



บทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียน
ROLES OF AUDIT COMMITTEE IN LISTED COMPANY

พิรุฬห์ฤทธิ จินาวรรณ

นิติศาสตรมหาบัณฑิต

สำนักวิชานิติศาสตร์
มหาวิทยาลัยแม่ฟ้าหลวง

2555

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยแม่ฟ้าหลวง

บทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียน
ROLES OF AUDIT COMMITTEE IN LISTED COMPANY

พิรุฬห์ฤทธิ์ จินาวรรณ

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา
ตามหลักสูตรปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต

สำนักวิชานิติศาสตร์
มหาวิทยาลัยแม่ฟ้าหลวง

2555

©ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยแม่ฟ้าหลวง

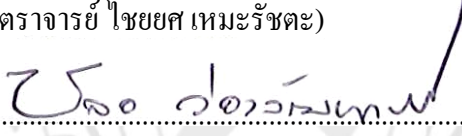
บทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียน
ROLES OF AUDIT COMMITTEE IN LISTED COMPANY

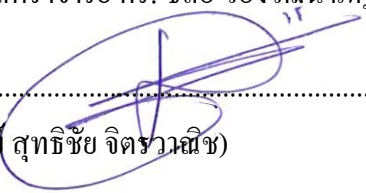
พิรุฬห์ฤทธิ์ จินาวรรณ

วิทยานิพนธ์นี้ได้รับการพิจารณาอนุมัติให้นับเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา
ตามหลักสูตรปริญญาวิทยาศาสตรมหาบัณฑิต
2555

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์


.....ประธานกรรมการ
(ศาสตราจารย์ ไชยศ หะระรัชตะ)


.....อาจารย์ที่ปรึกษา
(รองศาสตราจารย์ ดร. ชล ว่องวัฒนาภักุล)


.....อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม
(อาจารย์ สุทธิชัย จิตรวาณิช)


.....กรรมการ
(ดร. รุ่ง ศรีสมวงษ์)


.....กรรมการภายนอกมหาวิทยาลัย
(รองศาสตราจารย์ สำเรียง เมฆเกรียงไกร)

©ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยแม่ฟ้าหลวง

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สามารถสำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยความกรุณา และความอนุเคราะห์จากผู้มีพระคุณหลายท่าน โดยเฉพาะอย่างยิ่ง รองศาสตราจารย์ ดร. ชลอ ว่องวัฒนาภิกุล ผู้ซึ่งให้แรงบันดาลใจแก่ผู้เขียน และได้ให้ความกรุณารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาหลักของวิทยานิพนธ์ให้แก่ผู้เขียน ตลอดจนได้รับคำแนะนำ และข้อคิดเห็นต่าง ๆ ที่เป็นประโยชน์แก่ผู้เขียนอย่างสม่ำเสมอ ทุกขั้นตอนของการศึกษาเสมอมา ขอกราบขอบพระคุณ อาจารย์ สุทธิชัย จิตรวาณิช ที่ท่านได้ให้ความกรุณารับเป็นที่ปรึกษาร่วมในสอบวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ซึ่งท่านได้กรุณาสละเวลาอันมีค่าเพื่อให้คำปรึกษา และให้ความช่วยเหลือผู้เขียน จนสามารถที่จะสอบวิทยานิพนธ์เล่มนี้ได้ นอกจากนี้ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ รองศาสตราจารย์ สำเริง เมฆเกรียงไกร ที่ท่านได้ให้ความกรุณารับเป็นกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และได้ให้คำปรึกษา รวมถึงได้จัดเวลาให้แก่ผู้เขียนได้เข้าพบเสมอมา จวบจนวิทยานิพนธ์เล่มนี้เสร็จสมบูรณ์

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ ศาสตราจารย์ ไชยยศ หะมะรัชตะ ผู้ซึ่งให้ความกรุณารับเป็นประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และ อาจารย์ ดร. รุ่ง ศรีสมวงษ์ กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ซึ่งท่านทั้งสองได้ให้คำแนะนำ และคอยแก้ไขข้อบกพร่อง เพื่อให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีเนื้อหาสาระที่สมบูรณ์ และมีคุณค่ายิ่งขึ้น ตลอดจนเอาใจช่วย และให้ข้อคิดอยู่เสมอ

ผู้เขียนขอขอบคุณทุกความห่วงใยจากอาจารย์ วรรณท์ สีสาวาทพงษ์ ที่คอยให้กำลังใจ และความช่วยเหลือ สนับสนุนในทุก ๆ สิ่ง จนกระทั่งวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เสร็จสมบูรณ์

ท้ายสุดนี้ ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ คุณพ่อประเสริฐ คุณแม่สายทอง จินาวรรณ และครอบครัวของผู้เขียน ที่คอยเป็นกำลังใจ และอยู่เคียงข้างผู้เขียนให้สามารถผ่านช่วงเวลาอันยากลำบากไปได้ด้วยดี วิทยานิพนธ์เล่มนี้สำเร็จลุล่วง และหากมีข้อบกพร่องประการใด ผู้เขียนขออ้อมรับไว้แต่เพียงผู้เดียวและขอมอบคุณความดี และประโยชน์อันเกิดจากวิทยานิพนธ์เล่มนี้ แต่คุณพ่อ คุณแม่ และผู้มีพระคุณต่อผู้ศึกษาทุกท่าน

พิรุฬห์ฤทธิ์ จินาวรรณ

ชื่อเรื่องวิทยานิพนธ์	บทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียน
ชื่อผู้เขียน	พิรุฬห์ฤทธิ์ จินาวรรณ
หลักสูตร	นิติศาสตรมหาบัณฑิต
อาจารย์ที่ปรึกษา	รองศาสตราจารย์ ดร. ชลอ ว่องวัฒนาภิบาล
อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม	อาจารย์ สุทธิชัย จิตรวาณิช

บทคัดย่อ

การจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเกิดจากแนวคิดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ต้องการให้บริษัทที่จดทะเบียนฯ มีคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อทำหน้าที่เป็นกลไก ตรวจสอบ และถ่วงดุลอำนาจของฝ่ายบริหาร และเพื่อให้ได้มาซึ่งคณะกรรมการตรวจสอบที่มีประสิทธิภาพตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้ออกประกาศขึ้นมามากหลายฉบับเพื่อกำหนดเงื่อนไข คุณสมบัติและบทบาทหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ โดยข้อกำหนดในประกาศทั้งหลายนี้ บริษัทจดทะเบียนฯสามารถปรับใช้ หรือเพิ่มเติมได้เพื่อความเหมาะสมกับสภาพหรือลักษณะของธุรกิจในแต่ละบริษัท แต่อย่างน้อยต้องเป็นไปตามประกาศของตลาดหลักทรัพย์ฯ ซึ่งในทางปฏิบัติปัญหาที่เกิดขึ้น มักจะเป็นปัญหาที่เกี่ยวกับความสับสน ในบทบาทหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ โดยเฉพาะอย่างยิ่งหน้าที่ที่คณะกรรมการตรวจสอบได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการบริษัทอาจเข้าไปก้ำกายกับการปฏิบัติงานของหน่วยงานอื่นหรือคณะกรรมการชุดอื่น เนื่องจากปัจจุบันยังขาดกฎหมายที่บัญญัติเกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบไว้โดยตรง

อย่างไรก็ตามแม้กฎหมายจะไม่ได้บัญญัติถึงบทบาท หน้าที่ ของคณะกรรมการตรวจสอบไว้เลย แต่ก็มีบทบัญญัติของกฎหมายที่กล่าวถึงความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบไว้โดยตรง คือ พ.ร.บ.หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 4) ปี พ.ศ. 2551 มาตรา 281/8 ซึ่งมาตรานี้เป็นบทลงโทษในกรณีที่คณะกรรมการตรวจสอบฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติ

ในมาตรา 89/25 เท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมบทบาทหน้าที่ทั้งหมดของคณะกรรมการตรวจสอบ และเนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่อีกหลายด้าน ดังนั้นความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบจึงอาจเกิดขึ้นจากกฎหมายฉบับอื่นๆ ก็ได้ แต่ก็ยังเป็นข้อสังเกตว่ามาตรการทางกฎหมายที่กำหนดบทลงโทษทั้งทางแพ่งและทางอาญา ในปัจจุบันของประเทศไทยนั้น ความผิดบางฐานยังมีบทลงโทษที่ต่ำเกินไป เมื่อเทียบกับความเสียหาย หรือจำนวนผู้คนที่ได้รับผลกระทบจากการกระทำ ความผิด ซึ่งบางกรณีความผิดเหล่านี้เข้าขั้นเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ ซึ่งหากความผิดอย่างเดียวกันนี้หากเกิดขึ้นในต่างประเทศ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในประเทศสหรัฐอเมริกาจะมีบทลงโทษที่รุนแรงมาก ดังนั้นจึงควรที่จะตรากฎหมายหรือปรับปรุงกฎหมายเพื่อหามาตรการกฎหมายที่เหมาะสม ตลอดจนบทบาทหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบให้มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้นต่อไป แต่ถึงอย่างไรแม้จะมีการแก้ไขบทลงโทษให้รุนแรงเพียงใด หากไม่มีการปลูกฝังเรื่องจรรยาบรรณ และความมีสำนึกสำนึกที่ดี ก็อาจจะยังมีการพยายามหาทางหลีกเลี่ยงหรือฝ่าฝืนข้อกำหนดของกฎหมายเกิดขึ้นได้อยู่นั่นเอง

คำสำคัญ: คณะกรรมการตรวจสอบ/บริษัทจดทะเบียน/ตรากฎหมาย

Thesis Title	Roles of Audit Committee in Listed Company
Author	Bhironrith Jinarwarn
Degree	Master of Law
Advisor	Assoc. Prof. Dr. Chalor Wongwattanaphikul
Co-Advisor	Lecturer Suthichai Chitvanich

ABSTRACT

Setting up audit committee of company registered in Stock Exchange of Thailand (SET) originated from the concept of SET requiring companies to have audit committee to act as mechanism, audit, and making balance to the authority of executive. In order to have efficient audit committee, regulations in all notice (announcement) listed company will be able to apply or increase to comply with the condition and type of business in each company, at least it must go along with the announcement of SET. In practice, there have been problems concerning the confusion in the roles of audit committee, especially the duty of that audit committee assigned from company which may interfere the operation of other organizations. These problems may be due to the lack of laws that regulate the roles and duty of examination.

Even though law does not include the roles and duty of audit committee Security Exchange Act Amending (4th amendment) article 281/8 consists of the penalty in case that the audit committee has violated article 89/25. However, it does not cover the role and all duties of audit committee and such committee have another duty. Therefore, audit committee's liability may arise from other laws as can be observed that the concerning laws concern with penalty in civil and criminal acts. Thailand nowadays, the punishments are not severe enough, including business crimes. In comparison, in other countries, especially United States of America, the law is very strict

with severe punishment. Thus, law should be enacted or amended to suit the present situations. In developing law and regulations concerning the duty of audit committee, nevertheless, Ethics and Good Sense of Human being are needed.

Keywords: Audit committee/Listed company/Enacted



สารบัญ

หน้า

กิตติกรรมประกาศ	(3)
บทคัดย่อภาษาไทย	(4)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	(6)
สารบัญตาราง	(10)
บทที่	
1 บทนำ	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย	3
1.3 สมมติฐานของการศึกษาวิจัย	4
1.4 ขอบเขตของการศึกษาวิจัย	5
1.5 วิธีการดำเนินการศึกษาวิจัย	5
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษาวิจัย	5
2 แนวคิดของการกำกับดูแลกิจการที่ดีในบริษัทจดทะเบียนกับโครงสร้าง กรรมการบริษัท กรรมอิสระและกรรมการตรวจสอบ	7
2.1 การกำกับดูแลกิจการที่ดีในบริษัทที่จดทะเบียน	7
2.2 โครงสร้างของคณะกรรมการในบริษัทจดทะเบียน	14
2.3 คณะกรรมการตรวจสอบกับบทบาทในการกำกับดูแลกิจการ	30
3 มาตรการทางกฎหมายเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ	45
3.1 ข้อกำหนดเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบโดยประกาศของ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	45
3.2 คุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบ	47

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่	
3.3 ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ	54
3.4 หน้าที่และความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบ กับหน่วยงานต่าง ๆ ในประเทศไทย	62
3.5 หน้าที่และความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบ กับหน่วยงานต่าง ๆ ในต่างประเทศ	72
3.6 ความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ	85
4 ศึกษาและวิเคราะห์เกี่ยวกับบทบาท หน้าที่ ของคณะกรรมการตรวจสอบ ในบริษัทจดทะเบียนประเทศไทย	100
4.1 วิเคราะห์คุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ	100
4.2 วิเคราะห์กฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบกับประกาศ ของคณะกรรมการกำกับตลาดทุน	110
4.3 วิเคราะห์บทบาท หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ	113
4.4 วิเคราะห์เรื่องความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ	119
5 บทสรุป และข้อเสนอแนะ	134
5.1 บทสรุป	134
5.2 ข้อเสนอแนะ	140
รายการอ้างอิง	145
ประวัติผู้เขียน	153

สารบัญตาราง

ตาราง	หน้า
2.1 การเปรียบเทียบสัดส่วนกรรมการอิสระในคณะกรรมการของบริษัท ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยต่าง ๆ	17
2.2 คุณสมบัติของกรรมการอิสระในต่างประเทศ	17
3.1 คุณสมบัติเกี่ยวกับความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ ตามประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุน ที่ ทจ. 28/2551 กับความเป็นอิสระตามความหมายของรายงาน Report and Recommendations of the Blue Ribbon Committee on Improving the Effectiveness of Corporate Audit Committee	59

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

กระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดี (good governance) หรือหลักธรรมาภิบาลนั้น ได้ถูกกล่าวถึงและนำมาใช้อย่างจริงจังทั้งในภาครัฐและภาคเอกชนนั้นภายหลังที่ประเทศไทยได้ประสบกับปัญหาวิกฤตเศรษฐกิจ ในปี พ.ศ. 2540 เหตุการณ์ในครั้งนั้นทำให้ทั้งภาครัฐและภาคเอกชนได้พยายามหามาตรการป้องกันเพื่อมิให้เกิดวิกฤตการณ์เศรษฐกิจซ้ำขึ้นมาในประเทศอีก หนึ่งในมาตรการสำคัญของกระบวนการกำกับดูแลที่ดี ที่นิยมใช้กันก็คือการใช้มาตรการการตรวจสอบ โดยในส่วนของภาครัฐนั้นได้มีการจัดตั้งหน่วยงานตรวจสอบภาครัฐขึ้นมาหลายองค์กร ได้แก่ ผู้ตรวจการแผ่นดินของรัฐสภา คณะกรรมการป้องกันและปราบปรามทุจริตแห่งชาติ, คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน คณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน เป็นต้น ส่วนในภาคเอกชน โดยเฉพาะบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งถือเป็นหน่วยธุรกิจที่ถือว่ามีความสำคัญในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจของประเทศนั้น ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้กำหนดนโยบายให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ทุกบริษัทต้องทำการจัดตั้งกรรมการตรวจสอบ (audit committee) ขึ้นมาชุดหนึ่งเพื่อร่วมในการจัดทำแผนตรวจสอบของบริษัทรวมทั้งการทำหน้าที่ตรวจสอบรายงานทางการเงิน และรายงานทางบัญชี ของบริษัทจดทะเบียนให้มีความถูกต้อง และเป็นไปตามหลักสากล นอกจากนั้นคณะกรรมการตรวจสอบจะเป็นกลไกสำคัญของบริษัทที่จะช่วยถ่วงดุลอำนาจในการทำงานของการจัดการ (check and balance) และช่วยส่งเสริมให้หน่วยงานตรวจสอบภายใน และผู้สอบบัญชีมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ ซึ่งจะทำให้ผู้ที่มีส่วนได้เสียทุกกลุ่มของบริษัทมีความเชื่อมั่นว่าการบริหารและการจัดการของบริษัทจะเป็นไปด้วยความโปร่งใส และสามารถตรวจสอบได้ ซึ่งสอดคล้องกับแนวคิดของหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีนั่นเอง

สำหรับในประเทศไทยนั้นได้มีการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบเมื่อปี พ.ศ. 2541 โดยประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เรื่องคุณสมบัติและขอบเขตการดำเนินงานของ

คณะกรรมการตรวจสอบ ฉบับวันที่ 19 มกราคม 2541 ซึ่งกำหนดให้บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์จะต้องมีคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อทำหน้าที่ตามประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หรือ หน่วยงานกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และตามที่บริษัทจดทะเบียนเหล่านั้นกำหนดขึ้น โดยบทบาท หน้าที่ และความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบของแต่ละบริษัทนั้นจะอยู่ในกฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบของแต่ละบริษัท อย่างไรก็ตาม บทบาท หน้าที่ และความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบนั้น บางครั้งก็อาจสับสนหรือเข้าไปก้ำกาย บทบาท หน้าที่ และความรับผิดชอบกับหน่วยงานอื่น หรือกรรมการชุดอื่นในบริษัทได้เช่นกัน เนื่องจากในกฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบมักจะมีข้อกำหนดว่า คณะกรรมการตรวจสอบจะต้องมีหน้าที่อื่นตามที่ได้รับมอบหมายด้วย

คณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนนอกจากมีฐานะเป็นกรรมการชุดย่อยของบริษัทแล้วยังมีฐานะเป็นกรรมการอิสระ โดยในปัจจุบันมักจะมีข้อกำหนดหรือเงื่อนไขต่าง ๆ ที่มีผลต่อความเป็นอิสระของกรรมการอิสระไว้หลายประการด้วยกัน เช่น เงื่อนไขการถือหุ้น การเป็นคู่แข่ง คู่ค้า ลูกจ้าง พนักงาน หรือเป็นผู้ให้บริการทางด้านวิชาชีพต่าง ๆ แก่บริษัท เป็นต้น ซึ่งข้อกำหนดหรือเงื่อนไขดังกล่าวนี้มีทั้งข้อดีและข้อเสีย กล่าวคือในข้อดีนั้นทำให้ผู้ที่เข้ามาดำรงตำแหน่งคณะกรรมการตรวจสอบ มีความอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ และการตัดสินใจต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ของบริษัทได้อย่างเต็มที่ ส่วนข้อเสียก็คือ อาจทำให้บุคคลที่มีความรู้ ความสามารถ ที่เข้าใจเงื่อนไขข้อจำกัดไม่สามารถเข้ามาดำรงตำแหน่งกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบได้ นอกจากนี้ยังมีข้อกำหนดว่าอย่างน้อยสมาชิกหนึ่งคนในคณะกรรมการตรวจสอบทั้งหมดต้องมีความรู้ ความเข้าใจ หรือมีประสบการณ์ทางด้านบัญชีและการเงินหรืองานทางด้านควบคุมภายในด้วย ส่วนในการคัดเลือกบุคคลให้เข้ามาดำรงตำแหน่งคณะกรรมการตรวจสอบควรกระทำด้วยความรอบคอบ เนื่องจากการที่บริษัทใดมีคณะกรรมการตรวจสอบที่ดี ก็จะสร้างผลดีที่ตามมากับบริษัท แต่หากได้คณะกรรมการตรวจสอบที่ไม่มีประสิทธิภาพก็อาจสร้างความเสียหายกับบริษัทได้เช่นกัน นอกจากนี้ยังถือว่าเป็นการเพิ่มต้นทุนให้กับบริษัทโดยไม่คุ้มค่าอีกด้วย

เนื่องจากการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบจะเกี่ยวข้องกับข้อมูลต่าง ๆ ของบริษัททั้งข้อมูลทั้งด้านบริหาร รายงานทางการเงิน และหน้าที่อื่น ๆ อีกหลายด้าน นอกจากนั้นยังต้องปฏิบัติงานร่วมกับ กรรมการบริษัท ผู้สอบบัญชี และหน่วยงานตรวจสอบภายใน หรือหน่วยงานอื่น ๆ ด้วย และตำแหน่งคณะกรรมการตรวจสอบถือได้ว่าเป็นตำแหน่งสำคัญในบริษัทเป็นตำแหน่งที่มีเกียรติ มีศักดิ์ศรี ดังนั้นควรมีภาพลักษณ์เรื่องความซื่อตรง ความซื่อสัตย์สุจริต และตรงไปตรงมา ตลอดถึงความโปร่งใส ตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี แต่ปัจจุบันกฎหมายกล่าวถึงคณะกรรมการตรวจสอบไว้โดยตรงมีเพียงฉบับเดียว คือ พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และ

ตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ.2551 ที่กล่าวถึงไว้เฉพาะในเรื่องความรับผิดชอบทางกฎหมายของ คณะกรรมการตรวจสอบไว้ในมาตรา 281/8 เท่านั้น โดยมีได้กล่าวถึงเรื่องอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับ คณะกรรมการตรวจสอบเอาไว้ด้วย เช่น การเข้าสู่ตำแหน่งของคณะกรรมการตรวจสอบ คุณสมบัติ ของคณะกรรมการตรวจสอบ บทบาท หน้าที่ ความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ หรือ การพ้นจากตำแหน่ง เป็นต้น และความรับผิดชอบตามกฎหมายฉบับนี้จะเกิดขึ้นเมื่อคณะกรรมการ ตรวจสอบมิได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรา 89/25 เท่านั้น ส่วนความรับผิดชอบประการอื่นนอกใน เหนือจากที่บัญญัติในมาตรา 89/25 แม้จะเป็นหน้าที่และความรับผิดชอบของคณะกรรมการ ตรวจสอบ กฎหมายก็ไม่ได้กล่าวถึงไว้ว่าคณะกรรมการตรวจสอบต้องรับผิดชอบหรือไม่หรือต้อง รับผิดชอบประการใด ถือได้ว่าในปัจจุบันกฎหมายที่กล่าวถึงบทบาท หน้าที่ และความรับผิดชอบ ของคณะกรรมการตรวจสอบนั้นยังมีไม่เพียงพอ และเป็นปัญหาที่ควรมีการแก้ไข นอกจากนั้นควร บทบัญญัติของกฎหมายในเรื่องความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบให้ครอบคลุมกับหน้าที่ และความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบด้วย

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้จึงมุ่งหมายที่จะศึกษา บทบาท อำนาจ หน้าที่ และความสัมพันธ์ของ คณะกรรมการตรวจสอบ กับหน่วยงานตรวจสอบทั้งภายในและภายนอกบริษัท ตามที่กำหนดโดย สำนักงานตลาดหลักทรัพย์ หรือจากข้อกำหนดในกฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบในประเทศไทย และในต่างประเทศ เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา และ ประเทศอังกฤษซึ่งเป็นประเทศแม่แบบของ การจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ รวมทั้งศึกษาถึงบทลงโทษตามกฎหมายที่คณะกรรมการ ตรวจสอบของประเทศไทยอาจได้รับตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือจาก กฎหมายฉบับอื่น ๆ เปรียบเทียบกับกฎหมายของประเทศสหรัฐอเมริกา และ กฎหมายของประเทศ อังกฤษ เพื่อที่จะนำแนวทางปฏิบัติที่ดี หรือ แนวทางด้านกฎหมายที่เกี่ยวกับคณะกรรมการ ตรวจสอบมาปรับใช้ ตามความเหมาะสมกับลักษณะของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ของ ประเทศไทยต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย

1.2.1 เพื่อศึกษา ค้นคว้า หาความหมาย แนวคิด ทฤษฎี และประวัติความเป็นมาเกี่ยวกับการ มีคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทที่จดทะเบียน ตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี

1.2.2 เพื่อศึกษาถึงบทบาท และอำนาจหน้าที่และขอบเขตการปฏิบัติงานของคณะกรรมการ ตรวจสอบในบริษัทที่จดทะเบียน ตาม ประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เรื่องคุณสมบัติ

และขอบเขตการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ และพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 รวมถึงการแนวทางปฏิบัติของกรรมการตรวจสอบในต่างประเทศ มาปรับปรุงให้เหมาะสม

1.2.3 เพื่อศึกษาแนวทางอันเหมาะสมในการแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบ คุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบ ความเป็นอิสระ ประสิทธิภาพ ความรู้ความสามารถ และเงื่อนไขข้อจำกัดต่าง ๆ ในการเข้ามาทำหน้าที่เป็นกรรมการตรวจสอบ

1.2.4 เพื่อศึกษาแนวทางอันเหมาะสมในการบัญญัติข้อกำหนด หลักเกณฑ์ในการดำเนินงาน บทบาท อำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ รวมถึงข้อกำหนดต่าง ๆ ด้านกฎหมายที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

1.3 สมมติฐานของการศึกษาวิจัย

คณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ถือว่าเป็นเรื่องที่เกิดขึ้นใหม่ในประเทศไทย ในการแต่งตั้งบุคคลเข้ามาดำรงตำแหน่งคณะกรรมการตรวจสอบนั้นจะมีเงื่อนไขหลายประการและในบางเงื่อนไขยังเป็นข้อจำกัดให้บุคคลซึ่งมีความรู้ความสามารถไม่สามารถเข้ามาดำรงตำแหน่งคณะกรรมการตรวจสอบได้ นอกจากนี้ในเรื่องบทบาท หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบก็ยังไม่เคยมีการบัญญัติไว้ในกฎหมายฉบับใด แม้จะมีประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หรือในกฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบของแต่ละบริษัท แต่ก็มักจะมี ความแตกต่างกันตามความต้องการและความจำเป็นของแต่ละบริษัท ซึ่งจะมีผลต่อความรับผิดชอบ กฎหมายที่อาจแตกต่างกันด้วย โดยในเรื่องความรับผิดชอบตามกฎหมายของคณะกรรมการตรวจสอบนี้ ปัจจุบันมีเพียงพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 บัญญัติ ความผิดของคณะกรรมการตรวจสอบโดยตรงเพียงฉบับเดียวเท่านั้น และกฎหมายฉบับนี้ยังไม่ ครอบคลุมถึงบทบาทหน้าที่ทั้งหมดของคณะกรรมการตรวจสอบ อย่างไรก็ตามคณะกรรมการ ตรวจสอบอาจมีความผิดและได้รับโทษตามกฎหมายอื่น ๆ ได้เช่นกัน แต่บทลงโทษที่กำหนดขึ้นใน ประเทศไทยบางกรณียังถือได้ว่ายังไม่เหมาะสมเมื่อเทียบกับความรุนแรงของผลการกระทำที่เกิดขึ้น หรือเมื่อนำไปเปรียบเทียบกับความผิดในกรณีเดียวกันที่เกิดขึ้นในต่างประเทศ ดังนั้นจึงควร ที่จะปรับปรุงกฎหมายหรือมาตรการกฎหมายที่เหมาะสม ในการพัฒนาปรับปรุงกฎหมาย ตลอดจนบทบาท หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบให้มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้นต่อไป

1.4 ขอบเขตของการศึกษาวิจัย

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้จะศึกษาถึงประวัติและความเป็นมาของการมีคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ รวมทั้งบทบาท อำนาจหน้าที่ ความสำคัญ ตลอดจนความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบ ซึ่งถือว่าเป็นปัจจัยสำคัญประการหนึ่งในระบบการกำกับดูแลที่ดีในบริษัทจดทะเบียนฯ โดยศึกษาวิเคราะห์คำนิยามหรือความหมายของคณะกรรมการตรวจสอบ คุณสมบัติ และความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบภายใต้หลักกฎหมายตามพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ตลอดจนบทบัญญัติกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งศึกษามาตรการทางกฎหมายต่างประเทศมาพิจารณาเพื่อใช้เป็นแนวทางในการหามาตรการทางกฎหมาย หรือหลักการที่เป็นบรรทัดฐานให้แก่คณะกรรมการตรวจสอบ ให้เกิดความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกันในการปฏิบัติหน้าที่ รวมทั้งการเสนอแนวทางที่จะคุ้มครองการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบให้สามารถปฏิบัติภารกิจอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งจะทำให้ผู้มีส่วนได้เสียกลุ่มต่าง ๆ ในบริษัทจดทะเบียนฯ เกิดความมั่นใจได้ว่าการมีคณะกรรมการตรวจสอบที่ดีจะช่วยให้งานมีการกำกับดูแลกิจการที่ดีต่อไป

1.5 วิธีการดำเนินการศึกษาวิจัย

เป็นการศึกษาวิจัยในรูปแบบเน้นการวิจัยเอกสาร (documentary research) โดยจะทำการศึกษาและวิเคราะห์บทบัญญัติแห่งกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ค้นคว้าและเก็บรวบรวมข้อมูลจากผลงานวิจัย หนังสือ ตำรา บทความ รายงานการศึกษา ข้อมูลสถิติ วิทยานิพนธ์ และเอกสารต่าง ๆ ในรูปแบบอื่นทั้งของไทยและต่างประเทศ รวมทั้งข้อมูลทางอินเทอร์เน็ต และนำข้อมูลที่ได้มาศึกษาวิเคราะห์เพื่อหาข้อสรุปและเสนอแนวทางในการพัฒนากฎหมายให้มีความเหมาะสมต่อไป

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษาวิจัย

1.6.1 ทำให้ทราบถึงความหมาย แนวคิด ทฤษฎี และประวัติความเป็นมาเกี่ยวกับการมีคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทที่จดทะเบียน

1.6.2 ทำให้ทราบถึงบทบาท และอำนาจหน้าที่และขอบเขตการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทที่จดทะเบียน ตามประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

เรื่องคุณสมบัติและขอบเขตการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบและพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 และจากกฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบ รวมถึงสามารถนำแนวทางปฏิบัติงานของกรรมการตรวจสอบในต่างประเทศมาปรับปรุงให้เหมาะสม

1.6.3 ทำให้สามารถหาแนวทางที่เหมาะสมในการแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบคุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบข้อจำกัดหรือเงื่อนไขที่ส่งผลกระทบต่อการเข้าทำหน้าที่เป็นกรรมการตรวจสอบ

1.6.4 ทำให้ทราบถึงแนวทางอันเหมาะสมในการบัญญัติข้อกำหนด หลักเกณฑ์ในการดำเนินงาน บทบาท อำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ รวมถึงข้อกำหนดต่าง ๆ ด้านกฎหมายที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์



บทที่ 2

แนวคิดของการกำกับดูแลกิจการที่ดีในบริษัทจดทะเบียน กับโครงสร้าง กรรมการบริษัท กรรมการอิสระและกรรมการตรวจสอบ

2.1 การกำกับดูแลกิจการที่ดีในบริษัทจดทะเบียน

2.1.1 ประวัติความเป็นมาของการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Corporate Governance)

