



ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มี ส่วนได้เสียสาธารณะของนักบัญชี

Accountants' Comprehension of the Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities

รินทร์ลภัส ชัยหิรัญกิตติ*

Rinlaphat Chaihirankit*

คณะบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี

Faculty of Management Science, Ubon Ratchathani University

Email : rinlaphat.c@ubu.ac.th

ปวีณา คำพุกกะ

Paweena Khampukka

คณะบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี

Faculty of Management Science, Ubon Ratchathani University

Email : paweena.k@ubu.ac.th

Received : 22 กรกฎาคม 2562

Revised : 30 กันยายน 2562

Accepted : 8 ตุลาคม 2562

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาถึงความคิดเห็นและความเข้าใจของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ 2) ศึกษาความคิดเห็นและความเข้าใจของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจำแนกตามลักษณะส่วนบุคคล โดยใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงปริมาณ ประชากร คือ นักบัญชีในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่างกลุ่ม 2 การคัดเลือกกลุ่มตัวอย่างใช้สูตร Taro Yamane ที่ระดับความคลาดเคลื่อน 5% ได้จำนวน 388 คนและใช้วิธีสุ่มตัวอย่างแบบแบ่งตามพื้นที่ เครื่องมือวิจัยประกอบด้วย แบบสอบถาม มีค่าความเชื่อมั่นของข้อมูลเท่ากับ 0.889 และ แบบสัมภาษณ์

ผลการวิจัยพบว่านักบัญชีมีความคิดเห็นต่อมาตรฐานการบัญชีในระดับมาก โดยเห็นด้วยว่ามาตรฐานการบัญชีต้องใช้เวลาในการทำความเข้าใจ แต่ช่วยลดความซับซ้อนยุ่งยากในบางเรื่อง ทำให้นำเสนอข้อมูลทางการเงินได้รวดเร็วทันต่อการตัดสินใจ ผู้ใช้งบการเงินมีความเข้าใจง่ายขึ้น นักบัญชีมีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีในระดับปานกลาง ลักษณะส่วนบุคคล อายุทำให้มีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีแตกต่างกัน ส่วนเพศ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในงานบัญชี การเข้าอบรมความรู้ทางบัญชี การมีใบประกอบวิชาชีพบัญชีทำให้มีความเข้าใจไม่แตกต่างกัน สำหรับความคิดเห็นที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี การเข้าอบรมความรู้ทางบัญชีทำให้มีความคิดเห็นต่อมาตรฐานการบัญชีแตกต่างกัน ส่วนลักษณะบุคคลอื่นไม่แตกต่างกัน นักบัญชีควรมีการพัฒนาความรู้และติดตามการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการบัญชีอย่างสม่ำเสมอเพื่อจะนำไปใช้ในการจัดทำข้อมูลทางการเงินที่มีคุณภาพให้กับผู้บริหาร



คำสำคัญ : มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ,กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ, ความเข้าใจ, ความคิดเห็น

Abstract

This research aimed to 1) study accountants' understanding and opinions with regard to the Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities and to 2) investigate their understanding and opinions with regard to the Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities, classified by individual accountant. The quantitative method was employed whereby the populations were the accountants in the Lower Northeast group 2. By utilizing the Taro Yamane sampling method, 388 samples were selected with the error rate level set to 5%. Cluster sampling was used for data collection. The research tools include 1) questionnaires at the reliability of 0.889 and 2) interviews.

The results show that the accountants agreed at a high level that accounting standards require times to understand. However, they assist the accountants to reduce some complexity that enables such accountants to present financial data in time, particularly for facilitating decision making process and bettering users to easily understand the financial statement. In addition, it is found that the accountants understand accounting standards at the moderate level. By considering personal characteristics, age can affect the accountants' understanding of accounting standards at different levels. Nevertheless, gender, level of education, accounting work experience, accounting training attendance, and accounting professional license have made no difference in the accountants' understanding level. As for the accountants' opinions of accounting standards, accounting training differently brings accountants' perceived accounting standards while other personal characteristics do not. Accountants should develop their knowledge and monitor changes in accounting standards regularly in order to be used to provide quality financial information to the executive.

Keywords : Thai Financial Reporting Standards, Non-Publicly Accountable Entities, Comprehension, Opinion

1. ที่มาและความสำคัญของปัญหา

ปัจจุบันประเทศไทยกำลังพัฒนาเศรษฐกิจโดยใช้โมเดลการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศไทยว่า “ไทยแลนด์ 4.0” ซึ่งเป็นการปรับเปลี่ยนโครงสร้างเศรษฐกิจไปสู่ Value – Based Economy หรือ เศรษฐกิจที่ขับเคลื่อนด้วยนวัตกรรม โดยมีฐานคิดหลักคือเปลี่ยนจากการผลิตสินค้า “โภคภัณฑ์” ไปสู่สินค้า “นวัตกรรม” เปลี่ยนจากการขับเคลื่อนประเทศจากภาคอุตสาหกรรมไปเป็นขับเคลื่อนด้วยเทคโนโลยี ความคิดสร้างสรรค์และนวัตกรรมและเปลี่ยนจากการเน้นภาคการผลิตสินค้าไปสู่การบริการมากขึ้น (สุวิทย์ เมษินทรีย์, 2560) การที่ประเทศไทยจะขับเคลื่อนระบบ



เศรษฐกิจให้บรรลุตามที่ตั้งเป้าหมายไว้กลไกสำคัญคือภาคธุรกิจซึ่งมีทั้งธุรกิจที่เป็นขนาดใหญ่ ขนาดกลางและขนาดย่อม โดยเฉพาะภาคธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่เรียกว่า “SMEs” (Small and medium – sized enterprises) ทั้งที่ก่อตั้งในรูปนิติบุคคลและกลุ่มวิสาหกิจรวมถึงบุคคลธรรมดา โดยในปี พ.ศ. 2559 พบว่ามีจำนวนมากถึง 3,004,679 ราย คิดเป็นร้อยละ 99.70 ของวิสาหกิจทั่วประเทศ ในจำนวนนี้มีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่จัดตั้งเป็นนิติบุคคลจำนวน 636,630 ราย คิดเป็นร้อยละ 98.73 ของจำนวนวิสาหกิจที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลในประเทศไทย (สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม, 2560) ดังนั้นกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมจึงถือเป็นแรงขับเคลื่อนหลักในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ กิจการจะต้องบริหารงานให้เกิดประสิทธิภาพซึ่งจำเป็นที่จะต้องอาศัยข้อมูลทางบัญชีมาใช้ในการบริหารงาน ทั้งนี้วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลนี้มีหน้าที่ที่จะต้องจัดทำบัญชีเพื่อรายงานข้อมูลทางการเงินให้กับผู้ใช้งบการเงินตามที่ พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 กำหนด

การจัดทำบัญชีของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมจะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์กำหนด โดยในปัจจุบันนี้สภาวิชาชีพบัญชีได้แบ่งมาตรฐานการบัญชีออกเป็น 2 ระดับคือ 1) มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for PAEs) และ 2) มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) โดยกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมจะต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ซึ่งมาตรฐานฉบับนี้ได้ประกาศใช้ตั้งแต่ปี พ.ศ.2554 ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 20/2554 ลงวันที่ 12 เมษายน พ.ศ.2554 เหตุที่มีการประกาศใช้มาตรฐานฉบับนี้เนื่องจากสภาวิชาชีพบัญชี เห็นว่าการที่ประเทศไทยใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินชุดเดียวที่อ้างอิงมาจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) มาบังคับใช้กับนิติบุคคลที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ไม่ว่าจะเป็นบริษัทจดทะเบียนที่มีหุ้นซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์หรือนิติบุคคลทั่วไปที่อยู่นอกตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมีวัตถุประสงค์เพื่อใช้สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะและมีความยุ่งยากซับซ้อนจากการใช้แนวคิดมูลค่ายุติธรรมเป็นหลักในการจัดทำรายงานทางการเงินอันจะเป็นภาระและก่อให้เกิดต้นทุนในการจัดทำรายงานทางการเงินของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมจึงเป็นการไม่เหมาะสมที่จะนำมาตรฐานชุดกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาใช้ นอกจากนี้สภาวิชาชีพบัญชีเล็งเห็นแล้วว่ากลุ่มกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมีเป็นจำนวนมากและเป็นกลุ่มหลักในการผลักดันระบบเศรษฐกิจของประเทศ ถึงแม้ที่ผ่านมาสภาวิชาชีพบัญชีจะได้มีการยกเว้นการบังคับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินบางฉบับแก่ธุรกิจกลุ่มนี้แต่ก็ยังไม่สามารถแก้ไขปัญหาดังกล่าวได้หมดเนื่องจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีได้ยกเว้นการบังคับใช้หลายฉบับยังมีประเด็นที่มีปัญหาอุปสรรคในการปฏิบัติสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2554) จากการที่สภาวิชาชีพบัญชี ก็ได้ออกมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะถือเป็นการช่วยให้การทำงานของกิจการเหล่านี้ง่ายขึ้นเพราะอันที่จริงแล้วกิจการเหล่านี้มิได้มีการเอาหุ้นของตัวเองออกขายให้กับบุคคลภายนอกและจัดทำงบการเงินก็เพื่อประโยชน์ในการบริหารงานภายในกิจการเป็นหลักเพราะจากมาตรฐานเดิมที่สภาวิชาชีพบัญชี เคยให้ปฏิบัติถือว่ามีความสลับซับซ้อนและไม่ได้เกิดประโยชน์กับกิจการเท่าที่ควรเมื่อเทียบกับต้นทุนที่เสียไป อย่างไรก็ตามในปี พ.ศ.2562 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำลังอยู่ระหว่างการปรับปรุงเนื้อหาให้มีความเหมาะสมกับบริบทที่เปลี่ยนไปของกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมโดยคาดว่าจะประกาศใช้ในปี พ.ศ.2565

