



ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาปฏิบัติ (TFRS for SMEs)

โดย

นางสาวศิริพัฒน์ สนมเนาวิ

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
บัญชีมหาบัณฑิต
สาขาบัญชี
คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
ปีการศึกษา 2559
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาปฏิบัติ (TFRS for SMEs)

โดย

นางสาวศิริพัฒน์ สนมเนาว์



การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

บัญชีมหาบัณฑิต

สาขาบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ปีการศึกษา 2559

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

THE POTENTIAL IMPACT OF THAI FINANCIAL REPORTING STANDARDS
FOR SMALL AND MEDIUM-SIZED ENTITIES FOR BUSINESS PRACTICES
(TFRS for SMEs)

BY

MISS SIRIPHAT SANOMNAO



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

นางสาวศิริพัฒน์ สนมเนา

เรื่อง

ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาปฏิบัติ (TFRS for SMEs)
ได้รับการตรวจสอบและอนุมัติ ให้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
บัญชีมหาบัณฑิต

เมื่อ วันที่ 02 ส.ค. 2560

ประธานกรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ

(รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย สุภัทรกุล)

กรรมการและอาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วรรณิ เตโชโยธิน)

คณบดี

(รองศาสตราจารย์ ดร.พิภพ อุดร)

หัวข้อการค้นคว้าอิสระ	ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาปฏิบัติ (TFRS for SMEs)
ชื่อผู้เขียน	นางสาวศิริพัฒน์ สนมเนาวิ
ชื่อปริญญา	บัญชีมหาบัณฑิต
สาขาวิชา/คณะ/มหาวิทยาลัย	บัญชี พาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
อาจารย์ที่ปรึกษาค้นคว้าอิสระ	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วรรณิ เตโชโยธิน
ปีการศึกษา	2559

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาถึงปัญหาและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น หากกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาถือปฏิบัติ โดยได้ศึกษาความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs รวมถึงความคิดเห็นของผู้ที่มีประสบการณ์ด้านการบัญชี ได้แก่ อาจารย์มหาวิทยาลัยและผู้ตรวจสอบบัญชี

ผลการศึกษาพบว่า ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาปฏิบัติ (TFRS for SMEs) มีทั้งผลกระทบด้านบวก ซึ่งส่งผลให้งบการเงินเป็นสากลและมีคุณภาพมากขึ้น บุคคลภายนอกที่ใช้งบการเงินได้รับประโยชน์ เพราะได้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม ซึ่งส่วนสำคัญ คือ การจัดทำกระแสเงินสด จึงทำให้เข้าถึงแหล่งเงินทุนได้ง่ายและมีต้นทุนต่ำลง รวมถึงรองรับธุรกรรมที่ซับซ้อนเพื่อเตรียมความพร้อมก่อนเข้าสู่ตลาดหลักทรัพย์ เพราะหลักการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าเหมือนกับมาตรฐานชุดใหญ่ (TFRS for PAEs) ส่วนผลกระทบด้านลบ คือ ต้นทุนในการจัดหาข้อมูลมากกว่าประโยชน์ที่ได้รับโดยเฉพาะธุรกิจครอบครัว ได้รับความสนใจน้อยกว่าเมื่อเทียบกับการปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร และต้นทุนที่เพิ่มขึ้นทั้งผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ตรวจสอบบัญชี

คำสำคัญ: มาตรฐานการรายงานทางการเงิน, กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม, กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

Independent Study Title	The potential impact of Thai Financial Reporting Standards for Small and Medium-Sized Entities for business practices (TFRS for SMEs)
Author	Miss Siriphat Sanomnao
Degree	Master of Accounting
Department/Faculty/University	Accounting Commerce and Accountancy Thammasat University
Independent Study Advisor	Assistant Professor Dr.Wanee Taechoyotin
Academic Years	2016

ABSTRACT

The purpose of this study is to study the problems and potential impact that may occur if the small and medium sized businesses implement Thai Financial Reporting Standards for Small and Medium-Sized Entities for business practices. It was studied through finding the differences between TFRS for SMEs and TFRS for NPAEs include the opinions of those experienced in accounting including university lecturers and auditors.

The study indicated that the potential impact may arise from the implementation of Thai Financial Reporting Standards for Small and Medium-Sized Entities (TFRS for SMEs) for both positive side effects and negative side effects. Positive side effects, resulting in a financial statement are international and more quality. The third party who used the financial statements get some benefits due to revealed more information, which is an important part of making statement of cash flows. Thus, access to funding easier and lower cost. In addition to support complex transactions in order to prepare for entering to the stock market. This is the result of the recognition principle and measurement, which similar to the international standard (TFRS for PAEs).

The negative impact is the cost to supply more information than the benefits, especially in business family that received less attention compared to revenue code compliance and the cost increases both whose responsibility in accounting and an auditor.

Keywords: Thai Financial Reporting Standard, Small and Medium-size Entities, Non-Public Accountable Entities



กิตติกรรมประกาศ

งานศึกษาอิสระนี้ สามารถสำเร็จได้ด้วยความสามารถของอาจารย์ที่ปรึกษา ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วรรณิ เตโชโยธิน ซึ่งท่านได้กรุณาสละเวลาให้คำแนะนำ ชี้แนะแนวทาง และให้ข้อคิดเห็นในการศึกษา รวมทั้งตรวจสอบและแก้ไขข้อบกพร่อง อันเป็นประโยชน์ต่อการปรับปรุงให้สมบูรณ์ยิ่งขึ้น กระทั่งทำให้การศึกษาครั้งนี้ลุล่วงได้ด้วยความสะดวกเรียบร้อย ผู้ศึกษาขอกราบขอบพระคุณอย่างสูงมา ณ ที่นี้

ขอกราบขอบพระคุณ รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย สุภัทรกุล ในฐานะประธานกรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ ที่ได้กรุณาเสียสละเวลาให้คำแนะนำแนวทางอันเป็นประโยชน์ รวมทั้งได้ให้กำลังใจตลอดการศึกษาในครั้งนี้

ขอกราบขอบพระคุณคณาจารย์คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชาความรู้ คุณธรรมและจริยธรรมให้แก่ลูกศิษย์

ขอกราบขอบพระคุณผู้ให้สัมภาษณ์ทุกท่าน ที่ได้สละเวลาอันมีค่าตอบบทสัมภาษณ์ ซึ่งถือว่าเป็นประโยชน์ต่อการทำการศึกษานี้เป็นอย่างมาก

ขอขอบคุณเจ้าหน้าที่ โครงการปริญญาโททางการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ที่คอยช่วยเหลือประสานงาน และเพื่อนร่วมรุ่น MAP 12 ทุกท่าน

สุดท้ายนี้ขอขอบคุณคุณพ่อ คุณแม่ และครอบครัวสนมเนาว์ ที่ได้สนับสนุนและให้กำลังใจตลอดระยะเวลา กระทั่งทำให้งานศึกษาครั้งนี้สำเร็จ ความดีและประโยชน์ที่เกิดจากการศึกษาครั้งนี้ ขอมอบแต่บิดา มารดา ครูบาอาจารย์ และผู้มีพระคุณทุกท่าน หากมีข้อผิดพลาดประการใด ผู้ศึกษาขออภัยมา ณ ที่นี้ และขออน้อมรับไว้แต่เพียงผู้เดียว

นางสาวศิริพัฒน์ สนมเนาว์

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

พ.ศ. 2559

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	(1)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	(2)
กิตติกรรมประกาศ	(4)
สารบัญตาราง	(7)
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา	2
1.3 ขอบเขตของการศึกษา	2
1.4 ประโยชน์ที่ได้รับ	2
1.5 ลำดับในการนำเสนองาน	2
บทที่ 2 การทบทวนวรรณกรรม	3
2.1 ความหมายของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs)	3
2.2 ความเป็นมาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย	5
2.3 การแบ่งกลุ่มประเภทของกิจการเพื่อใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	7
2.4 ประเทศในทวีปเอเชียที่ปฏิบัติตาม IFRS for SMEs	10
2.5 ปัญหาและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการปฏิบัติตาม IFRS for SMEs ในต่างประเทศ	12

บทที่ 3 การวิเคราะห์	13
3.1 ความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs	13
3.2 รายละเอียดความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs	23
3.3 บทสัมภาษณ์ผู้ทรงคุณวุฒิเกี่ยวกับผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจาก TFRS for SMEs	37
3.3.1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงจากเดิมปฏิบัติตาม TFRS for NPAEs เปลี่ยนเป็น TFRS for SMEs: มุมมองของอาจารย์มหาวิทยาลัย	37
3.3.2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงจากเดิมปฏิบัติตาม TFRS for NPAEs เปลี่ยนเป็น TFRS for SMEs: มุมมองของผู้ตรวจสอบบัญชี	39
บทที่ 4 สรุปผลการศึกษา ข้อจำกัดและข้อเสนอแนะ	41
4.1 สรุปผลการศึกษา	41
4.1.1 ผลกระทบด้านบวก	41
4.1.2 ผลกระทบด้านลบ	43
4.2 ข้อจำกัด ข้อเสนอแนะในการวิจัยและการศึกษาในอนาคต	43
รายการอ้างอิง	44
ภาคผนวก	47
ภาคผนวก ก คำถามที่ใช้ในการสัมภาษณ์ เกี่ยวกับผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการปฏิบัติตาม TFRS for SMEs	48
ประวัติผู้เขียน	49

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
2.1 หลักเกณฑ์การกำหนดกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม	4
2.2 ลักษณะธุรกิจของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ของกรมสรรพากร	4
2.3 ตัวอย่างประเทศในทวีปเอเชียที่ปฏิบัติตาม IFRS for SMEs	10
3.1 เปรียบเทียบความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs	13
3.2 สรุปจำนวนบทที่มีการผ่อนผันระยะเวลาและการยกเว้นการปฏิบัติตาม TFRS for SMEs	21



บทที่ 1 บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

ธุรกิจในประเทศไทยจำนวนมาก ส่วนใหญ่เป็นธุรกิจ SMEs และเป็นสัดส่วนที่มากเมื่อเทียบกับบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ธุรกิจ SMEs ถือเป็นกลุ่มธุรกิจที่มีบทบาทสำคัญอย่างมากทั้งในธุรกิจพื้นฐานและธุรกิจระดับประเทศซึ่งส่งผลต่อระบบเศรษฐกิจ เพราะมีบทบาทในการฟื้นฟูพัฒนาและช่วยผลักดันให้ระบบเศรษฐกิจของประเทศเติบโตขึ้น ไม่ว่าจะเป็นการสร้างงาน การสร้างรายได้ การเพิ่มมูลค่าสินค้า ตัวกลางในการเชื่อมโยงกับธุรกิจขนาดใหญ่ รวมทั้งเป็นจุดเริ่มต้นของผู้ประกอบการรายใหม่ที่ต้องการมีธุรกิจเป็นของตัวเอง แต่มีข้อจำกัดเรื่องเงินทุนและการยอมรับความเสี่ยงในการลงทุนได้น้อย เช่น นักธุรกิจรุ่นใหม่ที่เรียกว่า Start-up

กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) โดยส่วนมากธุรกิจเกิดขึ้นมาจากสมาชิกภายในครอบครัวและเครือญาติ การบริหารจัดการจึงเป็นการบริหารงานแบบครอบครัว โครงสร้างองค์กรและการจ้างแรงงานไม่มาก ตลอดจนมีธุรกิจที่ไม่ซับซ้อนเมื่อเปรียบเทียบกับองค์กรขนาดใหญ่และกระทบต่อสาธารณะชนในวงกว้าง ธุรกิจที่มีส่วนได้เสียสาธารณะนั้น ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน“ชุดใหญ่” (Full TFRS หรือ TFRS for PAEs) ซึ่งหากกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) จะปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน“ชุดใหญ่” อาจก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายที่สูงเมื่อเทียบกับประโยชน์ที่ได้รับซึ่งไม่คุ้มค่ากับต้นทุนที่เสียไป ดังนั้นจึงมีมาตรฐานการรายงานทางการเงินอีกฉบับขึ้นมา เพื่อให้เข้าใจง่ายและนำไปประยุกต์ใช้ได้จริงกับขนาดของธุรกิจ SMEs นั้นคือมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (IFRS for SMEs)

สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้มีร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ซึ่งได้ผ่านความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี และในวันที่ 1 มกราคม 2561 เป็นต้นไป มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) จะมีผลบังคับใช้ จึงเป็นที่มาของการศึกษาในครั้งนี้ว่าหากนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) มาถือปฏิบัติจะเกิดปัญหาและผลกระทบอย่างไรบ้าง

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

เพื่อศึกษาถึงปัญหาและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น หากกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมนำมามาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาถือปฏิบัติ โดยการศึกษาในครั้งนี้ได้ทบทวนวรรณกรรมพร้อมทั้งทำการวิเคราะห์เปรียบเทียบระหว่าง TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs

1.3 ขอบเขตของการศึกษา

การศึกษาในครั้งนี้ได้วิเคราะห์เปรียบเทียบระหว่าง IFRS for SMEs กับ IFRS for NPAEs โดยได้ทำการวิเคราะห์เกี่ยวกับปัญหาและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นเมื่อนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) มาถือปฏิบัติ

1.4 ประโยชน์ที่ได้รับ

กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม โดยเฉพาะเจ้าของธุรกิจ ผู้จัดการฝ่ายบัญชีและนักบัญชี ซึ่งเป็นผู้ที่ได้รับผลกระทบโดยตรง ได้วางแผนการปฏิบัติงานและหาทางป้องกันปัญหาและผลกระทบเกี่ยวกับการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) มาถือปฏิบัติ

1.5 ลำดับในการนำเสนองาน

การศึกษานี้มีลำดับในการนำเสนอ ดังนี้ บทที่ 1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา วัตถุประสงค์ของการศึกษา ขอบเขตของการศึกษา และประโยชน์ที่ได้รับ บทที่ 2 การทบทวนวรรณกรรม บทที่ 3 การศึกษาความแตกต่างระหว่าง TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs บทที่ 4 สรุปผลการศึกษา ข้อจำกัดและข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาในอนาคต

บทที่ 2

การทบทวนวรรณกรรม

การศึกษาในครั้งนี้ได้ทำการวิเคราะห์เกี่ยวกับปัญหาและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) มาถือปฏิบัติ โดยในเนื้อหาของบทนี้แบ่งออกเป็น (1) ความหมายของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมและ (2) ความเป็นมาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (3) การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (4) การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญและความแตกต่างระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs รวมทั้งการวิเคราะห์ในครั้งนี้ได้ศึกษางานอื่นที่เกี่ยวข้องทั้งในประเทศและต่างประเทศ