คำว่า corporate governance ถูกนำเสนอต่อสาธารณชนครั้งแรกโดย ริชาร์ด อีวอลล์ (Richard Eells) ในปี ค.ศ. 1962 แต่บุคคลแรกที่เริ่มกล่าวถึงคำนี้ในประเทศไทยคือ ชิริยุทธิ์ บุญมี ซึ่งใช้คำว่า “ธรรมรัฐ” ต่อมาราชบัณฑิตยสถานได้บัญญัติให้เรียกว่า “วิธีการปกครองที่ดี” แต่ชื่อนี้ไม่เป็นที่นิยมเท่าคำว่า “ธรรมาภิบาลบริษัท” การสร้าง ธรรมาภิบาล หรือ ธรรมรัฐ ก็คือการสร้างระบบบริหารจัดการบ้านเมืองและสังคมที่ดี (good governance) นับตั้งแต่ปลายคริสต์ศตวรรษ 1980 ได้เกิดความไม่ได้มาตรฐานในการบริหารบ้านเมือง อันเนื่องมาจาก ความไร้ประสิทธิภาพ และการคอร์รัปชันของรัฐบาล โดยเฉพาะกลุ่มประเทศ ในแถบลาติน อเมริกาและ แอฟริกา ที่ส่งผลกระทบต่อ การชำระหนี้เงินกู้จากธนาคารโลก และถูกนำไปใช้ในภาครัฐ แต่เมื่อเวลาผ่านไป กระแสเรียกร้อง ให้องค์กรภาคธุรกิจ ปฏิบัติตามหลัก ธรรมาภิบาล สำหรับภาคองค์กรธุรกิจ หรือ หลักบรรษัทภิบาลก็ยิ่งมากขึ้น เนื่องจากหลักบรรษัทภิบาลจะสามารถช่วยให้ภาคเอกชน มีจิตการทำงานที่โปร่งใส มีความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ชัดเจนเป็นธรรมต่อลูกค้า มีความรับผิดชอบต่อสังคม¹

2.1.2 ความหมายของการกำกับดูแลกิจการที่ดี

ธนาคารโลกได้ให้ความหมายของคำว่า “ธรรมรัฐ” หรือ good governance คือ ลักษณะ และวิธีการของการที่อำนาจได้ถูกใช้ไปในการจัดการทรัพยากรทางเศรษฐกิจและสังคมของ

¹ นาวร เรืองสกุล, บรรษัทภิบาลเรื่องที่นักลงทุนและกรรมการต้องรู้, (กรุงเทพฯ: มาสเตอร์คีย์,

ประเทศเพื่อการพัฒนา นอกจากคำจำกัดความของธนาคาร โลกแล้ว ยังมีนักวิชาการไทยหลายท่าน ได้ให้คำจำกัดความของคำว่า good governance ไว้ดังนี้²

ประเวศ วะสี ให้คำจำกัดความว่า “การสร้างเศรษฐกิจมหภาคที่ถูกต้อง มีระบบรัฐที่ต้องมีการปฏิรูปการศึกษาให้สามารถสร้างความเข้มแข็งทางสติปัญญาให้คนทั้งมวล ปฏิรูปสื่อเพื่อสังคม ตลอดจนปฏิรูปกฎหมายให้เหมาะสม สอดคล้องกับการที่จะสร้างสังคมเข้มแข็งถูกต้องเป็นธรรมทั้งหมด รวมกันคือธรรมรัฐ หรือ good governance อันจะทำให้สังคมไทยมีความเข้มแข็งทุกด้านทั้งทางคุณค่าและจิตสำนึกทางปัญญา ทางสังคม ทางการเมือง ทางวัฒนธรรม ทางจริยธรรม ทางเศรษฐกิจ มีสมรรถนะ มีความโปร่งใส สามารถอยู่ร่วมกันได้ด้วยความสุข และมีความเอื้ออาทรต่อกัน มีความจำเริญรุ่งเรืองต่อไปด้วยฐานอันมั่นคง”

ชัยวัฒน์ สถาอานันท์ และคณาจารย์รัฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ให้คำจำกัดความว่า ธรรมรัฐ หมายถึงการบริหารกิจการบ้านเมืองด้วยความเป็นธรรม เคารพสิทธิของพลเมืองอย่างเสมอกัน มีระบบตัวแทนประชาชนที่สะท้อนความคิดของผู้คนได้อย่างเที่ยงตรง มีรัฐบาลที่ไม่ถืออำนาจ แต่ใช้อำนาจโดยประชาชนสามารถตรวจสอบได้

จะเห็นได้ว่า good governance สามารถนำไปใช้ได้ทั้งภาครัฐ ภาคเอกชน และภาคสังคม สำหรับ good governance ในภาคเอกชน องค์การธุรกิจต่าง ๆ นั้น ได้มีผู้แปลและให้คำจำกัดความของคำว่า good governance คือบรรษัทภิบาล (good corporate governance) โดยมีคำจำกัดความต่าง ๆ ดังนี้

เกียรติศักดิ์ จิระเชียรนาถ ได้ให้คำจำกัดความไว้ว่า “บรรษัทภิบาลเป็นวิธีการบริหารจัดการองค์กร ที่จะนำไปสู่ความเจริญเติบโต รุ่งเรือง และความผาสุก โดยเริ่มตั้งแต่ผู้นำไปจนถึงสมาชิกในองค์กรทุกคน ทุกระดับ ที่จะต้องมีความเข้าใจของร่วมกันของบรรษัทภิบาลอย่างชัดเจน”

วรภัทร โตชนะเกษม ได้ให้คำจำกัดความไว้ว่า “คือการใช้สิทธิของความเป็นเจ้าของที่จะปกป้องดูแลผลประโยชน์ของตนเองโดยผ่านกลไกที่เกี่ยวข้องกับการบริหาร การกำกับดูแลที่ดี โดยภาครัฐนั้น ผู้เป็นเจ้าของก็คือประชาชนผู้มีสิทธิเลือกตั้ง ส่วนภาคเอกชนผู้เป็นเจ้าของก็คือ ผู้ถือหุ้น ซึ่งใช้สิทธิในการเลือกคณะกรรมการบริษัท เพื่อเข้าไปกำหนดนโยบายคัดเลือกและกำกับดูแลผู้บริหาร ให้บริหารงานเพื่อเพิ่มมูลค่าของกิจการนั้น ๆ ให้สูงขึ้นตามเจตนารมณ์ของผู้ถือหุ้น” หลักการสร้างธรรมรัฐในภาคเอกชนก็คือ การสร้างจริยธรรมในการบริหารงาน การกำหนด

² สมบูรณ์ ศิริประชัย, *ธรรมาภิบาลและพัฒนการธรรมาภิบาลภายใต้กระแสโลกาภิวัตน์: นัยต่อประเทศไทย (1)*, สืบค้นเมื่อ 16 มกราคม 2554, จาก <http://www.idis.ru.ac.th/report/index.php?topic=2390.0>

โครงสร้างคณะกรรมการให้มีระบบการคานอำนาจและตรวจสอบผู้บริหารได้ และการสร้างระบบกำกับดูแลที่ดีให้เกิดขึ้น

องค์กรความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (Organization for Economic Cooperation and Development-[OECD], 1999) ได้ให้คำจำกัดความของบรรษัทภิบาลไว้ว่า บรรษัทภิบาลคือกลุ่มของความสัมพันธ์ระหว่างฝ่ายจัดการของบริษัท กรรมการบริษัท ผู้ถือหุ้นของบริษัท และผู้มีส่วนได้เสียอื่น ๆ โดยบรรษัทภิบาลจะเป็นเครื่องมือในการจัดโครงสร้างของบริษัทตามที่มีการวางแผนเป้าหมายของบริษัทไว้ รวมถึงการกำหนดวิธีการเพื่อให้ฝ่ายจัดการและกรรมการบริษัทปฏิบัติตามเพื่อบรรลุเป้าหมายที่เป็นประโยชน์แก่บริษัท และผู้ถือหุ้น นอกจากนี้ยังควรที่จะมีบทบาทในการให้การสนับสนุนการควบคุมบริษัทอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อกระตุ้นให้บริษัทใช้ทรัพยากรอย่างมีคุณค่า

Cadbury report on financial aspect of corporate governance³ ให้คำจำกัดความของบรรษัทภิบาลไว้ว่า บรรษัทภิบาลหมายถึงระบบที่ใช้ในการกำกับและควบคุมกิจการ

ชเลเฟียร์ และวิชนีย์ (Shleifer & Vishny, 1996) จาก The Nobel Symposium on Law and Finance 1996 ให้คำจำกัดความไว้ว่า บรรษัทภิบาล หมายถึงวิธีทางที่ผู้ให้การสนับสนุนทางการเงินกับกิจการสามารถมั่นใจได้ว่าจะได้รับผลตอบแทนจากกิจการ วิธีทางที่ผู้สนับสนุนทางการเงินจะควบคุมให้ฝ่ายจัดการให้ผลตอบแทนกลับคืนสู่ตน รวมทั้งวิธีทางที่ผู้สนับสนุนทางการเงินจะสามารถมั่นใจได้ว่าฝ่ายจัดการจะไม่มีการชักยอกเงินลงทุนหรือนำเงินลงทุนไปในโครงการที่ไม่เกิดประโยชน์

จากคำจำกัดความต่าง ๆ ที่กล่าวมาแล้วข้างต้น สรุปได้ว่าบรรษัทภิบาลเป็นกลไกที่สัมพันธ์และเกี่ยวข้องกันระหว่างผู้สนับสนุนทางการเงินไม่ว่าจะอยู่ในฐานะผู้ลงทุนหรือเจ้าหนี้ของกิจการ โดยบรรษัทภิบาลจะเป็นหลักประกันให้กับผู้สนับสนุนทางการเงินว่าจะได้รับผลประโยชน์ตอบแทนจากการลงทุน รวมถึงเป็นหลักประกันให้กับผู้เกี่ยวข้องกับการว่าจะได้รับการปฏิบัติอย่างสมประโยชน์และเท่าเทียมกัน

³ Richard, S., **A Practical Guide to Corporate Governance**, (London: Sweet & Maxwell, 1998), 1.

2.1.3 รูปแบบของการกำกับดูแลกิจการที่ดี

รูปแบบของการกำกับดูแลกิจการที่ดี⁴ ในแต่ละประเทศจะแตกต่างกันไปตามโครงสร้างทางการเงินของภาคธุรกิจ โครงสร้างของผู้ถือหุ้น วัฒนธรรมทางธุรกิจ และกฎหมายบริษัท ของแต่ละประเทศ เช่นกรณีของประเทศเยอรมันและญี่ปุ่น เนื่องจากภาคอุตสาหกรรมนิยมใช้หนี้มากกว่าทุน ในการขยายกิจการ เจ้าหนี้โดยทั่วไปได้แก่ธนาคารพาณิชย์ จึงมักจะมีบทบาทสำคัญในการบริหารธุรกิจของบริษัท การที่ธนาคารพาณิชย์เข้ามามีบทบาทในการกำกับดูแล ตรวจสอบการบริหารธุรกิจของบริษัทลูกหนี้ ทำให้การบริหารงานของบริษัทลูกหนี้มีความโปร่งใสมากขึ้น ส่วนประเทศสหรัฐอเมริกาและอังกฤษ ผู้บริหารระดับสูงจะเป็นผู้ที่มีบทบาทสำคัญที่สุดในการกำหนดทิศทางและแนวนโยบายของบริษัท ทั้งนี้เนื่องจากการขยายกิจการจะพึ่งพาทุนมากกว่าหนี้ทำให้เจ้าหนี้ เช่นธนาคารพาณิชย์ไม่เข้ามายุ่งเกี่ยวในการบริหารดังเช่นในกรณีแรก นอกจากนี้แล้วโครงสร้างในสองประเทศนี้มีลักษณะกระจายตัวโดยมีผู้ถือหุ้นรายย่อยค่อนข้างมาก ทำให้ไม่มีผู้ถือหุ้นรายใดเข้ามามีบทบาทในการควบคุมตรวจสอบการบริหารของฝ่ายบริหาร และเนื่องจากการบริหารงานที่ปราศจากการควบคุมและตรวจสอบ จะส่งผลให้ฝ่ายบริหารมีอำนาจมากและสามารถใช้อำนาจที่มีอยู่ไปในทิศทางที่เกิดผลประโยชน์แก่ตนเองได้ง่ายวัฒนธรรมทางธุรกิจก็อาจมีผลทำให้การกำกับดูแลกิจการที่ดี (good corporate governance) ในแต่ละประเทศแตกต่างกันไป เช่น ในกรณีของประเทศญี่ปุ่นซึ่งการจ้างงานจะเป็นในลักษณะยาวเสมอ ฉะนั้นการปลดพนักงานซึ่งเป็นมาตรการที่ไม่แพร่หลาย ซึ่งจะต่างจากสหรัฐอเมริกาที่การปรับลดอัตราค่าจ้างและโยกย้ายแหล่งที่ทำงานเป็นเรื่องปกติ ความแตกต่างของวัฒนธรรมทางธุรกิจดังกล่าวทำให้พนักงานในญี่ปุ่นมีบทบาทและมีส่วนร่วมในการกำหนดรูปแบบของการกำกับดูแลบริษัท มากกว่าพนักงานในสหรัฐอเมริกา

กฎหมายและกฎระเบียบทางธุรกิจก็เป็นปัจจัยสำคัญอีกประการหนึ่งที่มีผลต่อรูปแบบของการกำกับดูแลกิจการที่ดี เช่น กฎหมายของสหรัฐอเมริกาว่าด้วยการค้ากำไรโดยอาศัยข้อมูลภายใน (insider trading) เป็นกฎหมายที่เข้มงวดมากทำให้โอกาสที่ผู้บริหารหรือกรรมการจะแสวงหากำไรจากการได้เปรียบทางด้านข้อมูลกระทำได้ยาก ในขณะที่เดียวกันกฎหมายดังกล่าวทำให้การเปิดเผยข้อมูลสำคัญเกี่ยวกับบริษัท สามารถกระทำได้ในวงแคบ ส่งผลให้ผู้ถือหุ้นไม่สามารถควบคุมและ

⁴ สุชาติ ฤทธิวัฒนะพงศ์, กระบวนการการกำกับดูแลกิจการที่ดี: ศึกษาแนวทางการจัดตั้งบทบาทและหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ, วิทยานิพนธ์รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชารัฐประศาสนศาสตร์, (กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2541), 22-24.

ตรวจสอบความเหมาะสมของการบริหารงานและการตัดสินใจของฝ่ายบริหารได้เท่าที่ควร นอกจากนี้แล้วกฎหมายของสหรัฐอเมริกาที่จำกัดอำนาจและบทบาทของธนาคารพาณิชย์และสถาบันการเงินอื่น ๆ ในการเข้ามามีส่วนร่วมในการบริหารธุรกิจของบริษัทลูกหนี้ มีส่วนทำให้ระบบการกำกับดูแลของสหรัฐอเมริกาขาดระบบคานอำนาจกับฝ่ายบริหาร

2.1.4 หลักทั่วไปของการกำกับดูแลที่ดี

หลักบรรษัทภิบาลหรือหลักการกำกับกิจการที่ดีจะมีการแต่งตั้งคณะกรรมการกำกับดูแลฝ่ายบริหารขึ้นมา เพื่อดูแลการทำงานของฝ่ายบริหารให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีนั้นจะเกี่ยวข้องกับทุกคนในองค์กร ดังนั้นการที่จะนำหลักการนี้มาใช้ควรมีการแจ้งให้ทุกคนในองค์กรทราบและได้รู้ถึงหลักการดังกล่าวว่ามีความจำเป็น มีความสำคัญและควรปฏิบัติอย่างไร ซึ่งหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดีของสมาคมผู้ตรวจสอบภายในแห่งประเทศไทย ประกอบด้วยหลักสำคัญ 6 ประการ ได้แก่

2.1.4.1 ความรับผิดชอบ (Responsibility) หมายถึง ความรับผิดชอบของผู้ที่มีความเข้าใจในภาระหน้าที่ของตนเองว่า ต้องรับผิดชอบต่อใคร ในลักษณะใด หรือรับผิดชอบอย่างไร แค่นั้น ซึ่งจะต้องยึดหลักความถูกต้องในการปฏิบัติหน้าที่

2.1.4.2 ความสามารถตรวจสอบได้ (Accountability) หมายถึง พฤติกรรม การกระทำ ตลอดจนการตัดสินใจที่เกิดขึ้น ต้องสามารถตรวจสอบได้และสมเหตุสมผล

2.1.4.3 การปฏิบัติต่อทุกฝ่ายอย่างเสมอภาคและยุติธรรม (Equitable treatment) หมายถึง การที่สมาชิก และผู้ที่เกี่ยวข้องทุกส่วนภายในองค์กรได้รับการปฏิบัติอย่างเสมอภาค เท่าเทียมและยุติธรรม ไม่มีการเลือกปฏิบัติ

2.1.4.4 ความโปร่งใส เปิดเผยอย่างตรงไปตรงมา (Transparency disclosure)

2.1.4.5 การมุ่งสร้างคุณค่าของธุรกิจในระยะยาวแก่ผู้มีส่วนได้เสีย (Long-term value-added creation to stakeholders)

2.1.4.6 การมุ่งส่งเสริมหลักการบริหารอันเป็นเลิศในองค์กร (Promotion of best practice) โดย การส่งเสริมวิธีการทำงาน ดำเนินการเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่องค์กรตั้งไว้โดยอาศัยหลักการบริหาร

2.1.5 ความจำเป็นในการกำกับดูแลกิจการที่ดี

สถาบันที่มีหน้าที่ในการควบคุมองค์กรธุรกิจได้ตระหนักถึงความสำคัญในการออกหลักการ good corporate governance ตลอดจนกฎระเบียบ และกฎหมาย เพื่อบังคับในการดำเนินธุรกิจ เพื่อมิให้มีการประพฤติมิชอบ และสร้างความเสียหายต่อไป จึงนำหลักการกำกับดูแลกิจการที่

ดี หรือ good corporate governance มาเป็นหลักในการบริหารธุรกิจ เพราะหลักการดังกล่าวเป็นแนวทางการดำเนินธุรกิจที่ยึดมั่นในความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้เสียทุกฝ่าย (stakeholder) ได้แก่ ผู้ถือหุ้น ลูกค้า คู่ค้า พนักงาน หน่วยงานของรัฐ ชุมชนหรือสังคม ตลอดจนประเทศชาติ ดังนั้น หลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี จึงเป็นสิ่งที่สำคัญและมีความจำเป็น⁵ ซึ่งมีเหตุผล ดังนี้

2.1.5.1 หลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี เป็นหลักการสากลที่หลายประเทศนำไปปฏิบัติ และมีการแก้ไขกฎหมายให้มีผลบังคับสอดคล้องกับหลักการดังกล่าวแล้ว จึงมีความจำเป็นที่ประเทศไทยจะต้องก้าวให้ทันกับการเปลี่ยนแปลงในยุคไร้พรมแดน (globalization)

2.1.5.2 โครงสร้างองค์กรธุรกิจในประเทศไทย ยังขาดฐานเงินทุน ทำให้ องค์กรธุรกิจไม่เข้มแข็ง เพราะมีแหล่งเงินลงทุนที่เกิดจาก นี้นี้มากกว่า ดังนั้น จึงต้องมีการปรับตัวเข้าสู่ทิศทางการระดมทุน เพื่อจูงใจให้มีการไหลของเงินมาอยู่ในรูปแบบของการลงทุนมากกว่าการเป็นหนี้ โดยให้ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเป็นศูนย์กลางผลักดัน ซึ่งการระดมทุนจำเป็นต้องมีปัจจัยสนับสนุนเพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้กับผู้ลงทุนหรือผู้ถือหุ้นในบริษัท จึงเป็นเหตุผลที่ทำให้ หลักการกำกับดูแลกิจการมีความจำเป็นอย่างยิ่งเพื่อให้ระบบและกลไกสามารถให้ความเสมอภาค และความโปร่งใส ตลอดจนความมั่นใจในการลงทุน เพราะมีความเชื่อว่าองค์กรธุรกิจที่มีจรรยาบรรณในการดำเนินธุรกิจย่อมมีความเจริญเติบโตและสร้างผลตอบแทนที่ดีในการลงทุน

2.1.5.3 การแข่งขันทางธุรกิจที่ทวีความรุนแรงภายใต้ทรัพยากรที่มีจำกัด ทำให้องค์กรธุรกิจที่จะอยู่รอดได้จะต้องปรับตัวและเปลี่ยนแปลงให้ทันกับสิ่งแวดล้อม หลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี จึงเป็นปัจจัยหนึ่งที่ช่วยผลักดันให้มีวิสัยทัศน์ที่กว้างไกล มีวัฒนธรรมองค์กรที่ยึดมั่นจรรยาบรรณทางธุรกิจ เพื่อผลลัพธ์การได้เปรียบเชิงกลยุทธ์

2.1.6 ประโยชน์ของการกำกับดูแลกิจการที่ดี

2.1.6.1 ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการถ่วงดุลและคานอำนาจกับคณะกรรมการบริหาร เพื่อป้องกันมิให้คณะกรรมการบริหารดำเนินธุรกิจอย่างอิสระเกินไป ซึ่งอาจจะสร้างความเสียหายให้กับบริษัทได้และผู้ถือหุ้นรายย่อยทั่วไป ทั้งนี้กลไกที่ใช้ในการถ่วงดุลและคานอำนาจกับกรรมการบริหารดังกล่าวอาจเป็นกรรมการตรวจสอบในระบบคณะกรรมการชั้นเดียว หรือคณะกรรมการกำกับดูแลในระบบกรรมการสองชั้นแล้วแต่กรณี นอกจากนี้กลไกดังกล่าวยังสามารถนำมาใช้ในการประเมินผลงานของคณะกรรมการบริหาร เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการ

⁵ทิพย์วรรณ ประสิทธิล้ำค่า, มาตรการทางกฎหมายว่าด้วยการกำกับดูแลกิจการที่ดี, วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์, (กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต, 2549), 9.

ดำเนินการต่าง ๆ เป็นไปตามนโยบายและแผนงานที่วางไว้ อันเป็นผลให้เกิดระบบการบริหารที่มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นด้วย⁶

2.1.6.2 เป็นการยับยั้งการดำเนินธุรกิจที่เพียงแต่หวังผลกำไรเฉพาะหน้า กล่าวคือ จากบทเรียนของวิกฤติเศรษฐกิจที่ผ่านมาทำให้องค์กรทางธุรกิจต่างๆ รวมถึงสถาบันการเงิน และบริษัทขนาดใหญ่ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหลายบริษัท ต้องประสบความล้มเหลวอย่างรวดเร็ว ทั้ง ๆ ที่ก่อนหน้านี้ยังคงเป็นบริษัทที่มีชื่อเสียง และมีความมั่นคงในความรู้สึกรับรู้ของผู้คนทั่วไป ทั้งนี้สาเหตุประการหนึ่งที่สำคัญคือ ก่อนที่จะเกิดวิกฤติเศรษฐกิจประเทศไทยมีภาวะเศรษฐกิจอยู่ในช่วงขาขึ้น และการลงทุนในตลาดหลักทรัพย์ มีการเจริญเติบโตค่อนข้างสูง ดังนั้นการระดมทุนในช่วงระยะเวลานี้จึงกระทำได้ง่ายขึ้น ทำให้ผู้บริหารของบริษัทหวังผลในการสร้างผลกำไรให้เกิดขึ้นเฉพาะหน้าให้มากที่สุดและรวดเร็วที่สุด โดยมีวัตถุประสงค์เพียงต้องการจะขยายกิจการให้รวดเร็วเท่านั้น ไม่ได้ให้ความสำคัญกับการมีส่วนร่วมในการบริหารงาน และควบคุมกำกับดูแลการบริหารงานในบริษัทที่นำเงินไปลงทุนแต่อย่างใด อีกทั้งการตัดสินใจลงทุนในธุรกิจที่มีความเสี่ยงสูง แต่เมื่อต้องเผชิญกับภาวะเศรษฐกิจที่ชะลอตัวประกอบกับแหล่งเงินทุนขาดแคลน บริษัทจึงไม่สามารถนำเงินมาจ่ายดอกเบี้ยแก่เจ้าหนี้ทั้งในและต่างประเทศ อีกทั้งขาดแคลนแหล่งเงินกู้ใหม่ที่จะให้บริษัทกู้มาชำระดอกเบี้ยอีกด้วย ในที่สุดบริษัทต้องประสบภาวะความล้มเหลวในเวลาอันรวดเร็ว ทั้งนี้หากบริษัทมีระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดี ก็จะทำให้บริษัทมีกลไกที่จะคอยถ่วงดุลและคานอำนาจกับกรรมการบริหารและยังช่วยยับยั้งและลดความเป็นอิสระของคณะกรรมการบริหาร ที่จะตัดสินใจในธุรกิจที่มีความเสี่ยงสูงให้ลดลงได้⁷

2.1.6.3 เป็นการสร้างความเชื่อมั่นให้กับนักลงทุน เนื่องจากกระบวนการและวิธีการดำเนินธุรกิจที่มีการควบคุมดูแลภายในองค์กร จะมีระบบตรวจสอบการบริหารงานและระบบการจัดทำรายงานของฝ่ายบริหาร อันเป็นการสนับสนุนให้ข้อมูลทางการเงินของบริษัทมีความโปร่งใสสามารถตรวจสอบได้ อันทำให้นักลงทุนสามารถนำข้อมูลทางการเงินของบริษัทมาวิเคราะห์กิจการของบริษัทได้อย่างแท้จริงและนับว่าเป็นประโยชน์อย่างมากต่อการตัดสินใจในการลงทุน⁸

⁶ บริษัทศูนย์วิจัยไทยพาณิชย์ ฝ่ายตลาดทุน, Good Governance ในภาคเอกชน, เศรษฐกิจปริทัศน์, 4, 4(2541), 27.

⁷ เรื่องเดียวกัน, 28-30.

⁸ คณิน สุบิน, คณะกรรมการกำกับดูแลในบริษัท, วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์, (กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2543), 19.

2.1.6.4 ช่วยทำให้เกิดระบบควบคุมภายในและการตรวจสอบภายในที่มีความเหมาะสมและมีประสิทธิภาพ กล่าวคือ ในการบริหารงานที่ไม่มีการกำกับดูแลกิจการที่ดีนั้น มักจะขาดมาตรการที่ดีในการปกป้องผู้ตรวจสอบภายในให้สามารถปฏิบัติงานโดยให้ความเห็นได้อย่างเป็นอิสระและไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของคณะกรรมการบริหาร เนื่องจากผู้ตรวจสอบภายในก็มีสถานะเป็นพนักงานของบริษัทซึ่งอาจถูกคณะกรรมการบริหารถอดถอนได้ตลอดเวลา ทั้งนี้หากบริษัทมีระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดี เช่นมีการกำหนดให้ผู้ตรวจสอบภายในส่งมอบรายงานการตรวจสอบภายในทางด้านบัญชีและการเงิน รวมถึงรายงานเกี่ยวกับระบบการบริหารงานที่เกี่ยวข้องกับประสิทธิภาพในการบริหารงานให้แก่คณะกรรมการตรวจสอบ พิจารณาก่อนนำเสนอเข้าสู่การพิจารณาของคณะกรรมการบริษัทต่อไป⁹ คณะกรรมการตรวจสอบจึงช่วยปกป้องผู้ตรวจสอบภายในให้สามารถปฏิบัติงานโดยให้ความเห็นได้อย่างอิสระและไม่อยู่ภายใต้อิทธิพลของคณะกรรมการบริหารขณะที่บริษัทที่มีการกำกับดูแลกิจการที่ดีผู้ตรวจสอบภายในจะสามารถปฏิบัติหน้าที่โดยอิสระตามมาตรฐานวิชาชีพ

2.1.6.5 เป็นการสร้างวัฒนธรรมในการควบคุมและตรวจสอบภายในองค์กรในรูปแบบใหม่ ซึ่งจะช่วยให้การลดภาระของทางการในการตรวจสอบการบริหารงานของบริษัท เพราะระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดีนั้น จะแยกองค์กรที่มีหน้าที่ในการตรวจสอบและองค์กรที่มีหน้าที่ในการบริหารออกจากกันต่างหากโดยจะเสริมสร้างองค์กรที่มีอำนาจตรวจสอบมีอิสระอย่างแท้จริง และจะช่วยทำให้ผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบภายในทำงานได้อย่างเป็นอิสระมากขึ้น ซึ่งการสร้างวัฒนธรรมให้ผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบภายในมีความเป็นอิสระในการปฏิบัติหน้าที่นี้ มีส่วนลดภาระในการตรวจสอบการบริหารงานของบริษัท ทำให้เกิดระบบควบคุมภายในที่มีความเหมาะสมและมีประสิทธิภาพแก่บริษัท¹⁰

2.2 โครงสร้างของคณะกรรมการในบริษัทจดทะเบียน

โครงสร้างของคณะกรรมการในแต่ละประเทศจะถูกกำหนดโดยกฎหมายในประเทศนั้น ๆ ซึ่งในบรรดาโครงสร้างทั้งหลายที่มีกำเนิดจากกฎหมายที่แตกต่างกันของแต่ละประเทศ ซึ่งสามารถสรุปโครงสร้างของคณะกรรมการได้ว่ามี 2 รูปแบบหลัก รูปแบบแรกเป็น Unitary Board ซึ่งเป็นรูปแบบที่ในแต่ละบริษัทมีคณะกรรมการที่มีอำนาจตามกฎหมายเพียงคณะเดียว และได้รับการ

⁹ ณรงค์ ปริดานันท์, คณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committee), วารสารบริหารธุรกิจ 21, 80 (ตุลาคม – ธันวาคม 2541), 25.

¹⁰ คณิศ สุบิน, คณะกรรมการกำกับดูแลในบริษัท, 20.

