

การวิจัยเชิงสำรวจเกี่ยวกับความคิดเห็นของนักบัญชี ต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม

อรอนงค์ อรัญยถาวร

นักวิชาการอิสระ

กอบแก้ว รัตนอุบล

รองศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

บทคัดย่อ

งานวิจัยเชิงสำรวจนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความคิดเห็นของนักบัญชีเกี่ยวกับระดับความเห็นของประโยชน์และปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Thai Financial Reporting Standard for Small and Medium-Sized Entities: TFRS for SMEs) มาถือปฏิบัติและเกณฑ์ที่ควรนำมาใช้ในการแบ่งกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Public Accountable Entities: NPAEs) ที่ควรนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ รวมถึงแนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ ประชากรที่ใช้ในการศึกษา คือ นักบัญชีในกรุงเทพมหานคร กำหนดกลุ่มตัวอย่างไว้ที่จำนวน 400 คน ซึ่งได้รับการตอบกลับมาจำนวน 371 คน โดยเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย คือ แบบสอบถาม

ผลการศึกษาพบว่านักบัญชีส่วนใหญ่ให้ความเห็นว่า TFRS for SMEs ให้ประโยชน์ในด้านต่าง ๆ ในระดับปานกลาง และให้ความเห็นเกี่ยวกับระดับของปัญหาจากการนำ TFRS for SMEs มาใช้ในด้านต่าง ๆ ไว้ในระดับปานกลางเช่นกัน มีเพียงปัญหาที่เพิ่มภาระงานให้แก่บุคลากรทางบัญชีที่นักบัญชีส่วนใหญ่ให้ความเห็นในระดับมาก สำหรับความคิดเห็นเกี่ยวกับเกณฑ์ทางการแบ่งกลุ่มกิจการ นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยกับแนวทางการแบ่งกลุ่มกิจการที่ควรนำ TFRS for SMEs มาใช้ของสภาวิชาชีพบัญชี คือ กิจการที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Public Accountable Entities: PAEs) หรือมีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือมีสภาพแรงงาน หรือมีการประเมินผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม (Environmental Impact Assessment: EIA) หรือมี PAEs หรือกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Public Accountable Entities: NPAEs) ที่มีขนาดใหญ่ - เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย

ส่วนนักบัญชีที่ไม่เห็นด้วยกับแนวทางการแบ่งกลุ่มแนวทางใดเลยของสภาวิชาชีพบัญชีฯ ให้ความเห็นที่เห็นว่า TFRS for SMEs ควรเป็นทางเลือกของกิจการ โดยให้กิจการเป็นผู้พิจารณาถึงความเหมาะสมในแต่ละด้านในการนำ TFRS for SMEs มาใช้

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

คำสำคัญ: มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

THE SURVEY RESEARCH ABOUT ACCOUNTANTS' OPINIONS TO THAI FINANCIAL REPORTING STANDARD FOR SMALL AND MEDIUM-SIZED ENTITIES

Aornanong Aranyatawon

Independent Scholar

Kobkaew Ratanaubol

*Associate Professor of Department of Accounting,
Thammasat Business School, Thammasat University*

ABSTRACT

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

Results were that most samples found that TFRS for SMEs were moderately beneficial and moderately problematic, apart from accountant workload that most samples identified as a severe problem. For the criteria to define which NPAEs must adopt TFRS for SMEs, most samples agree with the SMEs guidelines of the Federation of Accounting Professions (FAP) which defines the term SMEs as an entities that are joint ventures, associated or subsidiary companies of Public Accountable Entities (PAEs). Or those that borrowed at significant amount from outsiders that financial statements must be used in evaluating their creditworthy, or those that have labor unions or environmental impact assessment. The term SMEs here also includes those SMEs that have PAEs or large NPAEs as their joint ventures, associates or subsidiary entities.

Samples who disagree with FAP guidelines suggest that TFRS for SMEs should be just an option. Each entity should have the right to determine by itself whether TFRS for SMEs adoption is appropriate for the entity.

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

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

บทนำ

กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Small and Medium-Sized Entities: SMEs) เป็นกลไกสำคัญในการเชื่อมโยงกิจกรรมทางเศรษฐกิจระหว่างธุรกิจประเภทต่าง ๆ มีบทบาทสำคัญในการเป็นแหล่งจ้างแรงงานและสร้างรายได้ให้แก่ประชาชนทั่วทุกพื้นที่ในประเทศ อย่างไรก็ตาม ในช่วงที่ผ่านมาวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมยังประสบปัญหาในการพัฒนา มีกิจการจำนวนไม่น้อยที่ขาดความสามารถในการแข่งขันและทำกำไรไม่ได้เท่าที่ควรบางกิจการต้องปิดกิจการลงอันเนื่องมาจากเหตุผลและความจำเป็นดังกล่าว ภาครัฐเห็นความสำคัญของ SMEs จึงได้มีนโยบายช่วยเหลือ SMEs ในหลาย ๆ ด้าน ทั้งในด้านกฎหมาย ด้านภาษี รวมถึงประกาศให้การส่งเสริม SMEs เป็นวาระแห่งชาติปี พ.ศ. 2558 (สุภาพรณ วัฒนาอุดมชัย, 2558) ดังนั้น การจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงินของกิจการกลุ่มนี้ซึ่งเป็นที่สะท้อนภาพกิจการและผลการดำเนินงานของกิจการจึงมีความสำคัญเช่นกัน

ในอดีต กิจการทุกขนาดในประเทศไทยถูกบังคับให้ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai Financial Reporting Standard: TFRS) ชุดเดียวกันทั้งหมด เพียงแต่สำหรับกิจการที่เรียกว่า “กิจการที่ไม่ใช่บริษัทมหาชน” จะได้รับการผ่อนปรนไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีจำนวน 8 ฉบับ แต่จากการที่ข้อกำหนดหลาย ๆ เรื่องของ TFRS มีความยุ่งยากซับซ้อน มีต้นทุนในการจัดทำสูง เช่น เรื่องการใช้แนวคิดมูลค่ายุติธรรม และสาขาวิชาซีพีพี ได้เล็งเห็นถึงความแตกต่างของลักษณะของธุรกรรมตลอดจนจำนวนผู้มีส่วนได้เสียของกิจการที่จัดเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Public Accountable Entities: PAEs) กับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Public Accountable Entities: NPAEs) จึงได้มีการพิจารณาจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะขึ้น (Thai Financial Reporting Standard for Non-Public Accountable Entities:

TFRS for NPAEs) และมีการประกาศใช้ในปี พ.ศ. 2559 จนถึงปัจจุบัน และสำหรับกิจการที่จัดเป็น PAEs ก็ยังคงต้องปฏิบัติตาม TFRS ต่อไปโดยไม่มีข้อยกเว้นใด ๆ (วิวัฒน์ วัฒนโชคชัยชนะ และคณะ, 2556)

