

# การศึกษาทัศนคติของนักบัญชีต่อการมีมาตรฐานการบัญชี สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

นิธิตา สกุลจิตจินดา\*

ดร.เสาวนีย์ สีชมวัฒน์\*\*

## ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants, IFAC) ได้จัดตั้งคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standard Board, IASB) เพื่อพัฒนาแนวคิดสำหรับมาตรฐานการบัญชีที่เป็นสากลสำหรับกิจการทั่วโลก และการออกมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IAS) เพื่อใช้กับธุรกิจทุกประเภทตั้งแต่ในกระบวนการพัฒนามาตรฐานดังกล่าว มุ่งเน้นไปที่ธุรกิจขนาดใหญ่ โดยเฉพาะบริษัทมหาชนจำกัดและบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ จึงเป็นผลให้ IAS บางฉบับมีความยุ่งยากและซับซ้อนในการปฏิบัติตาม ด้วยเหตุนี้เอง จึงเกิดคำถามว่า มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเพียงชุดเดียวนี้เหมาะสมที่จะใช้กับ SMEs เพียงใด และต้นทุนของ SMEs ในการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีนี้จะคุ้มค่ากับประโยชน์ที่ได้รับจากการจัดทำรายงานทางการเงินหรือไม่

ประเทศต่างๆ ที่ใช้ IAS เป็นมาตรฐานการบัญชีของประเทศ หรือเป็นแนวทางในการกำหนดมาตรฐานการบัญชีต่างก็ประสบกับปัญหานี้เช่นกัน บางประเทศแก้ปัญหาดังกล่าวโดย

\* บัญชีมหาบัณฑิต คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

\*\* รองศาสตราจารย์ประจำ ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

การพัฒนามาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปสำหรับ SMEs ในขณะที่บางประเทศกำหนดข้อยกเว้นในการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปในประเทศ (สำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์, 2548, น. 11) สำหรับประเทศไทย ในปี พ.ศ. 2544 (ค.ศ. 2001) สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้ออกประกาศสมาคมฉบับที่ 004/2544-2546 เรื่อง การผ่อนปรนการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชี 7 ฉบับกับธุรกิจที่ไม่ใช่บริษัทมหาชนจำกัด เพื่อเป็นการผ่อนปรนให้กับ SMEs ซึ่งตรวจพบว่า จะมีการประกาศเปลี่ยนแปลงภายหลัง หรือจนกว่าจะมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs โดยเฉพาะ (พัชรียา สุตปาน, จริยา ฤกษ์เลื่อนฤทธิ์ และ นิลิตตา ชัยรังสี, 2546)

จากการกำหนดให้มีการรายงานทางการเงินที่แตกต่างกัน (Differential Reporting) ในหลายประเทศ ประกอบกับความกังวลของ IASB เกี่ยวกับความสามารถเปรียบเทียบกันได้ของงบการเงินระหว่างประเทศ เป็นแรงกดดันให้ IASB พัฒนามาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ขึ้นในปี ค.ศ. 2003 (Evans et al., 2005, p. 24) ซึ่งมาตรฐานจัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อลดภาระในการจัดทำงบการเงินให้กับ SMEs และเพื่อเป็นมาตรฐานการบัญชีที่ใช้ได้กับ SMEs ทั่วโลก ในการพัฒนามาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs นั้น IASB เริ่มต้นด้วยกรอบแนวคิดพื้นฐานจากแม่บทการบัญชี หลักเกณฑ์จากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standard, IFRS) รวมถึงการตีความ มาปรับเปลี่ยนให้เหมาะสมกับมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs โดยคำนึงถึงความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน SMEs เป็นหลัก และประโยชน์ที่ได้รับจะต้องคุ้มกับต้นทุนในการจัดทำ ซึ่งมาตรฐานฉบับนี้คาดว่าจะแล้วเสร็จในปี ค.ศ. 2008 หรือ ค.ศ. 2009

อย่างไรก็ตาม เมื่อมีการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs โดยเฉพาะ ประเทศไทยซึ่งกำหนดมาตรฐานโดยอ้างอิงจาก IAS อาจจำเป็นต้อง

ปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้ด้วย ซึ่งแนวทางที่ประเทศไทยถือปฏิบัติอยู่มีความแตกต่างจากร่างมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs ในบางลักษณะ ยกตัวอย่างเช่น ขอบเขตของ SMEs วิธีปฏิบัติในการบัญชีในบางมาตรฐาน ซึ่งความแตกต่างดังกล่าวอาจเป็นปัญหาเมื่อนำ(ร่าง)มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs มาใช้ในประเทศไทยใช้

### วัตถุประสงค์ของงานวิจัยนี้และประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. สำรวจความคิดเห็นของนักบัญชีต่อร่างมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนามาตรฐานการบัญชีที่เหมาะสมสำหรับ SMEs ในประเทศไทยต่อไป
2. ศึกษาถึงประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ รวมถึงปัญหาและอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นในทางปฏิบัติจากการประยุกต์ใช้ร่างมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs ในประเทศไทย เพื่อจัดทำข้อเสนอแนะเกี่ยวกับแนวทางป้องกันหรือแก้ไขปัญหที่อาจเกิดขึ้น โดยอาจปรับเปลี่ยนร่างมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวให้เหมาะสมก่อนประกาศใช้
3. ศึกษาถึงเกณฑ์ที่เหมาะสมในการกำหนดว่ากิจการใดเข้าข่ายเป็น SMEs เพื่อเป็นแนวทางในการกำหนดขอบเขตของ SMEs ในการใช้มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs

### ผลงานวิจัยและงานเขียนอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง

ปัจจุบัน IASB ได้พัฒนาถึงขั้นตอนของการออกร่างมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs หรือ (Draft) International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities โดยมาตรฐานมีการจัดพิมพ์แยกออกจากมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศฉบับอื่น และจัดพิมพ์เรียงตามหัวข้อ เนื้อหาของมาตรฐานจะประกอบด้วย คำนำ ขอบเขตของมาตรฐาน แม่บทการ

บัญชี วิธีปฏิบัติทางการบัญชีในการจัดทำรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับต่างๆ รวมถึงคำศัพท์ที่ประกอบอยู่ในมาตรฐาน ดังนั้น ทางผู้วิจัยจึงได้ทำการทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับร่างมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs โดยมุ่งเน้นการเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวกับมาตรฐานการบัญชีสำหรับ

SMEs ที่พัฒนาโดยการประชุมสหประชาชาติว่าด้วยการค้าและการพัฒนา (United Nations Conference on Trade and Development, UNCTAD) รวมถึงการบัญชีสำหรับ SMEs ในประเทศไทย (TAS) ซึ่งสามารถสรุปประเด็นที่สำคัญได้ดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 สรุปเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ของแต่ละหน่วยงาน

1. ระดับของมาตรฐานการบัญชี		
UNCTAD	IFRS for SMEs	TAS
<p>แบ่งมาตรฐานการบัญชีออกเป็น 3 ระดับ ดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>ธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์: มาตรฐานการบัญชีฉบับสมบูรณ์</li> <li>ธุรกิจที่มีความสำคัญ แต่ไม่ได้ออกจำหน่ายหุ้น: SMEGA 2</li> <li>ธุรกิจขนาดเล็กที่มีเจ้าของเป็นผู้บริหาร และมีพนักงานไม่มาก: SMEGA 3</li> </ol>	<p>แบ่งมาตรฐานการบัญชีออกเป็น 2 ระดับ ดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>ธุรกิจที่มีผู้ใช้งบการเงินในวงกว้าง: มาตรฐานการบัญชีฉบับสมบูรณ์</li> <li>ธุรกิจที่มีผู้ใช้งบการเงินในวงแคบ: มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs</li> </ol>	<p>แบ่งมาตรฐานการบัญชีออกเป็น 2 ระดับ ดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>ธุรกิจที่เป็นบริษัทมหาชนจำกัด: มาตรฐานการบัญชีฉบับสมบูรณ์</li> <li>ธุรกิจที่มีไชบริษัทมหาชนจำกัด: ผ่อนปรนการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชี 7 ฉบับ</li> </ol>
2. วัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs		
UNCTAD	IFRS for SMEs	TAS
<ul style="list-style-type: none"> <li>ต้องเข้าใจง่าย</li> <li>ให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการบริหาร</li> <li>สอดคล้องกับมาตรฐานฉบับสมบูรณ์เท่าที่เป็นไปได้</li> <li>ยืดหยุ่นเพียงพอในการใช้ IAS ฉบับสมบูรณ์</li> <li>ง่ายต่อการกระหนดยอดเพื่อเสียภาษีอากร</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>เพื่อกำหนดมาตรฐานการบัญชีมาบังคับใช้สำหรับ SMEs ทั่วโลก</li> <li>มุ่งเน้นให้งบการเงินจัดทำอย่างมีคุณภาพและเข้าใจง่าย</li> <li>เพื่อจัดทำมาตรฐานการบัญชีโดยใช้แม่บทการบัญชีของ IFRS เป็นกรอบ</li> <li>เพื่อให้ง่ายต่อการเปลี่ยนไปใช้ Full IFRS</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>เพื่อลดภาระในการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับสมบูรณ์ซึ่งอาจมีความยุ่งยากและซับซ้อนสำหรับ SMEs</li> </ul>

3. แนวทางการพัฒนามาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs		
UNCTAD	IFRS for SMEs	TAS
ผ่อนปรนการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีบางฉบับ	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ ผ่อนปรนการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีบางฉบับ</li> <li>■ ตัดจำนวนทางเลือกในการวัดมูลค่าเพื่อให้เข้าใจได้ง่ายขึ้น</li> <li>■ ปรับเปลี่ยนวิธีวัดมูลค่าให้ง่ายขึ้น</li> </ul>	ผ่อนปรนการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีบางฉบับ
4. ขอบเขตของ SMEs		
UNCTAD	IFRS for SMEs	TAS
ใช้หลักเกณฑ์เชิงคุณภาพประกอบกับหลักเกณฑ์เชิงปริมาณ	ใช้หลักเกณฑ์เชิงคุณภาพ โดยพิจารณาจาก Public Accountability	ใช้หลักเกณฑ์เชิงปริมาณ
5. การวัดมูลค่า		
UNCTAD	IFRS for SMEs	TAS
<ul style="list-style-type: none"> <li>■ ปรับเปลี่ยนการวัดมูลค่าให้ง่ายขึ้น โดยกำหนดให้ใช้วิธีราคาทุน</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ ตัดจำนวนทางเลือกในการวัดมูลค่าเพื่อให้เข้าใจได้ง่ายขึ้น</li> <li>■ ปรับเปลี่ยนวิธีวัดมูลค่าให้ง่ายขึ้น</li> </ul> วิธีการวัดมูลค่า ประกอบด้วย <ol style="list-style-type: none"> <li>1. วิธีราคาทุน</li> <li>2. วิธีราคายุติธรรม</li> </ol>	ผ่อนปรนมาตรฐานการบัญชีเรื่อง <ul style="list-style-type: none"> <li>■ การด้อยค่าของสินทรัพย์</li> <li>■ การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม</li> </ul>
6. การเปิดเผยข้อมูลและนำเสนองบการเงิน		
UNCTAD	IFRS for SMEs	TAS
กำหนดให้ SMEs ระดับที่ 2 ไม่ต้องจัดทำรายงานทางการเงินตามมาตรฐานการบัญชี 17 ฉบับ เช่น <ul style="list-style-type: none"> <li>■ สัญญาก่อสร้าง</li> <li>■ การรายงานทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน</li> <li>■ ผลประโยชน์พนักงาน</li> <li>■ การรวมกิจการ</li> <li>■ การจัดทำงบการเงินรวม ฯลฯ</li> </ul>	ตัดมาตรฐานการบัญชีหรือหลักเกณฑ์ในมาตรฐานการบัญชีที่ไม่เกี่ยวข้องกับ SMEs ออกไป โดยให้อ้างอิงไปสู่ IFRS ถ้า SMEs ต้องการ ใช้ เช่น <ul style="list-style-type: none"> <li>■ การบัญชีเกษตรกรรม</li> <li>■ งบการเงินระหว่างกาล</li> <li>■ สัญญาเช่าทางการเงิน-สำหรับผู้ให้เช่า</li> </ul>	ผ่อนปรนมาตรฐานการบัญชีเรื่อง <ul style="list-style-type: none"> <li>■ การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน</li> <li>■ งบกระแสเงินสด</li> <li>■ งบการเงินรวมและการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย</li> <li>■ การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน</li> <li>■ การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน</li> </ul>

7. รายงานทางการเงินสำหรับ SMEs		
UNCTAD	IFRS for SMEs	TAS
<ul style="list-style-type: none"> <li>■ งบดุล</li> <li>■ งบกำไรขาดทุน</li> <li>■ หมายเหตุประกอบงบการเงิน</li> <li>■ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ งบดุล</li> <li>■ งบกำไรขาดทุน</li> <li>■ หมายเหตุประกอบงบการเงิน</li> <li>■ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น</li> <li>■ งบกระแสเงินสด</li> <li>■ งบการเงินรวม (ถ้ามี)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ งบดุล</li> <li>■ งบกำไรขาดทุน</li> <li>■ หมายเหตุประกอบงบการเงิน</li> <li>■ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น (หมายเหตุ: ห้างหุ้นส่วนจำกัดไม่ยื่นจัดทำงบนี้)</li> </ul>
8. การปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs		
UNCTAD	IFRS for SMEs	TAS
<ul style="list-style-type: none"> <li>■ บังคับใช้มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs กับกิจการ SMEs ทุกกิจการ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ SMEs สามารถเลือกปฏิบัติระหว่างมาตรฐานการบัญชีฉบับสมบูรณ์หรือมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ SMEs สามารถเลือกปฏิบัติระหว่างมาตรฐานการบัญชีฉบับสมบูรณ์หรือเลือกผ่อนปรนมาตรฐานการบัญชี 7 ฉบับได้</li> </ul>

งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs ได้แก่ งานวิจัยของ Evans, L. et al. (2005) ได้ทำการทบทวนวรรณกรรมเกี่ยวกับรายงานทางการเงินของ SMEs ซึ่งจัดทำโดย the European Accounting Association's Financial Reporting Standards Committee โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสอบถามตาม Preliminary Views on Accounting Standards for Small and Medium-Sized Entities ของ IASB โดยผลการวิจัยได้ให้ข้อสังเกตที่น่าสนใจเกี่ยวกับปัญหาด้านแนวคิดหรือหลักการบัญชี การมีรายงานทางการเงินที่แตกต่างกัน ผู้ใช้งบการเงิน SMEs และความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน SMEs ต้นทุนและประโยชน์ของมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs

ส่วนงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ในประเทศไทย ได้แก่ งานวิจัยของ พัชรียา สุตปาน และคณะ (2546) ได้ทำการศึกษาถึงผลกระทบจากการผ่อนปรนการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชี 7 ฉบับกับธุรกิจไม่ใช่บริษัทมหาชนจำกัด พบว่า การประกาศ

มาตรฐานดังกล่าวมีผลน้อยมากต่อแนวทางการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทจำกัดขนาดใหญ่ซึ่งมีทุนจดทะเบียนตั้งแต่ 200 ล้านบาทขึ้นไป ยกเว้นแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 48 เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน และจากการสำรวจความคิดเห็นของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มต่างๆ พบว่า ส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการผ่อนปรน โดยเฉพาะอย่างยิ่งมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 24 เรื่อง การนำเสนอข้อมูลจำแนกตามส่วนงาน ซึ่งประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการผ่อนปรนมาตรฐานทั้ง 7 ฉบับ คือ มีความสมดุลระหว่างประโยชน์ที่ได้รับกับต้นทุนที่เสียไป และมาตรฐานการบัญชีที่เห็นด้วยน้อยที่สุด คือ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 25 งบกระแสเงินสด นอกจากนี้ ผู้ใช้งบการเงินส่วนใหญ่มีความเห็นว่า การผ่อนปรนการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชี 7 ฉบับอาจทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีความครบถ้วนสมบูรณ์ลดลง รวมถึงอาจก่อให้เกิดปัญหาและอุปสรรคในทางปฏิบัติหากระยะเวลาการผ่อนปรนสิ้นสุดลง

สำหรับการศึกษาเกี่ยวกับค่านิยมของ SMEs งานวิจัยของ ชูศรี เที้ยศิริเพชร (2544) พบว่า ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ต่อการจัดทำบัญชีของธุรกิจในจังหวัดเชียงใหม่มากที่สุด 3 อันดับได้แก่ ขนาดสินทรัพย์ของธุรกิจ ขนาดยอดขายของธุรกิจ และขนาดทุนจดทะเบียน โดยธุรกิจที่มีสินทรัพย์มาก มียอดขายและทุนจดทะเบียนสูง จะมีการจัดทำบัญชีที่สมบูรณ์มากขึ้น ปัจจัยรองอื่นๆ ที่มีความสัมพันธ์ได้แก่ จำนวนพนักงาน จำนวนพนักงานบัญชี และระดับการศึกษาของพนักงานบัญชี ในขณะที่ พัชรียา สุตปาน และคณะ (2546) พบว่า เกณฑ์ที่เหมาะสมสำหรับการแบ่งประเภทธุรกิจในประเทศไทยตามความคิดเห็นของผู้ใช้บการเงิน คือ ควรพิจารณาทั้งมูลค่าของสินทรัพย์และมูลค่าของรายได้ประกอบกัน อย่างไรก็ตาม การศึกษาในงานวิจัยดังกล่าวไม่ได้ศึกษาถึงเกณฑ์เชิงคุณภาพ รวมถึงไม่ได้ระบุจำนวนที่เหมาะสมในแต่ละหลักเกณฑ์

จากความแตกต่างของมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ที่กล่าวมาข้างต้น ทำให้เกิดคำถามว่า แนวทางของมาตรฐานการบัญชีใดที่เหมาะสมกับ SMEs ในประเทศไทย นอกจากนี้ มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs มีความแตกต่างจากวิธีปฏิบัติที่ประเทศไทยใช้อยู่ ถ้ามีการนำมาตรฐานการบัญชีนี้มาใช้ในประเทศไทย อาจก่อให้เกิดปัญหาหรืออุปสรรคในทางปฏิบัติหรือไม่ อย่างไร โดยจะศึกษาในมุมมองของนักบัญชี ซึ่งเป็นผู้จัดทำบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีเพื่อเป็นประโยชน์ต่อองค์กรและผู้เกี่ยวข้องต่างๆ ในการพัฒนามาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ในประเทศไทยต่อไป

## วิธีการวิจัย

งานวิจัยนี้เป็นการศึกษาเชิงสำรวจ มีการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยการส่งแบบสอบถามไปยังนักบัญชีเพื่อเก็บข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นต่อมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs กลุ่มประชากรที่ต้องการศึกษา คือ นักบัญชีในเขตกรุงเทพมหานคร ซึ่งมีจำนวน 50,556 คน ซึ่งเป็นข้อมูลที่เก็บรวบรวมโดยสำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจ

การค้า กระทรวงพาณิชย์ (ข้อมูล ณ วันที่ 25 ธันวาคม พ.ศ. 2549) อย่างไรก็ตาม จำนวนของนักบัญชีในเขต กทม. อาจมีจำนวนมากกว่าที่ได้ระบุไว้ เนื่องจากผู้ประกอบการบัญชีในแต่ละกิจการอาจประกอบกิจการร่วมกับผู้จัดทำบัญชี หรือเสมือนบัญชีซึ่งมีความรู้ทัดเทียมกับผู้ทำบัญชี

ผู้วิจัยทำการสุ่มตัวอย่างอย่างง่าย ได้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 500 คน หลังจากนั้นได้ทำวิจัยแบบสอบถามทางไปรษณีย์และการส่งด้วยตนเองบางส่วน โดยมีผู้ตอบแบบสอบถามกลับมาจำนวน 205 ราย (คิดเป็นร้อยละ 41) ผู้วิจัยจึงนำข้อมูลที่ได้อามาวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) และสถิติเชิงอนุมาน (Inference Statistics) ได้แก่ Chi-square test และ Binomial test มาประเมินผลที่ได้จากแบบสอบถาม

## ผลการวิจัย

ผลที่ได้จากการวิจัยสามารถสรุปได้ว่า นักบัญชีโดยส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการที่ประเทศไทยจะมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs โดยเฉพาะ โดยสามารถจำแนกประเด็นต่างๆ ได้ดังต่อไปนี้

### 1. เหตุผลที่ควรมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs

ผลจากแบบสอบถาม พบว่า เหตุผลที่ควรมีมาตรฐานการบัญชีเฉพาะสำหรับ SMEs ได้แก่ (1) ความต้องการข้อมูลของผู้ใช้บการเงิน SMEs ไม่มากเท่ากิจการขนาดใหญ่ (2) ลักษณะของธุรกิจและรายการค้าของ SMEs มีความซับซ้อนน้อยกว่ากิจการขนาดใหญ่ (3) ผู้ทำบัญชีและผู้บริหารมีความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีเฉพาะบางฉบับ (4) SMEs จะมีต้นทุนสูงเกินไปถ้าต้องจัดทำบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับสมบูรณ์

### 2. คุณสมบัติของมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ที่นักบัญชีต้องการ

ในการจัดทำหรือพัฒนามาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ผู้ตอบแบบสอบถามต้องการให้คำนึงถึงปัจจัย

ต่างๆ โดยสามารถเรียงลำดับความสำคัญได้ดังต่อไปนี้  
 (1) มาตรฐานการบัญชีต้องเข้าใจง่ายและไม่ซับซ้อน  
 (2) ต้องคำนึงถึงความต้องการของผู้ใช้ข้อมูลจากงบการเงินเป็นหลัก (3) ข้อมูลจากงบการเงินนั้นต้องเป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารเพื่อใช้ในการตัดสินใจ (4) ง่ายต่อการกระหายอดเพื่อเสียภาษีอากร (5) ต้นทุนในการปฏิบัติตามมาตรฐานมีความเหมาะสม

### 3. แนวทางในการพัฒนามาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs

สำหรับความคิดเห็นต่อแนวทางในการจัดทำหรือพัฒนา มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ผู้ตอบแบบสอบถาม ส่วนใหญ่เห็นว่า ควรเลือกมาตรฐานการบัญชีเดิมบาง ฉบับที่สามารถใช้ได้มาปรับปรุงให้เหมาะสมกับ SMEs คิดเป็นร้อยละ 41.46 ในขณะที่รองลงมาคือ ควรมีการ พัฒนามาตรฐานการบัญชีใหม่สำหรับ SMEs โดยเฉพาะ คิดเป็นร้อยละ 22.93 หรือเห็นว่าควรใช้ทั้งสองวิธีข้างต้น ประกอบกัน คิดเป็นร้อยละ 17.07

สิ่งที่น่าสังเกต คือ ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ไม่ เห็นด้วยกับการผ่อนปรนมาตรฐานการบัญชีบางฉบับเพียง อย่างเดียว เพราะการผ่อนปรนมาตรฐานการบัญชีบางฉบับ ซึ่งไม่ค่อยเกิดขึ้นกับ SMEs อยู่แล้ว อาจไม่ก่อให้เกิด หรือต้นทุนในการจัดทำบัญชีของ SMEs เพิ่มขึ้น

### 4. ขอบเขตของ SMEs

ผู้ตอบแบบสอบถามร้อยละ 63.90 เห็นด้วยกับ คำนิยาม SMEs ตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ สำหรับ SMEs ที่ระบุว่า SMEs หมายถึงกิจการดังต่อไปนี้

1. กิจการที่มีรายได้เฉลี่ยเป็นในตลาดหลักทรัพย์หรือ ออกตราสารทางการเงินในตลาด
2. กิจการที่มีรั้งมีหน้าที่ดูแลผลประโยชน์ให้กับ บุคคลภายนอก เช่น ธนาคาร ธุรกิจประกันภัย

เนื่องจาก SMEs ดำเนินธุรกิจโดยไม่กระทบผล ประโยชน์ของสาธารณชน จึงไม่จำเป็นต้องจัดทำงบการเงินแบบสมบูรณ์ อย่างไรก็ตาม ผู้ตอบแบบสอบถาม

ร้อยละ 32.19 ไม่เห็นด้วยกับคำนิยาม SMEs ดังกล่าว เนื่องจากอาจเปิดโอกาสให้กิจการขนาดใหญ่ที่เข้าเกณฑ์ ข้างต้น ไม่ต้องจัดทำงบการเงินแบบสมบูรณ์ นอกจากนี้ นักบัญชีร้อยละ 56.59 ไม่ต้องการให้การขนาดบัญชี ไม่ใช้บริษัทมหาชนจำกัด อยู่ในขอบเขตของ SMEs ตาม มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs

สำหรับหลักเกณฑ์เชิงปริมาณที่เหมาะสมสำหรับการ จัดประเภท SMEs ในประเทศไทย นักบัญชีร้อยละ 85.37 เห็นว่า ควรมีการพิจารณาจาก 4 หลักเกณฑ์ประกอบกัน ได้แก่ รายได้รวม สินทรัพย์รวม ทุนจดทะเบียน และ จำนวนพนักงาน โดยจำนวนที่เหมาะสมของจำนวน พนักงาน คือ ต่ำกว่า 50 คน สำหรับหลักเกณฑ์อื่นยังไม่ มีข้อสรุปชัดเจน และในการกำหนดหลักเกณฑ์เชิง ปริมาณนั้น อาจไม่จำเป็นที่จะต้องกำหนดให้เหมือนกับ ประเทศอื่นๆ แต่ควรกำหนดให้สอดคล้องกับสภาพ เศรษฐกิจ สภาพแวดล้อมและลักษณะของธุรกิจใน ประเทศไทย

### 5. รายงานทางการเงินตามมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs

ผู้ตอบแบบสอบถามร้อยละ 43.55 ต้องการให้ SMEs จัดทำงบกระแสเงินสดเพิ่มเติม รองลงมาคือ ต้องการให้ SMEs จัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้น คิดเป็นร้อยละ 32.40 และมีผู้ตอบแบบสอบถามเพียงบาง ส่วนที่ต้องการให้ SMEs จัดทำงบการเงินรวม คิดเป็น ร้อยละ 18.12

### 6. การปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs

ผู้ตอบแบบสอบถามแสดงความคิดเห็นต่อแนวทางใน การบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ระหว่าง การกำหนดมาตรฐานดังกล่าวเป็นทางเลือกปฏิบัติ หรือ บังคับใช้กับกิจการ SMEs ทุกกิจการ โดยผลการสำรวจ พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามร้อยละ 49.78 มีความเห็นว่า ควรกำหนดเป็นทางเลือกปฏิบัติ เนื่องจาก SMEs บางแห่งมีความพร้อมในการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับสมบูรณ์ และเพื่อให้ง่ายต่อการที่ SMEs จะเติบโต

เป็นบริษัทใหญ่ในอนาคต อย่างไรก็ตาม ผู้ตอบแบบสอบถามร้อยละ 48.29 เห็นว่า ควรบังคับใช้กับ SMEs ทุกกิจการ เพื่อเป็นการป้องกันการเลือกปฏิบัติและอาจทำให้เกิดการตกแต่งตัวเลขได้ และเพื่อให้สามารถเปรียบเทียบงบการเงินระหว่าง SMEs ด้วยกันได้ อย่างไรก็ตาม เพื่อยืนยันผลที่ได้จากการวิจัย ผู้วิจัยจึงได้ทำการทดสอบสมมติฐานเพิ่มเติมโดยใช้ Binomial Test พบว่า คำตอบในสองทางเลือกนั้นไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 ดังนั้น จึงอาจสรุปได้ว่า ไม่จำเป็นที่จะต้องบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs กับกิจการ SMEs ทุกกิจการ

**7. การวัดมูลค่า**

นักบัญชีร้อยละ 57.07 เห็นว่า มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ควรให้ทางเลือกในการวัดมูลค่าทั้งวิธีราคาทุนและวิธีราคายุติธรรม ซึ่งสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs

**8. วุฒิการศึกษาของนักบัญชีที่เหมาะสมกับ SMEs**

ผู้ตอบแบบสอบถามร้อยละ 66.34 เห็นว่านักบัญชีของ SMEs ควรมีวุฒิการศึกษาอย่างน้อยในระดับปริญญา

ตรี รองลงมาคือ ระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) คิดเป็นร้อยละ 30.24 และมีผู้ตอบแบบสอบถามส่วนน้อยมากที่เห็นว่า ควรเป็นระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพ (ปวช.) หรือ มัธยมปลาย คิดเป็นร้อยละ 2.41 ซึ่งผลที่ได้จากการวิจัยสอดคล้องกับแนวปฏิบัติตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

**9. ประโยชน์ที่จะได้รับการมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs**

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เห็นว่า ประโยชน์ที่จะได้รับการมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs สูงสุดสองอันดับแรก คือ (1) ทำให้ผู้จัดทำบัญชีสามารถจัดทำและนำเสนองบการเงินได้รวดเร็วขึ้น ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.40 (2) การใช้มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs จะช่วยลดความผิดพลาดในการจัดทำงบการเงิน เนื่องจากมาตรฐานการบัญชีง่ายขึ้น ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.27 กล่าวโดยสรุป ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นว่าประโยชน์ที่จะได้รับการมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ในด้านต่างๆ อยู่ในระดับปานกลาง ดังแสดงในตารางที่ 2

ตารางที่ 2 ประโยชน์ที่จะได้รับการมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs

ประโยชน์ที่จะได้รับการมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs	ระดับความคิดเห็น (ร้อยละ)				Mean	S.D.	ระดับเฉลี่ย
	มาก	ปานกลาง	น้อย	ไม่มีประโยชน์			
1. สามารถจัดทำและนำเสนองบการเงินได้รวดเร็วขึ้น	47.32	46.83	4.88	0.98	3.40	0.639	ปานกลาง
2. ลดความผิดพลาดในการจัดทำงบการเงิน เนื่องจากมาตรฐานการบัญชีง่ายขึ้น	42.44	43.41	13.17	0.49	3.27	0.711	ปานกลาง
3. ต้นทุนในการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีไม่มากเกินไป	25.85	60.49	12.68	0.49	3.12	0.628	ปานกลาง
4. ไม่มีความเสี่ยงจากการเปิดเผยข้อมูลมากเกินไป	15.61	63.90	17.07	2.44	2.95	0.654	ปานกลาง



