

การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี และการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

Auditor Rotation and The Use of Audit Firm Services in Thai Listed Companies

สุมินทร เป้าธรรม¹, จิราภา ซาลาธราวัฒน์²,
ดวงฤดี อุ³, ศิริริภา ชุมเหล็ก⁴,
และณัฐวดี ยันตะพันธ์⁵

บทคัดย่อ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อสำรวจการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี และสำรวจการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ในช่วงปี พ.ศ. 2558 ถึง พ.ศ. 2562 ประชากรกลุ่มตัวอย่าง คือ บริษัทจดทะเบียนจำนวน 605 บริษัท เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลคือแบบสำรวจรายการด้วยตนเอง (Checklist) โดยนำข้อมูลมาจากการเปิดเผยในรายงานประจำปีของบริษัท ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2558 ถึง พ.ศ. 2562 ทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ค่าความถี่ และร้อยละ ผลการศึกษาพบว่า ส่วนใหญ่มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีทุก 2 ปี กลุ่มอุตสาหกรรมที่มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีทุก 2 ปี มากที่สุดได้แก่ กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง นอกจากนี้ ยังพบว่ามีการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ Big 4 มากกว่าสำนักงานสอบบัญชี non Big 4 และกลุ่มอุตสาหกรรมมีการใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชี Big 4 มากที่สุดได้แก่ กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง เช่นกัน

คำสำคัญ: การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี, การใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี, บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ABSTRACT

The objective of this study was to explore auditor rotation and the use of audit firm service of Thai-listed companies from 2015 to 2019. The sample of this research was 615 Thai listed companies. The tool used for collecting data was a self-checklist survey which was created by the researcher. The information was disclosed in the annual reports for the year 2015-2019.

Frequency and percentage were used to analyze the data. The study found that most of the auditors are rotated every 2 years, particularly in the real estate and construction industry. It also found that audit firm services are used more by Big-4 companies than non-Big 4 companies. The industry group which makes most use of audit firm service with Big-4 is also the real estate and construction industry.

Keywords: auditor rotation, the use of audit firm service, Thai listed companies

บทนำ

ตามประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน เรื่องหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการรายงานการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 14) ข้อ 23 กำหนดให้บริษัทที่ออกหลักทรัพย์ ซึ่งมีหุ้นเป็นหลักทรัพย์จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จัดให้มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีรายใดปฏิบัติหน้าที่สอบทานหรือตรวจสอบและแสดงความเห็นต่องบการเงินของบริษัทมาแล้ว 7 รอบปีบัญชี ไม่ว่าจะติดต่อกันหรือไม่ โดยบริษัทจะแต่งตั้งผู้สอบบัญชีรายนั้นเป็นผู้สอบบัญชีของบริษัทได้ เมื่อพ้นระยะเวลาอย่างน้อย 5 รอบปีบัญชีติดต่อกัน

¹อาจารย์ประจำคณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี วิทยาเขตสกลนคร

²⁻⁴อาจารย์ประจำคณะบริหารธุรกิจและเทคโนโลยีสารสนเทศ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี วิทยาเขตขอนแก่น

⁵นักศึกษาลูกศรบัญชีมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี วิทยาเขตสกลนคร



