรัพย์รวม (บาท)			
	ค่าเฉลี่ย	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	22,452,360.09	675,436.59	494,262,736.00	73,290,044.10
สินค้าอุปโภคบริโภค	3,002,107.40	264,825.00	23,626,977.69	4,340,257.30
ธุรกิจการเงิน	309,023,635.67	743,705.00	2,835,852,163.00	743,656,873.09
สินค้าอุตสาหกรรม	12,786,976.01	280,354.93	432,361,759.17	52,543,414.72
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	23,901,573.13	217,930.61	509,980,644.00	57,100,400.90
ทรัพยากร	119,823,110.25	746,761.64	2,173,996,186.03	347,567,353.80
บริการ	16,005,687.99	21,204.35	329,082,938.40	47,223,162.41
เทคโนโลยี	22,719,942.53	331,508.53	282,844,266.85	47,390,875.38

จากตารางที่ 4.15 ธุรกิจการเงินมียอดสินทรัพย์รวมที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด มีค่าเท่ากับ 309,023,635.67 บาท และค่าเฉลี่ยที่น้อยที่สุดของยอดสินทรัพย์รวมอยู่ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค มีค่าเท่ากับ 3,002,107.40 บาท ซึ่งเป็นอุตสาหกรรมที่มีค่าเฉลี่ยของดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่น้อยที่สุดด้วย (ตารางที่ 4.14)

ตารางที่ 4.16
ค่าเฉลี่ย ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระหว่างประเภทอุตสาหกรรมกับ
อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น

ประเภทอุตสาหกรรม	อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (เท่า)			
	ค่าเฉลี่ย	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน
เกษตรและอุตสาหกรรม อาหาร	0.94	0.06	4.00	0.78
สินค้าอุปโภคบริโภค	0.61	0.01	2.31	0.54
ธุรกิจการเงิน	4.20	0.07	20.17	4.27
สินค้าอุตสาหกรรม	1.00	0.07	6.74	0.91
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	3.22	0.04	199.54	15.77
ทรัพยากร	1.27	0.03	7.19	0.96
บริการ	1.15	0.04	10.85	1.50
เทคโนโลยี	9.95	0.03	942.09	88.19

จากตารางที่ 4.16 พบว่า อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นที่มีค่าเฉลี่ยมากที่สุดอยู่ในอุตสาหกรรมเทคโนโลยี มีค่าเท่ากับ 9.95 เท่า เมื่อเปรียบเทียบกับค่าเฉลี่ยของดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของกลุ่มเทคโนโลยีในตารางที่ 4.14 พบว่าอยู่ในอันดับที่ 2 จะมีค่าเท่ากับ 0.64 อุตสาหกรรมที่มีค่าเฉลี่ยอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นน้อยที่สุด คือ สินค้าอุปโภคบริโภค มีค่าเท่ากับ 0.61 เท่า เมื่อเปรียบเทียบกับค่าเฉลี่ยของดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค (ตารางที่ 4.14) พบว่า อยู่ในอันดับสุดท้าย เท่ากับ 0.56

ตารางที่ 4.17
ค่าเฉลี่ย ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานระหว่างประเภทอุตสาหกรรมกับอัตรา
ผลตอบแทนจากสินทรัพย์

ประเภทอุตสาหกรรม	อัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ (%)			
	ค่าเฉลี่ย	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	7.53	-12.73	25.41	8.46
สินค้าอุปโภคบริโภค	6.70	-42.57	29.87	9.32
ธุรกิจการเงิน	4.46	-11.54	29.50	6.14
สินค้าอุตสาหกรรม	5.94	-22.29	28.10	7.91
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	6.37	-61.33	42.95	11.97
ทรัพยากร	6.96	-17.50	30.40	6.62
บริการ	6.60	-79.96	62.74	14.73
เทคโนโลยี	7.35	-40.61	59.96	14.59

จากตารางที่ 4.17 พบว่า อุตสาหกรรมที่มีค่าเฉลี่ยของอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์มากที่สุด ได้แก่ กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรม มีค่าเท่ากับ ร้อยละ 7.53 และค่าเฉลี่ยของอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์น้อยที่สุด ได้แก่ กลุ่มธุรกิจการเงิน เท่ากับ ร้อยละ 4.46

4.2 ผลการวิเคราะห์ค่าสหสัมพันธ์ (Correlation Analysis)

ตารางที่ 4.18

ตารางทดสอบค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ ที่มีผลต่อดัชนีการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ Pearson Correlation