ต่อมาพบว่าในมุมมองของผู้จัดทำรายงานการเงินและผู้ใช้งบการเงินบางกลุ่ม TFRS for NPAEs ในปัจจุบันไม่เหมาะสมกับ NPAEs ขนาดใหญ่ที่กิจการที่มีลักษณะเป็นกลุ่มกิจการ ซึ่งมีรายการทางบัญชีที่มีความซับซ้อน และมีผู้ที่มีส่วนได้เสียหลายกลุ่มนอกจากผู้เป็นเจ้าของ รวมถึงเพื่อให้สอดคล้องกับการก้าวเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (Asian Economic Community: AEC) ทำให้สภาวิชาชีพบัญชี นำมาขอฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities: IFRS for SMEs) มาพิจารณา เพื่อจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย (Thai Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities: TFRS for SMEs) และจะนำไปใช้แทน TFRS for NPAEs โดยมีแนวทางที่จะบังคับใช้มาตรฐานชุดนี้ในปี พ.ศ. 2560 และบังคับใช้กับกลุ่มกิจการ NPAEs ที่ซับซ้อน (วรศักดิ์ ทูมมานนท์ และ สันสกฤต วิจิตรเลขการ, 2558)

เมื่อกิจการกลุ่ม NPAEs จะต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ ถึงแม้จะช่วยรองรับรายการค้าบางประเภทที่ไม่ถูกกล่าวถึงใน TFRS for NPAEs และให้ข้อมูลที่ผู้ใช้งบการเงินต้องการมากขึ้น แต่การจัดทำรายงานการเงินจะมีความซับซ้อนมากขึ้นตามไปด้วย ต้นทุนของกิจการและภาระของนักบัญชีในการจัดทำงบการเงินก็มีเพิ่มขึ้นเช่นกัน และยังมีประเด็นปัญหาอีกว่าจะบังคับใช้กับกิจการกลุ่มใดบ้าง และกิจการที่ไม่เข้าเกณฑ์ถูกบังคับใช้จะใช้มาตรฐานใดในการจัดทำรายงานการเงินต่อไป

การศึกษานี้จึงต้องการสำรวจถึงความคิดเห็นของนักบัญชีที่มีต่อการนำ TFRS for SMEs มาบังคับใช้ว่าจะเกิดปัญหาอุปสรรค หรือประโยชน์เช่นไรในการนำมาตรฐานฉบับนี้มาใช้ปฏิบัติและเกณฑ์การแบ่งกลุ่มกิจการ NPAEs ออกเป็นกลุ่มที่ต้องนำ TFRS for SMEs มาใช้กับกลุ่มที่ไม่ต้องใช้มาตรฐานฉบับนี้ควรใช้เกณฑ์ลักษณะใด และกิจการที่ไม่ต้องใช้ TFRS for SMEs ควรใช้มาตรฐานใดในการจัดทำรายงานการเงินต่อไป

วัตถุประสงค์ของงานวิจัย

1) เพื่อสำรวจความคิดเห็นของนักบัญชีเกี่ยวกับระดับความเห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วยของประโยชน์และปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

2) เพื่อสำรวจความคิดเห็นของนักบัญชีเกี่ยวกับเกณฑ์ที่ควรระงับมาใช้ในการแบ่งกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่จะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ และแนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะนำมาบังคับใช้กับกิจการที่ไม่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

ขอบเขตการศึกษา

งานวิจัยนี้เป็นงานวิจัยเชิงสำรวจตั้งคำถามถึงความเห็นของผู้ทำบัญชีที่ทำงานหรือสำนักงานบัญชีอยู่ในกรุงเทพมหานคร ทั้งผู้ทำบัญชีที่บัญชีหน้าที่จัดทำรายงานการเงินของกิจการ SMEs ซึ่งเป็นผู้ที่ได้รับผลกระทบโดยตรง เพราะจะต้องนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่สภาวิชาชีพบัญชี กำหนดมาถือปฏิบัติ และผู้ทำบัญชีที่จัดทำรายงานการเงินของกิจการ PAEs ซึ่งเป็นผู้ที่ต้องปฏิบัติตาม TFRS ซึ่งเป็นต้นแบบของ TFRS for SMEs ดังนั้นผู้ทำบัญชีก็จะมีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของ TFRS for SMEs เป็นอย่างดี ตลอดจนจะมองเห็นถึงประโยชน์และปัญหาในการนำ TFRS for SMEs มาใช้

บททวนวรรณกรรม

1. มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดเล็กและขนาดย่อม (International Financial Accounting Standard for Small and Medium Entities: IFRS for SMEs)

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

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

วันที่ 15 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2550 IASB จัดพิมพ์และเผยแพร่ร่าง IFRS for SMEs โดยตั้งใจว่าจะให้จัดทำได้ง่ายและหลักการที่เหมาะสมกับกิจการขนาดเล็กและบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์โดยอยู่บนพื้นฐานของ TFRS ฉบับเต็ม ซึ่งพัฒนาโดยเน้นความจำเป็นของกิจการที่มีการซื้อขายในตลาดทุนสาธารณะ โดยมาตรฐานที่นำเสนอนี้มี IFRS ฉบับเต็มเป็นพื้นฐาน และปรับปรุงแก้ไขให้สะท้อนความต้องการของผู้ใช้งบการเงินของกิจการ SMEs

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

สำหรับประเทศในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (AEC) มีการประกาศใช้ IFRS for SMEs แล้ว 5 ประเทศ คือ กัมพูชา มาเลเซีย พม่า ฟิลิปปินส์ และสิงคโปร์ อยู่ระหว่าง

การศึกษา 2 ประเทศ คือ ไทยและลาว ยังไม่มีแนวโน้มจะนำมาใช้ 3 ประเทศ คือ บรูไน อินโดนีเซีย และเวียดนาม

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

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

อย่างไรก็ดี เนื่องจาก IFRS for SMEs ที่จะนำมาแปลเป็น TFRS for SMEs มีข้อกำหนดในการจัดทำรายงานทางการเงินในหลาย ๆ เรื่องที่มีความซับซ้อนและมีต้นทุนค่อนข้างสูงในการจัดทำ ทำให้เกิดแนวคิดที่สภาวิชาชีพไม่ควรบังคับใช้ TFRS for SMEs กับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย (NPAEs) ทุกกิจการ ในเดือน ตุลาคม พ.ศ. 2558 จากกิจกรรมเสริมหลักสูตรสำหรับนักศึกษาระดับปริญญาตรี การบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ เรื่อง “ร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ดร.สันสกฤต วิจิตรเลขการ ประธานคณะกรรมการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาถือปฏิบัติ ของ

สภาวิชาชีพบัญชี กล่าวว่า ทางสภาวิชาชีพบัญชี ได้พิจารณา กำหนดเกณฑ์ที่เหมาะสมในการแบ่งกลุ่มกิจการเป็นขนาดกลางและขนาดย่อมหรือกลุ่ม NPAEs ที่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ โดยมีแนวทางที่พิจารณาเลือกเกณฑ์ใดเกณฑ์หนึ่งใน 4 เกณฑ์ ต่อไปนี้

1. กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วมบริษัทย่อยของกิจการที่มีส่วนได้เสีย (PAEs) หรือมีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือมีสหภาพแรงงาน หรือมีการประเมินผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม (Environmental Impact Assessment: EIA) ซึ่งการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อนให้พิจารณาจากภาระหนี้สินเชื่อเป็นหลักกว่ามีการนำรายงานการเงินมาเป็นส่วนหนึ่งในการพิจารณาให้สินเชื่อหรือไม่ ส่วนกิจการที่ทำ EIA คือ กิจการผลิตที่มีโรงงานผลิตและการทำ EIA อาจทำตามแผนความรับผิดชอบต่อสังคม (Corporate Social Responsibility: CSR) ดังนั้น กิจการเหล่านี้จึงเป็นกิจการขนาดใหญ่ที่มีความซับซ้อนของธรรมาภิบาล และผู้ใช้งบการเงินควรได้รับข้อมูลที่มีความเพียงพอต่อความต้องการ ดังนั้นจึงควรนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

