



## ผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการ ขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

### ที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพฯ/นนทบุรี

ปริญชัย แก้วนพเก้า

นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม

อีเมล: paranchai.ball@gmail.com

#### บทคัดย่อ

การวิจัยในครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษา ผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพฯ/นนทบุรี กลุ่มตัวอย่างคือ ผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและนนทบุรี (คงอยู่) จำนวน 287 คน พบว่า ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง ช่วงอายุ 41-50 ปี มีระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี มีประสบการณ์ในการทำงานด้านการบัญชีมากกว่า 15 ปี และมีความรู้เพิ่มเติมในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ โดยผู้ทำบัญชี มีความรู้ความเข้าใจในทุกด้านตามขอบเขตที่ศึกษาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) และมีระดับระดับความเห็นต่อการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) 1) ด้านการนำเสนองบการเงิน ประกอบด้วย มิติการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ อยู่ในระดับมาก มิติการจัดทำงบกระแสเงินสด อยู่ในระดับมากที่สุด มิติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ อยู่ในระดับมาก และมีมิติการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน อยู่ในระดับมากที่สุด 2) ด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ทุกมิติอยู่ในระดับมาก และ 3) การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ประกอบด้วย มิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ อยู่ในระดับมาก มิติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า อยู่ในระดับมาก มิติผลประโยชน์ของพนักงาน อยู่ในระดับปานกลาง มิติการจ่ายโดยให้หุ้นเป็นเกณฑ์ อยู่ในระดับมาก และมีมิติภาษีเงินได้ อยู่ในระดับมาก นอกจากนี้มีความเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงินทุกด้านอยู่ในระดับมาก เว้นแต่ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมและด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ อยู่ในระดับมากที่สุด

**คำสำคัญ:** มาตรฐานการรายงานทางการเงิน, กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม, กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ, คุณภาพรายงานทางการเงิน



## The Effects of Practice on Thai Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (TFRS for SMEs) on the Quality of Financial Reporting of Bookkeeper in Bangkok and Nonthaburi

Paranchai kaewnophakao  
School of Accountancy, Sripatum University  
E-mail: paranchai.ball@gmail.com

### ABSTRACT

The purpose of this study is to examine the effects of practice on Thai Financial Reporting Standard for Small and Medium-Sized Entities (TFRS for SMEs) on the quality of financial reporting of bookkeeper in Bangkok and Nonthaburi. The sample were 287 people found that most were female, age 41-50 years. With higher education degree. Experience in working in accounting for more than 15 years. And have more knowledge in the information technology. Bookkeeper knowledge of all aspects to the extent in Financial Reporting Standards for Small and Medium Enterprises (TFRS for SMEs)

Bookkeeper had opinions towards the compliance as follows 1) the presentation of financial statements include statements of Comprehensive and Consolidate Financial Statement and Separate Financial in high level, Statement of cash Flows and Related Party Disclosures in highest level; 2) the level of asset and liability measurements was high in all aspects; and 3) the level of revenue and expense recognition was high in all aspects, except Employee Benefits were moderate, the level of Financial Reporting Quality was high in all aspects, except Faithful Representation and Verifiability was highest level.

**Keywords:** Financial Reporting Standard, Small and Medium-sized Entities, Non-Publicly Accountable Entities, Financial Reporting Quality.



## บทนำ

สภาวิชาชีพในพระบรมราชูปถัมภ์ซึ่งมีหน้าที่จัดทำมาตรฐานการบัญชีของไทยให้เป็นไปตามมาตรฐานสากลและสอดคล้องกับการบัญชีระหว่างประเทศ (IFRS) โดยในปัจจุบันประเทศไทยมีมาตรฐานการรายงานทางการเงิน 2 ระดับ ได้แก่ 1) มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standard for Publicly Accountable Entities: TFRS for PAEs) และ 2) มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standard for Non-Publicly Accountable Entities: TFRS for NPAEs) ทั้งนี้สภาวิชาชีพฯ ได้ตระหนักถึงความสำคัญของกิจการ NPAEs ซึ่งเป็นแรงผลักดันระบบเศรษฐกิจของประเทศและเพื่อความเหมาะสมสามารถปฏิบัติได้กับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ จึงได้ตั้งคณะทำงานฯ เพื่อศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (Thai Financial Reporting Standards for Small and Medium-Sized Entities: TFRS for SMEs) ซึ่งประกอบด้วย บทต่าง ๆ จำนวน 35 บท เมื่อเปรียบเทียบกับมาตรฐาน NPAEs ปัจจุบันมี 22 บท โดย TFRS for SMEs ใช้กับกลุ่มกิจการ NPAEs 2 กลุ่ม ได้แก่ กลุ่มกิจการ NPAEs ที่มีความซับซ้อนและกลุ่มกิจการ NPAEs ที่ไม่มีความซับซ้อน ซึ่งมีความหมายดังนี้