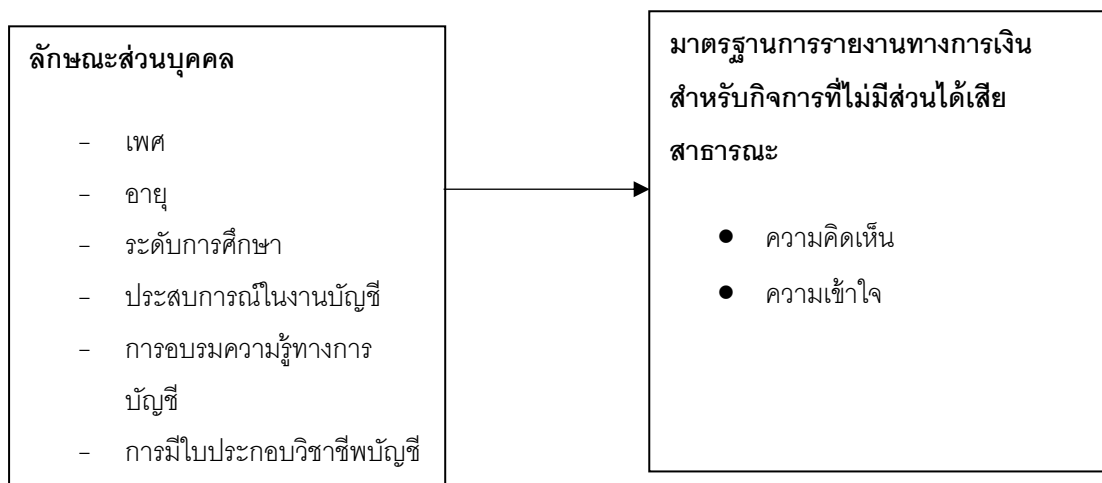


กลุ่มภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่างแบ่งออกเป็น 2 กลุ่มใหญ่ โดยในกลุ่มภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนล่าง 2 ประกอบไปด้วยจังหวัด อุบลราชธานี อำนาจเจริญ ศรีสะเกษ และยโสธร ซึ่งเป็นที่ตั้งสำคัญที่อยู่บริเวณชายแดนมีการค้าขายและมีกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลประกอบธุรกิจอยู่จำนวน 6,987 ราย (สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม, 2560) จึงถือได้ว่าการเหล่านี้นี้เป็นแรงขับเคลื่อนเศรษฐกิจของประเทศในภาคตะวันออกเฉียงเหนือที่สำคัญ การที่จะสร้างความสามารถในการแข่งขันและดำเนินกิจการให้มีประสิทธิภาพจึงต้องอาศัยข้อมูลทางการเงินมาช่วยทั้งในการบริหารงาน กู้ยืมเงินจากแหล่งเงินทุนต่าง ๆ ดังนั้นนักบัญชีถือเป็นบุคคลสำคัญขององค์กรในการทำให้เกิดข้อมูลทางการเงินที่มีประโยชน์ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่สภาวิชาชีพบัญชี กำหนด นักบัญชีจึงจำเป็นต้องมีความรู้และเข้าใจในหลักเกณฑ์ของมาตรฐานที่ประกาศใช้อยู่ในปัจจุบันคือ TFRS for NPAEs ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาถึงสถานการณ์ในปัจจุบันในด้านความคิดเห็นที่มีต่อมาตรฐาน TFRS for NPAEs และ ความเข้าใจของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐาน TFRS for NPAEs ทั้งนี้เพื่อเป็นข้อมูลให้กับผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมนำไปพัฒนา ปรับปรุง การจัดทำรายงานทางการเงินให้ถูกต้องและมีความน่าเชื่อถือต่อไป

วัตถุประสงค์ของงานวิจัย

1. เพื่อศึกษาความคิดเห็นและความเข้าใจของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
2. เพื่อศึกษาความคิดเห็นและความเข้าใจของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะโดยจำแนกตามลักษณะส่วนบุคคล

กรอบแนวคิดการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดการวิจัย



สมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานที่ 1 ความคิดเห็นต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของนักบัญชีโดยเฉลี่ยจำแนกตามเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในงานบัญชี การเข้าอบรมความรู้ทางบัญชี ใบประกอบวิชาชีพบัญชีแตกต่างกัน

สมมติฐานที่ 2 ความเข้าใจมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของนักบัญชีโดยเฉลี่ยจำแนกตามเพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในงานบัญชี การเข้าอบรมความรู้ทางบัญชี ใบประกอบวิชาชีพบัญชีแตกต่างกัน

2. ทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.1 ความคิดเห็นต่อการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้กับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

วัตถุประสงค์ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ คือ การให้แนวทางการรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพซึ่งจะก่อให้เกิดประโยชน์ โดยส่งเสริมการนำเสนอข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ประกอบการและผู้ใช้งบการเงินอื่นๆ สนับสนุนให้เกิดการจัดสรรทรัพยากรให้มีประสิทธิภาพทั้งระดับจุลภาคและระดับมหภาค อีกทั้งเพิ่มความสามารถในการเข้าถึงแหล่งเงินทุนให้ง่ายขึ้นและช่วยลดต้นทุนของเงินทุนและส่งเสริมให้เกิดความสม่ำเสมอและเปรียบเทียบกันได้ของข้อมูลทางการเงินที่ช่วยให้ผู้ประกอบการและผู้ใช้งบการเงินเกิดความเชื่อมั่น ซึ่งนำไปสู่การเติบโตของธุรกิจและระบบเศรษฐกิจโดยรวม (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2554) จากงานวิจัยต่าง ๆ มีความคิดเห็นที่หลากหลายต่อการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้กับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมดังนี้

ณัฐธิดา ลั่นลาวัณย์ และ ศิลปพร ศรีจันทพร (2555: 51-59) พบว่าผู้สอบบัญชีจะต้องใช้เวลาในการทำทำความเข้าใจมาตรฐานก่อนการปฏิบัติงานสอบบัญชีเพื่อให้เข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานเป็นอย่างดีซึ่งเป็นผลกระทบมากที่สุด สำหรับเรื่องต้นทุนในการที่จะต้องฝึกอบรมเพื่อให้เข้าใจมาตรฐานในการที่จะนำไปใช้ทำงานมีผลกระทบปานกลางและเห็นว่างบการเงินที่ทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจะไม่สามารถเอาไปเปรียบเทียบกับบริษัทที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) ได้ ดังนั้นถ้าต้องการนำงบที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานนี้ไปเปรียบเทียบจะต้องทำการปรับปรุงงบการเงินเพื่อให้สามารถเปรียบเทียบได้ซึ่งจะทำให้มีต้นทุนที่เพิ่มสูงขึ้นอีก สำหรับเรื่องของการใช้มาตรฐานทำให้ตัวเลขที่อยู่ในงบการเงินนั้นมีความผิดพลาด ผู้สอบบัญชีเห็นด้วยน้อยเพราะมาตรฐานที่ใช้อยู่ยังเป็นไปตามหลักการบัญชีเดิมไม่ต่างจากที่เคยใช้มา ในขณะที่ สุภาภรณ์ กุศลสัตย์ และ เสาวนีย์ สีชมวัฒน์ (2552: 41) พบว่าผู้สอบบัญชีและนักบัญชีส่วนใหญ่มีความคิดเห็นว่าประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการนำมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs มาใช้ ได้แก่ สามารถนำเสนองบการเงินได้รวดเร็วขึ้นทันต่อการตัดสินใจ การที่มาตรฐานง่ายขึ้นไม่ซับซ้อนจะช่วยลดความผิดพลาดในการจัดทำงบการเงินได้รับประโยชน์ที่คุ้มกับต้นทุนที่เสียไปและลดความเสี่ยงจากการเปิดเผยข้อมูลมากเกินไป สำหรับปัญหาและอุปสรรคที่อาจจะเกิดจากการนำมาตรฐานมาใช้อาจจะทำให้ความสมบูรณ์ครบถ้วนของข้อมูลลดลง ปัญหาจากการปรับเปลี่ยนระบบบัญชีเพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานสำหรับ SMEs ประโยชน์ที่เคยได้จากความสามารถ



เปรียบเทียบกันได้ของงบการเงินลดลง และเป็นอุปสรรคต่อ SMEs ที่เติบโตขึ้นจนต้องจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานฉบับสมบูรณ์

นิธิดา สกุลจิตจินดา และ เสาวนีย์ สีขณวัฒน์ (2552: 52-53) พบว่านักบัญชีเห็นด้วยกับประโยชน์ของมาตรฐานแต่อยู่ในระดับปานกลางทั้งในเรื่องสามารถจัดทำและนำเสนองบการเงินได้รวดเร็วขึ้น การใช้มาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs จะช่วยลดความผิดพลาดในการจัดทำงบการเงินเนื่องจากมาตรฐานการบัญชีง่ายขึ้น ต้นทุนในการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีไม่มากเกินไปและไม่มีความเสี่ยงจากการเปิดเผยข้อมูลมากเกินไป อีกทั้ง ศุภวัตร สมนึกเจริญสุข (2555) พบว่า นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยกับมาตรฐานทั้งด้านความเหมาะสมของเนื้อหาและข้อกำหนด และเห็นว่าสาขาวิชาชีพบัญชีควรมีการเผยแพร่ความรู้และวัตถุประสงค์เกี่ยวกับมาตรฐานเพื่อสร้างความเข้าใจอันดีในเนื้อหาของมาตรฐาน สำหรับปัจจัยส่วนบุคคลทั้งอายุ ประสบการณ์ขั้นทะเบียน ระดับการศึกษา การมีใบประกอบวิชาชีพอื่น ที่แตกต่างกันส่งผลให้ความคิดเห็นในแต่ละเรื่องแตกต่างกัน เช่น เรื่องกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการปรับมูลค่าเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขายสำหรับงวด ที่แสดงในส่วนของเจ้าของ การไม่อนุญาตให้มีการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ ในขณะที่ Samujh and Devi (2015) พบว่าการใช้มาตรฐานฉบับเดียวกับ SMEs ทุกขนาดที่มุ่งตลาดทุน อาจไม่เหมาะกับวัฒนธรรมที่แตกต่าง แนวทางการทำธุรกิจ กรอบการกำกับดูแล ความจำเป็นของผู้ใช้ รายงานทางการเงิน การนำ IFRS for SMEs มาปรับใช้โดยไม่มีการดัดแปลงหรือข้อยกเว้นจะเป็นประโยชน์น้อยต่อ SMEs ทั้งยังเป็นภาระกับผู้ประกอบการ

จากงานวิจัยต่าง ๆ จะเห็นได้ว่าความคิดเห็นที่มีต่อการการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมมีทั้งปัญหาและประโยชน์ ปัญหาที่เกิดขึ้นเช่นการที่ผู้ปฏิบัติจะต้องทำความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีก่อนการปฏิบัติงานเพื่อให้เข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานเป็นอย่างดีเนื่องจากมีความแตกต่างจากมาตรฐานการบัญชีเดิมที่เคยปฏิบัติ ทำให้ต้องมีต้นทุนในการที่จะต้องฝึกอบรมเพื่อเข้าใจมาตรฐานการบัญชี งบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะยังไม่สามารถนำไปเปรียบเทียบกับงบการเงินที่จัดทำตามมาตรฐานชุดใหญ่ได้ต้องมีการปรับปรุงงบการเงินจึงจะสามารถเปรียบเทียบได้ สำหรับความสมบูรณ์ครบถ้วนของข้อมูลอาจลดลงไปบ้างแต่ไม่ถึงกับทำให้ลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินทั้งในเรื่อง ความเข้าใจได้ ความเชื่อถือได้ การเปรียบเทียบได้และความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ถูกกระทบ อย่างไรก็ตามมาตรฐานฉบับนี้ทำให้กิจการสามารถนำเสนองบการเงินได้รวดเร็วขึ้น ช่วยลดความเสี่ยงจากการเปิดเผยข้อมูลมากเกินไป นอกจากนี้ทำให้ช่วยลดความผิดพลาดในการจัดทำงบการเงินเนื่องจากมาตรฐานมีความง่ายขึ้นในการปฏิบัติ

2.2 ความเข้าใจต่อการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินมาใช้กับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

ประภัสสร กิตติมนิรม (2558: 46) พบว่าปัญหาที่ส่งผลต่อการปฏิบัติงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินมากที่สุดคือเรื่องการรับรู้รายการและการวัดมูลค่ารายได้ ส่วนเรื่องการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์หมุนเวียน การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน มีปัญหาในระดับรองลงมา สำหรับลักษณะส่วนบุคคลแตกต่างกัน ทั้ง เพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งหน้าที่ทำบัญชี ประสบการณ์ การอบรม รูปแบบและประเภทธุรกิจ ทำให้ระดับปัญหาในการทำตามมาตรฐานบัญชีแตกต่างกันไม่ว่าจะเป็นเรื่องการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของสินทรัพย์หมุนเวียน สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน หนี้สิน ประมาณการหนี้สิน และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น รายได้ การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล ในขณะที่ สุวรรณี รุ่งจตุรงค์ (2558: 58-61) พบว่า ผู้ทำบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในการจัดทำ



มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะโดยรวมอยู่ในระดับพอเข้าใจ เมื่อพิจารณาเป็นแต่ละด้านมีความเข้าใจมากในเรื่องการนำเสนอการเงิน ด้านความรู้ความเข้าใจมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ด้านความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับมาตรฐาน ตามลำดับ สำหรับความรู้ความเข้าใจที่อยู่ในระดับพอเข้าใจคือ การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและแก้ไขข้อผิดพลาด ความรู้ความเข้าใจด้านเรื่องอื่น ๆ ตามลำดับ สำหรับปัจจัยส่วนบุคคลที่แตกต่างกันทั้งประสบการณ์ทำงาน ตำแหน่ง การอบรมพัฒนาความรู้ ตาม พรบ.การบัญชี 2543 การเป็นสมาชิกสิ่งพิมพ์วิชาชีพบัญชี/ธุรกิจ ทำให้มีผลต่อความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชี ตามมาตรฐานแตกต่างกัน ส่วนปัจจัยด้านระดับการศึกษา การอบรมความรู้ด้านวิชาการที่แตกต่างกันทำให้มีความรู้ความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานไม่แตกต่างกัน

อาภาศรี ตระกูลจันทนาค (2551) พบว่าผู้ทำบัญชีมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีในระดับปานกลาง การทดสอบความแตกต่างระหว่างข้อมูลส่วนบุคคลกับความรู้ความเข้าใจพบว่าเพศที่แตกต่างกันมีความรู้ความเข้าใจไม่แตกต่างกัน ส่วน อายุ ระดับการศึกษา รายได้ ประสบการณ์ทำงานที่แตกต่างกันทำให้มีความรู้ความเข้าใจแตกต่างกัน สำหรับความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยเกื้อหนุน ได้แก่ ตำแหน่งงาน โอกาสในการพัฒนาตนเอง การเข้ารับการอบรมมีความสัมพันธ์กันในทางบวกกับความรู้ความเข้าใจ อีกทั้ง Kishali, Sharma, and Mitchem (2015) ศึกษาถึงความคิดเห็นของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีว่าเครื่องมือและเทคนิคการฝึกอบรมมีเพียงพอสำหรับการนำ IFRS มาใช้ และระดับความพึงพอใจโดยรวมที่เกี่ยวข้องกับการเตรียมพร้อมในการรับ IFRS การศึกษาพบความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญในแต่ละประเภทตามระดับการศึกษา อายุและการเป็นสมาชิกวิชาชีพบัญชี สำหรับความแตกต่างตามเพศและประสบการณ์ในการทำงานไม่มีนัยสำคัญทางสถิติ ในขณะที่มัทนชัย สุทธิพันธุ์ และคณะ (2557: 82) พบว่าความรู้ความเข้าใจของนักศึกษาสาขาวิชาการบัญชีมีความเข้าใจต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในระดับสูง

จากงานวิจัยต่าง ๆ พบว่าความรู้ความเข้าใจของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีส่วนใหญ่อยู่ในระดับปานกลางถึงมาก โดยจะมีความรู้ความเข้าใจมากในเรื่องของการนำเสนอการเงิน สำหรับลักษณะส่วนบุคคลคือเพศที่ต่างกันไม่ทำให้ความรู้ความเข้าใจแตกต่างกัน ในขณะที่ลักษณะส่วนบุคคลด้าน อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่ง ประสบการณ์ทำงานและการเข้ารับการอบรมที่ต่างกันส่วนใหญ่มีผลให้ความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีแตกต่างกัน

3. วิธีการดำเนินการวิจัย

3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรในการวิจัยครั้งนี้คือ นักบัญชีที่ทำบัญชีให้กับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม ในจังหวัดอุบลราชธานี อำนาจเจริญ ศรีสะเกษและยโสธร ทั้งหมด ซึ่งมีกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมจำนวน 6,987 แห่ง (สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม, 2560) กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยนี้ใช้การคำนวณขนาดกลุ่มตัวอย่างตามสูตรTaro Yamane ที่ระดับความเชื่อมั่น95% ระดับความคาดเคลื่อน 5% ได้กลุ่มตัวอย่าง 388 คนโดยแบ่งการเก็บข้อมูลตามกลุ่มตัวอย่างแต่ละจังหวัดด้วยวิธีการสุ่มอย่างแบบแบ่งตามพื้นที่ (Area Random Sampling)



3.2 เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยได้ทำการสร้างข้อคำถามโดยใช้ข้อมูลจาก ทฤษฎี มาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมถึงงานวิจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งมีเครื่องมือในการเก็บรวบรวม 2 แบบดังนี้

1. แบบสอบถาม (Questionnaires) เพื่อสอบถามถึงความคิดเห็นและความเข้าใจของการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยแบ่งออกเป็น 3 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไป ประกอบด้วย เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในงานด้านบัญชี การอบรมพัฒนาความรู้ทางด้านบัญชี การมีใบประกอบวิชาชีพบัญชี

ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำนวน 14 ข้อ ลักษณะแบบสอบถาม เป็นแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Likert Scale) 5 ระดับ

ส่วนที่ 3 ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำนวน 22 ข้อ ลักษณะแบบสอบถามส่วนที่ 3 เป็นแบบให้เลือกตอบมีตัวเลือก 2 ตัวเลือก คือ ถูก และ ผิด

ทั้งนี้แบบสอบถามได้ตรวจสอบความตรงเชิงเนื้อหา(Validity) จากผู้ทรงคุณวุฒิจำนวน 3 ท่าน โดยมีค่าดัชนีความสอดคล้อง (Item Objective Congruence Index : IOC)ของแต่ละข้อคำถามที่มีคะแนนตั้งแต่ 0.50 ขึ้นไป ข้อคำถามที่ต่ำกว่า 0.5 ได้ทำการตัดออกและปรับปรุงตามข้อเสนอแนะของผู้ทรงคุณวุฒิก่อนนำไปใช้ การหาค่าสัมประสิทธิ์แอลฟา (Cronbach's Alpha) ได้ค่าความเที่ยง เท่ากับ 0.889 การหาค่าความยาก อยู่ระหว่าง 0.21-1.00 สำหรับข้อที่มีค่าความยากเกิน 0.8 มีอยู่ 7 ข้อซึ่งเป็นเรื่องที่นักบัญชีตอบถูกเพราะเป็นเรื่องพื้นฐานที่ทราบอยู่แล้ว

2. แบบสัมภาษณ์ (Interview) ที่มีโครงสร้างสำหรับสัมภาษณ์นักบัญชีต่อปัญหาและประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้มาตรฐานการบัญชี โดยสัมภาษณ์ทั้งหมด 10 คนในแต่ละกลุ่มดังนี้ พนักงานบัญชีของบริษัท 5 คน ผู้สอบบัญชี 2 คน หัวหน้าสำนักงานรับทำบัญชี 3 คน

3.3 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยได้ทำการวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนาในส่วนของคุณลักษณะข้อมูลทั่วไปได้แก่ ร้อยละ (Percentage) ฐานนิยม (Mode) ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) ใช้การวิเคราะห์โดยสถิติเชิงอนุมานเพื่อทดสอบสมมติฐานการวิจัย ได้แก่ การวิเคราะห์ความแตกต่างสถิติที่ (t – test) การวิเคราะห์ความแปรปรวนทางเดียว (One-Way Analysis of Variance: ANOVA)

4. ผลการวิจัย

4.1 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับนักบัญชี

นักบัญชี ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 87.9 เพศชาย ร้อยละ 12.1 มีอายุระหว่าง 26-35 ปี คิดเป็นร้อยละ 50.0 ส่วนใหญ่มีระดับการศึกษาระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 77.1 มีตำแหน่งเป็นพนักงานบัญชี/ผู้ทำบัญชีมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 83.8 มีประสบการณ์ทำงานด้านบัญชีอยู่ระหว่าง 1 – 5 ปี คิดเป็นร้อยละ 59.8 ส่วนใหญ่ไม่มีใบประกอบวิชาชีพบัญชี คิดเป็นร้อยละ 90.2 เคยเข้ารับการอบรมมาตรฐานบัญชี คิดเป็นร้อยละ 55.4 ดังตารางที่

4.1



ตารางที่ 1 จำนวนและร้อยละข้อมูลทั่วไปของนักบัญชี

ลักษณะส่วนบุคคล	จำนวน	ร้อยละ	ลักษณะส่วนบุคคล	จำนวน	ร้อยละ
เพศ ชาย	47	12.1	อายุ 19 - 25 ปี	77	19.8
หญิง	341	87.9	26 – 35 ปี	194	50.0
รวม	388	100.0	35 ปีขึ้นไป	117	30.2
			รวม	388	100.0
ระดับการศึกษา			การเข้าอบรมมาตรฐานการบัญชี		
ต่ำกว่าปริญญาตรี	70	18.0	ไม่เคยอบรม	173	44.6
ปริญญาตรี	299	77.1	อบรม	215	55.4
สูงกว่าปริญญาตรี	19	4.9	รวม	388	100.0
รวม	388	100.0			
ประสบการณ์ทำงานด้านบัญชี			ใบประกอบวิชาชีพบัญชี		
1 – 5 ปี	232	59.8	ไม่มี	350	90.2
6 – 10 ปี	81	20.9	มี	38	9.8
10 ปีขึ้นไป	75	19.3	รวม	388	100.0
รวม	388	100.0			

4.2 ผลการวิเคราะห์ตามวัตถุประสงค์

4.2.1 ความคิดเห็นและความเข้าใจของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

นักบัญชีมีความคิดเห็นว่าการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาใช้ในด้านการปฏิบัติงานโดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 3.49$) และเมื่อพิจารณาในแต่ละข้อคำถามพบว่า ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นในการนำมาปฏิบัติงานระดับมาก ($\bar{X} : 3.53 - 3.65$) คือ นักบัญชีต้องใช้เวลาในการทำความเข้าใจ TFRS for NPAs ก่อนปฏิบัติงาน เห็นว่า TFRS for NPAs ช่วยลดความซ้ำซ้อนยุ่งยากในบางเรื่อง เห็นว่า TFRS for NPAs ช่วยลดต้นทุนในการปฏิบัติตามมาตรฐาน TFRS for PAs ที่เคยใช้ และเห็นว่าหากธุรกิจต้องการเปรียบเทียบข้อมูลการเงินกับธุรกิจที่ใช้มาตรฐาน TFRS for PAs จะทำให้เกิดต้นทุนในการจัดทำเพิ่มขึ้น และมีความคิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง ($\bar{X} : 3.33 - 3.28$) ในเรื่องของการใช้ TFRS for NPAs เป็นอุปสรรคต่อธุรกิจ SMEs ที่ต้องการเจริญเติบโตขึ้นจนต้องจัดทำงบการเงินตามมาตรฐาน TFRS for PAs เห็นว่ามีต้นทุนในการฝึกอบรมเพื่อให้เข้าใจ TFRS for NPAs เพิ่มขึ้น ตามลำดับ แสดงดังตารางที่ 4.2



ตารางที่ 2 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ
กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ด้านการปฏิบัติงาน

ความคิดเห็นด้านการปฏิบัติงาน	Mean	S.D.	ระดับ
1. ท่านต้องใช้เวลานานในการทำความเข้าใจ TFRS for NPAEs ก่อน ปฏิบัติงาน	3.65	0.89	มาก
2. ท่านมีต้นทุนในการฝึกอบรมเพื่อให้เข้าใจ TFRS for NPAEs เพิ่มขึ้น	3.28	0.89	ปานกลาง
3. หากธุรกิจของท่านต้องการเปรียบเทียบข้อมูลการเงินกับธุรกิจที่ใช้ มาตรฐาน TFRS for PAEs จะทำให้เกิดต้นทุนในการจัดทำเพิ่มขึ้น	3.53	0.82	มาก
4. ท่านคิดว่าการใช้ TFRS for NPAEs เป็นอุปสรรคต่อธุรกิจ SMEs ที่ ต้องการเจริญเติบโตขึ้นจนต้องจัดทำงบการเงินตามมาตรฐาน TFRS for PAEs	3.33	0.86	ปานกลาง
5. ท่านคิดว่า TFRS for NPAEs ช่วยลดความซ้ำซ้อน ยุ่งยากในบาง เรื่อง	3.59	0.82	มาก
6. ท่านคิดว่า TFRS for NPAEs ช่วยลดต้นทุนในการปฏิบัติตาม มาตรฐาน TFRS for PAEs ที่เคยใช้	3.55	0.83	มาก
รวม	3.49	0.89	มาก

นักบัญชีมีความคิดเห็นว่าการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย
สาธารณะมาใช้ในด้านคุณภาพข้อมูลทางการเงินโดยภาพรวมอยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 3.48$) และเมื่อพิจารณาในแต่ละ
ข้อคำถาม พบว่า ค่าเฉลี่ยของความคิดเห็นในด้านคุณภาพข้อมูลทางการเงินระดับมาก ($\bar{X} : 3.41 - 3.68$) คือ TFRS
for NPAEs ทำให้ท่านสามารถนำเสนอข้อมูลทางการเงินได้รวดเร็วขึ้นทันต่อการตัดสินใจ เห็นว่างบการเงินที่ทำขึ้นตาม
TFRS for NPAEs ผู้ใช้งบมีความเข้าใจได้ง่ายขึ้น เห็นว่า TFRS for NPAEs ให้ข้อมูลทางการเงินที่เน้นต่อเจ้าของ
กิจการเป็นหลักสามารถนำมาใช้ในการบริหารจัดการได้จริง เห็นว่า TFRS for NPAEs ช่วยลดความผิดพลาดในการ
จัดทำงบการเงินเนื่องจากมาตรฐาน TFRS for NPAEs ยากขึ้นกว่ามาตรฐาน TFRS for PAEs ที่เคยใช้ และ เห็นว่า
TFRS for NPAEs ทำให้ความครบถ้วน และความน่าเชื่อถือของข้อมูลลดลงส่งผลกระทบต่อตัดสินใจ และมีความ
คิดเห็นอยู่ในระดับปานกลาง ($\bar{X} : 3.18 - 3.38$) ในเรื่องของการใช้ TFRS for NPAEs ทำให้ธุรกิจของท่านไม่มีความ
เสี่ยงจากการเปิดเผยข้อมูลมากเกินไป เห็นว่างบการเงินที่ทำตาม TFRS for NPAEs ไม่สามารถนำไปเปรียบเทียบใน
ระดับสากลได้ และ เห็นว่า TFRS for NPAEs ทำให้ศักยภาพในการแข่งขันระดับสากลลดลง แสดงดังตารางที่ 4.3



ตารางที่ 3 ค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานของความคิดเห็นจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ
กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ด้านคุณภาพข้อมูลทางการเงิน

ความคิดเห็นด้านคุณภาพข้อมูลทางการเงิน	Mean	S.D.	ระดับ
1. ท่านคิดว่าการเงินที่ทำตาม TFRS for NPAEs ไม่สามารถนำไปเปรียบเทียบในระดับสากลได้	3.27	0.86	ปานกลาง
2. ท่านคิดว่า TFRS for NPAEs ทำให้ศักยภาพในการแข่งขันระดับสากลลดลง	3.18	0.82	ปานกลาง
3. ท่านคิดว่า TFRS for NPAEs ทำให้ความครบถ้วน และความน่าเชื่อถือของข้อมูลลดลงส่งผลกระทบต่อการตัดสินใจ	3.41	0.84	มาก
4. ท่านคิดว่า TFRS for NPAEs ทำให้ท่านสามารถนำเสนอข้อมูลทางการเงินได้รวดเร็วขึ้นทันต่อการตัดสินใจ	3.68	0.75	มาก
5. ท่านคิดว่า TFRS for NPAEs ทำให้ธุรกิจของท่านไม่มีความเสี่ยงจากการเปิดเผยข้อมูลมากเกินไป	3.38	0.77	ปานกลาง
6. ท่านคิดว่า TFRS for NPAEs ช่วยลดความผิดพลาดในการจัดทำงบการเงินเนื่องจากมาตรฐาน TFRS for NPAEs ง่ายขึ้นกว่ามาตรฐาน TFRS for PAEs ที่เคยใช้	3.55	0.79	มาก
7. ท่านคิดว่า TFRS for NPAEs ให้ข้อมูลทางการเงินที่เน้นต่อเจ้าของกิจการเป็นหลักสามารถนำมาใช้ในการบริหารจัดการได้จริง	3.63	0.82	มาก
8. ท่านคิดว่าการเงินที่สร้างขึ้นตาม TFRS for NPAEs ผู้ใช้งบมีความเข้าใจได้ง่ายขึ้น	3.65	0.83	มาก
รวม	3.48	0.58	มาก

ความเข้าใจตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของนักบัญชี พบว่า ส่วนใหญ่นักบัญชีมีความเข้าใจในเรื่องข้อกำหนดของงบการเงินที่ต้องจัดทำทั้งงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และหมายเหตุประกอบงบการเงิน คิดเป็นร้อยละ 91.5 – 98.5 รองลงมาให้ความสนใจการรับรู้ภาษีเงินได้มี 2 วิธีคือ วิธีภาษีเงินได้ค้างจ่ายและวิธีภาษีเงินได้รอตัดบัญชี มาตรฐานการบัญชีไม่บังคับให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลจำแนกตามส่วนงาน กำหนดให้บันทึกรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แยกตามองค์ประกอบที่สำคัญหากสินทรัพย์แต่ละรายการให้ประโยชน์ไม่เท่ากันหรือให้ประโยชน์แตกต่างอย่างมีสาระสำคัญ มูลค่าสินค้าที่ลดลงจากการปรับมูลค่าให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับให้บันทึกเป็นต้นทุนขาย คิดเป็นร้อยละ 84.0 – 81.2 สำหรับเรื่องที่มีความเข้าใจน้อยที่สุดคือ มาตรฐานการบัญชีกำหนดการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนให้ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม และการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยนต้องพิจารณาถึงมูลค่ายุติธรรมและเนื้อหาเชิงพาณิชย์ มาตรฐานการบัญชีกำหนดให้ผลประโยชน์พนักงานให้รับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดต้องพิจารณาเรื่องการคิดลดด้วย กำหนดให้การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์สามารถรับรู้ได้วิธีเดียวคือรับรู้ทั้งจำนวนเมื่อโอน คิดเป็นร้อยละ 12.6 – 31.7 ตามลำดับ ดังตารางที่ 4.4



ตารางที่ 4 จำนวนร้อยละของความเข้าใจตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย
สาธารณะของนักบัญชีจำแนกรายชื่อ

รายการ	ตอบถูก		ตอบผิด	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. TFRS for NPAsEs กำหนดให้งบการเงินที่ต้องจัดทำ				
1.1 งบแสดงฐานะการเงิน	382	98.5	6	1.5
1.2 งบกำไรขาดทุน	377	97.2	11	2.8
1.3 งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น	360	92.8	28	7.2
1.4 งบกระแสเงินสด	151	38.9	237	61.1
1.5 หมายเหตุประกอบงบการเงิน	355	91.5	33	8.5
2. TFRS for NPAsEs ไม่อนุญาตให้จัดทำงบกำไรขาดทุนและงบกำไรสะสมแทนงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น	242	62.4	146	37.6
3. TFRS for NPAsEs ไม่บังคับให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูล				
3.1 งบการเงินรวม	285	73.5	103	26.5
3.2 การนำเสนอข้อมูลจำแนกตามส่วนงาน	319	82.2	69	17.8
3.3 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้อง	281	72.4	107	27.6
3.4 การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน	284	73.2	104	26.8
3.5 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจของผู้บริหาร	290	74.7	98	25.3
4. TFRS for NPAsEs มีข้อกำหนดเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือดังนี้				
4.1 มูลค่าสินค้าที่ลดลงจากการปรับมูลค่าให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับให้บันทึกเป็นต้นทุนขาย	315	81.2	73	18.8
4.2 ผลขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับสินค้าคงเหลือ เช่น สินค้าสูญหาย สินค้าเสื่อมสภาพให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในการบริหาร	302	77.8	86	22.2
5. TFRS for NPAsEs กำหนดการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนให้ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม	83	21.4	305	78.6
6. TFRS for NPAsEs กำหนดเกี่ยวกับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์				
6.1 การรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยนต้องพิจารณาถึงมูลค่ายุติธรรมและเนื้อหาเชิงพาณิชย์	49	12.6	339	87.4
6.2 กำหนดให้บันทึกรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แยกตามองค์ประกอบที่สำคัญหากสินทรัพย์แต่ละรายการให้ประโยชน์ไม่เท่ากันหรือให้ประโยชน์แตกต่างกันอย่างมีสาระสำคัญ	316	81.4	72	18.6
6.3 กำหนดให้ตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ได้	133	34.3	255	65.7



