



การวิจัยเชิงสำรวจเกี่ยวกับความคิดเห็นของนักบัญชีต่อมาตรฐานการรายงาน  
ทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

โดย

นางสาวอรอนงค์ อรัญญถาวร

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

บัญชีมหาบัณฑิต

ภาควิชาการบัญชี สาขาบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ปีการศึกษา 2558

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

การวิจัยเชิงสำรวจเกี่ยวกับความคิดเห็นของนักบัญชีต่อมาตรฐานการรายงาน  
ทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

โดย

นางสาวอรอนงค์ อรัญญถาวร

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

บัญชีมหาบัณฑิต

ภาควิชาการบัญชี สาขาบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ปีการศึกษา 2558

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์



THE SURVEY RESEARCH ABOUT ACCOUNTANT'S OPINION TO  
THAI FINANCIAL REPORTING STANDARD FOR SMALL AND  
MEDIUM-SIZED ENTITIES

BY

MISS AORNANONG ARANYATAWON

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 2015  
COPYRIGHT OF THAMMASAT UNIVERSITY

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์  
คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี

การค้นคว้าอิสระ

ของ

นางสาวอรอนงค์ อรัญญถาวร

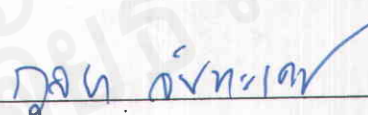
เรื่อง

การวิจัยเชิงสำรวจเกี่ยวกับความคิดเห็นของนักบัญชีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ  
กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

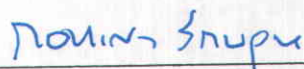
ได้รับการตรวจสอบและอนุมัติ ให้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร  
บัญชีมหาบัณฑิต

เมื่อวันที่ 04 มี.ค. 2559

ประธานกรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ

  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กฤษยา จันทะเดช)

กรรมการและอาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ

  
(รองศาสตราจารย์กอบแก้ว รัตนอุบล)

คณบดี

  
(ศาสตราจารย์ ดร.ศิริลักษณ์ โรจนกิจอำนาจ)

หัวข้อการค้นคว้าอิสระ	การวิจัยเชิงสำรวจเกี่ยวกับความคิดเห็นของนักบัญชีต่อ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาด กลางและขนาดย่อม
ชื่อผู้เขียน	นางสาวอรอนงค์ อรัญญถาวร
ชื่อปริญญา	บัญชีมหาบัณฑิต
สาขาวิชาคณะ/มหาวิทยาลัย/	การบัญชี พาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
อาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ	รองศาสตราจารย์กอบแก้ว รัตนอุบล
ปีการศึกษา	2558

### บทคัดย่อ

งานวิจัยเชิงสำรวจนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความคิดเห็นของนักบัญชีเกี่ยวกับระดับ  
ความเห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วยของประโยชน์และปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการนำมาตรฐานการรายงาน  
ทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Thai Financial Reporting Standard for  
Small and Medium-Sized Entities: TFRS for SMEs) มาถือปฏิบัติและเกณฑ์ที่ควรจะนำมาใช้ใ  
การแบ่งกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Public Accountable Entities: NPAEs) ที่  
ควรนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ รวมถึงแนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน  
สำหรับกิจการที่ไม่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ ประชากรที่ใช้ในการศึกษา คือ นักบัญชีใน  
กรุงเทพมหานคร กำหนดกลุ่มตัวอย่างไว้ที่จำนวน 400 คน ซึ่งได้รับการตอบกลับมาจำนวน 371 คน  
โดยเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยคือแบบสอบถาม

ผลการศึกษาพบว่านักบัญชีส่วนใหญ่ให้ความเห็นว่า TFRS for SMEs ให้ประโยชน์  
ในด้านต่างๆ ในระดับปานกลางให้ความเห็นเรื่องปัญหาจากการนำ TFRs for SMEs มาใช้ในด้าน  
ต่างๆ ไว้ในระดับปานกลาง มีเพียงปัญหาการเพิ่มภาระงานให้แก่บุคลากรทางบัญชีที่นักบัญชีส่วนใหญ่  
ให้ความเห็นในระดับมาก และสำหรับคุณลักษณะที่ควรมีในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน  
นักบัญชีส่วนใหญ่ให้ความเห็นว่าควรมีคุณลักษณะในด้านต่างๆ ในระดับมาก มีเพียงคุณลักษณะเรื่อง  
ต้นทุนในการปฏิบัติตามมาตรฐานมีความเหมาะสมที่นักบัญชีส่วนใหญ่ให้ความเห็นในระดับปานกลาง

สำหรับความคิดเห็นเกี่ยวกับแนวทางการแบ่งกลุ่มกิจการ นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วย  
กับแนวทางการแบ่งกลุ่มกิจการที่ควรนำ TFRS for SMEs มาใช้ของสภาวิชาชีพบัญชีฯ คือ กิจการที่

เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Public Accountable Entities: PAEs) หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสภาพแรงงาน หรือ มีการประเมินผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม (Environmental Impact Assessment: EIA) หรือ มี PAEs หรือกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Public Accountable Entities: NPAEs) ที่มีขนาดใหญ่ เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย

ส่วนนักบัญชีที่ไม่เห็นด้วยกับแนวทางการแบ่งกลุ่มแนวทางใดเลยของสภาวิชาชีพบัญชี ให้ความเห็นว่า TFRS for SMEs ควรเป็นทางเลือกของกิจการ โดยให้กิจการเป็นผู้พิจารณาถึงความเหมาะสมในแต่ละด้านในการนำ TFRS for SMEs มาใช้

ส่วนแนวทางของกิจการกลุ่มที่ไม่เข้าเกณฑ์การนำ TFRS for SMEs มาใช้ นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าสำหรับกิจการกลุ่มนี้ควรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ที่ใช้กันอยู่ในปัจจุบันต่อไป

คำสำคัญ : มาตรฐานการรายงานทางการเงิน, กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม, กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

Independent Study Title	THE SURVEY RESEARCH ABOUT ACCOUNTANT'S OPINION TO THAI FINANCIAL REPORTING STANDARD FOR SMALL AND MEDIUM-SIZED ENTITIES
Author	Miss Aornanong Aranyatawon
Degree	Master of Accounting
Department/Faculty/University	Accounting Commerce and Accountancy Thammasat University
Independent Study Advisor	Associate Professor Kobkaew Ratanaubol
Academic Years	2015

### Abstract

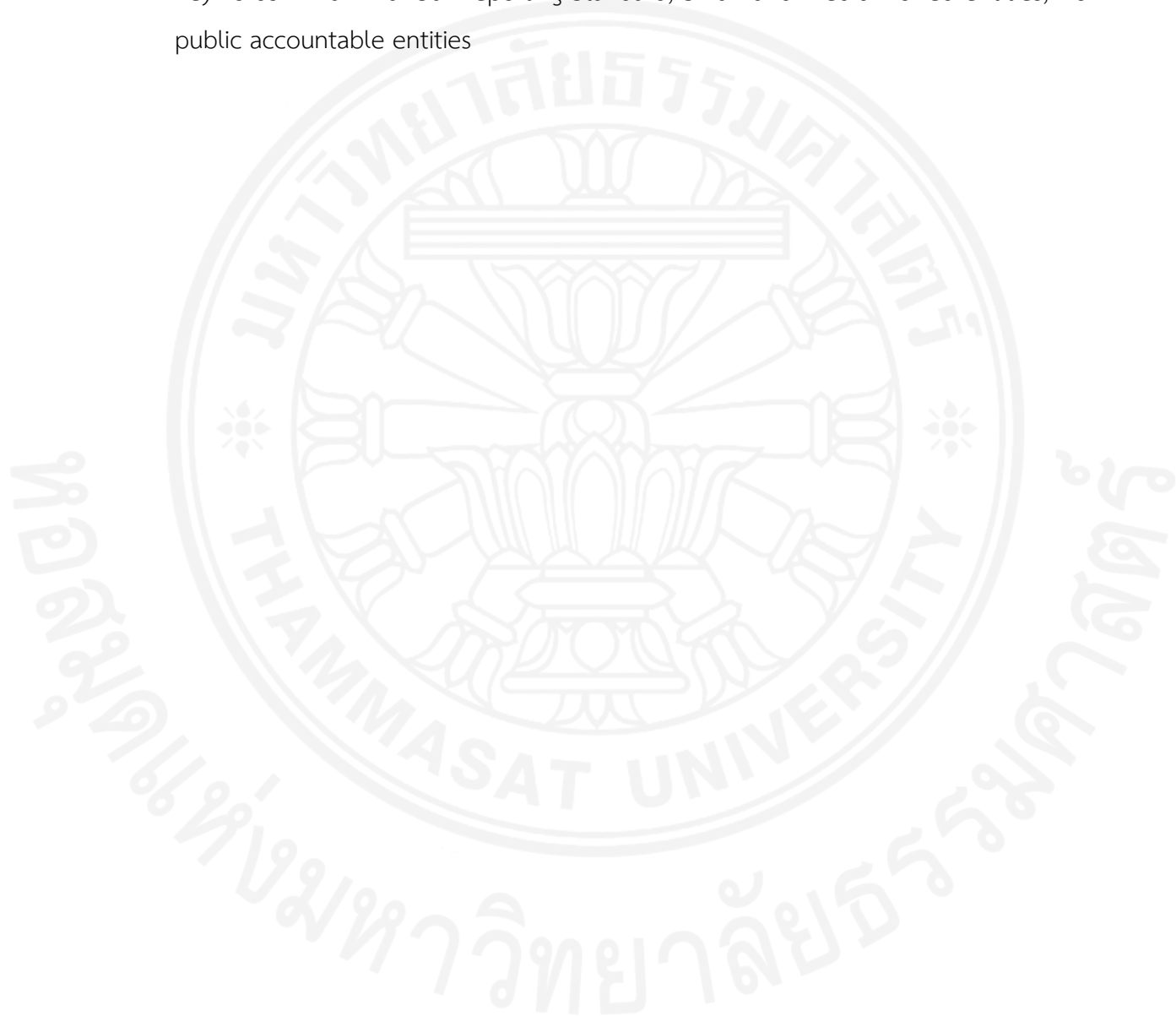
Implementing Thai Financial Reporting Standard for Small and Medium-Sized Entities (TFRS for SMEs) causes problems and benefits for Small and Medium-sized Entities (SMEs). Deciding on criteria to distinguish Non-public Accountable Entities (NPAEs) that may or may not adopt TFRS for SMEs is another issue. A sample group of 400 accountants working in Bangkok filled out a questionnaire.

Results were that most samples found that TFRS for SMEs were moderately beneficial and moderately problematic, apart from accountant workload that most samples identified as a severe problem. Most samples agree with the NPAEs guidelines of the Federation of Accounting Professions (FAP) on accounting entities as joint ventures, associated or subsidiary to Public Accountable Entities (PAEs). They may also be borrowed from outsiders, be part of an employee union -or environmental impact assessment. PAEs or large NPAEs may be joint venture associates or subsidiary entities.

Samples disagreeing with FAP guidelines suggest that each entity should determine if TFRS for SMEs adoption are appropriate for any entity.

Most samples believe that -NPAEs not adopting TFRS for SMEs, should use TFRS for NPAEs as a standard.

Keywords : Thai Financial Reporting Standard, Small and medium-sized entities, Non-public accountable entities





## กิตติกรรมประกาศ

การค้นคว้าอิสระนี้สามารถสำเร็จลุล่วงได้ด้วยจากความกรุณาและความอนุเคราะห์จากท่านผู้มีพระคุณหลายท่าน ผู้วิจัยขอขอบพระคุณรองศาสตราจารย์กอบแก้ว รัตนอุบล อาจารย์ที่ปรึกษา งานวิจัยที่กรุณาให้คำแนะนำคำปรึกษา และข้อคิดเห็น ตลอดจนถึงซ่อมผิดพลาด อันมีค่าอย่างยิ่งในการทำให้งานวิจัยเสร็จสมบูรณ์ และขอกราบขอบพระคุณผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วรรณิ เตโชโยธิน และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กฤษยา จันทะเดช ในฐานะคณะกรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ ที่กรุณาให้คำแนะนำตรวจแก้ไขงานวิจัยฉบับนี้ให้สมบูรณ์ยิ่งขึ้น และขอกราบขอบพระคุณคณาจารย์ทุกท่านที่ได้ให้โอกาสทางการศึกษาและวิชาความรู้แก่ผู้วิจัยจนกระทั่งงานวิจัยสำเร็จลุล่วงได้ด้วยดี

ท้ายนี้ผู้วิจัยขอขอบพระคุณนักบัญชีทุกท่านที่ได้สละเวลาอันมีค่าในการแบบสอบถามเป็นอย่างดี และขอบพระคุณบิดา มารดา และญาติสนิททุกท่านที่ได้คอยให้กำลังใจและให้การสนับสนุน รวมถึงเพื่อนๆ พี่ๆ MAP 11 และเจ้าหน้าที่โครงการ MAP ที่คอยให้คำแนะนำแก่ผู้วิจัยเสมอมา

นางสาวอรอนงค์ อรัญญถาวร  
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์  
พ.ศ. 2558

## สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	(1)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	(3)
กิตติกรรมประกาศ	(5)
สารบัญตาราง	(9)
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญ	1
1.2 วัตถุประสงค์	3
1.3 ขอบเขตงานวิจัย	3
1.4 ประโยชน์ที่ได้รับ	4
บทที่ 2 วรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	5
2.1 มาตรฐานการรายงานทางการเงินในประเทศไทย	5
2.2 ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม	8
2.3 มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม	11
2.3.1 เนื้อหาของ International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities	12
2.3.2 ภาพรวมของการนำ IFRS for SMEs ไปใช้ใน AEC	13
2.4 มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย	16
2.4.1 ข้อแตกต่างระหว่าง TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs	17

	(7)
2.4.2 ประโยชน์และปัญหาของการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ กิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาถือปฏิบัติ	24
บทที่ 3 ระเบียบวิธีวิจัย	26
3.1 การกำหนดประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	26
3.2 การสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย	27
3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล	27
3.4 การวิเคราะห์ข้อมูล	27
3.5 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล	27
บทที่ 4 ผลการวิจัยและการอภิปรายผล	28
4.1 สรุปการส่งแบบสอบถามและการได้รับคำตอบ	28
4.2 การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา	28
4.2.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม	29
4.2.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อ การนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ	31
4.2.3 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อ เกณฑ์การแบ่งกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่จะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ	43
บทที่ 5 สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ	52
5.1 สรุปผลการวิจัย	52
5.1.1 ประโยชน์และปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ	52
5.1.2 เกณฑ์ในการแบ่งกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่จะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ	53

5.1.3 แนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะนำมาบังคับใช้กับ กิจการที่ไม่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ	53
5.2 ข้อจำกัดงานวิจัย	54
5.3 ข้อเสนอแนะงานวิจัยในอนาคต	54
รายการอ้างอิง	55
ประวัติการศึกษา	57



## สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
2.1 การแบ่งประเภทวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม	9
2.2 การแบ่งประเภทกิจการตาม ISAR	10
2.3 สถานะของ IFRS for SMEs ใน AEC	14
2.4 ความแตกต่างของ TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs	18
4.1 ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม	29
4.2 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อประโยชน์ในด้านต่างๆ เมื่อนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ	32
4.3 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อปัญหาในด้านต่างๆ เมื่อนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ	36
4.4 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อคุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับ SMEs	40
4.5 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อแนวทางการกำหนดกลุ่มกิจการของสภาวิชาชีพบัญชีฯ	44
4.6 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อแนวทางของ NPAEs ที่ไม่เข้าเกณฑ์ SMEs	48
4.7 ความคิดเห็นของนักบัญชีที่เห็นควรให้นำ TFRS for SMEs มาใช้ แต่ให้มีการยกเว้นบางบท	49
4.8 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อการนำ TFRS for SMEs มาใช้แทน TFRS for NPAEs	51

## บทที่ 1 บทนำ

### 1.1 ที่มาและความสำคัญ

กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Small and Medium-Sized Entities: SMEs) เป็นกลไกสำคัญในการเชื่อมโยงกิจกรรมทางเศรษฐกิจระหว่างธุรกิจประเภทต่างๆ มีบทบาทสำคัญในการเป็นแหล่งจ้างแรงงานและสร้างรายได้ให้แก่ประชาชนทั่วทุกพื้นที่ในประเทศ จากสถิติของสำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (สสว.) ปีพ.ศ. 2557 จำนวน SMEs มีสัดส่วนถึงร้อยละ 99.73 ของวิสาหกิจทั้งประเทศ และมีอัตราการจ้างงานถึงร้อยละ 80.08 ของการจ้างงานรวม อย่างไรก็ตาม ในช่วงที่ผ่านมาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมยังประสบปัญหาต่อการพัฒนา อาทิ เงินลงทุน การตลาด การผลิต ระบบการจัดการการพัฒนาผลิตภัณฑ์และบริการการพัฒนาบุคลากร และด้านระบบสารสนเทศ ส่งผลให้มีกิจการจำนวนไม่น้อยที่ขาดความสามารถในการแข่งขันและทำกำไรไม่ได้เท่าที่ควรบางกิจการต้องปิดกิจการลงอันเนื่องมาจากเหตุผลและความจำเป็นดังกล่าว ภาครัฐเห็นความสำคัญของ SMEs จึงได้มีนโยบายช่วยเหลือ SMEs ในหลายๆ ด้านทั้งในด้านการเงิน เช่น โครงการค้ำประกันสินเชื่อแทน SMEs และโครงการช่วยเหลือเรื่องอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ของ SMEs ด้านกฎหมาย ด้านภาษี รวมถึงประกาศให้การส่งเสริม SMEs เป็นวาระแห่งชาติปีพ.ศ. 2558 ดังนั้น การจัดทำและนำเสนอรายงานการเงินของกิจการกลุ่มนี้ซึ่งเป็นที่สะท้อนภาพกิจการและผลการดำเนินงานของกิจการจึงมีความสำคัญเช่นกัน (อรจินดา บุรสมบุญ, 2558; สุภาพรณ วัฒนาอุดมชัย, 2558)

