

T

The Relationship between Corporate Social Responsibility Reporting and Audit Fees of Listed Companies in the Stock Exchange of Thailand

Jittima Wichianrak¹, Muttanachai Suttipun^{2,*}, Kanchana Rotchum³,
Nantikarn Prasopsook⁴, Wanchanok Tingpeng⁵, Muanfun Boonsong⁶

Received: October 4, 2018 Revised: November 27, 2018 Accepted: February 25, 2019

Abstract

The study aimed to investigate the extent and amount of corporate social responsibility reporting and audit fees of listed companies in the Stock Exchange of Thailand (SET), and test an influence of level of corporate social responsibility reporting on audit fees of 100 listed companies in the SET. Content analysis was used to quantify the corporate social responsibility reporting in annual reports during 2014 to 2016. Descriptive analysis and multiple regression analysis were used to analyze the data of study. As the results, the study found that the amount of corporate social responsibility reporting was 10.83 scores. The most common reporting was in labor issue following by environmental, social and community, product responsibility, and human right issues. There was increase of audit fees during period being study. Moreover, the study found the significantly positive influence of corporate social responsibility reporting and size of company on the audit fees.

Keywords: corporate social responsibility reporting, audit fees, listed companies, the Stock Exchange of Thailand

^{1,2} Department of Accountancy, Faculty of Management Sciences, Prince of Songkla University

^{3,4,5,6} Master of Accountancy Program, Faculty of Management Sciences, Prince of Songkla University

* Corresponding author. E-mail: muttanachai.s@psu.ac.th

ก

ความสัมพันธ์ของการเปิดเผยรายงาน ความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการกับค่าใช้จ่าย ในการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

จิตติมา วิเชียรรักษ์¹ มัทนชัย สุทธิพันธุ์^{2*} กาญจนา รอดชุม³
นันท์กานต์ ประสพสุข⁴ วลัยชนก ตั้งเพ็ญ⁵ เหมือนฝัน บุญสง⁶

วันรับบทความ: October 4, 2018 วันแก้ไขบทความ: November 27, 2018 วันตอบรับบทความ: February 25, 2019

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้ศึกษาขอบเขตและปริมาณการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ รวมทั้งค่าสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และทดสอบความสัมพันธ์ของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการกับค่าใช้จ่ายการสอบบัญชี ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 100 บริษัท การศึกษาใช้การวิเคราะห์เนื้อหาในการนับการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการในรายงานประจำปีของกลุ่มตัวอย่างระหว่างปี พ.ศ. 2557 ถึง พ.ศ. 2559 และใช้การวิเคราะห์เชิงพรรณนา และการวิเคราะห์ถดถอยพหุ ผลการศึกษาพบการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมโดยเฉลี่ย เท่ากับ 10.83 คะแนน โดยการเปิดเผยรายงานด้านแรงงานและงานที่มีคุณภาพมีการรายงานสูงสุด การรายงานด้านสิ่งแวดล้อม การรายงานด้านสังคม การรายงานด้านความรับผิดชอบต่อผลิตภัณฑ์ และการรายงานด้านสิทธิมนุษยชนตามลำดับ ส่วนค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีของกิจการพบว่าสูงขึ้นทุกปี นอกจากนี้ ผลการศึกษาพบการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม และขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์เชิงบวกอย่างเป็นนัยสำคัญกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี

คำสำคัญ: การเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ ค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

^{1,2} ภาควิชาการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

^{3,4,5,6} หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์

* Corresponding author. E-mail: muttanachai.s@psu.ac.th

บทนำ

ปัจจุบันธุรกิจจัดทำและนำเสนอรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมเพื่อสร้างสมดุลและเพิ่มความสามารถในการแข่งขัน รวมทั้งเป็นประโยชน์เชิงเศรษฐกิจขององค์กร พร้อมกับการรักษาสังคม ชุมชน สิ่งแวดล้อม โดยมีเป้าหมายไปสู่ความยั่งยืนของธุรกิจ (Chen, Srinidhi, Tsang, & Yu, 2012) แนวคิดเรื่องความรับผิดชอบต่อสังคมได้รับความสนใจจากผู้มีส่วนได้เสียหลากหลายกลุ่มทั่วโลก เช่น นักลงทุน ผู้บริโภค และผู้บังคับใช้กฎหมาย ที่ต้องการเห็นความโปร่งใสขององค์กร และภาคประชาชนในสังคมเริ่มตระหนักถึงผลกระทบจากการกระทำและการดำเนินงานของบริษัท (Anna & Vasiliki, 2017)

การเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมมีเพิ่มมากขึ้นในรายงานประจำปีบริษัท (Milne & Hackston, 1996) ซึ่งเป็นหนึ่งในช่องทางการสื่อสารขององค์กรเกี่ยวกับผลการดำเนินงานที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบต่อสังคมไปยังผู้มีส่วนได้ส่วนเสียเหล่านั้น เพื่อพัฒนาความสัมพันธ์อันดีระหว่างบริษัทและกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย (Frias-Aceituno, Rodríguez-Ariza, & García-Sánchez, 2014) ส่งผลต่อภาพลักษณ์อันดีและความได้เปรียบทางการค้า (Saeidi, Sofian, Saeidi, Saeidi, & Saeidi, 2015) อย่างไรก็ตาม การเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมอาจก่อให้เกิดต้นทุนในการรายงาน ซึ่งบริษัทจะต้องลงทุนทั้งทรัพยากร เงิน และแรงงาน โดยอาจส่งผลต่อความสามารถและประสิทธิภาพการดำเนินการของบริษัท (Klassen & McLaughlin, 1996) สำหรับการเปิดเผยรายงานดังกล่าวในประเทศไทย ยังไม่เป็นการรายงานแบบบังคับทั้งหมดเหมือนเช่นการรายงานทางการเงิน จึงมีข้อจำกัดในการเปรียบเทียบระหว่างกิจการ รวมทั้งบางบริษัทเลือกที่จะรายงานเพียงข่าวดีหรือสารสนเทศเชิงบวกต่อองค์กรเท่านั้น

การเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมยังสามารถใช้เป็นตัวชี้วัดความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือที่ส่งผลกระทบโดยตรงต่อความเชื่อมั่นของผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายได้ (Amin, 2011) ซึ่งรวมถึงผู้สอบบัญชี ข้อมูลการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมเป็นส่วนหนึ่งของผู้สอบบัญชีจะต้องพิจารณา ผู้สอบบัญชีในปัจจุบันไม่ได้มีหน้าที่ในการตรวจสอบข้อมูลที่เป็นตัวเงินของกิจการเพียงอย่างเดียว (Ball, Jayaraman, & Shivakumar, 2012) จากการเปลี่ยนแปลงหน้าที่ในการตรวจสอบและรายงานของผู้สอบบัญชี ทำให้ผู้สอบบัญชีมีความเสี่ยงในการสอบบัญชีเพิ่มขึ้น ซึ่งอาจจะมีผลต่อการแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีต่อการรายงานข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญของกิจการ โดยผู้สอบบัญชีจะต้องบริหารจัดการความเสี่ยงในการสอบบัญชี (Chen et al., 2012) การที่บริษัทมีการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมอาจส่งผลถึงความเสี่ยงของผู้สอบบัญชี ซึ่งเป็นไปได้ว่าการเปิดเผยอาจสะท้อนความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือของบริษัทและส่งผลกระทบต่อความเชื่อมั่นของผู้สอบบัญชีทำให้อลดความเสี่ยงในการสอบบัญชีลง (Amin, 2011; Chen et al., 2012) หรือในทางกลับกัน การเปิดเผยของกิจการก็อาจส่งผลให้ผู้สอบบัญชีต้องทำการตรวจสอบมากขึ้น ซึ่งมีผลให้ความเสี่ยงและค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีเพิ่มสูงขึ้นด้วย (Demartini & Trucco, 2016) นอกจากนี้ ถึงแม้ว่าการศึกษาการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการได้รับความสนใจจากนักวิจัยเป็นอย่างมาก อาทิ ความสัมพันธ์ระหว่างการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการและผลการ

ดำเนินงาน (Suttipun, 2014) อิทธิพลของลักษณะกิจการต่อการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ (ธีรพร ทองชะโชค และอาคม ใจแก้ว, 2556; Suttipun & Nuttaphon, 2014) อย่างไรก็ตามการศึกษาความสัมพันธ์ของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีมีอยู่น้อยมาก (Chen et al., 2012) และไม่มีการทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปรดังกล่าวในประเทศไทย

วัตถุประสงค์

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาขอบเขตและปริมาณการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยระหว่างปี พ.ศ. 2557 ถึง พ.ศ. 2559 และเพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี โดยใช้การวิเคราะห์เชิงพรรณนาและการวิเคราะห์สมการถดถอยพหุ

แนวคิดทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษานี้ใช้ทฤษฎีการเปิดเผยข้อมูล (Disclosure theory) ในการอธิบายปรากฏการณ์ของความสัมพันธ์ของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี โดยทฤษฎีการเปิดเผยข้อมูลกล่าวถึงความสมัครใจของกิจการที่ต้องการเปิดเผยข้อมูลทั้งที่เป็นข้อมูลทางการเงินและไม่เป็นข้อมูลทางการเงินมากกว่าขั้นต่ำที่กฎหมายกำหนด (Chen et al., 2012) กิจการส่วนใหญ่มักจะเน้นการเปิดเผยข้อมูลที่เป็นตัวเงินของกิจการ เนื่องจากการเพิ่มการเปิดเผยข้อมูลอาจจะช่วยลดความขัดแย้งในการเข้าถึงข้อมูลระหว่างผู้บริหารและนักลงทุน ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาของ Beattie และ Smith (2012) ที่กล่าวว่าบริษัทที่มีแรงจูงใจที่จะเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจก็ต่อเมื่อบริษัทมีผลประโยชน์ที่สามารถชดเชยค่าใช้จ่ายที่เสียออกไปได้

งานวิจัยในอดีต เช่น Demartini และ Trucco (2016) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการเปิดเผยข้อมูลทุนทางปัญญาและความเสี่ยงของผู้สอบบัญชี โดยนำทฤษฎีนี้ ไปสนับสนุนว่า ผู้สอบบัญชีมีความเข้าใจบทบาทการเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจของข้อมูลทุนทางปัญญาของกิจการ เนื่องจากการรายงานนั้นสามารถสะท้อนความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือของกิจการได้ ดังนั้น ผู้สอบบัญชีสามารถนำเอารายงานดังกล่าวมาใช้เพื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับรายงานข้อมูลทางการเงินของกิจการได้ นอกจากนี้ Ball และคณะ (2012) รวมถึง Chen และคณะ (2012) ก็ใช้ทฤษฎีนี้เพื่ออธิบายปรากฏการณ์ของความสัมพันธ์ระหว่างการเปิดเผยข้อมูลที่ไม่ใช่ตัวเงินหรือการเปิดเผยข้อมูลตามความสมัครใจ และความเสี่ยงในการสอบบัญชี ดังนั้น ในการศึกษาครั้งนี้จะนำทฤษฎีการเปิดเผยข้อมูลมาใช้เพื่ออธิบาย

ในประเทศไทย บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้ให้ความสำคัญในเรื่องของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม อย่างไรก็ตาม การจัดทำรายงานดังกล่าวของหลายบริษัทเป็นเพียงการโฆษณา ประชาสัมพันธ์ จากปัญหาดังกล่าว คณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจึงได้จัดตั้งสถาบันไทยพัฒน์ขึ้น เพื่อทำหน้าที่สนับสนุนและส่งเสริมการพัฒนาอย่างยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย นอกจากนี้ ยังมีการจัดทำตัวชี้วัดการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อ

สังคมของกิจการ เพื่อช่วยให้กิจการเข้าใจแนวทางในการมุ่งสู่อนาคตที่ยั่งยืน

ความเสี่ยงในการสอบบัญชี หมายถึง ความไม่สมบูรณ์ของการแยกแยะและการแสดงข้อมูลที่ขัดต่อข้อเท็จจริง ทำให้เกิดการแสดงความเห็นในการตรวจสอบที่ไม่ถูกต้อง (Demertini & Trucco, 2016) ซึ่งความเสี่ยงของการสอบบัญชีประกอบด้วย ความเสี่ยงสืบเนื่อง (Inherent risk) คือ ความเสี่ยงที่อยู่ในเรื่องที่ตรวจสอบ เป็นความเสี่ยงที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ มี 2 ประเภทย่อย คือ 1) ความเสี่ยงจากการควบคุม (Control risk) คือ ความเสี่ยงที่ระบบควบคุมภายในไม่สามารถป้องกันได้ และ 2) ความเสี่ยงจากการตรวจสอบ (Detection risk) คือ ความเสี่ยงที่เกิดจากวิธีการตรวจสอบเนื้อหาสาระ ซึ่งผู้สอบไม่สามารถตรวจสอบได้

มีการศึกษาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับความเสี่ยงในการสอบบัญชีในต่างประเทศอย่างแพร่หลาย อาทิ Gul, Chen, และ Tsui (2003) พบความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันระหว่างความน่าเชื่อถือในการตั้งค่าง่ายและค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี และ Krishnan และ Visvanathan (2009) พบว่า ค่าสอบบัญชีจะลดลง ถ้าคณะกรรมการการตรวจสอบมีความรู้ความชำนาญเพิ่มขึ้น อย่างไรก็ตาม การศึกษาในอดีตเกี่ยวกับความสัมพันธ์ของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการหรือการรายงานตามความสมัครใจกับความเสี่ยงหรือค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีมีอยู่จำนวนน้อยมาก (Chen et al., 2012; Demartini & Trucco, 2016) รวมทั้งไม่มีการทดสอบดังกล่าวในประเทศไทย

การพัฒนาสมมติฐานการศึกษา

การศึกษาเกี่ยวกับการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการในประเทศไทยได้รับความสนใจจากนักวิจัยเป็นอย่างมาก อย่างไรก็ตาม ยังไม่มีการศึกษาความสัมพันธ์ของการเปิดเผยรายงานดังกล่าวกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีในประเทศไทยอยู่เลย ดังนั้น การพัฒนาสมมติฐานการศึกษาจำเป็นต้องใช้จากบทความวิจัยที่เกี่ยวข้องในอดีตจากต่างประเทศ

งานวิจัยในต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับความสัมพันธ์ของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี พบความสัมพันธ์ในทางตรงข้าม (Amin, 2011; Ball et al., 2012; Chen et al., 2012; Demartini & Trucco, 2016) โดย Chen และคณะ (2012) พบความสัมพันธ์ในทิศทางตรงข้าม เนื่องจากผู้สอบบัญชีใช้การรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการเพื่อการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชีของกิจการลูกค้าที่ตรวจสอบ โดยกิจการที่ตรวจสอบมีการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมที่ดีจะส่งผลต่อค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีที่ลดลง Demartini และ Trucco (2016) พบความสัมพันธ์ในทิศทางตรงข้าม ระหว่างการรายงานทุนทางปัญญาและความเสี่ยงในการสอบบัญชีในประเทศอังกฤษและประเทศอิตาลี เนื่องจากการรายงานทุนทางปัญญาสามารถสะท้อนความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือของกิจการได้ รวมถึงผู้สอบบัญชีสามารถใช้รายงานดังกล่าวเพื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับข้อมูลทางการเงินของกิจการ (Ball et al., 2012) นอกจากนี้ Amin (2011) พบว่า การกำกับดูแลที่ดีของกิจการมีอิทธิพลต่อความเสี่ยงในการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตในประเทศอินโดนีเซีย อย่างไรก็ตาม Mindak และ Heltzer (2011) พบว่า ผู้สอบบัญชีไม่เข้าใจถึงความสัมพันธ์ระหว่างการรายงานสิ่งแวดล้อมและความเสี่ยงในการสอบบัญชี เพราะไม่อยู่

ในเงื่อนไขการตรวจสอบงบการเงินของผู้สอบบัญชี อย่างไรก็ตาม พบงานวิจัยในต่างประเทศที่พบความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างค่าสอบบัญชี กับการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม และจะมีความสัมพันธ์เชิงบวกที่เพิ่มมากขึ้น หากมีการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมที่มีความยาวมากขึ้น หรือปริมาณการเปิดเผยข้อมูลที่มากขึ้น (Chen et al., 2016)

ส่วนของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้รับอิทธิพลมาจากมาตรฐาน มอก. 26000 (สถาบันไทยพัฒน์, 2561) และ OECD Guidelines for Multinational Enterprises (Organisation for Economic Co-operation and Development [OECD], 2011) ซึ่งทั้งสองมาตรฐานมีองค์ประกอบใน 5 หัวข้อที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบต่อสังคม ได้แก่ ด้านสิ่งแวดล้อม ด้านแรงงานและงานที่มีคุณภาพ ด้านสังคม ด้านความรับผิดชอบต่อผลิตภัณฑ์ และด้านสิทธิมนุษยชน ซึ่งงานวิจัยนี้จะนำมาเป็นตัวแปรในการศึกษาซึ่งแสดงถึงการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม

งานวิจัยในอดีตของ มัทนชัย สุทธิพันธุ์ และนฤมล สิทธิเดช (2559) ศึกษาการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม และผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในรายงานประจำปี 2554 จำนวน 211 บริษัท พบการรายงานข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคม โดยแบ่งเป็น 5 หัวข้อ ได้แก่ ด้านสังคมและชุมชน ด้านสิ่งแวดล้อม ด้านแรงงาน ด้านผู้บริโภค และด้านการดำเนินงานอย่างเป็นธรรม และพบว่าการรายงานในหัวข้อด้านแรงงานมากที่สุด ในขณะที่พบการรายงานด้านผู้บริโภคน้อยที่สุด ส่วนผลการศึกษาความสัมพันธ์พบเพียงความสัมพันธ์เชิงบวกระหว่างปริมาณการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคม ด้านสังคมและชุมชน กับผลการดำเนินงานของบริษัท ส่วน วิภา จงรักษ์สัตย์ (2559) ศึกษาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่ม SET 100 ในปี 2554 พบว่า มีการเปิดเผยข้อมูลในหัวข้อด้านแรงงาน และประเด็นด้านผู้บริโภค คิดเป็นร้อยละ 99 ของกลุ่มตัวอย่าง ส่วนด้านสิ่งแวดล้อมเปิดเผยน้อยที่สุด คิดเป็นร้อยละ 88 ของกลุ่มตัวอย่าง อาจเนื่องจากบริษัทในกลุ่ม SET 100 อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมบริการ อุตสาหกรรมการเงิน และธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งมีการดำเนินงานที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมน้อยกว่าอุตสาหกรรมอื่น ดังนั้นการศึกษารังนี้จึงตั้งสมมติฐานทางเลือกของการศึกษาดังนี้

H1: มีความสัมพันธ์ระหว่างการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิ่งแวดล้อมกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี

H2: มีความสัมพันธ์ระหว่างการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมด้านแรงงานและงานที่มีคุณภาพกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี

H3: มีความสัมพันธ์ระหว่างการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสังคมกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี

H4: มีความสัมพันธ์ระหว่างการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมด้านความรับผิดชอบต่อผลิตภัณฑ์กับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี

H5: มีความสัมพันธ์ระหว่างการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิทธิมนุษยชนกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี

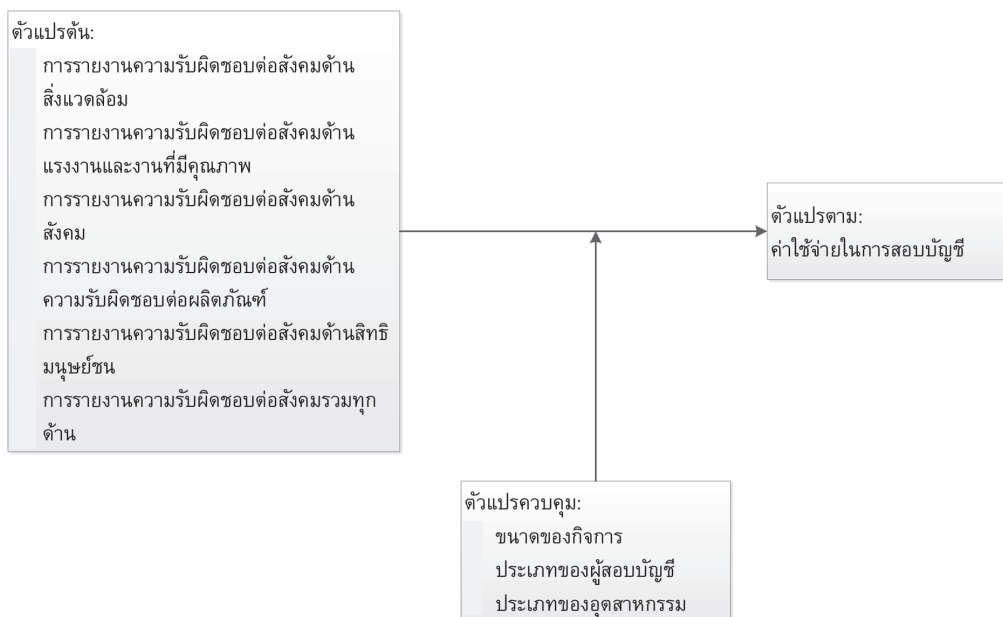
H6: มีความสัมพันธ์ระหว่างการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมรวมทุกด้านกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี

การศึกษานี้ยังใช้ตัวแปรควบคุมในการศึกษา 3 ปัจจัย คือ ขนาดของกิจการ ประเภทของผู้สอบบัญชี และประเภทของอุตสาหกรรม โดยขนาดของกิจการประกอบด้วย บริษัทที่มีขนาดใหญ่ (บริษัทในกลุ่ม SET100) และบริษัทขนาดเล็ก (บริษัทนอกกลุ่ม SET100) (สิริญา นาคเลิศ และมัทนชัย สุทธิพันธุ์, 2559) ส่วนประเภทผู้สอบบัญชี แบ่งเป็น ผู้สอบบัญชีในกลุ่ม Big4 และผู้สอบบัญชีนอกกลุ่ม Big4 (Suttipun, 2014) และประเภทของอุตสาหกรรมแบ่งออกเป็น อุตสาหกรรมที่ส่งผลกระทบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมสูง (อุตสาหกรรมเกษตรและอาหาร อุตสาหกรรมทรัพยากร และอุตสาหกรรมสินค้าอุตสาหกรรม) และอุตสาหกรรมที่ส่งผลกระทบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมต่ำ (อุตสาหกรรมสินค้าอุปโภคบริโภค อุตสาหกรรมอสังหาริมทรัพย์และการก่อสร้าง อุตสาหกรรมเทคโนโลยี และอุตสาหกรรมบริการ) (Suttipun & Stanton, 2012) ดังนั้น การศึกษาครั้งนี้กำหนดสมมติฐานทางเลือกของความสัมพันธ์ ดังนี้

H7: มีความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของกิจการกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี

H8: มีความสัมพันธ์ระหว่างประเภทของผู้สอบบัญชีกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี

H9: มีความสัมพันธ์ระหว่างประเภทของอุตสาหกรรมกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดของงานวิจัย

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยระหว่างปี พ.ศ. 2557 ถึง พ.ศ. 2559 แต่ไม่รวมบริษัทที่อยู่ในอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน เนื่องจากโครงสร้างทุนของบริษัทที่อยู่ในอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินมีความแตกต่างและยากที่จะเปรียบเทียบกับบริษัทในกลุ่มธุรกิจอื่น (Shah & Khan, 2007) การสอบบัญชีของบริษัทที่อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินมีความแตกต่างจากกลุ่มธุรกิจอื่นจากลักษณะเฉพาะของธุรกิจ (Karim & Moizer, 1996) รวมถึงงานวิจัยในอดีตได้มีการยกเว้นไม่รวมกลุ่มธุรกิจการเงินในกลุ่มตัวอย่าง (Shah & Khan, 2007; Uadiale & Fagbemi, 2012) นอกจากนี้ กลุ่มตัวอย่างไม่รวมบริษัทที่อยู่ระหว่างการพิจารณาการฟื้นฟูกิจการ บริษัทที่มีวันสิ้นสุดไม่ตรงกับ 31 ธันวาคมของทุกปี บริษัทจดทะเบียนในกลุ่มเอ็ม เอ ไอ และบริษัทที่มีรายงานประจำปีไม่ครบถ้วนในระยะเวลาที่ทำการศึกษา การสุ่มตัวอย่างจำนวน 100 บริษัท จาก 7 อุตสาหกรรม (Stock Exchange of Thailand [SET], 2017) ซึ่งงานวิจัยในอดีตของ ลีรินาฏ นาคเลิศ และมัทนชัย สุทธิพันธุ์ (2559) ซึ่งทำการศึกษาอิทธิพลของการกำกับดูแลกิจการต่อการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยใช้กลุ่มตัวอย่างจำนวน 80 บริษัท ดังนั้น ผู้วิจัยเห็นว่าจำนวนกลุ่มตัวอย่าง 100 บริษัทดังกล่าวมีความเพียงพอเหมาะสมสำหรับการศึกษา โดยใช้การสุ่มตัวอย่างแบบง่ายโดยการจับฉลาก กลุ่มละ 50 บริษัท บริษัทที่อยู่นอกกลุ่ม SET 100 หลังจากนั้นใช้การสุ่มตัวอย่างแบบง่ายโดยการจับฉลาก กลุ่มละ 50 บริษัท วิธีการเลือกตัวอย่างดังกล่าวอ้างอิงจากงานวิจัยในอดีต (ลีรินาฏ นาคเลิศ และมัทนชัย สุทธิพันธุ์, 2559)

การศึกษานี้ใช้การเก็บข้อมูลทุติยภูมิจากรายงานประจำปีของบริษัท และวิเคราะห์เนื้อหาด้วยวิธีการ Checklist ที่ประยุกต์มาจากหน่วยงานกำกับดูแลด้านความรับผิดชอบต่อสังคมของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งจำแนกความรับผิดชอบต่อสังคมออกเป็น 5 ด้านที่สำคัญ คือ ด้านสิ่งแวดล้อม ด้านแรงงาน และงานที่มีคุณภาพ ด้านสังคม ด้านสิทธิมนุษยชน และด้านความรับผิดชอบต่อผลิตภัณฑ์ ส่วนความเสี่ยงในการสอบบัญชี การศึกษาประยุกต์ตัวชี้วัดมาจากการวิจัยในอดีตที่เกี่ยวข้องของ Ball และคณะ (2012); Chen และคณะ (2012); Demartini และ Trucco (2016) ที่ใช้ค่าใช้จ่ายการสอบบัญชีเป็นตัวชี้วัดความเสี่ยงในการสอบบัญชี เนื่องจากค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีสะท้อนให้เห็นถึงความพยายาม ความยากง่าย รวมถึงความเสี่ยงในการสอบบัญชีที่ผู้สอบบัญชีต้องทำการประเมินก่อนการรับงานสอบ นอกจากนี้ Hogan และ Wilkins (2008) พบการเพิ่มขึ้นของค่าสอบบัญชี สำหรับบริษัทที่มีปัญหาสำคัญในการควบคุมภายใน การวิเคราะห์ข้อมูลในการศึกษานี้ใช้การวิเคราะห์เชิงพรรณนา และการวิเคราะห์ถดถอยพหุ โดยสมการเชิงเส้นของการศึกษานี้ ได้แก่

$$\text{AuditFees} = a + b_1 \text{En}_1 + b_2 \text{La}_2 + b_3 \text{So}_3 + b_4 \text{Pr}_4 + b_5 \text{Hu}_5 + \text{error} \quad (\text{โมเดลที่ } 1)$$

$$\begin{aligned} \text{AuditFees} = a + b_1 \text{En}_1 + b_2 \text{La}_2 + b_3 \text{So}_3 + b_4 \text{Pr}_4 + b_5 \text{Hu}_5 + b_7 \text{Size}_7 \\ + b_8 \text{Audit}_8 + b_9 \text{Indus}_9 + \text{error} \end{aligned} \quad (\text{โมเดลที่ } 2)$$

$$\text{AuditFees} = a + b_6 \text{TotalCSR}_6 + \text{error} \quad (\text{โมเดลที่ } 3)$$

$$\text{AuditFees} = a + b_6 \text{TotalCSR}_6 + b_7 \text{Size}_7 + b_8 \text{Audit}_8 + b_9 \text{Indus}_9 + \text{error} \quad (\text{โมเดลที่ } 4)$$

โดย AuditFees คือ ค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี (บาท) En_1 คือ การรายงานด้านสิ่งแวดล้อม La_2 คือ การรายงานด้านแรงงานและงานที่มีคุณภาพ So_3 คือ การรายงานด้านสังคม Pr_4 คือ การรายงานด้านความรับผิดชอบต่อผลิตภัณฑ์ Hu_5 คือ การรายงานด้านสิทธิมนุษยชน $TotalCSR_6$ คือ การรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ $Size_7$ คือ ขนาดของกิจการ (1 = บริษัทในกลุ่ม SET100, 0 = อื่น ๆ) $Audit_8$ คือ ประเภทของผู้สอบบัญชี (1 = ผู้สอบบัญชี Big4, 0 = อื่น ๆ) $Indus_9$ คือ ประเภทของอุตสาหกรรม (1 = อุตสาหกรรมที่ส่งผลกระทบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมสูง, 0 = อื่น ๆ)

ผลการวิเคราะห์และอภิปรายผล

ข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับกิจการ พบว่า 43 จาก 100 บริษัทอยู่ในอุตสาหกรรมที่มีผลกระทบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมสูง นอกจากนี้ 77 จาก 100 บริษัทใช้บริการการสอบบัญชีจากผู้สอบบัญชีในกลุ่ม Big4 ตารางที่ 1 แสดงผลการวิเคราะห์เชิงพรรณนาของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ พบว่า ปริมาณการรายงานโดยเฉลี่ยเท่ากับ 10.83 คะแนน โดยไม่พบความเปลี่ยนแปลงของการเปิดเผยรายงานตลอดระยะเวลาที่ศึกษาอย่างเป็นนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 ส่วนค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีของกิจการ ผลการศึกษา พบว่า สูงขึ้นทุกปี ซึ่งมีเฉลี่ยเท่ากับ 8,764,656 บาท และพบความเปลี่ยนแปลงจากการเพิ่มขึ้นของค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีตลอดระยะเวลาที่ศึกษาอย่างเป็นนัยสำคัญที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 1 การวิเคราะห์เชิงพรรณนาของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ

การเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม	2557	2558	2559	เฉลี่ย	Rank
การรายงานด้านสิ่งแวดล้อม	2.46	2.31	2.30	2.36	2
การรายงานด้านแรงงานและงานที่มีคุณภาพ	3.82	3.88	3.86	3.85	1
การรายงานด้านสังคม	1.90	1.88	1.85	1.88	3
การรายงานด้านความรับผิดชอบต่อผลิตภัณฑ์	1.69	1.70	1.69	1.69	4
การรายงานด้านสิทธิมนุษยชน	1.04	1.05	1.04	1.04	5
การรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมรวม	10.91	10.82	10.75	10.83	

การทดสอบสหสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรทั้งหมด ผลการศึกษา พบว่า มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันระหว่าง การรายงานด้านสิทธิมนุษยชน การรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมรวมทุกด้าน และขนาดของกิจการกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีอย่างเป็นนัยสำคัญที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 แต่ผลการศึกษาไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอื่น รวมทั้งตัวแปรควบคุม กับค่าใช้จ่ายการสอบบัญชีอย่างเป็นนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 และไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต้นด้วยตัวเอง (Multicollinearity)

สำหรับสมมติฐานการกระจายตัวแบบปกติ จากการทดสอบข้อมูลเบื้องต้นพบว่า มีลักษณะการแจกแจงที่ใกล้เคียงโค้งปกติ นอกจากนี้ เมื่อกลุ่มตัวอย่างมีขนาดใหญ่เพียงพอ เช่น มีจำนวนมากกว่า 30 หรือ 40 ตัวอย่าง การการกระจายตัวแบบไม่ปกติ ไม่ก่อให้เกิดปัญหาในการใช้ (Pallant, 2010)

ตารางที่ 2 การทดสอบความสัมพันธ์ของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี และทดสอบ Multicollinearity โดยใช้ Variance Inflation Factor (VIF) ทดสอบความเกี่ยวพันและความสอดคล้องของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาทุกตัวว่าเป็นตัวแปรเดียวกันหรือไม่ พบค่า VIF สูงสุด เท่ากับ 5.709 ซึ่งค่า VIF ไม่ควรเกิน 10 (García, García, López Martín, & Salmerón, 2015)” จึงสรุปได้ว่าตัวแปรทุกตัวที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ สามารถนำไปใช้ทดสอบความความสัมพันธ์ด้วยวิธีการวิเคราะห์ถดถอยพหุ (Multiple regression model) ได้ ซึ่งผลการศึกษาแบ่งออกเป็น 4 โมเดล อย่างไรก็ตาม ค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (Adjust R²) ของทั้ง 4 โมเดลค่อนข้างต่ำ ดังนั้น จึงมีข้อจำกัดในการใช้ประโยชน์จากโมเดล

ตารางที่ 2 Multiple regression (Unstandardized Coefficient)

ตัวแปร	โมเดลที่ 1		โมเดลที่ 2		โมเดลที่ 3		โมเดลที่ 4	
	B	t (sig.)	B	t (sig.)	B	t (sig.)	B	t (sig.)
ค่าคงที่	.147	.22(.824)	.152	.12(.900)	.165	-.37(.708)	.157	-.33(.736)
En ₁	.025	.22(.825)	.002	.01(.990)	-	-	-	-
La ₂	-.082	-.74(.459)	-.135	-1.18(.240)	-	-	-	-
So ₃	.098	.91(.362)	.012	.11(.907)	-	-	-	-
Pr ₄	.032	.29(.769)	.078	.73(.464)	-	-	-	-
Hu ₅	.223	.22(.062*)	.197	1.72(.097*)	-	-	-	-
TotalCSR ₆	-	-	-	-	.197	1.99(.049**)	.188	1.98(.050**)
Size ₇	-	-	.378	3.46(.001***)	-	-	.350	3.29(.001***)
Audit ₈	-	-	.068	.601(.550)	-	-	.097	0.96(.338)
Indus ₉	-	-	-.063	-.635(.527)	-	-	-.880	-0.89(.371)
R ²	.072		.180		.039		.138	
Adjust R ²	.022		.108		.029		.102	
F (sig.)	3.452(.23**)		3.498(.17**)		3.959(.049**)		3.800(.007***)	
Max VIF	2.353		5.709		1.090		1.127	

*** ระดับนัยสำคัญที่ 0.01 ** ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 และ * ระดับนัยสำคัญที่ 0.10

โมเดลที่ 1 พบความสัมพันธ์ทางบวกของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิทธิมนุษยชนกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีอย่างเป็นนัยสำคัญที่ระดับ 0.10 ซึ่งขัดแย้งกับ Demartini และ Trucco (2016) ที่พบความสัมพันธ์ในทิศทางตรงข้ามกัน เนื่องจากการรายงานรายงานทุนทางปัญญาเป็นการรายงานแบบบังคับ ส่วนการรายงานด้านสิทธิมนุษยชนในประเทศไทยส่วนใหญ่ยังเป็นการรายงานตามความสมัครใจ และเมื่อพิจารณาตัวชี้วัดแต่ละประเด็นในการรายงานด้านสิทธิมนุษยชน พบว่า น่าจะสร้างภาระ/ความเสี่ยง

ในการสอบบัญชีให้กับผู้สอบบัญชีมากขึ้น อย่างไรก็ตามผลการศึกษายังไม่พบความสัมพันธ์ของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมด้านอื่น ๆ กับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีที่ระดับนัยสำคัญที่ 0.10 ซึ่งผลการศึกษาสอดคล้องกับ Mindak และ Heltzer (2011) ที่พบว่า ผู้สอบบัญชีไม่สนใจถึงความสัมพันธ์ระหว่างการรายงานสิ่งแวดล้อมและความเสี่ยงในการสอบบัญชี ในประเทศไทยอาจเกิดขึ้นเนื่องจากประเด็นและตัวชี้วัดส่วนใหญ่เกี่ยวกับการรายงานด้านสิ่งแวดล้อม ด้านแรงงาน ด้านสังคม และด้านผลิตภัณฑ์ซึ่งไม่อยู่ในเงื่อนไขการตรวจสอบงบการเงินของผู้สอบบัญชี

โมเดลที่ 2 ที่มีการเพิ่ม 3 ตัวแปรควบคุม พบผลลัพธ์เช่นเดียวกับโมเดลที่ 1 นอกจากนี้ พบว่า ขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์กับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.01 เนื่องจากบริษัทที่มีขนาดใหญ่มีปริมาณและความซับซ้อนของข้อมูลมากกว่าบริษัทขนาดเล็ก ซึ่งอาจทำให้ผู้สอบบัญชีมีความเสี่ยงในการสอบบัญชีมากกว่า อย่างไรก็ตาม ไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะอุตสาหกรรม ประเภทผู้สอบบัญชี และค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.10 เนื่องจากไม่พบความแตกต่างของค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีระหว่างบริษัทที่อยู่ในอุตสาหกรรมที่ส่งผลกระทบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมสูง และไม่พบความแตกต่างของค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยระหว่างผู้สอบบัญชีกลุ่ม Big4 และนอกกลุ่ม Big4

โมเดลที่ 3 และ 4 พบความสัมพันธ์ทางบวกระหว่างการเปิดเผยการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมรวมกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีอย่างมีนัยสำคัญที่ระดับ 0.05 ผลการศึกษาในครั้งนี้สอดคล้องกับการศึกษาของ Chen et al. (2016) แต่ไม่สอดคล้องกับการศึกษาของ Amin (2011); Ball และคณะ (2012); Chen และคณะ (2012); Demartini และ Trucco (2016) ที่พบความสัมพันธ์ในทิศทางตรงข้าม เหตุผลในความขัดแย้งอาจเกิดขึ้นจากผู้สอบบัญชีในประเทศไทยเข้าใจว่าการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องเพิ่มปริมาณและคุณภาพการสอบบัญชีให้มากขึ้น แทนที่จะพิจารณาการรายงานข้อมูลดังกล่าวเป็นการสะท้อนความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือของกิจการ นอกจากนี้ การรายงานดังกล่าวยังเป็นการรายงานแบบกึ่งบังคับและกึ่งสมัครใจ มีประเด็นและตัวชี้วัดบางส่วนในการรายงานมีกฎหมาย/ข้อบังคับกำหนดไว้ แต่ส่วนใหญ่ยังเป็นการรายงานตามความสมัครใจ ส่วนความสัมพันธ์ของตัวแปรควบคุมและค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีตามโมเดลที่ 4 ผลการศึกษาพบความสัมพันธ์ในลักษณะเดียวกับผลการศึกษาในโมเดลที่ 2

สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์หลัก คือ เพื่อศึกษาขอบเขตและปริมาณการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีในรายงานประจำปี พ.ศ. 2557 ถึง พ.ศ. 2559 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และเพื่อทดสอบความสัมพันธ์ของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี โดยผลการศึกษา พบว่า การเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมโดยเฉลี่ยเท่ากับ 10.83 คะแนน โดยไม่พบความเปลี่ยนแปลงของการเปิดเผยรายงาน

ความรับผิดชอบต่อสังคมระหว่างช่วงเวลาที่ศึกษา นอกจากนั้น ยังพบว่า การรายงานด้านแรงงานและงานที่มีคุณภาพมีระดับการรายงานสูงสุด ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ มัทนชัย สุทธิพันธุ์ และนฤมล สิทธิเดช (2559) และ วิภา จงรัชต์ชัย (2559) ตามด้วยการรายงานด้านสิ่งแวดล้อม การรายงานด้านสังคม การรายงานด้านความรับผิดชอบต่อผลิตภัณฑ์ และการรายงานด้านสิทธิมนุษยชน ส่วนค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีของกิจการพบว่ากิจการมีค่าใช้จ่ายที่สูงขึ้นทุกปีตลอดระยะเวลาที่ศึกษา ส่วนการทดสอบความสัมพันธ์ของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี พบว่า มีความสัมพันธ์ระหว่างการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิทธิมนุษยชน การรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมรวมทุกด้าน และขนาดของกิจการกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีอย่างเป็นนัยสำคัญ

ประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษาครั้งนี้ คือ การศึกษาครั้งนี้ได้นำเสนอและทดสอบความสัมพันธ์ของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีในบริบทประเทศไทยหนึ่งในประเทศกำลังพัฒนาและให้ผลลัพธ์ที่แตกต่าง ผลการศึกษาสะท้อนความตระหนักรู้ของผู้สอบบัญชีในประเทศไทยเกี่ยวกับการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม ดังนั้น หน่วยงานกำกับดูแลควรให้ความรู้ถึงประโยชน์ของการรายงานดังกล่าวซึ่งเกี่ยวข้องกับความโปร่งใสและความน่าเชื่อถือของข้อมูล เพื่อปรับทัศนคติของผู้สอบบัญชี รวมถึงปัจจุบันผู้สอบบัญชีไม่ได้มีหน้าที่ในการตรวจสอบข้อมูลที่เป็นตัวเงินเพียงอย่างเดียว ดังนั้น ข้อมูลการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมซึ่งกิจการจัดทำขึ้นนั้น จึงเป็นส่วนหนึ่งของผู้สอบบัญชีจะต้องพิจารณา และนำข้อมูลมาประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นในการสอบบัญชี นอกจากนี้ ผลการศึกษาที่เกิดขึ้นนี้สามารถนำไปใช้กระตุ้นหน่วยงานกำกับดูแลที่ทำหน้าที่ออกกฎระเบียบและข้อบังคับที่ว่าด้วยการรายงานข้อมูลแบบบังคับที่ไม่ใช่เพียงข้อมูลที่เป็นตัวเงินเพียงอย่างเดียว แต่รวมถึงข้อมูลที่ไม่เป็นตัวเงินด้วย อาทิ ข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ ข้อมูลการจัดการสิ่งแวดล้อมของกิจการ เป็นต้น เพื่อให้มีการเปิดเผยการรายงานที่มากขึ้นเพื่อแสดงความโปร่งใสของกิจการ รวมถึงควรจะมีการกำหนดรูปแบบ รวมถึงวิธีการวัดทั้งเชิงปริมาณและคุณภาพของข้อมูลที่กิจการเปิดเผย ในส่วนของกิจการที่ขนาดใหญ่ที่มีการเปิดเผยการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม มีการให้น้ำหนักในเปิดเผยข้อมูลมากในบางหัวข้อของการรายงาน บริษัทจึงควรนำเสนอรายงานในด้านอื่น ๆ เพิ่มขึ้นด้วย เพื่อประโยชน์ต่อผู้ใช้รายงานและผู้มีส่วนได้เสียกลุ่มอื่น ๆ

ข้อจำกัดของการศึกษาครั้งนี้ การศึกษาจำกัดกลุ่มตัวอย่างไว้ที่ จำนวน 100 บริษัท อย่างไรก็ตาม กลุ่มตัวอย่างในการศึกษาครั้งนี้มี Market Capitalization มากกว่าร้อยละ 50 ของบริษัททั้งหมดในตลาดหลักทรัพย์ วิธีการสุ่มตัวอย่างอาจส่งผลต่อความไม่เท่าเทียมในแต่ละกลุ่ม (บริษัทกลุ่ม SET 100 ในตลาดหลักทรัพย์และบริษัทที่อยู่นอกกลุ่ม) และค่าสัมประสิทธิ์การตัดสินใจ (Adjust R²) ที่ค่อนข้างต่ำจึงมีข้อจำกัดในการใช้ประโยชน์จากโมเดล นอกจากนี้ การศึกษาครั้งนี้ใช้รายงานประจำปีเพื่อการศึกษาการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ ซึ่งกิจการอาจมีสื่ออื่นในการรายงานข้อมูลดังกล่าวให้ผู้มีส่วนได้เสีย แต่เพื่อความสามารถในการเปรียบเทียบได้ รายงานประจำปีจึงเหมาะสมกว่าสื่อประเภทอื่น รวมถึงเครื่องมือที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ใช้วิธีการ Checklist ทั้งที่มีวิธีการอื่น เช่น การนับคำ หรือการนับบรรทัด ดังนั้น การศึกษาในอนาคตควรพิจารณาใช้การนับคำ ในสื่อทางเลือกของบริษัททั้งหมดที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย รวมทั้งการทำวิจัยเปรียบเทียบกับประเทศอื่นที่มีการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมแบบบังคับด้วย

บรรณานุกรม

- ธีรพร ทองชะโชด, และอาคม ใจแก้ว. (2556). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารวิทยาการจัดการ*, 30(1), 23-31.
- มัทนชัย สุทธิพันธุ์, และนฤมล สิทธิเดช. (2559). การรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมและผลการดำเนินงานของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารมหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์ ฉบับสังคมศาสตร์และมนุษยศาสตร์*, 22(1), 1-23.
- วิภา จงรักษ์สัตย์. (2559). การเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการในประเทศไทย. *วารสาร ศรีนครินทรวิโรฒวิจัยและพัฒนา (สาขามนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์)*, 8(15), 128-144.
- สถาบันไทยพัฒน์. (2561). ในมาตรฐาน ISO 26000 กล่าวถึงเรื่องใดบ้าง. สืบค้นเมื่อ 19 กันยายน 2561, จาก http://www.thaicssr.com/2012/10/iso-26000_4840.html
- สิรินาฏ นาคเลิศ, และมัทนชัย สุทธิพันธุ์. (2559). อิทธิพลของการกำกับดูแลกิจการต่อการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์*, 38(149), 1-37.
- Amin, M. N. (2011). Audit risk model as a corporate social responsibility implementation of certified public accounting firms (evidence from Indonesia). *Social Responsibility Journal*, 7(3), 509-522.
- Anna, S., & Vasiliki, T. (2017). *The link between CSR and audit fees: Are audit fees associated with CSR?* (Unpublished master's thesis). International Hellenic University, Thessaloniki, Greece.
- Ball, R., Jayaraman, S., & Shivakumar, L. (2012). Audited financial reporting and voluntary disclosures as complements: A test of the confirmation hypothesis. *Journal of Accounting and Economics*, 53(1-2), 136-166.
- Beattie, V., & Smith, S. J. (2012). Evaluating disclosure theory using the views of UK finance directors in the intellectual capital context. *Accounting and Business Research*, 42(5), 471-494.
- Chen, L., Srinidhi, B., Tsang, A., & Yu, W. (2012). *Corporate social responsibility, audit fees, and audit opinions: Working paper*. Fairfax, VA: George Mason University.
- Chen, L., Srinidhi, B., Tsang, A., & Yu, W. (2016). Audited financial reporting and voluntary disclosure of corporate social responsibility (CSR) reports. *Journal of Management Accounting Research*, 28(2), 53-76.
- Demartini, C., & Trucco, S. (2016). Does intellectual capital disclosure matter for audit risk? Evidence from the UK and Italy. *Sustainability Journal*, 8, 1-19.

- Frias-Aceituno, J. V., Rodríguez-Ariza, L., & Garcia-Sánchez, I. M. (2014). Explanatory factors of integrated sustainability and financial reporting. *Business Strategy and the Environment*, 23(1), 56–72.
- García, C. B., García, J., López Martín, M. M., & Salmerón, R. (2015). Collinearity: Revisiting the variance inflation factor in ridge regression. *Journal of Applied Statistics*, 42(3), 648–661.
- Gul, F., Chen, C., & Tsui, J. (2003). Discretionary accounting accruals, managers' incentives, and audit fees. *Contemporary Accounting Research*, 20(3), 441–464.
- Hogan, C. E., & Wilkins, M. S. (2008). Evidence on the audit risk model: Do auditors increase audit fees in the presence of internal control deficiencies? *Contemporary Accounting Research*, 25(1), 219–242.
- Karim, A. K. M. W., & Moizer, P. (1996). Determinants of audit fees in Bangladesh. *The International Journal of Accounting*, 31(4), 497–509.
- Klassen, R. D., & McLaughlin, C. P. (1996). The impact of environmental management on firm performance. *Management Science*, 42(8), 1199–1214.
- Krishnan, G., & Visvanathan, G. (2009). Do auditors price audit committee's expertise? The case of accounting versus non-accounting financial experts. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 24(1), 115–144.
- Milne, M. J., & Hackston, D. (1996). Some determinants of social and environmental disclosures in New Zealand companies. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 9(1), 77–108.
- Mindak, M., & Heltzer, W. (2011). Corporate environmental responsibility and audit risk. *Managerial Auditing Journal*, 26(8), 697–733.
- Organisation for Economic Co-operation and Development. (2011). 2011 Update of the OECD guidelines for multinational enterprises. Retrieved September 19, 2018, from <http://www.oecd.org/corporate/mne/oecdguidelinesformultinationalenterprises.htm>
- Pallant, J. (2010). *SPSS survival manual: A step by step guide to data analysis using SPSS* (4th ed.). Berkshire, England: McGraw-Hill Education.
- Saeidi, S. P., Sofian, S., Saeidi, P., Saeidi, S. P., & Saeidi, S. A. (2015). How does corporate social responsibility contribute to firm financial performance? The mediating role of competitive advantage, reputation, and customer satisfaction. *Journal of Business Research*, 68(2), 341–350.
- Shah, A., & Khan, S. (2007). Determinants of capital structure: Evidence from Pakistani panel data. *International Review of Business Research Paper*, 3(4), 265–282.

ความสัมพันธ์ของการเปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการกับค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์
แห่งประเทศไทย

- Suttipun, M. (2014). Corporate characteristics, CSR reporting, and firm financial performance: An evidence of Thailand. *Corporate Ownership and Control*, 12(1), 844-855.
- Suttipun, M., & Nuttaphon, C. (2014). Corporate social responsibility reporting on websites in Thailand. *Kasetsart Journal of Social Science*, 35(3), 536-549.
- Suttipun, M., & Stanton, P. (2012). A study of environmental disclosures by Thai listed companies on websites. *International Journal on Global Science and Technology Forum Business Review*, 1(3), 105-110.
- Stock Exchange of Thailand. (2017). Company listed in the Stock Exchange of Thailand. Retrieved September 30, 2017, from <http://www.set.or.th>
- Uadiale, O. M., & Fagbemi, T. O. (2012). Corporate social responsibility and financial performance in developing economies: The Nigerian experience. *Journal of Economics and Sustainable Development*, 3(4), 44-54.