2.1 ความหมายของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs)

คณะกรรมการมาตรฐานบัญชีสากล (IASB) ได้เปิดโอกาสให้ผู้กำหนดมาตรฐานของแต่ละประเทศ สามารถให้คำนิยามของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่แตกต่างกันออกไป ซึ่งขึ้นอยู่กับขอบเขต วัตถุประสงค์ และภาระหน้าที่ในการนำส่งรายงานทางการเงิน โดยในต่างประเทศใช้หลักเกณฑ์รายได้รวม สินทรัพย์รวม จำนวนการจ้างแรงงาน ในการจัดประเภทกลุ่มวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

สำหรับประเทศไทยมีหลายหน่วยงานได้ให้คำนิยามเกี่ยวกับลักษณะของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Small and Medium-sized Entities (SMEs)) ได้แก่

1. สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (สสว.) ซึ่งได้มีพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม พ.ศ. 2543 ได้ให้คำนิยามเกี่ยวกับการกำหนดลักษณะวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่งพิจารณาโดยใช้เกณฑ์ที่น้อยกว่าระหว่างการจ้างแรงงานและสินทรัพย์ถาวรว่าเข้าหลักเกณฑ์เป็นกิจการขนาดกลางหรือขนาดย่อม ตามตารางที่ 2.1 “ทั้งนี้จำนวนการจ้างงานให้พิจารณาจากหลักฐานแสดงจำนวนการจ้างงานที่ได้จัดทำตามที่กฎหมายกำหนด และมูลค่าสินทรัพย์ถาวรหรือมูลค่าสุทธิของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ให้พิจารณาจากมูลค่าสุทธิของสินทรัพย์ถาวรหรือมูลค่าสุทธิของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งไม่รวมที่ดินตามที่ปรากฏในงบแสดง

ฐานะการเงินล่าสุดของกิจการที่ได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีที่ได้รับอนุญาตแล้ว” (วรรคตัดี้ ทูมมานนท์, 2555)

ตารางที่ 2.1

หลักเกณฑ์การกำหนดกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

ลักษณะวิสาหกิจ	จำนวนการจ้างงาน (คน)		จำนวนสินทรัพย์ถาวร (ล้านบาท)	
	ขนาดย่อม	ขนาดกลาง	ขนาดย่อม	ขนาดกลาง
กิจการผลิตสินค้า	ไม่เกิน 50	51 – 200	ไม่เกิน 50	51 – 200
กิจการค้าส่ง	ไม่เกิน 25	26 – 50	ไม่เกิน 50	51 – 100
กิจการค้าปลีก	ไม่เกิน 15	16 – 30	ไม่เกิน 30	31 – 60
กิจการให้บริการ	ไม่เกิน 50	51 – 200	ไม่เกิน 50	51 -200

ที่มา : สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (สสว.)

2. กรมสรรพากรไม่ได้กำหนดคำนิยามของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมไว้ แต่อาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากรเพื่อสนับสนุนส่งเสริมธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) เพื่อให้ได้รับประโยชน์ทางภาษี โดยมีหลักเกณฑ์ลักษณะใดลักษณะหนึ่ง ดังนี้

ตารางที่ 2.2

ลักษณะธุรกิจของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ของกรมสรรพากร

ลำดับที่	ลักษณะ
1	เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทุนจดทะเบียนชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ไม่เกิน 5 ล้านบาท และมีรายได้จากการขายสินค้าและบริการในรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 30 ล้านบาท
2	เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีสินทรัพย์ถาวรไม่รวมที่ดินไม่เกิน 200 ล้านบาทและการจ้างแรงงานไม่เกิน 200 คน
3	เป็นกิจการขายสินค้าหรือให้บริการที่อยู่ในบังคับภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีรายรับไม่เกิน 1.8 ล้านบาทต่อปีหรือต่อรอบระยะเวลาบัญชีได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

ที่มา : กรมสรรพากร

อย่างไรก็ตาม สภาวิชาชีพบัญชีฯ ไม่ได้ใช้หลักเกณฑ์จำนวนการจ้างแรงงาน จำนวนสินทรัพย์ถาวร จำนวนทุนจดทะเบียนหรือจำนวนรายได้ ตามคำนิยามของสำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมและกรมสรรพากร แต่สภาวิชาชีพฯ ใช้หลักเกณฑ์การมีส่วนได้เสียสาธารณะในการแบ่งกลุ่มประเภทกิจการ เพื่อกำหนดให้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

2.2 ความเป็นมาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย

นับตั้งแต่อดีตจนกระทั่งถึงปัจจุบันมาตรฐานการรายงานทางการเงินของประเทศไทยมีการเปลี่ยนแปลงไปหลายยุคหลายสมัย โดยในช่วงแรกได้ใช้ “หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป” (Generally Accepted Accounting Principles : GAAP) ของประเทศสหรัฐอเมริกา ในเวลาต่อมาได้เปลี่ยนมาใช้ “มาตรฐานการบัญชี” (Accounting Standards : AS) ซึ่งกำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (ส.บช.) และสภาวิชาชีพบัญชีฯ มาตรฐานการบัญชีไทยในยุคนั้นอิงจากมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา ซึ่งออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีการเงิน (Financial Accounting Standards Board : FASB) และมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards : IAS) ซึ่งออกโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standards Board : IASB) และในปี พ.ศ. 2552 สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้ออกมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (Thai Financial Reporting Standards : TFRS) โดยอิงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards : IFRS) (นิพนธ์ เเห็นโชคชัยชนะ , ศิลปพร ศรีจันเพชร , พจน์ วีรศุทธากร , พิมพ์ใจ วีรศุทธากร , 2556)

มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRS) อิงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) ซึ่งมีวัตถุประสงค์ใช้สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะและมาตรฐานดังกล่าวมีความยุ่งยากซับซ้อน เนื่องจากหลักการจัดทำรายงานทางการเงินใช้มูลค่ายุติธรรม (Fair Value) ส่งผลให้เกิดปัญหาแก่กิจการขนาดกลางและขนาดเล็กซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เช่น ต้นทุนสูงขึ้น การจัดทำรายงานทางการเงินใช้เวลามากขึ้น รวมทั้งประโยชน์ที่ได้รับไม่คุ้มค่ากับต้นทุนที่กิจการสูญเสียไป เป็นต้น

สำหรับประเทศไทยได้บังคับให้กิจการทุกประเภทต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRS) ทั้งนี้มาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวเหมาะสำหรับกิจการที่มีขนาดธุรกิจที่ใหญ่ โดยเฉพาะบริษัทมหาชนจำกัดและบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

แต่บริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ได้รับผลกระทบจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRS) มาปฏิบัติ สภาวิชาชีพฯ จึงได้ออกประกาศให้กิจการที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ฉบับที่ 21/2550 เรื่องการยกเว้นการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชี จำนวน 8 ฉบับ ดังนี้

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

แม้ว่าได้ยกเว้นมาตรฐานการบัญชี จำนวน 8 ฉบับ แต่ในทางปฏิบัติยังพบว่ามีปัญหาและอุปสรรคในการจัดทำรายงานทางการเงิน สภาวิชาชีพบัญชีฯ จึงได้แก้ไขปัญหาลักษณะนี้ โดยในวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 ได้กำหนดให้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของประเทศไทย มี 2 ชุด คือ TFRS for PAEs (มาตรฐานชุดใหญ่) และ TFRS for NPAs (มาตรฐานชุดเล็ก) ซึ่งมาตรฐานดังกล่าวได้อิงมาจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards-IFRS)

2.3 การแบ่งกลุ่มประเภทกิจการเพื่อใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ในปี 2552 สภาวิชาชีพฯ กำหนดให้กิจการทุกประเภทต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRS) แต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวเหมาะสมสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เนื่องจากหลักการจัดทำรายงานทางการเงินใช้มูลค่ายุติธรรม (Fair Value) ทำให้กิจการขนาดกลางและขนาดเล็กซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเกิดปัญหาในการจัดทำงบการเงิน

ต่อมาในปี 2554 สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้กำหนดให้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มี 2 ชุด ได้แก่

(1) กลุ่มกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ให้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standards for Publicly Accountable Entities – TFRS for PAEs) ดังนี้

- 1.1 กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการ ซึ่งมีการซื้อขายต่อสาธารณชน ไม่ว่าจะเป็ตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ (Over the Counter) รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและภูมิภาค หรือกิจการที่นำส่ง หรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใดๆต่อสาธารณชน
- 1.2 กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง
- 1.3 บริษัทมหาชนตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน
- 1.4 กิจการอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม

(2) กลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ให้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities – TFRS for NPAEs) กล่าวคือ ทุกกิจการที่ไม่ใช่กิจการตามนิยามของ (1)

สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้มีแนวทางพัฒนามาตรฐานการบัญชีเพื่อให้เทียบเท่าระดับสากล จึงได้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (IFRS for SMEs) มาพิจารณา เพื่อจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย หรือ TFRS for SMEs มาแทน TFRS for NPAEs ที่ได้ใช้มาตั้งแต่ปี 2554 เรื่อยมาจนถึงปัจจุบัน และกิจการที่จะต้องใช้ TFRS for SMEs ให้ใช้หลักเกณฑ์การแบ่งกลุ่มแบบเดิมคือ เป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) แต่ TFRS for SMEs ยังคงมีความยุ่งยากและซับซ้อน สภาวิชาชีพบัญชีฯ จึงได้แบ่งประเภทกิจการเป็น 2 กลุ่ม ดังนี้

- (1) กลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ กรณีโครงสร้างการจัดการมีความซับซ้อน (NPAEs ซับซ้อน) ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Thai Financial Reporting Standards for Small and Medium-size Entities – TFRS for SMEs) หมายถึง กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่เป็นสมาชิกของกลุ่มกิจการ โดยเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
 - 1.1 กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่เป็นบริษัทย่อย บริษัทร่วมหรือกิจการร่วมค้าของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
 - 1.2 กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่มีเงินลงทุนในกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะในฐานะบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรือ
 - 1.3 กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่มีเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หรือกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่เป็นบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
- (2) กลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ กรณีโครงสร้างการจัดการไม่มีความซับซ้อน (NPAEs ไม่ซับซ้อน) ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Thai Financial Reporting Standards for Small and Medium-size Entities – TFRS for SMEs) หมายถึง กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ไม่ใช่กลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่มีความซับซ้อนตาม (1) กล่าวคือ ถูหุนโดยบุคคล หรือกลุ่มบุคคล ที่ไม่ใช่ในนามนิติบุคคล

จากหลักเกณฑ์การแบ่งกลุ่มประเภทของกิจการข้างต้น สรุปได้ว่าสภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้แบ่งประเภทของกิจการเป็น 3 กลุ่ม ดังนี้

1. กลุ่มกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for PAEs)
2. กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ กรณีโครงสร้างการจัดการมีความซับซ้อน (NPAEs ซับซ้อน) ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)
3. กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ กรณีโครงสร้างการจัดการไม่มีความซับซ้อน (NPAEs ไม่ซับซ้อน) ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

ผู้ศึกษามีความเห็นส่วนตัวว่า การแบ่งกลุ่มของ TFRS for SMEs ที่จัดประเภทโดยการแบ่งกลุ่มกิจการซับซ้อนและไม่ซับซ้อน มีหลักเกณฑ์การแบ่งกลุ่มที่เหมาะสม เพราะกิจการที่จัดอยู่ในกลุ่มที่ซับซ้อน ได้แก่ กลุ่มธุรกิจของบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า ถือได้ว่าเป็นกลุ่มธุรกิจที่รองรับการเติบโตในอนาคต มีรายการทางบัญชีจำนวนมากและมีความยุ่งยากซับซ้อน รวมถึงอาจมีการวางแผนกิจการเข้าสู่ตลาดหลักทรัพย์ ในขณะที่กิจการที่มีรายการทางบัญชีไม่มากและไม่ซับซ้อน ถูกจัดรวมอยู่ในกลุ่มที่ไม่ซับซ้อน รวมทั้งหลักเกณฑ์ดังกล่าวไม่ได้พิจารณาเกี่ยวกับรายได้ ทุนจดทะเบียน มูลค่าทรัพย์สินหรือจำนวนพนักงาน

ในประเทศภูมิภาคเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ มีการแบ่งประเภทของกลุ่มกิจการที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม เช่น ประเทศสิงคโปร์ กำหนดให้กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ ได้แก่ รายได้รวมไม่เกิน 250 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 250 ล้านบาท และพนักงานไม่เกิน 50 คน (ต้องเข้าหลักเกณฑ์ 2 ใน 3) และในประเทศสิงคโปร์มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่กิจการขนาดกลางและขนาดย่อมสามารถปฏิบัติตามได้ 3 ระดับ ได้แก่ (1) SFRS แบบเต็มรูปแบบเป็นมาตรฐานการบัญชีซึ่งสอดคล้องกับ IFRS (2) SFRS for Small Entities เป็นมาตรฐานการบัญชีที่อิงมาจาก IFRS แต่มีการปรับเปลี่ยนให้เข้ากับสภาพแวดล้อมของประเทศสิงคโปร์ และ (3) SFRS for SMEs สอดคล้องกับ IFRS for SMEs โดยไม่ได้ปรับเปลี่ยนให้เข้ากับสภาพแวดล้อมเหมือนกับ SFRS for Small Entities แต่ทั้ง SFRS for Small Entities และ SFRS for SMEs มีหลักเกณฑ์เหมือนกัน คือ ต้องเข้าเงื่อนไขอย่างน้อย 2 ใน 3

ในขณะที่ประเทศพม่า กำหนดให้ผู้ประกอบการที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะทุกราย ต้องใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมของประเทศพม่า (Myanmar Financial Reporting Standards for SMEs : MFRS for SMEs) หากไม่ใช้ MFRS for SMEs ต้องใช้ Full MFRS ส่วนในประเทศกัมพูชาได้ให้ทางเลือกสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ต้องตรวจสอบบัญชี ที่มีรายได้มากกว่า 23 ล้านบาท หรือมีสินทรัพย์มากกว่า 15 ล้านบาท หรือพนักงานมากกว่า 100 คน (ต้องเข้าหลักเกณฑ์ 2 ใน 3) สามารถใช้ IFRS for SMEs หรือใช้ Full IFRS