	InxIntang	Agro	Consump	Fincial	Indus	Propcon	Resourc	Service	Tech	Size	Lev	Profit
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร (Agro)	-.005											
สินค้าอุปโภคบริโภค (Consump)	-.050	-.079**										
ธุรกิจการเงิน (Fincial)	.090**	-.109**	-.095**									
สินค้าอุตสาหกรรม (Indus)	-.092**	-.137**	-.119**	-.165**								
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง (Propcon)	.024	-.141**	-.123**	-.170**	-.213**							
ทรัพยากร (Resourc)	-.013	-.088**	-.076**	-.106**	-.132**	-.137**						
บริการ (Service)	.008	-.158**	-.137**	-.191**	-.239**	-.246**	-.153**					
เทคโนโลยี (Tech)	.036	-.095**	-.082**	-.114**	-.143**	-.148**	-.092**	-.165**				
ขนาดของกิจการ (Size)	.054	-.038	-.051	.312**	-.073**	-.057*	.061*	-.078**	-.040			
อัตราส่วนหนี้สิน (Lev)	.021	-.018	-.019	.021	-.027	.011	-.014	-.028	.085**	.030		
ความสามารถในการทำกำไร (Profit)	.015	.032	.008	-.063*	-.018	.000	.015	.010	.028	-.040	-.101**	

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

จากตารางที่ 4.18 จะเห็นได้ว่าประเภทอุตสาหกรรม ได้แก่ อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง (Propcon) กลุ่มบริการ (Service) กลุ่มเทคโนโลยี (Tech) อัตราส่วนหนี้สิน (Lev) และความสามารถในการทำกำไร (Profit) มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ประเภทอุตสาหกรรมที่มีความสัมพันธ์ในเชิงลบกับดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้แก่ กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรม (Agro) และกลุ่มทรัพยากร (Sourc)

4.3 ผลการวิเคราะห์ความถดถอย (Regression Analysis)

ตารางที่ 4.19

การตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระ

	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
Agro	.565	1.770
Consump	.622	1.609
Fincial	.466	2.148
Indus	.413	2.419
Propcon	.405	2.469
Resourc	.575	1.739
Service	.373	2.680
Size	.893	1.120
Lev	.980	1.020
Profit	.983	1.017

จากตารางที่ 4.19 พบว่าตัวแปรอิสระไม่มีความสัมพันธ์กันเอง จากการตรวจสอบค่าความคลาดเคลื่อนที่ยอมรับได้ (Tolerance) มากกว่า 0 และค่าการขยายตัวความแปรปรวน (VIF) น้อยกว่า 10

ตารางที่ 4.20

ตารางแสดงค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรอิสระที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

$InxIntang = \beta_0 + \beta_1 Agro + \beta_2 Consump + \beta_3 Fincial + \beta_4 Indus + \beta_5 Propcon + \beta_6 Resourc + \beta_7 Service + \beta_8 Size + \beta_9 Lev + \beta_{10} Profit$			
	Coefficients	t -statistic	Sig.
(Constant)	.893	48.843	.000
Agro	-.024	-.935	.350
Consump	-.057	-2.050	.041
Fincial	.022	.906	.365
Indus	-.059	-2.670	.008
Propcon	-.011	-.503	.615
Resourc	-.031	-1.184	.237
Service	-.018	-.837	.403
Size	.000	.943	.346
Lev	.000	.537	.592
Profit	.000	.736	.462
R Square	.020		
Adjusted R Square	.012		
F-value	2.523		
P- value	.005		

จากตารางที่ 4.20 สามารถสรุปการวิเคราะห์ที่ได้ดังต่อไปนี้

1. ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างประเภทอุตสาหกรรมกับดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (InxIntang) พบว่าเฉพาะประเภทอุตสาหกรรมในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค (Consump) และกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม (Indus) มีความสัมพันธ์ในเชิงลบกับดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 ซึ่งหมายความว่าบริษัทในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค และกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม จะมีการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวมน้อยกว่ากลุ่มอุตสาหกรรมอื่น ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐาน H1 ประเภท

อุตสาหกรรม เฉพาะกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค และกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม ที่มีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยในอดีตที่พบว่าประเภทอุตสาหกรรมที่แตกต่างกันมีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัท (Broberg, Tagesson and Collin, 2009; Ragini ,2012; วรณฉลิ้ม ธนนะวิวัฒน์, 2553; อลิศรา ผลาวรรณ ,2547)

2. ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของกิจการ (Size) กับดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (InxIntang) พบว่าไม่มีความสัมพันธ์กับดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนระดับนัยสำคัญที่ 0.05 ซึ่งไม่เป็นไปตามสมมติฐาน H2 ขนาดของกิจการไม่มีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
3. ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (Lev) กับดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (InxIntang) พบว่าไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นกับดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 ซึ่งไม่เป็นไปตามสมมติฐาน H3 อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นของกิจการไม่มีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งสอดคล้องกับบางงานวิจัยในอดีตที่ไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างอัตราส่วนหนี้สินกับการเลือกใช้นโยบายการบัญชี หรือระดับการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของกิจการ (Missoner, 2004; นันทชาติรัตน์บุรี, 2555; นพวรรณ นาคะเลิศกวี, 2555)
4. ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ (Profit) กับดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์กับดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งไม่เป็นไปตามสมมติฐาน H4 ความสามารถในการทำกำไรของกิจการไม่มีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งสอดคล้องกับบางงานวิจัยที่ไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถในการทำกำไรกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของกิจการ (Aminu, 2014; อลิศรา ผลาวรรณ ,2547; Miniaoui ,2013)

บทที่ 5

สรุปผลวิจัยและข้อเสนอแนะ

จากการศึกษา ปัจจัยที่มีผลต่อการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในช่วงปีพ.ศ. 2556-2558 รวมจำนวน 421 บริษัท สามารถสรุปผลการศึกษาและข้อเสนอแนะได้ดังนี้

5.1 สรุปผลการวิจัย

จากการสำรวจประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กลุ่มตัวอย่างเปิดเผยไว้ พบว่า เมื่อพิจารณาจากจำนวนรายการหรือความถี่ โปรแกรมคอมพิวเตอร์เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่พบมากที่สุด รองลงมาเป็นสิทธิการเช่า ส่วนค่าสมาชิกเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่พบน้อยที่สุด แต่เมื่อเปรียบเทียบจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ พบว่า ค่าความนิยมมีมูลค่าเฉลี่ยสูงสุด รองลงมาเป็นสิทธิการใช้ และค่าสมาชิกยังมีมูลค่าเฉลี่ยต่ำที่สุด

หากพิจารณาจากการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยส่วนใหญ่ได้มาจากการซื้อ รองลงมาเป็นการควบหรือรวมกิจการ ในส่วนของอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ส่วนใหญ่เป็นสินทรัพย์ที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด (ร้อยละ 75.40) สำหรับวิธีการตัดจำหน่าย บริษัทส่วนใหญ่เลือกใช้วิธีเส้นตรง (ร้อยละ 71.16) และการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่บริษัทส่วนใหญ่เลือกใช้คือวิธีราคาทุน (ร้อยละ 71.58) นอกจากนี้จากการสำรวจข้อมูล ยังพบว่าบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยบางแห่งที่ไม่ได้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เช่น อายุการให้ประโยชน์ วิธีการวัดมูลค่า แม้ว่ามาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 จะกำหนดไว้ก็ตาม ในภาพรวมของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมากที่สุด ได้แก่ ค่าความนิยม รองลงมาเป็น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น ๆ ในทางกลับกันมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนน้อยที่สุด คือ ค่าสมาชิก

เมื่อวิเคราะห์ข้อมูลจำแนกตามประเภทอุตสาหกรรม จากภาพรวมพบว่ากลุ่มทรัพยากรและกลุ่มบริการมีการเลือกใช้นโยบายบัญชีที่หลากหลายเมื่อเปรียบเทียบกับอุตสาหกรรมอื่น วิธีตีราคาใหม่พบมากที่สุดในกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม กลุ่มบริการ กลุ่มเทคโนโลยี และกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง มูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามประเภทอุตสาหกรรมมากที่สุด ได้แก่ กลุ่มทรัพยากร รองลงมาในกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร น้อยที่สุด

ได้แก่ กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค หากพิจารณาถึงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมากที่สุด
ได้แก่ กลุ่มทรัพยากร รองลงมา คือ กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร และมูลค่าตามบัญชีของ
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนน้อยที่สุด ได้แก่ กลุ่ม สินค้าอุปโภคบริโภค

จากการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน พบว่า กลุ่มธุรกิจ
การเงินมีค่าเฉลี่ยดัชนีการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและค่าเฉลี่ยของสินทรัพย์รวมมาก
ที่สุด ในขณะที่กลุ่มเทคโนโลยีมีค่าเฉลี่ยของอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนผู้ถือหุ้นสูงที่สุด และกลุ่มเกษตร
และอุตสาหกรรมอาหารมีค่าเฉลี่ยของอัตราผลตอบแทนของสินทรัพย์สูงที่สุด