ทั้งนี้ เพื่อให้มั่นใจว่าผู้สอบบัญชีมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติงาน ซึ่งจะช่วยส่งเสริมความเป็นอิสระและสร้างความเชื่อมั่นให้ผู้ลงทุนในการใช้รายงานทางการเงินในการตัดสินใจลงทุน เพื่อช่วยลดผลกระทบในช่วงแรกของการบังคับใช้เกณฑ์ใหม่ (ปี พ.ศ. 2562 – พ.ศ. 2566) กรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) มีแนวทางผ่อนผัน โดยจะอนุญาตให้ระยะเวลาเว้นวรรคผู้สอบบัญชีรายเดิมมีระยะเวลาน้อยกว่า 5 รอบปีบัญชีได้ แต่ต้องไม่น้อยกว่า 3 รอบปีบัญชี โดยกรณีที่ผู้สอบบัญชีสังกัดสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก ก.ล.ต. จะอนุญาตให้สามารถขอผ่อนผันการปฏิบัติหน้าที่ผู้สอบบัญชีเกินกว่า 7 รอบปีบัญชีได้ แต่ต้องไม่เกิน 9 รอบปีบัญชี ซึ่งหากผู้สอบบัญชีได้รับการผ่อนผัน ก็จะต้องว่าบริษัทจดทะเบียนได้รับการผ่อนผันด้วย นอกจากนี้ ก.ล.ต. ได้ออกแนวปฏิบัติสำหรับคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อใช้เป็นแนวทางในการพิจารณาการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี เพื่อให้สามารถพิจารณาแต่งตั้งบุคคลที่มีความเป็นอิสระเพื่อทำหน้าที่ผู้สอบบัญชี และสนับสนุนให้ผู้สอบบัญชีดำรงความเป็นอิสระได้อย่างแท้จริง (ประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน, 2561) ทั้งนี้ สอดคล้องกับคำชี้แจงข้อบังคับจรรยาบรรณ เรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553 สำหรับผู้สอบบัญชี ที่ระบุว่าในกรณีที่รับผิดชอบงานตรวจสอบจะปฏิบัติงานตรวจสอบบริษัทนั้นได้ไม่เกิน 7 ปี เพื่อลดอุปสรรคที่เกิดจากความคุ้นเคยให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ และเพิ่มความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผลว่าได้ปฏิบัติตามมาตรฐานทางวิชาชีพและข้อกำหนดทางกฎหมายที่เกี่ยวข้อง รวมถึงรายงานที่ออกโดยสำนักงานหรือผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบงานมีความเหมาะสมกับสถานการณ์ เพราะจะส่งผลให้งานสอบบัญชีมีคุณภาพทำให้เกิดความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้รายงานทางการเงินและผู้ที่เกี่ยวข้อง ทำให้วิชาชีพสอบบัญชีเป็นที่ยอมรับ และช่วยลดความเสี่ยงในการเกิดข้อผิดพลาดจากการตรวจสอบ ซึ่งจะส่งผลเสียหายต่อตลาดทุนและระบบเศรษฐกิจโดยรวม (มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ, 2557) ดังนั้น การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จึงเป็นประโยชน์ต่อการกำกับดูแลกิจการในเรื่องความเป็นอิสระในการตรวจสอบและสร้างความเชื่อมั่นให้ผู้ลงทุนในการใช้รายงานทางการเงิน ผู้วิจัยจึงสนใจที่ศึกษาการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนฯ ย้อนหลัง 5 ปี ตั้งแต่ ปี พ.ศ. 2558 - พ.ศ.2562 และเพื่อเพิ่มคุณค่าให้กับงานวิจัยนี้ ผู้วิจัยได้ทำการสำรวจการใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนฯ ย้อนหลัง 5 ปี ตั้งแต่ ปี พ.ศ. 2558 - พ.ศ. 2562 เช่นกัน

วัตถุประสงค์การวิจัย

1. สำรวจการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2558 ถึง พ.ศ. 2562
2. สำรวจการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2558 ถึง พ.ศ. 2562

วิธีดำเนินการวิจัย

1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้คือ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยตั้งแต่ ปี พ.ศ. 2558 ถึง พ.ศ. 2562 (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2563) จำนวน 605 บริษัท ตามตารางที่ 1

ตารางที่ 1 แสดงจำนวนประชากรในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม

ลำดับ	ประเภทอุตสาหกรรม	จำนวนบริษัท
1	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	52
2	สินค้าอุปโภคบริโภค	39
3	ธุรกิจการเงิน	58
4	สินค้าอุตสาหกรรม	94
5	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	157
6	ทรัพยากร	51
7	บริการ	116
8	เทคโนโลยี	38
รวม		605

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลครั้งนี้ คือ แบบสำรวจรายการด้วยตนเอง (Checklist) ที่ผู้ศึกษาได้กำหนดขึ้นมาโดยออกแบบในรูปแบบของตาราง เพื่อสำรวจจากการหมุนเวียนการผู้สอบบัญชีและการใช้บริการสำนักสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

3. การเก็บรวบรวมข้อมูล

ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจาก สรุปรายชื่อของบริษัทฯ/หลักทรัพย์ จากเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2563)

4. การวิเคราะห์ข้อมูล

1. ศึกษาข้อมูลการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี และการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทั้ง 8 กลุ่มอุตสาหกรรม จำนวน 605 บริษัท เพื่อสำรวจจากการหมุนเวียนการผู้สอบบัญชีและการใช้บริการสำนักสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2558 ถึง พ.ศ. 2562

2. วิเคราะห์ข้อมูลการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี และการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยอธิบายผลลัพธ์ในรูปของร้อยละ

3. สรุปรายผลการวิเคราะห์ข้อมูลการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี และการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้ค่าร้อยละ (Percentage)

ผลการวิจัย

ตารางที่ 2 สรุปรายผลการหมุนเวียนของผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปี พ.ศ. 2558 ถึง พ.ศ. 2562 โดยรวม

ลำดับ	กลุ่มอุตสาหกรรม	การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีทุก (รอบปีบัญชี)					รวม
		1	2	3	4	5	
1	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	-	23	15	9	5	52
2	สินค้าอุปโภคบริโภค	1	8	12	12	6	39
3	ธุรกิจการเงิน	2	27	12	9	8	58
4	สินค้าอุตสาหกรรม	4	34	27	18	11	94
5	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	9	58	38	34	18	157
6	ทรัพยากร	3	15	12	10	11	51
7	บริการ	8	39	43	16	10	116
8	เทคโนโลยี	1	12	11	14	-	38
รวม		28	216	170	122	69	605
ร้อยละ		4.63	35.70	28.10	20.17	11.40	100

ตารางที่ 3 แสดงการหมุนเวียนของผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปี พ.ศ. 2558 ถึง พ.ศ. 2562 โดยแยกตามหมวด

ลำดับ	กลุ่มอุตสาหกรรม/หมวดธุรกิจ	การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีทุก (รอบปีบัญชี)					รวม
		1	2	3	4	5	
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร							
1	ธุรกิจการเกษตร	-	6	1	2	3	12
2	อาหารและเครื่องดื่ม	-	17	14	7	2	40
รวม		-	23	15	9	5	52



ตารางที่ 3 แสดงการหมุนเวียนของผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปี พ.ศ. 2558 ถึง พ.ศ. 2562 โดยแยกตามหมวด (ต่อ)

ลำดับ	กลุ่มอุตสาหกรรม/หมวดธุรกิจ	การหมุนเวียนผู้สอบบัญชี (รอบปีบัญชี)					รวม
		1	2	3	4	5	
สินค้าอุปโภคบริโภค							
1	แพชั่น	1	2	5	8	4	20
2	ของใช้ในครัวเรือนและสำนักงาน	-	3	4	2	2	11
3	ของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์	-	3	3	2	-	8
รวม		1	8	12	12	6	39
ธุรกิจการเงิน							
1	ธนาคาร	-	2	2	3	3	10
2	เงินทุนและหลักทรัพย์	1	15	6	6	4	32
3	ประกันภัยและประกันชีวิต	1	10	4	-	1	16
รวม		2	27	12	9	8	58
สินค้าอุตสาหกรรม							
1	ยานยนต์	1	6	6	2	3	18
2	วัสดุอุตสาหกรรมและเครื่องจักร	-	5	3	4	-	12
3	กระดาษและวัสดุการพิมพ์	-	1	-	-	-	1
4	ปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	2	6	6	3	1	18
5	บรรจุภัณฑ์	1	8	5	2	3	19
6	เหล็ก	-	8	7	7	4	26
รวม		4	34	27	18	11	94
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง							
1	วัสดุก่อสร้าง	-	10	4	5	2	21
2	พัฒนาอสังหาริมทรัพย์	4	17	14	17	4	56
3	กองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์และ กองทรัสต์เพื่อการลงทุนใน อสังหาริมทรัพย์	5	21	14	7	11	58
4	บริการรับเหมาก่อสร้าง	-	10	6	5	1	22
รวม		9	58	38	34	18	157
ทรัพยากร							
1	พลังงานและสาธารณูปโภค	3	15	10	10	11	49
2	เหมืองแร่	-	-	2	-	-	2
รวม		3	15	12	10	11	51
บริการ							
1	พาณิชย์	4	11	6	2	4	27
2	การแพทย์	-	11	7	4	1	23
3	สื่อและสิ่งพิมพ์	1	6	14	4	-	25
4	บริการเฉพาะกิจ	-	3	1	-	1	5
5	การท่องเที่ยวและสันทนาการ	2	3	4	4	-	13

