

ความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ
กับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน
ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
The Relationship between Audit Committee Compositions
and Audit Fees of Listed Companies in
The Stock Exchange of Thailand

ปริศนา เยาวมarn¹ เนตรดาว ชัยยักhet² กมลวรรณ รอดหรั่ง²
Prisana Yaowamarn, Netdao Chaiyakhet, Kamolwan Rodhring

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ คุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ และความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย องค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ ประกอบด้วย (1) จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบ (2) ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ (3) ความรู้ความชำนาญทางด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ และ (4) จำนวนการเข้าร่วมประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบ กลุ่มตัวอย่างคือบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ระหว่างปี พ.ศ. 2555 - 2559 จำนวน 442 บริษัท โดยการศึกษาครั้งนี้ใช้สถิติเชิงพรรณนา (ค่าเฉลี่ยเลขคณิต ค่าต่ำสุด ค่าสูงสุด และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน) และใช้สถิติเชิงอนุมาน (การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ) ในการอธิบายผลการศึกษาและการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ผลการทดสอบที่ระดับความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 95 พบว่า ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ ความรู้ความชำนาญทางด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ และจำนวนการเข้าร่วมประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ในขณะที่จำนวนของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี นอกจากนี้พบว่า ขนาดของกิจการ ความซับซ้อนของกิจการ ผลขาดทุนจากการดำเนินงาน และประเภทของสำนักงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

คำสำคัญ: คณะกรรมการตรวจสอบ ค่าธรรมเนียม การสอบบัญชี บริษัทจดทะเบียน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

¹หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา

²คณะการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา

*Corresponding Author e-mail: pissila@hotmail.com

Abstract

This study aimed at identifying information about audit committee composition and qualifications of audit committee, as well as the relationship between audit committee composition and audit fees of listed companies in The Stock Exchange of Thailand. The audit committee composition consists of (1) a number of audit committee members, (2) independence of audit committee members, (3) knowledge and expertise in accounting or finance of audit committee members, and (4) a number of audit committee attendance. The samples include Thai listed companies between 2012 and 2016, total 442 companies. Descriptive statistics (mean, minimum, maximum, and standard deviation) and inferential statistics (multiple regression analysis technique) were used to describe the results and test the relationship between audit committee composition and audit fees. As expected at 95% confidence interval, independent of audit committee members, knowledge and expertise in accounting or finance of audit committee members, and a number of audit committee attendance positively associated with the audit fees, while a number of audit committee members negatively associated with the audit fees. Furthermore, the study also found that company size, company complexity, operating loss, and type of audit firm positively associated with the audit fees.

Keywords: Audit Committee, Audit Fees, Listed Companies, Stock Market of Thailand

บทนำ

ปี พ.ศ. 2541 ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้ออกข้อบังคับให้บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ต้องจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committee) ตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance) เพื่อทำหน้าที่ในการสอบทานรายงานทางการเงิน พิจารณาคัดเลือกผู้สอบบัญชี สอบทานระบบการควบคุมภายในและตรวจสอบภายใน สอบทานให้บริษัทปฏิบัติตามกฎระเบียบและดูแลรายการที่อาจก่อให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์ นอกจากนี้คณะกรรมการตรวจสอบทำหน้าที่ในการเสนอแต่งตั้งผู้สอบบัญชีภายนอกเพื่อตรวจสอบความถูกต้องของรายงานทางการเงินของบริษัท รวมทั้งมีหน้าที่สอบทานรายงานทางการเงินก่อนเสนอต่อผู้ถือหุ้นเพื่อสร้างความเชื่อมั่นต่อผู้ถือหุ้น นักลงทุน และผู้มีส่วนได้เสียในธุรกิจ (The Stock Exchange of Thailand, 1999)

ข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยระบุให้คณะกรรมการตรวจสอบต้องประกอบด้วยกรรมการที่เป็นอิสระอย่างน้อย 3 คน และคณะกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คนต้องมีความรู้ความชำนาญทางการเงินหรือการบัญชี รวมทั้งต้องเข้าร่วมประชุมกับผู้บริหาร ผู้สอบบัญชี ผู้ตรวจสอบภายใน และผู้ถือหุ้นเพื่อพิจารณาประเด็นต่างๆ อย่างน้อยปีละ 4 ครั้ง (The Stock Exchange of Thailand, 1999) โดยผลจากงานวิจัยของ Abbott, Parker, Peter, & Raghunandan (2003) ; Goodwin-Stewart & Kent (2006) ; Lifschutz & Feldshtein (2010) และ Rustam, Rashid & Zaman (2013) แสดงให้เห็นว่า การกำหนด

ให้มีคณะกรรมการตรวจสอบ องค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบด้านความเป็นอิสระ ความรู้ความชำนาญทางการบัญชีหรือการเงิน และจำนวนการเข้าร่วมประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบ เป็นปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อการเพิ่มขึ้นของค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี เนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบที่มีองค์ประกอบตามข้อกำหนดข้างต้นมักให้ความสำคัญต่อการเพิ่มคุณภาพการตรวจสอบบัญชี (Audit quality) เพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นในความถูกต้องของรายงานทางการเงินก่อนนำเสนอต่อที่ประชุมผู้ถือหุ้นและเปิดเผยต่อผู้ใช้งบการเงินภายนอก จึงเป็นสาเหตุให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ดังนั้น การกำหนดโครงสร้างและนโยบายเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์จึงควรพิจารณาถึงสมดุลระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบและต้นทุนค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่จะเกิดขึ้นด้วย

