



ความสัมพันธ์ระหว่างความถี่ในการสอบบัญชีและระยะเวลาการออกรายงาน
ผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

โดย

นางสาวพรสุดา หวังประเสริฐกุล

การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
บัญชีมหาบัณฑิต
สาขาบัญชี
คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
ปีการศึกษา 2561
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงในการสอบบัญชีและระยะเวลาการออกรายงาน
ผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

โดย

นางสาวพรสุดา หวังประเสริฐกุล



การค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

บัญชีมหาบัณฑิต

สาขาบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ปีการศึกษา 2561

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

AUDIT RISK AND THE AUDIT REPORT LAG :
THE CASE OF THAI LISTED COMPANIES

BY

MISS PONSUDA WANGPRASERTKUL



AN INDEPEDENT STUDY SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE
REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF MASTER OF ACCOUNTING
FACULTY OF COMMERCE AND ACCOUTANCY
THAMMASAT UNIVERSITY
ACADEMIC YEAR 2018
COPYRIGHT OF THAMMASAT UNIVERSITY

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี

การค้นคว้าอิสระ

ของ

นางสาวพรสุดา หวังประเสริฐกุล

เรื่อง

ความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงในการสอบบัญชีและระยะเวลาการออกรายงาน
ผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

ได้รับการตรวจสอบและอนุมัติ ให้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
บัญชีมหาบัณฑิต

เมื่อ วันที่ 13 ก.พ. 2562

ประธานกรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ



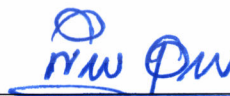
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.โพลิน ทรงเมธีรัตน์)

กรรมการและอาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ



(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.นนทวรรณ ยมจินดา)

คณบดี



(รองศาสตราจารย์ ดร.พิภพ อุดร)

หัวข้อการค้นคว้าอิสระ	ความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงในการสอบบัญชี และระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์
ชื่อผู้เขียน	นางสาวพรสุดา หวังประเสริฐกุล
ชื่อปริญญา	บัญชีมหาบัณฑิต
สาขาวิชา/คณะ/มหาวิทยาลัย	บัญชี พาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
อาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระ	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. นนทวรรณ ยมจินดา
ปีการศึกษา	2561

บทคัดย่อ

การวิจัยเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงในการสอบบัญชีและระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชีที่มีการระบุเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (KAM) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ในช่วงปีพ.ศ. 2559 - 2560 โดยความเสี่ยงในการสอบบัญชี ประกอบด้วย 3 องค์ประกอบ คือ ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี ความเสี่ยงจากการสอบบัญชีที่แสดงจากประเภทการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี และความเสี่ยงสืบเนื่องของกิจการ ซึ่งวัดจากประเภทอุตสาหกรรม ขนาดของกิจการ สินทรัพย์รวมของกิจการ รายได้ของกิจการ และผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ

ผลการวิจัยพบว่า ความเชี่ยวชาญผู้สอบบัญชี ขนาดของกิจการ และรายได้ของกิจการ มีความสัมพันธ์ในทิศทางลบกับระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชี ในส่วนของความเสี่ยงในการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี และผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิมีความสัมพันธ์ในทิศทางบวกกับระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชี แต่ไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน และสินทรัพย์รวมของกิจการกับระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชี

คำสำคัญ: ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชี, รายงานผู้สอบบัญชี, ความเสี่ยงของผู้สอบบัญชี

Independent Study Title	AUDIT RISK AND THE AUDIT REPORT LAG : THE CASE OF THAI LISTED COMPANIES
Author	Miss Ponsuda Wangprasertkul
Degree	Degree of Master of Accounting
Major Field/Faculty/University	Accounting Commerce and Accountancy Thammasat University
Independent Study Advisor	Assistant Professor Nontawan Yomchinda, Ph.D.
Academic Years	2018

ABSTRACT

We examine the relationships between The audit risks and the disclosure of key audit matters in the audit report of the listed companies of the stock exchange of Thailand, between 2016 and 2017. Components of Audit Risk include type of auditor, audit opinion, and inherent risk. Inherent risk is measured by industry type, company size, total assets, total revenue, and net loss.

The result shows that audit expertise, company size, and total revenue have a negative relationships to the time spend for the audit report. Moreover, audit opinion and net loss have positive relationship with the audit report, while financial industry and total assets do not correlate with audit report lag.

Keywords: Audit Report Lag, Audit Report, Audit Risk

กิตติกรรมประกาศ

การค้นคว้าอิสระฉบับนี้สามารถสำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดีด้วยความกรุณาและความช่วยเหลือของ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.นันทวรรณ ยมจินดา อาจารย์ที่ปรึกษาการค้นคว้าอิสระที่กรุณาสละเวลาให้คำแนะนำ ชี้แนะแนวทางการแก้ปัญหาต่าง ๆ รวมถึงชี้ให้เห็นถึงข้อผิดพลาดที่ต้องแก้ไขและพัฒนาให้ดีขึ้น และขอขอบพระคุณผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ไพลิน ตรงเมธีรัตน์ ประธานกรรมการสอบการค้นคว้าอิสระ ที่กรุณาให้คำแนะนำและข้อคิดเห็นต่าง ๆ ที่เป็นประโยชน์ต่อการค้นคว้าอิสระในครั้งนี้

ขอขอบคุณครอบครัว เพื่อน ๆ และเจ้าหน้าที่โครงการที่คอยเป็นกำลังใจ ให้คำปรึกษา และเป็นแรงผลักดันสำคัญ ในการศึกษาค้นคว้าอิสระครั้งนี้ให้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี

นางสาวพรสุดา หวังประเสริฐกุล

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	(1)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	(2)
กิตติกรรมประกาศ	(3)
สารบัญตาราง	(7)
สารบัญภาพ	(8)
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา	2
1.3 ขอบเขตงานวิจัย	2
1.3.1 ตัวแปรตาม	3
1.3.2 ตัวแปรต้น	3
1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากงานวิจัย	3
1.4.1 หน่วยงานกำกับดูแล	3
1.4.2 บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์	3
1.4.3 นักลงทุน หรือผู้ใช้งบการเงิน	3
บทที่ 2 วรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	4
2.1 รายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่	4
2.2 แนวทางการเปิดเผยข้อมูล	5
2.3 ความเสี่ยงของการสอบบัญชี	6

3.5.3 การวิเคราะห์ความถดถอยพหุเชิงเส้น (Multiple Linear Regression Analysis)	17
บทที่ 4 ผลการวิจัยและอภิปรายผล	18
4.1 การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics)	18
4.2 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Pearson and Spearman Correlation Coefficient)	20
4.3 การวิเคราะห์ความถดถอยพหุเชิงเส้น (Multiple Linear Regression Analysis)	24
4.4 การทดสอบสมมติฐาน	27
บทที่ 5 สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ	31
5.1 สรุปและอภิปรายผลการวิจัย	31
5.2 ข้อจำกัดในงานวิจัย	33
5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต	33
รายการอ้างอิง	34
ภาคผนวก	37
ประวัติผู้เขียน	47

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
3.1 จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในงานวิจัย	14
3.2 ตัวแปรที่ใช้ในงานวิจัย	16
4.1 ข้อมูลทางสถิติเชิงพรรณนาของกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด	18
4.2 ข้อมูลทางสถิติเชิงพรรณนาของกลุ่มตัวอย่างที่ถูกกำหนดค่าเป็นตัวแปรหุ่น	19
4.3 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร โดยใช้การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Pearson and Spearman Correlation Coefficient)	21
4.4 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร โดยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยพหุเชิงเส้น	25
4.5 สรุปผลการวิจัยเมื่อนำมาเปรียบเทียบกับสมมติฐาน	30

สารบัญภาพ

ภาพที่

หน้า

2.1 กรอบแนวคิดของงานวิจัย

12



บทที่ 1 บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

การเปิดเผยงบการเงินและรายงานผู้สอบบัญชีได้ทันเวลาเป็นเครื่องมือสำคัญในการสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้ใช้งบการเงิน เพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้ใช้รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นโดยผู้บริหารของกิจการ อีกทั้งเป็นการเพิ่มความมั่นใจว่างบการเงินที่ผ่านการตรวจสอบ และการแสดงความเห็นจากผู้สอบบัญชีมีความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือไม่

การศึกษานี้ได้พัฒนามาจากงานวิจัยของ Samaha and Khelif (2017) ซึ่งศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบ และความตรงเวลาในการเปิดเผยรายงานประจำปี ของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ประเทศไทย อียิปต์ พบว่าจำนวนครั้งการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบ และสำนักงานสอบบัญชีได้รับอนุญาต มีความสัมพันธ์เชิงลบกับระยะเวลาในการออกรายงานของผู้สอบบัญชี เป็นการเพิ่มความรวดเร็วในการเปิดเผยข้อมูลต่อสาธารณะ งานวิจัยฉบับนี้ได้นำมาปรับเปลี่ยนให้เหมาะสมกับบริบทของประเทศไทย โดยศึกษาความสัมพันธ์ของความเสี่ยงในการสอบบัญชี ได้แก่ ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี ความเสี่ยงจากการสอบบัญชีในส่วนของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และความเสี่ยงสืบเนื่องของกิจการ ว่าส่งผลอย่างไร ต่อระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชี กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในงานวิจัย เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่มีการปรับเปลี่ยนรายงานผู้สอบบัญชีเป็นรูปแบบใหม่ เพิ่มเติมในส่วนของเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานผู้สอบบัญชี (Key Audit Matters – KAM) ซึ่งคณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB) ซึ่งเป็นหน่วยงานภายใต้การกำกับดูแลของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountant - IFAC) ได้นำเสนอร่างรายงานผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ เมื่อวันที่ 25 กรกฎาคม 2556 ต่อมาสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ นำมาแปลเป็นฉบับภาษาไทย และเริ่มมีการนำมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมาใช้กับงบการเงินที่มีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2559 เป็นต้นไป (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2559)

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ของความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการระบุเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (Key Audit Matters - KAM) มีความสัมพันธ์กันหรือไม่ เพื่อให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ นำผลลัพธ์ที่ได้ไปพิจารณาเลือกสำนักงานสอบบัญชี เพื่อสร้างความน่าเชื่อถือต่อผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้องกับบริษัท ซึ่งผู้มีส่วนได้เสียของกิจการสามารถนำงบการเงินที่ได้รับการตรวจสอบและเผยแพร่สู่สาธารณะไปวิเคราะห์ความสามารถในการหารายได้ของบริษัทต่อไป

1.3 ขอบเขตงานวิจัย

งานวิจัยนี้ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงในการสอบบัญชี และระยะเวลาในการออกรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีการระบุเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Key Audit Matters - KAM) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ โดยรวบรวมข้อมูลรายปีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ระหว่างปี พ.ศ.2559 – 2560 เพื่อให้ข้อมูลมีความสอดคล้องกับรายงานรูปแบบใหม่ที่มีการเริ่มใช้กับงบการเงินสิ้นปี พ.ศ.2559 จึงใช้ข้อมูลทางการเงินที่เปิดเผยในรายงานประจำปีของบริษัท จากแบบรายงานข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) หมายเหตุประกอบงบการเงิน และข้อมูลจาก SETSMART วิธีการวิเคราะห์ที่นำมาใช้เป็นรูปแบบของการวิเคราะห์ทางสถิติเชิงพรรณนา และการวิเคราะห์เชิงอนุมาน มีการนำข้อมูลปัจจัยที่เกี่ยวข้องที่ส่งผลกระทบต่อระยะเวลาการออกรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งตัวแปรที่ใช้แบ่งออกเป็น 2 ประเภท ดังนี้

1.3.1 ตัวแปรตาม คือ ระยะเวลาที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการออกรายงาน (Audit Report Lag)

1.3.2 ตัวแปรต้น แบ่งออกเป็น 3 องค์ประกอบ ดังนี้

1.3.2.1 ความเสี่ยงในการสอบบัญชี (Audit Risk) : วัดค่าจากประเภทการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี

1.3.2.2 ความเชี่ยวชาญของบริษัทสอบบัญชี (Audit Expertise) : วัดค่าจากสำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 และบริษัทที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่ม Big 4

1.3.2.3 ความเสี่ยงสืบเนื่อง (Inherent Risk) : วัดค่าจากประเภทอุตสาหกรรม ขนาดของกิจการ สินทรัพย์รวมของกิจการ รายได้ของกิจการ และผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ

1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากงานวิจัย

1.4.1 **หน่วยงานกำกับดูแล** สามารถนำผลที่ได้จากการวิจัยไปใช้ในการอ้างอิงเป็นค่าเฉลี่ยของระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชี

1.4.2 **บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์** สามารถนำผลจากการวิจัยไปใช้ในการพิจารณาเลือกสำนักงานสอบบัญชี เพื่อเสริมสร้างความน่าเชื่อถือแก่บริษัท

1.4.3 **นักลงทุน หรือผู้ใช้บริการเงินทั่วไป** สามารถนำข้อมูลที่ได้ไปวิเคราะห์ประกอบการตัดสินใจก่อนลงทุนในหลักทรัพย์

บทที่ 2

วรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

บทนี้จะอธิบายถึงแนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงในการสอบบัญชี และระยะเวลาในการออกรายงานของผู้สอบบัญชีที่เป็นรายงานผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ มีรายละเอียดดังนี้

- 2.1 รายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่
- 2.2 แนวทางการเปิดเผยข้อมูล
- 2.3 ความเสี่ยงของการสอบบัญชี
- 2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง
- 2.5 กรอบแนวคิด

2.1 รายงานของผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่

รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นเครื่องมือสำคัญ ที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการสื่อสารต่อผู้ใช้งบการเงิน แสดงความเห็นต่องบการเงินที่ตรวจสอบมีความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือไม่ ซึ่งแนวทางการสอบบัญชีที่ใช้จะอยู่ภายใต้มาตรฐานเดียวกัน มาตรฐานการสอบบัญชีของประเทศไทยได้มีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องจากอดีตจนถึงปัจจุบันมากกว่า 40 ปี รายงานของผู้สอบบัญชีในอดีตเป็นแบบสามวรรค ต่อมาเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2555 ได้เปลี่ยนเป็นแบบหกวรรค โดยเน้นที่ความเสี่ยงของกิจการจากการดำเนินกิจการเพิ่มมากขึ้น และการเปลี่ยนแปลงครั้งล่าสุดเมื่อวันที่ 25 กรกฎาคม 2556 คณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศ (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB) เป็นหน่วยงานภายใต้การกำกับดูแลของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountant - IFAC) ได้นำเสนอร่างมาตรฐานการสอบบัญชีในส่วนของรายงานผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ และประกาศใช้ในปี พ.ศ. 2557 มีผลบังคับใช้สำหรับงบการเงินที่มีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2559 เป็นต้นไป (Thai Institute of Directors, 2559)

รายงานผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่มีความแตกต่างจากเดิม โดยเพิ่มในส่วนของเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Key Audit Matters - KAM) คือ เรื่องที่ผู้สอบบัญชีต้องการสื่อสารต่อผู้ใช้งบการเงินที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบงบการเงิน

งวดปัจจุบันมีความเกี่ยวข้องกับความเสี่ยง หรือเรื่องที่ต้องใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ ในการตรวจสอบอย่างมาก (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560) เช่น ความเสี่ยง จากการเลือกวิธีการรับรู้รายได้ คดีความที่อยู่ในกระบวนการฟ้องร้อง ความไม่แน่นอนในการวัดมูลค่า สินทรัพย์ เป็นต้น (สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.), 2560)

2.2 แนวทางการเปิดเผยข้อมูล

บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีหน้าที่จัดทำและนำเสนอรายงาน แสดงฐานะการเงิน และผลการดำเนินงาน ต่อสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์ และตลาดหลักทรัพย์ ภายใน 2 – 3 เดือน นับแต่วันสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชี ซึ่งถูกกำหนด ตามประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน ที่ ทจ.44 / 2556 เรื่องหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการ รายงานการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์ (ฉบับประมวล) บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สามารถเลือกนำไปปฏิบัติ ได้ 2 กรณี คือ

2.2.1 กรณีไม่ได้นำเสนองบการเงินไตรมาส 4 ให้จัดทำและส่งงบการเงินประจำปี ที่ผ่านการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ภายใน 2 เดือนนับจากวันสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชี

2.2.2 กรณีนำเสนองบการเงินไตรมาส 4 ฉบับสอบทาน ให้จัดทำและนำเสนองบการเงิน ประจำปีที่ผ่านการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี ภายใน 3 เดือนนับจากวันสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชี

2.3 ความเสี่ยงของการสอบบัญชี

ความเสี่ยงของการสอบบัญชี แบ่งออกเป็น 3 องค์ประกอบ ดังนี้

2.3.1 ความเสี่ยงในการสอบบัญชี (Audit Risk)

ความเสี่ยงในการสอบบัญชี เกิดขึ้นจากการปฏิบัติหน้าที่ตามวิชาชีพ ในการให้บริการลูกค้า เมื่องบการเงินของบริษัทลูกค้าแสดงข้อมูลที่ไม่ถูกต้องขัดต่อข้อเท็จจริงที่เป็นสาระสำคัญ หรือ มีหลักฐานการสอบบัญชีไม่เพียงพอ ทำให้ผู้สอบบัญชีมีหน้าที่แสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป ตามมาตรฐานการสอบบัญชีรหัส 705 (ปรับปรุง) เรื่องการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป ในรายงานของผู้สอบบัญชี (สภาวิชาชีพ ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2559) แบ่งออกเป็น 3 รูปแบบ คือ การแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไข งบการเงินไม่ถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญ และไม่แสดงความเห็นต่องบการเงิน ซึ่งอาจส่งผลให้ผู้สอบบัญชีถูกฟ้องร้องหรือเสียชื่อเสียง

การแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีแบบมีเงื่อนไข แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้องตามมาตรฐานการสอบบัญชี หรือไม่แสดงความเห็นในงบการเงิน จะแสดงในวรรคเกณฑ์แสดงความเห็นอย่างมีเงื่อนไข ซึ่งเป็นการส่งเสริมให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจเรื่องราว เหตุการณ์สำคัญต่าง ๆ ได้ดียิ่งขึ้น รวมทั้งสามารถสังเกตได้เด่นชัดในรายงานผู้สอบบัญชี จากการแบ่งแยกข้อความที่ต้องการสื่อสารออกจากเรื่องสำคัญในการตรวจสอบเรื่องอื่นในวรรคเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2559)

การที่ผู้สอบบัญชีจะแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไข แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดงความเห็นในงบการเงินนั้น มีความสัมพันธ์ทิศทางบวกกับระยะเวลาการสอบบัญชี ผู้สอบบัญชีต้องใช้เวลาเพิ่มขึ้นในการเจรจากับฝ่ายบริหารของบริษัทถึงความผิดปกติของงบการเงิน รวมทั้งเพิ่มขอบเขตในการตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูล รวบรวมหลักฐานความผิดปกติของงบการเงิน เป็นการป้องกันตนเองที่อาจจะถูกดำเนินคดีในอนาคตได้ และเพิ่มความระมัดระวังในการแสดงความเห็นในรายงานผู้สอบบัญชี (Spathis, 2003; Leventis et al., 2005) ส่งผลให้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีเพิ่มขึ้นตามไปด้วย

สมมติฐานที่ 1 เป็นการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างประเภทของรายงานผู้สอบบัญชีกับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี ดังนี้

H_1 : การแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีแบบที่เปลี่ยนแปลงไปใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีมากกว่าการแสดงความคิดเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข หรือไม่มีเงื่อนไขแต่มีข้อสังเกต

2.3.2 ความเชี่ยวชาญของสำนักงานสอบบัญชี (Audit Expertise)

ผู้สอบบัญชีเป็นกลไกสำคัญในกระบวนการรายงานทางการเงิน แสดงถึงผลการดำเนินงานของกิจการในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย นอกจากนี้สำนักงานสอบบัญชีมีส่วนสำคัญในการสนับสนุนและส่งเสริมการทำงานของผู้สอบบัญชี โดยการกำหนดกรอบการทำงาน ขั้นตอนวิธีการตรวจสอบ รวมไปถึงเทคโนโลยีต่าง ๆ ที่ใช้ในการสอบบัญชี เพื่อให้การทำงานเป็นไปตามแต่ละบริษัทกำหนด ซึ่งแต่ละสำนักงานสอบบัญชีจะมีมาตรฐานการทำงานแตกต่างกันออกไป

จากงานวิจัยในอดีตสำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 มีความสัมพันธ์เชิงลบกับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี (Leventis et al., 2005) ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Ho and Geum (2008) พบว่า สำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 มีประสิทธิภาพในการออกรายงานการสอบบัญชีได้รวดเร็วกว่าบริษัทที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่ม Big 4 เป็นผลมาจากการที่สำนักงานสอบบัญชีมีบุคลากรที่มีความเชี่ยวชาญ มีขั้นตอนการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพ รวมทั้งมีเทคโนโลยีขั้นสูง ซึ่งมีส่วนสนับสนุนให้การตรวจสอบบัญชีมีความรวดเร็วยิ่งขึ้น (Schwartz and Soo, 1996; Newton and Ashton et al., 1989) ดังนั้น สำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 ในประเทศไทยน่าจะใช้เวลาในการตรวจสอบบัญชีน้อยกว่าสำนักงานที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่ม Big 4

สมมติฐานที่ 2 จึงทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างสำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 กับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี โดยเขียนในรูปแบบสมมติฐานในการทดสอบได้ดังนี้

H_2 : สำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 ใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่าสำนักงานสอบบัญชีที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่ม Big 4

2.3.3 ความเสี่ยงสืบเนื่อง (Inherent Risk)

ความเสี่ยงสืบเนื่อง เป็นความเสี่ยงพื้นฐานจากการดำเนินธุรกิจ เกิดขึ้นเป็นปกติจากการดำเนินงานของกิจการไม่สามารถหลีกเลี่ยงได้ แบ่งออกเป็น 4 ประเภท ดังนี้

2.3.3.1 ประเภทอุตสาหกรรม

ประเภทอุตสาหกรรมที่เป็นธุรกิจการเงินมีความสัมพันธ์เชิงลบกับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี เป็นผลมาจากระดับความเข้มงวดของหน่วยงานที่ทำหน้าที่กำกับดูแล (Hogan and Jeter, 1999; Henderson and Kaplan, 2000) จึงทำให้ธุรกิจการเงินใช้เวลาในการตรวจสอบความถูกต้องของงบการเงิน และออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากลุ่มธุรกิจอื่นที่ไม่ใช่กลุ่มธุรกิจการเงิน (Dunn and Mayhew, 2004)

สมมติฐานที่ 3 เป็นการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินกับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี โดยเขียนในรูปแบบสมมติฐานในการทดสอบได้ดังนี้

H_3 : ประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่าประเภทอุตสาหกรรมอื่นที่ไม่ใช่กลุ่มธุรกิจการเงิน

2.3.3.2 ขนาดของกิจการ

ขนาดของกิจการเป็นปัจจัยสำคัญที่มีผลต่อความรวดเร็วในการออกรายงานผู้สอบบัญชี การวัดขนาดของกิจการคำนวณจาก Natural Logarithm ของมูลค่าตามตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีของกิจการ (Market Capitalization) จากงานวิจัยในอดีต พบว่ากิจการที่มีขนาดใหญ่ใช้เวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากิจการที่มีขนาดเล็ก เนื่องจากกิจการที่มีขนาดใหญ่มีความสามารถในการจ่ายค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชี ส่งผลต่อความรวดเร็วในการออกรายงานผู้สอบบัญชี นอกจากนี้กิจการที่มีขนาดใหญ่มีทรัพยากรมากเพียงพอในการมีระบบการควบคุมภายในที่ดีกว่ากิจการขนาดเล็ก เป็นการลดปริมาณงานของผู้สอบบัญชีในการทำหน้าที่ตรวจสอบความถูกต้องของรายงานทางการเงินในช่วงสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี จึงทำให้ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากิจการที่มีขนาดเล็ก (Knechel and Pyne, 2001; Lee et al., 2009; Afify, 2009) อีกทั้งกิจการที่มีขนาดใหญ่ได้รับความสนใจจากสาธารณชนเป็นจำนวนมาก รวมไปถึงนักลงทุนและนักวิเคราะห์ที่นำผลการดำเนินงานของกิจการใช้ในการประกอบการตัดสินใจก่อนการลงทุน จึงเกิดความกดดันต่อบริษัทจดทะเบียนในการเผยแพร่ข้อมูลสู่สาธารณชนอย่างทันท่วงที (Owusu - Ansah, 2000)