1. กลุ่มกิจการ NPAEs ที่มีความซับซ้อน หมายถึง กิจการ NPAEs ที่เป็นสมาชิกของกลุ่มกิจการ โดยเข้าเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

1.1 NPAEs ที่เป็นบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าของกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs)

1.2 NPAEs ที่มีเงินลงทุนในกิจการ PAEs ในฐานะบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าของกิจการ PAEs

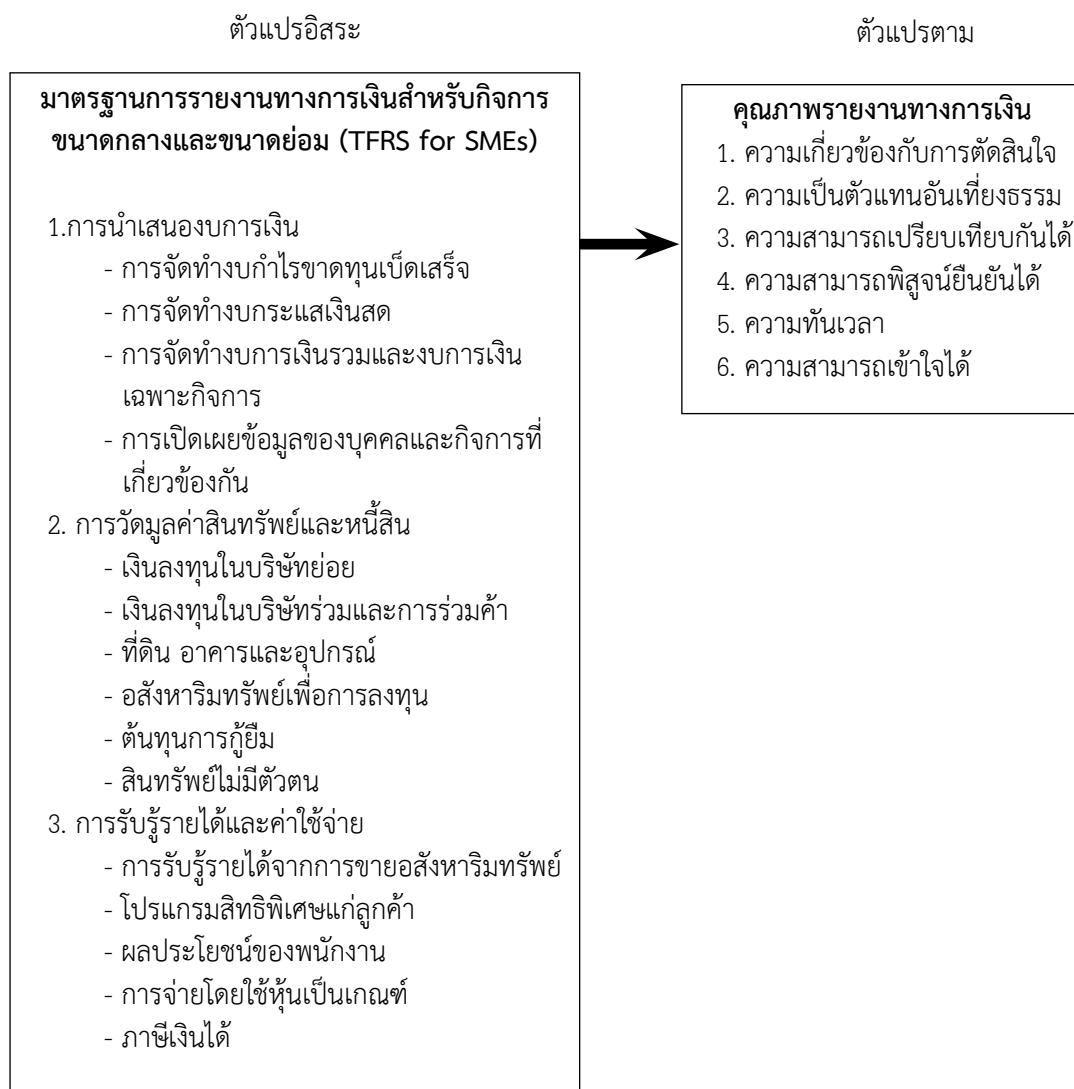
1.3 NPAEs ที่มีเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าเป็นกิจการ NPAEs หรือ NPAEs ที่เป็นบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าของกิจการ NPAEs

2. กลุ่มกิจการ NPAEs ที่ไม่มีความซับซ้อน หมายถึง NPAEs ที่ไม่ใช่ NPAEs ที่มีความซับซ้อน