ในอดีตรายงานการเงินหรืองบการเงินของกิจการในประเทศไทย ถูกจัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai Financial Reporting Standard: TFRS) ซึ่งเป็นมาตรฐานการบัญชีที่อ้างอิงมาจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standard: IFRS) เป็นส่วนใหญ่ โดยมีสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์เป็นผู้กำหนดมาตรฐานดังกล่าว ซึ่งในอดีตมาตรฐานชุดนี้ถูกบังคับใช้กับกิจการทุกขนาดในประเทศไทย เพียงแต่สำหรับกิจการที่เรียกว่า “กิจการที่ไม่ใช่บริษัทมหาชน” ได้รับการผ่อนปรนการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีจำนวน 8 ฉบับ เพื่อเป็นการลดภาระของกิจการ แต่ถึงจะมีการผ่อนผันให้ มาตรฐานฉบับที่ยังบังคับใช้ อยู่ก็ยังมีส่วนที่ยากต่อการปฏิบัติ เป็นการสร้างภาระและต้นทุนให้แก่กิจการกลุ่มนี้ซึ่งภายหลังถูกจัดให้อยู่ในกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Public Accountable Entities : NPAEs) ไม่น้อย อีกทั้งสภาวิชาชีพฯ ได้เล็งเห็นถึงความแตกต่างของกิจการกลุ่มนี้ซึ่งเป็นแรงผลักดันระบบ

เศรษฐกิจของประเทศไทย และตระหนักถึงความแตกต่างกับกลุ่มกิจการที่เป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Public Accountable Entities : PAEs) ไม่ว่าจะเป็นส่วนในด้านของจำนวนผู้มีส่วนได้เสียในกิจการ แหล่งระดมทุน หรือความซับซ้อนของธุรกรรม จึงได้มีการพิจารณาจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะขึ้น(Thai Financial Reporting Standard for Non-Public Accountable Entities: TFRS for NPAEs) และมีการประกาศใช้ในปี พ.ศ. 2554 จนถึงปัจจุบัน

ต่อมาพบว่าในมุมมองของผู้จัดทำงบการเงินและผู้ใช้งบการเงินบางกลุ่ม TFRS for NPAEs ที่ถือปฏิบัติในปัจจุบันไม่เหมาะสมกับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะขนาดใหญ่หรือกิจการที่มีลักษณะเป็นกลุ่มกิจการ ซึ่งมีรายการทางบัญชีที่มีความซับซ้อน มาตรฐานที่บังคับใช้อยู่ไม่ครอบคลุมรายการค้าบางประเภท เช่น การรวมกิจการ ทำให้เกิดปัญหาเรื่องงบการเงินอาจไม่สะท้อนฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานที่แท้จริงของกิจการ และการเปิดเผยข้อมูลไม่เพียงพอต่อความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน รวมถึงเพื่อให้สอดคล้องกับการก้าวเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (Asian Economic Community: AEC) ทำให้สภาวิชาชีพบัญชี นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities: IFRS for SMEs) มาพิจารณา เพื่อจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย (Thai Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities: TFRS for SMEs) ใช้แทน TFRS for NPAEs โดยมีแนวทางที่จะบังคับใช้มาตรฐานชุดนี้ในปีพ.ศ. 2560 และบังคับใช้กับกลุ่มกิจการ NPAEs ที่ซับซ้อน (วรศักดิ์ ทูมมานนท์, 2558)

เมื่อกิจการกลุ่ม NPAEs จะต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ ถึงแม้จะช่วยรองรับรายการค้าบางประเภทที่ไม่ถูกกล่าวถึงใน TFRS for NPAEs และให้ข้อมูลที่ผู้ใช้งบการเงินต้องการมากขึ้น แต่การจัดทำรายงานการเงินจะมีความซับซ้อนมากขึ้นตามไปด้วยต้นทุนของกิจการและภาระของนักบัญชี ผู้สอบบัญชีในการจัดทำและตรวจสอบงบการเงินก็มีเพิ่มขึ้นเช่นกันและยังมีประเด็นปัญหาอีกว่าจะบังคับใช้กับกิจการกลุ่มใดบ้าง และกิจการที่ไม่เข้าเกณฑ์ถูกบังคับใช้ จะใช้มาตรฐานใดในการจัดทำรายงานการเงินต่อไป

งานวิจัยฉบับนี้จึงต้องการสำรวจถึงความคิดเห็นของนักบัญชีที่มีต่อการนำ TFRS for SMEs มาบังคับใช้ว่าจะเกิดปัญหา อุปสรรค หรือประโยชน์เช่นไรในการนำมาตรฐานฉบับนี้มาถือปฏิบัติ และเกณฑ์การแบ่งกลุ่มกิจการ NPAEs ออกเป็นกลุ่มที่ต้องนำ TFRS for SMEs มาใช้กับกลุ่มที่ไม่ต้องใช้มาตรฐานฉบับนี้ควรใช้เกณฑ์ลักษณะใด และกิจการที่ไม่ต้องใช้ TFRS for SMEs ควรใช้มาตรฐานใดในการจัดทำรายงานการเงินต่อไป

## 1.2 วัตถุประสงค์ของงานวิจัย

- 1) เพื่อสำรวจความคิดเห็นของนักบัญชีเกี่ยวกับระดับความเห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วยของประโยชน์และปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ
- 2) เพื่อสำรวจความคิดเห็นของนักบัญชีเกี่ยวกับเกณฑ์ที่ควรจะนำมาใช้ในการแบ่งกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่จะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ และแนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะนำมาบังคับใช้กับกิจการที่ไม่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

## 1.3 ขอบเขตการศึกษา

งานวิจัยนี้เป็นงานวิจัยเชิงสำรวจต้องการศึกษาถึงความคิดเห็นของผู้ทำบัญชีทั้งที่ปฏิบัติหน้าที่จัดทำรายงานการเงินของกิจการ SMEs ซึ่งเป็นผู้ที่ได้รับผลกระทบโดยตรง โดยจะต้องนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่สภาวิชาชีพบัญชีกำหนดมาถือปฏิบัติและนักบัญชีที่ไม่ได้จัดทำรายงานการเงินของกิจการ SMEs แต่เป็นผู้ที่จะได้รับผลกระทบจากข้อมูลที่เปิดเผยในรายงานการเงินของกิจการและมีความรู้ความเข้าใจถึงกระบวนการจัดทำงบการเงินที่ทำงานหรือมีสำนักงานบัญชีอยู่ในกรุงเทพมหานคร

ทั้งนี้ จะสำรวจความคิดเห็นทั้งจากนักบัญชีที่จัดทำรายงานการเงินของกิจการ SMEs และไม่ได้จัดทำรายงานการเงินของกิจการ SMEs เนื่องจาก นักบัญชีที่จัดทำรายงานการเงินของกิจการ SMEs เป็นผู้ที่ได้รับผลกระทบโดยตรง เป็นผู้ที่ได้รับภาระจากการจัดทำรายงานการเงิน และต้นทุนของกิจการก็จะเพิ่มมากขึ้น แต่ในขณะเดียวกันกิจการจะได้รับประโยชน์จากการที่รายงานการเงินสะท้อนฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการได้ชัดเจนมากขึ้น ซึ่งจะทำให้กิจการสามารถเข้าถึงแหล่งเงินทุนได้ง่ายขึ้น ส่วนนักบัญชีที่ไม่ได้จัดทำรายงานการเงินของกิจการ SMEs เนื่องจากความคิดเห็นของนักบัญชีกลุ่มนี้เป็นความคิดเห็นของบุคคลที่มีความรู้ความเข้าใจถึงกระบวนการจัดทำรายงานการเงินและผลกระทบจากข้อมูลในรายงานการเงินที่มีต่อผู้ใช้งบการเงิน และเนื่องจากนักบัญชีกลุ่มนี้ไม่ได้รับผลกระทบโดยตรงจากการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ ความคิดเห็นของนักบัญชีกลุ่มนี้จึงถือได้ว่าเป็นความคิดเห็นที่เป็นอิสระและเป็นกลาง



#### 1.4 ประโยชน์ที่ได้รับจากงานวิจัย

ข้อมูลที่ได้จากการวิจัยนี้ จะช่วยสนับสนุนสภาวิชาชีพบัญชีฯ ในการกำหนดแนวทางการนำ TFRS for SMEs มาบังคับใช้ วางแผนการป้องกันหรือแก้ไขปัญหาที่อาจเกิดขึ้นในทางปฏิบัติ หรือเป็นแนวทางในการจัดเกณฑ์ที่เหมาะสมในการกำหนดกลุ่มว่ากิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ควรหรือไม่ควรนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ และแนวปฏิบัติสำหรับกลุ่มกิจการที่ไม่ได้ใช้ TFRS for SMEs



## บทที่ 2 วรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

### 2.1 มาตรฐานการรายงานทางการเงินในประเทศไทย

ในอดีตมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่บังคับใช้ในประเทศไทยถูกจัดทำขึ้นโดยสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ อ้างอิงจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standard: IFRS) ซึ่งจัดทำขึ้นโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standard Board: IASB) เป็นส่วนใหญ่ มีบางฉบับที่เรียบเรียงจากหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปของสหรัฐอเมริกา (US General Accepted Accounting Principles: US GAAP) เช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 106 เรื่อง การบัญชีสำหรับกิจการที่ดำเนินธุรกิจเฉพาะด้านการลงทุนและมีเพียงฉบับเดียวที่กำหนดขึ้นโดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย คือ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 101 เรื่อง หนี้สงสัยจะสูญ และหนี้สูญ มาตรฐานชุดนี้บังคับใช้กับทุกกิจการในประเทศไทย เพียงแต่มีการผ่อนปรนมาตรฐานให้กับกิจการที่ขณะนั้นเรียกว่า “กิจการที่ไม่ใช่บริษัทมหาชน” จำนวน 8 ฉบับ ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 21/2550 เรื่อง การยกเว้นการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีดังนี้

1. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด
2. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 14 เรื่อง การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน
3. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
4. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ
5. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม
6. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 เรื่อง ส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า
7. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
8. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 107 เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน

ถึงแม้ว่าจะมีการผ่อนปรนให้ ในมาตรฐานการบัญชี 8 ฉบับข้างต้น แต่การปฏิบัติตามฉบับที่ยังบังคับใช้ก็ไม่ใช่เรื่องง่าย และยังเป็นภาระให้กับบัญชีและเป็นการเพิ่มต้นทุนให้แก่กิจการอยู่ อีกทั้งในส่วนของผู้ใช้งบการเงินของกิจการที่ไม่ใช่บริษัทมหาชนก็มักจะเป็นเพียงเจ้าของกิจการเป็น

สำคัญ จากเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นสภาวะวิชาชีพฯ มิได้นิ่งนอนใจ และมีการหาแนวทางการแก้ไขปัญหา โดย IFRS for SMEs เป็นมาตรฐานชุดที่ถูกลำเอามาพิจารณา

จากการศึกษางานวิจัยในอดีต สุภาพร กุศลस्थ्य (2550) กล่าวว่า นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการที่ประเทศไทยจะมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ด้วยเหตุผลสำคัญว่า ผู้ใช้งบการเงินของ SMEs มีความต้องการข้อมูลในงบการเงินที่น้อยกว่า และรายการค้าของกิจการ SMEs มีความซับซ้อนน้อยกว่า

นิธิตา สกุลจิตจندا (2550) กล่าวว่า ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยที่ประเทศไทยควรมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการ SMEs เนื่องด้วยเหตุผลเดียวกันคือ ความต้องการของผู้ใช้งบการเงินที่น้อยกว่า

อย่างไรก็ตาม IFRS for SMEs นั้นก็ไม่ได้ง่ายสำหรับกิจการขนาดเล็กที่มีทรัพยากรจำกัด จากการที่มาตรฐานชุดนี้มีการกล่าวถึงมูลค่ายุติธรรม (Fair Value) ซึ่งการจัดทำงบการเงินจากแนวคิดด้วยมูลค่ายุติธรรมนี้ก็ยังไม่สามารถบรรเทาภาระและต้นทุนของกิจการขนาดเล็กลงไปได้ จากการพิจารณาแล้วหาข้อสรุปได้ว่าสำหรับกิจการขนาดเล็ก IFRS for SMEs ยังมีความยุ่งยากซับซ้อนมากเกินไป สภาวิชาชีพจึงได้มีการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standard for Non-Publicly Accountable Entities: TFRS for NPAEs) ขึ้น เพื่อบังคับใช้กับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในปี พ.ศ. 2554

จากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาบังคับใช้ ทำให้เกิดการแบ่งกลุ่มกิจการในประเทศไทยออกเป็น 2 กลุ่ม จากประกาศสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ฉบับที่ 62/2553 เรื่อง คำชี้แจงเกี่ยวกับการจัดทำมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะดังนี้

1. กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly Accountable Entities: PAEs) คือ
  - กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการซึ่งมีการซื้อขายต่อประชาชน ไม่ว่าจะในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศหรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ (Over the counter) รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค หรือ กิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่นเพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใดๆ ต่อประชาชน
  - กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง เช่น สถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์ กองทุนรวม ตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทย ตามกฎหมายว่าด้วยกรนั้น เป็นต้น

- บริษัทมหาชน ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน

- กิจการอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม

มาตรฐานที่บังคับใช้กับกิจการกลุ่มนี้ เรียกว่ามาตรฐานชุดใหญ่ หรือฉบับเต็ม (Full TFRS) ซึ่งจะแบ่งได้ดังนี้

- มาตรฐานการบัญชี (Thai Accounting Standard: TAS)

- มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (Thai Financial Reporting Standard: TFRS)

- การตีความมาตรฐานการบัญชี (Thai Standing Interpretation: TSIC)

- การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (Thai Financial Reporting Interpretation: TFRIC)

2. สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities: NPAEs) คือ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 8 และกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ซึ่งกิจการที่ไม่ใช่บริษัทมหาชนที่เคยได้รับการผ่อนปรนมาตรฐานฉบับเต็ม 8 ฉบับ จะถูกจัดอยู่ในกลุ่มนี้

มาตรฐานที่บังคับใช้ คือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standard for Non-Publicly Accountable Entities: TFRS for NPAEs) หรือสามารถเลือกใช้ Full TFRS ได้ โดยที่ TFRS for NPAEs นั้นจัดทำขึ้นจากการนำข้อกำหนดในมาตรฐานฉบับเต็ม การผ่อนปรน 8 ฉบับสำหรับกิจการที่ไม่ใช่บริษัทมหาชน รวมถึงข้อกำหนดบางเรื่องจาก IFRS for SMEs มาเป็นแนวคิด

ภายหลังสภาวิชาชีพบัญชีพบว่าสำหรับ NPAEs ขนาดใหญ่ TFRS for NPAEs ไม่สามารถรองรับต่อความซับซ้อนของรายการค้าในปัจจุบันและไม่กล่าวถึงเหตุการณ์ทางบัญชีบางประการ เช่น การรวมธุรกิจ หรือในด้านของผู้ใช้งบการเงินที่รายงานการเงินไม่เพียงพอต่อความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน ทำให้ผู้ใช้งบการเงินมีต้นทุนที่เพิ่มขึ้นในการหาข้อมูลเพื่อให้เพียงพอต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ รวมถึงการก้าวเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนเพื่อให้รายงานทางการเงินของกิจการในประเทศไทยมีความเป็นสากล ตลอดจนเปรียบเทียบกันได้ อันจะเป็นการส่งเสริมให้กิจการในประเทศไทยมีศักยภาพในการแข่งขันมากยิ่งขึ้นจึงทำให้มีการนำ TFRS for SMEs มาพิจารณาบังคับใช้อีกครั้ง ซึ่งจากการพิจารณาเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงินครั้งนี้ผู้ที่ได้รับผลกระทบโดยตรงคือนักบัญชีและผู้สอบบัญชี รวมทั้งกิจการที่จะมีภาระงานและต้นทุนเปลี่ยนแปลงไป (วรศักดิ์ ทุมมานนท์, 2558)

## 2.2 ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

นิยามของ SMEs กิจการที่จะต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติยังไม่ได้กำหนดอย่างชัดเจน อย่างไรก็ตามจากกิจกรรมเสริมหลักสูตรสำหรับนักศึกษาเอกสาขาวิชาการบัญชี เรื่อง “ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)” ณ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ศูนย์รังสิต ในวันที่ 16 ตุลาคม 2558 ดร.สันสกฤต วิจิตรเลขการ ประธานคณะกรรมการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาถือปฏิบัติ กล่าวไว้ว่า ขณะนี้สภาวิชาชีพบัญชี กำลังอยู่ในช่วงพิจารณาเลือกเกณฑ์ใดเกณฑ์หนึ่งใน 4 เกณฑ์ ดังต่อไปนี้มาเป็นเกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดว่ากิจการใดกลุ่มที่จะต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

1. กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม บริษัทย่อยของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสหภาพแรงงาน หรือ มีการประเมินผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม (Environmental Impact Assessment: EIA) ซึ่งการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อนให้พิจารณาจากการให้สินเชื่อเป็นหลักกว่ามีการนำรายงานการเงินมาเป็นส่วนหนึ่งในการพิจารณาให้สินเชื่อหรือไม่ ส่วนกิจการที่ทำ EIA คือกิจการผลิตที่มีโรงงานผลิตและการทำ EIA อาจทำตามแผน CSR ดังนั้น กิจการเหล่านี้ถือว่าเป็นกิจการขนาดใหญ่ที่มีความซับซ้อนของรายการบัญชี และผู้ใช้งบการเงินควรได้รับข้อมูลที่มีความเพียงพอต่อความต้องการ ดังนั้นจึงควรนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

2. ใช้เกณฑ์จัดกลุ่มตามคำจำกัดความของสำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (สสว.) จากการที่ภาครัฐเห็นความสำคัญของ SMEs และมีโครงการช่วยเหลือสนับสนุนทั้งในด้านการเงิน ภาษี โดยถือเป็นวาระแห่งชาติ ถือได้ว่าผู้ใช้งบการเงินไม่ใช่เจ้าของกิจการเป็นหลักอีกต่อไป ดังนั้น รายงานการเงินควรให้ข้อมูลที่มากขึ้น เพื่อรองรับกับความต้องการของผู้ใช้งบการเงินการจัดกลุ่มตามเกณฑ์ของสสว. ซึ่งเป็นเกณฑ์ที่เผยแพร่โดยทั่วไปจะสามารถลดความสับสนในเรื่องของเกณฑ์การแบ่งกลุ่มของทั้งผู้จัดทำและผู้ใช้งบการเงินและสอดคล้องกับกฎหมายภายในประเทศ

## ตารางที่ 2.1

การแบ่งประเภทวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (สสว., 2554)

	วิสาหกิจขนาดย่อม		วิสาหกิจขนาดกลาง	
	การจ้างงาน	มูลค่าสินทรัพย์ถาวร	การจ้างงาน	มูลค่าสินทรัพย์ถาวร
กิจการผลิต	ไม่เกิน 50คน	ไม่เกิน 50 ล้านบาท	50 – 200 คน	เกิน 50 – 200 ล้านบาท
กิจการ				
- ค้าส่ง	ไม่เกิน 25 คน	ไม่เกิน 50 ล้านบาท	26 – 50 คน	เกิน 50 – 100 ล้านบาท
- ค้าปลีก	ไม่เกิน 15 คน	ไม่เกิน 30 ล้านบาท	16 – 30 คน	เกิน 30 – 60 ล้านบาท
กิจการบริการ	ไม่เกิน 50คน	ไม่เกิน 50 ล้านบาท	51 – 200 คน	เกิน 50 – 200 ล้านบาท

ในกรณีที่จำนวนการจ้างงานของกิจการใดเข้าลักษณะของวิสาหกิจขนาดย่อมแต่มูลค่าสินทรัพย์ถาวรเข้าลักษณะของวิสาหกิจขนาดกลางหรือมีจำนวนการจ้างงานเข้าลักษณะของวิสาหกิจขนาดกลางแต่มูลค่าสินทรัพย์ถาวรเข้าลักษณะของวิสาหกิจขนาดย่อมให้ถือจำนวนการจ้างงานหรือมูลค่าสินทรัพย์ถาวรที่น้อยกว่าเป็นเกณฑ์ในการพิจารณา

3. กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม บริษัทย่อยของกิจการที่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (PAEs) หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสหภาพแรงงาน หรือ มีการประเมินผลกระทบ สิ่งแวดล้อม หรือ มี PAEs หรือ NPAEs ที่มีขนาดใหญ่ เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม บริษัทย่อย เกณฑ์นี้จะ เหมือนกับเกณฑ์ตามข้อ 1 ที่กล่าวไปแล้ว เพิ่มเติมคือ กิจการ SMEs ที่มีกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม บริษัทย่อย เป็น PAEs หรือ NPAEs ขนาดใหญ่ ซึ่งความเป็น NPAEs ขนาดใหญ่พิจารณาจากหนี้สินหรือทุนจดทะเบียน

4. กิจการที่มีขนาด (Size) ตามที่กำหนด หรือ มีการกู้ยืมจากบุคคลภายนอก หรือ มีสหภาพแรงงาน ซึ่งขนาดอาจจะพิจารณารายได้รวม สินทรัพย์รวม ทุนจดทะเบียน หรือจำนวนพนักงาน หากใช้ เกณฑ์นี้จะสอดคล้องกับหลายประเทศใน AEC เช่น สิงคโปร์ ฟิลิปปินส์ แต่ก็ยังไม่สามารถตัดสินเป็นตัวเลข ได้แน่นอนว่าจะจะเป็นเท่าไร เช่น ทุนจดทะเบียนจำนวนเท่าใดถึงจะเข้าเกณฑ์ใช้ TFRS for

SMEs การพิจารณากำหนดตัวเลขเป็นเรื่องที่ค่อนข้างยากในการระบุว่าจำนวนเท่าใดจึงจะเหมาะสม แม้แต่ประเทศที่ใช้ขนาดเป็นเกณฑ์ในการแบ่งกลุ่มหลายๆ ประเทศยังกำหนดไว้ไม่เท่ากัน

อย่างไรก็ดีก็ยังมีหน่วยงานอีกมากมายที่มีเกณฑ์การจัดกลุ่ม SMEs แตกต่างออกไปไม่ว่าจะเป็นหน่วยงานต่างประเทศหรือหน่วยงานในประเทศไทย เช่น

นิยามของ SMEs ตามคำจำกัดความของ United Nations Conference on Trade and Development: UNCTAD (พัชรียา สูดปาน และคณะ, 2546)

ในปี พ.ศ. 2525 (ค.ศ. 1982) UNCTAD ได้จัดตั้งหน่วยงาน The International Working Group of Expert on International Standard of Accounting and Reporting (ISAR) เพื่อทำหน้าที่รับผิดชอบในการศึกษาแนวทางของมาตรฐานการบัญชีที่ควรใช้กับกิจการที่มีขนาดแตกต่างกัน เพราะ UNCTAD เชื่อว่าธุรกิจที่มีขนาดต่างกันจะมีความซับซ้อนของรายการและความต้องการของผู้ใช้บการเงินต่างกัน โดยคำจำกัดความของ SMEs โดย ISAR ใช้จำนวนพนักงานเป็นเกณฑ์ในการแบ่งประเภทธุรกิจแบ่งได้ดังนี้

ตารางที่ 2.2  
การแบ่งประเภทกิจการตาม ISAR

ขนาดของกิจการ	จำนวนพนักงาน	วัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงิน	ผู้ใช้งบการเงิน
1. Micro enterprise	1-5คน	- เพื่อเสียภาษีอากร	- หน่วยงานราชการที่ทำหน้าที่จัดเก็บรายได้ - เจ้าของกิจการ
2. Small enterprise	6-50 คน	- เพื่อเสนอต่อกลุ่มผู้ให้สินเชื่อ - เพื่อใช้ในการบริหาร	- หน่วยงานราชการที่ทำหน้าที่จัดเก็บรายได้ - เจ้าของกิจการ - เจ้าหนี้
3. Medium-sized enterprise	51-250 คน	- เพื่อเสนอต่อกลุ่มผู้ให้สินเชื่อ - เพื่อใช้ในการบริหารในแต่ละสายผลิตภัณฑ์	- หน่วยงานราชการที่ทำหน้าที่จัดเก็บรายได้ - เจ้าของกิจการ - ผู้บริหารงาน - เจ้าหนี้

### 2.3 มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (International Financial Accounting Standard for Small and Medium Entities: IFRS for SMEs)

ในปี พ.ศ.2544 คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standard Board: IASB) เริ่มโครงการพัฒนามาตรฐานการบัญชีที่เหมาะสมกับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Small and Medium Entities: SMEs) คณะกรรมการจัดตั้งกลุ่มผู้เชี่ยวชาญเพื่อจัดทำข้อมูลข่าวสารกรณีศึกษา และผลตอบรับของมาตรฐานนี้ รวมถึงการแก้ปัญหาที่อาจจะเกิดขึ้น

วันที่ 24 มิถุนายน พ.ศ. 2547 มีการจัดทำข้อหาหรือเกี่ยวกับ IFRS for SMEs “Preliminary Views on Accounting Standard for SMEs” โดยมีหลายประเด็น คือ

1. IASB ควรจะพัฒนามาตรฐานการรายงานทางการเงินเฉพาะสำหรับ SMEs หรือไม่
2. อะไรควรจะเป็นจุดประสงค์ของการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ SMEs
3. กิจการลักษณะใดที่ควรนำมาตราฐานสำหรับ SMEs มาใช้
4. ถ้ามาตรฐานสำหรับ SMEs ไม่ได้ระบุบางประเด็นของการรับรู้รายการทางบัญชีหรือวิธีการวัดมูลค่าในกิจการ กิจการจะมีวิธีแก้ปัญหาอย่างไร
5. กิจการสามารถใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่แตกต่างจาก IFRS for SMEs ได้หรือไม่
6. คณะกรรมการควรมีแนวทางอย่างไรในการพัฒนา IFRS for SMEs
7. ขอบเขตของพื้นฐานที่ควรจะเป็นแนวคิดและหลักการที่เกี่ยวข้องกับแนวทางหลักในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
8. ถ้ามาตรฐานสำหรับ SMEs ถูกจัดทำขึ้นบนแนวคิดและหลักการที่เกี่ยวข้องกับแนวทางหลักของ IFRS ฉบับเต็มอะไรควรจะเป็นเกณฑ์สำหรับการแก้ไขตัดแปลงแนวคิดและหลักการนั้นสำหรับมาตรฐานสำหรับ SMEs
9. รูปแบบของการตีพิมพ์ IFRS for SMEs ควรจะเป็นแบบใด

วันที่ 15 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2550 IASB จัดพิมพ์และเผยแพร่ร่าง IFRS for SMEs โดยตั้งใจว่าจะให้จัดทำได้ง่าย มีหลักการที่เหมาะสมกับกิจการขนาดเล็กและบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์โดยอยู่บนพื้นฐานของ TFRS ฉบับเต็มซึ่งพัฒนาโดยเน้นความจำเป็นของกิจการที่มีการซื้อขายในตลาดทุนสาธารณะ โดยมาตรฐานที่นำเสนอนี้มี IFRS ฉบับเต็มเป็นพื้นฐาน และปรับปรุงแก้ไขให้สะท้อนความต้องการของผู้ใช้งบการเงินของกิจการ SMEs



หลังจากการปรึกษาหารือและพิจารณาเป็นเวลา 5 ปี ในวันที่ 9 มิถุนายน 2552 คณะกรรมการ มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศมีการประกาศมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ต่อมา IASB ได้มีการปรับปรุงในส่วนของเนื้อหาและในปี พ.ศ. 2558 เป็นฉบับปัจจุบัน คือ IFRS for SMEs (2015)

### 2.3.1 เนื้อหาของ International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs)

IFRS for SMEs คือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีทั้งสิ้น 1 ฉบับ 35 บท โดยแต่ละบทมีหัวข้อดังต่อไปนี้

1. กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Small and Medium-sized Entities)
2. แนวคิดและหลักการ (Concepts and Pervasive Principles)
3. การนำเสนองบการเงิน (Financial Statement Presentation)
4. งบแสดงฐานะการเงิน (Statement of Financial Position)
5. งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบกำไรขาดทุน (Statement of Comprehensive Income and Income Statement)
6. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม (Statement of Changes in Equity and Statement of Comprehensive Income and Retained Earnings)
7. งบกระแสเงินสด (Statement of Cash Flows)
8. หมายเหตุประกอบงบการเงิน (Notes to the Financial Statements)
9. งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ (Consolidated and Separate Financial Statements)
10. นโยบายการบัญชี ประเมินการทางการบัญชีและข้อผิดพลาด (Accounting Policies, Estimates and Errors)
11. เครื่องมือทางการเงิน (Basic Financial Instruments)
12. ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น (Additional Financial Instruments Issues)
13. สินค้าคงเหลือ (Inventories)
14. เงินลงทุนในบริษัทร่วม (Investments in Associates)

15. เงินลงทุนในการร่วมค้า (Investments in Joint Ventures)
16. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (Investment Property)
17. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (Property, Plant and Equipment)
18. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนอกเหนือจากค่าความนิยม (Intangible Assets other than Goodwill)
19. การรวมธุรกิจและค่าความนิยม (Business Combinations and Goodwill)
20. สัญญาเช่า (Leases)
21. ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (Provisions and Contingencies)
22. หนี้สินและทุน (Liabilities and Equity)
23. รายได้ (Revenue)
24. เงินอุดหนุนรัฐบาล (Government Grants)
25. ต้นทุนการกู้ยืม (Borrowing Costs)
26. การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (Share-based Payment)
27. การด้อยค่าของสินทรัพย์ (Impairment of Assets)
28. ผลประโยชน์ของพนักงาน (Employee Benefits)
29. ภาษีเงินได้ (Income Tax)
30. การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ (Foreign Currency Translation)
31. ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง (Hyperinflation)
32. เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (Events after the End of the Reporting Period)
33. การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้อง (Related Party Disclosures)
34. กิจกรรมพิเศษ (Specialised Activities)
35. การเปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Transition to the IFRS for SMEs)

### 2.3.2 ภาพรวมของการนำ IFRS for SMEs ไปใช้ใน AEC

ประเทศไทยกำลังก้าวเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (ASEAN Economic Community: AEC) ซึ่งเป็นการรวมกลุ่มทางเศรษฐกิจ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นตลาดและฐานการผิตร่วมกัน สร้าง

ขีดความสามารถทางเศรษฐกิจ สร้างความเท่าเทียมในการพัฒนาทางเศรษฐกิจ และการบูรณาการเข้ากับเศรษฐกิจโลก ทำให้เกิดการเคลื่อนย้ายสินค้า บริการ การลงทุน เงินทุนและแรงงานฝีมืออย่างเสรีในกลุ่มภูมิภาค

IFRS for SMEs เป็นมาตรฐานการบัญชีระดับสากลที่หลายประเทศทั่วโลกใช้มาตรฐานฉบับเดียวกันนี้จัดทำรายงานการเงิน โดยสถานการณ์นำ IFRS for SMEs มาปฏิบัติสำหรับประเทศในกลุ่ม AEC เป็นดังนี้

### ตารางที่ 2.3

สถานะของ IFRS for SMEs ใน AEC (สภาวิชาชีพบัญชี, 2557; PWC, 2014)

	การประกาศใช้	เกณฑ์ที่ต้องใช้	จำนวนระดับของมาตรฐาน	การบังคับใช้
BRUNEI	ยังไม่มีใช้	-	2 ระดับ คือ IFRS และ Local GAAP	-
CAMBODIA	ประกาศแล้ว	ใช้กับกิจการที่ต้องสอบบัญชี และรายได้มากกว่า 25 ล้านบาทหรือสินทรัพย์มากกว่า 15 ล้านบาทหรือพนักงานมากกว่า 100 คน (เข้าเกณฑ์ 2 ใน 3 ข้อ)	2 ระดับ คือ IFRS และ IFRS for SMEs	บังคับใช้กับกิจการที่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะและต้องสอบบัญชี ถ้าไม่ต้องการสอบบัญชีสามารถเลือกใช้ได้
INDONESIA	ยังไม่มีใช้	-	2 ระดับ คือ IFRS และ Local GAAP	-
LAO	อยู่ระหว่างการศึกษา	-	2 ระดับ คือ IFRS และ Local GAAP	-

## ตารางที่ 2.3

## สถานะของ IFRS for SMEs ใน AEC (ต่อ)

MALAYSIA	ประกาศแล้ว	กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ	3 ระดับ คือ IFRS, IFRS for SMEs และ Local GAAP (ยกเลิกในปี 2016)	บังคับใช้กับ SME ที่เป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ
MYANMAR	ประกาศแล้ว	กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ	2 ระดับ คือ IFRS และ IFRS for SMEs	ทางเลือก สามารถเลือกใช้ IFRS 2010 (Full Set) ได้
PHILIPPINES	ประกาศแล้ว	สินทรัพย์ 2-220 ล้านบาทหรือหนี้สิน 2-155 ล้านบาท	3 ระดับ คือ IFRS, IFRS for SMEs และ Tax Basis	บังคับใช้กับ SMEs ส่วนกิจการขนาดเล็กใช้ Tax Basis แต่สามารถเลือกใช้ IFRS for SMEs ได้
SINGAPORE	ประกาศแล้ว	รายได้น้อยกว่า 250 ล้านบาทหรือสินทรัพย์น้อยกว่า 250 ล้านบาทหรือพนักงานน้อยกว่า 50 คน (เข้าเกณฑ์ 2 ใน 3 ข้อ)	3 ระดับ คือ IFRS, IFRS for SMEs และ SFRS for small entities	บังคับใช้แต่สามารถเลือกใช้ IFRS (Full Set) ได้
THAILAND	อยู่ระหว่างการศึกษา	-	2 ระดับ คือ IFRS และ Local GAAP	-
VIETNAM	ยังไม่ได้ใช้	-	1 ระดับ คือ Local GAAP	-

