



บทที่ 4

การวิเคราะห์ผลการวิจัย

ในบทนี้จะกล่าวถึงผลที่ได้จากการวิจัย โดยนำเสนอข้อมูลที่รวบรวมได้จากการสัมภาษณ์ผู้บริหารของสำนักงานสอบบัญชีและการส่งแบบสอบถามไปยังธุรกิจที่ใช้บริการสอบบัญชี รวบรวมข้อมูลที่ได้รับ วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้วิธีการทางสถิติและตีความผลการวิเคราะห์เพื่อหาข้อสรุปในเรื่องของปัจจัยและรูปแบบของความสัมพันธ์ที่มีต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี นอกจากนี้ยังได้รวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับวิธีการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพ ทิศนคติของธุรกิจที่ใช้บริการสอบบัญชีที่มีต่อวิชาชีพสอบบัญชี และความคิดเห็นทั่วไปของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี กล่าวอยู่ในตอนท้ายของบทนี้ด้วย

1. ข้อมูลทั่วไป

ในการทำวิจัย ได้ติดต่อขอสัมภาษณ์ผู้บริหารของสำนักงานสอบบัญชีจำนวน 20 แห่ง ทำการสัมภาษณ์ทั้งสิ้น 18 แห่ง คิดเป็น 90% ของสำนักงานสอบบัญชีที่เป็นตัวอย่าง และได้ส่งแบบสอบถามไปยังธุรกิจที่ใช้บริการสอบบัญชีจำนวน 200 ชุด ได้รับคำตอบกลับมา 102 ชุดคิดเป็น 51% ของจำนวนแบบสอบถามที่ส่งไป ข้อมูลที่รวบรวมได้จากการสัมภาษณ์และส่งแบบสอบถามสามารถสรุปได้ดังนี้

ตาราง 4-1 แหล่งที่มาของข้อมูลและจำนวนข้อมูลเชิงปริมาณที่ใช้ในการวิเคราะห์

แหล่งที่มาของข้อมูล	จำนวนตัวอย่าง	จำนวนข้อมูลจากตัวอย่าง
สำนักงานสอบบัญชี	18	59
ธุรกิจที่ใช้บริการสอบบัญชี	102	96
รวม	120	155

จากข้อมูลเชิงปริมาณดังกล่าวสามารถแยกพิจารณาโดยแบ่งตามประเภทของธุรกิจที่เป็น
ลูกค้าของสำนักงานสอบบัญชีและแบ่งตามขนาดของสำนักงานสอบบัญชีได้ดังนี้

ตาราง 4-2 ข้อมูลแบ่งตามประเภทของธุรกิจและขนาดของสำนักงานสอบบัญชี

ประเภทของธุรกิจ	ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี		รวม
	ใหญ่	กลาง	
1) ธุรกิจธนาคาร/สถาบันการเงิน	18	6	24
2) ธุรกิจอุตสาหกรรม	23	32	55
3) ธุรกิจการค้า	8	33	41
4) ธุรกิจบริการ	10	18	28
5) ธุรกิจอื่น	1	6	7
รวม	60	95	155

นอกจากนี้ถ้าจะแบ่งข้อมูลโดยพิจารณาว่าเป็นบริษัทจดทะเบียนและบริษัทรับอนุญาตใน
ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือไม่และแบ่งตามประเภทธุรกิจได้ดังนี้

ตาราง 4-3 ข้อมูลแบ่งตามประเภทของธุรกิจและการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

ประเภทของธุรกิจ	บริษัทในตลาดหลักทรัพย์		รวม
	เป็น	ไม่เป็น	
1) ธุรกิจธนาคาร/สถาบันการเงิน	22	2	24
2) ธุรกิจอุตสาหกรรม	24	31	55
3) ธุรกิจการค้า	11	30	41
4) ธุรกิจบริการ	4	24	28
5) ธุรกิจอื่น	2	5	7
รวม	63	92	155

ค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีที่รวบรวมจากแบบสอบถามและข้อมูลสถิติที่ได้จากสำนักงานสอบบัญชี สามารถนำมาแจกแจงได้ดังนี้

ตาราง 4-4 ช่วงของค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีแบ่งตามขนาดของสำนักงาน

ช่วงของค่าธรรมเนียม		ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี		รวม
		ใหญ่	กลาง	
น้อยกว่า	10,000 บาท	1	25	26
10,001 -	25,000 บาท	-	25	25
25,001 -	50,000 บาท	7	28	35
50,001 -	75,000 บาท	5	8	13
75,001 -	100,000 บาท	8	6	14
100,001 -	150,000 บาท	12	-	12
150,001 -	200,000 บาท	10	1	11
200,001 -	300,000 บาท	12	1	13
300,001 -	400,000 บาท	1	1	2
มากกว่า	400,000 บาท	4	-	4
รวม		60	95	155

ข้อมูลธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงานสอบบัญชีที่ใช้ในการวิจัย สามารถจัดแบ่งระดับตามช่วงของรายได้ และเปรียบเทียบกับค่าธรรมเนียมวิชาชีพได้ดังนี้

ตาราง 4-5 ข้อมูลธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงานสอบบัญชี

ยอดรวมของรายได้	จำนวนราย	ค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี				ค่าธรรมเนียมต่อยอดรวมรายได้
		ถัวเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน	ช่วง		
				ต่ำ	สูง	
ต่ำกว่า 1 ล้าน	3	7,667	5,249	3,000	15,000	0.0180
1 - 50 ล้าน	35	21,957	26,514	5,000	140,000	0.0009
50 - 100 ล้าน	19	46,263	28,716	10,000	113,000	0.0006
100 - 500 ล้าน	54	80,056	74,523	5,000	300,000	0.0003
500 - 1,000 ล้าน	20	105,250	82,885	5,000	300,000	0.0001
1,000 - 4,000 ล้าน	20	232,600	165,963	50,000	550,000	0.0001
มากกว่า 4,000 ล้าน	4	257,500	99,342	90,000	350,000	0.0000

2. ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี

2.1 ปัจจัยที่ใช้ในการวิเคราะห์

ปัจจัยสำคัญที่มีความสัมพันธ์ต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี ตามที่ได้กล่าวไว้ในบทที่ 2 และค่าธรรมเนียมวิชาชีพจะนำมาเป็นตัวแปรในการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ ดังนี้

FEE	= ค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี	(หน่วย : บาท)
ASST	= จำนวนรวมของทรัพย์สิน	(หน่วย : พันบาท)
AR	= อัตราส่วนของลูกหนี้ต่อจำนวนรวมทรัพย์สิน	
INV	= อัตราส่วนของสินค้าคงเหลือต่อจำนวนรวมทรัพย์สิน	
AP	= อัตราส่วนของเจ้าหนี้ต่อจำนวนรวมหนี้สิน	
RCAP	= จำนวนทุนจดทะเบียน	(หน่วย : พันบาท)
CCAP	= จำนวนทุนที่เรียกชำระ	(หน่วย : พันบาท)
INC	= จำนวนรวมของรายได้	(หน่วย : พันบาท)
EXP	= จำนวนรวมของค่าใช้จ่าย	(หน่วย : พันบาท)
QAR	= จำนวนรายของลูกหนี้	(หน่วย : ราย)
QAP	= จำนวนรายของเจ้าหนี้	(หน่วย : ราย)
ICS	= ระดับคุณภาพของระบบการควบคุมภายใน	(แทนค่าด้วยตัวเลข)
PRP	= ระดับความเรียบร้อยของเอกสารและการจัดทำบัญชี	(แทนค่าด้วยตัวเลข)
ICD	= ฝ่ายตรวจสอบภายในช่วยลดงานตรวจสอบหรือไม่	(แทนค่าด้วยตัวเลข)
SEC	= เป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่	(แทนค่าด้วยตัวเลข)
SUB	= โครงสร้างบริษัทมีบริษัทย่อยหรือบริษัทในเครือหรือไม่	(แทนค่าด้วยตัวเลข)
TYP	= ประเภทของธุรกิจ	(แทนค่าด้วยตัวเลข)
FRM	= ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี	(แทนค่าด้วยตัวเลข)

ตาราง 4-6 ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพ - โดยรวม

ตัวแปรอิสระ	ค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2)	ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (r)	F test
ASST	0.1647	0.4058	30.170
AR	0.1131	0.3363	19.516
INV	0.0338	-0.1838	5.348
AP	0.0199	0.1412	3.110
RCAP	0.2607	0.5105	53.939
CCAP	0.2600	0.5099	53.760
INC	0.2425	0.4924	48.980
EXP	0.2336	0.4833	46.636
QAR	0.1478	0.3845	25.544
QAP	0.0004	-0.0209	0.067
ICS	0.0565	-0.2376	9.158
PRP	0.0788	-0.2808	13.093
ICD	0.2183	0.4673	42.735
SEC	0.1931	0.4395	36.622
SUB	0.0305	0.1747	4.817
TYP	0.1023	-0.3199	17.439
FRM	0.3627	-0.6023	87.091

ค่า F ที่ Degree of Freedom (1,153) ระดับนัยสำคัญ 0.05 = 3.91

ตาราง 4-7 ค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดคลื่นใจ (r^2) ระหว่างตัวแปรต่างๆที่ใช้ในการวิเคราะห์

	ASST	AR	INV	AP	RCAP	CCAP	INC	EXP	QAR	QAP	ICS	PRP	ICD	SEC	SUB	TYP	FRM
FEE	0.1647	0.1131	0.0338	0.0199	0.2607	0.2600	0.2425	0.2336	0.1478	0.0004	0.0565	0.0788	0.2183	0.1931	0.0305	0.1023	0.3627
ASST		0.0867	0.0267	0.0920	0.8037	0.8066	0.6583	0.6447	0.0010	0.0025	0.0104	0.0347	0.0515	0.0555	0.0241	0.0759	0.0004
AR			0.1012	0.2854	0.0664	0.0673	0.0702	0.0675	0.0173	0.0192	0.0334	0.0706	0.0161	0.0710	0.0082	0.0272	0.0384
INV				0.0155	0.0439	0.0438	0.0093	0.0079	0.0000	0.0003	0.0359	0.0077	0.0089	0.0568	0.0011	0.0068	0.0348
AP					0.0742	0.0763	0.0271	0.0266	0.0033	0.0009	0.0132	0.0066	0.0409	0.0078	0.0126	0.0252	0.0004
RCAP						0.9979	0.6789	0.6600	0.0007	0.0004	0.0285	0.0584	0.0690	0.1176	0.0281	0.0810	0.0124
CCAP							0.6735	0.6546	0.0008	0.0003	0.0281	0.0581	0.0709	0.1151	0.0298	0.0803	0.0116
INC								0.9984	0.0053	0.0003	0.0212	0.0618	0.0299	0.0735	0.0496	0.0609	0.0039
EXP									0.0049	0.0004	0.0202	0.0594	0.0290	0.0672	0.0501	0.0580	0.0029
QAR										0.0243	0.0046	0.0002	0.0096	0.0013	0.0171	0.0020	0.0171
QAP											0.0004	0.0012	0.0050	0.0190	0.0067	0.0059	0.0074
ICS												0.4004	0.0360	0.0423	0.0450	0.0005	0.0349
PRP													0.0474	0.1468	0.0133	0.0376	0.0783
ICD														0.1098	0.0114	0.0433	0.0981
SEC															0.0027	0.1811	0.1553
SUB																0.0038	0.0131
TYP																	0.0813
FRM																	

