



FORENSIC ACCOUNTING

การบัญชีนิติวิทยา

ประภารัตน์ ศรีวรพงษ์พันธ์



FORENSIC ACCOUNTING

การบัญชีนิติวิทยา

“คำนิยาม” ในปัจจุบันยังไม่มีคำจำกัดความที่ชัดเจน
สำหรับการบัญชีในแขนงนี้ แต่เป็นที่เข้าใจว่า คือการ
ตรวจสอบบัญชี และเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี
เพื่อ**ตรวจสอบการทุจริต**คดีการเงินการธนาคาร หรือ
หาข้อเท็จจริงในเรื่องที่ยังคลุมเคลือ

FORENSIC ACCOUNTING

การบัญชีนิติวิทยา

“จุดเริ่มต้น” การตรวจสอบประเภทนี้มาจากการ
ตรวจสอบภาษีอากรซึ่งเกี่ยวข้องกับข้อกฎหมาย
และการฉ้อโกงซึ่งจะเป็นความผิดอาญา ดังนั้น
การบัญชีนิติวิทยา จึงถูกมองว่าเป็นการบัญชีที่
เกี่ยวข้องกับการทุจริตหรืออาชญากรรม

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

- ประเทศไทยเกิดวิกฤตการณ์ทางเศรษฐกิจเกี่ยวกับสถาบันการเงินครั้งที่สำคัญประมาณ 3 ครั้ง คือ ปี 2522 ปี 2528 และปี 2540
- ก่อให้เกิดเป็นความรุนแรงและขยายเป็นวงกว้างยิ่งขึ้นจนก่อให้เกิดความสั่นคลอนทางเศรษฐกิจ
- มีผลกระทบต่อประชาชนทั้งประเทศและก่อให้เกิดการขยายตัวไปต่างประเทศได้

อาชญากรรมเชื้ตขาว (WHITE - COLLAR CRIME)

- การแสดงงบการเงินของบริษัทโดยทุจริต
- การฉ้อโกงโดยอาศัยอำนาจและอิทธิพลในตำแหน่งหน้าที่
- เสาะแสวงหาผลประโยชน์จากเงินหรือสินทรัพย์
- มีภูมิหลังเป็นชนชั้นสูง

อาชญากรรม白领 (WHITE-COLLAR CRIME)

- มีความรู้ความชำนาญ มืออาชีพ ทำงานเป็นทีม มีการเตรียมวางแผนเป็นอย่างดี ดำเนินการอย่างเป็นระบบ ศึกษาหาข้อมูลวางแผน
- มีความรู้ทางด้านเทคนิคในด้านต่าง ๆ เป็นอย่างดี ทั้งทางด้านกฎหมาย เศรษฐกิจ การเมือง การธนาคาร คอมพิวเตอร์ สารสนเทศ และในด้านบัญชี มีการใช้เครื่องมือต่าง ๆ เข้าช่วย

อาชญากรรมเชื้ตขาว (WHITE-COLLAR CRIME)

- มีวิธีทำหลักฐานได้แนบเนียน เหลือหลักฐานมัดตัวน้อยที่สุด
มีการทำบัญชีที่แนบเนียน รัดกุม มีการตกแต่งตัวเลข
- ประกอบอาชญากรรมที่มีลักษณะไม่สะท้อนขวัญของประชาชน
- เป็นอาชญากรรมที่ให้รายได้สูง

ประเภทของอาชญากรรมเชิงิตขาว

- การบิดเบือนบัญชีการเงินของห้างหุ้นส่วน บริษัทต่างๆ
การยักย้ายถ่ายเททรัพย์สินไปในรูปแบบต่างๆ
- การให้สินบนในวงการธุรกิจ
- การใช้อิทธิพลทางการเงินโน้มน้าวให้มีการออกกฎหมายเพื่อให้
ตนเองหรือกลุ่มของตนได้รับประโยชน์

ประเภทของอาชญากรรมเซิตขาว

- การเสนอข้อมูลที่เป็นเท็จในการโฆษณา
- การหลีกเลียงภาษี การคดโกงภาษีรัฐ
- การล้มละลายโดยฉ้อฉล

ประเด็นปัญหาที่สำคัญ

ด้านบุคลากร

- บุคลากรในกระบวนการยุติธรรมด้านนี้ขาดความรู้ความเข้าใจเฉพาะเรื่อง ขาดเอกภาพหรือความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกันในการแสวงหาข้อเท็จจริงในคดี

ประเด็นปัญหาที่สำคัญ

เมื่อเกิดเป็นคดีขึ้นมา

- เจ้าหน้าที่ตำรวจขาดความรู้ความสามารถในการเชื่อมโยงการจ้องฉล
ทางบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชี ไปสู่การเป็น
พยานหลักฐานในทางศาล
- ซึ่งปัญหาการดำเนินคดีในชั้นศาล โดยเฉพาะการนำสืบพยานหลักฐาน
ภาระการพิสูจน์ที่ให้โจทก์เป็นผู้นำสืบ ดังนั้น เมื่อมีการฟ้องคดี ก็ไม่
สามารถลงโทษผู้กระทำผิดได้

ประเด็นปัญหาที่สำคัญ

นักบัญชีขาดความเข้าใจในการ

- แสวงหาข้อเท็จจริง
- แสวงหาพยานเอกสาร
- เพื่อประกอบคำให้การในคดี

ประเด็นปัญหาที่สำคัญในการปฏิบัติงานของนักบัญชี

- **ผู้ทำบัญชี** มุ่งเน้นการลงบัญชีให้ครบถ้วนตามหลักการบัญชี โดยไม่ได้คำนึงความถูกต้องของเอกสารที่บันทึกการรายการนั้น
- **ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต** ตรวจสอบเอกสารเป็นกลุ่มบัญชี และเป็นการสุ่มเอกสารมาตรวจสอบในกระดาษทำการ โดยไม่ได้นำตัวเลขทางบัญชีทั้งหมดมาทำการวิเคราะห์เชื่อมโยงหาความสัมพันธ์ หรือตรวจสอบความผิดปกติของตัวเลข

ความรู้และทักษะที่จำเป็นของนักบัญชีนิติวิทยา

- นักบัญชีนิติวิทยาจะไม่มีรูปแบบการทำงานที่ชัดเจน แต่ต้องเป็นผู้มีความละเอียด รอบคอบที่จะสังเกตสิ่งต่าง ๆ ได้ โดยจะไม่ยึดติดกับกรอบที่เป็นมาตรฐาน เนื่องจากการทุจริตนั้นไม่มีรูปแบบที่ตายตัว และมักจะมีลักษณะพิเศษที่พัฒนาขึ้นมาอยู่เรื่อย ๆ ตามแต่โอกาสและสถานการณ์ที่จะอำนวยของผู้กระทำความผิด

ความรู้และทักษะที่จำเป็นของนักบัญชีนิติวิทยา

- นักบัญชีนิติวิทยาควรจะคิดแบบคนโกงให้เป็นเพื่อสามารถจินตนาการว่าผู้ทุจริตควรจะทำการอย่างไรในการทุจริต
- นักบัญชีนิติวิทยาจะติดตามหาทางตรวจสอบการทุจริตนั้น ต้องเป็นคนช่างคิด ช่างสังเกต มีความรอบรู้ในกฎหมายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งต้องมีความรู้ในด้านภาษีอากรเป็นอย่างดี

ความรู้และทักษะที่จำเป็นของนักบัญชีนิติวิทยา

- มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการสืบสวนหาข้อเท็จจริง
- มีความสามารถในการวิเคราะห์งบการเงิน โดยต้องทำการเปรียบเทียบและเก็บข้อมูลจากงบการเงินมาเปรียบเทียบย้อนหลังอย่างน้อย 3 ปี จนถึงปีที่เกิดเหตุการณ์การฉ้อฉลจนถึงปัจจุบัน

ความรู้และทักษะที่จำเป็นของนักบัญชีนิติวิทยา

- วิเคราะห์งบการเงินในกลุ่มบริษัทที่มีการยกย้ายถ่ายเททรัพย์สิน
- ต้องสามารถเชื่อมโยงความสัมพันธ์ของตัวเลขในแต่ละปีบริษัทแม่ และในบริษัทของกลุ่มผู้กระทำความผิดได้
- นอกจากการเชื่อมโยงตัวเลขทางการเงินของกลุ่มแล้ว ยังต้องเชื่อมโยงความสัมพันธ์ของกรรมการและผู้ถือหุ้นกันในระหว่างกลุ่ม

ความรู้และทักษะที่จำเป็นของนักบัญชีนิติวิทยา

- มีทักษะตั้งประเด็นในการสืบสวนหาข้อเท็จจริง เพื่อให้ได้พยานหลักฐาน พยานเอกสารว่า ใคร ทำอะไร ที่ไหน อย่างไร และได้ประโยชน์อะไรไป เพื่อให้ครบองค์ประกอบความผิดตามกฎหมาย
- มีทักษะในการตั้งคำถามและสื่อสารที่สามารถซักถามและรวบรวมพยานหลักฐานมาประกอบกันเพื่อนำไปสู่ข้อสรุปที่ถูกต้องได้
- มีทักษะในการให้การต่อพนักงานสอบสวนในรายละเอียดของพยานเอกสารหลักฐานที่ได้ เพื่อให้เห็นองค์ประกอบความผิด

ข้อเสนอแนะ การบัญชีนิติวิทยา

FORENSIC ACCOUNTING

ในประเทศไทย การบัญชีนิติวิทยายังไม่เป็นที่รู้จักแพร่หลาย แต่การบัญชีนิติวิทยาเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการการตรวจสอบภาครัฐและภาคเอกชนเพื่อการป้องกันการทุจริตที่เกิดขึ้นได้ในทุก ๆ ส่วนขององค์การ อันได้แก่

- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (กลต.)
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และบริษัทจดทะเบียน
- บริษัทผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
- ธนาคารแห่งประเทศไทย

ข้อเสนอแนะ การบัญชีนิติวิทยา

FORENSIC ACCOUNTING

ในประเทศไทย การบัญชีนิติวิทยายังไม่เป็นที่รู้จักแพร่หลาย แต่การบัญชีนิติวิทยาเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการการตรวจสอบภาครัฐและภาคเอกชนเพื่อการป้องกันการทุจริตที่เกิดขึ้นได้ในทุก ๆ ส่วนขององค์กร อันได้แก่

- เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีอากรของกรมสรรพากร
- เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภายในของรัฐของแต่ละองค์การ
- เจ้าหน้าที่ตรวจสอบองค์การอิสระอื่น เช่น ปปง. ปปช. ปปท. ปปส. สตง. DSI
- บุคคลทั่วไป เช่น ทนายความ นักลงทุนในบริษัทมหาชน ฯลฯ

กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีนิติวิทยา

- พระราชบัญญัติบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๓
- พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗
- พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน
พ.ศ. ๒๕๔๒

กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีนิติวิทยา

- ประมวลรัษฎากร
 - ภาษีเงินได้นิติบุคคล
 - ภาษีมูลค่าเพิ่ม
 - ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย
- การฟื้นฟูกิจการ

กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีนิติวิทยา

พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. ๒๕๓๕

มาตรา ๓๐๖	บทกำหนดโทษผู้บริหารที่ฉ้อโกงประชาชน
มาตรา ๓๐๗	บทกำหนดโทษผู้บริหารที่กระทำความผิดหน้าที่โดยทุจริตจนเป็นเหตุให้เกิดความเสียหายแก่ทรัพย์สินของนิติบุคคล
มาตรา ๓๐๘	บทกำหนดโทษผู้บริหารที่ยักยอกทรัพย์โดยทุจริต
มาตรา ๓๑๑	บทกำหนดโทษผู้บริหารซึ่งกระทำการหรือไม่กระทำการโดยทุจริต
มาตรา ๓๑๒	บทกำหนดโทษผู้บริหารที่กระทำหรือยินยอมให้กระทำความผิดเกี่ยวกับบัญชีหรือเอกสาร
มาตรา ๓๑๕	ผู้สนับสนุน