

ปัจจัยด้านลูกค้าและปัจจัยด้านผู้สอบบัญชีที่มีผลต่อค่าธรรมเนียม  
การสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

CUSTOMER FACTORS AND AUDITOR FACTORS AFFECTING AUDIT FEES  
OF LISTED COMPANIES ON THE STOCK EXCHANGE OF THAILAND

วาสนา มณีสาย

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต วิชาเอกการบัญชี

คณะบริหารธุรกิจ

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

ปีการศึกษา 2563

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

ปัจจัยด้านลูกค้าและปัจจัยด้านผู้สอบบัญชีที่มีผลต่อค่าธรรมเนียม  
การสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย



วาสนา มณีสาย

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต วิชาเอกการบัญชี

คณะบริหารธุรกิจ

มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

ปีการศึกษา 2563

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี

หัวข้อการค้นคว้าอิสระ

ปัจจัยด้านลูกค้าและปัจจัยด้านผู้สอบบัญชีที่มีผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย  
Customer Factors and Auditor Factors Affecting Audit Fees of Listed Companies on the Stock Exchange of Thailand

ชื่อ - นามสกุล

นางสาววาสนา มณีสาย

วิชาเอก

การบัญชี

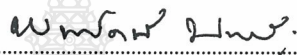
อาจารย์ที่ปรึกษา

ผู้ช่วยศาสตราจารย์กุสุมา คำพิทักษ์, ปร.ด.

ปีการศึกษา

2563

คณะกรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ



ประธานกรรมการ

(รองศาสตราจารย์พนารัตน์ ปานมณี, Ph.D.)



กรรมการ

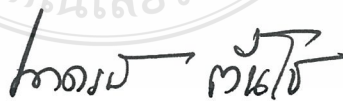
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์สุภา ทองคง, ปร.ด.)



กรรมการ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์กุสุมา คำพิทักษ์, ปร.ด.)

คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี อนุมัติการค้นคว้าอิสระฉบับนี้  
เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจบัณฑิต



คณบดีคณะบริหารธุรกิจ

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์นาถพี ต้นโช, ปร.ด.)

วันที่ 5 เดือน มิถุนายน พ.ศ. 2564

การค้นคว้าอิสระฉบับนี้เกิดจากการค้นคว้าและวิจัย ขณะที่ข้าพเจ้าศึกษาอยู่ในคณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี ดังนั้นงานวิจัยในการค้นคว้าอิสระฉบับนี้ถือเป็นลิขสิทธิ์ของ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี และข้อความต่างๆ ในการค้นคว้าอิสระฉบับนี้ ข้าพเจ้าขอรับรองว่าไม่มีการคัดลอกหรือนำงานวิจัยของผู้อื่นมานำเสนอในชื่อของข้าพเจ้า

This independent study consists of research materials conducted at Faculty of Business Administration, Rajamangala University of Technology Thanyaburi and hence the copyright owner. I hereby certify that the independent study does not contain any forms of plagiarism.



จ.ร. วาสนา มณีสาย

(นางสาววาสนา มณีสาย)

<b>หัวข้อการค้นคว้าอิสระ</b>	ปัจจัยด้านลูกค้าและปัจจัยด้านผู้สอบบัญชีที่มีผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
<b>ชื่อ - นามสกุล</b>	นางสาววาสนา มณีสาย
<b>สาขาวิชา</b>	การบัญชี
<b>อาจารย์ที่ปรึกษา</b>	ผู้ช่วยศาสตราจารย์กุสุมา คำพิทักษ์, ปร.ด
<b>ปีการศึกษา</b>	2563

### บทคัดย่อ

การค้นคว้าอิสระนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยด้านลูกค้าและปัจจัยด้านผู้สอบบัญชี ได้แก่ จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทรวม รายได้รวม ระดับความเสี่ยงของกิจการ ความน่าเชื่อถือของสำนักงานสอบบัญชี และจำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่ส่งผลกระทบต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาค้นคว้าครั้งนี้คือบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ยกเว้นกลุ่มอุตสาหกรรมการเงิน จำนวน 484 บริษัท ข้อมูลที่ใช้ในการวิจัยใช้การเก็บข้อมูลทุติยภูมิ จากงบการเงินและแบบแสดงรายการประจำปี (แบบ 56-1) ในปี 2562 สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล ได้แก่ สถิติเชิงพรรณนา และการวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ ที่ระดับนัยสำคัญทางสถิติ .01

ผลการวิจัยพบว่า ปัจจัยด้านลูกค้าที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ได้แก่ จำนวนบริษัทรวมและบริษัทย่อย และรายได้รวม ส่วนปัจจัยด้านผู้สอบบัญชีที่มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ได้แก่ เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ในส่วนของปัจจัยด้านลูกค้าอื่น ๆ ได้แก่ อัตราส่วนทุนหมุนเวียน และอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ และปัจจัยด้านผู้สอบบัญชี ในเรื่องความน่าเชื่อถือของสำนักงานสอบบัญชี ไม่มีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

**คำสำคัญ :** ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี สำนักงานสอบบัญชี Big 4 เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

<b>Independent Study Title</b>	Customer Factors and Auditor Factors Affecting Audit Fees of Listed Companies on the Stock Exchange of Thailand
<b>Name-Surname</b>	Miss Wassana Maneesai
<b>Major Subject</b>	Accounting
<b>Independent Study Advisor</b>	Assistant Professor Kusuma Dampitakse, Ph.D.
<b>Academic Year</b>	2020

## ABSTRACT

The purposes of this independent study were to examine the effects on audit fees of listed companies on the Stock Exchange of Thailand from the following customer factors and auditor factors: the number of subsidiaries and associate companies; the amount of total revenue; the entity's risk level; the reliability of audit firms; and key audit matters.

The sample group used in this study comprised 484 listed companies on the Stock Exchange of Thailand but excluded those operating in the financial sector. The secondary data were collected from each company financial statements and annual registration statement (Form 56-1) issued during 2019. The statistical methods used to analyze the data were descriptive statistics and multiple regression analysis at the statistical significant level of .01.

The study results revealed that customer factors including number of subsidiaries and associate companies, along with total revenue had significant influences on audit fees, yet only one auditor factor – key audit matters - had a statistically significant influence on audit fees. In contrast, neither the customer factors of current ratio and debt ratio, nor the auditor factor of audit firm reliability, had any effect on audit fees.

**Key words:** audit fee, Big 4 audit firm, key audit matter

## กิตติกรรมประกาศ

การศึกษา ค้นคว้าอิสระ ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงอย่างสมบูรณ์ได้ด้วยความกรุณา และความอนุเคราะห์ของผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กุสุมา คำพิทักษ์ อาจารย์ที่ปรึกษา ที่ได้กรุณาเสียสละเวลา ให้คำปรึกษา คำแนะนำ และให้ข้อเสนอแนะในการปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ จนสำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี ผู้ทำการศึกษาวิจัยขอกราบขอบพระคุณอย่างสูงมา ณ ที่นี้

ขอขอบพระคุณ รองศาสตราจารย์ ดร.พนารัตน์ ปานมณี ประธานกรรมการสอบและกรรมการสอบผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สุภา ทองคง ที่ได้ให้ความกรุณาในการแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ของงานวิจัย รวมทั้งเสียสละเวลาในการเป็นกรรมการสอบในครั้งนี้

ผู้วิจัยหวังเป็นอย่างยิ่งว่างานค้นคว้าอิสระฉบับนี้จะเป็นประโยชน์สำหรับผู้สนใจ หากการค้นคว้าอิสระในครั้งนี้ขาดตกบกพร่อง หรือไม่สมบูรณ์ประการใด ผู้วิจัยขอกราบขอภัยมา ณ โอกาสนี้ด้วย

วาสนา มณีสาย



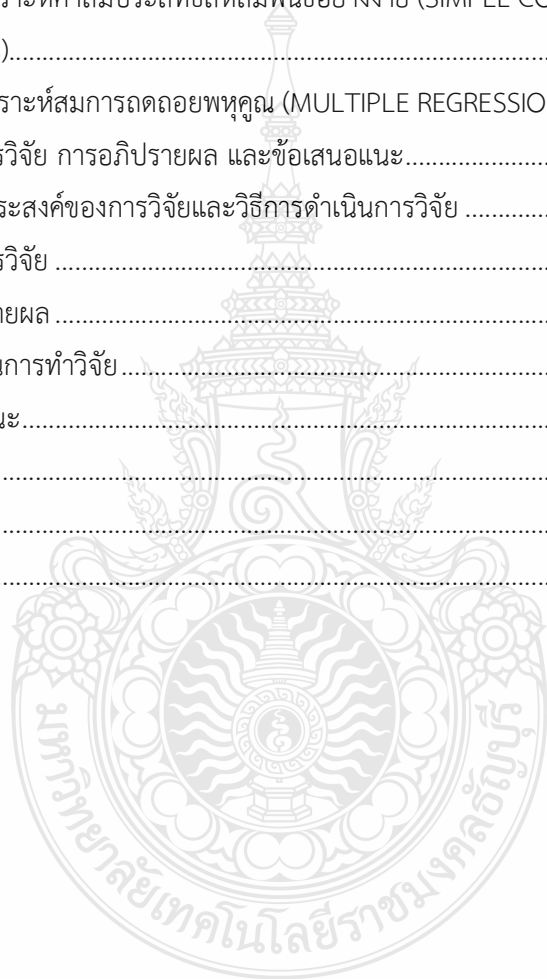
## สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	(3)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	(4)
กิตติกรรมประกาศ.....	(5)
สารบัญ.....	(6)
สารบัญตาราง.....	(8)
สารบัญภาพ.....	(9)
บทที่ 1 บทนำ.....	10
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	10
1.2 วัตถุประสงค์การวิจัย.....	11
1.3 สมมุติฐานการวิจัย.....	11
1.4 ขอบเขตของการวิจัย.....	12
1.5 คำจำกัดความในการวิจัย.....	13
1.6 กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	14
1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	14
บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	15
2.1 เอกสารที่เกี่ยวข้อง.....	15
2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	24
บทที่ 3 วิธีการดำเนินการวิจัย.....	30
3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....	30
3.2 การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	31
3.3 การวิเคราะห์ข้อมูล.....	31



## สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล.....	33
4.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา (DESCRIPTIVE STATISTIC ANALYSIS).....	33
4.2 ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อย่างง่าย (SIMPLE CORRELATION ANALYSIS).....	39
4.3 ผลการวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ (MULTIPLE REGRESSION ANALYSIS) .....	40
บทที่ 5 สรุปผลการวิจัย การอภิปรายผล และข้อเสนอแนะ.....	43
5.1 สรุปวัตถุประสงค์ของการวิจัยและวิธีการดำเนินการวิจัย .....	43
5.2 สรุปผลการวิจัย .....	43
5.3 การอภิปรายผล .....	44
5.4 ข้อจำกัดในการทำวิจัย.....	44
5.5 ข้อเสนอแนะ.....	45
บรรณานุกรม.....	46
ภาคผนวก.....	48
ประวัติผู้เขียน .....	58



## สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 1.1 หมวดอุตสาหกรรม.....	19
ตารางที่ 2.1 ตารางสรุปการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง .....	28
ตารางที่ 3.1 วิธีที่ใช้ในการวัดมูลค่าตัวแปร .....	31
ตารางที่ 4.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนาของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี แยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม.....	33
ตารางที่ 4.2 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนาของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี แยกตามผู้สอบบัญชี .....	34
ตารางที่ 4.3 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนาของปัจจัยด้านลูกค้า.....	35
ตารางที่ 4.4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนาของปัจจัยด้านลูกค้าแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม.....	35
ตารางที่ 4.5 เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (KAM).....	37
ตารางที่ 4.6 ประเด็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (KAM).....	38
ตารางที่ 4.7 ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบ PEARSON.....	39
ตารางที่ 4.8 ผลการวิเคราะห์การทดสอบสัมประสิทธิ์การถดถอย (COEFFICIENTS).....	40
ตารางที่ 4.9 ผลการวิเคราะห์สรุปย่อลักษณะโมเดล (MODEL SUMMARY).....	40



# สารบัญภาพ

หน้า

ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดงานวิจัย.....14



# บทที่ 1

## บทนำ

### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

จากพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 11 กล่าวว่า งบการเงินต้องได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ยกเว้นงบการเงินของห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนตามกฎหมายไทยที่มีทุนจดทะเบียน สินทรัพย์หรือรายได้ไม่เกินกำหนด กล่าวคือ ทุนจดทะเบียนไม่เกิน 5 ล้านบาท สินทรัพย์รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท หรือรายได้รวมไม่เกิน 30 ล้านบาท รายการใดรายการหนึ่งหรือทุกรายการ ทำให้สำนักงานตรวจสอบบัญชีมีบทบาทสำคัญอย่างมากต่อการดำเนินธุรกิจทั้งในอดีตและปัจจุบัน โดยวัตถุประสงค์หลักของการตรวจสอบบัญชีคือการให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลต่องบการเงิน โดยปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างมีสาระสำคัญการให้ความเชื่อมั่นนี้จะต้องทำตามมาตรฐานการตรวจสอบบัญชี และต้องตรวจสอบภายใต้จรรยาบรรณของผู้ตรวจสอบบัญชี ซึ่งผลงานของผู้ตรวจสอบบัญชีจะเป็นลักษณะการแสดงความเห็นต่องบการเงินว่างบการเงินนี้เป็นไปตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงินหรือไม่

การตรวจสอบบัญชีหมายถึงการให้บริการด้านวิชาชีพโดยมีค่าตอบแทนเรียกว่าค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยการกำหนดค่าธรรมเนียมจะต้องคำนึงถึงปัจจัยต่าง ๆ โดยเฉพาะในส่วนของทีมในการตรวจสอบ ทั้งนี้การสอบบัญชีจะต้องจัดให้มีทีมในการตรวจสอบบัญชีซึ่งประกอบด้วยหุ้นส่วนผู้จัดการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีอาวุโส และผู้ช่วยผู้สอบบัญชี ซึ่งค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชีจะส่งผลถึงการจัดจำนวนคนในทีมตรวจสอบและประมาณการชั่วโมงการปฏิบัติงานที่ใช้ ซึ่งหากมีการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่เหมาะสม จะทำให้การจัดทีม รวมถึงการบริหารเวลาในการตรวจสอบเป็นไปด้วยความเหมาะสม ส่งผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี

ทั้งนี้ประเด็นปัญหาที่ผู้วิจัยสนใจศึกษา เนื่องมาจากค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทต่าง ๆ มีความแตกต่างกัน แม้กิจการจะมีขนาดเท่ากัน ซึ่งอาจจะเกิดจากปัจจัยทางด้านลูกค้าหรือปัจจัยทางด้านอื่น ๆ ที่มีผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ซึ่งจากการที่ผู้วิจัยได้ศึกษางานวิจัยที่ผ่านมาพบว่า ปัจจัยที่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญมีหลากหลายประการได้แก่ ขนาดกิจการ การเติบโตของกิจการ ความซับซ้อนของกิจการ ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี (ชิดชนก มากเชื้อ, 2558 และ ทินตดา ส่องแสง, 2563) ความน่าเชื่อถือขององค์กร จำนวนหนี้สินหมุนเวียน (ชลธิชา ปานขวัญ, 2558) การควมรวมตำแหน่งของผู้บริหาร สภาพคล่องของบริษัท ประเภทอุตสาหกรรมของบริษัท

(วิรัชญา โปธิสิทธิ์, 2561) จำนวนบริษัทย่อย ความถี่ในการประชุมค่าธรรมเนียมอื่นนอกเหนือจากค่าสอบบัญชี (วฤตดา พิพัฒนกุล, 2562) เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (KAM) (Jeff Zeyun Chen, 2020) นอกจากนี้ จากการศึกษาของ Milton Segal (2019) พบว่าเรื่องสำคัญในการตรวจสอบทำให้ภาระงานเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ต้นทุนในการทำงานเพิ่มมากขึ้น ทั้งนี้ จากการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้องมีปัจจัยหลายส่วนที่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี และประกอบกับประสบการณ์การทำงานในด้านสอบบัญชีของผู้วิจัย พบว่าปัจจัยที่คาดว่าจะมีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีทั้งหมด 5 ตัวแปร ดังนี้

- 1) จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วม ยิ่งบริษัทย่อยและบริษัทร่วมมาก หมายถึงรายการค้าและรายการระหว่างกันที่ต้องมีการตัดรายการเพิ่มขึ้น ส่งผลให้ค่าสอบบัญชีมากขึ้นไปด้วย
- 2) รายได้รวม ยิ่งรายได้รวมมากหมายถึงจำนวนรายการค้ามาก ส่งผลต่อชั่วโมงในการทำงานของผู้สอบบัญชีที่เพิ่มขึ้น
- 3) ระดับความเสี่ยงของกิจการ บริษัทที่มีความเสี่ยงสูงหมายถึงบริษัทที่มีอัตราส่วนทุนหมุนเวียนต่ำ และมีอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์สูง
- 4) ความน่าเชื่อถือของสำนักงานสอบบัญชี บริษัทสอบบัญชีที่ Big 4 มักจะมีค่าตอบแทนที่สูงกว่าบริษัทสอบบัญชี Non-Big 4
- 5) จำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ยิ่งมีเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (KAM) มากย่อมทำให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงขึ้น

## 1.2 วัตถุประสงค์การวิจัย

เพื่อศึกษาปัจจัยทางด้านลูกค้าและปัจจัยทางด้านผู้สอบบัญชี ได้แก่ จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วม รายได้รวม ระดับความเสี่ยงของกิจการ ความน่าเชื่อถือของสำนักงานสอบบัญชี และจำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่ส่งผลกระทบต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

## 1.3 สมมุติฐานการวิจัย

สำหรับการค้นคว้าอิสระในครั้งนี้ตั้งสมมุติฐานการค้นคว้าอิสระไว้ทั้งหมด 5 สมมุติฐานประกอบด้วย

### 1.3.1 จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วม

กิจการที่มีขนาดใหญ่ ทั้งใหญ่ด้วยตัวบริษัทเอง หรือใหญ่เนื่องจากมีบริษัทย่อยและบริษัทร่วมมากย่อมมีรายการค้าที่มาก และมีการตัดรายการระหว่างกันที่ซับซ้อน ทำให้งานสอบบัญชียากขึ้น ดังนั้นผู้วิจัยจึงตั้งสมมติฐานว่า  $H_1$ : จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

### 1.3.2 รายได้รวม

รายได้รวมบ่งบอกถึงปริมาณการค้าที่มาก ส่งผลให้งานสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ดังนั้นผู้วิจัยจึงตั้งสมมติฐานว่า  $H_2$ : รายได้รวมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

### 1.3.3 ระดับความเสี่ยงของกิจการ

ระดับความเสี่ยงของกิจการที่สูงหมายถึงกิจการที่มีอัตราส่วนทุนหมุนเวียนต่ำและอัตราหนี้สินคือสินทรัพย์สูง ทำให้ผู้สอบบัญชีก็มีความเสี่ยงเพิ่มขึ้นในการตรวจสอบ ซึ่งจะต้องตรวจสอบข้อกำหนดการชำระหนี้เพิ่มเติม เช่น Loan Covenant ดังนั้นผู้วิจัยจึงตั้งสมมติฐานว่า  $H_3$ : ระดับความเสี่ยงของกิจการมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

### 1.3.4 ความน่าเชื่อถือของบริษัทตรวจสอบบัญชี

บริษัทตรวจสอบบัญชี Big 4 เป็นบริษัทที่มีชื่อเสียง และได้รับการยอมรับจากสาธารณชน ซึ่งบริษัท Big 4 ต้องพัฒนาบุคลากรให้น่าเชื่อถืออยู่เสมอ ส่งผลให้ค่าสอบบัญชีที่เป็นของบริษัท Big 4 จึงสูงกว่าบริษัทอื่น ๆ ดังนั้นผู้วิจัยจึงตั้งสมมติฐานว่า  $H_4$ : ความน่าเชื่อถือของบริษัทตรวจสอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

### 1.3.5 จำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

กิจการที่มีจำนวนเรื่องของเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมาก ส่งผลให้มีความยากและซับซ้อนต่องานสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ดังนั้นผู้วิจัยจึงตั้งสมมติฐานว่า  $H_5$ : จำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

## 1.4 ขอบเขตของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ศึกษาเฉพาะบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในปี พ.ศ. 2561 - 2562 ไม่รวมบริษัทที่อยู่ในกลุ่มเอ็ม เอ ไอ และบริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูกิจการดำเนินงาน โดยเก็บข้อมูลจากงบการเงินและแบบแสดงรายการประจำปี (แบบ 56-1) จาก [www.set.or.th](http://www.set.or.th) ตามกลุ่มอุตสาหกรรม ไม่รวมอุตสาหกรรมการเงิน ดังนี้

1.4.1 เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร

1.4.2 สินค้าอุปโภคบริโภค

1.4.3 สินค้าอุตสาหกรรม

1.4.4 อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง

1.4.5 ทรัพยากร

1.4.6 บริการ

1.4.7 เทคโนโลยี

การวิจัยครั้งนี้ศึกษาเฉพาะปัจจัยที่มีผลกระทบต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ได้แก่ จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทรวม รายได้รวม ระดับความเสี่ยงของกิจการ ความน่าเชื่อถือของสำนักงานสอบบัญชีและจำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

## 1.5 คำจำกัดความในการวิจัย

**1.5.1 ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี** หมายถึง ค่าตอบแทนจากการปฏิบัติงานสอบบัญชีที่ทางบริษัทต้องจ่ายให้กับสำนักงานสอบบัญชี

**1.5.2 ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทั่วไป (CPA: Certified Public Accountant)** หมายถึง ผู้ที่ได้รับการขึ้นทะเบียนและได้รับใบอนุญาตเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตจากสภาวิชาชีพบัญชี

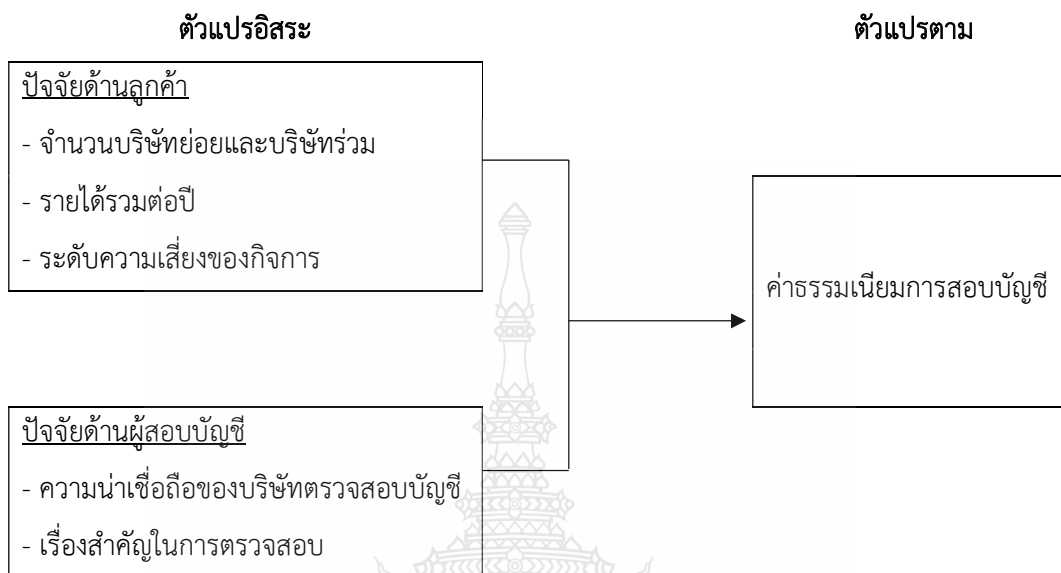
**1.5.3 สำนักงานตรวจสอบบัญชี Big 4** หมายถึง สำนักงานบริการด้านวิชาชีพที่ใหญ่ที่สุดสี่แห่งของโลก ซึ่งประกอบธุรกิจหลักคือให้บริการตรวจสอบบัญชี ให้บริการที่ปรึกษา ทั้งการปรึกษาทางธุรกิจและการปรึกษาด้านภาษีอากร รวมถึงบริการอื่น ๆ ซึ่งโดยส่วนใหญ่แล้วกลุ่มบริษัททั้งสี่แห่งนี้จะให้บริการตรวจสอบแก่บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ รวมถึงบริษัทจำกัดทั่วไป สำหรับสาขาในประเทศไทยประกอบด้วย 4 บริษัทคือ บริษัท สำนักงานอ็วาย จำกัด, บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิไชย สอบบัญชี จำกัด, บริษัท ดีลอยท์ ทูช โธมัทสு ไชยยศ สอบบัญชี จำกัด และบริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอพีเอเอส จำกัด

**1.5.4 ความน่าเชื่อถือของผู้สอบบัญชี** หมายถึง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ทำงานภายใต้สำนักงานสอบบัญชีที่มีชื่อเสียงและน่าเชื่อถือ โดยส่วนใหญ่จะเป็นผู้สอบบัญชีจากบริษัท Big 4 ทางผู้วิจัยจึงให้สัดส่วนความน่าเชื่อถือของผู้สอบบัญชีจาก Big 4 มากกว่าจาก Non-Big 4

**1.5.5 ระดับความเสี่ยงของกิจการ** หมายถึง ความเสี่ยงทางด้านหนี้สินของบริษัท โดยในวิจัยฉบับนี้ใช้อัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน และอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์

**1.5.6 เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ** หมายถึง ความเสี่ยงจากเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (Key Audit Matters: KAM)

## 1.6 กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในงานวิจัย

## 1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

- 1) สำนักงานสอบบัญชีนำผลการวิจัยไปใช้ในการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีด้วยปัจจัยที่เหมาะสม
- 2) บริษัทในตลาดหลักทรัพย์ทราบปัจจัยที่มีผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีและนำไปใช้ในการกำหนดงบประมาณที่เหมาะสมกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี



## บทที่ 2

### เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการที่ผู้วิจัยได้ศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยที่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยแบ่งเป็นปัจจัยใน 2 ประเด็นคือปัจจัยทางด้านลูกค้า ประกอบด้วยบริษัทย่อยและบริษัทร่วม หมวดหมู่อุตสาหกรรม ระดับความเสี่ยงของกิจการ และด้านอื่น ๆ ส่วนประเด็นที่สองคือเรื่องการสอบบัญชี ซึ่งจะกล่าวถึงความหมายและการปฏิบัติงานสอบบัญชี ดังนี้

#### 2.1 เอกสารที่เกี่ยวข้อง

##### 2.1.1 ปัจจัยทางด้านลูกค้า

1) **บริษัทย่อย** จากประกาศคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ที่ กจ. 17/2551 (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2551) เรื่อง การกำหนดบทนิยามในประกาศเกี่ยวกับการออกและเสนอขายหลักทรัพย์ กำหนดคำนิยามของบริษัทย่อยไว้ดังนี้ “บริษัทย่อย” หมายถึง

- 1.1) บริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัด ที่บริษัทมีอำนาจควบคุมกิจการ
- 1.2) บริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่บริษัทย่อยตามข้อ 1) มีอำนาจควบคุมกิจการ
- 1.3) บริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่อยู่ภายใต้อำนาจควบคุมกิจการต่อเป็นทอด ๆ โดยเริ่มจากการอยู่ภายใต้อำนาจควบคุมกิจการของบริษัทย่อยตามข้อ 2)

ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวม (ปรับปรุง 2562) (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2562) กล่าวว่า ผู้ลงทุน (บริษัทใหญ่) ควบคุมผู้ได้รับการลงทุน (บริษัทย่อย) ก็ต่อเมื่อผู้ลงทุนเข้าเงื่อนไขทุกข้อดังนี้

1) มีอำนาจเหนือผู้ได้รับการลงทุน โดยมาตรฐานรายการทางการเงินฉบับนี้ระบุถึงอำนาจในการควบคุมไว้ 4 ลักษณะคือ

- 1.1) ผู้ลงทุนสามารถสั่งการกิจกรรมที่มีนัยสำคัญต่อผลตอบแทนของผู้ได้รับการลงทุนได้
- 1.2) อำนาจที่มาจากสิทธิในการออกเสียงที่ได้รับจากตราสารทุน เช่น หุ้นสามัญหรืออาจเกิดจากข้อตกลงตามสัญญา
- 1.3) ผู้ลงทุนสามารถสั่งการกิจกรรมที่เกี่ยวข้องได้ แม้จะยังไม่ได้ใช้สิทธินั้นก็ตาม
- 1.4) หากมีผู้ลงทุนที่มีสิทธิสั่งการตั้งแต่ 2 คนขึ้นไป ให้ยึดผู้ลงทุนที่มีอำนาจสั่งการกิจการที่ส่งผลกระทบต่ออย่างมีนัยสำคัญที่สุดเป็นผู้มีอำนาจ

2) ฐานะเปิดต่อหรือสิทธิในผลตอบแทนที่ผันแปรจากการเข้าไปเกี่ยวข้องกับผู้ที่ได้รับการลงทุน กล่าวคือ ผู้ลงทุนจะได้รับผลตอบแทนเมื่อผู้ที่ได้รับการลงทุนมีผลการดำเนินงานทั้งทางบวกและทางลบ และถึงแม้ว่าผู้ลงทุนจะเป็นผู้ควบคุมเพียงรายเดียว แต่ผู้ลงทุนคนอื่น ๆ ก็สามารถได้รับส่วนแบ่งในผลตอบแทนนั้นได้ เช่น ผู้ถือหุ้นส่วนของผู้มีส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม จะได้รับส่วนแบ่งกำไรขาดทุนหรือเงินปันผลจากผู้ได้รับการลงทุน

3) มีความสามารถในการใช้อำนาจเหนือผู้ที่ได้รับการลงทุน เพื่อให้ได้จำนวนผลตอบแทนของผู้ลงทุนซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้กำหนดให้บริษัทใหญ่ต้องนำเสนองบการเงินรวมยกเว้นบริษัทใหญ่ที่เข้าเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

3.1) บริษัทใหญ่ที่มีสถานะเป็นบริษัทย่อยของบริษัทอื่น

3.2) ตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของบริษัทใหญ่ไม่มีการซื้อขายในตลาดสาธารณะ

3.3) บริษัทใหญ่ไม่ได้นำเสนอหรืออยู่ในกระบวนการของการนำเสนองบการเงินของบริษัทแก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับตลาดหลักทรัพย์

4) บริษัทใหญ่ลำดับสูงสุดได้จัดทำงบการเงินรวมและเผยแพร่ต่อสาธารณะแล้วมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กล่าวว่า งบการเงินรวม หมายถึง งบการเงินของกลุ่มกิจการที่มีการนำเสนอสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย และกระแสเงินสดของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยเสมือนว่าเป็นหน่วยธุรกิจเดียวกัน และต้องปรับปรุงนโยบายการบัญชีให้สอดคล้องกันในกลุ่มกิจการ โดยการจัดทำงบการเงินรวมมีขั้นตอน ดังต่อไปนี้

4.1) รวมรายการสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่ายและกระแสเงินสดของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย

4.2) หักกลบมูลค่าเงินลงทุนของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยแต่ละราย และส่วนของเจ้าของของบริษัทใหญ่ที่บริษัทใหญ่ถืออยู่

4.3) ตัดรายการเต็มจำนวนสำหรับสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่ายและกระแสเงินสดสำหรับรายการระหว่างกันในกลุ่มกิจการ เช่น กำไรขาดทุนจากการขายสินค้าคงเหลือและที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

**2) บริษัทร่วม** จากประกาศคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ที่ กจ. 17/2551 (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2551) เรื่อง การกำหนดบทนิยามในประกาศเกี่ยวกับการออกและเสนอขายหลักทรัพย์ กำหนดคำนิยามของบริษัทร่วมไว้ดังนี้ “บริษัทร่วม” หมายถึง

2.1) บริษัทที่บริษัทฯ หรือบริษัทย่อยถือหุ้นรวมกันตั้งแต่ร้อยละ 20 แต่ไม่เกินร้อยละ 50 ของจำนวนหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง

2.2) บริษัทที่บริษัทฯ หรือบริษัทย่อยมีอำนาจในการมีส่วนร่วมตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของบริษัทแต่ไม่ถึงระดับที่จะควบคุมนโยบายดังกล่าวและไม่ถือเป็นบริษัทย่อยหรือกิจการร่วมค้า

ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่องเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (ปรับปรุง 2562) (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2562) กล่าวว่า บริษัทร่วม หมายถึง กิจการที่อยู่ภายใต้อิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญของผู้ลงทุน โดยตัวอย่างหลักฐานของการมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ เช่น

- 1) กิจการมีอำนาจในการออกเสียงทั้งทางตรงหรือทางอ้อมอย่างน้อยร้อยละ 20 ของผู้ลงทุนทั้งหมด
- 2) การมีตัวแทนอยู่ในคณะกรรมการบริษัทเทียบเท่ากับคณะผู้บริหารอื่น
- 3) การมีส่วนร่วมในการกำหนดนโยบาย หรือร่วมตัดสินใจในเรื่องเงินปันผลหรือการแบ่งปันส่วนทุนอื่น ๆ
- 4) มีรายการระหว่างกิจการกับผู้ได้รับการลงทุนอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญ
- 5) มีการแลกเปลี่ยนบุคลากรระดับผู้บริหาร
- 6) มีการให้เทคนิคที่จำเป็นในการดำเนินงาน
- 7) กิจการเป็นเจ้าของใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อหุ้น สิทธิการซื้อหุ้น ตราสารหนี้หรือตราสารทุน ซึ่งสามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญหรือตราสารอื่นที่ใกล้เคียงกันได้ เป็นต้น

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กล่าวว่า ผู้ลงทุนจะต้องรับรู้รายการเงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าในเริ่มแรกด้วยราคาทุน ซึ่งมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนจะเพิ่มขึ้นหรือลดลงจากสาเหตุดังต่อไปนี้

- 1) ผู้ลงทุนได้รับส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนจากบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าตามสัดส่วนที่ลงทุน
- 2) ผู้ลงทุนได้รับเงินปันผลจากบริษัทร่วมหรือการร่วมค้า โดยต้องนำไปหักกับมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุน
- 3) ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนตามสัดส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของผู้ได้รับการลงทุนที่เปลี่ยนแปลงไป

โดยจากที่กล่าวไปข้างต้นพบว่า การตรวจสอบงบการเงินรวมเป็นงานที่ต้องตรวจสอบในรายละเอียดมากกว่าการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทเดี่ยวสำหรับผู้สอบบัญชี ยังมีบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมมากขึ้นเท่าไร รายการค้าที่ต้องนำมารวม หรือนำมาตัดรายการก็เพิ่มขึ้นเท่านั้นความซับซ้อนของรายการค้าต่าง ๆ ที่เพิ่มขึ้น ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีนำปัจจัยในส่วนของบริษัทย่อยและบริษัทร่วมมารวมเป็นปัจจัยในการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

**3) ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย** พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2535) กำหนดบทบาทของตลาดหลักทรัพย์ ดังนี้

3.1) ทำหน้าที่เป็นศูนย์กลางการซื้อขายหลักทรัพย์จดทะเบียน และพัฒนาระบบต่าง ๆ ที่จำเป็นเพื่ออำนวยความสะดวกในการซื้อขายหลักทรัพย์

3.2) ดำเนินธุรกิจใด ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการซื้อขายหลักทรัพย์ เช่น การทำหน้าที่เป็นสำนักหักบัญชี (Clearing House) ศูนย์รับฝากหลักทรัพย์ นายทะเบียนหลักทรัพย์ หรือกิจกรรม อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

3.3) การดำเนินธุรกิจอื่น ๆ ที่ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

**4) บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย** ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (พ.ศ. 2558) ได้จัดโครงสร้างกลุ่มอุตสาหกรรม (Industry group) และหมวดธุรกิจ (Sector) ของบริษัทจดทะเบียน เพื่อให้บริษัทที่ประกอบกิจการใกล้เคียงกันได้อยู่ในหมวดเดียวกัน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเปรียบเทียบถึงภาพรวมของตลาดของแต่ละอุตสาหกรรมได้อย่างชัดเจน โดยมีหลักเกณฑ์การจัดกลุ่มอุตสาหกรรมและหมวดธุรกิจที่สำคัญคือ

4.1) พิจารณาประเภทธุรกิจที่สร้างรายได้หลักให้แก่กิจการ ซึ่งถือตัวเลขเกินร้อยละ 50 เป็นสำคัญ

4.2) หากไม่เข้าหลักเกณฑ์ข้อ 1 ให้ใช้หลักเกณฑ์กำไรแทน หรือหลักเกณฑ์อื่นที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเห็นสมควร

4.3) กรณีกิจการเป็น Holding Company (บริษัทที่มีรายได้หลักจากการถือหุ้นบริษัทอื่น โดยไม่ได้ประกอบธุรกิจอื่นใดที่มีสาระสำคัญ) จะจัดกลุ่มธุรกิจตามบริษัทย่อยที่สร้างรายได้หลักให้กิจการ

หมวดธุรกิจที่จัดโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปรับปรุงวันที่ 19 กุมภาพันธ์ 2558 แบ่งเป็น 8 กลุ่ม ดังนี้

1) เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร (Agro & Food Industry) หมายถึงกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการเพาะปลูก ทำป้าไม้ ทำปศุสัตว์ แปรรูปผลิตผลทางการเกษตร และผลิตอาหารและเครื่องดื่ม

2) สินค้าอุปโภคบริโภค (Consumer Products) หมายถึงกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตหรือตัวแทนจำหน่ายสินค้าเพื่อการอุปโภคบริโภคต่าง

3) ธุรกิจการเงิน (Financials) หมายถึงกลุ่มอุตสาหกรรมที่เกี่ยวกับผู้ให้บริการทางการเงิน

4) สินค้าอุตสาหกรรม (Industrials) หมายถึงกลุ่มอุตสาหกรรมเกี่ยวกับการผลิตและจัดจำหน่ายสินค้านวมถึงเครื่องมือและเครื่องจักรที่นำไปใช้ต่อในอุตสาหกรรมการผลิตต่าง

5) อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง (Property & Construction) หมายถึงกลุ่มอุตสาหกรรมที่เกี่ยวกับผู้ผลิตวัสดุก่อสร้าง ผู้พัฒนาและบริหารอสังหาริมทรัพย์ รวมถึงบริการก่อสร้างและงานวิศวกรรม

6) ทรัพยากร (Resources) หมายถึงกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจเกี่ยวกับการแสวงหา หรือจัดการทรัพยากรต่าง ๆ เช่น การผลิตและจัดสรรเชื้อเพลิงพลังงาน และการทำเหมืองแร่ เป็นต้น

7) บริการ (Services) หมายถึงกลุ่มอุตสาหกรรมที่เกี่ยวกับธุรกิจในสาขาบริการต่าง ๆ ยกเว้นบริการทางการเงินและบริการด้านข้อมูลสารสนเทศหรือเทคโนโลยี หรือเป็นบริการที่ถูกจัดไว้ในกลุ่มอุตสาหกรรมหรือหมวดธุรกิจอื่นแล้ว

8) เทคโนโลยี (Technology) หมายถึงกลุ่มอุตสาหกรรมที่เกี่ยวกับธุรกิจเกี่ยวกับสินค้าเทคโนโลยี รวมถึงผู้ให้บริการทางเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร

โดยจำนวนบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยของแต่ละหมวดมีดังนี้

#### ตารางที่ 1.1 หมวดอุตสาหกรรม

หมวดอุตสาหกรรม	จำนวนบริษัท
1) เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	54
2) สินค้าอุปโภคบริโภค	41
3) ธุรกิจการเงิน	60
4) สินค้าอุตสาหกรรม	93
5) อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	159
6) ทรัพยากร	56
7) บริการ	115
8) เทคโนโลยี	38

ที่มา : ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2563)

บริษัทจำนวน 5 บริษัท ไม่ได้ถูกจัดกลุ่มอุตสาหกรรมเนื่องจากเป็นบริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงาน

โดยบริษัทที่อยู่ในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรมจะมีลักษณะการดำเนินงานที่แตกต่างกัน ทั้งนี้แต่ละกลุ่มอุตสาหกรรมจะมีวิธีการตรวจสอบที่แตกต่างกันตามไปด้วย เช่นการรับรู้รายได้ของกลุ่ม

อุตสาหกรรมสินค้าอุปโภคบริโภคจะมีการรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อส่งมอบสินค้าให้กับลูกค้า แต่หากเป็นกลุ่มอุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างจะรับรู้รายได้โดยใช้วิธีขึ้นความสำเร็จของงาน ดังนั้น ในการตรวจสอบบัญชี สำนักงานสอบบัญชีจะต้องคำนึงถึงปัจจัยด้านอุตสาหกรรมเพื่อที่มตรวจสอบให้เหมาะสมกับแต่ละอุตสาหกรรมนั้น ๆ

**5) อัตราส่วนทางการเงิน** จากบทความเรื่อง “Financial Analysis การวิเคราะห์งบการเงิน” โดย ดร.กฤษฎา เสกตระกูล (ศูนย์ส่งเสริมการพัฒนาความรู้ตลาดทุน (Thailand Securities Institute: TSI), 2556) กล่าวว่า การวิเคราะห์ปัญหาทางการเงินของกิจการ นอกจากการวิเคราะห์กระแสเงินสดที่ได้รับจากการดำเนินงานแล้ว การวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงินยังมีประโยชน์อย่างยิ่งที่จะทำให้งานสามารถเห็นปัญหาได้ชัดเจน ซึ่งสามารถแบ่งกลุ่มได้เป็น 4 กลุ่ม ดังนี้

- 5.1) ความสามารถในการชำระหนี้ระยะสั้นของกิจการ
- 5.2) ความสามารถในการบริหารสินทรัพย์ของกิจการเพื่อก่อให้เกิดรายได้
- 5.3) ภาระหนี้สิน และความเสี่ยงทางการเงินของกิจการ
- 5.4) ความสามารถในการทำกำไรของกิจการ

ทั้งนี้ ในวิจัยฉบับนี้จะกล่าวถึงความเสี่ยงในแง่ของความสามารถในการชำระหนี้ระยะสั้นของกิจการ อัตราส่วนที่ใช้ศึกษาคืออัตราส่วนหมุนเวียน (Current ratio) เนื่องจากอัตราส่วนนี้เป็นปัจจัยหนึ่งที่ส่งผลในเรื่องของการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ โดยสูตรของอัตราส่วนหมุนเวียนคือการนำสินทรัพย์หมุนเวียนหารหนี้สินหมุนเวียน ค่าที่ได้ออกมาเป็นหน่วยวัดเป็นจำนวนเท่า ความหมายของอัตราส่วนสามารถบ่งบอกได้ถึงระดับความสามารถในการชำระหนี้ระยะสั้น กล่าวคือ หากค่าอัตราส่วนหมุนเวียนเท่ากับ 1 หมายถึงสินทรัพย์หมุนเวียนสามารถครอบคลุมหนี้สินหมุนเวียนได้ และเจ้าหนี้ระยะสั้นนั้นจะได้รับการชำระหนี้และปลอดภัยมากขึ้น ยิ่งอัตราส่วนมากขึ้นเท่าไร ความปลอดภัยของเจ้าหนี้จะมีมากขึ้นเท่านั้น แต่อัตราส่วนหมุนเวียนสูงอาจจะไม่ดีเสมอไป เนื่องจากบริษัทไม่ได้ทำเงินไปลงทุนให้เกิดผลประโยชน์มากขึ้น ทั้งนี้ต้องคงค่าอัตราส่วนที่เหมาะสม

อัตราส่วนอีกหนึ่งอัตราส่วนที่ใช้ในการวิจัยฉบับนี้คืออัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ (Debt ratio) หากบริษัทมี Debt ratio สูง หมายถึงสินทรัพย์ส่วนใหญ่ที่อยู่ในบัญชีมาจากการกู้เงิน เช่นเดียวกับอัตรา Debt to Equity ratio สูง หมายถึงแหล่งเงินทุนส่วนใหญ่มาจากผู้ถือหุ้นส่วนน้อย ซึ่งสะท้อนภาระหนี้ที่สูงเช่นเดียวกัน

**6) การดำเนินงานต่อเนื่อง** ตามมาตรฐานการสอบบัญชี ฉบับที่ 570 เรื่องการดำเนินงานต่อเนื่อง (ปรับปรุง 2559) (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2559) กล่าวว่า การดำเนินงานต่อเนื่อง (Going concern) หมายถึง ข้อสมมติว่ากิจการจัดตั้งตามวัตถุประสงค์การ

ดำเนินงานต่อเนื่องและดำรงอยู่ในอนาคต ซึ่งหากบริษัทคาดว่าจะไม่สามารถดำเนินงานต่อเนื่องได้ จะต้องใช้เกณฑ์อื่นในการจัดทำบัญชี ทั้งนี้ข้อบ่งชี้ถึงปัญหาด้านการดำเนินงานต่อเนื่องมีหลากหลายประการ เช่น

6.1) บริษัทมีหนี้สินสูงกว่าสินทรัพย์ หรือมีหนี้สินหมุนเวียนมากกว่าสินทรัพย์หมุนเวียน

6.2) กระแสเงินสดจากการดำเนินงานติดลบ

6.3) ไม่สามารถชำระหนี้แก่ผู้ให้สินเชื่อได้ตามกำหนดเวลา

6.4) การขาดแคลนแหล่งวัตถุดิบที่สำคัญ

6.5) การซื้อสินค้าที่ต้องชำระเงินสดทันที เนื่องจากไม่มีเครดิต เป็นต้น

ทั้งนี้ทางผู้วิจัยเลือกหลักการอัตราส่วนทางการเงิน ซึ่งได้แก่ Debt ratio มาใช้ในการศึกษา เนื่องจาก Debt ratio เป็นอัตราส่วนเปรียบเทียบว่าหนี้สินเป็นกี่เท่าของสินทรัพย์ กล่าวคือ หากบริษัทไม่สามารถดำเนินการต่อได้ บริษัทจะสามารถชำระหนี้สินให้บุคคลภายนอกได้ครบหรือไม่ หากตัวเลขสูงหรือมากกว่า 1 เท่าหมายถึงบริษัทมีความเสี่ยงทางด้านโครงสร้างหนี้สูง

### 2.1.2 ปัจจัยด้านผู้สอบบัญชี

1) **ความสำคัญของการสอบบัญชี** พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 หมวด 2 มาตรา 8 กำหนดให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีได้แก่ ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด ที่จัดตั้งตามกฎหมายไทย นิติบุคคลที่ตั้งตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร โดยการจัดทำบัญชีจะต้องจัดทำภายใต้กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการบัญชี และการตีความมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง เพื่อแสดงถึงฐานะทางการเงินของกิจการ และผลการดำเนินงานในรอบปีบัญชีนั้น เปรียบเทียบกับฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของปีที่ผ่านมา เพื่อให้ผู้ที่เกี่ยวข้องได้รับทราบ ซึ่งผู้ที่เกี่ยวข้องที่กล่าวถึงคือผู้บริหาร พนักงาน ผู้ลงทุน ส่วนราชการ (กรมสรรพากร กระทรวงพาณิชย์ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า เป็นต้น) ดังนั้นงบการเงินที่ถูกจัดทำขึ้นมาจะต้องมีความน่าเชื่อถือในด้านความถูกต้องและสมบูรณ์ เป็นเหตุให้ต้องมีผู้ตรวจสอบบัญชีมาตรวจสอบงบการเงิน รวมถึงกิจกรรมทางการเงินของกิจการ เพื่อให้ความเชื่อมั่นต่องบการเงินโดยการแสดงความเห็นต่องบการเงินนั้น จากเหตุผลที่กล่าวข้างต้น ผู้ตรวจสอบบัญชีจึงมีบทบาทสำคัญในวงการธุรกิจอย่างมาก

2) **วัตถุประสงค์ของการสอบบัญชี** ตามมาตรฐานการสอบบัญชี ฉบับที่ 200 เรื่อง วัตถุประสงค์โดยรวมของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบ

บัญชี (วันถือปฏิบัติ 1 มกราคม พ.ศ. 2555) (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555) กล่าวว่า วัตถุประสงค์ในการตรวจสอบบัญชีคือ

2.1) เพื่อให้ได้มาซึ่งความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล โดยปราศจากการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอย่างมีสาระสำคัญ ไม่ว่าจะเกิดจากการทุจริตหรือข้อผิดพลาด เพื่อให้ผู้สอบบัญชีให้ความเห็นต่องบการเงินได้อย่างถูกต้อง

2.2) เพื่อรายงานต่องบการเงินตามมาตรฐานการสอบบัญชีตามข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ

**3) จรรยาบรรณวิชาชีพสอบบัญชี** คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับปี 2555 (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555) กำหนดหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณที่เกี่ยวข้องกับผู้สอบบัญชีในการปฏิบัติงานตรวจสอบงบการเงิน ดังนี้

3.1) ความซื่อสัตย์สุจริต (Integrity) หมายถึง การปฏิบัติงานตรงไปตรงมาและซื่อตรงต่อความสัมพันธ์ใด ๆ ทั้งทางวิชาชีพและธุรกิจ

3.2) ความเที่ยงธรรม (Objectivity) หมายถึง การใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพโดยปราศจากอคติ ความขัดแย้ง หรืออิทธิพลจากบุคคลอื่น

3.3) ความรู้ความสามารถและความเอาใจใส่ทางวิชาชีพ (Professional Competence and Due Care) หมายถึงผู้ประกอบวิชาชีพต้องดำรงไว้ซึ่งความรู้ทางวิชาชีพและทักษะความสามารถ เพื่อให้ความมั่นใจแก่ลูกค้าหรือนายจ้าง

3.4) การรักษาความลับ (Confidentiality) ผู้ประกอบวิชาชีพต้องไม่เปิดเผยความลับของลูกค้าหรือนายจ้างต่อบุคคลอื่นโดยไม่ได้รับอนุญาต

3.5) พฤติกรรมทางวิชาชีพ (Professional Behavior) ผู้ประกอบวิชาชีพจะต้องปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

**4) วิธีการตรวจสอบบัญชี** ตามมาตรฐานการสอบบัญชี ฉบับที่ 500 เรื่องหลักการสอบบัญชี (วันถือปฏิบัติ 1 มกราคม พ.ศ. 2555) (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2555) กล่าวถึงวิธีการตรวจสอบเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักการสอบบัญชีดังนี้

4.1) การตรวจสอบ หมายถึง การตรวจสอบการบันทึกหรือเอกสารที่เกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่นการตรวจสอบความมีอยู่จริงและความเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดินของกิจการด้วยการตรวจสอบโฉนดที่ดิน เป็นต้น

4.2) การสังเกตการณ์ หมายถึง การดูกระบวนการหรือขั้นตอนที่กิจการปฏิบัติ ตัวอย่างเช่น การสังเกตการณ์การตรวจนับสินค้าคงเหลือ ผู้สอบบัญชีจะทำหน้าที่ในการสังเกตวิธีการตรวจนับสินค้าคงเหลือ โดยมีใช้ผู้ตรวจนับ เป็นต้น



4.3) การขอยืนยันจากบุคคลภายนอก หมายถึง หลักฐานการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีจะได้รับการยืนยันโดยตรงจากบุคคลภายนอก เพื่อยืนยันยอดคงเหลือว่าตรงกับทางกิจการหรือไม่ ตัวอย่างเช่นการขอยืนยันยอดลูกหนี้คงเหลือ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

4.4) การทดสอบการคำนวณ หมายถึง การตรวจสอบตัวเลขที่ใช้ในการคำนวณโดยการคำนวณซ้ำ ตัวอย่างเช่นการคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ถาวร ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

4.5) การวิเคราะห์เปรียบเทียบ หมายถึง การวิเคราะห์ข้อมูลทางการเงิน โดยเปรียบเทียบกับข้อมูลในอดีต วิเคราะห์หาความสัมพันธ์และความสมเหตุสมผลของตัวเลขทางการเงินดังกล่าว ตัวอย่างเช่นการวิเคราะห์เปรียบเทียบยอดขายสินค้าปี 2562 กับปี 2561 โดยการเปรียบเทียบจะต้องดูเงื่อนไขของแต่ละปีว่าเพิ่มขึ้นหรือลดลงสมเหตุสมผลหรือไม่

4.6) การสอบถาม หมายถึง การสอบถามถึงเหตุการณ์หรือสถานการณ์ของกิจการว่าอยู่ในระดับใด อาจจะส่งผลให้ผู้สอบบัญชีได้รับข้อมูลเพิ่มเติมเพื่อนำไปสรุปผลการตรวจสอบและวางแผนการตรวจสอบต่อไป ตัวอย่างเช่นการสอบถามถึงผลกระทบจากการดำเนินงานจากโรคระบาด COVID-19 ว่าส่งผลอย่างไรต่อกิจการ ซึ่งทางผู้สอบจะต้องมีการคาดเดาคำตอบเอาไว้ล่วงหน้า เพื่อเป็นหลักเกณฑ์ในการพิจารณาความสมเหตุสมผล

**5) ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี** จากจดหมายข่าว สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ฉบับที่ 16 ปี 2557 เรื่อง “Audit Quality Focus ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี” โดยคุณศรัณย์ สุภักศรัณย์ (ผู้อำนวยการสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ในสมัยนั้น) กล่าวว่า แนวทางการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายอย่าง ทั้งนี้ข้อมูลหลักที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการพิจารณาค่าสอบบัญชีรวมถึงปัจจัยดังต่อไปนี้คือ

1) ข้อมูลธุรกิจทั่วไปของลูกค้า เช่น ลักษณะการประกอบธุรกิจของลูกค้า ความซับซ้อน ปริมาณรายการค้า ความจำเป็นที่ต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญ เป็นต้น

2) ข้อมูลทางการเงินและอื่น ๆ ได้แก่ ข้อมูลทางการเงินในปีก่อน และข้อมูลประมาณการในปีปัจจุบัน ความยุ่งยากของข้อบังคับ ข้อกฎหมาย และมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง เป็นต้น

3) พิจารณาผลจากการประเมินความเสี่ยงในขั้นตอนการตอบรับงานตามข้อกำหนดของมาตรฐานการควบคุมคุณภาพ

4) ประมาณการชั่วโมงการปฏิบัติงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยในแต่ละระดับ

5) ความพร้อมของบุคลากร

**6) เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ** ตามมาตรฐานการสอบบัญชี ฉบับที่ 701 เรื่องการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (วันถือปฏิบัติ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559) (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2559) กล่าวว่า เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

หมายถึง เรื่องต่าง ๆ ที่มีนัยสำคัญที่สุดตามดุลยพินิจของผู้ประกอบวิชาชีพของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบงบการเงิน และเรื่องเหล่านี้ได้ถูกระบุในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี

ผู้อำนวยการฝ่ายสื่อสารองค์กรและส่งเสริมความรู้ผู้ลงทุน, สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) (2560) ได้กล่าวถึงเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (Key Audit Matter: KAM) หมายถึงเรื่องสำคัญที่ผู้สอบบัญชีต้องการสื่อสารถึงผู้ใช้งบการเงินถึงเหตุการณ์ต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงินประจำปี ซึ่งส่วนใหญ่จะเป็นความเสี่ยงที่สำคัญของกิจการหรือเป็นเรื่องที่ผู้สอบบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจอย่างมากในการตรวจสอบ (ปริญ เตชะมวลวิวิทย, 2560) ตัวอย่าง KAM ได้แก่ ความเสี่ยงจากการรับรู้รายได้ ความเสี่ยงจากการตั้งสำรองสินค้าล้าสมัย ความเสี่ยงจากคดีความที่กิจการอยู่ในระหว่างการฟ้องร้อง ความเสี่ยงจากการประเมินข้อสมมุติฐานการคำนวณประมาณการของกิจการ เป็นต้น

โดย KAM นี้จะถูกปรากฏอยู่ในหน้ารายงานของผู้สอบบัญชี โดยนอกจากจะระบุความเสี่ยงแล้ว ยังบอกถึงรายละเอียดเพิ่มเติมของการตรวจสอบ ไม่ว่าจะเป็นวิธีการที่ใช้ในการตรวจสอบหรือได้มาซึ่งหลักฐานการตรวจสอบ รวมถึงประเด็นการตรวจพบเจอสิ่งผิดปกติต่าง ๆ เพื่อเพิ่มคุณค่าให้กับงานสอบบัญชี และให้ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบถึงประเด็นที่สำคัญ ซึ่งหากมี KAM จำนวนมาก นั้นหมายถึงผู้สอบบัญชีต้องใช้เวลาในการตรวจสอบที่เพิ่มขึ้น ส่งผลให้ค่าสอบบัญชีควรจะเพิ่มขึ้นตามไปด้วย

## 2.2 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ชิตชนก มากเชื้อ (2558) ได้ทำการศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปัจจัยที่ใช้ศึกษาได้แก่ ด้านกิจการลูกค้า ได้แก่ ขนาดของกิจการ สภาพคล่องของกิจการ ความเสี่ยงทางการเงิน การเติบโตของกิจการและความซับซ้อนของกิจการ ด้านสำนักงานสอบบัญชี ได้แก่ ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี การใช้บริการด้านอื่น โดยทำการเก็บข้อมูลจากงบการเงินและรายงานประจำปี (56-1) ของกลุ่มบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวน 220 บริษัท วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้การเปรียบเทียบหาความสัมพันธ์ด้วยการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ณ ระดับความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 95 ผลการศึกษาพบว่า ขนาดกิจการ การเติบโตของกิจการ ความซับซ้อนของกิจการ ขนาดของสำนักงานสอบบัญชีและการให้บริการอื่น ๆ มีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมสอบบัญชีในทิศทางบวกที่ระดับนัยสำคัญ 0.05

ชลธิชา ปานขวัญ (2558) ได้ทำการศึกษาความสัมพันธ์ของอันดับความน่าเชื่อถือขององค์กรและลักษณะหนี้สินกับค่าธรรมเนียมตรวจสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่ง

ประเทศไทย ปัจจัยที่ใช้ศึกษาได้แก่ ด้านกิจการลูกค้า ได้แก่ ขนาดของกิจการ สภาพคล่องของกิจการ ความเสี่ยงทางการเงิน การเติบโตของกิจการและความซับซ้อนของกิจการ ด้านสำนักงานการสอบบัญชี ได้แก่ ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี การใช้บริการด้านอื่น โดยทำการเก็บข้อมูลจากงบการเงินและรายงานประจำปี (56-1) ของกลุ่มบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวน 715 กลุ่มตัวอย่าง โดยการวิเคราะห์ความแตกต่างของค่าเฉลี่ย (t-test) วิเคราะห์หาค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อย่างง่าย (Simple Correlation Analysis) และวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ผลการศึกษาพบว่ากิจการที่มีการจัดอันดับความน่าเชื่อถือองค์กร จะมีค่าธรรมเนียมการบัญชีต่ำกว่ากิจการที่ไม่มีการจัดอันดับหรือกิจการที่มีอันดับต่ำกว่า นอกจากนี้แล้วกิจการที่มีหนี้สินหมุนเวียนมากกว่า จะทำให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีต่ำกว่ากิจการที่มีหนี้สินหมุนเวียนสูงกว่า

กาญญา สุขศาลา (2560) ได้ทำการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความเชี่ยวชาญในอุตสาหกรรมที่ตรวจสอบกับคุณภาพของงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ พบว่าความเชี่ยวชาญในอุตสาหกรรมที่ตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

