

ปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร

PRACTICAL PROBLEMS IN COMPLIANCE TO THAI FINANCIAL REPORTING STANDARDS FOR NON-PUBLICLY ACCOUNTABLE ENTITIES (TFRS FOR NPAEs) OF ACCOUNTANTS IN BANGKOK

ดร.ประภัศร กิตติมนิรม

อาจารย์ประจำหลักสูตรบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยราชพฤกษ์

E-Mail: poopleponpae@gmail.com

บทคัดย่อ

การวิจัยเรื่อง ปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานครในครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัญหาของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานครที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในด้านการรับรู้รายการ การแสดงรายการ และการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน และเปรียบเทียบความแตกต่างระดับปัญหาของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานครที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในด้านการรับรู้รายการ การแสดงรายการ การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน โดยใช้แบบสอบถามและการสัมภาษณ์เชิงลึก เป็นเครื่องมือในการวิจัย กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา คือ ผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานครที่ขึ้นทะเบียนกับกองกำกับบัญชีธุรกิจ กระทรวงพาณิชย์ จำนวน 400 ราย ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ การวิเคราะห์ผลการศึกษาใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic) เพื่ออธิบายผลการศึกษา ได้แก่ การแจกแจงความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ค่าส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน สำหรับการทดสอบสมมติฐาน ใช้การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ (Quantitative Analysis) โดยการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยด้วยสถิติ t-Test การทดสอบความแปรปรวนทางเดียวด้วยสถิติ One-Way ANOVA (F-Test) ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ .05

ผลการวิจัยพบว่าผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุระหว่าง 31-35 ปี จบการศึกษาระดับปริญญาตรี เป็นผู้จัดการฝ่ายบัญชี มีอายุการทำงานระหว่าง 5-10 ปี เข้าอบรมพัฒนาความรู้ด้านบัญชี 3-5 ครั้ง ส่วนใหญ่ทำธุรกิจการผลิต และ ธุรกิจบริการ ใช้มาตรฐานการบัญชี NPAEs สำหรับข้อมูลด้านปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะพบว่า ปัญหาด้านการรับรู้รายการและการวัดมูลค่ารายได้มีผลต่อปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยมากที่สุด รองลงมาคือการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์หมุนเวียน การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินตามลำดับ

ผลการวิจัยด้วยสถิติเชิงวิเคราะห์พบว่า ลักษณะส่วนบุคคลแตกต่างกันมีระดับปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในด้านการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของสินทรัพย์หมุนเวียน สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน หนี้สิน ประมาณการหนี้สิน และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น รายได้ การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินแตกต่างกัน

คำสำคัญ : มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

Abstract

The research aimed to study the Practical Problems in Compliance to Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities (TFRS for NPAEs) of Accountants in Bangkok. The purposes were to investigate the problems of accountants that had to comply on TFRS for NPAEs in recognition criteria, presentation, and disclosure of financial statement and to compare the difference of problems level of accountants in Bangkok Metropolitan. A questionnaire and in-depth interview were used as the tools for collecting data from 400 sample registered accountants who comply with TFRS for NPAEs. The collected data was analyzed in terms of frequency, percentage, mean, standard deviation. For hypothesis testing was analyzed by using t-test, One-Way ANOVA (F-test) with .05 level of significant.

The results were as follow:- Most respondents were female, the age between 31-35 years old, and mostly at bachelor degree level and accounting manager. They were mostly had 5-10 years of working experience, participating knowledge of accounting development training programs for 3-5 times, mostly were manufacturing and service business, and using NPAEs (little GAAP). The problems of compliance to TFRS for NPAEs were found that recognition criteria and income valuation were at the highest level and followed by current assets valuation and presentation and disclosure of financial statements. The difference of demographic factor had difference the problem level of compliance to TFRS for NPAEs in recognition criteria and current assets valuation, non-current assets valuation, recognition and valuation of liability, recognition and valuation of income, presentation and disclosure of financial statements.

Keywords : Financial Reporting Standards Non-publicly Accountable Entities.