ตาราง 4-8 ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพ - ขนาดใหญ่

ตัวแปรอิสระ	ค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2)	ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (r)	F test
ASST	0.1415	0.3761	9.556
AR	0.0795	0.2820	5.012
INV	0.0004	0.0211	2.576
AP	0.0192	0.1384	1.133
RCAP	0.1907	0.4367	13.671
CCAP	0.1936	0.4400	13.924
INC	0.3334	0.5774	29.012
EXP	0.3228	0.5681	27.645
QAR	0.2266	0.4760	16.989
QAP	0.0129	0.1134	0.756
ICS	0.0389	-0.1973	2.349
PRP	0.0063	-0.0796	0.370
ICD	0.2113	0.4596	15.535
SEC	0.0371	0.1926	2.234
SUB	0.1864	0.4317	13.286
TYP	0.0096	-0.0979	0.561

ค่า F ที่ Degree of Freedom (1,58) ระดับนัยสำคัญ 0.05 = 4.00

ตาราง 4-9 ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพ - ขนาดกลาง

ตัวแปรอิสระ	ค่าสัมประสิทธิ์ของ การตัดสินใจ (r^2)	ค่าสัมประสิทธิ์ สหสัมพันธ์ (r)	F test
ASST	0.7175	0.8470	236.173
AR	0.1037	0.3220	10.757
INV	0.0646	-0.2541	6.420
AP	0.0599	0.2447	5.921
RCAP	0.8154	0.9030	410.802
CCAP	0.8158	0.9032	411.894
INC	0.6807	0.8250	198.266
EXP	0.6764	0.8224	194.351
QAR	0.0021	-0.0461	0.198
QAP	0.0000	0.0009	0.000
ICS	0.0200	-0.1414	1.898
PRP	0.0804	-0.2835	8.127
ICD	0.0846	0.2909	8.595
SEC	0.2263	0.4757	27.203
SUB	0.0339	0.1841	3.261
TYP	0.1585	-0.3981	17.518

ค่า F ที่ Degree of Freedom (1,93) ระดับนัยสำคัญ 0.05 = 3.94

2.2 ข้อมูลที่ใช้ในการวิเคราะห์

ข้อมูลที่เก็บรวบรวมได้จากธุรกิจที่ใช้บริการสอบบัญชีและสำนักงานสอบบัญชี รวมทั้งสิ้น 155 ตัวอย่างจะนำมาวิเคราะห์ในเชิงสถิติ โดยใช้วิธีการวิเคราะห์ค่าสัมพันธ์และวิธีการถดถอย และใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ทางด้านสถิติ S.P.S (Statistical Processing System) มาช่วยในการวิเคราะห์ข้อมูล ผลของการวิเคราะห์แสดงอยู่ในตารางที่ 4-6 ในหน้า 66 ซึ่งเป็นค่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระที่มีต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพ-รวม และตารางที่ 4-7 ในหน้า 67 ซึ่งเป็นค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจระหว่างตัวแปรต่างๆ

นอกจากนี้ การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี ยังได้แยกพิจารณาตามขนาดของสำนักงานสอบบัญชี ผลของการวิเคราะห์แสดงอยู่ในตารางที่ 4-8 ในหน้า 68 และตารางที่ 4-9 ในหน้า 69 ซึ่งเป็นค่าความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระที่มีต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพโดยแยกพิจารณาเป็นสำนักงานขนาดใหญ่และขนาดกลาง ตามลำดับ

ผลของการวิเคราะห์ข้างต้นเป็นค่าของความสัมพันธ์ในเชิงสถิติ ซึ่งจะนำค่าดังกล่าวมาวิเคราะห์และตีความโดยใช้หลักเกณฑ์ที่จะกล่าวต่อไปนี้

2.3 หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการวิเคราะห์

ก่อนที่จะมีการตีความในค่าสถิติของผลการวิเคราะห์ เพื่อให้สามารถเข้าใจได้โดยง่าย จึงได้สรุปหลักเกณฑ์ในการพิจารณาเลือกปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี ซึ่งพิจารณาจากค่าทางสถิติของผลการวิเคราะห์โดยมีขั้นตอนดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 เลือกตัวแปรอิสระ

- พิจารณาค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) เป็นอัตราส่วนของค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่เปลี่ยนแปลงที่สามารถอธิบายได้โดยหรือเป็นผลสืบเนื่องมาจากตัวแปรอิสระ ค่า r^2 จะอยู่ในช่วง 0-1 ซึ่งสามารถเทียบอัตราส่วนเป็นอัตราร้อยละได้ ตัวอย่างเช่น ในตาราง 4-6 ค่าของตัวแปรอิสระ FRM มีค่า r^2 เท่ากับ 0.3627 หมายความว่า ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี (FRM) สามารถอธิบายหรือมีผลต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพในอัตราร้อยละ 36.27

- วิจารณ์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (r) ซึ่งชี้ให้เห็นระดับความสัมพันธ์ระหว่างค่าธรรมเนียมวิชาชีพกับตัวแปรอิสระว่ามีความสัมพันธ์ไปในทิศทางใด ตัวอย่างเช่น ในตาราง 4-6 ค่าของตัวแปรอิสระ CCAP และ INC มีค่า r เป็นบวก แต่ ICS และ PRP มีค่า r เป็นลบ หมายความว่าจำนวนทุนที่เรียกชำระ (CCAP) และจำนวนรวมของรายได้ (INC) มีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมวิชาชีพในทิศทางเดียวกัน ตรงกันข้ามกับค่าระดับคุณภาพของระบบการควบคุมภายใน (ICS) และระดับความเรียบร้อยของเอกสารและการจัดทำบัญชี (PRP) มีความสัมพันธ์ตรงกันข้ามกับค่าธรรมเนียมวิชาชีพ

- วิจารณ์ค่า F test เป็นการทดสอบว่า ค่าธรรมเนียมวิชาชีพมีความสัมพันธ์กับตัวแปรอิสระที่กำหนดขึ้นอย่างมีนัยสำคัญหรือไม่ โดยกำหนดนัยสำคัญของการทดสอบไว้ที่ 0.05 ซึ่งมีค่า F ที่ DEGREE OF FREEDOM (1, 153) = 3.91 ดังนั้นถ้าตัวแปรอิสระใดมีค่า F ที่ต่ำกว่า 3.91 แสดงว่าตัวแปรนั้นไม่มีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมวิชาชีพอย่างมีนัยสำคัญ ตัวอย่างเช่น ในตาราง 4-6 ตัวแปรอิสระ INV, AP, QAP และ SUB มีค่า F ต่ำกว่า 3.91 แสดงว่าตัวแปรเหล่านี้ไม่มีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมวิชาชีพอย่างมีนัยสำคัญ

หลังจากพิจารณาเลือกตัวแปรอิสระตามขั้นตอนที่ 1 แล้ว ก็จะได้ตัวแปรอิสระที่จะนำไปวิเคราะห์ในขั้นตอนที่ 2

ขั้นตอนที่ 2 การวิเคราะห์สหสัมพันธ์แบบขั้นตอน

- ใช้เทคนิคในการเพิ่มลดตัวแปรอิสระ นำตัวแปรอิสระที่คัดเลือกได้จากขั้นตอนที่ 1 มาทำการวิเคราะห์สหสัมพันธ์เชิงซ้อนกับค่าธรรมเนียมวิชาชีพ โดยเพิ่มลดตัวแปรอิสระซึ่งจัดตามลำดับความสัมพันธ์ ตัวแปรที่มีความสัมพันธ์มากจะนำมาประมวลผลก่อนเพื่อดูผล และติดตามด้วยตัวแปรที่มีความสัมพันธ์น้อยลงมาเพื่อเปรียบเทียบผลที่เปลี่ยนแปลงไป แล้วเลือกกลุ่มของตัวแปรอิสระที่มีความสัมพันธ์กับค่าธรรมเนียมวิชาชีพมากที่สุด โดยพิจารณาจากค่าของสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2)

ขั้นตอนที่ 3 พิจารณาความสมเหตุสมผลของตัวแปรอิสระ

- เมื่อเลือกกลุ่มของตัวแปรอิสระที่มีความสัมพันธ์ได้ในขั้นตอนที่ 2 ขั้นตอนสุดท้ายจะเป็นการพิจารณาความสมเหตุสมผล โดยพิจารณาความเป็นไปได้ของความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระที่มีต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพ ตัวแปรอิสระบางตัวอาจผันแปรกับค่าธรรมเนียมวิชาชีพแต่อาจไม่มีความสัมพันธ์กันจริงก็ได้ เช่น จากการวิเคราะห์พบว่าตัวแปรอิสระ ICD (ฝ่ายตรวจสอบภายในช่วยลดงานตรวจสอบหรือไม่) มีค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) เท่ากับ 0.2183 แต่มีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์เป็นบวก อธิบายได้ว่า การมีฝ่ายตรวจสอบภายในเป็นผลให้ค่าธรรมเนียมวิชาชีพเพิ่มขึ้น ซึ่งในความเป็นจริงการมีฝ่ายตรวจสอบภายในควรจะทำให้ค่าธรรมเนียมวิชาชีพลดลง ที่เป็นเช่นนี้ก็เพราะว่า โดยส่วนใหญ่บริษัทที่มีฝ่ายตรวจสอบภายในจะเป็นบริษัทใหญ่ และมีค่าธรรมเนียมวิชาชีพสูง ดังนั้นจึงทำให้ค่าของ ICD เปลี่ยนแปลงในทิศทางเดียวกับค่าธรรมเนียมวิชาชีพซึ่งไม่ถูกต้อง เพราะฉะนั้นตัวแปรอิสระ ICD จึงได้ถูกตัดออกจากปัจจัยที่ใช้ในการพิจารณา

2.4 ผลการวิเคราะห์

ผลการวิเคราะห์ตัวแปรอิสระที่มีความสัมพันธ์ต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี ตามหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการวิเคราะห์ที่ได้กล่าวไปแล้ว สามารถสรุปได้เป็น 3 กรณี คือ

1. กรณีการวิเคราะห์รวม

จากการวิเคราะห์ผลเพื่อเลือกตัวแปรอิสระที่มีผลต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีโดยมิได้แยกตัวอย่างตามขนาดของสำนักงานสอบบัญชี ผลการวิเคราะห์ในตารางที่ 4-6 สรุปได้ดังนี้

ก. จำนวนทุนที่เรียกชำระ (CCAP) ผลการวิเคราะห์ระหว่างจำนวนทุนที่เรียกชำระกับค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี ปรากฏว่าค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) มีค่าเท่ากับ 0.2600 แสดงว่าค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีที่เปลี่ยนแปลงสามารถอธิบายได้ด้วยความมากน้อยของจำนวนทุนที่เรียกชำระของธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงานในอัตราร้อยละ 26.00 และเป็นไปในทิศทางเดียวกัน กล่าวคือ จะเปลี่ยนแปลงสูงขึ้นหรือต่ำลงตามกันโดยมีความสัมพันธ์กัน 0.5099