รายการ	ตอบถูก		ตอบผิด	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
7. TFRS for NPAEs กำหนดให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ทราบอายุการให้ประโยชน์ที่แน่นอนให้ตัดจำหน่ายเป็นเวลาเท่ากับ 10 ปี	308	79.4	80	20.6
8. TFRS for NPAEs มีข้อกำหนดผลประโยชน์พนักงานให้รับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดต้องพิจารณาเรื่องการคิดลดด้วย	123	31.7	265	68.3
9. TFRS for NPAEs มีข้อกำหนดให้การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์สามารถรับรู้ได้วิธีเดียวคือรับรู้ทั้งจำนวนเมื่อโอน	123	31.7	265	68.3
10. TFRS for NPAEs ไม่ได้กำหนดให้ทดสอบการด้อยค่าแต่ให้พิจารณาการลดมูลค่าในกรณีเป็นการด้อยค่าถาวร เรียกว่า ค่าเผื่อมูลค่าลดลง	310	79.9	78	20.1
11. TFRS for NPAEs กำหนดให้รับรู้ภาษีเงินได้ 2 วิธีคือ วิธีภาษีเงินได้ค้างจ่าย และ วิธีภาษีเงินได้รอตัดบัญชี	326	84.0	62	16.0

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลระดับความเข้าใจมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ พบว่า ส่วนใหญ่มีความเข้าใจระดับปานกลาง คิดเป็นร้อยละ 59.3 รองลงมา มีความเข้าใจระดับน้อย คิดเป็นร้อยละ 28.6 และมีความเข้าใจระดับมาก คิดเป็นร้อยละ 12.1 ตามลำดับ ดังตารางที่ 4.5

ตารางที่ 5 จำนวนร้อยละจำแนกตามระดับความเข้าใจตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของนักบัญชี

ระดับความเข้าใจ	จำนวน (คน)	ร้อยละ
ระดับความเข้าใจน้อย (9 – 13 คะแนน)	111	28.6
ระดับความเข้าใจปานกลาง (14 – 17 คะแนน)	230	59.3
ระดับความเข้าใจมาก (18 - 21 คะแนน)	47	12.1
รวม	388	100.0

4.2.2 ความคิดเห็นและความเข้าใจต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจำแนกตามลักษณะส่วนบุคคลของนักบัญชี

จากการเปรียบเทียบลักษณะส่วนบุคคลที่แตกต่างกันมีความคิดเห็นต่อมาตรฐานการบัญชีแตกต่างกัน (เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ การเข้าอบรม มีใบประกอบวิชาชีพ) พบว่า การเข้ารับการอบรมมาตรฐานการบัญชีที่แตกต่างกันมีความคิดเห็นต่อมาตรฐานการบัญชีแตกต่างกันสอดคล้องกับสมมติฐานการวิจัย ส่วน เพศ



อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ และการมีใบประกอบวิชาชีพ แตกต่างกันมีความคิดเห็นต่อมาตรฐานการบัญชีไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ไม่สอดคล้องกับสมมติฐานการวิจัย ดังตารางที่ 4.6 – 4.7

ตารางที่ 6 เปรียบเทียบลักษณะส่วนบุคคลที่มีต่อความคิดเห็นมาตรฐานการบัญชี

ตัวแปร	สถิติ	Sig.	ผลการทดสอบ
เพศ	t = 0.810	0.418	ไม่แตกต่าง
อายุ	F = 0.389	0.678	ไม่แตกต่าง
ระดับการศึกษา	F = 1.526	0.219	ไม่แตกต่าง
ประสบการณ์ทำงานบัญชี	F = 0.664	0.515	ไม่แตกต่าง
การเข้าอบรมมาตรฐานบัญชี	t = 3.349*	0.001	แตกต่าง
การมีใบประกอบวิชาชีพบัญชี	t = -0.996	0.320	ไม่แตกต่าง

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 7 เปรียบเทียบความแตกต่างความคิดเห็นต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของนักบัญชีจำแนกตามการเข้าอบรมมาตรฐานการบัญชี

การเข้าอบรม	$\bar{X}$	SD	t-test	d.f.	p-value
เข้ารับการอบรม	3.564	0.528	3.349	386*	0.001
ไม่เข้ารับการอบรม	3.367	0.626			

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

จากการเปรียบเทียบลักษณะส่วนบุคคลที่แตกต่างกันมีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีแตกต่างกัน (เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ การเข้าอบรม มีใบประกอบวิชาชีพ) พบว่า อายุที่แตกต่างกันมีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีแตกต่างกัน สอดคล้องกับสมมติฐานการวิจัย ส่วน เพศ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ การเข้าอบรมและการมีใบประกอบวิชาชีพ แตกต่างกันมีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ไม่สอดคล้องกับสมมติฐานการวิจัย ดังตารางที่ 4.8

ตารางที่ 8 เปรียบเทียบลักษณะส่วนบุคคลต่อความเข้าใจมาตรฐานการบัญชี

ตัวแปร	สถิติ	Sig.	ผลการทดสอบ
เพศ	t = 0.054	0.957	ไม่แตกต่าง
อายุ	F = 4.130*	0.017	แตกต่าง
ระดับการศึกษา	F = 0.391	0.676	ไม่แตกต่าง
ประสบการณ์ทำงานบัญชี	F = 1.068	0.345	ไม่แตกต่าง



ตัวแปร	สถิติ	Sig.	ผลการทดสอบ
การเข้าอบรมมาตรฐานบัญชี	$t = 0.666$	0.506	ไม่แตกต่าง
การมีใบประกอบวิชาชีพบัญชี	$t = -0.522$	0.602	ไม่แตกต่าง

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

เมื่อเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยรายคู่แสดงให้เห็นว่า อายุที่แตกต่างกันคือ กลุ่มอายุ 26 – 35 ปีและกลุ่มอายุ 36 ปีขึ้นไปมีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีมากกว่ากลุ่มอายุ 19 – 25 ปี สำหรับกลุ่มอายุ 36 ปีขึ้นไปกับกลุ่มอายุ 26 – 35 ปีมีความเข้าใจไม่แตกต่างกัน ดังตารางที่ 4.9

ตารางที่ 9 เปรียบเทียบค่าเฉลี่ยรายคู่ของความเข้าใจมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่แตกต่างกันจำแนกตามช่วงอายุ

อายุ	MEAN	19 – 25 ปี	26 – 35ปี	36 ปีขึ้นไป
19 – 25 ปี	14.026	-	0.861 [*]	0.897 [*]
26 – 35 ปี	14.887		-	0.036
36 ปีขึ้นไป	14.923			-

*มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

4.3 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลจากการสัมภาษณ์

นักบัญชีเห็นว่ามาตรฐานการบัญชีทำให้การจัดรูปแบบงบการเงินมีระบบมากขึ้น และเหมาะสมกับบริบทของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเนื่องจากผู้ใช้ข้อมูลของธุรกิจไม่จำเป็นต้องการข้อมูลที่มากเกินไป เห็นว่าการนำมาตรฐานการบัญชี มาปฏิบัติในช่วงแรกผู้ทำบัญชีต้องปรับตัวในการทำความเข้าใจก่อนที่จะนำมาปฏิบัติได้และเป็นการดีที่สภาวิชาชีพบัญชี มีการให้ระยะในการเตรียมความพร้อมก่อนที่จะให้ปฏิบัติ ทำให้เมื่อต้องปฏิบัติจริงจึงไม่มีปัญหาในการทำงานมาก เห็นด้วยกับการที่สภาวิชาชีพบัญชี เน้นให้มีการอบรมมาตรฐานการบัญชีใหม่ ๆ ก่อนที่จะมีผลบังคับใช้ และเห็นว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีข้อกำหนดที่ชัดเจน เช่น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กำหนดให้ตัดค่าตัดจำหน่ายเท่ากับ 10 ปี สัญญาเช่าคิดดอกเบี้ยตามความเหมาะสมไม่ต้องคิดลด การลดทางเลือกทำให้การปฏิบัติงานง่ายขึ้น โดยเฉพาะในฐานะของผู้สอบบัญชี นอกจากนี้ยังทำให้ช่วยลดเวลาในการปฏิบัติงาน ลดค่าใช้จ่ายในการทำงาน อย่างไรก็ตามก็ยังเห็นว่าต้นทุนในการอบรมมาตรฐานการบัญชียังมีราคาที่สูงเกินไป สำหรับการนำข้อมูลทางบัญชีไปใช้ประโยชน์ในการบริหารงานและเพื่อใช้ในการตัดสินใจยังมีน้อยมากเนื่องจากผู้ประกอบการให้ความสำคัญกับการจัดทำบัญชีเพื่อเสียภาษีมากกว่าการนำไปใช้ในการบริหารงาน เพราะธุรกิจส่วนใหญ่เป็นธุรกิจครอบครัวและกิจการมีขนาดเล็ก ทำให้การจัดทำงบการเงินส่วนใหญ่ผู้ประกอบการเน้นการทำตามประมวลรัษฎากรเนื่องจากกังวลในด้านภาษีมากกว่าที่จะปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีทั้งหมด นักบัญชีเห็นว่าการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะยังทำให้ข้อมูลที่ได้ยังไม่เป็นสากล งบการเงินยังไม่สามารถนำไปเปรียบเทียบกับบริษัทมหาชนได้และเปรียบเทียบกับต่างประเทศได้ นอกจากนี้เห็นว่าหากสภาวิชาชีพบัญชี มีการปรับเปลี่ยนมาตรฐานการบัญชีควรจะนำมาใช้บังคับให้นานไม่ควรมีการปรับเปลี่ยนบ่อยเพราะจะส่งผลต่อผู้ปฏิบัติที่จะเสียเวลา



และค่าใช้จ่ายในการทำความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีที่มีการเปลี่ยนแปลง อย่างไรก็ตามนักบัญชีเห็นว่าการเงินที่จัดทำขึ้นในปัจจุบันหน่วยงานธนาคารเริ่มให้ความสำคัญมากขึ้นในการนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจเพื่อขอสินเชื่อทำให้ผู้ประกอบการเริ่มเห็นความสำคัญมากกว่าแต่ก่อน

สรุปและอภิปรายผล

นักบัญชีมีความคิดเห็นต่อการนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาใช้โดยภาพรวมอยู่ในระดับมากทั้งด้านการปฏิบัติงาน ด้านคุณภาพข้อมูลทางการเงิน โดยเห็นด้วยว่ามาตรฐานการบัญชีต้องใช้เวลาในการทำความเข้าใจ แต่ช่วยลดความซ้ำซ้อนยุ่งยากในบางเรื่อง ทำให้นำเสนอข้อมูลทางการเงินได้รวดเร็วทันต่อการตัดสินใจ ผู้ใช้งบการเงินมีความเข้าใจง่ายขึ้น และพบว่านักบัญชีมีความเข้าใจมาตรฐานการรายงานทางการเงินอยู่ในระดับปานกลาง โดยเรื่องที่มีความเข้าใจมากที่สุดคือการนำเสนองบการเงิน ส่วนเรื่องที่มีความเข้าใจน้อยที่สุดคือ การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยน การประมาณการหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน และการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

ลักษณะส่วนบุคคลที่ต่างกัน พบว่า การเข้ารับการอบรมมาตรฐานการบัญชีที่ต่างกันมีความคิดเห็นต่อมาตรฐานการบัญชีแตกต่างกันสอดคล้องกับสมมติฐานการวิจัย ส่วน เพศ อายุ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ และการมีใบประกอบวิชาชีพ แตกต่างกันมีความคิดเห็นต่อมาตรฐานการบัญชีไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ไม่สอดคล้องกับสมมติฐานการวิจัย สำหรับความเข้าใจมาตรฐานการบัญชี พบว่า อายุที่ต่างกันมีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีแตกต่างกันสอดคล้องกับสมมติฐานการวิจัย ส่วน เพศ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ การเข้าอบรมและการมีใบประกอบวิชาชีพ แตกต่างกันมีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ไม่สอดคล้องกับสมมติฐานการวิจัย

จากผลการวิจัยที่พบว่าความคิดเห็นของนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีเห็นด้วยในระดับมากสอดคล้องกับ ณัฐธิดา ลัคนลาวัณย์ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร (2555); สุภาภรณ์ กุศลสัตย์ และ เสาวนีย์ สีชมวัฒน์ (2552); ศุภวัตร สมนึกเจริญสุข (2555) ซึ่งเห็นว่าก่อนที่จะนำมาตราฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมาใช้ต้องใช้เวลาในการทำความเข้าใจ มาตรฐานฉบับนี้ช่วยลดความซ้ำซ้อนยุ่งยากในบางเรื่อง ช่วยลดต้นทุนในการปฏิบัติตามมาตรฐานเดิมที่เคยใช้ แต่หากธุรกิจต้องการเปรียบเทียบข้อมูลการเงินกับธุรกิจที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะจะทำให้เกิดต้นทุนในการจัดทำเพิ่มขึ้น นอกจากนี้มาตรฐานฉบับนี้ทำให้สามารถเสนอข้อมูลทางการเงินได้เร็วขึ้นทันต่อการตัดสินใจ ข้อมูลเน้นให้เจ้าของกิจการสามารถนำไปใช้งานได้จริง ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจได้ง่ายขึ้น ช่วยลดความผิดของนักบัญชีเนื่องจากมีข้อกำหนดที่ชัดเจนขึ้นจากเดิม และเหมาะสมกับบริบทของธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเนื่องจากผู้ใช้ข้อมูลของธุรกิจไม่จำเป็นต้องการข้อมูลที่มากเกินไป ดังนั้นจะเห็นได้ว่าการนำมาตราฐานฉบับนี้มาใช้ทำให้ตรงความต้องการของผู้ใช้งบการเงินจริงเหมาะสมกับบริบทของธุรกิจแต่อย่างไรก็ตามการเริ่มนำมาตราฐานใด ๆ มาใช้ผู้ใช้งบการเงินยังคงต้องใช้เวลาในการทำความเข้าใจเนื่องจากมาตรฐานการบัญชีเป็นเรื่องที่ยากในการทำความเข้าใจจนสามารถนำไปปฏิบัติได้

ในขณะที่ความคิดเห็นดังกล่าวไม่สอดคล้องกับ นิธิดา สกฤตจิตจินดา และ เสาวนีย์ สีชมวัฒน์ (2552) ที่เห็นด้วยในระดับปานกลางเรื่องความสามารถจัดทำงบและนำเสนองบการเงินได้รวดเร็วขึ้น การที่จะช่วยลดความ



ผิดพลาดในการจัดทำงานการเงินเนื่องจากมาตรฐานการบัญชีที่ย่ำแย่ ต้นทุนในการปฏิบัติตามมาตรฐานไม่มากเกินไป ทั้งนี้อาจเห็นว่าหลักการโดยทั่วไปของมาตรฐานยังไม่เปลี่ยนแปลงจึงยังไม่ก่อให้เกิดประโยชน์จากการใช้มาตรฐานฉบับนี้มากนัก นอกจากนี้ผลการวิจัยยังพบว่าธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมส่วนใหญ่จะจ้างสำนักงานทำบัญชีซึ่งเจ้าของกิจการเน้นการทำบัญชีเพื่อเสียภาษีให้กับกรมสรรพากรมากกว่าที่จะนำข้อมูลทางบัญชีที่จัดทำขึ้นมาใช้ในการบริหารกิจการจริงและสำนักงานบัญชีส่วนใหญ่จะเน้นทำตามหลักเกณฑ์ประมวลรัษฎากรมากกว่าที่จะยึดตามมาตรฐานการบัญชี เนื่องจากเจ้าของกิจการอาจเห็นถึงผลกระทบทางด้านภาษีที่มากกว่าและมีการกำกับติดตามตรวจสอบที่เข้มงวดกว่า ดังนั้นหากจะทำให้เจ้าของกิจการเห็นความสำคัญของการทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีที่ถูกต้องจะต้องทำให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากการนำข้อมูลงบการเงินไปใช้ได้จริงและการจัดทำบัญชียังต้องไม่มีข้อกำหนดที่ยุ่งยากและซับซ้อนเกินไป หลักการทางบัญชีกับประมวลรัษฎากรควรลดความแตกต่างให้น้อยที่สุด มาตรฐานการบัญชีไม่ควรที่จะมีการเปลี่ยนแปลงบ่อยเกินไปและหากจะมีการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานการบัญชีควรมีการอบรมให้ความรู้กับนักบัญชีล่วงหน้าเพื่อที่จะเตรียมความพร้อมในการที่จะปฏิบัติตามโดยมีต้นทุนการอบรมที่ไม่สูงเกินไป