อย่างไรก็ตามภายหลังจากที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีข้อกำหนดเรื่ององค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบขึ้น ยังไม่ปรากฏการศึกษาถึงผลกระทบขององค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบที่มีต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของกิจการในประเทศไทยแต่อย่างใด แม้มีงานวิจัยในต่างประเทศก่อนหน้านี้ได้ทำการศึกษาในองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องไว้ ได้แก่ งานวิจัยของ Abbott, Parker, Peter & Raghunandan (2003) ; Goodwin-Stewart & Kent (2006) ; Lifschutz & Feldshtein (2010) และ Rustam, Rashid & Zaman (2013) แต่สภาพเศรษฐกิจและสังคมที่แตกต่างกันอาจทำให้ขาดความสอดคล้องในการประยุกต์ผลการศึกษาในประเทศไทย

วัตถุประสงค์งานวิจัย

1. เพื่อศึกษาองค์ประกอบและคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
2. เพื่อศึกษาอิทธิพลขององค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบที่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เป็นแนวทางในการกำหนดนโยบายและส่งเสริมการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบของกิจการให้มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และเกิดความสมดุลต่อต้นทุนค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี
2. เป็นข้อมูลสำหรับสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ในการพิจารณาความสำคัญขององค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ และเป็นแนวทางในการปรับปรุงหรือกำหนดองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบให้เหมาะสมมากยิ่งขึ้น

ทบทวนวรรณกรรม

การกำกับดูแลกิจการ

การกำกับดูแลกิจการ ตามนิยามของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย คือระบบที่จัดให้มีกระบวนการโครงสร้างของภาวะผู้นำ และการควบคุมของกิจการให้มีความรับผิดชอบตามหน้าที่ด้วยความโปร่งใส

เพื่อสร้างความสามารถในการแข่งขัน รักษาระดับเงินทุน เพิ่มคุณค่าให้กับผู้ถือหุ้นในระยะยาวภายใต้กรอบการมีจริยธรรมที่ดี และคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสียอื่นและสังคมโดยรวม ทั้งนี้ ข้อบังคับฉบับปรับปรุงของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พ.ศ. 2544 กำหนดหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีที่สอดคล้องกับแนวปฏิบัติในระดับสากล เป็น 5 หมวด ดังนี้ (Sodsai, 2011)

หมวดที่ 1 สิทธิของผู้ถือหุ้น ผู้ถือหุ้นมีสิทธิในความเป็นเจ้าของโดยควบคุมบริษัทผ่านการแต่งตั้งคณะกรรมการให้ทำหน้าที่แทนตน และมีสิทธิในการตัดสินใจเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญของบริษัท ดังนั้นบริษัทจึงควรส่งเสริมให้ผู้ถือหุ้นได้ใช้สิทธิของตน

หมวดที่ 2 การปฏิบัติต่อผู้ถือหุ้นอย่างเท่าเทียมกัน ผู้ถือหุ้นทุกรายทั้งผู้ถือหุ้นที่เป็นผู้บริหารและผู้ถือหุ้นที่ไม่เป็นผู้บริหาร รวมทั้งผู้ถือหุ้นต่างชาติ ควรได้รับการปฏิบัติที่เท่าเทียมกันและเป็นธรรม ผู้ถือหุ้นส่วนน้อยที่ถูกกล่เมตสิทธิควรมีโอกาสได้รับการชดเชย

หมวดที่ 3 บทบาทของผู้มีส่วนได้เสีย ผู้มีส่วนได้เสียควรได้รับการดูแลจากบริษัทในสิทธิที่มีตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง คณะกรรมการควรพิจารณาให้มีกระบวนการส่งเสริมให้เกิดความร่วมมือระหว่างบริษัทกับผู้มีส่วนได้เสียในการสร้างความมั่งคั่ง ความมั่นคงทางการเงินและความยั่งยืนของกิจการ

หมวดที่ 4 การเปิดเผยข้อมูลและความโปร่งใส คณะกรรมการควรดูแลให้บริษัทเปิดเผยข้อมูลสำคัญที่เกี่ยวข้องกับบริษัท ทั้งข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่มีใช้ข้อมูลทางการเงินอย่างถูกต้อง ครบถ้วน ทันเวลา โปร่งใส ผ่านช่องทางที่เข้าถึงข้อมูลได้ง่าย มีความเท่าเทียมกัน และน่าเชื่อถือ

หมวดที่ 5 ความรับผิดชอบของคณะกรรมการ คณะกรรมการมีบทบาทสำคัญในการกำกับดูแลกิจการเพื่อประโยชน์สูงสุดของบริษัท คณะกรรมการมีความรับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่ต่อผู้ถือหุ้นและเป็นอิสระจากฝ่ายจัดการ