บทนำ

งบการเงินเปรียบเสมือนตัวแทนที่สะท้อนผลการดำเนินงานของบริษัทต่อผู้ใช้งบการเงิน ในการนำข้อมูลที่แสดงตามงบการเงินไปใช้ประกอบการตัดสินใจ จึงสามารถสรุปในเบื้องต้นได้ว่างบการเงินนั้นเป็นแหล่งรวบรวมข้อมูลหลักที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน โดยงบการเงินที่นำเสนอจะมีความมาตรฐานเป็นตัวกำหนดการจัดทำ งบการเงินที่นำเสนอมีความเป็นมาตรฐานเดียวกันและสามารถเปรียบเทียบกันได้ ดังนั้นเมื่อมีกระแสการเปลี่ยนแปลงและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเกี่ยวกับเรื่องการนำเสนองบการเงิน จึงเห็นสมควรว่าเป็นสิ่งสำคัญในการนำมาใช้เป็นประเด็นในการศึกษา ดังนั้นปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้ทำบัญชี จะส่งผลกระทบโดยตรงต่อผู้ทำบัญชีในเรื่องแนวปฏิบัติในการนำเสนองบการเงิน โดยมีแนวคิดว่า

มาตรฐานการบัญชีเพียงรูปแบบเดียวไม่เหมาะสมที่จะนำมาใช้กับทุกธุรกิจ เนื่องจากกิจการขนาดใหญ่มีรายการค้าที่มีความยุ่งยากและซับซ้อนมากกว่ากิจการ SMEs รวมทั้งความต้องการใช้ข้อมูลทางการบัญชีของผู้ใช้งบการเงินในธุรกิจแต่ละขนาดนั้น มักจะมีความแตกต่างกัน จึงควรมีมาตรฐานการบัญชีที่เหมาะสมกับกิจการ SMEs โดยเฉพาะสำหรับประเทศไทย สภาวิชาชีพบัญชีตระหนักว่ากิจการในประเทศไทยกว่า ร้อยละ 90 เป็นกิจการขนาดเล็กและเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ จึงได้ออกประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 20/2554 เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ผู้ศึกษาจึงเห็นความสำคัญของปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร เพื่อเป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหาดต่อการปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับดังกล่าว

และนำข้อมูลที่ได้ใช้เป็นแนวทางในการ สนับสนุนและส่งเสริม แก่ผู้ทำบัญชีในเรื่องของการนำเสนองบการเงิน รวมทั้งเผยแพร่ข้อมูลสำหรับผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องในการปรับปรุงและพัฒนาการพัฒนาคำรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชีต่อไป

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาปัญหาของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในด้านการรับรู้รายการ การแสดงรายการ และการเปิดเผยข้อมูลใน งบการเงิน
2. เพื่อศึกษาความแตกต่างของระดับปัญหาของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในด้านการรับรู้รายการ การแสดงรายการ และการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน
3. เพื่อนำเสนอข้อมูลและแนวทางให้แก่ผู้ที่เกี่ยวข้องในวิชาชีพบัญชีได้รับรู้และเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

สมมติฐานของการวิจัย

ผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร ที่มีลักษณะส่วนบุคคลที่แตกต่างกัน ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงานที่ทำบัญชี ประสบการณ์ในการทำงาน การเข้ารับการอบรมความรู้ด้านบัญชี รูปแบบธุรกิจที่รับทำบัญชี และประเภทธุรกิจที่รับทำบัญชี ที่ต่างกันจะมีระดับปัญหาในการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในด้านการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์หมุนเวียน การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าหนี้สิน ประมาณการหนี้สิน และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น การรับรู้รายการและการวัดมูลค่ารายได้ การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินแตกต่างกัน

ประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัย

1. ทราบถึงปัญหาของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในด้านการรับรู้รายการ การแสดงรายการ และการเปิดเผยข้อมูลใน งบการเงิน
2. ทราบความแตกต่างของระดับปัญหาของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในด้านการรับรู้รายการ การแสดงรายการ และการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน
3. เพื่อเป็นข้อมูลและแนวทางให้กับผู้ใช้งบการเงินและผู้ที่เกี่ยวข้องในวิชาชีพบัญชี ได้รับรู้และเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยนี้ กำหนดระดับการบังคับใช้ เป็น 2 ระดับ คือกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) และกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) โดยครอบคลุมถึงผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามที่กำหนดในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 8 ที่มีใช้กิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ไม่ว่าจะเป็นอยู่ในลักษณะของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนหรือบริษัทจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย นิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย และกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร

อำไพพร ศิริศึกษา (2555) ได้ศึกษาความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีในกรุงเทพมหานครที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผลการศึกษา พบว่า ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยกับความเหมาะสมของเนื้อหาและข้อกำหนดในมาตรฐานฯ แต่ยังมีบางประเด็นที่ยังมีความซับซ้อน เช่น การรับรู้หนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของผลประโยชน์พนักงาน และยังพบว่ามาตรฐานฯ ยังไม่สอดคล้องกับความต้องการของผู้ใช้งบการเงินทุกกลุ่ม รวมถึงผู้สอบบัญชีไม่แน่ใจต่อทางเลือกของการแบ่งมาตรฐานฯ ออกเป็น 3 ระดับ ได้แก่

1) กิจการขนาดใหญ่ 2) กิจการขนาดกลางและย่อม และ 3) กิจการขนาดเล็ก แทนที่จะเป็น 2 ระดับ ในปัจจุบัน และเห็นด้วยในเรื่องการออกมาตรฐานการสอบบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะขึ้นมาโดยเฉพาะ นอกจากนั้นยังพบว่า ทุกปัจจัยบุคคลมีผลทำให้ผู้สอบบัญชี มีความคิดเห็นที่แตกต่างกันต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชีควรพิจารณาหลักเกณฑ์ในการจัดประเภทของธุรกิจเพื่อจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินให้เหมาะสมกับทุกประเภท และทบทวนการออกมาตรฐานการสอบบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะขึ้นมาโดยเฉพาะ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้ชัดเจนขึ้น รวมถึงพิจารณาปัญหาที่ต้องแก้ไขเพิ่มเติมเพื่อให้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมีความชัดเจนขึ้น

ศุภวัตร สมนึกเจริญสุข (2555) ได้ศึกษาเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้ทำบัญชีและนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผลการศึกษา พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีอายุระหว่าง 31-40 ปี จบการศึกษาระดับปริญญาตรีหรือเทียบเท่า ไม่เคยเข้ารับการอบรมเกี่ยวกับมาตรฐานฯ รับทราบว่ามีกรออกมาตรฐานฯ ไม่มีใบอนุญาตประกอบวิชาชีพอื่น และมีประสบการณ์ในการขึ้นทะเบียนเป็นผู้ทำบัญชีระหว่าง 4-6 ปี ผู้ทำบัญชีและนักบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยในทุกด้านของมาตรฐานฯ แต่ไม่แน่ใจในประเด็นเรื่องของ 1) การปฏิบัติตามการกำหนดสัญญาเช่าทุกสัญญาเป็น “สัญญาเช่าดำเนินงาน” เพียงประเภทเดียว 2) การปฏิบัติตามมาตรฐานฯ ฉบับนี้ทำให้รายงานทางการเงินจัดทำขึ้นตรงตามประมวลรัษฎากรมากขึ้น 3) การนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (IFRS for SMEs) มาบังคับใช้ และ 4) การกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทยเป็น 3 ระดับ ผลการทดสอบสมมติฐานพบว่า ผู้ทำบัญชีที่มีระดับการศึกษาใบอนุญาตประกอบวิชาชีพอื่นที่แตกต่างกัน และนักบัญชีที่มีอายุ ระดับการศึกษาและใบอนุญาตประกอบ

วิชาชีพอื่นที่แตกต่างกัน จะมีระดับความคิดเห็นที่มีต่อมาตรฐานฯ แตกต่างกัน

ปราณี อินทร์น้อย (2554) ได้ศึกษาเกี่ยวกับปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ประเภทธุรกิจสถานีน้ำมัน ในจังหวัดสระบุรี ผลการศึกษาพบว่า ผู้ทำบัญชีมีระดับปัญหาในการปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้โดยรวมระดับปานกลาง และธุรกิจสถานีนีบริกรน้ำมันที่มีรูปแบบธุรกิจที่แตกต่างกัน มีปัญหาในการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ การรับรู้รายการและการวัดมูลค่ารายได้ การกำหนดให้ดอกเบี้ยยรับต้องรับรู้ตามอัตราผลตอบแทนที่แท้จริง การนำเสนองบการเงินและการเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่กิจการเลือกใช้ โดยรูปแบบธุรกิจบริษัทจำกัด มีระดับปัญหาสูงกว่ารูปแบบธุรกิจห้างหุ้นส่วนจำกัด ส่วนขนาดของธุรกิจที่แตกต่างกัน ไม่ส่งผลให้ระดับปัญหาในการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะแตกต่างกัน ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ .05