2. ใช้เกณฑ์จัดกลุ่มตามคำจำกัดความของสำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (สสว.) จากการศึกษาที่ภาครัฐเห็นความสำคัญของ SMEs และมีโครงการช่วยเหลือสนับสนุนทั้งในด้านการเงิน กฎหมาย ภาษี โดยถือเป็นวาระแห่งชาติ ถือได้ว่าผู้ใช้งบการเงินไม่ใช่เจ้าของกิจการเป็นหลักอีกต่อไป ดังนั้น รายงานการเงินควรให้ข้อมูลที่มากขึ้น เพื่อรองรับกับความต้องการของผู้ใช้งบการเงินการจัดกลุ่มตามเกณฑ์ของ สสว. ซึ่งเป็นเกณฑ์ที่เผยแพร่โดยทั่วไปจะสามารถลดความสับสนในเรื่องของเกณฑ์การแบ่งกลุ่มของทั้งผู้จัดทำและผู้ใช้งบการเงินและสอดคล้องกับกฎหมายภายในประเทศ ซึ่งการจัดกลุ่มตามเกณฑ์นี้แสดงได้ดังนี้

ตารางที่ 1 การแบ่งประเภทวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (สสว., 2554)

	วิสาหกิจขนาดย่อม		วิสาหกิจขนาดกลาง	
	การจ้างงาน	มูลค่าสินทรัพย์ถาวร	การจ้างงาน	มูลค่าสินทรัพย์ถาวร
กิจการผลิต	ไม่เกิน 50คน	ไม่เกิน 50 ล้านบาท	50-200 คน	เกิน 50-200 ล้านบาท
กิจการค้าส่ง	ไม่เกิน 25 คน	ไม่เกิน 50 ล้านบาท	26-50 คน	เกิน 50-100 ล้านบาท
กิจการค้าปลีก	ไม่เกิน 15 คน	ไม่เกิน 30 ล้านบาท	16-30 คน	เกิน 30-60 ล้านบาท
กิจการบริการ	ไม่เกิน 50คน	ไม่เกิน 50 ล้านบาท	51-200 คน	เกิน 50-200 ล้านบาท

3. กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม บริษัทย่อยของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือ มีสหภาพแรงงาน หรือ มีการประเมินผลกระทบสิ่งแวดล้อม หรือ มี PAEs หรือ NPAEs ที่มีขนาดใหญ่ เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม บริษัทย่อย เกณฑ์นี้จะคล้ายกับเกณฑ์ตามข้อ 1 ที่กล่าวไปแล้ว เพิ่มเติมคือ กิจการ SMEs ที่มีกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม บริษัทย่อย เป็น PAEs หรือ NPAEs ขนาดใหญ่ ซึ่ง ความเป็น NPAEs ขนาดใหญ่จะพิจารณาจากหนี้สินหรือ ทุนจดทะเบียน

4. กิจการที่มีขนาด (Size) ตามที่กำหนด หรือมีการ กู้ยืมจากบุคคลภายนอก หรือมีสหภาพแรงงาน ซึ่งขนาด

อาจจะพิจารณารายได้รวม สินทรัพย์รวม ทุนจดทะเบียน หรือจำนวนพนักงาน หากใช้เกณฑ์นี้จะสอดคล้องกับ หลายประเทศใน AEC เช่น สิงคโปร์ ฟิลิปปินส์ (PwC., 2014) แต่ขณะนี้ก็ยังไม่สามารถตัดสินเป็นตัวเลขได้แน่นอนว่าจะเห็นทำไหว

ข้อแตกต่างระหว่าง TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs

ข้อแตกต่างระหว่างร่าง TFRS for SMEs ที่มีการ เผยแพร่ ณ วันที่ 7 กันยายน พ.ศ.2558 กับ TFRS for NPAEs มีข้อแตกต่างที่สำคัญดังนี้ (วรศักดิ์ ทุมมานนท์ และสันสกฤต วิจิตรเลขการ, 2558)

ตารางที่ 2 ความแตกต่างของ TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs

TFRS for SMEs	TFRS for NPAEs
กำหนดให้จัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ซึ่งมีองค์ประกอบ 2 ส่วน คือ รายการกำไรหรือขาดทุนและรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น	กำหนดให้จัดทำงบกำไรขาดทุน
กำหนดให้ทำงบกระแสเงินสด/งบการเงินรวม	ไม่มีข้อกำหนดให้ทำงบกระแสเงินสด/งบการเงินรวม
กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	ไม่กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
กำหนดให้กิจการจัดทำงบการเงินโดยใช้สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงาน (Functional Currency)	กำหนดให้กิจการจัดทำงบการเงินโดยใช้สกุลเงินบาท

ตารางที่ 2 ความแตกต่างของ TFRS for SMEs และ TFRS for NPAEs (ต่อ)

TFRS for SMEs	TFRS for NPAEs
มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการบัญชีป้องกันความเสี่ยง	ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการบัญชีป้องกันความเสี่ยง
มีข้อกำหนดของการรวมธุรกิจสอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่องการรวมธุรกิจ	ไม่ได้มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการรวมธุรกิจ
กำหนดให้รับรู้ผลประโยชน์พนักงานหลังออกจากงานโดยใช้วิธีคณิตศาสตร์ประกันภัย หากต้นทุนในการนำวิธีคณิตศาสตร์ประกันภัยมาใช้ไม่สูงเกินไปนัก	กำหนดให้รับรู้ผลประโยชน์พนักงานหลังออกจากงานด้วยการประมาณการหนี้สิน - กำหนดให้รับรู้ตามข้อกำหนดของ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 ผลประโยชน์พนักงาน เป็นทางเลือก
กำหนดให้บันทึกภาษีเงินได้ตามวิธีการตัดบัญชี (สอดคล้องกับ TAS 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ แต่การนำเสนอรายการและเปิดเผยข้อมูลมีลักษณะที่ง่ายกว่า)	กำหนดให้บันทึกภาษีเงินได้ วิธีที่ง่าย และให้การบันทึกตามวิธีการตัดบัญชี (Deferred Tax Method) เป็นทางเลือก

ประโยชน์และปัญหาของการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาถือปฏิบัติ

จากการศึกษาประโยชน์และปัญหาของ IFRS for SMEs ในสหภาพยุโรป (European Union: EU) Pasucu & Vasiliu (2012) กล่าวว่า ประโยชน์จากการนำ IFRS for SMEs ทำให้รายงานทางการเงินได้รับการยอมรับว่าสามารถเปรียบเทียบกันได้ในระดับสากล ซึ่งการวิเคราะห์งบการเงินจะทำได้ง่ายขึ้น การสื่อสารข้อมูลเป็นภาษาเดียวกัน ช่วยเพิ่มความเชื่อมั่นของรายงานการเงินในระดับสากล ช่วยอำนวยความสะดวกในการเคลื่อนย้ายบริการทำบัญชีและการสอบบัญชี รายงานการเงินที่ได้จะสร้างข้อมูลที่สอดคล้องกับความต้องการของผู้มีส่วนได้เสีย เช่น นักลงทุน ผู้ร่วมลงทุน เจ้าหนี้ ทำให้ต้นทุนของผู้ใช้งบการเงินต่ำลง ในส่วนข้อวิจารณ์ มาตรฐานฉบับนี้จะรองรับรายการบัญชีที่ซับซ้อนมากยิ่งขึ้นของกิจการ เช่น การรวมกิจการ การเงินรวม ช่วยหลีกเลี่ยงปัญหาที่เกิดจากการจัดทำรายงานการเงินของแต่ละสาขาในประเทศต่าง ๆ ที่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ต่างกัน และยังช่วยอำนวยความสะดวกในการค้าระหว่างประเทศ การ

