



## ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

เนื่องมาจากสภาวะเศรษฐกิจที่กำลังเติบโตขึ้นอย่างรวดเร็วในปัจจุบัน บริษัทจำนวนมาก ได้มีการระดมเงินทุนจากแหล่งเงินทุนต่างๆ เพื่อขยายกิจการ ทั้งนี้ในการระดมเงินทุนนั้นไม่ว่าจะเป็นการระดมเงินทุนโดยการกู้ยืมเงินจากสถาบันการเงินหรือธนาคารต่างๆ หรือจะเป็นการออกจำหน่ายหุ้นให้แก่บุคคลภายนอกเพื่อเป็นการเพิ่มทุน ข้อมูลพื้นฐานที่สถาบันการเงิน ธนาคาร และนักลงทุนเหล่านี้ต้องการนำมาใช้ในการพิจารณาให้กู้ยืมเงินและลงทุนซื้อหุ้นนั้น ก็คือ ข้อมูลทางการเงิน หรืองบการเงินที่มีความน่าเชื่อถือ และถูกต้อง ซึ่งผ่านการตรวจสอบและรับรองโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เนื่องจากจะทำให้ผู้ให้กู้และนักลงทุนมั่นใจได้ในระดับหนึ่งว่า ข้อมูลในงบการเงินมีความถูกต้องตามที่ควรในสาระสำคัญตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป นอกจากผู้ให้กู้และนักลงทุนแล้ว ยังมีผู้ซึ่งงบการเงินกลุ่มอื่นอีก ได้แก่ ผู้ถือหุ้น ผู้บริหาร ลูกจ้าง เจ้าหนี้การค้า ลูกค้า รัฐบาลและหน่วยงานราชการ และสาธารณชน ต่างก็ต้องการได้รับข้อมูลที่มีความถูกต้องและเชื่อถือได้เช่นกัน เพื่อให้ประกอบการวางแผนและตัดสินใจ และเพื่อประโยชน์อย่างอื่นที่แตกต่างกันตามวัตถุประสงค์ของผู้ซึ่งงบการเงินแต่ละกลุ่ม ดังนั้น ในยุคปัจจุบันนี้จึงนับได้ว่าผู้สอบบัญชีมีบทบาทที่สำคัญเป็นอย่างมากทั้งต่อบริษัทลูกค้า และผู้ซึ่งงบการเงินทุกกลุ่ม

จากความสำคัญของผู้สอบบัญชีดังกล่าว ส่งผลให้เกิดการแข่งขันกันมากขึ้นในตลาดของผู้สอบบัญชี เป็นเหตุให้บริษัทลูกค้ามีแนวโน้มที่จะเปลี่ยนผู้สอบบัญชีบ่อยขึ้น ดังนั้นการที่ผู้สอบบัญชีสามารถรักษาลูกค้าเก่าไว้ได้ และมีแนวโน้มที่จะได้ลูกค้าใหม่เพิ่มขึ้นนั้นถือเป็นข้อได้เปรียบที่สำคัญของผู้สอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีเอง แต่ทั้งนี้ในการหาลูกค้ารายใหม่ของผู้สอบบัญชี ต้องคำนึงถึงมรรยาทของผู้สอบบัญชี ซึ่งได้ระบุไว้ในกฎกระทรวงฉบับที่ 4 (พ.ศ. 2534) ออกตามความในพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2505 ข้อ 5 เรื่องมรรยาททั่วไป ด้วย โดยในมรรยาทข้อ 5 (ข) และ (ค) ได้กล่าวไว้ว่า ผู้สอบบัญชีต้องไม่โฆษณาหรือยินยอมให้ผู้อื่นโฆษณาด้วยประการใดๆ ซึ่งการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี เว้นแต่การแสดงชื่อ คุณวุฒิ ที่อยู่ หรือชื่อและที่ตั้งสำนักงานของตน และไม่ให้หรือรับว่าจะให้ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใดๆ เพื่อเป็นการจูงใจให้บุคคลอื่นแนะนำหรือจัดหางานการสอบบัญชีมาให้ตนทำ ผู้สอบบัญชีต้องได้งานสอบบัญชีหรือลูกค้ารายใหม่จากคุณภาพของผลงานของผู้สอบบัญชีเอง

การศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีถือว่าเป็นประเด็นที่น่าสนใจอย่างยิ่ง เพราะจะทำให้ผู้สอบบัญชีได้ทราบถึงสาเหตุที่แท้จริงที่บริษัทลูกค้าเปลี่ยนผู้สอบบัญชี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีจะได้หาวิธีการป้องกัน หรือแก้ไขได้อย่างทันเวลา ตลอดจนสามารถวางแผนทางการให้บริการสอบบัญชีได้อย่างเหมาะสม และเป็นที่พอใจของลูกค้า แต่ทั้งนี้ผู้สอบบัญชีก็ต้องวางแผนและปฏิบัติงานตรวจสอบให้เป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีด้วย หากผู้สอบบัญชีสามารถให้บริการได้ตรงตามความต้องการของลูกค้าและเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีแล้ว ก็อาจทำให้ผู้สอบบัญชีสามารถรักษาลูกค้าเก่าไว้ได้ และมีแนวโน้มที่จะได้ลูกค้ารายใหม่เพิ่มขึ้นด้วย ในต่างประเทศและในประเทศไทยได้เคยมีการทำวิจัยเกี่ยวกับเรื่องนี้ไว้เช่นกัน ผลการวิจัยเป็นเพียงการเก็บรวบรวมข้อมูลขั้นต้นเพื่อให้ทราบว่ามียปัจจัยใดบ้างที่มีผลต่อการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี โดยปัจจัยต่างๆที่มีผลต่อการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีประกอบด้วย ผู้สอบบัญชีคนเก่าคิดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีสูงเกินไป ลูกค้าไม่พอใจบริการของผู้สอบบัญชี มีความขัดแย้งทางด้านหลักการบัญชีระหว่างลูกค้ากับผู้สอบบัญชี การรวมกิจการของบริษัทลูกค้ากับบริษัทอื่น โดยที่บริษัทลูกค้าต้องเปลี่ยนผู้สอบบัญชีตามบริษัทอื่น บริษัทมีการเปลี่ยนคณะกรรมการบริหาร หรือผู้บริหารระดับสูง ซึ่งคณะกรรมการบริหารหรือผู้บริหารระดับสูงคนใหม่มีนโยบายให้เปลี่ยนผู้สอบบัญชี บริษัทมีการเปลี่ยนคณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committee) โดยที่คณะกรรมการตรวจสอบคนใหม่ต้องการให้เปลี่ยนผู้สอบบัญชี เป็นต้น ดังนั้นการวิจัยครั้งนี้ต้องการที่จะศึกษาว่ามียปัจจัยใดบ้างที่มีผลต่อการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยเป็นการศึกษาในรูปแบบของการหาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยต่างๆกับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี เพื่อเป็นประโยชน์สำหรับตัวผู้สอบบัญชีเองในการวางแผนทางปฏิบัติงานให้เหมาะสม เพื่อหลีกเลี่ยงการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีของบริษัทลูกค้า เพื่อประโยชน์สำหรับบริษัทลูกค้าในการเตรียมการที่จะว่าจ้างผู้สอบบัญชีคนใหม่ หากเกิดเหตุการณ์ที่มีแนวโน้มว่าต้องมีการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีคนใหม่ และเพื่อประโยชน์สำหรับผู้ใช้งบการเงินทุกกลุ่มในการพิจารณาดูว่าเหตุผลที่บริษัทเปลี่ยนผู้สอบบัญชีคนใหม่นั้น จะกระทบต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินหรือไม่

### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีนับตั้งแต่ปี 2544 - 2546
2. เพื่อศึกษาให้ทราบว่าปัจจัยใดมีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีมากที่สุด

## ข้อสมมติฐานการวิจัย

### สมมติฐานหลัก

$H_0$  : การเปลี่ยนคณะกรรมการบริหารบริษัท การเปลี่ยนคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัท การออกจำหน่ายหุ้นสามัญ หุ้นบุริมสิทธิ หรือหุ้นกู้ของบริษัท รายงานของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการถูกจำกัดขอบเขตการตรวจสอบ รายงานของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความขัดแย้งในเรื่องหลักการบัญชีระหว่างผู้สอบบัญชีกับลูกค้า รายงานของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความไม่แน่นอนเรื่อง การดำเนินงานต่อเนื่อง และรายงานของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความไม่แน่นอนอื่นนอกเหนือจาก เรื่องการดำเนินงานต่อเนื่องไม่มีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี

$H_a$  : มีปัจจัยอย่างน้อย 1 ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี

### สมมติฐานรอง

H1 : การเปลี่ยนคณะกรรมการบริหารบริษัทมีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี

H2 : การเปลี่ยนคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทมีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี

H3 : การออกจำหน่ายหุ้นสามัญ หุ้นบุริมสิทธิ หรือหุ้นกู้ของบริษัทมีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี

H4 : รายงานของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการถูกจำกัดขอบเขตการตรวจสอบมีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี

H5 : รายงานของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความขัดแย้งในเรื่องหลักการบัญชีระหว่างผู้สอบบัญชีกับลูกค้ามีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี

H6 : รายงานของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความไม่แน่นอนเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่องมีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี

H7 : รายงานของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับความไม่แน่นอนอื่นนอกเหนือจากเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่องมีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี

### ขอบเขตของการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้มีขอบเขตที่จะศึกษาถึงปัจจัยที่มีผลต่อการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี เฉพาะปัจจัยเชิงประจักษ์ที่สามารถรวบรวมได้จากการศึกษาค้นคว้าด้วยตนเองของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีนับตั้งแต่ปี 2544 -2546 โดยทำการศึกษาและเก็บรวบรวมข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์ทั้งหมดที่มีการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีและไม่มีการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีในระยะเวลาตั้งแต่ปี 2544-2546 จำนวน 319 บริษัท ประกอบด้วย 30 กลุ่มอุตสาหกรรม ทั้งนี้ไม่รวมถึงบริษัทจดทะเบียนที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงาน บริษัทจดทะเบียนที่ถูกตรวจสอบโดยสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน และไม่รวมถึงกรณีที่บริษัทมีการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีอันเนื่องมาจากผู้สอบบัญชีเดิมไม่ได้รับความเห็นชอบจากกสด.