สุภาพร กุศลสัตย์ และเสาวณีย์ สีขณวัฒน์ (2552) ศึกษาเรื่องการนำมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาใช้ในประเทศไทย ในมุมมองของผู้สอบบัญชี โดยการศึกษาครั้งนี้มีแนวคิดเริ่มมาจากการที่ United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD) มองว่ามาตรฐานการบัญชีเพียงรูปแบบเดียวไม่เหมาะสมที่จะนำมาใช้กับธุรกิจทุกประเภท ดังนั้น จึงควรมีมาตรฐานการบัญชีที่เหมาะสมกับ SMEs การศึกษาครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ โดยการส่งแบบสอบถามจำนวน 251 ชุด ผลการศึกษาพบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เห็นด้วยว่าควรมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs โดยเฉพาะเพราะความต้องการข้อมูลในงบการเงินของ SMEs ไม่มากเท่ากับกิจการขนาดใหญ่ ทำให้การบัญชีสำหรับ SMEs ไม่จำเป็นต้องจัดทำตามมาตรฐานรายงานการเงินฉบับเต็มเหมือนกิจการขนาดใหญ่และผู้สอบบัญชียังเห็นว่า การจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับสมบูรณ์ จะทำให้กิจการมีต้นทุนไม่คุ้มค่ากับผลประโยชน์ที่กิจการจะได้รับ

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ศึกษาครั้งนี้ คือ ผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานครที่ขึ้นทะเบียนกับกองกำกับบัญชีธุรกิจ กระทรวงพาณิชย์ ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) จำนวนทั้งสิ้น 38,702 ราย

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา

จากประชากรผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานครทั้งสิ้น 38,702 ราย (กระทรวงพาณิชย์ กองกำกับดูแลธุรกิจ ณ วันที่ 9 พฤศจิกายน 2556) ใช้สูตร Yamane (1973 อ้างถึงใน ชัยณรงค์ ธนารัตน์, 2557) ได้กลุ่มตัวอย่าง จำนวน 396 ราย เพื่อความสะดวกในการเก็บข้อมูล ผู้วิจัยขอใช้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 400 ราย ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยใช้การสุ่มตัวอย่างแบบผสม (Multistage Sampling) และการสุ่มตัวอย่างตามพื้นที่ (Cluster Sampling) เพื่อให้จำนวนของกลุ่มตัวอย่างเป็นไปตามสัดส่วนของจำนวนประชากร

การเก็บรวบรวมข้อมูล

1. ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) การวิจัยครั้งนี้ใช้วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูลโดยนำแบบสอบถามไปให้กลุ่มตัวอย่างที่เป็นผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานครที่จับฉลากมา 6 เขต ตอบจำนวน 400 ชุด เมื่อได้รับแบบสอบถามกลับคืนแล้ว เพื่อให้ได้ข้อมูลที่สมบูรณ์ผู้วิจัยได้ทำการสัมภาษณ์เชิงลึก (In-depth Interviews) ผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร และผู้ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ คณะกรรมการร่างมาตรฐาน NPAEs หัวหน้าสำนักงานผู้จัดการสำนักงาน จำนวนทั้งหมด 20 ราย โดยจะสัมภาษณ์ความคิดเห็นกับผู้ที่เกี่ยวข้องในการปฏิบัติตาม

2. ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data)

โดยการศึกษาแนวคิด ทฤษฎี งานวิจัยและการศึกษาค้นคว้าที่เกี่ยวข้องมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ รวมทั้งเอกสารการประชุมต่างๆ และการค้นคว้าผ่านทางระบบอินเทอร์เน็ต