2.4 ประเทศในทวีปเอเชียที่ปฏิบัติตาม IFRS for SMEs

ประเทศที่อยู่ในทวีปเอเชียมีทั้งประเทศที่ประกาศใช้ IFRS for SMEs อย่างเป็นทางการ เช่น สิงคโปร์ พม่า และกัมพูชา เป็นต้น ประเทศที่อยู่ระหว่างศึกษา เช่น ลาว จีน และเกาหลี เป็นต้น และประเทศที่ไม่มีแผนว่าจะใช้หรือไม่ เช่น เวียดนาม อินโดนีเซีย เป็นต้น

ตารางที่ 2.3

ตัวอย่างประเทศในทวีปเอเชียที่ปฏิบัติตาม IFRS for SMEs

ประเทศ	การประกาศใช้	หลักเกณฑ์การใช้	จำนวนระดับของมาตรฐาน	การบังคับใช้ IFRS for SMEs
สิงคโปร์	ประกาศแล้ว	รายได้น้อยกว่า 250 ล้านบาท, สินทรัพย์รวมไม่เกิน 250 ล้านบาท และพนักงานไม่เกิน 50 คน (เข้าหลักเกณฑ์ 2 ใน 3)	IFRS 3 ระดับ คือ IFRS, IFRS for SMEs และ SFRS for small entities	บังคับให้ใช้ IFRS for SMEs แต่สามารถเลือกใช้ Full IFRS ได้
พม่า	ประกาศแล้ว	กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	2 ระดับ IFRS และ IFRS for SMEs	ให้ IFRS for SMEs เป็นทางเลือก แต่ถ้าไม่ใช้ต้องใช้ Full IFRS

ตารางที่ 2.3

ตัวอย่างประเทศในทวีปเอเชียที่ปฏิบัติตาม IFRS for SMEs(ต่อ)

ประเทศ	การประกาศใช้	หลักเกณฑ์การใช้	จำนวนระดับของมาตรฐาน	การบังคับใช้ IFRS for SMEs
กัมพูชา	ประกาศแล้ว	กิจการขนาดกลางและขนาดย่อมที่ต้องตรวจสอบบัญชีและรายได้มากกว่า 23 ล้านบาท หรือสินทรัพย์มากกว่า 15 ล้านบาท หรือพนักงานมากกว่า 100 คน (เข้าหลักเกณฑ์ 2 ใน 3)	2 ระดับ IFRS และ IFRS for SMEs	บังคับใช้ IFRS for SMEs กับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมที่ต้องตรวจสอบบัญชีและถ้าไม่ใช้ต้องใช้ Full IFRS
ลาว	อยู่ระหว่างศึกษา	-	1 (+1) คือ Local GAAP	-
จีน	อยู่ระหว่างศึกษา	ใช้ทั้งรายได้ สินทรัพย์ และพนักงานขึ้นอยู่กับธุรกิจ	2(+1) Local GAAP for M,L size, Local GAAP for S size	-
เกาหลี	อยู่ระหว่างศึกษา	สินทรัพย์น้อยกว่า 300 ล้านบาท และไม่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์	3(+1) IFRS, Local GAAP, Simplified Local GAAP	-
เวียดนาม	ยังไม่ใช่	-	1 ระดับ	เวียดนาม
อินโดนีเซีย	ยังไม่ใช่	2 ระดับ IFRS และ Local GAAP	-	-

ที่มา : สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์

2.5 ปัญหาและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการปฏิบัติตาม IFRS for SMEs ในต่างประเทศ

การทบทวนวรรณกรรมในอดีตพบว่ามีงานวิจัยทั้งที่เห็นด้วยและไม่เห็นด้วยกับการถือปฏิบัติตาม IFRS for SMEs ดังนี้

Anna Jordan (2013) กล่าวว่า ปัญหาที่สำคัญในการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) คือ เน้นการใช้มูลค่ายุติธรรม ไม่ว่าจะเป็นการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ซึ่งเมื่อรายงานสินทรัพย์และหนี้สินที่มีเนื้อหาซับซ้อน หลักการดังกล่าวอาจแตกต่างกันมากระหว่างมูลค่าทางบัญชีและมูลค่ายุติธรรม รวมทั้งเป็นการเพิ่มต้นทุนในการจัดทำงบการเงินให้แก่ SMEs ฉะนั้น IFRS for SMEs จึงเป็นทางเลือกที่เหมาะสมสำหรับ SMEs ซึ่งสอดคล้องกับความคิดเห็นของ Seifert, Deborah L; Lindberg, Deborah L (2010) กล่าวว่า องค์กรที่ได้รับสิทธิ์ให้ใช้ IFRS for SMEs ได้รับประโยชน์หลายประการเมื่อเทียบกับองค์กรที่ต้องใช้ Full IFRS ทั้งเรื่องภาษาและเนื้อหา กระชับทำให้เข้าใจได้ง่ายขึ้น การเปิดเผยข้อมูลลดลง เป็นที่ยอมรับของผู้ให้สินเชื่อ เจ้าหนี้และผู้มีส่วนได้เสียอื่น รวมทั้งเพิ่มความเป็นมาตรฐานสากลให้กับบริษัทที่ได้รับเงินทุนจากต่างประเทศ

งบการเงินของ SMEs มีผู้ใช้ข้อมูลในงบการเงินประกอบการตัดสินใจไม่มาก ดังนั้น เพื่อประหยัดค่าใช้จ่ายในการจัดทำงบการเงิน การปฏิบัติตาม IFRS for SMEs ก็เพียงพอ ซึ่งมีงานวิจัยของ ICAS (1998) และ Collis and Jarvis (2000) กล่าวว่า ในประเทศอังกฤษมีผู้ใช้งบการเงินของกิจการขนาดเล็ก ได้แก่ ผู้บริหาร พนักงาน ผู้ให้สินเชื่อ เจ้าหนี้การค้า และหน่วยงานภาครัฐ ในขณะที่ Paoloni and Demartini (1997) กล่าวว่า ในประเทศอิตาลีมีผู้ใช้งบการเงินเพียงสองกลุ่ม ได้แก่ กลุ่มหน่วยงานทางภาษีและธนาคาร และกลุ่มผู้บริหาร ซึ่งผู้มีส่วนเกี่ยวข้องดังกล่าวมีขนาดเล็กจึงไม่เหมาะสมหากจะปฏิบัติตาม IFRS

ในขณะที่มีงานวิจัยบางส่วนให้ความเห็นว่าทุกกิจการควรปฏิบัติตาม IFRS เดียวกัน เช่น งานวิจัยของ Street and Larson (2004) และ IFRS Survey by Deloitte (2009) มีความเห็นว่าประเทศที่มีการบังคับใช้ IFRS เฉพาะบริษัทที่จดทะเบียนเพียงกลุ่มเดียว และให้บริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนเลือกว่าจะใช้ US GAAP หรือ IFRS จะส่งผลให้รายงานทางการเงินไม่ยั่งยืน เพราะไม่สามารถเปรียบเทียบได้และทำให้งบการเงินมีคุณภาพต่ำลง และถ้ากำหนดให้ทุกบริษัทใช้ IFRS ชุดเดียวกัน จะส่งผลให้การรายงานทางการเงินมีคุณภาพที่ดีขึ้น เปรียบเทียบได้ ตลอดจนสามารถนำงบการเงินไปใช้ในการตัดสินใจทางธุรกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Siam และ Rahahlet (2010) กล่าวว่า ในประเทศจอร์แดนให้การสนับสนุนให้ใช้ IFRS ในทุกกิจการเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพของการจัดทำงบการเงินตามมาตรฐาน และสามารถสะท้อนรายการที่แสดงสถานะในรายงานทางการเงินของกิจการได้อย่างแท้จริง

บทที่ 3

การศึกษาความแตกต่างระหว่าง TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs

การศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงปัญหาและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น หากกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมนำมามาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาถือปฏิบัติ (TFRS for SMEs) ซึ่งในบทนี้ผู้ศึกษาได้วิเคราะห์เปรียบเทียบความแตกต่างระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs รวมทั้งได้สัมภาษณ์ผู้ที่มีประสบการณ์ด้านบัญชี ได้แก่ อาจารย์มหาวิทยาลัยและผู้ตรวจสอบบัญชี ผลที่ได้จากการสัมภาษณ์ ผู้ศึกษาได้รับข้อมูลที่เป็นประโยชน์อย่างยิ่งและได้บรรยายในบทนี้เป็นลำดับถัดไป

3.1 ความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs

ตารางที่ 3.1

เปรียบเทียบความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs

เนื้อหา		TFRS for SMEs		TFRS for NPAEs
		ซับซ้อน	ไม่ซับซ้อน	
บทที่ 1	คำนิยาม	กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ แบ่งเป็น 2 กลุ่ม ได้แก่ กลุ่มซับซ้อน และไม่ซับซ้อน	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	กิจการที่ไม่เป็นกิจการ ที่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ
บทที่ 2	แนว คิ ด แ ล ซ หลักการ	กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและการวัด มูลค่าด้วยราคายุติธรรม	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	กำไรขาดทุนและการ วัดมูลค่าด้วยราคา ทุนเดิม
บทที่ 3	การนำเสนอองบ การเงิน	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบ กระแสเงินสด	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	งบกำไรขาดทุนและ ไม่ได้กำหนดให้ทำงบ กระแสเงินสด แต่ สามารถทำได้ตาม TAS 7

ตารางที่ 3.1

เปรียบเทียบความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs (ต่อ)

เนื้อหา		TFRS for SMEs		TFRS for NPAEs
		ซับซ้อน	ไม่ซับซ้อน	
บทที่ 4	งบแสดงฐานะการเงิน	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและสินทรัพย์ชีวภาพที่แสดงด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรมและวิธีราคาทุนต้องแยกแสดงรายการ	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและสินทรัพย์ชีวภาพที่แสดงด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรมไม่ต้องแสดงรายการ
บทที่ 5	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบกำไรขาดทุน	กำหนดให้ทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ได้แก่ รายการกำไรขาดทุนและรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	ไม่ได้กำหนดให้จัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
บทที่ 6	งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม	กิจการสามารถเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนและงบกำไรสะสมแทนงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นได้ หากการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นนั้น เกิดจากกำไรหรือขาดทุน, การแก้ไขข้อผิดพลาดในงวดก่อน, การจ่ายปันผลและการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	ไม่ให้กำหนด
บทที่ 7	งบกระแสเงินสด	กำหนดให้จัดทำกระแสเงินสด	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	ไม่ได้กำหนดให้จัดทำ แต่เลือกปฏิบัติได้ตาม TAS 7

ตารางที่ 3.1

เปรียบเทียบความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAsEs (ต่อ)

เนื้อหา		TFRS for SMEs		TFRS for NPAsEs
		ซับซ้อน	ไม่ซับซ้อน	
บทที่ 8	หมายเหตุประกอบงบการเงิน	กำหนดอย่างชัดเจนว่าต้องเปิดเผยเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารและแหล่งที่มาของข้อมูลที่มีความสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการ	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	ไม่ได้กำหนดชัดเจน
บทที่ 9	งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ	กำหนดให้จัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ	ได้รับยกเว้นและไม่มีแนวทางให้ปฏิบัติ	ไม่ได้กำหนด
บทที่ 10	นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด	เปลี่ยนราคายุติธรรมเป็นราคาทุนไม่ถือเป็นการเปลี่ยนนโยบายการบัญชี	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	ไม่ได้กำหนด
บทที่ 11	เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน	กำหนดให้สินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงินใช้ราคาทุนตัดจำหน่าย และให้พิจารณาขาดทุนจากการด้วยค่าด้วยวิธีคิดลดมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสด	ได้รับการยกเว้น แต่มีแนวทางให้ปฏิบัติ	กำหนดเฉพาะในลูกหนี้และเงินลงทุน
บทที่ 12	ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น	ระบุเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงและความเสี่ยงที่จะป้องกัน และการวัดมูลค่ายุติธรรม	ได้รับการยกเว้น แต่มีแนวทางให้ปฏิบัติ	ไม่ได้ระบุทั้งเรื่องเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงและการวัดมูลค่ายุติธรรม

ตารางที่ 3.1

เปรียบเทียบความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs (ต่อ)

เนื้อหา		TFRS for SMEs		TFRS for NPAEs
		ซับซ้อน	ไม่ซับซ้อน	
บทที่ 13	สินค้าคงเหลือ	การเปลี่ยนแปลงราคายุติธรรมของตราสารที่ใช้ป้องกันความเสี่ยงโดยป้องกันความเสี่ยงจากอัตราดอกเบี้ยหรือความเสี่ยงจากราคาของสินค้าโภคภัณฑ์ ต้องปรับราคาตามบัญชีของสินค้าโภคภัณฑ์นั้น	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	ไม่ได้กำหนด
บทที่ 14	เงินลงทุนในบริษัทร่วม	สามารถเลือกการวัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุน วิธีส่วนได้เสีย และมูลค่ายุติธรรม	ได้รับยกเว้นและไม่มีแนวทางให้ปฏิบัติ	วัดมูลค่าด้วยราคาทุน
		วิธีราคาทุน ให้ใช้ได้เมื่อเงินลงทุนในบริษัทร่วมไม่มีการซื้อขายในตลาดสาธารณะ		
		วิธีส่วนได้เสีย ให้ใช้หลักการเหมือน Full TFRS		
		วิธีมูลค่ายุติธรรม ให้เลือกใช้ราคายุติธรรม แต่ถ้าต้องหาราคายุติธรรมแล้วทำให้ต้นทุนสูง ให้ใช้ราคาทุนได้		
บทที่ 15	เงินลงทุนในการร่วมค้า	กำหนดประเภทการร่วมค้า ได้แก่ การดำเนินที่ควบคุมร่วมกัน, สิทธิที่ควบคุมร่วมกัน และกิจการที่ควบคุมร่วมกัน	ได้รับยกเว้นและไม่มีแนวทางให้ปฏิบัติ	ไม่ได้กำหนด

ตารางที่ 3.1

เปรียบเทียบความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs (ต่อ)