**10. ปัญหาและอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการใช้มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs**

ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นว่า ประเด็นที่อาจเป็นปัญหาและอุปสรรคจากการใช้มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ในประเทศไทยสูงสุดสามอันดับแรก คือ (1) อาจเกิดปัญหาจากความไม่ชัดเจนและไม่เหมาะสมของเกณฑ์ที่ใช้แบ่งประเภทกิจการ SMEs ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.03 (2) อาจเกิดปัญหาในการเปลี่ยนระบบบัญชีให้สอดคล้องกับ

มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.02 (3) ความสมบูรณ์ครบถ้วนของข้อมูลลดลง ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อ การตัดสินใจ ค่าเฉลี่ยเท่ากับ 2.92 กลางโดยสรุป ผู้ตอบแบบสอบถามเห็นว่า ปัญหาและอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการใช้มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ในประเทศไทยอยู่ในระดับปานกลาง ดังแสดงในตารางที่ 3

**ตารางที่ 3 ปัญหาและอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการใช้มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs**

ปัญหาและอุปสรรคที่อาจเกิดขึ้นจากการใช้มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs	ระดับความคิดเห็น (ร้อยละ)				Mean	S.D.	ระดับเฉลี่ย
	มาก	ปานกลาง	น้อย	ไม่ปัญหา			
1. อาจเกิดปัญหาจากความไม่ชัดเจนและไม่เหมาะสมของเกณฑ์ที่ใช้แบ่งประเภทกิจการ SMEs	27.32	49.27	22.44	0.98	3.03	0.734	ปานกลาง
2. อาจเกิดปัญหาในการเปลี่ยนระบบบัญชีให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs	24.88	52.20	20.49	0.98	3.02	0.708	ปานกลาง
3. ความสมบูรณ์ครบถ้วนของข้อมูลลดลง ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อ การตัดสินใจ	20.49	53.17	22.44	2.93	2.92	0.740	ปานกลาง
4. เป็นอุปสรรคต่อ SMEs ที่เติบโตขึ้นจนต้องจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับสมบูรณ์	19.02	55.61	21.46	3.41	2.91	0.734	ปานกลาง
5. ไม่สามารถเปรียบเทียบงบการเงินระหว่างกิจการได้	15.12	49.76	29.27	5.37	2.75	0.776	ปานกลาง
6. นักบัญชีลดความกระตือรือร้นในการเพิ่มความรู้อ่างาน มาตรฐานการบัญชี เนื่องจากมาตรฐานการบัญชีที่ยั่งยืน	16.59	44.39	32.20	6.83	2.71	0.824	ปานกลาง
7. ความไม่เชื่อถือของข้อมูลลด	13.66	45.37	33.66	5.85	2.68	0.786	ปานกลาง

## บทสรุปและข้อเสนอแนะ

จากผลการวิจัยพบว่า นักบัญชีโดยส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการที่ประเทศไทยจะมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs โดยเฉพาะ ซึ่งเหตุผลที่สำคัญ คือ ผู้ใช้งบการเงินของ SMEs มีความต้องการข้อมูลในงบการเงินที่น้อยกว่า ผู้ใช้งบการเงินของกิจการขนาดใหญ่ ประกอบกับ SMEs มีรายการค้าที่ไม่ซับซ้อนเท่ากิจการขนาดใหญ่ ดังนั้นการกำหนดให้ SMEs จัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีฉบับสมบูรณ์ จะส่งผลให้นักบัญชีต้องเสียเวลาในการจัดทำข้อมูลซึ่งมากเกินความจำเป็น รวมทั้งการให้นักบัญชีปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีบางฉบับซึ่งเข้าใจยากและซับซ้อน อันอาจส่งผลให้เกิดข้อผิดพลาดในการบันทึกบัญชีได้

นอกจากนี้ นักบัญชีส่วนใหญ่มีความคิดเห็นที่สอดคล้องกับแนวคิดพื้นฐานตามมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs ในด้านวิธีการพัฒนามาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ขอบเขตของ SMEs การกำหนดให้ SMEs จัดทำงบกระแสเงินสด และวิธีปฏิบัติทางบัญชีในการวัดมูลค่า อย่างไรก็ตาม มีแนวคิดบางส่วนตามมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวที่ไม่สอดคล้องกับความคิดเห็นของนักบัญชี เช่น การกำหนดให้ SMEs จัดทำงบการเงินรวม เป็นต้น สำหรับหลักเกณฑ์ซึ่งปริมาณที่เหมาะสมสำหรับการจัดประเภท SMEs ในประเทศไทย นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่า ควรมีการพิจารณาจาก 4 หลักเกณฑ์ประกอบกัน ได้แก่ รายได้รวม สินทรัพย์รวม ทุนจดทะเบียน และจำนวนพนักงาน ดังนั้นในการพัฒนามาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs ในประเทศไทย

ดังนั้น ในปัจจุบัน อาจารย์และผู้เกี่ยวข้องสามารถประยุกต์แนวคิดตามร่างมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs ที่สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมทางการบัญชีในประเทศไทย มาปรับใช้ในประเทศไทยได้จนกว่าจะมีมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs ที่สมบูรณ์ จึงค่อนำมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวมาปรับเปลี่ยนเพื่อใช้ในประเทศไทยต่อไป

## ข้อจำกัดของการวิจัย

ข้อมูลที่ใช้ในการทำวิจัยนี้อ้างอิงมาจากร่างมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs หากภายหลังมีการปรับเปลี่ยนเนื้อหาบางส่วนตามร่างมาตรฐานการบัญชีดังกล่าว อาจส่งผลกระทบต่อข้อสรุปที่ได้จากงานวิจัยฉบับนี้ได้

## ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยสืบเนื่อง

จากการที่มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs ยังอยู่ในขั้นตอนของการพัฒนา เมื่อมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวเสร็จสมบูรณ์แล้ว จะส่งผลให้มีเนื้อหาบางส่วนเปลี่ยนแปลงไปได้ ซึ่งงานวิจัยฉบับนี้ไม่ครอบคลุมเรื่องดังกล่าว ดังนั้น สำหรับงานวิจัยสืบเนื่อง ควรจะมีการศึกษาเมื่อพบมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับ SMEs เสร็จสมบูรณ์ รวมถึงการศึกษาเมื่อประเทศไทยนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาใช้ ว่ามีความเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมการบัญชีของประเทศและมีประเด็นปัญหาในทางปฏิบัติหรือไม่ นอกจากนี้ งานวิจัยนี้ได้ทำการสำรวจความคิดเห็นของนักบัญชีเพียงกลุ่มเดียว ดังนั้นงานวิจัยสืบเนื่องอาจทำการสำรวจความคิดเห็นของผู้ที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการบัญชีในกลุ่มอื่น เช่น ผู้สอบบัญชี นักวิชาการ หน่วยงานราชการ เป็นต้น

## บรรณานุกรม

รังสรรค์ ประเสริฐศรี. พฤติกรรมองค์การ: แบบทดสอบและการประยุกต์ใช้ทฤษฎีพฤติกรรมองค์การ. กรุงเทพมหานคร: บริษัท ธรรมสาร จำกัด, 2548.

กรมทะเบียนการค้า สำนักกำกับดูแลธุรกิจ กลุ่มงานพัฒนาระบบและมาตรฐานวิชาชีพ. “สรุปผลการศึกษาการบัญชีของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (Accounting by Small and Medium-Sized Enterprises).” *ข่าววิชาชีพบัญชี* 25, 2 (กุมภาพันธ์ 2545):3-14.

ชูศรี เที้ยศิริเพชร. “สภาพปัจจุบันและความต้องการการพัฒนาการใช้ข้อมูลทางการบัญชี เพื่อการบริหารธุรกิจ ในจังหวัดเชียงใหม่.” *วารสารบริหารธุรกิจ มช.* ปีที่ 1 (ธันวาคม 2544):20-30.

“แนวทางปฏิบัติทางบัญชีสำหรับ SMEs ระดับที่ 2.” *ข่าววิชาชีพบัญชี* 26 (กุมภาพันธ์ 2546):4-7.

“มาตรฐานการบัญชีสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (IASB SME Standard)” *ข่าววิชาชีพบัญชี* 27 (มกราคม 2547):15.

“สรุปผลการศึกษาการบัญชีของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (Accounting by Small and Medium-Sized Enterprises).” *ข่าววิชาชีพบัญชี* 23, 11 (พฤศจิกายน 2543):3-10.

สำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์. “สรุปผลการสัมมนาเรื่องมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs).” *ข่าววิชาชีพ* 28 (มีนาคม 2548):10-14.

พัชรียา สุดปาน, จริยา ฤกษ์เลิศฤทธิ และ นิสิตดา ชัยรังษี. “ผลกระทบจากโครงการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชี 7 ฉบับกับธุรกิจที่ไม่ใช่บริษัทมหาชนจำกัด.” *วิทยานิพนธ์* มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าธนบุรี และ การบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2546.

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. ประกาศ ฉบับที่ 004/2544-2546 ลงวันที่ 21 ธันวาคม 2544 เรื่อง มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวเนื่องการบังคับใช้กับกิจการที่ไม่ใช่บริษัทมหาชน จำกัด 2544.

สำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์. ข้อมูลจากจดหมาย ลงวันที่ 15 ธันวาคม พ.ศ. 2549.

Evans, L. et al. “Problems and Opportunities of International Financial Reporting Standard for Small and Medium sized Entities. The EAA FRSC’s Comment on the IASB’s Discussion Paper.” *Accounting in Europe* Vol. 2 (2005):p.23-45.

International Accounting Standard Board. Discussion Paper: Preliminary View on Accounting Standards for Small and Medium-sized Entities. 2004.

International Accounting Standard Board. (Draft) International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (Staff Draft of Proposed Exposure Draft). 2006.

United Nations Conference on Trade and Development. Accounting and Financial Reporting Guidelines for Small and Medium-sized Enterprises (SMEGA) Level 2 Guidance. 2004.

United Nations Conference on Trade and Development. Accounting and Financial Reporting Guidelines for Small and Medium-sized Enterprises (SMEGA) Level 3 Guidance. 2003.

World Standard Setters Meeting London, “International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (SMEs),” September 2006.