รวมหรือซื้อกิจการต่างประเทศ และการเติบโตในระดับสากลของกิจการด้วย

ในทางกลับกัน ภาระของกิจการก็จะเพิ่มขึ้นเช่นกัน ไม่ว่าจะเป็นกระบวนการภายในทางบัญชีที่อาจต้อง มีการออกแบบกระบวนการใหม่ เพื่อให้สอดคล้องกับการนำมาตรฐานมาถือปฏิบัติ การฝึกอบรมพนักงาน ซึ่งนำมาซึ่งการเพิ่มต้นทุน อีกทั้งแต่ละประเทศมีทบทบัญญัติทางกฎหมายที่แตกต่างกัน เช่น ภาษี การกระจายกำไร กฎเกณฑ์ทางบัญชีอาจทำให้เกิดค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้น สำหรับกิจการที่ดำเนินธุรกิจในประเทศและมีผู้ถือหุ้นจำกัดอาจได้รับประโยชน์ไม่คุ้มค่างกับต้นทุนที่ต้องเสียเพิ่ม เมื่อเทียบกับบริษัทข้ามชาติหรือกิจการขนาดใหญ่ ในส่วนของผู้ใช้งบการเงิน อาจเป็นการยากสำหรับผู้ใช้งบการเงินบางกลุ่มที่จะต้องศึกษา กฎเกณฑ์ทางบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลงไป และในส่วนของนักบัญชี รวมทั้งผู้สอบบัญชีก็ควรมีความรู้พื้นฐานทางบัญชีที่มากขึ้น ซึ่งก่อให้เกิดต้นทุนในการพัฒนาการศึกษาพื้นฐานทางบัญชี

ประโยชน์และปัญหาของการนำ TFRS for SMEs จากแนวคิดของสภาวิชาชีพบัญชีฯ (2557) และผลงานวิจัยของ นิธิดา สกฤตจินดา (2550) พัชรียา สุดปาน, จริยา

ถูกขีเสื่อนฤทธี, และนิสิตดา ซัยรังสี (2546) วรศักดิ์ ทุมมานนท์ (2558) สุภาพร กุศลสัตย์ (2550) สุภาพรณ วัฒนาวุฒชัย (2558) และ อรจินดา บุรสมบุญ (2558) ก็มีความสอดคล้องกับผลการวิจัยข้างต้น คือ ในเรื่องของการเปรียบเทียบกันได้และความน่าเชื่อถือในระดับสากล หากมาตรฐานการรายงานทางการเงินมีความสอดคล้องกับประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (Asean Economic Community: AEC) ซึ่งมีบางประเทศเริ่มนำ IFRS for SMEs มาบังคับใช้แล้ว จะส่งผลให้กิจการมีศักยภาพในการแข่งขันมากขึ้น ผู้ใช้งบการเงินก็จะได้รับประโยชน์เพิ่มขึ้นจากรายงานการเงินที่มีข้อมูลที่มากขึ้นตอบสนองความต้องการด้านข้อมูลของผู้ใช้งบการเงิน และในส่วนของกิจการเองที่จะสามารถเข้าถึงแหล่งเงินทุนได้ง่ายขึ้น

ในส่วนของประเด็นปัญหาหรืออุปสรรคในการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติก็สอดคล้องกันในเรื่องของต้นทุนที่เพิ่มขึ้นทั้งในการจัดทำรายงานการเงิน และภาระงานที่เพิ่มขึ้นของบุคลากรด้านบัญชี และในบางกิจการ ประโยชน์ที่ได้รับอาจไม่คุ้มกับต้นทุนที่จะต้องเสียเพิ่มขึ้น อีกทั้งในมุมมองของ SMEs บางกลุ่มยังไม่เห็นความสำคัญของการจัดทำรายงานการเงินเท่าที่ควร มักจะให้ความสำคัญด้านการบริหารและภาษีอากรมากกว่า ด้านผู้ใช้งบการเงินก็ต้องมีการศึกษาข้อมูลให้เพิ่มขึ้นด้วย และข้อจำกัดในการนำ TFRS for SMEs มาบังคับใช้ คือ การกำหนดว่ากิจการกลุ่มใดที่จะต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติซึ่งยังไม่มี ความชัดเจนและอยู่ระหว่างการพิจารณา

งานวิจัยนี้จึงต้องการสำรวจความคิดเห็นของนักบัญชีต่อการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ ไม่ว่าจะเป็นประโยชน์ที่ได้รับและปัญหาที่อาจจะเกิดขึ้น และความคิดเห็นต่อเกณฑ์การแบ่งกิจการ NPAsE ที่จะต้อง TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ และมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะบังคับใช้กับกิจการที่ไม่เข้าเกณฑ์ต่อไป

3. ระเบียบวิธีวิจัย

1. การกำหนดประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการศึกษา คือ ผู้ทำบัญชี เป็นอากเป็นผู้เกี่ยวข้องโดยตรงกับการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยจำนวนผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร 26,708 คน จากข้อมูลสถิติของนักบัญชีในกรุงเทพมหานคร กรมพัฒนาธุรกิจการค้า ณ วันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2558

กลุ่มตัวอย่าง ใช้สูตรของ Hiro Yamane ในการกำหนดกลุ่มตัวอย่างที่เหมาะสม เมื่อกำหนดให้ ค่าความคลาดเคลื่อนของการสุ่มตัวอย่างเท่ากับ 0.05 สามารถคำนวณกลุ่มตัวอย่างเพื่อใช้ในการวิจัยได้จำนวน 400 คน การสุ่มตัวอย่าง เป็นการสุ่มที่จะนำมาใช้ในการวิจัยนี้ คือ การสุ่มอย่างง่าย (Simple Random Sampling)

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

คือ เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) แบ่งออกเป็น 4 ส่วน

ส่วนที่ 1 สรุปความแตกต่างที่สำคัญของ TFRS for SMEs และ TFRS for NPAsE และคำอธิบายเกี่ยวกับเกณฑ์การแบ่งกลุ่มกิจการ

ส่วนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

ส่วนที่ 4 ข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามต่อเกณฑ์การจัดกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่จะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

ผลการศึกษา

จากการส่งแบบสอบถาม สรุปได้ว่า มีจำนวนแบบสอบถามที่จัดส่งจำนวน 500 ชุด และได้รับการตอบกลับจำนวน 371 ชุด หรือมีอัตราการตอบแบบสอบถามโดยเฉลี่ย คือ ร้อยละ 74.20 ของจำนวนตัวอย่างที่ส่งแบบสอบถามทั้งหมด คำตอบที่ได้รับแบ่งตามรูปแบบของแบบสอบถาม เป็นดังนี้