การวิเคราะห์ข้อมูลและสถิติที่ใช้ในการวิจัย

นำข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามมาวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ ค่าร้อยละ (Percentage) โดยใช้การวิเคราะห์ข้อมูลเกี่ยวกับปัจจัยส่วนบุคคลที่มีผลต่อปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของสำนักงานบัญชีในกรุงเทพมหานคร ค่าเฉลี่ย (Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation: S.D.) เพื่อคำนวณค่าเฉลี่ยของปัจจัยส่วนบุคคลที่มีผลต่อปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของสำนักงานบัญชีในกรุงเทพมหานคร แบบสอบถามแบบประมาณค่า Rating Scale ประมวลผลข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ใช้เป็นสถิติเบื้องต้นในการอภิปรายผล ข้อมูลด้านปัจจัยส่วนบุคคล เป็นแบบสอบถาม แบบปิด (Close-ended questions) ซึ่งประกอบด้วยคำถามที่เกี่ยวกับรายละเอียดส่วนตัวของผู้ตอบแบบสอบถาม ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา ตำแหน่งงานที่ทำประสบการณ์ทำงาน การเข้ารับการอบรมความรู้ด้านบัญชี รูปแบบธุรกิจที่รับทำบัญชี ได้แก่ ความถี่ (Frequency) ร้อยละ (Percentage) ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) เพื่อทดสอบสมมติฐาน โดยการเปรียบเทียบระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม ใช้สถิติเชิงอนุมาน (Independent Sample t-Test) ในการวิเคราะห์ เพื่อทำการทดสอบสมมติฐาน โดยใช้สถิติ t - Test สำหรับกลุ่มตัวอย่าง 2 กลุ่ม และสถิติ (One-way ANOVA) สำหรับกลุ่มตัวอย่างมากกว่า 2 กลุ่ม ขึ้นไป การเปรียบเทียบความแตกต่างรายคู่โดยการทดสอบแบบ LSD โดยค่าระดับนัยสำคัญทางสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล การวิจัยครั้งนี้กำหนดไว้ที่ระดับ .05

สรุปผลการวิจัย

ปัญหาด้านการรับรู้รายการและการวัดมูลค่ารายได้มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุด รองลงมาเป็นการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์หมุนเวียนและการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ตาม

ลำดับ และเมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่าด้านการรับรู้รายการและการวัดมูลค่ามีปัญหอยู่ในระดับปานกลาง เรื่องการทำความเข้าใจเงื่อนไขในการรับรู้รายการ ได้จากการขายสินค้าเพื่อทำการบันทึกบัญชี มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุด การทำความเข้าใจนิยามของรายการได้แต่ละประเภท และการกำหนดให้กิจการรับรู้รายการ ได้จากการให้บริการเช่น รายได้ค่าเช่าพื้นที่ โดยการวัดความสำเร็จของรายการบัญชี ด้านการรับรู้รายการ และการวัดมูลค่าสินทรัพย์หมุนเวียนมีปัญหา อยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า การทำความเข้าใจในนิยามของสินทรัพย์หมุนเวียนแต่ละรายการ มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุดรองลงมาเป็นข้อพิจารณาในการตัดจำหน่ายหนี้สูญที่แตกต่างจากเงื่อนไขและหลักเกณฑ์ทางภาษีอากร และการเลือกวิธีคำนวณราคาทุนของสินค้าคงเหลือ ด้านการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินมีปัญหาอยู่ในระดับปานกลาง เมื่อพิจารณาเป็นรายด้าน พบว่า การกำหนดให้กิจการทุกประเภทต้องจัดทำงบการเงินเปรียบเทียบ มีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับมากที่สุด การเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่กิจการเลือกใช้ และการนำเสนองบการเงินตามรายการย่อที่กำหนดโดยกรมพัฒนาธุรกิจการค้า

ผลการทดสอบสมมติฐาน

ลักษณะส่วนบุคคลแตกต่างกันมีระดับปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในด้านการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์หมุนเวียน การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของหนี้สิน ประมาณการหนี้สิน และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น การรับรู้รายการ และการวัดมูลค่ารายได้ และการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินแตกต่างกัน ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ .05

อภิปรายผล

ผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ที่มีลักษณะส่วนบุคคล

แตกต่างกันมีระดับปัญหาการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ แตกต่างกัน ซึ่งสอดคล้องกับอำไพพร ศิริศึกษา (2555) ที่ศึกษาเกี่ยวกับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีในกรุงเทพมหานครที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยบุคคลมีผลทำให้ผู้สอบบัญชีมีความเห็นที่แตกต่างกันต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ส่วนใหญ่เห็นด้วยกับความเหมาะสมของเนื้อหาและข้อกำหนดในมาตรฐานฯ แต่ยังมีบางประเด็นที่ยังมีความซับซ้อน เช่น การรับรู้หนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของผลประโยชน์พนักงาน ผู้ตอบแบบสอบถามมีอายุระหว่าง 31-35 ปี จบการศึกษาระดับปริญญาตรีเป็นผู้จัดการฝ่ายบัญชี รองลงมาคือ หัวหน้าสำนักงาน มีอายุการทำงานระหว่าง 5-10 ปี เข้าอบรมพัฒนาความรู้ด้านบัญชี 3-5 ครั้ง ส่วนใหญ่ทำธุรกิจการผลิต และธุรกิจบริการ และพบว่าส่วนใหญ่ใช้มาตรฐานการบัญชี NPAEs สอดคล้องกับงานวิจัยของสุภาพร กุศลสัตย์ และเสาวณีย์ สีชมวัฒน์ (2552) ที่ศึกษาเกี่ยวกับ การนำมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาใช้ในประเทศไทยในมุมมองของผู้สอบบัญชี ผลการศึกษาพบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เห็นด้วยว่ามีควมมีมาตรฐานการบัญชีสำหรับ SMEs เพราะความต้องการข้อมูลในงบการเงินของ SMEs โดยเฉพาะ เพราะความต้องการข้อมูลในงบการเงินของ SMEs ไม่มากเท่ากิจการขนาดใหญ่ ทำให้การบัญชีสำหรับ SMEs ไม่จำเป็นต้องจัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยเหมือนกิจการขนาดใหญ่ และผู้สอบบัญชียังเห็นว่า การจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยฉบับสมบูรณ์จะทำให้กิจการมีต้นทุนไม่คุ้มค่างกับผลประโยชน์ที่กิจการจะได้รับ และสอดคล้องกับงานวิจัยของศุภวัตร สมนึกเจริญสุข (2555) ศึกษาเกี่ยวกับ ความคิดเห็นของผู้ทำบัญชีและนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผลการศึกษาพบว่า ผู้ทำบัญชีที่มีระดับการศึกษาใบอนุญาตประกอบวิชาชีพอื่นที่แตกต่างกันจะมีระดับความคิดเห็นที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะแตกต่างกัน
 ปัญหาของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร ที่
 ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย
 สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ พบว่า ปัญหา
 ด้านการรับรู้รายการและการวัดมูลค่ารายได้มีค่าเฉลี่ย
 อยู่ในระดับมากที่สุด รองลงมาเป็นการรับรู้รายการและ
 การวัดมูลค่าสินทรัพย์หมุนเวียนและการนำเสนอและ
 การเปิดเผยข้อมูลใน งบการเงิน เมื่อพิจารณาเป็นราย
 ด้านพบว่าด้านการรับรู้รายการและการวัดมูลค่ารายได้ การทำความเข้าใจเงื่อนไขในการรับรู้รายได้จากการ
 ขายสินค้าเพื่อทำการบันทึกบัญชี มีค่าเฉลี่ยมากที่สุด
 การทำความเข้าใจในนิยามของรายได้แต่ละประเภท
 และการกำหนดให้กิจการรับรู้รายได้จากการให้บริการ
 เช่น รายได้ค่าเช่าพื้นที่ โดยการวัดความสำเร็จของ
 รายการบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของปราณี อินทร์
 น้อย (2554) ได้ศึกษาเกี่ยวกับปัญหาการปฏิบัติตาม
 มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยสำหรับกิจการ
 ที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ประเภทธุรกิจสถานีน้ำมัน
 ในจังหวัดสระบุรี ผลการศึกษาพบว่า ผู้ทำบัญชีมีระดับ
 ปัญหาในการปฏิบัติตามมาตรฐานฉบับนี้โดยรวมระดับ
 ปานกลาง และธุรกิจสถานีบริการน้ำมันที่มีรูปแบบ
 ธุรกิจที่แตกต่างกัน มีปัญหาในการนำเสนองบการเงิน
 และการเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่เกิดการเลือกใช้

ข้อเสนอแนะ

การจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
 ไทยสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs)
 มีเป็นจำนวนมาก จึงมีความจำเป็นเร่งด่วนที่จะต้องม
 การเผยแพร่และให้ความรู้ ความเข้าใจ ไปในวงกว้าง
 โดยเร็วที่สุดแก่ผู้ทำบัญชี หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ได้แก่
 สภาวิชาชีพบัญชี และสถาบันการศึกษา หากในอนาคต
 สภาวิชาชีพบัญชี จะกำหนดมาตรฐาน TFRS for SMEs
 ควรมีการกำหนดขนาดและประเภทของธุรกิจให้ชัดเจน
 สำหรับ NPAEs ที่เลือกปฏิบัติตามมาตรฐานที่ 12 เรื่อง
 ภาษีเงินได้ และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่อง ผล
 ประโยชน์พนักงาน ที่กำหนดให้กิจการต้องวัดมูลค่า
 ผลตอบแทนที่ให้แก่พนักงานในระยะยาวตามวิธีทาง
 คณิตศาสตร์ประกันภัย (Actuarial method) และ
 รับรู้ภาระหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน และข้อมูล