การทดสอบสมมติฐานงานวิจัยนี้เป็นการวิเคราะห์ว่าดัชนีระดับการเปิดเผยข้อมูลของ
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (InInxtng) มีความสัมพันธ์กับตัวแปรอิสระที่ศึกษาหรือไม่ ได้แก่ ประเภท
อุตสาหกรรม ขนาดของกิจการ (Size) อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (Lev) และความสามารถ
ในการทำกำไร (Profit) ที่วัดด้วยอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ ผลการศึกษาพบว่า ประเภท
อุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์ในเชิงลบกับการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เฉพาะในกลุ่ม
สินค้าอุปโภคบริโภค (Comsump) และกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม (Indus) หมายความว่าบริษัทที่อยู่ใน
กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภคและกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรมจะมีการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
น้อยกว่าบริษัทที่อยู่ในกลุ่มประเภทอุตสาหกรรมอื่น แต่ขนาดของกิจการ (Size) อัตราส่วนหนี้สินต่อ
ส่วนของผู้ถือหุ้น (Lev) และอัตราผลตอบแทนจากสินทรัพย์ (Profit) ไม่มีความสัมพันธ์กับดัชนีระดับ
การเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (InxIntang)

ตารางที่ 4.21
สรุปผลวิจัย

	InxIntang
Agro	ไม่พบความสัมพันธ์
Consump	มีความสัมพันธ์ในเชิงลบ
Fincial	ไม่พบความสัมพันธ์
Indus	มีความสัมพันธ์ในเชิงลบ
Propcon	ไม่พบความสัมพันธ์
Resourc	ไม่พบความสัมพันธ์
Service	ไม่พบความสัมพันธ์
Size	ไม่พบความสัมพันธ์
Lev	ไม่พบความสัมพันธ์
Profit	ไม่พบความสัมพันธ์

5.2 ข้อจำกัดในการวิจัย

เนื่องจากการประเมินค่าดัชนีการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เป็นการให้ค่าคะแนนอย่างง่าย โดยพิจารณาว่ามีการเปิดเผยหรือไม่ โดยไม่ได้พิจารณาลักษณะคุณภาพของการเปิดเผยข้อมูล ดังนั้นผลการวิเคราะห์อาจแตกต่างกันหากมีการประเมินค่าดัชนีการเปิดเผยโดยคำนึงถึงรายละเอียดของการเปิดเผยด้วย

5.3 ข้อเสนอแนะในการวิจัย

1. เนื่องจากการประเมินค่าดัชนีการเปิดเผยข้อมูล ควรมีการพิจารณาถึงลักษณะคุณภาพ และการให้ค่าคะแนนที่แตกต่างกัน ควรจะทำการวิจัยในอนาคต เพื่อให้เห็นความแตกต่างของการเปิดเผยข้อมูล

2. การศึกษาเกี่ยวกับตัวแปรอื่น ที่ส่งผลกระทบต่อกรเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรือขยายขอบเขตของงานวิจัยโดยการสัมภาษณ์ผู้บริหารของกิจการเกี่ยวกับการตัดสินใจในการเลือกใช้นโยบายการบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

รายการอ้างอิง

- กฤษฎณา กัมปนาทโกศล. 2551. การตกแต่งกำไรกับสัดส่วนการถือหุ้น. วารสารวิชาชีพบัญชี.4 (10): 66-68
- นพวรรณ นาคะเลิศกวี. 2555. การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูล กรณีศึกษา : บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. การศึกษาอิสระ บัญชีมหาบัณฑิต คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- นันทชาติ รัตนบุรี. 2555. ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทและขอบเขตการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินบนหน้าเว็บไซต์ของบริษัท : กรณีศึกษา บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. การศึกษาอิสระ บัญชีมหาบัณฑิต คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- วรรณิ ลิ้มธนะวิวัฒน์. 2553. นโยบายการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลทางการบัญชีของบริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมพาณิชย์ และของใช้ในครัวเรือนและสำนักงานที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. การศึกษาค้นคว้าอิสระ บัญชีมหาบัณฑิต สาขาบัญชี, มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- ศิริลักษณ์ ศุภธชัย. 2551. แรงจูงใจของผู้บริหารในการเลือกนโยบายบัญชี (Management Incentives in Selecting Accounting Policies).วารสารวิชาชีพบัญชี.4 (9): 68-80.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. “มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด.”
- สถาบันพัฒนาความรู้ตลาดทุน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. 2549. การวิเคราะห์งบการเงิน (Financial Statement Anaylsis). กรุงเทพฯ. บริษัท อมรินทร์พริ้นติ้งแอนด์พับลิชชิ่ง จำกัด (มหาชน).
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. “มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน.”