ตารางที่ 3 แสดงการหมุนเวียนของผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปี พ.ศ. 2558 ถึง พ.ศ. 2562 โดยแยกตามหมวด (ต่อ)

ลำดับ	กลุ่มอุตสาหกรรม/หมวดธุรกิจ	การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีทุก (รอบปีบัญชี)					รวม
		1	2	3	4	5	
6	ขนส่งและโลจิสติกส์	1	5	11	2	4	23
รวม		8	39	43	16	10	116
เทคโนโลยี							
1	ชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	-	5	5	-	-	10
2	เทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร	1	7	6	14	-	28
รวม		1	12	11	14	-	38
รวมทุกกลุ่มอุตสาหกรรม		28	216	170	122	69	605
ร้อยละ		4.63	35.70	28.10	20.17	11.40	100

จากตารางที่ 2 และ ตารางที่ 3 พบว่า ส่วนใหญ่บริษัทจดทะเบียนฯ ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2558 ถึง พ.ศ. 2562 มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีทุก 2 รอบปีบัญชี คิดเป็นร้อยละ 35.70 รองลงมาเป็นการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีทุก 3 รอบปีบัญชี คิดเป็นร้อยละ 28.10 และมีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีทุก 4 รอบปีบัญชี ตามลำดับ ทั้งนี้ การหมุนเวียนผู้สอบบัญชีดังกล่าวเป็นไปตามเกณฑ์ ประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน ที่ ทจ. 44/2556 เริ่มตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2557 จนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2561 (เกณฑ์เดิม) และ เป็นไปตามเกณฑ์ ประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน ที่ ทจ. 75/2561 (เกณฑ์ใหม่) เริ่มตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป โดยกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีทุก 2 รอบปีบัญชี มากที่สุด คือ กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง หมวดธุรกิจกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์และกองทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์

ตารางที่ 4 แสดงการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปี พ.ศ. 2558 ถึง ปี พ.ศ. 2562

ลำดับ	กลุ่มอุตสาหกรรม	การใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชี (จำนวนบริษัท)			รวม
		Big 4	Non Big 4	ทั้ง Big 4 และ Non Big 4	
1	เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	42	7	3	52
2	สินค้าอุปโภคบริโภค	18	16	5	39
3	ธุรกิจการเงิน	47	9	2	58
4	สินค้าอุตสาหกรรม	44	42	8	94
5	อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	94	54	9	157
6	ทรัพยากร	40	8	3	51
7	บริการ	69	40	7	116
8	เทคโนโลยี	29	7	2	38
รวม		383	183	39	605
ร้อยละ		63.30	30.25	6.45	100



ตารางที่ 5 การใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปี พ.ศ.2558 ถึง ปี พ.ศ. 2562 โดยแยกตามหมวด

ลำดับ	กลุ่มอุตสาหกรรม/ หมวดธุรกิจ	การใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชี (จำนวนบริษัท)			รวม
		Big 4	Non Big 4	ทั้ง Big 4 และ Non Big 4	
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร					
1	ธุรกิจการเกษตร	8	3	1	12
2	อาหารและเครื่องดื่ม	34	4	2	40
รวม		42	7	3	52
สินค้าอุปโภคบริโภค					
1	แฟชั่น	9	9	2	20
2	ของใช้ในครัวเรือนและสำนักงาน	5	4	2	11
3	ของใช้ส่วนตัวและเวชภัณฑ์	4	3	1	8
รวม		18	16	5	39
ธุรกิจการเงิน					
1	ธนาคาร	10	-	-	10
2	เงินทุนและหลักทรัพย์	23	7	2	32
3	ประกันภัยและประกันชีวิต	14	2	-	16
รวม		47	9	2	58
สินค้าอุตสาหกรรม					
1	ยานยนต์	10	7	1	18
2	วัสดุอุตสาหกรรมและเครื่องจักร	6	6	-	12
3	กระดาษและวัสดุการพิมพ์	-	1	-	1
4	ปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	11	3	4	18
5	บรรจุภัณฑ์	7	10	2	19
6	เหล็ก	10	15	1	26
รวม		44	42	8	94
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง					
1	วัสดุก่อสร้าง	11	10	-	21
2	พัฒนาอสังหาริมทรัพย์	35	16	5	56
3	กองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์และ กองทรัสต์เพื่อการลงทุนใน อสังหาริมทรัพย์	41	15	2	58
4	บริการรับเหมาก่อสร้าง	7	13	2	22
รวม		94	54	9	157
ทรัพยากร					
1	พลังงานและสาธารณูปโภค	38	7	3	48
2	เหมืองแร่	1	1	-	2
รวม		40	8	3	51

ตารางที่ 5 การใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปี พ.ศ.2558 ถึง ปี พ.ศ. 2562 โดยแยกตามหมวด (ต่อ)

ลำดับ	กลุ่มอุตสาหกรรม/ หมวดธุรกิจ	การใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชี (จำนวนบริษัท)			รวม
		Big 4	Non Big 4	ทั้ง Big 4 และ Non Big 4	
บริการ					
1	พาณิชย์	20	5	2	27
2	การแพทย์	11	10	2	23
3	สื่อและสิ่งพิมพ์	12	10	3	25
4	บริการเฉพาะกิจ	2	3	-	5
5	การท่องเที่ยวและสนทนาการ	10	3	-	13
6	ขนส่งและโลจิสติกส์	14	9	-	23
รวม		69	40	7	116
เทคโนโลยี					
1	ชิ้นส่วนอิเล็กทรอนิกส์	6	3	1	10
2	เทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร	23	4	1	28
รวม		29	7	2	38
รวมทุกกลุ่มอุตสาหกรรม		383	183	39	605
ร้อยละ		63.30	30.25	6.45	100

จากตารางที่ 4 และตารางที่ 5 พบว่า ส่วนใหญ่บริษัทจดทะเบียนฯ ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2558 ถึง พ.ศ. 2562 มีการใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชี Big 4 คิดเป็นร้อยละ 63.30 รองลงมาคือ การใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่ Big 4 คิดเป็นร้อยละ 30.25 และการใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชี ทั้ง Big 4 และ ไม่ใช่ Big 4 คิดเป็นร้อยละ 6.45 ตามลำดับ โดยกลุ่มอุตสาหกรรมมีการใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชี Big 4 มากที่สุดคือ กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง หมวดธุรกิจกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์และกองทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์

อภิปรายผล

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อสำรวจการหมุนเวียนผู้สอบบัญชี และสำรวจการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ในช่วงปี พ.ศ. 2558 ถึง พ.ศ. 2562 ผลการศึกษาพบว่า ส่วนใหญ่บริษัทจดทะเบียนฯ มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีทุก 2 รอบปีบัญชี กลุ่มอุตสาหกรรมที่มีการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีทุก 2 ปี มากที่สุด ได้แก่ กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง สอดคล้องกับงานวิจัยของสายฝน ขาวนา (2550) ที่ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการนำกฎการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีมาปฏิบัติในประเทศไทย โดยให้ความเห็นสนับสนุนว่า ทำให้ได้มุมมองหรือความรู้ความคิดใหม่ ๆ และเพิ่มความเป็นอิสระให้แก่ผู้สอบบัญชี