แต่งตั้งโดยผู้ถือหุ้น โครงสร้างคณะกรรมการในรูปแบบนี้ได้แก่ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสหราชอาณาจักร และประเทศไทย

รูปแบบที่สองเป็น two-tier board ซึ่งเป็นรูปแบบที่ในแต่ละบริษัทมีคณะกรรมการ ซึ่งมีอำนาจตามกฎหมายอยู่ 2 คณะ คณะที่หนึ่งคือ supervisory board และคณะที่สองคือ management board คณะกรรมการทั้งสองคณะทำหน้าที่แยกกันชัดเจน กล่าวคือ Supervisory Board ทำหน้าที่ควบคุมดูแลในระดับสูง ส่วน management board ทำหน้าที่ดำเนินธุรกิจเป็นงานประจำ ที่สำคัญ คณะกรรมการทั้งสองคณะจะมีกรรมการซ้ำกันไม่ได้ ผู้ถือหุ้นของบริษัทจะเป็นผู้แต่งตั้งกรรมการใน supervisory board ต่อจากนั้น supervisory board จะเป็นผู้แต่งตั้งกรรมการใน management board ตัวอย่างของประเทศที่มีโครงสร้างคณะกรรมการในรูปแบบนี้ ได้แก่ ประเทศเยอรมัน และประเทศเนเธอร์แลนด์ เป็นต้น

ในทางปฏิบัติ ประเทศไทยมีบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เป็นจำนวนมากที่คณะกรรมการบริษัทแต่งตั้งคณะกรรมการบริหาร เพื่อมอบหมายให้ปฏิบัติงานบางส่วนตามความจำเป็นของการประกอบธุรกิจของบริษัท และเพื่อให้มีความคล่องตัวในการดำเนินงาน รูปแบบนี้ไม่สามารถเรียกว่าเป็นรูปแบบของ two-tier board เนื่องจากเหตุผล 2 ประการ ประการแรก คณะกรรมการบริษัทเท่านั้นที่มีอำนาจตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทไทย คณะกรรมการบริหารเป็นคณะกรรมการชุดย่อยที่คณะกรรมการบริษัทแต่งตั้งขึ้น เพื่อให้กลั่นกรองเรื่องต่าง ๆ ด้านการบริหารจัดการธุรกิจก่อนที่จะเสนอที่ประชุมคณะกรรมการบริษัท หรือเพื่อให้อนุมัติรายการธุรกิจปกติและไม่ทันกาล ถึงแม้คณะกรรมการบริษัทจะมอบอำนาจบางส่วนให้แก่คณะกรรมการบริหาร คณะกรรมการบริษัทยังต้องรับผิดชอบตามกฎหมายในที่สุดอยู่ดี

เหตุผลประการที่สอง คณะกรรมการบริหารในบริษัทต่าง ๆ มี 2 ลักษณะ คือ คณะกรรมการบริหารที่ประกอบด้วยผู้บริหารเท่านั้น ไม่มีกรรมการบริษัทเลย และอีกลักษณะหนึ่ง คือ คณะกรรมการบริหารประกอบด้วยกรรมการบริษัทและผู้บริหาร ในลักษณะที่สองนี้จะเห็นว่า คณะกรรมการบริษัทและคณะกรรมการบริหารมีกรรมการซ้ำกัน ซึ่งไม่ใช่รูปแบบของ two-tier board โครงสร้างของคณะกรรมการที่ดีเป็นปัจจัยหนึ่งที่สามารถเสริมให้การทำงานของคณะกรรมการมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งจะนำไปสู่การสร้างมูลค่าให้กิจการในระดับที่สูงขึ้นในที่สุด คณะกรรมการที่มีโครงสร้างที่ดีควรประกอบด้วยกรรมการที่มีคุณสมบัติหลากหลาย ทั้งทักษะ ประสบการณ์ ความสามารถเฉพาะด้านที่เป็นประโยชน์กับบริษัท กรรมการแต่ละคนนำความรู้ความสามารถเฉพาะตัวและประสบการณ์ที่มีความแข็งแกร่งในแต่ละด้านที่แตกต่างกัน มาใช้อย่างประสานกันให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่บริษัท

กรรมการในคณะกรรมการที่มีมาจาก 2 แหล่ง ได้แก่ (1) กรรมการที่มาจากภายในบริษัท คือ กรรมการที่เป็นผู้บริหาร (executive directors) ที่มีตำแหน่งและหน้าที่ในการปฏิบัติงานประจำด้วย และ (2) กรรมการที่มาจากบุคคลภายนอก คือ กรรมการที่ไม่ใช่ผู้บริหาร (non-executive directors) ที่ได้รับการแต่งตั้งให้เป็นกรรมการ โดยไม่มีหน้าที่งานประจำจุดเด่นของกรรมการที่เป็นผู้บริหาร คือ การมีข้อมูลเกี่ยวกับบริษัทในเชิงลึกและมีรายละเอียดครบถ้วน เพียงพอต่อการตัดสินใจของ คณะกรรมการ เพราะเป็นผู้ปฏิบัติงานเอง ส่วนจุดอ่อนของกรรมการที่เป็นผู้บริหาร คือ ไม่สามารถทำ หน้าที่กำกับดูแลฝ่ายจัดการ ได้อย่างเป็นอิสระ มีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ เพราะเป็น ผู้รับผิดชอบงาน แต่ต้องกำกับดูแลในฐานะกรรมการด้วย ในทางกลับกัน จุดเด่นของกรรมการที่ ไม่ใช่ผู้บริหาร คือ ประสบการณ์จากภายนอกบริษัทที่มีความหลากหลายมุมมองที่แตกต่างจากฝ่าย จัดการและการตัดสินใจที่เป็นอิสระ ส่วนจุดอ่อนของกรรมการที่ไม่ใช่ผู้บริหาร คือ ไม่มีข้อมูลใน เชิงลึก จึงอาจไม่เข้าใจลักษณะของเรื่องที่กำลังพิจารณาอย่างเต็มที่ เป็นที่พึงสังเกตว่า สำหรับบริษัท ที่จำหน่ายหุ้นให้แก่ประชาชนทั่วไป ส่วนใหญ่ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ยังคงทำหน้าที่บริหารจัดการ เช่น เป็นกรรมการหรือผู้บริหารระดับสูง ผู้ถือหุ้นกลุ่มอื่นที่มีได้เป็นผู้ถือหุ้นใหญ่ และไม่มีอำนาจในการ บริหารจัดการ ย่อมต้องการให้กรรมการซึ่งเป็นคนกลางเข้ามาให้ความเห็นที่เป็นอิสระ เพื่อให้เกิด การถ่วงดุลในการตัดสินใจของกรรมการที่เป็นบุคคลภายใน และเพื่อกำกับดูแลให้บริษัทดำเนิน ธุรกิจอย่างเป็นประโยชน์ต่อเจ้าของกิจการทุกกลุ่มอย่างเป็นธรรม และพร้อมที่จะทำหน้าที่ของตน ในฐานะกรรมการที่เป็นตัวแทนของผู้ถือหุ้นและผู้มีส่วนได้เสียอื่นทั้งหมด

2.2.1 กรรมการอิสระ

ทุกประเทศในโลกเล็งเห็นถึงบทบาทของกรรมการอิสระ¹¹ ว่ามีความสัมพันธ์ที่จะช่วยให้การ ทำหน้าที่ของคณะกรรมการเป็นไปตามความรับผิดชอบที่มีอยู่ แต่ละประเทศจึงได้กำหนดในทางตรง หรือทางอ้อม และสำหรับบริษัทบางกลุ่ม เช่น บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เป็นต้น ให้ โครงสร้างของคณะกรรมการจะต้องมีกรรมการอิสระรวมอยู่ด้วย ตารางที่ 2.1 เป็นตารางซึ่งตลาด หลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้สรุปสัดส่วนกรรมการอิสระในคณะกรรมการของบริษัทจดทะเบียนใน ตลาดหลักทรัพย์ประเทศต่าง ๆ ไว้ดังนี้

¹¹ เดือนเพ็ญ จันทศิริศิริ, การกำกับดูแลเพื่อสร้างมูลค่ากิจการ, (กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2544), 170.

ตารางที่ 2.1 การเปรียบเทียบสัดส่วนกรรมการอิสระในคณะกรรมการของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ของประเทศต่าง ๆ¹²

สหรัฐอเมริกา	สหราชอาณาจักร	ไทย	มาเลเซีย	สิงคโปร์	ฮ่องกง
มีกรรมการอิสระเป็นส่วนใหญ่ในคณะกรรมการ	มีกรรมการอิสระมากกว่า 2 คน ถ้าเป็นบริษัทที่มีรายชื่ออยู่ใน FTSE 350 Index คณะกรรมการควร มีกรรมการอิสระเกินกึ่งหนึ่ง (ไม่นับรวมประธานกรรมการ)	มีกรรมการอิสระอย่างน้อย 3 คน และอย่างน้อย 1 ใน 3 ของกรรมการทั้งคณะ	มีกรรมการอิสระตั้งแต่สองคนขึ้นไปหรืออย่างน้อย 1 ใน 3 ของจำนวนกรรมการทั้งคณะแล้วแต่ว่าจำนวนใดจะสูงกว่า	มีกรรมการอิสระตั้งแต่ 2 คนขึ้นไปหรืออย่างน้อย 1 ใน 3 ของจำนวนกรรมการทั้งคณะแล้วแต่ว่าจำนวนใดจะสูงกว่า	มีกรรมการอิสระตั้งแต่ 3 คนขึ้นไปหรืออย่างน้อย 1 ใน 3 ของจำนวนกรรมการทั้งคณะแล้วแต่ว่าจำนวนใดจะสูงกว่า

ตารางที่ 2.2 คุณสมบัติของกรรมการอิสระในต่างประเทศ¹³

สหรัฐอเมริกา	สหราชอาณาจักร	แคนาดา	ออสเตรเลีย	ฮ่องกง
1. ต้องไม่ใช่พนักงานเจ้าหน้าที่อดีตเจ้าหน้าที่ของบริษัท หรือบริษัทย่อย หรือส่วนงานใดๆ	ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับคุณสมบัติโดยตรง แต่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับ	1. ไม่มีความเกี่ยวข้องในเชิงสนับสนุนทางการเงิน กฎหมาย หรือเงินกู้	1. ไม่เป็นผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท	1. ต้องไม่ถือหลักทรัพย์ของบริษัท
2. ต้องไม่เป็นญาติสนิทกับผู้บริหารของบริษัท	1. จำนวนกรรมการอิสระควรจะมีจำนวนที่เพียงพอ	2. ไม่มีความเกี่ยวข้องกับผู้ถือหุ้นรายใหญ่	2. ไม่เคยเป็นผู้บริหารของบริษัทใน 2-3 ปีที่ผ่านมา	2. ไม่เคยเป็นผู้บริหารของบริษัทใน 2-3 ปีที่ผ่านมา
3. ต้องไม่มีความเกี่ยวข้องกับบริษัทในลักษณะของที่ปรึกษาที่ปรึกษากฎหมาย ที่ได้รับค่าตอบแทนจากบริษัทอย่างต่อเนื่อง	2. เป็นผู้มีความสามารถ มีมุมมองต่างๆ	3. ไม่มีความเกี่ยวข้องกับผู้ถือหุ้นรายใหญ่	3. ไม่มีการทำสัญญาว่าจ้างให้เป็นที่ปรึกษาของบริษัท	3. ไม่ถือหลักทรัพย์ที่ได้มาในรูปของขวัญหรือการให้ความช่วยเหลือทางการเงิน
	3. กำหนดหลักเกณฑ์และแนวทางในการกำหนดค่าตอบแทนประจำปี		4. ไม่เป็น supplier หรือ customer ของบริษัท	4. ไม่เป็น supplier หรือ customer ของบริษัท

¹² เคียนเพ็ญ จันทร์ศิริศรี, การกำกับดูแลเพื่อสร้างมูลค่ากิจการ, (กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2544), 176.

¹³ ณรงค์รัตน์ ฐนศวรร, บทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบกับการกำกับที่ดี ในรัฐวิสาหกิจ, วิทยานิพนธ์รัฐศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชารัฐศาสตร์, (กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2544), 10.

ตารางที่ 2.2 (ต่อ)

สหรัฐอเมริกา	สหราชอาณาจักร	แคนาดา	ออสเตรเลีย	ฮ่องกง
4. ต้องไม่เคยถูกว่าจ้างในช่วง 2 ปี ก่อนหน้า ได้รับตำแหน่ง	5. ควรเป็นอิสระจากฝ่ายจัดการ		5. ไม่มีข้อผูกพันโดยสัญญาอื่นใดกับบริษัทนอกจากเป็นกรรมการ	3. ต้องไม่มีผลประโยชน์ทางการเงินในธุรกิจของบริษัทหรือบริษัทย่อยไม่ว่าในอดีตหรือปัจจุบัน
5. ต้องไม่เป็นบุคคลที่เคยได้รับเงินจากบริษัทในช่วง 2 ปีก่อนหน้า มากกว่า 200,000 USD	6. ควรเป็นอิสระจากความสัมพันธ์ทางธุรกิจ	7. ค่าตอบแทนควรสอดคล้องกับเวลาที่อุทิศให้บริษัท		4. ไม่มีอำนาจหน้าที่ในการบริหาร
6. ต้องไม่เป็นผู้ถือหุ้นในบริษัทที่มีการรับหรือจ่ายเงินกับบริษัทในจำนวนมากกว่าปีละ 200,000 USD ในช่วง 2 ปีก่อน				
7. ต้องไม่เป็นผู้บริหารในธุรกิจที่บริษัทมีการรับหรือจ่ายเงินกับบริษัทในจำนวนมากกว่าร้อยละ 5 ของรายได้รวมของธุรกิจนั้นหรือมากกว่า 200,000 USD แล้วแต่จำนวนใดจะมากกว่า				
8. ต้องไม่มีความเกี่ยวข้องในทางวิชาชีพกับบริษัท กฎหมายของบริษัทในระยะเวลา 2 ปี ก่อน				
9. ไม่เป็นลูกจ้างของลูกค้านายใหญ่หรือของบริษัทที่ขายสินค้าให้โดยพิจารณาจาก				
9.1 บริษัททำการซื้อสินค้ามากกว่า 1% ของยอดขายของบริษัทนั้น				
9.2 บริษัททำการขายสินค้ามากกว่า 1% ของยอดขายของบริษัท				

ตารางที่ 2.2 (ต่อ)

สหรัฐอเมริกา	สหราชอาณาจักร	แคนาดา	ออสเตรเลีย	ฮ่องกง
10. ต้องไม่มีการทำ ธุรกรรมกับบริษัท เช่น การกู้ยืมกับบริษัทใน อัตราดอกเบี้ยพิเศษ				

2.2.2 คณะกรรมการตรวจสอบ

2.2.2.1 ประวัติความเป็นมาของคณะกรรมการตรวจสอบ¹⁴

1. ในประเทศสหรัฐอเมริกา

แนวคิดเรื่องคณะกรรมการตรวจสอบ เป็นแนวคิดที่เกิดขึ้นในประเทศสหรัฐอเมริกา มาเป็นเวลานาน โดยแนวคิดนี้ได้รับการสนับสนุนจากหน่วยงานองค์กรวิชาชีพ และบริษัทต่าง ๆ หลังจากปี ค.ศ. 1940 จากเหตุการณ์การทุจริตของ McKesson Robbins Fraud คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (SEC: Security Exchange Commission) ได้เสนอให้บริษัทมีการจัดตั้ง คณะกรรมการตรวจสอบขึ้น และได้กำหนดขอบเขตการทำงานให้แก่คณะกรรมการตรวจสอบใน บริษัท เพื่อให้คณะกรรมการตรวจสอบมีประสิทธิภาพและให้ความคุ้มครองที่มากที่สุดเท่าที่เป็นไปได้ แก่แก่นักลงทุน ซึ่งข้อเสนอดังกล่าวได้รับการผลักดันมาตลอดในช่วงทศวรรษที่ 1970 แต่อย่างไรก็ตามได้เกิดคดี Watergate (ค.ศ. 1973-1976) ในสมัยประธานาธิบดีนิกสัน ที่เกิดจากการที่มีธุรกิจ จำนวนมากได้จ่ายเงินสินบนในการประกอบธุรกิจ กับบริษัทในต่างประเทศและทำให้มีการ ประกาศใช้กฎหมายฉบับหนึ่งชื่อว่า “the foreign corrupt practice act 1977” โดยกฎหมายฉบับนี้ถือว่าการจ่ายเงินสินบนเป็นเรื่องที่ผิดกฎหมาย และไม่สามารถนำรายการดังกล่าวมาบันทึกในบัญชีทางการเงินได้ ส่วน SEC เองก็ได้เรียกร้องให้บริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์จัดให้มี คณะกรรมการตรวจสอบหรือหน่วยงานอื่นที่คล้ายคลึงกัน และเปิดเผยโครงสร้างของคณะกรรมการ ตรวจสอบ ซึ่งข้อเรียกร้องนี้ได้ออกเป็นประกาศของ SEC ในปี ค.ศ. 1978 นอกจากนี้ตลาดหลักทรัพย์อื่น เช่น NASDAQ ก็ได้เสนอให้บริษัทจดทะเบียนจัดให้มีคณะกรรมการตรวจสอบที่ส่วนใหญ่ต้อง เป็นกรรมการอิสระ และในปี ค.ศ. 1978 ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยก็ได้เสนอให้ บริษัทจดทะเบียนทุกบริษัทจัดให้มีคณะกรรมการตรวจสอบ แม้ว่าจะได้รับการผลักดันให้มีการจัดตั้ง

¹⁴ เจริญ เกษฏาวัลย์, กระบวนการกำกับกิจการที่ดี เกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ, (กรุงเทพฯ: พอศี, 2543), 169-171.

คณะกรรมการตรวจสอบจากหน่วยงานต่าง ๆ แต่ก็ยังไม่มีแนวทางเกี่ยวกับหน้าที่และความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบอย่างชัดเจน จนกระทั่งได้เกิดเหตุการณ์สำคัญที่กระทบต่อเศรษฐกิจของประเทศสหรัฐอเมริกาอีกสองครั้งคือ การเกิดวิกฤตเศรษฐกิจในปี ค.ศ. 1980 และการเกิด white collar crime อย่างรุนแรงในปี ค.ศ. 1985 จึงได้เกิดกระแสเรียกร้องให้มีการเพิ่มอำนาจให้แก่คณะกรรมการบริษัทผสมผสานกับแนวคิดที่องค์กรหรือสถาบันต่าง ๆ ที่มีอิทธิพลต่อเศรษฐกิจ สนับสนุนแนวคิด good corporate governance ในบริษัทขึ้น เพื่อให้การบริหารงานของบริษัทมีความเข้มแข็งมากยิ่งขึ้น จึงได้ปรับปรุงแนวคิดที่เกี่ยวกับอำนาจของคณะกรรมการบริษัท (board of directors) ให้ผิดแผกแตกต่างไปจากอดีตซึ่งในบรรดาเงื่อนไขเหล่านั้นได้มีการจัดตั้งองค์กรพิเศษขึ้นมา มีชื่อเรียกว่า the national commission on fraudulent financial reporting (NCFRR) ในเดือนกรกฎาคม ค.ศ. 1985 โดยมีอดีตคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยแห่งประเทศสหรัฐอเมริกา คือ นาย James Treadway เป็นผู้นำขององค์กรดังกล่าว ได้ออกข้อเสนอแนะซึ่งเป็นที่รู้จักกันดีในชื่อว่า “the Treadway commission” นอกจากนี้ นาย James Treadway ยังเป็นหัวเรือใหญ่ในการผลักดันให้มีคณะกรรมการตรวจสอบ audit committee โดยรวบรวมสมาชิกซึ่งประกอบด้วย ตัวแทนของสมาคมต่างๆ ทั้งจากประเทศในซีกโลกตะวันตก และ ในประเทศสหรัฐอเมริกา ที่มีชื่อเสียงในการจัดนิยามของการควบคุมใหม่ในนามของ the committee of sponsoring organization of Treadway commission (COSO) อีกด้วย

โดยคณะกรรมการชุดนี้ได้ประมวลเรื่อง การควบคุมภายในขึ้นมาใหม่ออกมาโดยใช้ชื่อว่า “internal control integral framework” และเพิ่มบทบาทของ audit committee ให้มีภาระหน้าที่และความรับผิดชอบเพิ่มมากขึ้น และได้ระบุให้ audit committee มีหน้าที่และความรับผิดชอบในเรื่องของการวางแผนเพื่อต่อสู้กับการทุจริตของรายงานทางการเงินและบัญชี financial reporting fraud อีกด้วย

กฎหมาย the federal deposit insurance corporation improvement (FDICIA) ค.ศ. 1991 ได้กำหนดให้ธนาคารที่มีสินทรัพย์มากกว่าหรือเท่ากับ 500 ล้านดอลลาร์สหรัฐ จะต้อง¹⁵

- 1) มีคณะกรรมการตรวจสอบซึ่งประกอบด้วยคณะกรรมการอิสระเท่านั้น
- 2) คณะกรรมการอิสระของสถาบันขนาดใหญ่ที่มีสินทรัพย์มากกว่าหรือเท่ากับ 3,000 ล้านดอลลาร์สหรัฐ จะต้องมีส่วน 2 ท่าน ที่มีความรู้และประสบการณ์ทางด้านการ

¹⁵ ธนาภิญญ์ อุตตฤทธิ, ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะกรรมการตรวจสอบกับผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชาบัญชี, (มหาสารคาม: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 2548), 22.

ธนาคาร บัญชี การเงิน การตรวจสอบ และสามารถติดต่อประสานงานกับที่ปรึกษากฎหมาย (ที่มีใช้ลูกค้ารายใหญ่)

3) คณะกรรมการตรวจสอบร่วมกับผู้บริหาร ผู้สอบบัญชี และผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภายในต้องทำการสอบทานแบบของรายงานต่าง ๆ ที่ออกใหม่ตามระเบียบ กฎเกณฑ์ต่าง ๆ รวมถึงรายงานของผู้สอบบัญชี ในงบการเงินประจำปี เพื่อให้มีโครงสร้างและวิธีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ

แนวทางคำพิพากษาของรัฐ (new federal sentencing guidelines หรือ sentencing guidelines) ได้เผยแพร่ ในปี ค.ศ. 1991 ได้ชี้ถึงคำพิพากษาที่เข้มงวดเกี่ยวกับบริษัทที่กระทำความผิดกฎหมายซึ่งมีผลสำคัญที่ทำให้บริษัทต้องจัดให้มีแนวทางการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพ ทำให้แนวทางในการติดตามดูแลและตรวจสอบการกระทำความผิด และทำให้บทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบมีความสำคัญมากขึ้น

ในเดือนมีนาคม 1992 American Law Institute (ALI) ได้เผยแพร่ร่าง principles of corporate governance analysis and recommendations ซึ่งได้กล่าวถึงหน้าที่และความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ ร่างกฎระเบียบฉบับนี้เป็นจุดเริ่มต้นในการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทมหาชนจำกัดขนาดใหญ่ทั้งหมด (มีผู้ถือหุ้นมากกว่าหรือเท่ากับ 2,000 รายและมีสินทรัพย์รวมทั้งสิ้นมากกว่าหรือเท่ากับ 100 ล้านดอลลาร์สหรัฐ) ซึ่งจะต้องมีสมาชิกอย่างน้อย 3 คน และสมาชิกจะต้องไม่ได้รับการว่าจ้างจากบริษัทภายใน 3 ปี ก่อนที่จะเข้ามารับหน้าที่เป็นคณะกรรมการตรวจสอบ และสมาชิกในคณะกรรมการตรวจสอบจะต้องไม่มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับฝ่ายจัดการระดับสูงของบริษัท

ในปี ค.ศ. 1993 The Public Oversight Board of the SEC Practice Section Of the AICPA (POB) รายงานเรื่อง In The Public Interest: Issues Confronting the Accounting Profession กล่าวถึง กระบวนการตรวจสอบในองค์กร และมีข้อเสนอแนะเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบดังนี้¹⁶

¹⁶ ธนาภิญญ์ อุตตฤทธิ, ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะกรรมการตรวจสอบกับผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 23.

คณะกรรมการตรวจสอบควรรับผิดชอบเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงินประจำปี
ที่เสนอต่อ SEC

- ก. สอบทานงบการเงินประจำปี
- ข. ติดต่อประสานงานกับผู้บริหารและผู้สอบบัญชี
- ค. ประสานงานในการจัดหาข้อมูลให้ผู้สอบบัญชี
- ง. ประเมินความถูกต้อง ครบถ้วนของงบการเงิน
- จ. ประเมินว่างบการเงินได้ทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป

ร่างกฎหมายการเปิดเผยและป้องกันการทุจริตทางการเงิน (the financial fraud detection and disclosure act) ภายใต้ร่างกฎหมายนี้ ถ้าผู้สอบบัญชีพบว่าการกระทำผิดจะต้องแจ้งต่อผู้บริหารและคณะกรรมการตรวจสอบ และถ้าพบว่า

- ก. การกระทำผิดนั้นมีผลที่มีสาระสำคัญต่องบการเงิน
- ข. ผู้บริหารอาวุโส หรือคณะกรรมการบริษัทไม่สามารถผลักดันให้มีการดำเนินการแก้ไขการกระทำผิด ได้ทันเวลาและเหมาะสม
- ค. ไม่มีการดำเนินการแก้ไขการกระทำผิด รายงานของผู้สอบบัญชีเป็นแบบมีเงื่อนไข หรือ ผู้สอบบัญชีขอลาออก
- ง. ให้ผู้สอบบัญชีรายงานโดยตรงต่อคณะกรรมการบริษัทและแจ้งต่อ SEC และผู้สอบบัญชีจะต้องแสดงวิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมเพื่อให้มั่นใจได้ว่าสามารถป้องกันได้
- จ. การกระทำผิดกฎหมายที่มีผลโดยตรงและมีสาระสำคัญต่องบการเงิน
- ฉ. รายงานระหว่างกาลที่มีนัยสำคัญ (material related-party transaction)

2. ในประเทศอังกฤษ

แม้ในประเทศอังกฤษจะเป็นต้นกำเนิดของวิชาการทางด้านการบัญชีและการตรวจสอบ และได้นำวิชาดังกล่าวเผยแพร่ไปยัง North America ในช่วงปลายคริสต์ศตวรรษที่ 19 จนทำให้รูปแบบของการตรวจสอบและรูปแบบรายงานทางบัญชีของประเทศสหรัฐอเมริกา มีลักษณะเช่นเดียวกันกับประเทศอังกฤษก็ตาม แต่หลังจากช่วงสงครามโลกครั้งที่สอง ประเทศสหรัฐอเมริกาได้พัฒนาวิชาการตรวจสอบและการบัญชีอย่างรวดเร็วจนได้เป็นผู้นำทางความคิดของวิชาการบัญชีและการตรวจสอบในปัจจุบัน ส่วนในเรื่องแนวคิดของคณะกรรมการตรวจสอบ เนื่องจากประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นผู้ที่ริเริ่มและพัฒนาแนวคิดเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ และได้มีการพัฒนามาตามลำดับดังนี้

ปี ค.ศ. 1977 ประเทศอังกฤษได้มีร่างพระราชบัญญัติบริษัท กำหนดให้บริษัทมหาชนจำกัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบที่ไม่ใช่กรรมการบริหารเพื่อทำหน้าที่ปรึกษาปัญหาเกี่ยวกับการควบคุม และตรวจสอบ แต่ไม่ได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัตินี้

ในปี ค.ศ. 1982 ได้มีการจัดตั้ง the promotion of non-executive directors group (PRO-NED) และออกระเบียบปฏิบัติในปี ค.ศ. 1987 เสนอให้บริษัทมหาชนจำกัดให้มีคณะกรรมการตรวจสอบที่ไม่ใช่กรรมการบริหาร เพื่อทำหน้าที่ปรึกษาปัญหาเกี่ยวกับการควบคุมและตรวจสอบ

ในปี ค.ศ. 1986 สมาคม ผู้สอบบัญชีอนุญาต (the institute of chartered accountants) ในประเทศอังกฤษและ Wales working party ได้เสนอให้คณะกรรมการตรวจสอบรับผิดชอบเกี่ยวกับการแต่งตั้ง และการพิจารณาค่าสอบบัญชี อนุมัติแผนการตรวจสอบ และสอบทานรายงานของผู้สอบเสนอต่อผู้บริหาร

ในปี ค.ศ. 1987 ธนาคารแห่งประเทศไทย ได้เคยพยายามจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบของธนาคารต่าง ๆ และประธานคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์ลอนดอน ได้เสนอให้บริษัทจดทะเบียนทุกบริษัทปฏิบัติตามระเบียบของ PRO-NED

ในปี ค.ศ. 1992 the committee on financial aspects of corporate governance ได้รายงานใน Cadbury report เกี่ยวกับบทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบที่มีต่อการเงินของบริษัท และเสนอให้บริษัทมหาชนจำกัดต้องมีคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งรายงานดังกล่าวได้รับการยอมรับจากตลาดหลักทรัพย์ลอนดอน และได้บังคับให้บริษัทที่จดทะเบียนทุกบริษัทในประเทศอังกฤษชี้แจงในรายงานประจำปีเกี่ยวกับการปฏิบัติตามแนวปฏิบัติที่เป็นเลิศที่ได้กล่าวไว้ในรายงานฉบับนี้

3. ประเทศไทย

สำหรับในประเทศไทยนั้น องค์การที่มีบทบาทสำคัญและมีส่วนในการพัฒนาเรื่อง Audit Committee คือตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งได้มีการออกประกาศให้บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ทุกบริษัทจะต้องมีคณะกรรมการตรวจสอบ ตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี (good corporate governance) เมื่อวันที่ 19 มกราคม 2541 เพื่อกำกับดูแลและตรวจสอบการดำเนินงานของบริษัท และเพื่อให้การตรวจสอบทั้งจากภายในและจากภายนอกบริษัท มีความน่าเชื่อถือและมีมาตรฐาน เป็นไปในแนวทางที่ถูกต้อง โดยประกาศฉบับนี้ได้กำหนดเงื่อนไขให้บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยทุกบริษัทต้องจัดให้มีคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทภายในสิ้นปี พ.ศ. 2542 ส่วนในองค์กรรัฐวิสาหกิจซึ่งถือว่ามีความสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศเช่นกัน ดังนั้นเพื่อให้มีการสร้างกลไกการกำกับดูแลกิจการที่ดีในภาครัฐวิสาหกิจ และเพื่อให้การบริหารจัดการมีความโปร่งใส และมีความน่าเชื่อถือ และคุ้มครองกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียทุกกลุ่ม ตามหลักการ good corporate governance ทางสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินซึ่งเป็นหน่วยงานทางภาครัฐบาล

ที่มีหน้าที่ในการตรวจสอบภาครัฐ รวมทั้งรัฐวิสาหกิจ จึงได้เสนอมาตรการป้องกันการแสวงหาประโยชน์จากการเป็นคณะกรรมการในรัฐวิสาหกิจขึ้น โดยได้รับความเห็นชอบจากคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 21 เมษายน 2541 ซึ่งมาตรการนี้ได้กำหนดให้องค์กรทุกองค์กรที่ดำรงสถานะเป็นรัฐวิสาหกิจ ต้องจัดให้มีคณะกรรมการตรวจสอบ audit committee ขึ้น นอกจากนี้ในวันที่ 25 เมษายน 2543 คณะรัฐมนตรียังได้ให้ความเห็นชอบตามที่กระทรวงการคลังเสนอเกี่ยวกับหลักเกณฑ์และแนวทางปฏิบัติของคณะกรรมการตรวจสอบในรัฐวิสาหกิจ ซึ่งครอบคลุมถึงการที่องค์กรทุกองค์กรที่ดำรงสภาพเป็นรัฐวิสาหกิจต้องจัดให้มีคณะกรรมการตรวจสอบให้แล้วเสร็จภายในปีงบประมาณ พ.ศ. 2543 และให้คณะกรรมการตรวจสอบถือหลักปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นและนำเสนอโดยกระทรวงการคลังด้วย ทำให้ปัจจุบันองค์กรรัฐวิสาหกิจทุกองค์กรในประเทศไทยได้มีการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบขึ้นแล้ว

2.2.2.2 คำนิยามของคณะกรรมการตรวจสอบ

คำนิยามจากหน่วยงานภายในประเทศ

1. หมายถึง คณะกรรมการซึ่งมีอำนาจหน้าที่ กำกับดูแล การปฏิบัติงานภายในให้ มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล มีระบบการจัดทำรายงานทางการเงินที่มีความสมบูรณ์ ถูกต้อง เป็นที่ น่าเชื่อถือ มีการเปิดเผยข้อมูลสำคัญโดยครบถ้วนและเป็นไปตามหลักสากล มีระบบการควบคุม ภายใน และการตรวจสอบภายในที่มีมาตรฐานรัดกุมเพียงพอ¹⁷
2. หมายถึง กรรมการที่ได้รับแต่งตั้งจากคณะกรรมการหรือที่ประชุมผู้ถือหุ้นของ บริษัทให้เป็นคณะกรรมการตรวจสอบ โดยกรรมการตรวจสอบแต่ละรายต้องเป็นกรรมการอิสระ และต้องมีคุณสมบัติและหน้าที่ในลักษณะเดียวกับที่ได้กำหนดไว้ในข้อบังคับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยว่าคุณสมบัติและขอบเขตการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบมีความรู้และ ประสบการณ์เพียงพอที่จะสามารถทำหน้าที่ในการสอบทานความน่าเชื่อถือของงบการเงินได้ รวมทั้งการทำหน้าที่อื่นในฐานะกรรมการตรวจสอบ คณะกรรมการ ก.ล.ด. กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนในแต่ละแห่งจำเป็นต้องมีคณะกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 3 คน¹⁸

¹⁷ธนาคารแห่งประเทศไทย, คณะกรรมการตรวจสอบ, สืบค้นเมื่อ 16 พฤษภาคม 2554, จาก <http://www.bot.or.th/Thai/AboutBOT/Committee/Pages/AuditCommittee.aspx>

¹⁸ฝ่ายบริษัทจดทะเบียน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, แนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการ ตรวจสอบ (Best practice guidelines for audit committee), (กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2542), บจ/ร 25-00.

