

## ความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่กำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี Enterprise risks and auditor's reputation determinants audit fees

ปริญภรณ์ จันทร์เลี้ยง<sup>1\*</sup>, ไกรวิทย์ หลีกภัย<sup>2</sup>

Pariyaporn Chunseng<sup>1\*</sup>, Kraiwit Leekpai<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup> หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

<sup>1,2</sup> Master of Accountancy Program, School of Accountancy, Sripatum University

\*Corresponding author's e-mail : [paliize03@gmail.com](mailto:paliize03@gmail.com)<sup>1\*</sup>, [kraiwit.leekpai@gmail.com](mailto:kraiwit.leekpai@gmail.com)<sup>2</sup>

Received: July 07, 2025

Revised: July 28, 2025

Accepted: August 14, 2025

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้เป็นวิจัยเชิงปริมาณ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่กำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี เพื่อให้ผู้บริหารสามารถวางแผนควบคุมต้นทุนได้อย่างมีประสิทธิภาพและช่วยให้สำนักงานสอบบัญชีพัฒนากลยุทธ์ค่าธรรมเนียมที่เหมาะสมและเป็นธรรม โดยกำหนดสมมติฐานการวิจัย 3 ข้อ ดังต่อไปนี้ 1) ความเสี่ยงขององค์กรส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี 2) ชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี และ 3) ความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี โดยรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิจากงบการเงินและรายงานประจำปีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มี ผลการดำเนินงานตั้งแต่ปี พ.ศ. 2564 ถึง พ.ศ. 2566 รวมระยะเวลา 3 ปี จำนวน 100 บริษัท การวิเคราะห์ข้อมูลใช้ สถิติเชิงพรรณนา และการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุคูณ เพื่อหาความสัมพันธ์และทดสอบสมมติฐาน ผลการวิจัยพบว่า 1) ความเสี่ยงขององค์กร ด้านระดับสินทรัพย์รวม และด้านระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้น ส่งผลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี ในขณะที่ความเสี่ยงขององค์กร ด้านระดับรายได้จากการขาย และด้านอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน ส่งผลเชิงลบต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี 2) เมื่อพิจารณาชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่กำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี พบว่า ด้านชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชีส่งผลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี 3) เมื่อทดสอบความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่กำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี กลับพบว่า ด้านชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชีไม่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี ซึ่งเป็นไปได้ว่าชื่อเสียงของสำนักงานบัญชีได้สะท้อนอยู่ในระดับความเสี่ยง โดยเฉพาะในตัวแปรสินทรัพย์รวม และระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้นอยู่แล้ว

**คำสำคัญ:** ความเสี่ยงขององค์กร, ชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี, ค่าธรรมเนียมสอบบัญชี, ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET)

### Abstract

This quantitative research aimed to examine enterprise risk and auditor reputation determine audit fee. The objective was to enable management to effectively plan and control costs and to assist audit firms in developing appropriate and fair fee strategies. The research hypotheses were: 1) enterprise risks influence audit fees; 2) auditor reputation influences audit fees; and 3) both enterprise risks and auditor reputation collectively influenced audit fees. Secondary data were collected from financial statements and annual reports of 100 companies listed on the Stock Exchange of Thailand over a three-year period from 2021 to 2023. Data were analyzed using descriptive statistics and multiple regression analysis to examine relationships between variables and to test the research hypotheses. The results revealed that 1) enterprise risks, specifically regarding “total assets” and “years of operation,” had a statistically significant positive effect on audit fees. Conversely, enterprise risks in terms of ‘sales revenue’ and ‘current ratio’ showed a significant negative effect on audit fees; 2) Regarding auditor reputation as a determinant of audit fees, the finding indicated that the reputation of the audit firm had a significant positive effect on the audit fees; and 3) when examining the combined effect of enterprise risks and auditor reputation, the reputation of the audit firm no longer significantly influenced audit fees. This suggests that the audit firm’s reputation may already be inherent within the risk variables, particularly total assets and years of operation.

**Keywords:** enterprise risks, auditor’s reputation, audit fee, Stock Exchange of Thailand (SET)

### ความสำคัญของปัญหาการวิจัย

ในโลกธุรกิจปัจจุบัน ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีถือเป็นต้นทุนสำคัญที่บริษัทต้องพิจารณาอย่างรอบคอบในการวางแผนแต่งตั้งผู้สอบบัญชีของบริษัทให้เหมาะสมกับลักษณะการดำเนินงาน และสภาพทางการเงินของบริษัท โดยทั่วไปแล้ว การกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมักถูกตั้งข้อสงสัยเกี่ยวกับ อาจมาจากชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี โดยอาจเป็นตัวผู้สอบบัญชีหรือสำนักงานสอบบัญชีที่มีบุคลากรที่มีประสบการณ์ ความน่าเชื่อถือ และมีทรัพยากรที่ทันสมัย หรืออาจมาจากความเสี่ยงขององค์กรที่รับการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่างานสอบบัญชีในองค์กรนั้นมีความซับซ้อนหรือความเสี่ยงในการตรวจสอบมากน้อยเพียงใด ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อชั่วโมงทำงานและระดับการควบคุมคุณภาพที่ต้องใช้ในการตรวจสอบ (สภานิติบัญญัติ ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2557) ตัวอย่างเช่น บริษัทที่มีขนาดใหญ่และลักษณะการดำเนินงานที่ซับซ้อนมักเลือกใช้บริการจากสำนักงานสอบบัญชีกลุ่ม Big 4 (Deloitte, PwC, EY และ KPMG) เนื่องจากมีระบบควบคุมคุณภาพในการสอบบัญชีที่เข้มงวด และมีบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถส่งผลให้ต้นทุนในการให้บริการสูงและสะท้อนผ่านค่าธรรมเนียมสอบบัญชีให้สูงตาม ในขณะที่บริษัทขนาดเล็กซึ่งมีความซับซ้อนในการดำเนินงานน้อย มักเลือกใช้บริการจากสำนักงานสอบบัญชีที่ไม่ใช่กลุ่ม Big 4 เพื่อควบคุมต้นทุนและบริหารค่าใช้จ่ายอย่างมีประสิทธิภาพ อย่างไรก็ตาม การกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีอาจไม่ได้ขึ้นอยู่กับปัจจัยใดปัจจัยหนึ่งเพียงอย่างเดียว แต่อาจเป็นผลจากการผสมผสานระหว่างความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี เนื่องจากองค์กรที่มีความเสี่ยงสูงอาจจำเป็นต้องจ่ายค่าธรรมเนียมสอบบัญชีที่สูงกว่าปกติ เพื่อชดเชยภาระงาน

และความเสี่ยงของผู้สอบบัญชี จึงจำเป็นต้องพิจารณาชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีเพื่อแลกกับคุณภาพและความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน

ถึงแม้ว่าประเด็นดังกล่าวจะได้รับความสนใจจากนักวิจัยในต่างประเทศอย่างต่อเนื่อง แต่ในบริบทของประเทศไทยยังมีงานวิจัยที่ศึกษาในประเด็นนี้อย่างจำกัด ดังนั้นจึงมีความจำเป็นในการศึกษาเชิงประจักษ์ เพื่อทำความเข้าใจและอธิบายกลไกการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีในบริบทของธุรกิจไทยอย่างเป็นระบบ ชัดเจน และสอดคล้องกับสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ อันจะเป็นประโยชน์ต่อทั้งภาคธุรกิจและวิชาชีพการสอบบัญชีในระยะยาว

### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาความเสี่ยงขององค์กรที่กำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี
2. เพื่อศึกษาชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่กำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี
3. เพื่อศึกษาความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่กำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี

### การทบทวนวรรณกรรม

จากการศึกษาทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง พบว่า การกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีสามารถอธิบายได้ผ่านกรอบแนวคิดของหลายทฤษฎี ได้แก่ ทฤษฎีต้นทุน (cost theory) ซึ่งมองว่าค่าธรรมเนียมสอบบัญชีสะท้อนต้นทุนที่ผู้สอบบัญชีต้องใช้ในการปฏิบัติงาน เช่น ระยะเวลาในการตรวจสอบ ความซับซ้อนของกิจการ และความเชี่ยวชาญเฉพาะด้าน โดยต้นทุนเหล่านี้จะขึ้นอยู่กับขนาดและลักษณะของบริษัท (Simunic, 1980) ทฤษฎีความเสี่ยง (risk theory) ซึ่งให้เห็นว่าบริษัทที่มีระดับความเสี่ยงสูง เช่น ความเสี่ยงทางการเงินหรือความไม่แน่นอนทางธุรกิจ จะส่งผลให้ผู้สอบบัญชีต้องเพิ่มความระมัดระวังและใช้ทรัพยากรมากขึ้นในการตรวจสอบ ซึ่งนำไปสู่ค่าธรรมเนียมที่สูงขึ้น (DeAngelo, 1981) ขณะที่ทฤษฎีสัญญาณ (signaling theory) อธิบายว่า บริษัทอาจใช้การเลือกสำนักงานสอบบัญชีที่มีชื่อเสียงหรือยินดีจ่ายค่าธรรมเนียมที่สูง เพื่อส่งสัญญาณความน่าเชื่อถือและความโปร่งใสต่อผู้ถือหุ้นและนักลงทุน (Watts & Zimmerman, 1986) ซึ่งทฤษฎีเหล่านี้ช่วยให้เข้าใจกลไกและปัจจัยต่าง ๆ ที่ส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีได้อย่างชัดเจนยิ่งขึ้น

ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

#### ความเสี่ยงขององค์กร

องค์กรมีความเสี่ยงที่จะรายงานข้อมูลทางการเงินไม่ครบถ้วนสมบูรณ์หรือตรงกับความความเป็นจริง ดังนั้นข้อมูลทางบัญชี เช่น รายได้จากการขาย กำไรขั้นต้น กำไรสุทธิ ระดับลูกหนี้ สินค้าคงเหลือ ระดับสินทรัพย์รวม สัดส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น มีแนวโน้มที่จะส่งผลต่อภาระการสอบบัญชีและทรัพยากรที่ต้องใช้ในการสอบบัญชี จึงสามารถส่งผลกระทบต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีทั้งทางตรงและทางอ้อม (จินตนา โสมโสมตา และคณะ, 2563; Moazami Godarzi & Hemmatfar, 2017; Barua et al., 2019; Gurung & Shrestha, 2023; ชุตตาพร สอนภักดี และทาริกา แยมชะมัง, 2564) ส่วนปัจจัยอื่น เช่น ระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้น ระยะเวลาที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่ดูเหมือนจะส่งผลต่อประสิทธิภาพการทำงาน รวมถึงการรายงานตัวเลขทางบัญชีด้วย หรือค่าบางอย่าง เช่น อัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน อัตราส่วนเงินสด กลับไม่พบว่าส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี (กิตติศักดิ์ โพธิ์วิ, 2563; วาสนา มณีสาย และกฤษมา คำพิทักษ์, 2564; Pramiasih & Yunaningsih, 2018) อย่างไรก็ตาม ประเด็นดังกล่าวยังเป็นข้อสังเกตที่ควรศึกษาและทดสอบเพิ่มเติมในบริบทที่ต่างออกไป เช่น ในแง่เวลา

ที่ต่างกัน หรือ กับกลุ่มตัวอย่างที่ต่างกัน เพื่อพิจารณาว่าประเด็นดังกล่าวแท้จริงแล้วมีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีหรือไม่

### ชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี

จากการศึกษานิววิจัยที่เกี่ยวข้อง พบว่า ชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชีเป็นปัจจัยสำคัญที่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี เนื่องจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่จะมีชื่อเสียงและมีความพร้อมด้านเทคโนโลยีและกระบวนการตรวจสอบที่ทันสมัย มีศักยภาพในการจับบุคลากรที่มีคุณภาพ ส่งผลให้ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่สูงกว่าสำนักงานตรวจสอบบัญชีที่ไม่ใช่ขนาดใหญ่ (ทินัดดา สองแสง, 2562; ยุกติดา กันธวัง และคณะ, 2561; Belkacem & Abdallah, 2024; Kanakriyah, 2020) นอกจากนี้ ยังมีงานวิจัยที่ใช้ตัวชี้วัดทางอ้อมเพื่อประเมินชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี โดยใช้เลขทะเบียนของผู้สอบบัญชีเป็นตัวสะท้อนประสิทธิภาพและความรู้ความสามารถของผู้สอบบัญชี เพื่อแสดงให้เห็นว่าเลขที่ทะเบียนน้อยมีแนวโน้มที่ผู้สอบบัญชีจะมีประสิทธิภาพมาก จึงควรมีผลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี และย่อมสะท้อนผ่านค่าธรรมเนียมสอบบัญชี (กิตติคม จินเทียรุญ และประเวศ เพ็ญวุฒิกุล, 2561) การศึกษานี้จึงได้รวบรวมปัจจัยเหล่านี้เพื่อนำมาศึกษาและทดสอบในช่วงเวลาและใช้กลุ่มตัวอย่างที่ต่างออกไป

