

## บทที่ 2

### ทฤษฎีและแนวคิดที่ใช้ในการศึกษา

ในการศึกษาเรื่อง ทักษะคิดของนักบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์กลุ่มธนาคารและกลุ่มเงินทุนหลักทรัพย์ที่มีต่อคณะกรรมการตรวจสอบ ได้อาศัยทฤษฎีและแนวความคิดดังต่อไปนี้

1. ทฤษฎีทางทักษะคิด
2. แนวความคิดเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ ( Audit Committee )

#### 1. ทฤษฎีทางทักษะคิด

##### ความหมายของทักษะคิด

Gordon Allport กล่าวว่า ทักษะคิดเป็นสภาวะที่มีก่อนการแสดงออกมาเป็นพฤติกรรม ซึ่งหมายถึงสภาพของความพร้อมทางด้านจิต ซึ่งเกิดขึ้นจากประสบการณ์ สภาพความพร้อมนี้จะเป็นแรงที่จะกำหนดทิศทางของปฏิกิริยาของบุคคลที่จะมีต่อบุคคล สิ่งของ หรือสถานการณ์ที่เกี่ยวข้อง

Cuter V. Good กล่าวว่า ทักษะคิดคือความพร้อมที่จะแสดงออกในทางใดทางหนึ่ง คือการสนับสนุนหรือต่อต้านสภาพการณ์ บุคคลหรือสิ่งใดสิ่งหนึ่ง

สรุปได้ว่า ทักษะคิดเป็นความคิดเห็นที่มีอารมณ์เป็นส่วนประกอบและเป็นส่วนที่พร้อมจะมีปฏิกิริยาเฉพาะอย่างต่อสถานการณ์ภายนอก ซึ่งมีองค์ประกอบที่สำคัญ 3 ประการ คือ<sup>2</sup>

1. องค์ประกอบทางด้านความเข้าใจ ( Cognitive Component )

เป็นส่วนที่แสดงถึง ความรู้ ( Knowledge ) การรับรู้ ( Perception ) และความเชื่อ ( Beliefs ) ที่ผู้บริโภคมีต่อความคิดหรือสิ่งใดสิ่งหนึ่ง ส่วนของความเข้าใจเป็นส่วนประกอบแรก ซึ่งก็คือความรู้และการรับรู้ที่ได้รับจากการผสมกับประสบการณ์โดยตรงต่อทักษะคิดและข้อมูลที่เกี่ยวข้องจากหลายแหล่งข้อมูล ความรู้และผลกระทบท่อการรับรู้นี้จะกำหนดความเชื่อถือ ซึ่งหมายถึงสภาพด้านจิตใจที่สะท้อนความรู้เฉพาะอย่างของบุคคลและมีการ ประเมินเกี่ยวกับความคิดต่อสิ่งใดสิ่งหนึ่ง

## 2. องค์ประกอบทางด้านความรู้สึก ( Affective Component )

เป็นส่วนที่สะท้อนถึงอารมณ์ ( Emotion ) หรือ ความรู้สึก ( Feeling ) ของผู้บริโภครวมถึงต่อความคิดหรือสิ่งใดสิ่งหนึ่ง สภาพอารมณ์จะสามารถเพิ่มประสบการณ์ด้านบวก ( Positive ) หรือ ด้านลบ ( Negative ) ซึ่งประสบการณ์จะมีผลกระทบด้านจิตใจ วิธีปฏิบัติที่ใช้จัดการประเมินผลอาศัยเกณฑ์การให้คะแนนความพึงพอใจหรือไม่พึงพอใจ ดีหรือไม่ดี เห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วย

## 3. องค์ประกอบทางด้านพฤติกรรม ( Behavior Component )

เป็นส่วนที่สะท้อนถึงความน่าจะเป็นหรือแนวโน้มที่จะมีพฤติกรรม การปฏิบัติ หรือ ปฏิกริยาของผู้บริโภค ด้วยวิธีใดวิธีหนึ่งต่อทัศนคติที่มีต่อสิ่งหนึ่ง

### ประเภทของทัศนคติ

ทัศนคติของบุคคล แบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ

1. ทัศนคติเชิงบวกหรือที่ดี เป็นทัศนคติที่ชักนำให้บุคคลแสดงออกถึงความรู้สึก อารมณ์จากสภาพจิตใจ โต้ตอบในด้านดีต่อบุคคลอื่น หรือเรื่องราวใดเรื่องราวหนึ่ง รวมทั้งหน่วยงาน องค์กร สถาบัน การดำเนินการขององค์กรและอื่น ๆ
2. ทัศนคติเชิงลบหรือไม่ดี คือทัศนคติที่สร้างความรู้สึกเป็นไปในทางลบ ไม่ได้รับความเชื่อถือหรือไว้วางใจ อาจมีความเคลือบแคลง ระแวง สงสัย รวมทั้งเกลียดชังต่อบุคคลใดบุคคลหนึ่ง เรื่องราวหรือปัญหาใดปัญหาหนึ่ง หรือ หน่วยงาน องค์กร สถาบัน และการดำเนินงานขององค์กรและอื่น ๆ
3. ทัศนคติที่บุคคลไม่แสดงความคิดเห็นในเรื่องราวหรือปัญหาใดปัญหาหนึ่ง หรือต่อบุคคล หน่วยงาน สถาบัน องค์กรและอื่น ๆ โดยสิ้นเชิง

## 2. แนวความคิดเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ ( Audit Committee )

คณะกรรมการตรวจสอบเป็นแนวความคิดเริ่มต้นในสหรัฐอเมริกา ช่วงปี พ.ศ. 2510<sup>3</sup> ที่มีผลมาจากกฎหมายและระเบียบต่าง ๆ โดยมีแรงผลักดันสำคัญร่วมกันของ 3 สถาบันในสหรัฐอเมริกา ได้แก่

3. ทรงเดช ประดิษฐ์สมานนท์, “ความจำเป็นของคณะกรรมการตรวจสอบและข้อควรปฏิบัติ”, *วารสารบัญชี*, (สิงหาคม – พฤศจิกายน 2540 ): หน้า 22 .

ตลาดหลักทรัพย์นิวยอร์ก ( NYSE หรือ New York Stock Exchange ) สมาคมนักบัญชีของสหรัฐอเมริกา ( AICPA หรือ The American Institute of Certified Public Accountants ) และ คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกา ( SEC หรือ Securities and Exchange Commission ) สำหรับประเทศไทย ศูนย์ซื้อขายหลักทรัพย์กรุงเทพ ( Bangkok Stock Dealing Center ) เป็นสถาบันแรกที่มีบทบาทให้จัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบขึ้นเมื่อเดือนมิถุนายน 2540 เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของกลไกควบคุมการบริหารและการดำเนินงาน

ในช่วงที่ผ่านมาเศรษฐกิจของประเทศซบเซา บริษัทหลายแห่งเกิดความล้มเหลวในการดำเนินงาน การฉ้อโกงสำคัญ ๆ การรายงานทางการเงินที่ไม่ตรงกับสภาพความเป็นจริง จึงทำให้แนวคิดการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบกลับมาได้รับความสนใจอีกครั้ง เพื่อเป็นเครื่องมือในการกำกับดูแลกิจการ และเพื่อปกป้องความเชื่อมั่นของผู้ลงทุนกลับคืนมา

คุณสมบัติ หน้าที่ และความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ มีสาระโดยสรุป ดังนี้ (ดูรายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่ภาคผนวก ก.)

คุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ จะต้องเป็นกรรมการในคณะกรรมการบริษัทที่ไม่มีส่วนในการบริหารงานกิจการโดยตรง หรือเป็นอิสระจากการบริหารงานของบริษัท ( Non - Executive Directors ) ซึ่งได้รับการแต่งตั้งจากที่ประชุมคณะกรรมการบริษัท ( Board of Directors )

จำนวนและองค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ จะต้องไม่น้อยกว่า 3 คน สมาชิกส่วนใหญ่ของกรรมการตรวจสอบประกอบด้วย กรรมการอิสระ ( Independent Directors ) และสมาชิกของคณะกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คน ซึ่งจะต้องมีความรู้ด้านบัญชีและการเงิน

หน้าที่และความรับผิดชอบ เป็นตัวแทนคณะกรรมการบริษัทรับผิดชอบในการกำกับ และควบคุมการบริหารกิจการ ( Corporate Governance ) เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการบริหารงาน โดยมีหน้าที่สำคัญ ได้แก่

- การสร้างความเชื่อถือได้ของตัวเลขที่ปรากฏในรายงานทางการเงิน
- การสร้างความเชื่อถือได้ในระบบการควบคุมภายในของบริษัท
- การปฏิบัติตามข้อกำหนด ข้อบังคับ และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง
- การดูแลไม่ให้เกิดความขัดแย้งทางผลประโยชน์

ระเบียบวาระของคณะกรรมการตรวจสอบควรเป็น 2 หรือ 3 ปี และต่อเนื่องได้ไม่เกิน 2 วาระ การประชุมโดยเฉลี่ยปีละ 4 ครั้งเป็นอย่างน้อย ขึ้นอยู่กับขอบเขตและความรับผิดชอบที่คณะกรรมการบริษัทจะมอบหมาย โดยทั่วไปจะพิจารณาเรื่องดังต่อไปนี้

- กำหนดบทบาท หน้าที่ ขอบเขต และเป้าหมายการทำงานของคณะกรรมการตรวจสอบ
- สอบทานกิจกรรมของบริษัทในเรื่องระบบควบคุมภายใน แผนงานตรวจสอบ ประเมินผลการตรวจสอบ

- พิจารณางบการเงินรายไตรมาส หรือประจำปี และรายงานทางการเงินอื่น ๆ หลักการบัญชี และวิธีปฏิบัติทางบัญชี การเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชีที่สำคัญ ก่อนนำเสนอต่อคณะกรรมการบริษัท เพื่อเผยแพร่ต่อผู้ถือหุ้นและสาธารณชน
- ประสานงานกับผู้สอบบัญชีภายนอกและทบทวนการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายใน
- ทบทวนและแสดงความเห็นเกี่ยวกับรายการเกี่ยวโยงกัน เพื่อป้องกันความขัดแย้งทางผลประโยชน์

ข้อมูลที่เปิดเผยในรายงานประจำปีเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ ได้แก่ รายชื่อกรรมการตรวจสอบ หน้าที่และความรับผิดชอบ ประวัติและประสบการณ์ทำงาน รายงานของคณะกรรมการตรวจสอบต่อระบบการควบคุมภายในและการรายงานทางการเงิน และรายงานเกี่ยวกับความขัดแย้งทางผลประโยชน์

#### บทสรุปสำหรับผู้ที่จะได้รับประโยชน์จากคณะกรรมการตรวจสอบ

##### บุคคลภายนอก

: นักลงทุน เจ้าหนี้ ผู้ถือหุ้น นักวิเคราะห์ และสาธารณชนทั่วไป จะได้รับประโยชน์ดังนี้

- การมีคณะกรรมการตรวจสอบทำให้บุคคลภายนอกเกิดความเชื่อมั่นต่อกระบวนการกำกับดูแลกิจการว่าจะได้ผลดีในทางปฏิบัติ
- คณะกรรมการตรวจสอบช่วยเพิ่มความน่าเชื่อถือและความไว้วางใจให้กับงบการเงินและสารสนเทศทางการเงินอื่นซึ่งออกสู่สาธารณะ

##### บุคคลภายใน

: ฝ่ายบริหารและฝ่ายจัดการขององค์กร จะได้รับประโยชน์ดังนี้

- คณะกรรมการตรวจสอบทำให้กระบวนการบริหารและการตัดสินใจมีระบบและโปร่งใสมากขึ้น อันเป็นวิธิต่างแห่งการบริหารแบบมืออาชีพ
- คณะกรรมการตรวจสอบเป็นกลไกแห่งการตรวจสอบเพื่อลดระดับความเสี่ยงในกระบวนการบริหารองค์กร โดยเฉพาะในยุคโลกาภิวัตน์ที่ต้องเผชิญกับความเสถียรสูงและการแข่งขันอย่างรุนแรง

: ผู้สอบบัญชี และฝ่ายตรวจสอบภายใน จะได้รับประโยชน์ดังนี้

- คณะกรรมการตรวจสอบทำให้ผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบภายในมีความเป็นอิสระมากขึ้น
- คณะกรรมการตรวจสอบทำให้เพิ่มประสิทธิผลของการตรวจสอบมากยิ่งขึ้น และทำให้ผู้สอบบัญชีทำการตรวจสอบได้ง่ายขึ้นกว่าเดิม
- มาตรฐานการปฏิบัติงานของผู้ตรวจสอบภายในจะถูกพัฒนาเป็นสากลมากขึ้น เพราะมีคณะกรรมการตรวจสอบเป็นผู้สร้างความเข้าใจระหว่างฝ่ายต่าง ๆ

- คณะกรรมการตรวจสอบจะทำให้โครงสร้างของระบบการควบคุมภายในรัดกุม และมีประสิทธิผลยิ่งขึ้น

: หน่วยงานกำกับดูแล ( Regulators ) จะได้รับประโยชน์ดังนี้

- ทำให้เกิดความมั่นใจในกระบวนการกำกับดูแลองค์กรยิ่งขึ้น
- ช่วยให้แนวทางในการออกกฎต่าง ๆ เกิดผลเป็นมาตรการทางปฏิบัติเร็วขึ้น

#### บทสรุปสำหรับปัญหาเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ

1. ผู้ประกอบการเห็นว่าเป็นการเพิ่มต้นทุน และอาจได้ผล ไม่คุ้มกับค่าใช้จ่ายที่เสียไป
2. ขาดมาตรการกำกับควบคุมให้กรรมการมีอิสระอย่างแท้จริง
3. กรรมการตรวจสอบยังไม่เข้าใจหน้าที่ของตน
4. การขาดแคลนบุคลากรที่จะแต่งตั้งเป็นกรรมการตรวจสอบ
5. ความรับผิดชอบสูง ผลตอบแทนอาจจะไม่คุ้มกับความรับผิดชอบ
6. เป็นเรื่องค่อนข้างใหม่ นักธุรกิจยังไม่ตื่นตัวนัก

#### นิยามศัพท์

1. คณะกรรมการตรวจสอบ ( Audit Committee ) หมายถึง คณะอนุกรรมการซึ่งจัดตั้งขึ้น โดยคณะกรรมการของบริษัท ( Company' s board of directors ) มีบางประเทศที่การจัดตั้งเป็นไป โดยผลของกฎหมายหรือข้อกำหนด หรือ คำแนะนำของตลาดหลักทรัพย์ หรือ คณะกรรมการกำกับ หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือโดยมาตรฐานการสอบบัญชีของประเทศนั้นได้มีบทบัญญัติ หรือข้อกำหนด หรือคำแนะนำให้คณะกรรมการของบริษัทมหาชน หรือบริษัทขนาดใหญ่แต่งตั้ง คณะกรรมการตรวจสอบ<sup>4</sup>

2. การกำกับดูแลกิจการ ( Corporate Governance ) หมายถึง ระบบซึ่งแสดงให้เห็นถึงวิธีที่ บริษัทถูกชี้แนะ ถูกจัดการ และถูกควบคุม ในภาคปฏิบัติหมายถึงวิธีที่คณะกรรมการควร ประพฤติตนต่อกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้อง<sup>5</sup>

4. สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, ถาวรประชุมนักบัญชีทั่วประเทศครั้งที่ 15 (กรุงเทพฯ: สมาคมนักบัญชีฯ, 2540): หน้า 91.

5. สังเวียน อินทวิชัย, “บทบาทและความรับผิดชอบของคณะกรรมการบริษัทและแนวคิดในการกำกับดูแลกิจการ”, BSDC\_FOCUS (พฤษภาคม 2541): หน้า 1.