3. หมายถึง คณะกรรมการตรวจสอบ หมายถึง คณะกรรมการชุดย่อยหรือคณะกรรมการ ที่ได้รับแต่งตั้งจากคณะกรรมการหรือที่ประชุมผู้ถือหุ้นของบริษัทให้เป็น คณะกรรมการตรวจสอบที่เข้ามาช่วยคณะกรรมการให้สามารถปฏิบัติงานในประเด็นที่อาจถูกมองข้าม และเพื่อให้กิจการมีระบบการกำกับดูแลที่ดี¹⁹

4. หมายถึง คณะกรรมการที่จัดตั้งขึ้นโดยคณะกรรมการของบริษัท มีบางประเทศ ที่การจัดตั้งเป็นไปตามผลของกฎหมายหรือข้อกำหนด หรือตามคำแนะนำของตลาดหลักทรัพย์ หรือ คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือโดยมาตรฐานการสอบบัญชีของ ประเทศนั้นบัญญัติ กำหนดหรือแนะนำให้คณะกรรมการของบริษัทมหาชนหรือบริษัทขนาดใหญ่ แต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ²⁰

คำนิยามจากหน่วยงานต่างประเทศ²¹

1. สถาบันผู้ตรวจสอบภายใน “the institute of internal auditor (IAA)” ได้ให้ความหมายของว่า definition: The audit committee refers to the governance body that is charged with oversight of the organization’s audit and control functions. Although these fiduciary duties are often delegated to an audit committee of the board of directors, the (...) Practice Advisory is also intended to apply to other oversight groups with equivalent authority and responsibility, such as trustees, legislative bodies, owners of an owner-managed entity, internal control committees, or full boards of directors

2. The International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) ได้ให้ความหมายว่า A committee of the Board of Directors whose role typically focuses on aspects of financial reporting and on the entity's processes to manage business and financial risk, and for compliance with significant applicable legal, ethical, and regulatory requirements. The Audit Committee typically assists the Board with the oversight of (a) the integrity of the entity's financial

¹⁹ มารี สุวาสนะ, ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลคณะกรรมการตรวจสอบประสิทธิภาพ การกำกับดูแลกิจการ และการสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กรของบริษัท จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, วิทยานิพนธ์ชั้นปริญญาโท สาขาวิชาบัญชี, (มหาสารคาม: มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, 2551), 16.

²⁰ ณรงค์ ปรีดานันท์, คณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committee), วารสารบริหารธุรกิจ 21, 80 (ตุลาคม – ธันวาคม 2541), 22.

²¹ U.S. Securities and Exchange Commission, **Standards relating to listed company Audit committees**, Retrieved May 19, 2011, from <http://www.sec.gov/rules/final/33-8220.htm>

statements, (b) the entity's compliance with legal and regulatory requirements, (c) the independent auditors' qualifications and independence, (d) the performance of the entity's internal audit function and that of the independent auditors and (e) compensation of company executives (in absence of a remuneration committee)

2.2.2.3 บทบาทและหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ

สำหรับบทบาทและหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบและได้มีบุคคลและหน่วยงานหลายหน่วยที่ได้ศึกษาถึงบทบาทและหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ได้นำมารวบรวมมาพอสังเขปดังนี้²²

1. คู่มือในเรื่องการควบคุมในทางด้านบัญชี ซึ่งเป็นหน้าที่โดยตรงของคณะกรรมการตรวจสอบ มีวัตถุประสงค์ที่จะดูว่าได้มีการดูแลรักษาทรัพย์สินโดยถูกต้อง รายการค้าได้รับอนุมัติและบันทึกบัญชีไว้โดยถูกต้องแล้ว ซึ่งการควบคุมเหล่านี้ช่วยให้ข้อมูลทางบัญชีโดยถูกต้อง รวมทั้งช่วยแบ่งเบาภาระหน้าที่การดูแลรักษาทรัพย์สินจากคณะกรรมการในด้านการควบคุมทางการเงินและบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบจะปรึกษาหารือกับผู้สอบบัญชีภายใน และผู้สอบบัญชีภายนอกเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในและการปรับปรุงแก้ไขระบบให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องที่ผู้สอบบัญชีภายในได้เสนอไว้ในรายงานต่อคณะกรรมการบริษัทและผู้สอบบัญชีภายนอกเสนอไว้ในรายงานต่อผู้บริหาร

2. สอบทานงานของแผนกตรวจสอบภายใน โดยเน้นถึงขอบเขตและประสิทธิภาพของงานตรวจสอบภายใน งานในด้านนี้จะมากน้อยสุดแล้วแต่ขนาดและประเภทของกิจการและงานที่ทำการตรวจสอบภายใน การตรวจทานงานรวมถึง การวางแผนการตรวจสอบ การตรวจสอบงานที่เสร็จแล้วและการปฏิบัติงานของฝ่ายบริหารตามคำแนะนำของผู้สอบบัญชีภายใน เช่น ถ้าหากทรัพย์สินของกิจการมักจะสูญหายเป็นประจำ การสอบทานควรให้ความสำคัญในด้านการควบคุมเพื่อที่จะป้องกันและค้นหาการทุจริตเป็นอันดับแรก หรือถ้าหากกิจการนำระบบการประมวลข้อมูลด้วยคอมพิวเตอร์มาใช้ในการสอบทานในด้านประสิทธิภาพของระบบจะได้รับความสนใจเป็นอันดับแรก แผนกตรวจสอบภายในจะสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้ดีเพียงใดขึ้นอยู่กับอำนาจหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย คุณสมบัติของผู้ปฏิบัติงาน รวมทั้งนโยบายการอบรมฝึกฝนปฏิบัติงานและ ผู้ที่สอบบัญชีภายในจะต้องส่งรายงาน ถ้าผู้สอบบัญชีภายในมีความเป็นอิสระมากเพียงใดก็ย่อมสามารถ

²² ทรงเดช ประดิษฐ์สมานนท์, ความจำเป็นของคณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committee) และข้อควรปฏิบัติ, วารสารนักบัญชี, 75, (สิงหาคม-พฤศจิกายน 2540), 23-28.

ทำงานได้เต็มที่เพียงนั้น กรณีเช่นนี้ผู้สอบบัญชีภายในจะสามารถรายงานสิ่งที่เป็นประโยชน์ในการปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องได้อย่างแท้จริง

3. การจัดหาผู้สอบบัญชีภายนอก คณะกรรมการตรวจสอบมักจะเป็นผู้คัดเลือกผู้สอบบัญชีภายนอกให้กับคณะกรรมการเพื่อนำเสนอขออนุมัติต่อที่ประชุมผู้ถือหุ้น

4. สอบทานแนวการสอบบัญชีกับผู้สอบบัญชีภายนอก เพื่อให้เกิดความมั่นใจว่าการตรวจสอบบัญชีจะตรงกับวัตถุประสงค์ของคณะกรรมการบริษัทและผู้ถือหุ้น แม้การตรวจสอบจะขึ้นอยู่กับความวินิจฉัยของผู้สอบบัญชีภายนอกก็ตาม คณะกรรมการตรวจสอบควรจะต้องทราบหลักเกณฑ์ของการตัดสินใจและปริมาณงานตรวจสอบที่คาดว่าจะปฏิบัติ

5. สอบทานรายงานประจำปี ผลของการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีภายนอกและงบการเงินระหว่างการ ควรมีการประชุมร่วมระหว่างผู้บริหาร ผู้สอบบัญชีภายนอกและคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อพิจารณารายงานประจำปีและผลของการตรวจสอบ การสอบทานนี้มักเกี่ยวกับ

ปัญหาและการแก้ปัญหาเกี่ยวกับบัญชีและการสอบบัญชีที่เกิดขึ้นระหว่างการตรวจสอบ

รายการปรับปรุงที่มีความสำคัญ การจัดประเภทบัญชีใหม่หรือการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมตามที่คุณสอบบัญชีเสนอ และเป็นเรื่องที่มีความสำคัญหรืออาจมีความสำคัญในอนาคต

ความพึงพอใจการเปิดเผยข้อมูล

ลักษณะและผลของการเปลี่ยนแปลงนโยบายหรือหลักการบัญชีในระหว่างปี

เหตุผลที่ยอดบัญชีในงบการเงินที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงเป็นจำนวนมากเมื่อเปรียบเทียบกับงบการเงินปีปัจจุบันกับปีก่อน

ภาวะการณ์หรือเหตุการณ์ผิดปกติที่กระทบต่องบการเงิน รวมทั้งผลขาดทุนและการดำเนินงานที่ไม่ประสบผลสำเร็จ

ลักษณะของภาระผูกพันและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นที่ไม่ปกติ และมีสาระสำคัญ

ความแตกต่างที่สำคัญระหว่างรายงานประจำปีกับรายงานอื่น

ความแตกต่างที่สำคัญเกี่ยวกับแบบฟอร์มและการเปิดเผยข้อมูลจากที่ใช้อยู่ในกิจการประเภทเดียวกัน

ข้อสังเกตของผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการควบคุมภายในทางบัญชีตามที่ปรากฏในหนังสือถึงฝ่ายบริหาร

ข้อแตกต่างที่สำคัญเกี่ยวกับขอบเขตการตรวจสอบ ซึ่งเกิดขึ้นในระหว่างการตรวจสอบการประชุมปรึกษาหารือระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้บริหารและผู้สอบบัญชี

เมื่องานตรวจสอบระหว่างปีเสร็จแล้วแต่ก่อนที่จะทำการตรวจสอบสิ้นปีจะมีประโยชน์ในการช่วยคณะกรรมการได้พิจารณาปัญหาทางบัญชีและสอบบัญชีซึ่งจะต้องคลี่คลายก่อนการตรวจสอบสิ้นปีจะเสร็จสิ้น

6. หน้าที่อื่น ๆ ได้แก่

ทำการตรวจสอบหรือควบคุมการสอบสวนเป็นกรณีพิเศษ

สอบทานค่าใช้จ่ายของผู้บริหาร

สอบทานนโยบายการจ่ายเงินในบางกรณี

สอบทานการปฏิบัติตามข้อบังคับของกฎหมาย

สอบทานนโยบายเพื่อหลีกเลี่ยงการขัดแย้งในผลประโยชน์และเพื่อสอบทานรายงานระหว่างบริษัทกับผู้บริหารที่เกิดขึ้นแล้วและที่กำลังดำเนินอยู่

ประเมินผลงานของฝ่ายบริหารทางการเงิน

อย่างไรก็ตามความมุ่งหมายของการมีคณะกรรมการตรวจสอบตามหลักการสากล ก็เพื่อช่วยเหลือและสนับสนุนการปลดปล่อยความรับผิดชอบของ คณะกรรมการบริษัท board of directors ในเรื่องต่าง ๆ เช่น นโยบายทางการเงิน (accounting policies) การควบคุมภายใน (internal control) และรายงานทางการเงิน (financial reporting) แต่การทำความเข้าใจถึงเรื่องหน้าที่และความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบนั้น ตามข้อเท็จจริง ย่อมแตกต่างกันไปตามลักษณะและการดำเนินงานของแต่ละบริษัท ดังนั้นการทำความเข้าใจเรื่องภาระหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ จึงต้องใช้วิธีการศึกษาเชิงวิเคราะห์เปรียบเทียบ โดยนำแนวความคิดและหลักการของประเทศต้นกำเนิดและเป็นแม่แบบ คือประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศอังกฤษ มาพิจารณาประกอบด้วย ซึ่งหน้าที่และความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบตามแนวความคิดของสหรัฐอเมริกา สามารถกำหนดได้ดังนี้²³

การกำหนดหน้าที่และความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ (audit committee) ขององค์กรต่าง ๆ ในประเทศสหรัฐอเมริกานั้น จะค่อนข้างที่จะมีความหลากหลาย แต่ก็สามารถสรุปภาพรวมได้ดังนี้

หน้าที่และความรับผิดชอบเกี่ยวกับ external auditors เสนอแนะ (recommend) ต่อ Board ในการแต่งตั้งหรือถอดถอนผู้สอบบัญชี (external auditors) การสอบทาน (review) และการอนุมัติ (approve) เรื่องที่เกี่ยวกับขอบเขตของการตรวจสอบ (audit scope) และแผนการตรวจสอบ (audit plan) ที่ผู้สอบบัญชี (external auditors) จะนำไปปฏิบัติสอบทานการให้บริการที่ไม่เกี่ยวกับ

²³ เจริญ เกษฏาวัลย์, กระบวนการกำกับกิจการที่ดี เกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ, 15-17.

งานตรวจสอบ (nonaudit service) ที่ดำเนินการโดยผู้สอบบัญชี (external auditors) ทำการประชุมร่วมกับ external auditors เป็นระยะ ๆ ตามความเหมาะสมเพื่อทำการสอบทานความคืบหน้าของงานตรวจสอบ การปรึกษาหารือถึงผลการตรวจสอบและการแก้ไขปัญหาหรือการตรวจตราดูแลเกี่ยวกับเรื่องของผู้สอบบัญชีรายงาน

หน้าที่และความรับผิดชอบเกี่ยวกับ internal auditors คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ในการประชุมร่วมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน (chief internal auditor) ของบริษัท เพื่อทำการสอบทานและอนุมัติ แผนการตรวจสอบภายใน คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ในการเข้าไปแก้ไขปัญหา หรือตรวจตราดูแลในเรื่องราวที่หัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในได้รายงาน การขอให้ผู้ตรวจสอบภายในทำการตรวจสอบ หรือ ดำเนินการสืบสวน สอบสวน ในเรื่องที่คณะกรรมการตรวจสอบพิจารณาแล้วเห็นว่าเป็นเรื่องที่สำคัญและจำเป็น

หน้าที่และความรับผิดชอบเกี่ยวกับการทำรายงานทางการเงิน การพิจารณา รายงานทางการเงินของบริษัทให้ถูกต้องตรงต่อความเป็นจริง และเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ในการตอบสนองต่อการปฏิบัติตามข้อเสนอแนะของ Treadway commission นั้น

2.2.2.4 ประโยชน์ของคณะกรรมการตรวจสอบ

โดยทั่วไปการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบจะมีประโยชน์ดังต่อไปนี้²⁴

1. แบ่งเบาภาระหน้าที่ของกรรมการบริษัทในการทบทวนและดำเนินการ เพื่อให้เป็นที่มั่นใจว่ากรรมการบริหารและผู้บริหารของกิจการ ได้บริหารงานเป็นไปตามนโยบายที่คณะกรรมการวางไว้ โดยคณะกรรมการบริษัทสามารถนำเวลาไปใช้ในการกำหนดแนวทางการดำเนินธุรกิจในปัจจุบันและอนาคตได้มากขึ้น
2. มีการนำวิสัยทัศน์และมุมมองที่หลากหลายจากกรรมการที่มาจากบุคคลภายนอกมาร่วมในการดำเนินธุรกิจเพื่อให้เกิดสิ่งที่ดีที่สุดต่อกิจการ
3. สร้างความมั่นใจว่าระบบการบริหารงาน มีระบบการควบคุมภายในและมีกระบวนการตัดสินใจทางธุรกิจต่าง ๆ ที่ชัดเจน และโปร่งใส รวมถึงรายงานทางการเงินที่น่าเชื่อถือ บุคคลภายนอกเป็นไปอย่างถูกต้อง ครบถ้วน เป็นธรรมและเผยแพร่ได้ในเวลาที่เหมาะสม ตามมาตรฐานทางบัญชี

²⁴ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, คู่มือคณะกรรมการตรวจสอบ, สืบค้นเมื่อ 7 กันยายน 2555, จาก <http://www.sec.or.th/CG/ACHandbook.pdf>

4. เป็นกลไกในการสร้างความโปร่งใสในรายการธุรกิจซึ่งมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ระหว่างบริษัทจดทะเบียนกับ ผู้ถือหุ้นหรือกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียกลุ่มอื่นๆ ในการประกอบกิจการของบริษัทจดทะเบียน

5. ช่วยเสริมสร้างความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

6. ช่วยปรับปรุงคุณภาพของรายงานของฝ่ายบริหาร

2.3 คณะกรรมการตรวจสอบกับบทบาทในการกำกับดูแลกิจการ

จากปัญหาวิกฤติเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในประเทศไทยในปี พ.ศ. 2539-2540 นั้น ทำให้สถาบันการเงินขนาดใหญ่ในประเทศต้องปิดตัวลง ระบบการเงินของประเทศเกิดภาวะสั่นคลอนอย่างรุนแรง ผู้คนตกงานเป็นจำนวนมาก สาเหตุหลักของวิกฤติเศรษฐกิจในครั้งนั้นส่วนหนึ่งมาจากสถาบันการเงินเหล่านั้นมีงบการเงินที่ไม่ได้จัดทำตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป การมีโครงสร้างการบริหารที่ไม่เหมาะสมโดยกรรมการบริษัทส่วนใหญ่และผู้บริหารมักเป็นบุคคลในครอบครัวเดียวกันหรือเป็นบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน ทำให้ขาดการตรวจสอบการทำงานและการคานอำนาจซึ่งกันและกัน หรือการที่ปรัชญาในการดำเนินธุรกิจเปลี่ยนไปเป็นเน้นการทำกำไรให้ได้สูงสุด ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมขึ้นในหมู่ผู้ถือหุ้น ลูกค้าหรือผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับบริษัทปัญหาเหล่านี้ล้วนแต่เป็นแรงผลักดันให้แนวคิดเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการได้รับความสนใจจากหลายหน่วยงานและบุคคลทั่วไปมากขึ้น การสร้างระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดีให้เกิดขึ้นได้นั้น แนวคิดเกี่ยวกับการจัดตั้งคณะกรรมการดังเช่นคณะกรรมการตรวจสอบ เป็นวิธีหนึ่งที่ตลาดหลักทรัพย์สนับสนุนและส่งเสริมให้บริษัททั้งภายในและภายนอกตลาดหลักทรัพย์จัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบขึ้น เพราะคณะกรรมการตรวจสอบเป็นผู้ที่ได้รับการคาดหวังว่าเป็นผู้ที่มีบทบาทในการเป็นเครื่องมือตรวจสอบการทำงานของฝ่ายบริหารทำให้เกิดการถ่วงดุลอำนาจในองค์กร ตลอดจนช่วยแบ่งเบาภาระหน้าที่ของคณะกรรมการบริษัทให้มีเวลาไปปฏิบัติงานในหน้าที่อื่นให้มีประสิทธิผลมากยิ่งขึ้น

2.3.1 ความจำเป็นที่ต้องมีคณะกรรมการตรวจสอบ

เป็นที่เข้าใจกันดีว่าการล่มสลายทางการเงิน การฉ้อโกงรายการสำคัญ ๆ รวมถึงการฟ้องร้องต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น ล้วนเป็นสาเหตุที่ทำให้เกิดกระแสเรียกร้องให้บริษัทมีการควบคุมธุรกิจของตนและมีความรับผิดชอบต่อกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียมากขึ้น นอกจากนี้เมื่อตลาดการเงินทั่วโลกได้ให้ความสำคัญเกี่ยวกับการกำกับดูแลกิจการที่ดี หน้าที่ความรับผิดชอบของธุรกิจและของ

คณะกรรมการในการควบคุมธุรกิจของตน ก็ย่อมเพิ่มขึ้นตามไปด้วย ซึ่งการกำกับดูแลกิจการนั้น ความหลากหลายต่าง ๆ กันไป กล่าวโดยสรุปคือระบบหรือกระบวนการซึ่งทำหน้าที่จัดการ และควบคุมกิจการ กระบวนการในการบริหารจัดการธุรกิจซึ่งได้เพิ่มความซับซ้อนตลอดเวลา อันเป็นผลมาจากการปฏิบัติตามบทบัญญัติกฎหมาย และ กฎเกณฑ์ หรือ แนวทางปฏิบัติต่าง ๆ รวม ไปถึง การรายงานที่ต้องทำเพิ่มขึ้น ผลที่ตามมาคือ บริษัทหลายแห่งได้จัดให้มีคณะกรรมการคณะต่าง ๆ ขึ้นเพื่อช่วยคณะกรรมการในการปฏิบัติงานตามหน้าที่และปลดปล่อยความรับผิดชอบของตน โดยเฉพาะอย่างยิ่งหน้าที่เกี่ยวกับการดูแลกระบวนการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงิน การดูแลระบบการควบคุมภายในให้มีความถูกต้องน่าเชื่อถือ การมีบทบาทสำคัญในการพิจารณาคัดเลือก เสนอแต่งตั้งและเสนอค่าตอบแทนผู้สอบบัญชีบริษัท เป็นต้น โดยได้มอบหมายหน้าที่ดังกล่าวข้างต้นให้คณะกรรมการชุดหนึ่ง เรียกว่ากรรมการตรวจสอบ²⁵ ให้เป็นผู้รับผิดชอบเพื่อสร้างหลักประกันให้มากขึ้นเกี่ยวกับคุณภาพของสารสนเทศทางการเงินของกิจการ ส่วนอีกเหตุผลหนึ่งในการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบคือ ในทางกฎหมายแม้ว่าคณะกรรมการบริษัทต้องรับผิดชอบในการจัดทำและเสนองบการเงิน แต่คงจะคาดหวังไม่ได้ว่ากรรมการบริษัททุกคน ต้องมีหน้าที่คอยติดตาม หรือทำตนให้ทันสมัยอยู่เสมอถึงพัฒนาการต่าง ๆ เกี่ยวกับเกณฑ์การรายงานทางการเงิน เนื่องจากกฎเกณฑ์เหล่านี้มักมีความความยุ่งยากและมีการเปลี่ยนแปลงที่รวดเร็วอยู่เสมอ ด้วยเหตุดังกล่าว คณะกรรมการตรวจสอบจึงเป็นผู้ที่มีบทบาทสำคัญในการเสริมสร้างความน่าเชื่อถือขององค์กรต่อบุคคลภายนอกอันได้แก่ ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ หน่วยงานที่ทำหน้าที่กำกับดูแล และสาธารณชนโดยทั่วไป อย่างไรก็ตาม สุดท้ายแล้วรายงานทางการเงินของบริษัทยังคงเป็นความรับผิดชอบร่วมกันของฝ่ายจัดการ กรรมการและผู้สอบบัญชีบริษัท เพียงแต่คณะกรรมการตรวจสอบเป็นผู้มีบทบาทสำคัญในการเป็นตัวกลางเสริมสร้างการสื่อสารระหว่างบุคคลทั้ง 3 กลุ่ม ให้แข็งแกร่งยิ่งขึ้นนั่นเอง

²⁵ ศนิพร จันทรสถาพร, ปัจจัยเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบที่มีความสัมพันธ์กับความมีประสิทธิภาพในการกำกับดูแลกิจการ: มุมมองของผู้ตรวจสอบภายใน, วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชาการบัญชี, (กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2546), 19-20.

2.3.2 วัตถุประสงค์การจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ

โดยทั่วไปการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบจะมีความมุ่งหมายดังต่อไปนี้²⁶

2.3.2.1 เพื่อแบ่งเบาภาระหน้าที่ของกรรมการบริษัทในการทบทวนและดำเนินการ เพื่อให้เป็นที่มั่นใจว่ากรรมการบริหารและผู้บริหารของกิจการได้บริหารงานเป็นไปตามนโยบายที่คณะกรรมการวางไว้ โดยคณะกรรมการบริษัทสามารถนำเวลาไปใช้ในการกำหนดแนวทางการดำเนินธุรกิจในปัจจุบันและอนาคตได้มากขึ้น

2.3.2.2 เพื่อให้มีการนำวิสัยทัศน์และมุมมองที่หลากหลายจากกรรมการที่มาจากบุคคลภายนอกมาร่วมในการดำเนินธุรกิจเพื่อให้เกิดสิ่งที่ดีที่สุดต่อกิจการ

2.3.2.3 เพื่อสร้างความมั่นใจว่าระบบการบริหารงาน ระบบควบคุมภายในและกระบวนการตัดสินใจทางธุรกิจต่าง ๆ มีความชัดเจนและโปร่งใส รวมถึงรายงานทางการเงินที่น่าเสนอต่อบุคคลภายนอกเป็นไปอย่างถูกต้อง ครบถ้วน เป็นธรรมและเผยแพร่ได้ในเวลาที่เหมาะสม

2.3.2.4 เพื่อเป็นกลไกในการสร้างความโปร่งใสในรายการธุรกิจซึ่งอาจมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ระหว่างบริษัทจดทะเบียนกับผู้ถือหุ้นใหญ่หรือผู้ลงทุน

2.3.2.5 เพื่อปรับปรุงความมีประสิทธิภาพของหน่วยงานตรวจสอบภายในและภายนอก และปรับปรุงการติดต่อสื่อสารระหว่างคณะกรรมการบริษัทกับผู้ตรวจสอบภายในและผู้สอบ บัญชีให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

2.3.2.6 เพื่อเสริมสร้างความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

2.3.2.7 เพื่อปรับปรุงคุณภาพของการรายงานภายใน (Internal reporting)

2.3.3 องค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ

สำหรับประเทศไทย ตลาดหลักทรัพย์ได้กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนต้องจัดให้มีระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดี โดยกำหนด ให้บริษัทที่จดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ทุกบริษัทต้องจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อกำกับดูแลการดำเนินงานของบริษัทให้ได้มาตรฐานและเป็นไปในแนวทางที่ถูกต้อง และให้แล้วเสร็จภายในสิ้นปี พ.ศ. 2542 ตามประกาศคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยว่าด้วยข้อกำหนดเพื่อการดำรงสถานะเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 2) ส่งผลให้คณะกรรมการตรวจสอบต้องเป็นกรรมการของบริษัทและได้รับการแต่งตั้งจากคณะกรรมการบริษัท หรือที่ประชุมผู้ถือหุ้นของบริษัท ซึ่งจากแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนแต่ละแห่งนั้น ต้องคำนึงถึงปัจจัยต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

²⁶ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, คู่มือคณะกรรมการตรวจสอบ, สืบค้นเมื่อ 7 กันยายน 2555, จาก <http://www.sec.or.th/CG/ACHandbook.pdf>

2.3.3.1 จำนวนกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบ

หากจะกำหนดจำนวนที่เหมาะสมของกรรมการตรวจสอบในคณะกรรมการตรวจสอบ²⁷ ว่า ควรจะมีจำนวนเท่าใดนั้น คำตอบที่ได้ก็ยังไม่ชัดเจน และมีความแน่นอน เนื่องจากไม่มีสูตรตายตัวหรือวิธีที่จะคำนวณทางคณิตศาสตร์ที่สามารถใช้ในการคาดคะเนได้ แต่โดยทั่วไปแล้วจำนวนคณะกรรมการตรวจสอบในแต่ละองค์กรจะขึ้นอยู่กับขนาดขององค์กร ลักษณะทางธุรกิจ หรือ กฎ ข้อบังคับ ที่ถือปฏิบัติกันในองค์กรนั้นๆ อย่างไรก็ตามในเรื่อง “จำนวนของกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบ” ได้มีการศึกษาวิจัยของมูลนิธิหนึ่งของสมาคมตรวจสอบภายใน (the institute of internal auditors research foundation) ได้ทำการสำรวจบริษัทถึง 422 บริษัท ใน 11 ประเทศ ได้แก่ สหรัฐอเมริกา อังกฤษ ออสเตรเลีย นิวซีแลนด์ สิงคโปร์ ฝรั่งเศส แคนาดา อิสราเอลบราซิล เพอร์โตริโก และซาอุดีอาระเบีย ซึ่งจากการวิจัยดังกล่าวนี้มีข้อสรุปถึงข้อดี-ข้อเสีย ของจำนวนคณะกรรมการตรวจสอบไว้ดังนี้

ข้อดีของการมีกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบจำนวนมาก คือ มีฐานของประสบการณ์และวิสัยทัศน์ที่กว้างไกล รวมถึงมีความรอบคอบต่อการสร้างเสถียรภาพให้แก่องค์กร

ส่วนข้อเสียของการที่มีคณะกรรมการตรวจสอบที่มีขนาดใหญ่ คือ ทำให้เกิดความยุ่งยากของประธานคณะกรรมการตรวจสอบ ในการกำกับและควบคุมประเด็นการประชุมให้ตรงกับทิศทางที่คณะกรรมการตรวจสอบวางแผนไว้ นอกจากนี้การที่จะให้ครบองค์ประชุมในแต่ละครั้งก็เป็นการค่อนข้างยุ่งยากและลำบากกว่า หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งคือ ขนาดของคณะกรรมการตรวจสอบใหญ่ขึ้นเท่าใดก็ตาม ประธานคณะกรรมการตรวจสอบต้องมีความเข้มแข็งในการควบคุมคณะกรรมการมากยิ่งขึ้น

อย่างไรก็ดีองค์กรที่มีคณะกรรมการตรวจสอบจำนวน 7 คน หรือมากกว่าและยังคงมีประสิทธิภาพการปฏิบัติงานมักจะพบเห็นและปรากฏอยู่ในองค์กรที่มีระดับการบริหารที่ดีเลิศ และประธานคณะกรรมการตรวจสอบมีคุณสมบัติดีเด่น แต่ขนาดของจำนวนกรรมการที่มักนิยมนำมาใช้กันโดยทั่วไปว่าเป็นขนาดที่เหมาะสมและมีประสิทธิภาพเพียงพอดีคือจำนวน 3-6 คน สำหรับในประเทศไทยนั้นคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนเพิ่งเกิดขึ้นโดยผลของข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ได้ออกประกาศให้บริษัทจดทะเบียนต้องมีการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อให้เข้ามาทำหน้าที่ในกระบวนการควบคุมและกำกับดูแลองค์กร

²⁷ สุชาติ ฤทธิวัฒนะพงศ์, กระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดี: ศึกษาแนวทางการจัดตั้งบทบาทและหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ, วิทยานิพนธ์รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชารัฐประศาสนศาสตร์, (กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2541), 45-51.

