



Corporate Governance

ดร.ศิลปพร ศรีจันทเพชร

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

sillapaporn@hotmail.com

เสริมสร้างการกำกับดูแลกิจการ ด้วยงานตรวจสอบภายใน

“การตรวจสอบภายในช่วยให้องค์กรบรรลุเป้าหมายที่วางไว้ด้วยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และกระบวนการกำกับดูแลอย่างเป็นระบบและเป็นระเบียบ (สมาคมผู้ตรวจสอบภายในของสหรัฐอเมริกา)

คำแปลดังกล่าวมาจากต้นฉบับภาษาอังกฤษว่า

“It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.”

ที่กล่าวมาแล้วข้างต้นเป็นวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในภาคเอกชน ส่วนวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในภาครัฐนั้น กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง ได้กำหนดวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในภาครัฐเมื่อมกราคม พ.ศ. 2545 ไว้ดังนี้

“การตรวจสอบภายในมีส่วนช่วยให้ส่วนราชการบรรลุเป้าหมายและวัตถุประสงค์ได้โดยการประเมินผลงานอย่างเป็นระบบและมีระเบียบแบบแผน เพื่อช่วยให้ส่วนราชการสามารถพัฒนากระบวนการบริหารความเสี่ยง การควบคุม และการกำกับดูแลให้มีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลยิ่งขึ้น”

จากคำนิยามของการตรวจสอบภายในข้างต้น จะเห็นว่าการตรวจสอบภายในเป็นกลไกหนึ่งของการกำกับดูแลกิจการที่ดี วัตถุประสงค์ของการตรวจสอบภายในข้างต้นมีค่าที่น่าสนใจ ดังนี้

(1) ความเสี่ยง

ความเสี่ยง (Risk) หมายถึง สถานการณ์หรือเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้น และเป็นอุปสรรคต่อการบรรลุเป้าหมายขององค์กร ความเสี่ยงสามารถวัดได้จากผลที่จะเกิดขึ้นและโอกาสที่จะเกิดขึ้น

ลักษณะของงานตรวจสอบภายในประเภทการบริหารความเสี่ยงมี 2 อย่าง คือ

1. ผู้ตรวจสอบภายในจะติดตามดูแลและประเมินประสิทธิภาพของระบบการบริหารความเสี่ยงขององค์กรว่าเหมาะสมและเพียงพอหรือไม่
2. ผู้ตรวจสอบภายในจะประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นกับองค์กรในทุกด้าน ไม่ว่าจะเป็นด้านการกำกับดูแล ด้านการดำเนินงาน และด้านระบบสารสนเทศ โดยคำนึงถึงเรื่องสำคัญ 4 เรื่อง คือ

2.1 ความเชื่อถือได้และความถูกต้องครบถ้วนของสารสนเทศทางด้านการเงินและการดำเนินงาน (Reliability and Integrity of Financial and Operational Information)

2.2 ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน (Effectiveness and Efficiency of Operation)

2.3 การป้องกันและรักษาทรัพย์สิน (Safeguarding of Assets)

2.4 การปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบข้อบังคับและสัญญาข้อตกลงต่างๆ (Compliance with Laws, Regulations, and Contracts)

สิ่งที่ผู้ตรวจสอบภายในควรพิจารณาในการบริหารความเสี่ยง มีดังนี้

1. ผู้ตรวจสอบภายในควรระบุถึงความเสี่ยงให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ และควรแจ้งเตือนถึงความเสี่ยงอื่นที่มีสาระสำคัญและยังคงมีอยู่ภายในองค์กร

2. ผู้ตรวจสอบภายในควรนำความรู้เกี่ยวกับความเสี่ยงที่ตนได้รับรู้มาจากการปฏิบัติงานในหน้าที่ไปใช้ในกระบวนการของการระบุ และการประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นอย่างมีสาระสำคัญต่อองค์กร

ประโยชน์ที่องค์กรจะได้รับจากลักษณะงานตรวจสอบภายในประเภทการบริหารความเสี่ยง คือ

1. ช่วยให้องค์กรสามารถระบุและประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นอย่างมีสาระสำคัญได้

2. ช่วยในการปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงและระบบการควบคุมได้อย่างเหมาะสมภายในองค์กร

(2) การควบคุม

การควบคุม (Control) หมายถึง การกระทำใดๆ ก็ตามที่ฝ่ายจัดการ คณะกรรมการบริหาร และบุคคลอื่นได้ทำลงไป เพื่อส่งเสริมการบริหารความเสี่ยงและเพิ่มโอกาสในการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่ตั้งไว้ได้สำเร็จ

ฝ่ายจัดการมีหน้าที่วางแผนงานจัดองค์กร และสั่งการในการดำเนินการที่มีประสิทธิภาพอย่างเพียงพอที่จะให้เกิดหลักประกันอย่างสมเหตุสมผลว่าจะได้รับความสำเร็จตามวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่ตั้งไว้

เมื่อผู้ตรวจสอบภายในประเมินความเสี่ยงแล้ว ลักษณะของงานตรวจสอบภายในประเภท การควบคุมมี 2 อย่าง คือ

1. ผู้ตรวจสอบภายในจะประเมินความเพียงพอและประสิทธิผลของการควบคุมขององค์กรในทุกด้าน ไม่ว่าจะเป็นด้านการกำกับดูแล ด้านการดำเนินงาน และด้านระบบสารสนเทศ โดยคำนึงถึงเรื่องสำคัญ 4 เรื่อง ต่อไปนี้

1.1 ความเชื่อถือได้และความถูกต้องครบถ้วนของสารสนเทศทางด้านการเงินและการดำเนินงาน

1.2 ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน

1.3 การปกป้องและป้องกันรักษาทรัพย์สิน

1.4 การปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบข้อบังคับ และสัญญาข้อตกลงต่างๆ

2. ผู้ตรวจสอบภายในควรแน่ใจว่าฝ่ายจัดการได้กำหนดหลักเกณฑ์หรือบรรทัดฐาน (Criteria) อย่างเพียงพอ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่วางไว้ ถ้าหลักเกณฑ์ดังกล่าวมีเพียงพอแล้ว ผู้ตรวจสอบภายในควรใช้หลักเกณฑ์ดังกล่าวในการประเมินผล แต่ถ้าหลักเกณฑ์ดังกล่าวมีไม่เพียงพอ ผู้ตรวจสอบภายในควรหารือกับฝ่ายจัดการเพื่อร่วมกับพิจารณากำหนดหรือพัฒนาหลักเกณฑ์การประเมินผลที่เหมาะสมต่อไป

สิ่งที่ผู้ตรวจสอบในควรพิจารณาในการประเมินการควบคุม มีดังนี้

1. ผู้ตรวจสอบภายในควรระบุงการควบคุมที่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ และควรแจ้งเตือนถึงจุดอ่อนของการควบคุมอื่นอย่างมีสาระสำคัญและยังคงมีอยู่ภายในองค์กร

2. ผู้ตรวจสอบภายในควรนำความรู้เกี่ยวกับการควบคุมที่ตนได้รับรู้จากการปฏิบัติหน้าที่งานตรวจสอบภายในไปใช้ในกระบวนการของการระบุและการประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นอย่างมีสาระสำคัญต่อองค์กร

ประโยชน์ที่องค์กรจะได้รับจากลักษณะงานตรวจสอบภายในประเภทการควบคุม คือ

1. ช่วยให้องค์กรรักษาประสิทธิภาพในการควบคุมด้านต่างๆ โดย

การประเมินประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการควบคุมนั้น

2. ช่วยในการส่งเสริมให้เกิดการปรับปรุงการควบคุมอย่างต่อเนื่องภายในองค์กร

(3) กระบวนการกำกับดูแล

กระบวนการกำกับดูแลหรือกระบวนการธรรมาภิบาล (Governance Process) คือ วิธีการต่าง ๆ ที่ใช้โดยตัวแทนของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียขององค์กร (เช่น ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ เป็นต้น) เพื่อคอยสอดส่องดูแลความเสี่ยงและกระบวนการควบคุมของฝ่ายจัดการ

ลักษณะงานตรวจสอบภายในประเภทระบบการกำกับดูแลมี 2 อย่าง คือ

1. ผู้ตรวจสอบภายในควรทบทวนการดำเนินงานและแผนงานต่าง ๆ เพื่อให้แน่ใจว่าสอดคล้องและเป็นไปตามมูลค่าขององค์กร รวมทั้งวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบควรสอดคล้องและเป็นไปตามมูลค่าและเป้าหมายโดยรวมขององค์กร

2. ผู้ตรวจสอบภายในจะมีส่วนช่วยให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลในองค์กรโดยการประเมินและปรับปรุงกระบวนการโดยผ่านสิ่งต่อไปนี้

2.1 มูลค่าและเป้าหมายขององค์กรได้กำหนดไว้และมีการสื่อสารให้ทราบทั่วทั้งองค์กร (Values and Goals are Established and Communicated)

2.2 การติดตามดูแลผลสำเร็จของเป้าหมายขององค์กร (The Accomplishment of Goals is Monitored)

2.3 ความรับผิดชอบในหน้าที่ของพนักงานยังคงมีอยู่ (Accountability is Ensured)

2.4 มูลค่าขององค์กรยังคงรักษาไว้อยู่ตลอดไป (Values are Preserved)

ประโยชน์ที่องค์กรจะได้รับจากงานตรวจสอบภายในประเภทระบบการกำกับดูแล คือ ช่วยให้องค์กรได้รับการยอมรับและเชื่อถือจากผู้มีส่วนได้เสียในผลประโยชน์ขององค์กรทุกฝ่าย

การตรวจสอบภายในนี้เริ่มมีตั้งแต่บุคคลคนเดียวตรวจสอบสิ่งที่ตนได้ทำไปแล้วและถามตัวเองว่าสิ่งที่ทำลงไปได้ผลดีเพียงใด และถ้าตนจะต้องทำสิ่งเหล่านั้นอีกครั้งตนควรจะทำอย่างไรให้ได้ผลดีกว่าเดิม เมื่อมีผู้ร่วมงานเพิ่มขึ้นอีก การตรวจสอบก็ขยายออกไปเป็นการตรวจสอบการปฏิบัติงานของบุคคลที่สองด้วย ในธุรกิจขนาดเล็ก การตรวจสอบการปฏิบัติงานของพนักงานทุกคนกระทำโดยเจ้าของหรือผู้บริหาร นั่นคือ หน้าที่การตรวจสอบภายในเป็นของเจ้าของหรือผู้บริหาร และเจ้าของหรือผู้บริหารยังคงสามารถปฏิบัติได้โดยตรงในฐานะเป็นส่วนหนึ่งของบทบาทพื้นฐานของการบริหารงาน

เมื่อธุรกิจมีปริมาณและความซับซ้อนมากขึ้น ในทางปฏิบัติจึงเป็นไปได้ยากต่อที่เจ้าของหรือผู้บริหารระดับสูงสุดจะสามารถติดต่อกับผู้ปฏิบัติงาน

ด้านต่างๆ ด้วยตนเอง เพื่อที่จะตรวจสอบว่าการปฏิบัติงานด้านต่างๆ เหล่านั้นประสบความสำเร็จ หรือเป็นที่น่าพอใจเพียงใดหรือไม่ ปัญหาใหญ่ของผู้บริหารก็เกิดขึ้นมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ในด้านการควบคุมงาน เพราะไม่สามารถจะทราบถึงรายละเอียดเกี่ยวกับการปฏิบัติงานเท่าที่ควรจะทราบได้ ทำให้ไม่สามารถบริหารงานโดยใช้ทรัพยากรที่มีอยู่ให้ได้ประโยชน์อย่างเต็มที่

ผู้บริหารที่ชาญฉลาดได้สังเกตเห็นความสำคัญของการควบคุมการใช้ทรัพยากรว่ามีอยู่ 2 วิธีด้วยกัน คือ **การป้องกัน** ซึ่งได้แก่การสร้างระบบการควบคุมภายในที่ดีให้เกิดขึ้นในกิจกรรมต่างๆ เพื่อป้องกันการทุจริตและความผิดพลาดไปจากเป้าหมายที่กำหนดไว้ และ

อีกวิธีหนึ่งคือ **การติดตาม** ให้ผู้รับผิดชอบในแต่ละหน้าที่ปฏิบัติงานตามระบบที่วางไว้

จากแนวคิดดังกล่าวจึงเกิดมีหน่วยงานตรวจสอบภายในขึ้นมาเพื่อทำหน้าที่กระตุ้นให้เกิดการควบคุมอย่างมีประสิทธิภาพโดยไม่เป็นอุปสรรคในการดำเนินการประจำวันของผู้ปฏิบัติงาน หรืออาจกล่าวได้ว่า ผู้ตรวจสอบภายในเป็นเสมือนหูและตาของผู้บริหารระดับสูง

การตรวจสอบภายในในสมัยเริ่มแรกแตกต่างจากแนวทางที่เป็นอยู่ในปัจจุบันอย่างมาก สมัยก่อนคำว่า “ตรวจสอบ” ทุกคนจะนึกถึงตำรวจลับของฝ่ายบริหารซึ่งมีหน้าที่คอยจับผิดผู้ปฏิบัติงาน แล้วรายงานเสนอให้ฝ่ายบริหารเพื่อพิจารณาลงโทษ ทำให้เกิดปัญหาขึ้นคือ

ผู้ตรวจสอบภายในจะมีศัตรูอยู่ทั่วทุกแห่งภายในองค์กร ผู้ปฏิบัติงานหรือผู้รับตรวจไม่ให้ความร่วมมือกับผู้ตรวจสอบภายใน เพียงแต่ให้ตรวจตามคำสั่งเท่านั้น แต่ในระยะต่อมาแนวคิดเรื่องการตรวจสอบภายในได้เปลี่ยนแปลงไปเป็นมุ่งค้นหาข้อบกพร่องของระบบงาน มิใช่ตัวบุคคล แล้วพยายามหาทางแก้ไขให้ดีขึ้น ผู้ตรวจสอบภายในจะวิเคราะห์ถึงจุดอ่อนของระบบงาน และพยายามเข้าใจถึงปัญหาที่ผู้ปฏิบัติงานกำลังประสบอยู่ แล้วปรึกษาหารือร่วมกับผู้ปฏิบัติงาน เพื่อให้ได้ความเห็นร่วมกันที่จะแก้ปัญหาอันจะทำให้การปฏิบัติงานขององค์กรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เพื่อให้บรรลุสู่เป้าหมายสูงสุดขององค์กร