## 2.4. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย (Thai Financial Reporting Standard for Small and Medium-Sized Entities: TFRS for SMEs)

จากการที่มีข้อเสนอจากบุคคลภายนอกไปยังสภาวิชาชีพบัญชี เรื่อง TFRS for NPAsE ไม่รองรับ รายการบัญชีบางประเภทที่มีความซับซ้อน เช่น การรวมกิจการ และจากผู้ใช้งบการเงินแสดงความเห็นว่างบรายงานการเงินที่จัดทำขึ้นตาม TFRS for NPAsE ไม่เพียงพอต่อความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน ทำให้ต้องมีต้นทุนสูงขึ้นในการจัดหาข้อมูลเพิ่มเติม สภาวิชาชีพบัญชีจึงได้นำ TFRS for SMEs มาพิจารณาอีกครั้ง จากที่เคยยกเลิกการพิจารณานำมาใช้ไปแล้วครั้งหนึ่งเนื่องจาก IFRS for SMEs ในขณะนั้นยากในการนำมาปฏิบัติและมีต้นทุนที่สูงเกินไปสำหรับกิจการ NPAsE จึงได้มีการจัดทำ TFRS for NPAsE ขึ้นมาใช้จนถึงในปัจจุบัน

อย่างไรก็ดีจากการสอบถามกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี พบว่า มีนักบัญชีส่วนหนึ่งไม่เห็นด้วยกับการนำ TFRS for SMEs มาใช้ อีกทั้งการนำมาตรฐานฉบับนี้มาใช้ไม่มีความชัดเจนในเรื่องกลุ่มกิจการที่จะถูกบังคับใช้

เดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2557 จากการสัมมนาทำความเข้าใจเรื่องร่าง TFRS for SMEs ณ สภาวิชาชีพบัญชี พบว่า ทางสภาวิชาชีพมีแนวทางที่จะแบ่งกลุ่มการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาปฏิบัติเป็น 3 กลุ่ม คือ

1. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับเต็ม (Full TFRS) บังคับใช้กับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs)
2. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)
3. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ(TFRS for NPAsE)

ซึ่งในขณะนั้นยังอยู่ในช่วงพิจารณาว่ากิจการกลุ่มไหนควรเปลี่ยนไปนำ TFRS for SMEs และกลุ่มใดควรถือปฏิบัติ TFRS for NPAsE ต่อไป

ต่อมาเดือนกันยายน พ.ศ. 2558 จากการสัมมนาหลักสูตร ทำความเข้าใจ ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจกรรมขนาดกลางและขนาดย่อม ดร.วรศักดิ์ ทูมมานนท์ กล่าวว่าการนำสภาวิชาชีพบัญชีมีแนวทางที่จะยกเลิก TFRS for NPAsE และนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติแทน และสำหรับกิจการที่ไม่ซับซ้อนอาจมีการผ่อนปรนการบังคับใช้ TFRS for SMEs โดยเกณฑ์การจัดกลุ่มว่ากิจการใดเป็นกิจการที่ซับซ้อน ใช้ “การเป็นกลุ่มกิจการ” เป็นเกณฑ์ คือ การมีกิจการหรือ

บุคคลอื่นเป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม บริษัทย่อย และการเป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม บริษัทย่อย ของกิจการหรือบุคคลอื่น หลังจบการสัมมนา ทางสภาวิชาชีพได้เปิดรับความคิดเห็นของผู้เข้าร่วม สัมมนา และเปิดรับความคิดเห็นจากบุคคลทั่วไปผ่านทางแบบสอบถามในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพ ซึ่ง ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนมากไม่เห็นด้วยกับการใช้เกณฑ์ “การเป็นกลุ่มกิจการ” (สันสกฤต วิจิตรเลข การ, 2558)

ในเดือนตุลาคม พ.ศ. 2558 จากกิจกรรมเสริมหลักสูตรสำหรับนักศึกษาเอกสาขาวิชาการ บัญชี เรื่อง “ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)” ดร.สันสกฤต วิจิตรเลขการ กล่าวว่า ทางสภาวิชาชีพบัญชีมีแนวทางใหม่ในการแบ่งกลุ่ม กิจการที่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ ซึ่งอยู่ระหว่างการพิจารณาเลือกเกณฑ์ใดเกณฑ์หนึ่ง มี 4 เกณฑ์ ดังนี้

1. กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม บริษัทย่อยของกิจการที่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (PAEs) หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสภาพแรงงาน หรือ มีการ ประเมินผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม (Environmental Impact Assessment: EIA)
2. ใช้เกณฑ์จัดกลุ่มตามคำจำกัดความของ สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาด ย่อม (สสว.)
3. กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม บริษัทย่อยของกิจการที่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (PAEs) หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสภาพแรงงาน หรือ มีการ ประเมินผลกระทบต่อ สิ่งแวดล้อม หรือ มี PAEs หรือ NPAEs ที่มีขนาดใหญ่ เป็นกิจการร่วมค้า บริษัท ร่วม บริษัทย่อย
4. กิจการที่มีขนาด (Size) ตามที่กำหนด หรือ มีการกู้ยืมจากบุคคลภายนอก หรือ มี สภาพ แรงงาน

#### 2.4.1 ข้อแตกต่างระหว่าง TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs

ข้อแตกต่างระหว่างร่าง TFRS for SMEs ที่มีการเผยแพร่ ณ วันที่ 7 กันยายน พ.ศ. 2558 กับ TFRS for NPAEs โดย รศ.ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์ และดร.สันสกฤต วิจิตรเลขการ สามารถสรุปได้ ดังต่อไปนี้

## ตารางที่ 2.4

## ความแตกต่างของ TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs

TFRS for SMEs	TFRS for NPAEs
<p>ใช้สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Public Accountable Entities: NPAEs) ที่มี</p> <p>ความซับซ้อน โดยใช้เกณฑ์ “การเป็นสมาชิกของกลุ่มกิจการ”</p> <p>(กลุ่มกิจการ หมายถึง กิจการที่มีบริษัทใหญ่ มีเงินลงทุนในบริษัทย่อย มีเงินลงทุนในบริษัทร่วม มีเงินลงทุนในการร่วมค้า เป็นกิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุม เดียวกัน หรือกิจการที่มีอีกกิจการหนึ่งมาลงทุนในกิจการโดยถือกิจการเป็นเงินลงทุนในกิจการโดยถือ กิจการเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วม หรือเป็นเงินลงทุนในการร่วมค้า)</p>	<p>ใช้สำหรับกิจการ NPAEs ตามนิยาม NPAEs ในปัจจุบัน</p>
<p>กำหนดให้ทำงานกระแสเงินสด/งบการเงินรวม</p>	<p>ไม่มีข้อกำหนดให้ทำงานกระแสเงินสด/งบการเงินรวม</p>
<p>กำหนดให้จัดทำงบกำไรเบ็ดเสร็จซึ่งมีองค์ประกอบ 2 ส่วน คือ</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- รายการกำไรหรือขาดทุน</li> <li>- รายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (Other comprehensive income: OCI) โดยจัดรายการ OCI เป็น 2 ประเภท ได้แก่</li> </ul> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. รายการที่ถูกจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง (Recycling)</li> <li>2. รายการที่ไม่ถูกจัดประเภทรายการใหม่เข้าไปไว้ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง (Non-recycling)</li> </ol>	<p>กำหนดให้จัดทำงบกำไรขาดทุน</p>

## ตารางที่ 2.4

ความแตกต่างของ TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs (ต่อ)

TFRS for SMEs	TFRS for NPAEs
<p>อนุญาตให้ทำ “งบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม (Statement of Income and Retained Earnings)” แทน “งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับงวดที่เกิดขึ้นจาก</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด</li> <li>- การจ่ายปันผล</li> <li>- การแก้ไขข้อผิดพลาดของงวดก่อน</li> <li>- การเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชี</li> </ul>	<p>ไม่กำหนดให้ทำ</p>
<p>มีข้อกำหนดของการรายงานผลการดำเนินงานของส่วนงานที่ยกเลิก (Discontinued Operation)</p>	<p>ไม่มีข้อกำหนดของการรายงานผลการดำเนินงานของส่วนงานที่ยกเลิก (Discontinued Operation)</p>
<p>กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (แต่มีข้อกำหนดที่ผ่อนปรนกว่ามาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน)</p>	<p>ไม่กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน</p>
<p>กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารและแหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการ</p>	<p>ไม่กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารและแหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการ</p>
<p>ดอกเบี้ยรับและดอกเบี้ยจ่าย ใช้วิธีอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง (Effective Interest Rate Method: EIR) เท่านั้น</p>	<p>ดอกเบี้ยรับและดอกเบี้ยจ่าย ใช้วิธีอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง (Effective Interest Rate Method: EIR) หรือ วิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีสาระสำคัญ</p>
<p>กำหนดให้กิจการจัดทำงบการเงินโดยใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน (Functional Currency)</p>	<p>กำหนดให้กิจการจัดทำงบการเงินโดยใช้สกุลเงินบาท</p>



## ตารางที่ 2.4

ความแตกต่างของ TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs (ต่อ)

TFRS for SMEs	TFRS for NPAEs
<p>ให้ข้อกำหนดเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินที่ครอบคลุม ไม่ว่า</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ตราสารหนี้</li> <li>- ตราสารทุน</li> <li>- ตราสารผสม</li> <li>- อนุพันธ์ทางการเงิน</li> </ul>	<p>ให้ข้อกำหนดเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินค่อนข้างจำกัด</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ตราสารหนี้</li> <li>- ตราสารทุน</li> </ul>
<p>ไม่มีการจัดประเภทตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนดและสินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย (มีข้อกำหนดที่คล้ายกับ IFRS 9 Financial Instrument)</p>	<p>มีการจัดประเภทตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนดและสินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย</p>
<p>เงินลงทุนในบริษัทร่วม/กิจการร่วมค้าให้ใช้</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- วิธีราคาทุน (กรณีไม่มีราคาตลาด)</li> <li>- วิธีมูลค่ายุติธรรม</li> <li>- วิธีส่วนได้เสีย</li> </ul> <p>ทั้งในงบการเงินเฉพาะกิจการและงบการเงินรวม</p>	<p>เงินลงทุนในบริษัทร่วมให้ใช้</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- วิธีราคาทุน</li> </ul>
<p>มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการบัญชีป้องกันความเสี่ยง (Hedge Accounting)</p>	<p>ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการบัญชีป้องกันความเสี่ยง (Hedge Accounting)</p>
<p>สถานการณ์ที่ทำให้กิจการต้องจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นชนิดการเงินรวมถึงสินทรัพย์ที่เช่ามีลักษณะที่เฉพาะเจาะจงจนกระทั่งมีผู้เช่ารายนั้นรายเดียวที่สามารถใช้สินทรัพย์นั้นได้</p>	<p>ไม่ครอบคลุมถึงสถานการณ์ดังกล่าว</p>
<p>กำหนดให้รับรู้ต้นทุนการกู้ยืมเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ต้นทุนนั้นเกิดขึ้น แม้ต้นทุนการกู้ยืมนั้นเกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้างหรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข</p>	<p>กำหนดให้รวมต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้างหรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์นั้น และให้รับรู้ต้นทุนการกู้ยืมอื่นเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดขึ้น</p>

## ตารางที่ 2.4

ความแตกต่างของ TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs (ต่อ)

TFRS for SMEs	TFRS for NPAEs
<p>กำหนดให้ใช้ Component Accounting หากสินทรัพย์แต่ละรายการ</p> <p>- ให้ประโยชน์ต่อกิจการในรูปแบบที่ต่างกันอย่างมีสาระสำคัญ</p>	<p>กำหนดให้ใช้ Component Accounting หากสินทรัพย์แต่ละรายการ</p> <p>- มีอายุการให้ประโยชน์ไม่เท่ากัน หรือ</p> <p>- ให้ประโยชน์ต่อกิจการในรูปแบบที่ต่างกันอย่างมีสาระสำคัญ</p>
<p>ขึ้นส่วนอะไหล่ อุปกรณ์ที่สำรองไว้ และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุง ให้ถือเป็นรายการ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (Property plant and equipment: PPE) เมื่อเข้าตามนิยาม และจะจัดประเภทเป็นสินค้ำคงเหลือหากไม่เข้าตามคำนิยามของ PPE</p>	<p>ขึ้นส่วนอะไหล่ที่สำคัญและอุปกรณ์ที่สำรองไว้ใช้งานที่กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์ได้มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาการรายงานให้ถือเป็น PPE สำหรับขึ้นส่วนอะไหล่และอุปกรณ์ที่ต้องใช้ร่วมกับ PPE กิจการต้องบันทึกเป็น PPE</p>
<p>อนุญาตให้กิจการแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาที่เป็นใหม่</p>	<p>ไม่อนุญาตให้กิจการแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาที่เป็นใหม่</p>
<p>กำหนดให้กิจการแสดงอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรม หากสามารถหาได้โดยมีต้นทุนต่ำ</p> <p>หากไม่สามารถหามูลค่ายุติธรรมได้ ให้ใช้ราคาทุน และให้จัดประเป็นรายการ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยแยกแสดงรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนแยกต่างหากอีกบรรทัดในงบแสดงฐานะการเงิน</p>	<p>ไม่อนุญาตให้กิจการแสดงอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรม</p>
<p>กำหนดให้รับรู้รายจ่ายในการพัฒนาเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิด</p>	<p>กำหนดให้รับรู้รายจ่ายในการพัฒนาเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหากเข้าเงื่อนไขที่กำหนดครบ 6 ข้อ</p>

## ตารางที่ 2.4

ความแตกต่างของ TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs (ต่อ)

TFRS for SMEs	TFRS for NPAEs
มีข้อกำหนดของการรวมธุรกิจสอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่องการรวมธุรกิจ 3 แต่ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการซื้อ (Acquisition related cost) ให้รวมเป็นต้นทุนการรวมธุรกิจ ไม่ใช่ค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดขึ้น	ไม่ได้มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการรวมธุรกิจ
กำหนดให้ตัดจำหน่ายค่าความนิยมและสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุไม่ทราบแน่นอนไม่เกิน 10 ปี	กำหนดให้ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุสินทรัพย์ไม่แน่นอนเท่ากับ 10 ปี
<ul style="list-style-type: none"> <li>- กำหนดให้รับรู้สินทรัพย์ชีวภาพเริ่มแรกและวันสิ้นรอบบัญชีด้วยมูลค่ายุติธรรม หัก ต้นทุนในการขาย</li> <li>- กำหนดให้รับรู้ผลผลิต ณ จุดเก็บเกี่ยวด้วยมูลค่ายุติธรรม หัก ต้นทุนในการขาย</li> <li>- มีข้อผ่อนปรนสำหรับการใช้วิธีราคาทุน(Cost Model)</li> <li>- พืชที่ให้ผลผลิต (Bearer Plant) ถือเป็นสินทรัพย์ชีวภาพ ไม่ใช่ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์</li> <li>- ให้นำเสนอสินทรัพย์ชีวภาพภายใต้วิธีราคาทุนแยกจากวิธีมูลค่ายุติธรรมในงบแสดงฐานะการเงิน</li> </ul>	ไม่มีข้อกำหนดในเรื่องเกษตรกรรม
กำหนดให้รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์เกิดการด้อยค่า (ไม่ว่าชั่วคราวหรือถาวร)	กำหนดให้รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์เกิดการด้อยค่าถาวร

## ตารางที่ 2.4

## ความแตกต่างของ TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs (ต่อ)

TFRS for SMEs	TFRS for NPAEs
กำหนดให้รับรู้ผลประโยชน์พนักงานหลังออกจากงานโดยใช้วิธีคิดศาสตร์ประกันภัย หากต้นทุนในการนำวิธีคิดศาสตร์ประกันภัยมาใช้ไม่สูงเกินไปนัก	กำหนดให้รับรู้ผลประโยชน์พนักงานหลังออกจากงานด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของรายจ่ายที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน - กำหนดให้รับรู้ตามข้อกำหนดของ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 ผลประโยชน์พนักงานเป็นทางเลือก
มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการจ่ายใช้หุ้นเป็นเกณฑ์	ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการจ่ายใช้หุ้นเป็นเกณฑ์
กำหนดให้รับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์หากเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายได้จากการขายสินค้า 5 ข้อ	อนุญาตให้เลือกรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ได้ 3 วิธี ถ้ารายการขายเข้าเงื่อนไขที่กำหนด 9 ข้อ - รับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวนเมื่อโอน - รับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ - รับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ
ให้กำหนดมูลค่ายุติธรรมของแถมสะสมและรับรู้เป็นหนี้สินหากมีโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า	ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรมของแถมสะสม ให้ใช้ประมาณการหนี้สิน
กำหนดให้บันทึกภาษีเงินได้ตามวิธีรอการตัดบัญชี (หลักการรับรู้รายได้และวัดมูลค่าสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ แต่การนำเสนอรายการและเปิดเผยข้อมูลมีลักษณะที่ง่ายกว่า)	กำหนดให้บันทึกภาษีเงินได้ตามวิธีค้ำจ่าย และให้การบันทึกตามวิธีรอการตัดบัญชี (Deferred tax method) เป็นทางเลือก
มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการจ่ายหุ้นปันผลและการแตกหุ้น	ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการจ่ายหุ้นปันผลและการแตกหุ้น

## ตารางที่ 2.4

ความแตกต่างของ TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs (ต่อ)

TFRS for SMEs	TFRS for NPAEs
มีข้อกำหนดเกี่ยวกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลโดยให้บันทึกรายได้หากได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนด	ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล
มีข้อกำหนดในการรับรู้รายการและวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า (Exploration and Evaluation Assets) ที่สอดคล้องกับ IFRS 6 (Exploration for Evaluation of Mineral Resources)	ไม่มีข้อกำหนดในการรับรู้รายการและวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า
มีข้อปฏิบัติทางการบัญชีเกี่ยวกับข้อตกลงสัมปทานบริการ (Service Concession Arrangement) - Financial Asset Model - Intangible Asset Model	ไม่มีข้อปฏิบัติทางการบัญชีเกี่ยวกับข้อตกลงสัมปทานบริการ

#### 2.4.2 ประโยชน์และปัญหาของการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาถือปฏิบัติ

จากการศึกษาประโยชน์และปัญหาของ IFRS for SMEs ในสหภาพยุโรป (European Union: EU) Pascu & Vasiliu (2012) กล่าวว่า ประโยชน์จากการนำ IFRS for SMEs ทำให้รายงานทางการเงินได้รับการยอมรับว่าสามารถเปรียบเทียบกันได้ในระดับสากลซึ่งการวิเคราะห์งบการเงินจะทำได้ง่ายขึ้น การสื่อสารข้อมูลเป็นภาษาเดียวกัน ช่วยเพิ่มความเชื่อมั่นของรายงานการเงินในระดับสากล ช่วยอำนวยความสะดวกในการเคลื่อนย้ายบริการทำบัญชีและการสอบบัญชีภายใน รายงานการเงินที่ได้จะสร้างข้อมูลที่สอดคล้องกับความต้องการของผู้มีส่วนได้เสีย เช่น นักลงทุน ผู้ร่วมลงทุน เจ้าหนี้ ทำให้ต้นทุนของผู้ใช้งบการเงินต่ำลง ในส่วนของกิจการมาตรฐานฉบับนี้จะรองรับรายการบัญชีที่ซับซ้อนมากยิ่งขึ้นของกิจการ เช่น การรวมกิจการ งบการเงินรวม ช่วยหลีกเลี่ยงปัญหาที่เกิดจากการจัดทำรายงานการเงินของแต่ละสาขาในประเทศต่างๆ ที่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ต่างกัน และยังช่วยอำนวยความสะดวกในการค้าระหว่างประเทศ การรวมหรือซื้อกิจการต่างประเทศ และการเติบโตในระดับสากลของกิจการอีกด้วย

ในทางกลับกันภาระของกิจการก็จะเพิ่มขึ้นเช่นกัน ไม่ว่าจะเป็นกระบวนการภายในทางบัญชีที่อาจต้อง มีการออกแบบกระบวนการใหม่เพื่อให้สอดคล้องกับการนำมาตรฐานมาถือปฏิบัติ การฝึกอบรมพนักงานนำมาซึ่งการเพิ่มต้นทุน อีกทั้งแต่ละประเทศมีทบทบัญญัติทางกฎหมายที่แตกต่างกัน เช่น ภาษี การกระจายกำไร กฎเกณฑ์ทางบัญชีซึ่งอาจจะทำให้ค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้น สำหรับกิจการที่ดำเนินธุรกิจในประเทศและมีผู้ถือหุ้นจำกัดอาจได้รับประโยชน์ไม่คุ้มค่างบกับต้นทุนที่ต้องเสียเพิ่ม เมื่อเทียบกับบริษัทข้ามชาติหรือ กิจการขนาดใหญ่ ในส่วนของผู้ใช้งบการเงิน อาจเป็นการยากสำหรับผู้ใช้งบบางกลุ่มที่จะต้องศึกษากฎเกณฑ์ทางบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงไป และในส่วนของนักบัญชีรวมทั้งผู้สอบบัญชีก็ควรจะมีความรู้ พื้นฐานทางบัญชีที่มากขึ้นซึ่งก่อให้เกิดต้นทุนในการพัฒนาการศึกษา พื้นฐานทางบัญชี

ประโยชน์และปัญหาของการนำIFRS for SMEs จากแนวคิดของสภาวิชาชีพบัญชี (2557) ก็มีความสอดคล้องกับผลการวิจัย คือ ในเรื่องของการเปรียบเทียบกันได้และความน่าเชื่อถือในระดับสากล หากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีความสอดคล้องกับ AEC ซึ่งมีบางประเทศเริ่มนำ IFRS for SMEs มาบังคับใช้แล้วจะส่งผลให้กิจการมีศักยภาพในการแข่งขันมากขึ้น ผู้ใช้งบการเงินก็จะได้รับประโยชน์เพิ่มขึ้นจากรายงานการเงินที่มีข้อมูลที่มากขึ้นตอบสนองความต้องการด้านข้อมูลของผู้ใช้งบการเงิน และในส่วนของกิจการเองที่จะสามารถเข้าถึงแหล่งเงินทุนได้ง่ายขึ้น

ในส่วนของประเด็นปัญหาหรืออุปสรรคในการนำ IFRS for SMEs มาถือปฏิบัติก็สอดคล้องกันในเรื่องของต้นทุนที่เพิ่มขึ้นทั้งในการจัดทำรายงานการเงิน และภาระงานที่เพิ่มขึ้นของบุคลากรด้านบัญชี และในบางกิจการประโยชน์ที่ได้รับอาจไม่คุ้มกับต้นทุนที่จะต้องเสียเพิ่มขึ้น อีกทั้งในมุมมองของ SMEs บางกลุ่มยังไม่เห็นความสำคัญของการจัดทำรายงานการเงินเท่าที่ควร มักจะให้ความสำคัญด้านการบริหารและภาษีอากรมากกว่า ด้านผู้ใช้งบการเงินก็ต้องมีการศึกษาข้อมูลให้เพิ่มขึ้นด้วย และปัญหาสำคัญในการนำ IFRS for SMEs มาบังคับใช้ คือ การกำหนดว่ากิจการกลุ่มใดที่จะต้องนำ IFRS for SMEs มาถือปฏิบัติซึ่งยังไม่มี ความชัดเจนและอยู่ระหว่างการพิจารณา

งานวิจัยนี้จึงต้องการสำรวจความคิดเห็นของนักบัญชีต่อการนำ IFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ ไม่ว่าจะเป็นประโยชน์ที่ได้รับและปัญหาที่อาจจะเกิดขึ้น และความคิดเห็นต่อเกณฑ์การแบ่งกิจการ NPAEs ที่จะต้อง IFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ และมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะบังคับใช้กับกิจการที่ไม่เข้าเกณฑ์ต่อไป

### บทที่ 3

#### วิธีการวิจัย

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงความคิดเห็นของนักบัญชีต่อประโยชน์และปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) มาใช้ในประเทศไทย เป็นงานวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) คือ เป็นการศึกษาจากตัวอย่างของประชากร โดยถือว่าตัวอย่างนั้นเป็นตัวแทนของประชากรทั้งหมดที่ผู้วิจัยสนใจศึกษา ซึ่งมีขั้นตอนดังนี้

- 3.1 การกำหนดประชากรและกลุ่มตัวอย่าง
- 3.2 การสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
- 3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล
- 3.4 การวิเคราะห์ข้อมูล
- 3.5 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

#### 3.1 การกำหนดประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการศึกษา คือ นักบัญชี เนื่องจากเป็นผู้เกี่ยวข้องโดยตรงกับการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยจำนวนผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร 26,708 คน จากข้อมูลสถิติของนักบัญชีในกรุงเทพมหานคร กรมพัฒนาธุรกิจการค้า ณ วันที่ 31 พฤษภาคม พ.ศ. 2558

กลุ่มตัวอย่าง ใช้สูตรของ Taro Yamane ในการกำหนดกลุ่มตัวอย่างที่เหมาะสม โดยกำหนดให้ ค่าความคลาดเคลื่อนของการสุ่มตัวอย่างเท่ากับ 0.05 สามารถคำนวณกลุ่มตัวอย่างที่ต้องใช้ในการวิจัยได้ ดังนี้

$$\begin{aligned}
 n &= \frac{N}{1+Ne^2} \\
 &= \frac{26708}{1+(26708)(0.05)^2} \\
 &= 394
 \end{aligned}$$

∴ ขนาดกลุ่มตัวอย่างที่ต้องการ คือ 400 คน

การสุ่มตัวอย่าง วิธีการสุ่มที่จะนำมาใช้ในการวิจัยนี้ คือ การสุ่มอย่างง่าย (Simple Random Sampling)

### 3.2 การสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) แบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 สรุปความแตกต่างที่สำคัญของ TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs และคำอธิบายเกี่ยวกับเกณฑ์การแบ่งกลุ่มกิจการ

ส่วนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

ส่วนที่ 4 ข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อเกณฑ์การจัดกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่จะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

### 3.3 การเก็บรวบรวมข้อมูล

ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) ใช้วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลแบบสำรวจโดยใช้วิธีการส่งแบบสอบถามจากทะเบียนรายชื่อนักบัญชี (กรุงเทพฯ) เฉพาะผู้ที่ให้ความยินยอมเผยแพร่ข้อมูล

### 3.4 การวิเคราะห์ข้อมูล

เมื่อได้รับแบบสอบถามกลับจะทำการตรวจทานความสมบูรณ์ของการตอบแบบสอบถาม ลงรหัสตัวเลข (Coding) และประมวลผลด้วยโปรแกรมสำเร็จรูป

### 3.5 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

สถิติที่นำมาใช้คือ สถิติพรรณนา (Descriptive Statistics) โดยการหาค่าความถี่ ร้อยละ และทดสอบความมีนัยสำคัญของผลที่ได้



## บทที่ 4

### ผลการวิจัยและอภิปรายผล

#### 4.1 สรุปการส่งแบบสอบถามและการได้รับคำตอบ

จากการส่งแบบสอบถามด้วยตนเองและการส่งทางจดหมายอิเล็กทรอนิกส์ สรุปได้ว่า มีจำนวนแบบสอบถามที่จัดส่งจำนวน 500 ชุด และได้รับการตอบกลับจำนวน 371 ชุด หรือมีอัตราการตอบแบบสอบถามโดยเฉลี่ยคือร้อยละ 74.20 ของจำนวนประชากรที่ส่งแบบสอบถามทั้งหมด

ในการวิเคราะห์ข้อมูลสำหรับการวิจัยนี้ ผู้วิจัยได้นำข้อมูลที่เก็บรวบรวมมาได้จำนวน 371 ชุด ซึ่งผ่านการตรวจสอบความสมบูรณ์แล้วมาทำการวิเคราะห์โดยวิธีการทางสถิติตามวัตถุประสงค์ของการวิจัย

#### 4.2 การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics)

จากแบบสอบถามที่ได้รับคืน 371 ชุด สามารถแบ่งผลการวิเคราะห์ออกเป็น 2 ประเด็น คือ

1. ความเห็นของนักบัญชีว่าเห็นด้วยในระดับใดหรือไม่เห็นด้วยเกี่ยวกับประโยชน์และปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดย่อม (TFRS for SMEs) มาถือปฏิบัติ โดยผลการวิเคราะห์ทางสถิติพบว่า

จากแบบสอบถามพบว่านักบัญชีส่วนใหญ่ให้ความเห็นว่า TFRS for SMEs ให้ประโยชน์ในด้านต่างๆ ในระดับปานกลางให้ความเห็นเรื่องปัญหาจากการนำ TFRs for SMEs มาใช้ไว้ในระดับปานกลาง มีเพียงปัญหาการเพิ่มภาระงานให้แก่บุคลากรทางบัญชีที่นักบัญชีส่วนใหญ่ให้ความเห็นในระดับมาก และสำหรับคุณลักษณะที่ควรมีในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน นักบัญชีส่วนใหญ่ให้ความเห็นว่าควรมีคุณลักษณะในด้านต่างๆ ในระดับมาก มีเพียงคุณลักษณะเรื่องต้นทุนในการปฏิบัติตามมาตรฐานมีความเหมาะสมที่นักบัญชีส่วนใหญ่ให้ความเห็นในระดับปานกลาง

2. ความคิดเห็นของนักบัญชีเกี่ยวกับเกณฑ์ที่ควรจะนำมาใช้ในการแบ่งกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่จะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ และแนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะนำมาบังคับใช้กับกิจการที่ไม่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ โดยผลการวิเคราะห์ทางสถิติพบว่า

นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยกับแนวทางการแบ่งกลุ่มกิจการที่ควรนำ TFRS for SMEs มาใช้ของสภาวิชาชีพบัญชีฯ คือ กิจการที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของกิจการที่มีส่วน

ได้เสียสาธารณะ (Public Accountable Entities: PAEs) หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสหภาพแรงงาน หรือ มีการประเมินผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม (Environmental Impact Assessment: EIA) หรือ มี PAEs หรือ กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Public Accountable Entities: NPAEs) ที่มีขนาดใหญ่ เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือ บริษัทย่อย ส่วนนักบัญชีที่ไม่เห็นด้วยกับแนวทางการแบ่งกลุ่มแนวทางใดเลยของสภาวิชาชีพบัญชี ให้ความเห็นว่า TFRS for SMEs ควรเป็นทางเลือกของกิจการ โดยให้กิจการเป็นผู้พิจารณาถึงความเหมาะสมในแต่ละด้านในการนำ TFRS for SMEs มาใช้

สำหรับแนวทางของกิจการกลุ่มที่ไม่เข้าเกณฑ์การนำ TFRS for SMEs มาใช้ นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าสำหรับกิจการกลุ่มนี้ควรปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ที่ใช้กันอยู่ในปัจจุบันต่อไป โดยรายละเอียดจำแนกตามข้อมูลจากแบบสอบถาม มีดังต่อไปนี้

#### 4.2.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม

ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม เป็นข้อมูลพื้นฐานทั่วไปของกลุ่มตัวอย่างผู้ตอบแบบสอบถาม ซึ่งประกอบด้วย เพศ อายุ ประสบการณ์ทำงาน ตำแหน่งหน้าที่งาน และการทำบัญชีของ กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) โดยจะแสดงรายละเอียดได้ดังตารางที่ 4.1

ตารางที่ 4.1

ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม

ลักษณะทางประชากรศาสตร์	จำนวน	ร้อยละ
1. เพศ		
1.1) ชาย	70	18.87
1.2) หญิง	301	81.13

ตารางที่ 4.1  
ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม (ต่อ)

ลักษณะทางประชากรศาสตร์	จำนวน	ร้อยละ
2. อายุ		
2.1) ต่ำกว่า 25 ปี	96	25.88
2.2) 25 – 35 ปี	184	49.60
2.3) 36 – 45 ปี	52	14.02
2.4) 46 – 55 ปี	29	7.82
2.5) มากกว่า 55 ปี	10	2.70
3. ประสบการณ์ทำงาน		
3.1) น้อยกว่า 3 ปี	120	32.35
3.2) 3 – 6 ปี	109	29.38
3.3) 6 – 15 ปี	83	22.37
3.4) มากกว่า 15 ปี	59	15.90
4. ตำแหน่งหน้าที่งาน		
4.1) เจ้าหน้าที่บัญชี	235	63.34
4.2) ผู้จัดการฝ่ายบัญชี	36	9.70
4.3) นักบัญชีอิสระ	15	4.04
4.4) พนักงานบัญชีซึ่งสังกัดสำนักงานบัญชี	85	22.91
5. ปัจจุบันทำบัญชีของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs)		
5.1) ใช่	194	52.29
5.2) ไม่ใช่	177	47.71

ผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 371 ตัวอย่าง ในส่วนของประชากรศาสตร์ ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง จำนวน 301 คน คิดเป็นร้อยละ 81.13 และเป็นเพศชาย 70 คน คิดเป็นร้อยละ 18.87

อายุของผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่อายุ 25 - 35 ปี จำนวน 184 คนคิดเป็นร้อยละ 49.60 รองลงมาอายุต่ำกว่า 25 ปี จำนวน 96 คน คิดเป็นร้อยละ 25.88 อายุ 36 - 45 ปี จำนวน 52

คน คิดเป็นร้อยละ 14.02 อายุ 46 - 55 ปีจำนวน 29 คน คิด เป็นร้อยละ 7.82 และมากกว่า 55 ปี จำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 2.70

ประสบการณ์ทำงานของผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่น้อยกว่า 3 ปี จำนวน 120 คน คิด เป็นร้อยละ 32.35 รองลงมาประสบการณ์ทำงาน 3 – 6 ปี จำนวน 109 คน คิดเป็นร้อยละ 29.38 ประสบการณ์ทำงาน 6 – 15 ปี จำนวน 83 คน คิดเป็นร้อยละ 22.37 และประสบการณ์ทำงาน มากกว่า 15 ปี จำนวน 59 คน คิดเป็นร้อยละ 15.90

ตำแหน่งหน้าที่งานของผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่เป็นเจ้าของหน้าที่บัญชี จำนวน 235 คน คิดเป็นร้อยละ 63.34 รองลงมาคือ พนักงานบัญชีซึ่งสังกัดสำนักงานบัญชี 85 คน คิดเป็นร้อยละ 22.91 ผู้จัดการฝ่ายบัญชี 36 คน คิดเป็นร้อยละ 9.70 และนักบัญชีอิสระ 15 คน คิดเป็นร้อยละ 4.04

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีหน้าที่จัดทำบัญชีของกิจการที่ไม่มีส่วนเสียสาธารณะ (NPAEs) ในปัจจุบัน จำนวน 194 คน คิดเป็นร้อยละ 52.29 และไม่ได้จัดทำบัญชีของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ จำนวน 177 คน คิดเป็นร้อยละ 47.71

#### 4.2.2. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

##### ประโยชน์จากการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

จากการสอบถามความคิดเห็นของนักบัญชีเกี่ยวกับประโยชน์ในด้านต่างๆ จากการ นำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ การสรุปผลจะแบ่งกลุ่มผู้ตอบแบบสอบถามออกเป็น 2 กลุ่ม โดยใช้หน้าที่การงานในปัจจุบัน คือ การเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ (NPAEs) และการเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ คือ กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ภาครัฐ เป็นเกณฑ์ รายละเอียดแสดงได้ดัง ตารางที่ 4.2

ตารางที่ 4.2

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อประโยชน์ในด้านต่างๆ เมื่อนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

ประโยชน์จากการนำ TFRS for SMEs มาใช้	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. เป็นมาตรฐานที่ได้รับการยอมรับ สามารถเปรียบเทียบกันได้ในระดับสากล						
1.1) ไม่เป็นประโยชน์	2	0.54	2	0.54	-	0.00
1.2) น้อย	30	8.09	21	5.66	9	2.43
1.3) ปานกลาง	228	61.46	134	36.12	94	25.34
1.4) มาก	111	29.92	37	9.97	74	19.95
2. รายงานการเงินมีความน่าเชื่อถือ และช่วยเพิ่มศักยภาพในการแข่งขัน						
2.1) ไม่เป็นประโยชน์	-	0.00	-	0.00	-	0.00
2.2) น้อย	21	5.66	14	3.77	7	1.89
2.3) ปานกลาง	209	56.33	114	30.73	95	25.61
2.4) มาก	141	38.01	66	17.79	75	20.22

ตารางที่ 4.2

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อประโยชน์ในด้านต่างๆ เมื่อนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ (ต่อ)

ประโยชน์จากการนำ TFRS for SMEs มาใช้	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
3. รายงานการเงินมีข้อมูลเพียงพอต่อความต้องการของผู้มีส่วนได้เสีย						
3.1) ไม่เป็นประโยชน์	1	0.27	-	0.00	1	0.27
3.2) น้อย	24	6.47	9	2.43	15	4.04
3.3) ปานกลาง	189	50.94	103	7.76	86	23.18
3.4) มาก	157	42.32	82	22.10	75	20.22
4. กิจการสามารถเข้าถึงแหล่งเงินทุนได้ง่ายขึ้น						
4.1) ไม่เป็นประโยชน์	3	0.81	3	0.81	-	0.00
4.2) น้อย	69	18.60	46	12.40	23	6.20
4.3) ปานกลาง	212	57.14	105	28.30	107	28.84
4.4) มาก	87	23.45	40	10.78	47	12.67

ตารางที่ 4.2

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อประโยชน์ในด้านต่างๆ เมื่อนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ (ต่อ)

ประโยชน์จากการนำ TFRS for SMEs มาใช้	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
5. สามารถรองรับรายการบัญชีที่มีความซับซ้อนมากขึ้นตามการดำเนินธุรกิจในปัจจุบัน						
5.1) ไม่เป็นประโยชน์	2	0.54	1	0.27	1	0.27
5.2) น้อย	44	11.86	26	7.01	18	4.85
5.3) ปานกลาง	236	63.61	124	33.42	112	30.19
5.4) มาก	89	23.99	43	11.59	46	12.40
6. ช่วยอำนวยความสะดวกในการเคลื่อนย้ายแรงงานวิชาชีพบัญชีสู่ต่างประเทศ						
6.1) ไม่เป็นประโยชน์	17	4.58	16	4.31	1	0.27
6.2) น้อย	89	23.99	51	13.75	38	10.24
6.3) ปานกลาง	198	53.37	96	25.88	102	27.49
6.4) มาก	67	18.06	31	8.36	36	9.70

จากตารางที่ 4.2 นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติมีประโยชน์ในด้านต่างๆ ในระดับปานกลาง ซึ่งสอดคล้องกับ งานวิจัยของ Pascu & Vasiliu (2012) กล่าวว่า ประโยชน์จากการนำ IFRS for SMEs ทำให้รายงานทางการเงินได้รับการยอมรับว่าสามารถเปรียบเทียบกันได้ในระดับสากล รายงานการเงินที่ได้จะสร้างข้อมูลที่สอดคล้องกับความต้องการของผู้มีส่วนได้เสีย รองรับรายการบัญชีที่ซับซ้อนมากยิ่งขึ้นของกิจการ และการเคลื่อนย้ายแรงงานรวมทั้งแนวคิดของสภาวิชาชีพบัญชี (2557) ซึ่งกล่าวถึงประโยชน์ในการนำ TFRS for SMEs มาใช้ เช่น การเข้าหาแหล่งเงินทุน

ผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 371 ตัวอย่าง ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่มีความคิดเห็นต่อประโยชน์ด้านการเป็นมาตรฐานที่ได้รับการยอมรับ สามารถเปรียบเทียบกันได้ในระดับสากล ในระดับปานกลาง จำนวน 228 คน คิดเป็นร้อยละ 61.46 รองลงมาคือระดับมาก จำนวน 111 คน คิดเป็นร้อยละ 29.92 ระดับน้อย 30 คน คิดเป็นร้อยละ 8.09 และไม่เป็นประโยชน์ 2 คน คิดเป็นร้อยละ 0.54

ประโยชน์ในด้านความน่าเชื่อถือของรายงานการเงินมากขึ้น และช่วยเพิ่มศักยภาพในการแข่งขัน นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยในระดับปานกลาง จำนวน 209 คน คิดเป็นร้อยละ 56.33 รองลงมาคือระดับมาก จำนวน 141 คน คิดเป็นร้อยละ 38.01 ระดับน้อย 21 คน คิดเป็นร้อยละ 5.66 และไม่มีความคิดเห็นในระดับไม่เป็นประโยชน์

ประโยชน์ในด้านความเพียงพอต่อความต้องการของผู้มีส่วนได้เสีย นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยในระดับปานกลาง จำนวน 189 คน คิดเป็นร้อยละ 50.94 รองลงมาคือระดับมาก จำนวน 157 คน คิดเป็นร้อยละ 42.32 ระดับน้อยจำนวน 24 คน คิดเป็นร้อยละ 6.47 และไม่เป็นประโยชน์ จำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 0.27

ประโยชน์ด้านการเข้าถึงแหล่งเงินทุนได้ง่ายขึ้น นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยในระดับปานกลาง จำนวน 212 คน คิดเป็นร้อยละ 57.14 รองลงมาคือระดับมาก จำนวน 87 คน คิดเป็นร้อยละ 23.45 ระดับน้อยจำนวน 69 คน คิดเป็นร้อยละ 18.60 และไม่เป็นประโยชน์ จำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 0.81

ประโยชน์ด้านการรองรับรายการบัญชีที่มีความซับซ้อนมากขึ้นตามการดำเนินธุรกิจในปัจจุบัน นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยในระดับปานกลาง จำนวน 236 คน คิดเป็นร้อยละ 63.61 รองลงมาคือระดับมาก จำนวน 89 คน คิดเป็นร้อยละ 23.99 ระดับน้อยจำนวน 44 คน คิดเป็นร้อยละ 11.86 และไม่เป็นประโยชน์ จำนวน 2 คน คิดเป็นร้อยละ 0.54

ประโยชน์ในการอำนวยความสะดวกในการเคลื่อนย้ายแรงงานวิชาชีพบัญชีผู้ต่างประเทศนักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยในระดับปานกลาง จำนวน 198 คน คิดเป็น



ร้อยละ 53.37 รองลงมาคือระดับน้อย จำนวน 89 คน คิดเป็นร้อยละ 23.99 ระดับมากจำนวน 67 คน คิดเป็นร้อยละ 18.06 และไม่เป็นประโยชน์ จำนวน 17 คน คิดเป็นร้อยละ 4.58

### ปัญหาจากการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

จากการสอบถามความคิดเห็นของนักบัญชีเกี่ยวกับปัญหาในด้านต่างๆ จากการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ การสรุปผลจะแบ่งกลุ่มผู้ตอบแบบสอบถามออกเป็น 2 กลุ่ม โดยใช้หน้าที่การงานในปัจจุบัน คือ การเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) และการเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการ ที่ไม่ใช่กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเป็นเกณฑ์ รายละเอียดแสดงได้ดังตารางที่ 4.3

ตารางที่ 4.3

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อปัญหาในด้านต่างๆ เมื่อนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

ปัญหาในการนำ TFRS for SMEs มาใช้	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. เป็นการเพิ่มต้นทุนให้แก่กิจการ						
1.1) ไม่เป็นปัญหา	7	1.89	1	0.27	6	1.62
1.2) น้อย	47	12.67	18	4.85	29	7.82
1.3) ปานกลาง	239	64.42	136	36.66	103	27.76
1.4) มาก	78	21.02	39	10.51	39	10.51

ตารางที่ 4.3

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อปัญหาในด้านต่างๆ เมื่อนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ (ต่อ)

ปัญหาในการนำ TFRS for SMEs มาใช้	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
2. เพิ่มภาระงานแก่บุคลากรทางด้านบัญชี						
2.1) ไม่เป็นปัญหา	5	1.35	3	0.81	2	0.54
2.2) น้อย	38	10.24	14	3.77	24	6.47
2.3) ปานกลาง	153	41.24	68	18.33	85	22.91
2.4) มาก	175	47.17	109	29.38	66	17.79
3. ประโยชน์ที่กิจการได้รับอาจไม่คุ้มค่ากับ ต้นทุนที่เสียไป	3	0.81	2	0.54	1	0.27
3.1) ไม่เป็นปัญหา	68	18.33	22	5.93	46	12.40
3.2) น้อย						
3.3) ปานกลาง	219	59.03	115	31.00	104	28.03
3.4) มาก	81	21.83	55	14.82	26	7.01

ตารางที่ 4.3

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อปัญหาในด้านต่างๆ เมื่อนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ (ต่อ)

ปัญหาในการนำ TFRS for SMEs มาใช้	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
4. กฎเกณฑ์ทางภาษีบางประการไม่สอดคล้องกับข้อบังคับตามมาตรฐาน						
4.1) ไม่เป็นปัญหา	3	0.81	-	0.00	3	0.81
4.2) น้อย	85	22.91	42	11.32	43	11.59
4.3) ปานกลาง	230	61.99	123	33.15	107	28.84
4.4) มาก	53	14.29	29	7.82	24	6.47

จากตารางที่ 4.3 นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติมีปัญหาในด้านเป็นการเพิ่มภาระงานให้นักบัญชีในระดับมาก และมีประเด็นปัญหาเพิ่มเติมอื่นๆ คือ ความรู้ความสามารถของนักบัญชี ส่วนปัญหาเรื่องเป็นการเพิ่มต้นทุนแก่กิจการ ประโยชน์ที่ได้รับไม่คุ้มค่ากับต้นทุนที่เสียไปและความไม่สอดคล้องกับกฎเกณฑ์ทางภาษี นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยในระดับปานกลางในระดับปานกลาง ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Pascu & Vasiliu (2012) กล่าวว่า การนำ IFRS for SMEs มาใช้จะเป็นการเพิ่มต้นทุนของกิจการ รวมทั้งปัญหาจากข้อแตกต่างระหว่างกฎเกณฑ์ทางภาษีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินและแนวคิดของสภาวิชาชีพบัญชี (2557) กล่าวถึง อุปสรรคในการนำ TFRS for SMEs มาใช้ เช่น การเพิ่มภาระงานแก่นักบัญชี ประโยชน์ที่กิจการได้รับอาจไม่คุ้มกับต้นทุนที่เสียไป

นักบัญชีที่ทำบัญชีของ NPAEs และไม่ใช่ NPAEs มีความคิดเห็นบางประการที่แตกต่างกัน คือ การเพิ่มภาระงานให้แก่บุคลากรทางบัญชี สำหรับนักบัญชีที่ทำบัญชีของ NPAEs การนำ TFRS for SMEs มาใช้จะส่งผลกระทบต่อโดยตรงแก่คนกลุ่มนี้ในเรื่องของภาระงาน ดังนั้นความคิดเห็นต่อปัญหาการเพิ่มภาระงานจึงอยู่ในระดับมาก ในส่วนของนักบัญชีที่ทำบัญชีของกิจการที่ไม่ใช่ NPAEs กลุ่มนี้โดยมากจะคุ้นเคยกับมาตรฐานชุดใหญ่ (Full Set) ซึ่งมีความยากและซับซ้อนมากกว่า TFRS for SMEs อยู่แล้ว จึงมีความคิดเห็นว่าเป็นปัญหาในระดับปานกลางเท่านั้น

ผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 371 ตัวอย่าง ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่มีความคิดเห็นต่อปัญหาด้านการเพิ่มต้นทุนให้แก่กิจการในระดับปานกลาง จำนวน 239 คน คิดเป็นร้อยละ 64.42 รองลงมาคือระดับมาก จำนวน 78 คน คิดเป็นร้อยละ 21.021 ระดับน้อย จำนวน 47 คน คิดเป็นร้อยละ 12.67 และไม่เป็นปัญหา จำนวน 7 คน คิดเป็นร้อยละ 1.89

ปัญหาในด้านการเพิ่มภาระงานแก่บุคลากรทางด้านบัญชี นักบัญชีส่วนใหญ่มีความคิดเห็นในระดับมาก จำนวน 175 คน คิดเป็นร้อยละ 47.17 รองลงมาคือระดับปานกลาง จำนวน 153 คน คิดเป็นร้อยละ 41.24 ระดับน้อย 38 คน คิดเป็นร้อยละ 10.24 และไม่เป็นปัญหา จำนวน 5 คน คิดเป็นร้อยละ 1.35 แต่ในความคิดเห็นของนักบัญชีที่ไม่ได้ทำบัญชีกิจการที่ไม่ส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ส่วนใหญ่เห็นว่าเป็นปัญหาระดับปานกลาง รองลงมาคือ มาก น้อย ไม่เป็นปัญหา ตามลำดับ

ปัญหาในด้านประโยชน์ที่กิจการได้รับอาจไม่คุ้มค่ากับต้นทุนที่เสียไป นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยในระดับปานกลาง จำนวน 219 คน คิดเป็นร้อยละ 59.03 รองลงมาคือ ระดับปานมาก จำนวน 81 คน คิดเป็นร้อยละ 21.83 ระดับน้อย จำนวน 68 คน คิดเป็นร้อยละ 18.33 และไม่เป็นปัญหา จำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 0.81

ปัญหาในด้านกฎเกณฑ์ทางภาษีบางประการไม่สอดคล้องกับข้อบังคับตามมาตรฐาน นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยในระดับปานกลาง จำนวน 230 คน คิดเป็นร้อยละ 61.99 รองลงมาคือ ระดับน้อย จำนวน 85 คน คิดเป็นร้อยละ 22.91 ระดับมาก จำนวน 53 คน คิดเป็นร้อยละ 14.29 และไม่เป็นปัญหา จำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 0.81

ในส่วนของข้อเสนอแนะอื่นๆ มีผู้ตอบแบบสอบถาม จำนวน 4 คน มีความเห็นว่าอีกหนึ่งประเด็นปัญหาในการนำ TFRS for SMEs มาใช้ คือ ความรู้ความสามารถของนักบัญชี ซึ่งทั้ง 4 คน ให้ความเห็นว่าเป็นปัญหาในระดับมาก

### คุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

จากการสอบถามความคิดเห็นของนักบัญชีเกี่ยวกับคุณลักษณะที่ควรมีในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม การสรุปผลจะแบ่งกลุ่มผู้ตอบแบบสอบถามออกเป็น 2 กลุ่ม โดยใช้หน้าที่การงานในปัจจุบัน คือ การเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) และการเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการ ที่ไม่ใช่กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเป็นเกณฑ์ รายละเอียดแสดงได้ดังตารางที่ 4.4

ตารางที่ 4.4

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อคุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ SMEs

คุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. คำนึงถึงความต้องการของผู้ใช้งบการเงินเป็นหลัก						
1.1) น้อย	3	0.81	1	0.27	2	0.54
1.2) ปานกลาง	142	38.27	77	20.75	65	17.52
1.3) มาก	226	60.92	116	31.27	110	29.65

ตารางที่ 4.4

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อคุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ SMEs (ต่อ)

คุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
2. ให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารในการตัดสินใจหรือการบริหาร						
2.1) น้อย	6	1.62	3	0.81	3	0.81
2.2) ปานกลาง	116	31.27	57	15.36	59	15.90
2.3) มาก	249	67.12	134	36.12	115	31.00
3. เข้าใจง่ายและไม่ซับซ้อน						
3.1) น้อย	10	2.70	4	1.08	6	1.62
3.2) ปานกลาง	144	38.81	77	10.75	67	18.06
3.3) มาก	217	58.49	113	30.46	104	28.03

ตารางที่ 4.4

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อคุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ SMEs (ต่อ)

คุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
4. ต้นทุนในการปฏิบัติตามมาตรฐานมีความเหมาะสม						
4.1) น้อย	6	1.62	1	0.27	5	1.35
4.2) ปานกลาง	210	56.60	120	32.35	90	24.26
4.3) มาก	155	41.78	73	19.68	82	22.10

จากตารางที่ 4.4 นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการมีคุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ดังต่อไปนี้ในระดับมาก คือ คุณลักษณะในด้านการคำนึงถึงผู้ใช้งบการเงินเป็นหลัก การให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารในการตัดสินใจหรือการบริหาร และ เข้าใจง่ายและไม่ซับซ้อน ส่วนคุณสมบัติด้านต้นทุนในการปฏิบัติตามมาตรฐานมีความเหมาะสม นักบัญชีส่วนใหญ่แสดงความคิดเห็นในระดับปานกลาง และมีการแสดงความคิดเห็น ถึงคุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินเพิ่มเติม คือ การสะท้อนฐานะทางการเงินของกิจการได้อย่างน่าเชื่อถือ

ผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 371 ตัวอย่าง นักบัญชีส่วนใหญ่มีความคิดเห็นต่อคุณลักษณะในด้านการคำนึงถึงความต้องการของผู้ใช้บการเงินเป็นหลัก ในระดับมากจำนวน 226 คน คิดเป็นร้อยละ 60.92 รองลงมาคือระดับปานกลาง จำนวน 142 คน คิดเป็นร้อยละ 38.27 ระดับน้อย จำนวน 3 คน คิดเป็นร้อยละ 0.81

คุณลักษณะในด้านการให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารในการตัดสินใจหรือการบริหาร นักบัญชีส่วนใหญ่มีความคิดเห็นในระดับมาก จำนวน 249 คน คิด เป็นร้อยละ 67.12 รองลงมาคือระดับปานกลาง จำนวน 116 คน คิดเป็นร้อยละ 31.27 ระดับน้อย จำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 1.62

คุณลักษณะในด้านความเข้าใจง่ายและไม่ซับซ้อน นักบัญชีส่วนใหญ่มีความคิดเห็นในระดับมาก จำนวน 217 คน คิดเป็นร้อยละ 58.49 รองลงมาคือระดับปานกลาง จำนวน 144 คน คิดเป็นร้อยละ 38.81 ระดับน้อย จำนวน 10 คน คิดเป็นร้อยละ 2.70

คุณลักษณะในด้านต้นทุนในการปฏิบัติตามมาตรฐานมีความเหมาะสม นักบัญชีส่วนใหญ่มีความคิดเห็นในระดับปานกลาง จำนวน 210 คน คิดเป็นร้อยละ 56.60 รองลงมาคือระดับมาก จำนวน 155 คน คิดเป็นร้อยละ 41.78 ระดับน้อย จำนวน 6 คน คิดเป็นร้อยละ 1.62

ในส่วนของคุณเสนอแนะอื่นๆ มีผู้ตอบแบบสอบถามแสดงความคิดเห็นอื่นๆ เพิ่มเติมจำนวน 1 คน โดยมีความคิดเห็นว่าคุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินควรจะมี คือ การสะท้อนผลฐานะการเงินของกิจการได้อย่างน่าเชื่อถือ

#### 4.2.3 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามที่ต่อเกณฑ์การจัดกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่จะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

##### แนวทางการกำหนดกลุ่มกิจการที่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติของสภาวิชาชีพบัญชี

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อแนวทางการกำหนดกลุ่มกิจการของสภาวิชาชีพฯ มีทั้งหมด 4 แนวทาง คือ

1) กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของ PAEs หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสภาพแรงงาน หรือ มีการประเมิน EIA



- 2) เกณฑ์จัดกลุ่มตามคำจำกัดความของ สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (สสว.)
- 3) กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของ PAEs หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสหภาพแรงงาน หรือ มีการประเมิน EIA หรือ มี PAEs หรือ NPAEs ที่มีขนาดใหญ่ เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย
- 4) Size ตามที่กำหนด หรือ มีการกู้ยืมจากบุคคลภายนอก หรือ มีสหภาพแรงงาน
- การสรุปผลจะแบ่งกลุ่มผู้ตอบ แบบสอบถามออกเป็น 2 กลุ่ม โดยใช้หน้าที่การงานในปัจจุบัน คือ การเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) และการเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการ ที่ไม่ใช่กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเป็นเกณฑ์ รายละเอียดแสดงได้ดังตารางที่ 4.5

ตารางที่ 4.5

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อแนวทางการกำหนดกลุ่มกิจการของสภาวิชาชีพบัญชีฯ

แนวทางการแบ่งกลุ่มกิจการ	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของ PAEs หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสหภาพแรงงาน หรือ มีการประเมิน EIA*	94	25.34	41	11.05	53	14.29
2. เกณฑ์จัดกลุ่มตามคำจำกัดความของ สสว.	47	12.67	18	4.85	29	7.82

ตารางที่ 4.5

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อแนวทางการกำหนดกลุ่มกิจการของสภาวิชาชีพบัญชีฯ (ต่อ)

แนวทางการแบ่งกลุ่มกิจการ	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
3. กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของ PAEs หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสหภาพแรงงาน หรือ มีการประเมิน EIA หรือ มี PAEs หรือ NPAEs ที่มีขนาดใหญ่ เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย	114	30.73	44	11.86	70	18.87
4. Size ตามที่กำหนด หรือ มีการกู้ยืมจากบุคคลภายนอก หรือ มีสหภาพแรงงาน	23	6.20	12	3.23	11	2.96
5. ไม่เห็นด้วยกับแนวทางของสภาวิชาชีพบัญชีฯ	93	25.07	79	21.29	14	3.77

\* EIA: Environment Impact Assessment (การประเมินผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม)

จากตารางที่ 4.5 นักบัญชีเห็นด้วยกับแนวทางการกำหนดกลุ่มกิจการแนวทางที่ 3 ของสภาวิชาชีพบัญชีฯ คือ กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของ PAEs หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสภาพแรงงาน หรือ มีการประเมิน EIA หรือ มี PAEs หรือ NPAEs ที่มีขนาดใหญ่ เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย และไม่เห็นด้วยกับแนวทางใดของสภาวิชาชีพบัญชีฯ ในสัดส่วนที่ใกล้เคียงกัน

การกระจายตัวของคำตอบสำหรับผู้ที่เห็นด้วยกับแนวทางการแบ่งกลุ่มของสภาวิชาชีพบัญชีฯ จะเห็นได้ว่า ส่วนใหญ่มองแนวโน้มเรื่องของการจัดกลุ่มเป็นหลัก อาจเนื่องมาจากสภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้มีการเผยแพร่แนวคิดนี้ออกมาก่อนในช่วงเดือน กันยายน ปี พ.ศ. 2558 ทำให้นักบัญชีมีความคุ้นเคยกับแนวคิดกลุ่มกิจการ แต่จะเห็นด้วยกับแนวทางที่ 3 มากกว่า จากในเรื่องของการมีกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย ซึ่งโอกาสที่รายการบัญชีจะมีความซับซ้อนสูงกว่า

นักบัญชีอีกส่วนจะมองในเรื่องของ Size ทั้งจากแนวทางที่ 2 เกณฑ์ของ สสว. ซึ่งใช้มูลค่าสินทรัพย์และจำนวนพนักงานเป็นเกณฑ์ และแนวทางที่ 4 ก็เป็นเรื่องของ Size เช่นกัน แต่สำหรับแนวทางที่ 4 นี้การระบุจำนวนที่ควรใช้เป็นเกณฑ์เป็นเรื่องที่เป็นไปได้ยาก เนื่องจากมีหลายรูปแบบ แม้แต่ในต่างประเทศการกำหนด Size ของแต่ละประเทศก็มีความแตกต่างกัน

สำหรับผู้ที่ไม่เห็นด้วยกับแนวทางใดของสภาวิชาชีพบัญชีฯ ให้ความเห็นไปในทิศทางเดียวกันว่า TFRS for SMEs ควรเป็นทางเลือกของกิจการ โดยให้กิจการพิจารณาเองว่าการจัดทำรายงานการเงินตามมาตรฐานชุดดังกล่าวเหมาะสมกับกิจการหรือไม่

ผู้ตอบแบบสอบถามทั้งหมด 371 ตัวอย่าง นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยกับเกณฑ์กิจการ SMEs ที่เป็น กิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของ PAEs หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสภาพแรงงาน หรือ มีการประเมิน EIA หรือ มี PAEs หรือ NPAEs ที่มีขนาดใหญ่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย จำนวน 94 คน คิดเป็นร้อยละ 25.34

รองลงมาคือเกณฑ์กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของ PAEs หรือ มี การกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสภาพแรงงาน หรือ มีการประเมิน EIA จำนวน 94 คน คิดเป็น ร้อยละ 25.34 เกณฑ์จัดกลุ่มตามคำจำกัดความของ สสว. จำนวน 47 คน คิดเป็นร้อยละ 12.67 และ เกณฑ์ขนาด ตามที่กำหนด หรือ มีการกู้ยืมจากบุคคลภายนอก หรือ มีสภาพแรงงาน จำนวน 23 คน คิดเป็นร้อยละ 6.20

ในส่วนของเกณฑ์ขนาดตามที่กำหนด ผู้ตอบแบบสอบถามได้ ให้ความเห็นเกี่ยวกับขนาดของกิจการไว้ โดยเรียงตามลำดับจำนวนผู้ตอบมากไปน้อย ดังนี้

1. ทุนจดทะเบียน สินทรัพย์รวม รายได้รวม และจำนวนพนักงาน จากผู้ตอบ 8 คน ระบุจำนวนโดยประมาณ ดังนี้ ทุนจดทะเบียน 10 ล้านบาทขึ้นไป สินทรัพย์รวม 50 ล้านบาทขึ้นไป รายได้รวม 50 ล้านบาทขึ้นไป และจำนวนพนักงาน 20 คนขึ้นไป

2. ทุนจดทะเบียน จากผู้ตอบ 4 คน ส่วนใหญ่ระบุจำนวนประมาณ 30 ล้านบาท ขึ้นไป มีเพียง 1 คน ระบุจำนวน 300 ล้านบาท ขึ้นไป

3. จำนวนพนักงาน จากผู้ตอบ 4 คน ส่วนใหญ่ระบุจำนวน 50 คนขึ้นไป มีเพียง 1 คน ระบุจำนวน 300 คน ขึ้นไป

4. ทุนจดทะเบียน และจำนวนพนักงาน จากผู้ตอบ 2 คน ระบุจำนวน 30 ล้านบาท ขึ้นไป และ 15 คน ขึ้นไป

5. สินทรัพย์รวม จากผู้ตอบ 1 คน ระบุจำนวน 100 ล้านบาท ขึ้นไป

6. รายได้รวม จากผู้ตอบ 1 คน ระบุจำนวน 50 ล้านบาท ขึ้นไป

7. ทุนจดทะเบียน และรายได้รวม จากผู้ตอบ 1 คน ระบุจำนวน 5 ล้านบาทขึ้นไป และ 50 ล้านบาทขึ้นไป

8. รายได้รวม และจำนวนพนักงาน จากผู้ตอบ 1 คน ระบุจำนวน 30 ล้านบาทขึ้นไป และ 100 คนขึ้นไป

9. ทุนจดทะเบียน สินทรัพย์รวม และรายได้รวม จำนวน 1 คน ระบุจำนวน 3 ล้านบาทขึ้นไป 10 ล้านบาทขึ้นไป และ 50 ล้านบาทขึ้นไป ตามลำดับ

จากข้อมูลข้างต้นจะเห็นได้ว่า การระบุจำนวนของผู้ตอบแบบสอบถามสำหรับทุนจดทะเบียน สินทรัพย์รวมและจำนวนพนักงาน คำตอบค่อนข้างกระจายตัว ทุนจดทะเบียนส่วนใหญ่ให้ความเห็นในจำนวน 10 ล้านบาท ขึ้นไป และ 30 ล้านบาท ขึ้นไป สินทรัพย์รวมส่วนใหญ่ระบุจำนวน 50 ล้านบาท ขึ้นไป จำนวนพนักงาน 20 คนขึ้นไป มีเพียงรายได้รวมที่การกระจายตัวของคำตอบน้อย ส่วนใหญ่ระบุจำนวน 50 ล้านบาทขึ้นไป

#### แนวทางของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) กลุ่มที่ไม่เข้าเกณฑ์การนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อแนวทางการกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการ NPAEs ที่ไม่เข้าเกณฑ์การนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ การสรุปผลจะแบ่งกลุ่มผู้ตอบแบบสอบถามออกเป็น 2 กลุ่ม โดยใช้หน้าที่การงานในปัจจุบัน คือ การเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) และการเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเป็นเกณฑ์ รายละเอียดแสดงได้ดังตารางที่ 4.6

ตารางที่ 4.6

ตารางสรุปความคิดเห็นของนักบัญชีต่อแนวทางของ NPAEs ที่ไม่เข้าเกณฑ์ SMEs

แนวทางของกิจการ NPAEs ที่ไม่เข้าเกณฑ์ TFRS for SMEs	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. นำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ แต่ให้มีการยกเว้นในบางบท	115	31.00	50	13.48	65	17.52
2. นำ TFRS for NPAEs มาถือปฏิบัติ	147	39.62	75	20.22	72	19.41
3. ให้ทางเลือกกว่าจะปฏิบัติตาม TFRS for SMEs หรือ TFRS for NPAEs	109	29.82	69	18.60	40	10.78

จากตารางที่ 4.6 นักบัญชีส่วนใหญ่มีความคิดเห็นว่า สำหรับกิจการ NPAEs ที่ไม่เข้าเกณฑ์ SMEs ให้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ที่ใช้ในปัจจุบัน จำนวน 147 คน คิดเป็นร้อยละ 39.62 รองลงมาเห็นว่าควรนำ TFRS for SMEs มาใช้แต่ให้ยกเว้นในบางบท จำนวน 115 คน คิดเป็นร้อยละ 31.00 และมีความเห็นเห็นว่าควรให้ทางเลือกกว่าจะปฏิบัติตาม TFRS for SMEs หรือ TFRS for NPAEs จำนวน 109 คน คิดเป็นร้อยละ 29.38

ถึงแม้ว่านักบัญชีส่วนใหญ่จะเห็นว่า ควรให้ใช้ TFRS for NPAEs แต่การกระจายตัวของคำตอบไม่ได้มีความแตกต่างกันมากนัก อาจเนื่องจากนักบัญชีส่วนใหญ่มีความคุ้นเคยกับ TFRS for NPAEs ที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน จึงทำให้เลือกมาตรฐานนี้เป็นหลัก แต่อย่างไรก็ดี สำหรับบางกิจการที่มีความซับซ้อน TFRS for SMEs สามารถรองรับรายการทางบัญชีได้มากกว่า TFRS for NPAEs

สำหรับผู้ให้ความเห็นว่าควรนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ แต่ให้มีการยกเว้นในบางบท ได้ให้ความเห็นเพิ่มเติมเกี่ยวกับบทที่ควรให้มีการยกเว้นสำหรับกิจการ NPAEs ที่ไม่เข้าเกณฑ์ SMEs ดังตารางที่ 4.7

ตารางที่ 4.7

ความคิดเห็นของนักบัญชีที่เห็นควรให้นำ TFRS for SMEs มาใช้ แต่ให้มีการยกเว้นบางบท

เรื่อง	จำนวนความคิดเห็นที่เห็นควรให้ยกเว้น		
	รวม	NPAEs	ไม่ใช่ NPAEs
1. การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน	46	17	29
2. งบกระแสเงินสด	43	20	23
3. การด้อยค่าของสินทรัพย์	35	14	21
4. งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ	28	10	18
5. งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	27	11	16
6. การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	27	10	17
7. ส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า	23	10	13
8. เงินลงทุนในบริษัทร่วม	15	6	9
9. ภาษีเงินได้	9	2	7

จากตารางที่ 4.7 มาตรฐานการรายงานทางการเงินบทที่นักบัญชีให้ความเห็นว่าควรยกเว้นมากที่สุด คือ การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน รองลงมา คือ งบกระแสเงินสด ส่วนบทที่นักบัญชีให้ความเห็นว่าควรยกเว้นน้อยที่สุด คือ ภาษีเงินได้