ซึ่งเมื่อพิจารณาถึงสภาพแวดล้อมของประเทศไทยในปัจจุบันพบว่า ประเทศไทยยังมีปัญหาในเรื่องการหาบุคคลเข้ามาดำรงตำแหน่งกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบ ทั้งนี้เพราะบุคคลที่จะมีคุณสมบัติเหมาะสม และมีความเป็นอิสระเพียงพอ นั้นมีจำนวนค่อนข้างจำกัด ดังนั้นจำนวนกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบสำหรับองค์กรในประเทศไทย จึงไม่ควรจะมีจำนวนเกินกว่าที่ปฏิบัติในนานาประเทศ และจำนวนขั้นต่ำควรถือตามนานาประเทศ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งก็คือ ขนาดของคณะกรรมการตรวจสอบขององค์กรในประเทศไทยควรมีขนาดเท่ากับ หรือ เล็กกว่าขนาดของคณะกรรมการตรวจสอบในนานาประเทศที่มีการใช้มาเป็นเวลานานแล้ว

สำหรับแนวปฏิบัติในประเทศไทยในระยะเริ่มต้นนี้ ควรจะมีจำนวนกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 3-4 คน เว้นแต่กรณีที่มีความกังวลเรื่องการลงคะแนนเสียงของคณะกรรมการตรวจสอบอาจจะเปลี่ยนจำนวนกรรมการเป็นจำนวนคี่ คือ 3 คน หรือ 5 คนแต่เหตุผลในการลงคะแนนนี้ไม่ควรถือเป็นปัจจัยสำคัญในการเพิ่มหรือลดขนาดของคณะกรรมการตรวจสอบในองค์กร

2.3.3.2 ความรู้ประสบการณ์และภูมิหลังของคณะกรรมการตรวจสอบ

เนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบต้องปฏิบัติตามอำนาจหน้าที่ที่กำหนดไว้ในกฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบจึงต้องใช้ความรู้ ประสบการณ์และความสามารถเฉพาะตัวในการทำควมเข้าใจลักษณะธุรกิจของบริษัทเพื่อให้สามารถกำกับดูแลการปฏิบัติงานของบริษัทให้เป็นไปตามเจตนารมณ์ของทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง อันได้แก่ ผู้ถือหุ้น คณะกรรมการบริษัทและผู้กำกับดูแลจากรัฐ ดังนั้น เพื่อให้คณะกรรมการตรวจสอบสามารถปฏิบัติหน้าที่ในการสอดส่องดูแลกระบวนการจัดทำรายงานทางการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพ สมาชิกคณะกรรมการตรวจสอบ ควรมีองค์ประกอบของสมาชิกที่มีคุณสมบัติด้านความรู้ ความสามารถและประสบการณ์ และมีภูมิหลังที่มีองค์ประกอบดังนี้²⁸

1. ความรู้ความเข้าใจในธุรกิจที่ตนเป็นกรรมการตรวจสอบ สมาชิกคณะกรรมการตรวจสอบทั้งหมดหรือส่วนใหญ่ควรมีความรู้ความเข้าใจหรือมีประสบการณ์เกี่ยวกับ (1) อุตสาหกรรมที่ธุรกิจประกอบกิจการอยู่ ซึ่งรวมถึงการมีความรู้เกี่ยวกับเศรษฐกิจ การเมือง สังคมและกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับอุตสาหกรรม และ (2) ประวัติ โครงสร้างองค์กรและนโยบายของบริษัท เพื่อ

²⁸ ศนิพร จันทรสถาพร, ปัจจัยเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบที่มีความสัมพันธ์กับความมีประสิทธิภาพในการกำกับดูแลกิจการ: มุมมองของผู้ตรวจสอบภายใน, 24.

ช่วยให้คณะกรรมการตรวจสอบสามารถชี้แนะแนวทางการตรวจสอบ การป้องกันและควบคุมความ
ความเสี่ยงต่าง ๆ ให้ลดลง

2. ความสามารถในการอ่านและเข้าใจงบการเงิน (financial literacy) ตามแนว
ปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบทั่วไปแนะนำให้สมาชิกคณะกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย
1 ท่าน ควรมีความรู้ความชำนาญ (expertise) ทางด้านบัญชีและหรือการเงิน โดยต้องสามารถอ่าน
และเข้าใจรายงานการเงินขั้นพื้นฐานได้ แต่สำหรับประเทศไทยไม่ได้มีการกำหนดให้สมาชิก
คณะกรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 ท่าน ต้องมีความรู้ความชำนาญในด้านดังกล่าว เพียงแต่ระบุ
ในแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบที่จัดทำขึ้นโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
ว่ากรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 ท่าน ควรมีความรู้ความเข้าใจหรือมีประสบการณ์ด้านการบัญชี
หรือการเงินและมีความรู้ต่อเนื่องเกี่ยวกับเหตุของการเปลี่ยนแปลงการรายงานทางการเงินของ
บริษัท โดยความชำนาญในที่นี้พิจารณาจากการมีใบอนุญาตประกอบวิชาชีพบัญชี การมี
ประสบการณ์ทำงานด้านบัญชีและการเงินซึ่งรวมถึงการมีประวัติการทำงานเป็นผู้จัดการใหญ่หรือ
เจ้าหน้าที่อาวุโสดูแลรับผิดชอบทางการเงิน เป็นต้น

3. ความรู้ความเข้าใจด้านการควบคุมภายใน และการบริหารความเสี่ยงของธุรกิจ
เมื่อกรรมการตรวจสอบมีความรู้ ความเข้าใจถึงงานด้านควบคุมภายใน และการบริหารความเสี่ยง
จะช่วยสนับสนุนให้คณะกรรมการตรวจสอบทำหน้าที่ดูแลระบบการควบคุมภายในของบริษัทให้มีความ
น่าเชื่อถือได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น มีการศึกษาพบว่าสมาชิกคณะกรรมการตรวจสอบที่มี
ประสบการณ์ด้านการควบคุมภายในจะมีการตัดสินใจปัญหาที่คล้ายคลึงกับผู้สอบบัญชีและมีการ
ตัดสินใจปัญหาที่ดีกว่าสมาชิกที่ไม่มีประสบการณ์ทางด้านนี้และถ้ากรรมการมีความรู้ด้านการ
ตรวจสอบมากจะมีส่วนช่วยและสนับสนุนผู้สอบบัญชีในการโต้แย้งประเด็นปัญหาต่าง ๆ กับฝ่าย
บริหารด้วย ดังนั้น เพื่อให้คณะกรรมการตรวจสอบสามารถปฏิบัติหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายอย่างมี
ประสิทธิผล คณะกรรมการตรวจสอบควรมีความรู้ความเข้าใจหรือมีประสบการณ์ด้านบัญชีหรือ
การเงิน ด้านการควบคุมภายในและด้านธุรกิจที่ตนเป็นกรรมการตรวจสอบ

2.3.3.3 กฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบ

เพื่อให้การปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบเกิดความประสิทธิผล ตามความ
วัตถุประสงค์ของการตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ ในการนี้คณะกรรมการบริษัทต้องกำหนดอำนาจ
หน้าที่ ความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบไว้อย่างชัดเจน โดยเฉพาะอย่างยิ่งควรมีการ
กำหนดกฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งกฎบัตรนี้จะต้องประกอบไปด้วยหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ที่
ผ่านความเห็นชอบจากคณะกรรมการตรวจสอบเสียก่อน และต้องทำการเปิดเผยให้ผู้ถือหุ้นทราบ
นอกจากนี้ข้อกำหนดอำนาจของคณะกรรมการตรวจสอบในกฎบัตรควรกำหนดให้ กรรมการ

ตรวจสอบสามารถเข้าถึงฝ่ายจัดการ ฝ่ายตรวจสอบภายใน และผู้สอบบัญชีได้อย่างเป็นปกติ และมีสิทธิ์ที่จะตรวจสอบเรื่องราวตามหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายในกฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบ โดยสามารถเข้าถึงเอกสารและเชิญเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องมาซักถามปัญหาได้ และในกรณีที่จำเป็น คณะกรรมการควรสามารถขอความเห็นที่เป็นอิสระจากที่ปรึกษาวิชาชีพอื่นภายใต้การสนับสนุนค่าใช้จ่ายจากบริษัท โดยกฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบที่ได้นั้นควรประกอบด้วยกฎเกณฑ์ดังต่อไปนี้²⁹

เงื่อนไขสำคัญในการตรากฎบัตร

1. ต้องมีความชัดเจน โดยมีการกล่าวถึงอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของ คณะกรรมการตรวจสอบอย่างชัดเจน ไม่คลุมเครือ เพื่อให้ปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบ มีประสิทธิภาพเต็มที่ ตามขอบเขตของ อำนาจ หน้าที่ และความรับผิดชอบที่ได้รับมอบหมาย
2. ต้องสามารถเปลี่ยนแปลงได้ทันต่อสถานการณ์ที่เกิดขึ้น เนื่องจากสิ่งแวดล้อม หรือสถานการณ์ต่างๆ ในโลกธุรกิจมีการแข่งขัน และมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว โดยเฉพาะอย่างยิ่งการเปลี่ยนแปลงทางด้านเทคโนโลยีต่าง ๆ ทำให้องค์กรต้องมีการปรับตัว เพื่อให้เท่าทันกับ สถานการณ์แข่งขันในยุคโลกาภิวัตน์ ดังนั้นกฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบจึงต้องสามารถที่จะทำการปรับแก้ให้มีความเท่าทันกับสภาพแวดล้อมของบริษัทหรือสภาพสังคมที่มีการเปลี่ยนแปลงได้
3. ต้องเป็นการปฏิบัติที่ดีเลิศ ซึ่งโดยทั่วไปแล้วคงไม่มีองค์กรใดที่สามารถสร้าง หรือ ตรากฎบัตรที่มีความเป็นเลิศและยั่งยืนได้ตลอดไป ดังนั้นตัวอย่างที่ปรากฏในกฎบัตรที่น่าเสนอ จึงมักเป็นแนวปฏิบัติที่ดีเท่านั้น และไม่ใช่ว่าหลักเกณฑ์ที่มีตายตัว ดังนั้น กฎบัตรที่ได้รับการตรา หรือ บัญญัติในองค์กรต่าง ๆ จึงเป็นการประยุกต์เอาประสบการณ์ทางด้านธุรกิจขององค์กร เพื่อให้เกิดการ ปฏิบัติที่ดีเลิศในธุรกิจนั้น ๆ
4. กฎบัตรต้องเป็นเอกสารที่สามารถยึดถือนำไปปฏิบัติได้ เช่น มีการตรากฎบัตร เป็นลายลักษณ์อักษร และกำหนดอำนาจในการสอบสวนหรือตรวจสอบอย่างชัดเจนของประธาน คณะกรรมการ กรรมการ และคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งถือว่าเป็นสิ่งที่จำเป็นในการปฏิบัติหน้าที่ ของคณะกรรมการตรวจสอบ โดยเฉพาะอย่างยิ่งการให้อำนาจอย่างเพียงพอแก่คณะกรรมการ ตรวจสอบ ในการตรวจสอบประเด็นต่าง ๆ ที่สามารถกระทบต่อความรู้สึกได้ง่าย (sensitive matter)

2.3.4 ตัวอย่างกฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบบริษัท

²⁹ สุชาติ ฤทธิวัฒนะพงศ์, กระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดี: ศึกษาแนวทางการจัดตั้งบทบาท และหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ, 44.

บริษัทไทยออยล์ จำกัด (มหาชน)³⁰

คณะกรรมการบริษัท ได้แต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ ประกอบด้วยคณะกรรมการที่มีความเป็นอิสระ ทำหน้าที่ตรวจสอบการดำเนินงานของบริษัทฯ สอบทานประสิทธิภาพของการควบคุมภายในเพื่อให้มีความมั่นใจว่าการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่าง ๆ เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ถูกต้องตามกฎหมาย สอดคล้องตามระเบียบปฏิบัติตลอดจนมาตรฐานทางจริยธรรมที่ดี การบริหารกิจการดำเนินไปอย่างเหมาะสม มีประสิทธิภาพ และเกิดประสิทธิผลสูงสุด คณะกรรมการตรวจสอบยังทำหน้าที่ในการสอบทานรายงานทางการเงินของบริษัทฯ ร่วมกับผู้สอบบัญชี เพื่อให้มั่นใจว่ารายงานทางการเงินของบริษัทฯ มีความน่าเชื่อถือ มีการเปิดเผยข้อมูลอย่างครบถ้วนถูกต้องเป็นไปตามมาตรฐานและข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง สร้างความมั่นใจและความน่าเชื่อถือแก่ผู้ลงทุน และผู้มีส่วนได้ส่วนเสียว่าการตรวจสอบและกำกับดูแลกิจการอย่างรอบคอบ มีความยุติธรรม โปร่งใส และมีการดำเนินธุรกิจตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี

องค์ประกอบและคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ

2.3.4.1 คณะกรรมการตรวจสอบประกอบด้วยกรรมการบริษัท ที่เป็นอิสระ 3 คน

2.3.4.2 กรรมการตรวจสอบมีทักษะความชำนาญที่เหมาะสมตามภารกิจที่ได้รับมอบหมาย กรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คน ต้องมีความรู้ความเข้าใจหรือมีประสบการณ์ด้านการบัญชีหรือการเงิน และมีความรู้ต่อเนื่องเกี่ยวกับเหตุที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของรายงานทางการเงิน

2.3.4.3 กรรมการตรวจสอบ มีคุณสมบัติดังต่อไปนี้

1. มีคุณสมบัติตามที่กำหนดในกฎหมายมหาชน กฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ และ ข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ฯ
2. ถือหุ้นไม่เกินร้อยละ 1 ของทุนชำระแล้วของบริษัทฯ บริษัทในเครือ บริษัทร่วมหรือบริษัทที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ให้นับรวมหุ้นที่ถือโดยผู้ที่เกี่ยวข้องด้วย
3. เป็นกรรมการในคณะกรรมการบริษัท แต่ต้องไม่มีส่วนร่วมในการบริหารงานในบริษัทฯ บริษัทในเครือ บริษัทร่วม บริษัทที่เกี่ยวข้องหรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัทฯ
4. เป็นกรรมการที่ไม่เป็นลูกจ้าง พนักงาน หรือที่ปรึกษาที่ได้รับเงินเดือนประจำจากบริษัทฯ บริษัทในเครือ บริษัทร่วม หรือบริษัทที่เกี่ยวข้อง หรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัทฯ
5. เป็นกรรมการที่ไม่มีผลประโยชน์หรือส่วนได้ส่วนเสียส่วนตนไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อมทั้งในด้านการเงินและการบริหารงานของบริษัทฯ บริษัทในเครือ บริษัทร่วม หรือผู้ถือหุ้นราย

³⁰ บริษัทไทยออยล์ จำกัด (มหาชน), กฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบ, สืบค้นเมื่อ 4 กรกฎาคม 2554, จาก <http://www.thaioil.co.th/cg/engine/pdf/Charter%20of%20Audit%20Committee.pdf>

ใหญ่ของบริษัทฯ รวมถึงไม่มีผลประโยชน์ หรือ ส่วนได้ส่วนเสียในลักษณะธุรกรรมใด ๆ ของบริษัทฯ ในเวลา 1 ปี ก่อนได้รับการแต่งตั้งเป็นกรรมการตรวจสอบ

6. เป็นกรรมการที่ไม่ใช่เป็นผู้ที่เกี่ยวข้อง หรือญาติสนิทของผู้บริหาร หรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัทฯ

7. หุ้่นรายใหญ่หรือผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นผู้ที่เกี่ยวข้องกับผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัทฯ

8. เป็นผู้ที่สามารถปฏิบัติหน้าที่และแสดงความเห็นหรือรายงานผลการปฏิบัติงานตามหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายได้อย่างเป็นอิสระ โดยไม่อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้บริหารหรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัทฯ รวมทั้งผู้ที่เกี่ยวข้องหรือญาติสนิทของบุคคลดังกล่าว

9. ไม่เป็นข้าราชการการเมือง ผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง สมาชิกสภาท้องถิ่น ผู้บริหารท้องถิ่น ที่ปรึกษาทางการเมือง กรรมการบริหารพรรคการเมือง หรือเจ้าหน้าที่ของพรรคการเมือง

10. เป็นผู้ที่มีความเชื่อถือและเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป

11. สามารถอุทิศเวลาอย่างเพียงพอในการดำเนินหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ

2.3.5 การแต่งตั้ง วาระการปฏิบัติงาน และการพ้นจากตำแหน่ง

2.3.5.1 การแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ

1. คณะกรรมการบริษัท เป็นผู้แต่งตั้งกรรมการอิสระของบริษัทฯ เป็นกรรมการตรวจสอบ

2. เมื่อกรรมการตรวจสอบครบวาระการดำรงตำแหน่งหรือมีเหตุที่กรรมการตรวจสอบไม่สามารถอยู่ได้จนครบวาระ และมีผลให้จำนวนสมาชิกน้อยกว่า 3 คน คณะกรรมการบริษัท จะแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบทดแทนให้ครบถ้วนภายใน 3 เดือน นับแต่วันที่จำนวนสมาชิกไม่ครบถ้วน เพื่อให้เกิดความต่อเนื่องในการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ

2.3.5.2 ประธานคณะกรรมการตรวจสอบ

1. คณะกรรมการตรวจสอบ เป็นผู้คัดเลือกสมาชิกคณะกรรมการตรวจสอบ 1 ท่าน ให้ดำรงตำแหน่งประธานกรรมการตรวจสอบ

2. ประธานกรรมการตรวจสอบเป็นผู้ดำเนินการประชุมให้เป็นไปในแนวปฏิบัติที่ดีเป็นบุคคลที่ให้ความมั่นใจในความมีประสิทธิผลโดยรวมของคณะกรรมการตรวจสอบ

2.3.5.3 เลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบ

1. ผู้จัดการแผนกตรวจสอบระบบงานภายในของบริษัทฯ ทำหน้าที่เลขานุการของคณะกรรมการตรวจสอบ

2. เลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบ ทำหน้าที่สนับสนุนการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบเกี่ยวกับการกำหนดแผนการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบ นัดหมายประชุม จัดเตรียมวาระการประชุมตามที่ประธานกรรมการตรวจสอบสั่งการ นำส่งเอกสารประกอบการประชุม และบันทึกรายงานการประชุม

2.3.6 วาระการดำรงตำแหน่ง กรรมการตรวจสอบมีวาระการปฏิบัติงานตามวาระของการดำรงตำแหน่งกรรมการบริษัท

2.3.6.1 การพ้นจากตำแหน่ง

กรรมการตรวจสอบพ้นจากตำแหน่งเมื่อ

1. ครบตามวาระ
2. ขาดคุณสมบัติของการเป็นกรรมการตรวจสอบ
3. ตาย
4. ลาออก
5. ถูกถอดถอน
6. ต้องโทษจำคุกตามคำพิพากษาถึงที่สุด หรือคำสั่งที่ชอบด้วยกฎหมายให้จำคุก เว้นแต่ในความผิดที่กระทำด้วยความประมาท หรือความผิดลหุโทษ
7. เป็นคนไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถ
8. เป็นบุคคลล้มละลาย

2.3.6.2 ในกรณีกรรมการตรวจสอบลาออกก่อนครบวาระการดำรงตำแหน่ง ควรแจ้งเป็นหนังสือต่อบริษัทฯ ล่วงหน้าอย่างน้อย 1 เดือน พร้อมเหตุผล เพื่อคณะกรรมการบริษัท จะได้พิจารณาแต่งตั้งกรรมการทดแทนบุคคลที่ลาออก โดยบริษัทฯ จะแจ้งเรื่องการลาออกพร้อมส่งสำเนาหนังสือลาออกให้ตลาดหลักทรัพย์ฯ ทราบ

2.3.6.3 ในกรณีกรรมการตรวจสอบถูกถอดถอนก่อนครบวาระการดำรงตำแหน่ง บริษัทฯ จะแจ้งการถูกถอดถอนพร้อมสาเหตุให้ตลาดหลักทรัพย์ฯ ทราบ

2.3.7 หน้าที่และความรับผิดชอบ

คณะกรรมการบริษัท มอบหมายให้คณะกรรมการตรวจสอบปฏิบัติหน้าที่ ดังต่อไปนี้

2.3.7.1 สอบทานรายงานทางการเงินเพื่อให้มั่นใจว่า มีความถูกต้องและเชื่อถือได้ รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ โดยการประสานงานกับผู้สอบบัญชีภายนอก และผู้บริหารที่รับผิดชอบจัดทำรายงานทางการเงินทั้งรายไตรมาสและประจำปี

2.3.7.2 สอบทานระบบการควบคุมภายในของบริษัทฯ ให้มีความเหมาะสมและมีประสิทธิผล และอาจเสนอแนะให้มีการสอบทานหรือตรวจสอบรายการใดที่เห็นว่าจำเป็นและเป็นสิ่งสำคัญ พร้อมทั้งนำข้อเสนอนี้เกี่ยวกับการปรับปรุงแก้ไขระบบการควบคุมภายในที่สำคัญและจำเป็นเสนอคณะกรรมการบริษัท โดยสอบทานร่วมกับผู้สอบบัญชีภายนอก และ ผู้จัดการแผนกตรวจสอบระบบงานภายใน

2.3.7.3 สอบทานการปฏิบัติตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ฯ นโยบาย กฎ ระเบียบ ข้อบังคับ และกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับบริษัทฯ

2.3.7.4 สอบทานหลักฐานหากมีข้อสงสัยเกี่ยวกับการดำเนินการที่อาจมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทฯ อย่างมีนัยสำคัญ หรือความขัดแย้งทางผลประโยชน์ที่อาจมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทฯ

2.3.7.5 พิจารณาการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทฯ ในกรณีที่เกิดรายการที่เกี่ยวข้องหรือรายการที่อาจมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ให้มีความถูกต้องและครบถ้วน

2.3.7.6 สอบทานระบบบริหารความเสี่ยงของบริษัทฯ และเสนอแนะการปรับปรุงให้ทันสมัยอยู่เสมอ

2.3.7.7 รายงานผลการสอบทานการบริหารความเสี่ยงต่อคณะกรรมการบริษัท

2.3.7.8 สอบทานความถูกต้องและประสิทธิผลของเทคโนโลยีสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับรายงานการเงิน และการควบคุมภายใน

2.3.7.9 ส่งเสริมให้มีการพัฒนาระบบรายงานทางการเงินให้ทัดเทียมกับมาตรฐานบัญชีสากล

2.3.7.10 พิจารณาคัดเลือก และเสนอแต่งตั้งผู้สอบบัญชีของบริษัทฯ รวมถึงพิจารณาเสนอคำตอบแทนของผู้สอบบัญชี โดยคำนึงถึงความน่าเชื่อถือ ความเพียงพอของทรัพยากร และปริมาณงานตรวจสอบของสำนักงานตรวจสอบบัญชีนั้น รวมถึงประสบการณ์ของบุคลากรที่ได้รับมอบหมายให้ทำการตรวจสอบบัญชีของบริษัทฯ

2.3.7.11 ให้คำแนะนำในเรื่องงบประมาณ และกำลังพลของแผนกตรวจสอบระบบงานภายใน

2.3.7.12 สอบทานแผนงานตรวจสอบภายในของบริษัทฯ ตามวิธีการและมาตรฐานที่ยอมรับโดยทั่วไป

2.3.7.13 ประเมินผลการปฏิบัติงานประจำปีของผู้จัดการแผนตรวจสอบระบบงานภายใน

2.3.7.14 จัดทำรายงานผลการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบโดยเปิดเผยไว้ในรายงานประจำปีของบริษัทฯ ตามหลักเกณฑ์ที่ตลาดหลักทรัพย์ฯ กำหนดไว้

2.3.7.15 คณะกรรมการตรวจสอบ อาจแสวงหาความเห็นที่เป็นอิสระจากที่ปรึกษาทางวิชาชีพอื่นใดเมื่อเห็นว่าจำเป็นด้วยค่าใช้จ่ายของบริษัทฯ โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการบริษัท ทั้งนี้ การดำเนินการว่าจ้างให้เป็นไปตามระเบียบข้อกำหนดของบริษัทฯ

2.3.7.16 ประธานกรรมการตรวจสอบ หรือ กรรมการตรวจสอบ ต้องเข้าร่วมประชุมผู้ถือหุ้นของบริษัทฯ เพื่อชี้แจงในเรื่องเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ หรือ การแต่งตั้งผู้สอบบัญชี

2.3.7.17 พิจารณาทบทวนและปรับปรุงกฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบ

2.3.7.18 ปฏิบัติงานอื่นตามที่คณะกรรมการบริษัทมอบหมายภายในขอบเขตหน้าที่และความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ

2.3.8 การประชุม

2.3.8.1 จำนวนครั้งการประชุม

คณะกรรมการตรวจสอบต้องประชุมร่วมกันอย่างน้อยปีละ 6 ครั้ง

ประธานกรรมการตรวจสอบอาจเรียกประชุมคณะกรรมการตรวจสอบเป็นพิเศษได้ หากมีการร้องขอจากกรรมการตรวจสอบ ผู้จัดการแผนตรวจสอบระบบงาน ผู้สอบบัญชี หรือ ประธานกรรมการบริษัท ให้พิจารณาประเด็นปัญหาที่จำเป็นต้องหารือร่วมกัน

2.3.8.2 ผู้เข้าร่วมประชุม

1. การประชุมคณะกรรมการตรวจสอบ ต้องมีกรรมการมาประชุมไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนกรรมการตรวจสอบทั้งหมดจึงจะเป็นองค์ประชุม โดยประธานกรรมการตรวจสอบเป็นประธานในที่ประชุม

2. คณะกรรมการตรวจสอบ อาจเชิญผู้บริหารของบริษัทฯ หรือผู้สอบบัญชี เข้าร่วมประชุมด้วยในเรื่องที่เกี่ยวข้อง

3. คณะกรรมการตรวจสอบอาจเชิญผู้เชี่ยวชาญ หรือนักกฎหมายจากภายนอกเข้าร่วมประชุมตามความจำเป็นและเหมาะสม

2.3.8.3 การลงคะแนนเสียง

1. มติที่ประชุมคณะกรรมการตรวจสอบให้ถือเสียงข้างมาก กรรมการตรวจสอบคนหนึ่งให้มีเสียงหนึ่งในการลงคะแนน ถ้าคะแนนเสียงเท่ากัน ให้ประธานในที่ประชุมออกเสียงเพิ่มขึ้นอีกเสียงหนึ่งเป็นเสียงชี้ขาด

2. กรรมการตรวจสอบที่มีส่วนได้ส่วนเสียใด ๆ ในเรื่องที่พิจารณา ให้งดแสดงความเห็นและงดออกเสียงลงคะแนนในเรื่องนั้น ๆ

3. บันทึกรายงานการประชุม ให้เลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบ หรือ ผู้ที่ได้รับมอบหมายเป็นผู้บันทึกรายงานการประชุม

2.3.9 การรายงานของคณะกรรมการตรวจสอบ

การรายงานต่อคณะกรรมการบริษัท

2.3.9.1 รายงานกิจกรรมต่าง ๆ ที่ทำอย่างเป็นประจำ เพื่อคณะกรรมการบริษัท จะได้ทราบถึงกิจกรรมของคณะกรรมการตรวจสอบ

รายงานการประชุมคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งระบุความเห็นของคณะกรรมการตรวจสอบในเรื่องต่าง ๆ ไว้อย่างชัดเจน

สรุปรายงานกิจกรรมที่ทำระหว่างปี

รายงานเกี่ยวกับความเห็นต่อรายงานทางการเงิน การตรวจสอบภายใน และกระบวนการตรวจสอบภายใน

รายงานอื่นใดที่เห็นว่าคณะกรรมการบริษัทควรทราบ

2.3.9.2 รายงานสิ่งที่ตรวจพบในทันที เพื่อคณะกรรมการบริษัทจะได้หาแนวทางแก้ไขได้ทันเวลา

รายการความขัดแย้งทางผลประโยชน์

การทุจริต หรือมีสิ่งผิดปกติ หรือมีความบกพร่องสำคัญในระบบการควบคุมภายใน

การฝ่าฝืนกฎหมาย หรือข้อกำหนดใด ๆ ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง

2.3.9.3 รายงานต่อหน่วยงานทางการ

หากคณะกรรมการตรวจสอบได้รายงานต่อคณะกรรมการบริษัทถึงสิ่งที่มีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน และได้มีการหารือร่วมกันกับคณะกรรมการบริษัทและผู้บริหารแล้วว่าต้องดำเนินการปรับปรุงแก้ไข เมื่อครบกำหนดเวลาที่กำหนดไว้ร่วมกัน หาก คณะกรรมการตรวจสอบพบว่าการเพิกเฉยต่อการดำเนินการแก้ไขดังกล่าวโดยไม่มีเหตุผล

อันสมควร กรรมการตรวจสอบรายชื่อรายหนึ่งอาจรายงานสิ่งที่พบดังกล่าวโดยตรงต่อสำนักงานกำกับหลักทรัพย์ และตลาดหลักทรัพย์หรือตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้

2.3.9.4 รายงานต่อผู้ถือหุ้นและผู้ลงทุนทั่วไป

1. ความเห็นเกี่ยวกับกระบวนการจัดทำและการเปิดเผยข้อมูลในรายงานทางการเงินของบริษัทฯ ถึงความถูกต้อง ครบถ้วน เป็นที่เชื่อถือได้ และถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี
2. ความเห็นเกี่ยวกับความเพียงพอของระบบการควบคุมภายในของบริษัทฯ
3. เหตุผลสนับสนุนว่าผู้สอบบัญชีของบริษัทเหมาะสมที่จะได้รับการแต่งตั้งต่อไปอีกวาระหนึ่ง
4. ความเห็นเกี่ยวกับความร่วมมือจากพนักงานของบริษัทฯ และอุปสรรคที่เกิดขึ้นโดยฝ่ายจัดการของบริษัทฯ ในการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ
5. ความเห็นเกี่ยวกับการปฏิบัติตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ฯ หรือกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจของบริษัทฯ
6. ลักษณะทั่วไปของการสืบสวน ผลการสืบสวน การดำเนินการของบริษัทฯ และผลกระทบทางการเงินที่มีต่อบริษัทฯ (ถ้ามี) ในกรณีที่ปรากฏข้อสงสัยว่าอาจมีการทุจริต สิ่งผิดปกติหรือข้อบกพร่องสำคัญในระบบควบคุมภายใน รวมถึงการกระทำที่เป็นการฝ่าฝืนข้อกำหนดหรือข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ฯ ที่เกิดขึ้นระหว่างปี
7. รายงานอื่นใดที่เห็นว่าผู้ถือหุ้นและผู้ลงทุนทั่วไปควรทราบ ภายใต้อขอบเขตหน้าที่และความรับผิดชอบที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการบริษัท ทั้งนี้ รูปแบบการรายงานผลการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ ให้อยู่ในดุลพินิจของคณะกรรมการตรวจสอบที่จะจัดทำรายงาน

2.3.10 การรายงานของบริษัทจดทะเบียนต่อตลาดหลักทรัพย์

2.3.10.1 การแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ

1. รายงานมติที่ประชุมคณะกรรมการบริษัท ถึงการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ พร้อมนำเสนอแบบแจ้งรายชื่อและขอบเขตของคณะกรรมการตรวจสอบตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์
2. นำส่งหนังสือรับรองและประวัติของกรรมการตรวจสอบ พร้อมการรายงานมติการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบต่อตลาดหลักทรัพย์ฯ ภายใน 3 วัน นับแต่วันที่คณะกรรมการบริษัทมีมติแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบ

2.3.10.2 การเปลี่ยนแปลงสมาชิกคณะกรรมการตรวจสอบ

1. รายงานมติที่ประชุมคณะกรรมการบริษัท ถึงการเปลี่ยนแปลงสมาชิกกรรมการตรวจสอบ ต่อตลาดหลักทรัพย์ฯ ตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ฯ

2. นำส่งหนังสือรับรองและประวัติของกรรมการตรวจสอบ สำหรับกรรมการตรวจสอบที่ได้รับการแต่งตั้งใหม่ พร้อมการรายงานมติการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ

2.3.10.3 การเปลี่ยนแปลงหน้าที่และขอบเขตการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ รายงานมติที่ประชุมคณะกรรมการบริษัทถึงการเปลี่ยนแปลงหน้าที่และขอบเขตการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบต่อตลาดหลักทรัพย์ฯ ตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ฯ ภายใน 3 วัน นับแต่วันที่มติดังกล่าวของคณะกรรมการบริษัทเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว

2.3.10.4 การประเมินผลการปฏิบัติงาน

คณะกรรมการตรวจสอบต้องประเมินผลการปฏิบัติงานโดยการประเมินตนเอง และรายงานผลการประเมินพร้อมทั้งปัญหาอุปสรรคในการปฏิบัติงานที่อาจเป็นเหตุให้การปฏิบัติงานไม่บรรลุวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบให้คณะกรรมการบริษัททราบทุกปี

2.3.10.5 ค่าตอบแทน

ให้คณะกรรมการบริษัท เป็นผู้พิจารณากำหนดค่าตอบแทนประธานกรรมการตรวจสอบและกรรมการตรวจสอบ เพื่อเสนอขออนุมัติจากที่ประชุมผู้ถือหุ้นสามัญประจำปี

บทที่ 3

มาตรการทางกฎหมายเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ

3.1 ข้อกำหนดเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบโดยประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

จากการปิดกิจการของสถาบันการเงินทั้ง 56 แห่ง ในประเทศไทย ซึ่งส่งผลให้เกิดวิกฤติเศรษฐกิจอย่างรุนแรงในประเทศเมื่อปี พ.ศ. 2540 โดยสาเหตุส่วนหนึ่งมาจากการบริหารงานที่ขาดจรรยาบรรณ หรือจริยธรรมของผู้บริหารสถาบันการเงินบางแห่ง และขาดการกำกับดูแลที่ดีในองค์กร โดยเฉพาะอย่างยิ่งในส่วนที่เกี่ยวกับกลไกการตรวจสอบและถ่วงดุลอำนาจการทำงานของผู้บริหาร อันส่งผลกระทบต่อความเชื่อมั่นของนักลงทุน ในที่สุดเพื่อเรียกความเชื่อมั่นของนักลงทุนกลับคืนมา ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ จึงได้เข้ามามีบทบาทในการออกหลักเกณฑ์ ระเบียบ ประกาศ ข้อบังคับและกฎระเบียบต่าง ๆ ให้แก่บริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ โดยเฉพาะอย่างยิ่งการออกประกาศให้บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ทุกบริษัทจะต้องมีคณะกรรมการตรวจสอบ ตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี (good corporate governance) เมื่อวันที่ 19 มกราคม 2541 เพื่อกำกับดูแลและตรวจสอบการดำเนินงานของบริษัท และเพื่อให้การตรวจสอบทั้งจากภายในและจากภายนอกบริษัท มีความน่าเชื่อถือและมีมาตรฐานเป็นไปในแนวทางที่ถูกต้องตามหลักสากล

ตามประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเรื่องแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบ (best practice guidelines for audit committee) ที่ (บจ/ร 25-00) เมื่อวันที่ 28 มิถุนายน 2542 ได้กำหนดเรื่ององค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบและคุณสมบัติ ของกรรมการตรวจสอบไว้ โดยมีหลักเกณฑ์ ดังนี้

องค์ประกอบของคณะกรรมการตรวจสอบ

3.1.1 ประกอบด้วยกรรมการที่เป็นอิสระอย่างน้อย 3 คน โดยจำนวนสมาชิกควรขึ้นอยู่กับขนาด ขอบเขตความรับผิดชอบ และความสามารถในการดำเนินงาน โดยทั่วไปจำนวนสมาชิก จะอยู่ระหว่าง 3-5 คน

3.1.2 กรรมการตรวจสอบจะต้องมีความชำนาญที่เหมาะสมตามภารกิจที่ได้รับมอบหมาย โดย สมาชิกกรรมการตรวจสอบทุกคนไม่จำเป็นต้องถูกคาดหวังว่าเป็นผู้เชี่ยวชาญทางด้านการบัญชี หรือ การเงิน เนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบสามารถเรียกหาคำแนะนำจากผู้เชี่ยวชาญอิสระ เฉพาะด้านได้แต่ต้องเป็นผู้ที่สามารถตั้งคำถามได้อย่างตรงประเด็น และสามารถตีความและ ประเมินผลของคำตอบที่ได้รับ

3.1.3 กรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คนที่มีความรู้ความเข้าใจหรือมีประสบการณ์ด้านการบัญชีหรือการเงิน และมีความรู้ต่อเนื่องเกี่ยวกับเหตุที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของการรายงานทางการเงิน ซึ่ง จะมีผลให้การดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบมีประสิทธิภาพมากขึ้น เนื่องจากหน้าที่หลักของคณะกรรมการตรวจสอบที่ได้รับมอบหมายคือสอบทานการรายงานทางการเงินให้ มีคุณภาพ ที่ดีที่สุด

3.1.4 กรรมการตรวจสอบต้องอุทิศเวลาอย่างเพียงพอในการดำเนินงานของคณะกรรมการ ตรวจสอบ

3.1.5 กรรมการตรวจสอบควรได้รับการอบรมและเสริมสร้างความรู้อย่างต่อเนื่องและ สม่าเสมอ ในเรื่องที่เกี่ยวข้องต่อการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อให้ทันต่อการ เปลี่ยนแปลงที่อาจเกิดขึ้น และควรได้เพิ่มพูนความรู้เกี่ยวกับการดำเนินงานของบริษัทอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มประสิทธิผลของ คณะกรรมการตรวจสอบ

3.1.6 การแต่งตั้ง

คณะกรรมการบริษัทหรือที่ประชุมผู้ถือหุ้นเป็นผู้แต่งตั้งกรรมการตรวจสอบ โดยกรรมการ ตรวจสอบจะต้องเป็นกรรมการบริษัท

ในกรณีที่มีการเสนอชื่อกรรมการตรวจสอบให้ที่ประชุมผู้ถือหุ้นอนุมัติ บริษัทควรเปิดเผย รายชื่อ ประวัติ พร้อมทั้งมีข้อความระบุว่าผู้ที่ได้รับการแต่งตั้งมีคุณสมบัติและมีความเป็นอิสระ ตามที่กำหนดในหนังสือเชิญประชุม

เมื่อกรรมการตรวจสอบครบวาระการดำรงตำแหน่งหรือมีเหตุใดที่กรรมการตรวจสอบไม่ สามารถอยู่ได้จนครบวาระ มีผลให้จำนวนสมาชิกน้อยกว่าจำนวนที่กำหนดคือ 3 คน คณะกรรมการ บริษัทหรือที่ประชุมผู้ถือหุ้นควรแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบรายใหม่ให้ครบถ้วนในทันทีหรืออย่าง

เข้าภายใน 3 เดือน นับแต่วันที่จำนวนสมาชิกไม่ครบถ้วน เพื่อให้เกิดความต่อเนื่องในการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ

3.1.7 การพ้นจากตำแหน่ง

หมายรวมถึง การพ้นสภาพการเป็นกรรมการบริษัท หรือการครบวาระการดำรงตำแหน่งตามที่กำหนด หรือการลาออก หรือการถูกถอดถอน

ในกรณีที่กรรมการตรวจสอบลาออกก่อนครบวาระการดำรงตำแหน่ง กรรมการตรวจสอบควรแจ้งต่อบริษัทล่วงหน้า 1 เดือน พร้อมเหตุผล เพื่อคณะกรรมการบริษัทหรือที่ประชุมผู้ถือหุ้น จะได้พิจารณาแต่งตั้งกรรมการอื่นที่มีคุณสมบัติครบถ้วนทดแทนบุคคลที่ลาออก ให้บริษัทแจ้งการลาออก พร้อมส่งเอกสารแนบหนังสือลาออกให้ตลาดหลักทรัพย์ทราบด้วย

ในกรณีที่กรรมการตรวจสอบถูกถอดถอนก่อนครบวาระการดำรงตำแหน่งให้บริษัทแจ้งการถอดถอน พร้อมสาเหตุให้ตลาดหลักทรัพย์ทราบ ทั้งนี้กรรมการตรวจสอบที่ถูกถอดถอนอาจชี้แจงดังกล่าวให้ตลาดหลักทรัพย์ทราบได้

3.1.8 วาระการดำรงตำแหน่ง

ควรกำหนดวาระกรรมการตรวจสอบไว้แน่นอนและมีระยะเวลาพอสมควรระหว่าง 2-5 ปี เพื่อให้เกิดความต่อเนื่องในการปฏิบัติงานของกรรมการตรวจสอบ

กรรมการตรวจสอบอาจได้รับการแต่งตั้งต่อไปได้อีกวาระหนึ่งตามที่คณะกรรมการบริษัทหรือที่ประชุมผู้ถือหุ้นเห็นว่าเหมาะสม แต่ไม่ควรได้รับการต่อวาระโดยอัตโนมัติ

ควรมีการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบรายใหม่ ๆ เพื่อให้มีการนำความคิดใหม่ ๆ เข้ามาในคณะกรรมการตรวจสอบ

3.2 คุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบ

กรรมการตรวจสอบต้องมีคุณสมบัติครบตามเกณฑ์ต่อไปนี้

3.2.1 ถือหุ้นไม่เกินร้อยละ 5 ของทุนชำระแล้วของบริษัท บริษัทในเครือ บริษัทร่วม หรือบริษัทที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ให้นับรวมหุ้นที่ถือโดยผู้ที่เกี่ยวข้องด้วย

3.2.2 เป็นกรรมการที่ไม่มีส่วนร่วมในการบริหารงานในบริษัท บริษัทร่วม หรือ บริษัทที่เกี่ยวข้อง หรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท

เป็นกรรมการที่ไม่เป็นลูกจ้าง พนักงาน หรือที่ปรึกษาที่ได้รับเงินเดือนประจำจากบริษัท บริษัทในเครือ บริษัทร่วม บริษัทที่เกี่ยวข้อง หรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท เช่น กรรมการผู้จัดการ

(chief executive officer) ของบริษัท ไม่สามารถเป็นกรรมการตรวจสอบได้เนื่องจาก กรรมการผู้จัดการเป็นผู้รับผิดชอบ โดยตรงต่อการบริหาร เป็นต้น

3.2.3 เป็นกรรมการที่ไม่มีผลประโยชน์หรือส่วนได้เสียไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม ทั้งในด้านการเงินและการบริหารงานของบริษัท บริษัทในเครือ บริษัทร่วม หรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท

เป็นกรรมการที่ไม่มีผลประโยชน์หรือส่วนได้เสียในลักษณะข้างต้นมาก่อนในระยะเวลา 1 ปี ก่อนได้รับการแต่งตั้งเป็นกรรมการตรวจสอบ เว้นแต่คณะกรรมการบริษัทได้พิจารณาอย่างรอบคอบแล้ว เห็นว่าการเคยมีผลประโยชน์หรือส่วนได้เสียนั้นจะไม่มีผลกระทบต่อการปฏิบัติหน้าที่และการให้ความเห็นที่เป็นอิสระ

3.2.4 เป็นกรรมการที่ไม่ใช่เป็นผู้เกี่ยวข้องหรือญาติสนิทของผู้บริหารหรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท

3.2.5 เป็นกรรมการที่ไม่ได้รับการแต่งตั้งขึ้นเป็นตัวแทนเพื่อรักษาผลประโยชน์ของกรรมการบริษัทผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือ ผู้ถือหุ้น ซึ่งเป็นผู้ที่เกี่ยวข้องกับผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท

3.2.6 สามารถปฏิบัติหน้าที่แสดงความเห็นหรือรายงานผลการปฏิบัติงานตามหน้าที่ ที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการบริษัท โดยไม่อยู่ภายใต้การควบคุมของผู้บริหารหรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท รวมทั้งผู้ที่เกี่ยวข้องหรือญาติสนิทของบุคคลดังกล่าว

ผู้ที่เกี่ยวข้อง หมายถึง ผู้ที่มีความสัมพันธ์ หรือ เกี่ยวข้องกับบริษัท จนทำให้ไม่สามารถทำหน้าที่ได้อย่างอิสระหรือคล่องตัว เช่น ชัฟฟลายเออร์ ลูกค้า เจ้าหนี้ ลูกหนี้ หรือผู้ที่มีความเกี่ยวข้องทางธุรกิจ อย่างมีนัยสำคัญ เป็นต้น

ต่อมาได้มีประกาศตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ (บจ/ร 01-04)³² ข้อ 2 ยกเลิกประกาศตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ บจ/ร 25-00 เรื่อง คุณสมบัติและขอบเขตการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ พ.ศ. 2551 และบัญญัติในข้อ 4 ว่า คณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทต้องมีองค์ประกอบ และมีคุณสมบัติตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในประกาศคณะกรรมการ ก.ล.ต.

³² ประกาศตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ (บจ/ร 01-04) ฉบับนี้ตลาดหลักทรัพย์ฯ ได้ออกมาเพื่อลดความซ้ำซ้อนกับหลักเกณฑ์ของสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ และเพื่อเสริมสร้างบทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบ จึงกำหนดหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบให้มีความชัดเจนมากยิ่งขึ้น โดยเพิ่มเติมหน้าที่ในการพิจารณาความเป็นอิสระของหน่วยงานตรวจสอบภายในตลอดจนกำหนดรายละเอียดของคณะกรรมการตรวจสอบ

อย่างไรก็ตามภายหลังที่ได้มีประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ ทจ. 28/2551³³ โดยอาศัยอำนาจของพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 กำหนดโครงสร้าง และ หลักเกณฑ์การแต่งตั้ง การแต่งตั้งคณะกรรมการอิสระ และคณะกรรมการตรวจสอบไว้ในข้อ 16(2) และ 16(3) ดังนี้³⁴

ข้อ 16(2) กรรมการอิสระต้องมีคุณสมบัติและหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ คือ

(ก) ถือหุ้นไม่เกินร้อยละหนึ่งของจำนวนหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงทั้งหมดของผู้ขออนุญาต (หมายถึง บริษัทมหาชนจำกัดที่ประสงค์จะขายหุ้นออกใหม่ต่อประชาชน) บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุม³⁵ ทั้งนี้ ให้นับรวมการถือหุ้นของผู้ที่เกี่ยวข้องของกรรมการอิสระรายนั้น ๆ ด้วย

(ข) ไม่เป็นหรือเคยเป็นกรรมการที่มีส่วนร่วมบริหารงาน ลูกจ้าง พนักงาน ที่ปรึกษาที่ได้รับเงินเดือนประจำ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาต บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม บริษัทย่อยลำดับเดียวกัน ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือของผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาต เว้นแต่จะได้พ้นจากการมีลักษณะดังกล่าวมาแล้วไม่น้อยกว่าสองปี ก่อนวันที่ยื่นคำขออนุญาตต่อสำนักงาน ทั้งนี้ ลักษณะต้องห้ามดังกล่าวไม่รวมถึงกรณีที่กรรมการอิสระเคยเป็นข้าราชการ หรือที่ปรึกษาของส่วนราชการซึ่งเป็นผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาต

³³ ประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน ที่ ทจ.28/2551 เรื่อง การขออนุญาตและการอนุญาตให้เสนอขายหุ้นที่ออกใหม่ ลงวันที่ 15 ธันวาคม 2551

³⁴ ถูกแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน ที่ ทจ. 4/2552 เรื่อง การขออนุญาตและการอนุญาตให้เสนอขายหุ้นที่ออกใหม่ (ฉบับที่ 2) ลงวันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2552 มีผลบังคับวันที่ 1 มีนาคม 2552

³⁵ ตามบทนิยามในประกาศตลาดหลักทรัพย์ หมายความว่าบุคคลที่มีอำนาจควบคุมกิจการตามมาตรา 89/1 ซึ่งมาตรา 89/1 ของพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ฉบับที่ 4 พ.ศ. 2551 ให้คำนิยามดังนี้ “อำนาจควบคุมกิจการ” หมายความว่า

(1) การถือหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงในนิติบุคคลหนึ่งเกินกว่าร้อยละห้าสิบของจำนวนสิทธิออกเสียงทั้งหมดของนิติบุคคลนั้น

(2) การมีอำนาจควบคุมคะแนนเสียงส่วนใหญ่ในที่ประชุมผู้ถือหุ้นของนิติบุคคลหนึ่งไม่ว่าโดยตรงหรือโดยอ้อม หรือไม่ว่าเพราะเหตุอื่นใด

(3) การมีอำนาจควบคุมการแต่งตั้งหรือถอดถอนกรรมการตั้งแต่กึ่งหนึ่งของกรรมการทั้งหมด ไม่ว่าโดยตรงหรือโดยอ้อม

(ค) ไม่เป็นบุคคลที่มีความสัมพันธ์ทางสายโลหิต³⁶ หรือโดยการจดทะเบียนตามกฎหมาย ในลักษณะที่เป็นบิดา มารดา คู่สมรส พี่น้อง และบุตร รวมทั้งคู่สมรสของบุตร ของกรรมการรายอื่น ผู้บริหาร ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ ผู้มีอำนาจควบคุม หรือบุคคลที่จะได้รับการเสนอให้เป็นกรรมการ ผู้บริหารหรือผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาตหรือบริษัทย่อย

(ง) ไม่มีหรือเคยมีความสัมพันธ์ทางธุรกิจกับผู้ขออนุญาต บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาต ในลักษณะที่อาจเป็นการขัดขวางการใช้วิจารณญาณอย่างอิสระของตน รวมทั้งไม่เป็นหรือเคยเป็นผู้ถือหุ้นที่มีนัย หรือ ผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ที่มีความสัมพันธ์ทางธุรกิจกับผู้ขออนุญาต บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาต เว้นแต่จะได้พ้นจากการมีลักษณะดังกล่าวมาแล้วไม่น้อยกว่าสองปีก่อนวันที่ยื่นคำขออนุญาตต่อสำนักงาน

ความสัมพันธ์ทางธุรกิจตามวรรคหนึ่ง รวมถึงการทำรายการทางการค้าที่กระทำเป็นปกติเพื่อประกอบกิจการ การเช่าหรือให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ รายการเกี่ยวกับสินทรัพย์หรือบริการ หรือการให้ หรือรับความช่วยเหลือทางการเงิน ด้วยการรับหรือให้กู้ยืม ค่าประกัน การให้สินทรัพย์เป็นหลักประกันหนี้สิน รวมถึงพฤติการณ์อื่นทำนองเดียวกัน ซึ่งเป็นผลให้ผู้ขออนุญาตหรือคู่สัญญาามีภาระหนี้ที่ต้องชำระต่ออีกฝ่ายหนึ่ง ตั้งแต่ร้อยละสามของสินทรัพย์ที่มีตัวตนสุทธิของผู้ขออนุญาต หรือตั้งแต่ยี่สิบล้านบาทขึ้นไป แล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า ทั้งนี้ การคำนวณภาระหนี้ดังกล่าวให้เป็นไปตามวิธีการคำนวณมูลค่าของรายการที่เกี่ยวข้องกันตามประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุนว่าด้วยหลักเกณฑ์ในการทำรายการที่เกี่ยวข้องกัน โดยอนุโลม แต่ในการพิจารณาภาระหนี้ดังกล่าว ให้นับรวมภาระหนี้ที่เกิดขึ้นในระหว่างหนึ่งปีก่อนวันที่มีความสัมพันธ์ทางธุรกิจกับบุคคลเดียวกัน

(จ) ไม่เป็นหรือเคยเป็นผู้สอบบัญชีของผู้ขออนุญาต บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาต และไม่เป็นผู้เป็นผู้ถือหุ้นที่มีนัย ผู้มีอำนาจควบคุม หรือหุ้นส่วนของสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งมีผู้สอบบัญชีของผู้ขออนุญาต บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาตสังกัดอยู่ เว้นแต่จะได้พ้นจากการมีลักษณะดังกล่าวมาแล้วไม่น้อยกว่าสองปีก่อนวันที่ยื่นคำขออนุญาตต่อสำนักงาน

³⁶ ถูกแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน ที่ ทอ.15/2554 เรื่อง การขออนุญาตและการอนุญาตให้เสนอขายหุ้นที่ออกใหม่ (ฉบับที่ 5) ลงวันที่ 25 กรกฎาคม 2554 มีผลบังคับวันที่ 1 สิงหาคม 2554

(ฉ) ไม่เป็นหรือเคยเป็นผู้ให้บริการทางวิชาชีพใด ๆ ซึ่งรวมถึงการให้บริการเป็นที่ปรึกษากฎหมายหรือที่ปรึกษาทางการเงิน ซึ่งได้รับค่าบริการเกินกว่าสองล้านบาทต่อปีจากผู้ขออนุญาต บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาต และไม่เป็นผู้ถือหุ้นที่มีนัย ผู้มีอำนาจควบคุม หรือหุ้นส่วนของผู้ให้บริการทางวิชาชีพนั้นด้วย เว้นแต่จะได้พ้นจากการมีลักษณะดังกล่าวมาแล้ว ไม่น้อยกว่าสองปีก่อนวันที่ยื่นคำขออนุญาตต่อสำนักงาน

(ช) ไม่เป็นกรรมการที่ได้รับการแต่งตั้งขึ้นเป็นตัวแทนของกรรมการของผู้ขออนุญาต ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นผู้ที่เกี่ยวข้องกับผู้ถือหุ้นรายใหญ่

(ซ) ไม่ประกอบกิจการที่มีสภาพอย่างเดียวกัน และเป็นการแข่งขันที่มีนัยกับกิจการของผู้ขออนุญาตหรือบริษัทย่อย หรือไม่เป็นหุ้นส่วนที่มีนัยในห้างหุ้นส่วน หรือเป็นกรรมการที่มีส่วนร่วมบริหารงาน ลูกจ้าง พนักงาน ที่ปรึกษาที่รับเงินเดือนประจำ หรือถือหุ้นเกินร้อยละหนึ่งของจำนวนหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงทั้งหมดของบริษัทอื่น ซึ่งประกอบกิจการที่มีสภาพอย่างเดียวกัน และเป็นการแข่งขันที่มีนัยกับกิจการของผู้ขออนุญาตหรือบริษัทย่อย

(ฌ) ไม่มีลักษณะอื่นใดที่ทำให้ไม่สามารถให้ความเห็นอย่างเป็นอิสระเกี่ยวกับการดำเนินงานของผู้ขออนุญาต

ภายหลังได้รับการแต่งตั้งให้เป็นกรรมการอิสระที่มีลักษณะเป็นไปตามวรรคหนึ่ง (ก) ถึง (ฌ) แล้ว กรรมการอิสระอาจได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการ ให้ตัดสินใจในการดำเนินกิจการของผู้ขออนุญาต บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม บริษัทย่อยลำดับเดียวกัน ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือ ผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาต โดยมีการตัดสินใจในรูปแบบของคณะได้

ความในวรรคหนึ่ง (ข) (ง) (จ) และ (ฉ) ในส่วนที่กำหนดให้พิจารณาคุณสมบัติของกรรมการอิสระของผู้ขออนุญาตในช่วงสองปีก่อนวันที่ยื่นคำขออนุญาตต่อสำนักงาน ให้ใช้บังคับกับคำขออนุญาตที่ยื่นต่อสำนักงานตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม พ.ศ. 2543 เป็นต้นไป

ในกรณีที่บุคคลที่ผู้ขออนุญาตแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งกรรมการอิสระเป็นบุคคลที่มีหรือเคยมีความสัมพันธ์ทางธุรกิจหรือการให้บริการทางวิชาชีพเกินมูลค่าที่กำหนดตามวรรคหนึ่ง (ง) หรือ (ฉ) ให้ผู้ขออนุญาตได้รับการผ่อนผันข้อห้ามการมี หรือเคยมีความสัมพันธ์ทางธุรกิจ หรือการให้บริการทางวิชาชีพเกินมูลค่าดังกล่าว ก็ต่อเมื่อผู้ขออนุญาตได้จัดให้มีการเห็นคณะกรรมการบริษัทที่แสดงว่าได้พิจารณาตามหลักในมาตรา 89/7³⁷ แล้วว่า การแต่งตั้งบุคคลดังกล่าวไม่มี

³⁷ มาตรา 89/7 ในการดำเนินกิจการของบริษัท กรรมการและผู้บริหารต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความรับผิดชอบ ความระมัดระวัง และความซื่อสัตย์สุจริต รวมทั้งต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎหมาย วัตถุประสงค์ ข้อบังคับของบริษัท และมติคณะกรรมการ ตลอดจนมติที่ประชุมผู้ถือหุ้น

ผลกระทบต่อการปฏิบัติหน้าที่และการให้ความเห็นที่เป็นอิสระ และจัดให้มีการเปิดเผยข้อมูลต่อไปในหนังสือนัดประชุมผู้ถือหุ้นในวาระพิจารณาแต่งตั้งกรรมการอิสระด้วย

ลักษณะความสัมพันธ์ทางธุรกิจหรือการให้บริการทางวิชาชีพ ที่ทำให้บุคคลดังกล่าวมีคุณสมบัติไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด

เหตุผลและความจำเป็นที่ยังคงหรือแต่งตั้งให้บุคคลดังกล่าวเป็นกรรมการอิสระ

ความเห็นของคณะกรรมการของผู้ขออนุญาตในการเสนอให้มีการแต่งตั้งบุคคลดังกล่าวเป็นกรรมการอิสระ

เพื่อประโยชน์ตามวรรคหนึ่ง (จ) และ (ง) คำว่า “หุ้นส่วน” หมายความว่า บุคคลที่ได้รับมอบหมายจากสำนักงานสอบบัญชี หรือผู้ให้บริการทางวิชาชีพ ให้เป็นผู้ลงลายมือชื่อในรายงานการสอบบัญชี หรือรายงานการให้บริการทางวิชาชีพ (แล้วแต่กรณี) ในนามของนิติบุคคลนั้น

ข้อ 16(3) ให้มีกรรมการตรวจสอบอย่างน้อยสามคน ซึ่งต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ต่อไปนี้

(ก) ได้รับการแต่งตั้งจากคณะกรรมการหรือที่ประชุมผู้ถือหุ้นของผู้ขออนุญาตให้เป็นกรรมการตรวจสอบ

(ข) เป็นกรรมการอิสระที่เป็นไปตาม ข้อ (2) และต้อง

1. ไม่เป็นกรรมการที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการ ให้ตัดสินใจในการดำเนินกิจการของผู้ขออนุญาต บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม บริษัทย่อยลำดับเดียวกัน ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาต และ

2. ไม่เป็นกรรมการของบริษัทใหญ่ บริษัทย่อย หรือบริษัทย่อยลำดับเดียวกัน เฉพาะที่เป็นบริษัทจดทะเบียน

(ค) มีหน้าที่ในลักษณะเดียวกับที่กำหนดไว้ในประกาศตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยว่าด้วยคุณสมบัติและขอบเขตการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ

(ง) มีความรู้และประสบการณ์เพียงพอที่จะสามารถทำหน้าที่ในฐานะกรรมการตรวจสอบ ทั้งนี้ ต้องมีกรรมการตรวจสอบอย่างน้อยหนึ่งคนที่มีความรู้และประสบการณ์เพียงพอที่จะสามารถทำหน้าที่ในการสอบทานความน่าเชื่อถือของงบการเงินได้

ในปัจจุบันคณะกรรมการตรวจสอบ (audit committee) ซึ่งเป็นคณะกรรมการชุดย่อยของคณะกรรมการบริษัท เป็นที่รู้จักกันอย่างกว้างขวางว่าเป็นเครื่องมือหรือเป็นกลไกที่สำคัญอันหนึ่ง ซึ่งกิจการจำเป็นต้องจัดตั้งขึ้นเพื่อให้กิจการมีระบบการกำกับดูแลกิจการที่ดี คณะกรรมการตรวจสอบในฐานะกรรมการที่เป็นอิสระจะช่วยแบ่งเบาภาระของคณะกรรมการบริษัทเพื่อให้เกิดความคล่องตัวต่อการจัดการการให้วิสัยทัศน์ และการให้ความเห็นที่ตรงไปตรงมาต่อรายงานทางการเงินและระบบการควบคุมภายในตลอดจนการเอื้อโอกาสให้ฝ่ายจัดการและผู้สอบบัญชีได้มีการ

ปรึกษาหารือเพื่อจัดการความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นและเพื่อให้รายงานทางการเงินมีการเปิดเผยอย่างครบถ้วน ถูกต้อง เป็นไปตามมาตรฐานและข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจะส่งผลให้รายงานทางการเงินมีความน่าเชื่อถือ มีคุณภาพที่ดี และมีมูลค่าเพิ่มต่อองค์กรในที่สุด

โดยปกติแล้วคณะกรรมการตรวจสอบมักได้รับมอบหมายโดยตรงจากคณะกรรมการชุดใหญ่ ในการเชื่อมโยงกับกรรมการผู้จัดการ หรือ คณะกรรมการฝ่ายบริหาร โดยเฉพาะกับผู้อำนวยการทางการเงินของบริษัท (Chief Financial Officer: CFO) ผู้สอบบัญชีภายนอก ผู้สอบบัญชีภายใน หรือในบางครั้งกับผู้ถือหุ้น ซึ่งการจัดตั้งกรรมการตรวจสอบนั้นมีจุดประสงค์อีกประการหนึ่งก็เพื่อเป็นการคานอำนาจต่อกลุ่มบริหาร และเพื่อเป็นการเสริมสร้างกลไกในการควบคุมต่าง ๆ ของบริษัท คณะกรรมการตรวจสอบในแต่ละประเทศมีที่มาของการจัดตั้งแตกต่างกัน โดยอาจเกิดขึ้นโดยผลของกฎหมาย หรือ ข้อกำหนด หรือ ตามคำแนะนำของตลาดหลักทรัพย์ หรือ คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือ โดยมาตรฐานการสอบบัญชีของประเทศทั้งหลายเหล่านั้นได้กำหนด หรือ โดยคำแนะนำให้คณะกรรมการของบริษัทมหาชน หรือ บริษัทขนาดใหญ่แต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ

สำหรับการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบในประเทศไทยนั้น ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้เป็นผู้ริเริ่มแนวคิดให้มีการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบขึ้นตามประกาศคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยว่าด้วยข้อกำหนดเพื่อการดำรงสถานะเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 2)³⁸ เพื่อให้กรรมการตรวจสอบช่วยในการกำกับดูแลและตรวจสอบการบริหารงาน ช่วยให้มีระบบควบคุมที่ดี และเพื่อให้การรายงานข้อมูลในส่วนที่เกี่ยวข้องกับรายงานทางการเงินต้องได้รับการเปิดเผยอย่างถูกต้อง ตรงไปตรงมา มีความโปร่งใส น่าเชื่อถือ ซึ่งคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทที่จดทะเบียนในประเทศไทยนั้น จะต้องมีความสอดคล้องตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์และได้รับการแต่งตั้งจากกรรมการของบริษัทหรือตามมติที่ประชุมผู้ถือหุ้น และภายหลังที่ได้มีการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบขึ้นมาแล้ว ต้องรายงานต่อตลาดหลักทรัพย์ถึงการแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบในบริษัทพร้อมนำเสนอแบบแจ้งรายชื่อ ประวัติและขอบเขตหน้าที่การทำงานของคณะกรรมการตรวจสอบต่อตลาดหลักทรัพย์

³⁸ประกาศฉบับนี้ มีข้อกำหนดในข้อที่ 10 ว่า บริษัทจดทะเบียนต้องจัดให้มีระบบการกำกับดูแลกิจการ (corporate governance) ที่ดี โดยบริษัทจดทะเบียนต้องมีคณะกรรมการ ตรวจสอบ (audit committee) คณะหนึ่งเพื่อกำกับดูแลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนให้ได้มาตรฐาน และเป็นไปในแนวทางที่ถูกต้องตลอดระยะเวลาที่เป็นบริษัทจดทะเบียน โดยบุคคลดังกล่าวมีคุณสมบัติ และขอบเขตการดำเนินงานตามประกาศตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยว่าด้วยคุณสมบัติและขอบเขต การดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ ทั้งนี้ให้บริษัทจดทะเบียนดำเนินการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบให้แล้วเสร็จภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2542

ภายใน 3 วัน นับแต่วันที่คณะกรรมการของบริษัท หรือที่ประชุมผู้ถือหุ้นของบริษัทมีมติแต่งตั้ง คณะกรรมการตรวจสอบแล้ว

3.3 ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ

3.3.1 ความหมายของคำว่า “ความเป็นอิสระ”

ความหมายของคำว่า “ความเป็นอิสระ”³⁹ ในพจนานุกรมภาษาอังกฤษ ได้ให้ความหมายของคำว่า “independent” ไว้ว่า “not subject to control by others” หรือ “not looking to other for one’s opinion or guidance in conduct” ส่วนความจำกัดความตามคำนิยามของประเทศไทยนั้น พจนานุกรมลब्ภาษาไทย ของ สอ เสถบุตร ให้ความหมายของคำว่า “ความเป็นอิสระ” ไว้ว่า “เอกราช อิสระ; อีกส่วนหนึ่งต่างหาก, ไม่เกี่ยวข้องกัน; ไม่อาศัยใคร, มีเงินพอโดยไม่ต้องประกอบอาชีพ, ไม่ชอบอยู่ในบังคับใคร; เป็นกลาง, ผู้ที่ไม่เข้าข้างฝ่ายใด, พรรคการเมืองอิสระ”

ความหมายของคำว่าความเป็นอิสระ (independence) ของสถาบันในต่างประเทศ

ความหมายของคำว่า Independence ในแง่ของ AICPA มาตรฐานการตรวจสอบที่รับรองโดยทั่วไปที่ AICPA กำหนดไว้ในหมวด the general standards ข้อที่ 2 กล่าวไว้ดังนี้

“In all matter relating to the assignment, an independence in mental attitude is to be maintained by the auditor or auditors” (All Section 220.01)

ซึ่งสรุปความหมายโดยย่อได้ดังนี้ “ในทุกกรณีที่เกี่ยวข้องกับการมอบหมายให้ปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบจะต้องมีจิตสำนึกต่อการรักษาความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานตรวจสอบของตนไว้”

ความหมายของคำว่า independence ในแง่ของ the international federation of accountant

ใน guidelines on ethics for professional accountant ที่ออกโดย the international federation of accountant ของสหรัฐอเมริกาในหมวด international standards on auditing ซึ่งครอบคลุมถึงเรื่องจรรยาบรรณก็มีเนื้อหาทำนองเดียวกันกับกฎระเบียบเกี่ยวกับเรื่อง code of professional conduct ของ AICPA โดย the international federation of accountant ได้กล่าวความครอบคลุมไว้ดังนี้

“integrity, objectivity, and independence”

The auditor should be straight forward and honest in performing professional work. The auditor must be fair and should not allow prejudice or bias or influence of others to override

³⁹ เจริญ เกษฏาวัลย์, กระบวนการกำกับกิจการที่ดี เกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ, 94.

objectivity. The auditor should maintain an impartial attitude and both be and appear to be free of any interest that might be regarded, whatever its actual effect as being incompatible with integrity, objectivity, and independence. The auditor should be independent in fact and appearance.”

ความหมายที่สำคัญของคำว่า “ความอิสระ” ตามความหมายข้างต้น นอกจากผู้ตรวจสอบจะต้องเป็นผู้มีความซื่อสัตย์ต่อวิชาชีพของตนแล้ว ผู้ตรวจสอบยังต้องเป็นคนที่มีความยุติธรรมโดยไม่มีอะไรที่จะมาทำให้เกิดความลำเอียงได้ แม้เนื่องเพราะผลประโยชน์ใดๆ ก็ตาม “ความอิสระ” ของผู้ตรวจสอบต้องเป็นไปตามความเป็นจริง และตามที่แสดงให้เห็นปรากฏออกมา

3.3.2 ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบตามกฎหมายไทย

ในการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบนั้น กรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ที่ต้องให้ความเห็นที่เป็นอิสระ ซึ่งหมายถึง การแสดงความเห็นหรือรายงานได้อย่างเสรีตามภารกิจที่ได้มอบหมาย โดยไม่ต้องคำนึงถึงผลประโยชน์ใด ๆ ที่เกี่ยวกับทรัพย์สินหรือตำแหน่งหน้าที่ และไม่ตกอยู่ภายใต้อิทธิพลของบุคคลหรือกลุ่มบุคคลใด รวมถึงไม่มีสถานการณ์ใด ๆ ที่จะมาบีบบังคับให้ไม่สามารถแสดงความเห็นได้ตามที่พึงจะเป็น กรณีที่ถือว่าปฏิบัติภารกิจโดยขาดความเป็นอิสระ เช่น กรรมการตรวจสอบอยู่ภายใต้อิทธิพลของกรรมการบริษัท ผู้บริหาร เจ้าหน้าที่ของบริษัท เป็นต้น ไม่ว่าจะด้วยความคุ้นเคย ความเกรงใจหรือด้วยเหตุผลใด ๆ ที่ส่งผลให้การปฏิบัติภารกิจเป็นไปตามความต้องการของบุคคลหรือกลุ่มบุคคลเหล่านั้น จนทำให้เกิดเหตุการณ์ที่กรรมการตรวจสอบ ละเว้นไม่ปฏิบัติภารกิจตามที่ได้รับมอบหมาย หรือ ขอมรับข้อเสนอหรือกระทำการใด ๆ ในสิ่งที่ไม่ควรกระทำ และมีผลทำให้บริษัทและผู้ถือหุ้นเสียหาย หรือสูญเสียผลประโยชน์ที่ควรจะได้รับ หรือ ไม่แสดงความเห็น หรือไม่เสนอรายงานต่อคณะกรรมการหรือต่อผู้ถือหุ้นโดยตรงไปตรงมา หรือ ไม่มีการประสานงาน ปรีกษาหารือ หรือไม่ให้ความร่วมมือกับกรรมการฝ่ายบริหารหรือเจ้าหน้าที่ของบริษัทที่ตนปฏิบัติภารกิจอยู่ ถือได้ว่ากรรมการตรวจสอบผู้นั้นขาดความเป็นอิสระในการปฏิบัติภารกิจตามหน้าที่ในฐานะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งหลักเกณฑ์ในการพิจารณาความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบนั้น โดยเงื่อนไขที่เกี่ยวข้องกับความเป็นอิสระของคณะกรรมการบริษัท อาจพิจารณาได้จากประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ ทจ. 28/2551⁴⁰ ซึ่งอยู่ในข้อ 16(2) เป็นต้น

⁴⁰ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, ประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน (ฉบับที่ 28) พ.ศ. 2551 เรื่อง การขออนุญาตและการอนุญาตให้เสนอขายหุ้นที่ออกใหม่, (15 ธันวาคม 2551).

3.3.3 ความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบตามกฎหมายต่างประเทศ

สำหรับความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบของประเทศอังกฤษนั้น The Cadbury report ได้เผยแพร่รายงานฉบับหนึ่งชื่อ “a framework for assessment” ในเดือนกรกฎาคม ค.ศ. 1997 โดยรายงานฉบับนี้กำหนดว่า เพื่อความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ คณะกรรมการตรวจสอบต้องเป็นอิสระจากการบริหารงาน เป็นอิสระจากธุรกิจใดๆ ที่เกี่ยวข้องกับบริษัท ไม่มีความสัมพันธ์ใด ๆ กับผู้บริหาร ส่วน The Treadway report ได้ให้ความหมายความอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบ สอดคล้องกับแนวคิดของ New York stock exchange (NYSE) ของประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งได้ให้ข้อเสนอว่าบุคคลที่มีลักษณะดังต่อไปนี้มีความเป็นอิสระไม่เพียงพอที่จะเป็นกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบหากเคยเป็นเจ้าหน้าที่ หรือ ลูกจ้างของบริษัท หรือ บริษัทในเครือ หรือ มีความเกี่ยวข้องทางสายโลหิตหรือเป็นญาติสนิทของเจ้าหน้าที่ฝ่ายบริหาร หรือเป็นที่ปรึกษาด้านต่าง ๆ ของบริษัท เช่น ที่ปรึกษาทางด้านกฎหมาย หรือทางด้านบัญชี เป็นต้น⁴¹

ตามกฎหมายของ the federal deposit insurance corporation improvement act of 1991 (FDICIA) ซึ่งใช้บังคับแก่บริษัทประกันที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของ the federal deposit insurance corporation (FDIC) กำหนดว่ากรรมการทุกท่านในคณะกรรมการตรวจสอบต้องเป็นบุคคลภายนอกซึ่งเป็นอิสระจากฝ่ายจัดการ

SEC36. early identification of needed improvement in financial management⁴²

(g) improved accountability

(1) INDEPENDENT AUDIT COMMITTEE.

(A) ESTABLISHMENT.—each insured depository institution (to which this section applies) shall have an independent audit committee entirely made up of outside directors who are independent of management of the institution, and who satisfy any specific requirements the Corporation may establish.

⁴¹ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, แนวปฏิบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ, (กรุงเทพฯ: บุญศิริการพิมพ์, 2541), 9-12.

⁴² Federal Deposit Insurance Corporation, **The Federal Deposit Insurance Corporation Improvement Act of 1991 Sec 36**, Retrieved January 7, 2012, from <http://www.fdic.gov/regulations/laws/rules/8000-2400.html>

ซึ่งจากการตีความของกฎหมายฉบับนี้พอสรุปได้ว่า กรรมการที่ได้รับการตัดสินว่า มีความเป็นอิสระจากฝ่ายจัดการ คือ⁴³

กรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบต้องไม่มีธุรกิจหรือความสัมพันธ์ใด ๆ ที่อาจมีผลกระทบต่อการใช้ดุลพินิจอย่างเสรี

กรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบต้องไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับทั้งทางตรงและทางอ้อมในการตัดสินใจในแผนการออกหุ้น หรือ การเพิ่มทุนของบริษัท

คณะกรรมการบริษัทต้องเป็นผู้วางหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ว่า “ความเป็นอิสระ” ของกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบจะเกิดขึ้นได้อย่างไร

ตามกฎหมาย Sarbanes Oxley-Act of 2002 Section 301(3) ได้กล่าวถึงคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบไว้ในทำนองเดียวกันกล่าวคือ⁴⁴

“(3) INDEPENDENCE.—

“(A) IN GENERAL.—each member of the audit committee of the issuer shall be a member of the board of directors of the issuer, and shall otherwise be independent.

“(B) CRITERIA.—in order to be considered to be independent for purposes of this paragraph, a member of an audit committee of an issuer may not, other than in his or her capacity as a member of the audit committee, the board of directors, or any other board committee—

“(i) accept any consulting, advisory, or other compensatory fee from the issuer; or

“(ii) be an affiliated person of the issuer or any subsidiary thereof.

“(C) EXEMPTION AUTHORITY.—the Commission may exempt from the requirements of subparagraph (B) a particular relationship with respect to audit committee members, as the Commission determines appropriate in light of the circumstances.

สถาบันกฎหมายแห่งสหรัฐอเมริกา (The American Law Institute) หรือ (ALI) ได้ทำการศึกษาถึงความเป็นอิสระของกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบไว้โดยย่อดังนี้

3.3.3.1 กรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบต้องไม่เป็นพนักงานของบริษัท หรือ บริษัทในเครือ แต่หากเคยเป็นพนักงานของบริษัท หรือ บริษัทในเครือมาก่อน ต้องพ้นสภาพการเป็นพนักงานของบริษัท หรือ บริษัทในเครือของบริษัทมาแล้วไม่น้อยกว่า 2 ปี

⁴³ สุชาติ ฤทธิวัฒนะพงศ์, กระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดี: ศึกษาแนวทางการจัดตั้งบทบาทและหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ, 42.

⁴⁴ Public Law 107-204 107th Congress, Public Company Audit Committee Sec.301(3), 32, สืบค้นเมื่อ 8 สิงหาคม 2555, จาก <http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf>

3.3.3.2 กรรมการส่วนใหญ่ของคณะกรรมการตรวจสอบต้องไม่มีความสัมพันธ์ใกล้ชิด (significant relationships) กับผู้บริหารระดับสูงของบริษัท

3.3.3.3 ความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับผู้บริหารระดับสูงของบริษัท หมายถึง การมีความสัมพันธ์ดังต่อไปนี้

เป็นญาติกับผู้บริหารระดับสูงและครอบครัว (ทั้งในปัจจุบันและในรอบระยะเวลา 2 ปีที่ผ่านมา)

มีการรับ-จ่ายผลประโยชน์กับบริษัทเกินกว่าวงเงิน 200,000 เหรียญสหรัฐ หรือสามารถคำนวณได้ว่ามีมูลค่าเกินกว่าวงเงิน 200,000 เหรียญสหรัฐ

เป็นผู้บริหารที่มีบทบาทสำคัญของบริษัทตลอดเวลา 2 ปี ที่ผ่านมาและมีการรับจ่ายทางการค้าเกินกว่าวงเงิน 200,000 เหรียญสหรัฐ หรือเกินกว่า 5% ของรายได้เบื้องต้นแล้วแต่จำนวน

เป็นผู้ที่มีความสัมพันธ์กับสำนักงานกฎหมายซึ่งเป็นที่ปรึกษาของบริษัท

3.3.3.4 เป็นเจ้าหน้าที่หรือลูกจ้างของบริษัทหรือบริษัทในเครือที่พ้นสภาพของการเป็นเจ้าหน้าที่หรือลูกจ้างของบริษัทเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 1 ปี นับถึงวันที่ได้รับการเสนอชื่อให้เป็นคณะกรรมการตรวจสอบ

3.3.3.5 ไม่เป็นผู้สมรสหรือญาติของเจ้าหน้าที่หรือลูกจ้างของบริษัท

3.3.3.6 ไม่เป็นผู้ถือหุ้นหรือมีส่วนในการควบคุมการออกเสียงในบริษัท (ไม่ว่าโดยตรงหรือโดยอ้อม) ตั้งแต่ 10% ของหุ้นทั้งหมด

3.3.3.7 กรรมการนั้น ๆ ไม่มีส่วนได้เสียทางการเงิน เกินกว่า 10% ของสินทรัพย์สุทธิของกรรมการนั้น และได้รับสินเชื่จากองค์กรเกินกว่า 15% ของมูลค่าสินทรัพย์ของกรรมการนั้น

3.3.3.8 ไม่เป็นลูกค้านายใหญ่ของบริษัทที่เป็นองค์กรขนาดใหญ่ที่มีสินทรัพย์รวมมากกว่า 3,000 ล้านดอลลาร์ ลูกค้านายใหญ่ในที่นี้ หมายถึง บุคคลที่มีสินเชื่รวมกันแล้วสูงกว่า 1.25% ของทรัพย์สินรวมของบริษัท หรือหมายถึง ผู้ที่มีส่วนทำให้กำไรเบื้องต้นขององค์กรกระทบกระเทือนเกินกว่า 1% ของกำไรเบื้องต้นรวมขององค์กร

ซึ่งแนวคิดในเรื่องความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบนั้นมีส่วนใกล้เคียงกัน และถ้าหากคณะกรรมการตรวจสอบขาดความอิสระในการปฏิบัติหน้าที่ก็จะส่งผลให้ การปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบไม่มีประสิทธิภาพ ตามความมุ่งหมายได้

ตารางที่ 3.1 คุณสมบัติเกี่ยวกับความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบตามประกาศของ
คณะกรรมการกำกับตลาดทุน ที่ ทจ. 28/2551 กับความเป็นอิสระตามความหมายของ
รายงาน Report and Recommendations of the Blue Ribbon Committee on Improving
the Effectiveness of Corporate Audit Committee

ประกาศตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	Blue Ribbon Committee
1. ถือหุ้นไม่เกินร้อยละ 1 ของจำนวนหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง ทั้งหมดของบริษัท บริษัทย่อย บริษัทร่วม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาต ทั้งนี้ให้นับรวม หุ้นที่ถือโดย ผู้ที่เกี่ยวข้องกรรมการอิสระรายอื่นๆ ด้วย	1. ไม่มีข้อกำหนดดังกล่าว
2. ไม่เป็นหรือเคยเป็นกรรมการที่มีส่วนในการบริหารงาน ลูกจ้าง พนักงานที่ได้เงินเดือนประจำของบริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม บริษัทย่อยลำดับเดียวกัน ผู้ถือหุ้น รายใหญ่ หรือของผู้ที่มีอำนาจควบคุมบริษัท เว้นแต่ จะ ได้ พ้นจากการมีลักษณะดังกล่าวมาแล้วไม่น้อยกว่า 2 ปี ข้อ ห้ามนี้ไม่รวมถึงกรณีที่กรรมการอิสระเคยเป็นข้าราชการ หรือที่ปรึกษา ของส่วนราชการซึ่งเป็นผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมบริษัทจดทะเบียนนั้น	2. ไม่เป็นกรรมการ ลูกจ้างของ บริษัทหรือบริษัทที่เกี่ยวข้องในปี ปัจจุบันหรือในช่วงเวลา 5 ปี ก่อน ได้รับการแต่งตั้งเป็นกรรมการ ตรวจสอบ นอกเหนือจาก คำตอบแทนการทำหน้าที่เป็น กรรมการหรือผลประโยชน์อื่นใด ตามโครงการเกษียณอายุที่เข้า เงื่อนไขได้รับสิทธิประโยชน์ทาง ภาษี
3. ไม่มีหรือเคยมีความสัมพันธ์ทางธุรกิจกับบริษัทบริษัท ใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มี อำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาต ในลักษณะที่อาจเป็นการ ขัดขวางการใช้วิจารณญาณอย่างอิสระของตน รวมทั้งไม่ เป็นหรือเคยเป็นผู้ถือหุ้นที่มีนัย หรือ ผู้มีอำนาจควบคุม ของผู้ที่มีความสัมพันธ์ทางธุรกิจกับผู้ขออนุญาต บริษัท ใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มี อำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาต เว้นแต่จะได้พ้นจากการมี ลักษณะดังกล่าวมาแล้วไม่น้อยกว่าสองปี	3. ไม่เป็นหุ้นส่วนหรือผู้ถือหุ้นที่มี อำนาจควบคุม หรือผู้บริหารกิจการ ที่มีความสัมพันธ์เชิงธุรกิจกับ บริษัท โดยมูลค่าของรายการ ระหว่างกันมีนัยสำคัญต่อบริษัท หรือต่อกิจการนั้นในช่วงเวลา 5 ปี ก่อนได้รับการแต่งตั้งเป็นกรรมการ ตรวจสอบ

ตารางที่ 3.1 (ต่อ)

ประกาศตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	Blue Ribbon Committee
4. ไม่เป็นบุคคลที่มีความสัมพันธ์ทางสายโลหิต หรือโดยการจดทะเบียนตามกฎหมายในลักษณะที่เป็นบิดา มารดา คู่สมรส พี่น้อง และบุตร รวมทั้งคู่สมรสของบุตร ของ กรรมการรายอื่น ผู้บริหาร ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ ผู้มีอำนาจควบคุม หรือบุคคลที่จะได้รับการเสนอให้เป็นกรรมการ ผู้บริหารหรือผู้มีอำนาจควบคุมของบริษัทหรือบริษัทย่อย	4. ไม่เป็นผู้ที่เกี่ยวข้องหรือญาติสนิทผู้บริหารหรือผู้เคยดำรงตำแหน่งผู้บริหารของบริษัทหรือบริษัทที่เกี่ยวข้องในช่วงเวลา 5 ปี ก่อนได้รับการแต่งตั้งเป็นกรรมการตรวจสอบ
5. ไม่เป็นกรรมการที่ได้รับการแต่งตั้งขึ้นเป็นตัวแทนของ กรรมการของผู้ขออนุญาต ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้ถือหุ้น ซึ่งเป็นผู้ที่เกี่ยวข้องกับผู้ถือหุ้นรายใหญ่	5. ไม่เป็นผู้บริหารของกิจการอีกแห่งหนึ่งที่มีผู้บริหารของบริษัททำหน้าที่เป็นคณะกรรมการพิจารณา คำตอบแทนของกิจการนั้น
6. ไม่เป็นหรือเคยเป็นผู้สอบบัญชีของผู้ขออนุญาต บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาต และไม่เป็นผู้เป็นผู้ถือหุ้น ที่มีนัย ผู้มีอำนาจควบคุม หรือหุ้นส่วนของสำนักงานสอบบัญชี ซึ่งมีผู้สอบบัญชีของผู้ขออนุญาต บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาตสังกัดอยู่ เว้นแต่ จะได้พ้นจากการมีลักษณะดังกล่าวมาแล้วไม่น้อยกว่าสองปี	หมายเหตุ: ให้ตลาดหุ้น NYSE และ NASD นำคำจำกัดความความเป็นอิสระข้างต้น ไปใช้กับ คณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนที่มีมูลค่าตลาดสูงกว่า 200 ล้านดอลลาร์สหรัฐเท่านั้น ⁴⁵

⁴⁵ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, สำนักรวบรวมความคิดเห็นเรื่องปัญหาและวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับ คณะกรรมการตรวจสอบในประเทศไทย การสำรวจเรื่องคณะกรรมการตรวจสอบ, (กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2544), 66.

ตารางที่ 3.1 (ต่อ)

ประกาศตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	Blue Ribbon Committee
7. ไม่เป็นหรือเคยเป็นผู้ให้บริการทางวิชาชีพใดๆ ซึ่งรวมถึงการให้บริการเป็นที่ปรึกษากฎหมายหรือที่ปรึกษาทางการเงิน ซึ่งได้รับค่าบริการเกินกว่าสองล้านบาทต่อปีจากผู้อนุญาต บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของผู้อนุญาต และไม่เป็นผู้อถือหุ้นที่มีนัย ผู้มีอำนาจควบคุม หรือหุ้นส่วนของผู้ให้บริการทางวิชาชีพนั้นด้วย เว้นแต่จะได้พ้นจากการมีลักษณะดังกล่าวมาแล้ว ไม่น้อยกว่าสองปี	
8. ไม่ประกอบกิจการที่มีสภาพอย่างเดียวกัน และเป็นการแข่งขันที่มีนัยกับกิจการของผู้อนุญาตหรือบริษัทย่อย หรือไม่เป็นหุ้นส่วนที่มีนัยในห้างหุ้นส่วน หรือเป็นกรรมการที่มีส่วนร่วมบริหารงาน ลูกจ้าง พนักงาน ที่ปรึกษาที่รับเงินเดือนประจำ หรือถือหุ้นเกินร้อยละหนึ่งของจำนวนหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงทั้งหมดของบริษัทอื่น ซึ่งประกอบกิจการที่มีสภาพอย่างเดียวกันและเป็นการแข่งขันที่มีนัยกับกิจการของผู้อนุญาตหรือบริษัทย่อย	

3.3.4 คุณสมบัติด้านอื่น ๆ ของคณะกรรมการตรวจสอบ

นอกจากคุณสมบัติที่สำคัญของกรรมการตรวจสอบในเรื่องการทำหน้าที่ได้อย่างเป็นอิสระแล้วกรรมการตรวจสอบควรมีคุณสมบัติ⁴⁶ ดังต่อไปนี้

⁴⁶ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยฝ่ายบริษัทจดทะเบียน, เรื่องแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบ (Best practice guidelines for audit committee), (กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2542), บจ/ร. 25-00

3.3.4.1 กรรมการตรวจสอบจะต้องมีความชำนาญที่เหมาะสมตามภารกิจที่ได้รับมอบหมาย โดยสมาชิกกรรมการตรวจสอบทุกคนไม่จำเป็นต้องถูกคาดหวังว่าเป็นผู้เชี่ยวชาญทางด้านการบัญชีหรือการเงิน เนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบสามารถเรียกหาคำแนะนำจากผู้เชี่ยวชาญอิสระเฉพาะด้านได้ แต่ต้องเป็นผู้ที่สามารถตั้งคำถามได้อย่างตรงประเด็น และสามารถตีความและประเมินผลของคำตอบที่ได้รับ

3.3.4.2 กรรมการตรวจสอบอย่างน้อย 1 คน ที่มีความรู้ความเข้าใจหรือมีประสบการณ์ด้านการบัญชีหรือการเงิน และมีความรู้ต่อเนื่องเกี่ยวกับเหตุที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของการรายงานทางการเงิน ซึ่งจะมีผลให้การดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบมีประสิทธิภาพมากขึ้น เนื่องจากหน้าที่หลักของคณะกรรมการตรวจสอบที่ได้รับมอบหมายคือสอบทานการรายงานทางการเงินให้มีคุณภาพที่ดีที่สุด

3.3.4.3 กรรมการตรวจสอบต้องสามารถอุทิศเวลาอย่างเพียงพอในการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ

3.3.4.4 กรรมการตรวจสอบควรได้รับการอบรมและเสริมสร้างความรู้อย่างต่อเนื่อง และสม่ำเสมอในเรื่องที่เกี่ยวข้องต่อการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ เพื่อให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงที่อาจเกิดขึ้น และควรได้เพิ่มพูนความรู้เกี่ยวกับการดำเนินงานของบริษัทอย่างต่อเนื่อง เพื่อเพิ่มประสิทธิผลของคณะกรรมการตรวจสอบ

3.4 หน้าที่และความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบกับหน่วยงานต่างๆ ในประเทศไทย

3.4.1 ความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้ตรวจสอบภายใน

ในการกำหนดแนวปฏิบัติในการสร้างความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบและผู้ตรวจสอบภายใน⁴⁷ ให้มีประสิทธิภาพนั้นจะต้องพิจารณาถึงหลายประเด็นประกอบกันไปด้วยดังต่อไปนี้

3.4.1.1 การติดต่อกับสำนักงานตรวจสอบภายใน โดยธรรมชาติการปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบนั้น มีความจำเป็นที่จะต้องพึ่งพาและอาศัยการปฏิบัติงานสนับสนุนจากฝ่ายตรวจสอบภายในเป็นสำคัญ ทั้งนี้เนื่องจาก กรรมการตรวจสอบ ไม่มีเวลามากพอที่จะมาลงมือทำการตรวจสอบด้วยตนเองได้ หรืออาจเป็นเพราะไม่มีความถนัด หรือ ความชำนาญพอต่อการปฏิบัติงาน

⁴⁷ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, แนวปฏิบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ, 60-63.

ทางด้านการตรวจสอบ ในขณะเดียวกันก็เป็นหน้าที่ของฝ่ายตรวจสอบภายในอยู่แล้ว ที่จะต้องรับผิดชอบทำการตรวจสอบการปฏิบัติงานด้านต่าง ๆ ทั้งองค์กร ซึ่งความสัมพันธ์ระหว่างกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบและสำนักงานตรวจสอบภายใน พอจะประมวลได้ดังนี้

การติดต่อสื่อสารเป็นรายบุคคลโดยไม่มีการกำหนดวาระ แต่เป็นไปตามความรู้ความสามารถ หรือ ความชำนาญ ของกรรมการท่านนั้น หรือเป็นความรับผิดชอบเฉพาะด้านที่กรรมการท่านนั้น ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการตรวจสอบ

การเข้าประชุมตามวาระที่คณะกรรมการตรวจสอบกำหนดไว้ หรือ เข้าประชุมวาระพิเศษ ตามที่คณะกรรมการตรวจสอบพิจารณาเห็นว่าเหมาะสม

ก่อนการประชุมในวาระปกติ ประธานคณะกรรมการและกรรมการจะต้องมีการพบปะเพื่อหารือกับผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายในเป็นการเฉพาะ เพื่อเป็นการประกันให้เกิดความเป็นอิสระ และความมีอิสระของผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายในอีกทางหนึ่งด้วย

ตามแนวคิดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบ กับฝ่ายงานตรวจสอบภายในนั้นคณะกรรมการตรวจสอบจะมีความเกี่ยวข้องกับฝ่ายงานตรวจสอบภายใน ในเรื่องต่อไปนี้คือ⁴⁸

บริษัทจดทะเบียนจะต้องมีหน่วยงานตรวจสอบภายใน ที่ทำหน้าที่เสนอรายงานเกี่ยวกับระบบควบคุมภายใน และผลการตรวจสอบต่อคณะกรรมการตรวจสอบ

เลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบภายใน อาจแต่งตั้งจากหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในก็ได้ หรืออาจจะแต่งตั้งผู้ดำรงตำแหน่งเป็นเลขานุการคณะกรรมการบริษัท ก็ได้ หรือจะแต่งตั้งจากผู้ดำรงตำแหน่งเป็นผู้อำนวยการฝ่ายการเงินและบัญชี ก็ได้ แต่ทั้งนี้ เลขานุการคณะกรรมการตรวจสอบไม่มีสิทธิออกเสียงในที่ประชุมคณะกรรมการตรวจสอบ

คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ดูแลให้มีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม และมีประสิทธิภาพ โดยทำการสอบทานร่วมกับผู้ตรวจสอบภายใน หรือผู้สอบบัญชีภายนอก ถึงความเพียงพอของระบบควบคุมภายในของบริษัทจดทะเบียน

คณะกรรมการตรวจสอบ มีหน้าที่พิจารณา ทบทวนแผนการตรวจสอบประจำปี (audit plan) โดยจัดให้มีการประชุมพิจารณาร่วมกันกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน และผู้สอบบัญชีภายนอก เกี่ยวกับแผนการตรวจสอบประจำปีของบริษัท รวมทั้งขั้นตอนการประสานงานของแผนการตรวจสอบต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้คณะกรรมการตรวจสอบ ควรให้มีการพิจารณาขอบเขต

⁴⁸ เจริญ เกษฏาวัลย์, กระบวนการกำกับกิจการที่ดี เกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ, 76-78.

