

## บทที่ 1

### บทนำ

#### 1.1 หลักการและเหตุผล

มาตรฐานการบัญชีมีบทบาทสำคัญที่ใช้เป็นแนวทางในการจัดทำบัญชีให้ถูกต้อง สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants: IFAC) ได้จัดตั้ง คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standard Board: IASB) เพื่อพัฒนาแนวคิดสำหรับมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (International Accounting Standard: IAS) และกำหนดมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards: IFRSs) เพื่อใช้กับธุรกิจทุกประเภท แต่ในกระบวนการพัฒนามุ่งเน้นไปที่ธุรกิจขนาดใหญ่ โดยเฉพาะบริษัทมหาชนจำกัด และบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ จึงเป็นผลให้มาตรฐานบางฉบับมีความยุ่งยากซับซ้อนในการปฏิบัติ (นิติตาสกุลจิตจินดา และเสาวนีย์ ลิขมวัฒน์, 2551: 45) โดยที่ประชุมสหประชาชาติว่าด้วยการค้าและการพัฒนา (United Nations Conference on Trade and Development: UNCTAD) มีแนวคิดว่ามีมาตรฐานการบัญชีเพียงรูปแบบเดียวอาจไม่เหมาะสมที่จะนำมาใช้กับทุกธุรกิจ เนื่องจากกิจการขนาดใหญ่มีรายการค้าที่มีความยุ่งยากซับซ้อนมากกว่ากิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Small and Medium-Sized Entities: SMEs) รวมทั้งความต้องการใช้ข้อมูลของผู้ใช้งบการเงินสำหรับธุรกิจในแต่ละขนาดก็จะมีแตกต่างกัน (สุภาภรณ์ กุศลสัตย์ และเสาวนีย์ ลิขมวัฒน์, 2551: 32) IASB จึงได้นำแนวทางดังกล่าวมาศึกษาถึงความเหมาะสมในการพัฒนามาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการ SMEs โดยเริ่มศึกษาและจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (ศิลป์พร ศรีจันเพชร และพจน์ วีรศุทธากร, 2554ก: 1-2)

สำหรับกิจการในประเทศไทยได้มีการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ซึ่งมาตรฐานการบัญชีส่วนใหญ่ได้แนวทางพัฒนาจาก IFRSs (ศิลป์พร ศรีจันเพชร, 2553: 32) เพื่อให้เป็นที่ยอมรับในระดับสากล โดยมีการใช้แนวคิดมูลค่ายุติธรรม (Fair Value) เป็นหลักในการจัดทำรายงานทางการเงิน ซึ่งมีความยุ่งยากซับซ้อนกลายเป็นภาระและก่อให้เกิดต้นทุนในการจัดทำรายงานการเงินของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ส่วนใหญ่เป็นกิจการขนาดกลางและขนาดเล็ก ประกอบกับคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศได้จัดทำมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศสำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม สภาวิชาชีพบัญชีจึงเห็นความสำคัญของกิจการขนาดเล็กและขนาดย่อม หรือกิจการที่ไม่มีส่วน

ได้เสียสาธารณะ ว่ามีความแตกต่างจากกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ซึ่งที่ผ่านมาสภาวิชาชีพบัญชีได้กำหนดแนวปฏิบัติทางบัญชีสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะโดยการประกาศยกเว้นการบังคับใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai Financial Reporting Standards: TFRSs) บางฉบับ ซึ่งเป็นวิธีแก้ปัญหาก็อาจทำได้โดยง่าย แต่ไม่สามารถแก้ปัญหาได้ทั้งหมดเนื่องจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่มีได้ยกเว้นการบังคับใช้หลายฉบับยังมีประเด็นที่มีปัญหาอุปสรรคในการปฏิบัติสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ดังนั้นสภาวิชาชีพบัญชีจึงได้ตั้งคณะทำงานเพื่อทำการศึกษาเบื้องต้นในการดำเนินการร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เพื่อความเหมาะสมและสามารถปฏิบัติได้กับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจสำหรับประเทศไทย (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2554ก: 3-4) และได้มีมติเห็นชอบร่างมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในการประชุมครั้งที่ 20 (1/2554) เมื่อวันที่ 10 มีนาคม พ.ศ. 2554 และได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เล่ม 128 พิเศษ 53 ง ณ วันที่ 6 พฤษภาคม พ.ศ. 2554 โดยมาตรฐานดังกล่าวมีผลให้บริษัทจำกัด ห้างหุ้นส่วนจำกัด นิติบุคคลต่างประเทศ กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากรที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ต้องจัดทำบัญชีตามมาตรฐานฉบับนี้ โดยการจัดทำงบการเงินให้เริ่มแต่รอบปีบัญชีในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2554: 108)

ทั้งนี้จึงถือได้ว่าในปี พ.ศ. 2554 เป็นปีแรกที่ประเทศไทยมีการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยมีกิจการที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้เป็นจำนวนมาก เนื่องจากกิจการของประเทศไทยกว่าร้อยละ 90 เป็นวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่กระจายอยู่ทั่วประเทศและเป็นกิจการที่ดำเนินงานไม่ได้กระทบมหาชน (วรศักดิ์ ทูมมานนท์, 2555: 1) นั่นคือ กิจการที่ไม่ใช่กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการมีการซื้อขายต่อประชาชน หรือไม่ได้ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของบุคคลภายนอกในวงกว้าง หรือไม่ใช่บริษัทมหาชนจำกัด ทั้งนี้หากกิจการเหล่านี้เป็นห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท และสินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท ซึ่งปัจจุบันมีจำนวนห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ดำเนินกิจการในประเทศไทยมากถึง 32.10% จากจำนวนธุรกิจที่ยังดำเนินธุรกิจอยู่ในปัจจุบันจำนวน 507,375 ราย (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์, 2554: ออนไลน์) โดยนิติบุคคลดังกล่าวเมื่อจัดทำงบการเงินแล้วสามารถจัดให้มีการตรวจสอบและรับรองบัญชีโดยผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งเป็นผู้ขอขึ้นทะเบียน และได้รับอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากร ให้ตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับ

การตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามกฎหมายออกตามความในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 (สำนักมาตรฐานการสอบบัญชีภาณีอากร, 2554: เว็บไซต์)

ดังนั้นผู้ศึกษาจึงเห็นถึงความจำเป็นที่จะทำการศึกษาถึงความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาณีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนาผู้สอบบัญชีภาณีอากรให้มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต่อไป

## 1.2 วัตถุประสงค์

1. เพื่อศึกษาความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาณีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
2. เพื่อเปรียบเทียบความแตกต่างของความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาณีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะตามลักษณะประชากร

## 1.3 นิยามศัพท์

**ความรู้ความเข้าใจ** หมายถึง ความสามารถทางสติปัญญาในการจำและเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้สอบบัญชีภาณีอากรที่ได้สะสมไว้จนสามารถที่จะสื่อความหมาย แปลความ ตีความ และขยายความได้

**มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities: TFRSs for NPAEs)** หมายถึง มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ออกโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ และได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เล่ม 128 พิเศษ 53 ง ณ วันที่ 6 พฤษภาคม พ.ศ.2554 แล้วโดยมาตรฐานดังกล่าวที่มีผลให้บริษัทจำกัด ห้างหุ้นส่วนจำกัด นิติบุคคลต่างประเทศ กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ที่เป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต้องจัดทำบัญชีตามมาตรฐานฉบับนี้ และการจัดทำงบการเงินให้เริ่มแต่รอบปีบัญชีในหรือหลัง วันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป

**กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities: NPAEs)** หมายถึง กิจการที่ไม่ใช่กิจการต่อไปนี้

1. กิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการซึ่งมีการซื้อขายในตลาดสาธารณะ (ไม่ว่าจะเป็นตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศหรือการชื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค) หรือกิจการที่น่าส่งหรืออยู่ในกระบวนการของ

การนำส่งงบการเงินของกิจการให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือหน่วยงานกำกับดูแลอื่นเพื่อวัตถุประสงค์ในการออกขายหลักทรัพย์ใดๆ ในตลาดสาธารณะ

2. กิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง ได้แก่ สถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์ กองทุนรวมตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทยตามกฎหมายว่าด้วยงานนั้น เป็นต้น

3. บริษัทมหาชนตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทมหาชน

4. กิจการอื่นที่จะกำหนดเพิ่มเติม (ณ วันที่ 20 ตุลาคม 2555 ไม่มีประกาศกำหนดเพิ่มเติม)

**ผู้สอบบัญชีภาษีอากร** หมายถึง ผู้ที่ขอขึ้นทะเบียนและได้รับอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากรให้ตรวจสอบและรับรองบัญชีเฉพาะห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตตามกฎหมายกระทรวงออกตามความในพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้แก่ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท และรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท

#### 1.4 ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษา

1. เพื่อทราบถึงความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

2. เพื่อทราบความแตกต่างของความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะตามลักษณะประชากร

3. เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนาให้ผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะต่อไป