เนื้อหา		TFRS for SMEs		TFRS for NPAEs
		ซับซ้อน	ไม่ซับซ้อน	
บทที่ 16	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	วัดมูลค่าด้วยวิธีราคายุติธรรมทุกวันสิ้นรอบ หากไม่สามารถหาราคายุติธรรมได้ ต้องใช้ราคาทุนและใช้จนกว่าจะหามูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุน
บทที่ 17	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนหรือวิธีการตีราคาใหม่	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	วัดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุน
บทที่ 18	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนอกเหนือจากค่าความนิยม	รับรู้รายจ่ายในการพัฒนาเป็นค่าใช้จ่ายทันที	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	รับรู้รายจ่ายในการพัฒนาเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการ
บทที่ 19	การรวมธุรกิจและค่าความนิยม	กำหนดการรวมธุรกิจซึ่งอิงตาม TFRS 3 แต่ต้นทุนที่เกิดจากการซื้อให้รวมเป็นต้นทุนของการรวมธุรกิจ	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	ไม่ได้กำหนดการรวมธุรกิจ การรับรู้และวัดมูลค่าของค่าความนิยม
บทที่ 20	สัญญาเช่า	กำหนดการประเมินสัญญาว่ามีข้อตกลงสัญญาเช่าหรือไม่	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	ไม่ได้กำหนด
บทที่ 21	ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจจะเกิดขึ้น	การวัดมูลค่าใช้การประมาณด้วยวิธีที่ดีที่สุด แต่หากมีนัยสำคัญ ให้ใช้วิธีคิดลดมูลค่าปัจจุบัน	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	การวัดมูลค่ากำหนดให้ใช้การประมาณด้วยวิธีที่ดีที่สุด

ตารางที่ 3.1

เปรียบเทียบความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAsEs (ต่อ)

เนื้อหา		TFRS for SMEs		TFRS for NPAsEs
		ซับซ้อน	ไม่ซับซ้อน	
บทที่ 22	หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	จัดประเภทเครื่องมือทางการเงินเป็นหนี้สินและทุน	ได้รับการยกเว้น แต่มีแนวทางให้ปฏิบัติ	ไม่ได้กำหนด
บทที่ 23	รายได้	รับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เพียงวิธีเดียว คือ เมื่อโอน	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	เลือกรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ได้ 3 วิธี คือ เมื่อโอน ตามอัตราส่วนของงานที่สำเร็จ หรือเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ
บทที่ 24	เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	กำหนดให้รับรู้เป็นรายได้เมื่อได้ปฏิบัติตามเงื่อนไข และวัดมูลค่ายุติธรรมเมื่อได้รับหรือมีสิทธิได้รับ	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	ไม่ได้กำหนด
บทที่ 25	ต้นทุนการกู้ยืม	รับรู้ต้นทุนการกู้ยืมเป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิดในงวด ¹	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	รับรู้ต้นทุนการกู้ยืมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์
บทที่ 26	การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์	กำหนดให้รับรู้รายจ่าย ตาม TFRS 2 เรื่องการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์	ได้รับการยกเว้น แต่มีแนวทางให้ปฏิบัติ	ไม่ได้กำหนด
บทที่ 27	การด้อยค่าของสินทรัพย์	กำหนดให้ทดสอบด้อยค่าของสินทรัพย์เมื่อมีค่าบ่งชี้ว่าสินทรัพย์นั้นอาจเกิดการด้อยค่า และประเมินมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน ตาม TAS 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์	ได้รับการยกเว้น แต่มีแนวทางให้ปฏิบัติ	กำหนดให้ลดมูลค่าในกรณีที่มีการด้อยค่านั้นเป็นการด้อยค่าแบบถาวร

¹ สภาวิชาชีพบัญชี อยู่ระหว่างทบทวนว่าหากต้นทุนการกู้ยืมเข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการ ให้รวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์

ตารางที่ 3.1

เปรียบเทียบความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs (ต่อ)

เนื้อหา		TFRS for SMEs		TFRS for NPAEs
		ซับซ้อน	ไม่ซับซ้อน	
บทที่ 28	ผลประโยชน์พนักงาน	ถ้ามีต้นทุนไม่สูงมากให้รับรู้ภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงานโดยวิธีคณิตศาสตร์ประกันภัย แต่ถ้าต้นทุนสูงให้ใช้วิธีคำนวณอย่างง่าย	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	ประมาณภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงานด้วยการประมาณการที่ดีที่สุด
		กำหนดให้รับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเข้ากำไรหรือขาดทุนหรือกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	ไม่ได้กำหนดเรื่องผลกำไรหรือขาดทุนจากหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย แต่ใช้ TAS19 เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานได้
บทที่ 29	ภาษีเงินได้	กำหนดให้รับรู้วิธีเดียว คือ ภาษีเงินได้รอดัดบัญชี ตาม TAS 12	ได้รับการยกเว้น แต่มีแนวทางให้ปฏิบัติ	กำหนดไว้ 2 วิธี คือ วิธีภาษีเงินได้ค้างจ่าย และวิธีภาษีเงินได้รอดัดบัญชี
บทที่ 30	การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ	กำหนดให้พิจารณาสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานและการแปลงค่างบการเงินเงินของหน่วยงานต่างประเทศ	ได้รับการยกเว้น แต่มีแนวทางให้ปฏิบัติ	ไม่ได้กำหนด
บทที่ 31	ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง	กำหนดสำหรับกิจการที่มีสกุลเงินใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินของสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง	ได้รับการยกเว้นและไม่มีแนวทางให้ปฏิบัติ	ไม่ได้กำหนด

ตารางที่ 3.1

เปรียบเทียบความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs (ต่อ)

เนื้อหา		TFRS for SMEs		TFRS for NPAEs
		ซับซ้อน	ไม่ซับซ้อน	
บทที่ 32	เหตุการณ์ ภายหลังวันสิ้น รอบระยะเวลา รายงาน	เพิ่มตัวอย่างเหตุการณ์ ภายหลังวันสิ้นรอบ ระยะเวลารายงานที่ ต้องปรับปรุงและไม่ ต้องปรับปรุง	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	กำหนดตัวอย่าง เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้น รอบระยะเวลารายงานไว้ บางส่วน
บทที่ 33	การเปิดเผยข้อมูล เกี่ยวกับบุคคล หรือกิจการที่ เกี่ยวข้องกัน	กำหนดให้เปิดเผย ข้อมูลของบุคคลหรือ กิจการที่เกี่ยวข้องกัน โดยเปิดเผยเฉพาะจำนวน เงิน ยอดคงค้าง เงื่อนไขหลักประกัน ค่า เผื่อนี้สงสัยจะสูญ หนี้ สูญในงวด และจำนวน เงินรวมค่าตอบแทน ผู้บริหาร	ได้รับการยกเว้น แต่มี แนวทางให้ปฏิบัติ	ไม่ได้กำหนด แต่สามารถ เลือกได้ตาม TAS 24 เรื่องการเปิดเผยข้อมูล เกี่ยวกับบุคคลหรือ กิจการที่เกี่ยวข้องกัน
บทที่ 34	กิจกรรมพิเศษ	กำหนดการรับรู้ สินทรัพย์ชีวภาพ สำรวจและประเมินค่า แหล่งทรัพยากรแร่	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	ไม่ได้กำหนด
บทที่ 35	การเปลี่ยนแปลง สู่มาตรฐานการ รายงานทาง การเงินสำหรับ กิจการขนาด กลางและขนาด ย่อม	ไม่ระบุรายละเอียด	ปฏิบัติเหมือนซับซ้อน	ไม่ได้กำหนด

ที่มา : สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ตามตารางที่ 3.1 เป็นการเปรียบเทียบความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs แสดงให้เห็นว่ามาตรฐานดังกล่าวมีความแตกต่างกันในหลายบท และถ้าประกาศให้ใช้พร้อมกันทั้ง 35 บท อาจส่งผลกระทบต่อกิจการที่ไม่มีรายการทางบัญชีที่เกี่ยวข้องและยอมทำให้มีต้นทุนมากขึ้นด้วย สภาวิชาชีพบัญชีฯ จึงได้มีการผ่อนผันระยะเวลาและยกเว้นการปฏิบัติตาม TFRS for SMEs บางบท ดังนี้

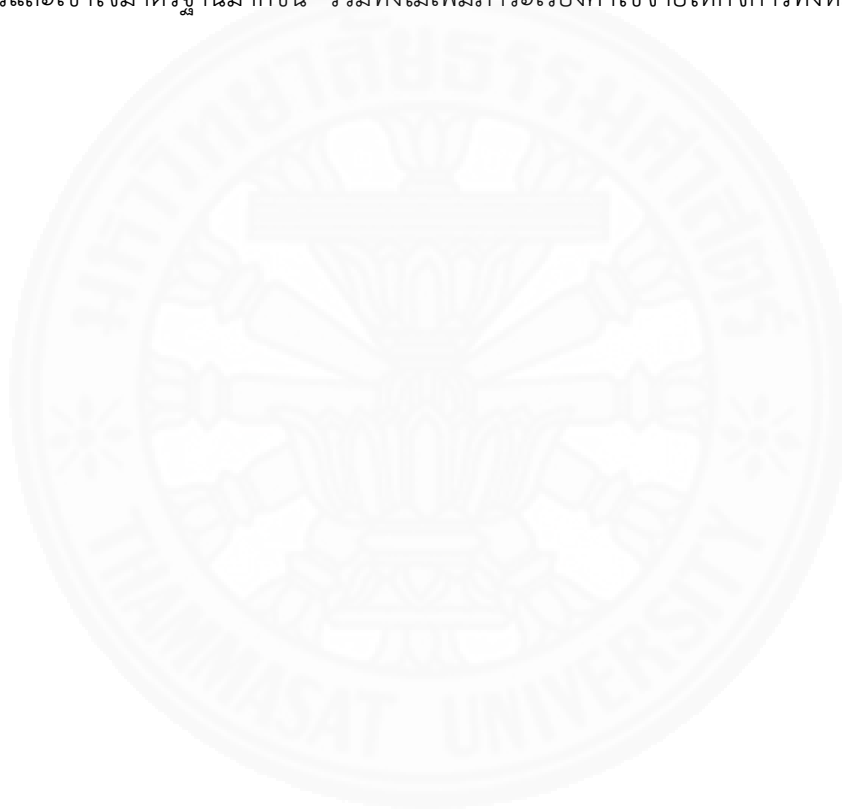
ตารางที่ 3.2

สรุปจำนวนบทที่มีการผ่อนผันระยะเวลาและการยกเว้นการปฏิบัติตาม TFRS for SMEs

ปีที่เริ่มปฏิบัติ	TFRS for SMEs		หมายเหตุ
	ซับซ้อน	ไม่ซับซ้อน	
ปฏิบัติ พ.ศ. 2561	19 บท	16 บท	<ul style="list-style-type: none"> ▪ กิจการไม่ซับซ้อน ได้แก่ บทที่ 1,2,8,10,13, 16,17,18,19,20,21,23,24,25,32 และ35 ▪ กิจการซับซ้อน เพิ่มอีก 3 บท คือ บทที่ 26,27 และ31
ผ่อนผันให้เริ่ม พ.ศ. 2562	8 บท	3 บท	<ul style="list-style-type: none"> ▪ กิจการไม่ซับซ้อน ได้แก่ บทที่ 7,28 และ34 ▪ กิจการซับซ้อน ได้แก่ บทที่ 7,9,14,15,28,29,33 และ34
ปฏิบัติ พ.ศ. 2562	4 บท	4 บท	<ul style="list-style-type: none"> ▪ บทที่ 3,4,5 และ 6
ผ่อนผันให้เริ่ม พ.ศ. 2565	4 บท	-	<ul style="list-style-type: none"> ▪ บทที่ 11,12,22,30
บทที่ได้รับยกเว้น			
<ul style="list-style-type: none"> ▪ มีแนวปฏิบัติ 	-	8 บท	<ul style="list-style-type: none"> ▪ บทที่ 11,12,22,26,27,29,30 และ 33
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ไม่มีแนวปฏิบัติ 	-	4 บท	<ul style="list-style-type: none"> ▪ บทที่ 9,14,15 และ 31
รวมทั้งสิ้น	35 บท	35 บท	

ที่มา : สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ตามตารางที่ 3.2 ได้สรุปเกี่ยวกับการผ่อนผันระยะเวลาและการยกเว้นการปฏิบัติตาม TFRS for SMEs ซึ่งกิจการที่ซับซ้อนต้องปฏิบัติตาม TFRS for SMEs โดยใช้เต็มรูปแบบทุกบท การปฏิบัติตามรูปแบบดังกล่าว ไม่ได้ถือปฏิบัติโดยพร้อมเพรียงกันทั้งหมดในปี พ.ศ. 2561 มีบางบทขยายระยะเวลาในการปฏิบัติให้เริ่มใน พ.ศ. 2562 และ พ.ศ. 2565 แต่สำหรับกิจการที่ไม่ซับซ้อนไม่ต้องปฏิบัติตาม TFRS for SMEs ทุกบท โดยได้รับการยกเว้นจำนวน 12 บท ซึ่งการยกเว้นมีทั้งแนวปฏิบัติและไม่มีแนวปฏิบัติ ผู้ศึกษามีความเห็นส่วนตัวว่า การผ่อนผันระยะเวลาและการยกเว้นการปฏิบัติตาม TFRS for SMEs ถือว่ามีประโยชน์แก่กิจการ เพราะทำให้กิจการเกิดความคุ้นเคยโดยได้ปรับตัวและเข้าใจมาตรฐานมากขึ้น รวมทั้งไม่เพิ่มภาระเรื่องค่าใช้จ่ายให้กิจการทั้งหมดในคราวเดียว



3.2 รายละเอียดความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs

จากตารางที่ 3.1 ได้สรุปการเปรียบเทียบความแตกต่าง ระหว่าง TFRS for SMEs กับ TFRS for NPAEs และในลำดับถัดไปจะกล่าวถึงความแตกต่างโดยละเอียดเพื่อให้เห็นข้อแตกต่างที่ชัดเจนยิ่งขึ้น โดยแยกเป็นแต่ละบท รวมทั้งสิ้น 35 บท ดังนี้

บทที่ 1 คำนิยาม

- คำนิยามของลักษณะกิจการตาม TFRS for SMEs หมายถึง กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่งแบ่งเป็น 2 กลุ่ม ได้แก่ กิจการที่เป็นกลุ่มซับซ้อน และไม่ซับซ้อน ซึ่งแตกต่างจาก TFRS for NPAEs ที่ไม่ได้แบ่งแยกว่าลักษณะของกิจการนั้นซับซ้อนหรือไม่ซับซ้อน เพียงแต่ระบุว่า เป็นกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะเท่านั้น