นอกจากนี้ ยังพบว่าบริษัทจดทะเบียนมีการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี Big 4 มากกว่าสำนักงานสอบบัญชี non Big 4 และกลุ่มอุตสาหกรรมมีการใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชี Big 4 มากที่สุดได้แก่ กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง เป็นไปได้ว่าบริษัทส่วนใหญ่มีแนวโน้มที่จะสอบบัญชีด้วยสำนักงานสอบบัญชีที่มีขนาดใหญ่และมีชื่อเสียง ก่อนที่จะนำหุ้นออกสู่ตลาด (Beatty, 1989) เพราะสำนักงานสอบบัญชีที่มีขนาดใหญ่มีแรงจูงใจมากกว่าสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็กในการออกรายงานที่ถูกต้อง เพื่อปกป้องชื่อเสียงของสำนักงานและหลีกเลี่ยงการฟ้องร้องที่ก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายสูง (Lawrence et al., 2011) สอดคล้องกับงานวิจัยของสมชาย สุภัทรกุล (2542) ที่สรุปว่าสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่จะมีความน่าเชื่อถือมากกว่าสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก เนื่องจากมีความเป็นอิสระในการสอบบัญชีและมีความเป็นอิสระการเปิดเผยข้อมูลผิดพลาดที่ตรวจพบในงบการเงิน



ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะสำหรับการทำวิจัยครั้งต่อไป

1.1 การศึกษาครั้งนี้ เป็นการศึกษาการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีและการใช้บริการสำนักงานสอบบัญชี ทำให้ไม่เห็นความเชื่อมโยงว่าเมื่อบริษัทจดทะเบียนฯ ทำการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีแล้ว มีการเปลี่ยนแปลงสำนักงานสอบบัญชีหรือไม่ ดังนั้น การศึกษาครั้งต่อไป จึงควรศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการหมุนเวียนผู้สอบบัญชีกับการเปลี่ยนแปลงสำนักงานสอบบัญชี

1.2 ในการศึกษาครั้งต่อไป ควรศึกษาปัจจัยที่ส่งผลต่อการตัดสินใจเลือกใช้บริการสำนักงานสอบบัญชีของกลุ่มบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำแนกตามรายกลุ่มอุตสาหกรรม

เอกสารอ้างอิง

- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2563). **ข้อมูลรายบริษัท/หลักทรัพย์**. สืบค้นเมื่อ 28 พฤษภาคม 2563 จาก <https://www.set.or.th/set/commonslookup.do?language=th&country=TH>.
- ประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน ที่ ทจ. 35/2561 เรื่อง หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการรายงานการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัทที่ออกหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 14). พ.ศ. 2561. (18 ธันวาคม). **ราชกิจจานุเบกษา**, เล่มที่ 135 ตอนพิเศษ 323ง, หน้า 40.
- สมชาย สุภัทรกุล. (2542). คุณภาพของงานสอบบัญชีกับขนาดของสำนักงานสอบบัญชี. **วารสารบริหารธุรกิจ**, 83, 21-31.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2557). **มาตรฐานการควบคุมคุณภาพ ฉบับที่ 1 การควบคุมคุณภาพสำหรับสำนักงานที่ให้บริการด้านการตรวจสอบและการสอบทานงบการเงินและงานให้ความเชื่อมั่นอื่นตลอดจนบริการเกี่ยวเนื่อง**. สืบค้นเมื่อ 13 พฤษภาคม 2563 จาก https://acpro-std.tfac.or.th/uploads/files/TSA/2554_TSQC1.pdf.
- สายฝน ขาวนา. (2550). การสำรวจความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและผู้ช่วยสอบบัญชีในสำนักงานสอบบัญชีที่มีผู้สอบบัญชีที่ได้รับความเห็นชอบจาก ก.ล.ต. ต่อกฎหมายหมุนเวียนผู้สอบบัญชี. **โครงการวิจัยคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์**.
- Beatty, R.P. (1989). Auditing Reputation and the Pricing of Initial Public Offerings. **The Accounting Review**, 64(4), 693-709.
- Lawrence, A., Minutti-Meza, M., & Zhang, P. (2011). Can Big 4 versus Non-Big 4 Differences in Audit-Quality Proxies Be Attributed to Client Characteristics?. **The Accounting Review**, 86(1), 259-286.