ส่วนที่ 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ตอบแบบสอบถาม

ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิงจำนวน 301 คน คิดเป็นร้อยละ 81.13 ส่วนใหญ่มีอายุ 25-35 ปี จำนวน 184 คนคิดเป็นร้อยละ 49.60 มีประสบการณ์ทำงานน้อยกว่า 3 ปี จำนวน 120 คน คิดเป็นร้อยละ 32.35 ตำแหน่งหน้าที่งานของผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่คือ เป็นเจ้าหน้าที่บัญชี จำนวน 235 คน คิดเป็นร้อยละ 63.34 โดยเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีของกิจการที่ไม่มีส่วนเสียสาธารณะ (NPAEs) ในปัจจุบัน จำนวน 194 คน คิดเป็นร้อยละ 52.29 และไม่ได้จัดทำบัญชีของกิจการที่

ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจำนวน 177 คน คิดเป็นร้อยละ 47.71

ส่วนที่ 2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถามที่มีต่อการบังคับ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

การสรุปผลจะแบ่งผู้ตอบแบบสอบถามออกเป็น 2 กลุ่ม โดยใช้หน้าที่การงานในปัจจุบัน คือ การเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) และการเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ภาครัฐ เป็นเกณฑ์

ประโยชน์จากการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

ตารางที่ 3 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อประโยชน์ในด้านต่างๆ เมื่อนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

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

ตารางที่ 3 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อประโยชน์ในด้านต่าง ๆ เมื่อนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ (ต่อ)

ประโยชน์จากการนำ TFRS for SMEs มาใช้	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
3. รายงานการเงินมีข้อมูลเพียงพอต่อความต้องการของผู้มีส่วนได้เสีย						
3.1) ไม่เป็นประโยชน์	1	0.27	-	0.00		0.27
3.2) น้อย	24	6.47	9	2.43	15	4.04
3.3) ปานกลาง	189	50.94	103	27.76	86	23.18
3.4) มาก	157	42.32	82	22.10	75	20.22
4. กิจการสามารถเข้าถึงแหล่งเงินทุนได้ง่ายขึ้น						
4.1) ไม่เป็นประโยชน์	3	0.81	3	0.81	-	0.00
4.2) น้อย	69	18.60	46	12.40	23	6.20
4.3) ปานกลาง	212	57.14	105	28.30	107	28.84
4.4) มาก	87	23.45	40	10.78	47	12.67
5. สามารถรองรับรายการบัญชีที่มีความซับซ้อนมากขึ้นตามการดำเนินธุรกิจในปัจจุบัน						
5.1) ไม่เป็นประโยชน์	2	0.54	1	0.27	1	0.27
5.2) น้อย	44	11.86	26	7.01	18	4.85
5.3) ปานกลาง	236	63.61	124	33.42	112	30.19
5.4) มาก	89	23.99	43	11.59	46	12.40
6. ช่วยอำนวยความสะดวกในการเคลื่อนย้ายแรงงานวิชาชีพบัญชีสู่ต่างประเทศ						
6.1) ไม่เป็นประโยชน์	17	4.58	16	4.31	1	0.27
6.2) น้อย	89	23.99	51	13.75	38	10.24
6.3) ปานกลาง	198	53.37	96	25.88	102	27.49
6.4) มาก	67	18.06	31	8.36	36	9.70

จากตารางที่ 3 ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติมีประโยชน์ในด้านต่าง ๆ ในระดับปานกลาง ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Pascu & Vasiliu (2012) ที่กล่าวว่า ประโยชน์จากการนำ IFRS for SMEs ทำให้รายงานทางการเงินได้รับการยอมรับว่าสามารถเปรียบเทียบกันได้ในระดับสากล รายงานการเงินที่ได้จะสร้างข้อมูล

ที่สอดคล้องกับความต้องการของผู้มีส่วนได้เสีย รวมถึงรายการบัญชีที่ซับซ้อนมากยิ่งขึ้นของกิจการ และการเคลื่อนย้ายแรงงานรวมทั้งแนวคิดของสภาวิชาชีพบัญชีฯ ซึ่งสอดคล้องถึงประโยชน์ในการนำ TFRS for SMEs มาใช้ เช่น การเข้าหาแหล่งเงินทุน

ปัญหาจากการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

ตารางที่ 4 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อปัญหาในด้านต่าง ๆ เมื่อนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

ปัญหาในการนำ TFRS for SMEs มาใช้	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. เป็นการเพิ่มต้นทุนให้แก่กิจการ						
1.1) ไม่เป็นปัญหา	7	1.89	1	0.27	6	1.62
1.2) น้อย	47	12.67	18	4.85	29	7.82
1.3) ปานกลาง	239	64.42	136	36.66	103	27.76
1.4) มาก	78	21.02	39	10.51	39	10.51
2. เพิ่มภาระงานแก่บุคลากรทางด้านบัญชี						
2.1) ไม่เป็นปัญหา	5	1.35	3	0.81	2	0.54
2.2) น้อย	38	10.24	14	3.77	24	6.47
2.3) ปานกลาง	153	41.24	68	18.33	85	22.91
2.4) มาก	175	47.17	109	29.38	66	17.79
3. ประโยชน์ที่กิจการได้รับอาจไม่คุ้มค่ากับต้นทุนที่เสียไป						
3.1) ไม่เป็นปัญหา	3	0.81	2	0.54	1	0.27
3.2) น้อย	68	18.33	22	5.93	46	12.40
3.3) ปานกลาง	219	59.03	115	31.00	104	28.03
3.4) มาก	81	21.83	55	14.82	26	7.01

ตารางที่ 4 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อปัญหาในด้านต่าง ๆ เมื่อนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ (ต่อ)

ปัญหาในการนำ TFRS for SMEs มาใช้	รวม		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
4. กฎเกณฑ์ทางภาษีบางประการไม่สอดคล้องกับข้อบังคับตามมาตรฐาน						
4.1) ไม่เป็นปัญหา	3	0.81	-	0.00		0.81
4.2) น้อย	85	22.91	42	11.32	43	11.59
4.3) ปานกลาง	230	61.99	123	32.15	107	28.84
4.4) มาก	53	14.29	29	7.82	24	6.47

จากตารางที่ 4 ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติมีปัญหาในด้านเป็นการเพิ่มภาระงานให้แก่ักบัญชีในระดับมาก และมีประเด็นปัญหาเพิ่มเติมอื่น ๆ คือ ความรู้ความสามารถของนักบัญชี ส่วนปัญหาเรื่องเป็นการเพิ่มต้นทุนแก่กิจการ ประโยชน์ที่ได้รับไม่คุ้มค่างกับต้นทุนที่เสียไปและความไม่สอดคล้องกับกฎเกณฑ์ทางภาษี ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยในระดับปานกลางในระดักับปานกลาง ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Pascu & Vasiliu (2012) ที่กล่าวว่า การนำ IFRS for SMEs มาใช้จะเป็นการเพิ่มต้นทุนของกิจการ รวมทั้งปัญหาจากที่แตกต่างกันระหว่างกฎเกณฑ์ทางภาษีและมาตรฐานการรายงานทางการเงินและแนวคิดของสภาวิชาชีพบัญชี ที่กล่าวถึงอุปสรรคในการนำ TFRS for SMEs มาใช้ เช่น การเพิ่ม