จากการเปลี่ยนแปลงในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน จาก NPAEs สู่อุตสาหกรรม SMEs ซึ่งเป็นที่ยอมรับในระดับสากล ซึ่งน่าจะส่งผลต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน แต่ในทั้งนี้สภาวิชาชีพฯ ได้มีมติเห็นชอบในการกำหนดทิศทางของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน SMEs โดยจะกำหนดให้เป็นทางเลือกและไม่บังคับกิจการ NPAEs ให้ต้องปฏิบัติ ซึ่งหากกิจการ NPAEs ใดประสงค์เลือกใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ จะต้องถือปฏิบัติกับทุกบทของ SMEs



## กรอบแนวคิดการวิจัย



## วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน ที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพฯ/นนทบุรี

2. เพื่อศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพฯ/นนทบุรี



3. เพื่อศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพฯ/นนทบุรี

### สมมติฐานของการวิจัย

สมมติฐานที่ 1 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนอการเงิน มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ได้แก่ 1) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ 2) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม 3) ความสามารถเปรียบเทียบกันได้ 4) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ 5) ความทันเวลา 6) ความสามารถเข้าใจได้

สมมติฐานที่ 2 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ได้แก่ 1) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ 2) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม 3) ความสามารถเปรียบเทียบกันได้ 4) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ 5) ความทันเวลา 6) ความสามารถเข้าใจได้

สมมติฐานที่ 3 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย มีผลกระทบต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ได้แก่ 1) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ 2) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม 3) ความสามารถเปรียบเทียบกันได้ 4) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ 5) ความทันเวลา 6) ความสามารถเข้าใจได้

### ขอบเขตของการวิจัย

1. ขอบเขตด้านเนื้อหา การวิจัยมุ่งเน้นศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพฯ/นนทบุรี

2. ขอบเขตด้านประชากรและกลุ่มตัวอย่างประชากรที่ใช้ในการศึกษาคั้งนี้ ได้แก่ ผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและนนทบุรี (คงอยู่) ณ วันที่ 31 ตุลาคม 2560 มีจำนวนทั้งสิ้น 30,996 คน (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2560) กลุ่มตัวอย่าง ได้กำหนดขนาดตัวอย่างโดยใช้สูตร Yamane ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% และยอมรับความคาดเคลื่อนในการเลือกตัวอย่าง 5% ดังนั้น ขนาดกลุ่มตัวอย่างที่ทำการศึกษาในครั้งนี้มีจำนวน 399 คน

3. ขอบเขตด้านตัวแปรที่ศึกษา ตัวแปรอิสระ ผู้วิจัยขอกกล่าวถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) เฉพาะเรื่องที่มีการเปลี่ยนแปลงหรือเพิ่มเติมเนื้อหา ได้แก่ 1) การนำเสนอการเงิน ประดด้วย 1.1) การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ 1.2) การจัดทำงบกระแสเงินสด 1.3) การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ 1.4) การเปิดเผยข้อมูล



ของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน 2) การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ประกอบด้วย 2.1) เงินลงทุนในบริษัทย่อย 2.2) เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า 2.3) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ 2.4) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 2.5) ต้นทุนการกู้ยืม 2.6) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน 3) การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ประกอบด้วย 3.1) การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ 3.2) โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า 3.3) ผลประโยชน์ของพนักงาน 3.4) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ 3.5) ภาษีเงินได้ ตัวแปรตาม ได้แก่ คุณภาพรายงานทางการเงิน ประกอบด้วย 1) ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ 2) ความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม 3) ความสามารถเปรียบเทียบกันได้ 4) ความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ 5) ความทันเวลา 6) ความสามารถเข้าใจได้

### วิธีดำเนินการวิจัย

สถิติที่ใช้ในการวิจัย ได้แก่ การแจกแจงความถี่ ค่าร้อยละ การวิเคราะห์ค่าเฉลี่ย และค่าความเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์สมมติฐานผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์ทดสอบสถิติ Multiple Regression ผู้วิจัยได้ทำการทดสอบความเป็นอิสระของตัวแปรต้นโดยใช้ค่าสถิติ Tolerance ซึ่งต้องมีค่ามากกว่า 0.1 และ VIF ต้องมีค่าน้อยกว่า 10 จึงมีความเหมาะสมที่จะทดสอบสถิติ Multiple Regression ได้

### ผลการวิจัย

ผู้วิจัยได้ทำการรวบรวมแบบสอบถามที่สมบูรณ์ที่สุดจากกลุ่มตัวอย่างคือ ผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและนนทบุรี (คงอยู่) จำนวน 287 คน ผลการวิจัยพบว่า ส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง คิดเป็นร้อยละ 67.60 มีช่วงอายุ 41-50 ปี คิดเป็นร้อยละ 65.16 ระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 80.84 มีประสบการณ์ในการทำงานด้านการบัญชีมากกว่า 15 ปี คิดเป็นร้อยละ 80.84 และมีความรู้เพิ่มเติมในด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ คิดเป็นร้อยละ 47.74

