



Corporate Governance

ดร.ศิลปพร ศรีจันเพชร

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

sillapaporn@tbs.tu.ac.th

การควบคุมภายใน : กลไกการกำกับดูแลกิจการ

การควบคุมจัดเป็นกระบวนการปฏิบัติงานที่คณะกรรมการ ฝ่ายบริหารและบุคลากรขององค์กรจัดให้มีขึ้น เพื่อให้สามารถมั่นใจได้อย่างสมเหตุสมผลว่าหากได้มีการปฏิบัติตามกระบวนการเหล่านี้แล้ว องค์กรจะสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ทางธุรกิจที่ต้องการได้ ผู้บริหารจะกำหนดวิธีการทำงานให้ไปสู่วัตถุประสงค์ และในขณะเดียวกันก็ต้องมีการควบคุมการปฏิบัติงานต่าง ๆ ในองค์กรให้ดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลด้วย การควบคุมต่าง ๆ เหล่านี้ ก็คือ การควบคุมกระบวนการภายในองค์กร หรือเรียกสั้น ๆ ว่า การควบคุมภายใน

การจัดวางระบบการควบคุมภายในเป็นหน้าที่ของผู้บริหาร ซึ่งเป็นผู้ที่ทราบดีว่างานจุดใดมีความเสี่ยง จากนั้นก็จะประเมินความเสี่ยงและสร้างระบบการควบคุมขึ้น เพื่อป้องกันความเสี่ยงหรือผลกระทบในทางลบที่อาจเกิดขึ้น เพื่อให้กิจการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายในการดำเนินธุรกิจ เป็นองค์กรที่มีการบริหารจัดการที่ดี มีความโปร่งใสและเอื้อให้ธุรกิจเติบโต และพัฒนาให้แข็งแกร่งได้อย่างยั่งยืน หรือเป็นองค์กรที่มีการกำกับดูแลกิจการที่ดี นั่นเอง

Corporate Governance

แนวคิดการควบคุมภายในของโคโซ

ในปี ค.ศ. 1985 สถาบันวิชาชีพ 5 แห่งได้ร่วมมือกันก่อตั้ง The National Commission on Fraudulent Financial Reporting ซึ่งเป็นที่รู้จักกันในชื่อ Treadway Commission โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อระบุปัจจัยการเกิดการทุจริตของรายงานทางการเงิน และเสนอแนะแนวทางแก้ไขเพื่อลดปัญหาดังกล่าว

ต่อมาในปี ค.ศ. 1987 Treadway Commission ได้เสนอรายงานข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการควบคุมภายใน และได้ตั้งคณะทำงานจากทั้ง 5 สถาบัน เพื่อศึกษารูปแบบการควบคุมภายในที่เหมาะสมกับสถานการณ์สมัยใหม่ คณะทำงานชุดนี้เรียกว่า The Committee of Sponsoring Organizations (COSO) of the Treadway Commission

ในปี ค.ศ. 1992 โคโซได้เสนอรายงานกรอบการควบคุมภายใน (Internal Control – An Integrated Framework) ให้เหมาะสมกับโลกธุรกิจยุคใหม่ และได้ปรับปรุงเกี่ยวกับความหมาย วัตถุประสงค์ องค์ประกอบการควบคุมภายในที่สมบูรณ์ กรอบดังกล่าวเป็นหลักการควบคุมภายในที่เป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปและได้รับความนิยมแพร่หลาย

ในเดือนธันวาคม ค.ศ. 2011 โคโซได้ออกร่างกรอบแนวคิดการควบคุมภายในฉบับใหม่ (Exposure Draft) เพื่อปรับปรุงกรอบแนวคิดเดิมให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงไปในช่วง 20 ปีที่ผ่านมา

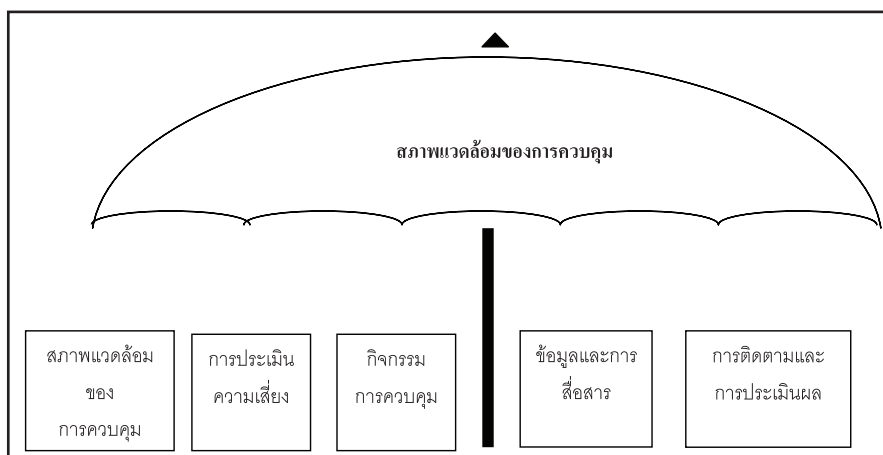
ภาพรวมของกรอบแนวคิดใหม่

ตามกรอบแนวคิดใหม่เมื่อเทียบกับฉบับเดิม สิ่งที่ไม่แตกต่างไปจากเดิมคือ นิยามและองค์ประกอบของการควบคุมภายใน โดยโคโซให้ความหมายว่า

การควบคุมภายใน คือ กระบวนการปฏิบัติงานที่กำหนดร่วมกัน โดยคณะกรรมการผู้บริหาร ตลอดจนพนักงานขององค์กรทุกระดับชั้น เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า
กิจการจะบรรลุวัตถุประสงค์ในเรื่องต่อไปนี้

- ความมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลของการดำเนินงาน เป็นวัตถุประสงค์ที่มุ่งเน้นให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพและบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้ การดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลย่อมหมายถึง มีการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่า มีการดูแลรักษาทรัพย์สินให้อยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้เสมอ มีการป้องกันมิให้เกิดการสูญเสียวินัยหรือสูญหาย
- ความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงิน ความเชื่อถือได้ของรายงานทางการเงินเป็นสิ่งสำคัญยิ่งต่อผู้ใช้ ไม่ว่าจะส่วนบุคคลภายในหรือบุคคลภายนอกองค์กรก็ตาม ผู้ใช้ควรได้ข้อมูลที่ถูกต้องเพื่อใช้ในการตัดสินใจและการวางแผนในอนาคต
- การปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อกำหนด กฎ ระเบียบ และข้อบังคับ เพื่อป้องกันมิให้เกิดความเสียหายใด ๆ จากการละเว้นไม่ปฏิบัติ หรือปฏิบัติผิดกฎหมาย และข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับองค์กร ตลอดจนกฎ ระเบียบและข้อบังคับขององค์กรเอง

องค์ประกอบของการควบคุมภายใน ตามแนวคิดของโคโซไม่เปลี่ยนแปลงไปจากเดิม โดยแบ่งได้เป็น 5 อย่าง (ตามภาพที่ 1) ดังนี้



องค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม

สภาพแวดล้อมของการควบคุม หมายถึง นโยบาย วิธีการและวิธีปฏิบัติต่าง ๆ ที่แสดงให้เห็นถึงทัศนคติของผู้บริหารที่มีต่อการควบคุมภายในของกิจการ เช่น ความซื่อสัตย์ จริยธรรมของผู้บริหารและความรู้ความสามารถของผู้บริหาร การมีส่วนร่วมอย่างมีประสิทธิภาพของคณะกรรมการบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบ ปรัชญาการทำงานของผู้บริหาร โครงสร้างการจัดองค์กร และการมอบหมายอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบ

โคโซถือว่สภาพแวดล้อมของการควบคุมเป็นองค์ประกอบที่สำคัญยิ่ง เป็นเสมือนรากฐานให้้องค์ประกอบอื่นเกิดขึ้นหรือดำรงอยู่ได้อย่างมั่นคง ถ้าสภาพแวดล้อมของการควบคุม ไม่ดีหรือไม่มีประสิทธิภาพจะส่งผลให้้องค์ประกอบอื่นไม่มีประสิทธิภาพไปด้วย

องค์ประกอบที่ 2 การประเมินความเสี่ยง

กิจการต้องเผชิญกับความเสี่ยงที่เกิดจากปัจจัยภายในและปัจจัยภายนอกอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ ผู้บริหารจึงต้องหามาตรการเพื่อจัดการกับความเสี่ยงดังกล่าว โดยการระบุถึงปัจจัยที่ก่อให้เกิดความเสี่ยงและโอกาสที่จะเกิดความเสี่ยง หลังจากนั้นจึงพัฒนาวิธีการเพื่อลดความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ การควบคุมภายในที่ผู้บริหารกำหนดขึ้นสามารถช่วยป้องกันความเสี่ยงที่เกิดจากการทุจริตและข้อผิดพลาดได้

องค์ประกอบที่ 3 กิจกรรมการควบคุม

กิจกรรมการควบคุม หมายถึง นโยบายและวิธีการต่าง ๆ ที่จะสนับสนุนกิจกรรมที่จะป้องกันความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น เช่น การแบ่งแยกหน้าที่อย่างเหมาะสม การมีระบบหลักฐานเอกสารที่เหมาะสมและเพียงพอ และการควบคุมทรัพย์สินและบันทึกรายการข้อมูลต่าง ๆ

องค์ประกอบที่ 4 ข้อมูลและการสื่อสาร

ข้อมูลสารสนเทศ เป็นสิ่งจำเป็นสำหรับการบริหารงานโดยเฉพาะอย่างยิ่งในปัจจุบัน ซึ่งเป็นยุคที่ผู้สามารถได้ข้อมูลข่าวสารที่รวดเร็วถูกต้องจะสามารถช่วงชิงโอกาสได้ก่อนผู้อื่น ข้อมูลสารสนเทศหมายถึงข้อมูลข่าวสารทางการเงิน และข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานอื่น ๆ ที่มาจากทั้งแหล่งข้อมูลภายในและแหล่งข้อมูลภายนอก

การสื่อสาร หมายถึงทั้งการสื่อสารกับบุคคลหรือหน่วยงานทั้งภายในและภายนอก ข้อมูลสารสนเทศจะมีประโยชน์เมื่อ้องค์กรมีระบบสื่อสารที่สามารถส่งถึงผู้สมควรได้รับและสามารถนำข้อมูลไปใช้เป็นประโยชน์ได้ การสื่อสารที่ดีต้องเป็นการสื่อสารสองทางคือ มีการรับและส่งข้อมูลแบบโต้ตอบกันได้

องค์ประกอบที่ 5 การติดตามและประเมินผล

การติดตามและประเมินผลระบบการควบคุมภายในช่วยให้ผู้บริหารมั่นใจได้ว่า นโยบายและวิธีการต่าง ๆ ที่กำหนดไว้มีการปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพ การติดตามและประเมินผลอาจทำได้โดยการจัดให้มีระบบการรายงานผลการปฏิบัติงานและติดตามผล และการตรวจสอบภายใน เป็นต้น

้องค์ประกอบทั้ง 5 ประการนี้ไม่สามารถแยกออกจากกันโดยเด็ดขาดได้ ต้องเกี่ยวเนื่องและมีความสัมพันธ์ซึ่งกันและกัน โดยเริ่มจากแนวทางการดำเนินธุรกิจของผู้บริหาร เชื่อมโยงไปสู่กระบวนการทางการบริหารจัดการ เพื่อมุ่งสู่จุดหมายเดียวกันคือ การบรรลุวัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน

แม้จะเป็นที่ยอมรับกันว่า ้องค์ประกอบทั้ง 5 ประการนี้สามารถนำไปใช้ได้กับองค์กรทุกประเภทธุรกิจ แต่อาจมีความแตกต่างกันได้เนื่องจากขนาดขององค์กร ้องค์กรขนาดเล็ก และขนาดกลาง อาจมี้องค์ประกอบ 5 ประการนี้ ต่างไปจากองค์กรขนาดใหญ่ได้ โดยการปรับให้ระบบการควบคุมภายในมีรูปแบบและโครงสร้างง่ายขึ้น เพื่อให้เหมาะสมกับทรัพยากรที่มีอยู่

Corporate Governance

กรอบแนวคิดฉบับใหม่ได้เพิ่มเติมประเด็นในเรื่องต่อไปนี้

1. กำหนดหลักการ (Principles) ของแต่ละองค์ประกอบของการควบคุมภายใน รวมทั้งเพิ่มประเด็นแนวทางสำหรับแต่ละองค์ประกอบให้ชัดเจนยิ่งขึ้น เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมทางธุรกิจที่เปลี่ยนแปลง เช่น เทคโนโลยี การใช้บริการจากบุคคลภายนอก

2. ให้นำแนวทางอย่างเป็นทางการเพื่อช่วยในการออกแบบและประเมินความมีประสิทธิภาพของการควบคุมภายใน เช่น องค์ประกอบที่ 1 สภาพแวดล้อมของการควบคุม ให้แนวทางเพิ่มเติมเรื่องปัจจัยที่เอื้อทำให้เกิดสภาพแวดล้อมของการควบคุม แนวคิดของการกำกับดูแลกิจการ ซึ่งรวมถึงคณะกรรมการ ประเด็นเรื่องความเป็นอิสระ ทักษะและความเชี่ยวชาญที่จำเป็น

องค์ประกอบที่ 2 การประเมินความเสี่ยง ให้นิยามของความเสี่ยงอย่างเฉพาะเจาะจงมากขึ้น เพิ่มแนวคิดของความเสี่ยงสืบเนื่อง และการประเมินความเสี่ยงจากการทุจริต อธิบายวิธีการประเมินความเสี่ยงอย่างชัดเจน

องค์ประกอบที่ 3 กิจกรรมการควบคุม อธิบายเพิ่มเติมเกี่ยวกับกิจกรรมการควบคุมและการประเมินความเสี่ยง กิจกรรมการควบคุมในแต่ละระดับภายในองค์กร

องค์ประกอบที่ 4 ข้อมูลและการสื่อสาร อธิบายเพิ่มเติมว่าข้อมูลและการสื่อสารสนับสนุนแต่ละองค์ประกอบของการควบคุมภายในอย่างไร การติดต่อสื่อสารระหว่างองค์กรกับบุคคลภายนอก ความสำคัญของการสื่อสารทางตรงระหว่างคณะกรรมการและพนักงาน ให้นำแนวทางของการได้มาซึ่งข้อมูลที่จำเป็น การประเมินคุณภาพของข้อมูล การตรวจสอบและการเก็บรักษาข้อมูล

องค์ประกอบที่ 5 การติดตามผล อธิบายเพิ่มเติมถึงข้อแตกต่างระหว่างกิจกรรมการควบคุมและกิจกรรมติดตามผล และการควบคุมและติดตามการใช้บริการจากภายนอก เป็นต้น

โดยสรุปแล้ว หลักการแนวคิดของการควบคุมภายในตามกรอบแนวคิดใหม่ไม่แตกต่างไปจากเดิม เพียงแต่ให้แนวทางอธิบายเพิ่มเติม และปรับให้ทันสมัย