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2557) ระบุว่า การกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีพิจารณาจากหลากหลายปัจจัย ไม่ว่าจะเป็นความซับซ้อนของธุรกิจ ตัวชี้วัดทางการเงิน ความเสี่ยงขององค์กร รวมถึงความพร้อมของบุคลากรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี ซึ่งส่งผลต่อชั่วโมงทำงานและระดับการควบคุมคุณภาพ ที่จำเป็นต้องใช้ในกระบวนการตรวจสอบ ซึ่งก็สอดคล้องกับการทบทวนวรรณกรรมจากนักวิจัยอื่น ๆ ดังที่ได้กล่าวมาแล้ว ปัจจัยเหล่านี้จึงถูกรวบรวมและนำมาจัดกลุ่ม เพื่อใช้ในการศึกษาว่าตัวแปรใดบ้างมีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีและตัวแปรใดบ้างร่วมกันอธิบายค่าธรรมเนียมสอบบัญชีได้ดีที่สุด

### สมมติฐานการวิจัย

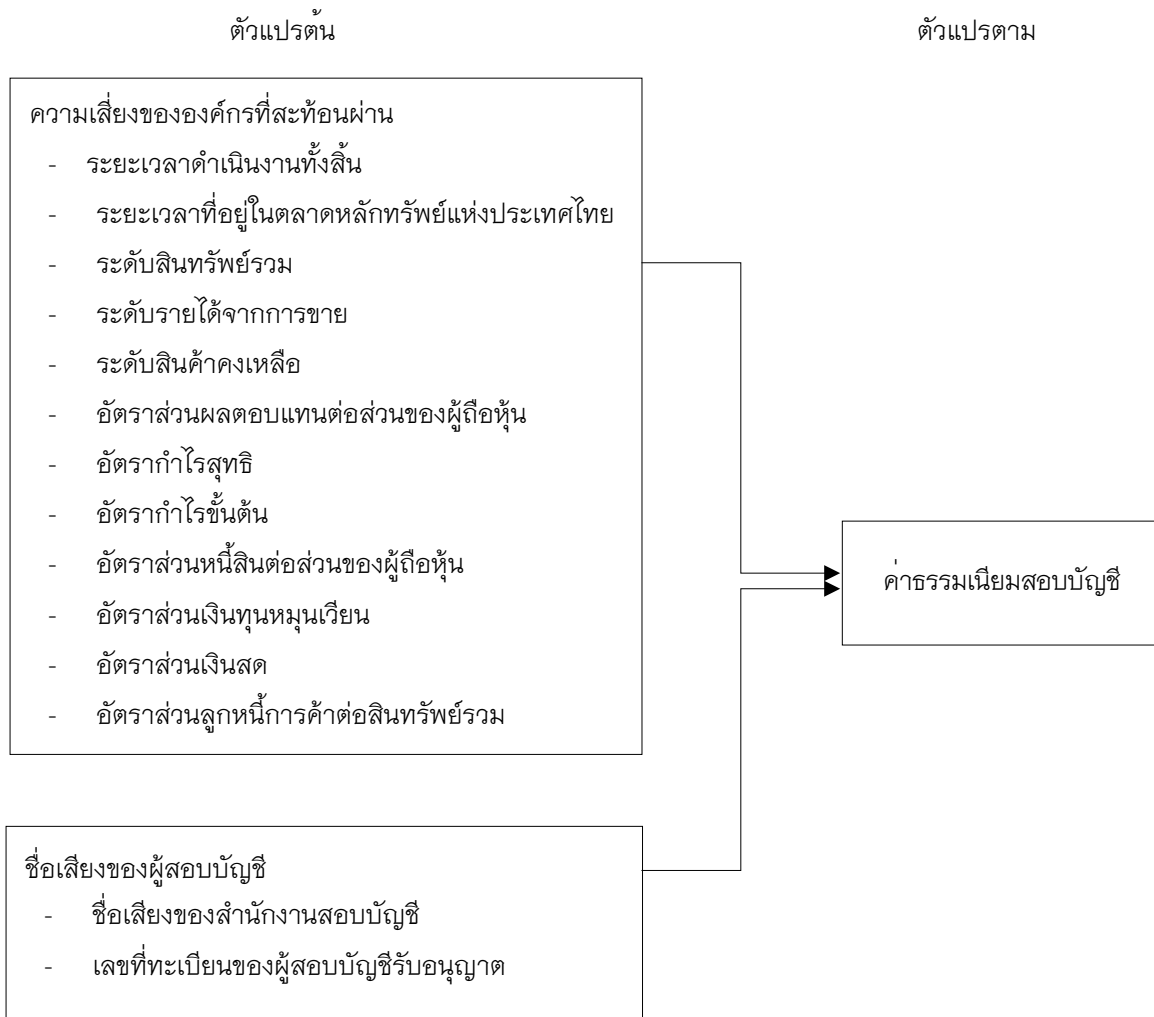
จากวัตถุประสงค์การวิจัย กำหนดเป็นสมมติฐาน 3 ข้อ ดังต่อไปนี้

1. ความเสี่ยงขององค์กรส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี
2. ชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี
3. ความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี

### กรอบแนวคิดของการวิจัย

งานวิจัยนี้ใช้ทฤษฎีต้นทุน (cost theory) ทฤษฎีความเสี่ยง (risk theory) และทฤษฎีสัญญาณ (signaling theory) เป็นฐานแนวคิดในการศึกษาความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่กำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี ตัวแปรอิสระ ได้แก่ ความเสี่ยงขององค์กร ประกอบด้วย ระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้น ระยะเวลาที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (กิตติศักดิ์ โพธิ์วิ, 2563) ระดับสินทรัพย์รวม ระดับรายได้จากการขาย ระดับสินค้าคงเหลือ (จินตนา โสมโสภา และคณะ, 2563; Moazami Godarzi & Hemmatfar, 2017) อัตราส่วนผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น อัตรากำไรสุทธิ อัตรากำไรขั้นต้น อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น อัตราส่วนเงินหมุนเวียน (ชุตตาพร สอนภักดี และทวารีกา แยมชะมัง, 2564) อัตราส่วนเงินสด (วาสนา มณีฉาย และกฤษมา คำพิทักษ์, 2564) อัตราส่วนลูกหนี้การค้าต่อสินทรัพย์รวม (Pramiarsih & Yunaningsih, 2018) และชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี ประกอบด้วย ชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชี (ทินัดดา สองแสง, 2562) และเลขที่ทะเบียนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (กิตติคม จินเทียรุญ และประเวศ เพ็ญวุฒิกุล, 2561)

ผู้วิจัยได้สรุปตัวแปรจากการทบทวนวรรณกรรมดังกล่าวข้างต้นขึ้นเป็นกรอบแนวคิดของการวิจัยนี้ได้ดังภาพที่ 1



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดของการวิจัย

### วิธีดำเนินการวิจัย

งานวิจัยครั้งนี้เป็นการวิจัยเชิงปริมาณ มีรายละเอียดและวิธีการดำเนินการวิจัย ดังนี้