ทั้งนี้กลไกของการกำกับดูแลกิจการที่สำคัญประการหนึ่ง คือ การจัดให้มีคณะกรรมการตรวจสอบที่ทำหน้าที่อย่างอิสระ โดยคณะกรรมการตรวจสอบเป็นผู้ออกความเห็นที่ตรงไปตรงมาต่อรายงานทางการเงินและระบบการควบคุมภายใน ตลอดจนการเอื้อโอกาสให้ฝ่ายจัดการและผู้ตรวจสอบบัญชีได้ปรึกษาหารือเพื่อจัดการความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น และเพื่อให้รายงานทางการเงินมีการเปิดเผยอย่างถูกต้องครบถ้วนตามมาตรฐานและข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง ส่งผลต่อการสร้างมูลค่าเพิ่มของกิจการในที่สุด

คณะกรรมการตรวจสอบ

คณะกรรมการตรวจสอบ หมายถึง คณะกรรมการชุดย่อยที่ได้รับแต่งตั้งจากคณะกรรมการบริษัท เพื่อเข้ามาช่วยในการตรวจสอบและสอบทานให้บริษัทมีกระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดี การควบคุมภายใน การบริหารความเสี่ยง และการปฏิบัติตามกฎหมาย กฎเกณฑ์ ระเบียบอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง การปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพของคณะกรรมการตรวจสอบจะส่งผลโดยตรงต่อกรรมการ ผู้บริหาร ผู้สอบบัญชี และผู้ตรวจสอบภายใน (Securities and Exchange Commission, 2010) โดยบทบาทหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ครอบคลุม 7 เรื่อง ดังนี้

1. สอบทานให้บริษัทมีการรายงานทางการเงินที่ถูกต้อง เพียงพอ และเชื่อถือได้
2. สอบทานให้บริษัทมีการควบคุมภายใน และระบบการตรวจสอบที่เหมาะสมและมีประสิทธิภาพตลอดจนการพิจารณาความเป็นอิสระของหน่วยตรวจสอบภายใน

3. สอบทานให้บริษัทปฏิบัติตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ฯ และกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจของบริษัท

4. พิจารณา คัดเลือก เสนอแต่งตั้งบุคคลซึ่งมีความเป็นอิสระเพื่อทำหน้าที่ผู้สอบบัญชีของบริษัท และเสนอคำตอบแทนของบุคคลดังกล่าว รวมทั้งเข้าร่วมประชุมกับผู้สอบบัญชีโดยไม่มีฝ่ายจัดการเข้าร่วมประชุมด้วยอย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง

5. พิจารณารายการที่เกี่ยวข้องกันหรือรายการที่อาจมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ให้เป็นไปตามกฎหมายและข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ฯ ทั้งนี้เพื่อให้มั่นใจว่ารายการดังกล่าวสมเหตุสมผลและเป็นประโยชน์สูงสุดต่อบริษัท

6. จัดทำรายงานของคณะกรรมการตรวจสอบ โดยเปิดเผยไว้ในรายงานประจำปีของบริษัทซึ่งรายงานดังกล่าวต้องลงนามโดยประธานกรรมการตรวจสอบ

7. ปฏิบัติการอื่นใดตามที่คณะกรรมการบริษัทมอบหมาย

องค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ

ตามแนวทางการปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้กำหนดองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบไว้ดังนี้ (The Stock Exchange of Thailand, 1999)

1. ประกอบด้วยกรรมการที่เป็นอิสระอย่างน้อย 3 คน โดยจำนวนสมาชิกควรขึ้นอยู่กับขนาดขอบเขตความรับผิดชอบและความมีประสิทธิภาพในการดำเนินงาน โดยทั่วไปอยู่ระหว่าง 3-5 คน

2. คณะกรรมการตรวจสอบต้องมีความชำนาญที่เหมาะสมตามภารกิจที่ได้รับมอบหมาย โดยสมาชิกของคณะกรรมการตรวจสอบทุกคนไม่จำเป็นต้องถูกคาดหวังว่าเป็นผู้เชี่ยวชาญทางด้านการบัญชีหรือการเงิน เนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบสามารถเรียกหาคำแนะนำจากผู้เชี่ยวชาญอิสระเฉพาะด้านได้ แต่ต้องเป็นผู้ที่สามารถตั้งคำถามได้อย่างตรงประเด็นและสามารถประเมินผลของคำตอบที่ได้รับ

3. กรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คนที่มีความรู้ความเข้าใจหรือมีประสบการณ์ด้านการบัญชีหรือการเงิน และมีความรู้ต่อเนื่องเกี่ยวกับเหตุที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของรายงานทางการเงิน ซึ่งมีผลให้การดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบมีประสิทธิภาพ เนื่องจากหน้าที่หลักของคณะกรรมการตรวจสอบที่ได้รับมอบหมายคือสอบทานการรายงานทางการเงินให้มีคุณภาพที่ดีที่สุด

4. กรรมการตรวจสอบต้องสามารถอุทิศเวลาอย่างเพียงพอในการดำเนินงานตามหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ

5. กรรมการตรวจสอบควรได้รับการอบรมและเสริมสร้างความรู้อย่างต่อเนื่องและสม่ำเสมอในเรื่องที่เกี่ยวข้องต่อการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงที่อาจเกิดขึ้น และควรได้เพิ่มพูนความรู้เกี่ยวกับการดำเนินงานของบริษัทอย่างต่อเนื่องด้วย

ความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้สอบบัญชี

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้กำหนดแนวทางในการสร้างความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้สอบบัญชี ดังนี้ (The Stock Exchange of Thailand, 1999)

1. การติดต่อกับผู้สอบบัญชี โดยมีแนวทางดังนี้

1.1 การติดต่อสื่อสารเป็นรายบุคคล ซึ่งตามปกติไม่ค่อยเกิดขึ้นบ่อยนักและมักเป็นประธานกรรมการตรวจสอบหรือกรรมการที่มีความชำนาญด้านการบัญชีพบปะและแลกเปลี่ยนความเห็นกับผู้สอบบัญชีตามความเหมาะสมโดยไม่กำหนดวาระการพบปะ

1.2 การเข้าร่วมประชุมตามวาระที่คณะกรรมการตรวจสอบกำหนดไว้ ซึ่งมักมีผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภายในร่วมอยู่ด้วย

2. การคัดเลือก การแต่งตั้งผู้สอบบัญชีรายเดิม และการถอดถอนผู้สอบบัญชี

คณะกรรมการตรวจสอบควรมีส่วนร่วมกับฝ่ายจัดการในการตัดสินใจเสนอชื่อ คัดเลือก และถอดถอนผู้สอบบัญชี การดำเนินการนี้ไม่ควรอยู่ในดุลยพินิจที่เด็ดขาดของฝ่ายจัดการแต่เพียงฝ่ายเดียว

3. สอบทานความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

ประเด็นสำคัญสำหรับคณะกรรมการตรวจสอบ คือการปกป้องและส่งเสริมความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติงานตามมาตรฐานแห่งวิชาชีพและตามกฎข้อบังคับที่วางไว้ ซึ่งในสหรัฐอเมริกา AICPA และ SEC เป็นผู้วางกฎเกณฑ์ต่างๆ ให้บริษัทและผู้สอบบัญชีมีความเป็นอิสระตาม Sarbanes-Oxley Act หมวดที่ 2 มาตรา 201-209 (Charoenkijjarukorn, 2013) กำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีรับงานที่ส่งผลต่อความเป็นอิสระต่อวิชาชีพในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน

4. ขอบเขตการทำงานและค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

ผู้สอบบัญชีต้องเป็นผู้สอบทานถึงระดับความเสี่ยงของบริษัทแล้วจึงกำหนดขอบเขตของการตรวจสอบ ดังนั้น คณะกรรมการตรวจสอบต้องจำเป็นสอบทานถึงเหตุผลของผู้สอบบัญชีที่กำหนดขอบเขตการตรวจสอบ และทำการตัดสินใจว่าขอบเขตการตรวจสอบนั้นตรงตามความเป็นจริงหรือไม่ นอกจากนี้ คณะกรรมการตรวจสอบต้องประเมินความสอดคล้องกับสำนักตรวจสอบภายใน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อมีความมีประสิทธิภาพ ความมีประสิทธิภาพ ความประหยัด และความสอดคล้องในการปฏิบัติงานตรวจสอบของทั้งผู้สอบบัญชีและสำนักตรวจสอบภายใน จากนั้นเมื่องานสอบบัญชีสิ้นสุดลง คณะกรรมการตรวจสอบต้องสอบทานการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีว่าบรรลุขอบเขตหน้าที่ที่กำหนดไว้ หากมีการเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบที่มีนัยสำคัญ คณะกรรมการตรวจสอบต้องสอบถามถึงเหตุผลการเปลี่ยนแปลงขอบเขตการทำงาน

แนวคิดเกี่ยวกับการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

ตามมาตรฐานการสอบบัญชี กฎหมายที่เกี่ยวข้อง รวมถึงข้อบังคับจากหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแลวิชาชีพทางการสอบบัญชี พบว่า ไม่มีข้อกำหนดหรือบทบัญญัติที่ชัดเจนเกี่ยวกับวิธีการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ซึ่งมีเพียงคำแนะนำให้ผู้สอบบัญชีใช้ประกอบการพิจารณาของสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ที่กล่าวถึงค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีไว้ในมาตรฐานการสอบบัญชีในเรื่องข้อตกลงในการรับงานว่า ค่าธรรมเนียมการบริการแม้ว่าจะเป็นที่ของที่ประชุมผู้ถือหุ้นเป็นผู้กำหนด แต่ในทางปฏิบัติจะมีการปรึกษาหารือกันระหว่างผู้สอบบัญชีและฝ่ายบริหาร ซึ่งผู้สอบบัญชีสามารถระบุให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่ชัดเจนเพื่อไม่ให้เกิดข้อโต้แย้งระหว่างกัน โดยการระบุค่าธรรมเนียมในการตรวจสอบไว้ในหนังสือตกลงรับงาน (Engagement Letter) และอาจมีการเปลี่ยนแปลงในแต่ละปี หรือกำหนดเป็นจำนวนเงินคงที่สำหรับช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่งสุดแล้วแต่ปริมาณงานและดัชนีค่าครองชีพหรือการขึ้นลงของภาวะเศรษฐกิจ (Thongchai, 2008)

งานวิจัยของ Lifschutz, Jacobi & Feldshtein (2010) ระบุแนวคิดเกี่ยวกับการกำหนดค่าสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีที่แตกต่างกัน ประกอบด้วย 2 แบบ คือ

1. ค่าสอบบัญชีตามแนวคิด The Audit-Risk Perspective จะเป็นผลมาจากการประเมินความเสี่ยงของผู้สอบบัญชีตามหลักการการวางแผนการสอบบัญชี (Audit Planning) และการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี (Audit Risk Assessment)

2. ค่าสอบบัญชีตามแนวคิด The Demand-Based Perspective เป็นผลมาจากความต้องการคุณภาพงานตรวจสอบบัญชี (Audit Quality) ของกิจการที่ถูกตรวจสอบ

ทั้งนี้ ปัจจัยที่มีผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยแบ่งเป็นประเภทได้ดังนี้ (Thongchai, 2008)

1. ปัจจัยด้านกิจการของลูกค้า หมายถึง คุณลักษณะของกิจการลูกค้าที่ส่งผลกระทบต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมการตรวจสอบ ประกอบด้วย โครงสร้างเงินทุนของลูกค้า ผลการดำเนินงานของกิจการลูกค้า จำนวนปริมาณรายการค้าของกิจการลูกค้า ความเสี่ยงทางการเงินของลูกค้า ระบบการควบคุมภายในของลูกค้า ขนาดกิจการของลูกค้า และความซับซ้อนของกิจการลูกค้า

2. ปัจจัยด้านสำนักงานสอบบัญชี หมายถึง คุณลักษณะของสำนักงานสอบบัญชีหรือผู้สอบบัญชีที่มีผลต่อจำนวนเงินค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ประกอบด้วย ชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชี ระดับความเสี่ยงในการตรวจสอบบัญชี ระยะเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบ ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี คุณภาพของงานสอบบัญชี ความสามารถความเชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี และการให้บริการด้านอื่น

3. ปัจจัยด้านอื่น ๆ อาทิเช่น สภาพแวดล้อมทั่วไป สภาวะเศรษฐกิจ สภาพการแข่งขันในตลาดธุรกิจ ให้บริการสอบบัญชี หรือกฎหมายที่ส่งผลกระทบต่อการให้บริการสอบบัญชี

สมมติฐานของการวิจัย

องค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่อาจส่งผลกระทบต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่ถูกนำมาศึกษาในครั้งนี้ ประกอบด้วย

จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบ

Goodwin-Stewart & Kent (2006) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีกับคุณลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบและผู้สอบบัญชีภายใน พบว่าการดำรงอยู่ของคณะกรรมการตรวจสอบที่เพิ่มขึ้นมีความสัมพันธ์โดยตรงกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งว่าหากมีจำนวนคณะกรรมการตรวจสอบปฏิบัติงานในบริษัทเพิ่มขึ้นมักทำให้เกิดการร่วมกันตรวจสอบกระบวนการรายงานทางการเงินของผู้สอบบัญชีภายนอก และมีความต้องการคุณภาพการสอบบัญชีที่สูงขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Rustam, Rashid & Zaman (2013) ที่แสดงให้เห็นว่าบริษัทที่มีคณะกรรมการตรวจสอบจำนวนมาก ส่งผลให้ความต้องการในการนำเสนอรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้องและน่าเชื่อถือเพิ่มมากขึ้น ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องเพิ่มปริมาณงาน เพิ่มเวลาในการตรวจสอบ เป็นผลให้ต้นทุนของผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานสอบบัญชีเพิ่มขึ้น และส่งผลให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีมีจำนวนที่เพิ่มขึ้นตามไปด้วย จากงานวิจัยข้างต้น จึงได้กำหนดสมมติฐานดังนี้

H₁: จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ

Abbott, Parker, Peter & Raghunandan (2003) และ Lifschutz & Feldshtein (2010) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี พบว่า ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยคณะกรรมการตรวจสอบที่มีอิสระในการปฏิบัติงาน ไม่มีส่วนได้เสียใดๆกับบริษัท มีความต้องการการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชีที่มีคุณภาพสูงขึ้น เพื่อให้เกิดความมั่นใจในรายงานทางการเงินที่ผู้บริหารเป็นผู้จัดทำขึ้นว่าถูกต้องและเชื่อถือได้ จากงานวิจัยข้างต้นจึงได้กำหนดสมมติฐานดังนี้

H₂: ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

ความรู้ความชำนาญทางด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ

Abbott, Parker, Peter & Raghunandan (2003) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี พบว่า คณะกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความชำนาญทางด้านการบัญชีหรือการเงินมีความต้องการให้การตรวจสอบรายงานการเงินจากผู้สอบบัญชีภายนอกมีคุณภาพงานสอบบัญชีที่สูงขึ้น ส่งผลทำให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Goodwin-Stewart & Kent (2006) ที่พบว่าคณะกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความชำนาญทางด้านการบัญชีหรือการเงินมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี จากงานวิจัยข้างต้นจึงได้กำหนดสมมติฐานดังนี้