สมมติฐานที่ 4 สำหรับทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของกิจการกับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี นำมาเขียนเป็นสมมติฐานได้ดังนี้

H_4 : กิจการที่มีขนาดใหญ่ใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากิจการที่มีขนาดเล็ก

2.3.3.3 สินทรัพย์รวมของกิจการ

สินทรัพย์รวมของกิจการ เป็นทรัพยากรสำคัญในการดำเนินธุรกิจ โดยมูลค่าของสินทรัพย์กับขนาดของกิจการมีความสอดคล้องกัน กิจการที่มีขนาดใหญ่มีสินทรัพย์จำนวนมาก ส่งผลให้กิจการมีศักยภาพในการผลิตสินค้าเป็นจำนวนมาก นอกจากนี้เป็นการแสดงถึงความพร้อมในการดำเนินธุรกิจของกิจการ มีระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ มีความสามารถในการจ่ายค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชี ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการออกรายงานน้อยกว่ากิจการขนาดเล็กที่มีมูลค่าสินทรัพย์รวมน้อยกว่า (Knechel and Pyne, 2001; Lee et al., 2009; Afify, 2009)

สมมติฐานที่ 5 สำหรับทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างสินทรัพย์รวมของกิจการกับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี นำมาเขียนเป็นสมมติฐานได้ดังนี้

H₅ : กิจการที่มีมูลค่าของสินทรัพย์รวมมากใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากิจการที่มีมูลค่าของสินทรัพย์รวมน้อย

2.3.3.4 รายได้ของกิจการ

จากการศึกษางานวิจัยในอดีต พบว่า กิจการที่มีรายได้มาก ผู้สอบบัญชีใช้ระยะเวลาในการออกรายงานน้อยกว่ากิจการที่มีรายได้น้อย (Givoly and Palmon, 1982; Ashton et al., 1987) เนื่องจากรายได้เป็นสิ่งที่สะท้อนถึงขนาดของกิจการ สำหรับกิจการที่มีรายได้มาก แสดงถึงศักยภาพของบริษัทที่มีทรัพยากรมากเพียงพอในการมีระบบการควบคุมภายในที่ดี มีประสิทธิภาพ ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการตรวจสอบน้อยลง ใช้เวลาในการออกรายงานน้อยกว่ากิจการที่มีรายได้น้อย (Knechel and Pyne, 2001; Lee et al., 2009; Afify, 2009) เพื่อเป็นการพิสูจน์งานวิจัยในอดีตจึงเป็นที่มาของสมมติฐานที่ 6 เป็นการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างรายได้ของกิจการกับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี ว่ามีความสัมพันธ์กันหรือไม่ นำมาเขียนเป็นสมมติฐานได้ดังนี้

H₆ : กิจการที่มีรายได้มากใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากิจการที่มีรายได้น้อย

2.3.3.5 ผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ

ผลการดำเนินงานของบริษัท กำไรหรือขาดทุน เป็นการส่งสัญญาณบ่งบอกถึงข่าวดีหรือข่าวไม่ดีเป็นผลมาจากการดำเนินงานตลอดทั้งปีของบริษัท (Ashton et al. 1987) โดยบริษัทที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการตรวจสอบความถูกต้องเพิ่มมากขึ้น รวมถึงการตรวจสอบการทุจริต จึงส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีมากกว่าบริษัทที่มีผลการดำเนินงานกำไรสุทธิ (Carlsaw and Kaplan, 1991; Ahmad and Kamarudin, 2014) เพื่อตรวจสอบยืนยันผลการศึกษาดังกล่าว การศึกษานี้ จึงทดสอบในสมมติฐานที่ 7 ว่าผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชีหรือไม่ โดยตั้งเป็นสมมติฐาน ดังนี้

H_7 : ผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ ใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีมากกว่าบริษัทที่มีผลการดำเนินงานกำไรสุทธิ

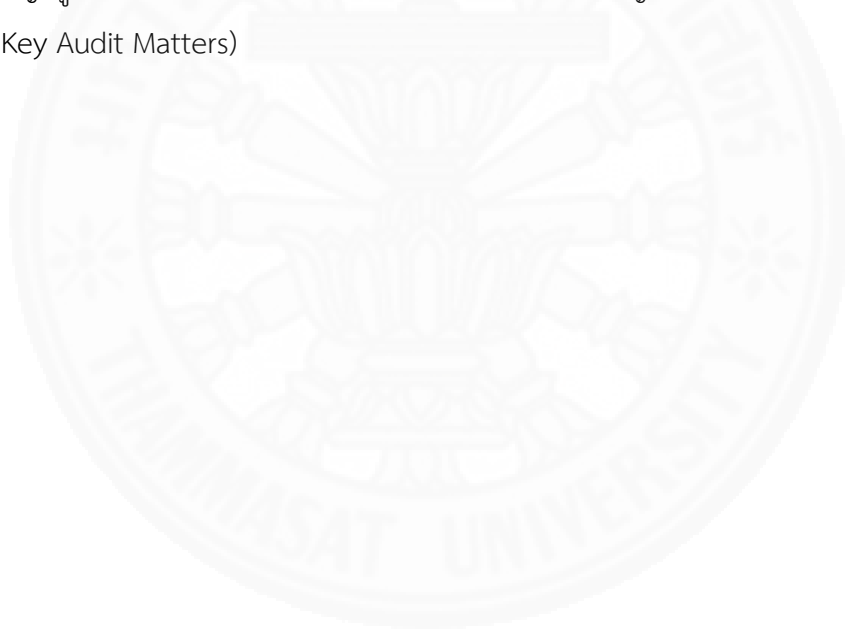
2.4 งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2.4.1 การศึกษางานวิจัยในอดีตที่เกี่ยวข้องกับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี มีดังนี้

การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบ และความทันเวลาในการเปิดเผยรายงานทางการเงินประจำปีของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ประเทศอียิปต์ (Samaha and Khlif, 2017) พบว่า จำนวนครั้งการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบ และสำนักงานสอบบัญชีได้รับอนุญาต มีความสัมพันธ์เชิงลบกับระยะเวลาในการออกรายงานของผู้สอบบัญชี เป็นการเพิ่มความรวดเร็วในการเปิดเผยข้อมูลต่อสาธารณะ

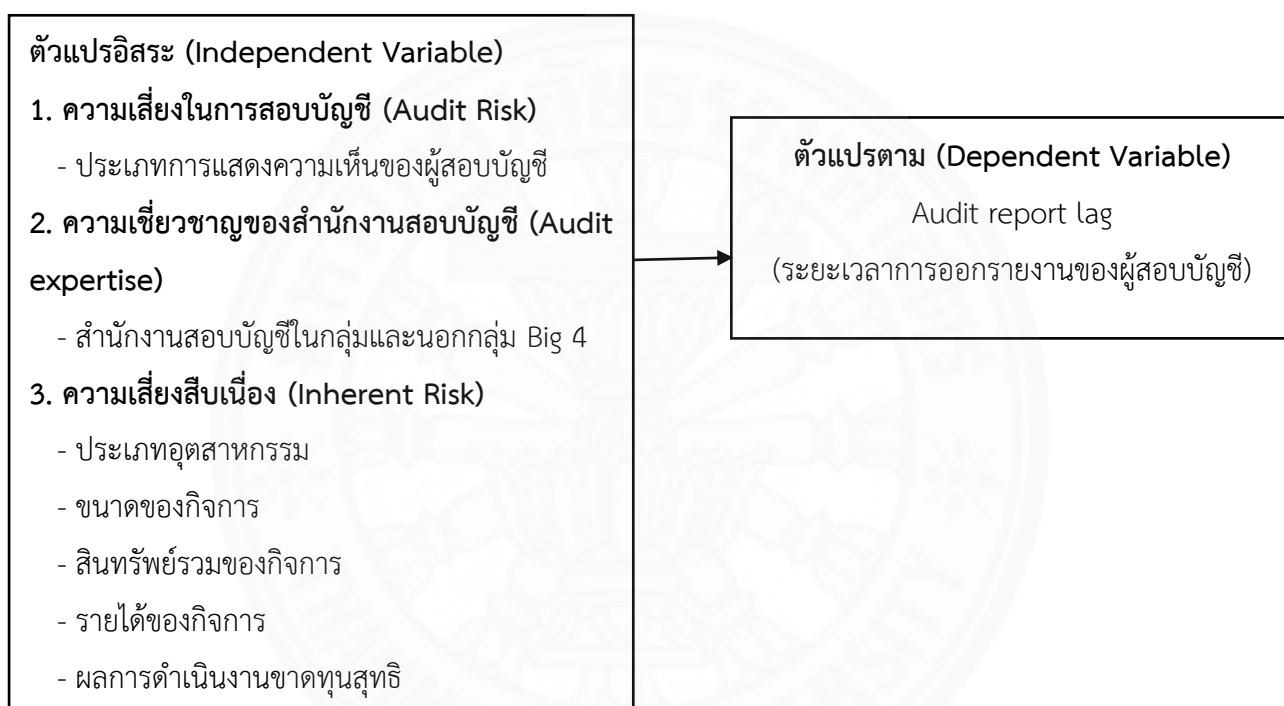
งานวิจัยของ Afify (2009) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการกำกับดูแลกิจการกับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี พบว่า ความเป็นอิสระของคณะกรรมการและกรรมการและคณะกรรมการตรวจสอบ มีความสัมพันธ์เชิงลบกับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี นอกจากนี้ประธานกรรมการและกรรมการผู้จัดการเป็นบุคคลเดียวกัน มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี

จากงานวิจัยในอดีตที่เกี่ยวข้องกับระยะเวลาการออกรายงานของผู้สอบบัญชี งานวิจัยนี้ได้นำมาปรับเปลี่ยนให้เหมาะสมกับประเทศไทย โดยกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในงานวิจัย เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย อีกทั้งสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ นำร่างรายงานผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ที่ทำโดย International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) มาแปลเป็นมาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เริ่มนำมาปรับใช้กับงบการเงินที่มีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในหรือหลังวันที่ 31 ธันวาคม 2559 เป็นต้นไป (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2559) เป็นการต่อยอดองค์ความรู้ในส่วนของความเสี่ยงในการสอบบัญชี ได้แก่ ความเชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี ความเสี่ยงจากการสอบบัญชีในส่วนของความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และความเสถียรเนื่องของกิจการ ส่งผลอย่างไรต่อระยะเวลาในการออกรายงาน ผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ ซึ่งแตกต่างจากเดิม โดยเพิ่มเรื่องสำคัญในการตรวจสอบในรายงานผู้สอบบัญชี (Key Audit Matters)



2.5 กรอบแนวคิด

ผู้วิจัยต้องการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการระบุเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (Key Audit Matters - KAM) สามารถสรุปเป็นกรอบแนวคิดจากการทบทวนวรรณกรรมและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องได้ดังนี้



ภาพที่ 2.1 กรอบแนวคิดของงานวิจัย

บทที่ 3

วิธีการวิจัย

การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงในการสอบบัญชีกับระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชี มีขั้นตอนการวิจัย ดังต่อไปนี้

- 3.1 ระเบียบวิธีวิจัย
- 3.2 วิธีการเก็บข้อมูล
- 3.3 ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย
- 3.4 แบบจำลองงานวิจัย
- 3.5 สถิติที่ใช้ในงานวิจัย

3.1 ระเบียบวิธีวิจัย

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ในการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงการสอบบัญชี และระยะเวลาในการออกรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีการระบุเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (Key Audit Matters - KAM) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยระหว่างปี พ.ศ.2559 – 2560 ซึ่งใช้ข้อมูลย้อนหลัง 2 ปี มีจำนวนประชากรทั้งหมด 1,210 บริษัท แต่เมื่อตัดบริษัทที่มีข้อมูลไม่ครบถ้วน เช่น ข้อมูลรายงานผู้สอบบัญชี ข้อมูลมูลค่าตามราคาตลาด (Market Capitalization) กองทุนรวมต่างๆ และข้อมูลการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี รวมทั้งบริษัทที่มีระยะเวลาการรายงานผู้สอบบัญชีผิดปกติดอกแล้ว จะทำให้เหลือกลุ่มตัวอย่างจำนวน 501 บริษัท หรือ 1,002 ค่าสังเกต ดังแสดงในตาราง 3.1

ตารางที่ 3.1

จำนวนกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในงานวิจัย

จำนวนบริษัทที่ใช้ในการวิจัย	จำนวนบริษัท		
	พ.ศ. 2559	พ.ศ. 2560	รวม
จำนวนบริษัทจดทะเบียนในปี 2560	605	605	1210
หัก บริษัทที่ไม่มีข้อมูลรายงานผู้สอบบัญชี	(14)	(14)	(28)
หัก บริษัทที่ไม่มีข้อมูล Market Capital	(33)	(33)	(66)
หัก กองทุนรวมต่างๆ	(48)	(48)	(96)
หัก บริษัทที่ไม่มีข้อมูลการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี	(2)	(2)	(4)
หัก บริษัทที่มีข้อมูลรายงานผู้สอบบัญชีไม่ปกติ	(7)	(7)	(14)
คงเหลือ	501	501	1,002

3.2 วิธีการเก็บข้อมูล

การศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงการสอบบัญชี และระยะเวลาในการออกรายงานของผู้สอบบัญชีที่มีการระบุเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (Key Audit Matters - KAM) กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย คือ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีการดำเนินงานปี พ.ศ.2559 – 2560 โดยเก็บรวบรวมข้อมูลที่เปิดเผยจากรายงานประจำปีของบริษัท แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) หมายเหตุประกอบงบการเงิน และข้อมูลทุติยภูมิจากฐานข้อมูล SETSMART (SET Market Analysis and Reporting Tool)

3.3 ตัวแปรที่ใช้ในการวิจัย

3.3.1 ตัวแปรตาม (Dependent Variables)

3.3.1.1 ระยะเวลาการออกรายงานของผู้สอบบัญชี (Audit Report Lag)

ระยะเวลาที่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตใช้ในการออกรายงาน โดยคำนวณจากผลต่างของระยะเวลาระหว่างวันที่สิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีประจำปี และวันที่ในรายงานผู้สอบบัญชี ตามงานวิจัยของ Owusu-Ansah and Leventis (2006)

3.3.2 ตัวแปรอิสระ (Independent Variables)

3.3.2.1 ความเสี่ยงในการสอบบัญชี (Audit Risk) : วัดค่าจากประเภทการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี

3.3.2.2 ความเชี่ยวชาญของสำนักงานสอบบัญชี (Audit Expertise) : วัดค่าจากสำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 และบริษัทที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่ม Big 4 โดยสำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 ประกอบด้วย

- บริษัท ดีลอยท์ ทูช ไร้มัทสึ ไชยยศ สอบบัญชี จำกัด
- บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด
- บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาคไทย สอบบัญชี จำกัด
- บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอบีเอส จำกัด

เป็นสำนักงานสอบบัญชีที่มีชื่อเสียง บุคลากร รวมถึงมีเทคนิคในการตรวจสอบที่ได้รับการยอมรับ

3.3.2.3 ความเสี่ยงสืบเนื่อง (Inherent Risk) : วัดค่าจากประเภทอุตสาหกรรม ขนาดของกิจการ สินทรัพย์รวมของกิจการ รายได้ของกิจการ และผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ

3.4 แบบจำลองงานวิจัย

งานวิจัยนี้ได้ทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงในการสอบบัญชี และระยะเวลาการออกรายงานของผู้สอบบัญชี โดยใช้การวิเคราะห์สมการถดถอยพหุคูณ (Multiple Regression Analysis) มีแบบจำลองที่ใช้ในงานวิจัย ดังนี้

$$\text{ARL} = \alpha + \beta_1 \text{Opinion} + \beta_2 \text{Big4} + \beta_3 \text{Financial} + \beta_4 \text{Mkt. Cap} + \beta_5 \text{Asset} + \beta_6 \text{Revenue} + \beta_7 \text{Loss} + \epsilon$$

โดย ARL	=	ระยะเวลาที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการออกรายงาน
Opinion	=	ประเภทการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี
Big 4	=	สำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4
Financial	=	ประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน
Mkt. Cap	=	ลอการิทึมธรรมชาติของมูลค่าตามราคาตลาด
Asset	=	ลอการิทึมธรรมชาติของสินทรัพย์รวม
Revenue	=	ลอการิทึมธรรมชาติของรายได้
Loss	=	ผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ

โดยมีคำอธิบายตัวแปรต่าง ๆ ดังแสดงในตาราง 3.2

ตารางที่ 3.2

ตัวแปรที่ใช้ในงานวิจัย

ตัวแปร	ความหมาย	คำอธิบาย
ARL	Audit Report Lag	ระยะเวลาที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการออกรายงาน (วันที่ในงบการเงิน - วันที่ในรายงานผู้สอบบัญชี)
Opinion	ประเภทการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี	ประเภทการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี แบ่งออกเป็น 5 ประเภท คือ 1. ไม่มีเงื่อนไข 2. ไม่มีเงื่อนไขแต่มีข้อสังเกต 3. มีเงื่อนไข (ไม่กระทบความเห็นส่วนอื่น) 4. ไม่ถูกต้อง 5. ไม่แสดงความเห็น โดย ถ้าเป็นแบบข้อ 1 - 2 มีค่าเท่ากับ 0 ถ้าเป็นแบบข้อ 3 - 5 มีค่าเท่ากับ 1
Big4	สำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 คือ PwC EY Deloitte และ KPMG	สำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 มีค่าเท่ากับ 0 สำนักงานสอบบัญชีอื่นที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่ม Big 4 มีค่าเท่ากับ 1
Financial	กลุ่มอุตสาหกรรม	กลุ่มธุรกิจการเงิน มีค่าเท่ากับ 0 กลุ่มธุรกิจอื่นที่ไม่ใช่กลุ่มธุรกิจการเงิน มีค่าเท่ากับ 1
Mkt. Cap	ขนาดของกิจการ	วิธีการคำนวณ ขนาดของกิจการ = $\ln(\text{Market Cap})$
Asset	สินทรัพย์รวมของกิจการ	วิธีการคำนวณ สินทรัพย์รวมของกิจการ = $\ln(\text{Asset})$
Revenue	รายได้ของกิจการ	วิธีการคำนวณ รายได้ของกิจการ = $\ln(\text{Revenue})$
Loss	ผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ	กำไรสุทธิ มีค่าเท่ากับ 0 ขาดทุนสุทธิ มีค่าเท่ากับ 1

3.5 สถิติที่ใช้ในงานวิจัย

3.5.1 สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ใช้สำหรับวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้น ได้แก่ ค่าเฉลี่ย (Mean) ค่าสูงสุด (Maximum) ค่าต่ำสุด (Minimum) ค่ามัธยฐาน (Median) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

3.5.2 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Pearson and Spearman Correlation Coefficient) ใช้สำหรับการหาความสัมพันธ์ของข้อมูลจำนวน 2 ชุด โดยสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์มีค่าระหว่าง -1 ถึง 1 ซึ่งค่าลบ แสดงถึงความสัมพันธ์ในทางตรงกันข้าม ส่วนค่าบวก แสดงถึงความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน

3.5.3 การวิเคราะห์ความถดถอยพหุเชิงเส้น (Multiple Linear Regression Analysis) ใช้สำหรับการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรตาม 1 ตัว และตัวแปรอิสระมากกว่า 2 ตัวขึ้นไป



บทที่ 4

ผลการวิจัยและอภิปรายผล

ผลการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงในการสอบบัญชี และระยะเวลาในการออกรายงานของผู้สอบบัญชีที่เป็นรายงานผู้สอบบัญชีรูปแบบใหม่ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยแบ่งผลการวิเคราะห์ข้อมูลออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

- 4.1 การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics)
- 4.2 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Pearson and Spearman Correlation Coefficient)
- 4.3 การวิเคราะห์ความถดถอยพหุเชิงเส้น (Multiple Linear Regression) Analysis)
- 4.4 การทดสอบสมมติฐาน

4.1 การวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics)

ตารางที่ 4.1

ข้อมูลทางสถิติเชิงพรรณนาของกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด

ตัวแปร	ค่าเฉลี่ย (Mean)	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.)	ค่าต่ำสุด (Min)	ค่าสูงสุด (Max)
ARL	53.73	5.51	24.00	88.00
Mkt. Cap	21.86	4.18	0.00	27.86
Asset	15.63	2.29	0.00	21.85
Revenue	15.11	1.94	0.00	21.44

n = 1,002

ตารางที่ 4.1 แสดงข้อมูลทางสถิติเชิงพรรณนาของกลุ่มตัวอย่างทั้งหมด แสดงข้อมูลของตัวแปรอิสระ และตัวแปรตาม โดยแสดงค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน ค่าต่ำสุด และสูงสุดของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปี 2559 - 2560 เป็นจำนวน 1,002 ค่าสังเกต พบว่า ระยะเวลาที่ใช้ในการออกรายงานผู้สอบบัญชี (ARL) มีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 53.73 วัน ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน มีค่าเท่ากับ 5.51 นอกจากนี้ระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชีต่ำสุด

และสูงสุด อยู่ในช่วงระหว่าง 24 - 88 วัน โดยกลุ่มของตัวแปรอิสระแบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม คือ กลุ่มตัวแปรที่สามารถแสดงค่าเฉลี่ย (Mean) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.) ค่าต่ำสุด (Min) และค่าสูงสุด (Max) ได้ ได้แก่ ขนาดของกิจการ (Mkt. Cap) สินทรัพย์รวมของกิจการ (Asset) และรายได้ของกิจการ (Revenue) และกลุ่มตัวแปรที่ถูกกำหนดค่าเป็นตัวแปรหุ่น (Dummy Variable) ที่ไม่สามารถใช้ค่าเฉลี่ย (Mean) ได้ จึงใช้วิธีการวัดความถี่ของกลุ่มตัวอย่าง ได้แก่ ความเชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (Big 4) ประเภทการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี (Opinion) ประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน (Financial) และผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ (Loss) ตามที่แสดงในตารางที่ 4.2

ตารางที่ 4.2

ข้อมูลทางสถิติเชิงพรรณนาของกลุ่มตัวอย่างที่ถูกกำหนดค่าเป็นตัวแปรหุ่น

ตัวแปร	รายการ (ร้อยละ)			
สำนักงานสอบบัญชี	ใช้ Big 4	65	ไม่ใช่ Big 4	35
ประเภทการแสดงความเห็น	แบบไม่มีเงื่อนไข	96	แบบที่เปลี่ยนแปลงไป	4
กลุ่มอุตสาหกรรม	กลุ่มธุรกิจการเงิน	11	ไม่ใช่กลุ่มธุรกิจการเงิน	89
ผลการดำเนินงานของกิจการ	กำไรสุทธิ	81	ขาดทุนสุทธิ	19

n = 1,002

ตารางที่ 4.2 แสดงข้อมูลทางสถิติเชิงพรรณนาของกลุ่มตัวอย่างที่ถูกกำหนดค่าเป็นตัวแปรหุ่น ของกลุ่มตัวอย่างจำนวน 1,002 ค่าสังเกต พบว่า ความเชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (Big 4) ร้อยละ 65 ของกลุ่มตัวอย่าง มีการใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 และร้อยละ 35 ของกลุ่มตัวอย่าง มีการใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชีที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่ม Big 4

ความเสี่ยงในการสอบบัญชี ในส่วนของประเภทการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี (Opinion) ร้อยละ 96 ของกลุ่มตัวอย่าง ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นในรายงานผู้สอบบัญชีเป็นแบบไม่มีเงื่อนไข หรือไม่มีเงื่อนไขแต่มีข้อสังเกต และร้อยละ 4 ของกลุ่มตัวอย่าง ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นในรายงานผู้สอบบัญชีเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป โดยแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไขหรืองบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดงความเห็น

โดยความเสี่ยงสืบเนื่อง ประกอบด้วย ประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน (Financial) ร้อยละ 11 ของกลุ่มตัวอย่าง เป็นบริษัทที่อยู่ในประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน และร้อยละ 89

ของกลุ่มตัวอย่าง เป็นบริษัทที่ไม่ได้อยู่ในประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน และผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ (Loss) ร้อยละ 81 ของกลุ่มตัวอย่าง เป็นบริษัทที่มีผลการดำเนินงานกำไรสุทธิ และร้อยละ 19 ของกลุ่มตัวอย่าง เป็นบริษัทที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ

4.2 การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Pearson and Spearman Correlation Coefficient)

การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ ใช้สำหรับการหาความสัมพันธ์ของข้อมูลจำนวน 2 ชุด โดยสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์มีค่าระหว่าง -1 ถึง 1 ซึ่งค่าลบ แสดงถึงความสัมพันธ์ในทางตรงกันข้าม ส่วนค่าบวก แสดงถึงความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน จากการทดสอบผลที่ได้จากการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ แบ่งออกเป็น 2 ส่วน คือ การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Pearson Correlation Coefficient) และการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Spearman Correlation Coefficient) ตามที่แสดงในตารางที่ 4.3 ต่อไปนี้

ตารางที่ 4.3

ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร โดยใช้การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์
(Pearson and Spearman Correlation Coefficient)

Pearson Spearman	ARL	Big 4	Opinion	Financial	Mkt. Cap	Asset	Revenue	Loss
ARL		.261*** (.000)	.132*** (.000)	.052* (.098)	-.230*** (.000)	-.138*** (.000)	-.191*** (.000)	.155*** (.000)
Bign4	.287*** (.000)		.121*** (.000)	.140*** (.000)	-.246*** (.000)	-.223*** (.000)	-.279*** (.000)	.164*** (.000)
Opinion	.138*** (.000)	.121*** (.000)		.020 (.524)	-.155*** (.000)	-.040 (.202)	-.042 (.185)	.037 (.237)
Financial	.073** (.021)	.140*** (.000)	.020 (.524)		-.083*** (.009)	-.125*** (.000)	-.013 (.687)	.105*** (.001)
Mkt. Cap	-.269*** (.000)	-.374*** (.000)	-.084*** (.008)	-.062* (.050)		.364*** (.000)	.419*** (.000)	-.195*** (.000)
Asset	-.147*** (.000)	-.364*** (.000)	-.022 (.486)	-.154*** (.000)	.824*** (.000)		.763*** (.000)	-.205*** (.000)
Revenue	-.186*** (.000)	-.365*** (.000)	-.035 (.274)	.020 (.531)	.770*** (.000)	.839*** (.000)		-.253*** (.000)
Loss	.204*** (.000)	.164*** (.000)	.037 (.237)	.105*** (.001)	-.341*** (.000)	-.251*** (.000)	-.304*** (.000)	

n = 1,002

***, **, * หมายถึง p มีความสัมพันธ์ที่นัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 0.05 และ 0.10 ตามลำดับ

ตารางที่ 4.3 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร โดยใช้การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Pearson and Spearman Correlation Coefficient) สามารถนำมาสรุปได้ดังนี้

จากการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Pearson Correlation Coefficient) ของกลุ่มตัวอย่างจำนวน 1,002 ค่าสังเกต พบว่า ระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี (ARL) มีความสัมพันธ์กับสำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 (Big 4) ประเภทการแสดงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี (Opinion) และผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ (Loss) ในทิศทางบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 0.05 และ 0.10 สำหรับประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน (Financial) มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชีในทิศทางบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.10 หมายถึง เมื่อมีการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่ม Big 4 การแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีแบบมีเงื่อนไข หรืองบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดงความคิดเห็น บริษัทมีผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ และกิจการที่ไม่ได้อยู่ในอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีมากขึ้น ในทางกลับกัน ถ้ากิจการมีการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 การแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีแบบไม่มีเงื่อนไข หรือไม่มีเงื่อนไขแต่มีข้อสังเกต บริษัทมีผลการดำเนินงานกำไรสุทธิ และกิจการที่อยู่ในอุตสาหกรรมการเงิน ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีลดลง

นอกจากนี้ระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี (ARL) มีความสัมพันธ์กับขนาดของกิจการ (Mkt. Cap) มูลค่าสินทรัพย์รวมของกิจการ (Asset) และรายได้ของกิจการ (Revenue) ในทิศทางลบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 0.05 และ 0.10 หมายถึง เมื่อขนาดของกิจการมูลค่าของสินทรัพย์รวม และกิจการมีรายได้มาก ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีลดลง ในทางตรงกันข้าม ถ้าขนาดของกิจการ มูลค่าของสินทรัพย์รวม และกิจการมีรายได้น้อย ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีเพิ่มขึ้น

จากการวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (Spearman Correlation Coefficient) ของกลุ่มตัวอย่างจำนวน 1,002 ค่าสังเกต พบว่า ระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี (ARL) มีความสัมพันธ์กับสำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 (Big 4) ประเภทการแสดงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี (Opinion) และผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ (Loss) ในทิศทางบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 0.05 และ 0.10 สำหรับประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน (Financial) มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชีในทิศทางบวกอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และ 0.10 หมายถึง เมื่อมีการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่ม Big 4 ประเภทการแสดงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีแบบมีเงื่อนไข หรืองบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดงความคิดเห็น บริษัทมีผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ และกิจการที่ไม่ได้อยู่ในอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีมากขึ้น ในทางกลับกัน ถ้ากิจการมีการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 การแสดงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีแบบไม่มีเงื่อนไข หรือไม่มีเงื่อนไขแต่มีข้อสังเกต บริษัทมีผลการดำเนินงานกำไรสุทธิ และกิจการที่อยู่ในอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีลดลง

นอกจากนี้ระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี (ARL) มีความสัมพันธ์กับขนาดของกิจการ (Mkt. Cap) มูลค่าสินทรัพย์รวมของกิจการ (Asset) และรายได้ของกิจการ (Revenue) ในทิศทางลบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 0.05 และ 0.10 หมายถึง เมื่อขนาดของกิจการมูลค่าของสินทรัพย์รวม และกิจการมีรายได้มาก ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีลดลง ในทางตรงกันข้าม ถ้าขนาดของกิจการ มูลค่าของสินทรัพย์รวม และกิจการมีรายได้น้อย ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีเพิ่มขึ้น

4.3 การวิเคราะห์ความถดถอยพหุเชิงเส้น (Multiple Linear Regression Analysis)

การวิเคราะห์ความถดถอยพหุเชิงเส้น สำหรับการศึกษความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรตาม 1 ตัว และตัวแปรอิสระมากกว่า 2 ตัวขึ้นไป เป็นการทดสอบตามสัมพัทธ์ตามสมมติฐานที่ได้กำหนดไว้ตามแบบจำลอง ดังนี้

$$\text{ARL} = \alpha + \beta_1 \text{Opinion} + \beta_2 \text{Big 4} + \beta_i \text{Financial} + \beta_j \text{Mkt. Cap} + \beta_l \text{Asset} + \beta_n \text{Revenue} + \beta_o \text{Loss} + \varepsilon$$

โดย ARL	=	ระยะเวลาที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการออกรายงาน
Opinion	=	ประเภทการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี
Big 4	=	สำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4
Financial	=	ประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน
Mkt. Cap	=	ลอการิทึมธรรมชาติของมูลค่าตามราคาตลาด
Asset	=	ลอการิทึมธรรมชาติของสินทรัพย์รวม
Revenue	=	ลอการิทึมธรรมชาติของรายได้
Loss	=	ผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ

ตารางที่ 4.4

ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร โดยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยพหุเชิงเส้นตามสมการ

$$\text{ARL} = \alpha + \beta_1 \text{Opinion} + \beta_2 \text{Big 4} + \beta_i \text{Financial} + \beta_j \text{Mkt. Cap} + \beta_l \text{Asset} + \beta_n \text{Revenue} + \beta_o \text{Loss} + \varepsilon$$

	Standardized	t	p-value
	Coefficients		
	Beta		
(Constant)	58.674	36.921	.000
Big 4	2.160	5.871	.000***
Opinion	2.455	2.769	.006***
Financial	.164	.306	.759
Mkt. Cap	-.173	-3.878	.000***
Asset	.104	.919	.358
Revenue	-.265	-1.900	.058*
Loss	1.113	2.561	.011**
n = 1,002			
Adjusted R Square = 0.109			
F-Statistic = 18.433			

p-value มีความสัมพันธ์ที่นัยสำคัญทางสถิติ ดังนี้

- *** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01
- ** มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05
- * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.10

ตารางที่ 4.4 ผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร โดยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยพหุเชิงเส้น สามารถนำแต่ละกลุ่มตัวอย่างมาสรุปผลได้ดังนี้

จากการทดสอบสมมติฐานโดยการวิเคราะห์ความถดถอยพหุเชิงเส้น ของกลุ่มตัวอย่างจำนวน 1,002 บริษัท พบว่า ค่า Adjusted R-squared ของสมการที่ใช้ในการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างความเสี่ยงในการสอบบัญชีและระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีที่มีการระบุเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (KAM) เท่ากับ 0.109 คิดเป็น ร้อยละ 10.90 แสดงว่าตัวแปรอิสระ ได้แก่ สำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 (Big 4) ประเภทการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี (Opinion) ประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน (Financial) ขนาดของกิจการ (Mkt. Cap) มูลค่าสินทรัพย์รวมของกิจการ (Asset) รายได้ของกิจการ (Revenue) และผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ (Loss) สามารถอธิบายระยะเวลาในการออกรายงานของผู้สอบบัญชี (ARL) ได้ร้อยละ 10.90 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ และส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 89.10 เป็นผลมาจากตัวแปรอื่น นอกจากนี้ F-Statistic มีค่าเท่ากับ 18.433 แสดงให้เห็นว่าสมการนี้มีนัยสำคัญทางสถิติ

จะเห็นได้ว่าตัวแปรอิสระที่ส่งผลกระทบต่อระยะเวลาในการออกรายงานของผู้สอบบัญชี ครอบคลุมการพิจารณาจากค่า p-value ที่มีค่าน้อยกว่าระดับนัยสำคัญที่ 0.01 0.05 และ 0.10 ได้แก่ ความเชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (Big 4) ความเสี่ยงในการสอบบัญชี ในส่วนของประเภทการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี (Opinion) และความเสี่ยงสืบเนื่อง ในส่วนของขนาดของกิจการ (Mkt. Cap)

นอกจากนี้ตัวแปรอิสระที่ส่งผลกระทบต่อระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชี ที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 และ 0.10 ได้แก่ ความเชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (Big 4) ความเสี่ยงในการสอบบัญชี ในส่วนของประเภทการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี (Opinion) ความเสี่ยงสืบเนื่อง ในส่วนของขนาดของกิจการ (Mkt. Cap) และผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ (Loss)

สำหรับตัวแปรอิสระที่ส่งผลกระทบต่อระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.10 ได้แก่ ความเชี่ยวชาญของผู้สอบบัญชี (Big 4) ความเสี่ยงในการสอบบัญชี ในส่วนของประเภทการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี (Opinion) ความเสี่ยงสืบเนื่อง ในส่วนขนาดของกิจการ (Mkt. Cap) ผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ (Loss) และรายได้ของกิจการ (Revenue)

4.4 การทดสอบสมมติฐาน

จากการทดสอบสมมติฐานสามารถนำมาอธิบายผลในแต่ละสมมติฐานได้ดังต่อไปนี้

H₁ : การแสดงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีแบบที่เปลี่ยนแปลงไปใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีมากกว่าการแสดงความคิดเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข หรือไม่มีเงื่อนไขแต่มีข้อสังเกต

จากตารางที่ 4.4 พบว่า ประเภทการแสดงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี (Opinion) มีค่า p-value น้อยกว่าระดับนัยสำคัญที่ 0.01 0.05 และ 0.10 จึงยอมรับสมมติฐาน สรุปผลได้ว่าการแสดงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีที่เปลี่ยนแปลงไป โดยแสดงความคิดเห็นแบบมีเงื่อนไข งบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดงความคิดเห็นในงบการเงิน ใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีมากกว่าการแสดงความคิดเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข หรือไม่มีเงื่อนไขแต่มีข้อสังเกต เนื่องจากผู้สอบบัญชีต้องใช้เวลาเพิ่มขึ้นในการเจรจากับฝ่ายบริหารของบริษัทถึงความผิดปกติของงบการเงิน รวมทั้งเพิ่มขอบเขตในการตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูล รวบรวมหลักฐาน ความผิดปกติของงบการเงิน เป็นการป้องกันตนเองที่อาจจะถูกดำเนินคดีในอนาคตได้ และเพิ่มความระมัดระวังในการแสดงความคิดเห็นในรายงานผู้สอบบัญชี (Spathis, 2003; Leventis et al., 2005) ส่งผลให้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีเพิ่มขึ้นตามไปด้วย

H₂ : สำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 ใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่าสำนักงานสอบบัญชีที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่ม Big 4

จากตารางที่ 4.4 พบว่า สำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 (Big 4) มีค่า p-value น้อยกว่าระดับนัยสำคัญที่ 0.01 0.05 และ 0.10 จึงยอมรับสมมติฐาน สรุปผลได้ว่า สำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 ใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่าสำนักงานที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่ม Big 4 ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยในอดีตของ Leventis et al. (2005) และ Ho and Geum (2008) ความรวดเร็วในการออกรายงานการสอบบัญชีเป็นผลมาจากสำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 มีบุคลากรที่มีความเชี่ยวชาญ มีขั้นตอนการตรวจสอบที่มีมาตรฐาน รวมทั้งมีเทคโนโลยีที่ช่วยส่งเสริมให้การตรวจสอบมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น (Schwartz and Soo, 1996; Newton and Ashton, 1989)

H₃ : ประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่าประเภทอุตสาหกรรมอื่นที่ไม่ใช่กลุ่มธุรกิจการเงิน

จากตารางที่ 4.4 พบว่า ประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน (Financial) มีค่า p-value มากกว่าระดับนัยสำคัญที่ 0.01 0.05 และ 0.10 จึงปฏิเสธสมมติฐาน สรุปผลได้ว่าประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินไม่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชีที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.01 0.05 และ 0.10 สอดคล้องกับงานวิจัยของ Leventis et al. (2005) ทั้งนี้เนื่องมาจากหน่วยงานการกำกับดูแลกิจการมีความเข้มงวดในการดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มากเพียงพอ จึงส่งผลให้การเปิดเผยรายงานผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แต่ละอุตสาหกรรมไม่มีความแตกต่างกัน

H₄ : กิจการที่มีขนาดใหญ่ใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากิจการที่มีขนาดเล็ก

จากตารางที่ 4.4 ขนาดของกิจการ (Mkt. Cap) มีค่า p-value น้อยกว่าระดับนัยสำคัญที่ 0.01 0.05 และ 0.10 จึงยอมรับสมมติฐาน สรุปผลได้ว่ากิจการที่มีขนาดใหญ่ใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากิจการที่มีขนาดเล็ก สอดคล้องกับงานวิจัยในอดีต ที่อธิบายไว้ว่า กิจการที่มีขนาดใหญ่มีทรัพยากรมากเพียงพอในการมีระบบการควบคุมภายในที่ดีกว่ากิจการขนาดเล็กเป็นการลดปริมาณงานของผู้สอบบัญชีในการทำหน้าที่ตรวจสอบความถูกต้องของรายงานทางการเงินในช่วงสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี จึงทำให้ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากิจการที่มีขนาดเล็ก (Knechel and Pyne, 2001; Lee et al., 2009; Afify, 2009) อีกทั้งกิจการที่มีขนาดใหญ่ได้รับความสนใจจากสาธารณชนเป็นจำนวนมาก รวมไปถึงนักลงทุนและนักวิเคราะห์ที่นำผลการดำเนินงานของกิจการใช้ในการประกอบการตัดสินใจก่อนการลงทุน จึงเกิดความกดดันต่อบริษัทจดทะเบียนในการเผยแพร่ข้อมูลสู่สาธารณชนอย่างทันท่วงที (Owusu - Ansah, 2000)

H₅ : กิจการที่มีมูลค่าของสินทรัพย์รวมมากใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากิจการที่มีมูลค่าของสินทรัพย์รวมน้อย

จากตารางที่ 4.4 พบว่า มูลค่าสินทรัพย์รวมของกิจการ (Asset) มีค่า p-value มากกว่าระดับนัยสำคัญที่ 0.01 0.05 และ 0.10 จึงปฏิเสธสมมติฐาน สรุปผลได้ว่ามูลค่าสินทรัพย์รวมของกิจการ ไม่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี ที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.01 0.05 และ 0.10 ทั้งนี้เนื่องมาจากกิจการที่มีสินทรัพย์จำนวนมาก มีความซับซ้อนของกิจการ จึงทำให้

ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการตรวจสอบเพิ่มมากขึ้น จึงทำให้ใช้เวลาออกรายงานผู้สอบบัญชีเพิ่มขึ้นตามไปด้วย (Givoli and Palmon, 1982)

H₆ : กิจการที่มีรายได้มากใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากิจการที่มีรายได้น้อย

จากตารางที่ 4.4 พบว่า รายได้ของกิจการ มีค่า p-value น้อยกว่าระดับนัยสำคัญที่ 0.10 จึงยอมรับสมมติฐาน สรุปผลได้ว่ากิจการที่มีรายได้มากใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากิจการที่มีรายได้น้อย (Givoli and Palmon, 1982; Ashton et al., 1987) รายได้เป็นสิ่งที่สะท้อนถึงขนาดของกิจการ สำหรับกิจการที่มีรายได้มาก แสดงถึงศักยภาพของบริษัทที่มีทรัพยากรมากเพียงพอในการมีระบบการควบคุมภายในที่ดี มีประสิทธิภาพ ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการตรวจสอบน้อยลง ใช้เวลาในการออกรายงานน้อยกว่ากิจการที่มีรายได้น้อย (Knechel and Pyne, 2001; Lee et al., 2009; Afify, 2009)

H₇ : ผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ ใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีมากกว่าบริษัทที่มีผลการดำเนินงานกำไรสุทธิ

จากตารางที่ 4.4 พบว่า ผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิของกิจการ (Loss) มีค่า p-value น้อยกว่าระดับนัยสำคัญที่ 0.05 และ 0.10 จึงยอมรับสมมติฐาน สรุปผลได้ว่าบริษัทที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ ใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีมากกว่าบริษัทที่มีผลการดำเนินงานกำไรสุทธิ เนื่องจากบริษัทที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการตรวจสอบความถูกต้องเพิ่มมากขึ้น รวมถึงการตรวจสอบการทุจริต จึงส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีมากกว่าบริษัทที่มีผลการดำเนินงานกำไรสุทธิ (Carlsaw and Kaplan, 1991; Ahmad and Kamarudin, 2014)

เมื่อนำผลงานวิจัยที่ได้จากการทดสอบมาเปรียบเทียบกับสมมติฐาน สามารถสรุปเป็นตารางได้ดังต่อไปนี้

ตารางที่ 4.5

สรุปผลการวิจัยเมื่อนำมาเปรียบเทียบกับสมมติฐาน

ระยะเวลาที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการออกรายงาน (ARL)	สมมติฐาน	ผลการวิจัย
1. ความเสี่ยงในการแสดงความเห็น		
H ₁ : การแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีแบบที่เปลี่ยนแปลงไป โดยแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไข แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดงความเห็นในงบการเงิน (Opinion)	ใช้เวลามาก	ใช้เวลามาก
2. ความเชี่ยวชาญของสำนักงานสอบบัญชี		
H ₂ : สำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 (Big 4)	ใช้เวลาน้อย	ใช้เวลาน้อย
3. ความเสี่ยงสืบเนื่อง		
H ₃ : ประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน (Financial)	ใช้เวลาน้อย	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H ₄ : กิจการที่มีขนาดใหญ่ (Mkt. Cap)	ใช้เวลาน้อย	ใช้เวลาน้อย
H ₅ : กิจการที่มีสินทรัพย์เป็นจำนวนมาก (Asset)	ใช้เวลาน้อย	ไม่มีความสัมพันธ์กัน
H ₆ : กิจการที่มีรายได้เป็นจำนวนมาก (Revenue)	ใช้เวลาน้อย	ใช้เวลาน้อย
H ₇ : ผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ (Loss)	ใช้เวลามาก	ใช้เวลามาก

บทที่ 5

สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ

5.1 สรุปและอภิปรายผลการวิจัย

งานวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ของความเสี่ยงในการสอบบัญชี ได้แก่ ความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี ความเสี่ยงจากการสอบบัญชีในส่วนของประเภท การแสดงความคิดเห็นของผู้สอบบัญชี และความเสี่ยงสืบเนื่องของกิจการ ส่งผลอย่างไรต่อระยะเวลา ในการออกรายงานผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการระบุเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (Key Audit Matters - KAM) กลุ่มตัวอย่างมาจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในช่วงปี พ.ศ. 2559 – 2560 มีการตัดบริษัทที่มีข้อมูลไม่ครบถ้วน เช่น ข้อมูลรายงานผู้สอบบัญชี ข้อมูลมูลค่า ตามราคาตลาด (Market Capitalization) กองทุนรวมต่างๆ และข้อมูลการแสดงความเห็น ของผู้สอบบัญชี รวมทั้งบริษัทที่มีระยะเวลาการรายงานผู้สอบบัญชีผิดปกติดอกแล้ว จะทำให้ เหลือกลุ่มตัวอย่างจำนวน 1,002 ค่าสังเกต โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากรายงานประจำปีของบริษัท แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) หมายเหตุประกอบงบการเงิน และข้อมูลทฤษฎีภูมิ จากฐานข้อมูล SETSMART เพื่อนำมาวิเคราะห์ความถดถอยพหุเชิงเส้น

จากการวิเคราะห์ความถดถอยพหุเชิงเส้น พบว่า ตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลา ในออกรายงานผู้สอบบัญชี (ARL) ณ ระดับนัยสำคัญที่ 0.01 0.05 และ 0.10 คือ ความเชี่ยวชาญ ในการสอบบัญชี (Big 4) ความเสี่ยงจากการสอบบัญชีในส่วนของประเภทการแสดงความคิดเห็น ของผู้สอบบัญชี (Opinion) และความเสี่ยงสืบเนื่องของกิจการ ในส่วนของขนาดของกิจการ (Mkt. Cap)

ตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในออกรายงานผู้สอบบัญชี (ARL) ณ ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 และ 0.10 คือ ความเสี่ยงสืบเนื่องของกิจการ ในส่วนของผลการดำเนินงาน ขาดทุนสุทธิ (Loss)

ตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในออกรายงานผู้สอบบัญชี (ARL) ณ ระดับนัยสำคัญที่ 0.10 คือ ความเสี่ยงสืบเนื่องของกิจการ ในส่วนของรายได้ของกิจการ (Revenue)

สำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 (Big 4) กิจการที่มีขนาดใหญ่ (Mkt. Cap) และกิจการที่มีรายได้มาก (Revenue) ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการตรวจสอบและออกรายงาน ผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากิจการที่ใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่ม Big 4 เป็นกิจการ

ที่มีขนาดเล็ก และเป็นกิจการที่มีรายได้น้อย ในทางกลับกันการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีแบบมีเงื่อนไข แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดงความเห็นในงบการเงิน (Opinion) และบริษัทที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ (Loss) ใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีมากกว่าการแสดงความเห็นแบบไม่มีเงื่อนไข หรือไม่มีเงื่อนไขแต่มีข้อสังเกต และบริษัทที่มีผลการดำเนินงานกำไรสุทธิ

ทั้งนี้ผลการศึกษาเกี่ยวกับความเชี่ยวชาญในการสอบบัญชี (Big 4) สอดคล้องกับงานวิจัยในอดีตของ Leventis et al. (2005) และ Ho and Geum (2008) ความรวดเร็วในการออกรายงานการสอบบัญชีเป็นผลมาจากสำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 มีบุคลากรที่มีความเชี่ยวชาญ มีขั้นตอนการตรวจสอบที่มีมาตรฐาน รวมทั้งมีเทคโนโลยีที่ช่วยส่งเสริมให้การตรวจสอบมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น (Schwartz and Soo, 1996; Newton and Ashton, 1989)

ผลการศึกษาของความเสี่ยงจากการสอบบัญชีในส่วนของประเภทการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชี (Opinion) พบว่า การแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีแบบที่เปลี่ยนแปลงไป มีการแสดงความเห็นแบบมีเงื่อนไข แสดงความเห็นว่างบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่แสดงความเห็นในงบการเงิน ผู้สอบบัญชีต้องใช้เวลาเพิ่มขึ้นในการเจรจากับฝ่ายบริหารของบริษัทถึงความผิดปกติของงบการเงิน รวมทั้งเพิ่มขอบเขตในการตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลรวบรวมหลักฐาน ความผิดปกติของงบการเงิน เป็นการป้องกันตนเองที่อาจจะถูกดำเนินคดีในอนาคตได้ และเพิ่มความระมัดระวังในการแสดงความเห็นในรายงานผู้สอบบัญชี (Spathis, 2003; Leventis et al., 2005) ส่งผลให้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีเพิ่มขึ้นตามไปด้วย

ผลการศึกษาของความเสียงสืบเนื่องของกิจการ ในส่วนขนาดของกิจการ (Mkt. Cap) และรายได้ของกิจการ (Revenue) โดยรายได้เป็นสิ่งที่สะท้อนถึงขนาดของกิจการอีกด้วย กิจการที่มีรายได้มากใช้ระยะเวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากิจการที่มีรายได้น้อย (Givoly and Palmon, 1982; Ashton et al., 1987) แสดงถึงศักยภาพของกิจการที่มีขนาดใหญ่มีทรัพยากรมากเพียงพอในการมีระบบการควบคุมภายในที่ดีกว่ากิจการขนาดเล็ก เป็นการลดปริมาณงานของผู้สอบบัญชีในการทำหน้าที่ตรวจสอบความถูกต้องของรายงานทางการเงินในช่วงสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี จึงทำให้ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีน้อยกว่ากิจการที่มีขนาดเล็ก (Knechel and Pyne, 2001; Lee et al., 2009; Afify, 2009) อีกทั้งกิจการที่มีขนาดใหญ่ได้รับความสนใจจากสาธารณชนเป็นจำนวนมาก รวมไปถึงนักลงทุนและนักวิเคราะห์ที่นำผลการดำเนินงานของกิจการใช้ในการประกอบการตัดสินใจก่อนการลงทุน จึงเกิดความกดดันต่อบริษัทจดทะเบียนในการเผยแพร่ข้อมูลสู่สาธารณชนอย่างทันท่วงที (Owusu - Ansah, 2000)

นอกจากนี้ผลการศึกษาของความเสี่งสืบเนื่องของกิจการ ในส่วนของผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิของกิจการ (Loss) สอดคล้องกับงานวิจัยของ Carslaw and Kaplan (1991) และ Ahmad and Kamarudin (2014) กิจการที่มีผลการดำเนินงานขาดทุนสุทธิ ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการตรวจสอบความถูกต้องเพิ่มมากขึ้น รวมถึงการตรวจสอบการทุจริต จึงส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการออกรายงานผู้สอบบัญชีมากกว่าบริษัทที่มีผลการดำเนินงานกำไรสุทธิ

นอกเหนือจากผลการศึกษาข้างต้น การศึกษานี้ พบว่า ระยะเวลาที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการออกรายงานผู้สอบบัญชี (ARL) ไม่มีความสัมพันธ์กับประเภทอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน (Financial) สอดคล้องกับงานวิจัยของ Leventis et al. (2005) ทั้งนี้เนื่องมาจากหน่วยงานกำกับดูแลกิจการมีความเข้มงวดในการดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มากเพียงพอ จึงส่งผลให้การเปิดเผยรายงานผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แต่ละอุตสาหกรรมไม่มีความแตกต่างกัน อีกทั้งมูลค่าสินทรัพย์รวมของกิจการ (Asset) ไม่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาการออกรายงานผู้สอบบัญชี เป็นผลมาจากกิจการที่มีสินทรัพย์จำนวนมาก มีความซับซ้อนของกิจการ จึงทำให้ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการตรวจสอบเพิ่มมากขึ้น จึงทำให้ใช้เวลาออกรายงานผู้สอบบัญชีเพิ่มขึ้นตามไปด้วย (Givoli and Palman, 1982)

5.2 ข้อจำกัดในงานวิจัย

เนื่องจากรายงานผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่มีการระบุเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (Key Audit Matters - KAM) เริ่มนำมาใช้เมื่อปีพ.ศ. 2559 จึงทำให้ข้อมูลที่สามารถนำมาวิเคราะห์มีจำนวนจำกัดเพียงแค่ปีพ.ศ. 2559 และ 2560 เท่านั้น

5.3 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยในอนาคต

เมื่อเวลาผ่านไปผู้ที่สนใจสามารถเพิ่มช่วงเวลาในการศึกษาให้มากขึ้นได้ รวมไปถึงสามารถนำความเสี่ยงด้านอื่นๆมาพิจารณาหาความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการออกรายงานของผู้สอบบัญชีได้อีกด้วย

รายการอ้างอิง

บทความวารสาร

- Afify, H. (2009). Determinants of audit report lag Does implementing corporate governance have any impact? Empirical evidence from Egypt. *Journal of Applied Accounting Research*, 10(1), 56- 86.
- Ahmad, R. A. R., and Kamarudin, K. A. (2014). Audit Delay and the Timeliness of Corporate Reporting: Malaysian Evidence. *Research Gate*, 1-18.
- Ashton, R.H., Willingham, J.J. and Elliott, R.K. (1987). An Empirical Analysis of Audit Delay. *Journal of Accounting Research*, 25(2), 275-292.
- Carslaw, C. A. P. N., and Kaplan, S. E. (1991). An examination of audit delay: Further evidence from New Zealand. *Accounting and Business Research*, Winter, 21-32.
- Dunn, K. A., & Mayhew, B. W. (2004). Audit firm industry specialization and client disclosure quality. *Review of Accounting Studies*, 9, 35-98.
- Givoly, G. and Palmon, D. (1982). Timeliness of Annual Earnings Announcements: Some Empirical Evidence. *The Accounting Review*, 57(3), 486-508.
- Henderson, B.C. and Kaplan, S.E. (2000). Research notes: an examination of audit report lag for banks: a panel data approach. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 19(2), 159-174.
- Hogan, C. E., & Jeter, D. C. (1999). Industry specialization by auditors. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 18, 1-17.
- Ho-Young Lee and Geum-Joo Jahng. (2008). Determinants Of Audit Report Lag: Evidence From Korea - An Examination Of Auditor-Related Factors. *The Journal of Applied Business Research*, 24(2), 36.
- Knechel, W., and Pyne, J. (2001). Additional evidence on audit report lag. *Auditing. A Journal of Practice and Theory*, 20, 137-146.

- Leventis, S., P. Weetman, and C. Caramanis. (2005). Determinants of audit report lag: Some evidence from the Athens Stock Exchange. *International Journal of Auditing*, 9(1), 45-58.
- Lee, H.-Y., Mande, V., & Son, M. (2009). Do lengthy auditor tenure and the provision of non audit services by the external auditor reduce audit report lags?. *International Journal of Auditing*, 13, 87–104.
- Newton, J. D. & Ashton, R. H. (1989). The association between audit technology and audit delay. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 8, 22–37.
- Owusu-Ansah, S. (2000). Timeliness of corporate financial reporting in emerging capital markets: Empirical evidence from the Zimbabwe Stock Exchange. *Accounting and Business Research*, 30(3), 241–254.
- Owusu-Ansah, S. and Leventis, S. (2006). Timeliness of corporate annual financial reporting in Greece. *European Accounting Review*, 15(2), 273-287.
- Samaha, K., and Khlif, H. (2017). Audit-related attributes, regulatory reforms and timely disclosure Further evidence from an emerging market. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 15(2), 158-179.
- Schwartz, K.B. and Soo, B.S. (1996). The association between auditor changes and reporting lags. *Contemporary Accounting Research*, 13(1), 357-70.
- Spathis, C.T. (2003). Audit qualification, firm litigation, and financial information: an empirical analysis in Greece. *International Journal of Auditing*, 7(1), 1-15.

สื่ออิเล็กทรอนิกส์

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.), รู้จัก KAM. สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. วันที่ค้นข้อมูล 12 กันยายน 2561, จาก https://www.sec.or.th/TH/Documents/Information/Interviews-Articles/posttoday_100260.pdf.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. *การกำหนดและการสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ (“KAM”)*. สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. วันที่ค้นข้อมูล 15 กันยายน 2561, จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/WGr29GDVJN.pdf>.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. *มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 701 การสื่อสารเรื่องสำคัญในการตรวจสอบ ในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต*. สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. วันที่ค้นข้อมูล 10 ตุลาคม 2561, จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/4x9uV7CGE1.pdf>.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. *มาตรฐานการสอบบัญชี รหัส 705 การแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป ในรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต*. สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. วันที่ค้นข้อมูล 21 ธันวาคม 2561, จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/fKPMCOhSnh.pdf>.

Thai Institute of Directors. *Audit Committee Forum “New Auditor’s Report: What is it for you?”*. thai-iod. วันที่ค้นข้อมูล 15 กันยายน 2561, จาก <http://www.thai-iod.com/th/seminar-events-detail.asp?id=319>.



ภาคผนวก

รายชื่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ใช้เป็นกลุ่มตัวอย่างในงานวิจัย

ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม	ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม
7UP	เทคโนโลยี	APCS	สินค้าอุตสาหกรรม
A	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	APEX	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
AAV	บริการ	APURE	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
ACC	สินค้าอุปโภคบริโภค	AQUA	บริการ
ADVANC	เทคโนโลยี	AS	บริการ
AEC	ธุรกิจการเงิน	ASEFA	สินค้าอุตสาหกรรม
AEONTS	ธุรกิจการเงิน	ASIA	บริการ
AFC	สินค้าอุปโภคบริโภค	ASIAN	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
AH	สินค้าอุตสาหกรรม	ASIMAR	บริการ
AHC	บริการ	ASK	ธุรกิจการเงิน
AI	ทรัพยากร	ASP	ธุรกิจการเงิน
AIT	เทคโนโลยี	AYUD	ธุรกิจการเงิน
AJ	สินค้าอุตสาหกรรม	B	บริการ
AJA	สินค้าอุปโภคบริโภค	BA	บริการ
AKR	ทรัพยากร	BAFS	ทรัพยากร
ALLA	สินค้าอุตสาหกรรม	BANPU	ทรัพยากร
ALT	เทคโนโลยี	BAT-3K	สินค้าอุตสาหกรรม
ALUCON	สินค้าอุตสาหกรรม	BAY	ธุรกิจการเงิน
AMANAH	ธุรกิจการเงิน	BBL	ธุรกิจการเงิน
AMARIN	บริการ	BCH	บริการ
AMATA	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	BCP	ทรัพยากร
AMATAV	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	BCPG	ทรัพยากร
AMC	สินค้าอุตสาหกรรม	BCT	สินค้าอุตสาหกรรม
ANAN	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	BDMS	บริการ
AOT	บริการ	BEAUTY	บริการ
AP	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	BEC	บริการ

ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม	ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม
BEM	บริการ	CK	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
BFIT	ธุรกิจการเงิน	CKP	ทรัพยากร
BH	บริการ	CM	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
BIG	บริการ	CMR	บริการ
BJC	บริการ	CNS	ธุรกิจการเงิน
BJCHI	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	CNT	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
BKI	ธุรกิจการเงิน	COL	บริการ
BLA	ธุรกิจการเงิน	COM7	บริการ
BLISS	เทคโนโลยี	CPALL	บริการ
BPP	ทรัพยากร	CPF	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
BR	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	CPH	สินค้าอุปโภคบริโภค
BROCK	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	CPI	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
BRR	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	CPL	สินค้าอุปโภคบริโภค
BSBM	สินค้าอุตสาหกรรม	CPN	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
BTNC	สินค้าอุปโภคบริโภค	CRANE	สินค้าอุตสาหกรรม
BWG	บริการ	CSC	สินค้าอุตสาหกรรม
CBG	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	CSP	สินค้าอุตสาหกรรม
CCET	เทคโนโลยี	CSR	บริการ
CCP	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	CSS	บริการ
CEN	สินค้าอุตสาหกรรม	CTW	สินค้าอุตสาหกรรม
CENTEL	บริการ	CWT	สินค้าอุตสาหกรรม
CFRESH	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	DCC	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
CGD	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	DCON	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
CGH	ธุรกิจการเงิน	DELTA	เทคโนโลยี
CHARAN	ธุรกิจการเงิน	DEMCO	ทรัพยากร
CHG	บริการ	DIGI	สินค้าอุปโภคบริโภค
CHOTI	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	DRT	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
CI	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	DTAC	เทคโนโลยี
CIMBT	ธุรกิจการเงิน	DTC	บริการ
CITY	สินค้าอุตสาหกรรม	DTCI	สินค้าอุปโภคบริโภค

ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม	ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม
DTC	บริการ	GJS	สินค้าอุตสาหกรรม
DTCI	สินค้าอุปโภคบริโภค	GL	ธุรกิจการเงิน
EASON	สินค้าอุตสาหกรรม	GLAND	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
EASTW	ทรัพยากร	GLOBAL	บริการ
ECL	ธุรกิจการเงิน	GLOW	ทรัพยากร
EE	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	GOLD	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
EGCO	ทรัพยากร	GPSC	ทรัพยากร
EIC	เทคโนโลยี	GRAMMY	บริการ
EKH	บริการ	GRAND	บริการ
EMC	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	GREEN	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
EPCO	บริการ	GSTEL	สินค้าอุตสาหกรรม
EPG	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	GUNKUL	ทรัพยากร
ERW	บริการ	GYT	สินค้าอุตสาหกรรม
ESSO	ทรัพยากร	HANA	เทคโนโลยี
ESTAR	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	HFT	สินค้าอุตสาหกรรม
EVER	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	HMPRO	บริการ
F&D	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	HTC	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
FANCY	สินค้าอุปโภคบริโภค	ICC	สินค้าอุปโภคบริโภค
FE	บริการ	ICHI	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
FMT	สินค้าอุตสาหกรรม	IFS	ธุรกิจการเงิน
FN	บริการ	IHL	สินค้าอุตสาหกรรม
FNS	ธุรกิจการเงิน	ILINK	เทคโนโลยี
FORTH	เทคโนโลยี	INET	เทคโนโลยี
FSS	ธุรกิจการเงิน	INOX	สินค้าอุตสาหกรรม
GBX	ธุรกิจการเงิน	INSURE	ธุรกิจการเงิน
GC	สินค้าอุตสาหกรรม	INTUCH	เทคโนโลยี
GEL	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	IRC	สินค้าอุตสาหกรรม
GENCO	บริการ	IRPC	ทรัพยากร
GFPT	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	IT	บริการ
GIFT	สินค้าอุตสาหกรรม	ITD	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง

ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม	ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม
IVL	สินค้าอุตสาหกรรม	LEE	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
J	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	LH	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
JAS	เทคโนโลยี	LHFG	ธุรกิจการเงิน
JCK	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	LHK	สินค้าอุตสาหกรรม
JCT	สินค้าอุปโภคบริโภค	LOXLEY	บริการ
JMART	เทคโนโลยี	LPH	บริการ
JMT	ธุรกิจการเงิน	LPN	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
JTS	เทคโนโลยี	LRH	บริการ
JUTHA	บริการ	LST	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
JWD	บริการ	LTX	สินค้าอุปโภคบริโภค
KAMART	บริการ	M	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
KBANK	ธุรกิจการเงิน	MACO	บริการ
KBS	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	MAJOR	บริการ
KCAR	ธุรกิจการเงิน	MAKRO	บริการ
KCE	เทคโนโลยี	MALEE	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
KDH	บริการ	MANRIN	บริการ
KGI	ธุรกิจการเงิน	MATCH	บริการ
KKC	สินค้าอุตสาหกรรม	MATI	บริการ
KKP	ธุรกิจการเงิน	MAX	สินค้าอุตสาหกรรม
KSL	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	MBK	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
KTB	ธุรกิจการเงิน	MBKET	ธุรกิจการเงิน
KTC	ธุรกิจการเงิน	MC	บริการ
KTECH	-	M-CHAI	บริการ
KTIS	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	MCOT	บริการ
KWC	บริการ	MCS	สินค้าอุตสาหกรรม
KWG	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	MDX	ทรัพยากร
KYE	สินค้าอุปโภคบริโภค	MEGA	บริการ
L&E	สินค้าอุปโภคบริโภค	METCO	เทคโนโลยี
LALIN	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	MFC	ธุรกิจการเงิน
LANNA	ทรัพยากร	MFEC	เทคโนโลยี

ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม	ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม
MIDA	บริการ	OISHI	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
MILL	สินค้าอุตสาหกรรม	ORI	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
MINT	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	PACE	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
MJD	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	PAE	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
MK	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	PAF	สินค้าอุปโภคบริโภค
ML	ธุรกิจการเงิน	PAP	สินค้าอุตสาหกรรม
MODERN	สินค้าอุปโภคบริโภค	PATO	สินค้าอุตสาหกรรม
MONO	บริการ	PB	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
MPIC	บริการ	PCSGH	สินค้าอุตสาหกรรม
MSC	เทคโนโลยี	PDI	ทรัพยากร
MTC	ธุรกิจการเงิน	PDJ	สินค้าอุปโภคบริโภค
MTI	ธุรกิจการเงิน	PE	ธุรกิจการเงิน
NC	สินค้าอุปโภคบริโภค	PERM	สินค้าอุตสาหกรรม
NCH	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	PF	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
NEP	สินค้าอุตสาหกรรม	PG	สินค้าอุปโภคบริโภค
NEW	บริการ	PK	สินค้าอุตสาหกรรม
NFC	สินค้าอุตสาหกรรม	PL	ธุรกิจการเงิน
NKI	ธุรกิจการเงิน	PLANB	บริการ
NNCL	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	PLAT	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
NOBLE	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	PLE	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
NOK	บริการ	PM	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
NPPG	สินค้าอุตสาหกรรม	PMTA	สินค้าอุตสาหกรรม
NSI	ธุรกิจการเงิน	POMPUI	-
NTV	บริการ	POST	บริการ
NUSA	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	PPP	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
NWR	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	PRAKIT	บริการ
NYT	บริการ	PREB	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
OCC	สินค้าอุปโภคบริโภค	PRECHA	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
OGC	สินค้าอุปโภคบริโภค	PRG	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
OHTL	บริการ	PRIN	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง

ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม	ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม
PRINC	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	SABINA	สินค้าอุปโภคบริโภค
PRO	บริการ	SAFARI	-
PSH	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	SAM	สินค้าอุตสาหกรรม
PSL	บริการ	SAMART	เทคโนโลยี
PT	เทคโนโลยี	SAMCO	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
PTG	ทรัพยากร	SAMTEL	เทคโนโลยี
PTL	สินค้าอุตสาหกรรม	SAPPE	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
PTT	ทรัพยากร	SAT	สินค้าอุตสาหกรรม
PTTEP	ทรัพยากร	SAUCE	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
PTTGC	สินค้าอุตสาหกรรม	SAWAD	ธุรกิจการเงิน
PYLON	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	SAWANG	สินค้าอุปโภคบริโภค
Q-CON	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	SC	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
QH	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	SCB	ธุรกิจการเงิน
RAM	บริการ	SCC	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
RATCH	ทรัพยากร	SCCC	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
RCI	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	SCG	ทรัพยากร
RCL	บริการ	SCI	ทรัพยากร
RICH	สินค้าอุตสาหกรรม	SCN	ทรัพยากร
RICHY	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	SCP	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
RJH	บริการ	SDC	เทคโนโลยี
RML	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	SEAFCO	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
ROBINS	บริการ	SE-ED	บริการ
ROCK	สินค้าอุปโภคบริโภค	SENA	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
ROH	บริการ	SF	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
ROJNA	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	SFP	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
RPC	ทรัพยากร	SGP	ทรัพยากร
RS	บริการ	SHANG	บริการ
S	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	SIAM	สินค้าอุปโภคบริโภค
S & J	สินค้าอุปโภคบริโภค	SINGER	บริการ
S11	ธุรกิจการเงิน	SIRI	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง

ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม	ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม
SIS	เทคโนโลยี	STANLY	สินค้าอุตสาหกรรม
SITHAI	สินค้าอุตสาหกรรม	STEC	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
SKR	บริการ	STPI	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
SLP	สินค้าอุตสาหกรรม	SUC	สินค้าอุปโภคบริโภค
SMIT	สินค้าอุตสาหกรรม	SUPER	ทรัพยากร
SMK	ธุรกิจการเงิน	SUSCO	ทรัพยากร
SMM	บริการ	SUTHA	สินค้าอุตสาหกรรม
SMPC	สินค้าอุตสาหกรรม	SVH	บริการ
SMT	เทคโนโลยี	SVI	เทคโนโลยี
SNC	สินค้าอุตสาหกรรม	SVOA	เทคโนโลยี
SNP	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	SYMC	เทคโนโลยี
SOLAR	ทรัพยากร	SYNEX	เทคโนโลยี
SORKON	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	SYNTEC	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
SPACK	สินค้าอุตสาหกรรม	TAE	ทรัพยากร
SPALI	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	TASCO	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
SPC	บริการ	TBSP	บริการ
SPCG	ทรัพยากร	TC	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
SPG	สินค้าอุตสาหกรรม	TCAP	ธุรกิจการเงิน
SPI	บริการ	TCC	ทรัพยากร
SPORT	บริการ	TCCC	สินค้าอุตสาหกรรม
SPPT	เทคโนโลยี	TCJ	สินค้าอุตสาหกรรม
SPRC	ทรัพยากร	TCMC	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
SQ	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	TCOAT	สินค้าอุตสาหกรรม
SRICHA	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	TEAM	เทคโนโลยี
SSC	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	TFG	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
SSF	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	TFI	สินค้าอุตสาหกรรม
SSI	สินค้าอุตสาหกรรม	TFMAMA	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
SSSC	สินค้าอุตสาหกรรม	TGPRO	สินค้าอุตสาหกรรม
SST	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	TH	บริการ
STA	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	THAI	บริการ

ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม	ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม
THANI	ธุรกิจการเงิน	TPBI	สินค้าอุตสาหกรรม
THCOM	เทคโนโลยี	TPCORP	สินค้าอุปโภคบริโภค
THE	สินค้าอุตสาหกรรม	TIPL	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
THIP	สินค้าอุตสาหกรรม	TPOLY	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
THL	ทรัพยากร	TPP	สินค้าอุตสาหกรรม
THRE	ธุรกิจการเงิน	TR	สินค้าอุปโภคบริโภค
THREL	ธุรกิจการเงิน	TRC	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
TIC	ธุรกิจการเงิน	TRITN	บริการ
TICON	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	TRU	สินค้าอุตสาหกรรม
TIP	ธุรกิจการเงิน	TRUBB	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
TIPCO	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	TRUE	เทคโนโลยี
TISCO	ธุรกิจการเงิน	TSC	สินค้าอุตสาหกรรม
TIW	สินค้าอุตสาหกรรม	TSI	ธุรกิจการเงิน
TK	ธุรกิจการเงิน	TSR	สินค้าอุปโภคบริโภค
TKN	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	TSTE	บริการ
TKS	บริการ	TSTH	สินค้าอุตสาหกรรม
TKT	สินค้าอุตสาหกรรม	TTA	บริการ
TLUXE	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	TTCL	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
TMB	ธุรกิจการเงิน	TTI	สินค้าอุปโภคบริโภค
TMD	สินค้าอุตสาหกรรม	TTL	สินค้าอุปโภคบริโภค
TMT	สินค้าอุตสาหกรรม	TTTTM	สินค้าอุปโภคบริโภค
TNITY	ธุรกิจการเงิน	TTW	ทรัพยากร
TNL	สินค้าอุปโภคบริโภค	TU	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
TNPC	สินค้าอุตสาหกรรม	TVI	ธุรกิจการเงิน
TNPF	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	TVO	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
TNR	สินค้าอุปโภคบริโภค	TWP	สินค้าอุตสาหกรรม
TOG	สินค้าอุปโภคบริโภค	TWPC	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
TOP	ทรัพยากร	TWZ	เทคโนโลยี
TOPP	สินค้าอุตสาหกรรม	TYCN	สินค้าอุตสาหกรรม
TPA	สินค้าอุตสาหกรรม	U	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง

ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม	ชื่อย่อหลักทรัพย์	กลุ่มอุตสาหกรรม
UMI	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	VNT	สินค้าอุตสาหกรรม
UNIQ	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	VPO	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร
UOBKH	ธุรกิจการเงิน	WACOAL	สินค้าอุปโภคบริโภค
UP	สินค้าอุตสาหกรรม	WAVE	บริการ
UPF	สินค้าอุปโภคบริโภค	WG	สินค้าอุตสาหกรรม
UPOIC	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	WHA	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
UT	สินค้าอุปโภคบริโภค	WICE	บริการ
UTP	สินค้าอุตสาหกรรม	WIIC	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
UV	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	WIN	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง
UVAN	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	WORK	บริการ
VARO	สินค้าอุตสาหกรรม	WORLD	-
VGI	บริการ	WP	ทรัพยากร
VI	-	WR	-
VIBHA	บริการ	YCI	สินค้าอุตสาหกรรม
VIH	บริการ	ZMICO	ธุรกิจการเงิน
VNG	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง		

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ	นางสาวพรสุดา หวังประเสริฐกุล
วันเดือนปีเกิด	25 กุมภาพันธ์ 2534
วุฒิการศึกษา	ปีการศึกษา 2552: บริหารธุรกิจบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ตำแหน่ง	Budget Analyst บริษัท บุญรอดเทรดดิ้ง จำกัด
ประสบการณ์ทำงาน	2557 – ปัจจุบัน: Budget Analyst บริษัท บุญรอดเทรดดิ้ง จำกัด เม.ย. 2556 – ธ.ค. 2556: Internal Auditor บริษัท บุญถาวรเซรามิค จำกัด

