



Corporate Governance

ดร.ศิลปพร ศรีจันทเพชร

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

sillapaporn@hotmail.com

กฎหมายกับจริยธรรมธุรกิจ

เมื่อวันที่ 25 พฤษภาคม 2549 ที่ผ่านมา ศาลของสหรัฐอเมริกาตัดสินให้ผู้บริหาร 2 คนที่เป็น CEO และ CFO ของ เอนรอน บริษัทพลังงานยักษ์ใหญ่ของอเมริกา มีความผิดฐานปิดบังข้อมูลโดยใช้เล่ห์เหลี่ยมตกแต่งบัญชี การตัดสินพิพากษารั้งนี้ ถือเป็นเหตุการณ์สำคัญในหน้าประวัติศาสตร์ที่ว่าได้ที่ศาลสูงสุดได้ลงโทษสั่งสอนนักธุรกิจของบริษัทยักษ์ใหญ่ ซึ่งครั้งหนึ่งเคยเป็นบริษัทที่ดูเลิศหรูเป็นที่น่าชื่นชม มีกำไรมหาศาล แต่แท้จริงแล้วตัวเลขในงบการเงินที่สวยหรูนั้นเป็นเพียงภาพลวงตา

ย้อนหลังไปเมื่อสัก 5 ปีที่แล้ว (พ.ศ. 2544) วงการธุรกิจและตลาดเงินและตลาดทุนต่างตกตะลึงกับการล้มละลายของบริษัทยักษ์ใหญ่ในสหรัฐอเมริกา ซึ่งได้แก่ เอนรอน เวิลด์คอม และสำนักงานสอบบัญชี แอนเดอร์สัน (อดีตบริษัทสอบบัญชียักษ์ใหญ่หนึ่งในห้าของโลก) ซึ่งเป็นผลสืบเนื่องมาจากความล้มเหลวทางด้านบัญชีและความบกพร่องทางด้านบรรษัทภิบาล

การล้มละลายของบริษัทเหล่านี้ก่อให้เกิดผลกระทบอย่างใหญ่หลวงต่อ

ตลาดทุน และเศรษฐกิจของประเทศทั่วโลก จนเป็นเหตุให้สภาสูงของสหรัฐอเมริกาและองค์การกำกับดูแลหลายองค์การ ตอบสนองต่อการตื่นตัวในเรื่องการกำกับดูแลกิจการ โดยการออกกฎหมายขึ้นมา เพื่อเรียกความเชื่อมั่นจากนักลงทุน รวมทั้งปรับปรุงความน่าเชื่อถือในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลของบริษัท

กฎหมายที่ถือได้ว่าเป็นที่กล่าวขวัญมากที่สุดในช่วงระยะเวลาที่ผ่านมา

ได้แก่ Sarbanes-Oxley Act ซึ่งเป็นกฎหมายแม่บทที่มีผลกระทบต่อผู้ประกอบการวิชาชีพและผู้สอบบัญชีทั่วโลก รวมทั้งประเทศไทยด้วย เนื่องจากเครือข่ายของบริษัทจดทะเบียนในสหรัฐอเมริกา (รวมทั้งสำนักงานสอบบัญชีที่เกี่ยวข้อง) จะถูกบังคับให้ใช้กฎหมายฉบับนี้เช่นเดียวกับบริษัทแม่ กฎหมายฉบับดังกล่าวส่งผลต่อการปฏิบัติหน้าที่ของผู้บริหารของบริษัท คณะกรรมการตรวจสอบ และผู้สอบบัญชีอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้

ผู้บริหาร

ทางด้านบริษัทมหาชนจำกัด ข้อกำหนดของกฎหมายนี้มีผลทำให้ผู้บริหารต้องมีความรับผิดชอบในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลมากยิ่งขึ้น โดยเฉพาะผู้บริหารสูงสุดและผู้บริหารทางการเงินต้องรับรองความถูกต้องของงบการเงินที่ตนมีหน้าที่จัดทำ พร้อมทั้งยืนยันว่างบการเงินแสดงผลการดำเนินงาน และฐานะการเงินของบริษัทตามสภาพที่แท้จริง โดยถูกต้องตามที่ควร รวมทั้งให้ความร่วมมือกับผู้สอบบัญชีอย่างเต็มที่ในการตรวจสอบงบการเงินด้วยความโปร่งใส ไม่ปิดบัง หรือตกแต่งงบการเงิน การชักจูง หรือหลอกลวงผู้สอบบัญชีจนเป็นเหตุให้งบการเงินที่ตรวจสอบแสดงข้อมูลที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินหลงผิด ถือเป็นการกระทำที่ผิดกฎหมาย กฎหมายฉบับนี้ยังกำหนดโทษที่รุนแรงขึ้นกว่าเดิม และยังกำหนดอายุความให้ยาวขึ้นด้วย

Sarbanes-Oxley Act กำหนดให้บริษัทมหาชนจำกัดต้องเปิดเผยว่า บริษัทของตนได้นำเอาหลักปฏิบัติด้านคุณธรรมหรือประมวลจรรยาบรรณ (Code of Ethics) สำหรับผู้บริหารมาใช้แล้วหรือไม่ และต้องรายงานต่อทางการทราบ หากยังไม่ได้มีการนำมาใช้ในบริษัท ผู้บริหารต้องชี้แจงเหตุผลของการไม่ปฏิบัติตามประมวลจรรยาบรรณนั้น นอกจากนี้บริษัทยังต้องรายงานให้ทางการทราบทุกครั้งที่มีการเปลี่ยนแปลงหลักปฏิบัติดังกล่าว

กฎหมายระบุว่าประมวลจรรยาบรรณควรส่งเสริมให้เกิดความมั่นใจว่าผู้บริหารได้ประพฤติตนด้วยความซื่อสัตย์สุจริตและคงไว้ซึ่งจรรยาบรรณ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในการจัดการกับความขัดแย้งทางผลประโยชน์ทับซ้อน (Conflict of Interest) ทั้งกรณีที่เกิดขึ้นจริง และกรณีที่น่าจะมีความขัดแย้งดังกล่าวปรากฏอยู่ รวมทั้งเปิดเผยข้อมูลอย่างถูกต้องครบถ้วน ในรายงานที่ต้องนำเสนอหน่วยงานกำกับดูแลและปฏิบัติตามกฎหมาย กฎเกณฑ์และข้อบังคับต่างๆ และจัดให้มี

ระบบการควบคุมภายในที่มีประสิทธิผล และต้องจัดทำรายงานเกี่ยวกับการควบคุมภายในยื่นต่อทางการเป็นประจำทุกปี ซึ่งต้องระบุถึงขั้นตอนและวิธีปฏิบัติและข้อสรุปของผู้บริหารเกี่ยวกับประสิทธิผลของระบบการควบคุมภายในนั้น รายงานดังกล่าวต้องให้ผู้สอบบัญชียืนยันความถูกต้อง รวมทั้งรายงานให้ทราบถึงจุดอ่อนของระบบการควบคุมภายใน และการไม่ปฏิบัติตามระบบ และถือเป็นส่วนหนึ่งของรายงานประจำปีด้วย

กฎหมายยังเปิดโอกาสให้พนักงานของบริษัทสามารถรายงานข้อสงสัยแบบลับเฉพาะได้เกี่ยวกับความไม่ชอบมาพากลหรือการปฏิบัติอันมิชอบที่เป็นการฝ่าฝืนประมวลจรรยาบรรณ และได้กำหนดให้ประมวลจรรยาบรรณของบริษัท ระบุถึงวิธีการที่พนักงานของบริษัทสามารถรายงานไปยังบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่เหมาะสมอีกด้วย (ซึ่งเรียกว่า เจ้าหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวการปฏิบัติตามจรรยาบรรณ) เจ้าหน้าที่เหล่านี้จะเป็นบุคคลที่สามารถเข้าถึงผู้บริหารระดับสูงหรือคณะกรรมการของบริษัทได้เป็นอย่างดี พนักงานผู้ร้องเรียนหรือแจ้งเบาะแสก็สามารถติดตามความคืบหน้าของเรื่องที่ร้องเรียนได้ด้วย และจะได้รับ การคุ้มครองตามกฎหมายด้วย

เว็ลด์คอมเป็นอีกกรณีตัวอย่าง ซึ่งแสดงให้เห็นถึงความเสียหายที่เกิดขึ้นเนื่องจากการร้องเรียนไปยังผู้บริหารของบริษัท กล่าวคือ พนักงานของบริษัทได้ร้องเรียนปัญหาที่เกิดขึ้นไปยังผู้บริหารระดับสูงของบริษัทที่มีหน้าที่รับผิดชอบงาน ประจำขององค์กร ในกรณีนี้เอง ผู้ตรวจสอบภายในก็เปิดโปงถึงความไม่ชอบมาพากลและการคดโกงทางบัญชีของบริษัท และได้รายงานไปยังผู้บริหารระดับสูงทางการเงิน ผู้บริหารได้พยายามทุกวิถีทางที่จะปิดกั้นการตรวจสอบภายใน การคดโกงที่เกิดขึ้นในบริษัทไม่ได้มีการกล่าวถึง จนกระทั่งรองประธาน ฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัท ได้เสนอหลักฐานการตรวจสอบอย่างชัด

แจ้งต่อคณะกรรมการตรวจสอบ Sarbanes-Oxley Act จึงได้พยายามแก้ปัญหาก็อาจเกิดขึ้นซ้ำอีก โดยเปิดช่องทางให้พนักงานของบริษัทสามารถรายงาน ไปยังเจ้าหน้าที่ซึ่งรับผิดชอบเกี่ยวกับการปฏิบัติตามจรรยาบรรณที่มีความเป็นอิสระ ทั้งนี้เพื่อให้แก้ปัญหาต่างๆ ได้อย่างทันทั่วทั้ง

กฎหมายยังได้กำหนดกฎเกณฑ์ปลีกย่อยอื่นๆ อีก เช่น (1) บริษัทต้องไม่ให้เงินกู้ส่วนตัวแก่ผู้บริหารตั้งแต่ระดับผู้อำนวยการขึ้นไป (ยกเว้นเงินกู้บางประเภทที่ได้รับอนุญาต เช่น เงินกู้เพื่อต่อเติมบ้าน) (2) หากงบการเงินต้องมีการแก้ไขข้อผิดพลาดที่สำคัญ เนื่องจากการประพฤตินมิชอบของผู้บริหาร หรือจากการฝ่าฝืนกฎหมายข้อบังคับ ผู้บริหารจะต้องคืนเงินโบนัสและผลตอบแทนอื่นๆ และกำไรจากการขายหุ้นของบริษัท ที่ผู้บริหารได้รับมาภายในระยะเวลา 12 เดือน หลังจากส่งงบการเงิน และ (3) ห้ามผู้บริหารซื้อขายหรือโอนหุ้นของบริษัทในช่วงเวลางดซื้อขาย (Blackout Period)

คณะกรรมการตรวจสอบ

คณะกรรมการตรวจสอบมีภารกิจหลักในการกำกับดูแล การจัดทำและการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินของกิจการให้มีความถูกต้องครบถ้วนให้เป็นที่เชื่อถือได้ กฎหมายฉบับนี้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องรายงานโดยตรงต่อคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งเป็นการยืนยันบทบาทของผู้สอบบัญชีอย่างชัดเจนยิ่งขึ้นว่าตนได้รายงานต่อบุคคลที่มีความเป็นอิสระ

คณะกรรมการตรวจสอบจะรับเงินจากการให้คำปรึกษาแนะนำหรือค่าตอบแทนอื่นจากบริษัท (นอกเหนือจากค่าตอบแทนโดยตำแหน่ง) ไม่ได้ ทั้งนี้ เพื่อให้คณะกรรมการตรวจสอบสามารถปฏิบัติงานด้วยความเป็นอิสระอย่างแท้จริง คณะกรรมการตรวจสอบยังเป็นผู้กำหนด ค่าตอบแทนแก่ผู้สอบบัญชี และอนุมัติงานบริการทุกอย่างที่สำนักงานสอบบัญชีเสนอให้บริษัทด้วย

ผู้สอบบัญชีจึงควรแน่ใจ ด้วยว่าคณะกรรมการตรวจสอบได้ทราบถึง ขอบเขตและผลการตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยคณะกรรมการตรวจสอบในการกำกับดูแล การจัดทำและการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงิน ตามกฎหมายฉบับนี้ คณะกรรมการตรวจสอบจึงมีบทบาทที่สำคัญในการติดต่อประสานงานกับผู้สอบบัญชี และผู้บริหารที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำรายงานทางการเงิน

ในกรณีที่มีประเด็นข้อสงสัยเกี่ยวกับการบัญชีและการสอบบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบจะต้องกำหนดวิธีการเพื่อจัดการกับเรื่องดังกล่าว และต้องมีอำนาจในการว่าจ้างที่ปรึกษาภายนอก หรือผู้เชี่ยวชาญอิสระมาช่วยให้คำแนะนำตามความจำเป็นและสมควร รวมทั้งกำหนดขั้นตอนในการแจ้งประเด็นจากการสอบบัญชีให้หน่วยงานกำกับดูแลทราบด้วย

ผู้สอบบัญชี

กฎหมายกำหนดให้มีการจัดตั้งคณะกรรมการกำกับดูแลการบัญชี (และการสอบบัญชี) ของบริษัทมหาชนจำกัด (Public Company Accounting Oversight Board - PCAOB) ซึ่งได้รับการแต่งตั้งโดยคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (กลต) ของสหรัฐอเมริกา PCAOB จะมีหน้าที่ในการกำกับดูแลผู้สอบบัญชีที่ตรวจสอบงบการเงินของบริษัทมหาชนจำกัด ซึ่งรวมถึงภารกิจในการรับจดทะเบียนสำนักงานสอบบัญชีที่เกี่ยวข้องโดยตรง หรือมีส่วนร่วมในการแสดงความเห็นในรายงาน การสอบบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด ตามพระราชบัญญัติว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกา รวมทั้งกำหนดหลักเกณฑ์ด้านการสอบบัญชี การควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี จรรยาบรรณ และความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี มาตรฐานวิชาชีพ รวมถึงการตรวจสอบและการดำเนินการทางวินัยของผู้สอบบัญชี

PCAOB เป็นหน่วยงานที่เกิดขึ้นใหม่ตามกฎหมายเพื่อกำกับดูแลการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี โดยมีอำนาจเต็มที่ในการตรวจสอบ ดำเนินการทางวินัย รวมทั้งลงโทษผู้สอบบัญชี หรือ สำนักงานสอบบัญชีที่ฝ่าฝืนกฎหมายหรือกฎเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับการสอบบัญชีของบริษัทมหาชนจำกัด กฎหมายยังกำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีต้องขึ้นทะเบียนกับ PCAOB ด้วย สำนักงานสอบบัญชีดังกล่าวได้แก่ สำนักงานสอบบัญชีที่ออกรายงานการสอบบัญชี หรือมีส่วนร่วมในการเสนอรายงานการสอบบัญชีสำหรับบริษัทมหาชนจำกัด ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกา โดยสำนักงานสอบบัญชีจะต้องเปิดเผยข้อมูลในการขึ้นทะเบียน ซึ่งครอบคลุมถึงรายชื่อของลูกค้า รายชื่อผู้สอบบัญชีในสำนักงาน ค่าธรรมเนียมการสอบบัญชี และค่าบริการอื่นแยกเป็นรายลูกค้า นโยบายการควบคุม คุณภาพของสำนักงานสอบบัญชี ข้อขัดแย้งที่เกิดขึ้นในปีก่อนระหว่างบริษัทกับสำนักงานสอบบัญชี และข้อมูลอื่นตามที่ PCAOB เห็นสมควร

กฎหมาย ยังมุ่งประเด็นสำคัญในเรื่องความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี โดยห้ามไม่ให้สำนักงานสอบบัญชีรับงานที่ถือว่ามีผลประโยชน์ทับซ้อน ทั้งนี้เนื่องจากการให้บริการอื่นเพิ่มเติม (นอกเหนือจากงานสอบบัญชี) อาจทำให้ผู้สอบบัญชีไม่สามารถตรวจสอบงบการเงินได้อย่างอิสระและขาดความเป็นกลาง ดังตัวอย่างการล้มละลายของเอนรอน

กฎหมายกำหนดอีกว่า สำนักงานสอบบัญชีจะรับงานตรวจสอบของบริษัทไม่ได้หากในรอบปีที่ผ่านมานั้น บริษัทได้รับพนักงานหรือทีมตรวจสอบของสำนักงานสอบบัญชื่อนั้นมาดำรงตำแหน่งที่สำคัญในบริษัท (เช่น ตำแหน่งผู้บริหารระดับสูง ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงิน เป็นต้น)

การจัดเก็บกระดาษทำการ (ซึ่งเป็นผลงานของผู้สอบบัญชี) จะทวีความสำคัญมากยิ่งขึ้น และถือเป็นหลักฐานทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี กฎหมายกำหนดให้เก็บกระดาษทำการและข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานไว้เป็นระยะเวลา 7 ปี การจงใจไม่เก็บกระดาษทำการถือเป็นความผิดทางอาญา และจะมีโทษเพิ่มมากขึ้นหากทำลายกระดาษทำการ

ในส่วนที่เกี่ยวกับการควบคุมคุณภาพของงานสอบบัญชี กฎหมายฉบับนี้ได้กำหนดว่าทุกๆ 5 ปี สำนักงานสอบบัญชีจะต้องเปลี่ยนตัวผู้สอบบัญชีที่รับผิดชอบการตรวจสอบลูกค้ารายนั้นและผู้สอบบัญชีที่ช่วยกลั่นกรองงานและช่วยสอบทานรายงานของผู้สอบบัญชี โดยให้โยกย้ายการตรวจสอบลูกค้าบริษัทหนึ่งไปตรวจสอบลูกค้าอีกบริษัทหนึ่ง (ภายในสำนักงานสอบบัญชี) ทุกๆ 5 ปี การสับเปลี่ยนหมุนเวียนโยกย้ายดังกล่าวช่วยให้ผู้ปฏิบัติงานคนใหม่ได้มีโอกาสเข้ามาตรวจสอบบริษัทลูกค้าที่ตนไม่เคยรับผิดชอบมาก่อน (หรือกลับมาตรวจสอบอีกครั้ง) ในช่วงระยะเวลา 5 ปี ซึ่งจะทำให้ผู้ปฏิบัติงานไม่จำเจ และเพื่อไม่ให้เกิดความคุ้นเคยกับลูกค้ามากเกินไปจนมองไม่เห็นข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้น

ข้อกำหนดกฎหมายที่ออกใหม่เข้มซ้นกว่าเดิม และกระทบบุคคลหลายฝ่าย ดูเหมือนกฎหมายจะพยายามแก้ไขความผิดพลาดที่เคยเกิดขึ้นมา อย่างไรก็ตาม กฎข้อบังคับนี้อาจควบคุมความโลภ หรือข้อบกพร่องทางจริยธรรมได้ทั้งหมด ดังคำพูดของ Harvey Pitt อดีตประธานกลต.ของสหรัฐอเมริกาที่ว่า “There’s a limit to how much regulation or oversight can correct for greed.”