ข. จำนวนรวมของรายได้ (INC) ผลการวิเคราะห์ระหว่างจำนวนรวมของรายได้

กับค่าธรรมชาตินิยมวิชาชีพอสอบบัญชี ปรากฏว่าค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) มีค่าเท่ากับ 0.2425 แสดงว่าค่าธรรมชาตินิยมวิชาชีพอสอบบัญชีที่เปลี่ยนแปลงสามารถอธิบายได้ด้วยคามเล็กน้อยของจำนวนรวมของรายได้ของธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงานในอัตราร้อยละ 24.25 และเป็นไปในทิศทางเดียวกัน กล่าวคือ จะเปลี่ยนแปลงสูงขึ้นหรือต่ำลงตามกันโดยมีความสัมพันธ์กัน 0.4924

ค. เป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่ (SEC) ผลการวิเคราะห์ระหว่างการเป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่กับค่าธรรมชาตินิยมวิชาชีพอสอบบัญชี ปรากฏว่าค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) มีค่าเท่ากับ 0.1931 แสดงว่าค่าธรรมชาตินิยมวิชาชีพอสอบบัญชีที่เปลี่ยนแปลงเป็นผลสืบเนื่องมาจากการที่ธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงานเป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่ ในอัตราร้อยละ 19.31 และมีผลของการเปลี่ยนแปลงโดยมีความสัมพันธ์กัน 0.4395

ง. ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี (FRM) ผลการวิเคราะห์ระหว่างขนาดของสำนักงานสอบบัญชีกับค่าธรรมชาตินิยมวิชาชีพอสอบบัญชี ปรากฏว่าค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) มีค่าเท่ากับ 0.3627 แสดงว่าค่าธรรมชาตินิยมวิชาชีพอสอบบัญชีที่เปลี่ยนแปลงเป็นผลสืบเนื่องมาจากขนาดของสำนักงานสอบบัญชีในอัตราร้อยละ 36.27 และเป็นไปในลักษณะที่ว่าขนาดของสำนักงานสอบบัญชีที่ใหญ่กว่าค่าธรรมชาตินิยมวิชาชีพอสอบบัญชีจะสูงกว่าสำนักงานสอบบัญชีที่เล็กกว่า

ผลการวิเคราะห์ข้างต้น แสดงให้เห็นว่าตัวแปรอิสระแต่ละตัวมีความสัมพันธ์ต่อค่าธรรมชาตินิยมวิชาชีพอ ความสัมพันธ์จะมีมากหรือน้อยอย่างไรดูได้จากค่าของสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) และสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (r) ตัวแปรอิสระทั้ง 4 ได้ผ่านขั้นตอนในการเลือกว่าตัวแปรอิสระใดมีความสัมพันธ์ต่อค่าธรรมชาตินิยมวิชาชีพอและทำให้ค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจรวม (r^2) มีค่าสูงสุด เพื่อที่จะได้นากลุ่มของตัวแปรเหล่านี้ไปใช้ในการอธิบายการเปลี่ยนแปลงของค่าธรรมชาตินิยมวิชาชีพอ ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์เชิงซ้อนระหว่างกลุ่มตัวแปรอิสระเหล่านี้กับค่าธรรมชาตินิยมวิชาชีพอสอบบัญชีได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจรวม (r^2) เท่ากับ 0.5932 ซึ่งหมายถึงค่าธรรมชาตินิยมวิชาชีพอสอบบัญชีสามารถอธิบายได้โดยหรือเป็นผลสืบเนื่องมาจากตัวแปรอิสระทั้ง 4 ตัวในอัตราร้อยละ 59.32 เมื่อเปรียบเทียบกับค่าจริง

2. ผลการวิเคราะห์เฉพาะสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่

จากผลการวิเคราะห์ในกรณีแรกจะเห็นว่าขนาดของสำนักงานสอบบัญชีเป็นตัวแปรอิสระตัวหนึ่งที่มีผลต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพ ดังนั้นจึงได้แยกพิจารณาความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระตามขนาดของสำนักงานสอบบัญชี สำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ผลการวิเคราะห์สรุปในตารางที่ 4-8 ได้ดังนี้

ก. จำนวนรวมของรายได้ (INC) ผลการวิเคราะห์ระหว่างจำนวนรวมของรายได้กับค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี ปรากฏว่าค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) มีค่าเท่ากับ 0.3334 แสดงว่าค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ที่เปลี่ยนแปลงสามารถอธิบายได้ด้วยความมากน้อยของจำนวนรวมของรายได้ของธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงานในอัตราร้อยละ 33.34 และเป็นไปในทิศทางเดียวกัน กล่าวคือ จะเปลี่ยนแปลงสูงขึ้นหรือต่ำลงตามกันโดยมีความสัมพันธ์กัน 0.5774

ข. เป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่ (SEC) ผลการวิเคราะห์ระหว่างการเป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่กับค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี ปรากฏว่าค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) มีค่าเท่ากับ 0.0371 แสดงว่าค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ที่เปลี่ยนแปลง เป็นผลสืบเนื่องมาจากการที่ธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงานเป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่ในอัตราร้อยละ 3.71 และมีผลของการเปลี่ยนแปลงโดยมีความสัมพันธ์กัน 0.1926

ค. โครงสร้างบริษัทมีบริษัทย่อยหรือบริษัทในเครือหรือไม่ (SUB) ผลการวิเคราะห์ระหว่างการที่บริษัทมีบริษัทย่อยหรือบริษัทในเครือหรือไม่กับค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี ปรากฏว่าค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) มีค่าเท่ากับ 0.1864 แสดงว่าค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ที่เปลี่ยนแปลง เป็นผลสืบเนื่องมาจากการที่ธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงานมีบริษัทย่อยหรือบริษัทในเครือหรือไม่ในอัตราร้อยละ 18.64 และมีผลของการเปลี่ยนแปลงโดยมีความสัมพันธ์กัน 0.4317

ตัวแปรอิสระทั้ง 3 ได้ผ่านขั้นตอนในการเลือกว่าตัวแปรอิสระใดมีความสัมพันธ์ต่อค่า
 ธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ และทำให้ค่าสัมประสิทธิ์ของการ
 ตัดสินใจรวม (r^2) มีค่าสูงสุด ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์เชิงซ้อนระหว่างกลุ่มตัวแปรอิสระ
 เหล่านี้กับค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี ได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจรวม (r^2) เท่ากับ
 0.4247 ซึ่งหมายถึงค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่สามารถ
 อธิบายได้โดยหรือเป็นผลสืบเนื่องมาจากตัวแปรอิสระทั้ง 3 ตัว ในอัตราร้อยละ 42.47 เมื่อ
 เปรียบเทียบกับค่าจริง

3. กรณีการวิเคราะห์เฉพาะสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลาง

จากการพิจารณา ความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระที่มีผลต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี
 ตามขนาดของสำนักงานสอบบัญชี สำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางผลการวิเคราะห์ในตาราง
 ที่ 4-9 สรุปได้ดังนี้

ก. จำนวนทุนที่เรียกชำระ (CCAP) ผลการวิเคราะห์ระหว่างจำนวนทุนที่เรียกชำระ
 กับค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี ปรากฏว่าค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) มีค่าเท่ากับ
 0.8158 แสดงว่าค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางที่เปลี่ยนแปลง
 สามารถอธิบายได้ด้วยความมากน้อยของจำนวนทุนที่เรียกชำระของธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงาน
 ในอัตราร้อยละ 81.58 และเป็นไปในทิศทางเดียวกัน กล่าวคือ จะเปลี่ยนแปลงสูงขึ้นหรือต่ำลง
 ตามกัน โดยมีความสัมพันธ์กัน 0.9032

ข. จำนวนรวมของรายได้ (INC) ผลการวิเคราะห์ระหว่างจำนวนรวมของรายได้
 กับค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี ปรากฏว่าค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) มีค่าเท่ากับ
 0.6807 แสดงว่าค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางที่เปลี่ยนแปลง
 สามารถอธิบายได้ด้วยความมากน้อยของจำนวนรวมของรายได้ของธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงาน
 ในอัตราร้อยละ 68.07 และเป็นไปในทิศทางเดียวกัน กล่าวคือ จะเปลี่ยนแปลงสูงขึ้นหรือต่ำลง
 ตามกัน โดยมีความสัมพันธ์กัน 0.8250

ค. จำนวนรวมของค่าใช้จ่าย (EXP) ผลการวิเคราะห์ระหว่างจำนวนรวมของค่าใช้จ่ายกับค่าธรรมเนียมนิติวิชาชีพสอบบัญชี ปรากฏว่าค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) มีค่าเท่ากับ 0.6764 แสดงว่าค่าธรรมเนียมนิติวิชาชีพสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางที่เปลี่ยนแปลงสามารถอธิบายได้ด้วย ความมากน้อยของจำนวนรวมของค่าใช้จ่ายของธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงานในอัตราร้อยละ 67.64 และเป็นไปในทิศทางเดียวกัน กล่าวคือ จะเปลี่ยนแปลงสูงขึ้นหรือต่ำลงตามกันโดยมีความสัมพันธ์กัน 0.8224

ง. เป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่ (SEC) ผลการวิเคราะห์ระหว่างการเป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่กับค่าธรรมเนียมนิติวิชาชีพสอบบัญชี ปรากฏว่าค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) มีค่าเท่ากับ 0.2263 แสดงว่าค่าธรรมเนียมนิติวิชาชีพสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางที่เปลี่ยนแปลงเป็นผลสืบเนื่องมาจากการที่ธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงานเป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่ในอัตราร้อยละ 22.63 และมีผลของการเปลี่ยนแปลงโดยมีความสัมพันธ์กัน 0.4757

จ. ประเภทของธุรกิจ (TYP) ผลการวิเคราะห์ระหว่างประเภทของธุรกิจกับค่าธรรมเนียมนิติวิชาชีพสอบบัญชี ปรากฏว่าค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจ (r^2) มีค่าเท่ากับ 0.1585 แสดงว่าค่าธรรมเนียมนิติวิชาชีพสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางที่เปลี่ยนแปลงเป็นผลสืบเนื่องมาจากประเภทของธุรกิจที่ลูกค้าของสำนักงานดำเนินการอยู่ในอัตราร้อยละ 15.85 และมีผลของการเปลี่ยนแปลงไปในทิศทางตรงกันข้ามโดยมีความสัมพันธ์กัน -0.3981

ตัวแปรอิสระทั้ง 5 ได้ผ่านขั้นตอนในการเลือกว่า ตัวแปรอิสระใดมีความสัมพันธ์ต่อค่าธรรมเนียมนิติวิชาชีพสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลาง และทำให้ค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจรวม (r^2) มีค่าสูงสุด ผลการวิเคราะห์สหสัมพันธ์เชิงซ้อนระหว่างกลุ่มตัวแปรอิสระเหล่านี้กับค่าธรรมเนียมนิติวิชาชีพสอบบัญชีได้ค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจรวม (r^2) เท่ากับ 0.8648 ซึ่งหมายถึงค่าธรรมเนียมนิติวิชาชีพสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางสามารถอธิบายได้โดยหรือเป็นผลสืบเนื่องมาจากตัวแปรอิสระทั้ง 5 ตัวในอัตราร้อยละ 86.48 เมื่อเปรียบเทียบกับค่าจริง

2.5 ความคิดเห็นต่อปัจจัยที่มีผลต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี

หลังจากวิเคราะห์ผลทางด้านสถิติ เกี่ยวกับปัจจัยที่มีผลต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีแล้ว ขั้นตอนต่อไปจะเป็นการรวบรวมความคิดเห็นเกี่ยวกับเรื่องนี้ซึ่งส่วนหนึ่งมาจากผู้บริหารของสำนักงานสอบบัญชีและอีกส่วนหนึ่งมาจากธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงานสอบบัญชี ผลสรุปของความคิดเห็นมีดังนี้

1. ด้านสำนักงานสอบบัญชี ความคิดเห็นเรียงลำดับได้ดังนี้

<u>ความคิดเห็น</u>	<u>ความถี่</u>
1. ความเรียบร้อยของเอกสารและการจัดทำบัญชีของบริษัท	82 %
2. ระบบการควบคุมภายในของบริษัท	79 %
3. ประเภทธุรกิจ	66 %
4. ลักษณะความเป็นเจ้าของ (บริษัทเอกชน, บริษัทในตลาดหลักทรัพย์)	64 %
5. การมีฝ่ายตรวจสอบภายในทำให้ช่วยลดงานของผู้สอบบัญชี	63 %
6. จำนวนรวมของรายได้	60 %
7. จำนวนรวมของค่าใช้จ่าย	60 %
8. โครงสร้างบริษัทมีบริษัทย่อยหรือบริษัทในเครือ	57 %
9. จำนวนรายของลูกหนี้	56 %
10. จำนวนรวมของทรัพย์สิน	53 %
11. อัตราส่วนของสินค้าคงเหลือต่อจำนวนรวมของทรัพย์สิน	50 %
12. อัตราส่วนของลูกหนี้ต่อจำนวนรวมของทรัพย์สิน	49 %
13. จำนวนรายของเจ้าหนี้	49 %
14. อัตราส่วนของเจ้าหนี้ต่อจำนวนรวมของหนี้สิน	44 %
15. จำนวนทุนที่เรียกชำระ	43 %
16. จำนวนทุนจดทะเบียน	42 %

17. อื่นๆ ได้แก่ 63 %

- ความรู้หรือเครื่องมือพิเศษที่ใช้ เช่น คอมพิวเตอร์
- เอกสาร ปริมาณงาน เช่น จำนวนใบแจ้งหนี้
- ตัวผู้บริหาร ประวัติบริษัท และสถานะของธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงาน
- ระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ
- ปริมาณงานและระยะเวลาในการตรวจสอบ
- ความต้องการเฉพาะเรื่องของลูกค้าต้องการในการตรวจสอบบัญชี
- ปริมาณงานของลูกค้า
- ความร่วมมือและความช่วยเหลือในการตรวจสอบของลูกค้า
- สถานที่และระยะทางที่จะต้องเดินทางไปตรวจสอบ
- ความสัมพันธ์เกี่ยวข้องกับลูกค้าเคย

2. ด้านธุรกิจที่เป็นลูกค้าของสำนักงาน ความคิดเห็นเรียงลำดับได้ดังนี้

<u>ความคิดเห็น</u>	<u>ความถี่</u>
1. ความเรียบร้อยของเอกสารและการจัดทำบัญชีของบริษัท	79 %
2. ระบบการควบคุมภายในของบริษัท	76 %
3. ลักษณะความเป็นเจ้าของ (บริษัทเอกชน, บริษัทในตลาดหลักทรัพย์)	73 %
4. การมีฝ่ายตรวจสอบภายในทำให้ช่วยลดงานของผู้สอบบัญชี	69 %
5. ประเภทของธุรกิจ	68 %
6. จำนวนรวมของรายได้	68 %
7. จำนวนรายของลูกค้า	64 %
8. จำนวนรวมของค่าใช้จ่าย	63 %
9. โครงสร้างบริษัทมีบริษัทย่อยหรือบริษัทในเครือ	63 %
10. จำนวนรวมของทรัพย์สิน	62 %

11. จำนวนรายของเจ้าหนี้	60 %
12. อัตราส่วนของลูกหนี้ต่อจำนวนรวมของทรัพย์สิน	59 %
13. อัตราส่วนของสินค้าคงเหลือต่อจำนวนรวมของทรัพย์สิน	55 %
14. จำนวนทุนจดทะเบียน	55 %
15. จำนวนทุนที่เรียกชำระ	53 %
16. อัตราส่วนของเจ้าหนี้ต่อจำนวนรวมของหนี้สิน	51 %
17. อื่นๆ ได้แก่	1 %

- ค่าธรรมเนียมวิชาชีพขึ้นกับจำนวนและลักษณะของสินค้าคงเหลือ

3 รูปแบบความสัมพันธ์ของปัจจัยที่มีผลต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี

จากผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ ก็จะได้ปัจจัยที่มีผลต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี ดังนั้นในส่วนนี้จะนำปัจจัยดังกล่าวมากำหนดรูปแบบความสัมพันธ์ ซึ่งจะพิจารณาตามกรณีของผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ดังนี้

1. กรณีการวิเคราะห์รวม

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของปัจจัยที่มีต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี กรณีการวิเคราะห์รวมที่อยู่ในหน้า 80 สามารถนำมากำหนดเป็นรูปแบบความสัมพันธ์ได้ดังนี้

$$FEB = 247,205.82 + 0.0613CCAP + 0.0217INC + 19,806.14SEC - 117,390.77FRM$$

โดยที่

FEB = ค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีที่คำนวณได้	(หน่วย : บาท)
CCAP = จำนวนทุนที่เรียกชำระ	(หน่วย : พันบาท)
INC = จำนวนรวมของรายได้	(หน่วย : พันบาท)
SEC = เป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่	(เป็น = 1, ไม่เป็น = 0)
FRM = ขนาดของสำนักงานสอบบัญชี	(ใหญ่ = 1, กลาง = 2)

FILE = B:FEE Y = FEE
 COEFFICIENTS FOR MODEL (150 DEGREES OF FREEDOM FOR t-TESTS)

		S.E.	t
B 0 =	247205.8165	23486.8184	10.5253
B 1 =	.0613	.0285	2.1500
B 2 =	.0217	.0073	2.9642
B 3 =	19806.1433	13201.9159	1.5002
B 4 =	-117390.7711	12607.9824	-9.3108

STAND. ERROR = 70171.6952

B 1 = CCAP B 2 = INC B 3 = SEC B 4 = FRM

SOURCE	SS	ANOVA		MS
		DF		
REGRESSION	1076845835992.3399	4		269211458998.0849
ERROR	738610033639.6602	150		4924066890.9311
TOTAL SS	1815455869632.0000	154		

F = 54.6726

R-SQUARE = .5931545095671319

ADJ. R-SQUARED = .5850714862070229

DURBIN WATSON STAT. = 1.943640570310479

SUM OF RESIDUALS = 5.456968210637569D-11

SUM OF SQUARED RESIDUALS = 738610079095.6601

FILE = B:FEE1 Y = FEE
 COEFFICIENTS FOR MODEL (56 DEGREES OF FREEDOM FOR t-TESTS)

		S.E. =	t =
B 0 =	68733.7716	25111.7265	2.7371
B 1 =	.0572	.0133	4.3071
B 2 =	33765.7438	26878.0039	1.2563
B 3 =	74882.0048	26438.3378	2.8323

STAND. ERROR = 97142.9765

B 1 = INC B 2 = SEC B 3 = SUB

SOURCE	SS	ANOVA		MS
		DF		
REGRESSION	390182477658.7761	3		130060825886.2586
ERROR	528458457637.2238	56		9436758172.0933
TOTAL SS	918640935296.0000	59		

F = 13.7824

R-SQUARE = .4247388317537292

ADJ. R-SQUARED = .4045542292087362

DURBIN WATSON STAT. = 1.054055791786472

SUM OF RESIDUALS = 6.548361852765083D-11

SUM OF SQUARED RESIDUALS = 528458495925.2238

FILE = B:FEE2 Y = FEE
 COEFFICIENTS FOR MODEL (89 DEGREES OF FREEDOM FOR t-TESTS)

Parameter	Value	S.E.	t
B 0	33490.2933	6771.3334	4.9459
B 1	.1164	.0133	8.7837
B 2	-.1724	.0556	-3.0982
B 3	.1820	.0575	3.1661
B 4	18885.5439	5055.6230	3.7356
B 5	-5190.0000	2077.3546	-2.4984

STAND. ERROR = 19025.6952

B 1 = CCAP B 2 = INC B 3 = EXP B 4 = SEC
 B 5 = TYP

SOURCE	SS	ANOVA		MS
		DF		
REGRESSION	206056989517.0829	5		41211397903.4166
ERROR	32215959026.9170	89		361977067.7181
TOTAL SS	238272948544.0000	94		

F = 113.8508

R-SQUARE = .8647938877502578

ADJ. R-SQUARED = .8587847270603166

DURBIN WATSON STAT. = 1.572911111027232

SUM OF RESIDUALS = 3.456079866737127D-11

SUM OF SQUARED RESIDUALS = 32215966194.91717

จากรูปแบบความสัมพันธ์ข้างต้น ทำให้ทราบลักษณะความสัมพันธ์ระหว่างค่าธรรมเนียมวิชาชีพลอบบัญชีกับปัจจัยทั้ง 4 ตัว โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ของการถดถอยเป็นตัวเลขหน้าปัจจัยดังกล่าว ซึ่งสามารถอธิบายได้ว่า ค่าธรรมเนียมวิชาชีพลบบัญชีที่เปลี่ยนแปลงเป็นผลสืบเนื่องมาจากปัจจัยทั้ง 4 โดยมีค่าของการเปลี่ยนแปลงเท่ากับค่าสัมประสิทธิ์ของการถดถอยของปัจจัยแต่ละตัวรวมกัน

2. กรณีการวิเคราะห์เฉพาะสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของปัจจัยที่มีต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพลอบบัญชี กรณีสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ที่อยู่ในหน้า 81 สามารถนำมากำหนดเป็นรูปแบบความสัมพันธ์ได้ดังนี้

$$FEE = 68,733.77 + 0.0572 \text{ INC} + 33,765.74 \text{ SEC} + 74,882.00 \text{ SUB}$$

โดยที่

- FEE = ค่าธรรมเนียมวิชาชีพลบบัญชีที่คำนวณได้ (หน่วย : บาท)
 INC = จำนวนรวมของรายได้ (หน่วย : พันบาท)
 SEC = เป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่ (เป็น = 1, ไม่เป็น = 0)
 SUB = โครงสร้างบริษัทมีบริษัทย่อยหรือบริษัทในเครือหรือไม่ (มี = 1, ไม่มี = 0)

จากรูปแบบความสัมพันธ์ข้างต้น ทำให้ทราบลักษณะความสัมพันธ์ระหว่างค่าธรรมเนียมวิชาชีพลบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่กับปัจจัยทั้ง 3 ตัว โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ของการถดถอยเป็นตัวเลขหน้าปัจจัยดังกล่าว ซึ่งสามารถอธิบายได้ว่า ค่าธรรมเนียมวิชาชีพลบบัญชีที่เปลี่ยนแปลงเป็นผลสืบเนื่องมาจากปัจจัยทั้ง 3 โดยมีค่าของการเปลี่ยนแปลงเท่ากับค่าสัมประสิทธิ์ของการถดถอยของปัจจัยแต่ละตัวรวมกัน

3. กรณีการวิเคราะห์เฉพาะสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลาง

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ของปัจจัยที่มีต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพลบบัญชี กรณีสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางที่อยู่ในหน้า 82 สามารถนำมากำหนดเป็นรูปแบบความสัมพันธ์ได้ดังนี้

$$FEE = 33,490.29 + 0.1164 \text{ CCAP} - 0.1724 \text{ INC} + 0.1820 \text{ EXP} + 18,885.54 \text{ SEC} - 5190 \text{ TYP}$$

โดยที่

FEE	= ค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีที่คำนวณได้	(หน่วย : บาท)
CCAP	= จำนวนทุนที่เรียกชำระ	(หน่วย : พันบาท)
INC	= จำนวนรวมของรายได้	(หน่วย : พันบาท)
EXP	= จำนวนรวมของค่าใช้จ่าย	(หน่วย : พันบาท)
SEC	= เป็นบริษัทในตลาดหลักทรัพย์หรือไม่	(เป็น = 1, ไม่เป็น = 0)
TYP	= ประเภทของธุรกิจ แทนค่าด้วย	1 = ธุรกิจธนาคาร/สถาบันการเงิน 2 = ธุรกิจอุตสาหกรรม 3 = ธุรกิจการค้า 4 = ธุรกิจบริการ 5 = ธุรกิจอื่นๆ

จากรูปแบบความสัมพันธ์ข้างต้น ทำให้ทราบลักษณะความสัมพันธ์ระหว่างค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีสำหรับสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางกับปัจจัยทั้ง 5 ตัว โดยมีค่าสัมประสิทธิ์ของการถดถอยเป็นตัวเลขหน้าปัจจัยดังกล่าว ซึ่งสามารถอธิบายได้ว่า ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่เปลี่ยนแปลงเป็นผลสืบเนื่องมาจากปัจจัยทั้ง 5 โดยมีค่าของการเปลี่ยนแปลงเท่ากับค่าสัมประสิทธิ์ของการถดถอยของปัจจัยแต่ละตัวรวมกัน

4. การกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี

4.1 ปัญหาในการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี

จากการสัมภาษณ์ผู้บริหารของสำนักงานสอบบัญชีเกี่ยวกับค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีที่ได้รับจากลูกค้าบางรายของสำนักงานเท่าที่ผ่านมาซึ่งอาจไม่คุ้มกับเวลาและค่าใช้จ่ายในการดำเนินการสอบบัญชีนั้นพบว่าจำนวน 78% ของสำนักงานสอบบัญชีที่สัมภาษณ์เห็นด้วยและ 22% ไม่เห็นด้วย สาเหตุที่ทำให้ค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีไม่คุ้มกับเวลาและค่าใช้จ่ายที่ใช้ไปในการ

สอบบัญชีสามารถเรียงลำดับได้ดังนี้คือ

<u>สาเหตุ</u>	<u>ความถี่</u>
1. พบอุปสรรคในการตรวจสอบจึงทำให้ต้องขยายขอบเขตการตรวจสอบและใช้เวลามากขึ้น	79 %
2. เป็นบริษัทลูกค้าที่เพิ่งรับงานมาใหม่ทำให้ยากต่อการประมาณเวลาและค่าใช้จ่าย	64 %
3. หวังผลในการให้บริการด้านอื่นของสำนักงาน	64 %
4. มีความสัมพันธ์กับลูกค้า จึงทำให้ต้องกำหนดค่าธรรมเนียมที่ต่ำ	64 %
5. ลูกค้าเป็นผู้กำหนดค่าธรรมเนียม สำนักงานไม่สามารถต่อรองได้	7 %
6. อื่นๆ ได้แก่	14 %
<ul style="list-style-type: none"> - ลูกค้าของสำนักงาน ไม่ยอมให้ขึ้นค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี - การจัดสรรจำนวนพนักงานในแต่ละระดับที่ไม่เหมาะสมในการปฏิบัติงานตรวจสอบ - สภาพเศรษฐกิจที่ทำให้ค่าใช้จ่ายของสำนักงานเพิ่มสูงขึ้นทุกปี แต่ค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ได้รับจากลูกค้ามิได้เพิ่มสูงขึ้นด้วย - ความไม่เป็นระเบียบของเอกสารทางบัญชี ทำให้ต้องเสียเวลาในการตรวจสอบมากขึ้น - ลูกค้าอยู่ห่างจากสำนักงาน ทำให้ต้องเสียเวลาในการเดินทางไปตรวจสอบ 	

4.2 ข้อมูลที่ใช้ในการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี

สำนักงานสอบบัญชี จำนวน 67% มีการบันทึกข้อมูลที่เป็นลายลักษณ์อักษรเพื่อใช้ในการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี และ 33% ไม่มีการบันทึกข้อมูลแต่ใช้การประมาณคร่าวๆ โดยพิจารณาจากข้อมูลต่างๆที่ได้จากลูกค้า ซึ่งสำนักงานสอบบัญชีที่มีได้บันทึกข้อมูลดังกล่าวส่วนใหญ่เป็นสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางค่อนข้างเล็ก

ข้อมูลที่สำนักงานสอบบัญชีใช้ในการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีและใช้ในการควบคุมการทำงานของพนักงานตรวจสอบแต่ละสำนักงานมีลักษณะที่ใกล้เคียงกัน แต่การเรียกชื่อข้อมูลหรือรายงานอาจจะต่างกันเท่านั้น ข้อมูลที่ใช้มีดังนี้

1. บันทึกการว่าจ้าง (Engagement Memorandums) เป็นการบันทึกข้อมูลที่สำคัญต่างๆของลูกค้าเมื่อเริ่มมีการว่าจ้างงานสอบบัญชี บันทึกดังกล่าวจะจัดเตรียมโดยมีข้อมูลลักษณะและชนิดของการว่าจ้าง ลักษณะทั่วไปของลูกค้า งานที่ทำ รวมทั้งค่าธรรมเนียมวิชาชีพด้วย
2. รายงานการประมาณเวลา (Time Budget) เป็นรายงานที่จัดทำขึ้นหลังจากที่พนักงานตรวจสอบอาวุโสได้ไปศึกษาลักษณะงานทั่วไปของลูกค้าที่ว่าจ้าง และทำการประมาณเวลาและค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการตรวจสอบ
3. หนังสือตอบรับงานสอบบัญชี (Letter acknowledging engagement) เพื่อป้องกันการสับสนในหลายสำนักงานได้ส่งหนังสือตอบรับงานสอบบัญชีให้แก่ลูกค้า เพื่อแจ้งให้ทราบถึงขอบเขตการตรวจสอบบัญชี และค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่เรียกเก็บ
4. ตารางเวลาการปฏิบัติงาน (Scheduling of assignments) ใช้ในการกำหนดเวลาการปฏิบัติงานสำหรับลูกค้าแต่ละราย และระบุจำนวนพนักงานที่ใช้ในงานตรวจสอบ
5. รายละเอียดเวลาปฏิบัติงานของพนักงาน (Employee Performance Records) ใช้ในการบันทึกเวลาในการปฏิบัติงานของพนักงานตรวจสอบและใช้ในการควบคุมการปฏิบัติงานด้วย
6. รายละเอียดเวลาปฏิบัติงานในลูกค้า (Client Records or Client Card) ใช้ในการบันทึกเวลาและค่าใช้จ่ายที่ใช้ไปในการตรวจสอบสำหรับลูกค้าแต่ละราย

นอกจากนี้ยังมีการเปรียบเทียบระหว่างการประมาณเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบกับเวลาที่ใช้จริงในการตรวจสอบ เพื่อประเมินผลการทำงานและความคุ้มค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการตรวจสอบเพื่อให้เพียงพอกับรายได้ค่าธรรมเนียมที่ได้รับ

4.3 ปัจจัยที่ใช้ในการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี

ปัจจัยในที่นี้หมายถึงปัจจัยภายในซึ่งใช้เป็นองค์ประกอบในการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งการวิจัยได้สรุปความคิดเห็นจากสำนักงานสอบบัญชีแต่ละแห่งเรียงลำดับความสำคัญได้ดังนี้คือ

ปัจจัย	ความถี่
1. เวลาที่ใช้ในการตรวจสอบบัญชี	92 %
2. จำนวนพนักงานในแต่ละระดับที่ใช้ในการตรวจสอบ	82 %
3. อัตราเงินเดือนของพนักงานตรวจสอบ	81 %
4. ประสบการณ์และความสามารถพิเศษของผู้สอบบัญชี	72 %
5. ความเร่งด่วนในการตรวจสอบ	70 %
6. ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานของสำนักงานสอบบัญชี	68 %
7. ชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชี	65 %
8. สภาวะในการแข่งขันของสำนักงานสอบบัญชี	35 %
9. อื่นๆ ได้แก่	10 %

- ระยะทางในการเดินทางไปยังที่ทำการของลูกค้ามีผลต่อค่าใช้จ่ายที่เพิ่มขึ้น

- ต้นทุนของการบริการสอบบัญชีควรที่จะนำมาใช้ในการพิจารณาด้วย

อย่างไรก็ตามความคิดเห็นเพิ่มเติมของผู้บริหารสำนักงานสอบบัญชีแต่ละแห่งต่อปัจจัย

ดังกล่าวสามารถสรุปได้ดังนี้คือ

- ชื่อเสียงของสำนักงานย่อมหมายถึงคุณภาพของพนักงานที่ใช้ในการปฏิบัติงานจนเป็นที่ยอมรับ และมีผลต่อการคัดเลือกสำนักงานสอบบัญชีของลูกค้ามากกว่าผลที่มีต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพ แต่ในบางสำนักงานกล่าวว่า ชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชีมีผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพขั้นต่ำที่เรียกเก็บจากลูกค้า

- ความเร่งด่วนในการตรวจสอบมีผลต่อค่าใช้จ่ายของสำนักงานที่เพิ่มสูงขึ้น เช่น ค่าล่วงเวลาของพนักงาน และมีผลต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่เรียกเก็บจากลูกค้าด้วย แต่ในบางสำนักงานกล่าวว่า ความเร่งด่วนในการตรวจสอบไม่มีผลต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่เรียกเก็บ เนื่องจากเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงานตรวจสอบย่อมเท่ากับการปฏิบัติงานตรวจสอบปกติ และถ้ามีการเตรียมการไว้ล่วงหน้าย่อมไม่เกิดปัญหาดังกล่าว

- สภาวะในการแข่งขันของสำนักงานสอบบัญชี มีผลทางอ้อมต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพ ในด้านการแข่งขันที่จะให้บริการที่ดีซึ่งคำนึงถึงคุณภาพเป็นหลัก ดังนั้นค่าใช้จ่ายที่เพิ่มขึ้นซึ่งเกี่ยวกับการฝึกอบรมพนักงานหรือพัฒนาความรู้ความสามารถของพนักงานย่อมเป็นส่วนหนึ่งในการพิจารณา กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพด้วย