### ข้อจำกัดของการวิจัย

ข้อจำกัดของการวิจัยมีดังนี้

1. ข้อจำกัดเกี่ยวกับจำนวนตัวอย่างที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล

การวิจัยเชิงประจักษ์นี้ได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากบริษัทจดทะเบียนที่มีรายชื่ออยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยนับตั้งแต่ปี 2544 - 2546 โดยจะทำการเก็บรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับบริษัทตัวอย่างดังกล่าวทุกบริษัทย้อนหลังเป็นเวลา 3 ปี นับตั้งแต่ปี 2546 จากรายงานประจำปีของบริษัท แผ่น CD-ROM ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และจากเว็บไซต์ [www.sec.or.th](http://www.sec.or.th) ดังนั้นบริษัทที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในปี 2545 และ 2546 ไม่ได้ถูกนำมารวมเป็นตัวอย่าง เนื่องจากบริษัทดังกล่าวมีข้อมูลไม่เพียงพอสำหรับการวิจัย โดยบริษัทที่จดทะเบียนในปี 2545 จะมีข้อมูลเพียง 2 ปีเท่านั้น ส่วนบริษัทที่จดทะเบียนในปี 2546 ก็จะมีข้อมูลเพียงปีเดียวเท่านั้น แต่ทั้งนี้บริษัทที่จดทะเบียนในปี 2545 และ 2546 ก็มีจำนวนน้อยมากเมื่อเทียบกับบริษัททั้งหมด

2. ข้อจำกัดเกี่ยวกับข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาค้นคว้า ในส่วนของปัจจัยมูลค่าหุ้นสามัญ  
หุ้นบริมสิทธิ หรือหุ้นกู้ที่บริษัทออกจำหน่าย

มูลค่าหุ้นสามัญ หุ้นบริมสิทธิ หรือหุ้นกู้ที่บริษัทออกจำหน่ายเป็นปัจจัยหนึ่งในหลายๆ  
ปัจจัยที่ทำการศึกษาในครั้งนี้ โดยจะต้องเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าหุ้นดังกล่าวที่  
ออกจำหน่ายในปี 2547 แต่เนื่องจาก ณ เวลาที่ทำการรวบรวมข้อมูล บริษัทยังไม่ได้ออกงบการเงิน  
ประจำปี 2547 ดังนั้นข้อมูลที่เกิดขึ้นได้จึงพิจารณาจากงบการเงินรายไตรมาสล่าสุด ณ  
วันที่ 31 มีนาคม 2547 และ 30 มิถุนายน 2547 เป็นส่วนใหญ่

### คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัย

การเปลี่ยนผู้สอบบัญชี หมายถึง การเปลี่ยนผู้สอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีแห่ง  
หนึ่งไปเป็นผู้สอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีอีก  
แห่งหนึ่ง ซึ่งการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีที่อยู่ในสำนัก  
งานสอบบัญชีเดียวกันไม่ถือว่าเป็นการเปลี่ยนผู้สอบ  
บัญชี

บริษัทจดทะเบียน หมายถึง บริษัทที่ได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการกำกับ  
หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ให้เสนอขาย  
หลักทรัพย์จดทะเบียนต่อประชาชนและได้รับอนุมัติ  
จากคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย  
รับเข้าเป็นบริษัทจดทะเบียน

### ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทราบถึงปัจจัยต่างๆที่มีผลต่อการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาด  
หลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีนับตั้งแต่ปี 2544 – 2546
2. ทราบว่าปัจจัยใดมีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีมากที่สุด

3. เพื่อให้ผู้สอบบัญชีได้ทราบถึงสาเหตุที่บริษัทลูกค้าเปลี่ยนผู้สอบบัญชี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีจะได้หาวิธีการป้องกันหรือแก้ไขไม่ให้นักลูกค้าดำเนินการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี ตลอดจนสามารถวางแผนทางการให้บริการสอบบัญชีได้อย่างเหมาะสม และเป็นที่พอใจของลูกค้า

4. เพื่อให้บริษัทต่างๆ ได้ทราบว่า มีปัจจัยใดบ้างที่อาจมีผลต่อการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี และเตรียมการว่าจ้างผู้สอบบัญชีคนใหม่ได้อย่างทันเวลา หากมีปัจจัยที่คาดว่าจะก่อให้เกิดการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีเกิดขึ้น

5. เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบถึงสาเหตุของการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี และพิจารณาว่าสาเหตุเหล่านั้นจะมีผลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินจากการใช้งบการเงินที่ตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีคนใหม่หรือไม่