ภาระงานแก่นักบัญชี ประโยชน์ที่กิจการได้รับอาจไม่คุ้มกับต้นทุนที่เสียไป

ผู้ทำบัญชีที่ทำบัญชีของ NPAEs และไม่ใช่ NPAEs มีความเห็นบางประการที่แตกต่างกัน คือ การเพิ่มภาระงานให้แก่บุคลากรทางบัญชี สำหรับผู้ทำบัญชีที่ทำบัญชีของ NPAEs การนำ TFRS for SMEs มาใช้จะส่งผลกระทบต่อโดยตรงแก่คนกลุ่มนี้ในเรื่องของภาระงาน ดังนั้น ความคิดเห็นต่อปัญหาการเพิ่มภาระงานจึงอยู่ในระดับมาก ในส่วนของผู้ทำบัญชีที่ทำบัญชีของกิจการที่ไม่ใช่ NPAEs กลุ่มนี้โดยมากจะคุ้นเคยกับมาตรฐานชุดใหญ่ (Full Set) ซึ่งมีความยากและซับซ้อนมากกว่า TFRS for SMEs อยู่แล้ว จึงมีความคิดเห็นว่าเป็นปัญหาในระดับปานกลางเท่านั้น

Download

คุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตารางที่ 5 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อคุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ SMEs

คุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	รวม		NPAEs		Total NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. คำนึงถึงความต้องการของผู้ใช้บการเงินเป็นหลัก						
1.1) น้อย	3	0.81	1	0.27	2	0.54
1.2) ปานกลาง	142	38.27	77	20.75	135	17.52
1.3) มาก	226	60.92	116	31.27	110	29.65
2. ให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารในการตัดสินใจหรือการบริหาร						
2.1) น้อย	6	1.62	3	0.81	3	0.81
2.2) ปานกลาง	116	31.27	59	15.36	59	15.90
2.3) มาก	249	67.12	134	36.12	115	31.00
3. เข้าใจง่ายและไม่ซับซ้อน						
3.1) น้อย	10	2.70	4	1.08	6	1.62
3.2) ปานกลาง	144	38.81	77	10.75	67	18.06
3.3) มาก	217	58.49	113	30.46	104	28.03
4. ต้นทุนในการปฏิบัติตามมาตรฐานมีความเหมาะสม						
4.1) น้อย	6	1.62	1	0.27	5	1.35
4.2) ปานกลาง	210	56.60	120	32.35	90	24.26
4.3) มาก	155	41.78	73	19.68	82	22.10

จากตารางที่ 5 ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการมีคุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมดังต่อไปนี้ในระดับมาก คือ คุณลักษณะในด้านกรคำนึงถึงผู้ใช้งบการเงินเป็นหลัก การให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารในการตัดสินใจหรือการบริหาร และเข้าใจง่ายและไม่ซับซ้อน ส่วนคุณสมบัติด้าน

ต้นทุนในการปฏิบัติตามมาตรฐานมีความเหมาะสม ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่แสดงความคิดเห็นในระดับปานกลาง และมีการแสดงความคิดเห็นถึงคุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินเพิ่มเติม คือ การสะท้อนฐานะทางการเงินของกิจการได้อย่างน่าเชื่อถือ

ส่วนที่ 3 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับความคิดเห็นของ ผู้ตอบแบบสอบถามที่ต่อเกณฑ์การจัดกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่จะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

จากตารางที่ 6 ผู้ทำบัญชีเห็นด้วยกับแนวทางการกำหนดกลุ่มกิจการแนวทางที่ 3 ของสภาวิชาชีพบัญชี คือ กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของ PAEs หรือมีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือมีสหภาพแรงงาน หรือมีการประเมิน EIA หรือ มี PAEs หรือ NPAEs ที่มีขนาดใหญ่ เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย และไม่เห็นด้วยกับแนวทางใดของสภาวิชาชีพบัญชี ในสัดส่วนที่ใกล้เคียงกัน

การกระจายตัวของคำตอบสำหรับผู้ที่ไม่เห็นด้วยกับแนวทางการแบ่งกลุ่มของสภาวิชาชีพบัญชีจะเห็นว่า ส่วนใหญ่มองแนวโน้มเรื่องของการจัดกลุ่มเป็นหลัก อาจเนื่องมาจากสภาวิชาชีพบัญชี ได้มีกฎเผยแพร่บรรทัดนี้ ออกมาก่อนในช่วงเดือนกันยายน ปี พ.ศ. 2558 ทำให้ผู้ทำบัญชีมีความคุ้นเคยกับแนวคิดกลุ่มกิจการ แต่จะเห็นด้วยกับแนวทางที่ 3 มากพอ จากในเรื่องของการมีกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย ซึ่งโอกาสที่รายการบัญชีจะมีความซับซ้อนสูงมาก

ผู้ทำบัญชีอีกส่วนหนึ่งของในเรื่องของ Size ทั้งจากแนวทางที่ 2 ที่ระบุเป็นเกณฑ์ของ สสว. ซึ่งใช้มูลค่าสินทรัพย์ และจำนวนพนักงานเป็นเกณฑ์ และแนวทางที่ 4 ก็เป็นเรื่อง

แนวทางการกำหนดกลุ่มกิจการที่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติของสภาวิชาชีพบัญชี

ตารางที่ 6 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อแนวทางการกำหนดกลุ่มกิจการของสภาวิชาชีพบัญชี

แนวทางการแบ่งกลุ่มกิจการ	SMEs		NPAEs		ไม่ใช่ NPAEs	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของ PAEs หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือมีสหภาพแรงงาน หรือมีการประเมิน EIA	94	25.34	41	11.05	53	14.29
2. เกณฑ์จัดกลุ่มตามคำจำกัดความของ สสว.	47	12.67	18	4.85	29	7.82
3. กิจการ SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของ PAEs หรือ มีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือมีสหภาพแรงงาน หรือ มีการประเมิน EIA หรือ มี PAEs หรือ NPAEs ที่มีขนาดใหญ่ เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย	114	30.73	44	11.86	70	18.87
4. Size ตามที่กำหนด หรือ มีการกู้ยืมจากบุคคลภายนอก หรือ มีสหภาพแรงงาน	23	6.20	12	3.23	11	2.96
5. ไม่เห็นด้วยกับแนวทางของสภาวิชาชีพบัญชี	93	25.07	79	21.29	14	3.77

แนวทางของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ที่ไม่เข้าเกณฑ์การนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

ตารางที่ 7 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อแนวทางของ NPAEs ที่ไม่เข้าเกณฑ์ SMEs

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

ของ Size เช่นกัน แต่สำหรับแนวทางที่ 4 นี้การระบุจำนวนที่ควรใช้เป็นเกณฑ์เป็นเรื่องที่เป็นไปได้ยาก เนื่องจากมีหลายรูปแบบ แม้แต่ในต่างประเทศการกำหนด Size ของแต่ละประเทศก็มีความแตกต่างกัน

สำหรับผู้ที่ไม่เห็นด้วยกับแนวทางใดของสภาวิชาชีพบัญชี ให้ความเห็นไปในทิศทางเดียวกันว่า TFRS for SMEs ควรเป็นทางเลือกของกิจการ โดยให้กิจการพิจารณาเองว่าการจัดทำรายงานการเงินตามมาตรฐานชุดดังกล่าวเหมาะสมกับกิจการหรือไม่

ถึงแม้ว่าผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่จะเห็นว่า ควรนำ TFRS for NPAEs แต่การกระจายตัวของคำตอบเมื่อเทียบกับทาง

เลือกอื่น ๆ ไม่ได้ใช้เลย แตกต่างกันอย่างมากรัก อาจเนื่องจากผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่มีความคุ้นเคยกับ TFRS for NPAEs ที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน จึงทำให้เลือกมาตรฐานนี้เป็นหลัก แต่อย่างไรก็ดี สำหรับบางกิจการที่มีความซับซ้อน TFRS for SMEs สามารถรองรับรายการทางบัญชีได้มากกว่า TFRS for NPAEs

สำหรับผู้ให้ความเห็นว่าควรนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ แต่ให้มีการยกเว้นในบางบท ได้ให้ความเห็นเพิ่มเติมเกี่ยวกับบทที่ควรให้มีการ ยกเว้นสำหรับกิจการ NPAEs ที่ไม่เข้าเกณฑ์ SMEs ดังตารางที่ 8

ตารางที่ 8 ความคิดเห็นของนักบัญชีที่เห็นควรให้นำ TFRS for SMEs มาใช้ แต่ให้มีการยกเว้นบางบท

IS	จำนวนความคิดเห็นที่เห็นควรให้ยกเว้น		
	รวม	NPAEs	ไม่ใช่ NPAEs
1. การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน	46	17	29
2. งบกระแสเงินสด	43	20	23
3. การด้อยค่าของเงินรับ	35	14	21
4. งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ	28	10	18
5. งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	27	11	16
6. การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	27	10	17

ตารางที่ 8 ความคิดเห็นของนักบัญชีที่เห็นควรให้นำ TFRS for SMEs มาใช้ แต่ให้มีการยกเว้นบางบท (ต่อ)

เรื่อง	จำนวนความคิดเห็นที่เห็นควรให้ยกเว้น		
	รวม	NPAEs	ไม่ใช่ NPAEs
7. ส่วนได้เสียในกิจการร่วมค้า	23	10	13
8. เงินลงทุนในบริษัทร่วม	15	6	9
9. ภาษีเงินได้	9		7

จากตารางที่ 8 มาตรฐานการรายงานทางการเงินบทที่ผู้ทำบัญชีให้ความเห็นว่าควรยกเว้นมากที่สุด คือ การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงินรองลงมา คือ งบกระแสเงินสด ส่วนบทที่ผู้ทำบัญชีให้ความเห็นว่าควรยกเว้นน้อยที่สุด คือ ภาษีเงินได้

การนำ TFRS for SMEs มาบังคับใช้แทน TFRS for NPAEs

ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อการนำ TFRS for SMEs มาบังคับใช้แทน TFRS for NPAEs การสรุปผลจะแบ่งกลุ่มผู้ตอบ แบบสอบถามออกเป็น 2 กลุ่ม โดยใช้หน้าที่การงานในปัจจุบัน คือ การเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการที่ไม่มีส่วน

ได้เสียสาธารณะ (NPAEs) และการเป็นผู้ทำบัญชีของกิจการที่ไม่ใช่กิจการที่ม ส่วนได้เสียสาธารณะเป็นเกณฑ์รายละเอียดดูตารางที่ 9

จากตารางที่ 9 สำหรับผู้ทำบัญชีที่ทำบัญชี NPAEs จะเห็นว่า ผู้ที่เห็นด้วยและไม่เห็นด้วยกับการนำ TFRS for SMEs มาใช้แทน TFRS for NPAEs จำนวนผู้ตอบไม่ต่างกันมากนัก แต่สำหรับผู้ทำบัญชีที่ทำบัญชีของกิจการที่ไม่ใช่ NPAEs ส่วนใหญ่สนับสนุน TFRS for SMEs อาจเนื่องมาจากความคุ้นเคยกับมาตรฐานฉบับเต็ม (Full Set) อยู่แล้ว

ตารางที่ 9 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อการนำ TFRS for SMEs มาใช้แทน TFRS for NPAEs

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

อภิปรายสรุปผลการวิจัย

1. ประโยชน์และปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

จากการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการรวบรวมความคิดเห็นของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือพบว่า ประโยชน์จากการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) มาใช้ ในความเห็นของผู้ทำบัญชีอยู่ในระดับปานกลาง แสดงให้เห็นว่าผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่อาจยังไม่เห็นประโยชน์ของ TFRS for SMEs ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชี อาจต้องมีการสื่อสารกับผู้ทำบัญชีเพิ่มเติม เพื่อให้ผู้ทำบัญชีได้เห็นถึงประโยชน์จากการนำมาตราฐานนี้มาใช้ เช่น ในการสมัครงาน หรือบทความเรื่อง TFRS for SMEs อาจมีการให้ความสำคัญกับประเด็นนี้มากขึ้น

ในส่วนของประเด็นปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการนำ TFRS for SMEs มาใช้ ในความคิดเห็นของผู้ทำบัญชี ปัญหาที่ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่ให้ความสำคัญมาก คือ เป็นการเพิ่มภาระงานให้แก่นักบัญชี และยังมีข้อคิดเห็นเพิ่มเติมในเรื่องของความรู้ความสามารถของนักบัญชีที่อาจไม่เพียงพอต่อการปฏิบัติตาม TFRS for SMEs ดังนั้น หากสภาวิชาชีพบัญชี จะนำมาตราฐานฉบับนี้มาใช้จำเป็นต้องมีมาตรการมาเพื่อช่วยรับมือกับปัญหาเหล่านี้ เช่น การจัดอบรมเพิ่มเติมเพื่อเพิ่มความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับบุคลากรทางบัญชี หรือ การประชาสัมพันธ์และนำเสนอบริการประโยชน์ของการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ ไม่ว่าจะเป็นประโยชน์ต่อกิจการ เช่น การเข้าถึงแหล่งเงินทุน หรือประโยชน์ต่อนักบัญชี เช่น การเคลื่อนย้ายแรงงานสู่ต่างประเทศ เพื่อให้กิจการและผู้ทำบัญชีตระหนักได้ว่าภาระงานที่เพิ่มขึ้นนั้นจำเป็นต่อประโยชน์ต่อการดำเนินงานตลอดจนการเจริญเติบโตของกิจการ

คุณลักษณะของมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่เห็นความสำคัญว่ามาตรฐานการบัญชีควรมีในระบอบบัญชี คือ ควรคำนึงถึงความต้องการของ

ผู้ใช้งบการเงินเป็นหลัก ให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินได้ง่ายไม่ซับซ้อน และผู้ทำบัญชีมีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมในเรื่องของการสะท้อนผลการดำเนินงานของกิจการได้อย่างน่าเชื่อถือ สภาวิชาชีพบัญชี สามารถนำประเด็นเหล่านี้ไปใช้เป็นแนวทางในการประชาสัมพันธ์สื่อสารกับกิจการและนักบัญชีได้ เพื่อให้ทุกฝ่ายเข้าใจและรับรู้ถึงประโยชน์ของการนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

2. เกณฑ์ในการแบ่งกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย

สาระณะที่จะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

จากผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการรวบรวมแบบสอบถามเรื่องเกณฑ์ในการแบ่งกลุ่มกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาระณะที่จะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยกับแนวทางของสภาวิชาชีพบัญชี โดยแนวทางที่ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าเหมาะสมคือ เกณฑ์การวัด SMEs ที่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อยของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาระณะ (PAEs) หรือมีการกู้ยืมเงินจากภายนอกที่ซับซ้อน หรือมีสภาพแรงงาน หรือมีการประเมินผลกระทบสิ่งแวดล้อม หรือมี PAEs หรือ NPAEs ที่มีขนาดใหญ่เป็นกิจการร่วมค้า บริษัทร่วม หรือบริษัทย่อย เนื่องจากเกณฑ์ข้างต้นนี้กิจการที่เข้าเกณฑ์จะเป็นกิจการที่มีผู้มีส่วนได้เสียและผู้ใช้งบการเงินค่อนข้างมากไม่ได้จำกัดอยู่แค่ผู้เป็นเจ้าของหรือการใช้งบการเงินในเรื่องภาษีเท่านั้น ซึ่งสอดคล้องกับลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินที่ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่ให้ความสำคัญมาก คือ คำนึงถึงความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน

ในส่วนของผู้ที่ไม่เห็นด้วยกับแนวทางการแบ่งกลุ่มกิจการของสภาวิชาชีพบัญชี มีความเห็นว่า ควรให้เป็นทางเลือกของกิจการว่าจะนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติหรือไม่ เนื่องจากบางกิจการอาจมีความไม่พร้อมทั้งในด้านของทรัพยากรบุคคล รวมทั้งประโยชน์ที่ได้รับกับต้นทุนที่เสียไปจากการนำมาตราฐานมาใช้ อาจไม่คุ้มค่ากัน

3. แนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะนำมาบังคับใช้กับกิจการที่ไม่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติ

จากผลการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากการรวบรวมแบบสอบถามเรื่องแนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะนำมาบังคับใช้กับกิจการที่ไม่ต้องนำ TFRS for SMEs มาถือปฏิบัติพบว่า ผู้บัญชีส่วนใหญ่เห็นควรให้ถือปฏิบัติตาม TFRS for NPAEs ต่อไปสำหรับกิจการกลุ่มนี้ เนื่องจากกิจการกลุ่มนี้ไม่เข้าเกณฑ์การนำ TFRS for SMEs มาใช้น่าจะเป็นกิจการที่มีขนาดเล็กมาก ผู้มีส่วนได้เสียและผู้ใช้งบการเงินมีจำนวนน้อย โดยส่วนใหญ่น่าจะเป็นผู้เป็นเจ้าของ ซึ่งโดยส่วนใหญ่น่าจะเป็นผู้บริหารกิจการด้วย และภาครัฐในเรื่องของการนำส่งภาษี ในด้านทรัพยากรก็อาจมีไม่เพียงพอทั้งในด้านบุคลากรและเงินทุน รวมทั้งประโยชน์ที่ได้รับจะไม่คุ้มค่ากับต้นทุนที่เสียไป

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

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทยและการแปล

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ, ศิลพร เจริญเพชร, พจน์ วีรศุทธากร, และพิมพ์ใจ วีรศุทธากร. คำอธิบายมาตรฐานการบัญชี NPAEs. กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็นเพรส, 2556.
[Nipon Henchoksaichana, Sillapaporn Srijunpetch, Poj, Weerasuthakon, and Pimjai Weerasuthakon. (2014). *Explanation of TFRS for NPAEs*. Bangkok: TPN Press.]

นิตดา สกกุลจิตจินดา. (2550). การศึกษาทัศนคติของนักบัญชีต่อการมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม. บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

[Nitida Skunjitjinda. (2007). *A Study of Accountants' attitude Toward TFRS for SMEs*. (Master's Thesis). Thammasat University, Thammasat Business School.]

พัชรียา สุตปาน, จริญญา ฤกษ์เกษม, และนิติตา ชัยรังษี. (2546). ผลกระทบจากยกเว้นรายการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชี 7 ฉบับ สำหรับกิจการที่ไม่ใช่บริษัทมหาชนจำกัด. บัญชีมหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

[Patchareeya Sudpan, Jariya, Rueruenrit, and Nisittha Chairungsri. (2003). *The Effect of the Exemption of I-TAS for non-public Companies*. (Master's Thesis). Thammasat University, Thammasat Business School.]

รศ.ศักดิ์ ทูมมานนท์. (2558). มาตรฐานรายงานทางการเงินชุดเล็ก (TFRS for NPAEs) กับการพัฒนาสู่ระดับสากล. วันที่ค้นข้อมูล 25 กันยายน 2558, จาก สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ เว็บไซต์: http://www.fap.or.th/images/pulldown_1406686978/บทความ TFRS for SMEs-ตอนที่ 1.pdf

[Vorrasak Thummanon. (2015). *TFRS for NPAEs and the Development Toward International Level*. Retrieved from http://www.fap.or.th/images/pulldown_1406686978/บทความ TFRS for SMEs-ตอนที่ 1.pdf (accessed 25 September 2015)]

สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. (2554). *นิยาม SMEs*. วันที่ค้นหาข้อมูล 10 เมษายน 2558, จาก สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เว็บไซต์: <http://www.sme.go.th/Pages/Define.aspx>

[SMEs Service Center. (2015). *Definition of SMEs*. Retrieved from <http://www.sme.go.th/Pages/Define.aspx> (accessed 10 April 2015)]

สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. (2558). รายงานสถานการณ์ SMEs ปี 2558. วันที่ ค้นหาคข้อมูล 22 ตุลาคม 2558, จากสำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เว็บไซต์: http://www.sme.go.th/th/images/data/SR/download/2015/report_year/bhสรุปรูปผู้บริหาร/บทที่ 4.pdf

[SMEs Service Center. (2015). 2015 Situation report of SMEs. Retrieved from http://www.sme.go.th/th/images/data/SR/download/2015/report_year/executive_summary/chapter 4.pdf (accessed 22 October 2015)]

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

[Supaporn Kusolsat. (2007). *The Adoption of TFRS for SMEs: Auditors' perspective*. (Master's Thesis). Thammasat University, Thammasat Business School.]

สุภาพรณ วัฒนาคุดมชัย. (2558). วาระแห่งชาติ โอกาสเร่งเครื่อง SMEs ยุครัฐบาล คสช. วันที่ค้นหาคข้อมูล 22 ตุลาคม 2558, จาก ธนาคารแห่งประเทศไทย เว็บไซต์: https://www.bot.or.th/Thai/MonetaryPolicy/NorthEastern/DocLib_Research/02-SMEs_Full.pdf

[Sopapan Wattana-udomchai. (2015). *National Agenda: the Opportunity to Stimulate SMEs in the New Era*. Retrieved from https://www.bot.or.th/Thai/MonetaryPolicy/NorthEastern/DocLib_Research/02-SMEs_Full.pdf (accessed 22 October 2015)]

อรจินดา บุรสมบุญ. (2558). ขับเคลื่อน SMEs สู่อุปกรณ์. วันที่ค้นหาคข้อมูล 22 ตุลาคม 2558, จาก สำนักข่าวกรมประชาสัมพันธ์ เว็บไซต์: http://thainews.prd.go.th/website_th/news/news_detail/TNRPT5806190010004

[Ornjinda Burssomboon. (2015). *Driving SMEs Toward Reformation*. Retrieved from http://thainews.prd.go.th/website_th/news/news_detail/TNRPT5806190010004 (22 October 2015)]

English

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

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