- ประสบการณ์และความสามารถพิเศษของผู้สอบบัญชี เช่น ภาษาที่ใช้ในการติดต่อ ความรู้ทางด้านคอมพิวเตอร์ ความรู้ต่างๆ เฉพาะเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของลูกค้า สิ่งต่างๆ เหล่านี้ย่อมมีผลต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่เรียกเก็บจากลูกค้า เนื่องจากเป็นความสามารถ เฉพาะด้านซึ่งต้องใช้เวลาและค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าวอยู่มาก

4.4 วิธีการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี

ในการศึกษาวิธีการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีแต่ละ แห่งสามารถสรุปวิธีการกำหนดได้ดังนี้ คือ

1. กำหนดตามระยะเวลาที่ใช้จริงในการตรวจสอบ และตามอัตราค่าธรรมเนียมราย ชั่วโมงของพนักงานแต่ละระดับ
2. กำหนดเป็นจำนวนเงินที่แน่นอนก่อนการตรวจสอบ โดยจัดทำประมาณการเวลาที่ใช้ ในการตรวจสอบและอัตราค่าธรรมเนียมรายชั่วโมงของพนักงานแต่ละระดับ
3. กำหนดเป็นจำนวนเงินที่แน่นอนก่อนการตรวจสอบ โดยไม่มีการจัดทำประมาณการ เวลาและค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการตรวจสอบ
4. กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพโดยคำนึงถึงความสามารถและความยินดีของลูกค้าใน การจ่ายเงิน

วิธีการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพดังกล่าว บางสำนักงานอาจใช้วิธีใดวิธีหนึ่ง แต่ บางสำนักงานอาจใช้วิธีการกำหนดมากกว่า 1 วิธี ซึ่งสามารถสรุปได้ดังนี้

<u>วิธีการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพ</u>	<u>ความถี่</u>
วิธีที่ 1	0 %
วิธีที่ 2	39 %
วิธีที่ 3	22 %
วิธีที่ 4	0 %
วิธีที่ 1 และวิธีที่ 2	11 %
วิธีที่ 3 และวิธีที่ 4	16 %
วิธีที่ 2 และวิธีที่ 4	6 %
วิธีที่ 1 วิธีที่ 3 และวิธีที่ 4	6 %
	<u>100 %</u>

จากข้อมูลดังกล่าว จะเห็นว่าวิธีการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพโดยกำหนดเป็นจำนวนเงินที่แน่นอนก่อนการตรวจสอบและจัดทำประมาณการเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบจะเป็นวิธีที่ใช้มากที่สุด รองลงมาจะเป็นวิธีการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพโดยกำหนดเป็นจำนวนเงินที่แน่นอนก่อนการตรวจสอบแต่มีได้จัดทำประมาณการเวลา นอกจากนี้การกำหนดค่าธรรมเนียมโดยใช้วิธีการมากกว่า 1 วิธีจะมีมากเป็นลำดับรองๆ ลงมา

ในส่วนของรายละเอียดวิธีการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพในแต่ละสำนักงานมีวิธีการที่แตกต่างกันออกไป แต่มีลักษณะที่คล้ายคลึงกันก็คือ การประมาณการค่าธรรมเนียมเพื่อให้ได้มาซึ่งรายได้ที่เพียงพอสำหรับเวลาและค่าใช้จ่ายที่ใช้ไปในการตรวจสอบ วิธีการดังกล่าวมีดังนี้

- พิจารณาจากเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบแล้วคูณด้วยอัตราค่าธรรมเนียมที่ประมาณขึ้นมา
- คำนวณจากอัตราค่าธรรมเนียมวิชาชีพของพนักงานแต่ละระดับที่ใช้ในการตรวจสอบแล้วคูณด้วยประมาณการเวลาที่ใช้ในการปฏิบัติงาน นอกจากนี้ยังมีการพิจารณาค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการดำเนินงานทั้งหมดของสำนักงาน เพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการปรับอัตราค่าธรรมเนียมวิชาชีพในแต่ละปี

- อัตราค่าธรรมเนียมวิชาชีพคำนวณจาก 2 เท่าของอัตราเงินเดือนและค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานโดยเฉลี่ยต่อระยะเวลาปฏิบัติงาน

- อัตราค่าธรรมเนียมวิชาชีพคำนวณจาก 1.5 เท่าของเงินได้ของพนักงาน หาดด้วยจำนวนชั่วโมงทำงาน แล้วบวกด้วยอัตราค่าเฉลี่ยของค่าใช้จ่ายอื่นและอัตราภาษีที่คาดหวัง นอกจากนี้ยังมีการควบคุมเวลาและค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติงานด้วยงบประมาณ

- อัตราค่าธรรมเนียมวิชาชีพคำนวณโดยใช้ 2-3 เท่าของเงินเดือนพนักงานค่าเฉลี่ยต่อเวลาการทำงาน

- การกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพ จะคำนึงถึงเวลา และบุคคลากรที่ใช้ในการตรวจสอบโดยพิจารณาจากอัตราเงินเดือนของพนักงาน ชั่วโมงการทำงานที่ใช้ในการตรวจสอบ และค่าใช้จ่ายอื่นที่ใช้ในการตรวจสอบ

นอกจากนี้วิธีการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่ใช้ในบางสำนักงานจะใช้วิธีการศึกษาข้อมูลต่างๆของลูกค้าแล้วกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพโดยไม่มีการจัดทำประมาณการเวลาและค่าใช้จ่าย ข้อมูลต่างๆที่ใช้ในการพิจารณาของแต่ละสำนักงานมีดังนี้

- ในการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพจะพิจารณาจากสิ่งต่างๆ คือ

1. ประเภทธุรกิจ ขนาดธุรกิจ และยอดขายต่อปี

2. คาดคะเนจำนวนข้อมูลที่ต้องตรวจสอบเพื่อให้ได้ตัวอย่างของข้อมูล เพื่อใช้ในการพิจารณารับรองงบการเงิน

3. คำนวณระยะเวลาที่ต้องใช้ในการหาข้อมูล

4. กำหนดจำนวนพนักงานที่จะต้องใช้ในการตรวจสอบ

- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพโดยพิจารณาจากขอบเขตของงาน ปริมาณงาน ความสัมพันธ์และความคุ้นเคยกับเจ้าของกิจการ

- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพโดยพิจารณาจากลักษณะของงาน และความยากง่ายของงาน

- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพโดยพิจารณาจากเอกสารและหลักฐาน เพื่อพิจารณาปริมาณงาน
- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพโดยไม่ได้ประมาณ เป็นลายลักษณ์อักษร ประมาณคร่าวๆ โดยดูจากข้อมูลลูกค้า
- กำหนดค่าธรรมเนียมโดยพิจารณาจากฐานะการเงินของลูกค้า และเปรียบเทียบกับลูกค้ารายอื่นๆ ที่มีลักษณะกิจการที่คล้ายคลึงกัน
- ถ้าเป็นลูกค้าเดิมของสำนักงาน จะพิจารณาจากค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่แล้วเป็นเกณฑ์ในการพิจารณาค่าธรรมเนียมวิชาชีพปัจจุบัน โดยปรับตามระยะเวลาที่อาจจะต้องใช้เพิ่มเติม
- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพโดยพิจารณาจากข้อมูลทั่วไป พิจารณารูปแบบบัญชีและพิจารณาผู้ถือหุ้น

4.5 ทัศนคติของธุรกิจที่ใช้บริการสอบบัญชีต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพ

จากการส่งแบบสอบถามไปยังธุรกิจที่ใช้บริการสอบบัญชี ซึ่งเป็นบริษัทที่ดำเนินธุรกิจประเภทต่างๆ ทัศนคติเห็นของธุรกิจที่ใช้บริการสอบบัญชีต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีสามารถสรุปได้ดังนี้

4.5.1 ใครเป็นผู้กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี

ผู้กำหนด	ความถี่
สำนักงานสอบบัญชีเสนอ ผู้ถือหุ้น/กรรมการอนุมัติ	66 %
สำนักงานสอบบัญชี	33 %
ไม่ระบุข้อมูล	1 %
	100 %

ในความเป็นจริงแล้วค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีและผู้สอบบัญชีจะถูกกำหนดไว้ในรายงานการประชุมสามัญผู้ถือหุ้นประจำปีของบริษัท หลังจากที่ได้ทำการติดต่อสอบถามผู้สอบบัญชีและทำความเข้าใจเกี่ยวกับค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีแล้ว ดังนั้นค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีจะถูก

เสนอโดยสำนักงานสอบบัญชี และอนุมัติโดยผู้ถือหุ้นหรือกรรมการของบริษัท

4.5.2 ความคิดเห็นต่อค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีที่บริษัทจ่ายไปเทียบกับผลที่ได้รับจากการสอบบัญชี

<u>ความคิดเห็น</u>	<u>ความถี่</u>
เหมาะสมแล้ว	71 %
สูงไป	18 %
ไม่แสดงความเห็น	11 %
ต่ำไป	0 %
	<u>100 %</u>

จากข้อมูลดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า บริษัทโดยส่วนใหญ่เห็นว่าค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีที่บริษัทจ่ายไปนั้นเหมาะสมกับงานที่สำนักงานได้ให้บริการ แต่มีบางส่วนเห็นว่าค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีสูงไปเมื่อเทียบกับงานสอบบัญชี และมีบางส่วนไม่แสดงความเห็น

4.5.3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับวิธีการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี

<u>ความคิดเห็น</u>	<u>ความถี่</u>
- กำหนดเป็นค่าธรรมเนียมที่แน่นอนโดยไม่จำเป็นต้องคำนึงถึงเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ	39 %
- กำหนดตามระยะเวลาและตามอัตราค่าธรรมเนียมรายชั่วโมงของสำนักงานสอบบัญชี	31 %
- อื่น ๆ	<u>30 %</u>
	<u>100 %</u>

สำหรับความคิดเห็นเพิ่มเติมในแต่ละวิธีดังกล่าวที่เก็บรวบรวมจากแบบสอบถามสามารถสรุปได้ดังนี้

1. การกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพที่แน่นอนโดยไม่จำเป็นต้องคำนึงถึงเวลาที่ใช้ใน

การตรวจสอบ มีความคิดเห็นดังนี้

- ปัจจุบัน สำนักงานสอบบัญชีกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพโดยใช้ชั่วโมงการทำงานของของผู้สอบบัญชี ซึ่งมีการหมุนเวียนเปลี่ยนพนักงานตรวจสอบใหม่อยู่เสมอ ซึ่งใช้เวลาในการทำงานมากขึ้น บางครั้งเก็บข้อมูลให้หัวหน้าสายไม่ครบถ้วน ทำให้การออกงบการเงินและสรุปรายงานต้องใช้เวลามากขึ้น (เป็นความเห็นของผู้ตอบซึ่งสังเกตจากการทำงานของผู้สอบบัญชี) ดังนั้นจึงสนับสนุนวิธีการกำหนดค่าธรรมเนียมที่แน่นอน

- ธุรกิจจำเป็นต้องหามาตรการกำหนดค่าสอบบัญชี แต่อัตราการเจริญเติบโตหรือผลตอบแทนของผู้สอบบัญชีอยู่ในเกณฑ์ที่สูงกว่ากิจการอื่น ๆ ถ้าสำนักงานสอบบัญชีที่มีมาตรฐานดีก็กำหนดราคาสูง

- เนื่องจากเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบอาจจะไม่ใช่เครื่องวัดอัตราค่าธรรมเนียมที่ดีเสมอไป ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความพร้อมของข้อมูลของผู้สอบบัญชีจะสามารถตรวจสอบได้หรือขึ้นกับตัวบริษัทเอง และบางครั้งก็ขึ้นอยู่กับเจ้าหน้าที่หรือผู้สอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีที่มีความคุ้นเคยกับระบบบัญชี หรือการควบคุมภายในของบริษัทมากน้อยเพียงใด กรณีนี้หากทางสำนักงานสอบบัญชีเปลี่ยนตัวเจ้าหน้าที่ใหม่การตรวจสอบคงต้องใช้เวลามากขึ้น

- ควรใช้ระดับความรับผิดชอบหรือความเสี่ยงของผู้สอบบัญชีเป็นตัวกำหนดมากกว่าเวลา

- เพราะเวลาในการทำงานตรวจสอบย่อมขึ้นกับความชำนาญของพนักงานตรวจสอบบัญชี ฉะนั้นถ้าจะใช้เวลาเป็นปัจจัยในการคำนวณค่าสอบบัญชีย่อมไม่ถูกต้องนัก

- สามารถรู้จำนวนเงินที่แน่นอน

2. กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามระยะเวลาและตามอัตราค่าธรรมเนียมรายชั่วโมง
ของสำนักงานสอบบัญชี มีความคิดเห็นดังนี้

- ควรกำหนดตามเวลาที่ใช้ตรวจสอบ แต่บางครั้งมีปัญหาว่าเจ้าหน้าที่/ผู้สอบบัญชีนั้นยังไม่มีความชำนาญและประสบการณ์มากพอหรือเปลี่ยนตัวผู้ช่วยผู้สอบบัญชีทุกปี ทำให้ต้องเริ่มต้นตั้งคำถามกับบริษัทเหมือนกับปีก่อนๆทำให้เสียเวลาในส่วนนี้มาก นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีมักจะบวก

กำไรค่อนข้างมาก

- ในการสอบบัญชีสำนักงานสอบบัญชีจะต้องวางแผนการสอบบัญชี (Audit Program) พร้อมทั้งกำหนดระยะเวลาที่จะใช้ในการตรวจสอบให้สอดคล้องกับแผนการสอบบัญชีที่วางไว้ ดังนั้นในการตรวจสอบที่จะต้องใช้เวลาตรวจสอบนานๆ ก็ควรจะคิดค่าสอบบัญชีสูงตามไปด้วย
- ถ้าระบบการควบคุมภายในของบริษัทจะทำให้ใช้เวลาในการตรวจสอบน้อยลงและความเสี่ยงของผู้สอบบัญชีจะน้อยลงด้วย
- ผู้สอบบัญชีจะได้มาตรวจสอบ และอีกนัยหนึ่งทางบริษัทจะได้ให้ความร่วมมือเตรียมเอกสารพร้อมที่จะให้ผู้ตรวจสอบทำงานได้เร็วขึ้น
- เพราะยุติธรรมทั้งฝ่ายสำนักงานสอบบัญชีและฝ่ายลูกค้าของสำนักงาน
- เป็นการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีที่ยุติธรรมสำหรับทั้งสองฝ่าย แต่อัตราค่าธรรมเนียมรายชั่วโมงของสำนักงานต้องถูกกำหนดขึ้นในอัตราที่เหมาะสมกล่าวคือ รวมกำไรในอัตราที่สมควร อนึ่ง พนักงานตรวจสอบของสำนักงานจะต้องมีประสิทธิภาพไม่เช่นนั้นต้องใช้เวลาในการตรวจสอบมาก

3. ความคิดเห็นอื่น ๆ มีดังนี้

- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามปริมาณงานสอบบัญชีของธุรกิจนั้น ๆ
 - กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามขนาดของธุรกิจและความยากง่ายของระบบบัญชีธุรกิจ
 - กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามปริมาณงาน และระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ
- เนื่องจากประเภทของรายงานที่ตรวจสอบเกือบทุกอย่าง ผู้สอบบัญชีจะเป็นผู้ให้ทางบริษัทเป็นผู้ดำเนินการเองทั้งหมดรวมทั้งรายละเอียดข้อมูลในการตรวจสอบ จะเห็นว่าวิธีนี้ทำให้เพิ่มภาระให้บริษัท แต่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ได้ประโยชน์ ซึ่งอาจเป็นเพราะอัตรากำล้างของผู้สอบบัญชีไม่เพียงพอก็ได้ นอกจากนี้ หากระบบบัญชีของบริษัทดียอมทำให้ผู้สอบบัญชีใช้เวลาในการตรวจสอบไม่มากนัก ซึ่งสัมพันธ์กับปริมาณงานโดยตรงอีกด้วย ย่อมเป็นการยุติธรรมสำหรับบริษัทด้วย
- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามปริมาณงานส่วนใหญ่ ถ้าบริษัทห้างร้านจัดการกับ

เอกสารเรียบร้อยแล้วจะช่วยลดงานให้ผู้สอบบัญชีได้ และผลของการควบคุมภายในที่ดีจะลดปริมาณงานได้เช่นกัน

- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามความเหมาะสมของสภาพธุรกิจ สถานะของผู้สอบบัญชีว่าใหญ่เล็กเชื่อถือได้ดีแค่ไหน รวมทั้งสถานะของบริษัทผู้จ้างด้วย

- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามปริมาณงานในการตรวจสอบเอกสารของกิจการ เพราะกิจการแต่ละแห่งมีปริมาณงานหรือขั้นตอนในการทำงานไม่เหมือนกันและไม่เท่ากัน แต่มีหลักการบัญชีเดียวกัน

- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามความเรียบร้อยของระบบการควบคุมภายใน และระบบบัญชี เพราะความยากง่ายในการตรวจสอบเพื่อรับรองงบการเงิน จะต้องคำนึงถึงระบบการควบคุมภายใน ความเรียบร้อยในการจัดทำบัญชีและปัจจัยอื่น ๆ

- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามขอบเขตการตรวจสอบ (Scope) ของงานสอบบัญชี เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้สอบบัญชีและบริษัทผู้รับบริการ

- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามปริมาณและความยากง่ายของการตรวจสอบ ในแต่ละธุรกิจมีปริมาณและความยากง่ายของงานต่างกัน จึงเห็นว่าควรจะนำปัจจัยทั้งสองมาถ่วงเฉลี่ย คำนวณค่าธรรมเนียมและควรจะต้องคำนึงถึงความร่วมมือของบริษัทด้วยว่า บริษัทร่วมมือและจัดทำรายงานต่าง ๆ ให้มากน้อยเพียงไร

- การกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี ควรพิจารณา

1. ปริมาณงาน (ระยะเวลาและจำนวนคน) เพราะเป็นต้นทุนในการตรวจสอบ
2. ความยุ่งยากและซับซ้อนของระบบงาน เพราะมีผลต่อต้นทุนของการตรวจสอบ เช่น E.D.P. AUDIT เป็นต้น
3. ปัญหาที่เกี่ยวข้องในแง่กฎหมาย การบัญชีการเงินและอื่น ๆ เพราะมีผลต่อผู้ตรวจสอบที่ต้องใช้ผู้ชำนาญการพิเศษเพิ่มขึ้นจากงานปกติ

- การกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพควรใช้ทั้งวิธีการกำหนดเป็นค่าธรรมเนียมที่แน่นอน และวิธีการกำหนดตามระยะเวลาทั้งสองวิธีมาพิจารณาด้วยกัน เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมทั้งฝ่าย สำนักงานสอบบัญชีและฝ่ายผู้รับบริการ
- การกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพควรกำหนดโดยอาศัยการทำงานของปีที่ผ่านมาเป็นหลักประกอบกับปัจจัยอื่น ๆ อีกเท่าที่จำเป็น
- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบ แต่ให้มีค่าธรรมเนียมสูงสุด (Maximum charge) เพื่อบริษัทจะได้ทราบค่าใช้จ่ายที่แน่นอน สะดวกในการจัดทำงบประมาณ (Budget) และงบกระแสเงินสด (Cashflow)
- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามความยากง่ายและความซับซ้อนของระบบบัญชี ทั้งนี้เพื่อความเป็นธรรมแก่บริษัทหรือกิจการที่ไม่ใหญ่โตนัก
- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามระยะเวลาที่ทำงานแต่ไม่ควรเกินค่าธรรมเนียมที่แน่นอน ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีแรกเริ่มควรกำหนดจากระยะเวลาที่ทำงาน และเมื่อได้ระยะเวลาทำงานที่เหมาะสมในปีแรกแล้วปีต่อไปควรกำหนดในอัตราที่แน่นอน ทั้งนี้เนื่องจากผู้สอบบัญชีสามารถทราบถึงจุดที่มีความเสี่ยงในการตรวจสอบหรือจุดอ่อนในการควบคุมภายในของกิจการนั้นๆแล้ว จึงทำให้การตรวจสอบค่อนข้างจะดำเนินไปตามระยะเวลาที่แน่นอนดังกล่าว
- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามระยะเวลาที่ใช้ในการตรวจสอบโดยอัตราค่าธรรมเนียมรายชั่วโมงหรือรายวันที่จะต้องกำหนดเป็นมาตรฐานตายตัวแน่นอน เพราะที่ปัจจุบันสำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในข่ายที่เข้ามาตราฐานโดยทั่วไป จะกำหนดค่าสอบบัญชีตามระยะเวลาที่คิดว่าต้องใช้ในการตรวจสอบ แต่อัตราค่าธรรมเนียมจะกำหนดกันขึ้นเอาเองตามใจชอบ ซึ่งบางแห่งก็สูงมาก โดยคิดแบบอัตราค่าธรรมเนียมของบริษัทแม่หรือบริษัทในเครือในต่างประเทศของตน ในขณะที่ใช้พนักงานตรวจสอบคนไทยและส่วนมากจะใช้พนักงานระดับล่างมาทำการตรวจสอบ พนักงานระดับสูงจะดูรายงานเท่านั้น ทำให้เวลาที่ใช้ในการตรวจสอบมากกว่าที่ควรเป็น และบริษัทที่ถูกตรวจสอบจะต้องเสียค่าสอบบัญชีสูงไปกว่าที่ควรจะเป็นซึ่งไม่ยุติธรรม

- การกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพควรจะพิจารณาถึงความยากง่ายของงานที่ตรวจสอบเป็นเกณฑ์ ถ้าใช้เวลาในการตรวจสอบเป็นเกณฑ์กำหนดค่าธรรมเนียม จะไม่ค่อยเป็นธรรมกับบริษัทนัก เพราะพนักงานตรวจสอบมักจะมีภาระหมุนเวียน (Turn over) สูง จะมีพนักงานใหม่ไปตรวจสอบทุกครั้งและต้องเริ่มงานด้านตรวจสอบแต่ละระบบใหม่ทุกครั้งไปทำให้เสียเวลา

- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามปริมาณงานและเวลาที่ใช้ โดยเทียบปริมาณงานการให้บริการของสำนักงานสอบบัญชี เช่น การตรวจสอบบัญชี การให้คำแนะนำทางด้านภาษีอากร การยื่นแบบเพื่อเสียภาษีและการให้บริการด้านอื่น ๆ ดูความสำคัญของงานที่ให้บริการ ความยาก ความง่ายของงานและเวลาที่ใช้

- กำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพตามปริมาณงาน ชั่วโมงที่ใช้ในการตรวจสอบ และชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี เพราะการกำหนดอัตรารายชั่วโมงของผู้สอบบัญชีควรคำนึงถึงผลงานที่ได้และขอบเขตของงานที่ทำประกอบกัน

ความคิดเห็นที่มีต่อวิธีการกำหนดค่าธรรมเนียมต่างๆ ดังกล่าวข้างต้น จะเป็นข้อมูลที่สำคัญสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพสอบบัญชีที่จะใช้ในการพิจารณากำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพและใช้ในการปฏิบัติงานสอบบัญชีต่อไป

5. ทศคติของธุรกิจที่ใช้บริการสอบบัญชีต่อวิชาชีพสอบบัญชี

5.1 หลักเกณฑ์ในการพิจารณาเลือกสำนักงานสอบบัญชี

ในการสอบถามความคิดเห็นของธุรกิจที่ใช้บริการสอบบัญชีเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการพิจารณาเลือกสำนักงานสอบบัญชี สามารถสรุปและเรียงลำดับได้ดังนี้

<u>หลักเกณฑ์</u>	<u>ความถี่</u>
1. ชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชี	79 %
2. ความสามารถเฉพาะตัวในเรื่องที่เข้าไปของการเป็นผู้สอบบัญชี	77 %
3. ความเป็นผู้เชี่ยวชาญเฉพาะในประเภทธุรกิจที่บริษัทดำเนินการ	70 %

- | | |
|--|------|
| 4. มีความเป็นมิตรและความสามารถในการร่วมงานกับบริษัท | 68 % |
| 5. สามารถช่วยเหลือสับสนุน เมื่อบริษัทมีความจำเป็นและต้องการ
ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะ | 67 % |
| 6. กำหนดโดยบริษัทแม่หรือสถาบันการเงินหรือองค์กรต่างๆที่เกี่ยวข้องกับบริษัท | 57 % |
| 7. ค่าธรรมเนียมวิชาชีพต่ำกว่าสำนักงานอื่น | 50 % |
| 8. มีความรู้จักเป็นการส่วนตัวกับสำนักงานสอบบัญชี | 45 % |
| 9. ได้รับคำแนะนำจากเพื่อนหรือสมาคมธุรกิจ | 41 % |
| 10. สำนักงานตั้งอยู่ใกล้กับบริษัท สะดวกในการติดต่อ | 40 % |
| 11. อื่น ๆ ได้แก่ | 7 % |
- มีเวลาให้มากพอที่จะทำการตรวจสอบให้เสร็จตามกำหนดเวลา
 - มีแนวการตรวจสอบที่ถูกต้อง
 - เป็นผู้สอบบัญชีที่ตลาดหลักทรัพย์เห็นชอบด้วย
 - ให้คำแนะนำการปรับปรุงระบบการควบคุมภายในที่พบเห็นจากการตรวจสอบ
 - รู้จักกับผู้มีบทบาทสำคัญต่อการใช้จ่ายการเงินของบริษัท เช่น กรมสรรพากร เจ้าหน้าที่
 - สามารถตอบปัญหาได้ตรงประเด็น

5.2 บริการที่ได้รับจากสำนักงานสอบบัญชี

ในการสอบถามธุรกิจที่ใช้บริการจากสำนักงานสอบบัญชี สามารถสรุปและเรียงลำดับ
บริการในด้านต่าง ๆ ที่ได้รับดังนี้

<u>บริการ</u>	<u>ความถี่</u>
1. บริการทางด้านการสอบบัญชี	98 %
2. บริการทางด้านให้คำปรึกษาเกี่ยวกับภาษีอากร	54 %
3. บริการทางด้านให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการบริหาร	12 %
4. บริการทางด้านการวางระบบบัญชี	11 %

- | | |
|--|-----|
| 5. บริการทางด้านการจัดทำบัญชี | 6 % |
| 6. บริการทางด้านการจดทะเบียนพาณิชย์ตามกฎหมายธุรกิจ | 6 % |
| 7. บริการทางด้านให้คำปรึกษาเกี่ยวกับโครงการลงทุน | 1 % |
| 8. อื่น ๆ ได้แก่ | 5 % |
- ให้คำปรึกษาทางด้านบัญชี
 - ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับการปรับปรุงระบบบัญชี
 - บริการทางด้านการวางระบบบัญชี จัดทำบัญชี ภาษีอากร แนวทางบัญชีแนวใหม่
บริการเหล่านี้กรณีผู้สอบบัญชีพบข้อบกพร่องก็เสนอแนะให้อยู่แล้ว
 - บริการด้านวางระบบบัญชีเฉพาะการขอคำปรึกษาและความเห็นในการปรับปรุงระบบบัญชี
 - ให้คำปรึกษาเกี่ยวกับปัญหาด้านกฎหมายบัญชีทุกประเภทที่เกิดขึ้นกับงาน
 - บริการทางด้านการจัดหาบุคลากร

6. ความคิดเห็นทั่วไปของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับวิชาชีพสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี

จากการสัมภาษณ์ผู้บริหารของสำนักงานสอบบัญชีเกี่ยวกับความคิดเห็นที่มีต่อวิชาชีพสอบบัญชีและค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี สามารถสรุปได้ดังนี้

- ลูกค้าของสำนักงานถึง 70% ที่ไม่เห็นความสำคัญและประโยชน์ของวิชาชีพสอบบัญชีและที่มาใช้บริการเป็นเพราะกฎหมายบังคับ ที่เป็นเช่นนี้เพราะโครงสร้างธุรกิจในเมืองไทยยังเป็นธุรกิจขนาดเล็ก
- ในบางประเทศมีการหมุนเวียนเปลี่ยนผู้สอบบัญชีและกำหนดค่าสอบบัญชีให้กับแต่ละบริษัทโดยรัฐบาล ซึ่งในประเทศไทยอาจจะนำเรื่องนี้มาศึกษาและพัฒนารูปแบบก็ได้
- มีผู้สอบบัญชีบางรายกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีต่ำกว่าปกติ ซึ่งไม่เป็นการรักษาค่าศักดิ์ศรีแห่งวิชาชีพสอบบัญชี นอกจากนี้ยังเป็นการแย่งงานสอบบัญชีอีกด้วย

- เป็นเรื่องที่ยากในการที่สำนักงานสอบบัญชีแต่ละแห่งจะร่วมมือกันในเรื่องค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชี ซึ่งในเรื่องนี้จะทำได้ก็ต่อเมื่อสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยจะต้องสามารถรวมกลุ่มกันให้แน่นก่อน
- ลูกค้านางรายของสำนักงานถูกกำหนดให้ตรวจสอบโดยบริษัทแม่ในต่างประเทศหรือเจ้าหน้าที่เงินกู้ยืม ดังนั้นจึงไม่ค่อยให้ความสำคัญในการตรวจสอบ
- บางบริษัทเลือกผู้สอบบัญชีโดยพิจารณาจากค่าธรรมเนียมวิชาชีพ ซึ่งแสดงให้เห็นว่ามีได้เห็นความสำคัญของวิชาชีพสอบบัญชี
- ธุรกิจต่างๆ ควรเปิดเผยค่าธรรมเนียมวิชาชีพสอบบัญชีไว้ในงบการเงิน เพื่อแสดงให้เห็นถึงความเหมาะสมของขอบเขตงานตรวจสอบบัญชีและขนาดของธุรกิจ
- สำนักงานสอบบัญชีหลายแห่งให้ความเห็นว่า ควรที่จะมีการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพขั้นต่ำโดยองค์กรกลาง เช่น สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย หรือ คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี โดยพิจารณาตามประเภทของธุรกิจ ซึ่งจะช่วยให้รัฐสามารถเรียกเก็บหรือประเมินภาษีของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระได้อีกด้วย นอกจากนี้ทางองค์กรกลางควรกำหนดแนวทางกว้างๆ ในเรื่องค่าธรรมเนียมวิชาชีพโดยแบ่งเป็นระดับของสำนักงาน
- ถ้ามีการกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพขั้นต่ำก็ไม่สามารถใช้ได้ เพราะแต่ละกิจการมีลักษณะที่แตกต่างกัน และคิดว่ากำหนดยาก
- การกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีพจะต้องขึ้นกับวิจรรย์ของผู้เกี่ยวข้อง และต้องเพียงพอสำหรับการดำรงชีพที่เหมาะสม การกำหนดค่าธรรมเนียมควรคำนึงถึง
 1. ฐานะและความสามารถในการจ่ายของบริษัทลูกค้า
 2. งานของผู้สอบบัญชี
 3. ชื่อเสียงและเกียรติคุณของสำนักงานในการเรียกค่าธรรมเนียมวิชาชีพ
 4. เวลาและค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติงานตรวจสอบ

- ปัญหาของวิชาชีนสอบบัญชีที่พบคือ
 1. ความง่ายของการได้เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ทำให้ไม่เห็นความสำคัญ
 2. มีกฎหมายควบคุมการประกอบวิชาชีพแต่มีได้ใช้อย่างจริงจัง
- ค่าธรรมเนียมวิชาชีนสอบบัญชีเป็นปัญหาที่สำคัญของสำนักงานสอบบัญชีขนาดกลางและขนาดเล็ก
 - การกำหนดค่าธรรมเนียมวิชาชีนขึ้นต่ำอาจจะช่วยให้วิชาชีนดีขึ้น นอกจากนี้ลักษณะการให้บริการวิชาชีนควรพิจารณาในแง่ของประโยชน์ที่จะให้แก่ลูกค้ากับผลตอบแทนในลักษณะเชิงธุรกิจและควรที่จะรักษาระดับมาตรฐานของสำนักงานสอบบัญชี
 - ค่าธรรมเนียมวิชาชีนสอบบัญชีมีผลต่อคุณภาพของงานสอบบัญชี ภาพพจน์และทัศนคติของผู้สอบบัญชี ในแง่ของการดำเนินงานการสอบบัญชีแล้วผู้สอบบัญชีควรที่จะได้รับค่าตอบแทนที่เหมาะสมเหมือนดังธุรกิจโดยทั่วไป และควรที่จะเป็นที่ยอมรับและมีสถานะทางสังคมที่ดี
 - ควรแยกสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยให้เป็นเอกเทศต่างหากจากหน่วยงานอื่นให้เด่นชัด เพื่อให้สามารถดำเนินการพัฒนาและส่งเสริมวิชาชีนให้ดียิ่งขึ้น