บทที่ 2 แนวคิดและหลักการโดยทั่วไป

- TFRS for SMEs กำหนดให้กิจการให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน และเพิ่มการจัดทำกระแสเงินสด ซึ่งแตกต่างจาก TFRS for NPAEs ไม่ได้กำหนดให้กิจการต้องจัดทำกระแสเงินสด
- TFRS for SMEs กล่าวถึง ลักษณะเชิงคุณภาพของข้อมูลในงบการเงิน ว่าข้อมูลในงบการเงินต้องมีลักษณะเชิงคุณภาพ ได้แก่ ข้อมูลในงบการเงินต้องเข้าใจได้ ปราศจากข้อผิดพลาดและเชื่อถือได้ การแสดงข้อมูลควรให้ความสำคัญกับเนื้อหามากกว่ารูปแบบ ข้อมูลต้องมีความครบถ้วน รวมทั้งต้องเป็นข้อมูลมีสาระสำคัญเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ซึ่งได้อธิบายไว้อย่างละเอียด ซึ่งเดิม TFRS for NPAEs อธิบายว่าเป็นเพียงลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานและลักษณะเชิงคุณภาพเสริม
- TFRS for SMEs ให้เลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (งบการเงินเดียว) หรืองบกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (งบการเงินสองงบ) ซึ่ง TFRS for NPAEs กำหนดให้จัดทำงบกำไรขาดทุน

- TFRS for SMEs ใช้หลักเกณฑ์การวัดมูลค่า คือ ราคาทุนเดิมและราคาขายสุทธิ ซึ่งการวัดมูลค่าด้วยราคาขายสุทธิเป็นหลักเกณฑ์ที่เพิ่มเข้ามา จึงแตกต่างจาก TFRS for NPAEs ที่กำหนดให้ใช้ราคาทุนเดิม

บทที่ 3 การนำเสนองบการเงิน

- ในงบการเงินของ TFRS for SMEs จะถือเป็นงบการเงินฉบับสมบูรณ์นั้น ต้องประกอบด้วย งบแสดงฐานะทางการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (งบการเงินเดียว) หรืองบกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ (งบการเงินสองฉบับ) งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งแตกต่างจาก TFRS for NPAEs ที่ไม่ได้กำหนดให้ต้องทำงบกระแสเงินสด แต่กิจการสามารถทำได้โดยปฏิบัติตาม TAS 7
- TFRS for SMEs ให้มีการจัดทำงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสมให้ทำแทนงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นได้ เมื่อการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นเกิดจากกำไรหรือขาดทุน การจ่ายปันผล แก้อัดข้อผิดพลาดงวดก่อน และการเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชี

บทที่ 4 งบแสดงฐานะการเงิน

- TFRS for SMEs เพิ่มเงื่อนไขสินหมุนเวียน คือ มีสินหมุนเวียนไว้เพื่อทำการค้าหากำไร
- TFRS for SMEs เพิ่มข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบแสดงฐานะทางการเงิน ได้แก่
 - สินทรัพย์ทางการเงิน
 - อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่แสดงด้วยราคาขายสุทธิ
 - สินทรัพย์ชีวภาพ
 - เงินลงทุนในบริษัทร่วม
 - เงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน
 - หนี้สินทางการเงิน
 - หนี้สินหรือสินทรัพย์ภาษีเงินได้สำหรับงวดปัจจุบัน
 - หนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีและสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี
 - ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจการควบคุมแยกออกจากส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่และส่วนของผู้ถือหุ้นที่จัดสรรให้แก่ผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่

- TFRS for SMEs กำหนดให้เปิดเผยหุ้นทุนในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยแยกเป็นหุ้นทุนแต่ละประเภทว่ามีจำนวนหุ้นจดทะเบียน จำนวนหุ้นที่ออกจำหน่ายและชำระเต็ม มูลค่าหุ้น สิทธิ บุริมสิทธิ์ และข้อจำกัดของหุ้นแต่ละประเภท ข้อจำกัดการจ่ายปันผลและจ่ายคืนหุ้น

บทที่ 5 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบกำไรขาดทุน

- TFRS for SMEs กำหนดให้งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสามารถเลือกแสดงเป็นงบการเงินแบบหนึ่งงบหรือสองงบ ถ้าเลือกแสดงแบบหนึ่งงบต้องรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการที่เกิดขึ้นในงวด หากเลือกแบบสองงบต้องรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการที่เกิดขึ้นในงวด เว้นแต่รายการที่ต้องรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม ซึ่งต้องแสดงแยกจากกำไรหรือขาดทุน
- TFRS for SMEs เพิ่มรายการที่ต้องแสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ได้แก่
 - ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของเงินลงทุนในบริษัทร่วมและกิจการที่ควบคุมร่วมกันตามวิธีส่วนได้เสีย
 - ค่าใช้จ่ายภาษี
 - ยอดรวมของกำไรหรือขาดทุนหลังภาษีเงินได้จากการดำเนินงานที่ยกเลิก และหลังภาษีเงินได้ที่รับรู้จากการวัดมูลค่ายุติธรรมสุทธิจากต้นทุนในการขายสินทรัพย์สุทธิที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานที่ยกเลิก
 - รายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
 - ส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของบริษัทร่วมและกิจการร่วมค้าตามวิธีส่วนได้เสีย
 - กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม
- TFRS for SMEs กำหนดให้เปิดเผยรายการแยกในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ดังนี้
 - กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจการควบคุม และส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่
 - กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับงวดที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจการควบคุมและส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่

บทที่ 6 งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม

- TFRS for SMEs กำหนดให้ข้อมูลที่ต้องแสดงในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงของผู้ถือหุ้น ได้แก่ กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม แยกแสดงระหว่างผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจการควบคุม และมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด ที่เกิดจากกำไรหรือขาดทุน กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และจำนวนเงินลงทุนที่ลงทุนโดยผู้เป็นส่วนของผู้ถือหุ้น เงินปันผล และการจ่ายคืนลักษณะอื่นให้ผู้เป็นเจ้าของ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นในบริษัทย่อยที่ไม่ทำให้เสียการควบคุม รวมทั้งหากมีการปรับย้อนหลังต้องแสดงผลกระทบจากการปรับย้อนหลังด้วย
- TFRS for SMEs ให้จัดทำงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสมแทนงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นได้ เมื่อการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นเกิดจากกำไรหรือขาดทุน การจ่ายปันผล แก้ไขข้อผิดพลาดงวดก่อน และการเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชี
- TFRS for SMEs กำหนดให้แสดงกำไรสะสม ณ วันเริ่มรอบและสิ้นรอบระยะเวลารายงาน รวมทั้งหากมีการประกาศจ่ายเงินปันผล การแก้ไขข้อผิดพลาดงวดก่อน และการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี กิจการต้องนำเสนอข้อมูลด้วย

บทที่ 7 งบกระแสเงินสด

- TFRS for SMEs มีข้อกำหนดอย่างชัดเจนว่าต้องจัดทำงบกระแสเงินสด และการจัดทำงบกระแสเงินสดให้อิงตามข้อกำหนดของ TAS 7 ซึ่งแตกต่างจาก TFRS for NPAEs ที่ไม่ได้กำหนดให้จัดทำงบกระแสเงินสด แต่ถ้ากิจการใดเห็นถึงประโยชน์ อนุญาตให้จัดทำงบกระแสเงินสดได้ตาม TAS 7

บทที่ 8 หมายเหตุประกอบงบการเงิน

- TFRS for SMEs ระบุว่าต้องเปิดเผยเรื่องที่มีข้อมูลสำคัญ ได้แก่ เรื่องนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ที่เกี่ยวกับหลักเกณฑ์ การวัดมูลค่า และนโยบายการบัญชีอื่น, การใช้ดุลยพินิจของผู้บริหาร และแหล่งข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการประมาณการ แตกต่างจาก TFRS for NPAEs ซึ่งกำหนดให้เปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงินทั่วไป โดยกล่าวรวมว่าต้องเปิดเผยเรื่องการจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ และข้อมูลอื่นๆที่เกี่ยวข้อง

บทที่ 9 งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

- TFRS for SMEs กำหนดให้บริษัทใหญ่ต้องจัดทำงบการเงินรวม ซึ่งงบการเงินรวมต้องรวมเงินลงทุนในบริษัทย่อยทั้งหมดและงบการเงินเฉพาะกิจการ แต่ TFRS for NPAEs ไม่ได้กำหนดให้กิจการต้องจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

บทที่ 10 นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

- TFRS for SMEs แตกต่างจาก TFRS for NPAEs ในเรื่องการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี ซึ่งหากกิจการหามูลค่าราคายุติธรรมไม่ได้แล้วได้เปลี่ยนไปใช้ราคาทุน กรณีดังกล่าวไม่ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี แต่ถ้าเป็นการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ จากเดิมใช้ราคาทุนแล้วเปลี่ยนเป็นการตีราคาใหม่ ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและกิจการต้องเปลี่ยนราคาใหม่ที่ใหม่ทันที

บทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน

- เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐานใน TFRS for SMEs มีทั้งสินทรัพย์ทางการเงินและหนี้สินทางการเงิน ซึ่งเป็นเนื้อหาส่วนที่เพิ่มเติมจาก TFRS for NPAEs จากเดิมที่มีเฉพาะในลูกหนี้และเงินลงทุน ซึ่งกิจการที่เกี่ยวข้องทุกกิจการต้องปฏิบัติตาม บทที่ 11 เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน

บทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น

- TFRS for SMEs กล่าวว่าเครื่องมือทางการเงินอื่น ใช้กับเครื่องมือทางการเงินและรายการทางบัญชีที่มีความซับซ้อนมากกว่าเครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน ซึ่งใน TFRS for NPAEs ไม่ได้ระบุเรื่องเครื่องมือทางการเงินอื่นไว้
- ไม่ต้องปฏิบัติตามเครื่องมือทางการเงินอื่น หากกิจการมีเฉพาะเครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน
- วัตถุประสงค์เริ่มแรกและภายหลังของเครื่องมือทางการเงินอื่นด้วยราคายุติธรรม แต่หากภายหลังไม่สามารถหาราคายุติธรรมได้ให้ใช้ราคายุติธรรมล่าสุดรวมทั้งพิจารณาด้วยค่า
- การบัญชีป้องกันความเสี่ยงต้องระบุเครื่องมือที่ใช้ในการป้องกันความเสี่ยงและความเสี่ยงที่จะทำการป้องกัน

บทที่ 13 สินค้ำคงเหลือ

- TFRS for SMEs เพิ่มรายการต้นทุนอื่นของสินค้ำคงเหลือ ที่ทำสินค้ำคงเหลืออยู่ในสถานที่และสภาพที่เป็นปัจจุบัน ซึ่งการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง สำหรับการป้องกันความเสี่ยงเกี่ยวกับอัตราดอกเบี้ยหรือราคาสินค้ำโภคภัณฑ์ที่กิจการถือไว้ ต้องปรับมูลค่าตามบัญชีของสินค้ำโภคภัณฑ์

บทที่ 14 เงินลงทุนในบริษัทร่วม

- TFRS for SMEs เลือกได้ว่าจะใช้ราคาทุน ราคายุติธรรม หรือวิธีส่วนได้เสีย ซึ่งแตกต่างจาก TFRS for NPAEs ให้ผู้ลงทุนรับรู้เงินลงทุนในบริษัทร่วมด้วยราคาทุน
- ในกรณีที่เงินลงทุนในบริษัทร่วม เลือกใช้ราคาทุน ให้ราคาทุนหักด้วยผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม เฉพาะเงินลงทุนในบริษัทร่วมที่ไม่มีราคาซื้อขายเผยแพร่ในตลาดสาธารณะเท่านั้น
- ในกรณีที่เงินลงทุนในบริษัทร่วม เลือกใช้ราคายุติธรรม ให้เงินลงทุนเริ่มแรกรับรู้ด้วยราคาที่ทำให้เกิดรายการ แต่หากราคายุติธรรมไม่น่าเชื่อถือและมีต้นทุนสูง ให้ผู้ลงทุนใช้ราคาทุนได้
- ในกรณีที่เงินลงทุนในบริษัทร่วม เลือกใช้วิธีส่วนได้เสีย ให้เงินลงทุนเริ่มแรกรับรู้ด้วยราคาที่ทำให้เกิดรายการ
 - ปรับปรุงรายการกำไรหรือขาดทุนและในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นตามสัดส่วนการลงทุนเพื่อให้เห็นส่วนแบ่งที่เกิดขึ้นจริง
 - วันที่ในงบการเงินของบริษัทร่วมและผู้ลงทุนต้องเป็นวันที่เดียวกัน หากเป็นคนละวันผู้ลงทุนต้องใช้งบการเงินล่าสุดของบริษัทร่วมและปรับปรุงด้วยรายการหรือเหตุการณ์ที่มีสาระสำคัญ
 - หากผู้ลงทุนขายเงินลงทุนในบริษัทร่วมและทำให้เกิดการสูญเสียอติพลอย่างมีสาระสำคัญ เงินลงทุนส่วนที่เหลือต้องคงไว้ด้วยราคายุติธรรม แต่หากการสูญเสียอติพลอย่างมีสาระสำคัญด้วยสาเหตุอื่นให้คงราคาไว้ตามราคาทุนเริ่มแรก

บทที่ 15 เงินลงทุนในการร่วมค้า

- TFRS for SMEs จัดประเภทเงินลงทุนในการร่วมค้า ไว้ 3 ประเภท ได้แก่ การดำเนินที่ควบคุมร่วมกัน สิทธิที่ควบคุมร่วมกัน และกิจการที่ควบคุมร่วมกัน แต่ TFRS for NPAEs ไม่ได้กำหนดรูปแบบประเภทเงินลงทุนการร่วมค้าไว้
- TFRS for SMEs ให้เงินลงทุนในการร่วมค้า ประเภทกิจการที่ควบคุมร่วมกัน สามารถเลือกใช้วิธีการวัดมูลค่าในงบการเงินรวมและไม่ใช่งบการเงินของกิจการ โดยใช้วิธีราคาทุน ราคายุติธรรม และวิธีส่วนได้เสีย แต่ TFRS for NPAEs กำหนดให้งบการเงินเฉพาะกิจการและต้องใช้วิธีราคาทุน

บทที่ 16 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

- TFRS for SMEs เพิ่มทางเลือกการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน จากเดิม TFRS for NPAEs มีเพียงราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่า และได้เพิ่มวิธีการวัดมูลค่าด้วยราคายุติธรรม ทั้งนี้หากกิจการใดไม่สามารถหาราคายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องโอนจัดประเภทอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมด โดยจัดประเภทรวมอยู่ในรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ สำหรับการโอนจัดประเภทดังกล่าวต้องใช้ราคาตามบัญชีในการโอน

บทที่ 17 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- TFRS for SMEs ระบุว่าต้นทุนที่เกิดจากการกู้ยืมไม่สามารถนำมารวมเป็นต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งแตกต่างจาก TFRS for NPAEs ที่ให้รวมเป็นต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ได้

บทที่ 18 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนอกเหนือจากค่าความนิยม

