

บทที่ 1

บทนำ

1. หลักการและเหตุผล

ตลาดทุน (Capital Market) ถือได้ว่าเป็นตลาดการเงิน (Financial Market) ที่สำคัญประเภทหนึ่งในการเป็นสื่อกลางระหว่างผู้ที่มีเงินออมและผู้ต้องการใช้เงินทุน อีกทั้งเป็นองค์ประกอบที่สำคัญของระบบเศรษฐกิจในการจัดสรรทรัพยากรทางการเงินที่มีอยู่อย่างจำกัดให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่ผู้มีเงินทุนส่วนเกินและผู้ที่ยขาดแคลนเงินทุน ตลอดจนเป็นการเพิ่มทางเลือกในการออมและการจัดหาเงินทุนของภาครัฐบาลและเอกชนที่นอกเหนือจากการให้บริการจากธนาคารและสถาบันการเงินอื่น ทั้งนี้ในการตัดสินใจลงทุนของนักลงทุน งบการเงินของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์และรายงานของผู้สอบบัญชีจะถูกใช้เป็นแหล่งข้อมูลภายในที่สำคัญ (เพชรี ชุมทรัพย์, 2544) และด้วยเหตุนี้งบการเงินจึงจำเป็นต้องนำเสนอข้อมูลที่มีความถูกต้องเพื่อสามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลเบื้องต้นในการลงทุน และที่สำคัญจะต้องไม่แสดงข้อมูลที่ให้ผู้ลงทุนตัดสินใจลงทุนผิดพลาด รวมทั้งรายงานของผู้สอบบัญชีจะต้องสามารถให้ความเชื่อมั่นแก่นักลงทุนในความถูกต้องตามที่ควรของงบการเงิน การที่กลไกของตลาดทุนจะทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพนั้น งบการเงินจะต้องได้รับการรับรองจากบุคคลที่สามที่สามารถให้ความเห็นชอบต่องบการเงินได้อย่างเป็นอิสระ (ภาพร เอกอรรถพร, 2545) ดังนั้นอาจกล่าวได้ว่าผู้สอบบัญชีเป็นองค์ประกอบที่สำคัญในการพัฒนาตลาดทุนของประเทศให้มีประสิทธิภาพ ยุติธรรม โปร่งใส และน่าเชื่อถือมากยิ่งขึ้น ในฐานะที่เป็นบุคคลที่สามในการให้ความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้งบการเงินในความถูกต้องตามที่ควรของงบการเงิน ทั้งนี้โดยใช้ความเห็นประเภทต่างๆ ในรายงานของผู้สอบบัญชีเพื่อสื่อสารผลการปฏิบัติงานตรวจสอบตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งเป็นกระบวนการที่มีได้เปิดเผยต่อสาธารณชนแก่ผู้ใช้งบการเงิน

การสอบบัญชีเป็นกิจกรรมที่ช่วยให้เจ้าของ ผู้ประกอบการ และผู้ให้บริการเกิดความเชื่อมั่นในงบการเงินมากขึ้น ผลจากการศึกษาในอดีต (Davidson III และคณะ (2005) และ Leone และคณะ (2003)) บ่งชี้ว่าการเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชีและประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีสามารถบ่งชี้ถึงการสร้างกำไรได้ ผู้สอบบัญชีจะดำเนินการจัดตั้งสำนักงานสอบบัญชีในรูปแบบบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนที่มีฐานะเป็นนิติบุคคลเพื่อเพิ่มความน่าเชื่อถือในการให้บริการมากยิ่งขึ้น สำนักงานที่ให้บริการสอบบัญชีตามการศึกษาของ Wooten (2003) สามารถแบ่งออกได้เป็น 2 ประเภท คือ

ประเภทที่หนึ่งสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่หรือ Big 4 ที่ถูกเรียกแตกต่างกันไปซึ่งเกิดจากการรวมตัวกันของสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ในอดีตและประเภทที่สองสำนักงานสอบบัญชีที่มีไซส์ขนาดใหญ่หรือ Non-Big 4 การศึกษาของ Wooten (2003) พบว่าขนาดของสำนักงานสอบบัญชี (Audit Firm Size) มีอิทธิพลต่อคุณภาพงานสอบบัญชี การศึกษาบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสหรัฐอเมริกาของ Davidson III และคณะ (2005) พบว่าประเภทรายงานของผู้สอบบัญชีคนก่อนมีอิทธิพลต่อการเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชีและมีผลต่อการสร้างกำไร โดยการใช้จ่ายการตั้งสำรองและรายการคงค้างที่เป็นไปตามดุลยพินิจของผู้บริหาร (Discretionary Accruals) และ Leone และคณะ (2003) พบว่าประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์กับการสร้างกำไร กรณีที่ประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีเป็นแบบไม่มีเงื่อนไข แต่เพิ่มวรรณเน้นที่บ่งชี้ถึงปัญหาความสามารถในการดำเนินงานอย่างต่อเนื่องของบริษัท