การวิเคราะห์ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ของกลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา โดยมีทั้งหมด 3 ด้าน ได้แก่

#### 1. ด้านการนำเสนองบการเงิน ประกอบด้วย

1.1 การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจ จำนวน 287 คน คิดเป็นร้อยละ 100

1.2 การจัดทำงบกระแสเงินสด พบว่า พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 238 คน คิดเป็นร้อยละ 82.93 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 49 คน คิดเป็นร้อยละ 17.07



1.3 การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจ จำนวน 287 คน คิดเป็นร้อยละ 100

1.4) การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจ จำนวน 287 คน คิดเป็นร้อยละ 100

## 2. ด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ประกอบด้วย

2.1 เงินลงทุนในบริษัทย่อย พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจ จำนวน 269 คน คิดเป็นร้อยละ 93.72 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 18 คน คิดเป็นร้อยละ 6.28

2.2 เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 239 คน คิดเป็นร้อยละ 83.28 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 48 คน คิดเป็นร้อยละ 16.72

2.3 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 287 คน คิดเป็นร้อยละ 100

2.4 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 287 คน คิดเป็นร้อยละ 100

2.5 ต้นทุนการกู้ยืม พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 287 คน คิดเป็นร้อยละ 100

2.6 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 175 คน คิดเป็นร้อยละ 60.98 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 112 คน คิดเป็นร้อยละ 39.02

## 3. การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ประกอบด้วย

3.1 การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 219 คน คิดเป็นร้อยละ 76.31 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 68 คน คิดเป็นร้อยละ 23.69

3.2 โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 286 คน คิดเป็นร้อยละ 99.65 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 1 คน คิดเป็นร้อยละ 0.35

3.3 ผลประโยชน์ของพนักงาน พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 254 คน คิดเป็นร้อยละ 88.50 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 33 คน คิดเป็นร้อยละ 11.50



3.4) การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 287 คน คิดเป็นร้อยละ 100

3.5) ภาษีเงินได้ พบว่า กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 268 คน คิดเป็นร้อยละ 93.38 และผู้ที่ยังไม่มีความรู้ความเข้าใจในเนื้อหา จำนวน 19 คน คิดเป็นร้อยละ 6.62

จากการวิเคราะห์ความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ผู้วิจัยสามารถสรุปได้ว่า ผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและนนทบุรี (คงอยู่) มีความรู้ความเข้าใจในทุกด้านตามขอบเขตที่ศึกษาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs)

กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามมีความเห็นต่อการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ดังนี้ 1) ด้านการนำเสนองบการเงิน ประกอบด้วย มิติการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ อยู่ในระดับมาก มิติการจัดทำงบกระแสเงินสด อยู่ในระดับมากที่สุด มิติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ อยู่ในระดับมาก และมิติการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน อยู่ในระดับมากที่สุด 2) ด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน ประกอบด้วย มิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย อยู่ในระดับมาก มิติเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า อยู่ในระดับมาก มิติที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อยู่ในระดับมาก มิติอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน อยู่ในระดับมาก มิติต้นทุนการกู้ยืม อยู่ในระดับมาก และมิติสินทรัพย์ไม่มีตัวตน อยู่ในระดับมาก และ 3) การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ประกอบด้วย มิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ อยู่ในระดับมาก มิติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า อยู่ในระดับมาก มิติผลประโยชน์ของพนักงาน อยู่ในระดับปานกลาง มิติการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ อยู่ในระดับมาก และมิติภาษีเงินได้ อยู่ในระดับมาก

กลุ่มตัวอย่างที่ตอบแบบสอบถามมีความเห็นต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ดังนี้ 1) ด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ อยู่ในระดับมาก 2) ด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม อยู่ในระดับมากที่สุด 3) ด้านความสามารถเปรียบเทียบกันได้ อยู่ในระดับมาก 4) ด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ อยู่ในระดับมากที่สุด 5) ด้านความทันเวลา อยู่ในระดับมาก และ 6) ด้านความสามารถเข้าใจได้ อยู่ในระดับมาก

### อภิปรายผลตามวัตถุประสงค์การวิจัย

วัตถุประสงค์ 1 เพื่อศึกษาผลกระทบของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน ที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพฯ/นนทบุรี





ตารางที่ 1 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

| Variable  | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|---|---------------------------|----------|---------|
| <b>การนำเสนองบการเงิน</b>                         |                           |          |         |
| การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ                     | -0.072                    | -1.680   | 0.094*  |
| การจัดทำงบกระแสเงินสด                             | 0.397                     | 5.937    | 0.000** |
| การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ       | 0.153                     | 1.808    | 0.072*  |
| การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน | 0.493                     | 13.791   | 0.000** |

จากตารางที่ 1 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน ในมิติการจัดทำงบกระแสเงินสด มิติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และมิติการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ส่วนมิติการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จมีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ตารางที่ 2 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

| Variable  | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|---|---------------------------|----------|---------|
| <b>การนำเสนองบการเงิน</b>                         |                           |          |         |
| การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ                     | 0.602                     | 13.783   | 0.000** |
| การจัดทำงบกระแสเงินสด                             | 0.158                     | 2.312    | 0.022*  |
| การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ       | -0.723                    | -8.379   | 0.000** |
| การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน | 1.043                     | 28.606   | 0.000** |

จากตารางที่ 2 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำ



เสนองบการเงิน ในมิติการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ มิติการจัดทำงบกระแสเงินสด และมิติการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ส่วนมิติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

ตารางที่ 3 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเปรียบเทียบกันได้

| Variable  | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|---|---------------------------|----------|---------|
| <b>การนำเสนองบการเงิน</b>                         |                           |          |         |
| การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ                     | 0.592                     | 7.617    | 0.000** |
| การจัดทำงบกระแสเงินสด                             | 2.622                     | 21.593   | 0.000** |
| การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ       | -2.044                    | -13.318  | 0.000** |
| การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน | -0.468                    | -7.218   | 0.000** |

จากตารางที่ 3 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน ในมิติการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และมิติการจัดทำงบกระแสเงินสด มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเปรียบเทียบกันได้ ส่วนมิติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเปรียบเทียบกันได้

ตารางที่ 4 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความพิสุจน์ยืนยันได้

| Variable  | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|---|---------------------------|----------|---------|
| <b>การนำเสนองบการเงิน</b>                         |                           |          |         |
| การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ                     | 0.122                     | 1.499    | 0.135   |
| การจัดทำงบกระแสเงินสด                             | -0.160                    | -1.261   | 0.208   |
| การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงิน เฉพาะกิจการ      | -0.459                    | -2.862   | 0.005*  |
| การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน | 1.270                     | 18.704   | 0.000** |



จากตารางที่ 5 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน ในมิติการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และมิติการเปิดเผยข้อมูลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ส่วนมิติการจัดทำงบกระแสเงินสด และการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้

ตารางที่ 5 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความทันเวลา

| Variable  | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|---|---------------------------|----------|---------|
| <b>การนำเสนองบการเงิน</b>                         |                           |          |         |
| การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ                     | -0.019                    | -0.474   | 0.636   |
| การจัดทำงบกระแสเงินสด                             | -1.545                    | -24.109  | 0.000** |
| การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงิน เฉพาะกิจการ      | 0.106                     | 1.312    | 0.191   |
| การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน | 1.978                     | 57.727   | 0.000** |

จากตารางที่ 5 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงิน ในมิติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และมิติการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความทันเวลา ส่วนมิติการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และมิติการจัดทำงบกระแสเงินสด มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความทันเวลา



ตารางที่ 6 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเข้าใจได้

| Variable  | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|---|---------------------------|----------|---------|
| <b>การนำเสนองบการเงิน</b>                         |                           |          |         |
| การจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ                     | -0.436                    | -21.773  | 0.000** |
| การจัดทำงบกระแสเงินสด                             | -1.688                    | -53.934  | 0.000** |
| การจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงิน เฉพาะกิจการ      | 0.787                     | 19.891   | 0.000** |
| การเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน | 1.892                     | 113.104  | 0.000** |

จากตารางที่ 6 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการนำเสนองบการเงินในมิติการจัดทำงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ และมิติการเปิดเผยข้อมูลของบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเข้าใจได้ ส่วนมิติการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และมิติการจัดทำงบกระแสเงินสด มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเข้าใจได้

ตารางที่ 7 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

| Variable                               | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|--|---------------------------|----------|---------|
| <b>การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน</b> |                           |          |         |
| เงินลงทุนในบริษัทย่อย                  | -0.059                    | -0.550   | 0.583   |
| เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า     | -0.093                    | -0.817   | 0.415   |
| ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์                 | 0.831                     | 21.305   | 0.000** |
| อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน           | 0.179                     | 6.485    | 0.000** |
| ต้นทุนการกู้ยืม                        | 1.724                     | 33.842   | 0.000** |
| สินทรัพย์ไม่มีตัวตน                    | -1.523                    | -20.396  | 0.000** |



จากตารางที่ 7 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินในมิติที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มีต่อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และมีต้นทุนการกู้ยืม มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ส่วนมิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กัน มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ตารางที่ 8 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

| Variable                               | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|--|---------------------------|----------|---------|
| <b>การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน</b> |                           |          |         |
| เงินลงทุนในบริษัทย่อย                  | -0.323                    | -3.966   | 0.000** |
| เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า     | -0.343                    | -4.011   | 0.000** |
| ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์                 | 1.724                     | 58.617   | 0.000** |
| อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน           | 0.608                     | 29.117   | 0.000** |
| ต้นทุนการกู้ยืม                        | 0.563                     | 14.667   | 0.000** |
| สินทรัพย์ไม่มีตัวตน                    | -1.191                    | -21.145  | 0.000** |

จากตารางที่ 8 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินในมิติที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มีต่อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และมีต้นทุนการกู้ยืม มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ส่วนมิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย มิติเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม



ตารางที่ 9 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเปรียบเทียบกันได้

| Variable                               | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|--|---------------------------|----------|---------|
| <b>การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน</b> |                           |          |         |
| เงินลงทุนในบริษัทย่อย                  | -0.530                    | -6.261   | 0.000** |
| เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า     | -0.560                    | -6.294   | 0.000** |
| ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์                 | 0.402                     | 13.161   | 0.000** |
| อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน           | 1.126                     | 51.932   | 0.000** |
| ต้นทุนการกู้ยืม                        | 1.915                     | 47.969   | 0.000** |
| สินทรัพย์ไม่มีตัวตน                    | -1.517                    | -25.915  | 0.000** |

จากตารางที่ 9 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินในมิติที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มิติอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และมิติต้นทุนการกู้ยืม มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเปรียบเทียบกันได้ ส่วนมิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย มิติเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า และมิติสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเปรียบเทียบกันได้

ตารางที่ 10 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้

| Variable                               | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|--|---------------------------|----------|---------|
| <b>การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน</b> |                           |          |         |
| เงินลงทุนในบริษัทย่อย                  | -0.678                    | -6.789   | 0.000** |
| เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า     | -0.682                    | -6.504   | 0.000** |
| ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์                 | 2.022                     | 56.082   | 0.000** |
| อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน           | 0.685                     | 26.775   | 0.000** |
| ต้นทุนการกู้ยืม                        | 2.170                     | 46.072   | 0.000** |
| สินทรัพย์ไม่มีตัวตน                    | -2.649                    | -38.361  | 0.000** |



จากตารางที่ 10 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินในมิติที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มีต่อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และมีต้นทุนการกู้ยืม มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ส่วนมิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย มิติเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า และมีสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้

ตารางที่ 11 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความทันเวลา

| Variable                               | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|--|---------------------------|----------|---------|
| <b>การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน</b> |                           |          |         |
| เงินลงทุนในบริษัทย่อย                  | -0.678                    | -5.586   | 0.000** |
| เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า     | -0.688                    | -5.401   | 0.000** |
| ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์                 | 2.828                     | 64.578   | 0.000** |
| อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน           | 0.664                     | 21.352   | 0.000** |
| ต้นทุนการกู้ยืม                        | 1.818                     | 31.775   | 0.000** |
| สินทรัพย์ไม่มีตัวตน                    | -3.372                    | -40.199  | 0.000** |

จากตารางที่ 11 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินในมิติที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มีต่อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และมีต้นทุนการกู้ยืม มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความทันเวลา ส่วนมิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย มิติเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า และมีสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความทันเวลา



ตารางที่ 12 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเข้าใจได้

| Variable                               | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|--|---------------------------|----------|---------|
| <b>การวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สิน</b> |                           |          |         |
| เงินลงทุนในบริษัทย่อย                  | -0.429                    | -3.404   | 0.000** |
| เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า     | -0.367                    | -2.779   | 0.000** |
| ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์                 | 2.875                     | 63.279   | 0.000** |
| อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน           | 0.654                     | 20.281   | 0.000** |
| ต้นทุนการกู้ยืม                        | 2.623                     | 44.192   | 0.000** |
| สินทรัพย์ไม่มีตัวตน                    | -4.674                    | -53.701  | 0.000** |

จากตารางที่ 12 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการวัดมูลค่าสินทรัพย์และหนี้สินในมิติที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มิติอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และมิติต้นทุนการกู้ยืม กู้ยืม มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเข้าใจได้ ส่วนมิติเงินลงทุนในบริษัทย่อย มิติเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า และมิติสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเข้าใจได้

ตารางที่ 13 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

| Variable                                | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|---|---------------------------|----------|---------|
| <b>การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย</b>     |                           |          |         |
| การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ | 1.205                     | 12.921   | 0.000** |
| โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า              | -0.074                    | -0.252   | 0.801   |
| ผลประโยชน์ของพนักงาน                    | -0.794                    | -1.461   | 0.145   |
| การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์              | 0.504                     | 1.711    | 0.088*  |
| ภาษีเงินได้                             | 0.149                     | 1.885    | 0.061*  |





จากตารางที่ 13 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ในมิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ มิติการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ และมีภาษีเงินได้ มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ ส่วนมิติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า และมีผลประโยชน์ของพนักงาน มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ตารางที่ 14 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม

| Variable                                | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|---|---------------------------|----------|---------|
| <b>การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย</b>     |                           |          |         |
| การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ | 3.013                     | 76.590   | 0.000** |
| โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า              | -0.941                    | -7.598   | 0.000** |
| ผลประโยชน์ของพนักงาน                    | -0.449                    | -1.959   | 0.051*  |
| การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์              | 0.172                     | 1.388    | 0.166   |
| ภาษีเงินได้                             | -1.078                    | -32.416  | 0.000** |

จากตารางที่ 14 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ในมิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ และมิติการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม ส่วนมิติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า มิติผลประโยชน์ของพนักงาน และมีภาษีเงินได้ มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม



ตารางที่ 15 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเปรียบเทียบกันได้

| Variable                                | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|---|---------------------------|----------|---------|
| <b>การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย</b>     |                           |          |         |
| การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ | 0.318                     | 3.260    | 0.001*  |
| โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า              | 0.638                     | 2.077    | 0.039*  |
| ผลประโยชน์ของพนักงาน                    | -0.013                    | -0.023   | 0.982   |
| การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์              | 0.560                     | 1.816    | 0.070*  |
| ภาษีเงินได้                             | -0.564                    | -6.839   | 0.000** |

จากตารางที่ 15 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ในมิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ มิติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า และมิติการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเปรียบเทียบกันได้ ส่วนมิติผลประโยชน์ของพนักงาน และมิติภาษีเงินได้ มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเปรียบเทียบกันได้

ตารางที่ 16 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้

| Variable                                | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|---|---------------------------|----------|---------|
| <b>การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย</b>     |                           |          |         |
| การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ | 2.441                     | 21.994   | 0.000** |
| โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า              | -1.319                    | -3.774   | 0.000** |
| ผลประโยชน์ของพนักงาน                    | -0.410                    | -0.634   | 0.527   |
| การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์              | 0.638                     | 1.820    | 0.070*  |
| ภาษีเงินได้                             | -0.643                    | -6.856   | 0.000** |



จากตารางที่ 16 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ในมิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ และมิติการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้ ส่วนมิติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า มิติผลประโยชน์ของพนักงาน และมิติภาษีเงินได้ มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถพิสูจน์ยืนยันได้

ตารางที่ 17 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความทันเวลา

| Variable                                | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|---|---------------------------|----------|---------|
| การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย            |                           |          |         |
| การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ | 3.378                     | 34.607   | 0.000** |
| โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า              | -1.611                    | -5.242   | 0.000** |
| ผลประโยชน์ของพนักงาน                    | -1.074                    | -1.886   | 0.060*  |
| การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์              | 0.584                     | 1.895    | 0.059*  |
| ภาษีเงินได้                             | -1.075                    | -13.028  | 0.000** |

จากตารางที่ 17 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ในมิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ และมิติการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความทันเวลา ส่วนมิติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า มิติผลประโยชน์ของพนักงาน และมิติภาษีเงินได้ มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความทันเวลา



ตารางที่ 18 ผลการวิเคราะห์ถดถอยพหุของการปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายกับคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเข้าใจได้

| Variable                                | Standardized Coefficients | t- value | Sig     |
|---|---------------------------|----------|---------|
| การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย            |                           |          |         |
| การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ | 2.982                     | 22.090   | 0.000** |
| โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า              | -0.378                    | -0.890   | 0.374   |
| ผลประโยชน์ของพนักงาน                    | -2.353                    | -2.989   | 0.003*  |
| การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์              | 0.768                     | 1.802    | 0.073*  |
| ภาษีเงินได้                             | -0.774                    | -6.787   | 0.000** |

จากตารางที่ 18 ผลการทดสอบสมมติฐาน พบว่า การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในด้านการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่าย ในมิติการรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ และมิติการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ มีผลกระทบทางบวกต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเข้าใจได้ ส่วนมิติโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า มิติผลประโยชน์ของพนักงาน และมิติภาษีเงินได้ มีผลกระทบทางลบต่อคุณภาพรายงานทางการเงินในด้านความสามารถเข้าใจได้

## ข้อเสนอแนะ

### 1. ข้อเสนอแนะจากการวิจัย

1.1 ผู้สอบบัญชีภาคีอากร ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้ทำบัญชี หรือผู้ที่ใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ปฏิบัติงานควรให้ความสำคัญและส่งเสริมความรู้ความเข้าใจในเนื้อหาของมาตรฐาน รวมถึงการติดตามการเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานอยู่เสมอ ๆ เพื่อสร้างความถูกต้อง ความน่าเชื่อถือและเพื่อความ เป็นสากลของรายงานทางการเงิน

1.2 องค์กรที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาหรือปรับเปลี่ยนมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ควรส่งเสริมและคำนึงถึงความสำคัญของการเปลี่ยนแปลงในเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน รวมถึงการเผยแพร่หรือจัดอบรมให้กับผู้ที่ใช้มาตรฐานฉบับนี้ปฏิบัติงานได้ทราบอย่างท่วงแท้ อีกทั้งต้องคำนึงถึงความพร้อมของธุรกิจที่จะต้องปรับตัวให้ เป็นไปตามมาตรฐานที่มีการเปลี่ยนแปลงไป



## 2. ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ควรทำการวิจัยแนวเดียวกันนี้กับเนื้อหาของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) บทอื่น ๆ ที่เหลือ เพื่อจะได้นำผลการวิจัยมาปรับปรุงซึ่งสามารถส่งผลให้เกิดประโยชน์ต่อการตรวจสอบรายงานทางการเงินได้อย่างถูกต้อง น่าเชื่อถือ มีความเป็นสากล และเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้รายงานทางการเงิน

2.2 ควรศึกษากลุ่มตัวอย่างอื่น เช่น ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้สอบบัญชีภาษีอากร ซึ่งเป็นกลุ่มบุคคลที่จะต้องใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) ในการปฏิบัติงานทางด้านบัญชีหรือการตรวจสอบและรับรองบัญชี

### บรรณานุกรม

กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2560). ผู้ทำบัญชีในเขตกรุงเทพมหานครและนนทบุรี (คงอยู่) ณ วันที่ 31 ตุลาคม 2560. ค้นเมื่อ 31 ตุลาคม 2560, จาก [http://www.dbd.go.th/more\\_news.php?cid=54](http://www.dbd.go.th/more_news.php?cid=54).

จันทร์นิภา ประหยัด (2556). ผลกระทบของระบบการบันทึกบัญชีที่ดีที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงินของเทศบาลในเขตภาคตะวันออกเฉียงเหนือ. วิทยานิพนธ์ ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

ปฐมชัย กรเลิศ. (2555). ความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ. วิทยานิพนธ์ บช.ม. เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.

ยุพา ยะใจมัน (2551). ความสัมพันธ์ระหว่างความเป็นมืออาชีพของนักบัญชีกับคุณภาพรายงานทางการเงินของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในอำเภอเมืองเชียงราย. การค้นคว้าแบบอิสระ ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.

ร้อยโทหญิง ดุชนิ สิกพันธ์. (2559). ทักษะการปฏิบัติงานที่มีต่อคุณภาพรายงานทางการเงิน ของผู้ทำบัญชีในกรุงเทพมหานคร. การศึกษาค้นคว้าอิสระ ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม.

ศลิษา หวังดี. (2555). ความรู้ความเข้าใจต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะของผู้ทำบัญชีในนิคมอุตสาหกรรมภาคเหนือจังหวัดลำพูน. วิทยานิพนธ์ บช.ม. เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.



สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2559). *TFRS for SMEs ประเด็นสำคัญที่คุณอ่านไม่ทราบเกี่ยวกับมาตรฐานใหม่*. ค้นเมื่อ 6 มีนาคม 2560, จาก:[http://www.fap.or.th/images/column\\_1465890555/TFRSforSMEs.pdf](http://www.fap.or.th/images/column_1465890555/TFRSforSMEs.pdf).

อัมรินทร์ จำทน. (2557). *ความสัมพันธ์ระหว่างทักษะการเรียนรู้ทางการบัญชีกับความสำเร็จในการประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีของผู้ทำบัญชีในจังหวัดระยอง*. วิทยานิพนธ์ บช.ม. มหาสารคาม : มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

Hair, J. F. J., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2006). *Multivariate data analysis*. (6<sup>th</sup> ed.). Upper Saddle River, New Jersey: Prentice Hall.

Sriosis, L. Peter and Louis Crawford. (2009). "The Application of Diagnostic Model and Surveys in Organizational Development," *Journal of Management Psychology*. 15(2): 1-7; January, 2009.