จากผู้ที่ให้ความเห็นว่าสำหรับกิจการ NPAEs ที่ไม่เข้าเกณฑ์ SMEs ควรนำ TFRS for SMEs มาใช้ แต่ให้ยกเว้นบางบท จำนวน 115 คน มาตรฐานบทที่นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าควรได้รับยกเว้น คือ เครื่องมือทางการเงิน จำนวน 46 คน เนื่องจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินเรื่อง เครื่องมือทางการเงิน มีกำหนดบังคับใช้กับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) ในปี พ.ศ. 2562 ส่วน TFRS for SMEs มีกำหนดบังคับใช้ในปี พ.ศ. 2560 หากไม่มีการยกเว้นสำหรับบทนี้หมายความว่า ในประเทศไทย มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับเครื่องมือทางการเงินจะถูกนำมาบังคับใช้กับ SMEs ก่อน กิจการ PAEs ซึ่งเป็นการไม่เหมาะสมในความเห็นของนักบัญชี อีกทั้งมาตรฐานเรื่องนี้มีเนื้อหาที่ค่อนข้างยากและซับซ้อน นักบัญชีจะต้องมีความรู้ความเข้าใจมากพอที่จะนำมาใช้

รองลงมาคือ เรื่อง งบกระแสเงินสด จำนวน 43 คน เนื่องจากในมุมมองของนักบัญชีที่ทำบัญชีให้กิจการ NPAEs เห็นว่าไม่ได้รับประโยชน์เท่าที่ควรจากการจัดทำ ซึ่งสอดคล้องกับมุมมองที่ผ่านมาของสภาวิชาชีพบัญชีฯ จากการที่ สภาวิชาชีพบัญชีฯ ให้ยกเว้นมาตั้งแต่ก่อนปี พ.ศ. 2554 สำหรับกิจการที่ไม่ใช่มหาชน และ TFRS for NPAEs ก็ไม่ได้กำหนดให้จัดทำงบกระแสเงินสดเช่นกัน

สำหรับเรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ จำนวน 35 คน เนื่องจาก ในมุมมองของนักบัญชีเป็นเรื่องยากในทางปฏิบัติซึ่งสอดคล้องกับมุมมองของสภาวิชาชีพบัญชีฯ จากที่เคยมีการให้ยกเว้นมาตรฐานเรื่องนี้สำหรับกิจการที่ไม่ใช่บริษัทมหาชน ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 21/2550 อีกทั้งในทางปฏิบัติการคำนวณด้อยค่าจะทำให้กิจการมีค่าใช้จ่ายมากขึ้น

อันดับสุดท้ายที่นักบัญชีเห็นว่าควรได้รับยกเว้นน้อยที่สุด คือ ภาษีเงินได้ แสดงให้เห็นว่าในมุมมองของนักบัญชี เรื่องภาษีเงินได้นี้ไม่ได้มีประเด็นปัญหาในการปฏิบัติ

### 3.3 การนำ TFRS for SMEs มาบังคับใช้แทน TFRS for NPAEs

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อการนำ TFRS for SMEs มาบังคับใช้แทน TFRS for NPAEs การสรุปผลจะแบ่งกลุ่มผู้ตอบ แบบสอบถามออกเป็น 2 กลุ่ม โดยใช้หน้าที่การงานในปัจจุบัน คือ การเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) และการเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการ ที่ไม่ใช่กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเป็นเกณฑ์ รายละเอียดดังตารางที่ 4.8

ตารางที่ 4.8

ตารางสรุปความคิดเห็นของนักบัญชีต่อการนำ TFRS for SMEs มาใช้แทน TFRS for NPAEs

การนำ TFRS for SMEs มาใช้แทน TFRS for NPAEs	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. เห็นด้วย	236	63.61	107	28.84	129	34.77
2. ไม่เห็นด้วย	135	36.39	87	23.45	48	12.94

จากแบบสอบถาม 371 ชุด นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการนำ TFRS for SMEs มาใช้แทน TFRS for NPAEs จำนวน 236 คน คิดเป็นร้อยละ 63.61 และไม่เห็นด้วย จำนวน 135 คน คิดเป็นร้อยละ 36.39

สำหรับนักบัญชีที่ทำบัญชี NPAEs จะเห็นว่า ผู้ที่เห็นด้วยและไม่เห็นด้วยกับการนำ TFRS for SMEs มาใช้แทน TFRS for NPAEs จำนวนผู้ตอบไม่ต่างกันมากนัก แต่สำหรับนักบัญชีที่ทำบัญชีของกิจการที่ไม่ใช่ NPAEs ส่วนใหญ่สนับสนุน TFRS for SMEs อาจเนื่องมาจากความคุ้นเคยกับมาตรฐานฉบับเต็ม (Full Set)



## บทที่ 5

### สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ

#### 5.1 สรุปผลการวิจัย

ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาความคิดเห็นของนักบัญชีในกรุงเทพมหานครที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในเรื่องประโยชน์และปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ และแนวทางในการแบ่งกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ที่จะต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ โดยผลการวิจัยสามารถสรุปได้ดังนี้

##### 5.1.1 ประโยชน์และปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

จากการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการรวบรวมความคิดเห็นของนักบัญชีในกรุงเทพมหานคร โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือพบว่า ประโยชน์จากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) มาใช้ใน ความเห็นของนักบัญชีอยู่ในระดับปานกลาง แสดงให้เห็นว่านักบัญชีส่วนใหญ่อาจยังไม่เห็นประโยชน์ของ TFRS for SMEs ดังนั้นสภาวิชาชีพบัญชีฯ อาจจะต้องมีการสื่อสารกับนักบัญชีเพิ่มเติมเพื่อให้นักบัญชีได้เห็นถึงประโยชน์จากการนำมาตรฐานนี้มาใช้ เช่น ในการสัมมนา หรือบทความเรื่อง TFRS for SMEs อาจมีการให้ความสำคัญกับประเด็นนี้มากขึ้น

ในส่วนของประเด็นปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการนำ TFRS for SMEs มาใช้ใน ความเห็นของนักบัญชี ปัญหาที่นักบัญชีส่วนใหญ่ให้ความสำคัญมากคือ เป็นการเพิ่มภาระงานให้แก่นักบัญชี และยังมีข้อคิดเห็นเพิ่มเติมในเรื่องของความรู้ความสามารถของนักบัญชีที่อาจไม่เพียงพอต่อการปฏิบัติตาม TFRS for SMEs ดังนั้นหากสภาวิชาชีพบัญชีฯ จะนำมาตรฐานฉบับนี้มาบังคับใช้ จำเป็นต้องหามาตรการมาเพื่อช่วยรับมือกับปัญหาเหล่านี้ เช่น การจัดอบรมเพิ่มเติมเพื่อเพิ่มความรู้ความเข้าใจให้แก่บุคลากรทางบัญชี หรือ การประชาสัมพันธ์และนำเสนอประโยชน์ของการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ ไม่ว่าจะเป็นประโยชน์ต่อกิจการ เช่น การเข้าถึงแหล่งเงินทุน หรือประโยชน์ต่อนักบัญชี เช่น การเคลื่อนย้ายแรงงานสู่ต่างประเทศ

คุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นความสำคัญในระดับมาก คือ ควรคำนึงถึงความต้องการของผู้ใช้งบการเงินเป็นหลัก ให้ข้อมูลที่เป็น

ประโยชน์ต่อผู้บริหาร เข้าใจง่ายไม่ซับซ้อน และมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมในเรื่องของการสะท้อนผลการดำเนินงานของกิจการได้อย่างน่าเชื่อถือ สภาวิชาชีพบัญชีฯ สามารถนำประเด็นเหล่านี้ไปใช้เป็นแนวทางในการประชาสัมพันธ์สื่อสารกับกิจการและนักบัญชีได้ เพื่อให้ทุกฝ่ายเข้าใจและรับรู้ถึงประโยชน์ของการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

### 5.1.2 เกณฑ์ในการแบ่งกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่จะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

จากผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการรวบรวมแบบสอบถามเรื่องเกณฑ์ในการแบ่งกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่จะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยกับแนวทางของสภาวิชาชีพ โดยแนวทางที่นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าเหมาะสม คือ กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสหภาพแรงงาน หรือ มีการประเมินผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม หรือ มี PAEs หรือ NPAEs ที่มีขนาดใหญ่ เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย เนื่องจากเกณฑ์ข้างต้นนี้ กิจการที่เข้าเกณฑ์จะเป็นกิจการที่มีผู้มีส่วนได้เสียและผู้ใช้งบการเงินค่อนข้างมากไม่ได้จำกัดอยู่แค่ผู้บริหารที่ใช้ในกิจการ หรือการใช้งบการเงินในเรื่องภาษีเท่านั้น ซึ่งสอดคล้องกับลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินที่นักบัญชีส่วนใหญ่ให้ความสำคัญมาก คือ คำนึงถึงความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน

ในส่วนของผู้ที่ไม่เห็นด้วยกับแนวทางการแบ่งกลุ่มกิจการของสภาวิชาชีพบัญชี มีความเห็นว่าควรให้เป็นทางเลือกของกิจการว่าจะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติหรือไม่ เนื่องจากบางกิจการอาจมีความไม่พร้อมทั้งในด้านของทรัพยากรบุคคล รวมทั้งประโยชน์ที่ได้รับกับต้นทุนที่เสียไปจากการนำมาตรฐานมาใช้อาจไม่คุ้มค่ากัน

### 5.1.3 แนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะนำมาบังคับใช้กับกิจการที่ไม่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

จากผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการรวบรวมแบบสอบถามเรื่องแนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะนำมาบังคับใช้กับกิจการที่ไม่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติพบว่า นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นควรให้ ถือปฏิบัติตาม TFRS for NPAEs ต่อไปสำหรับกิจการกลุ่มนี้ เนื่องจากกิจการกลุ่มนี้ซึ่งไม่เข้าเกณฑ์การนำ TFRS for SMEs มาใช้ น่าจะเป็นกิจการที่มีขนาดเล็กมาก ผู้มี

ส่วนได้เสียและผู้ใช้งบการเงินมีจำนวนน้อย โดยส่วนใหญ่ น่าจะเป็นผู้บริหารและภาครัฐในเรื่องของการนำเสนอภาษี ในด้านทรัพยากรก็อาจมีไม่เพียงพอทั้งในด้านบุคคลและเงินทุน รวมทั้งประโยชน์ที่ได้รับจะไม่คุ้มค่างกับต้นทุนที่เสียไป

จากการศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินในต่างประเทศ เช่น สหราชอาณาจักร หรือประเทศใกล้เคียงในกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (AEC) พบว่ามีหลายประเทศ เช่น ฟิลิปปินส์ สิงคโปร์ ที่มีมาตรฐาน 3 ระดับ คือ Full TFRS และ TFRS for SMEs และมี Local GAAP สำหรับการจัดทำรายงานการเงินสำหรับกิจการขนาดเล็ก ซึ่งในบางประเทศจะใช้กฎเกณฑ์ทางภาษีเป็นหลักสำคัญ ดังนั้น การให้กิจการที่ไม่เข้าเกณฑ์การนำ TFRS for SMEs มาใช้ก็เป็นทางเลือกที่เหมาะสม

## 5.2 ข้อจำกัดของการวิจัย

1) การวิจัยนี้มีข้อจำกัดทางด้านระยะเวลา ทำให้ได้รับแบบสอบถามตอบกลับเพียง 313 ชุด จากแบบสอบถามที่ต้องการ 400 ชุด ดังนั้นงานวิจัยนี้อาจไม่สามารถอ้างอิงไปยังกลุ่มประชากรนักบัญชีทั้งหมด ซึ่งอาจมีความคิดเห็นแตกต่างไปจากผลการวิจัยนี้

2) งานวิจัยนี้ได้นำข้อมูลจากกิจกรรมเสริมหลักสูตรสำหรับนักศึกษาเอกสาขาวิชาการบัญชี เรื่อง “ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)” โดย ดร.สันสกฤต วิจิตรเลขการ ประธานคณะทำงานจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาถือปฏิบัติ ในวันที่ 16 ตุลาคม 2558 มาใช้เป็นฐานข้อมูลในการทำวิจัย ซึ่งปัจจุบันมาตรฐานฉบับนี้กำลังอยู่ในระหว่างการพิจารณาในเรื่องแนวทางการแบ่งกลุ่มกิจการที่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ ดังนั้น เกณฑ์การแบ่งกลุ่มกิจการจึงอาจมีการเปลี่ยนแปลงเนื้อหาไปจากช่วงเวลาที่ใช้ในการวิจัย

## 5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยสืบเนื่อง

งานวิจัยนี้ทำการสำรวจความคิดเห็นของนักบัญชีเพียงกลุ่มเดียว ดังนั้นงานวิจัยสืบเนื่องอาจทำการสำรวจความคิดเห็นของผู้ที่เกี่ยวข้องกับรายงานการเงินกลุ่มอื่น เช่น ผู้สอบบัญชี หรือในกลุ่มของผู้ใช้งบการเงิน เช่น สถาบันการเงิน ภาครัฐ เป็นต้น

## รายการอ้างอิง

- นิธิตา สกฤตจิตจินดา. (2550). *การศึกษาค้นคว้าของนักบัญชีต่อการมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม*. บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- พัชรียา สุดปาน, จริญญา ฤกษ์เลื่อนฤทธิ์, และนิสิตดา ชัยรังษี. (2546). *ผลกระทบจากการผ่อนปรนการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชี 7 ฉบับ กับธุรกิจที่ไม่ใช่บริษัทมหาชนจำกัด*. บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- วรศักดิ์ ทูมมานนท์. (2558). *มาตรฐานรายงานทางการเงินชุดเล็ก (TFRS for NPAEs) กับการพัฒนาสู่ระดับสากล*. วันที่ค้นข้อมูล 25 กันยายน 2558, จาก สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ เว็บไซต์: [http://www.fap.or.th/images/pulldown\\_1406686978/บทความTFRS for SMEs-ตอนที่ 1.pdf](http://www.fap.or.th/images/pulldown_1406686978/บทความTFRS%20for%20SMEs-ตอนที่%201.pdf)
- สภาวิชาชีพบัญชี. (2557). *การสัมมนาทำความเข้าใจเรื่องร่าง TFRS for SMEs*. วันที่ค้นข้อมูล 15 เมษายน 2558, จาก สภาวิชาชีพบัญชี เว็บไซต์: [www.fap.or.th/](http://www.fap.or.th/)
- สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. (2554). *นิยาม SMEs*. วันที่ค้นหาข้อมูล 10 เมษายน 2558, จากสำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เว็บไซต์: <http://www.sme.go.th/Pages/Define.aspx>
- สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. (2558). *รายงานสถานการณ์ SMEs ปี 2558*. วันที่ ค้นหาข้อมูล 22 ตุลาคม 2558, จากสำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เว็บไซต์: [http://www.sme.go.th/th/images/data/SR/download/2015/report\\_year/บทสรุปผู้บริหาร/บทที่ 4.pdf](http://www.sme.go.th/th/images/data/SR/download/2015/report_year/บทสรุปผู้บริหาร/บทที่%204.pdf)
- สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงษ์. (2553). *โครงการ"อัปเดตมาตรฐานการบัญชี"*. วันที่ค้นหาข้อมูล 22 ตุลาคม 2558, จาก มหาวิทยาลัยคริสเตียน เว็บไซต์ [zww.christian.ac.th/train/2010\\_10\\_CPD\\_TA/เอกสารอบรม-สัปดาห์วิชาการ\\_53.pdf](http://zww.christian.ac.th/train/2010_10_CPD_TA/เอกสารอบรม-สัปดาห์วิชาการ_53.pdf)

สุภาพร กุศลสัตย์. (2550). *การนำมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาใช้ในประเทศไทยในมุมมองของผู้สอบบัญชี*. บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

สุภาพรณ วัฒนาอุดมชัย. (2558). *วาระแห่งชาติ โอกาสเร่งเครื่อง SMEs ยุครัฐบาล คสช.* วันที่ค้นข้อมูล 22 ตุลาคม 2558, จาก ธนาคารแห่งประเทศไทย เว็บไซต์:  
[https://www.bot.or.th/Thai/MonetaryPolicy/NorthEastern/DocLib\\_Research/02-SMEs\\_Full.pdf](https://www.bot.or.th/Thai/MonetaryPolicy/NorthEastern/DocLib_Research/02-SMEs_Full.pdf)

อรจินดา บุรสมบูรณ์. (2558). *ขับเคลื่อน SMEs สู่อุปสงค์*. วันที่ค้นข้อมูล 22 ตุลาคม 2558, จาก สำนักข่าวกรมประชาสัมพันธ์ เว็บไซต์: [http://thainews.prd.go.th/website\\_th/news/news\\_detail/TNRPT5806190010004](http://thainews.prd.go.th/website_th/news/news_detail/TNRPT5806190010004)

Pascu A.M. and Vasiliu A. (2011). *International Financial Reporting standard for Small and Medium- sized Entities – A new challenge for the European Union*. CES Working Papers, III, 121-134.

PwC. (2014). *IFRS adoption by country*. Retrieved October 17, 2558 from <http://www.pwc.com/us/en/issues/ifrs-reporting/publications/assets/pwc-ifrs-by-country-2014.pdf>

## ประวัติการศึกษา

ชื่อ	นางสาวอรอนงค์ อรัญญถาวร
วันเดือนปีเกิด	21 มิถุนายน พ.ศ. 2535
วุฒิการศึกษา	ปีการศึกษา 2556 : บัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลรัตนโกสินทร์ บพิตรพิมุข จักรวรรดิ