H₃: ความรู้ความชำนาญทางด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

จำนวนการเข้าร่วมประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบ

Lifschutz & Feldshtein (2010) ได้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะของการกำกับดูแลกิจการและค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี พบว่า คณะกรรมการตรวจสอบที่มีจำนวนการเข้าร่วมประชุมในระหว่างปีสูงถือเป็นตัวแทนของความขยันขันแข็งของคณะกรรมการตรวจสอบ ส่งผลให้คณะกรรมการตรวจสอบมีความต้องการใช้บริการการตรวจสอบบัญชีที่มีคุณภาพที่สูงขึ้น เพื่อสร้างความมั่นใจในระบบการรายงานทางการเงินของฝ่ายบริหารที่จัดทำขึ้น ส่งผลทำให้ค่าธรรมเนียมที่ผู้สอบบัญชีเรียกเก็บเพิ่มสูงขึ้น สอดคล้องกับงานวิจัยของ Goodwin-Stewart & Kent (2006) และ Rustam, Rashid & Zaman (2013) ที่พบว่าจำนวนการเข้าร่วมประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ซึ่งการเข้าร่วมประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบถือเป็นบทบาทหน้าที่ประการหนึ่งตามกฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบ จากงานวิจัยข้างต้นจึงได้กำหนดสมมติฐานดังนี้

H₄: จำนวนการเข้าร่วมประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

ทั้งนี้ การทดสอบสมมติฐานได้กำหนดตัวแปรควบคุม ได้แก่ ขนาดของกิจการ ความซับซ้อนของกิจการ ผลการขาดทุนจากการดำเนินงาน และประเภทของสำนักงานสอบบัญชีที่อาจส่งผลกระทบต่อข้อกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี เนื่องจากลักษณะของรายการทางการเงิน ระดับความเสี่ยงทางการเงิน และแนวทางการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี ที่แตกต่างกัน

ระเบียบวิธีวิจัย

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 442 บริษัท ทั้งนี้ ไม่รวมบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ใหม่ (Market Alternative Investment : MAI) และกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์และกองทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์ จำนวน 60 บริษัท ซึ่งเก็บข้อมูลในช่วงระหว่างปี พ.ศ. 2555 จนถึงปี พ.ศ. 2559 รวมระยะเวลา 5 ปี รวมจำนวนบริษัทที่ต้องใช้ในการศึกษาข้อมูลทั้งสิ้น 2,210 - บริษัท

การเก็บรวบรวมข้อมูลในการศึกษาครั้งนี้ จัดเก็บรวบรวมจากข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) จากฐานข้อมูลออนไลน์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SETSMART โดยใช้แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (56-1) โดยเก็บข้อมูลย้อนหลังตั้งแต่ปี พ.ศ. 2555 จนถึงปี พ.ศ. 2559 รวมระยะเวลา 5 ปี

การวิเคราะห์ข้อมูล ประกอบด้วย 1) การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เพื่อวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้นของตัวแปร ได้แก่ ค่าเฉลี่ยเลขคณิต (Mean) ค่าต่ำสุด (Minimum) ค่าสูงสุด (Maximum) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation) และ 2) การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี โดยใช้แบบวิเคราะห์สมการการถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) พิจารณาค่าสถิติจากระดับนัยสำคัญของค่าสัมประสิทธิ์ความถดถอย ณ ระดับความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 95

ตัวแปรในการศึกษา ประกอบด้วย

1. ตัวแปรอิสระ ได้แก่ จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบ ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ ความรู้ความชำนาญทางด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ (เป็นผู้จบการศึกษาในสาขาการบัญชีหรือการเงิน หรือเป็นผู้มีประสบการณ์ทำงานด้านการบัญชีหรือการเงิน) และจำนวนการเข้าร่วมประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบ
2. ตัวแปรตาม ได้แก่ จำนวนค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจ่ายให้แก่ผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานสอบบัญชีเป็นค่าตอบแทนในการให้บริการตรวจสอบบัญชี ซึ่งเป็นค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีรวมของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย กำหนดค่าเป็นล้านบาท
3. ตัวแปรควบคุม ได้แก่ ขนาดของกิจการ (ประเมินจากรายได้รวมรายปี) ความซับซ้อนของกิจการ (ประเมินจากจำนวนของบริษัทย่อย) ผลการขาดทุนจากการดำเนินงาน (ประเมินจากผลการดำเนินงานสุทธิรายปี) และประเภทของสำนักงานสอบบัญชี (ประเมินจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ในกลุ่ม BIG 4)

ผลการวิจัย

การศึกษาครั้งนี้ เป็นการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับ ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งสรุปผลการศึกษา ได้ดังนี้

การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลสถิติเชิงพรรณนา พบว่า จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบในแต่ละบริษัท มีจำนวนเฉลี่ยเท่ากับ 3 คน ซึ่งเท่ากับจำนวนคณะกรรมการตรวจสอบขั้นต่ำตามข้อกำหนดของ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในด้านความเป็นอิสระ พบว่า สัดส่วนของบริษัทที่ประกอบด้วยคณะกรรมการตรวจสอบมีความเป็นอิสระ เท่ากับร้อยละ 98.40 ซึ่งแสดงให้เห็นถึงระดับการให้ความสำคัญของ กิจการต่อความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบที่สูงมาก ด้านความความชำนาญทางด้านการบัญชี หรือการเงิน พบว่า สัดส่วนของบริษัทที่ประกอบด้วยคณะกรรมการตรวจสอบมีความรู้ความชำนาญ ทางด้านการบัญชีหรือการเงิน เท่ากับร้อยละ 81.70 และในด้านจำนวนการเข้าร่วมประชุมของคณะกรรมการ ตรวจสอบ พบว่า จำนวนครั้งสูงสุดของการเข้าร่วมประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบ เท่ากับ 24 ครั้งต่อปี จำนวนครั้งต่ำสุด คือไม่มีการเข้าร่วมประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบ โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 5.98 ครั้งต่อปี และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานเท่ากับ 3.15 ครั้ง