#### 1. ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรที่ใช้ในการวิจัย คือ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ไม่รวมถึงบริษัทจดทะเบียนในอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน บริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูกิจการ บริษัทในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (mai) และบริษัทในกองทุนรวมและกองทรัสต์ และเป็นบริษัทที่มีผลการดำเนินงานตั้งแต่ปี พ.ศ. 2564 ถึง พ.ศ. 2566 รวมระยะเวลา 3 ปี ซึ่งแบ่งออกเป็น 7 กลุ่มอุตสาหกรรม ได้แก่ กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร จำนวน 70 บริษัท กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค จำนวน 46 บริษัท กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม จำนวน 100 บริษัท กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง จำนวน 169 บริษัท กลุ่มทรัพยากร จำนวน 63 บริษัท กลุ่มบริการ จำนวน 134 บริษัท และกลุ่มเทคโนโลยี จำนวน 46 บริษัท รวมทั้งสิ้น 628 บริษัท (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2567)

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย คือ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ไม่รวมถึงบริษัทจดทะเบียนในอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน บริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูกิจการ บริษัทในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (mai) และบริษัทในกองทุนรวมและกองทรัสต์ ที่มีผลการดำเนินงานตั้งแต่ปี พ.ศ. 2564 ถึง พ.ศ. 2566 ขนาดกลุ่มตัวอย่างถูกกำหนดโดยเลือกด้วยวิธีการสุ่มแบบสัดส่วน (stratified random sampling) และใช้สูตรของ Taro Yamane โดยแบ่งตามกลุ่มอุตสาหกรรม ดังนี้ กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร จำนวน 11 บริษัท กลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค จำนวน 7 บริษัท กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม จำนวน 16 บริษัท กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง จำนวน 27 บริษัท กลุ่มทรัพยากร จำนวน 10 บริษัท กลุ่มบริการ จำนวน 22 บริษัท และกลุ่มเทคโนโลยี จำนวน 7 บริษัท รวมทั้งสิ้น 100 บริษัท

## 2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือการวิจัยครั้งนี้ เป็นการเก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิ (secondary data) ทั้งตัวแปรอิสระ (independent variable) และตัวแปรตาม (dependent variable) จากงบการเงินและรายงานประจำปีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่มีผลการดำเนินงานตั้งแต่ปี พ.ศ. 2564 ถึง พ.ศ. 2566 โดยมุ่งเน้นศึกษาความสัมพันธ์ของความเสียหายขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่ส่งผลกระทบต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี โดยความเสี่ยงขององค์กรประกอบด้วย ระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้น ระยะเวลาที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ระดับสินทรัพย์รวมระดับรายได้จากการขาย ระดับสินค้าคงเหลือ อัตราผลตอบแทนจากส่วนของผู้ถือหุ้น อัตรากำไรสุทธิ อัตรากำไรขั้นต้น อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น อัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน อัตราส่วนเงินสด และอัตราส่วนลูกหนี้การค้าต่อสินทรัพย์รวม ชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี ประกอบด้วย ชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชี และเลขที่ทะเบียนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ซึ่งเป็นตัวแปรอิสระ รวมถึงค่าธรรมเนียมสอบบัญชีซึ่งเป็นตัวแปรตาม จากงบการเงินและรายงานประจำปีดังกล่าว

## 3. การเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลในการวิจัยครั้งนี้ โดยรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิ (secondary data) ทั้งในส่วน of ตัวแปรอิสระ (independent variable) และตัวแปรตาม (dependent variable) จากงบการเงินและรายงานประจำปีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ไม่รวมถึงบริษัทจดทะเบียนในอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน บริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูกิจการ บริษัทในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (mai) และบริษัทในกองทุนรวมและกองทรัสต์ ที่มีผลการดำเนินงานตั้งแต่ปี พ.ศ. 2564 ถึง พ.ศ. 2566 รวมระยะเวลา 3 ปี จำนวน 100 บริษัท ในการวิจัยครั้งนี้ ได้กำหนดตัวแปรชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชีเพื่อใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงสถิติ โดยอ้างอิงจากการจัดกลุ่มสำนักงานสอบบัญชีที่ทำการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยผู้วิจัยได้กำหนดรหัสตัวแปร เพื่อใช้ในการวิเคราะห์ทางสถิติ ดังนี้

รหัส 0 แทน สำนักงานสอบบัญชีที่ไม่อยู่ในกลุ่ม Big 4

รหัส 1 แทน สำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4

สำหรับตัวแปรเลขที่ทะเบียนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้วิจัยได้รวบรวมข้อมูลจากรายงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต โดยเลขทะเบียนดังกล่าวสะท้อนลำดับการได้รับใบอนุญาต ซึ่งสามารถบ่งชี้ถึงประสบการณ์ในวิชาชีพได้อย่างชัดเจน ซึ่งผู้วิจัยเก็บรวบรวมข้อมูลไว้ในตารางข้อมูล (worksheet) เพื่อให้สามารถนำตัวแปรทั้งหมดไปวิเคราะห์ข้อมูลในโปรแกรมทางสถิติได้ เพื่อทดสอบว่าแท้จริงแล้วค่าธรรมเนียมสอบบัญชีถูกกำหนดโดยความสัมพันธ์ของความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีหรือไม่ อย่างไร

#### 4. การวิเคราะห์ข้อมูล

ผู้วิจัยใช้สถิติเชิงพรรณนา (descriptive statistics) เป็นการคำนวณค่าสถิติเบื้องต้นเพื่อทราบลักษณะทั่วไปของตัวแปร ได้แก่ ค่าต่ำสุด (minimum) ค่าสูงสุด (maximum) ค่าเฉลี่ย (mean) ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (standard deviation) และสถิติเชิงอนุมาน (inferential statistics) โดยทดสอบค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (correlation coefficients) ไม่พบตัวแปรต้นสัมพันธ์กันสูงเกินไป และใช้การวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ (multiple regression analysis) เพื่อหาความสัมพันธ์และทดสอบสมมติฐานของการวิจัย

#### ผลการวิจัย

##### 1. ผลการวิเคราะห์สถิติเชิงพรรณนา

จากการวิเคราะห์ข้อมูลความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่กำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี ผู้วิจัยได้สรุปผลการวิเคราะห์ดังนี้

ตาราง 1 ผลการวิเคราะห์ข้อมูลสถิติเชิงพรรณนา

ตัวแปร	จำนวนข้อมูล (n)	ค่าต่ำที่สุด (min)	ค่าสูงสุด (max)	ค่าเฉลี่ย (mean)	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (S.D.)
YOP	100.00	7.00	97.00	36.08	16.29
YMK	100.00	-	44.00	18.67	11.17
TA	100.00	296.13	246,284.99	23,696.99	46,096.02
RV	100.00	11.92	299,653.91	12,654.79	33,414.59
IN	100.00	-	80,347.90	3,045.93	9,544.01
ROE	100.00	-.47	.46	.05	.15
NP	100.00	-1.05	.66	.02	.25
GP	100.00	-.20	.98	.24	.18
DE	100.00	.06	8.60	1.22	1.39
WCP	100.00	1.34	36.54	6.39	5.70
CSH	100.00	.02	6.03	.58	.93
ARA	100.00	-	.46	.10	.09
ARP	100.00	.00	1.00	.66	.47
CRT	100.00	3,636.00	11,428.00	6,668.46	1,935.50
ADF	100.00	735,000.00	27,960,000.00	4,519,371.65	4,486,267.55

หมายเหตุ: ตัวแปรอิสระ : TA RV และ IN (หน่วย : ล้านบาท)

ตัวย่อ	ชื่อตัวแปร	ตัวย่อ	ชื่อตัวแปร
YOP	ระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้น	DE	อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น
YMK	ระยะเวลาที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์ฯ	WCP	อัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน
TA	ระดับสินทรัพย์รวม	CSH	อัตราส่วนเงินสด
RV	ระดับรายได้จากการขาย	ARA	อัตราส่วนลูกหนี้การค้าต่อสินทรัพย์รวม
IN	ระดับสินค้าคงเหลือ	ARP	ชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชี
ROE	อัตราส่วนผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น	CRT	เลขที่ทะเบียนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
NP	อัตรากำไรสุทธิ	ADF	ค่าธรรมเนียมสอบบัญชี
GP	อัตรากำไรขั้นต้น		

จากตาราง 1 พบว่าข้อมูลส่วนใหญ่มีค่าเฉลี่ยและส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานในระดับที่เหมาะสม สะท้อนถึงการกระจายตัวของข้อมูลที่ไม่เบี่ยงเบนหรือแปรปรวนมากเกินไป ถึงแม้ว่าจะมีบางตัวแปรที่มีช่วงการกระจายค่อนข้างกว้าง เช่น ระดับสินทรัพย์รวม ระดับรายได้จากการขาย และระดับสินค้าคงเหลือ แต่ยังคงอยู่ในขอบเขตที่สามารถควบคุมและนำไปวิเคราะห์ทางสถิติได้อย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้น ข้อมูลทั้งหมดจึงถือว่ามีความพร้อมและมีความเหมาะสมเพียงพอสำหรับการนำไปทดสอบสมมติฐานและการวิเคราะห์การถดถอยพหุคูณต่อไปได้อย่างถูกต้องและน่าเชื่อถือ

## 2. ผลการวิเคราะห์การถดถอยเชิงพหุ

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 1 ความเสี่ยงขององค์กรส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี รายละเอียดดังตาราง 2

ตาราง 2 ความเสี่ยงขององค์กรส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี

ลำดับ	ความเสี่ยงขององค์กร	B	Standardized Coefficients Beta ( $\beta$ )	t-value	Sig.	Tolerance	VIF
	(Constant)	3630147.663		2.730	.008		
1	ระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้น	49739.342	.180	2.275	.025*	.772	1.296
2	ระยะเวลาที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	-62009.929	-.154	-	.065	.715	1.399
3	ระดับสินทรัพย์รวม	79.493	.818	8.035	.000**	.466	2.145
4	ระดับรายได้จากการขาย	-40.917	-.305	-	.002**	.553	1.810
5	ระดับสินค้าคงเหลือ	10.389	.026	.321	.749	.738	1.355
6	อัตราส่วนผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น	-2586566.396	-.086	-.826	.411	.449	2.227
7	อัตรากำไรสุทธิ	1985125.401	.112	1.150	.253	.506	1.977

ตาราง 2 (ต่อ)

ลำดับ	ความเสี่ยงขององค์กร	B	Standardized Coefficients Beta ( $\beta$ )	t-value	Sig.	Tolerance	VIF
8	อัตรากำไรขั้นต้น	-1801529.515	-.071	-.826	.411	.656	1.524
9	อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น	409548.718	.125	1.501	.137	.701	1.428
10	อัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน	-207963.589	-.262	-2.148	.035*	.324	3.084
11	อัตราส่วนเงินสด	843213.918	.174	1.594	.115	.404	2.474
12	อัตราส่วนลูกหนี้การค้าต่อสินทรัพย์รวม	-2601596.222	-.052	-.589	.558	.630	1.587

หมายเหตุ :  $n = 100$ ,  $R^2 = .590$ ,  $F = 10.185$ ,  $Sig. = .000^{**}$   
 \* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05, \*\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

จากตาราง 2 แสดงให้เห็นว่า ความเสี่ยงขององค์กร ด้านระดับสินทรัพย์รวม ส่งผลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสบทบบัญชีมากที่สุด อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ( $\beta = .818$ ) รองลงมาคือความเสี่ยงขององค์กร ด้านระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้น ส่งผลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสบทบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ( $\beta = .180$ ) ในขณะที่ความเสี่ยงขององค์กร ด้านระดับรายได้จากการขาย ส่งผลเชิงลบต่อค่าธรรมเนียมสบทบบัญชีมากที่สุด อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ( $\beta = -.305$ ) รองลงมาคือความเสี่ยงขององค์กร ด้านอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน ส่งผลเชิงลบต่อค่าธรรมเนียมสบทบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ( $\beta = -.262$ ) สำหรับความเสี่ยงขององค์กร ด้านระยะเวลาที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ด้านระดับสินค้าคงเหลือ ด้านอัตราส่วนผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น ด้านอัตรากำไรสุทธิ ด้านอัตรากำไรขั้นต้น ด้านอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น ด้านอัตราส่วนเงินสด และด้านอัตราส่วนลูกหนี้การค้าต่อสินทรัพย์รวม ไม่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสบทบบัญชี ( $p > .05$ ) ทั้งนี้ สามารถอธิบายความแปรปรวนของค่าธรรมเนียมสบทบบัญชีได้ร้อยละ 59.00 ( $R^2 = .590$ ) ซึ่งสะท้อนว่า ความเสี่ยงขององค์กรที่พิจารณาในงานวิจัยนี้มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสบทบบัญชีในระดับปานกลาง

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 2 ชื่อเสียงของผู้สบทบบัญชีส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสบทบบัญชี รายละเอียดดังตาราง 3

ตาราง 3 ชื่อเสียงของผู้สบทบบัญชีส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสบทบบัญชี

ลำดับ	ชื่อเสียงของผู้สบทบบัญชี	B	Standardized Coefficients Beta ( $\beta$ )	t-value	Sig.	Tolerance	VIF
	(Constant)	4735387.337		2.786	.006		
1	ชื่อเสียงของสำนักงานสบทบบัญชี	2271612.647	.240	2.457	.016*	.999	1.001

ตาราง 3 (ต่อ)

ลำดับ	ชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี	B	Standardized				Tolerance	VIF
			Coefficients Beta ( $\beta$ )	t-value	Sig.			
2	เลขที่ทะเบียนของผู้สอบบัญชี รับอนุญาต	-256.087	-.110	-1.129	.262	.999	1.001	

หมายเหตุ : n = 100, R<sup>2</sup> = .071, F = 3.719, Sig. = .028\*

\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05, \*\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

จากตาราง 3 แสดงให้เห็นว่า ชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี ด้านชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชี ส่งผลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมากที่สุด อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ( $\beta = .240$ ) ในขณะที่ชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีด้านเลขที่ทะเบียนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไม่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี ( $p > .05$ ) ทั้งนี้ สามารถอธิบายความแปรปรวนของค่าธรรมเนียมสอบบัญชีได้ร้อยละ 7.10 (R<sup>2</sup> = .071) ซึ่งสะท้อนว่า ชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่พิจารณาในงานวิจัยนี้มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีในระดับต่ำ

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 3 ความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี รายละเอียดดังตาราง 4

ตาราง 4 ความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี

ลำดับ	ความเสี่ยงขององค์กรและ ชื่อเสียงของสำนักงาน สอบบัญชี		Standardized Coefficients Beta ( $\beta$ )	t- value	Sig.	Tolerance	VIF
	B						
	(Constant)	3408177.014		2.044	.044		
1	ระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้น	47099.155	.170	2.116	.037*	.753	1.329
2	ระยะเวลาที่อยู่ในตลาด หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	-49762.598	-.123	-	.164	.633	1.581
3	ระดับสินทรัพย์รวม	78.012	.802	7.742	.000**	.455	2.200
4	ระดับรายได้จากการขาย	-40.913	-.305	-	.002**	.546	1.832
				3.226			
5	ระดับสินค้าคงเหลือ	6.778	.017	.207	.837	.725	1.379
6	อัตราส่วนผลตอบแทนต่อ ส่วนของผู้ถือหุ้น	-2781617.987	-.092	-8.82	.380	.447	2.236
7	อัตรากำไรสุทธิ	1960901.030	.111	1.127	.263	.504	1.986
8	อัตรากำไรขั้นต้น	-2173746.813	-.085	-9.67	.336	.626	1.598

ตาราง 4 (ต่อ)

ลำดับ	ความเสี่ยงขององค์กรและ ชื่อเสียงของสำนักงาน สอบบัญชี	B	Standardized Coefficients Beta ( $\beta$ )	t- value	Sig.	Tolerance	VIF
9	อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วน ของผู้ถือหุ้น	396479.944	.121	1.416	.160	.673	1.487
10	อัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน	-215229.566	-.271	-2.140	.035*	.304	3.289
11	อัตราส่วนเงินสด	897771.531	.185	1.671	.098	.396	2.523
12	อัตราส่วนลูกหนี้การค้าต่อ สินทรัพย์รวม	-3307657.770	-.066	-.717	.475	.585	1.710
13	ชื่อเสียงของสำนักงานสอบ บัญชี	783116.967	.081	.998	.321	.733	1.364
14	เลขที่ทะเบียนของผู้สอบ บัญชีรับอนุญาต	-27.738	-.012	-.159	.874	.876	1.142

หมายเหตุ :  $n = 100$ ,  $R^2 = .595$ ,  $F = 8.706$ ,  $Sig. = .000^{**}$   
 \* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05, \*\* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01

ตาราง 4 แสดงให้เห็นว่า ความเสี่ยงขององค์กร ด้านระดับสินทรัพย์รวม ส่งผลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมากที่สุด อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ( $\beta = .802$ ) รองลงมาคือความเสี่ยงขององค์กร ด้านระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้น ส่งผลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ( $\beta = .170$ ) ในขณะที่ความเสี่ยงขององค์กร ด้านระดับรายได้จากการขาย ส่งผลเชิงลบต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมากที่สุด อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ( $\beta = -.305$ ) รองลงมาคือความเสี่ยงขององค์กร ด้านอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน ส่งผลเชิงลบต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ( $\beta = -.271$ ) สำหรับความเสี่ยงขององค์กร ด้านระยะเวลาที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ด้านระดับสินค้าคงเหลือ ด้านอัตราส่วนผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น ด้านอัตรากำไรสุทธิ ด้านอัตรากำไรขั้นต้น ด้านอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น ด้านอัตราส่วนเงินสด และด้านอัตราส่วนลูกหนี้การค้าต่อสินทรัพย์รวม และชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี ด้านชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชี และด้านเลขที่ทะเบียนของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ไม่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี ( $p > .05$ ) ทั้งนี้ สามารถอธิบายความแปรปรวนของค่าธรรมเนียมสอบบัญชีได้ร้อยละ 59.50 ( $R^2 = .595$ ) ซึ่งสะท้อนว่า ความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่พิจารณาในงานวิจัยนี้มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีในระดับปานกลางถึงสูง

เมื่อพิจารณาสम्मัติฐานทั้ง 3 ข้อ พบว่าผลการทดสอบสมมติฐาน ข้อที่ 3 ซึ่งพิจารณาทั้ง ความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมากที่สุด เนื่องจากผลของตาราง 4 สามารถอธิบายค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีได้ร้อยละ 59.5 สูงกว่าการพิจารณาเฉพาะชื่อเสียงขององค์กร หรือชื่อเสียงของผู้สอบบัญชี อย่างใดอย่างหนึ่ง สามารถนำผลที่ได้ไปเขียนเป็นสมการได้ดังนี้

ค่าธรรมเนียมสอบบัญชี =  $3,408,177.014 + 47,099.155$  (ระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้น) +  $78.012$  (ระดับสินทรัพย์รวม) -  $40.913$  (ระดับรายได้จากการขาย) -  $215,229.566$  (อัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน)

## การอภิปรายผล

เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของการวิจัยที่ต้องการศึกษาความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่กำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี จากการศึกษาพบพบว่า ความเสี่ยงขององค์กร ด้านระดับสินทรัพย์รวม ส่งผลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของซูดาพร สอนภักดี (2565) พบว่าระดับสินทรัพย์ส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 และ ความเสี่ยงขององค์กร ด้านระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้น ส่งผลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของนพดล สังข์สาย (2559) พบว่า ระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้น ส่งผลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ อย่างไรก็ตาม ระยะเวลาที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์ไม่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี ใกล้เคียงกับงานวิจัยของ Wu (2012) ซึ่งศึกษาบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฮ่องกง และพบว่าระยะเวลาที่บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์มีความสัมพันธ์เชิงลบกับค่าธรรมเนียมสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งแสดงให้เห็นว่า บริษัทที่มีประสบการณ์ในการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ยาวนาน มักมีระบบการควบคุมที่มีความเข้มแข็ง โปร่งใส และอยู่ภายใต้การกำกับดูแลอย่างต่อเนื่อง จึงช่วยลดความเสี่ยงให้ต่ำลง ส่งผลให้ผู้สอบบัญชีสามารถประเมินความเสี่ยงต่ำลง และเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในระดับที่ต่ำกว่าบริษัทที่จดทะเบียนใหม่ สำหรับความเสี่ยงขององค์กร ด้านระดับรายได้จากการขาย ส่งผลเชิงลบต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 เป็นไปได้ว่าค่าธรรมเนียมสอบบัญชีเพิ่มขึ้นตามระดับสินทรัพย์รวมทั้งต้องตรวจสอบอยู่แล้ว ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดจาก Simunic (1980) และ Hay et al. (2006) ที่ระบุว่าความเสี่ยงที่ลดลงของกิจการอาจนำไปสู่ต้นทุนการสอบบัญชีที่ลดลง และความเสี่ยงขององค์กร ด้านอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน ส่งผลเชิงลบต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .05 สอดคล้องกับงานวิจัยของซูดาพร สอนภักดี (2565) ที่พบว่าอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียนส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีไปในทิศทางตรงกันข้าม อย่างไรก็ตาม ขนาดของผลกระทบอยู่ในระดับต่ำเมื่อเทียบกับปัจจัยด้านอื่นที่สะท้อนความเสี่ยง จึงอาจยังไม่เพียงพอที่จะลดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีโดยรวมได้อย่างชัดเจน

เมื่อพิจารณาชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่กำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี พบว่า ด้านชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชีส่งผลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ .01 ในขณะที่เมื่อทดสอบความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่กำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี กลับพบว่า ด้านชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชีไม่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Fachriyah (2024) พบว่าชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชีไม่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี เป็นไปได้ว่าชื่อเสียงของสำนักงานบัญชีได้สะท้อนอยู่ในระดับความเสี่ยง โดยเฉพาะในตัวแปรสินทรัพย์รวม และระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้นอยู่แล้ว

## องค์ความรู้ใหม่

จากการศึกษาความเสี่ยงขององค์กรและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีที่กำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี โดยศึกษาจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า การกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีนั้น ไม่ได้ขึ้นอยู่กับความเสี่ยงขององค์กรหรือชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีเพียงปัจจัยใดปัจจัยหนึ่งเท่านั้น แต่มาจากทั้งความเสี่ยงขององค์กรที่รับการสอบบัญชีและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีร่วมกัน ผลการศึกษาแสดงให้เห็นว่า ระดับสินทรัพย์รวมและระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้นเป็นตัวแปรสำคัญที่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี เนื่องจากสะท้อนถึงขนาดความซับซ้อน ซึ่งมีผลต่อระดับความเสี่ยงและและปริมาณงานตรวจสอบที่เพิ่มขึ้น ซึ่งจำเป็นต้องใช้ทรัพยากรทั้งบุคลากรและเวลาในการรวบรวม วิเคราะห์และพิจารณาข้อมูลมากขึ้นตามไปด้วย ในขณะที่อัตราส่วนเงินทุน

หมุนเวียนและรายได้จากการขายกลับส่งผลไปในทิศทางตรงกันข้าม ซึ่งอาจสะท้อนถึงความแข็งแกร่ง เช่น ประสิทธิภาพ การควบคุมภายใน และที่สำคัญอาจส่งผลต่ออำนาจการต่อรองที่สูงขึ้นของบริษัท

นอกจากนี้ยังพบข้อค้นพบที่น่าสนใจว่า เมื่อพิจารณาชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีเพียงปัจจัยเดียว ชื่อเสียง สำนักงานสอบบัญชีส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ ในขณะที่เมื่อพิจารณาปัจจัยด้านชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีร่วมกับความเสียงขององค์กร กลับพบว่าชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชีไม่มีอิทธิพลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ ทั้งนี้อาจเป็นไปได้ว่า เมื่อพิจารณาความเสียงของกิจการและชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีร่วมกัน ชื่อเสียงของผู้สอบบัญชีได้ส่งอิทธิพลผ่านตัวแปรความเสียงอยู่แล้ว เช่น ขนาดสินทรัพย์รวม ระยะเวลาดำเนินงาน จึงทำให้บทบาททางตรงของชื่อเสียงในฐานะปัจจัยกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีลดลง ผลลัพธ์เหล่านี้ช่วยเปิดมุมมองใหม่และขยายความเข้าใจเชิงลึกเกี่ยวกับกระบวนการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีมากยิ่งขึ้น

## ข้อเสนอแนะ

### 1. ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้

จากผลการศึกษาพบว่า ตัวแปรความเสียงขององค์กรบางด้านส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีเชิงบวกและบางด้านส่งผลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีเชิงลบ ข้อเสนอแนะสำหรับกิจการและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องสามารถดำเนินการ ดังนี้

1.1 กรณีตัวแปรความเสียงที่มีผลเชิงบวกต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี เช่น ระดับสินทรัพย์รวม และระยะเวลาดำเนินงานทั้งสิ้น กิจการควรให้ความสำคัญกับการบริหารจัดการสินทรัพย์และการดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพ เนื่องจากขนาดและความต่อเนื่องของกิจการส่งผลให้ต้องรับภาระค่าธรรมเนียมสอบบัญชีสูงขึ้น การวางแผนด้านงบประมาณตรวจสอบบัญชีจึงจำเป็นต้องทำอย่างรอบคอบ เพื่อรองรับต้นทุนที่เพิ่มขึ้นและลดความเสียงที่อาจเกิดขึ้นจากความซับซ้อนของกิจการ

1.2 กรณีตัวแปรความเสียงที่มีผลเชิงลบต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชี เช่น ระดับรายได้จากการขาย และอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน กิจการควรบริหารจัดการด้านรายได้และสภาพคล่องให้มีประสิทธิภาพ เพื่อไม่ให้ส่งผลกระทบต่อข้อกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีในทางลบอย่างไม่เหมาะสม รวมทั้งสามารถเจรจาหรือเลือกสำนักงานสอบบัญชีที่มีความเหมาะสมกับโครงสร้างทางการเงินของกิจการ เพื่อให้ค่าธรรมเนียมสอบบัญชีเป็นไปอย่างสมเหตุสมผลและยุติธรรม

### 2. ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

2.1 ควรศึกษาเปรียบเทียบการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีในประเทศกับประเทศเพื่อนบ้าน หรือประเทศอื่นในภูมิภาคหรือต่างภูมิภาค เพื่อศึกษาแนวโน้มและมาตรฐานทั้งในระดับท้องถิ่น ภูมิภาค และในระดับสากล ซึ่งงานวิจัยดังกล่าวอาจช่วยชี้แนวทางการพัฒนามาตรฐานการตรวจสอบบัญชีทั้งในระดับประเทศและระดับที่กว้างขึ้นต่อไป

2.2 ควรศึกษาปัจจัยเชิงคุณภาพเพิ่มเติม เช่น ความซับซ้อนของธุรกิจ ลักษณะการดำเนินงานข้ามประเทศ การเปลี่ยนแปลงในภาวะเปรียบเทียบการตรวจสอบบัญชี หรือศึกษาปัจจัยข้อมูลทางการเงินเพิ่มเติม เพื่อทดสอบความครอบคลุมและความสัมพันธ์ในเชิงลึก นอกจากนี้ ยังสามารถพิจารณาบทบาทของเทคโนโลยี เช่น การใช้เทคโนโลยีการตรวจสอบบัญชีแบบดิจิทัลที่อาจส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีด้วย

2.3 ควรขยายระยะเวลาการศึกษา โดยอาจขยายช่วงเวลาในการศึกษาให้ยาวขึ้น เพื่อวิเคราะห์แนวโน้มที่อาจเกิดขึ้นในระยะยาวและศึกษาผลกระทบจากปัจจัยทางเศรษฐกิจ การเงิน เช่น วิกฤตเศรษฐกิจ หรือต้นทุนทางการเงินที่เปลี่ยนไป

## เอกสารอ้างอิง

- กิตติคม จินห์เรียม และประเวศ เพ็ญภูมิกุล. (2561). อิทธิพลของความรู้ความสามารถคุณลักษณะหลักฐานการสอบบัญชีที่ดีและความสามารถทางการบริหารงานที่มีต่อคุณภาพการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศไทยที่มีรายได้สูง. *วารสารบัณฑิตศึกษา มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงใหม่*, 11(3), 139–150.
- กิตติศักดิ์ โฟฉิว. (2563). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย SET 100. สารนิพนธ์บัณฑิตมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.
- จินตนา ไสมโสดา, สุรัชย์ เอ็มอักษร และชนินทร์ เทียนบุชา. (2563). ปัจจัยที่มีผลต่อการพิจารณา กำหนดค่าธรรมเนียมสอบบัญชี. *การประชุมวิชาการระดับชาติ มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ ครั้งที่ 4 วันที่ 15–16 กรกฎาคม 2563* (หน้า 731–744). ศูนย์พระนครศรีอยุธยา หันตรา มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลสุวรรณภูมิ.
- ชุตตาพร สอนภักดี และทาริกา แยมชะมัง. (2564). อัตราส่วนทางการเงินที่มีความสัมพันธ์กับราคาหลักทรัพย์ของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารการจัดการและการพัฒนา มหาวิทยาลัยราชภัฏอุบลราชธานี*, 8(1), 151–164.
- ชุตตาพร สอนภักดี. (2565). ปัจจัยที่ส่งผลต่อค่าธรรมเนียมสอบบัญชีของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารวิจัยมหาวิทยาลัยเวสเทิร์น มนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์*, 8(1), 17–30.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2567). *รายชื่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์*. สืบค้น 16 กันยายน 2567 จาก <https://www.set.or.th/th/market/information/securities-list/main>
- ทินันดา สองแสง. (2562). ความสัมพันธ์ระหว่างคุณภาพการกำกับค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ. การค้นคว้าแบบอิสระบัณฑิตมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- นพดล สังข์ลาย. (2559). ความสัมพันธ์ระหว่างวงจรรูจกกับการจ่ายปันผลของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. งานนิพนธ์บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยบูรพา.
- ยุวธิดา กันธวัง, มนทิพย์ ตั้งเอกจิต และสุวรรณา เลหาหะวิสุทธิ. (2561). ปัจจัยกำหนดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ. *วารสารการบัญชีและการจัดการ*, 11(1), 22–36
- วาสนา มณีสาย และกุสุมา คำพิทักษ์. (2564). ปัจจัยด้านลูกค้าและปัจจัยด้านผู้สอบบัญชีที่มีผลต่อค่าธรรมเนียมการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารวิชาการวิทยาลัยสันตพล*, 7(2), 53–61.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2557). *ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี: Audit Quality Focus*. สืบค้น 17 กันยายน 2567 จาก <https://www.tfac.or.th/upload/9414/IVYVS8rxRb.pdf>.
- Barua, A., Hossain, M. S., & Rama, D. V. (2019). Financial versus operating liability leverage and audit fees. *International Journal of Auditing*, 23(2), 231–244.
- Belkacem, B., & Abdallah, B. (2024). Factors influencing the determination of auditors' fees in Algeria (from the perspective of professionals): An empirical study using DEMATEL analysis. *International Journal of Professional Business Review*, 9(11), 1–15. Article e5114. <https://doi.org/10.26668/businessreview/2024.v9i11.5114>.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199.

- Fachriyah, N. (2024). Determinant audit fee (Studi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2018–2020). *PRIVE: Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 7(1), 60–69.  
<https://doi.org/10.36815/prive.v7i1.3303>.
- Gurung, R., & Shrestha, P. M. (2023). Assessment of receivable management on the financial performance of NEA. *NCC Journal*, 8(1), 12–21. <https://shorturl.asia/B1WDY>
- Hay, D. C., Knechel, W. R., & Wong, N. (2006). Audit fees: A meta-analysis of the effect of supply and demand attributes. *Contemporary Accounting Research*, 23(1), 141–191.
- Kanakriyah, R. (2020). Model to determine main factors used to measure audit fees. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 24(2), 1–13.
- Moazami Godarzi, B., & Hemmatfar, M. (2017). Investigating the relationship between audit indices and providing a model for estimating independent audit fees. *QUID: Investigación, Ciencia y Tecnología*, (Special Issue 1), <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/6234697.pdf>.
- Pramiarsih, E. E., & Yunaningsih, A. (2018). Factors that influence the financial performance of PT Pos Indonesia (Persero). *Advances in Economics, Business and Management Research*, 65, 356–360.  
<https://doi.org/10.2991/ICEBEF-18.2019.80>.
- Simunic, D. A. (1980). The pricing of audit services: Theory and evidence. *Journal of Accounting Research*, 18(1), 161–190.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive accounting theory*. Prentice–Hall.
- Wu, X. (2012). Corporate governance and audit fees: Evidence from companies listed on the Shanghai Stock Exchange. *China Journal of Accounting Research*, 5(4), 321–342.  
<https://doi.org/10.1016/j.cjar.2012.10.001>.