



Corporate Governance

ดร.ศิลปพร ศรีจันเพชร

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

sillapap@tu.ac.th

CSA: การประเมินตนเองในการควบคุม

การกำกับดูแลกิจการที่ดี มีวัตถุประสงค์หลักคือ การกำกับ การติดตาม การควบคุม และการดูแลผู้ที่ได้รับมอบหมายอำนาจหน้าที่ให้ไปทำหน้าที่ทางการบริหาร รวมทั้งการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่ดี ทั้งนี้เพื่อให้ทรัพยากรขององค์กรได้นำไปใช้อย่างมีประสิทธิภาพ อย่างมีประสิทธิภาพผลตรงตามเป้าหมาย อย่างคุ้มค่า ทั้งนี้เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดตอบแทนกลับไปยังผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายอย่างเป็นธรรม

การที่ธุรกิจมีการขยายตัวจนเข้าสู่ตลาดทุน และมีความต้องการเงินทุนจากแหล่งเงินทุนต่างๆ ที่มีต้นทุนที่ต่ำที่สุด จึงมีความจำเป็นที่จะต้องปฏิบัติตามกฎเกณฑ์และเงื่อนไขต่างๆ ที่แหล่งเงินทุนเหล่านั้นกำหนดไว้ การควบคุมภายในจึงเป็นระบบหนึ่งที่จะช่วยให้องค์กรธุรกิจดำเนินงานเป็นไปตามข้อกำหนดดังกล่าว นอกจากนี้การที่กิจการมีระบบการควบคุมภายในที่ดีและการตรวจสอบภายในจะช่วยผลักดันให้การกำกับดูแลกิจการที่ดีประสบผลสำเร็จจนเป็นที่ยอมรับต่อผู้มีส่วนได้เสียกับกิจการ

การควบคุมภายใน ประกอบด้วยนโยบายและวิธีปฏิบัติงานที่กำหนดขึ้นในองค์กร เพื่อให้ความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่ากิจการจะบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายในเรื่องประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพของการดำเนินงาน ความคุ้มค่าของการใช้ทรัพยากร ความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน และการปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง ผู้บริหารจะเป็นผู้กำหนดวิธีการควบคุมภายใน เพื่อให้กิจการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายในการดำเนินธุรกิจ การควบคุมภายในยังช่วยป้องกันความเสี่ยงหรือผลกระทบในทางลบที่อาจเกิดขึ้นกับกิจการอีกด้วย

บทบาทหน้าที่เกี่ยวกับการควบคุมภายในเป็นบทบาทที่สำคัญของผู้บริหาร หน้าที่งานในส่วนนี้ รวมถึงการจัดให้มีระบบการควบคุมภายในที่จำเป็นเพื่อป้องกันความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งจัดการควบคุมที่ซ้ำซ้อนออกไป ผู้บริหารจึงควรมีความรู้ในเรื่องระบบการควบคุมภายในที่สำคัญๆ และสามารถนำมาประยุกต์กับองค์การตามสถานการณ์ได้

การควบคุมภายในแนวคิดหนึ่งที่ผู้บริหารนำมาใช้ในองค์กรคือ การประเมินตนเองในการควบคุม (Control Self – Assessment: CSA) CSA เป็นกระบวนการซึ่งฝ่ายบริหารในสายงานต่างๆ รับผิดชอบ และถือเป็นภาระหน้าที่ในการพัฒนา ประเมิน คงไว้ และตรวจสอบการควบคุม โดยสรุปก็คือวิธีการตรวจสอบ ซึ่งทำให้ผู้บริหารสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างบรรลุจุดมุ่งหมาย ซึ่งระบบการประเมินตนเองในการควบคุมที่สมบูรณ์จะเริ่มด้วยการกำหนดขอบเขตของการประเมินตนเอง ซึ่งโดยทั่วไปแล้วขอบเขตนี้นั้นจะเกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ด้านการดำเนินงาน ด้านการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย เช่น วัตถุประสงค์ด้านการดำเนินงานจะเน้นการใช้ทรัพยากรในองค์กรให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด วัตถุประสงค์ด้านการเงินจะเกี่ยวข้องกับการใช้หลักการบัญชีที่ถูกต้องเหมาะสม มีการควบคุมที่ดีเพื่อให้ได้ข้อมูลทางการเงินที่น่าเชื่อถือ และ วัตถุประสงค์ด้านการปฏิบัติตามกฎหมายก็เพื่อให้องค์กรพนักงานและสังคมนั้นๆ มีความปลอดภัย มีสุขอนามัยและเป็นองค์กรที่ดี ปฏิบัติตามกฎหมาย และมีจรรยาบรรณในการทำธุรกิจ

การทำ CSA ควรมีการจัดทำคู่มือและเอกสารเกี่ยวกับกระบวนการควบคุม ซึ่งองค์กรได้ดำเนินการอยู่เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ในด้านการดำเนินงาน ด้านการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมายดังกล่าว รวมทั้งมีการวิเคราะห์ความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นซึ่งอาจทำให้องค์กรไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ในด้านการดำเนินงานด้านการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมายดังกล่าว และสิ่งที่สำคัญคือควรมีการตรวจสอบ ประเมินและปรับปรุงกระบวนการ และการควบคุมที่ดำเนินการอยู่ และเปรียบเทียบกับการปฏิบัติที่ดีที่สุด (Best Practices) และพิจารณาตัดหรือลดการควบคุมภายในที่ทำให้ล่าช้าและไม่มีประสิทธิภาพ โดยไม่ก่อให้เกิดความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้นจากการตัด หรือลดการควบคุมภายในนั้น

เพื่อให้ได้ประโยชน์ยิ่งขึ้นจากการประเมินตนเองในการควบคุม องค์กรนั้นควรเป็นองค์กรที่ให้อำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบ ตลอดจนให้ข้อมูลที่เหมาะสมกับอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของพนักงานในการปฏิบัติงาน เป็นองค์กรที่มีกระบวนการในการปรับปรุงกระบวนการทำงานให้ดีขึ้นอย่างต่อเนื่อง และฝ่ายบริหารต้องสนับสนุนแนวทางการประเมินตนเอง

การใช้แนวทาง CSA ก่อให้เกิดวัฒนธรรมการควบคุมขึ้นในองค์กร เนื่องจากผู้บริหารงานได้ตระหนักถึงความรับผิดชอบที่มีต่อการสร้างและธำรงไว้ซึ่งระบบการควบคุมภายในที่เข้มแข็ง ส่งผลให้ผู้บริหารมีการปรับปรุงการควบคุมอย่างต่อเนื่อง และต้องการบริหารงานให้ดีขึ้นและลดความเสี่ยงให้แก่องค์กร รวมทั้ง

ปรับปรุงระบบการควบคุมให้มีความยืดหยุ่นเพื่อให้ทันต่อสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป นอกจากนี้กระบวนการประเมินตนเองสอดคล้องกับกระแสการจัดการในปัจจุบันที่เน้นการกระจายอำนาจ และการให้ความสำคัญต่อลูกค้า

CSA จะสมบูรณ์หรือไม่นั้น จำเป็นต้องมีการกำหนดขอบเขตการประเมินตนเอง ซึ่งโดยทั่วไปแล้วจะเกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ด้านการดำเนินงาน การเงิน และการปฏิบัติตามกฎหมาย และมีการวิเคราะห์ความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นถ้าหากองค์กรไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว รวมทั้งมีการประเมินปรับปรุงกระบวนการ และการควบคุมที่ดำเนินการอยู่ และพิจารณาลดการควบคุมภายในที่ทำให้ล่าช้าและไม่มีประสิทธิภาพ การควบคุมที่มากเกินไปอาจทำให้การตัดสินใจล่าช้า ในขณะที่ถ้าการควบคุมหย่อนเกินไปอาจส่งผลให้มีการรั่วไหลผิดพลาดและสูญหายได้ การวิเคราะห์และประเมินความเสี่ยงจะช่วยตอบคำถามและแยกแยะการควบคุมที่จำเป็นกับการควบคุมที่ไม่จำเป็น โดยเปรียบเทียบต้นทุนการควบคุม เช่น เปรียบเทียบทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัด กับความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นว่าคุ้มกันหรือไม่

ผู้ตรวจสอบภายในมีส่วนเกี่ยวข้องอย่างมากในการพิจารณาความเสี่ยงและการควบคุมที่จำเป็น ผู้ตรวจสอบภายในที่จะทำหน้าที่นี้ได้จะต้องมีความคิดทันสมัย และมีจิตใจที่เปิดกว้าง ผู้ตรวจสอบจะต้องเปลี่ยนบทบาทจากผู้ตรวจตราเป็นผู้ประสานงาน

แนวทางในการก่อให้เกิดการประเมินตนเองในการควบคุม อาจทำได้หลายทาง เช่น การใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) ซึ่งเป็นวิธีดั้งเดิมโดยการส่งแบบสอบถามเกี่ยวกับการควบคุมไปยังฝ่ายบริหารในสายงานต่างๆ ในองค์กร แต่วิธีนี้มีข้อจำกัดคือไม่ยืดหยุ่นและไม่ก่อให้เกิดความคิดริเริ่มในการปรับปรุงระบบการควบคุมให้ดีขึ้น อีกแนวทางหนึ่งที่หลายองค์กรใช้อยู่คือ การระดมความคิดการสัมมนา กลุ่มย่อย (Brainstorming Workshop) ซึ่งวิธีนี้จะส่งเสริมให้มีการนำหลักการควบคุมไปใช้ในองค์กรได้อย่างแพร่หลาย ในขณะเดียวกันยังช่วยให้ฝ่ายบริหารในสายงานต่างๆ ในองค์กรสามารถพัฒนากระบวนการในการควบคุมให้มีประสิทธิผลและประสิทธิภาพ ดังนั้น จึงเป็นหน้าที่ของผู้ตรวจสอบภายในซึ่งต้องส่งเสริมให้ผู้บริหารและพนักงานแต่ละกลุ่มสายงานมีความรู้อย่างเพียงพอเกี่ยวกับ

วัตถุประสงค์ของการควบคุม และนำหลักการควบคุมไปปฏิบัติได้

สำหรับการก่อให้เกิดการประเมินตนเองในการควบคุมโดยการสัมมนา กลุ่มย่อย มีเทคนิคที่สำคัญคือในกลุ่มย่อยควรประกอบด้วยพนักงานหลายระดับในสายงานนั้นๆ ซึ่งทุกคนในกลุ่มย่อยสามารถเสนอความคิดเห็นได้อย่างเปิดเผย และทุกคนในกลุ่มจะต้องเข้าใจถึงกระบวนการในการประเมินตนเองและการกำหนดวัตถุประสงค์ อีกทั้งต้องกำหนดว่าใครรับผิดชอบเรื่องอะไรบ้างในกระบวนการตรวจสอบและประเมินการควบคุมโดยหน่วยงานนั้น และต้องประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นซึ่งสามารถพิจารณาได้จากวัตถุประสงค์ที่ได้กำหนดไว้แล้ว และประเมินว่าจะมีสาเหตุอะไรที่ทำให้ไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์นั้นได้ หลังจากนั้นต้องมีพัฒนาการควบคุมในรายละเอียด เพื่อป้องกันความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น ซึ่งใน

ขั้นนี้ ผู้ตรวจสอบภายในสามารถช่วยเรื่องหลักการควบคุมได้ดียิ่ง โดยการให้ความรู้ความกระจ่างเกี่ยวกับหลักการควบคุม หลังจากที่กำหนดหลักการควบคุมได้แล้ว ต้องแน่ใจว่ามีการดำเนินการตามหลักการควบคุมภายในที่ได้วางไว้แล้ว

การประเมินตนเองในการควบคุมจึงต้องมีการวางแผน และถือเป็นภาระหน้าที่ที่ต้องทำ และขึ้นอยู่กับความซื่อสัตย์ และความมีศักดิ์ศรีของบุคคล ซึ่งทำการตรวจสอบและประเมินการควบคุมของหน่วยงานนั้นๆ และเหมาะสมกับองค์กรที่สนับสนุนการดำเนินงานอย่างเปิดเผยและซื่อสัตย์ และกระบวนการในการประเมินตนเองต้องเริ่มมาจากผู้บริหารระดับสูง ซึ่งสนับสนุนให้ทุกคนมีกำลังใจและช่วยให้ปฏิบัติได้