ที่สภาวิชาชีพบัญชีผ่อนผันให้กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย
 สาธารณะสามารถใช้วิธีอื่นในการวัดมูลค่าภาระหนี้สิน
 ดังกล่าวด้วยจำนวนเงินที่สะท้อนประมาณการหนี้สินที่
 ดีที่สุดของรายการที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพันใน
 ปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาที่รายงาน โดยไม่สร้าง
 ภาระต้นทุนในการจัดทำบัญชีเกินความจำเป็นตาม
 วัตถุประสงค์ที่ระบุไว้ในมาตรฐาน สภาวิชาชีพบัญชี
 ควรให้ความรู้ กำกับติดตามผลกระทบของการปฏิบัติ
 ตามมาตรฐาน พิจารณาหลักเกณฑ์ในการจัดประเภท
 ธุรกิจให้เหมาะสมรวมถึงชี้แจง อธิบายเพิ่มเติมเกี่ยว
 กับมาตรฐาน (NPAEs) เพื่อให้ง่ายต่อความเข้าใจและ
 นำไปปฏิบัติ และมีคู่มือการปฏิบัติที่ชัดเจนเผยแพร่ให้
 ทราบอย่างทั่วถึง รวมถึงสถาบันการศึกษามีส่วนช่วยใน
 ด้านการจัดการเรียนการสอนในวิชาชีพบัญชี และควร
 สนับสนุนในอาจารย์ผู้สอนเข้ารับการอบรมความรู้และ
 กระบวนการเรียนการสอนเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลง
 ในมาตรฐาน (NPAEs) อย่างลึกซึ้ง สำหรับการศึกษา
 วิจัยครั้งต่อไปอาจจำเป็นต้องมีการศึกษาเพิ่มเติมใน
 ประเด็นที่เกี่ยวกับความคิดเห็นต่อ TFRS for SMEs
 ของผู้ทำบัญชี

เอกสารอ้างอิง

- กระทรวงพาณิชย์ กองกำกับดูแลธุรกิจ กลุ่มงาน
 วิชาการ. 2556. **สำนักงานบัญชีคุณภาพ.**
 กรุงเทพฯ: สำนักกำกับดูแลธุรกิจ
- ชัยณรงค์ ธนานุรัตน์. 2557. การเปรียบเทียบผล
 การปฏิบัติงานแบบดุลยภาพของงานกิจการ
 นักศึกษา มหาวิทยาลัยราชภัฏนครราชสีมา
 และมหาวิทยาลัยวงษ์ชวลิตกุล. **วารสาร
 วิชาการบริหารธุรกิจ สมาคมสถาบัน
 อุดมศึกษาเอกชนแห่งประเทศไทย.** 3(1):
 22-32.
- ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 20/2554. 2554.
 เรื่อง มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ
 กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ. **ราชกิจจานุ
 เบกษา.** เล่ม 128. ตอนพิเศษ 53 ง. หน้า 30.
- ปราณี อินทร์น้อย. 2554. **ปัญหาการปฏิบัติตาม
 มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ
 กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ประเภท**

- ธุรกิจสถานีบริการน้ำมันในจังหวัดสระบุรี. สารนิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.
- ศุภวัตร สมนึกเจริญสุข. 2555. **ความคิดเห็นของผู้ทำบัญชีและนักบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ.** สารนิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิตมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- สุภาพร กุศลสัตย์ และเสาวณีย์ สีขณวัฒน์. 2552. การนำมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อมมาใช้ในประเทศไทย ในมุมมองของผู้สอบบัญชี. **วารสารวิชาชีพบัญชี.** 4(11) : 32-44.
- อำไพพร ศิริศึกษา. 2555. **ได้ศึกษาความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีในกรุงเทพมหานครที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ.** สารนิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- Yamane, T. 1973 **Statistics an introduction analysis.** New York : Harper & Row.