

สรุปผลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

การวิจัยนี้มีขอบเขตการวิจัยเฉพาะปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินตั้งแต่ปีพ.ศ. 2539 – 2545 ซึ่งเป็นทั้งช่วงก่อนและหลังมีคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยไม่รวมบริษัทที่อยู่ในกลุ่มธนาคาร สถาบันการเงิน บริษัทเงินทุนและหลักทรัพย์และบริษัทประกันภัยและประกันชีวิต รวมทั้งบริษัทที่ตรวจสอบโดยสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินและบริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูกิจการที่ห้ามการซื้อขายหลักทรัพย์ การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาเชิงประจักษ์ (Empirical Study) ข้อมูลที่ได้จะนำมาวิเคราะห์เป็น 2 รูปแบบใหญ่ คือ การวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระกับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน ร่วมกับการวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างตัวแปรตาม โดยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุและการวิเคราะห์ความแปรปรวนและการทดสอบค่า T - test เพื่อการเปรียบเทียบความแตกต่างระหว่างกลุ่ม ซึ่งผลการวิจัยที่ได้จากการวิเคราะห์ข้างต้นสามารถสรุปได้ดังนี้

สรุปผลการวิจัย

จากการเก็บรวบรวมข้อมูลจากงบการเงินและรายงานประจำปีในปีพ.ศ. 2539 - 2545 พบว่ามีบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวน 2,847 หน่วยวิเคราะห์ เมื่อตัดบริษัทที่ไม่ตรงตามเกณฑ์การเลือกตัวอย่างจะมีบริษัทที่อยู่ในกลุ่มตัวอย่างจำนวน 2,154 หน่วยวิเคราะห์ โดยแบ่งเป็น

1. บริษัทกลุ่มตัวอย่างก่อนมีคณะกรรมการตรวจสอบมีจำนวน 909 หน่วยวิเคราะห์
2. บริษัทกลุ่มตัวอย่างหลังมีคณะกรรมการตรวจสอบมีจำนวน 1,245 หน่วยวิเคราะห์

เมื่อนำข้อมูลที่ได้มาวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนาพบว่า บริษัทส่วนใหญ่ร้อยละ 92.34 ใช้ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินโดยเฉลี่ยภายใน 48 วัน ซึ่งน้อยกว่าข้อกำหนดของก.ล.ต.ที่กำหนดไว้ว่าต้องนำส่งงบการเงินภายใน 60 วันหลังวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี มีเพียงร้อยละ 7.66 เท่านั้นที่ใช้ระยะเวลาตรวจสอบงบการเงินเกินกว่าที่ก.ล.ต.กำหนด

จากการทดสอบความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระกับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน โดยใช้การวิเคราะห์ค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ และการทดสอบความถดถอยในสมการถดถอยเชิงพหุ

พบว่าระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับความยาวของรายงานของผู้สอบบัญชี ผลการดำเนินงาน ประเภทรายงานของผู้สอบบัญชี ระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชี รายการปรับปรุงและการจัดประเภทใหม่ และจำนวนบริษัทที่เกี่ยวข้องกันที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 โดยมีตัวแปรระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชีเท่านั้นที่ปฏิเสธสมมติฐานที่ได้ตั้งไว้

เมื่อนำข้อมูลมาแบ่งวิเคราะห์เป็น 2 กลุ่ม โดยใช้เทคนิคการวิเคราะห์เช่นเดิม พบว่า ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินในช่วงปีพ.ศ. 2539 – 2541 ซึ่งเป็นช่วงที่ยังไม่ได้มีการกำหนดให้มีคณะกรรมการตรวจสอบ มีตัวแปรจำนวนบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน ประเภทของรายงานของผู้สอบบัญชี ขนาดบริษัท และระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งตัวแปรขนาดของบริษัทและระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชีเป็นการปฏิเสธสมมติฐานที่ได้ตั้งไว้ ในขณะที่หลังมีคณะกรรมการตรวจสอบแล้วในปีพ.ศ. 2542 - 2545 พบว่า จำนวนบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน ผลการดำเนินงาน ระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชี รายการปรับปรุงและการจัดประเภทใหม่ และความยาวของรายงานของผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน ส่วนประเภทของผู้สอบบัญชีก็มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินในเชิงลบ ที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 โดยที่ระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชียังปฏิเสธสมมติฐานที่ได้ตั้งไว้ เช่นเดียวกับก่อนมีคณะกรรมการตรวจสอบ

นอกจากนี้ยังได้เมื่อทำการวิเคราะห์เพิ่มเติมระหว่างระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินกับตัวแปรโครงสร้างหนี้ รายการพิเศษ และการเปลี่ยนแปลงหลักการบัญชี ซึ่งเป็นปัจจัยที่ไม่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินในช่วงเวลาใดเลย กับตัวแปรความยาวของรายงานของผู้สอบบัญชี ขนาดบริษัท และระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชี ทำการทดสอบซ้ำว่ายังมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระยะเวลาการตรวจสอบงบการเงินหรือไม่ โดยแบ่งช่วงเวลาใหม่ ออกเป็น 2 ช่วงเวลาโดยให้เป็นไปตามแนวโน้มของตัวแปรนั้นๆ การทดสอบพบว่าตัวแปรโครงสร้างหนี้มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินในช่วงปีพ.ศ. 2541 - 2545 ซึ่งเป็นช่วงหลังจากการเกิดวิกฤตเศรษฐกิจแล้ว ตัวแปรรายการพิเศษและความยาวของรายงานของผู้สอบบัญชีพบว่า มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินในช่วงก่อนเกิดวิกฤตเศรษฐกิจและก่อนมีการเปลี่ยนแปลงรายงานของผู้สอบบัญชีคือ ปีพ.ศ. 2539 – 2540 ส่วนตัวแปรขนาดบริษัทและระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชี หลังจากทำการแบ่งกลุ่มใหม่แล้วพบว่ายังคงมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินเช่นเดิม โดยเป็นไปในทิศทางที่ตรงข้ามกับสมมติฐานที่ตั้งไว้เช่นเดิม

จากการทดสอบที่ผ่านมา พอสรุปได้ว่าในแต่ละช่วงเวลาจะมีปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินที่แตกต่างกัน ดังนั้นเมื่อนำข้อมูลที่เก็บได้มาทำการทดสอบความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินในแต่ละปี ตั้งแต่ปีพ.ศ. 2539 – 2545 พบว่าตัวแปรความยาวของรายงานของผู้สอบบัญชีเป็นตัวแปรที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินเกือบทุกปีโดยยกเว้นเพียงปีพ.ศ. 2539 ส่วนตัวแปรผลการดำเนินงาน จำนวนบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน รายการพิเศษ ประเภทของผู้สอบบัญชี รายงานของผู้สอบบัญชี ระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชี และรายการปรับปรุงและการจัดประเภทใหม่จะมีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินเป็นบางปี ยกเว้นตัวแปรขนาดกิจการ โครงสร้างหนี้ การเปลี่ยนแปลงหลักการบัญชี การปิดงบการเงินตามปีปฏิทิน และคณะกรรมการตรวจสอบพบว่าไม่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินในปีใดเลย

ส่วนผลการวิเคราะห์ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินก่อนและหลังมีคณะกรรมการตรวจสอบพบว่า ค่าเฉลี่ยของระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมีความแตกต่างกันคือ ก่อนมีคณะกรรมการตรวจสอบมีค่าเฉลี่ยระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมากกว่าหลังมีคณะกรรมการตรวจสอบอย่างมีนัยสำคัญ

อภิปรายผลการวิจัย

สามารถแสดงตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยได้ดังนี้

1. ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินปีพ.ศ. 2539 - 2545

ผลการวิเคราะห์ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 โดยเรียงลำดับจากมากไปน้อยได้ดังนี้ ความยาวของรายงานของผู้สอบบัญชี ผลการดำเนินงาน รายงานของผู้สอบบัญชี ระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชี รายการปรับปรุงและการจัดประเภทใหม่ และจำนวนบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน ซึ่งสามารถอธิบายความสัมพันธ์ของระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินได้ร้อยละ 11.60 ส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 88.40 เกิดจากอิทธิพลของตัวแปรอื่นๆ ที่ไม่ได้นำมาพิจารณาในการวิจัย

ผลการศึกษาความสัมพันธ์ของรายงานของผู้สอบบัญชี (Type of audit opinion) กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน มีความสอดคล้องกับงานวิจัยของ Aston, Graul and Newton (1989), Newton and Ashton (1989), Bamber, Bamber and Schoderbek (1993) ซึ่งมองว่า

กิจการที่มีรายงานของผู้สอบบัญชีแบบไม่มีเงื่อนไขจะทำให้ผู้สอบบัญชีใช้ระยะเวลาในการตรวจสอบน้อย เนื่องจากตรวจไม่พบข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญที่ควรรายงานให้แก่ผู้ใช้งบการเงินทราบ นอกจากนี้ยังสอดคล้องกับงานวิจัยของ Schwartz and Soo (1996) และ Ahmad and Kamarudin (2003) ที่กล่าวว่ารายงานของผู้สอบบัญชีแบบอื่นเป็นการส่งสัญญาณเตือนว่ากิจการนั้นๆ มีปัญหา ทำให้ต้องใช้ระยะเวลาในการตรวจสอบนาน ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาในประเทศไทยเนื่องจากในช่วงที่เกิดวิกฤตเศรษฐกิจมีกิจการเป็นจำนวนมากที่ถูกตรวจพบว่า มีการบิดเบือนตัวเลขทางการเงินทำให้ผู้สอบบัญชีต้องทำงานเพิ่มมากขึ้น

ด้านจำนวนบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน (Affiliated companies) ในผลงานวิจัยครั้งนี้มีความสอดคล้องกับงานวิจัยของ Aston, Willingham and Elliott (1987) และ Boonlert-U-Thai, Patz, and Saudagaran (2002) ที่ว่าหากกิจการมีจำนวนบริษัทย่อยและบริษัทร่วมมากขึ้นเท่าใด ก็จะทำให้มีความล่าช้าในการจัดทำงบการเงินมากขึ้นเท่านั้น เนื่องจากกิจการที่มีจำนวนบริษัทที่เกี่ยวข้องกันเป็นจำนวนมากจะต้องรอข้อมูลในการจัดทำงบการเงินรวม นอกจากนี้ยังหมายถึงการที่บริษัทมีธุรกรรมร่วมกันกับกิจการที่เกี่ยวข้องกันและการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับประกอบกับช่วงเวลาที่ใช้ในการวิจัยนี้ได้มีการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับบริษัทที่เกี่ยวข้องกันจึงอาจมีผลทำให้ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินเพิ่มขึ้น

ส่วนระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชี (Number of year of audit client) สำหรับงานวิจัยนี้พบว่า มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินอย่างมีนัยสำคัญสามารถอธิบายได้ว่า กิจการที่รับการสอบบัญชีจากผู้สอบบัญชีคนใดคนหนึ่งเป็นระยะเวลานานก็จะทำให้ระยะเวลาในการสอบบัญชียาวนานขึ้นด้วย ซึ่งขัดแย้งกับสมมติฐานที่กำหนดไว้และงานวิจัยของ Aston, Willingham and Elliott (1987) และ Schwartz and Soo (1996) ทั้งนี้อาจจะมีสาเหตุมาจากในช่วงที่ผ่านมาเศรษฐกิจของประเทศไทยอยู่ในช่วงที่กำลังฟื้นตัวภายใต้การดูแลของ IMF ทำให้ทั้งตลาดหลักทรัพย์และกลต.ต่างก็ออกระเบียบข้อบังคับเพื่อให้การดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนเป็นไปอย่างโปร่งใส มีความเชื่อถือได้ และสามารถตรวจสอบได้ นอกจากนี้บริษัทจดทะเบียนเองต่างก็มีปรับปรุงเปลี่ยนแปลงองค์กรเพื่อให้สอดคล้องกับการทำงานขององค์กร ไม่ว่าจะเป็นการเปลี่ยนระบบบัญชี เทคโนโลยีสารสนเทศทางการบัญชี หรือการเพิ่ม – ลดผู้ปฏิบัติงานทางการบัญชี เป็นต้น ประกอบกับผู้สอบบัญชีโดยส่วนใหญ่จะมีความรู้ความสามารถเกี่ยวกับธุรกิจที่รับการตรวจสอบอยู่แล้ว จึงมีผลให้ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินเพิ่มมากขึ้นถึงแม้ว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงผู้สอบบัญชีหรือไม่ก็ตาม ซึ่งทำให้ระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน

ในขณะที่ผลการดำเนินงาน (Organization Performance) ในงานวิจัยนี้พบว่า มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินนั้นคือ ไม่ว่าจะผลการดำเนินงานจะออกมาเป็นกำไรหรือขาดทุนแต่จำนวนเงินของกำไรต่อหุ้นที่มากขึ้นก็จะส่งผลให้ผู้สอบบัญชีใช้ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินเพิ่มมากขึ้น เนื่องจากผลการดำเนินงานนั้นเป็นตัวชี้ความสามารถของกิจการซึ่งมีความสำคัญต่อการดำรงอยู่ของกิจการ โดยเป็นไปตามข้อสนับสนุนเชิงลบกับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน ที่ว่าบริษัทที่มีผลกำไรจะใช้ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินน้อยกว่าบริษัทที่มีผลขาดทุนของ Aston, Graul and Newton (1989), Carslaw and Kaplan (1991), Bamber, Bamber and Schoderbek (1993), Ng and Tai (1994), Hossain and Taylor (1998), Owusu-Ansah (2000) และ Ahmad and Kamarudin (2003) และผลวิจัยของ Dyer and McHugh (1975) ที่ว่าบริษัทที่มีผลกำไรจะใช้ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมากกว่าบริษัทที่มีผลขาดทุน

ตัวแปรความยาวของรายงานของผู้สอบบัญชี (The Length of The Auditor's Report) มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินตามที่ตั้งสมมติฐานไว้ เนื่องจากช่วงหลังจากวิกฤตเศรษฐกิจพบว่าหลายบริษัทต้องเจอกับปัญหาด้านความคงอยู่ของกิจการ ประกอบกับมีการนำแนวทางการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance) มาใช้ ทำให้ผู้สอบบัญชีต้องทำงานเพิ่มมากขึ้น อาจจะมีการตรวจพบข้อผิดพลาดเพิ่มมากขึ้นส่งผลให้ในรายงานของผู้สอบบัญชีอาจเปลี่ยนแปลงไป เนื่องจากขอบเขตการตรวจสอบถูกจำกัด งบการเงินไม่เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป เปิดเผยข้อมูลไม่เพียงพอ งบการเงินมิได้จัดทำขึ้นตามที่กฎหมายกำหนด และมีความไม่แน่นอนในอนาคตที่มีสาระสำคัญ ดังนั้นความยาวของรายงานของผู้สอบบัญชีจึงมีผลทำให้ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินของผู้สอบบัญชีเพิ่มมากขึ้น

จากผลการวิจัยรายการปรับปรุงและรายการจัดประเภทใหม่ (Adjusting and Reclassification Entries) กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมีความสัมพันธ์ในเชิงบวกตามที่ตั้งสมมติฐานไว้คือ เมื่อมีรายการปรับปรุงหรือการจัดประเภทใหม่เกิดขึ้นผู้สอบบัญชีใช้ระยะเวลาในการตรวจสอบเพิ่มมากขึ้น อาจเป็นผลมาจากการบัญชีไทยกำลังอยู่ในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลงและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีให้ได้มาตรฐานและมีความเป็นสากล เพื่อให้รายงานทางการเงินเป็นที่น่าเชื่อถือและเป็นประโยชน์สำหรับผู้ให้ทุกฝ่าย ดังนั้นจึงพบว่าในหลายบริษัทมีการปรับปรุงหรือการจัดประเภทใหม่ เพื่อให้งบการเงินถูกต้องตามที่ควรในหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ส่งผลให้บริษัทที่มีรายการปรับปรุงและการจัดประเภทใหม่มีระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมากกว่าบริษัทที่ไม่มีรายการปรับปรุงและการจัดประเภทใหม่

2. ความแตกต่างของปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินก่อน – หลังมีคณะกรรมการตรวจสอบ

ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินก่อนมีคณะกรรมการตรวจสอบในปีพ.ศ. 2539 – 2541 ผลจากการทดสอบพบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 โดยเรียงลำดับจากมากไปน้อยได้ดังนี้ จำนวนบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน รายงานของผู้สอบบัญชี ระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชี และขนาดบริษัท ซึ่งสามารถอธิบายความสัมพันธ์ของระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินได้เพียงร้อยละ 9.60 ส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 90.40 เกิดจากอิทธิพลของตัวแปรอื่นๆที่ไม่ได้นำมาพิจารณาในการวิจัย โดยปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมาจากทั้งปัจจัยที่อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้สอบบัญชีและภายใต้โครงสร้างของบริษัท แต่ทั้งนี้ตัวแปรขนาดของบริษัทพบว่ามีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน ซึ่งเป็นการปฏิเสธสมมติฐานที่ตั้งไว้และขัดแย้งกับผลงานวิจัยที่ผ่านมาไม่ว่าจะเป็นงานวิจัยของ Aston, Graul and Newton (1989), Carslaw and Kaplan (1991), Hossain and Taylor (1998) และ Owusu - Ansah (2000) ที่กล่าวว่าบริษัทขนาดใหญ่จะใช้ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินน้อยกว่าบริษัทที่มีขนาดเล็ก ทั้งนี้อาจจะมีสาเหตุมาจากกิจการที่มีขนาดใหญ่มักจะมีลักษณะการดำเนินงานที่ซับซ้อน มีจำนวนรายการค้าระหว่างปีมามาก ย่อมหมายถึงภาระหน้าที่ที่ผู้สอบบัญชีจะต้องทำการตรวจสอบมากไปด้วย นอกจากนี้ในช่วงหลังวิกฤตเศรษฐกิจบริษัทที่มีขนาดใหญ่โดยเฉพาะในอุตสาหกรรมเหล็ก พบว่าประสบกับปัญหาในการดำเนินธุรกิจ มีหนี้สินเป็นจำนวนมากและมีการเร่งรัดหนี้จากเจ้าหนี้ บางบริษัทเข้าข่ายต้องจัดทำแผนฟื้นฟูกิจการตามพระราชบัญญัติล้มละลาย และไม่มีข้อมูลในการตรวจสอบทำให้การตรวจสอบของผู้สอบบัญชีเป็นไปได้ยาก ทำให้ผลการศึกษาที่ได้ไม่เป็นไปตามสมมติฐานที่ตั้งไว้ ดังนั้นจึงทำให้ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทที่มีขนาดใหญ่มากกว่าบริษัทที่มีขนาดเล็ก

ส่วนปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินหลังมีคณะกรรมการตรวจสอบปีพ.ศ. 2542 – 2545 ผลการทดสอบพบว่า ปัจจัยที่มีผลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 โดยเรียงลำดับจากมากไปน้อยได้ดังนี้ ความยาวของรายงานของผู้สอบบัญชี ผลการดำเนินงาน ประเภทของผู้สอบบัญชี จำนวนบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน รายการปรับปรุงและการจัดประเภทใหม่ และระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชี ซึ่งสามารถอธิบายความสัมพันธ์ของระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินได้ร้อยละ 18.30 ส่วนที่เหลืออีกร้อยละ 81.70 เกิดจากอิทธิพลของตัวแปรอื่นๆที่ไม่ได้นำมาพิจารณาในการวิจัย และพบว่าเมื่อทำการ

เปรียบเทียบกับปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินในช่วงปีพ.ศ. 2539 – 2545 ประเภทของผู้สอบบัญชีกลายเป็นปัจจัยที่มีผลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินแทนประเภทของรายงานของผู้สอบบัญชี โดยเป็นไปตามข้อสนับสนุนของ Aston, Graul and Newton (1989), Carslaw and Kaplan (1991), Hossain and Taylor (1998), Ahmad and Kamarudin (2003) และ Iman, Ahmed and Khan (2001) กล่าวคือ ผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่จะใช้ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินน้อยกว่าผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก ทั้งนี้เมื่อทำการทดสอบเพิ่มเติมระหว่างปัจจัยผู้ประเภทของผู้สอบบัญชีกับระยะเวลาในการนำส่งงบการเงินให้ทันเวลาพบที่มีความสัมพันธ์กันอย่างมีนัยสำคัญ จึงอาจกล่าวได้ว่าผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่มีแนวโน้มที่จะใช้ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมากกว่าสำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก

จากผลการทดสอบทำให้ได้ข้อสังเกตว่าหลังจากมีคณะกรรมการตรวจสอบ ทำให้ปัจจัยที่อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้สอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินเพิ่มมากขึ้น แสดงว่าการมีคณะกรรมการตรวจสอบอาจทำให้ผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมากขึ้นกว่าเดิม เนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบเป็นผู้ประสานงานระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้บริหารและผู้ตรวจสอบภายใน ช่วยให้การปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีมีประสิทธิภาพเพิ่มมากขึ้น มีอำนาจเต็มที่ในการตรวจสอบไม่อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้บริหาร

จากการทดสอบผลทางสถิติทั้งก่อน - หลังมีคณะกรรมการตรวจสอบพบว่า มีเพียงตัวแปรจำนวนบริษัทที่เกี่ยวข้องกันและระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชีเท่านั้นที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินทั้ง 2 ช่วงเวลา โดยหลังจากมีคณะกรรมการตรวจสอบแล้วทำให้ปัจจัยที่อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้สอบบัญชีที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมีเพิ่มมากกว่าก่อนมีคณะกรรมการตรวจสอบ และยังสามารถอธิบายถึงความสัมพันธ์ของระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินได้เพิ่มมากขึ้นอีกร้อยละ 8.70

เมื่อผลทางสถิติของทั้ง 2 กลุ่มข้างต้นไปเปรียบเทียบกันพบว่า ถึงแม้ว่าคณะกรรมการตรวจสอบจะไม่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินโดยตรง แต่ก็ยังมีอิทธิพลต่อปัจจัยต่างๆ ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงขึ้นดังนี้ ตัวแปรขนาดบริษัทกลายเป็นปัจจัยที่ไม่มี ความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน แต่ทำให้ผลการดำเนินงานและรายการปรับปรุงและการจัดประเภทใหม่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน ผู้สอบบัญชีกลายเป็นผู้ที่มีบทบาทมากที่สุดต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน แต่เดิมนั้นรายงาน

ของผู้สอบบัญชีและระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชีมีผลต่อระยะเวลาการตรวจสอบงบการเงิน แต่หลังจากมีคณะกรรมการตรวจสอบแล้ว ทำให้ประเภทของผู้สอบบัญชีและความยาวของรายงานของผู้สอบบัญชีกลายเป็นปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินแทน โดยที่ระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชียังคงมีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน เช่นเดิม นั่นอาจเป็นการแสดงให้เห็นโดยทางอ้อมว่าเมื่อตลาดหลักทรัพย์นำหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance) มาใช้ ช่วยทำให้ปัจจัยที่อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมากขึ้น นั่นคือ ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินส่วนใหญ่นั้นขึ้นอยู่กับการทำงานของของผู้สอบบัญชี

นอกจากนี้ยังได้ทำการทดสอบเพิ่มเติมในส่วนของปัจจัยที่ไม่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน ได้แก่ ตัวแปรโครงสร้างหนี้ รายการพิเศษ และการเปลี่ยนแปลงหลักการบัญชี โดยทำการแบ่งกลุ่มใหม่ผลการทดสอบพบว่า ตัวแปรโครงสร้างหนี้และรายการพิเศษมีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินเช่นกัน โดยตัวแปรรายการพิเศษมีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินช่วงก่อนที่จะเกิดวิกฤตเศรษฐกิจ ส่วนตัวแปรโครงสร้างหนี้พบว่ามีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินหลังจากที่เกิดวิกฤตเศรษฐกิจแล้ว

อย่างไรก็ตามเมื่อทำการทดสอบความแตกต่างของปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินในแต่ละปี ปรากฏว่าในแต่ละปีก็มีปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินแตกต่างกันไป โดยเป็นที่น่าสังเกตว่าในปีพ.ศ. 2540 ซึ่งเป็นปีที่เกิดวิกฤตเศรษฐกิจทำให้หลายบริษัทมีผลขาดทุนจากการดำเนินงานและมีรายการพิเศษจำนวนมาก แต่ไม่ปรากฏว่าตัวแปรผลการดำเนินงานและรายการพิเศษ มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินในปีพ.ศ. 2540 กลายเป็นว่าตัวแปรรายการพิเศษกลับไปมีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินในปีพ.ศ. 2539 และปีพ.ศ. 2541 แทน ทั้งนี้อาจเนื่องจากในปีพ.ศ. 2540 มีบริษัทที่มีรายการพิเศษเป็นจำนวนมากเกือบทุกบริษัท ทำให้รายการพิเศษที่เกิดขึ้นถือว่าเป็นเหตุการณ์ปกติในปีพ.ศ. 2540 จึงทำให้ไม่มีผลต่อระยะเวลาในการจัดทำงานงบการเงิน

เป็นที่น่าสังเกตอีกข้อหนึ่งก็คือ ตัวแปรขนาดบริษัทและโครงสร้างหนี้เมื่อทำการทดสอบรายปีจะไม่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน แต่เมื่อนำมาข้อมูลมาแบ่งกลุ่มแล้วทำการทดสอบก็ปรากฏว่า ตัวแปรขนาดบริษัทเป็นปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการ

ตรวจสอบงบการเงินในช่วงก่อนมีคณะกรรมการตรวจสอบ ส่วนโครงสร้างหนี้มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินหลังที่เกิดวิกฤตเศรษฐกิจแล้ว

ตัวแปรความยาวของรายงานของผู้สอบบัญชีเมื่อทำการทดสอบโดยการแบ่งข้อมูลออกเป็นก่อน – หลังจากที่มีการเปลี่ยนแปลงรายงานของผู้สอบบัญชีแบบมาตรฐานพบว่า มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินทั้ง 2 ช่วงเวลา จากเดิมที่มีความสัมพันธ์เฉพาะช่วงหลังจากมีคณะกรรมการตรวจสอบเท่านั้น ทั้งนี้อาจมีสาเหตุมาจากการแบ่งกลุ่มตามคณะกรรมการตรวจสอบ 2 กลุ่มนั้นมีมาตรฐานที่แตกต่างกัน

ดังนั้นอาจสรุปจากข้อมูลทางสถิติได้ว่า นอกจากคณะกรรมการตรวจสอบจะเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินในทางอ้อมแล้ว ยังมีปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินที่ทำให้ผลทางสถิติในแต่ละกลุ่มมีความแตกต่างกัน

3. ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินกับคณะกรรมการตรวจสอบ

จากการวิเคราะห์ค่าเฉลี่ยของระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินพบว่า บริษัทส่วนใหญ่จะระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินภายใน 48 วันซึ่งอยู่ภายใต้กำหนดเวลาที่ก.ล.ต.ได้กำหนดไว้คือ ต้องนำส่งงบการเงินประจำปีภายในกำหนดเวลา 60 วันนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี เมื่อนำระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมาทำการวิเคราะห์โดยแบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม คือ ก่อนและหลังมีคณะกรรมการตรวจสอบพบว่า ค่าเฉลี่ยของระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินก่อนมีคณะกรรมการตรวจสอบมากกว่าค่าเฉลี่ยของระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินหลังจากมีคณะกรรมการตรวจสอบแล้วอย่างมีนัยสำคัญ

ทั้งนี้เป็นผลมาจากการมีคณะกรรมการตรวจสอบนั่นเอง คณะกรรมการตรวจสอบได้แสดงให้เห็นว่า คณะกรรมการตรวจสอบซึ่งเป็นกลไกที่สำคัญอันหนึ่งของกิจการที่จำเป็นต้องตั้งขึ้นเพื่อให้กิจการมีระบบการกำกับดูแลกิจการ (Good Corporate Governance) ที่ดี ปฏิบัติหน้าที่ในการประสานงานระหว่างผู้ตรวจสอบภายใน ผู้บริหารและผู้สอบบัญชีเพื่อให้การทำงานของแต่ละฝ่ายเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โดยเฉพาะการทำงานของผู้สอบบัญชีที่ต้องปรึกษาหารือเพื่อจัดการความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นและเพื่อให้การตรวจสอบและรายงานผลมีการเปิดเผยอย่างครบถ้วน ถูกต้อง เป็นไปตามมาตรฐานและข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจะส่งผลให้รายงานทางการเงินมีความน่าเชื่อถือและมีคุณภาพที่ดี

ข้อจำกัดในการวิจัย

การวิจัยนี้มีข้อจำกัดทางด้านข้อมูลที่เกิดรวบรวมอยู่หลายด้านก่อนนำผลการศึกษาไปใช้ ควรระมัดระวังในเรื่อง ดังต่อไปนี้

1. เนื่องจากงานวิจัยนี้ได้ทำการศึกษาเฉพาะปัจจัยที่มีผลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เฉพาะกลุ่มที่มีใช้กลุ่มธุรกิจการเงิน ดังนั้นในกลุ่มธุรกิจการเงินอาจจะมีปัจจัยอื่นที่มีผลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน
2. งานวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงประจักษ์ (Empirical Study) ทำให้ข้อมูลที่เก็บได้เป็นข้อมูลที่แท้จริง แต่ไม่ได้ให้ข้อมูลที่สามารถแจกแจงรายละเอียดได้เท่ากับการวิจัยเชิงสำรวจ
3. การเก็บรวบรวมข้อมูลในบางปัจจัย เช่น ปัจจัยที่เกี่ยวกับระยะเวลาในการเป็นลูกค้าสอบบัญชี ผู้วิจัยไม่สามารถที่จะเก็บข้อมูลได้อย่างครบถ้วนทุกบริษัทที่อยู่ในกลุ่มตัวอย่าง เนื่องจากไม่มีแหล่งข้อมูลใดที่ให้ข้อมูลย้อนหลังจนสามารถเก็บข้อมูลได้ครบถ้วน ส่วนตัวแปรตามที่เป็นจำนวนวันโดยนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีจนถึงวันที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้รับรายงานประจำปีนั้น ไม่สามารถเก็บรวบรวมข้อมูลจากหน่วยงานที่รับผิดชอบได้เช่นกัน
4. งานวิจัยนี้ทำการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินเป็นระยะเวลา 7 ปี ตั้งแต่ปีพ.ศ. 2539 – 2545 ก่อนที่จะมีการประกาศค่าเงินบาทลอยตัวและเกิดวิกฤตเศรษฐกิจเพียงหนึ่งปี ซึ่งในช่วงเวลานี้อาจมีผลทำให้ปัจจัยที่เกี่ยวกับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมีความแตกต่างกันค่อนข้างสูงตามภาวะทางเศรษฐกิจ ประกอบกับตลาดหลักทรัพย์และ ก.ล.ต.เองได้มีมาตรการใหม่มาบังคับใช้กับบริษัทจดทะเบียน ซึ่งมีกระทบทั้งบริษัทจดทะเบียนและผู้สอบบัญชีจึงอาจทำให้ปัจจัยที่มีผลต่อระยะเวลาในการสอบบัญชีแต่ละปีมีความแตกต่างกัน
5. ในการวัดค่าปัจจัยความยาวของรายงานของผู้สอบบัญชี จะวัดจากจำนวนบรรทัดของรายงานของผู้สอบบัญชี หากรายงานอยู่ในรูปแบบการแสดงความเห็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปอาจมีความแตกต่างกันไปตามแต่วิจารณ์ญาณของผู้สอบบัญชีแต่ละคน ว่าเรื่องใดมีสาระสำคัญที่ต้อง

รายงานในรายงานของผู้สอบบัญชีบ้าง ดังนั้นความเที่ยงตรงในการวัดค่าตัวแปรความยาวของรายงานของผู้สอบบัญชีจึงลดลง

6. การแบ่งปัจจัยออกเป็น 2 กลุ่มคือ ปัจจัยที่อยู่ภายใต้โครงสร้างของบริษัทและปัจจัยที่อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้สอบบัญชี บางครั้งไม่สามารถแยกได้อย่างชัดเจน เนื่องจากปัจจัยทั้งสองกลุ่มมีความเกี่ยวเนื่องกันอยู่ เช่น ในตัวแปรรายการปรับปรุงและการจัดประเภทใหม่มีสาเหตุมาจากคุณภาพการจัดงานบัญชีของบริษัท คุณภาพการทำงานพนักงานบริษัท ซึ่งมีผลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินของผู้สอบบัญชีโดยตรง เป็นต้น

ข้อเสนอแนะ

การวิจัยนี้ได้เสนอแนะเกี่ยวกับผลการวิจัยที่ได้ไปใช้ประโยชน์ในการปรับปรุงการตรวจสอบงบการเงินให้มีความรวดเร็วมากยิ่งขึ้น และข้อเสนอแนะเพิ่มเติมสำหรับผู้สนใจจะทำการวิจัยต่อไปในอนาคตดังนี้

1. การนำผลการวิจัยไปใช้

จากการที่ได้ทราบว่าปัจจัยใดบ้างที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงิน จะมีประโยชน์ต่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้องดังนี้

1.1 บริษัทจดทะเบียน

ทำให้บริษัทจดทะเบียนสามารถจัดทำงบการเงิน รวมทั้งเผยแพร่ข้อมูลทางการเงินได้อย่างรวดเร็วและทันต่อเวลามากขึ้น แสดงให้เห็นว่าบริษัทมีระบบการควบคุมภายในและระบบบัญชีที่ดีมีประสิทธิภาพ ก็จะทำให้ผู้ใช้ข้อมูลได้รับข้อมูลที่มีความทันสมัยเพื่อใช้ประกอบการตัดสินใจการลงทุนในหลักทรัพย์ในเวลาที่เหมาะสม ซึ่งจะส่งผลดีต่อการลงทุนในบริษัทรวมทั้งเป็นการสร้างภาพพจน์ที่ดีให้แก่บริษัท

1.2 สำนักงานสอบบัญชี

การตรวจสอบงบการเงินของผู้สอบบัญชีสามารถนำข้อมูลที่ได้ไปใช้ในการวางแผนการประมาณการเวลาในการตรวจสอบบัญชีและการวางแผนการตรวจสอบบัญชี ก่อนจะเข้าตรวจสอบบริษัทที่เป็นลูกค้าทำให้การตรวจสอบงบการเงินมีความรวดเร็วขึ้น รวมทั้งมีการประสานงานระหว่างผู้สอบบัญชีและบริษัทที่เป็นลูกค้าเพื่อให้การตรวจสอบเป็นไปอย่างรวดเร็ว

2. งานวิจัยในอนาคต

การวิจัยนี้ได้ทำการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินกับปัจจัยที่มีผลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยมีปัจจัยที่ใช้ในการศึกษาทั้งหมด 13 ปัจจัย โดยแบ่งปัจจัยออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ ปัจจัยที่อยู่ภายใต้โครงสร้างของบริษัทและปัจจัยที่อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้สอบบัญชี ซึ่งผู้สนใจศึกษา อาจทำการศึกษาเพิ่มเติมได้ในประเด็นดังต่อไปนี้

2.1 ทำการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนก่อนที่จะเข้าจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เพื่อทำการศึกษาเปรียบเทียบปัจจัยที่มีผลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินก่อนและหลังการเป็นบริษัทจดทะเบียน ว่ามีปัจจัยใดบ้างที่ทำให้ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมีความแตกต่างกัน และค่าเฉลี่ยของระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินก่อนและหลังเป็นบริษัทจดทะเบียนที่จะมีความแตกต่างกันหรือไม่

2.2 ปัจจัยที่อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้สอบบัญชี สามารถทำการศึกษาเพิ่มเติมได้มากขึ้นกว่านี้เกี่ยวกับการทำงานของของผู้สอบบัญชีโดยเฉพาะ อาจทำโดยการใช้ระเบียบวิธีวิจัยที่แตกต่างจากงานวิจัยนี้ เช่น การใช้การวิจัยเชิงสำรวจโดยใช้แบบสอบถาม เป็นต้น ทั้งนี้อาจจะไปศึกษาเพิ่มเติมโดยใช้การประมาณการเวลาของผู้สอบบัญชีเข้ามาในการช่วยในการวิจัย

2.3 ปัจจัยที่อยู่ภายใต้โครงสร้างของบริษัท สามารถทำการศึกษาเพิ่มเติมได้เช่นเดียวกับปัจจัยที่อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้สอบบัญชี ซึ่งจะต้องใช้ระเบียบวิธีวิจัยที่แตกต่างจากงานวิจัยนี้ เช่น การใช้การวิจัยเชิงสำรวจโดยใช้แบบสอบถาม เป็นต้น อาจจะทำให้ข้อมูลที่มีความสัมพันธ์กับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินมากขึ้น

2.4 ผลการทดสอบความสัมพันธ์พบว่าตัวแปรคณะกรรมการตรวจสอบไม่มีผลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินโดยตรง แต่ทำให้ค่าเฉลี่ยของระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินก่อน – หลังมีคณะกรรมการตรวจสอบมีความแตกต่างกัน ดังนั้นการศึกษาในครั้งต่อไปอาจจะใช้วิธีการวัดตัวแปรแบบอื่น เช่น ให้จำนวนครั้งการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบแทนการวัดตัวแปรคณะกรรมการตรวจสอบด้วยจำนวนคณะกรรมการตรวจสอบ เนื่องจากยังไม่ม้งานวิจัยที่เกี่ยวกับระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินใดที่นำตัวแปรคณะกรรมการตรวจสอบมาทำการทดสอบ

2.5 ผู้ที่สนใจศึกษาอาจทำการศึกษาระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินกับข้อมูลในลักษณะอื่น เช่น ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินกับคุณภาพในการเปิดเผยข้อมูล ความน่าเชื่อถือในการเปิดเผยข้อมูลของงบการเงิน เป็นต้น ทั้งนี้การวัดคุณภาพจะต้องอยู่ในรูปของข้อมูลเชิงปริมาณ (Quantitative Data)

2.6 ทำการศึกษาเพิ่มเติมในปัจจัยที่มีผลต่อระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินประจำปีมีความแตกต่างกับระยะเวลาในการสอบทานงบการเงินรายไตรมาสหรือไม่ มีปัจจัยใดบ้างที่จะมีผลกระทบต่อระยะเวลาในการสอบทานงบการเงินรายไตรมาสเพียงอย่างเดียว และปัจจัยที่อยู่ภายใต้การสอบทานงบการเงินรายไตรมาสจะช่วยให้ระยะเวลาในการตรวจสอบงบการเงินประจำปีน้อยลงหรือไม่