- TFRS for SMEs ระบุว่ากรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ใช่ค่าความนิยมเกิดขึ้นภายในกิจการ ต้องรับรู้รายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนากิจการเป็นรายจ่าย เว้นแต่เข้าหลักเกณฑ์การรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ใช่ค่าความนิยม ซึ่งถ้าเป็น TFRS for NPAEs หากเกิดต้นทุนในการพัฒนา กิจการสามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อเข้าเงื่อนไขทุกข้อ
- TFRS for SMEs มีข้อยกเว้นไม่ต้องรับรู้รายการเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่เกิดจากการรวมธุรกิจ ได้แก่ ไม่สามารถแยกสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากค่าความนิยมได้ หรือแยกสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากค่าความนิยมได้ แต่ไม่สามารถหาราคายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ ซึ่งใน TFRS for NPAEs ไม่ได้กำหนดเรื่องการรวมธุรกิจไว้

บทที่ 19 การรวมธุรกิจและค่าความนิยม

- TFRS for SMEs กำหนดหลักการในวันที่รวมธุรกิจ ได้แก่ การระบุผู้ซื้อ การวัดมูลค่าต้นทุนการรวมธุรกิจ ซึ่งต้นทุนจากการซื้อธุรกิจต้องรวมเป็นต้นทุนทางตรง รวมทั้งต้องปันส่วนต้นทุนดังกล่าวให้สินทรัพย์ หนี้สินและประมาณการหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และค่าความนิยมที่ได้มาในวันที่รวมธุรกิจและภายหลังจากวันที่รวมธุรกิจ ซึ่งค่าความนิยมต้องตัดจำหน่ายตามอายุการให้ประโยชน์ หากกิจการไม่สามารถกำหนดระยะเวลาได้ ให้ตัดจำหน่ายไม่เกิน 10 ปี ในขณะที่ TFRS for NPAEs ไม่ได้กำหนดหลักเกณฑ์การปฏิบัติเกี่ยวกับเรื่องการรวมธุรกิจไว้
- การรวมธุรกิจภายใต้ TFRS for SMEs ให้ครอบคลุมกับการรวมธุรกิจทุกประเภท ยกเว้น การรวมธุรกิจที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกัน การรวมธุรกิจในลักษณะการร่วมค้า และการซื้อสินทรัพย์

บทที่ 20 สัญญาเช่า

- TFRS for SMEs เพิ่มข้อบ่งชี้เกี่ยวกับสถานการณ์ซึ่งต้องจัดเป็นสัญญาเช่าการเงิน ได้แก่
 - ผู้เช่าต้องรับผิดชอบต่อผลเสียหายที่เกิดขึ้นหากผู้เช่ายกเลิกสัญญา
 - ผู้เช่าได้รับผลกำไรหรือขาดทุนจากการผันผวนของมูลค่าคงเหลือ
 - ผู้เช่าต่อสัญญาเช่าครั้งที่สอง ค่าเช่าต่ำกว่าราคาในตลาดอย่างมีนัยสำคัญ

- TFRS for SMEs ไม่ได้ระบุรายละเอียดของอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ รายละเอียดของมูลค่า ยุติธรรม แตกต่างจาก TFRS for NPAEs ที่ระบุไว้อย่างชัดเจน
- TFRS for SMEs กำหนดให้ต้องปฏิบัติตามสัญญาเช่า หากกิจการมีข้อตกลงเกี่ยวกับการโอน สิทธิการใช้สินทรัพย์ การให้สิทธิในการใช้สินทรัพย์แลกกับค่าตอบแทนซึ่งมีสาระสำคัญใน การเช่าสินทรัพย์

บทที่ 21 ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น

- TFRS for SMEs กำหนดให้วัดมูลค่าการประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุด ของจำนวนที่ต้องชำระภาระผูกพัน แต่หากจำนวนที่ต้องนำไปชำระภาระผูกพันมีสาระสำคัญ ให้ใช้วิธีคิดลดมูลค่าปัจจุบัน แตกต่างจาก TFRS for NPAEs กล่าวเพียงว่าให้เป็นประมาณ การที่ดีที่สุดที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพัน

บทที่ 22 หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

- TFRS for SMEs กำหนดหลักการการจัดประเภทเครื่องมือทางการเงินเป็นหนี้สินหรือส่วน ของเจ้าของ และตราสารทุนที่ออกให้ผู้ลงทุนในตราสารทุน ซึ่งใน TFRS for NPAEs ไม่ได้ กำหนดไว้

บทที่ 23 รายได้

- TFRS for SMEs กำหนดการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เหลือเพียงวิธีเดียว คือ เมื่อโอนเท่านั้น แตกต่างจาก TFRS for NPAEs ซึ่งสามารถรับรู้ได้ 3 วิธี ได้แก่ รับรู้ทั้งจำนวน รับรู้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ หรือรับรู้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ
- TFRS for SMEs กำหนดให้กิจการรับรู้รายได้ดอกเบี้ยตามอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง แต่ TFRS for NPAEs เลือกรับรู้ได้ระหว่างอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงหรือวิธีอื่น
- TFRS for SMEs กำหนดการรับรู้รายได้เกี่ยวกับโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า โดยกำหนดให้ กิจการวัดมูลค่ายุติธรรมของแต้มสะสมเกี่ยวกับโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้าแล้วรับรู้รายการ ตามจำนวนแต้มที่ได้สะสมไว้ แต่ TFRS for NPAEs ไม่กำหนดเรื่องโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ ลูกค้า

บทที่ 24 เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

- TFRS for SMEs กำหนดให้รับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้รอตัดบัญชีเกินกว่ากิจการได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขและสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้รับหรือมีสิทธิได้รับ ซึ่ง TFRS for NPAEs ไม่ได้กำหนดไว้

บทที่ 25 ต้นทุนการกู้ยืม

- TFRS for SMEs กำหนดให้ต้นทุนการกู้ยืมทั้งหมดรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนในงวดที่เกิดรายการ ซึ่ง TFRS for NPAEs ให้รวมต้นทุนที่เกิดจากการกู้ยืมรับรู้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์
- TFRS for SMEs กำหนดให้ไม่ต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม แต่ต้องเปิดเผยต้นทุนทางการเงิน ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ยทั้งหมด หนี้สินทางการเงินที่ไม่ได้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมให้เข้ากำไรขาดทุน ซึ่งแตกต่างจาก TFRS for NPAEs ที่กำหนดให้เปิดเผยจำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นระหว่างงวด และอัตราการตั้งขึ้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่ใช้คำนวณต้นทุนการกู้ยืม

บทที่ 26 การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

- TFRS for SMEs ได้กำหนดการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ซึ่งจ่ายโดยให้เงินสด มีการออกตราสารทุน หรืออาจให้ทางเลือกกว่าให้เป็นเงินสดหรือออกตราสารทุน แตกต่างจาก TFRS for NPAEs ซึ่งไม่ได้กำหนดเรื่องการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ไว้
- การวัดมูลค่ายุติธรรมของหุ้น กิจการต้องใช้ลำดับขั้น 3 ลำดับ ดังนี้
 - ถ้าในตลาดกำหนดราคาตราสารทุน ให้ใช้ราคาตามที่ได้กำหนด
 - ถ้าในตลาดไม่ได้กำหนดไว้ ให้วัดมูลค่ายุติธรรม โดยใช้ข้อมูลเฉพาะกิจการ เช่น รายการล่าสุดในหุ้น การประเมินมูลค่ายุติธรรมที่เป็นอิสระต่อกิจการ
 - ให้วัดมูลค่ายุติธรรมทางอ้อมด้วยการประเมินมูลค่าที่ใช้ข้อมูลตลาด หากไม่ได้กำหนดราคาและวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

บทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์

- TFRS for SMEs กำหนดให้กิจการประเมินการเกิดด้อยค่าของสินค้างเหลือ โดยให้เปรียบเทียบสินค้างเหลือแต่ละรายการ ระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับราคาขายหักต้นทุนทั้งหมด หากสินค้างเหลือเกิดการด้อยค่า ต้องลดมูลค่าตามบัญชีของสินค้างเหลือ โดยรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน แต่ TFRS for NPAEs กำหนดให้ปรับลดมูลค่าให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ และหากงวดใดมีการปรับลดมูลค่า ให้รับรู้มูลค่าที่ปรับลดลงนั้นเป็นต้นทุนขาย
- TFRS for SMEs กำหนดให้พิจารณาว่าสินทรัพย์อื่นเกิดการด้อยค่าหรือไม่ โดยพิจารณาจากข้อบ่งชี้ ซึ่งได้แก่ข้อบ่งชี้ชั่วคราวและข้อบ่งชี้ถาวรโดยต้องพิจารณาทั้งข้อมูลภายในและข้อมูลภายนอก ซึ่งใน TFRS for NPAEs กำหนดเฉพาะข้อบ่งชี้ของการด้อยค่าที่มีมูลค่าลดลงอย่างถาวร
- TFRS for SMEs กำหนดให้เลือกวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน โดยใช้มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายหรือมูลค่าจากการใช้แล้วแต่อย่างใดจะต่ำกว่า แต่ TFRS for NPAEs ให้ใช้ราคาขายหักด้วยต้นทุนในการขาย

บทที่ 28 ผลประโยชน์พนักงาน

- TFRS for SMEs กำหนดให้กิจการต้องใช้วิธีการทางบัญชีตามหลักการ TAS 19 ซึ่งแตกต่างจาก TFRS for NPAEs ที่ไม่ได้กำหนดเรื่องผลประโยชน์พนักงานไว้ แต่อนุญาตให้เลือกปฏิบัติได้ตาม TAS 19
- TFRS for SMEs กล่าวว่า หากกิจการมีต้นทุนไม่สูงมากให้ใช้วิธีคิดลดแต่ละหน่วย โดยใช้ข้อสมมติตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย แต่ถ้ามีต้นทุนสูงให้ใช้วิธีคำนวณอย่างง่าย
- TFRS for SMEs กำหนดให้รับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเข้ากำไรหรือขาดทุนหรือกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น แต่ TFRS for NPAEs ไม่ได้กำหนด

บทที่ 29 ภาษีเงินได้

- TFRS for SMEs กำหนดให้กิจการบันทึกภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี ซึ่งอิงตาม TAS 12 โดยไม่มีข้อยกเว้นเรื่องการรับรู้รายการ ณ วันแรกในเรื่องการรวมธุรกิจ แต่ TFRS for NPAEs กำหนดให้กิจการบันทึกภาษีเงินได้ตามวิธีภาษีเงินได้ค้างจ่าย เว้นแต่ได้ปฏิบัติตาม TAS 12

บทที่ 30 การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ

- TFRS for SMEs กำหนดให้กิจการระบุสกุลเงินที่ใช้สำหรับดำเนินกิจการ โดยอิงตาม TAS 21 แต่ TFRS for NPAEs ไม่ได้กำหนดให้ต้องระบุสกุลเงินตราต่างประเทศที่กิจการใช้ในการดำเนินกิจการ แต่ต้องปฏิบัติตามในเรื่องผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

บทที่ 31 ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง

- TFRS for SMEs กำหนดให้ปฏิบัติกับกิจการที่มีสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินของสภาพเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรง ซึ่ง TFRS for NPAEs ไม่ได้กำหนดไว้

บทที่ 32 เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

- TFRS for SMEs เพิ่มเหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่ต้องปรับปรุงและไม่ต้องปรับปรุง
- รายการที่ต้องปรับปรุง ได้แก่
 - ใช้ราคาที่ขายสินค้าคงเหลือ ซึ่งขายภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลาในรายงาน เพื่อประเมินการด้อยค่า
 - ต้นทุนของสินทรัพย์ที่ซื้อหรือสิ่งตอบแทนจากสินทรัพย์ที่ขาย ซึ่งได้กำหนดไว้หลังรอบระยะเวลาในรายงาน
 - ส่วนแบ่งกำไรหรือการจ่ายโบนัส ที่ได้กำหนดให้จ่ายภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
 - การทุจริตหรือข้อผิดพลาดที่แสดงว่างบการเงินของกิจการไม่ถูกต้อง
- รายการที่ไม่ต้องปรับปรุง
 - ลูกหนี้ที่เกิดจากดุลยพินิจหรือคำพิพากษาในชั้นศาลซึ่งเป็นประโยชน์แก่กิจการ
 - ตัวอย่างเหตุการณ์ที่ไม่ต้องปรับปรุง เช่น การรวมธุรกิจหรือจำหน่ายบริษัทย่อยที่สำคัญ, ประกาศยกเลิกแผนการดำเนินงาน, ทัศนียภาพทำให้เกิดความเสียหายแก่โรงงาน, การประกาศการปรับโครงสร้างที่สำคัญ เป็นต้น

บทที่ 33 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

- TFRS for SMEs กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้พิจารณาเกี่ยวกับผลกระทบที่อาจเกิด ในขณะที่ TFRS for NPAEs ไม่ได้กำหนดให้ต้องเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว แต่ถ้ากิจการใดเห็นถึงประโยชน์สามารถเปิดเผยได้และให้ถือปฏิบัติตาม TAS 24
- รายการที่ต้องเปิดเผยเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ได้แก่
 - ความสัมพันธ์ของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย
 - ค่าตอบแทนผู้บริหารบุคคลสำคัญ ซึ่งต้องแสดงเป็นยอดรวม
 - จำนวนเงินของรายการที่ให้แก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
 - จำนวนคงค้าง ข้อกำหนด เงื่อนไข หลักประกัน
 - ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญที่เกิดจากยอดคงค้าง
 - หนี้สูญหรือหนี้สงสัยจะสูญที่เกิดขึ้นในงวด

บทที่ 34 กิจกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ

- TFRS for SMEs กำหนดให้กิจการที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมพิเศษ ได้แก่ การเกษตรกรรม การสกัดแร่ และข้อตกลงสัมปทานบริการ มีแนวทางในการจัดทำรายงานทางการเงิน ซึ่ง TFRS for NPAEs ไม่ได้กำหนดไว้
- การเกษตรกรรม
 - รับรู้สินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันเริ่มแรก และวันสิ้นรอบระยะเวลาในรายงานด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยต้นทุนในการขาย
 - รับรู้ผลผลิตทางการเกษตรที่เกิดจากสินทรัพย์ชีวภาพด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนขาย ณ จุดเก็บเกี่ยว
 - การวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพให้ใช้มูลค่ายุติธรรม หากไม่สามารถหาได้โดยง่ายหรือต้องใช้ความพยายามจนทำให้เกิดต้นทุนมาก ให้รับรู้ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

- การสกัดแร่
 - รับรู้รายการสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่าเริ่มแรกด้วยราคาทุน หลังจากนั้นปฏิบัติตามบทที่ 17 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ บทที่ 18 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนอกเหนือจากค่าความนิยม และบทที่ 21 ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น และต้องประเมินการด้อยค่าหากมีข้อบ่งชี้ ตามบทที่ 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์

- ข้อตกลงสัมปทานบริการ
 - ข้อตกลงสัมปทานบริการ ประเภทที่ผู้ประกอบการได้รับเป็นสินทรัพย์ทางการเงิน ให้รับรู้ด้วยมูลค่ายุติธรรม หลังจากนั้นปฏิบัติตามบทที่ 11 เครื่องมือทางการเงิน และบทที่ 12 ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น
 - ข้อตกลงสัมปทานบริการ ประเภทที่ผู้ประกอบการได้รับเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยเริ่มแรกให้รับรู้ด้วยมูลค่ายุติธรรมและหลังจากนั้นปฏิบัติตามบทที่ 18 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนอกเหนือจากค่าความนิยม
 - รายได้จากการให้ดำเนินงานรับรู้รายได้ตามบทที่ 23 รายได้สำหรับการให้บริการ

บทที่ 35 การเปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

- TFRS for SMEs กำหนดให้ทุกกิจการที่เป็นกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่ง TFRS for NPAEs ไม่ได้กำหนดไว้

3.3 บทสัมภาษณ์เกี่ยวกับผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการปฏิบัติตาม TFRS for SMEs

จากการสัมภาษณ์เกี่ยวกับผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการปฏิบัติตาม TFRS for SMEs ซึ่งได้สัมภาษณ์ผู้ที่มีประสบการณ์ด้านการบัญชี ได้แก่ อาจารย์มหาวิทยาลัย และผู้ตรวจสอบบัญชี ซึ่งแต่ละท่านมีมุมมองและความคิดเห็น ดังนี้

3.3.1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงจากเดิมปฏิบัติตาม TFRS for NPAEs เปลี่ยนเป็น TFRS for SMEs : มุมมองของอาจารย์มหาวิทยาลัย 2 ท่าน

มุมมองของอาจารย์มหาวิทยาลัย ท่านที่ 1

“การปฏิบัติตาม IFRS for SMEs เป็นมาตรฐานการบัญชีที่ได้รับการยอมรับกันทั่วโลก เพราะฉะนั้นหากประเทศไทยเราได้ใช้มาตรฐานการบัญชีที่เป็นที่ยอมรับกันทั่วโลก ย่อมทำให้การเงินได้รับความน่าเชื่อถือตามไปด้วย เพราะมาตรฐานการบัญชีนี้เป็นมาตรฐานการบัญชีที่มาจาก IFRS ซึ่งเมื่อเวลาที่กิจการไปขอสินเชื่อ กิจการก็ได้รับความไว้วางใจจากสถาบันการเงิน การกู้ยืมเงินอยู่บนตัวเลขที่น่าเชื่อถือ”

“สำหรับการแบ่งกลุ่มกิจการเป็น 2 กลุ่ม คือ ชับซ้อนและไม่ซับซ้อน ก็ถือว่าโอเค เพราะกิจการนั้นหากต้องไปใช้มาตรฐานสากล ก็ยังมีบริษัทขนาดเล็กที่มีความไม่พร้อมที่จะใช้มาตรฐานการบัญชีอย่างเต็มรูปแบบ ซึ่งก็ต้องให้บริษัทที่มีขนาดเล็กเหล่านั้นใช้มาตรฐานการบัญชีที่มีความเหมาะสมกับกิจการของเขา แล้วแยกส่วนออกเป็นกลุ่มที่ไม่ซับซ้อน ซึ่งกิจการที่ไม่ซับซ้อนก็คล้ายกับ NPAEs ถือว่าไม่ได้เป็นการเพิ่มเติมมากนัก ยกเว้นงบกระแสเงินสดที่ต้องจัดทำ”

“การปฏิบัติตาม TFRS for SMEs ถือว่าได้รับประโยชน์ เพราะข้อมูลในงบการเงินได้รับการยอมรับมากขึ้น ซึ่งข้อมูลทั้งหมดอยู่บนมาตรฐานที่เป็นสากล ถ้างบการเงินมีความโปร่งใสเวลาไปกู้ยืมเงินนั้น ส่งผลให้ต้นทุนในการกู้ยืมเงินต่ำลง ซึ่งผู้กู้ยืมไม่ได้มานั่งนึกถึงเรื่องความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น จากการที่มาตรฐานไม่เป็นที่ยอมรับ ซึ่งสำหรับประโยชน์ที่ประเทศจะได้รับ คือ เป็นที่ยอมรับด้วยในภาครวม เพราะจะมีหน่วยงานเข้ามาประเมินว่ามาตรฐานของบ้านเราไปถึงไหนแล้ว ในเวทีนานาชาติมีการยอมรับกันมากขึ้น มีหน่วยงานกำกับดูแล รวมทั้งมองในมุมประเทศสมาชิกอาเซียนก็มีการใช้มาตรฐานสำหรับ SMEs หลายประเทศแล้ว .ซึ่งงบการเงินก็สามารถเปรียบเทียบกันได้ แล้วกรณีที่เป็นบริษัทย่อยและบริษัทแม่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่ง IFRS for SMEs หลักการรับรู้

รายการและการวัดมูลค่าเหมือนกับชุดใหญ่เลย ดังนั้นแล้วเมื่อนำงบการเงินมาทำ Consolidate ก็จะทำให้ง่ายขึ้น”

“อาจารย์มองว่าการให้ความรู้กับคนที่ทำไม่เป็น ให้ทำเป็น ทำให้เขาเข้าใจและต้องทำให้ได้ โดยเฉพาะงบกระแสเงินสด เพราะเป็นข้อมูลที่มีประโยชน์ที่ประเทศชาติเราตั้งจัดทำได้แล้ว เพราะงบการเงินที่สมบูรณ์ต้องมีงบกระแสเงินสด ซึ่งการจัดทำงบกระแสเงินสดก็ไม่ได้ยุ่งยาก ซึ่งที่ทุกวันนี้ไม่ได้ทำกันเพราะ NPAEs ไม่ได้ให้ทำ ซึ่งปัจจุบันก็ถึงเวลาแล้วที่ต้องพัฒนางบการเงินให้มีข้อมูลที่สมบูรณ์มากขึ้น สำหรับผู้ใช้งบการเงินเอง” (ผศ.ดร.ก อาจารย์ประจำมหาวิทยาลัย)

มุมมองของอาจารย์มหาวิทยาลัย ท่านที่ 2

“ผมมีความเห็นว่า กิจการประเภทซับซ้อนมีผลแน่นอน เพราะ Financial instruments มาแบบเต็มๆ ในปี 2565 ปัญหา คือ พวก SMEs ซับซ้อนจะอย่างไร ซึ่งถ้าบริษัทเป็นลูกของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ แล้วบริษัทแม่ใช้แบบเต็มรูปไปแล้ว และบริษัทลูกจะใช้แบบฉบับของ SMEs ในปี 2565 แต่ก็ไม่รู้ว่าต่างประเทศจะแก้มาตรฐานอีกไหม แก้ปีอะไร ซึ่งถ้ามีการแก้ก็อีกตามที่เคยได้ Survey กันมา คือ 2010 , 2015 และ 2020 ผมมองว่าประเภทซับซ้อนได้รับผลกระทบตามมาแน่นอน ในมุมมองของกิจการที่ไม่ซับซ้อน สบายมากอะไรจะเกิดก็ปล่อยให้เกิด เพราะกิจการไม่ซับซ้อนอยู่แล้ว แต่ก็เหมือนเป็นการไม่ฝึกคนกันเลย คือ ถ้านักธุรกิจบอกว่า ฉันกำลังจะเข้าตลาด เดิมบริษัทใช้ NPAEs แล้ววันที่บริษัทเข้าตลาดและกระโดดไปใช้ชุดใหญ่ ซึ่งแบบนี้ชีวิตเปลี่ยนไปเยอะเลยนะ ซึ่งถ้าเปลี่ยนไปใช้ชุดใหญ่นี้ คือ ขึ้นได้อย่างเดียว ลงไม่ได้นะ สมมติว่า บริษัทเคยเป็นลูกของ Listed บริษัทเคยเป็นย่อย Listed บริษัทเคยเป็นร่วม Listed แล้ววันดีคืนดีเขาบอกว่าเขาไม่เอาเราแล้ว บริษัทเหล่านั้นจะทำยังไง ก็ต้องคาราคาซังค้างไว้แบบนั้นเป็นปีก่อนเนอะ ซึ่งเคยมีนักวิชาการบ้างท่านให้ความเห็นว่าสามารถเปลี่ยนได้เลยทันที ซึ่งเรามองว่ามันไม่ใช่ เราเทียบกับไปปี 2554 เรานำมาตราฐานชุดเก่ามาตัดต่อให้เป็น NPAEs เพราะฉะนั้นถ้าเป็นแบบนี้ พวกระหว่างทางนี่ลำบากมาก ซึ่งต่างจังหวัดนี่ยิ่งลำบากใหญ่เลย”

“ในส่วนข้อเสนอแนะ ผมก็ยังกึ่งๆกลางๆ ถ้ามองในมุมมองของผู้ปฏิบัติผมว่าก็ยังยากอยู่ มาก คือ อย่าง Consolidate ที่ SMEs ให้ใช้ในปี 2565 ผมก็มองว่าไม่ตอบโจทย์ เพราะว่าขนาดพวกที่ต้องทำ Consolidate ที่เป็นของ Listed Company ยังหาคนทำ Consolidate ไม่ได้เลย และยังมี

ปัญหาในการทำ แล้วพวกที่อยู่ข้างนอกตลาด ที่เป็น SMEs จะไม่มีปัญหาเลยหรือ เพราะฉะนั้นถ้าหากธุรกิจเล็กๆที่เขายังไม่พร้อม ก็ให้เขาเดินต่อไปแบบปกติก่อน ผมก็ยังเดินไปได้นะ” (ดร.ช อาจารย์พิเศษ)

3.3.2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงจากเดิมปฏิบัติตาม TFRS for NPAEs เปลี่ยนเป็น TFRS for SMEs : มุมมองของผู้ตรวจสอบบัญชี

“การปฏิบัติตาม TFRS for SMEs โดยส่วนตัวเลย ที่เข้าใจก็แบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม คือ ซ้ำซ้อนกับไม่ซ้ำซ้อน ซึ่งของกิจการประเภทไม่ซ้ำซ้อนก็เหมือนเดิม และเพิ่มการจัดทำ Cash flow ส่วนที่ซ้ำซ้อน มีทั้งดีและไม่ดี ถ้ามองว่าเป็นลูกของบริษัทแม่ ซึ่งอยู่ในตลาดที่จำเป็นต้องใช้ชุดใหญ่อยู่แล้ว ผมมองว่าใกล้เคียงกัน ไม่น่ามี Effects ส่วนบริษัทที่มีผู้ถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ หรือ corporate ซึ่งถูกนิยามอยู่ในประเภทซ้ำซ้อน ผมก็มองว่าถ้าเราต้องการให้เป็นสากล สมมติว่าบริษัทดังกล่าวต่อไปอาจต้องการขายหรือมีนักลงทุนต่างชาติมาซื้อต่อ ผมมองว่าเราก็ควรใช้ตัวที่เป็น standard มากขึ้น แต่ก็มีข้อเสียที่ทำให้กิจการมีการแบกรับต้นทุนค่อนข้างสูงเกี่ยวกับการหาพนักงานที่มีความรู้ความสามารถเข้ามาทำงาน ซึ่งผมมองว่าการเปลี่ยนแปลงมาใช้ก็มีทั้งข้อดีและข้อเสีย”

“สำหรับการแบ่งกลุ่มเป็น 2 กลุ่มใช้หลักเกณฑ์การแบ่งกลุ่มที่เข้าใจง่าย คือถ้าออกมาในรูปแบบที่บอกว่าถือหุ้นโดยบริษัทหรือนิติบุคคลก็จัดเป็นซ้ำซ้อน แต่ถ้าถือหุ้นโดยบุคคลธรรมดาที่เป็นไม่ซ้ำซ้อน ผมว่าเข้าใจง่ายและไม่ต้องมานั่งถกเถียงว่าคุณต้องทำหรือไม่ต้องทำ แต่โดยส่วนตัวผมมองว่าสภาวิชาชีพบัญชี ควรจะมี Option เพิ่มเติม เช่น มีบางกลุ่มถือหุ้นโดยบริษัทก็จริง และเป็นการถือหุ้นโดยการวางแผนภาษี หรือเป็นการบริหารจัดการกลุ่มโครงสร้างของบริษัท ซึ่งไม่ใช่กลุ่มที่ Built บริษัทขึ้นมาเพื่อขายต่อให้นักลงทุนหรือไม่ได้ถือหุ้นโดยต่างชาติ ผมก็มองว่าเป็นการเพิ่ม Cost โดยใช่เหตุ”

“ผมมีความเห็นส่วนตัวว่าอยู่ที่ตัวบริษัทมากกว่า ว่าเขาวางแผนบริษัทไว้อย่างไร ซึ่งถ้าเขาเปิดบริษัทขึ้นมาโดยไม่ได้ต้องการไปยุ่งเกี่ยวกับใคร ผมมองว่าควรจะเป็น NPAEs เหมาะสมแล้ว เพราะอ่านมาตรฐานที่ใกล้เคียงชุดใหญ่ยิ่งอ่านยาก ผมว่าบางทีก็เยอะเกินไป เอาจริงๆถ้าเป็นชุดใหญ่นักบัญชีที่เข้าใจจริงๆก็ทำได้ยาก ซึ่ง NPAEs ก็เหมาะสมแล้ว ซึ่งถ้าหากว่าวันใดวันหนึ่งบริษัทต้องการที่

จะเข้าตลาด สุดท้ายเขาก็ต้องปรับมาใช้ชุดใหญ่อยู่ดี เพราะมันโดนบังคับโดยกฎอยู่แล้ว” (ผู้สอบบัญชี
รับอนุญาตแห่งประเทศไทย ประสบการณ์การทำงาน 15 ปี)



บทที่ 4

สรุปผลการศึกษา ข้อจำกัดและข้อเสนอแนะ

ในบทนี้ได้ทำการสรุปผลการศึกษา รวมทั้งข้อจำกัดและข้อเสนอแนะหากในอนาคตมีผู้สนใจต้องการวิจัยและศึกษา เรื่อง “ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาปฏิบัติ (TFRS for SMEs)”

4.1 สรุปผลการศึกษา

การศึกษาเกี่ยวกับ “ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาปฏิบัติ (TFRS for SMEs)” ในความเห็นของผู้ศึกษาสามารถสรุปได้ว่า การถือปฏิบัติตามมาตรฐาน TFRS for SMEs อาจส่งผลกระทบต่อ ทั้งด้านบวกและด้านลบ ดังนี้

4.1.1 ผลกระทบด้านบวก

1. เพิ่มความเป็นสากลของงบการเงินมากขึ้น กล่าวคือ เดิมประเทศไทยใช้ TFRS for NPAEs ซึ่งมาตรฐานการรายงานดังกล่าวมีที่มาจากหลายแหล่ง และในปี พ.ศ. 2561 นี้ ต้องใช้มาตรฐานชุดใหม่ คือ TFRS for SMEs แทนมาตรฐานชุดเดิม (TFRS for NPAEs) ซึ่งส่งผลกระทบให้การจัดทำงบการเงินภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินชุดเดียวกันกับต่างประเทศ มีความเป็นสากลมากขึ้น
2. ข้อมูลในงบการเงินมีคุณภาพมากขึ้น เมื่อนำงบการเงินไปเปรียบเทียบกับงบการเงินในกลุ่มประเทศสมาชิกอาเซียน ได้แก่ สิงคโปร์ พม่า กัมพูชา มาเลเซีย ฟิลิปปินส์ ซึ่งประเทศดังกล่าวใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมแล้ว ดังนั้น เมื่อได้จัดทำงบการเงินซึ่งอยู่ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงินชุดเดียวกัน ย่อมส่งผลกระทบด้านบวก รวมทั้งเพิ่มโอกาสการตัดสินใจแก่นักลงทุนและเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ซึ่งเป็นลักษณะเชิงคุณภาพขั้นพื้นฐานของการจัดทำงบการเงินที่ทุกกิจการต้องทำ

3. ผู้ให้สินเชื่อได้รับประโยชน์จากข้อมูลในงบการเงินมากขึ้น กล่าวได้ว่า TFRS for SMEs กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม ซึ่งเป็นตัวเด่นและประโยชน์อย่างมากของมาตรฐานชุดนี้ คือ การจัดทำงบกระแสเงินสดโดยให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน นอกจากนี้ผู้ให้สินเชื่อแล้ว ในมุมมองของกิจการยังได้รับประโยชน์จากการจัดทำงบกระแสเงินสดด้วยเช่นกัน เพราะสะท้อนให้เห็นถึงประสิทธิภาพในการดำเนินงานเกี่ยวกับเงินสดรับเข้าและจ่ายออก รวมทั้งช่วยวางแผนงบประมาณเงินสดในอนาคตได้ด้วย
4. เข้าถึงเงินทุนง่ายขึ้นและต้นทุนต่ำลง กล่าวคือ เมื่อกิจการได้จัดทำงบการเงินและได้เปิดเผยข้อมูลไว้อย่างเพียงพอและเหมาะสม ย่อมสะท้อนให้เห็นถึงผลการดำเนินงานของกิจการ และทำให้นักลงทุนตัดสินใจเข้ามาลงทุนกับกิจการได้มากขึ้น ซึ่งหากเปรียบเทียบต้นทุนระหว่างการจัดทำงบการเงินตามมาตรฐาน TFRS for SMEs แล้วมีนักลงทุนตัดสินใจเข้ามาลงทุนในกิจการย่อมมีต้นทุนต่ำกว่าการจัดการแหล่งเงินทุนโดยการกู้หนี้ยืมสินจากสถาบันการเงิน
5. รองรับธุรกรรมที่ซับซ้อนและเตรียมความพร้อมก่อนเข้าสู่ตลาดหลักทรัพย์ กล่าวคือ การดำเนินธุรกิจทุกกิจการย่อมต้องการที่จะเติบโตขึ้นเรื่อยๆ ไม่ว่าจะในด้านยอดขายที่สูงขึ้นอย่างต่อเนื่องทุกๆปี ผลประกอบการมีกำไรส่วนแบ่งการตลาดที่มากกว่าคู่แข่ง สิ่งเหล่านี้หากมีอัตราที่เพิ่มขึ้นทุกปีย่อมบ่งบอกว่ากิจการมีอัตราการเติบโตที่สูงขึ้น เมื่อธุรกิจโตขึ้นสิ่งที่ตามมา คือ รายการทางบัญชีและธุรกรรมที่ซับซ้อนมากขึ้น ซึ่ง TFRS for SMEs เป็นมาตรฐานการบัญชีที่รองรับธุรกรรมที่ซับซ้อนมากกว่า TFRS for NPAEs อีกทั้งหากกิจการใดต้องการเข้าสู่ตลาดหลักทรัพย์ การปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี TFRS for SMEs เป็นการเตรียมความพร้อมก่อนที่กิจการจะใช้มาตรฐานชุดใหญ่ (TFRS for PAEs) ซึ่งในเรื่องการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าถือว่าใกล้เคียงกัน

4.1.2 ผลกระทบด้านลบ

1. การจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชี TFRS for SMEs ส่งผลกระทบต่อด้านลบ กล่าวคือ กิจกรรมมีต้นทุนในการจัดหาข้อมูลมากกว่าประโยชน์ที่ได้รับจากข้อมูล โดยเฉพาะธุรกิจครอบครัว ที่ไม่ได้กู้หนี้ยืมสินมาจากแหล่งอื่น จึงอาจไม่จำเป็นต้องจัดทำงบการเงินให้ซับซ้อนขึ้นกว่าเดิม รวมทั้งผู้ตรวจสอบบัญชีซึ่งมีหน้าที่ตรวจสอบงบการเงิน ว่างงบการเงินนั้นได้แสดงข้อมูลโดยถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตาม TFRS for SMEs
2. การปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ไม่ว่าจะ เป็น TFRS for SMEs หรือ TFRS for NPAEs ยังคงได้รับความสนใจน้อยกว่าเมื่อเทียบกับการปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร ซึ่งผู้ประกอบการให้ความสนใจการวางแผนภาษีอากรมากกว่าการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี

4.2 ข้อจำกัด ข้อเสนอแนะในการวิจัยและการศึกษาในอนาคต

การศึกษาเกี่ยวกับ “ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาปฏิบัติ (TFRS for SMEs)” มีข้อจำกัดในเรื่องการสัมภาษณ์ผู้ที่มีประสบการณ์ด้านการบัญชี ซึ่งได้สัมภาษณ์เฉพาะอาจารย์มหาวิทยาลัยและผู้ตรวจสอบบัญชีในกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม หากในอนาคตมีผู้สนใจต้องการขยายการศึกษาเกี่ยวกับ “ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาปฏิบัติ (TFRS for SMEs)” ผู้เขียนให้ความเห็นว่าควรสัมภาษณ์ผู้ทำบัญชีด้วย เนื่องจากผู้ทำบัญชีเป็นผู้ที่ได้รับผลกระทบโดยตรงจากการถือปฏิบัติตาม TFRS for SMEs เช่นเดียวกับอาจารย์มหาวิทยาลัยและผู้สอบบัญชี รวมทั้งร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาปฏิบัติ (TFRS for SMEs) เป็นเพียงร่างแรกเท่านั้น ซึ่งในอนาคตหากมีการปรับปรุง เปลี่ยนแปลงเนื้อหาและขอบเขตของ TFRS for SMEs ผู้สนใจควรนำ TFRS for SMEs ที่ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาฯ และนำมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวมาใช้ในศึกษาเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่าง TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs

รายการอ้างอิง

- กรมสรรพากร.(2543). ลักษณะของ SMEs วันที่สืบค้นข้อมูล 11 มีนาคม 2560, จากกรมสรรพากร
เว็บไซต์ : www.rd.or.th/
- ณัฐธิดา ลักคนลาวัฒน์ (2554). ความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับผลกระทบจากการใช้มาตรฐานการ
รายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี
และคุณภาพของรายงานทางการเงิน. บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ ศิลปะพร ศรีจันทเพชร พจน์ วีรศุทธากร พิมพีใจ วีรศุทธากร. คำอธิบาย
มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ. พิมพ์ครั้งที่ 1
ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็น เพรส 2556
- ยุทธพงษ์ เชื้อเมืองพาน. (2553). บัญชีและรายงานทางการเงินที่ผู้บริหารกิจการวิสาหกิจขนาดกลาง
และขนาดย่อม (SMEs) ต้องการ กรณีศึกษา: กิจการวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม
(SMEs) ที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลในกรุงเทพมหานคร. บัญชีมหาบัณฑิต,
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- วรศักดิ์ ทูมมานนท์.. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ NPAEs: ความเป็นมา การ
เปลี่ยนแปลงที่สำคัญจากข้อกำหนดเดิมและแนวทางปฏิบัติทางบัญชี. พิมพ์ครั้งที่ 1. บริษัท
ชวนพิมพ์ 50 จำกัด. กรุงเทพฯ 2555
- สภาวิชาชีพบัญชี. (2557). การสัมมนาทำความเข้าใจเรื่องร่าง TFRS for SMEs. วันที่สืบค้นข้อมูล 11
มีนาคม 2560, จากสภาวิชาชีพบัญชี เว็บไซต์ : www.fap.or.th/
- สภาวิชาชีพบัญชี. (2558). ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาด
ย่อม (TFRS for SMEs). วันที่สืบค้นข้อมูล 5 มีนาคม 2560, จากสภาวิชาชีพบัญชี เว็บไซต์ :
www.fap.or.th/
- สภาวิชาชีพบัญชี. (2559). การผ่อนผันและการยกเว้นการถือปฏิบัติตามร่างมาตรฐานการรายงานทาง
การเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs). วันที่สืบค้นข้อมูล 3
มีนาคม 2560, จากสภาวิชาชีพบัญชี เว็บไซต์ : www.fap.or.th/
- สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. (2554) นิยาม SMEs. วันที่สืบค้นข้อมูล 10
มีนาคม 2560, จากสำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เว็บไซต์:
<http://www.sme.go.th/Pages/Define.aspx>

- อรอนงค์ อรัญยถาวร. (2558). การวิเคราะห์เชิงสำรวจเกี่ยวกับความคิดเห็นของนักบัญชีต่อ
มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม. บัญชีมหาบัณฑิต,
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
- Accounting Environment in Jordan”. *Journal of Accounting-Business & management*
vol. 17 no. 2 (2010) 21-23
- Anna Jordan. (2013). Advantages and Disadvantages of IFRS compared to GAAP.
Research Methodology
- Christian, G. University of California Santa Cruz 1156 High Street Santa Cruz, CA
95064-1077. ung R ken D, 16.
- Evans, L., & di Pietra, R. (2005). Comment on the IASB Discussion Paper “Preliminary
Views on Accounting Standards for Small and Medium-sized Entities”.
European Accounting Association’s Financial Reporting Standards Committee
submission to IASB Discussion Paper, *Accounting in Europe*, 2, 23-45.
- Evans, L., Gebhardt, G., Hoogendoorn, M., Marton, J., Di Pietra, R., Mora, A., ... &
Wagenhofer, A. (2005). Problems and opportunities of an international
financial reporting standard for small and medium-sized entities. The EAA
FRSC's comment on the IASB's discussion paper. *Accounting in Europe*, 2(1),
23-45.
- Jermakowicz, E. K., & Epstein, B. J. (2010). IFRS for SMEs-an option for US private
entities?. *Review of Business*, 30(2), 72.
- Mizunoura, K. (2016). *Accounting Standards for Small-and Medium-Sized Enterprises
in ASEAN*. Books.
- Paoloni, M., & Demartini, P. (1997). Small Company Financial Reporting: Users and
Information Needs–A Comparison Between Italy and UK. In *European
Accounting Association Conference*.
- Seifert, D. L., & Lindberg, D. L. (2010). Key provisions of IFRS for small and medium-
sized entities. *The CPA Journal*, 80(5), 34.
- Siam and Rahahlet. (2010). “Implications of Applying the International Financial
Reporting Standards (IFRSs) for Small and Medium-Sized Enterprises on the

Street, D. L., & Larson, R. K. (2004). LARGE ACCOUNTING FIRMS' SURVEY REVEALS EMERGENCE OF "TWO STANDARD" SYSTEM IN THE EUROPEAN UNION. *Advances in International Accounting*, 17, 1-29.

Thinggaard, F., Evans, L., Gebhardt, G., Hoogendoorn, M., Marton, J., Di Pietra, R., ... & Wagenhofer, A. (2005). Problems and Opportunities of an International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities. The EAA FRSC's Comment on the IASB's Discussion Paper. *European Accounting Review*



ภาคผนวก



ภาคผนวก ก

คำถามที่ใช้ในการสัมภาษณ์ เกี่ยวกับผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการปฏิบัติตาม TFRS for SMEs

1. การเปลี่ยนแปลงจาก TFRS for NPAs มาเป็น TFRS for SMEs ท่านมีความคิดเห็นอย่างไร เห็นด้วยหรือไม่ เพราะอะไร?
2. หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการแบ่งกลุ่มกิจการ เป็น 2 กลุ่ม คือ กิจการแบบซับซ้อน และ กิจการแบบไม่ซับซ้อน ท่านมีความเห็นว่าการแบ่งกลุ่มดังกล่าวเหมาะสมหรือไม่อย่างไร หากไม่เหมาะสมควรมีการแบ่งกลุ่มอย่างไร
3. การปฏิบัติตาม TFRS for SMEs ท่านคิดว่าได้รับผลกระทบ เกิดปัญหาหรือสร้างภาระหรือไม่ อย่างไร
4. การปฏิบัติตาม TFRS for SMEs ท่านคิดว่าได้รับประโยชน์หรือไม่ อย่างไร
5. ท่านมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมเกี่ยวกับ TFRS for SMEs ในเรื่องใดหรือไม่

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ	นางสาวศิริพัฒน์ สนมเนาว์
วันเดือนปีเกิด	19 ธันวาคม 2528
วุฒิการศึกษา	ปีการศึกษา 2551: บัญชีบัณฑิต มหาวิทยาลัยรามคำแหง
ตำแหน่ง	ผู้จัดการฝ่ายบัญชีอาวุโส บริษัท ศราภูมิ คอนซัลแตนท์ จำกัด
ประสบการณ์ทำงาน	2557 – ปัจจุบัน: ผู้จัดการฝ่ายบัญชีอาวุโส บริษัท ศราภูมิ คอนซัลแตนท์ จำกัด 2555 – 2557: ผู้ช่วยผู้จัดการฝ่ายบัญชี บริษัท ไลน์ คอร์ปอเรชั่น จำกัด