สำหรับในประเทศไทยนั้น มีการศึกษาบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ถูกคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยสั่งให้แก้ไขงบการเงินหรือจัดให้มีผู้สอบบัญชีตรวจสอบเป็นกรณีพิเศษของ วรศักดิ์ ทุมมานนท์ (2548) และ ชีรศักดิ์ ธรรมศาล (2548) ต่างพบว่าบริษัทเหล่านั้นส่วนใหญ่ถูกตรวจสอบโดยสำนักงานสอบบัญชีที่มีไซส์ขนาดใหญ่ (Non-Big 4) นอกจากนี้ ชีรศักดิ์ ธรรมศาล (2548) ยังระบุอีกว่าประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีของบริษัทที่ถูกสั่งให้แก้ไขงบการเงินหรือจัดให้มีผู้สอบบัญชีตรวจสอบเป็นกรณีพิเศษเป็นแบบไม่แสดงความเห็นและไม่มีเงื่อนไขในจำนวนที่ใกล้เคียงกัน ซึ่งผลการศึกษาดังกล่าวสอดคล้องกับการศึกษาของงบการเงินของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยแห่งหนึ่งของ ภาพร เอกอรรถพร (2549) ที่กล่าวว่าหากมีรายการผิดปกติเกิดขึ้นหลังจากบริษัทเปลี่ยนผู้สอบบัญชีจากสำนักงานที่มีชื่อเสียงเป็นสำนักงานที่ไม่มีชื่อเสียงหรือเมื่อรายงานของผู้สอบบัญชีเป็นรายงานที่มีเงื่อนไขหรือไม่มีเงื่อนไขแต่มีวรรณอธิบายเพิ่มเติมสามารถใช้เป็นลายบอเหตุที่จะช่วยเตือนนักลงทุนว่าบริษัทอาจตกแต่งกำไร

อย่างไรก็ตามจากการศึกษาที่ผ่านมายังไม่มียงานวิจัยใดที่ชี้ให้เห็นถึงความสัมพันธ์ของรูปแบบการเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชี ประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อน และการสร้างกำไรของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ดังนั้นผู้ศึกษาจึงสนใจที่จะศึกษาผลของการเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชีและประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อนที่มีต่อการสร้างกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อแสดงให้เห็นว่าเมื่อบริษัทเปลี่ยนผู้สอบบัญชีเป็นสำนักงานสอบบัญชีที่มีไซส์ขนาดใหญ่แล้วอาจจะมีรายการผิดปกติเกิดขึ้น รวมทั้งประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อนอาจจะใช้เป็นลายบอเหตุที่จะเตือนนักลงทุนว่าบริษัทอาจมีการสร้างกำไรได้

2. วัตถุประสงค์

เพื่อศึกษาผลของการเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชีและประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อนที่มีต่อการสร้างกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

3. นิยามศัพท์

ผล (Effect) หมายถึง การเปลี่ยนแปลงของทิศทาง (ค่าบวกหรือค่าลบ) และขนาดของการสร้างกำไรอันเป็นผลมาจากเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชีและประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อน

การเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชี (Auditor's Changes) หมายถึง รูปแบบการเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชี 4 กลุ่มตามการศึกษาของ Leone และคณะ (2002) และ Davidson III และคณะ (2005) คือ กลุ่มที่ 1 รูปแบบการเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่เป็นสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่แห่งอื่นหรือ "ใหญ่-ใหญ่" กลุ่มที่ 2 รูปแบบการเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีที่มีไซ้ขนาดใหญ่เป็นสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่หรือ "เล็ก-ใหญ่" กลุ่มที่ 3 รูปแบบการเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีที่มีไซ้ขนาดใหญ่เป็นสำนักงานสอบบัญชีที่มีไซ้ขนาดใหญ่แห่งอื่นหรือ "เล็ก-เล็ก" และกลุ่มที่ 4 รูปแบบการเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่เป็นสำนักงานสอบบัญชีที่มีไซ้ขนาดใหญ่หรือ "ใหญ่-เล็ก"

ประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อน (Predecessor Auditor Type of Opinion) หมายถึง ประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อนก่อนที่จะมีการเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชี โดยในการศึกษาครั้งนี้ผู้ศึกษาได้แบ่งกลุ่มประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อนออกเป็น 2 กลุ่มตามการศึกษาของ Leone และคณะ (2002) และ Davidson III และคณะ (2005) คือ กลุ่มที่ 1 ประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อนเป็นแบบไม่มีเงื่อนไข และกลุ่มที่ 2 ประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อนเป็นแบบอื่นๆ ได้แก่ แบบไม่มีเงื่อนไขแต่เพิ่มวรรคเน้นข้อมูลหรือมีเงื่อนไขหรืองบการเงินไม่ถูกต้องหรือไม่แสดงความเห็น

การสร้างกำไร (Earnings Management) หมายถึง การใช้ดุลยพินิจของผู้บริหารในการรายงานทางการเงินและการสร้างรายการเพื่อตัดแปลงงบการเงินที่ส่งผลให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดในฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน และ/หรือมีอิทธิพลต่อผลประโยชน์ตามสัญญาที่ขึ้นอยู่กับกรรายงานตัวเลขทางบัญชี (Healy และคณะ, 1998) โดยใช้ผลต่างระหว่างกำไร (ขาดทุน) ตามเกณฑ์คงค้างและกระแสเงินสดจากกิจกรรมการดำเนินงานเกินปกติ (Abnormal Accruals) เป็นตัวแทนการสร้างกำไรตามการศึกษาของ Davidson III และคณะ (2005)

บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (Listed Companies in the Stock Exchange of Thailand) หมายถึง บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (The Stock Exchange of Thailand: SET) และบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ MAI (Market of Alternative Investment: MAI) (ธนกร ธนอากาศพงษ์, 2548)

4. ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

- (1) ทำให้ทราบถึงผลของการเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชีและประเภทความเห็นของผู้สอบบัญชีคนก่อนที่มีต่อการสร้างกำไรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
- (2) สามารถนำข้อมูลไปใช้ประกอบการพิจารณาหรือเป็นทางเลือกเหตุที่จะเตือนผู้ใช้งบการเงินหรือนักลงทุนว่าบริษัทอาจมีการสร้างกำไรได้เมื่อมีการเปลี่ยนสำนักงานสอบบัญชี

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved