

# บทที่ 1

## บทนำ

### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

หน้าที่ของผู้สอบบัญชี คือ การให้ความเห็นต่อรายงานทางการเงินที่ได้จัดทำโดยผู้บริหารว่าได้นำวิธีการทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปมาใช้ในการบันทึกรายการทางบัญชีอย่างเหมาะสมตามควรหรือไม่ แต่เนื่องจากการตีความในมาตรฐานบัญชีเพื่อเลือกวิธีการทางบัญชีที่เหมาะสมต่อบริษัทมากที่สุดมาใช้นั้นต้องอาศัยการพิจารณาโดยผู้มีความรู้ความสามารถทางด้านบัญชี จึงอาจทำให้ผู้สอบบัญชี และผู้บริหารมีการตีความในการเลือกใช้วิธีการทางบัญชีตามมาตรฐานบัญชีที่เกี่ยวข้องแตกต่างกัน (Magee and Tseng, 1990) ซึ่งอาจแสดงให้เห็นว่ารายงานทางการเงินที่ได้รับการตรวจสอบจากผู้ตรวจสอบบัญชีแล้วนั้นเป็นผลพวงมาจากการเจรจาต่อรองกันระหว่างผู้สอบบัญชี และผู้บริหาร (Antle and Nalebuff, 1991; Dye, 1991) โดยส่วนมากแล้วผู้สอบบัญชี และผู้บริหาร จะทำการเจรจาต่อรองโดยมีความคาดหวังว่าจะสามารถหาข้อยุติร่วมกันได้ แต่ในบางกรณีการเจรจาต่อรองอาจไม่ประสบผลสำเร็จ และจะนำไปสู่การเปลี่ยนผู้สอบบัญชีในที่สุด (Dye, 1991) อย่างไรก็ตาม งานวิจัยในอดีตพบว่ามีกรรายงานถึงเหตุผลในการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวกับความขัดแย้งกันระหว่างผู้สอบบัญชี และผู้บริหารเพียงเล็กน้อย เนื่องจากผู้สอบบัญชี และผู้บริหารมีแนวโน้มที่จะหลีกเลี่ยงการเปิดเผยข้อมูลด้านความขัดแย้งดังกล่าวในรายงานทางการเงิน (Smith and Nichols, 1982; Defond and Jiambalvo, 1993) โดยการรายงานในเรื่องความขัดแย้งดังกล่าวอาจส่งผลกระทบต่อราคาหุ้นของบริษัท (Smith and Nichols, 1982)

จากการวิจัยในอดีตแสดงให้เห็นว่า ความขัดแย้งระหว่างผู้สอบบัญชี และผู้บริหาร ที่นำไปสู่การเปลี่ยนผู้สอบบัญชื่อนั้น ส่วนมากเกิดขึ้นในกรณีที่ผู้สอบบัญชีเชื่อว่าวิธีการทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปที่มีความระมัดระวังในการแสดงฐานะ และผลการดำเนินงานของบริษัทนอกเหนือจากวิธีการทางบัญชีที่ผู้บริหารเลือก (Antle and Nalebuff, 1991) นอกจากนี้วิธีการทางบัญชีที่ผู้สอบบัญชีเห็นว่าเหมาะสมกว่าส่วนมากจะมีน้ำหนักมากกว่าวิธีการทางบัญชีที่ผู้บริหารเลือก เนื่องจากผู้สอบบัญชีต้องแสดงในรายงานผู้สอบบัญชีในกรณีที่ผู้บริหารยืนยันที่จะใช้วิธีการทางบัญชีที่ผู้สอบบัญชีไม่เห็นด้วย (Defond and Jiambalvo, 1993) ในกรณีที่ผู้บริหารเชื่อว่าผู้สอบบัญชีมีความระมัดระวังมากเกินไปแล้ว ผู้บริหารอาจทำการปลดผู้สอบบัญชีเพื่อหวังว่าจะได้ผู้สอบบัญชีคนใหม่ที่มีความระมัดระวังน้อยลง ซึ่งผู้สอบบัญชีคนใหม่อาจมี

ความระมัดระวังน้อยกว่าผู้สอบบัญชีคนก่อน เนื่องจากผู้สอบบัญชีแต่ละคนมีความคาดหวังที่แตกต่างกันในการประเมินความเสี่ยงในการสอบบัญชี (Magee and Tseng, 1990; Balachandran and Ramakrishnan, 1987; Simunic and Stein, 1990)

นอกจากนี้ ความขัดแย้งระหว่างผู้สอบบัญชี และผู้บริหาร อาจมีสาเหตุมาจากผู้บริหารต้องการให้ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นของผู้สอบบัญชีต่อรายงานทางการเงินของบริษัทเป็นไปในแบบที่ผู้บริหารต้องการ โดยผู้สอบบัญชีไม่ต้องการที่จะได้รับความเห็นของผู้สอบบัญชีเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปและผู้บริหารมีอิทธิพลต่อการแต่งตั้งผู้สอบบัญชี ผู้บริหารอาจพยายามที่จะใช้การเปลี่ยนผู้สอบบัญชีเพื่อหลีกเลี่ยงการได้รับความเห็นของผู้สอบบัญชีเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลง หากพิจารณาแล้วผู้สอบบัญชีคนใหม่มีโอกาสไม่สูงที่จะให้ความเห็นเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไปเมื่อเทียบกับผู้สอบบัญชีคนปัจจุบัน การกระทำเช่นนี้อาจเรียกได้ว่าเป็นการเลือกความเห็นที่ตรงกับความต้องการของตนเอง (Opinion shopping) (Lennox (1998))

งานวิจัยฉบับนี้ให้ความสำคัญต่อการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี และความเห็นของผู้สอบบัญชีในปีก่อน เนื่องจากการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีของบริษัท อาจเกิดจากความขัดแย้งระหว่างผู้สอบบัญชี และผู้บริหารในการเลือกใช้วิธีการทางการบัญชีที่ไม่ตรงกัน และผู้บริหารต้องการเลือกผู้สอบบัญชีที่มีความเห็นที่ตรงกับความต้องการของตนเอง (Opinion shopping) และการได้รับความเห็นของผู้สอบบัญชีในปีก่อนเป็นแบบที่เปลี่ยนแปลงไป อาจเป็นสัญญาณเตือนอย่างหนึ่งว่ามีการจัดการกำไรโดยผู้บริหาร

การเปลี่ยนผู้สอบบัญชีเกิดจากเหตุผลหลายประการ เช่น ผู้บริหารต้องการลดค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี ผู้บริหารต้องการผู้สอบบัญชีที่มีความรู้ความสามารถมากกว่าผู้สอบบัญชีคนก่อน ผู้บริหารต้องการปรับปรุงภาพพจน์ที่ย่ำแย่ของตน ผู้บริหารมีความขัดแย้งกับผู้สอบบัญชีในการเลือกวิธีการทางบัญชีที่จะนำมาใช้ในการบันทึกรายการทางการเงินของบริษัท หรือผู้บริหารต้องการเลือกผู้สอบบัญชีที่มีความเห็นที่ตรงกับความต้องการของตนเอง เป็นต้น แต่เหตุผลที่ส่งผลกระทบต่อผู้ที่เกี่ยวข้อง (ผู้ใช้งบการเงิน) มากที่สุด คือ ผู้บริหารมีความขัดแย้งกับผู้สอบบัญชีในการเลือกวิธีการทางบัญชีที่จะนำมาใช้ในการบันทึกรายการทางการเงินของบริษัท และผู้บริหารต้องการเลือกผู้สอบบัญชีที่มีความเห็นที่ตรงกับความต้องการของตนเอง เนื่องจากผู้บริหารอาจต้องการผู้สอบบัญชีที่มีความระมัดระวังน้อยกว่า (คุณภาพต่ำกว่า) ผู้สอบบัญชีคนก่อน หรือยอมรับวิธีการทางบัญชีที่ผู้บริหารเลือก (มีความระมัดระวังต่ำกว่าวิธีการทางบัญชีที่ผู้สอบบัญชีคนก่อนเลือก) หรือมีสาเหตุมาจากการจัดการกำไร ซึ่งทำให้ข้อมูลที่แสดงในรายงานทางการเงินไม่สะท้อนถึงผลการดำเนินงานทางเศรษฐกิจของบริษัทที่แท้จริง หรือผู้บริหารได้เปรียบจากการความไม่เท่าเทียมกันทางข้อมูล

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

การศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี และ ความเห็นของผู้สอบบัญชีในปีก่อน กับการจัดการกำไร โดยใช้รายการคงค้างที่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจ ของผู้บริหารเป็นตัวแทนของการจัดการกำไร

## 1.3 สมมติฐานการวิจัย

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่าปัจจัยต่างๆ ที่อาจกระทบต่อการจัดการกำไร คือ การ เปลี่ยนผู้สอบบัญชีของบริษัท และความเห็นของผู้สอบบัญชีในปีก่อน ดังนั้นสิ่งเหล่านี้เป็นสิ่งสำคัญ ที่ควรคำนึงถึงเพราะมีผลต่อหน่วยงานกำกับดูแล ผู้ใช้งบการเงิน ผู้สอบบัญชี และบริษัท จึงเป็นที่มา ของสมมติฐาน ดังนี้

### สมมติฐานที่ 1

H1<sub>o</sub>: การจัดการกำไรไม่มีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี

H1<sub>a</sub>: การจัดการกำไรมีความสัมพันธ์กับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี

### สมมติฐานที่ 2

H2<sub>o</sub>: การจัดการกำไรไม่มีความสัมพันธ์กับความเห็นของผู้สอบบัญชีในปีก่อน

H2<sub>a</sub>: การจัดการกำไรมีความสัมพันธ์กับความเห็นของผู้สอบบัญชีในปีก่อน

กล่าวคือ จากสมมติฐานแรกที่ว่าจัดการกำไรมีความสัมพันธ์กับความเห็นของผู้สอบ บัญชีในปีก่อน หมายถึง หลังจากที่บริษัทมีการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี โดยเปลี่ยนจากสำนักงานสอบ บัญชีขนาดใหญ่ 4 อันดับแรก (Big 4) เป็นสำนักงานสอบบัญชีอื่น จะถูกคาดหวังว่าจะมีการจัดการ กำไรในปีถัดมา ส่วนสมมติฐานที่ 2 การจัดการกำไรมีความสัมพันธ์กับความเห็นของผู้สอบบัญชีใน ปีก่อน หมายถึง หลังจากที่บริษัทได้รับความเห็นจากผู้สอบบัญชีในแบบที่เปลี่ยนแปลงไป จะถูก คาดหวังว่าจะมีการจัดการกำไรในปีถัดมา

ในการศึกษานี้ผู้วิจัยได้กำหนดตัวแปรตาม และตัวแปรอิสระของสมมติฐานของการวิจัย ดังต่อไปนี้

- ตัวแปรตาม คือ การจัดการกำไรผ่านรายการคงค้างที่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหาร
- ตัวแปรอิสระ ประกอบด้วยตัวแปร 2 ประเภท คือ

1. ตัวแปรที่สนใจศึกษาหรือตัวแปรอธิบาย ประกอบด้วย
  - 1) การเปลี่ยนผู้สอบบัญชี
  - 2) ความเห็นของผู้สอบบัญชีในปีก่อน
2. ตัวแปรควบคุม ประกอบด้วย
  - 1) การเปลี่ยนประธานเจ้าหน้าที่บริหาร
  - 2) สัดส่วนของคณะกรรมการตรวจสอบที่มีความเป็นอิสระ
  - 3) อัตราการเติบโตของสินทรัพย์
  - 4) การเปลี่ยนแปลงในกระแสเงินสดจากการดำเนินงานเมื่อเทียบกับสินทรัพย์
  - 5) อัตราส่วนโครงสร้างทางการเงิน
  - 6) ขนาดของบริษัท

