

ความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับผลกระทบจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี
และคุณภาพของรายงานทางการเงิน

**Auditor's Opinion about the Effect of TFRS for NPAEs Accounting Standard
Adoption on Auditing Procedures and Financial Reporting Quality**

ณัฐธิดา ลัคณาลักษณ์¹, ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร²

Nuttida Luckkanalawan¹, Silapaporn Srijunpetch²

¹ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต สำนักงาน เอ็นส์ แอนด์ ยัง

²ผู้ช่วยศาสตราจารย์ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
เลขที่ 2 ถนนพระจันทร์ แขวงพระบรมมหาราชวัง เขตพระนคร กรุงเทพมหานคร 10200

¹Certified Public Accountant, Ernst & Young

²Assistant Professor Faculty of Accountancy and Commerce Thammasat University,
2 Prachan Road, Pranakorn Bangkok 10200

E-mail address: sslptu@gmail.com

บทคัดย่อ

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้ตระหนักถึงความสำคัญของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ว่ามีความแตกต่างจากกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชีจึงกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ทั้งนี้เพื่อบรรเทาภาระของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ การประกาศใช้มาตรฐานดังกล่าวทำให้ผู้วิจัยสนใจที่จะรวบรวมความเห็นของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตเกี่ยวกับผลกระทบจากการประกาศใช้มาตรฐานฯ ต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี และคุณภาพของรายงานทางการเงิน สำหรับผลกระทบต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี พบว่าผู้สอบบัญชีต้องใช้เวลาในการทำความเข้าใจมาตรฐานฯ ก่อนการปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานฯ อย่างถ่องแท้ และจะมีต้นทุนในการฝึกอบรมให้กับพนักงานเพิ่มเติมเกี่ยวกับมาตรฐานฯ เพื่อช่วยให้สมาชิกที่จะร่วมทำงานในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีระดับความรู้ความสามารถที่เหมาะสมและสามารถปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ ส่วนผลกระทบต่อคุณภาพการรายงานทางการเงิน พบว่าผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยในระดับปานกลางว่างบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานฯ ยังคงมีลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินตามคำนิยามของแม่บทการบัญชี คือ ความเข้าใจได้ ความเชื่อถือได้ การเปรียบเทียบกันได้ และความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

คำสำคัญ: มาตรฐานการรายงานทางการเงิน กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ผู้สอบบัญชี รายงานทางการเงิน

Abstract

As the Federation of Accounting Professions (FAP) realizes the importance of Non-Publicly Accountable Entities (NPAEs) and the differences of Non-Publicly Accountable Entities (NPAEs) from those Publicly Accountable Entities (PAEs), so the FAP sets up the Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities (TFRS for NPAEs). The standard is effective for accounting periods beginning on or after 1 January 2011. Main purpose of the standard is to reduce the financial reporting burden of NPAEs. Thus, this study gathers opinions of auditors on the application of the TFRS for NPAEs in order to assess potential effects on audit procedures and quality of financial reporting. The study shows that auditors believe the introduction of the new financial reporting standards will have a direct effect on audit procedures. The effect is especially on the planning process which requires more time for understanding the standards and training staffs on the changes. This process is believed to incur extra cost to audit firms in order to develop their staffs to meet a required standard of auditing and have



working efficiency. For the effect on quality of financial reporting, the study reveals that most auditors agree that the quality of financial reports is in accordance with the definition of the Accounting Framework which states that financial statement is subject to be understandable, reliable, comparable, and relevant.

Key Words: Financial Reporting Standard, Non-Publicly Accountable Entities (NPAEs), Auditor, Financial Report

1. บทนำ

ในประเทศไทยมีมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai Financial Reporting Standards-TFRSs) ที่อ้างอิงจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards - IFRSs) เพื่อให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล แต่เนื่องจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) มีความซับซ้อนเกินไปสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จึงตระหนักถึงความสำคัญของการที่กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities- NPAEs) และตระหนักว่าการที่กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมีความแตกต่างจากกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly Accountable Entities - PAEs) โดยที่ผ่านมาสภาวิชาชีพบัญชี ฯ ได้กำหนดแนวปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะโดยการประกาศยกเว้นการบังคับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) บางฉบับ ซึ่งเป็นวิธีแก้ปัญหาที่อาจทำได้โดยง่ายแต่ไม่สามารถแก้ปัญหาได้ทั้งหมด เนื่องจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ไม่ได้ยกเว้นการบังคับใช้หลายฉบับยังมีประเด็นที่มีปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ดังนั้น สภาวิชาชีพบัญชี ฯ จึงกำหนดให้มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ซึ่งมีผลบังคับใช้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 ทั้งนี้เพื่อบรรเทาภาระของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ จากการประกาศใช้มาตรฐานดังกล่าวทำให้ผู้วิจัยสนใจสอบถามความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับผลกระทบจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี และคุณภาพของการรายงานทางการเงิน

2. วัตถุประสงค์

งานวิจัยนี้จัดทำขึ้นเพื่อต้องการที่จะรวบรวมความเห็นที่ได้จากงานวิจัยเกี่ยวกับการประยุกต์ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี และคุณภาพของรายงานทางการเงินในมุมมองของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

3. แนวคิดและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะบังคับใช้กับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAE) ซึ่งหมายถึง กิจการที่ไม่ใช่กิจการดังต่อไปนี้

1. กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการที่มีการซื้อขายในตลาดสาธารณะ (ไม่ว่าจะเป็นตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค) หรือกิจการที่นำส่งหรืออยู่ในกระบวนการของการนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์ และตลาดหลักทรัพย์ หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใดๆ ในตลาดสาธารณะ

2. กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง ได้แก่ สถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์ กองทุนรวม รวมถึงตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทย เป็นต้น

3. บริษัทมหาชน ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน

4. กิจการอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม

มาตรฐานฉบับนี้ครอบคลุมวิธีการปฏิบัติทางการบัญชี รวมทั้งการจัดทำงบการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในเรื่อง การนำเสนองบการเงิน เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ลูกหนี้ สินค้าคงเหลือ เงินลงทุน ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ต้นทุนการกู้ยืม สัญญาเช่า ภาษีเงินได้ ประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลา รายงาน รายได้ การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ สัญญาก่อสร้าง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาด

งานวิจัยของ Fitzpatrick and Frank (Dec 2009, P.230) ที่ได้ศึกษาถึงผลกระทบจากการนำเอามาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (IFRS for SMEs) ซึ่งเทียบเคียงได้กับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ มาใช้ในประเทศสหรัฐอเมริกา ผลการศึกษาพบว่ามาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (IFRS for SMEs) นั้นสามารถนำมาปฏิบัติงานได้ง่ายขึ้น เนื่องจากมีเนื้อหาและข้อกำหนดที่น้อยกว่า มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่าง

ประเทศ (IFRS) อีกทั้งยังเป็นการลดค่าใช้จ่ายในการจัดทำงบการเงินที่เกินความจำเป็นอีกด้วย และงานวิจัยของ Herman (2009) ที่กล่าวไว้ว่าการนำมาตราฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (IFRS for SMEs) มาใช้ทำให้มีต้นทุนเกิดขึ้น ไม่ว่าจะเป็นต้นทุนในการฝึกอบรม ต้นทุนในการแปลงงบการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) เมื่อมีการเสนอขายหุ้นของบริษัทออกสู่สาธารณะชน Gerhardy (2005) ศึกษาถึงต้นทุนและประโยชน์ของการที่ประเทศออสเตรเลียใช้มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ โดยศึกษาจากนิเทศสารวิชาการและบทความต่างๆ ที่สรุปถึงประโยชน์ที่ได้รับและต้นทุนจากการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (Full IFRS) แต่ในที่สุดไม่สามารถสรุปได้ว่าการนำมาตราฐานการบัญชีระหว่างประเทศมาใช้นั้นจะมีประโยชน์หรือต้นทุนมากกว่า เพราะแต่ละงานวิจัยจะอ้างอิงหลักฐานเฉพาะของผู้ทำวิจัยเท่านั้น

คุณภาพการรายงานทางการเงิน ตามลักษณะเชิงคุณภาพหลักของงบการเงินที่ระบุในแม่บทการบัญชีมี 4 ประการ ได้แก่ ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้ และการเปรียบเทียบกันได้

1. ความเข้าใจได้ - ข้อมูลในงบการเงินต้องสามารถเข้าใจได้ในทันทีที่ผู้ใช้งบการเงินใช้ข้อมูลดังกล่าว ซึ่งมีข้อสมมติว่าผู้ใช้งบการเงินมีความรู้ตามควรเกี่ยวกับธุรกิจ กิจกรรมเชิงเศรษฐกิจ และการบัญชี รวมทั้งมีความตั้งใจตามควรที่จะศึกษาข้อมูลดังกล่าว อย่างไรก็ตาม ข้อมูลแม้ว่าจะมีความซับซ้อนแต่ถ้าเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจต้องไม่ละเว้นที่จะแสดงในงบการเงินเพียงเหตุผลที่ว่าข้อมูลดังกล่าวยากเกินกว่าที่ผู้ใช้งบการเงินบางส่วนจะเข้าใจได้

2. ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ - ข้อมูลที่มีประโยชน์ต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน ข้อมูลจะเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจได้ก็ต่อเมื่อข้อมูลนั้น ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคต รวมทั้งช่วยยืนยันหรือชี้ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมาของผู้ใช้งบการเงินได้

3. ความเชื่อถือได้ - ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต้องเชื่อถือได้ ข้อมูลจะมีคุณสมบัติของความเชื่อถือได้หากปราศจากความผิดพลาดที่มีสาระสำคัญและความลำเอียง ซึ่งทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเชื่อถือได้ว่าข้อมูลนั้นเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมของข้อมูลที่ต้องการให้แสดง หรือสามารถคาดการณ์ได้อย่างสมเหตุสมผลว่าข้อมูลอาจมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ แต่

การบันทึกข้อมูลดังกล่าวอาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดเนื่องจากข้อมูลขาดความน่าเชื่อถือ

4. การเปรียบเทียบกันได้ - ผู้ใช้งบการเงินต้องสามารถเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการในรอบระยะเวลาต่างกัน เพื่อคาดคะเนถึงแนวโน้มของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ นอกจากนี้ ผู้ใช้งบการเงินยังต้องสามารถเปรียบเทียบงบการเงินระหว่างกิจการ เพื่อประเมินฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน ดังนั้น การวัดมูลค่าและการแสดงผลกระทบทางการเงินของรายการ และเหตุการณ์ทางบัญชีที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันจึงจำเป็นต้องปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอ ไม่ว่าจะเป็นการปฏิบัติภายในกิจการเดียวกันแต่ต่างรอบระยะเวลา หรือเป็นการปฏิบัติของกิจการแต่ละกิจการก็ตาม

งานวิจัยในสหรัฐอเมริกาของ Street and Larson (2004) และ IFRS Survey by Deloitte (2009) กล่าวว่าในประเทศที่บังคับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (IFRS) เฉพาะกับบริษัทที่จดทะเบียนเพียงกลุ่มเดียวนั้น และให้บริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนสามารถเลือกได้ว่าจะใช้มาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปของสหรัฐอเมริกา (U.S. GAAP) หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (IFRS) ได้นั้นจะอยู่ได้ไม่ยั่งยืน เนื่องจากรายงานทางการเงินจะไม่สามารถเปรียบเทียบกันได้ และทำให้งบการเงินมีคุณภาพด้อยลง และกล่าวว่าสิ่งที่เหมาะสมที่สุด คือ การกำหนดให้ทุกบริษัทใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (IFRS) แบบเดียวกัน ไม่ว่าจะเป็นบริษัทที่จดทะเบียน หรือบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียน ซึ่งการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินชุดเดียวกันจะส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินดีขึ้นและเป็นไปในทิศทางเดียวกัน รวมทั้งสามารถเปรียบเทียบกันได้

4. วิธีวิจัย

งานวิจัยนี้เป็นงานวิจัยเชิงปริมาณ กลุ่มประชากรของการศึกษานี้ คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยผู้วิจัยใช้วิธีการเก็บข้อมูลแบบปฐมภูมิจากการส่งแบบสอบถามทางอินเทอร์เน็ต (Online Questionnaires) และส่งแบบสอบถามให้กับกลุ่มเป้าหมายโดยตรง เพื่อให้ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องแสดงความเห็นเกี่ยวกับผลกระทบจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี และคุณภาพของรายงานทางการเงินโดยส่งให้ผู้สอบบัญชีทั้งหมด 386 คนตามการคำนวณของ Yamane ดังนี้

$$n = \frac{N}{1 + N(e)^2} \quad (1)$$

โดย n = ขนาดของกลุ่มตัวอย่าง
 N = ขนาดของประชากร
 e = ความคลาดเคลื่อนของการ
 สุ่มตัวอย่างที่ระดับความเชื่อมั่น 95%

แทนค่า

$$n = \frac{10,903^*}{1 + 10,903(0.05)^2}$$

$$n = 385.84$$

*ข้อมูลผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ณ วันที่ 27 กันยายน 2554

ระยะเวลาที่ใช้ในการเก็บข้อมูล คือ ประมาณ 2 เดือน ตั้งแต่เดือนมกราคม – กุมภาพันธ์ 2555 โดยการวิเคราะห์ความเห็นของผู้สอบบัญชีจะใช้มาตรวัดแบบลิเคิร์ต

(Likert Scale) ซึ่งแต่ละคำถามจะมีคำตอบเป็นตัวเลือก 5 ระดับ คือ ระดับความคิดเห็นมากที่สุด / มาก / ปานกลาง / น้อย / น้อยที่สุด โดยมีเกณฑ์การให้คะแนนระดับความคิดเห็น ดังนี้

	คะแนน
ความเห็นอยู่ในระดับมากที่สุด	5
ความเห็นอยู่ในระดับมาก	4
ความเห็นอยู่ในระดับปานกลาง	3
ความเห็นอยู่ในระดับน้อย	2
ความเห็นอยู่ในระดับน้อยที่สุด	1

แบบสอบถามที่ใช้ในการวิจัยได้มีการทดสอบความเที่ยงตรง (Validity) และการทดสอบความเชื่อมั่น (Reliability) ของแบบสอบถามโดยอาจารย์ที่ปรึกษาซึ่งเป็นผู้เชี่ยวชาญในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับงานวิจัยนี้ได้ตรวจสอบความเที่ยงตรงตามเนื้อหา และความเหมาะสมของคำถามในแต่ละหัวข้อว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการศึกษาค้นคว้าหรือไม่

จากนั้น ผู้วิจัยจึงนำข้อมูลที่ได้รับมาใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลทางสถิติ (Statistical Analysis) โดยเน้นสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) และสถิติเชิงอ้างอิง (Inferential Statistics)

5. ผลการวิจัย

พบว่ามียกกลุ่มตัวอย่างที่ตอบกลับมามีจำนวน 307 คน คิดเป็นอัตราการตอบกลับ 79.53% ส่งผลให้งานวิจัยนี้มีค่าความคลาดเคลื่อนจากการสุ่มตัวอย่างของงานวิจัยนี้อยู่ที่ 2.58% จากนั้นมีการคัดกรองข้อมูลในส่วนของความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐาน โดยมีคำถามรวมทั้งสิ้น 10 ข้อคำถามเพื่อทดสอบความรู้ความเข้าใจของผู้ตอบแบบสอบถามเกี่ยวกับเนื้อหา/วิธีปฏิบัติที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน หากผู้ตอบแบบสอบถามตอบถูกต้องตั้งแต่ 5 ข้อขึ้นไปจะนำข้อมูลนั้นไปวิเคราะห์ในส่วนถัดไป แต่หากผู้ตอบแบบสอบถามตอบถูกน้อยกว่า 5 ข้อจะถือเป็นค่าที่ผิดพลาดจะไม่นำไปวิเคราะห์ต่อเพื่อป้องกันความผิดพลาดของข้อมูล

ตารางที่ 1 ความถี่และร้อยละของความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของกลุ่มตัวอย่าง

จำนวนข้อ	ความถี่	ร้อยละ
มากกว่า 5 ข้อ	296	96.4%
น้อยกว่า 5 ข้อ	11	3.6%
รวม	307	100.0%

จากนั้นผู้วิจัยได้นำข้อมูลจำนวน 296 คนที่ได้จากแบบสอบถามหลังจากผ่านการคัดกรองมาวิเคราะห์โดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติ

ตารางที่ 2 การวิเคราะห์ความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับผลกระทบจากการประกาศใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต่อการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีและคุณภาพของรายงานทางการเงินในแต่ละตำแหน่งงาน

ผลกระทบ	ระดับความเห็นจำแนกตามตำแหน่งงาน					
	รวม	ผู้ช่วย ผู้สอบ บัญชี	ผู้ช่วย ผู้สอบ บัญชี อาวุโส	ผู้จัดการ	หุ้นส่วน	อื่นๆ
การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ผู้สอบบัญชีมีความเห็นด้วยอย่างมาก - การใช้มาตรฐาน TFRS for NPAs ทำให้มีการใช้เวลาในการทำความเข้าใจมาตรฐานดังกล่าวก่อนการปฏิบัติงานสอบบัญชี - การใช้มาตรฐาน TFRS for NPAs ทำให้ต้องเสียค่าใช้จ่ายในการปรับปรุงงบการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐาน TFRSs เพื่อให้สามารถนำไปเปรียบเทียบกับบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ได้	3.82	4.27	3.91	3.58	4.42	3.77
	3.46	3.68	3.39	3.48	3.25	3.58
ผู้สอบบัญชีมีความเห็นด้วยในระดับปานกลาง - การใช้มาตรฐาน TFRS for NPAs ทำให้เสียค่าใช้จ่ายเพิ่มเติมเกี่ยวกับการฝึกอบรมพนักงาน - การใช้มาตรฐาน TFRS for NPAs ทำให้ต้องวางแผนการสอบบัญชีและปรับเปลี่ยนกลยุทธ์ก่อนการปฏิบัติงานสอบบัญชีเพิ่มมากขึ้น - การใช้มาตรฐาน TFRS for NPAs ทำให้มีการเน้นการตรวจสอบเนื้อหาสาระมากกว่าการทดสอบการควบคุม - การใช้มาตรฐาน TFRS for NPAs ทำให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีมีความยุ่งยากมากขึ้น	3.37	3.95	3.42	3.24	3.33	3.19
	3.31	3.73	3.54	3.00	3.08	3.23
	3.24	3.00	3.55	2.99	3.00	3.10
	2.87	3.23	2.99	2.65	2.50	3.00

ผลกระทบ	ระดับความเห็นจำแนกตามตำแหน่งงาน					
	รวม	ผู้ช่วย ผู้สอบ บัญชี	ผู้ช่วย ผู้สอบ บัญชี อาวุโส	ผู้จัดการ	หุ้นส่วน	อื่น ๆ
การใช้มาตรฐาน TFRS for NPAs ทำให้การปฏิบัติงานสอบบัญชีใช้เวลาเพิ่มมากขึ้น	2.79	3.55	2.82	2.56	2.50	3.00
การใช้มาตรฐาน TFRS for NPAs ทำให้การสอบทานการปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นไปอย่างยากลำบากมากขึ้น	2.74	2.73	2.80	2.66	2.17	3.03
การใช้มาตรฐาน TFRS for NPAs ทำให้ควบคุมการปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นไปอย่างยากลำบากมากขึ้น	2.71	3.09	2.80	2.56	2.08	2.81
ผู้สอบบัญชีมีความเห็นด้วยน้อย การใช้มาตรฐาน TFRS for NPAs ทำให้ตัวเลขที่อยู่ในงบการเงินนั้นมีคุณภาพลดลง	2.52	2.77	2.54	2.44	3.25	2.23

เมื่อพิจารณาในรายละเอียดของความเห็นเกี่ยวกับผลกระทบจากการนำมาตรฐาน ฯ มาใช้ ต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชีโดยจำแนกตามตำแหน่งงานของผู้สอบบัญชีตามตารางที่ 2 พบว่าในรายละเอียด ผู้สอบบัญชีที่มีตำแหน่งงานต่างกันก็จะมีความเห็นแตกต่างกัน ดังนี้

1. ใช้เวลาในการทำความเข้าใจมาตรฐาน ฯ ก่อนการปฏิบัติงานสอบบัญชี ซึ่งผู้สอบบัญชีที่อยู่ในตำแหน่งหุ้นส่วนจะมีความเห็นด้วยมากที่สุดมีค่าเฉลี่ย คือ 4.42 เนื่องจากหุ้นส่วนจะต้องเป็นคนเซ็นรับรองความถูกต้องของงบการเงิน ดังนั้น จึงจำเป็นที่จะต้องศึกษามาตรฐาน ฯ ดังกล่าวอย่างมากเพื่อให้เข้าใจประเด็นและความแตกต่างของงบการเงินที่จะต้องเซ็นรับรองความถูกต้อง รองลงมาจะเป็นผู้ช่วยผู้สอบบัญชีและผู้สอบบัญชีอาวุโส ซึ่งมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.27 และ 3.91 ตามลำดับ โดยกลุ่มนี้จะเป็นผู้ที่ตรวจสอบในรายละเอียดของงบการเงิน ซึ่งจะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐาน ฯ จึงจำเป็นที่จะต้องเข้าใจในตัวของมาตรฐาน ฯ ก่อนเพื่อให้การปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

2. การปฏิบัติงานสอบบัญชีมีความยุ่งยากมากขึ้น และการปฏิบัติงานสอบบัญชีต้องใช้เวลาเพิ่มมากขึ้น ตำแหน่งงานที่เห็นด้วยมากที่สุดคือ ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ซึ่งมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.23 เนื่องจากที่ได้กล่าวไปแล้วว่าผู้ช่วยผู้สอบบัญชีจะต้องตรวจสอบรายละเอียดของงบการเงินโดยตรง ซึ่งเป็นกลุ่มที่ได้รับผลกระทบหลัก เช่น การตรวจสอบที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับเต็มนั้นจะให้เลือกวิธีในการวัดมูลค่าว่าจะใช้ราคายุติธรรม หรือราคาทุน ซึ่งถ้าบริษัทมีการวัดมูลค่าในราคายุติธรรม ผู้สอบบัญชีก็ต้อง

มีการใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญ แต่เมื่อมีการประกาศใช้มาตรฐาน ฯ ทำให้กิจการต้องกลับมาใช้ราคาทุน ซึ่งทำให้ผู้สอบบัญชีจะต้องทำงานมากขึ้นและใช้เวลาเพิ่มขึ้นในช่วงแรกที่มีการเปลี่ยนแปลง อย่างไรก็ตาม ระดับความเห็นด้วยโดยเฉลี่ยจะลดลงตามตำแหน่งงานที่สูงขึ้น

3. มีการวางแผนการสอบบัญชีและปรับเปลี่ยนกลยุทธ์การปฏิบัติงานสอบบัญชีเพิ่มขึ้น และเน้นการตรวจสอบเนื้อหาสาระมากกว่าการทดสอบการควบคุม ซึ่งตำแหน่งงานระดับผู้ช่วยผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีอาวุโสเห็นว่าผลกระทบมากที่สุด เนื่องจากการประกาศใช้มาตรฐาน ฯ ทำให้ผู้สอบบัญชีปรับเปลี่ยนกลยุทธ์การตรวจสอบ โดยเน้นการตรวจสอบเนื้อหาสาระมากขึ้นและลดการทดสอบการควบคุมลง ทำให้ผู้สอบบัญชีในระดับดังกล่าวได้รับผลกระทบมากกว่าในตำแหน่งงานอื่นๆ เพราะเป็นผู้ปฏิบัติงานในรายละเอียดในบริษัทลูกค้าโดยตรง

4. ค่าใช้จ่ายเพิ่มเติมเกี่ยวกับการฝึกอบรมพนักงาน ซึ่งตำแหน่งงานระดับผู้ช่วยผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีอาวุโสเห็นว่าผลกระทบมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.95 และ 3.42 ตามลำดับ โดยผู้สอบบัญชีกลุ่มนี้มองว่าเมื่อมีมาตรฐาน ฯ ออกมาใหม่ ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีควรได้รับการฝึกอบรมให้เข้าใจก่อนเพื่อจะได้ทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ

5. การควบคุมการปฏิบัติงานสอบบัญชีและการสอบทานการปฏิบัติงานสอบบัญชีเป็นไปอย่างยากลำบากมากขึ้น ผู้สอบบัญชีในทุกตำแหน่งงานค่อนข้างไม่เห็นด้วย โดยมองว่าการประกาศใช้มาตรฐาน ฯ ช่วยให้การควบคุมการปฏิบัติงานสอบบัญชีและการสอบทานการปฏิบัติงานสอบบัญชีทำได้ง่าย

ขึ้น เนื่องจากข้อกำหนดของมาตรฐาน ฯ กำหนดกฎเกณฑ์ง่าย ๆ เข้าใจง่าย และนำไปปฏิบัติได้ง่ายกว่า

6. ตัวเลขในงบการเงินมีคุณภาพลดลง โดยตำแหน่งงานที่จะมีการใช้งบการเงินโดยรวมจะเป็นระดับของหุ้นส่วน โดยกลุ่มนี้มองว่าการใช้มาตรฐาน ฯ จะทำให้งบการเงินมีคุณภาพลดลง เนื่องจากแนวปฏิบัติทางบัญชีในมาตรฐานฯ ส่วนใหญ่จะเน้นไปที่ราคาทุน โดยจะไม่สะท้อนมูลค่าที่แท้จริงของกิจการ

7. มีต้นทุนในการปรับปรุงงบการเงิน โดยการจัดทำงบการเงินตามมาตรฐาน ฯ ไม่สามารถนำไปเปรียบเทียบกับบริษัทที่ใช้มาตรฐานรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) ได้ ดังนั้น ถ้าบริษัทที่ต้องการเทียบเคียงกับบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ จะต้องปรับปรุงงบการเงิน เพื่อให้สามารถนำไป

เปรียบเทียบได้ ซึ่งจะมีต้นทุนเพิ่มมากขึ้น รวมทั้งในกรณีที่บริษัทแม่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และใช้มาตรฐานรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) นั้นจะต้องมีการปรับปรุงงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ให้เป็นไปตามมาตรฐานรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) เพื่อประโยชน์ในการจัดทำงบการเงินรวม ซึ่งทุกตำแหน่งงานมีความเห็นคล้ายกันโดยเฉลี่ยเท่ากับ 3.46 คือ บริษัทจะมีต้นทุนในการปรับปรุงงบการเงินเพิ่มขึ้น

ตารางที่ 3 ร้อยละและตารางไขว้ของความเห็นเกี่ยวกับผลกระทบจากการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินโดยจำแนกตามตำแหน่งงาน

ตำแหน่งงาน	ผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน						
	น้อยที่สุด	น้อย	ปานกลาง	มาก	มากที่สุด	รวม	ค่าเฉลี่ย
ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี	1.4%	0.0%	2.4%	1.7%	2.0%	7.4%	3.41
ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีอาวุโส	0.3%	6.4%	21.3%	11.8%	3.0%	42.9%	3.25
ผู้จัดการ	0.0%	12.2%	12.8%	8.8%	1.4%	35.1%	2.98
หุ้นส่วน	0.0%	0.0%	1.7%	2.4%	0.0%	4.1%	3.58
อื่นๆ	1.0%	1.0%	5.4%	3.0%	0.0%	10.5%	3.00
รวม	2.7%	19.6%	43.6%	27.7%	6.4%	100.0%	3.16

จากการวิเคราะห์ระดับความเห็นเกี่ยวกับผลกระทบจากการนำมาตรฐาน ฯ มาใช้ต่อคุณภาพของรายงานทางการเงิน พบว่ากลุ่มตัวอย่างมีความเห็นว่าการนำมาตรฐาน ฯ มีผลกระทบต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินในระดับปานกลาง ซึ่งผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นในระดับปานกลางมีสูงถึงร้อยละ 43.6 รองลงมาเป็นความเห็นในระดับมาก และความเห็นในระดับน้อยร้อยละ 27.7 และ 19.6 ตามลำดับ โดยพบว่าการประกาศใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จะมีผลกระทบต่อความเห็นของผู้สอบบัญชีในตำแหน่งหุ้นส่วนมากกว่าในตำแหน่งอื่นๆ ซึ่งมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.58 รองลงมา คือ ตำแหน่งผู้ช่วยผู้สอบบัญชี และผู้ช่วยผู้สอบบัญชีอาวุโสมีค่าเฉลี่ย 3.41 และ 3.25 ตามลำดับ

โดยสรุป ผลกระทบโดยตรงจากการประกาศใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะมี 2 ด้าน คือ การปฏิบัติงานสอบบัญชี และคุณภาพการรายงานทางการเงิน

การปฏิบัติงานสอบบัญชี จากการสอบถาม การใช้มาตรฐาน ฯ มีผลกระทบโดยตรงในเรื่องดังต่อไปนี้

1. มีการวางแผนการสอบบัญชีโดยรวมและปรับเปลี่ยนกลยุทธ์การสอบบัญชีใหม่เพื่อให้มีการพิจารณาเรื่องที่สำคัญต่อการตรวจสอบอย่างเหมาะสม
2. มีการจัดอบรมให้พนักงานเพิ่มเติมเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เพื่อช่วยให้สมาชิกที่จะร่วมทำงานในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีระดับความรู้และความสามารถที่เหมาะสม เพื่อให้ปฏิบัติงานตรวจสอบได้อย่างมีประสิทธิภาพ
3. การกำหนดทิศทางการดูแลควบคุมสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบ และสอบถามงานของสมาชิกในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบจะต้องมีความละเอียดและรัดกุมมากขึ้นเนื่องจากเป็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินใหม่
4. ต้องกำหนดลักษณะ ระยะเวลา และขอบเขตของทรัพยากรที่จำเป็นที่ใช้ในการตรวจสอบให้เหมาะสมกับมาตรฐาน ฯ

5. มีต้นทุนเพิ่มมากขึ้นจากการปรับปรุงงบการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับเดิม เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถนำไปเปรียบเทียบกับงบการเงินของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ฯ ที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) อยู่แล้ว รวมทั้งในกรณีที่บริษัทแม่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ฯ และใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) นั้นจะต้องมีการปรับปรุงงบการเงินจากมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) เพื่อประโยชน์ในการจัดทำงบการเงินรวม
6. ตัวเลขในรายงานทางการเงินมีความน่าเชื่อถือลดลง เนื่องจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะจะกำหนดให้วัดมูลค่าโดยใช้วิธีราคาทุนเดิม
7. ลดต้นทุนในการจัดทำงบการเงินเนื่องจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะลดข้อกำหนดที่เกินความจำเป็น

6. สรุปผลการวิจัย

สำหรับผลกระทบจากการใช้มาตรฐาน ฯ ต่อการปฏิบัติงานสอบบัญชี พบว่าผู้สอบบัญชีเห็นว่าสิ่งที่กระทบมากที่สุดคือ จะต้องใช้เวลาในการทำความเข้าใจมาตรฐาน ฯ ก่อนการปฏิบัติงานสอบบัญชี เพื่อให้เข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานอย่างถ่องแท้ เนื่องจาก ณ วันที่ทำการวิจัย ผู้ตอบแบบสอบถามยังขาดความรู้ความเข้าใจเป็นอย่างมาก และสิ่งที่กระทบในระดับปานกลาง คือ มีต้นทุนในการฝึกอบรมโดยการจัดอบรมให้พนักงานเพิ่มเติมเกี่ยวกับมาตรฐาน ฯ (TFRS for NPAEs) เพื่อช่วยให้สมาชิกที่จะร่วมทำงานในกลุ่มผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบมีระดับความรู้และความสามารถที่เหมาะสม เพื่อปฏิบัติงานสอบบัญชีได้อย่างมีประสิทธิภาพ จากนั้นจะต้องมีการวางแผนการสอบบัญชีและปรับเปลี่ยนกลยุทธ์การปฏิบัติงานสอบบัญชีให้มีความเหมาะสมมากขึ้น ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าต้องวางแผนการตรวจสอบโดยเน้นการตรวจสอบเนื้อหาสาระมากกว่าที่จะเน้นการทดสอบการควบคุม อีกทั้งการจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะนั้น ไม่สามารถนำไปเปรียบเทียบกับบริษัทที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) ได้ ดังนั้นถ้าบริษัทที่ต้องการเทียบเคียงกับบริษัทที่จดทะเบียนอยู่ในตลาดหลักทรัพย์ จะต้องมีการปรับปรุงงบการเงินเพื่อให้สามารถนำไปเปรียบเทียบได้ ซึ่งจะมีต้นทุนเพิ่มมากขึ้น

อย่างไรก็ตาม ในช่วงแรกที่มาตรฐาน ฯ มีการเปลี่ยนแปลง ผู้สอบบัญชีเห็นว่าผลกระทบในส่วนของการใช้เวลาในการปฏิบัติงานสอบบัญชีเพิ่มมากขึ้น และมีความยุ่งยากมากขึ้น ส่งผลทำให้การควบคุมและการสอบทานการปฏิบัติงาน

สอบบัญชีเป็นไปอย่างยากลำบากมากขึ้น ซึ่งผลการวิเคราะห์จะสอดคล้องกับข้อมูลที่ได้มีการสอบถามผู้สอบบัญชีอาวุโสในบริษัทตรวจสอบบัญชีที่มีชื่อเสียง และผลงานวิจัยของ Herman (2010) กล่าวไว้ว่า "การนำมาตรฐาน IFRS for SMEs มาใช้ทำให้มีต้นทุนเกิดขึ้น ไม่ว่าจะเป็นต้นทุนในการฝึกอบรม ต้นทุนในการแปลงงบการเงินให้เป็นไปตามมาตรฐาน IFRS เมื่อมีการเสนอขายหุ้นของบริษัทออกสู่สาธารณะชน" รวมถึงงานวิจัยของ Fitzpatrick and Frank (2009) ที่กล่าวไว้ว่า "มาตรฐาน IFRS for SMEs นั้นสามารถนำมาปฏิบัติงานได้ง่ายขึ้น เนื่องจากมีเนื้อหาและข้อกำหนดที่น้อยกว่า IFRS" และงานวิจัยของ Accounting Standards Board of Canada (2007) กล่าวว่า "ต้องจัดให้มีการศึกษาและอบรมเพื่อให้ผู้ประกอบการวิชาชีพเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินทั้ง 2 ฉบับ รวมถึงความแตกต่างของทั้งสองมาตรฐานเพื่อให้สามารถนำไปปฏิบัติงานด้านการบัญชีได้อย่างถูกต้องตรงตามเจตนารมณ์ของแต่ละมาตรฐาน"

อย่างไรก็ตาม ผู้สอบบัญชีเห็นด้วยในระดับน้อยในเรื่องของการใช้มาตรฐาน ฯ ทำให้ตัวเลขที่อยู่ในงบการเงินนั้นมีความผิดพลาด โดยผู้สอบบัญชีมองว่าการใช้มาตรฐานดังกล่าวนั้นไม่ได้ทำให้ตัวเลขที่อยู่ในงบการเงินนั้นมีความผิดพลาด แต่มองว่าเป็นหลักการบัญชีแต่ดั้งเดิม ไม่ได้มีวิธีการบัญชีที่แปลกใหม่ ผลการวิเคราะห์จะขัดแย้งกับข้อมูลที่ได้มีการสอบถามผู้สอบบัญชีอาวุโสในบริษัทตรวจสอบบัญชีที่มีชื่อเสียงที่กล่าวไว้ว่า "ตัวเลขที่อยู่ในรายงานทางการเงินมีความแม่นยำลดลงเนื่องจากใช้วิธีราคาทุนเดิม"

ในส่วนของผลกระทบจากการใช้มาตรฐาน ฯ (TFRS for NPAEs) ต่อคุณภาพการรายงานทางการเงิน พบว่าผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่มีความเห็นในระดับปานกลางถึงมาก ว่างบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐาน ฯ มีลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินตามคำนิยามของแม่บทการบัญชี คือ

1. ความเข้าใจได้ - ข้อมูลในงบการเงินสามารถเข้าใจได้ในทันทีที่ผู้ใช้งบการเงินใช้ข้อมูล
2. ความเชื่อถือได้ - สามารถสะท้อนภาพให้ผู้สอบบัญชีสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคตของกิจการได้อย่างถูกต้อง อีกทั้งยังมีความน่าเชื่อถือเช่นเดียวกันกับงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs)
3. การเปรียบเทียบกันได้ - สามารถใช้เปรียบเทียบกับงบการเงินบริษัทอื่นที่จัดทำขึ้นตามมาตรฐาน ฯ (TFRS for NPAEs) ได้ และสามารถใช้เปรียบเทียบกับงบการเงินของกิจการเดียวกันในอดีตไปหรือปีก่อนหน้าได้
4. ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ - เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการนำไปใช้ในการตัดสินใจ

นอกจากนี้ ผู้สอบบัญชีเห็นด้วยในระดับปานกลางกับการที่สภาวิชาชีพให้บริษัทที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เลือกใช้มาตรฐาน (TFRS for NPAEs) หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (TFRSs) ได้นั้นจะทำให้งบการเงินโดยรวมมีคุณภาพด้อยลง ซึ่งจะสอดคล้องกับงานวิจัยของ Street and Larson (2004) และ IFRS Survey by Deloitte (2009) ที่กล่าวว่าในประเทศที่บังคับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (IFRS) เฉพาะกับบริษัทที่จดทะเบียนเพียงกลุ่มเดียว และบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนสามารถเลือกได้ว่าจะใช้มาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปของสหรัฐอเมริกา (U.S. GAAP) หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (IFRS) ได้นั้นจะอยู่ได้ไม่ยั่งยืนเนื่องจากรายงานทางการเงิน จะไม่สามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้ และจะทำให้งบการเงินมีคุณภาพด้อยลง และกล่าวว่สิ่งที่เหมาะสมที่สุด คือ การกำหนดให้ทุกบริษัทใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS) เดียวกัน ไม่ว่าจะเป็นบริษัทที่จดทะเบียน หรือบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียน การใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินชุดเดียวกันดังกล่าวจะส่งผลต่อคุณภาพของรายงานทางการเงินที่ดีขึ้นและเป็นไปในทิศทางเดียวกัน

7. เอกสารอ้างอิง

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และ ศิลปพร ศรีจันเพชร "ทฤษฎีการบัญชี" 2554
 นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ ศิลปพร ศรีจันเพชร พจน์ วีรศุทธากร และพิมพ์ใจ วีรศุทธากร "คู่มือการบัญชี NPAEs" 2554
 ศิลปพร ศรีจันเพชร และ พจน์ วีรศุทธากร "วารสารวิชาชีพบัญชี" ปีที่ 7 ฉบับที่ 18 เมษายน 2554 หน้า 62-74
 สภาวิชาชีพบัญชี พระบรมราชูปถัมภ์ "มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ" 2554

สภาวิชาชีพบัญชี พระบรมราชูปถัมภ์ "มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 300 เรื่อง การวางแผนตรวจสอบงบการเงิน."

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ 2554

สภาวิชาชีพบัญชี พระบรมราชูปถัมภ์ "แม่บทการบัญชี"

2552

Street, D., and R. Larson (2004): "Large Accounting Firms' survey reveals emergence of "Two Standard" system in the European Union", *Advances in international accounting*, Vol.17, 1-29.

Fitzpatrick, M. & Frank, F., 2009, "IFRS for SMEs": The Next Standard for U.S. Private Companies?, <http://www.journalofaccountancy.com/Issues/2009/Dec/20091928.htm>

Herman: (2009). IFRS for SMEs : Not for American Private Company. *The CPA Journal*.

Gerhardy, P.G.(2005): A Review of the Costs and Benefits of Australian Adoption of IFRS. RESEARCH PAPER SERIES. RESEARCH PAPER SERIES: 05-4 ed. Melbourne, Flinders University.

Deloitte and Touche, LLP. (2009): IFRS Survey 2009 for Private Companies.

International Accounting Standards Board (IASB). 2009. IFRS for SMEs. Available at <http://www.iasb.org/Current%20Projects/IASB%20Projects/Small%20and%20Mediumsized%20Entities/Small%20and%20Medium-sized%20Entities.htm>

Accounting Standards Board of Canada, Implementation Plan for Incorporating IFRSs into Canadian GAAP (2007).