

แนวปฏิบัติที่ดีตามหลักสากล

เรื่อง การประเมินและการปรับปรุงการกำกับดูแลในองค์กร



International Good Practice Guidance

Evaluating and Improving Governance in Organizations



International
Federation
of Accountants



แนวปฏิบัติที่ดีตามหลักสากล เรื่องการประเมินและการปรับปรุงการกำกับดูแลในองค์กร ที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษในเดือนกุมภาพันธ์ พ.ศ. 2552 โดย The Professional Accountants in Business (PAIB) Committee ของ International Federation of Accountants (IFAC) ได้แปลเป็นภาษาไทยโดย สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2557 และทำซ้ำโดยได้รับอนุญาตจาก IFAC ทั้งนี้ขั้นตอนในการแปลแนวปฏิบัติที่ดีตามหลักสากล ได้รับการพิจารณาจาก IFAC และการแปลนี้ได้ดำเนินการตาม "แถลงการณ์นโยบาย-นโยบายในการแปลและทำซ้ำมาตรฐานที่ออกโดย IFAC" ข้อความของมาตรฐานการสอบบัญชีระหว่างประเทศทั้งหมดที่ได้รับการอนุมัติคือข้อความที่เผยแพร่เป็นภาษาอังกฤษโดย IFAC

ข้อความภาษาอังกฤษของ แนวปฏิบัติที่ดีตามหลักสากล เรื่องการประเมินและการปรับปรุงการกำกับดูแลในองค์กร © February 2009 สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ข้อความภาษาไทยของ แนวปฏิบัติที่ดีตามหลักสากล เรื่องการประเมินและการปรับปรุงการกำกับดูแลในองค์กร © June 2014
สงวนลิขสิทธิ์โดย International Federation of Accountants (IFAC)

ต้นฉบับ: Professional Accountants in Business Committee International Good Practice Guidance - Evaluating and Improving Governance in Organizations ISBN: 978-1-934779-88-0

สารจากนายกสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ก่อนอื่นขอชื่นชมคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการวางระบบบัญชีที่เสียสละเวลาและใช้ความพยายามในการแปลและเรียบเรียง “แนวปฏิบัติที่ดีตามมาตรฐานสากล (International Good Practice Guidance: IGPG) เรื่อง “การประเมินและการปรับปรุงการควบคุมภายในขององค์กร และ เรื่อง การประเมินและการปรับปรุงการกำกับดูแลในองค์กร” ซึ่งเผยแพร่โดยสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants Committee: IFAC) เป็นภาษาไทย เพื่อเผยแพร่และอำนวยความสะดวกในการให้ความรู้และสร้างความเข้าใจถึงบทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในยุคปัจจุบันซึ่งต้องเปลี่ยนแปลงไป ผู้บริหารระดับสูงขององค์กรคาดหวังให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทำหน้าที่มากกว่าการเก็บรวบรวมข้อมูลและจัดทำรายงานทางการเงิน หรือการตรวจสอบงบการเงินเท่านั้น แต่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องเป็นหุ้นส่วนทางธุรกิจ ซึ่งเป็นผู้ที่มีความรอบรู้ในศาสตร์ของตนและศาสตร์อื่นที่เกี่ยวข้องจนสามารถเชื่อมโยงสิ่งเหล่านั้นในการสร้างสรรค์สิ่งใหม่ ๆ เพื่อพัฒนาองค์กรให้ดำเนินงานบรรลุวัตถุประสงค์ นโยบาย พันธกิจ และวิสัยทัศน์ขององค์กรได้

การควบคุมภายในและการกำกับดูแลกิจการได้พัฒนาไปอย่างมาก ในอดีตการจัดวางระบบจะเป็นหน้าที่ของผู้บริหาร ซึ่งเป็นผู้ที่ทราบดีว่างานจุดใดมีความเสี่ยง จากนั้นก็จะประเมินความเสี่ยงและสร้างการควบคุมที่เหมาะสมขึ้น เพื่อให้กิจการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมายในการดำเนินธุรกิจ แต่แนวปฏิบัติที่ดีตามแนวทางของ IFAC ที่คณะกรรมการฯ ได้จัดทำขึ้นนี้ นอกจากจะช่วยให้ผู้บริหารตระหนักถึงประเด็นที่เป็นประเด็นปัญหาหรือจุดอ่อนที่สำคัญ และทราบถึงวิธีการปรับปรุงจุดอ่อนให้น้อยลงหรือหมดไปแล้ว แนวปฏิบัตินี้ยังเป็นเหมือนแผนที่สำหรับผู้บริหาร ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและผู้เกี่ยวข้องใช้เป็นแนวทางในการประเมินและการปรับปรุงการควบคุมภายในและการกำกับดูแลกิจการให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลยิ่งขึ้น

ดังนั้น “ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี” ท่านพร้อมหรือยังที่จะเป็นปัจจัยหนึ่งที่สำคัญขององค์กร เพื่อทำให้องค์กรของท่านมีการบริหารจัดการที่ดี มีความโปร่งใส เอื้อให้ธุรกิจเติบโต และพัฒนาให้แข็งแกร่งได้อย่างยั่งยืน ตลอดจนสร้างคุณค่าเพื่อให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย สังคมและประเทศไทยในที่สุด



(ประสัณห์ เชื้อพานิช)

นายกสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

พฤษภาคม 2558

คำนำ

ปัจจุบันการกำกับดูแลที่ดีที่สุดได้รับความสนใจอย่างแพร่หลาย และเป็นที่ยอมรับว่า มีบทบาทสำคัญต่อความสำเร็จอย่างยั่งยืนในการดำเนินงานขององค์กร ไม่ว่าจะเป็นองค์กรภาคธุรกิจ เอกชนหรือภาครัฐ สามารถนำแนวคิดและกระบวนการกำกับดูแลไปประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับลักษณะการดำเนินงานของแต่ละองค์กร เพื่อส่งเสริมการสร้างคุณค่าให้กับกิจการและทำให้คุณค่านั้นเกิดประโยชน์สูงสุดอย่างยั่งยืนแก่ผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ โดยคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการวางระบบบัญชี ได้เล็งเห็นความสำคัญของการกำกับดูแลในองค์กร และตระหนักดีว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ไม่ว่าจะเป็นผู้สอบบัญชี นักบัญชี และผู้ที่เกี่ยวข้อง ต่างก็เป็นผู้ที่มีบทบาทสำคัญในการพัฒนาและผลักดันให้องค์กรของตนมีการกำกับดูแลที่ดีในองค์กร ทั้งในฐานะผู้แนะนำให้คำปรึกษา หรือเป็นผู้จัดทำ วิเคราะห์และตีความสารสนเทศให้แก่คณะกรรมการผู้ทำหน้าที่กำกับดูแล เพื่อใช้ในการกำหนดทิศทางเชิงกลยุทธ์ และติดตามกำกับดูแลการดำเนินงานขององค์กรให้เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดอย่างมีประสิทธิภาพ ประสิทธิภาพผล สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จึงได้ส่งเสริมและพัฒนาความรู้ ทักษะทางด้านการกำกับดูแลที่ดีให้แก่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และผู้ที่เกี่ยวข้องอย่างต่อเนื่อง

สำหรับโครงการพัฒนาและเผยแพร่ “แนวทางปฏิบัติที่ดีตามหลักสากล (International Good Practice Guidance: IGPG)” นี้เป็นความร่วมมือระหว่างสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และสมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทยโดยโครงการต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชัน กับคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการวางระบบบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ จึงได้ดำเนินการแปลและเรียบเรียง “แนวปฏิบัติที่ดีตามหลักสากล” ที่สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federal of Accountants Committee: IFAC) ได้นำออกเผยแพร่และแนะนำให้ทุกองค์กรใช้เป็นแนวทางปฏิบัติ ทั้งนี้เพื่อเสริมสร้างความรู้ความเข้าใจให้กับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไทยและผู้สนใจ แนวปฏิบัติที่ดีสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่ได้จัดทำขึ้นชุดนี้ประกอบด้วย 2 เรื่องดังนี้

เรื่องที่ 1: การประเมินและการปรับปรุงการควบคุมภายในขององค์กร

(IGPG: Evaluating and Improving Internal Control in Organizations)

เรื่องที่ 2: การประเมินและการปรับปรุงการกำกับดูแลในองค์กร

(IGPG: Evaluating and Improving Governance in Organizations)

เนื่องจากแนวปฏิบัติที่ดีฯ ภาคภาษาไทยชุดนี้ ได้แปลและเรียบเรียงจาก International Good Practice Guidance: IGPG ที่สหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศนำออกเผยแพร่ คณะผู้จัดทำจึงต้องคงเนื้อหาสาระของต้นฉบับ

คณะผู้จัดทำ หวังเป็นอย่างยิ่งว่าแนวปฏิบัติที่ดีสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีชุดนี้จะช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในทุกองค์กรสามารถนำแนวปฏิบัติที่ดีสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไปประยุกต์ใช้ให้เกิดประโยชน์แก่องค์กรของตน สังคม และประเทศชาติสืบไป รวมทั้งเป็นแหล่งเรียนรู้แก่คณาจารย์และนิสิตนักศึกษาของสถาบันต่าง ๆ ตลอดจนสาธารณชนในการศึกษาค้นคว้าต่อไป

ท้ายที่สุดนี้ คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการวางระบบบัญชี สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ขอขอบคุณสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และสมาคมส่งเสริมสถาบันกรรมการบริษัทไทย คุณจรัมพร โชติเสถียร ดร.บัณฑิต นิจถาวร คุณรพี สุจริตกุล ตลอดจนเจ้าหน้าที่ทุกท่านที่เกี่ยวข้อง ที่กรุณาสับสนุนให้มีการแปลแนวปฏิบัติที่ดีสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเป็นภาคภาษาไทย เพื่อเผยแพร่ออกสู่สาธารณชน

คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการวางระบบบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สารบัญ

บทสรุปผู้บริหาร	1
ส่วนที่ 1 เหตุใด “การกำกับดูแล” จึงมีความสำคัญ	3
บทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี	4
ส่วนที่ 2 คำจำกัดความ แม่บท และหลักการสำคัญ ซึ่งเป็นลักษณะของการปฏิบัติที่ดีที่ได้รับ	6
การยอมรับกันอย่างกว้างขวาง	
คำจำกัดความ “การกำกับดูแล” ในเนื้อหาของ แนวการปฏิบัติที่ดีฉบับนี้	6
แม่บทการกำกับดูแล	8
หลักการสำคัญของการประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร	10
ส่วนที่ 3 คำแนะนำในการนำหลักการไปปฏิบัติ	12
หลักการข้อ 1 วัตถุประสงค์ของการกำกับดูแล คือการสร้างคุณค่าและทำให้คุณค่านั้น	12
เกิดประโยชน์สูงสุดอย่างยั่งยืนแก่ผู้มีส่วนได้เสีย	
หลักการข้อ 2 การกำกับดูแลที่ดีควรสร้างผลประโยชน์ให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียอย่างสมดุล	13
หลักการข้อ 3 การกำกับดูแลทั้งด้านการปฏิบัติงานและด้านการปฏิบัติตามหลักการ	14
ต่างมีความสำคัญในการก่อให้เกิดคุณค่าสูงสุดต่อผู้มีส่วนได้เสีย	
หลักการข้อ 4 การกำกับดูแลที่ดีควรบูรณาการอย่างสมบูรณ์ในองค์กร	15
หลักการข้อ 5 องค์กรควรกำหนดและจัดโครงสร้างของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เพื่อให้เกิด	15
ความสมดุลอย่างเหมาะสมระหว่างด้านการปฏิบัติงานและด้านการปฏิบัติตาม	
ตามหลักการ	
หลักการข้อ 6 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรสร้างค่านิยมพื้นฐานตามลักษณะการดำเนินงานของ	17
องค์กร และผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งหมดในการกำกับดูแลควรยึดมั่นในค่านิยม	
พื้นฐานนั้น	
หลักการข้อ 7 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรเข้าใจรูปแบบธุรกิจขององค์กร สภาพแวดล้อม	18
การดำเนินงาน และวิธีการสร้างคุณค่าสูงสุดอย่างยั่งยืนให้แก่ผู้มีส่วนได้เสีย	
หลักการข้อ 8 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรกำหนดทิศทางเชิงกลยุทธ์และควบคุมดูแลทั้งใน	19
ด้านการปฏิบัติงานและด้านการปฏิบัติตามหลักการ	
หลักการข้อ 9 การบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กรอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล	20
ควรกำหนดให้เป็นส่วนหนึ่งของระบบการกำกับดูแลกิจการ	
หลักการข้อ 10 การใช้ประโยชน์จากทรัพยากรขององค์กรควรสอดคล้องกับทิศทาง	21
เชิงกลยุทธ์	

หลักการข้อ 11	ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรวัดและประเมินผลอย่างสม่ำเสมอเกี่ยวกับทิศทาง เจริญกลยุทธ์องค์กรและผลการดำเนินงานธุรกิจ โดยมีการติดตามอย่างเหมาะสมเพื่อให้มั่นใจว่าแผนงานนั้นมีความก้าวหน้า และยังคงสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ขององค์กร	21
หลักการข้อ 12	ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรมั่นใจว่าเมื่อผู้มีส่วนได้เสียต้องการสารสนเทศอย่างสมเหตุสมผล จะได้รับการตอบสนอง และเป็นสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง เข้าใจได้และเชื่อถือได้	22
ภาคผนวก ก	ตัวอย่างของค่านิยมหรือหลักการขององค์กร	25
ภาคผนวก ข	แหล่งข้อมูลที่สำคัญจากเว็บไซต์	27
ภาคผนวก ค	ความหลากหลายของโครงสร้างการกำกับดูแล	30

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

บทสรุปผู้บริหาร (Executive Summary)

จากความล้มเหลวของหลายองค์กรในอดีต ทำให้การกำกับดูแลกิจการเป็นเรื่องที่องค์กรต้องให้ความสำคัญในลำดับต้น ซึ่งในขณะนี้ผู้เสนอและกำหนดเกณฑ์ในการปฏิบัติเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการขึ้นมามากมายทั้งในระดับประเทศและระดับสากล แม้องค์กรส่วนใหญ่จะมีแนวทางการกำกับดูแลกิจการอยู่แล้ว แต่ก็มักจะมุ่งเน้นไปที่การปฏิบัติตามหลักการ กฏระเบียบข้อบังคับ การปฏิบัติตามหลักการ เป็นสิ่งที่จำเป็นต้องทำ แต่โครงสร้างของการกำกับดูแลควรสนับสนุนให้องค์กรสามารถปรับปรุงด้านการปฏิบัติงานได้ด้วย

แนวปฏิบัติที่ดีฉบับนี้ เป็นแนวปฏิบัติที่อิงบนหลักการของ **แม่บทการกำกับดูแล** ซึ่งประกอบด้วย 2 ด้าน คือ **ด้านการปฏิบัติงาน (Performance)** และ **ด้านการปฏิบัติตามหลักการ (Conformance)** ซึ่งเมื่อนำทั้งสองด้านมารวมกันจะแสดงให้เห็นถึง

- การสร้างคุณค่า (Value Creation)
- การใช้ประโยชน์จากทรัพยากร (Resource Utilization)
- ความรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติงานตามหน้าที่ (Accountability)
- การให้ความเชื่อมั่น (Assurance)

โดยทั่วไปด้านการปฏิบัติตามหลักการเป็นมุมมองในอดีต และมุ่งเน้นการสร้าง ความเชื่อมั่นให้แก่ผู้มีส่วนได้เสีย ส่วนด้านการปฏิบัติงานเป็นมุมมองไปข้างหน้าและมุ่งเน้นกลยุทธ์ การสร้างคุณค่าและการใช้ประโยชน์จากทรัพยากรขององค์กร ซึ่งมุมมองไปข้างหน้าในเชิงรุกจะช่วยให้องค์กรสามารถระบุนुकความเสียหายที่เกิดจากการไม่ปฏิบัติตามหลักการ และช่วยให้มั่นใจว่ามีการนำมาตรการที่มีประสิทธิผลมาใช้จัดการความเสี่ยงดังกล่าว

หลักการสำคัญของการประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กรตามแนวปฏิบัติที่ดีตามหลักสากลนี้ มีวัตถุประสงค์ที่จะช่วยสร้างความสมดุลระหว่างด้านการปฏิบัติงาน และด้านการปฏิบัติตามหลักการ โดยมีหลักการสำคัญดังนี้

- หลักการข้อ 1** วัตถุประสงค์ของการกำกับดูแล คือการสร้างคุณค่าและทำให้คุณค่านั้นเกิดประโยชน์สูงสุดอย่างยั่งยืนแก่ผู้มีส่วนได้เสีย
- หลักการข้อ 2** การกำกับดูแลที่ดีควรสร้างผลประโยชน์ให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียอย่างสมดุล
- หลักการข้อ 3** การกำกับดูแลทั้งด้านการปฏิบัติงานและด้านการปฏิบัติตามหลักการต่างมีความสำคัญในการก่อให้เกิดคุณค่าสูงสุดต่อผู้มีส่วนได้เสีย
- หลักการข้อ 4** การกำกับดูแลที่ดีควรบูรณาการอย่างสมบูรณ์ในองค์กร

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

- หลักการข้อ 5** องค์กรควรกำหนดและจัดโครงสร้างของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เพื่อให้เกิดความสมดุลอย่างเหมาะสมระหว่างด้านการปฏิบัติงานและด้านการปฏิบัติตามหลักการ
- หลักการข้อ 6** ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรสร้างค่านิยมพื้นฐานตามลักษณะการดำเนินงานขององค์กร และผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ในการกำกับดูแลควรมั่นใจในค่านิยมพื้นฐานนั้น
- หลักการข้อ 7** ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรเข้าใจรูปแบบธุรกิจขององค์กร สภาพแวดล้อมการดำเนินงาน และวิธีการสร้างคุณค่าสูงสุดอย่างยั่งยืนให้แก่ผู้มีส่วนได้เสีย
- หลักการข้อ 8** ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรกำหนดทิศทางเชิงกลยุทธ์และควบคุมดูแลทั้งในด้านการปฏิบัติงานและด้านการปฏิบัติตามหลักการ
- หลักการข้อ 9** การบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กรอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลควรกำหนดให้เป็นส่วนหนึ่งของระบบการกำกับดูแลกิจการ
- หลักการข้อ 10** การใช้ประโยชน์จากทรัพยากรขององค์กรควรสอดคล้องกับทิศทางเชิงกลยุทธ์
- หลักการข้อ 11** ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรวัดและประเมินผลอย่างสม่ำเสมอเกี่ยวกับทิศทาง เชิงกลยุทธ์ขององค์กรและผลการดำเนินงาน โดยมีการติดตามอย่างเหมาะสมเพื่อให้มั่นใจว่าแผนงานนั้นมีความก้าวหน้า และยังคงสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ขององค์กร
- หลักการข้อ 12** ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรมั่นใจว่าเมื่อผู้มีส่วนได้เสียต้องการสารสนเทศอย่างสมเหตุสมผล จะได้รับการตอบสนอง และเป็นสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง เข้าใจได้และเชื่อถือได้

นอกจากนี้ องค์กรที่ประสบความสำเร็จจะต้องยึดมั่นต่อหลักการกำกับดูแล และมีการประเมินผลอยู่เป็นระยะ เพื่อให้แน่ใจว่าระบบการกำกับดูแลมีประสิทธิผลอย่างต่อเนื่อง และควรนำขั้นตอนและวิธีปฏิบัติในการกำกับดูแลไปเทียบเคียงกับขั้นตอนและวิธีปฏิบัติในการกำกับดูแลขององค์กรอื่นที่ประสบความสำเร็จหากองค์กรหรือสภาพแวดล้อมขององค์กรเปลี่ยนแปลงไป ต้องปรับเปลี่ยนระบบการกำกับดูแล โดยการปรับปรุงกระบวนการและวิธีปฏิบัติให้สอดคล้องกับโอกาสและอุปสรรคในอนาคต

ส่วนที่ 1 เหตุใด “การกำกับดูแล” จึงมีความสำคัญ

- 1.1 แนวปฏิบัติที่ดีฉบับนี้เป็นการนำเสนอแม่บทและแนวปฏิบัติที่อิงบนหลักการ เพื่อให้องค์กรและผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถประเมินและปรับปรุงระบบการกำกับดูแล และรับรู้ว่าองค์กรและวัฒนธรรมที่แตกต่างกันย่อมต้องมีแนวทางในการกำกับดูแลที่แตกต่างกัน แนวปฏิบัติฉบับนี้ใช้สมมติฐานที่ว่าปัจจัยและพฤติกรรมที่ชัดเจนจะสามารถทำให้ได้ผลลัพธ์ที่ดีกว่า และเพิ่มคุณค่าให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียทั้งหมดขององค์กร
- 1.2 องค์กรมีรูปแบบของการกำกับดูแลอยู่บ้างแล้ว แต่รูปแบบการกำกับดูแล แต่จะให้ความสนใจเฉพาะเรื่องการเปลี่ยนแปลงสภาพแวดล้อมทางธุรกิจ แต่จากความล้มเหลวขององค์กรในช่วงวิกฤติที่ผ่านมา และกฎเกณฑ์ต่างๆ ที่ออกมาตอบสนอง ทำให้การกำกับดูแลเป็นเรื่องสำคัญลำดับต้นๆ อีกครั้ง ซึ่งในขณะนี้ก็มีผู้เสนอและกำหนดเกณฑ์ในการปฏิบัติเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการขึ้นมามากมาย ทั้งในระดับประเทศและระดับสากล (ดูตัวอย่าง ภาคผนวก ข)
- 1.3 แม้องค์กรส่วนใหญ่จะมีโครงสร้างการกำกับดูแลกิจการอยู่แล้ว แต่ก็มักจะมุ่งเน้นไปที่การปฏิบัติตามหลักการ กฎระเบียบข้อบังคับ การปฏิบัติตามหลักการเป็นสิ่งที่จำเป็นต้องทำ แต่โครงสร้างของการกำกับดูแลควรสนับสนุนให้องค์กรสามารถปรับปรุงด้านการปฏิบัติงานได้ด้วย แนวปฏิบัติที่ดีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะช่วยสร้างความสมดุลระหว่างด้านการปฏิบัติงาน (Performance) และด้านการปฏิบัติตามหลักการ (Conformance) (ดูคำจำกัดความใน ข้อ 2.2 และ 2.3) ที่จะอธิบายในแม่บทการกำกับดูแล
- 1.4 องค์กรที่ประสบความสำเร็จจะยึดมั่นต่อหลักการกำกับดูแลและมีการประเมินผลอยู่เป็นระยะ เพื่อให้แน่ใจว่าระบบการกำกับดูแลมีประสิทธิภาพผลอย่างต่อเนื่อง ยิ่งไปกว่านั้นขั้นตอนและวิธีปฏิบัติในการกำกับดูแลควรนำไปเทียบเคียงกับขั้นตอนและวิธีปฏิบัติในการกำกับดูแลขององค์กรอื่นที่ประสบความสำเร็จ และควรนำไปเทียบเคียงกับหลักการตามที่กำหนดไว้ในแนวปฏิบัติที่ดีฉบับนี้ เมื่อองค์กรและสภาพแวดล้อมขององค์กรเปลี่ยนแปลงไป ต้องมีการปรับเปลี่ยนระบบการกำกับดูแลโดยการปรับปรุงกระบวนการและวิธีปฏิบัติให้สอดคล้องกับโอกาสและอุปสรรคในอนาคต

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

บทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี.....

1.5 จากการนำเสนอรายงานของสมาพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) ปี 2005 เรื่อง *The Role and Domain of the Professional Accountant in Business* ได้กล่าวถึงบทบาทและหน้าที่สำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งประกอบด้วยกิจกรรมดังต่อไปนี้

- 1) จัดทำ วิเคราะห์ และตีความสารสนเทศ เพื่อให้ผู้บริหารใช้ในการกำหนดกลยุทธ์ การวางแผน การตัดสินใจ และการควบคุม
- 2) วัดผลการปฏิบัติงาน บันทึกการทางการเงินตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ทั้งในระดับประเทศและระดับสากล และรายงานผลให้กับคณะกรรมการขององค์กรและผู้มีส่วนได้เสีย
- 3) บริหารความเสี่ยง และจัดให้มีการควบคุมภายใน รวมถึงการสร้างเชื่อมั่นทางธุรกิจ
- 4) สร้างหรือก่อให้เกิดคุณค่าในการใช้ทรัพยากรขององค์กร (ทั้งด้านการเงินและด้านอื่น) อย่างมีประสิทธิภาพโดยอาศัย
 - (ก) การทำความเข้าใจตัวผลักดันที่จะก่อให้เกิดคุณค่าต่อผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย (รวมถึงผู้ถือหุ้น ลูกค้า พนักงาน ผู้ขายหรือให้บริการแก่องค์กร ชุมชน และรัฐบาล) และ
 - (ข) นวัตกรรมขององค์กร

1.6 กิจกรรมที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องรับผิดชอบตามที่ระบุไว้ในข้อ 1.5 เป็นงานที่ สอดคล้องกับกิจกรรมของการกำกับดูแล (ดูคำจำกัดความข้อ 2.1) ได้แก่

- (ก) กำหนดทิศทางเชิงกลยุทธ์
- (ข) ทำให้มั่นใจว่าองค์กรจะบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้
- (ค) ให้ความเชื่อมั่นว่ามีการจัดการความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสม และ
- (ง) สอบทานว่าองค์กรมีการใช้ทรัพยากรของตนไปอย่างมีความรับผิดชอบ

ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความรับผิดชอบในทุกกิจกรรมข้างต้นทั้งหมด เพื่อให้แน่ใจว่าองค์กรดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล นอกจากนี้ยังมีความรับผิดชอบในการจัดทำสารสนเทศที่ถูกต้อง ตรงประเด็น และวิเคราะห์สารสนเทศที่มีอยู่เพื่อสนับสนุนกิจกรรมทั้งหมดในบางกรณีอาจมีความรับผิดชอบอื่นอีก เช่น การบริหารความเสี่ยง และการจัดสรรทรัพยากร เป็นต้น

1.7 ประมวลจริยบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งกำหนดโดยสมาพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC's *Code of Ethics for Professional Accountant*) (ดูภาคผนวก ก.) เสริมสร้างบทบาทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการประเมินผลและปรับปรุงการกำกับดูแลในองค์กร ตัวอย่างเช่น

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

- ย่อหน้าที่ 100.1 ระบุว่า “ลักษณะเด่นของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี คือ มุ่งมั่นรับผิดชอบ เพื่อพิทักษ์ผลประโยชน์สาธารณะ ซึ่งได้รับการยอมรับโดยทั่วไป” ซึ่งถือเป็นองค์ประกอบหนึ่งที่สำคัญของการกำกับดูแลที่ดีในองค์กร
- ย่อหน้าที่ 300.5 ระบุว่า “ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องกระตุ้นให้เกิดวัฒนธรรมที่มีทางจริยธรรมเป็นพื้นฐาน...โดยเน้นความสำคัญของพฤติกรรมทางจริยธรรมของผู้บริหารระดับสูง”
- ย่อหน้าที่ 300.16 ระบุว่า “สภาพแวดล้อมการทำงานที่ปลอดภัย รวมถึงจัดให้มีจริยธรรม และนำไปปฏิบัติจริง ซึ่งมีการกำกับดูแลภายในองค์กรและจากองค์กรกำกับดูแลภายนอก”

ประมวลจรรยาบรรณที่กล่าวมานี้ รวมถึงแม่บทการกำกับดูแลสามารถใช้เป็นเกณฑ์สำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่จะมีส่วนร่วมในการประเมินและการปรับปรุงการกำกับดูแลในองค์กรของตน

ส่วนที่ 2 คำจำกัดความ แม่บท และหลักการสำคัญ ซึ่งเป็นลักษณะของการปฏิบัติที่ดีที่ได้รับการยอมรับกันอย่างกว้างขวาง

คำจำกัดความของเนื้อหา“การกำกับดูแล”ตามแนวการปฏิบัติที่ดีฉบับนี้ มีดังนี้.....

2.1 การกำกับดูแล (Governance) หมายถึง ความรับผิดชอบและสิ่งที่คณะกรรมการและผู้บริหารระดับสูง (ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล) ต้องปฏิบัติดังต่อไปนี้เพื่อให้บรรลุเป้าหมายขององค์กร

- (ก) กำหนดทิศทางเชิงกลยุทธ์
- (ข) ทำให้มั่นใจว่าองค์กรจะบรรลุตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้
- (ค) ให้ความเชื่อมั่นว่ามีการจัดการความเสี่ยงได้อย่างเหมาะสม และ
- (ง) สอบทานการใช้ทรัพยากรขององค์กรให้เป็นไปอย่างมีความรับผิดชอบ

คำจำกัดความข้างต้นนี้จะสะท้อนภาพการกำกับดูแล ให้เห็นทั้งด้านการปฏิบัติงาน (Performance) และด้านการปฏิบัติตามหลักการ (Conformance)

2.2 การปฏิบัติตามหลักการ (Conformance) หมายถึง การปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับประมวลการกำกับดูแลที่เป็นแนวปฏิบัติที่ดี หลักความรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติงานตามหน้าที่ และข้อกำหนดของการให้ความเชื่อมั่นต่อผู้มีส่วนได้เสียโดยทั่วไป นอกจากนี้ยังรวมถึง

- (ก) บัญชีภายในที่กำหนดโดยผู้บริหาร พนักงาน ผู้ถือหุ้น หรือข้อบังคับขององค์กร และ
- (ข) บัญชีภายนอกที่เกิดจากแรงกดดันต่างๆ เช่น จากกลุ่มผู้บริโภค ลูกค้า และหน่วยงานกำกับดูแล

2.3 การปฏิบัติงาน (Performance) หมายถึง นโยบายและขั้นตอนการปฏิบัติงานซึ่ง

- (ก) เน้นโอกาสและความเสี่ยง กลยุทธ์ การสร้างคุณค่า และการใช้ประโยชน์จากทรัพยากร และ
- (ข) เป็นแนวทางในการตัดสินใจขององค์กร

2.4 ผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder) หมายถึง บุคคล กลุ่มคน หรือองค์กรใดๆ ที่มีส่วนได้เสียในกิจกรรมทรัพยากร และผลลัพธ์ขององค์กรหรือผลกระทบจากผลลัพธ์นั้น ผู้มีส่วนได้เสียรวมถึงหน่วยงานกำกับดูแล ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ พนักงาน ลูกค้า ผู้ขายหรือผู้ให้บริการแก่องค์กร กลุ่มผู้พิทักษ์ผลประโยชน์ รัฐบาล และสังคมโดยรวม

2.5 ผู้ถือหุ้น (Shareholder or Stockholder) หมายถึง ผู้เป็นเจ้าของหุ้นของบริษัท ซึ่งมีบทบาทอย่างเป็นทางการในการกำกับดูแลองค์กร และโดยทั่วไปมีสิทธิออกเสียงในเรื่องต่างๆ และได้รับส่วนแบ่งจากผลกำไร

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

- 2.6 **คุณค่าที่มีต่อผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder value)** หมายถึง คุณค่าขององค์กรที่ให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียที่ได้จากการสร้าง การนำไปปฏิบัติ และการจัดการกับกลยุทธ์ กระบวนการ กิจกรรม สินทรัพย์ และอื่นๆ อย่างมีประสิทธิภาพ การสร้างคุณค่าอย่างยั่งยืนให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียจะเกิดขึ้นเมื่อผลประโยชน์ที่ผู้มีส่วนได้เสียได้รับมากกว่าทรัพยากรที่ใช้ไปอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่อง การวัดคุณค่าโดยทั่วไปอยู่ในรูปของตัวเลขทางการเงิน (ในกรณีของผู้ถือหุ้น) อย่างไรก็ตามยังสามารถวัดคุณค่าในรูปของผลประโยชน์ต่อสังคม สิ่งแวดล้อม หรือชื่อเสียงขององค์กร (ทั้งในกรณีของผู้ถือหุ้นและผู้มีส่วนได้เสียอื่น)
- 2.7 **การบริหารความเสี่ยงขององค์กร (Enterprise risk management)** หมายถึง กระบวนการของการวางแผน การจัดองค์กร การนำองค์กร การดำเนินการ และการควบคุมกิจกรรมขององค์กร เพื่อให้เกิดคุณค่าสูงสุด และลดความเสี่ยงของเหตุการณ์ที่จะทำให้คุณค่าขององค์กรลดลง การบริหารความเสี่ยงขององค์กรครอบคลุมถึงความเสี่ยงทุกชนิด ไม่ว่าจะเป็นความเสี่ยงด้านการเงิน ด้านกลยุทธ์ ด้านการดำเนินงาน และด้านชื่อเสียง รวมทั้งความเสี่ยงที่อาจเกิดความสูญเสียโดยไม่ได้คาดหมาย (ดูการบริหารความเสี่ยงตามแนว COSO ในภาคผนวก ข.)
- 2.8 **ความเสี่ยงที่ยอมรับได้ (Risk appetite)** หมายถึง ขนาดความเสี่ยงที่องค์กรสามารถยอมรับได้เพื่อบรรลุเป้าหมายที่วางไว้
- 2.9 **ความสามารถรับความเสี่ยง (Risk capacity)** หมายถึง จำนวนของทรัพยากรที่องค์กรสามารถสูญเสียได้โดยยังคงไว้ซึ่งความยั่งยืนขององค์กร
- 2.10 **ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (Governing body)** หมายถึง บุคคล หรือองค์กร (เช่น คณะกรรมการบริษัท คณะกรรมการตรวจสอบ เป็นต้น) ซึ่งมีความรับผิดชอบหลักในการดูแลเรื่อง
- (ก) ทิศทางเชิงกลยุทธ์ขององค์กร และ
 - (ข) ความรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติงานตามหน้าที่ขององค์กร
- ทั้งนี้หมายรวมถึง การดูแลกระบวนการรายงานทางการเงิน ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลนี้สามารถแต่งตั้งจากกรรมการที่เป็นกรรมการอิสระ หรือกรรมการที่ไม่ใช่กรรมการอิสระก็ได้ และยังสามารถแต่งตั้งคณะกรรมการย่อยได้อีกหลายคณะ เช่น คณะกรรมการตรวจสอบ คณะกรรมการกำหนดค่าตอบแทน และคณะกรรมการจรรยาบรรณ เป็นต้น กฎหมายในบางประเทศยอมให้บางกิจการมีผู้บริหารร่วมทำหน้าที่เป็นผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เช่น ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในธุรกิจภาคเอกชน หรือภาครัฐ หรือผู้จัดการที่เป็นเจ้าของธุรกิจ เป็นต้น โดยทั่วไปความรับผิดชอบในการอนุมัติ

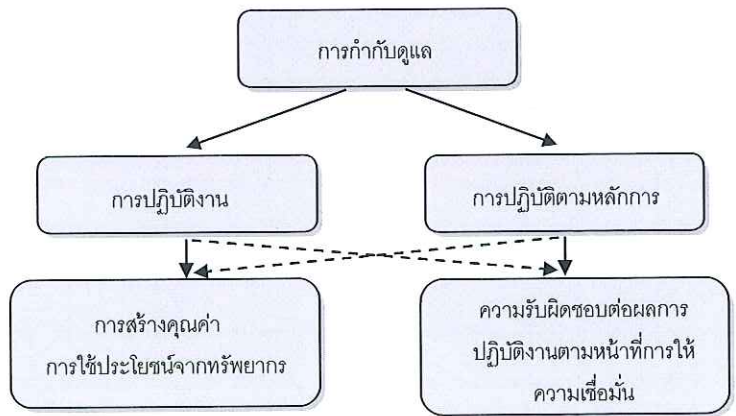
การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

งบการเงินเป็นของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ในบางกรณีเป็นหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้บริหาร (ให้ดูความหลากหลายของโครงสร้างการกำกับดูแลในภาคผนวก ค.) ในองค์กรขนาดใหญ่ซึ่งมีโครงสร้างองค์กรย่อยหลายระดับ ส่วนมากทุกระดับจะมีผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ซึ่งมีอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบในการกำกับดูแลตามที่กำหนด แนวปฏิบัติที่ดีฉบับนี้ใช้คำว่า "ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล" กับทุกระดับ ทั้งผู้มีหน้าที่กำกับดูแลชั้นสูงสุด (คณะกรรมการบริษัทหรือตัวแทนของคณะกรรมการ) และผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในระดับรองลงมา

- 2.11 ความรับผิดชอบของผู้ได้รับมอบหมายจากผู้มีส่วนได้เสีย (Fiduciary responsibility) หมายถึง ความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในการใช้ทรัพยากรขององค์กร อย่างชาญฉลาด ด้วยความซื่อสัตย์ และระมัดระวัง ในฐานะที่ได้รับความไว้วางใจจากผู้มีส่วนได้เสีย
- 2.12 รูปแบบการดำเนินธุรกิจ (Business model) หมายถึง วิธีการที่องค์กรใช้ทรัพยากรและก่อให้เกิดคุณค่าต่อผู้มีส่วนได้เสีย หรือวิธีการที่องค์กรใช้ในการดำเนินธุรกิจ ประกอบด้วย การกำหนดวัตถุประสงค์ วิธีการหารายได้ กลยุทธ์ การดำเนินงาน และหน้าที่งานอื่นขององค์กร

แม่บทการกำกับดูแล.....

- 2.13 คำอธิบายต่อไปนี้เป็นแนวปฏิบัติที่อิงบนหลักการ แม่บทการกำกับดูแลประกอบด้วย 2 ด้าน คือ
 - การสร้างคุณค่า (Value Creation)
 - การใช้ประโยชน์จากทรัพยากร (Resource Utilization)
 - ความรับผิดชอบต่อผลการปฏิบัติงานตามหน้าที่ (Accountability)
 - การให้ความเชื่อมั่น (Assurance)



แม่บทการกำกับดูแล

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

- 2.14 โดยทั่วไป ด้านการปฏิบัติตามหลักการเป็นมุมมองในอดีต ส่วนด้านการปฏิบัติงานเป็นมุมมองไปข้างหน้า อย่างไรก็ตามมุมมองไปข้างหน้าในเชิงรุกช่วยให้องค์กรสามารถระบุความเสี่ยงที่เกิดจากการไม่ปฏิบัติตามหลักการ และช่วยให้มั่นใจว่ามีการนำมาตรการที่มีประสิทธิผลมาใช้จัดการความเสี่ยงดังกล่าว
- 2.15 ความรับผิดชอบด้านการปฏิบัติตามหลักการ มุ่งเน้นการสร้างเชื่อมั่นให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียเกี่ยวกับ
- ประสิทธิภาพของการบริหารความเสี่ยงเชิงกลยุทธ์ ยุทธวิธี และการดำเนินงานโดยการระบุ การจัดลำดับความสำคัญของความเสี่ยง การจัดการความเสี่ยง การควบคุม การลดความเสี่ยง และการรายงาน
 - การดำเนินงานขององค์กรให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล เพื่อบรรลุเป้าหมายเชิงกลยุทธ์และเชิงการดำเนินงาน
 - ระบบที่ให้สารสนเทศทางการเงินและไม่ใช่ทางการเงิน ทำงานภายใต้มาตรฐานของความถูกต้อง และความเชื่อถือได้ และสารสนเทศดังกล่าวสะท้อนให้เห็นผลการปฏิบัติงานที่แท้จริงขององค์กร
 - ผู้บริหารได้ปฏิบัติหน้าที่ตามความรับผิดชอบที่ได้รับมอบหมายจากผู้มีส่วนได้เสียให้บรรลุผล
 - องค์กรสามารถป้องกันและตรวจจับอาชญากรรม เช่น การทุจริต การฟอกเงิน การลักขโมย และการใช้ทรัพย์สินขององค์กรอย่างไม่เหมาะสม เป็นต้น
 - องค์กรปฏิบัติตามกฎระเบียบและข้อบังคับที่เกี่ยวข้องทั้งหมด
- 2.16 ความรับผิดชอบด้านการปฏิบัติงาน มุ่งเน้นกลยุทธ์ การสร้างคุณค่า และการใช้ประโยชน์จากทรัพยากร และรวมถึง
- การกำหนดกระบวนการตัดสินใจเรื่องต่าง ๆ การกำหนดระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้ (ดูข้อ 9.4) การควบคุมดูแล การปฏิบัติตามกลยุทธ์ และการประเมินผลสำเร็จของกลยุทธ์นั้น
 - การดำเนินธุรกิจและการใช้ประโยชน์จากทรัพยากรสอดคล้องกับทิศทางเชิงกลยุทธ์และระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้ขององค์กร
 - การกำหนดจุดวิกฤตที่องค์กรต้องตัดสินใจเพื่อตอบสนองต่อสถานะที่มีการเปลี่ยนแปลง
- 2.17 ด้านการปฏิบัติงานและการปฏิบัติตามหลักการ มีส่วนส่งเสริมซึ่งกันและกัน และช่วยองค์กรโดยรวมดังที่แสดงความสัมพันธ์เป็นเส้นประในภาพแม่บทการกำกับดูแลข้างต้น (ดูข้อ 2.13)

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

- 2.18 เรื่องที่น่าเป็นห่วงคือบริษัทมักให้ความสนใจด้านการปฏิบัติตามกฎระเบียบเป็นอย่างมากกลยุทธ์และการปฏิบัติ ซึ่งเรื่องนี้ได้รับการยืนยันจากการสำรวจโดย IFAC ตามรายงานเรื่อง *Financial Reporting Supply Chain Survey-Current Perspectives and Directions* ซึ่งเผยแพร่ในปี ค.ศ. 2008 เปิดเผยว่าผู้ตอบแบบสอบถามจำนวนมากเชื่อว่า องค์กรและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลของตน มุ่งเน้นไปที่การปฏิบัติตามกฎระเบียบมากเกินไป และไม่ได้ให้ความสำคัญเท่าที่ควรในเรื่องกลยุทธ์และการสร้างธุรกิจ ผู้ตอบแบบสอบถามให้ข้อสังเกตว่าลักษณะการกำกับดูแลตามรายการที่กำหนดไว้ (Checklist mentality) ทำให้เกิดการกำกับดูแลเพียงในนาม ไม่ใช่การกระทำอย่างแท้จริง จึงแนะนำว่าองค์กรควรมุ่งเน้นการกำกับดูแลทั้งด้านการปฏิบัติงานและด้านการปฏิบัติตามหลักการอย่างสมดุล
- 2.19 นอกจากนี้กรณีศึกษา 27 เรื่อง ซึ่งเป็นส่วนของโครงการวิจัยการกำกับดูแลของสมาพันธ์นักบัญชี (IFAC) และ Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) ซึ่งพิมพ์เผยแพร่เมื่อปี ค.ศ. 2004 ในรายงานเรื่อง *Enterprise Governance: Getting the Balance Right* แสดงให้เห็นว่า ทั้งที่การปฏิบัติตามกฎ ระเบียบข้อบังคับเป็นสิ่งจำเป็นเพื่อหลีกเลี่ยงความล้มเหลว แต่ยังไม่เพียงพอที่จะสร้างความมั่นใจได้ว่าองค์กรจะประสบความสำเร็จ ผลการวิจัยนี้ชี้ให้เห็นว่าองค์กรจำเป็นต้องใช้เวลาและทรัพยากรอย่างเพียงพอต่อกลยุทธ์และการปฏิบัติงาน

หลักการสำคัญของการประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร.....

- 2.20 ในการพัฒนาหลักการเพื่อใช้เป็นแนวปฏิบัติที่ดีสำหรับการประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแล คณะกรรมการชุด The Professional Accountants In Business (PAIB) ได้อ้างถึงสิ่งที่พบจากกรณีศึกษาที่น่าสนใจอยู่ใน *Enterprise Governance: Getting the Balance Right* และยืนยันตามรายงานเรื่อง *Financial Reporting Supply Chain Survey—Current Perspectives and Directions* โดยมีหลักการสำคัญดังนี้
- หลักการข้อ 1 วัตถุประสงค์ของการกำกับดูแล คือการสร้างคุณค่าและทำให้คุณค่านั้นเกิดประโยชน์สูงสุดอย่างยั่งยืนแก่ผู้มีส่วนได้เสีย
- หลักการข้อ 2 การกำกับดูแลที่ดีควรสร้างผลประโยชน์ให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียอย่างสมดุล
- หลักการข้อ 3 การกำกับดูแลทั้งด้านการปฏิบัติงานและด้านการปฏิบัติตามหลักการต่างมีความสำคัญในการก่อให้เกิดคุณค่าสูงสุดต่อผู้มีส่วนได้เสีย
- หลักการข้อ 4 การกำกับดูแลที่ดีควรบูรณาการอย่างสมบูรณ์ในองค์กร

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

- หลักการข้อ 5 องค์กรควรกำหนดและจัดโครงสร้างของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เพื่อให้เกิดความสมดุลอย่างเหมาะสมระหว่างด้านการปฏิบัติงานและด้านการปฏิบัติตามหลักการ
- หลักการข้อ 6 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรสร้างค่านิยมพื้นฐานตามลักษณะการดำเนินงานขององค์กร และผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งหมดในการกำกับดูแลควรมั่นใจในค่านิยมพื้นฐานนั้น
- หลักการข้อ 7 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรเข้าใจรูปแบบธุรกิจขององค์กร สภาพแวดล้อมการดำเนินงาน และวิธีการสร้างคุณค่าสูงสุดอย่างยั่งยืนให้แก่ผู้มีส่วนได้เสีย
- หลักการข้อ 8 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรกำหนดทิศทางเชิงกลยุทธ์และควบคุมดูแลทั้งในด้านการปฏิบัติงานและด้านการปฏิบัติตามหลักการ
- หลักการข้อ 9 การบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กรอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลควรกำหนดให้เป็นส่วนหนึ่งของระบบการกำกับดูแลกิจการ
- หลักการข้อ 10 การใช้ประโยชน์จากทรัพยากรขององค์กรควรสอดคล้องกับทิศทางเชิงกลยุทธ์
- หลักการข้อ 11 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรวัดและประเมินผลอย่างสม่ำเสมอเกี่ยวกับทิศทางเชิงกลยุทธ์ขององค์กรและผลการดำเนินงาน โดยมีการติดตามอย่างเหมาะสม เพื่อให้มั่นใจว่าแผนงานนั้นมีความก้าวหน้า และยังคงสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ขององค์กร
- หลักการข้อ 12 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรมั่นใจว่าเมื่อผู้มีส่วนได้เสียต้องการสารสนเทศอย่างสมเหตุสมผล จะได้รับการตอบสนอง และเป็นสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง เข้าใจได้และเชื่อถือได้

ส่วนที่ 3 คำแนะนำในการนำหลักการไปปฏิบัติ

หลักการข้อ 1 วัตถุประสงค์ของการกำกับดูแล คือการสร้างคุณค่าและทำให้คุณค่านั้นเกิดประโยชน์สูงสุดอย่างยั่งยืนแก่ผู้มีส่วนได้เสีย

- ข้อ 1.1 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลขององค์กรทุกประเภทมีหน้าที่ความรับผิดชอบตามที่ได้รับมอบหมายจากผู้มีส่วนได้เสีย ในการใช้ทรัพยากรอย่างมีความรับผิดชอบ (ดูคำอธิบายเพิ่มเติมในคำจำกัดความของการกำกับดูแล ส่วนที่ 2 ข้อ 2.1) เพื่อสร้างคุณค่าให้เกิดประโยชน์สูงสุดอย่างยั่งยืนแก่ผู้มีส่วนได้เสีย โดยต้องรู้และเข้าใจความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียโดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องของคุณค่าอย่างยั่งยืน ซึ่งอาจอยู่ในรูปของการมีสินค้าและบริการที่ดี ความสามารถในการทำกำไรเชิงเศรษฐกิจ ความมั่นคงในการทำงาน ความปลอดภัย และความรับผิดชอบต่อสังคม
- ข้อ 1.2 สำหรับองค์กรที่หวังผลกำไร ในเบื้องต้นจะเน้นการเพิ่มมูลค่าให้แก่ผู้ถือหุ้น ซึ่งโดยทั่วไปก็คือการพยายามหาดุลยภาพที่ดีที่สุดระหว่างรายได้ ต้นทุน และความเสี่ยง อย่างไรก็ตามองค์กรเหล่านี้ควรคำนึงถึงความต้องการของผู้มีส่วนได้เสียกลุ่มอื่นด้วย
- ข้อ 1.3 สำหรับองค์กรภาครัฐและองค์กรที่ไม่หวังผลกำไรจะแตกต่างจากองค์กรที่หวังผลกำไรอยู่หลายประการ โดยทั่วไปมุ่งเน้นการให้บริการแก่ผู้มีส่วนได้เสีย (แทนที่จะเป็นผู้ถือหุ้น) ซึ่งวัดผลได้ไม่ง่ายนัก องค์กรประเภทนี้อาจตอบสนองต่อความคาดหวังของผู้มีส่วนได้เสียโดยการรักษาสິงแวดล้อมในที่ซึ่งองค์กรดำเนินงานอยู่ หรือโดยการคืนประโยชน์ให้แก่ชุมชน
- ข้อ 1.4 นอกเหนือจากการเพิ่มความมั่งคั่งสูงสุดในระยะสั้น ควรเน้นที่จะสร้างคุณค่าและทำให้คุณค่านั้นเกิดประโยชน์สูงสุดอย่างยั่งยืนในระยะยาวแก่ผู้มีส่วนได้เสียทั้งในปัจจุบันและอนาคต แนวคิดนี้จะช่วยให้องค์กรสามารถถ่วงดุลระหว่างการกำกับดูแลด้านการปฏิบัติงานและด้านการปฏิบัติตามหลักการ ตามแม่บทการกำกับดูแล
- ข้อ 1.5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรมีส่วนช่วยผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในการระบุ ทำความเข้าใจ และติดตามดูแลผู้มีส่วนได้เสียทุกกลุ่ม โดยสำรวจว่าสารสนเทศที่ให้แกผู้มีส่วนได้เสียเพื่อใช้ในการตัดสินใจอย่างเหมาะสม ตรงตามความคาดหวัง

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

หลักการข้อ 2 การกำกับดูแลที่ดีควรสร้างผลประโยชน์ให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียอย่างสมดุล

- ข้อ 2.1 ผู้มีส่วนได้เสียแต่ละกลุ่มมีความต้องการแตกต่างกัน และบางครั้งอาจมีความขัดแย้งในเรื่องผลประโยชน์ ดังนั้นกระบวนการกำกับดูแลกิจการควรสามารถระบุและเข้าใจความต้องการของผู้มีส่วนได้เสียแต่ละกลุ่มได้ เมื่อต้องตัดสินใจในเรื่องสำคัญ ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลจะต้องสร้างความสมดุลของผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียทุกกลุ่มอย่างเหมาะสม การสร้างความสมดุลดังกล่าวไม่ได้หมายความว่าทุกกลุ่มจะได้รับผลประโยชน์เท่ากัน
- ข้อ 2.2 องค์กรควรสนับสนุนให้ผู้มีส่วนได้เสียสามารถแสดงออกถึงผลประโยชน์โดยชอบธรรมของตนเอง รวมถึงข้อกังวลที่มีอยู่ หากการแสดงออกดังกล่าวนั้นเป็นเสียงส่วนน้อย องค์กรควรทำให้มั่นใจว่าได้มีการคำนึงถึงสิทธิของผู้มีส่วนได้เสียเหล่านั้น
- ข้อ 2.3 ในองค์กรที่หวังผลกำไร ผู้ถือหุ้นเป็นผู้มีส่วนได้เสียหลัก ถึงแม้ว่าโดยทั่วไปผู้ถือหุ้นจะมีสิทธิ (ตามกฎหมาย) มากกว่าผู้มีส่วนได้เสียกลุ่มอื่น แต่สิทธิเหล่านั้นก็แตกต่างกันไปภายใต้กฎหมายของแต่ละประเทศ โดยทั่วไปสิทธิขั้นพื้นฐานของผู้ถือหุ้น คือ
- (ก) สิทธิที่จะได้รับเอกสารและสารสนเทศขององค์กรอย่างสม่ำเสมอและทันเวลา
 - (ข) สิทธิในการเข้าร่วมและออกเสียงในที่ประชุมผู้ถือหุ้น และ
 - (ค) สิทธิในการเลือกตั้งและถอดถอนคณะกรรมการบริหาร
- นอกจากนี้ผู้ถือหุ้นยังมีสิทธิโดยชอบธรรมในผลกำไรขาดทุนขององค์กร ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรตระหนักถึงสิทธิที่ผู้ถือหุ้นพึงได้รับ
- ข้อ 2.4 แม้ว่าผลประโยชน์หลายอย่างอาจดูเหมือนขัดแย้งกันในระยะสั้น แต่ในระยะยาวแล้วผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียทุกกลุ่มก็สามารถที่จะเป็นไปในทิศทางเดียวกันได้ เช่น ในระยะสั้นกลุ่มที่ต้องการรักษาสิ่งแวดล้อมอาจขัดแย้งกับผู้ถือหุ้นที่ต้องการกำไรสูงสุด อย่างไรก็ตามในระยะยาวทุกคนจะได้ประโยชน์ หากมีการสร้างสมดุลของผลประโยชน์ให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียทุกกลุ่ม

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

หลักการข้อ 3 การกำกับดูแลทั้งด้านการปฏิบัติงานและด้านการปฏิบัติตามหลักการต่างมีความสำคัญในการก่อให้เกิดคุณค่าสูงสุดต่อผู้มีส่วนได้เสีย

- ข้อ 3.1 การกำกับดูแลมีผลต่อวงจรการทำงานทั้งหมด ไม่ว่าจะเป็นการวางแผน การใช้ทรัพยากร การสร้างคุณค่าให้องค์กร ความรับผิดชอบต่อผลงานตามหน้าที่ และการให้ความเชื่อมั่นต่อองค์กร แม่บทการกำกับดูแลทั้งสองด้าน คือด้านการปฏิบัติงาน และด้านการปฏิบัติตามหลักการ จึงต้องมีการถ่วงดุลกันอย่างเหมาะสม
- ข้อ 3.2 หลายองค์กรให้ความสนใจไปที่แม่บทด้านการปฏิบัติตามหลักการ และโดยทั่วไปจะมีการสร้างกลไกที่ดีเพื่อให้มั่นใจว่ากระบวนการกำกับดูแลที่ดีเป็นไปตามการปฏิบัติตามหลักการ ตัวอย่างเช่น การบริหารความเสี่ยง การควบคุมภายใน และคณะกรรมการตรวจสอบเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ
- ข้อ 3.3 หลายองค์กรในช่วงเริ่มต้นมุ่งเน้นไปที่ด้านการปฏิบัติงานเพื่อให้สามารถตั้งตัวได้ องค์กรเหล่านี้ควรให้ความสำคัญในด้านการปฏิบัติตามหลักการด้วยเช่นกัน ก่อนที่จะเกิดความไม่สมดุลและส่งผลกระทบต่อองค์กร
- ข้อ 3.4 ด้านการปฏิบัติงานจะมุ่งเน้นไปที่กลยุทธ์และการสร้างคุณค่า แต่ไม่เน้นในเรื่องมาตรฐานและการให้ความเชื่อมั่น ซึ่งจะแตกต่างกับด้านการปฏิบัติตามหลักการ ดังนั้นการขาดกลไกในการควบคุมดูแลที่ถูกต้องจะเป็นเหตุให้เกิดช่องว่างของการควบคุมดูแล (oversight gap) ที่สำคัญได้ องค์กรจึงควรมีระบบเพื่อให้แน่ใจว่าได้ดูแลด้านการปฏิบัติงานอย่างเหมาะสม ตัวอย่างเช่น การใช้ “strategic scorecard” หรือการแต่งตั้งคณะกรรมการควบคุมดูแลด้านกลยุทธ์ เป็นต้น
- ข้อ 3.5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรมีส่วนร่วมในแม่บทการกำกับดูแลทั้งสองด้าน ดังนี้
- ด้านการปฏิบัติตามหลักการ โดยทั่วไปผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีหน้าที่รับผิดชอบในเรื่องการปฏิบัติตามกฎระเบียบและการจัดทำรายงานตามข้อกำหนด รวมทั้งการพัฒนากระบวนการควบคุม
 - ด้านการปฏิบัติงาน โดยทั่วไปผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำ การวิเคราะห์ การตีความสารสนเทศให้แก่ฝ่ายบริหาร เพื่อใช้ในการกำหนดกลยุทธ์ วางแผน ตัดสินใจและควบคุม

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

หลักการข้อ 4 การกำกับดูแลที่ดีควรบูรณาการอย่างสมบูรณ์เข้าไปในองค์กร

- ข้อ 4.1 การส่งเสริมให้มีการกำกับดูแลที่ดีไม่ใช่เป็นเพียงการปฏิบัติตามกฎระเบียบข้อบังคับเท่านั้น การกำกับดูแลควรแทรกอยู่ในทุกส่วนขององค์กร โดยคำนึงถึงหลักการกำกับดูแลทั้งในการกำหนดวัตถุประสงค์ขององค์กร (การวางแผน) และในการกระทำทุกอย่างที่ตามมา (การนำไปปฏิบัติและการสอบทาน) จึงกล่าวได้ว่าการกำกับดูแลควรเป็นส่วนหนึ่งของสายพันธุกรรม (DNA) ขององค์กร
- ข้อ 4.2 ทั้งองค์กรโดยรวมและพนักงานทุกคนในองค์กร ต้องรับผิดชอบในการดำเนินงานให้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร ทุกคนจึงมีบทบาทในการนำองค์กรไปสู่เป้าหมาย ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรมุ่งมั่นสนับสนุนการบูรณาการของการกำกับดูแลในองค์กร โดยแสดงให้เห็นให้ผู้มีส่วนได้เสียทุกกลุ่มเห็นถึงประโยชน์ และโดยการกำหนด พัฒนา สื่อสาร และดูแลรักษาในบทบาทหน้าที่และความรับผิดชอบของแต่ละคนในองค์กรให้มีความชัดเจน นอกจากนี้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรวัดผลและรายงานความคืบหน้าของการบูรณาการดังกล่าวต่อผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

หลักการข้อ 5 องค์กรควรกำหนดและจัดโครงสร้างของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เพื่อให้เกิดความสมดุลอย่างเหมาะสมระหว่างการปฏิบัติงานและการปฏิบัติตามหลักการ

- ข้อ 5.1 การจัดตั้งผู้มีหน้าที่กำกับดูแล มีประเด็นสำคัญที่ต้องพิจารณา ดังนี้
- (ก) อัตราส่วนของสมาชิกของผู้มีหน้าที่กำกับดูแลที่เป็นบุคคลภายนอก ซึ่งไม่เป็นผู้บริหารและมีความเป็นอิสระจากองค์กร ต้องมีความเหมาะสม
 - (ข) ความเที่ยงธรรมของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
 - (ค) กระบวนการในการแต่งตั้งและประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล
 - (ง) ผลประโยชน์ของผู้มีหน้าที่กำกับดูแลต้องสอดคล้องกับผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสีย
 - (จ) การทำหน้าที่กำกับดูแลเป็นไปอย่างเหมาะสม เช่นเดียวกับคณะกรรมการตรวจสอบและคณะกรรมการกำหนดค่าตอบแทน
- ข้อ 5.2 การปฏิบัติที่ดีต้องมีความสมดุลระหว่าง
- (ก) กรรมการที่เป็นบุคคลภายในองค์กร ได้แก่ผู้บริหารหรือพนักงาน ซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบโดยตรงในการดำเนินงานและสร้างความสำเร็จให้องค์กร กับ
 - (ข) กรรมการที่เป็นบุคคลภายนอกองค์กร ซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้เสียและไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

- ข้อ 5.3 ส่วนใหญ่ของกรรมการกำกับดูแลที่เป็นบุคคลภายนอก ต้องมีความเป็นอิสระและไม่เกี่ยวข้องกับการบริหารงาน และไม่มีความสัมพันธ์เชิงธุรกิจหรือความสัมพันธ์อื่นใด ซึ่งจะเป็นอุปสรรคต่อการปฏิบัติหน้าที่ที่ต้องใช้ดุลยพินิจอย่างเที่ยงธรรม กรรมการภายนอกไม่ควรมีความขัดแย้งในผลประโยชน์ที่จะมีผลต่อความเที่ยงธรรม อาทิเช่น ไม่เข้าร่วมพิจารณาและตัดสินใจในเรื่องที่ตนมีผลประโยชน์ทางการเงินส่วนตัว
- ข้อ 5.4 เพื่อให้โครงสร้างของระบบการตรวจสอบและถ่วงดุลมีความเข้มแข็ง ควรแยกบทบาทของประธานผู้มีหน้าที่กำกับดูแลกับประธานเจ้าหน้าที่บริหารออกจากกัน ตามหลักการ ประธานผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรเป็นกรรมการอิสระและไม่ได้เป็นผู้บริหารในองค์กร
- ข้อ 5.5 กรรมการกำกับดูแลทั้งคณะและกรรมการแต่ละคน ทั้งที่เป็นผู้บริหารและไม่เป็นผู้บริหาร ไม่ว่าจะป็นกรรมการอิสระและไม่อิสระ ต้อง
- (ก) คำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายและจัดให้ทุกฝ่ายได้รับผลประโยชน์อย่างสมดุล และ
 - (ข) ตัดสินใจทุกเรื่องด้วยความเที่ยงธรรม
- โดยกรรมการที่ไม่เป็นผู้บริหาร หรือกรรมการอิสระที่ไม่เป็นผู้บริหาร ช่วยให้มีมั่นใจว่าผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่ายได้รับผลประโยชน์อย่างสมดุล
- ข้อ 5.6 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลมีความรับผิดชอบในการให้ความเชื่อมั่นว่าองค์ประกอบของกรรมการมีความเหมาะสม เป็นตัวแทนที่มีความรู้ความสามารถอย่างเพียงพอทั้งด้านการปฏิบัติตามหลักการและด้านการปฏิบัติงาน ซึ่งสามารถบรรลุผลสำเร็จได้โดย
- (ก) กำหนดบทบาทหน้าที่และความรับผิดชอบของประธานผู้มีหน้าที่กำกับดูแล คณะกรรมการตรวจสอบ และกรรมการอื่น ให้ชัดเจน และ
 - (ข) ใช้กระบวนการแต่งตั้งกรรมการและประเมินผลอย่างเข้มงวดโดยคำนึงถึงความรู้ความสามารถ ประสบการณ์ (เช่น ความรู้ในส่วนงาน ความสามารถทางด้านการดำเนินงานด้านการเงิน หรือ ด้านกฎหมาย) และการปฏิบัติงาน
- ข้อ 5.7 ต้องมีมาตรการเพื่อให้อุ่นใจได้ว่าผลประโยชน์ของกรรมการผู้มีหน้าที่กำกับดูแลยังคงเป็นไปในทิศทางเดียวกับผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสีย หมายความว่ากรรมการต้องตระหนักถึงบทบาทการเป็นผู้นำในการกำกับดูแลกิจการ ("ทัศนคติและท่าทีของผู้บริหารระดับสูง") และความรับผิดชอบทั้งหมดที่เกี่ยวข้องตามที่ระบุไว้ในแนวปฏิบัติฉบับนี้ และต้องหลีกเลี่ยงสิ่งจูงใจที่ทำให้ความเที่ยงธรรมของกรรมการลดน้อยลง ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลต้องยืนยันถึงความยึดมั่น

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

ในการปฏิบัติตามค่านิยมขององค์กร และประเมินสิ่งจูงใจที่มีอยู่ซึ่งอาจก่อให้เกิดอคติต่อผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียเป็นครั้งคราวอย่างสม่ำเสมอ (ดูหลักการข้อ 10 เพิ่มเติม)

ข้อ 5.8 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลต้องมีความรับผิดชอบที่ชัดเจน พุ่มเทเวลาและความสามารถอย่างเพียงพอให้กับการทำงานที่การกำกับดูแลในองค์กร เป็นต้นว่า

(ก) ดูแลการรายงานให้กับบุคคลภายนอกและกระบวนการควบคุม

(ข) คัดเลือกและประเมินผลการปฏิบัติงานของประธานเจ้าหน้าที่บริหาร (CEO) และ

(ค) กำหนดค่าตอบแทนของผู้บริหารในองค์กร

การแต่งตั้งคณะกรรมการเฉพาะขึ้นมาเพื่อทำหน้าที่ดังกล่าวข้างต้นก็สามารถทำได้ เช่น แต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งโดยมากควรประกอบไปด้วยกรรมการอิสระที่ไม่เป็นผู้บริหาร เพื่อมั่นใจว่ามีความอิสระและเที่ยงธรรมในการปฏิบัติงาน ในระยะ 2-3 ปีที่ผ่านมา ในบางประเทศ กำหนดให้มีคณะกรรมการด้านกลยุทธ์ เพื่อปรับปรุงทิศทางเชิงกลยุทธ์และควบคุมดูแลด้านการปฏิบัติงาน ในหลายกรณีที่คณะกรรมการชุดนี้เป็นคณะกรรมการที่มีไว้เพื่อสนับสนุนงานของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล แต่ไม่มีอำนาจในการตัดสินใจ

ข้อ 5.9 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสียขององค์กรอยู่เสมอว่า ผู้มีส่วนได้เสียต้องการให้ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลทำหน้าที่และมีความรับผิดชอบในการกำกับดูแลให้บรรลุผล และผู้มีส่วนได้เสียต้องทำให้ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลตระหนักถึงบทบาทหน้าที่ของตนเองด้วย

ข้อ 5.10 อย่างที่เข้าใจกันว่าโครงสร้างของงานกำกับดูแลมีความสำคัญเพียงไร จึงควรมีกระบวนการในการกำกับดูแลอย่างเหมาะสมเพื่อให้มั่นใจได้ว่าจะมีการมอบหมายงานให้เหมาะสมกับผู้ปฏิบัติหน้าที่

หลักการข้อ 6 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรสร้างค่านิยมพื้นฐานตามลักษณะการดำเนินงานขององค์กร และผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งหมดในการกำกับดูแลควรยึดมั่นในค่านิยมพื้นฐานนั้น

ข้อ 6.1 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลต้องกำหนด “ทัศนคติและท่าทีของผู้บริหารระดับสูง (tone at the top) ” โดย

(ก) กำหนดค่านิยมขององค์กร

(ข) จัดให้มีประมวลจริยบรรณ และนำไปใช้จริง และ

(ค) ยึดมั่นในหลักการ เพื่อเป็นแบบอย่างของพฤติกรรมที่เหมาะสม

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

วิธีการปฏิบัติสำหรับเรื่องนี้สามารถดูได้ที่ *IGPG: Defining and developing an Effective Code of Conduct for Organization* สำหรับตัวอย่างค่านิยมขององค์กรสามารถดูได้ที่ ภาคผนวก ก.

- ข้อ 6.2 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรสื่อสารอย่างชัดเจนในเรื่องค่านิยมขององค์กรต่อผู้มีส่วนได้เสียทุกกลุ่ม และต้องมั่นใจว่าทุกกลุ่มในองค์กรเข้าใจค่านิยม ยอมรับ นำไปปฏิบัติ และดำรงไว้
- ข้อ 6.3 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลมีความรับผิดชอบที่จะต้องทำให้ค่านิยมเกิดขึ้นจริงและเป็นที่ยอมรับจากผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งในการตัดสินใจและการประพฤติปฏิบัติ
- ข้อ 6.4 ในการประพฤติปฏิบัติในสิ่งที่ถูกต้อง (do the right thing) ของผู้ที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลนั้น ควรเกิดจากจิตสำนึก และค่านิยมขององค์กร การให้สิ่งจูงใจควรเป็นเพียงแรงบันดาลใจเพิ่มเติมเท่านั้น อย่างไรก็ตามสิ่งจูงใจอาจก่อให้เกิดทั้งผลดีและผลเสีย ดังนั้นองค์กรควรมั่นใจว่าสิ่งจูงใจยังคงสอดคล้องกับทิศทางเชิงกลยุทธ์ขององค์กร
- ข้อ 6.5 ผู้มีส่วนได้เสียรวมถึงพนักงาน ควรจะสามารถสื่อสารข้อกังวลเกี่ยวกับการกำกับดูแลไปยังผู้มีหน้าที่กำกับดูแลได้อย่างเป็นอิสระ โดยที่ไม่กระทบกระเทือนผลประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียเหล่านั้น หลายองค์กรมีการกำหนดหน่วยงานขึ้นเพื่อทำหน้าที่รับเรื่องและจัดการเรื่องนี้โดยเฉพาะ

หลักการข้อ 7 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรเข้าใจรูปแบบธุรกิจขององค์กร สภาพแวดล้อม การดำเนินงาน และวิธีการสร้างคุณค่าสูงสุดอย่างยั่งยืนให้แก่ผู้มีส่วนได้เสีย

- ข้อ 7.1 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรมีบทบาทเป็นศูนย์กลางการกำกับดูแล ในฐานะเป็นหน้าที่ขั้นต้นในการบริหารองค์กรให้เกิดผลประโยชน์ระยะยาวต่อผู้มีส่วนได้เสียทุกกลุ่ม ดังนั้นจึงเป็นสิ่งสำคัญที่ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลจะต้องเข้าใจว่าองค์กรมีการดำเนินงานอย่างไร เข้าใจโอกาสและความเสี่ยงที่แฝงอยู่ในสภาพแวดล้อมการทำงาน นอกจากนี้ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรเข้าใจอย่างถ่องแท้ว่าองค์กรสร้างคุณค่าอย่างยั่งยืนให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียอย่างไร ต้องประเมินว่าองค์กรได้ตอบสนองความต้องการของผู้มีส่วนได้เสียแล้วหรือไม่ ความเข้าใจดังกล่าวสามารถปฏิบัติได้หลายวิธี ดังนี้
- (ก) มีกระบวนการที่เข้มงวดในการแต่งตั้งสมาชิกใหม่ของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล เพื่อให้แน่ใจว่าสมาชิกใหม่เป็นผู้มีความรู้ ประสบการณ์ รวมถึงได้รับการปฐมนิเทศ และการอบรมอย่างเหมาะสม

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

(ข) มีกระบวนการประเมินการปฏิบัติงานที่สามารถวัดความรู้ความสามารถและความสำเร็จในเรื่องที่สำคัญ

นอกจากนี้สมาชิกของผู้มีหน้าที่กำกับดูแลต้องสามารถเข้าถึงบุคคลสำคัญขององค์กรได้ (เช่น ผู้บริหารระดับกลาง ผู้จัดการด้านความเสี่ยง หรือผู้ตรวจสอบภายในและผู้สอบบัญชี) และสามารถเข้าถึงแหล่งข้อมูลอื่นได้ (เช่น ข้อมูลการวิเคราะห์การดำเนินงาน และข้อมูลอื่น) เพื่อให้มีความเข้าใจขององค์กร

ข้อ 7.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมักจะเป็นศูนย์กลางของกระบวนการบริหารจัดการสารสนเทศ และควรมีบทบาทสำคัญเพื่อให้แน่ใจว่าผู้มีหน้าที่กำกับดูแลสามารถปฏิบัติงานกำกับดูแลกิจการให้เป็นไปตามที่ต้องการได้ ตัวอย่างเช่น ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรพิจารณาว่าสารสนเทศใดที่ควรเสนอให้กับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล และมั่นใจว่าสารสนเทศนั้นเหมาะสมกับวัตถุประสงค์

หลักการข้อ 8 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรกำหนดทิศทางเชิงกลยุทธ์และควบคุมดูแลทั้งในด้านการปฏิบัติงานและด้านการปฏิบัติตามหลักการ

ข้อ 8.1 ประเพณีที่เคยถือปฏิบัติกันมา ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลรับผิดชอบในการกำกับดูแลในด้านการปฏิบัติตามหลักการ โดยได้รับความช่วยเหลือจากคณะกรรมการตรวจสอบ ปัจจุบันมีการเพิ่มความรับผิดชอบด้านการปฏิบัติงานด้วย แต่ไม่ได้ทำให้ความรับผิดชอบด้านการปฏิบัติตามหลักการลดน้อยลง อย่างไรก็ตาม แนวปฏิบัติที่ดีควรกำหนดให้มีความสมดุลทั้งสองด้านเพื่อนำไปสู่กิจกรรมที่สร้างคุณค่าในการสร้างกลยุทธ์และการนำกลยุทธ์นั้นไปปฏิบัติ

ข้อ 8.2 แนวปฏิบัติที่ดีบ่งชี้ว่าผู้มีหน้าที่กำกับดูแลอาจให้ความเห็นหรือวิจารณ์กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับกลยุทธ์ต่างๆได้ เช่น การตรวจวิเคราะห์สภาพแวดล้อมและการวิเคราะห์ความสามารถในการแข่งขัน เป็นต้น ในบางสถานการณ์ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรว่าจ้างบุคคลภายนอกเพื่อรวบรวมข้อมูลเพิ่มเติม สิ่งที่สำคัญคือผู้มีหน้าที่กำกับดูแลจะต้องนำกระบวนการและวิธีการไปปฏิบัติเพื่อให้สามารถควบคุมดูแลได้ทั้งด้านการปฏิบัติตามหลักการและด้านการปฏิบัติงาน

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

หลักการข้อ 9 การบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กรอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ควรกำหนดให้เป็นส่วนหนึ่งของระบบการกำกับดูแลกิจการ

- ข้อ 9.1 แก่นแท้ของความต้องการของการกำกับดูแลในองค์กร คือ ทำให้การบริหารความเสี่ยงกับการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรมีความสัมพันธ์กันอย่างชัดเจน ความเสี่ยงเกิดได้ทั้งจากปัจจัยภายในและภายนอกองค์กร การบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กรเป็นการผนวกการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในเข้ากับกิจกรรมที่มีการตัดสินใจและกิจกรรมอื่นๆ ที่ตามมาในทุกระดับขององค์กร โดยคำนึงจุดแข็งและโอกาส (ด้านการปฏิบัติงาน, ดูเพิ่มเติมข้อ 2.14) รวมทั้งจุดอ่อนและภัยคุกคาม การบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กรเป็นการให้ความมั่นใจแก่ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล และผู้มีส่วนได้เสียภายนอกว่า องค์กรเข้าใจความเสี่ยงและจัดการความเสี่ยงเหล่านั้นอย่างจริงจัง (ดูข้อ 2.13 หน้า 20) แนวปฏิบัติที่ดีเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กรถือเป็นเรื่องสำคัญเพื่อความสำเร็จขององค์กร และควรสนับสนุนให้เกิดการเปลี่ยนแปลงมากกว่าการรักษาสภาพเดิม
- ข้อ 9.2 ในหลายองค์กร การบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในมุ่งเน้นการป้องกันความเสียหายทั้งด้านกายภาพและด้านการเงินในระดับการดำเนินงาน (Operational Level) และแยกการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในออกจากกระบวนการตัดสินใจ แต่ปัจจุบันหลายองค์กรเริ่มตระหนักว่าสภาพแวดล้อมเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้นตลอดเวลา จึงต้องให้ความสนใจในการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่เน้นทางด้านการปฏิบัติงาน (Performance-focused Approach) ให้มากขึ้น เพื่อช่วยให้ผู้ตัดสินใจสามารถรับความเสี่ยงเพิ่มขึ้น องค์กรที่ประสบความสำเร็จพยายามหาทางผนวกการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในไว้ในทุกกิจกรรม โดยใช้กรอบของการระบุปัจจัยเสี่ยง การประเมินความเสี่ยง และการตอบสนองต่อความเสี่ยง (ได้แก่ การลด การยอมรับ การหลีกเลี่ยง หรือการโอนความเสี่ยง)
- ข้อ 9.3 ความเสี่ยงมักจะถูกนำเสนอว่าเป็นสิ่งที่ไม่ดีและควรหลีกเลี่ยง อย่างไรก็ตามความเสี่ยงมาพร้อมกับโอกาสเสมอ และหากองค์กรต้องการอยู่รอดและประสบความสำเร็จ ทุกองค์กรต้องตอบสนองเชิงบวกต่อโอกาส เนื่องจากเราได้ประโยชน์จากโอกาสมีความเสี่ยงอยู่เสมอ จึงควรมีการจัดการความเสี่ยงให้อยู่ในแนวทางความเสี่ยงที่ยอมรับได้ (risk appetite guidelines) ตามที่ได้รับอนุมัติโดยผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ไม่ใช่ขจัดความเสี่ยงให้หมดไป

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

ข้อ 9.4 ในฐานะที่เป็นส่วนหนึ่งของแผนกลยุทธ์โดยรวม ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลต้องกำหนด สื่อสารภายใน องค์กร และดำรงไว้ ซึ่งความเสี่ยงที่ยอมรับได้และความสามารถในการรับความเสี่ยง (Risk Capacity)

หลักการข้อ 10 การใช้ประโยชน์จากทรัพยากรขององค์กรสอดคล้องกับทิศทางเชิงกลยุทธ์

- ข้อ 10.1 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ผู้บริหาร และพนักงานทุกคนมีความรับผิดชอบตามที่ได้รับมอบหมายจากผู้มีส่วนได้เสียในการบริหารทรัพยากรขององค์กร ซึ่งความรับผิดชอบนี้รวมทั้งการปกป้องรักษาทรัพยากร (ด้านการปฏิบัติตามหลักการ) และการทำให้เชื่อมั่นได้ว่าการใช้ทรัพยากรเป็นไปเพื่อเพิ่มมูลค่าให้แก่ผู้มีส่วนได้เสีย (ด้านการปฏิบัติงาน)
- ข้อ 10.2 โดยทั่วไปผู้มีหน้าที่กำกับดูแลมักจะมุ่งไปที่การปกป้องรักษาสินทรัพย์มีตัวตนขององค์กร แต่ควรให้ความสนใจต่อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยเช่นกัน เช่น สินทรัพย์ทางปัญญาซึ่งมักไม่ได้รับความสนใจเท่าที่ควร
- ข้อ 10.3 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรใช้กระบวนการสอบทานการจัดสรรทรัพยากรอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้มั่นใจว่าได้จัดสรรทรัพยากรอย่างเพียงพอไปยังกิจกรรมที่สร้างมูลค่าสูงสุดต่อผู้มีส่วนได้เสีย กระบวนการวางแผนเชิงกลยุทธ์ควรรวมถึงการวางทรัพยากรสำหรับโครงการใหม่ เมื่อมีการอนุมัติโครงการใหม่ต้องรวมถึงการอนุมัติการจัดการหรือจัดสรรทรัพยากรด้วย

หลักการข้อ 11 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรวัดและประเมินผลอย่างสม่ำเสมอเกี่ยวกับทิศทางเชิงกลยุทธ์องค์กรและการดำเนินงาน โดยมีการติดตามอย่างเหมาะสมเพื่อให้มั่นใจว่าแผนงานนั้นมีความก้าวหน้า และยังคงสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ขององค์กร

- ข้อ 11.1 สิ่งใดที่มีการวัดผลย่อมมีการกระทำให้เกิดผลสำเร็จ (What gets measured gets done) ดังนั้นผู้มีหน้าที่กำกับดูแลจะต้องมีแผนวัดผลการปฏิบัติงานเบ็ดเสร็จ (Comprehensive Performance Measurement Scheme) เพื่อประเมินความก้าวหน้าว่าตรงตามวัตถุประสงค์ ในการกำหนดกลยุทธ์ควรกำหนดจุดตัดสินใจ (decision point) และจุดที่เกิดเหตุการณ์สำคัญ (milestone) ซึ่งสอดคล้องกับปัจจัยสำคัญที่ทำให้ประสบความสำเร็จ (critical success factors) เพื่อให้ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลสามารถวัดผลการปฏิบัติงานได้อย่างเที่ยงธรรม เป็นระยะอย่างมีเป้าหมาย

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

- ข้อ 11.2 เครื่องมือการวัดผลการปฏิบัติงานต้องได้รับการพัฒนาให้เห็นทิศทางเชิงกลยุทธ์และความก้าวหน้าขององค์กรได้อย่างสมเหตุสมผล ในการประเมินผลว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือไม่ ควรคำนึงถึงสภาพแวดล้อมปัจจุบัน เพื่อให้แน่ใจว่าสถานะต่างๆ (ความเสี่ยงและโอกาส) ที่เกิดขึ้นในปัจจุบันไม่ได้เปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญจากช่วงเวลาของการวางแผน
- ข้อ 11.3 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรประเมินระบบการบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กรอย่างสม่ำเสมอ และแก้ไขให้เหมาะสมหากจำเป็น
- ข้อ 11.4 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลต้องประเมินโครงสร้างการกำกับดูแลขององค์กรและการปฏิบัติงานเป็นระยะเพื่อ
- (ก) ให้มั่นใจว่ามีประสิทธิผล และ
 - (ข) ให้มีการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง
- ข้อ 11.5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องช่วยผู้มีหน้าที่กำกับดูแลในการพัฒนา การนำไปปฏิบัติ และการดำรงไว้ซึ่งแผนวัดผลการปฏิบัติงานเบ็ดเสร็จ การตรวจสอบภายในและการสอบบัญชีที่สามารถช่วยองค์กรให้บรรลุวัตถุประสงค์โดยการประเมินและปรับปรุงประสิทธิผลของกระบวนการบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กร การควบคุมภายใน และการกำกับดูแล โดยใช้วิธีการประเมินอย่างเป็นระบบ

หลักการข้อ 12 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรมั่นใจว่าเมื่อผู้มีส่วนได้เสียต้องการสารสนเทศอย่างสมเหตุสมผล จะได้รับการตอบสนอง และเป็นสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง เข้าใจได้และเชื่อถือได้

- ข้อ 12.1 ในการกำกับดูแลที่ดี ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลจะต้องควบคุมดูแลการเปิดเผยข้อมูลขององค์กร ไม่ว่าจะป็นรายงานทางการเงินและไม่ใช่ทางการเงิน เพื่อให้มั่นใจว่าผู้มีส่วนได้เสียได้รับสารสนเทศที่เกี่ยวข้อง ที่เข้าใจได้และเชื่อถือได้ การรายงานดังกล่าวควรรวมถึง
- (ก) ผลการปฏิบัติงานในอดีตขององค์กรของช่วงระยะเวลาที่ระบุไว้ในรายงาน และ
 - (ข) สารสนเทศที่ช่วยให้ผู้มีส่วนได้เสียประเมินผลการปฏิบัติงานในอนาคตขององค์กร
- ข้อ 12.2 ความรับผิดชอบสำหรับการควบคุมดูแลการรายงานนี้จะต้องรวมถึงการให้ความเชื่อมั่นว่าผู้มีหน้าที่กำกับดูแลได้สอบทานการบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กร และสอบทานระบบการควบคุมภายใน เพื่อให้แน่ใจว่าระบบเหล่านั้นยังมีประสิทธิผล โดยทั่วไปคณะกรรมการตรวจสอบจะเป็นผู้ให้แนวทางการควบคุมดูแลในเรื่องนี้

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

- ข้อ 12.3 รายงานที่ไม่ใช่ทางการเงิน เป็นส่วนที่ให้โอกาสผู้บริหารและผู้มีหน้าที่กำกับดูแลที่จะสื่อให้ผู้อ่าน รับทราบมุมมองที่มีต่อศักยภาพและแนวโน้มขององค์กร ซึ่งเป็นความยั่งยืนระยะยาวและ คุณภาพกำไร รายงานควรรวมสารสนเทศเกี่ยวกับประสิทธิผลของการบรรลุดัตถุประสงค์เชิง กลยุทธ์ และการบริหารทรัพยากรขององค์กร
- ข้อ 12.4 รายงานที่นำเสนอต่อผู้มีส่วนได้เสียควรมีเฉพาะสารสนเทศที่มีสาระสำคัญซึ่งมีผลต่อ การตัดสินใจ โดยต้องไม่ใช่ข้อมูลที่มีรายละเอียดมากเกินไป เนื่องจากเป็นรายละเอียดที่เหมาะสม สำหรับผู้บริหารใช้ในการตัดสินใจมากกว่า
- ข้อ 12.5 รายงานที่นำเสนอภายในช่วงเวลาเดียวกันจะต้องมีความสอดคล้องกันทั้งรายงานทางการเงิน และไม่ใช่ทางการเงิน ทั้งสารสนเทศภายในและภายนอก ข้อมูลทั้ง 4 ส่วนนี้ควรรวมเป็น ฉบับเดียวกันซึ่งสามารถเชื่อมโยงให้เห็นการปฏิบัติงานในอดีตกับความคาดหวังที่จะเกิดขึ้น ในอนาคต
- ข้อ 12.6 สารสนเทศสำหรับช่วงระยะเวลาหนึ่งควรมีรูปแบบและเนื้อหาเช่นเดียวกันกับสารสนเทศสำหรับ ช่วงระยะเวลาถัดไป เพื่อให้มีความสม่ำเสมอ โดยเฉพาะสารสนเทศที่ส่งผลกระทบต่ออย่างสำคัญ ต่อผลการปฏิบัติงานในระดับกลยุทธ์ ตราบเท่าที่สารสนเทศเหล่านั้นยังคงเกี่ยวข้องกับ ความสำเร็จขององค์กร
- ข้อ 12.7 รูปแบบของรายงานที่จะเสนอต่อผู้มีส่วนได้เสียต้องคำนึงถึงข้อเท็จจริงที่ว่าผู้มีส่วนได้เสียไม่ได้ เป็นผู้เชี่ยวชาญด้านการเงินทุกคน เรื่องที่เข้าใจยากจะต้องมีการอธิบายและยกตัวอย่างประกอบ เช่น การใช้แผนภูมิ ตาราง หรือกราฟ ซึ่งจะช่วยให้ผู้อ่านเข้าใจได้ง่าย แม้จะไม่ได้เป็นผู้เชี่ยวชาญ ทางการบัญชี
- ข้อ 12.8 รายงานทางการเงินและไม่ใช่ทางการเงิน มีลักษณะเฉพาะที่แตกต่างกันเฉพาะของแต่ละองค์กร การรายงานต้องมีความเที่ยงตรง สมดุล โดยเปิดเผยผลทั้งเชิงลบและเชิงบวก และต้องมั่นใจว่า ได้เปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งหมด อย่างไรก็ตามพึงระวังว่ารายงานดังกล่าวต้องไม่เป็น เครื่องมือทางการตลาด
- ข้อ 12.9 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลต้องรับผิดชอบในเรื่อง
- (ก) การสอบถามและตั้งคำถามเกี่ยวกับวิธีการและการปฏิบัติซึ่งเป็นที่มาของสารสนเทศ ที่นำเสนอต่อผู้มีส่วนได้เสียภายนอก และ

การประเมินและการปรับปรุงระบบการกำกับดูแลในองค์กร

(ข) การให้ความมั่นใจว่ากระบวนการรายงานอยู่บนหลักการของความซื่อสัตย์สุจริต ความรับผิดชอบต่อผลงานตามหน้าที่ และความโปร่งใส

ข้อ 12.10 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีบทบาทสำคัญในการจัดทำ วิเคราะห์ และแปลความหมายของสารสนเทศ เพื่อกำหนดแผนกลยุทธ์ วางแผน ตัดสินใจ และควบคุม นอกจากนี้ยังต้องมีส่วนร่วมในการวัดผลการปฏิบัติงาน และสื่อสารไปยังผู้มีหน้าที่กำกับดูแลและผู้มีส่วนได้เสีย ซึ่งกระบวนการข้างต้นได้รวมถึงการบันทึกรายการทางการเงินและจัดทำรายงานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินทั้งในระดับประเทศและระดับสากล และรายงานไปยังผู้มีส่วนได้เสีย

ภาคผนวก ก: ตัวอย่างของค่านิยมหรือหลักการขององค์กร

ในภาคเอกชน ค่านิยมหรือหลักการพื้นฐานขององค์กร สามารถกำหนดได้จาก

- ความซื่อสัตย์สุจริต (Integrity) ยึดปฏิบัติตามหลักศีลธรรมหรือจรรยาบรรณอย่างเคร่งครัด ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลควรสนับสนุนให้เกิดความซื่อสัตย์สุจริตในองค์กร ผ่านบทบาทความเป็นผู้นำ กลยุทธ์ นโยบายสารสนเทศ และวัฒนธรรมองค์กร
- ความรับผิดชอบในผลงานตามหน้าที่ (Accountability) สิ่งที่เป็นภาระหน้าที่และความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้เสีย
- ความโปร่งใส (Transparency) และการเปิดเผย (Openness) การเปิดเผยสารสนเทศที่อยู่บนพื้นฐานเพื่อให้เกิดความเชื่อมั่นและไว้วางใจระหว่างธุรกิจกับผู้มีส่วนได้เสีย
- ตัวอย่างอื่นของค่านิยมและหลักการขององค์กร คือ การตัดสินใจอย่างมีคุณธรรมและมี ความรับผิดชอบต่อ ความระมัดระวังรอบคอบ ความเป็นจริง และความไว้วางใจ

ในภาครัฐ ค่านิยมหรือหลักการพื้นฐานขององค์กร สามารถกำหนดได้จาก

- ความซื่อสัตย์สุจริต (Integrity) ประกอบไปด้วยการจัดการอย่างตรงไปตรงมาและความครบถ้วน โดยมีพื้นฐานดังนี้
 - (ก) ความซื่อสัตย์และความเที่ยงธรรม และ
 - (ข) มาตรฐานสูงทางด้านความประพฤติที่ถูกต้อง ตรงไปตรงมา ในการดูแลปกป้องเงินทุนและทรัพย์สินของรัฐบาล และการบริหารงานขององค์กรภาครัฐ ซึ่งขึ้นอยู่กับประสิทธิภาพของการควบคุม และมาตรฐานส่วนบุคคลหรือความเป็นมืออาชีพของแต่ละบุคคลในองค์กรภาครัฐ ความซื่อสัตย์สุจริต จะสะท้อนทั้งในกระบวนการตัดสินใจและคุณภาพของรายงานทางการเงินและการปฏิบัติงาน
- ความรับผิดชอบในผลงานตามหน้าที่ (Accountability) กระบวนการที่องค์กรภาครัฐและบุคคลในองค์กรนั้น
 - (ก) รับผิดชอบต่อการกระทำและการตัดสินใจของตน รวมถึงการดูแลปกป้องเงินทุนของรัฐบาล และการปฏิบัติงานในเรื่องอื่นที่เกี่ยวข้องทั้งหมด และ
 - (ข) ยินยอมให้มีการตรวจสอบอย่างละเอียดจากองค์กรภายนอกความรับผิดชอบในผลงานตามหน้าที่ จะสำเร็จได้ด้วยความเข้าใจอย่างชัดเจนจากทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง และต้องกำหนดบทบาทที่ชัดเจนตามโครงสร้างที่เข้มแข็ง ความรับผิดชอบในผลงานตามหน้าที่เป็นภาระผูกพันตามหน้าที่ความรับผิดชอบ
- ความโปร่งใส (Transparency) และการเปิดเผย (Openness) เป็นความต้องการเพื่อให้ผู้มีส่วนได้เสียมีความเชื่อมั่นและไว้วางใจในเรื่อง
 - (ก) กระบวนการการตัดสินใจและการทำงานขององค์กรภาครัฐ

(ข) การบริหารกิจกรรมต่างๆ และ

(ค) บุคคลแต่ละบุคคลในองค์กรภาครัฐ

การเปิดเผยผ่านการให้คำปรึกษาที่มีประโยชน์และมีความสำคัญแก่ผู้มีส่วนได้เสีย และการสื่อสารด้วยสารสนเทศที่ครบถ้วน ถูกต้อง และชัดเจน จะนำไปสู่การกระทำที่มีประสิทธิผลและทันเวลา และพร้อมที่จะยืนยันเมื่อจำเป็นต้องการตรวจสอบ

ภาคผนวก ข: แหล่งข้อมูลที่สำคัญจากเว็บไซต์

This list of resources is not intended to be exhaustive. Use the IFAC KnowledgeNet at www.ifacnet.com to search IFAC and many of its member body websites.

- IFACnet is the global, multilingual search engine developed by IFAC and its member bodies to provide accountants and others with access to global resources and information. IFACnet can be accessed free-of-charge at <http://www.ifacnet.com>
- To provide professional accountants in business with greater access to global resources and information, IFAC launched a “relevant links” page where users can share links to websites and documents on topics of interest. Users can post links, “tag” them to multiple categories, and include a description. These links can be sorted by topic, name, or most recently posted. This free resource is available at http://www.ifac.org/PAIB/relevant_links.php
- IT Governance Institute, *Board Briefing on IT Governance*, 2nd Edition, USA, 2003
- The IFAC report *Enterprise Governance: Getting the Balance Right* (IFAC/CIMA 2004) specifically focused on governance failures and what must be done to ensure that things go right.
- In November 2005, IFAC published *The Roles and Domain of the Professional Accountant in Business*. The purpose of this paper is to define the term “Professional Accountant in Business” and to provide an understanding of the roles and responsibilities that professionals in these positions occupy in business.
- The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) published the *OECD Principles of Corporate Governance: 2004*. They are intended to assist governments in their efforts to evaluate and improve the legal, institutional and regulatory framework for corporate governance in their countries, and to provide guidance and suggestions for stock exchanges, investors, corporations, and other parties that have a role in the process of developing good corporate governance.
- The United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD) issued in 2006 the *Guidance on Good Practices in Corporate Governance Disclosure*. The purpose of the guidance is to help those responsible for preparing company reports to produce disclosures on corporate governance that address the major concerns of investors and other stakeholders.

- Through the following website, the European Corporate Governance Institute is making available the full texts of corporate governance codes, principles of corporate governance, and corporate governance reforms, both in Europe and elsewhere. http://www.ecgi.org/codes/all_codes.php.
- In 2006, the PAIB Committee published *Internal Controls — A Review of Current Developments*. This information paper reviews current developments and some of the latest thinking in the area of internal control.
- In 2007, IFAC published an IGPG on *Defining and Developing an Effective Code of Conduct for Organizations*. This IGPG helps organizations to encourage an ethics-based culture, and to define and develop a code of conduct. It also refers to the most significant resources in this area.
- The report *Financial Reporting Supply Chain: Current Perspectives and Directions* (IFAC 2008), presents the results of a study focused on whether financial reporting has improved in recent years.
- In 2008, IFAC member body, the Institute of Chartered Accountants of Scotland (ICAS) issued guidance on the principles of governance and how these may be applied in a private company as it develops: *Avoiding the Pitfalls in Running a Private Company: A Practical Guide for Directors*.
- In 2004, the UK based Office for Public Management (OPM) and the Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA) published, *The Good Governance Standard for Public Services*, prepared by the Independent Commission for Good Governance in Public Services. It builds on the Nolan Principles for the conduct of individuals in public life, by setting out six core principles of good governance for public service organizations. It shows how these should be applied if organizations are to live up to the standard and provides a basis for the public to challenge sub-standard governance.
- Deloitte maintains the Center for Corporate Governance that contains resources for boards, as well as for audit, compensation, and other committees. See www.corpgov.deloitte.com.

- The global website of Ernst & Young offers perspectives on topics like corporate governance, risk and control, see www.ey.com/global/content.nsf/International/Issues_and_Perspectives. Ernst & Young also has a website specifically focused on audit committees, which can be accessed from the same webpage.
- KPMG has established an Audit Committee Institute with resources for audit committees. See www.kpmg.com/aci.
- PricewaterhouseCoopers (PwC) provides resources to strengthen governance and regulatory compliance. See Today's Challenges at www.pwc.com.
- The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) has published *Enterprise Risk Management—Integrated Framework* (2004) that expands on internal control and provides key principles and concepts — like “risk appetite” — on the broader subject of enterprise risk management. A summary can be downloaded at www.coso.org/Publications/ERM/COSO_ERM_ExecutiveSummary.pdf.

ภาคผนวก ก: ความหลากหลายของโครงสร้างการกำกับดูแล

โครงสร้างการกำกับดูแลมีความหลากหลายตามกฎหมายแต่ละประเทศ และแต่ละองค์กร สะท้อนให้เห็นถึงอิทธิพล ความแตกต่างของวัฒนธรรม พื้นฐานของกฎหมาย ขนาด และลักษณะของความเป็นเจ้าของ ตัวอย่างเช่น

- กฎหมายในบางประเทศกำหนดให้คณะกรรมการกำกับดูแล (ทั้งหมดหรือส่วนใหญ่ไม่เป็นผู้บริหาร) แยกคณะกรรมการบริหารออกจากกัน (โครงสร้างคณะกรรมการสองระดับ) กฎหมายในประเทศอื่นยอมให้คณะกรรมการกำกับดูแลและคณะกรรมการบริหารเป็นคณะกรรมการชุดเดียวกัน (โครงสร้างคณะกรรมการระดับเดียว)
- ในบางองค์กร ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลเป็นตำแหน่งที่เป็นส่วนหนึ่งของโครงสร้างตามกฎหมายขององค์กร เช่น กรรมการบริษัท ในขณะที่องค์กรอื่น เช่น องค์กรภาครัฐ ไม่มีโครงสร้างตามกฎหมายรองรับ ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลจึงได้รับการแต่งตั้งมาจากบุคคลภายนอก
- ในบางกรณี สมาชิกของผู้มีหน้าที่กำกับดูแลทั้งหมดหรือบางส่วนเกี่ยวข้องกับการบริหารกิจการ ในกรณีอื่น ผู้มีหน้าที่กำกับดูแลและผู้บริหารมีสมาชิกของแต่ละกลุ่มแตกต่างกัน

กิจการส่วนใหญ่ การกำกับดูแลเป็นความรับผิดชอบรวมของผู้มีหน้าที่กำกับดูแล อย่างไรก็ตามกิจการขนาดเล็ก บุคคลเพียงคนเดียวสามารถทำหน้าที่กำกับดูแล ตัวอย่างเช่น ผู้จัดการที่เป็นเจ้าของโดยไม่มีผู้อื่นร่วมเป็นเจ้าของ หรือเป็นผู้ดูแลผลประโยชน์แต่ผู้เดียว

เมื่อการกำกับดูแลเป็นความรับผิดชอบร่วม อาจมีการแต่งตั้งคณะกรรมการกลุ่มย่อย เช่น คณะกรรมการตรวจสอบ (หรือแต่งตั้งบุคคลใดบุคคลหนึ่ง) ให้ทำหน้าที่ช่วยงานเฉพาะเรื่อง เพื่อให้ผู้กำกับดูแลบรรลุภารกิจตามความรับผิดชอบ หรืออีกทางเลือกหนึ่ง คณะกรรมการกลุ่มย่อยหรือบุคคลเดียวอาจมีความรับผิดชอบตามกฎหมายที่แตกต่างจากผู้มีหน้าที่กำกับดูแล

สิ่งสำคัญของโครงสร้างการกำกับดูแล ประกอบด้วย

- (ก) หน้าที่การกำกับดูแลจะต้องทำโดยคณะหรือบุคคลที่เหมาะสม
- (ข) เรื่องที่เกี่ยวข้องกับการกำกับดูแลต้องทำให้เกิดความชัดเจนแก่ทุกคนในองค์กร และผู้มีส่วนได้เสียทุกกลุ่ม
- (ค) การหลีกเลี่ยงอิทธิพลที่ไม่เหมาะสม

รายชื่อคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการวางระบบบัญชี

คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการวางระบบบัญชี ปี 2553-2556

1. คุณลักษณะน้อย	พึงรัศมี	ประธานกรรมการ
2. คุณอนุวัฒน์	จงยินดี	รองประธานกรรมการ
3. ดร.วีระ	วีระกุล	ที่ปรึกษา
4. นางมณีรัตน์	ดิโรไพรวงษ์	ที่ปรึกษา
5. นางสาวศิริภรณ์	จุฬเศรษฐ์ภักดี	ที่ปรึกษา
6. รศ.นิพันธ์	เห็นโชคชัยชนะ	กรรมการ
7. รศ.บุญสวาท	พฤชิกานนท์	กรรมการ
8. รศ.วิสาข์	หงษ์ศิริรัตน์	กรรมการ
9. รศ.ดร.พรรณนิภา	รอดวรรณะ	กรรมการ
10. นางสาวมนัญญา	ศรีพันลำ	กรรมการ
11. รศ.ดร.วิชณีพร	เศรษฐ์สุกโก	กรรมการ
12. นายศรชัย	วงศ์หิรัวัตร	กรรมการ
13. นางสาวสวาสดีวิดี	อนุมานราชธน	กรรมการ
14. นางสุวิมล	กุลาเลิศ	กรรมการ
15. ดร.สุวัจชัย	เมฆะอำนวยชัย	กรรมการ
16. นางกฤษณา	เอี่ยมวรสมบัติ	กรรมการและเลขานุการ

คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการวางระบบบัญชี ปี 2557-2560

1. นางวารุณี	ปรีदानนท์	ประธานคณะกรรมการ
2. ศ.ดร.ศิริลักษณ์	โรจนกิจอำนวย	ที่ปรึกษา
3. ดร.วีระ	วีระกุล	ที่ปรึกษา
4. นายลักษณะน้อย	พึงรัศมี	ที่ปรึกษา
5. นางสาววรางคณา	มุสิกะสังข์	ที่ปรึกษา
6. นางวรัชญา	ศรีมาจันทร์	ที่ปรึกษา
7. นางพรรณชนิดตา	บุญครอง	ที่ปรึกษา
8. นางสาวศิริพร	วาณิชยานนท์	ที่ปรึกษา
9. นายตีวระักษ์	พินิจอารมณ์	ที่ปรึกษา
10. นางสินีนางุ	แจ่มศรี	ที่ปรึกษา
11. ศ.ดร.พรชัย	ขุนหจจินดา	กรรมการ

12. รศ.ดร.ประจิต	หาวัตร	กรรมการ
13. รศ.วิสาข์	หงษ์ศิริรัตน์	กรรมการ
14. รศ.ดร.ขวัญสกุล	เต็งอำนาจ	กรรมการ
15. ดร.ชาญชัย	ตั้งเรือรัตน์	กรรมการ
16. ดร.พรสิริ	ปุณเกษม	กรรมการ
17. ดร.สุวัจชัย	เมฆะอำนาจชัย	กรรมการ
18. นางสาวนิตยา	ดิเรกสถาพร	กรรมการ
19. นายพงศ์ศักดิ์	แสงสิงคี	กรรมการ
20. นายพิสุทธิ	สุขแสงทิพย์	กรรมการ
21. นายศรชัย	วงศ์หิรวัด	กรรมการ
22. นายสันทัต	สงวนดีกุล	กรรมการ
23. นายอนุวัฒน์	จงยินดี	กรรมการ
24. นางกฤษณา	เฉียมวรสมบัติ	กรรมการและเลขานุการ

คณะกรรมการแปล International Good Practice Guidance (IGPG)

1. ดร.สุวัจชัย	เมฆะอำนาจชัย	ประธานคณะกรรมการ
2. รศ.นิพันธ์	เห็นโชคชัยชนะ	คณะกรรมการ
3. รศ.วิสาข์	หงษ์ศิริรัตน์	คณะกรรมการ
4. รศ.ดร.พรรณนิภา	รอดวรรณะ	คณะกรรมการ
5. นางสาวสุวิมล	กุลาเลิศ	คณะกรรมการ
6. นางกฤษณา	เฉียมวรสมบัติ	คณะกรรมการ
7. นางสาวมนัชญา	ศรีพินลำ	คณะกรรมการ
8. นางสาวจิรารัช	พิพัฒน์นราพงศ์	คณะกรรมการและเลขานุการ