#### 1.4 ขอบเขตของงานวิจัย

การวิจัยครั้งนี้มีเป้าหมายที่จะศึกษาเรื่อง ความสัมพันธ์ระหว่างการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี และความเห็นของผู้สอบบัญชีในปีก่อน กับการจัดการกำไร โดยศึกษาข้อมูลในงบการเงิน และแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี ที่มีรอบระยะเวลาบัญชีสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2544 - 2549 โดยศึกษาทุกกลุ่มอุตสาหกรรม ยกเว้นกลุ่มธุรกิจการเงินที่ประกอบด้วย กลุ่มเงินทุนและหลักทรัพย์ กลุ่มธนาคาร และกลุ่มประกันภัยและประกันชีวิต เนื่องจากกลุ่มอุตสาหกรรมดังกล่าวต้องปฏิบัติตามข้อบังคับที่หน่วยงานกำกับดูแลอื่นกำหนด เช่น ธนาคารแห่งประเทศไทย รวมถึงกลุ่มอุตสาหกรรมดังกล่าวมีรายการสินทรัพย์และหนี้สินที่แตกต่างจากกลุ่มอุตสาหกรรมอื่นๆ ซึ่งมีผลกระทบต่ออัตราส่วนทางการเงินที่ใช้ในการวิเคราะห์ ดังนั้นจึงไม่รวมกลุ่มอุตสาหกรรมดังกล่าวเป็นกลุ่มตัวอย่างในการศึกษาครั้งนี้

#### 1.5 กรอบแนวคิดของการวิจัย

จากการทบทวนวรรณกรรมและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง ทำให้สามารถจำแนกตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาออกเป็น 2 กลุ่ม คือ ตัวแปรอิสระ (Independent Variables) และตัวแปรตาม (Dependent Variables) สำหรับตัวแปรอิสระจะประกอบไปด้วย ตัวแปรที่สนใจศึกษาหรือตัวแปรอธิบาย (Explanatory Variables) และตัวแปรควบคุม (Control Variables) รายละเอียดของแต่ละตัวแปรจะแสดงไว้ในส่วนของวิธีดำเนินการวิจัย (บทที่ 3) ในส่วนนี้จะแสดงเพียงกรอบแนวคิดการวิจัยตามที่ได้นำเสนอไว้ในแผนภาพ 1.1



แผนภาพ 1.1: กรอบแนวคิดของงานวิจัย ซึ่งแสดงความสัมพันธ์ระหว่างการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี และความเห็นของผู้สอบบัญชีในปีก่อน กับการจัดการกำไร



#### 1.6 คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัย

1. สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ หมายถึง สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 อันดับแรก (BIG 4) ได้แก่ บริษัท พricewaterhousecoopers เอปียเอเอส จำกัด บริษัท ดีลอยท์ ทัช โธมัทสு ไชยยศ จำกัด บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาคไทย สอบบัญชี จำกัด และบริษัท สำนักงาน เอ็นส์ท แอนด์ ยัง จำกัด

2. สำนักงานสอบบัญชีขนาดเล็ก หมายถึง สำนักงานสอบบัญชีอื่นๆ ที่ไม่รวมถึง บริษัท ไพร์ซวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส เอบีเอส จำกัด บริษัท ดีลีย์ ทัช โธมัส ไซยัค จำกัด บริษัท เคพีเอ็ม จี ภูมิไทย สอบบัญชี จำกัด และบริษัท สำนักงาน เอ็นส์ท แอนด์ ยัง จำกัด ซึ่งเป็นสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 อันดับแรก (BIG 4)

3. รายการคงค้างทั้งหมด (Total Accruals: TA) หมายถึง รายการซึ่งเกิดผลต่างระหว่างกำไรสุทธิกับกระแสเงินสดซึ่งเป็นไปตามหลักการวิธีกระแสเงินสด (Cash Flow Approach) หรือรายการซึ่งมีองค์ประกอบของรายการคงค้างจากการดำเนินงาน และรายการคงค้างที่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหารซึ่งเป็นไปตามหลักการวิธีสมดุล (Balance Sheet Approach) ซึ่งรายการคงค้างสามารถแบ่งเป็น 2 ประเภท คือ (1) แบ่งตามระยะเวลา ได้แก่ รายการคงค้างระยะสั้น (Current Accruals) และรายการคงค้างระยะยาว (Non-current Accruals หรือ Long-Term Accruals) และ (2) แบ่งตามการควบคุม ได้แก่ รายการคงค้างจากการดำเนินธุรกิจ (Nondiscretionary accruals) และรายการคงค้างที่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหาร (Discretionary accruals)

4. รายการคงค้างระยะสั้น (Current Accruals) หมายถึง รายการคงค้างที่เกี่ยวข้องกับการปรับเปลี่ยนสินทรัพย์หรือหนี้สินหมุนเวียน และเกี่ยวกับการดำเนินงานวันต่อวัน เช่น การที่ผู้บริหารสามารถเปลี่ยนรายการคงค้างโดยการบันทึกรายการรับรู้รายได้ล่วงหน้า ชะลอการจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ และหรือเปลี่ยนนโยบายในการบันทึกบัญชี เป็นต้น

5. รายการคงค้างระยะยาว (Non-current Accruals หรือ Long-Term Accruals) หมายถึง รายการคงค้างที่เกี่ยวข้องกับการปรับเปลี่ยนสินทรัพย์หรือหนี้สินระยะยาว เช่น การชะลอการตัดค่าเสื่อมราคาเป็นค่าใช้จ่าย การลดภาษีค้างจ่าย การรับรู้รายได้จากรายการพิเศษ เป็นต้น

6. รายการคงค้างจากการดำเนินธุรกิจ (Nondiscretionary accruals: NDA) เป็นรายการที่มีความสัมพันธ์กับการดำเนินธุรกิจของบริษัท เช่น บริษัทมียอดขายเพิ่ม ส่งผลให้ยอดลูกหนี้เพิ่มตามด้วย (ทำให้เกิดรายการคงค้างสูงขึ้น) ซึ่งเป็นการยากต่อการควบคุมของผู้บริหาร

7. รายการคงค้างที่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหาร (Discretionary accruals: DCA) เป็นรายการที่เกี่ยวข้องกับการประมาณการ และขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหาร เช่น อายุการใช้งานของสินทรัพย์ จำนวนที่คาดว่าจะเก็บเงินได้จากลูกหนี้ ตลอดจนจำนวนเงินที่ตั้งขึ้นเป็นรายการค้างรับจ่าย จ่ายล่วงหน้า รับล่วงหน้า ณ วันสิ้นงวดบัญชี เป็นต้น

## 1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เป็นประโยชน์ต่อหน่วยงานกำกับดูแล โดยเป็นสัญญาณเตือนภัยเบื้องต้นถึงการจัดการกำไรของบริษัทที่มีการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีที่เป็นสำนักงานขนาดใหญ่เป็นสำนักงานขนาดเล็ก
2. เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน และนักลงทุน ในการประเมินถึงความน่าเชื่อถือของข้อมูลที่แสดงในรายงานทางการเงิน เพื่อทำการตัดสินใจลงทุนในบริษัทที่มีการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีที่เป็นสำนักงานขนาดใหญ่เป็นสำนักงานขนาดเล็กในอนาคต ซึ่งอาจเป็นสัญญาณอย่างหนึ่งว่ามีการจัดการกำไรโดยผู้บริหาร
3. เป็นประโยชน์ต่อผู้สอบบัญชีที่เป็นสำนักงานขนาดเล็ก เพื่อลดความเสี่ยงในการสอบบัญชี เนื่องจากเป็นแนวทางหนึ่งที่ผู้สอบบัญชีที่เป็นสำนักงานขนาดเล็กจะพิจารณาถึงสาเหตุในการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีของบริษัทก่อนที่จะรับงานสอบบัญชี
4. เป็นประโยชน์ต่อบริษัทที่มีการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีที่เป็นสำนักงานขนาดใหญ่เป็นสำนักงานขนาดเล็ก ซึ่งมีเหตุผลอื่นนอกเหนือจากการจัดการกำไรโดยผู้บริหาร ให้หาแนวทางแก้ไขหรือประชาสัมพันธ์ถึงเหตุผลในการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี เนื่องจากการเปลี่ยนผู้สอบบัญชีจากสำนักงานขนาดใหญ่เป็นสำนักงานขนาดเล็ก อาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินมีความเชื่อถือในข้อมูลที่แสดงในรายงานทางการเงินของบริษัทลดลง ซึ่งอาจมีผลกระทบต่อ การตัดสินใจในการลงทุนในอนาคต รวมทั้งอาจยังเป็นที่เพ่งเล็งของหน่วยงานกำกับดูแล

## 1.8 วิธีดำเนินการวิจัย

วิธีดำเนินการวิจัยจะกล่าวโดยละเอียดในบทที่ 3 สำหรับในส่วนนี้จะกล่าวถึงโดยสังเขปเท่านั้น รูปแบบการวิจัยในเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างการจัดการกำไรกับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี และ ความเห็นของผู้สอบบัญชีในปีก่อนนี้เป็น การวิจัยเชิงประจักษ์ที่ศึกษาบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งเป็นไปตามขั้นตอนของระเบียบวิธีการวิจัยเชิงประจักษ์ (Empirical Research Methodology) ในส่วนของการวิเคราะห์ข้อมูลแบ่งออกเป็น 2 ส่วนคือ ส่วนที่ 1 การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา และส่วนที่ 2 การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงอนุมาน ทั้งนี้ในการวิจัยจะใช้เทคนิคการวิเคราะห์ความถดถอยเชิงพหุ (Multiple Regression Analysis) เป็นตัวแบบในการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรอิสระและตัวแปรตาม สำหรับตัวแปรตาม (Dependent Variables) ในงานวิจัยฉบับนี้ คือ การจัดการกำไรผ่านรายการคงค้างที่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหาร ส่วนตัวแปรอิสระ (Independent Variables) ประกอบด้วยตัวแปรอธิบาย

(Explanatory Variables) และตัวแปรควบคุม (Control Variables) รายละเอียดของตัวแปรแต่ละชนิดจะอธิบายในส่วนของวิธีดำเนินการวิจัย (บทที่ 3)

### 1.9 ลำดับขั้นตอนในการเสนอผลการวิจัย

บทที่ 1 กล่าวถึง ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา วัตถุประสงค์ของการวิจัย สมมติฐานการวิจัย ขอบเขตของการวิจัย กรอบแนวคิดของการวิจัย คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัย ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ วิธีดำเนินการวิจัย และลำดับขั้นตอนในการเสนอผลการวิจัย

บทที่ 2 กล่าวถึง แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการวิจัย รวมถึงเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง ซึ่งประกอบไปด้วย 4 ส่วนหลักๆ คือ (1) รายงานของผู้สอบบัญชี (2) นิยาม การจัดจำแนก ประเภทของการจัดการกำไร และแนวคิดการบัญชีตามรายการคงค้าง (3) แนวคิดและทฤษฎี เกี่ยวกับการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี และ (4) งานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา

บทที่ 3 กล่าวถึง วิธีดำเนินการวิจัย ซึ่งประกอบด้วย ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย การเก็บรวบรวมข้อมูล การวิเคราะห์ข้อมูล และการพัฒนาสมมติฐานการวิจัยและตัวแบบ

บทที่ 4 กล่าวถึง ผลการวิเคราะห์ข้อมูล โดยนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา และนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงอนุมานทั้งนี้เพื่อวิเคราะห์ความสัมพันธ์ ระหว่างการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี และความเห็นของผู้สอบบัญชีในปีก่อน กับการจัดการกำไร โดย จำแนกตามตัวแปรที่สนใจศึกษา ซึ่งในแต่ละส่วนจะประกอบไปด้วย การทดสอบความเหมาะสมของ ตัวแบบ ผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัย และผลการทดสอบตัวแปรควบคุม

บทที่ 5 กล่าวถึง บทสรุปและอภิปรายผลการวิจัย รวมทั้งข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัย