

ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีสืบสวน ของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษและเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ

กรณีศึกษา กรมสอบสวนคดีพิเศษ

ัชชฎา เตชะหงษา

นักศึกษามหาวิทยาลัยศรีปทุม

บทคัดย่อ

การศึกษาค้นคว้าอิสระนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาว่าประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชีสืบสวน และการฝึกอบรมด้านบัญชีสืบสวน และการอบรมอย่างอื่นที่เกี่ยวข้องกับด้านบัญชี มีผลอย่างไรต่อความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีสืบสวน ของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ และเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ ในกรมสอบสวนคดีพิเศษ เพื่อนำผลการศึกษาไปใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ และเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ ในกรมสอบสวนคดีพิเศษ รวมทั้งหน่วยงานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ ได้แก่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

ผลการศึกษาข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างพบว่า

ประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชีสืบสวน และการอบรมด้านบัญชีสืบสวน และการอบรมอย่างอื่นที่เกี่ยวข้องกับด้านบัญชี ของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ และเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ ที่แตกต่างกันนั้น มีผลต่อความเข้าใจบัญชีสืบสวนที่แตกต่างกัน ได้แก่ ความสามารถในการตีความหมายของข้อมูลในงบการเงิน ความสามารถในการระบุปัญหาของข้อมูลในงบการเงิน ทักษะความสามารถเกี่ยวกับวิธีสืบสวนสอบสวนข้อเท็จจริง ความสามารถในการวิเคราะห์ และการใช้ประโยชน์จากหลักฐานที่รวบรวมได้ ความสามารถในการนำเสนอผลสรุปที่ได้ค้นพบจากการตรวจสอบ การพัฒนาความรู้ด้านต่างๆ การนำประสบการณ์ในการทำงานมาพัฒนาองค์กร รวมทั้งการติดต่อสื่อสารกับผู้อื่น โดยผู้ที่มีประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชีสืบสวนมาก และมีการอบรมด้านบัญชีสืบสวน และการอบรมอย่างอื่นที่เกี่ยวข้องกับด้านบัญชีมาก ก็จะสามารถกระทำเรื่องดังที่กล่าวมาข้างต้นได้ดี ส่วนผู้ที่มีประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชีสืบสวนน้อย และได้รับการอบรมด้านบัญชีสืบสวน และการอบรมอย่างอื่นที่เกี่ยวข้องกับด้านบัญชีน้อย ก็จะกระทำเรื่องดังที่กล่าวมาข้างต้นได้ไม่ดีนัก

บทนำ

เนื่องจากสถานการณ์โลกของเรามีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วมีการพัฒนาด้านเทคโนโลยีซึ่งส่งผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจ และสังคมการเมืองวัฒนธรรมสิ่งแวดล้อม ตลอดจนการก่ออาชญากรรมมีความหลากหลายซับซ้อน และมีการพัฒนาจากเดิมที่เคยใช้ ความรุนแรง โหดเหี้ยมทารุณ มาเป็นอาชญากรรมที่ก่อให้เกิดความเสียหายทางเศรษฐกิจที่มีมูลค่ามหาศาล และยังคงส่งผลกระทบต่อประชาชนเป็นจำนวนมากอีกด้วย การใช้เทคโนโลยีคุณภาพสูง และช่องว่างของกฎหมายปิดบังความผิดของตน มีอิทธิพลและเครือข่ายองค์กร โยงใยทั้งภายในและภายนอกประเทศ ทำให้ยากต่อการสืบสวนสอบสวนดำเนินคดี จึงต้องมีการจัดตั้งกรมสอบสวนคดีพิเศษขึ้น โดยอยู่ภายใต้สังกัดกระทรวงยุติธรรม และในการสืบสวนสอบสวนคดีความผิดทางอาญาที่เป็นคดีพิเศษ ส่วนใหญ่เป็นความผิดที่เกี่ยวข้องกับอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ ซึ่งนอกจากผู้กระทำผิดจะหวังผลประโยชน์หรือกำไรแล้ว ผลของการกระทำดังกล่าวยังส่งผลกระทบต่ออย่างรุนแรงต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศ และมีลักษณะเป็นการกระทำ ความผิดระหว่างประเทศ หรือขององค์กรอาชญากรรมที่แฝงอยู่กับการประกอบธุรกิจที่ได้รับอนุญาต การกระทำมีความซับซ้อน

และตัวการมักเป็นผู้บริหารของกิจการ โดยมีผู้เชี่ยวชาญในด้านต่างๆ คอยเป็นที่ปรึกษาและให้คำแนะนำ เช่น ด้านการเงิน ด้านบัญชี และด้านภาษีอากร ทำให้สามารถปกปิดร่องรอยการทำความผิดได้ง่าย ประกอบกับเป็นบุคคลที่มีสถานภาพทางสังคมสูง จึงเป็นที่เชื่อถือ และไว้วางใจของคนในสังคม กรมสอบสวนคดีพิเศษจึงได้มีการร่วมมือกับสำนักงานกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และหน่วยงานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องในการดำเนินคดีการทุจริตของผู้บริหารบริษัทในหลายๆคดี จึงเป็นที่มาของการศึกษาค้นคว้าอิสระในครั้งนี้

วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาว่าประสบการณ์ในการทำงานด้านสืบสวนสอบสวนโดยใช้บัญชีสืบสวน มีผลอย่างไรต่อความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีสืบสวน ของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ และเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ ในกรมสอบสวนคดีพิเศษ
2. เพื่อศึกษาว่าการฝึกอบรมด้านบัญชีสืบสวน และการอบรมอย่างอื่นที่เกี่ยวข้องกับด้านบัญชี มีผลอย่างไรต่อความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีสืบสวน ของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษและ เจ้าหน้าที่คดีพิเศษ ในกรมสอบสวนคดีพิเศษ

สมมติฐานของการศึกษา

1. ประสิทธิภาพในการทำงานด้านสืบสวนสอบสวน โดยใช้บัญชีสืบสวน ที่แตกต่างกันของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ และเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ มีผลต่อความเข้าใจบัญชีสืบสวน ที่แตกต่างกัน

2. การฝึกอบรมด้านบัญชีสืบสวน และการอบรมอย่างอื่นที่เกี่ยวข้องกับด้านบัญชี ที่แตกต่างกันของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษและเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ มีผลต่อความเข้าใจบัญชีสืบสวน ที่แตกต่างกัน

แนวคิดทฤษฎี และผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในส่วนของการทบทวนแนวคิดทฤษฎีเพื่อให้ครอบคลุมงานที่ศึกษา มีดังนี้

แนวคิดทฤษฎีเกี่ยวกับความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงิน

ความน่าเชื่อถือของการเปิดเผยข้อมูลรายงานทางการเงิน เป็นการนำข้อกำหนดลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินในแม่บทบัญชีมาใช้เพื่อช่วยให้งบการเงินมีความถูกต้องตามควรซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินตามวัตถุประสงค์แม่บท การบัญชีได้กำหนดลักษณะเชิงคุณภาพของ งบการเงินไว้ 4 ประการ (ศิลาพร ศรีจันเพชร, 2548, หน้า 5- 17 อ้างถึงใน ปาลวิ เชาวน์พานิช, 2549, หน้า 20)

บทบาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตซึ่งเป็นบทบาทสำคัญในฐานะที่ เป็นผู้ประกอบวิชาชีพอิสระไว้ว่า ผู้สอบบัญชีย่อมมีความรับผิดชอบในงานซึ่งเกิดขึ้นจากการที่ผู้สอบบัญชีมีฐานะเป็นผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ ซึ่งวิชาชีพสอบบัญชีจะมีความสำคัญในวงธุรกิจก็ต่อเมื่อได้รับความเชื่อถือจากบุคคลที่เกี่ยวข้อง ซึ่งมีไม่แต่เพียงธุรกิจที่ตรวจสอบเท่านั้น แต่ยังรวมถึงบุคคลและหน่วยงานที่ใช้ประโยชน์จากงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นไว้นั้นด้วยความเชื่อถือในความเห็นของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับงบการเงินย่อมสืบเนื่องมาจากความน่าเชื่อถือในคุณสมบัติและความสามารถของผู้สอบบัญชีเป็นบรรทัดฐาน ให้ผู้สอบบัญชีถือปฏิบัติ ซึ่งนับว่าได้ช่วยเพิ่มความเชื่อถือในคุณภาพของวิชาชีพ และรักษามาตรฐานของวิชาชีพให้อยู่ในระดับเดียวกัน (พยอม สิงห์เสนห์, 2548, หน้า 22-29)

แนวคิดทฤษฎีเกี่ยวกับอาชญากรรมทาง

เศรษฐกิจ

อาชญากรรมทางเศรษฐกิจ หมายถึง การกระทำความผิดต่อกฎหมาย ซึ่งมีผลกระทบต่อเศรษฐกิจและความมั่นคงของประเทศ โดยมีได้จำกัดเฉพาะความผิดกฎหมายอาญาเท่านั้น ผู้กระทำความผิด

ดังกล่าวมักจะเป็นผู้ที่มีสถานภาพในทางสังคม มีตำแหน่งหน้าที่การงานและความรู้

อาชญากรรมคอปกขาว หมายถึง การกระทำที่ผิดกฎหมาย ซึ่งฝ่าฝืนต่อความเชื่อถือความไว้วางใจ ความซื่อสัตย์สุจริต หรือความระมัดระวังในเรื่องที่เกี่ยวกับการประกอบอาชีพการงาน โดยบุคคลที่มีตำแหน่งอำนาจหน้าที่ ซึ่งได้รับการยอมรับ และเป็นที่ยอมรับนับถือ หรือกลุ่มบุคคล หรือมีสถานะทางสังคม เศรษฐกิจ และการเมืองสูง เพื่อให้ได้มาซึ่งเงินสินไหมหรือทรัพย์สินเพื่อหลีกเลี่ยงการจ่ายเงินหรือสูญเสียเงินสินไหมหรือทรัพย์สินโดยเปล่าประโยชน์ หรือเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อได้เปรียบหรือผลประโยชน์ไม่ว่าต่อตนเองหรือผู้อื่น

ลักษณะของอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ

1. ผู้กระทำผิดมีความเฉลียวฉลาดกว่าอาชญากรธรรมดา มีบุคลิกดี เป็นที่น่าเชื่อถือไว้วางใจแก่ประชาชน

2. ใช้เทคนิคที่มีประสิทธิผลสูงในการกระทำผิดและยากต่อการสืบสวน เพราะข้อมูลหรือหลักฐานที่เกี่ยวข้องในการกระทำผิดอยู่ในความรู้ความสามารถในอาชีพที่ผู้กระทำผิดประกอบอยู่

3. เป็นการกระทำที่เป็นอันตรายมากกว่าความผิดเกี่ยวกับทรัพย์สินตามธรรมดาโดยทั่วไป

4. เป็นการสร้างความเหลื่อมล้ำในฐานะทางเศรษฐกิจในหมู่ประชาชน

5. เป็นการกระทำผิดที่ไม่มีภาพลักษณ์ที่เขย่าขวัญ ไม่ใช้ความรุนแรง ไม่ใช้กำลังทำร้าย ไม่ใช้อาวุธ ไม่ใช้การข่มขู่ ไม่ใช้วิธีการที่ปรากฏชัดเจนว่าเป็นการกระทำที่เป็นอันตรายต่อประชาชน

6. เป็นการกระทำผิดที่สังเกตได้ยาก ไม่ชัดเจนในลักษณะที่เป็นอันตรายแก่ประชาชนโดยตรงหรือโดยทันที ทำให้ผู้เสียหายไม่รู้สึกรู้สว่าตนเป็นเหยื่อของอาชญากรรมแล้ว แต่กลับคิดว่าเป็นการเสียเปรียบในธุรกิจการค้าปกติ หรือบางครั้งบางคนไม่รู้ตัวเลยว่าเป็นผู้เสียหายทั้ง ๆ ที่ถูกหลอกลวงเอาเงินไปแล้ว

7. เป็นการกระทำที่ใช้กลอุบายมุ่งเน้นในเรื่องการแสวงหาประโยชน์ตอบแทนสูงสุดโดยเฉพาะเรื่องทรัพย์สิน มักมีพฤติกรรม เช่น ยักย้ายถ่ายเททรัพย์สินของผู้อื่น โดยวิธีการลัก ยักขอก หลอกลวง ต้มตุ๋น ซึ่งส่วนใหญ่แล้วจะมีการกระทำผิดร่วมกันหลายคน และมีการศึกษาวางแผนไว้ล่วงหน้า

8. ความเสียหายที่เกิดขึ้นเป็นมูลค่ามหาศาล และรูปแบบการกระทำผิดมักจะเป็นองค์กรอาชญากรรม ซึ่งอาจมีลักษณะข้ามชาติ

9. การกระทำผิดเกี่ยวโยงกับความบกพร่องของโครงสร้างสังคมที่ไม่เป็นธรรม

หรือระบบเศรษฐกิจที่เปิดช่องให้มีการทุจริตเอาส่วนเกินของการผลิต อันก่อให้เกิดการทุจริต สมคบ หรือปิดบังการทุจริต ซึ่งกระทำโดยกลุ่มอิทธิพลที่เกี่ยวข้องกับผู้มีอำนาจในสังคม

ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ดร. กมล สุปรียสุนทร (2551) ได้ศึกษาถึง ปัจจัยที่เป็นสาเหตุของการเกิดอาชญากรรม คอปกขาวในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยที่เป็นสาเหตุของการเกิดอาชญากรรม คอปกขาวในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มี 14 ปัจจัย ได้แก่ วัฒนธรรมการแข่งขัน โครงสร้างโอกาส การจูงใจ ความเชื่อในระบบทุนนิยม แนวคิดนักธุรกิจ ธรรมเนียมปฏิบัติทางการค้า โครงสร้างทางสังคม การบังคับใช้กฎหมาย จุดมุ่งหมายของชีวิต และธุรกิจ ผลกระทบจากการกระทำผิด การลงโทษ ความเป็นธรรมในสังคม ความคุ้มค่าและความเสี่ยงในการลงทุน และเจ้าหน้าที่ทุจริต

ผู้ช่วยศาสตราจารย์อังสนา ศรีประเสริฐ (2549) ได้ศึกษา การบัญชีนิติเวชศาสตร์ แนวทางใหม่สำหรับการสอบบัญชีพบว่า การบัญชีนิติเวชศาสตร์เป็นศาสตร์แขนงใหม่ในกลุ่มวิชาชีพ ซึ่งเป็นการตรวจสอบเพื่อพิสูจน์การทุจริตทางการเงินที่

อาจเกิดขึ้นในองค์กร ลักษณะการทำงานจะมีความแตกต่างจากผู้สอบบัญชีรับอนุญาตทั่วไป ที่มีแนวทางการตรวจสอบเพื่อรับรองความถูกต้อง ส่วนการบัญชีนิติเวชศาสตร์เป็นการตรวจสอบเพื่อหาทุจริต การทำงานจึงมีความกว้างขวาง และความท้าทายมากกว่า เพราะต้องทำงานคล้ายนักสืบที่ค้นคว้าหาว่าการทุจริตเกิดขึ้นหรือไม่ ด้วยเหตุนี้นักบัญชีนิติเวชศาสตร์จึงจำเป็นต้องเป็นผู้มีความรู้ความเข้าใจในศาสตร์แขนงต่างๆ และเป็นที่คาดหมายว่าบทบาทของนักบัญชีนิติเวชศาสตร์จะมีส่วนสำคัญในการเสริมสร้างศักยภาพและความเชื่อมั่นให้เกิดแก่ผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชีต่อไป

พันตำรวจเอกทวี สอดส่อง (2552)

ได้ศึกษาถึง เทคนิคการสืบสวนสอบสวนคดีอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ โดยใช้ความรู้ความเชี่ยวชาญด้านบัญชี ภาษีอากร และการเงิน ซึ่งผลการศึกษาพบว่า อาชญากรรมทางเศรษฐกิจผู้กระทำความผิดมีเป้าหมายกระทำทุจริตเพื่อให้ได้ไปซึ่งทรัพย์สินและเงิน ในการสืบสวนสอบสวนต้องให้ความสำคัญในการติดตามร่องรอยหลักฐานจากทรัพย์สินและเงินเป็นหลัก ผู้ก่ออาชญากรรมทางเศรษฐกิจจะมีการวางแผนเป็นอย่างดี มีการสมคบกับองค์กร โดยแบ่งหน้าที่กัน มีการปลอมแปลงเอกสาร จัดทำบัญชีเป็นเท็จเพื่อทุจริต ถ่ายทรัพย์สินและ

เงินจากองค์กรธุรกิจ พยานหลักฐานจะอยู่กับผู้กระทำความผิด และจะทำลายเมื่อเห็นว่าไม่ปลอดภัย มีการปกปิดอำพรางทั้งบุคคลและทรัพย์สิน ทำให้ยากในการหาพยานหลักฐานที่จะดำเนินคดีกับตัวการ ผู้ใช้ จ้าง วาน หรือผู้สนับสนุน ซึ่งข้อสนเทศที่ได้สามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลในการพัฒนาศักยภาพด้านความรู้ความสามารถในการสืบสวนสอบสวนให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพและเกิดผลในการป้องปรามอย่างเป็นรูปธรรม

วิธีการศึกษา

การศึกษาค้นคว้าอิสระ เรื่อง ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีสืบสวน ของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษและเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ กรมศึกษา กรมสอบสวนคดีพิเศษ ผู้ศึกษาได้มีวิธีการศึกษาเชิงปริมาณ โดยเป็นการศึกษาในเชิงสำรวจ และได้ใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือในการเก็บรวบรวมข้อมูล

กลุ่มตัวอย่างคือ พนักงานสอบสวนคดีพิเศษและเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ ในกรมสอบสวนคดีพิเศษ จำนวน 271 คน

เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษา

ผู้ศึกษาได้สร้างเครื่องมือโดยแบ่งออกเป็น 3 ส่วน ดังนี้:-

ส่วนที่ 1 เป็นเรื่องข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม ซึ่งประกอบไปด้วย เพศ

อายุ ระดับของการศึกษา ประสบการณ์ในการทำงาน และการฝึกอบรม

ส่วนที่ 2 เป็นความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถาม เกี่ยวกับประสบการณ์ในการทำงานด้านสืบสวนสอบสวนโดยใช้บัญชีสืบสวน และการฝึกอบรมด้านบัญชีสืบสวนและการอบรมอย่างอื่นที่เกี่ยวข้องกับงานด้านบัญชี ของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษและเจ้าหน้าที่คดีพิเศษที่มีต่อความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีสืบสวน

ส่วนที่ 3 เป็นส่วนของข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีสืบสวน มีลักษณะเป็นแบบปลายเปิด เพื่อให้ผู้ตอบแบบสอบถามได้แสดงความคิดเห็นของตนเอง

วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

การรวบรวมข้อมูล ผู้วิจัยได้เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม (Questionnaires) ทั้งปลายปิดและปลายเปิด โดยมีวิธีการรวบรวมข้อมูล ดังต่อไปนี้

1. จัดเตรียมแบบสอบถามและทำการจัดส่งแบบสอบถามให้แก่พนักงานสอบสวนคดีพิเศษ และเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ ในกรมสอบสวนคดีพิเศษ ตามสำนักต่าง ๆ รวมจำนวน 271 คน ด้วยตนเอง เพื่อขอความอนุเคราะห์ในการตอบแบบสอบถาม

2. ดำเนินการเก็บรวบรวมแบบสอบถามด้วยตนเอง ได้ทั้งหมดรวม 232 ชุด

3. นำแบบสอบถามที่ได้รับกลับคืนมาทำการตรวจสอบความครบถ้วนสมบูรณ์ของข้อมูล โดยแบบสอบถามที่มีข้อมูลไม่ครบถ้วนสมบูรณ์จะดำเนินการโทรศัพท์ไปสอบถามใหม่อีกครั้ง

4. ทำการติดตามทวงถามแบบสอบถามที่แจกไปแต่ยังไม่ได้รับกลับคืนมา ครั้งที่ 2 โดยทางโทรศัพท์และผู้วิจัยเดินทางไปขอรับแบบสอบถามด้วยตนเอง อีกจำนวน 39 ชุด

5. นำแบบสอบถามที่ได้รับคืนมารวม 271 ชุด มาตรวจสอบความสมบูรณ์ เพื่อดำเนินการวิเคราะห์และสังเคราะห์ข้อมูลสรุปเป็นแนวทางเบื้องต้นต่อไป

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

สถิติเชิงพรรณนาการ (Descriptive Statistics)

1. ค่าความถี่ (Frequency)
2. ค่าเฉลี่ย (Mean)
3. ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation หรือ S.D.)

การสรุปผลข้อมูล

ผลการศึกษาเรื่อง ความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีสืบสวน ของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษและเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ กรมสอบสวนคดีพิเศษ สรุปได้ดังนี้

การทดสอบสมมติฐานเกี่ยวกับความเข้าใจบัญชีสืบสวน ของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ และเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ ในกรมสอบสวนคดีพิเศษ ผู้ศึกษาจึงกำหนดสมมติฐานในการศึกษาด้วยสมมติฐานที่ 1 และ สมมติฐานที่ 2 สามารถสรุปผลการทดสอบสมมติฐานดังกล่าวได้ ดังนี้

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 1 พบว่า ประสิทธิภาพในการทำงานสืบสวนสอบสวน โดยใช้บัญชีสืบสวน มีความสัมพันธ์ทางบวกกับความเข้าใจบัญชีสืบสวน ของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ และเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ ในกรมสอบสวนคดีพิเศษ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการทดสอบสมมติฐานที่ 2 พบว่า การอบรมด้านบัญชีสืบสวน และการอบรมอย่างอื่นที่เกี่ยวข้องกับด้านบัญชี มีความสัมพันธ์ทางบวกกับความเข้าใจบัญชีสืบสวน ของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ และเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ ในกรมสอบสวนคดีพิเศษ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

การอภิปรายผล

ผลการศึกษาความคิดเห็นของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ และเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ ที่มีต่อความเข้าใจบัญชีสืบสวน ในองค์ประกอบ 2 ด้าน จะพบว่า กลุ่มตัวอย่าง ซึ่งเป็นพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ และเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ ในกรมสอบสวนคดีพิเศษ มีความคิดเห็นต่อความเข้าใจบัญชีสืบสวนในภาพรวมอยู่ในระดับมาก และปัจจัยส่วนบุคคล ได้แก่ ประสบการณ์ในการทำงานที่มีความแตกต่างกัน การได้รับการอบรมที่แตกต่างกัน มีผลต่อการแสดงความคิดเห็นในด้านวิธีปฏิบัติงาน และการนำเสนอข้อมูลที่แตกต่างกัน ดังนี้

องค์ประกอบด้านวิธีปฏิบัติทางด้านสืบสวนสอบสวน โดยใช้บัญชีสืบสวน พบว่า ความคิดเห็นในภาพรวมด้านวิธีปฏิบัติงาน อยู่ในระดับมาก ($\bar{X} = 3.56$) และเมื่อพิจารณาเป็นรายข้อ พบว่า ความคิดเห็นของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษและเจ้าหน้าที่คดีพิเศษที่มีต่อความเข้าใจเกี่ยวกับบัญชีสืบสวน ด้านวิธีปฏิบัติงาน 3 ลำดับแรก คือ ความสามารถในการระบุปัญหาของข้อมูลในงบการเงิน, ความสามารถในการนำเสนอผลสรุปจากสิ่งที่ได้ค้นพบจากการตรวจสอบ และการศึกษาพัฒนาความรู้ด้านอื่นๆ นอกเหนือจากด้านบัญชีสืบสวนอย่างสม่ำเสมอ

ซึ่งสอดคล้องกับผลงานวิจัยของ พันตำรวจเอกทวี สอดส่อง ทั้งนี้เพราะในการสืบสวนสอบสวนคดีอาชญากรรมทางเศรษฐกิจต้องใช้ความรู้ความเชี่ยวชาญด้านบัญชี ภาษีอากร และการเงิน ซึ่งผลการศึกษาของ พันตำรวจเอกทวี สอดส่อง พบว่า อาชญากรรมทางเศรษฐกิจ ผู้กระทำความผิดมีเป้าหมายกระทำทุจริตเพื่อให้ได้ไปซึ่งทรัพย์สินและเงิน ในการสืบสวนสอบสวนต้องให้ความสำคัญในการติดตามร่องรอยหลักฐานจากทรัพย์สินและเงินเป็นหลัก ผู้ก่ออาชญากรรมทางเศรษฐกิจจะมีการวางแผนเป็นอย่างดี มีการสับคบบงค์กร โดยแบ่งหน้าที่กัน มีการปลอมแปลงเอกสาร จัดทำบัญชีเป็นเท็จเพื่อทุจริต ถ่ายทรัพย์สินและเงินจากองค์กรธุรกิจ พยานหลักฐานจะอยู่กับผู้กระทำความผิด และจะทำลายเมื่อเห็นว่าไม่ปลอดภัย มีการปกปิดอำพรางทั้งบุคคลและทรัพย์สิน ทำให้ยากในการหาพยานหลักฐานที่จะดำเนินคดีกับตัวการ ผู้ใช้ ้าง วาน หรือผู้สนับสนุน ซึ่งข้อสนเทศที่ได้สามารถนำไปใช้เป็นข้อมูลในการพัฒนาศักยภาพด้านความรู้ความสามารถในการสืบสวนสอบสวนให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ และเกิดผลในการป้องกันอย่างป็นรูปธรรม

นอกจากนี้ยังไปสอดคล้องกับ ผลงานวิจัยของผู้ช่วยศาสตราจารย์อังสนา ศรีประเสริฐ ที่กล่าวไว้ว่า การบัญชีนิติเวช ศาสตร์เป็นการตรวจสอบเพื่อหาทุจริต การทำงานจึงมีความกว้างขวาง และความท้าทาย มากกว่า เพราะต้องทำงานคล้ายนักสืบที่ ค้นคว้าหาว่ามีการทุจริตเกิดขึ้นหรือไม่ ด้วย เหตุนี้นักบัญชีนิติเวชศาสตร์จึงจำเป็นต้อง เป็นผู้มีความรู้ความเข้าใจในศาสตร์แขนง ต่างๆ และเป็นที่คาดหวังว่าบทบาทของนัก บัญชีนิติเวชศาสตร์จะมีส่วนสำคัญในการ เสริมสร้างศักยภาพและความเชื่อมั่นให้เกิด แก่ผู้ใช้ข้อมูลทางการบัญชี

รวมทั้งสอดคล้องกับผลงานวิจัย ของมูจรินทร์ แก้วหย่อง ที่ได้ศึกษาเกี่ยวกับ ความรู้ ความสามารถทางการบัญชี ระบบ สารสนเทศทางการบัญชี คุณภาพข้อมูล ทางการบัญชี และสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แห่งประเทศไทย ซึ่งพบว่า ความรู้ ความสามารถทางการบัญชี และระบบ สารสนเทศทางการบัญชีมีความสัมพันธ์กับ คุณภาพข้อมูลทางการบัญชี โดยเฉพาะด้าน ความรู้ในวิชาชีพ ด้านเจตคติ และด้านการ ทันเวลาและจากการศึกษาในครั้งนี้ผู้ศึกษา พบว่า ประสิทธิภาพในการทำงานด้าน สืบสวนสอบสวน โดยใช้บัญชีสืบสวนเข้ามา

ใช้ในการทำงาน รวมทั้งการอบรมด้านบัญชี สืบสวน และการอบรมอย่างอื่นที่เกี่ยวข้อง กับด้านบัญชี จะช่วยให้พนักงานสอบสวนคดี พิเศษ และเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ ในกรม สอบสวนคดีพิเศษ สามารถค้นหา และ รวบรวมพยานหลักฐาน ได้รวดเร็ว มี ประสิทธิภาพ และทันต่อวิธีการทุจริตที่ทาง ผู้กระทำความผิดมีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องได้

ข้อเสนอแนะที่ได้จากการศึกษาค้นคว้าอิสระ

1. ควรมีการจัดทำคู่มือการ ปฏิบัติงาน เกี่ยวกับขั้นตอนการสืบสวน สอบสวน โดยนำบัญชีสืบสวนมาใช้ ให้เป็น ลายลักษณ์อักษรเพื่อใช้เป็นแนวทางในการ ปฏิบัติงานของพนักงานสอบสวนคดีพิเศษ และเจ้าหน้าที่คดีพิเศษ เพื่อช่วยให้การทำงาน เป็นไปด้วยความรวดเร็ว เกิดประสิทธิภาพ มากยิ่งขึ้น

2. ควรมีการจัดการอบรมด้านบัญชี สืบสวน และการอบรมอย่างอื่นที่เกี่ยวข้อง กับด้านบัญชี เช่น บัญชีภาษีอากร มาตรฐาน การบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี เทคนิคใน การตกแต่งบัญชี ธุรกรรมอำพราง เพื่อให้ พนักงานสอบสวนคดีพิเศษ และเจ้าหน้าที่คดี พิเศษ ใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงาน และ ทันต่อเหตุการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปอยู่ ตลอดเวลา

3. ควรมีการเชื่อมโยงเครือข่ายระหว่างหน่วยงาน เพื่อช่วยให้การทำงานมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น รวมทั้งเกิดความสะดวก และทำให้การดำเนินงานกับผู้กระทำผิดเป็นไปด้วยความรวดเร็ว

ข้อเสนอแนะในการทำการศึกษารั้งต่อไป

ในการศึกษารั้งต่อไปผู้สนใจควรศึกษาประเด็นอื่น ๆ เพิ่มเติมดังนี้

1. ศึกษาความคิดเห็นของกลุ่มประชากรอื่นๆ เพื่อได้รับประโยชน์ของผลการศึกษามีความหลากหลาย

2. ศึกษาเกี่ยวกับเทคนิคใหม่ๆ ที่เกี่ยวข้องกับบัญชีสืบสวน ที่สามารถนำมาใช้ในงานสืบสวนสอบสวน เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

บรรณานุกรม

กมล สุปรีชญานทร. (2551). **ปัจจัยที่เป็นสาเหตุของการเกิดอาชญากรรมคอกบขาวในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.** ปรินญาปริชญาคุษฎีบัณฑิตสาขาอาชญาวิทยา การบริหารงานยุติธรรมและสังคม. มหาวิทยาลัยมหิดล.

ทวี สอดส่อง. (2552). **เทคนิคการสืบสวนสอบสวนคดีอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ โดยใช้ความรู้ความเชี่ยวชาญด้านบัญชีภาษีอากร และการเงิน.** การอบรมหลักสูตร ผู้บริหารงานยุติธรรมระดับสูง. วิทยาลัยการยุติธรรม สำนักงานศาล

ยุติธรรม.

นิพนธ์ เห็น โชคชัยชนะ และศิลาปะพร ศรีจันเพชร. (2548). **การสอบบัญชี.** พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนจำกัด ที พี เอ็น เพรส.

ประวัฒน์ เบญญาศรีสวัสดิ์. (2555).

ความน่าเชื่อถือได้ของข้อมูลทางบัญชี.

วารสารนักบริหาร, มหาวิทยาลัยกรุงเทพ. พะยอม สิงห์เสนห์. (2548). **ความสัมพันธ์**

ระหว่างการควบคุมคุณภาพ

งานสอบบัญชี. มหาวิทยาลัย

เทคโนโลยีราชมงคลธัญบุรี.

มูจรินทร์ แก้วหย่อง. (2548). **ความรู้**

ความสามารถทางการบัญชี

ระบบสารสนเทศทางการ

บัญชีคุณภาพข้อมูลทางการบัญชี

และสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ

ของบริษัทจดทะเบียนใน

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.

วิทยานิพนธ์บัญชีมหา

บัณฑิต. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.

อังสนา ศรีประเสริฐ. (2549).

การบัญชีนิติเวชศาสตร์ (ออนไลน์).

สืบค้นเมื่อ 26 มิถุนายน 2556. จาก

http://www.utcc.ac.th/public_content/files/001/p150_1.pdf.

พระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.

2547. แก้ไขเพิ่มเติม โดย พระราชบัญญัติ

การสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ.2551.