ศิลปพร ศรีจันเพชร (2560) ได้ทำการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างเรื่องสำคัญในการตรวจสอบกับการตอบสนองของนักลงทุน โดยใช้ข้อมูลจากงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ระหว่างปี พ.ศ. 2558 – 2559 โดยข้อมูลที่ใช้ได้แก่งบกระแสเงินสด ในส่วนของกระแสเงินสดจากการดำเนินงาน กำไรสุทธิ สินทรัพย์รวม ระดับการก่อหนี้ ราคาซื้อ-ขายตราสารทุน และอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์ (ROA) โดยใช้การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ผลการศึกษาพบว่าเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการตอบสนองของนักลงทุนในด้านของปริมาณ แต่ไม่สัมพันธ์กับด้านราคา แต่ข้อมูลผลการดำเนินงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการตอบสนองของนักลงทุนในด้านราคา

วิรัชฎยา โปธิสิทธิ์ (2561) ได้ทำการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณในการประมาณการทดสอบความสัมพันธ์ และใช้ข้อมูลภาคตัดขวางในปี พ.ศ. 2546 - 2548 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวน 267 บริษัท สำหรับกำกับดูแลกิจการควบรวมตำแหน่งของผู้บริหาร สัดส่วนของกรรมการอิสระในคณะกรรมการบริษัท สัดส่วนของกรรมการที่เป็นเครือญาติในคณะกรรมการบริษัท และระดับการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลกิจการ ผลการศึกษาพบว่าการควบรวมตำแหน่งของผู้บริหาร มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงข้ามกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 สำหรับ

ตัวแปรการกำกับดูแลกิจการอื่น ๆ ได้แก่ สัดส่วนของกรรมการอิสระในคณะกรรมการบริษัท สัดส่วนของกรรมการที่เป็นเครือญาติในคณะกรรมการบริษัท และระดับการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลกิจการไม่มีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ในขณะที่ขนาดของบริษัทและประเภทของสำนักงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ในขณะที่ขนาดของบริษัทและประเภทของสำนักงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติแต่สภาพคล่องของบริษัทและรายการคงค้างตามดุลยพินิจของผู้บริหารมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงข้ามกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ และนอกจากนี้ยังพบว่าประเภทอุตสาหกรรมของบริษัทมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงข้ามกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ หากจำแนกเฉพาะกลุ่มบริษัทที่ได้รับบริการตรวจสอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4) พบว่า สัดส่วนของกรรมการที่เป็นเครือญาติมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 สำหรับกลุ่มบริษัทที่ได้รับบริการตรวจสอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก (Non-Big 4) พบว่า สัดส่วนของกรรมการที่เป็นเครือญาติมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงข้ามกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 90

วฤตดา พิพัฒนกุล (2562) ศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้การวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) จากรายงานประจำปี และวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรโดยใช้การวิเคราะห์ถดถอยพหุคูณ พบว่า ขนาดของบริษัท จำนวนบริษัทย่อย ความถี่ในการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committee) และค่าธรรมเนียมสำหรับงานอื่นนอกเหนือจากค่าสอบบัญชี มีอิทธิพลทางบวกต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

ทินัดดา ส่องแสง (2563) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพกำกับกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เอ็ม เอ ไอ โดยศึกษาจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เอ็ม เอ ไอ ในปี 2558 โดยวัดคุณภาพกำกับจากรายการคงค้างหรือ Accrual quality พบว่าคุณภาพกำกับไม่มีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี แต่ตัวแปรควบคุม อันได้แก่ ขนาดของกิจการ และขนาดของสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทขนาดใหญ่จะมีค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่สูงกว่าบริษัทขนาดเล็กและใช้ผู้สอบบัญชีขนาดเล็ก

Thanyawee Pratoomsuwan (2017) ศึกษาค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของประเทศไทยของบริษัทที่ตรวจสอบโดย Big 4 และ Non-Big 4 พบว่าค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทที่ Big 4 ตรวจสอบสูงกว่าบริษัท Non-Big-4 ทั้งบริษัทขนาดเล็กและบริษัทขนาดใหญ่

Milton Segal (2019) ศึกษาเกี่ยวกับเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (KAM) โดยศึกษาในแง่ของผลกระทบจากการนำเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมาใช้กับหน้ารายงานของผู้สอบบัญชี ทั้งในแง่ของความเข้าใจของคำว่าเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ความเสี่ยงที่เพิ่มขึ้น วิธีจัดการความเสี่ยง และความสัมพันธ์กับลูกค้า โดยการศึกษาใช้การสอบถามหุ้นส่วนผู้จัดการ (Audit partner) ของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ประเทศแอฟริกาใต้ พบว่า เรื่องสำคัญในการตรวจสอบทำให้เกิดความยากลำบากในการทำงานมากขึ้น รวมถึงมีต้นทุนที่เพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญจากภาระงานที่เพิ่มมากขึ้น และจากการสอบถามพบว่าลูกค้าไม่ได้ให้ความสำคัญกับหน้ารายการในประเด็นเรื่องเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมากนัก

Jeff Zeyun Chen (2020) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (KAM) กับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของประเทศฮ่องกง พบว่าค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีจะเพิ่มขึ้นตามขนาดและความซับซ้อนของเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ



ตารางที่ 2.1 ตารางสรุปการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ผู้วิจัย	ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ กับค่าธรรมเนียม การสอบบัญชี												
	ขนาดกิจการ	การเติบโตของกิจการ	ความซับซ้อนของกิจการ	ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี	ความน่าเชื่อถือขององค์กร	จำนวนหนี้สินหมุนเวียน	การควบคุมตำแหน่งของผู้บริหาร	สภาพคล่องของบริษัท	ประเภทอุตสาหกรรมของบริษัท	จำนวนบริษัทย่อย	ความถี่ในการประชุม	ค่าธรรมเนียมอื่นนอกจกาค่าสอบบัญชี	เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ
ชิตชนก มากเชื้อ (2558)	/	/	/	/									
ชลธิชา ปานขวัญ (2558)					/	/							
กาญญา สุขศาลา (2560)								/					
วิรัชธยา โทธิสิทธิ์ (2561)	/			/			/	/					
วฤตดา พิพัฒน์กุล (2562)	/								/	/	/		
ทินัดดา ส่องแสง (2563)	/			/									
Thanyawee Pratoomsuwan (2017)				/					/				
Milton Segal (2019)													/
Jeff Zeyun Chen (2020)													/
ดร.ศิลปพร ศรีจันเพชร (2560)													/

ดังนั้น จากการทบทวนงานวิจัยที่เกี่ยวข้องรวมถึงประสบการณ์การทำงานทางด้านสอบบัญชี  
ของผู้วิจัย ทางผู้วิจัยจึงเลือกตัวแปรทั้งหมด 5 ตัวแปร ได้แก่ จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วม รายได้  
รวม ระดับความเสี่ยงของกิจการ (พิจารณาจากอัตราส่วนทุนหมุนเวียน และอัตราส่วนหนี้สินต่อ  
สินทรัพย์) ความน่าเชื่อถือของสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งมีการศึกษาว่ามีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมการ  
สอบบัญชี และจำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ซึ่งจากการงานวิจัยที่ผ่านมา พบว่าเป็นการเพิ่มภาระ  
งานให้กับผู้สอบบัญชี มาเป็นตัวแปรอิสระ เพื่อหาความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี



## บทที่ 3

### วิธีการดำเนินการวิจัย

สำหรับการวิจัยเรื่อง ปัจจัยด้านลูกค้าและปัจจัยด้านผู้สอบบัญชีที่มีผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในครั้งนี้ เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ (Quantitative Research) โดยใช้การวิจัยศึกษาย้อนหลังในสิ่งที่เกิดขึ้นแล้ว (Ex-Post Factor Research) และใช้วิธีการเก็บข้อมูลทุติยภูมิจากข้อมูลทางการเงินในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งผู้ทำการวิจัยได้กำหนดแนวทางในการดำเนินการวิจัย โดยมีลำดับขั้นตอนในการวิจัย และมีระเบียบวิธีการวิจัยในด้านประชากร การสุ่มตัวอย่าง การเก็บรวบรวมข้อมูล การจัดทำและการวิเคราะห์ข้อมูล รวมถึงสถิติที่ใช้ในการวิจัย ดังนี้

#### 3.1 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการวิจัยในครั้งนี้เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ระหว่างปีพ.ศ. 2562 จำนวน 621 บริษัท (ข้อมูลจากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ วันที่ 16 สิงหาคม พ.ศ. 2563)

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัยในครั้งนี้เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ระหว่างปีพ.ศ. 2562 จำนวน 484 บริษัท (ข้อมูลจากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ วันที่ 16 สิงหาคม พ.ศ. 2563) โดยยกเว้นบริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงาน บริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมทางการเงิน บริษัทในกลุ่มกองทุนและทรัสต์ และอื่น ๆ โดยสามารถสรุปได้ดังนี้

จำนวนบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยทั้งหมด	621	บริษัท
<b>หัก:</b> บริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงาน	5	บริษัท
กลุ่มอุตสาหกรรมทางการเงิน	60	บริษัท
กลุ่มกองทุนและทรัสต์	66	บริษัท
บริษัทที่ปิดกิจการก่อนปี 2562	4	บริษัท
บริษัทที่เข้า SET หลังปี 2562	1	บริษัท
บริษัทที่ไม่ยื่นแบบ 56-1	1	บริษัท
รวมจำนวนบริษัทที่ตัดออก	307	บริษัท
จำนวนกลุ่มตัวอย่าง	484	บริษัท



### 3.2 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การค้นคว้าอิสระเรื่อง ปัจจัยด้านลูกค้าและปัจจัยด้านผู้สอบบัญชีที่มีผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บข้อมูลจากข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ได้จากงบการเงินและแบบแสดงรายการประจำปี (แบบ 56-1) ประจำปี 2562 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจาก [www.set.or.th](http://www.set.or.th)

### 3.3 การวิเคราะห์ข้อมูล

ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ตัวแปรที่คาดว่าจะมีผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ซึ่งจากการวิจัยในครั้งนี้มีวิธีการวัดมูลค่าดังนี้

ตารางที่ 3.1 วิธีที่ใช้ในการวัดมูลค่าตัวแปร

ปัจจัย	วิธีที่ใช้ในการวัดมูลค่า
จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทรวม	จำนวนย่อยและบริษัทรวม
รายได้รวม	จำนวนรายได้จากการดำเนินงานรวม โดยไม่รวมรายได้อื่น ๆ
ระดับความเสี่ยงของกิจการ	อัตราส่วนทุนหมุนเวียนและอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์
ความน่าเชื่อถือของสำนักงานสอบบัญชี	ใช้ตัวแปรหุ่น (Dummy Variables) โดยแบ่งเป็นสองกลุ่มคือ 1 คือ สำนักงานสอบบัญชี Big 4 0 คือ สำนักงานสอบบัญชีอื่น
เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ	จำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (KAM)

ตัวแปรตาม ได้แก่ ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่จ่ายให้กับสำนักงานตรวจสอบบัญชีประจำปี

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ ได้แก่ การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic Analysis) การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) และการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยมีขั้นตอนการใช้เครื่องมือและการวิเคราะห์ดังนี้

1) การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic Analysis) ใช้ในการวิเคราะห์ตัวแปรอิสระ โดยสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์คือข้อมูลค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าสูงสุด (Maximum) ค่าต่ำสุด (Minimum) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

2) การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Correlation Analysis) ใช้การทดสอบค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของ Pearson เพื่อใช้ในการวิเคราะห์หาค่าสหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรเบื้องต้น ซึ่งยังไม่รวมผลกระทบของตัวแปรอื่น ๆ เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ว่าสามารถใช้การวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ได้หรือไม่

3) การวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยเริ่มจากการวิเคราะห์ค่า Tolerance และค่า VIF เพื่อทดสอบค่าสหสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ (Multicollinearity) ซึ่งหากตัวแปรอิสระเกิดปัญหา Multicollinearity อาจทำให้ผลทดสอบผิดไปจากความเป็นจริง จากนั้นวิเคราะห์สรุ่ยย่อโมเดล (Model Summary) เพื่อวิเคราะห์การพยากรณ์ตัวแปร โดยวัดจากค่าประมาณการกำลังสองสูงสุด (R Square) เมื่อทดสอบตามที่กล่าวถึงแล้ว จะใช้การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตามโดยการทดสอบสัมประสิทธิ์การถดถอย โดยวิเคราะห์ค่าเบต้า (b) และค่า Sig. โดยกำหนดสมการในการวิจัยในครั้งนี้ ดังนี้

$$\text{AuditFee} = a + b_1\text{RPT} + b_2\text{TotalRevenues} + b_3\text{CurrentRatio} + b_4\text{DebtRatio} + b_5\text{AuditFirm} + b_6\text{KAM}$$

โดย

AuditFee	=	ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
RPT (Related Parties Transactions)	=	จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วม
TotalRevenues	=	รายได้รวม
CurrentRatio	=	อัตราส่วนทุนหมุนเวียน
DebtRatio	=	อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์
AuditFirm	=	ความน่าเชื่อถือของสำนักงานสอบบัญชี
KAM (Key Audit Matter)	=	จำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ

## บทที่ 4

### ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การค้นคว้าอิสระนี้ ได้ทำการศึกษาเรื่อง ปัจจัยด้านลูกค้าและปัจจัยด้านผู้สอบบัญชีที่มีผลต่อกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ใช้วิธีการเก็บข้อมูลทุติยภูมิจากข้อมูลทางการเงินในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ข้อมูลที่ใช้ในการค้นคว้าอิสระครั้งนี้คืองบการเงินและแบบแสดงรายการประจำปี (56-1) ประจำปี 2562 จาก [www.set.or.th](http://www.set.or.th) จำนวน 621 บริษัท โดยยกเว้นบริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงาน บริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมทางการเงิน บริษัทในกลุ่มกองทุนและทรัสต์ และอื่น ๆ ซึ่งได้จากการเก็บข้อมูล จะได้กลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 484 กลุ่มตัวอย่าง โดยในบทนี้จะนำเสนอผลการเก็บรวบรวมข้อมูลและผลการวิเคราะห์ข้อมูล ดังนี้

#### 4.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนา (Descriptive Statistic Analysis)

##### 4.1.1 ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

ตารางที่ 4.1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนาของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม

กลุ่มอุตสาหกรรม	ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (หน่วย: ล้านบาท)			ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
	ค่าเฉลี่ย	ค่าสูงสุด	ค่าต่ำสุด	
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	7.0	92.3	0.9	14.9
ทรัพยากร	9.2	142.0	0.8	20.3
เทคโนโลยี	5.9	30.5	1.1	6.4
บริการ	4.9	26.8	0.2	5.2
สินค้าอุตสาหกรรม	4.6	184.0	0.6	19.0
สินค้าอุปโภคบริโภค	2.3	11.1	0.8	1.8
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	5.4	59.1	0.7	6.9

จากตารางที่ 4.1 แสดงให้เห็นถึงการเปรียบเทียบค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีโดยแบ่งประเภทตามกลุ่มอุตสาหกรรม พบว่ากลุ่มอุตสาหกรรมที่มีค่าเฉลี่ยค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงสุดคือกลุ่มทรัพยากร มีค่าเฉลี่ยค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเท่ากับ 9.2 ล้านบาท โดยมีค่าสูงสุดเท่ากับ 142

ล้านบาท และค่าต่ำสุดเท่ากับ 0.8 ล้านบาท รองลงมาเป็นกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร มีค่าเฉลี่ย ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเท่ากับ 7.0 ล้านบาท โดยมีค่าสูงสุดเท่ากับ 92.3 ล้านบาท และค่าต่ำสุด เท่ากับ 0.9 ล้านบาท ส่วนกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีค่าเฉลี่ยค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีต่ำที่สุดคือกลุ่มสินค้า อุปโภคบริโภค มีค่าเฉลี่ยค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเท่ากับ 2.3 ล้านบาท โดยมีค่าสูงสุดเท่ากับ 11.1 ล้านบาท และค่าต่ำสุดเท่ากับ 0.8 ล้านบาท

**ตารางที่ 4.2** ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนาของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีแยกตามผู้สอบบัญชี

สำนักงาน สอบบัญชี	ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี (หน่วย: ล้านบาท)				ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน
	ค่าเฉลี่ย	จำนวน	ค่าสูงสุด	ค่าต่ำสุด	
Big4	6.6	310	184.0	0.2	13.1
Non-Big4	3.5	174	142.0	0.3	11.2

จากตารางที่ 4.2 แสดงให้เห็นถึงการเปรียบเทียบค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีโดยแบ่ง ประเภทตามผู้สอบบัญชี พบว่าจากกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด 484 บริษัท ใช้ผู้สอบบัญชีจาก Big 4 จำนวน 310 บริษัท โดยคิดเป็นร้อยละ 64 ของบริษัททั้งหมด ส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 36 หรือจำนวน 174 บริษัท ใช้ผู้สอบบัญชีจาก Non-Big 4 ทั้งนี้จากการเก็บข้อมูล พบว่าในจำนวน 310 บริษัทที่ใช้ผู้สอบบัญชี Big 4 แบ่งเป็นรายบริษัทผู้สอบบัญชี โดยเรียงลำดับจำนวนบริษัทที่ใช้บริการ ดังนี้

- 1) บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด จำนวน 149 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 31 ของบริษัททั้งหมด
- 2) บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาคไทย สอบบัญชี จำกัด จำนวน 74 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 15 ของบริษัททั้งหมด
- 3) บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอปียเอส จำกัด จำนวน 57 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 12 ของบริษัททั้งหมด
- 4) บริษัท ดีลอยท์ ทูซ โรมัทสு ไชยยศ สอบบัญชี จำกัด จำนวน 30 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 6 ของบริษัททั้งหมด

จากการเปรียบเทียบข้อมูลในตารางที่ 4.2 พบว่าบริษัทที่ใช้ผู้สอบบัญชี Big 4 มีค่าเฉลี่ย ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงกว่าบริษัท Non-Big 4 โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 6.6 ล้านบาท และ 3.5 ล้านบาท ตามลำดับ โดยค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของ Big 4 สูงสุดจำนวน 184 ล้านบาท และต่ำสุดจำนวน 0.2 ล้านบาท และค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของ Non-Big 4 สูงสุดจำนวน 142 ล้านบาท และต่ำสุดจำนวน 0.3 ล้านบาท

#### 4.1.2 ข้อมูลเชิงพรรณนาของปัจจัยด้านลูกค้า

ตารางที่ 4.3 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนาของปัจจัยด้านลูกค้า

ปัจจัย	ค่าเฉลี่ย	ค่าสูงสุด	ค่าต่ำสุด	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน
จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทรวม	10.4500	313.00	0.00	23.69000
อัตราส่วนทุนหมุนเวียน	2.9715	144.86	0.13	7.50389
อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์	0.4413	4.85	0.02	.31686
รายได้รวม	9.571	12.40	6.70	.72110
จำนวน = 484				

ตารางที่ 4.4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนาของปัจจัยด้านลูกค้าแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม

กลุ่ม อุตสาหกรรม	ปัจจัย	ค่าเฉลี่ย	ค่าสูงสุด	ค่าต่ำสุด	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน
ก ข ค และ อุตสาหกรรม อาหาร	จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทรวม	15.00	313.00	0.00	44.00
	อัตราส่วนทุนหมุนเวียน	2.35	12.94	.29	2.61
	อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์	.40	.76	.07	.21
	รายได้รวม	9.80	11.70	6.70	.70
	จำนวน = 54				
ทรัพยากร	จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทรวม	17.00	221.00	0.00	32.00
	อัตราส่วนทุนหมุนเวียน	1.90	8.86	.25	1.75
	อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์	.51	2.50	.07	.34
	รายได้รวม	9.80	12.40	8.10	1.00
	จำนวน = 51				
เทคโนโลยี	จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทรวม	9.00	71.00	1.00	12.00
	อัตราส่วนทุนหมุนเวียน	1.89	7.72	.41	1.56
	อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์	.50	.85	.05	.23
	รายได้รวม	9.80	11.20	8.10	.80
	จำนวน = 36				

ตารางที่ 4.4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนาของปัจจัยด้านลูกค้าแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม (ต่อ)

กลุ่ม อุตสาหกรรม	ปัจจัย	ค่าเฉลี่ย	ค่าสูงสุด	ค่าต่ำสุด	ส่วนเบี่ยงเบน มาตรฐาน
บริการ	จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วม	10.00	63.00	0.00	13.00
	อัตราส่วนทุนหมุนเวียน	2.14	19.22	.13	2.84
	อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์	.42	1.22	.04	.21
	รายได้รวม	9.50	11.70	7.60	.70
	จำนวน = 113				
สินค้า อุตสาหกรรม	จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วม	4.00	39.00	0.00	6.00
	อัตราส่วนทุนหมุนเวียน	3.51	46.18	.15	6.07
	อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์	.37	.87	.02	.22
	รายได้รวม	9.50	11.70	7.50	.60
	จำนวน = 92				
สินค้าอุปโภค บริโภค	จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วม	5.00	39.00	0.00	7.00
	อัตราส่วนทุนหมุนเวียน	8.37	144.86	.70	22.62
	อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์	.27	.62	.05	.16
	รายได้รวม	9.20	10.10	8.00	.50
	จำนวน = 40				
อสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง	จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วม	14.00	267.00	0.00	29.00
	อัตราส่วนทุนหมุนเวียน	2.52	25.95	.13	3.16
	อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์	.57	4.85	.03	.51
	รายได้รวม	9.60	10.80	7.10	.70
	จำนวน = 98				
จำนวน = 484					

จากตารางที่ 4.3 และตารางที่ 4.4 ปัจจัยด้านลูกค้าซึ่งประกอบด้วยปัจจัยทั้งหมด 4 ด้าน ได้แก่ จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วม อัตราส่วนทุนหมุนเวียน อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ และรายได้รวม พบว่ามีผลการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนาดังนี้

1) จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วม จากกลุ่มตัวอย่าง 484 บริษัท พบว่าค่าเฉลี่ยจำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วมเท่ากับ 10.45 บริษัท โดยมีค่าสูงสุดเท่ากับ 313 บริษัท และค่าต่ำสุดคือไม่มีบริษัทย่อยและบริษัทร่วมเลยจำนวน 42 บริษัท โดยเมื่อเปรียบเทียบในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม พบว่าค่าเฉลี่ยจำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วมสูงสุดคือกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากรจำนวน 17 บริษัท และค่าเฉลี่ยจำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วมต่ำสุดคือกลุ่มอุตสาหกรรมสินค้าอุตสาหกรรมจำนวน 4 บริษัท

2) อัตราส่วนทุนหมุนเวียน จากกลุ่มตัวอย่าง 484 บริษัท พบว่าค่าเฉลี่ยของอัตราส่วนทุนหมุนเวียนเท่ากับ 2.97 เท่า โดยมีค่าสูงสุดเท่ากับ 144.86 เท่า และค่าต่ำสุดเท่ากับ 0.13 เท่า โดยเมื่อเปรียบเทียบในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม พบว่าค่าเฉลี่ยอัตราส่วนทุนหมุนเวียนสูงสุดคือกลุ่มอุตสาหกรรมสินค้าอุปโภคบริโภคเท่ากับ 8.37 เท่า และค่าเฉลี่ยอัตราส่วนทุนหมุนเวียนต่ำสุดคือกลุ่มอุตสาหกรรมเทคโนโลยีเท่ากับ 1.89 เท่า

3) อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ จากกลุ่มตัวอย่าง 484 บริษัท พบว่าค่าเฉลี่ยของอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์เท่ากับ 0.44 เท่า โดยมีค่าสูงสุดเท่ากับ 4.85 เท่า และค่าต่ำสุดเท่ากับ 0.02 เท่า โดยเมื่อเปรียบเทียบในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม พบว่าค่าเฉลี่ยอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์สูงสุดคือกลุ่มอุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างเท่ากับ 0.57 เท่า และค่าเฉลี่ยอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ต่ำสุดคือกลุ่มอุตสาหกรรมสินค้าอุปโภคบริโภคเท่ากับ 0.27 เท่า

4) รายได้รวม จากกลุ่มตัวอย่าง 484 บริษัท พบว่าค่าเฉลี่ยของรายได้รวมซึ่งวัดค่าโดยใช้ค่าลอการิทึม (Logarithm) เพื่อให้เป็นการแจกแจงปกติเท่ากับ 9.6 หรือ 21.7 ล้านบาท โดยมีค่าสูงสุดเท่ากับ 12.4 หรือ 2.3 ล้านบาท และค่าต่ำสุดเท่ากับ 6.7 หรือ 5 ล้านบาท โดยเมื่อเปรียบเทียบในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม พบว่าค่าเฉลี่ยรายได้รวมสูงสุดคือกลุ่ม ทรัพยากร มีค่าเท่ากับ 9.8 หรือ 81,511.6 ล้านบาท และค่าเฉลี่ยรายได้รวมต่ำสุดคือกลุ่มอุตสาหกรรมสินค้าอุปโภคบริโภคเท่ากับ 9.2 หรือ 2,549.2 ล้านบาท

#### 4.1.3 เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (KAM)

#### ตารางที่ 4.5 เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (KAM)

	จำนวน	ค่าเฉลี่ย	ค่าสูงสุด	ค่าต่ำสุด
เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ	484	1.82	6	0

ตารางที่ 4.6 ประเด็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (KAM)

ประเด็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ	จำนวนเรื่อง	ร้อยละ
การรับรู้รายได้	260	29
การด้อยค่า	164	19
สินค้าคงเหลือ	142	16
ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น	50	6
เงินลงทุน	48	5
การรวมธุรกิจ	32	4
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	31	4
ค่าความนิยม	21	2
อื่น ๆ	134	15
<b>รวม</b>	<b>882</b>	<b>100</b>

จากตารางที่ 4.5 และ 4.6 เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (KAM) พบว่าในกลุ่มตัวอย่างจำนวน 484 บริษัท มีเรื่องสำคัญในการตรวจสอบทั้งสิ้น 882 เรื่อง โดยค่าเฉลี่ยจำนวนเรื่องอยู่ที่ 1.82 เรื่อง มีจำนวนเรื่องสูงสุด 6 เรื่องจำนวน 1 บริษัท และมีจำนวนเรื่องต่ำสุด 0 เรื่อง มีจำนวน 3 บริษัท ซึ่งจากการเก็บข้อมูลเกี่ยวกับเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ พบว่าเรื่องที่เป็นเรื่องสำคัญในการตรวจสอบของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเรียงตามลำดับจำนวนเรื่องสูงสุด มีดังนี้ 1) การรับรู้รายได้ จำนวน 260 เรื่อง หรือร้อยละ 29 2) การด้อยค่าจำนวน 164 เรื่อง หรือร้อยละ 19 3) สินค้าคงเหลือจำนวน 142 เรื่อง หรือร้อยละ 16 4) ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นจำนวน 50 เรื่อง หรือร้อยละ 6 5) เงินลงทุนจำนวน 48 เรื่อง หรือร้อยละ 5 6) การรวมธุรกิจ 32 เรื่อง หรือร้อยละ 4 7) สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีจำนวน 31 เรื่อง หรือร้อยละ 4 8) ค่าความนิยม 21 หรือร้อยละ 2 และอื่น ๆ อีก ร้อยละ 15 เป็นเรื่องเฉพาะของแต่ละบริษัท อาทิ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน มูลค่ายุติธรรม หุ้นกู้ เงินกู้ เป็นต้น



## 4.2 ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์อย่างง่าย (Simple Correlation Analysis)

ตารางที่ 4.7 ผลการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์แบบ Pearson

	ค่าธรรมเนียมการ สอบบัญชี	สำนักงานสอบ บัญชี	เรื่องสำคัญในการ ตรวจสอบ	บริษัทย่อยและ บริษัทร่วม	อัตราส่วนทุน หมุนเวียน	อัตราส่วนหนี้สิน ต่อสินทรัพย์	รายได้รวม
ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี	1	.120**	.212**	.652**	-.061	.106*	.394**
สำนักงานสอบบัญชี		1	.094*	.134**	-.095*	.035	.339**
เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ			1	.157**	-.082	.082	.145**
บริษัทย่อยและบริษัทร่วม				1	-.064	.119**	.388**
อัตราส่วนทุนหมุนเวียน					1	-.229**	-.204**
อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์						1	.200**
รายได้รวม							1
จำนวน = 484							

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

จากตารางที่ 4.7 ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของ Pearson แสดงผลการทดสอบการวัดความสัมพันธ์เบื้องต้นระหว่างตัวแปร พบว่า ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี มีความสัมพันธ์ไปในทิศทางเดียวกันกับสำนักงานสอบบัญชี จำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ จำนวนบริษัทร่วมและบริษัทย่อย อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ และรายได้รวม อย่างไรก็ตามการใช้การวิเคราะห์สหสัมพันธ์สหสัมพันธ์นี้เป็นเพียงการทดสอบความสัมพันธ์เบื้องต้น ซึ่งยังไม่รวมถึงผลกระทบของตัวแปรอื่น ๆ ดังนั้น การวิจัยนี้จึงใช้การวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) ในการทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม

### 4.3 ผลการวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

$$\text{สมการ: } A = a + b_1\text{RPT} + b_2\text{TotalRevenues} + b_3\text{CurrentRatio} + b_4\text{DebtRatio} + b_5\text{AuditFirm} + b_6\text{KAM} + b_7\text{IND}$$

ตารางที่ 4.8 ผลการวิเคราะห์การทดสอบสัมประสิทธิ์การถดถอย (Coefficients)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			TOR	VIF
(Constant)	-27.550	6.350		-4.339	.000		
สำนักงานสอบบัญชี	-.559	.937	-.021	-.597	.551	0.881	1.135
เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ	1.380	.470	.101	2.937	.003**	0.960	1.041
บริษัทย่อยและบริษัทร่วม	.305	.019	.576	15.624	.000**	0.837	1.195
อัตราส่วนทุนหมุนเวียน	.027	.059	.016	.467	.641	0.918	1.090
อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์	.020	1.392	.000	.014	.989	0.917	1.090
รายได้รวม	2.884	.688	.166	4.191	.000**	0.725	1.379

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

ตารางที่ 4.9 ผลการวิเคราะห์สรุปย่อลักษณะโมเดล (Model Summary)

R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
.677 <sup>a</sup>	.458	.452	9.2855	2.002

a. Predictors: (Constant), TotalRevenues, KAM, DebtRatio, CurrentRatio, AuditFirm, RPT, TotalAssets

b. Dependent Variable: AuditFee

จากตารางที่ 4.9 พบว่าค่าประมาณการกำลังสองสูงสุด (R Square) มีค่าเท่ากับ 0.458 หมายถึงสมการพยากรณ์ของวิจัยเรื่องนี้สามารถอธิบายตัวแปรตามได้ร้อยละ 45.8

จากตารางที่ 4.8 พบว่าผลการตรวจค่าสหสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระ (Multicollinearity) โดยใช้ค่า Tolerance และค่า VIF โดยค่า Tolerance หมายถึงค่าความคลาดเคลื่อนที่ยอมรับได้ของตัวแปรอิสระ ซึ่งมีค่าตั้งแต่ 0 ถึง 1 ซึ่งถ้าค่า Tolerance เข้าใกล้ 1 หมายถึงตัวแปรมีความอิสระต่อกัน ซึ่งผลการวิเคราะห์พบว่า ค่า Tolerance ของตัวแปรอิสระทั้งหมดได้แก่ สำนักงานสอบบัญชี จำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ จำนวนบริษัทร่วมและบริษัทย่อย อัตราส่วนทุนหมุนเวียน อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ และรายได้รวม มีค่าเข้าใกล้ 1 หมายถึงตัวแปรอิสระต่อกัน ไม่มีปัญหาในเรื่องของ Multicollinearity

ในส่วนของค่า VIF (Variance Inflation Factor) หมายถึงค่าการขยายตัวของความแปรปรวน โดยค่า VIF มีค่าตั้งแต่ 1 ถึงอนันต์ ซึ่งหากค่า VIF มากกว่า 10 นั้นหมายถึงตัวแปรทั้งสองตัวไม่อิสระต่อกัน ก่อให้เกิดปัญหา Multicollinearity โดยผลการวิเคราะห์พบว่าค่า VIF อยู่ระหว่าง 1.041 ถึง 1.379 ไม่เข้าใกล้ 10 จึงไม่เกิดปัญหา Multicollinearity

จากตารางที่ 4.9 สามารถสรุปผลการวิเคราะห์ตัวแปรที่มีผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีได้ดังนี้

1) ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของจำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ มีค่าเท่ากับ 1.380 ที่ระดับนัยสำคัญ 0.01 หมายถึง จำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี กล่าวคือบริษัทที่มีจำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมากกว่า จะมีค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงกว่าบริษัทที่มีเรื่องสำคัญในการตรวจสอบน้อยกว่า ซึ่งสามารถพิสูจน์สมมุติฐานการค้นคว้าอิสระที่  $H_5$ : จำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยเมื่อเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเพิ่มขึ้น 1 เรื่อง จะทำให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น 1.38 ล้านบาท

2) ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของจำนวนบริษัทร่วมและบริษัทย่อย มีค่าเท่ากับ 0.305 ที่ระดับนัยสำคัญ 0.01 หมายถึง จำนวนบริษัทร่วมและบริษัทย่อยมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี กล่าวคือบริษัทที่มีจำนวนบริษัทร่วมและบริษัทย่อยมากกว่า จะมีค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงกว่าบริษัทที่มีจำนวนบริษัทร่วมและบริษัทย่อยน้อยกว่า ซึ่งสามารถพิสูจน์สมมุติฐานการค้นคว้าอิสระที่  $H_1$ : จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยเมื่อจำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วมเปลี่ยนไป 1 บริษัท จะทำให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น 0.305 ล้านบาท

3) ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ของรายได้รวม มีค่าเท่ากับ 2.884 ที่ระดับนัยสำคัญ 0.01 หมายถึง รายได้รวมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี กล่าวคือบริษัทที่มีรายได้รวมมากกว่า จะมีค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงกว่าบริษัทที่มีรายได้รวม น้อยกว่า ซึ่งสามารถพิสูจน์สมมติฐานการค้นคว้าอิสระที่ H<sub>2</sub>: รายได้รวมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยเมื่อค่าลอการิทึมของรายได้เพิ่มขึ้น 1 หน่วย จะทำให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น 2.884 ล้านบาท

อย่างไรก็ตาม จากผลการศึกษาพบว่าตัวแปรที่เหลือ ได้แก่ สำนักงานสอบบัญชี อัตราส่วนทุนหมุนเวียน และอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ มีความสัมพันธ์แบบไม่มีนัยสำคัญกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี



## บทที่ 5

### สรุปผลการวิจัย การอภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

#### 5.1 สรุปวัตถุประสงค์ของการวิจัยและวิธีการดำเนินการวิจัย

งานค้นคว้าอิสระนี้ ได้ทำการศึกษาเรื่อง ปัจจัยด้านลูกค้าและปัจจัยด้านผู้สอบบัญชีที่มีผลต่อ ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยมี วัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปัจจัยทางด้านลูกค้าและปัจจัยทางด้านผู้สอบบัญชี ได้แก่ จำนวนบริษัทย่อยและ บริษัทร่วม รายได้รวม ระดับความเสี่ยงของกิจการ ความน่าเชื่อถือของสำนักงานสอบบัญชี และจำนวน เรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่ส่งผลกระทบต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาด หลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือไม่ ซึ่งการเก็บข้อมูล ใช้การเก็บข้อมูลทุติยภูมิจากงบการเงินและแบบ แสดงรายการประจำปี (56-1) ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยปี 2562 ทั้งหมด 484 กลุ่มตัวอย่าง โดยมีสมมติฐานการค้นคว้าอิสระ 5 สมมติฐานดังนี้

- 1) จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
- 2) รายได้รวมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
- 3) ระดับความเสี่ยงของกิจการมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
- 4) ความน่าเชื่อถือของบริษัทตรวจสอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
- 5) จำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี และใช้การวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) โดยใช้โปรแกรมทางสถิติ (SPSS) เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

#### 5.2 สรุปผลการวิจัย

จากสมมติฐานการค้นคว้าอิสระทั้งหมด 5 สมมติฐาน สามารถสรุปผลการวิจัยได้ดังนี้ จำนวน บริษัทย่อยและบริษัทร่วม รายได้รวม และจำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์ใน ทิศทางเดียวกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยบริษัทที่มีจำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วม รายได้รวม และจำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมากกว่า ส่งผลให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงกว่าบริษัทที่มี จำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วม รายได้รวม และจำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบน้อยกว่า

### 5.3 การอภิปรายผล

ผลการศึกษาในวิจัยครั้งนี้พบว่า มี 3 ปัจจัยที่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยมีรายละเอียดดังนี้

1) ผลการศึกษาพบว่าจำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีในเชิงบวก กล่าวคือบริษัทที่มีจำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมากกว่า จะมีค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงกว่าบริษัทที่มีเรื่องสำคัญในการตรวจสอบน้อยกว่า สอดคล้องกับงานวิจัยของ Jeff Zevan Chen (2020) โดยในที่นี้ เรื่องสำคัญในการตรวจสอบเป็นตัวบ่งชี้ถึงเรื่องสำคัญในการตรวจสอบที่จะต้องตรวจสอบงบการเงินนั้น ๆ หากเรื่องสำคัญในการตรวจสอบมาก นั้นหมายถึงการต้องให้ความสำคัญและให้เวลากับการตรวจสอบมากขึ้นเท่านั้น

2) ผลการศึกษาพบว่าจำนวนบริษัทรวมและบริษัทย่อยมีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีในเชิงบวก กล่าวคือบริษัทที่มีจำนวนบริษัทรวมและบริษัทย่อยมากกว่า จะมีค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงกว่าบริษัทที่มีจำนวนบริษัทรวมและบริษัทย่อยน้อยกว่า สอดคล้องกับงานวิจัยของ วุฒดา พิพัฒน์กุล (2562) และ Thanyawee Pratoomsuwan (2017) การมีจำนวนบริษัทรวมและบริษัทย่อยมาก ทำให้การทำงานงบการเงินเป็นไปด้วยความซับซ้อน ดังนั้น หากบริษัทที่มีจำนวนบริษัทรวมและบริษัทย่อยมาก ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีให้มากตามไปด้วย

3) ผลการศึกษาพบว่า รายได้รวมมีอิทธิพลต่อกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีในเชิงบวก กล่าวคือบริษัทที่มีรายได้รวมมากกว่า จะมีค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีสูงกว่าบริษัทที่มีรายได้น้อยกว่า ซึ่งสามารถพิสูจน์สมมติฐานการค้นคว้าอิสระที่ รายได้รวมเป็นข้อบ่งชี้ถึงจำนวนรายการ (Transaction) ที่เกิดขึ้นในระหว่างปี ซึ่งการมีจำนวนรายการมาก นั้นหมายถึงผู้สอบบัญชีต้องใช้เวลาในการตรวจสอบมากตามไปด้วย

อย่างไรก็ตาม จากผลการศึกษาพบว่าตัวแปรที่เหลือ ได้แก่ สำนักงานสอบบัญชี อัตราส่วนทุนหมุนเวียน และอัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์ มีความสัมพันธ์แบบไม่มีนัยสำคัญกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

### 5.4 ข้อจำกัดในการทำวิจัย

1) การศึกษาเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในการวิจัยครั้งนี้ ใช้การวัดค่าตัวแปรด้วยจำนวนเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ แต่ในทางปฏิบัติแล้ว เรื่องสำคัญในการตรวจสอบแต่ละเรื่อง มีขั้นตอนในการตรวจสอบและเรื่องที่ควรระวังแตกต่างกันออกไป ทั้งนี้ความยากง่ายของเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ จึงเป็นประเด็นสำคัญที่ผู้สอบบัญชีต้องนำมาพิจารณาอีกครั้ง

2) จากผลการวิเคราะห์พบว่าค่าธรรมเนียมในการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับรายได้รวม แต่ตามมารยาทผู้สอบบัญชีแล้วจะไม่กำหนดค่าธรรมเนียมในการตรวจสอบจากมูลค่ารายได้ หรือมูลค่าทรัพย์สินของบริษัทที่ตรวจสอบ เนื่องจากการกำหนดเช่นนั้น หมายถึงผู้สอบบัญชีเข้าไปมีส่วนได้เสียกับมูลค่ารายได้หรือทรัพย์สินของบริษัท ทำให้ขาดความเป็นกลางได้ ทางผู้สอบจึงต้องพิจารณาให้ถี่ถ้วนอีกครั้ง

## 5.5 ข้อเสนอแนะ

### 1) ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้

1.1) ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีทั้ง 3 ปัจจัย เป็นปัจจัยในด้านของลูกค้า 2 ปัจจัยคือจำนวนบริษัทย่อยและบริษัทรวม และรายได้รวม ดังนั้น หากบริษัทต้องการประหยัดค่าใช้จ่ายในส่วน of ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี จะต้องมีการปรับปรุงการทำงานให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น เพื่อลดงานของผู้สอบบัญชีลง และจะส่งผลให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีลดลงตามไปด้วย

1.2) ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีในส่วนของความเสี่ยงของผู้สอบบัญชีในเรื่อง เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ หากผู้สอบบัญชีมีการวางแผนงานที่ดี จะต้องคำนึงถึงการกำหนดค่าธรรมเนียมให้เหมาะสมกับวิธีการตรวจสอบสำหรับเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเหล่านั้น

### 2) ข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

2.1) การศึกษาในครั้งนี้ศึกษาเฉพาะบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยยกเว้นบริษัทที่อยู่ในกลุ่มเอ็ม เอ ไอ ซึ่งมีลักษณะการระดมทุน หรือการซื้อขายที่แตกต่างจากกลุ่มทั่วไป บริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงาน บริษัทในกลุ่มอุตสาหกรรมทางการเงิน บริษัทในกลุ่มกองทุนและทรัสต์ โดยอาจจะศึกษาในส่วน of กลุ่มอุตสาหกรรมทางการเงินและบริษัทในกลุ่มกองทุนและทรัสต์ต่อไป ซึ่งปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีอาจจะแตกต่างจากการค้นคว้าอิสระฉบับนี้

2.2) การศึกษาในครั้งนี้ ได้ตัวแปรมาจากการอ่านบททวนวรรณกรรมในช่วงปี 2558 ถึง 2562 เท่านั้น และมีบางส่วนจากประสบการณ์การทำงานในสายงานสอบบัญชี ดังนั้น หากมีการวิจัยครั้งต่อไป อาจจะศึกษางานวิจัยเพิ่มเติมในช่วงปี 2563 เพิ่มเติม เพื่อให้งานวิจัยมีความทันสมัยมากที่สุด

3) จากการเก็บข้อมูลการค้นคว้าอิสระในครั้งนี้พบว่าประเด็นที่น่าสนใจคือหน้ารายงานของผู้สอบบัญชีที่มีวรรคเน้น ซึ่งถือเป็นหนึ่งในเรื่อง that ผู้สอบบัญชีต้องให้ความสำคัญอย่างยิ่ง ดังนั้น หากมีการวิจัยครั้งต่อไป อาจจะนำเรื่องหน้ารายงานของผู้สอบบัญชีมาหาความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีต่อไป

## บรรณานุกรม

- กฤษฎา เสกตระกูล. (2556). **Financial Analysis การวิเคราะห์งบการเงิน**. สืบค้นจาก [https://www.set.or.th/dat/vdoArticle/attachFile/AttachFile\\_1472551305959.pdf](https://www.set.or.th/dat/vdoArticle/attachFile/AttachFile_1472551305959.pdf)
- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. (2543). **พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543**. สืบค้นจาก [https://www.dbd.go.th/news\\_view.php?nid=1078](https://www.dbd.go.th/news_view.php?nid=1078)
- ชลธิชา ปานขวัญ. (2558). **ความสัมพันธ์ของอันดับความน่าเชื่อถือขององค์กรและลักษณะหนี้สินกับค่าธรรมเนียมนการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (การค้นคว้าอิสระปริญญาโทบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์).**
- ชิดชนก มากเชื้อ. (2558). **การศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อค่าธรรมเนียมนตรวจสอบบัญชี (รายงานการวิจัย)**. สงขลา: มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลศรีวิชัย.
- ทินัดดา ส่องแสง (2563, มีนาคม). **ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพกำไรกับค่าธรรมเนียมนการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เอ็ม เอ ไอ. วารสารบริหารธุรกิจ เศรษฐศาสตร์และการสื่อสาร, 15(2), 87-98.**
- ปริญ เตชะมวลไวยุทธ์. (2560). **รู้จัก KAM**. สืบค้นจาก <https://www.sec.or.th/TH/Template3/Articles/2560/ac-post-25600210-KAM.pdf>
- วฤตดา พิพัฒน์กุล. (2562, ตุลาคม). **ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมนการสอบบัญชี. วารสารสุทธิปริทัศน์, 34(109), 230-244.**
- วิรัชฎยา โพธิสิทธิ์. (2561). **ความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการ กับค่าธรรมเนียมนการสอบบัญชี : กรณีศึกษาบริษัท จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สำหรับปี 2560. (การค้นคว้าอิสระปริญญาโทบัณฑิต, มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย).**
- ศรัณย์ สุภักศรัณย์. (2557). **Audit Quality Focus ค่าธรรมเนียมนการสอบบัญชี**. สืบค้นจาก <http://fap.sogoodweb.com/upload/9414/QGraszha06.pdf>.
- ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2560). **เรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ในหน้ารายงานผู้สอบบัญชีกับการตอบสนองของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วารสารวิชาชีพบัญชี, 13(30), 22-37.**
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2555). **คู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ฉบับปี 2555**. สืบค้นจาก <http://www.tfac.or.th/upload/9414/RmAviigDqZ.pdf>.



## บรรณานุกรม (ต่อ)

- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2555). **มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 200**. สืบค้นจาก <https://www.tfac.or.th/upload/9414/NXQx9ehJa7.pdf>.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2555). **มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 500**. สืบค้นจาก <https://www.tfac.or.th/upload/9414/4zkBeA0g9G.pdf>.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2555). **มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 570**. สืบค้นจาก <http://www.tfac.or.th/upload/9414/KGeabY7ph4.pdf>.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2559). **มาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 701**. สืบค้นจาก <https://www.tfac.or.th/upload/9414/4x9uV7CGE1.pdf>
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2562). **มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28**. สืบค้นจาก <https://www.tfac.or.th/upload/9414/TJC6bw3Kwr.pdf>.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2562). **มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10**. สืบค้นจาก <https://www.tfac.or.th/upload/9414/c8LeQDrdDa.pdf>.
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2535). **พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535**. สืบค้นจาก <https://www.sec.or.th/TH/Documents/ActandRoyalEnactment/Act/act-sea2535-codified.pdf>
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2551). **ประกาศคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ที่ กจ. 17/2551**. สืบค้นจาก <https://www.sec.or.th/TH/Documents/Share/5362s.pdf>.
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2558). **การจัดกลุ่มอุตสาหกรรมและหมวดธุรกิจ**. สืบค้นจาก [https://www.set.or.th/th/regulations/simplified\\_regulations/industry\\_sector\\_p1.html](https://www.set.or.th/th/regulations/simplified_regulations/industry_sector_p1.html)
- Jeff Zeyun Chen. (2020). Key Audit Matters and the Pricing of Audit Services: Evidence from Hong Kong. Available at SSRN. doi:10.2139/ssrn.3638540.
- Milton Segal. (2019). Key audit matters: insight from audit experts. **Meditari Accountancy Research**, 27(1), 472-494. doi:10.1108/MEDAR-06-2018-0355
- Pratoomsuwan, T. (2017). Audit prices and Big 4 fee premiums: further evidence from Thailand. **Journal of Accounting in Emerging Economies**, 7(1), 2-15. doi:10.1108/JAEE-07-2014-0039

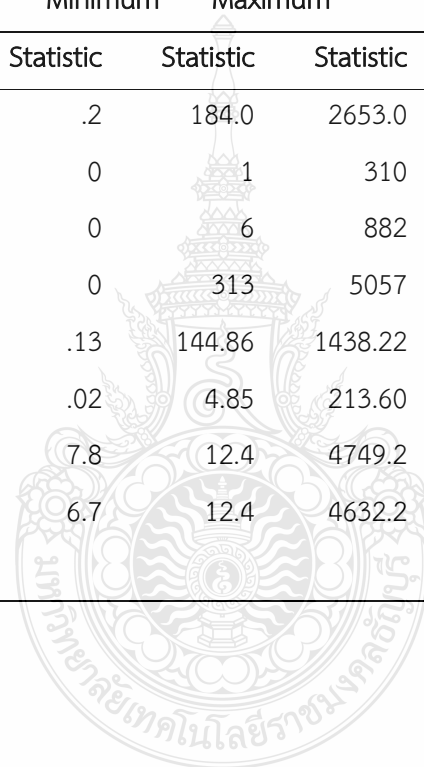
ภาคผนวก



ตารางที่ 1 Descriptive Statistics

Descriptive Statistics									
	N	Range	Minimum	Maximum	Sum	Mean	Std. Deviation	Variance	
	Statistic	Statistic	Statistic	Statistic	Statistic	Statistic	Std. Error	Statistic	Statistic
AuditFee	484	183.8	.2	184.0	2653.0	5.481	.5699	12.5383	157.209
AuditFirm	484	1	0	1	310	.64	.022	.480	.231
KAMS	484	6	0	6	882	1.82	.042	.918	.842
RPT	484	313	0	313	5057	10.45	1.077	23.690	561.233
CurrentRatio	484	144.73	.13	144.86	1438.22	2.9715	.34109	7.50389	56.308
DebtRatio	484	4.83	.02	4.85	213.60	.4413	.01440	.31686	.100
TotalAssets	484	4.6	7.8	12.4	4749.2	9.812	.0312	.6855	.470
TotalRevenues	484	5.7	6.7	12.4	4632.2	9.571	.0328	.7211	.520
Valid N (listwise)	484								

๕



ตารางที่ 2 Descriptive Statistics (ค่าสอบบัญชีแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม)

		Count	Mean	Maximum	Minimum	Standard Deviation		
50	Industry	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	RPT	54	15	313	0	44
			CurrentRatio	54	2.35	12.94	.29	2.61
			DebtRatio	54	.40	.76	.07	.21
			TotalRevenues	54	9.8	11.7	6.7	.7
	ทรัพย์สิน	ทรัพย์สิน	RPT	51	17	221	0	32
			CurrentRatio	51	1.90	8.86	.25	1.75
			DebtRatio	51	.51	2.50	.07	.34
			TotalRevenues	51	9.8	12.4	8.1	1.0
	เทคโนโลยี	เทคโนโลยี	RPT	36	9	71	1	12
			CurrentRatio	36	1.89	7.72	.41	1.56
			DebtRatio	36	.50	.85	.05	.23
			TotalRevenues	36	9.8	11.2	8.1	.8

ตารางที่ 2 Descriptive Statistics (ค่าสอบบัญชีแยกตามกลุ่มอุตสาหกรรม) (ต่อ)

		Count	Mean	Maximum	Minimum	Standard Deviation	
Industry	บริการ	RPT	113	10	63	0	13
		CurrentRatio	113	2.14	19.22	.13	2.84
		DebtRatio	113	.42	1.22	.04	.21
	สินค้าอุตสาหกรรม	TotalRevenues	113	9.5	11.7	7.6	.7
		RPT	92	4	39	0	6
		CurrentRatio	92	3.51	46.18	.15	6.07
	สินค้าอุปโภคบริโภค	DebtRatio	92	.37	.87	.02	.22
		TotalRevenues	92	9.5	11.7	7.5	.6
		RPT	40	5	39	0	7
	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	CurrentRatio	40	8.37	144.86	.70	22.62
		DebtRatio	40	.27	.62	.05	.16
		TotalRevenues	40	9.2	10.1	8.0	.5
	RPT	98	14	267	0	29	
	CurrentRatio	98	2.52	25.95	.13	3.16	
	DebtRatio	98	.57	4.85	.03	.51	
	TotalRevenues	98	9.6	10.8	7.1	.7	

ตารางที่ 3 Pearson Correlations

		Correlations							
		AuditFee	AuditFirm	KAMS	RPT	Current Ratio	DebtRatio	TotalAssets	Total Revenues
AuditFee	Pearson Correlation	1	.120**	.212**	.652**	-.061	.106*	.456**	.394**
	Sig. (2-tailed)		.008	.000	.000	.182	.020	.000	.000
	N	484	484	484	484	484	484	484	484
AuditFirm	Pearson Correlation	.120**	1	.094*	.134**	-.095*	.035	.353**	.339**
	Sig. (2-tailed)	.008		.038	.003	.036	.443	.000	.000
	N	484	484	484	484	484	484	484	484
KAMS	Pearson Correlation	.212**	.094*	1	.157**	-.082	.082	.161**	.145**
	Sig. (2-tailed)	.000	.038		.001	.072	.070	.000	.001
	N	484	484	484	484	484	484	484	484
RPT	Pearson Correlation	.652**	.134**	.157**	1	-.064	.119**	.482**	.388**
	Sig. (2-tailed)	.000	.003	.001		.158	.009	.000	.000
	N	484	484	484	484	484	484	484	484

ตารางที่ 3 Pearson Correlations (ต่อ)

		Correlations							
		AuditFee	AuditFirm	KAMS	RPT	Current Ratio	DebtRatio	TotalAssets	Total Revenues
CurrentRatio	Pearson Correlation	-.061	-.095*	-.082	-.064	1	-.229**	-.171**	-.204**
	Sig. (2-tailed)	.182	.036	.072	.158		.000	.000	.000
	N	484	484	484	484	484	484	484	484
DebtRatio	Pearson Correlation	.106*	.035	.082	.119**	-.229**	1	.157**	.200**
	Sig. (2-tailed)	.020	.443	.070	.009	.000		.001	.000
	N	484	484	484	484	484	484	484	484
TotalAssets	Pearson Correlation	.456**	.353**	.161**	.482**	-.171**	.157**	1	.839**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.001		.000
	N	484	484	484	484	484	484	484	484
TotalRevenues	Pearson Correlation	.394**	.339**	.145**	.388**	-.204**	.200**	.839**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.001	.000	.000	.000	.000	
	N	484	484	484	484	484	484	484	484

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

ตารางที่ 4 Variables Entered/Removed

Variables Entered/Removed <sup>a</sup>			
Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	TotalRevenues, KAMS, DebtRatio, CurrentRatio, AuditFirm, RPT <sup>b</sup>	.	Enter

a. Dependent Variable: AuditFee

b. All requested variables entered.

ตารางที่ 5 Model Summary

Model Summary <sup>b</sup>										
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	.677 <sup>a</sup>	.458	.452	9.2855	.458	67.279	6	477	.000	2.002

a. Predictors: (Constant), TotalRevenues, KAMS, DebtRatio, CurrentRatio, AuditFirm, RPT

b. Dependent Variable: AuditFee



ตารางที่ 6 ANOVA

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	34804.877	6	5800.813	67.279	.000 <sup>b</sup>
	Residual	41127.156	477	86.220		
	Total	75932.033	483			

a. Dependent Variable: AuditFee

b. Predictors: (Constant), TotalRevenues, KAMS, DebtRatio, CurrentRatio, AuditFirm, RPT

๕ ตารางที่ 7 Coefficients

Coefficients <sup>a</sup>													
Model	Unstandardized		Standardized	t	Sig.	95.0% Confidence		Correlations			Collinearity		
	Coefficients		Coefficients			Interval for B		Zero-	Partial	Part	Tolerance	VIF	
	B	Std. Error	Beta			Lower	Upper						order
	(Constant)	-27.550	6.350	-4.339	.000	-40.027	-15.072						
1	AuditFirm	-.559	.937	-.021	-.597	.551	-2.401	1.282	.120	-.027	-.020	.881	1.135
	KAMS	1.380	.470	.101	2.937	.003	.457	2.303	.212	.133	.099	.960	1.041

ตารางที่ 7 Coefficients (ต่อ)

Coefficients <sup>a</sup>													
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	t	Sig.	95.0% Confidence Interval for B		Correlations			Collinearity Statistics		
	B	Std. Error				Lower Bound	Upper Bound	Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF	
			1										RPT
	CurrentRatio	.027	.059	.016	.467	.641	-.088	.143	-.061	.021	.016	.918	1.090
	DebtRatio	.020	1.392	.000	.014	.989	-2.716	2.755	.106	.001	.000	.917	1.090
	TotalRevenues	2.884	.688	.166	4.191	.000	1.532	4.236	.394	.188	.141	.725	1.379

a. Dependent Variable: AuditFee

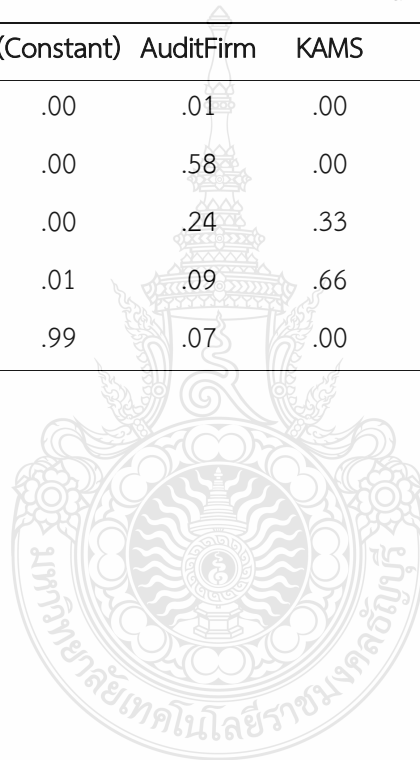
ตารางที่ 8 Collinearity Diagnostics

Collinearity Diagnostics <sup>a</sup>										
Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions						
				(Constant)	AuditFirm	KAMS	RPT	CurrentRatio	DebtRatio	TotalRevenues
1	1	4.639	1.000	.00	.01	.01	.01	.01	.01	.00
	2	.938	2.224	.00	.00	.00	.13	.67	.01	.00

ตารางที่ 8 Collinearity Diagnostics (ต่อ)

Collinearity Diagnostics <sup>a</sup>										
Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions						
				(Constant)	AuditFirm	KAMS	RPT	CurrentRatio	DebtRatio	TotalRevenues
1	3	.733	2.516	.00	.01	.00	.73	.15	.02	.00
	4	.335	3.721	.00	.58	.00	.00	.01	.35	.00
	5	.234	4.451	.00	.24	.33	.00	.06	.46	.00
	6	.119	6.240	.01	.09	.66	.01	.07	.15	.01
	7	.002	46.548	.99	.07	.00	.12	.03	.01	.99

a. Dependent Variable: AuditFee



## ประวัติผู้เขียน

ชื่อ-สกุล	นางสาววาสนา มณีสาย
วัน เดือน ปีเกิด	24 ตุลาคม 2535
ที่อยู่	38/14 หมู่ 3 ซอย 14/2 ตะวันออก ตำบลคลองสี่ อำเภอลองหลวง จังหวัดปทุมธานี 12120
การศึกษา	ปริญญาตรี คณะบัญชี สาขาการบัญชี มหาวิทยาลัยกรุงเทพ
ประสบการณ์การทำงาน	ผู้สอบบัญชีอาวุโส บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด พ.ศ. 2558 ถึง มีนาคม พ.ศ. 2564
เบอร์โทรศัพท์	08-6810-6228
อีเมล	wassana_m@mail.rmutt.ac.th