ผลการวิจัยพบว่าความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีของนักบัญชีอยู่ในระดับปานกลาง และอายุที่แตกต่างกัน ทำให้มีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชี แตกต่างกันซึ่งสอดคล้องกับสมมติฐานการวิจัยและสอดคล้องกับ อาภาศรี ตระกูลจันทนาค (2551) ที่นักบัญชีมีความเข้าใจมาตรฐานบัญชีในระดับปานกลางและอายุต่างกันทำให้มีความเข้าใจต่างกัน จากการวิจัยพบว่าอายุที่ต่างกันนั้นกลุ่มอายุ 26 ปีขึ้นไปจะมีความเข้าใจมากกว่ากลุ่มอายุ 19 – 25 ปี อาจเป็นเพราะการที่มีอายุมากทำให้ได้ผ่านประสบการณ์ในการเรียนรู้และเห็นการทำงานจริงทั้งที่เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีและด้านงานอื่น ๆ จึงมีความเข้าใจได้มากกว่ากลุ่มคนอายุน้อยที่เพิ่งจบการศึกษา ในขณะที่ลักษณะส่วนบุคคลอื่น ทั้ง เพศ ระดับการศึกษา ประสบการณ์ในงานบัญชี การเข้าอบรมความรู้ทางบัญชี การมีใบประกอบวิชาชีพบัญชีทำให้มีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีไม่ต่างกันซึ่งไม่สอดคล้องกับสมมติฐานการวิจัย การที่เพศต่างกันทำให้มีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีไม่แตกต่างกันสอดคล้องกับ อาภาศรี ตระกูลจันทนาค (2551) ระดับการศึกษา ประสบการณ์ด้านบัญชี การเข้ารับการอบรมที่ต่างกันมีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีไม่ต่างกัน แต่ไม่สอดคล้องกับ อาภาศรี ตระกูลจันทนาค (2551) สุวรรณี รุ่งจตุรงค์ (2558) และ มัทนชัย สุทธิพันธุ์และคณะ (2557) ที่เห็นว่าระดับการศึกษาที่สูงจะทำให้มีความเข้าใจมากกว่า และหากมีประสบการณ์ทำงานด้านบัญชีมาก ได้เข้ารับการอบรมมากจะทำให้มีความเข้าใจมาตรฐานการบัญชีมากขึ้น การที่ผลการวิจัยไม่สอดคล้องอาจเป็นเพราะนักบัญชีไม่ได้ทำงานในส่วนที่จะต้องใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ทั้งฉบับจึงทำให้เข้าใจในบางเรื่องของมาตรฐานเท่าที่ตนเองใช้

สำหรับความคิดเห็นต่อมาตรฐานการบัญชีของนักบัญชีที่จำแนกตามลักษณะส่วนบุคคลพบว่า การเข้าอบรมความรู้ทางบัญชีทำให้มีความคิดเห็นต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะแตกต่างกันสอดคล้องกับสมมติฐานการวิจัยและ สอดคล้องกับ ประภัสสร กิตติมนิรม (2558) ที่พบว่าคนเข้ารับการอบรมความรู้จะเห็นถึงปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี แตกต่างกัน ทั้งนี้เนื่องจากการที่ได้อบรมความรู้มาตรฐานการบัญชีทำให้สามารถเห็นถึงประโยชน์และปัญหาที่เกิดขึ้นจากการใช้มาตรฐานการบัญชีมากขึ้นจึงทำให้มีการแสดงความเห็นที่แตกต่างกัน



ข้อเสนอแนะ

จากผลการวิจัยที่เป็นความคิดเห็นประเด็นสำคัญต่าง ๆ เช่น ความคิดเห็นว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ให้ข้อมูลทางการเงินที่เน้นต่อเจ้าของกิจการเป็นหลักสามารถนำมาใช้ในการบริหารจัดการได้จริง ควรชี้ให้ผู้ประกอบการเห็นความสำคัญของการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีเพื่อนำไปใช้ในการบริหารงานจริงมากกว่าการจัดทำบัญชีเพื่อเสียภาษีอากร สำหรับความเข้าใจมาตรฐานที่นักบัญชียังมีความเข้าใจในระดับปานกลาง สภาวิชาชีพบัญชี กรมพัฒนาธุรกิจการค้าและหน่วยงานอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ควรจะมีการแนะนำให้ผู้ประกอบการสร้างความเข้าใจเพิ่มขึ้น โดยเฉพาะเรื่องที่ต้องปฏิบัติ อีกทั้งเจ้าของกิจการควรสนับสนุนให้นักบัญชีได้พัฒนาความรู้ให้ก้าวทันต่อการเปลี่ยนแปลงเพื่อจะสามารถนำมาช่วยพัฒนาธุรกิจได้ ในอนาคตสภาวิชาชีพบัญชีจะทำการปรับปรุงมาตรฐานเพื่อแก้ปัญหาในหลายเรื่องที่มาตราฐานปัจจุบันไม่สามารถทำได้ เช่น ไม่สามารถรองรับกิจการที่เริ่มมีการขยายธุรกิจไปสู่การเป็นธุรกิจข้ามชาติหรือการเข้าสู่บริษัทจดทะเบียนในตลาดทุน ดังนั้นหากต่อไปมีการปรับปรุงมาตรฐานฉบับนี้แล้วควรศึกษาถึงปัญหา แนวทางการนำมาตราฐานที่ปรับปรุงไปใช้

รายการอ้างอิง

- ณัฐธิดา ลัคนลาวัณย์ และ ศิลพร ศรีจันทพร. (2555). ความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับผลกระทบจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีและคุณภาพของรายงานทางการเงิน. *วารสารวิจัยการจัดการ : มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์*. 1(2), 51-59.
- นิธิดา สกฤตจินดา และ เสาวนีย์ สีสมวัฒน์. (2552). การศึกษาทัศนคติของนักบัญชีต่อการมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม. *วารสารวิชาชีพบัญชี*. 4(11), 45-55.
- ประภัสสร กิตติมนิรม. (2558). ปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร. *วารสารวิชาการบริหารธุรกิจ สมาคมสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแห่งประเทศไทย*. 1(4), 46- 53.
- มัทนชัย สุทธิพันธุ์ และคณะ. (2557). ความรู้ความเข้าใจของนักศึกษาสาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ. *วารสารวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์*. 2(31), 65-85.
- ศุภวัตร สมนึกเจริญสุข. (2555). *ความคิดเห็นของผู้ทำบัญชีและนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ*. (สารนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. 2560. รายงานสถานการณ์ SMEs ปี 2560. สืบค้นเมื่อ 7 ตุลาคม 2560, สืบค้นจาก http://www.sme.go.th/th/images/data/SR/download/2017/report_year/
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2554). *ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 20/2554 เรื่องมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ*.
- สุภาพร กุศลสัตย์ และ เสาวนีย์ สีสมวัฒน์. (2552). การนำมาตราฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาใช้ในประเทศไทยในมุมมองของผู้สอบบัญชี. *วารสารวิชาชีพบัญชี*. 4(11), 32-44.
- สุวิทย์ เมษินทรีย์. (2560). *ไทยแลนด์ 4.0*. บทความ. สืบค้นเมื่อ 3 ตุลาคม 2560, สืบค้นจาก



<http://www.drborworn.com/article/detail.asp?id=16223>

- สุวรรณณี รุ่งจตุรงค์. (2558). ปัจจัยที่ส่งผลต่อความเข้าใจในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ. รายงานการวิจัย. กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- อาภาศรี ตระกูลจันทนาค. (2551). ความรู้ความเข้าใจของผู้ทำบัญชีเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 เรื่องการนำเสนองบการเงิน ในจังหวัดปทุมธานี. (สารนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ). มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- Kishali, Y., Sharma, H., & Mitchem, C. (2015). An Analysis of IFRS for SMEs from the Accountants' Perspectives: Evidence from Turkey. *Journal of International Business & Economics*. 15(1), 17-29.
- Samujh, H. & Devi, S. (2015). Implementing IFRS for SMEs: Challenging for Developing Economies. *International Journal of Management & Sustainability*. 4(3), 39-59.