- สุกัญญา ฉิมใจเอื้อ. 2554. การเปิดเผยนโยบายการบัญชีในหมายเหตุประกอบงบการเงินของ บริษัทในกลุ่มดัชนี SET 100. การศึกษาค้นคว้าอิสระ บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต วิชาเอกการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีมงคลชัยบวร.
- อัจฉรา เบญญาอภิกุล. 2551. นโยบายการบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. การค้นคว้าอิสระ บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย.
- อลิศรา ผลวรรณ. 2547. ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ปริญญา มหาบัณฑิต ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- Alves H, Rodrigues A.M. & Canadas N. 2012. “Factors influencing the different categories of voluntary disclosure in annual reports: An analysis for Iberian Peninsula listed.” *Te’khne – Review of Applied Management Studies*. 10: 15-26
- Aminu Isa, M., 2014. “Determinants of accounting choice of noncurrent assets at IFRS first adoption among Nigerian firms.” *Procedia – Social and Behavioral Sciences*.164: 378-383
- Atanasovski, A. 2013. “Determinants of Financial Reporting Quality for Listed Entities in Macedonia: Evidence from Fair value Accounting.” *CEA Journal of Economics*. 8 (2): 23-36.
- Castilla-Polo Francisca. 2016. “The main topics of research on disclosures of intangible assets: a critical review.” *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 29 (2): 323-356
- Chander, S. & Mehra, V. 2010. “Disclosure of Intangible Assets in Indian Drugs and Pharmaceutical Industry”. *The IUP Journal Accounting Research & Audit Practices*. 9(4) : 7-23.
- Baker, P. S., 2011 .“An Examination of Potential Changes in Ratio Measurements Historical Cost versus Fair Value Measurement in Valuing Tangible Operational Assets”. *Journal of Accounting and Finance*. 11(2) : 170-176.

- Basso, L., Feitosa, E., Bido, D., & Kimura, H. 2013. "The Existence and Disclosure of Intangibles versus Corporate Financial Performance in France". **Proceedings of the International Conference on Intellectual Capital, Knowledge Management & Organizational Learning**. 63-73.
- Broberg, P., Tagesson T.& Collin, S. 2010. "What explains variation in voluntary disclosure? A study of the annual reports of corporations listed on the Stockholm Stock Exchange." **J Man Gov.** 14: 351-377.
- Devalle, A., Rizzato, F. 2014. "IAS 38 – Intangible assets and Italian listed companies: the determinants of the quality of mandatory disclosure". **4th Annual International Conference on Accounting and Finance**.
- Kumar, G. 2013. "Voluntary disclosures of intangibles information by U.S.-listed Asian companies". **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**. 22 : 109-218.
- Miniaoui, H. and Oyelere, P. 2013. "Determinants of Internet Financial Reporting Practices: Evidence From the UAE." **Review of Pacific Basin Financial Markets and Policies**. 16 (4) : p-1 (25 pages).
- Nobes, C. and Perramon, J. 2013. "Firm size and national profiles of IFRS policy choice." **Australian Accounting Review**. 23 (66): 208-215.
- Omnamasivaya, B. and Prasad, M S V. 2016. "Factors Influencing Environmental Accounting and Disclosure Practices in India: Empirical Evidence from NIFTY Companies." **The IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices**, 15 (1) : 21-34.
- Organization for Economic Co-operation and Development. 2012. "Corporate Reporting of Intangible Assets: A Progress Report. Paper presented at the OECD Corporate Governance Committee meeting." (Online). <http://www.oecd.org/daf/ca/corporatereportingofintangibleassetsaprogressreport.htm>, 1 เมษายน 2559.

Ragini. 2012. "Corporate Disclosure of Intangibles: A Comparative Study of Practices among Indian, US, and Japanese Companies." **VIKALPA**. 37 (3): 51-72.

Wahlen, M J. Jones, P J.,& Pagach P D. 2016. Intermediate accounting : reporting and analysis. Boston, Mass. Cengage Learning.





ภาคผนวก

กระดาษทำการ

กระดาษทำการ เก็บข้อมูลการเปิดเผยของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน สำหรับสถิติเชิงพรรณนา

งบการเงิน ปี 2558

บริษัท

ประเภทอุตสาหกรรม

ประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	มูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน คงเหลือ	การวัดมูลค่า		การได้มาของสินทรัพย์					อายุการให้ประโยชน์				วิธีการตัดจำหน่าย					
		วิธีราคาทุน	วิธีตีราคาใหม่	แยก แยกเขต/ ชื่อ	ควบ/ซื้อ กิจการ	ภายใน กิจการ (วิจัย และ พัฒนา)	ได้รับ การ อุดหนุน จาก รัฐบาล	ไม่ระบุ	จำกัด	ไม่ จำกัด	ยังไม่ ใช้ งาน	ไม่ ระบุ	เส้นตรง	ยอด คงเหลือ ลดลง	จำนวน ผลผลิต	ไม่ตัด จำหน่าย	ไม่ระบุ	
โปรแกรมคอมพิวเตอร์หรือ ซอฟต์แวร์																		
การวิจัยและพัฒนา																		
ความสัมพันธ์กับลูกค้า																		
ค่าความนิยม																		

ประเภทสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน	มูลค่าของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน คงเหลือ	การวัดมูลค่า		การได้มาของสินทรัพย์					อายุการให้ประโยชน์				วิธีการตัดจำหน่าย				
		วิธีราคาทุน	วิธีราคาใหม่	แยก เอกเทศ/ ซื้อ	ควบ/ซื้อ กิจการ	ภายใน กิจการ (วิจัย และ พัฒนา)	ได้รับ การ อุดหนุน จาก รัฐบาล	ไม่ระบุ	จำกัด	ไม่ จำกัด	ยังไม่ ใช้ งาน	ไม่ ระบุ	เส้นตรง	ยอด คงเหลือ ลดลง	จำนวน ผลผลิต	ไม่ตัด จำหน่าย	ไม่ระบุ
ค่าสมาชิก																	
เครื่องหมายการค้า																	
ใบอนุญาต																	
ลิขสิทธิ์และสิทธิบัตร																	
สิทธิการใช้																	
สิทธิการเช่า																	
สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนระหว่าง ติดตั้ง																	
อื่น ๆ																	
ไม่แยกประเภท																	

กระดาษทำการ วัตถุประสงค์การเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

งบการเงิน ปี 2558

บริษัท

ประเภทอุตสาหกรรม

การเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน		คะแนน		
งบการเงิน	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน			
หมายเหตุประกอบงบการเงิน	แยกประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน			
	การได้มาของสินทรัพย์			
	อายุการให้ประโยชน์	จำกัด		
		ไม่จำกัด		
	วิธีการตัดจำหน่าย			
	วิธีการวัดมูลค่า	ราคาทุน		
		ราคาตีใหม่	วันที่ตีราคาใหม่	
			มูลค่าราคาตีใหม่	
		ส่วนเกินทุน		
	มูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	ก่อนหักค่าตัดจำหน่าย		
		ค่าตัดจำหน่าย		
		ค่าเผื่อการด้อยค่า		
		มูลค่าตามบัญชี		
		โอน		
		เพิ่ม/ลดลง		
ต้นปี และสิ้นปี				
ระยะเวลาตัดจำหน่ายที่เหลือ				
อื่น ๆ	รายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนา			
	ตัดจำหน่ายเต็มจำนวนแต่ยังใช้งาน			
	คำอธิบายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน			
คะแนนรวม				

ประวัติการศึกษา

ชื่อ	นางสาวสุภรดา รุทธิอมร
วันเดือนปีเกิด	24 กรกฎาคม 2528
วุฒิการศึกษา	ปีการศึกษา 2556: นิติศาสตร์บัณฑิต มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช ปีการศึกษา 2551: บริหารธุรกิจบัณฑิต บัญชี มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญ
ตำแหน่ง	เจ้าหน้าที่บัญชีเจ้าหน้าที่โรงแรม บริษัท ดุสิตธานี จำกัด (มหาชน)
ประสบการณ์ทำงาน	2554 – ปัจจุบัน: เจ้าหน้าที่บัญชีเจ้าหน้าที่โรงแรม บริษัท ดุสิตธานี จำกัด (มหาชน) 2553: เจ้าหน้าที่บัญชีต้นทุน บริษัท อินเทอร์เน็ตคอมพิวเตอร์ จำกัด 2552 - 2553: เจ้าหน้าที่บัญชี บริษัท วัฒนวนา จำกัด