ด้านตัวแปรควบคุม พบว่า ขนาดของกิจการ ซึ่งวัดโดย Log ของรายได้รวม มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.54 และด้านความซับซ้อนของกิจการโดยวัดค่าจากจำนวนบริษัทย่อยของกิจการ มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 5.91 นอกจากนี้ บริษัทที่มีผลขาดทุนจากการดำเนินงานมีจำนวนร้อยละ 19.70 และบริษัทที่ใช้บริการตรวจสอบกับสำนักงาน สอบบัญชีรายใหญ่ (BIG 4) มีจำนวนร้อยละ 61.10

การวิเคราะห์สมการถดถอยแบบพหุคูณ (Multiple Regression Analysis)

จากการทดสอบวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับ ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (ปี พ.ศ. 2555 ถึง ปี พ.ศ. 2559) ที่ระดับความเชื่อมั่นที่ร้อยละ 95 ดังสมการต่อไปนี้

$$\begin{aligned} LG(AUDIT\ FEE)_{it} = & \beta_0 + \beta_1 ACNO_{it} + \beta_2 ACIND_{it} + \beta_3 ACEXPERTISE_{it} + \\ & \beta_4 ACMEETING_{it} + \beta_5 LG(REVENUE)_{it} + \beta_6 CPLX_{it} + \beta_7 LOSS_{it} \\ & + \beta_8 BIG4_{it} + \epsilon_{it} \end{aligned}$$

ตารางที่ 1 ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

Model	Expected Sign	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficient	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
(Constant)		-562	0.070		-7.973	0.000
จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบ	(+)	-0.054	0.016	-0.055	-3.381	0.001***
ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ	(+)	0.198	0.050	0.065	3.985	0.000***
ความรู้ด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ	(+)	0.052	0.016	0.052	3.233	0.001***
จำนวนการเข้าประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบ	(+)	0.024	0.002	0.200	11.924	0.000***
Log ของรายได้รวม	(+)	0.155	0.009	0.304	16.362	0.000***
ความซับซ้อนของกิจการ	(+)	0.009	0.000	0.316	18.889	0.000***
ผลขาดทุนจากการดำเนินงาน	(+)	0.046	0.016	0.048	2.902	0.004***
ประเภทสำนักงานสอบบัญชี (BIG 4)	(+)	0.145	0.013	0.186	10.817	0.000***

a. Dependent Variable: ลอการิทึมค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี

R Square = 0.435, Adjusted R Square = 0.433, Number of observation = 2,210,

*** ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05

ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์ในเชิงลบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีซึ่งไม่เป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ ส่วนด้านความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ การมีความรู้ความชำนาญทางด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ และจำนวนการเข้าร่วมประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้

อภิปรายผล

1. จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์ในเชิงลบกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ซึ่งขัดแย้งกับงานวิจัยของ Goodwin-Stewart & Kent (2006) และ Rustam, Rashid & Zaman (2013) ที่แสดงผลความสัมพันธ์ในเชิงบวก โดยสาเหตุอาจเกิดจากคณะกรรมการตรวจสอบที่มีจำนวนมาก ส่งผลให้การร่วมกันปฏิบัติหน้าที่ในการสอบทานรายงานทางการเงินให้มีความถูกต้องและครบถ้วน เมื่อผู้สอบบัญชีเข้าประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี (The Audit-Risk Perspective) จึงพบความเสี่ยงในการสอบบัญชีต่ำ ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีเรียกค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่มีจำนวนต่ำลง

2. ด้านความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของ Abbott, Parker, Peter & Raghunandan (2003) และ Lifschutz & Feldshtein (2010) เนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบที่มีความเป็นอิสระ ไม่มีส่วนได้เสียใดๆ กับกิจการมีความต้องการการตรวจสอบบัญชีที่มีคุณภาพสูง เพื่อให้เกิดความมั่นใจในรายงานทางการเงินที่ผู้บริหารจัดทำขึ้นว่ามีความถูกต้องและน่าเชื่อถือ สอดคล้องกับแนวคิดการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีจากความต้องการคุณภาพของงานตรวจสอบบัญชี (The Demand-Based Perspective)

3. ด้านความรู้ความชำนาญทางด้านการบัญชีหรือการเงินของคณะกรรมการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของ Goodwin-Stewart & Kent (2006) ที่กล่าวว่า คณะกรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ความชำนาญทางด้านการบัญชีหรือการเงิน มีความต้องการให้มีการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีที่มีคุณภาพที่สูงขึ้น ส่งผลให้ปริมาณงานของผู้สอบบัญชีมากขึ้น และค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเพิ่มขึ้นเช่นกัน สอดคล้องกับแนวคิดการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีจากความต้องการคุณภาพของงานตรวจสอบบัญชี (The Demand-Based Perspective)

4. จำนวนการเข้าร่วมประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี สอดคล้องกับงานวิจัยของ Lifschutz & Feldshtein (2010), Goodwin-Stewart & Kent (2006) และ Rustam, Rashid & Zaman (2013) แสดงให้เห็นว่า จำนวนคณะกรรมการตรวจสอบที่เข้าร่วมประชุมในระหว่างปีเพิ่มขึ้น ส่งผลต่อความต้องการการตรวจสอบบัญชีมีคุณภาพการสอบบัญชีที่สูงขึ้น ทำให้ปริมาณงานของผู้สอบบัญชีมากขึ้น และค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเพิ่มขึ้นเช่นกัน สอดคล้องกับแนวคิดการกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีจากความต้องการคุณภาพของงานตรวจสอบบัญชี (The Demand-Based Perspective)

5. ปัจจัยอื่นที่มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกและส่งผลให้ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีเพิ่มสูงขึ้น ได้แก่ ขนาดของกิจการซึ่งสะท้อนถึงปริมาณรายการที่ต้องตรวจสอบมากขึ้น ด้านความซับซ้อนของกิจการที่มีจำนวนบริษัทย่อยเพิ่มขึ้นและมีรายการที่ต้องตรวจสอบมากขึ้น ด้านผลขาดทุนจากการดำเนินงาน โดยกิจการที่มีผลขาดทุนมักสะท้อนถึงความเสี่ยงทางการเงินที่อาจเกิดขึ้น ด้านประเภทสำนักงานสอบบัญชี เนื่องจากสำนักงานสอบบัญชีที่มีขนาดใหญ่ มีมาตรฐานและเป็นที่ยอมรับในระดับนานาชาติ มักใช้เทคโนโลยีที่ทันสมัย รวมถึงพนักงานที่มีความเชี่ยวชาญสูงในการปฏิบัติงาน

6. ผลจากการศึกษาครั้งนี้ชี้ให้เห็นถึงทิศทางความสัมพันธ์ของโครงสร้างและนโยบายด้านคณะกรรมการตรวจสอบต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ซึ่งสามารถประยุกต์ในงานวิจัยในอนาคตเพื่อศึกษาถึงความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบกับประเด็นอื่นๆ เช่น การเพิ่มมูลค่าขององค์กร การมีส่วนร่วมในการควบคุมภายใน และการมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณ เพื่อสะท้อนถึงสมดุลของคณะกรรมการตรวจสอบกับแนวทางการบริหารงานภายในขององค์กร นอกจากนี้บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์สามารถนำผลการศึกษานี้เป็นแนวทางในการปรับปรุงกฎเกณฑ์การปฏิบัติงานหรือกำหนดองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบให้เหมาะสมมากยิ่งขึ้น เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินมีความเชื่อมั่นต่อรายงานทางการเงิน และกิจการมีต้นทุนค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีที่เหมาะสม

เอกสารอ้างอิง

- Abbott, L.J., Parker, S., Peters, G. F. & Raghunandan, K. (2003). **The association between audit committee characteristics and audit fees**. Retrieved on November 6, 2017, from; <http://www.aaajournals.org/doi/abs/10.2308/aud.2003.22.2.17?code=aaan-site>
- Collier, P. & Gregory, A. (1996). Audit committee effectiveness and the audit fee. **The European Accounting Review**, 5(15), 177-198.
- Thongchai, J. (2008). **Determinants of audit fee: a case study of listed companies in the Stock Exchange of Thailand**. Master of Independent Study in Accountancy, Graduate School, Chiang Mai University. (In Thai)
- Goodwin-Stewart, J. & Kent, P. (2006). **Relation between external audit fees, audit committee Characteristics and internal audit**. Retrieved on November 6, 2017, from: http://epublications.bond.edu.au/business_pubs/14/
- Lifschutz, S., Jacobi, A. & Feldshtein, S. (2010). Corporate governance characteristics and external audit fees: A study of large public companies in Israel. **International Journal of Business and Management**, 5(3), 109-116.
- Charoenkijjarukorn, P. (2013). Sarbanes-Oxley act and overseas corporate governance to good governance in Thailand. **Chulalongkorn Business Review**, 35(138), 92 - 119. (In Thai)

- Rustam, S. Rashid, K. & Zaman, K. (2013). The relationship between audit committees, Compensation incentives and corporate audit fees in Pakistan. **Economic Modelling**, **31**(3), 697-716.
- Securities and Exchange Commission. (2010). **The Audit Committee's Manual**. Retrieved on October 15, 2017, from: <http://www.sec.or.th/TH/RaisingFunds/EquityDebt/Documents/AChandbook.pdf> (In Thai)
- The Stock Exchange of Thailand. (1999). **Guidelines for the Audit Committee**. 3rd ed. Bangkok: Boonsirisite printing. (In Thai)
- Sodsai, Y. (2011). **The Relationship between corporate governance structure and auditor fees: A case study in companies in The Stock Exchange of Thailand**. Master of Independent Study in Accountancy, Faculty of Management and Tourism, Burapha University. (In Thai)