การตรวจสอบที่วางแผนไว้ ให้สามารถมั่นใจได้ว่า แผนการตรวจสอบที่จัดทำนั้นจะช่วยให้ตรวจพบการทุจริต หรือ ข้อบกพร่องต่าง ๆ ของการควบคุมภายในได้

คณะกรรมการตรวจสอบควรหารือร่วมกันกับผู้ตรวจสอบภายในและผู้สอบบัญชีภายนอกถึงเรื่องการทบทวนวิธีการ และการควบคุมการประมวลข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ รวมถึงโครงการรักษาความปลอดภัยในการป้องกันการทุจริต หรือ การใช้คอมพิวเตอร์ไปในทางที่ผิด ไม่ว่าจะโดยพนักงานของบริษัทหรือโดยบุคคลภายนอก

สำนักงานตรวจสอบภายในทุกแห่งจะต้องมีกฎบัตร (charter) ของตนเองเพื่อใช้เป็นกรอบในการดำรงความเป็นอิสระ และรวมถึงวัตถุประสงค์อำนาจการรับผิดชอบ และสายการรายงานในเรื่องงานตรวจสอบภายใน ซึ่งตามปกติแล้วผู้บริหารระดับสูงจะเป็นผู้อนุมัติกฎบัตรนี้ในกรณีที่ไม่มีคณะกรรมการตรวจสอบ แต่ในกรณีที่มีคณะกรรมการตรวจสอบ ควรเป็นหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบจะเป็นผู้พิจารณา และอนุมัติกฎบัตรของสำนักงานตรวจสอบภายใน

ในการสอบทานกฎบัตรของสำนักงานตรวจสอบภายในนั้นคณะกรรมการตรวจสอบต้องพิจารณาถึงสถานะของสำนักงานตรวจสอบภายในซึ่งต้องอยู่ในระดับสูงพอที่จะดำรงความเป็นอิสระและความมีอิสระทางวิชาการได้ และผู้อำนวยการของสำนักงานตรวจสอบภายในควรที่จะมีอิสระมากพอและไม่ควรจะถูกอยู่ภายใต้การบังคับบัญชาของผู้ที่ผู้ตรวจสอบภายในต้องไปตรวจงาน เช่น ถ้าบริษัทมีทั้งประธานเจ้าหน้าที่บริหารทางการเงิน (CFO) และผู้อำนวยการด้านบัญชี (controller) ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายในควรรายงานต่อ CFO หรือผู้ที่มิตำแหน่งสูงกว่า ในบางบริษัทผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายในจะมีหน้าที่รายงานผลการปฏิบัติงานโดยตรงต่อประธานเจ้าหน้าที่บริหาร (CEO)⁴⁹

3.4.2 ความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้สอบบัญชี

ผู้สอบบัญชี (external auditors) โดยทั่วไปมีลักษณะแตกต่างกับผู้ตรวจสอบภายในบริษัท (internal auditors) ผู้สอบบัญชีนี้จะมีความเกี่ยวข้องกับคณะกรรมการตรวจสอบเป็นอย่างมาก ในบริษัทมหาชน จำกัด นั้น ตามพระราชบัญญัติผู้สอบบัญชี พ.ศ. 2547 กำหนดให้มี “สภาวิชาชีพบัญชี” เป็นผู้มีอำนาจและหน้าที่ ดังต่อไปนี้

มาตรา 7 สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้⁵⁰

⁴⁹ สุชาติ ฤทธิวิณะพงศ์, กระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดี: ศึกษาแนวทางการจัดตั้ง บทบาทและหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ, 92.

⁵⁰ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์, สรุปสาระสำคัญของพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547, สืบค้นเมื่อ 8 สิงหาคม 2555, จาก <http://www.dbd.go.th/mainsite/index.php?id=689>

- (1) ส่งเสริมการศึกษา การอบรม และการวิจัยเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี
- (2) ส่งเสริมความสามัคคีและผดุงเกียรติของสมาชิก จัดสวัสดิการและการสงเคราะห์ระหว่างสมาชิก
- (3) กำหนดมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี และมาตรฐานอื่นที่เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี
- (4) กำหนดจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- (5) รับขึ้นทะเบียนการประกอบวิชาชีพบัญชี ออกใบอนุญาต พักใช้ หรือเพิกถอนใบอนุญาตผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- (6) รับรองปริญญาหรือประกาศนียบัตรในวิชาการบัญชีของสถาบันการศึกษาต่างๆ เพื่อประโยชน์ในการรับสมัครเป็นสมาชิก
- (7) รับรองความรู้ความชำนาญในการประกอบวิชาชีพบัญชี
- (8) รับรองหลักสูตรการฝึกอบรมเป็นผู้ชำนาญการและการศึกษาต่อเนื่องในด้านต่างๆ ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- (9) ควบคุมความประพฤติและการดำเนินงานของสมาชิกและผู้ขึ้นทะเบียนอื่นเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพบัญชีให้ถูกต้องตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี
- (10) ช่วยเหลือ แนะนำ เผยแพร่ และให้บริการวิชาการแก่ประชาชนเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี
- (11) ออกข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี
- (12) เป็นตัวแทนของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
- (13) ให้คำปรึกษาและเสนอแนะต่อรัฐบาลเกี่ยวกับนโยบายและปัญหาของวิชาชีพบัญชี
- (14) ดำเนินการอื่นเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์และอำนาจหน้าที่ของสภาวิชาชีพบัญชีตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547

จากการศึกษาถึงบทบาท หน้าที่ ของคณะกรรมการตรวจสอบดังกล่าวมาแล้วข้างต้น จะเห็นได้ว่าภารกิจหลักอีกประการหนึ่งของคณะกรรมการตรวจสอบ ก็คือ การพิจารณา คัดเลือก และเสนอแต่งตั้งผู้สอบบัญชีของบริษัท ซึ่งหน้าที่นี้เป็นหน้าที่เฉพาะของบริษัทที่จดทะเบียนเท่านั้น ผู้สอบบัญชีของรัฐวิสาหกิจ และองค์การภาครัฐ เป็นหน้าที่ของ สดง. กรรมการตรวจสอบ ของรัฐวิสาหกิจและส่วนราชการไม่มีสิทธิหน้าที่พิจารณาคัดเลือก และเสนอแต่งตั้งผู้สอบบัญชีแต่ประการใด ซึ่งความสัมพันธ์ของกรรมการตรวจสอบ กับผู้สอบบัญชีในกรณีเป็นบริษัทจดทะเบียน กรรมการตรวจสอบมีหน้าที่โดยตรงที่จะต้องศึกษาวิเคราะห์และประเมินผู้สอบบัญชี หรือ

สำนักงานตรวจสอบบัญชีที่ บริษัทจะว่าจ้างให้เข้ามาทำหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้สอบบัญชีตามกฎหมายนั้น ถือได้ว่า มีความสำคัญเพราะมีหน้าที่เกี่ยวกับ รายงานทางการเงินของบริษัท ดังนั้นการที่คณะกรรมการตรวจสอบถูกกำหนดให้ ทำการพิจารณา คัดเลือก และเสนอแต่งตั้งผู้สอบบัญชีของบริษัท จึงเป็นเหตุผลหนึ่งที่ทำให้คณะกรรมการตรวจสอบต้อง ประสานงานกับผู้สอบบัญชีอย่างใกล้ชิด ดังนั้นหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ ที่เกี่ยวข้อง สัมพันธ์กับผู้สอบบัญชีอาจอยู่ในเรื่องดังต่อไปนี้⁵¹

3.4.2.1 การติดต่อกับผู้สอบบัญชี การติดต่อระหว่างกรรมการในคณะกรรมการ ตรวจสอบกับผู้สอบบัญชีพอจะประมวลแนวทางไว้ คือ

การติดต่อสื่อสารเป็นรายบุคคลซึ่งตามปกติ มักไม่ค่อยจะเกิดขึ้นบ่อยนัก และมักจะเป็น กรณีที่ประธานคณะกรรมการตรวจสอบ หรือ กรรมการที่มีความชำนาญด้านการบัญชีพบปะและ แลกเปลี่ยนความเห็นกับผู้สอบบัญชี ตามความเหมาะสมโดยไม่กำหนดวาระการพบปะ

การเข้าร่วมประชุมตามวาระที่คณะกรรมการตรวจสอบกำหนดไว้ ซึ่งมักจะมี ผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายในร่วมอยู่ด้วย

3.4.2.2 การคัดเลือก การแต่งตั้งผู้สอบบัญชี และการถอดถอนผู้สอบบัญชี การคัดเลือก ผู้สอบบัญชื่อนั้นกรรมการตรวจสอบควรมีข้อมูลเกี่ยวกับประวัติของสำนักงานสอบบัญชี โดยอาจ พิจารณาจากคามมีชื่อเสียงทั่วไปของสำนักงาน หรือประสบการณ์ ผลงาน หรือประวัติความเป็นมา ของสำนักงาน หรือประวัติของผู้สอบบัญชี และผลงานของผู้สอบบัญชี แต่อย่างไรก็ตามในทาง ปฏิบัติการคัดเลือกผู้สอบบัญชีบริษัทนั้น ทั้งฝ่ายจัดการและคณะกรรมการตรวจสอบมักจะเสนอชื่อ หรือคัดเลือกผู้สอบบัญชีด้วยกันทั้งสองฝ่าย แต่ในการพิจารณาคัดเลือกผู้สอบบัญชีต้องพิจารณาถึง ความชำนาญในการตรวจสอบด้วย อย่างไรก็ตามเมื่อคณะกรรมการตรวจสอบมีส่วนร่วมในการ คัดเลือก หรือแต่งตั้งผู้สอบบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบ จึงมีหน้าที่โดยปริยายในขั้นตอนการถอด ถอนหรือ การเปลี่ยนผู้สอบบัญชีด้วย ซึ่งในการพิจารณาถอดถอนหรือเปลี่ยนแปลงผู้สอบบัญชีของ บริษัทนั้น กรรมการตรวจสอบควรใช้ดุลพินิจด้วยความระวัง กรรมการตรวจสอบต้องแน่ใจว่าสาเหตุ ของการเปลี่ยนแปลงมิได้เกิดจากการที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติหน้าที่ด้วยความอิสระแล้วสร้างความไม่ พอใจแก่ฝ่ายจัดการ ดังนั้นคณะกรรมการตรวจสอบจึงควรสอบทานถึงความเห็นจากผู้สอบบัญชี เกี่ยวกับเหตุผลของฝ่ายจัดการที่ต้องการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี โดยคำตอบที่ได้รับอาจจะตรงหรือไม่ตรง

⁵¹ สุชาติ ฤทธิวัฒนะพงศ์, กระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดี: ศึกษาแนวทางการจัดตั้งบทบาท และหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ, 95.

กับเหตุผลที่คณะกรรมการตรวจสอบร่วมสรุปไว้ได้ แต่การดำเนินการตามกระบวนการนี้ถือว่าเป็นสิ่งที่จะประกันความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีได้เป็นอย่างดี

3.4.2.3 ความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่สำคัญในการปกป้อง และเสริมสร้างความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติหน้าที่ของตน ได้ตามมาตรฐานแห่งวิชาชีพ และตามกฎข้อบังคับที่วางไว้ หรือ ตามกฎเกณฑ์ หรือประกาศที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกำหนดให้บริษัท และ ผู้สอบบัญชีปฏิบัติ นอกจากนี้คณะกรรมการตรวจสอบควรหารือ หรือ แลกเปลี่ยนความคิดเห็นกับฝ่ายจัดการหรือ ผู้อำนวยการสำนักตรวจสอบภายในถึงความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี

3.4.2.4 ขอบเขตการทำงานและค่าสอบบัญชี ผู้สอบบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบต้องสอบถาม หรือ ประเมินความสอดคล้อง หรือความร่วมมือกับสำนักตรวจสอบภายใน โดยมุ่งถึงวัตถุประสงค์ของควมมีประสิทธิภาพ และควมมีประสิทธิภาพ ความประหยัด และสอดคล้องกันในการปฏิบัติงานตรวจสอบของทั้งผู้สอบบัญชี และของสำนักตรวจสอบภายใน คณะกรรมการตรวจสอบจะต้องระลึกเสมอว่าหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีนั้นจำกัดอยู่เฉพาะที่กำหนดไว้ตามกฎหมายเท่านั้น

เมื่องานสอบบัญชีสิ้นสุดลง คณะกรรมการตรวจสอบควรจะสอบถามว่าการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีบรรลุขอบเขตที่กำหนดไว้ตั้งแต่เริ่มต้นหรือไม่ และหากมีการเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบที่มีนัยสำคัญคณะกรรมการตรวจสอบต้องถามถึงสาเหตุ และเหตุผลที่ต้องเปลี่ยนแปลงขอบเขตการทำงาน ซึ่งการเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบของผู้สอบบัญชีอาจจะเกิดจากความไม่ปกติหรือรายการที่ซ่อนไว้ปรากฏขึ้นในระหว่างปี ดังนั้นคณะกรรมการตรวจสอบต้องเอาใจใส่ และสอบถามถึงสาเหตุ และต่อเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงขอบเขตของการตรวจสอบของผู้สอบบัญชี

ส่วนค่าสอบบัญชีนั้นคณะกรรมการตรวจสอบหรือคณะกรรมการบริษัทมีหน้าที่พิจารณาค่าสอบบัญชีของบริษัทว่าค่าสอบบัญชีนั้นมีความเหมาะสมหรือไม่ หากค่าสอบบัญชีสูงเกินไป คณะกรรมการตรวจสอบควรคัดค้านและตอรองให้ค่าสอบบัญชีมีความเหมาะสม แต่อย่างไรก็ตามไม่ควรตอรองทำให้เกิดผลกระทบต่อผลการปฏิบัติงานตรวจสอบ ดังนั้นคณะกรรมการตรวจสอบต้องใช้วิจารณญาณให้รอบคอบ และต้องใช้หลักของความยุติธรรมและหลักเหตุผลในการกำหนดค่าสอบบัญชี เพื่อให้สอดคล้องกับขอบเขตงาน และคุณภาพงานที่ผู้สอบบัญชีจะปฏิบัติ

ความสัมพันธ์ที่กล่าวมาข้างต้น พิจารณาจากบทบาทหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบที่มีต่อผู้สอบบัญชี แต่หากมองในทางกลับกันในแง่ของภาระหน้าที่ หรือ บทบาทของผู้สอบบัญชีที่มีต่อกรรมการตรวจสอบนั้น สามารถรวบรวมได้ดังนี้⁵²

1. ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป คณะกรรมการตรวจสอบต้องเข้าใจว่าความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชีได้แก่ ความถูกต้องตามสมควร ของงบการเงิน และความเพียงพอของการควบคุมภายใน

2. ผู้สอบบัญชีต้องประเมินว่าคณะกรรมการตรวจสอบได้ทราบถึงกระบวนการที่ฝ่ายจัดการใช้ในการประมาณรายการทางบัญชีที่มีการกระทบความรู้สึกละเอียดและพื้นฐาน ที่ผู้สอบบัญชีทำการสรุปถึงความสมเหตุผลในการประมาณการของฝ่ายจัดการ

3. ผู้สอบบัญชีควรจะต้องแจ้งแก่คณะกรรมการตรวจสอบ ในกรณีที่มีการปรับปรุงรายการที่สำคัญทางการตรวจสอบ หรือ ที่มีผลสืบเนื่องกับการตรวจสอบ ไม่ว่ารายการที่ปรับปรุงนั้นจะมีหรือไม่มีการบันทึกไว้ในรายการก็ตาม

4. ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมีความคิดเห็นแตกต่างกับฝ่ายจัดการ ผู้สอบบัญชีต้องหารือกับคณะกรรมการตรวจสอบ ถึงประเด็นที่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นแตกต่างจากฝ่ายจัดการ ไม่ว่าจะเป็นถ้อยคำนั้นจะเป็นที่พอใจหรือไม่ก็ตาม แต่ประเด็นที่จะส่งผลกระทบต่อรายงานการเงินนั้นต้องได้รับการหยิบยกขึ้นมาหารือกับคณะกรรมการตรวจสอบ ความเห็นที่แตกต่างกันนั้นอาจเกิดขึ้นจากสิ่งต่าง ๆ เหล่านี้คือ

- 1) พื้นฐานที่ใช้ในการประมาณการทางบัญชี
- 2) การใช้หลักการบัญชีที่ต่างกัน
- 3) ถ้อยคำที่ผู้สอบบัญชีใช้ในการรายงานของผู้สอบบัญชี
- 4) การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

5. ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีพบความยุ่งยากในระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ ผู้สอบบัญชีต้องรายงานแก่คณะกรรมการตรวจสอบ ถึงความยากลำบากในระหว่างการปฏิบัติงานตรวจสอบ โดยเฉพาะอย่างยิ่งการติดต่อกับฝ่ายจัดการอันส่งผลกระทบต่อผลการตรวจสอบ

6. ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีพบเห็นจุดอ่อนในการควบคุมภายในที่มีความสำคัญ ผู้สอบบัญชีต้องนำเสนอแก่คณะกรรมการตรวจสอบ

⁵² สุชาติ ฤทธิวัฒน์พงศ์, กระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดี: ศึกษาแนวทางการจัดตั้งบทบาทและหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ, 99.

7. เมื่อผู้สอบบัญชีตรวจสอบพบว่าการจงใจตกแต่งงบการเงิน หรือ พบการกระทำผิดกฎหมายใด ๆ ในระหว่างทำหน้าที่ตรวจสอบ และเหตุการณ์เช่นนี้มีความสำคัญ ผู้สอบบัญชีต้องนำเสนอแก่คณะกรรมการตรวจสอบทันทีที่ได้ทราบ หรือพบเห็นการกระทำดังกล่าว โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ในกรณีที่เกี่ยวข้องกับ ฝ่ายจัดการ หรือฝ่ายจัดการเพิกเฉยมิได้ดำเนินการแก้ไข ในทันที ผู้สอบบัญชีก็ต้องนำเสนอแก่คณะกรรมการตรวจสอบโดยพลันเช่นกัน

8. ผู้สอบบัญชีจะต้องแจ้งแก่คณะกรรมการตรวจสอบเพื่อรับทราบลักษณะของงานอื่น ๆ ของผู้สอบบัญชี เช่น งานที่ปรึกษา หรืองานทางด้านการวางระบบ และหากคณะกรรมการตรวจสอบต้องการที่จะทราบข้อมูลเพิ่มเติม ผู้สอบบัญชีต้องนำเสนอตามที่เหมาะสม

3.4.3 ความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบกับฝ่ายจัดการ

ประเด็นที่ต้องพิจารณาถึงความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบบริษัทและฝ่ายจัดการบริษัทนั้นมักมีประเด็นที่ต้องพิจารณาดังนี้คือ⁵³

3.4.3.1 คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่และความรับผิดชอบที่จะสร้างความมีประสิทธิผล แก่การปฏิบัติงานของคณะกรรมการตรวจสอบเองและแก่ฝ่ายจัดการ จึงทำให้ทั้งสองฝ่ายต้องมีความเกี่ยวข้องกันเป็นอย่างมาก และฝ่ายจัดการมีหน้าที่ที่จะต้องเข้าร่วมประชุมตามวาระที่คณะกรรมการตรวจสอบกำหนดไว้

3.4.3.2 ฝ่ายจัดการมีส่วนร่วมในการประชุม แนวทางปฏิบัติที่ควรเกิดขึ้นคือ ฝ่ายจัดการต้องมีส่วนร่วมในการประชุมมากกว่าจะเป็นเพียง “ผู้เข้าร่วมประชุม” เท่านั้น

นอกจากนี้ฝ่ายจัดการควรต้องเตรียมข้อมูลและข้อเท็จจริงในการประชุมต่อที่ประชุม และต้องให้ข้อมูลที่มีความกว้างขวางและชัดเจน เนื่องจาก ฝ่ายจัดการนั้นถือว่าเป็นผู้ที่ต้องรับผิดชอบในกระบวนการปฏิบัติการทั้งหมดภายในองค์กร เช่น ฝ่ายจัดการต้องนำเสนอต่อที่ประชุมถึงเหตุผลและสาระที่ปรากฏในรายงานทางการเงิน การวิเคราะห์ความเสี่ยง ความเพียงพอในมาตรการควบคุมภายใน หรือแม้แต่ผลกระทบที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงวิธีการทางบัญชี การทุจริตที่เกิดขึ้น และการบริการของผู้สอบบัญชี เป็นต้น ซึ่งความเห็นที่เกิดจากการมีส่วนร่วมที่สำคัญของฝ่ายจัดการในระหว่างการประชุมนี้ จะสามารถช่วยให้กรรมการตรวจสอบได้ทราบถึงข้อเท็จจริงที่เพียงพอที่จะสรุปได้ว่าการปฏิบัติหน้าที่ของตนมีความสมบูรณ์ครบถ้วนเพียงใด

⁵³ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, เรื่องแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบ (Best practice guidelines for audit committee), (กรุงเทพฯ: ฝ่ายบริษัทจดทะเบียนตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2542), 70-71.

3.4.3.3 การใช้วิจารณ์งานกับข้อมูลของฝ่ายจัดการ ซึ่งถึงแม้ว่าข้อมูลหรือความเห็นจากฝ่ายจัดการจะมีสาระสำคัญที่มีสาระและเป็นข้อมูลหลักของคณะกรรมการตรวจสอบ กรรมการตรวจสอบก็ยังคงต้องใช้ดุลพินิจด้วยความระมัดระวัง ไม่ควรเชื่อหรือไม่เชื่อข้อมูลจากรายงานฝ่ายจัดการในทันที ซึ่งคณะกรรมการตรวจสอบอาจต้องมีการสอบถาม หรือ ทบทวนข้อมูลเหล่านั้น โดยอาศัยกลไกตรวจสอบอื่น ๆ เช่น สำนักงานตรวจสอบภายใน หรือ ผู้สอบบัญชี หรือในบางครั้งอาจจำเป็นต้องใช้บริการจากผู้เชี่ยวชาญ ทั้งนี้กรรมการตรวจสอบควรดำรงสถานะของความเป็นอิสระที่เพียงพอต่อการปฏิบัติงาน

3.4.3.4 การประชุมเฉพาะเจาะจง หากเป็นการพิจารณาถึงการแต่งตั้ง หรือถอดถอน ผู้สอบบัญชี หรือผู้อำนวยการสำนักงานตรวจสอบภายใน จึงเป็นการสมควรที่คณะกรรมการตรวจสอบควรมีการประชุมเฉพาะเจาะจงกับฝ่ายจัดการเพื่อพิจารณาถึงเหตุผล หลักการในการพิจารณาแต่งตั้ง หรือ ถอดถอน หรือการเปลี่ยนแปลง อำนาจหน้าที่ของสำนักงานตรวจสอบภายใน ทั้งนี้เพื่อให้เกิดการพิจารณาที่มีความอิสระที่เพียงพอ

3.4.3.5 การประชุมกับฝ่ายบริหาร การประชุมกับฝ่ายบริหารนี้จะทำให้คณะกรรมการตรวจสอบสามารถประเมินผลการบริหารงานของฝ่ายบริหารได้อย่างตรงไปตรงมา ซึ่งจะทำให้คณะกรรมการตรวจสอบทราบถึงประสิทธิผล ของฝ่ายจัดการได้

3.4.4 ความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบกับคณะกรรมการบริษัท

เนื่องจากคณะกรรมการเปรียบเสมือนศูนย์กลางของบริษัท ดังนั้นกรรมการบริษัทจึงมีหน้าที่สำคัญที่สุดอย่างหนึ่ง คือ การดูแลปกป้องคุ้มครองผลประโยชน์ของบริษัท ผู้ถือหุ้น พนักงาน รวมถึงตลอดถึงผลประโยชน์ของคณะกรรมการเองด้วย นอกจากนี้ กรรมการบริษัทยังต้องปฏิบัติงานด้วยความรับผิดชอบต่อบุคคลภายนอกที่เกี่ยวข้อง เช่น คู่บรณดาเจ้าหนี้ คู่พนักงาน ต่อสาธารณชน และต่อประเทศชาติ ในการเสนอและเปิดเผยข้อมูลสารสนเทศที่ถูกต้อง ตรงไปตรงมา โปร่งใสและเป็นจริง และเนื่องจากคณะกรรมการบริษัทมีภาระหน้าที่และความรับผิดชอบหลายด้านนี้เอง บริษัทต่าง ๆ จึงมักทำการแต่งตั้งกรรมการชุดย่อยขึ้นมาเพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระดังกล่าว ซึ่งกรรมการตรวจสอบถือว่าเป็นกรรมการชุดย่อยชุดหนึ่ง ที่จัดตั้งขึ้นมาโดยได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการบริษัท เพื่อทำหน้าที่ช่วยเหลือคณะกรรมการ ในเรื่องที่สำคัญ ๆ คือ การควบคุมภายใน และเป็นผู้ประสานงานระหว่างกรรมการบริษัท กับบุคคลที่เกี่ยวข้องกับกระบวนการควบคุมภายใน เช่น ผู้ตรวจสอบภายใน ผู้ตรวจสอบภายนอก หรือเพื่อทำหน้าที่อื่นตามที่กฎบัตรได้

ตราไว้ ซึ่งความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับคณะกรรมการบริษัทจะมีความสัมพันธ์กันในลักษณะต่อไปนี้⁵⁴

3.4.4.1 สถานะของคณะกรรมการตรวจสอบกับคณะกรรมการบริษัท ซึ่งทางสหรัฐอเมริกาถือว่าคณะกรรมการตรวจสอบเป็นคณะกรรมการที่ให้คำแนะนำ (supervisory committee) แต่ในทางยุโรป ถือว่าเป็นคณะกรรมการเดี่ยว (unitary board)

3.4.4.2 วาระการประชุมจะบรรจุวาระของรายงานจากคณะกรรมการตรวจสอบ ที่สรุปถึงการปฏิบัติของฝ่ายจัดการตามข้อเสนอแนะของคณะกรรมการตรวจสอบ

3.4.4.3 การให้ความเห็นในรายงานการเงิน คณะกรรมการตรวจสอบจะเสนอมุมมองด้านการกำกับดูแลองค์กร โดยเฉพาะอย่างยิ่งในสาระของรายงานการเงินก่อนที่จะเสนอต่อสาธารณชน ซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของคณะกรรมการบริษัทที่ได้รับมอบหมายให้คณะกรรมการตรวจสอบได้พิจารณาและรับผิดชอบถึงความเพียงพอของกระบวนการที่เกี่ยวข้อง

1. การตรวจและอนุมัติงบการเงินที่เผยแพร่ต่อสาธารณชน
2. การรายงานแก่สาธารณชนเกี่ยวกับการควบคุมทางการเงิน
3. การบ่งชี้และควบคุมความเสี่ยงทางธุรกิจและการควบคุมภายใน

3.4.4.4 คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ให้ความเห็นแก่คณะกรรมการบริษัทภายหลังจากได้สอบทานรายงานทางการเงิน เพื่อให้คณะกรรมการบริษัทพิจารณาต่อไป

3.4.4.5 ในการประเมินผลงานประจำปีของคณะกรรมการอิสระที่ไม่อยู่ในคณะกรรมการตรวจสอบประธานกรรมการบริษัทและกรรมการจะเป็นผู้ประเมินผลงาน โดยจะทำการพิจารณาจากผลงานและข้อตกลงในสัญญาที่เกี่ยวข้องในเรื่อง

1. คุณภาพของการซักถาม ความมีใจอิสระและความเป็นอิสระ
2. คุณภาพของการใช้ดุลพินิจ และ ความรู้
3. การทุ่มเทเวลาที่เข้าประชุม เวลาที่ใช้นอกห้องประชุม
4. ผลงานในคณะกรรมการบริษัท

⁵⁴ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, เรื่องแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบ (Best practice guidelines for audit committee), 72-73.

3.5 หน้าที่และความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบกับหน่วยงานต่างๆ ในต่างประเทศ

3.5.1 ความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้ตรวจสอบภายใน

The national commission on fraudulent financial reporting หรือที่เรียกชื่อย่อว่า NCFRR ของสหรัฐอเมริกา โดยมีนาย James A. Treadway Jr. เป็นหัวหน้าคณะได้ออกรายงานที่ให้คำแนะนำให้มีการจัดกระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดีไว้ใน “good practice guidelines for the audit committee” ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับผู้ตรวจสอบภายใน ซึ่งพอที่สรุปความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้ตรวจสอบภายในบริษัท⁵⁵ ได้ดังนี้คือ

3.5.1.1 ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับคำแนะนำโดยทั่วไป

1. การประชุม คณะกรรมการตรวจสอบ ควรจะมีพบปะกันเป็นการส่วนตัวกับผู้ตรวจสอบภายใน และผู้สอบบัญชีของบริษัท ซึ่งในข้อนี้ NCFRR ได้ให้คำแนะนำไว้ดังนี้

“The committee should meet on a regular basis and special meetings should be call as circumstances require. The committee should meet privately with the internal auditor and the independent public accountant.”

2. แผนการตรวจสอบ (audit plans) คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่สอบทานแผนการตรวจสอบร่วมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน และผู้สอบบัญชี โดย NCFRR ได้ให้คำแนะนำดังต่อไปนี้

“The committee should review with the chief internal auditor and the independent public accountant their annual audit plan, including the degree of coordination of the respective plans. The committee should inquire as to the extent to which the planned audit scope can be relied upon to detect fraud or weaknesses in internal controls.”

โดยคำแนะนำดังกล่าว ได้แนะนำให้คณะกรรมการตรวจสอบทำการตรวจทานแผนการตรวจสอบประจำปีร่วมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน และผู้สอบบัญชีของบริษัท เพื่อประโยชน์ในการประสานงาน ที่จะต้องกระทำร่วมกัน และยังสามารถลดขั้นตอนการทำงานที่อาจเกิดการซ้ำซ้อนกัน หรือลดการละเว้นการตรวจสอบในจุดที่สำคัญ ให้น้อยลง และถ้าหากคณะกรรมการคณะกรรมการตรวจสอบได้สอบถาม ถึงขอบเขตการตรวจสอบตามแผนปฏิบัติการตรวจสอบแล้ว จะทำให้การประสานงานต่างๆ ของหน่วยงานที่ทำหน้าที่ตรวจสอบมีการ

⁵⁵ เจริญ เกษฏาวัลย์, กระบวนการกำกับกิจการที่ดี เกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ, 78-81.

ประสานงานกันมากขึ้น นอกจากนั้นยังช่วยให้สามารถที่จะพบการทุจริต หรือจุดอ่อนของการควบคุมภายในได้อีกด้วย

3.5.1.2 การพิจารณาคัดเลือกผู้สอบบัญชีบริษัท คณะกรรมการตรวจสอบมีส่วนสำคัญในการพิจารณาคัดเลือกผู้สอบบัญชีของบริษัท โดยพิจารณาจากหลายๆ ปัจจัย และปัจจัยหนึ่งที่เกี่ยวข้องกับผู้ตรวจสอบภายในก็คือ การพิจารณาจากความเห็นของหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีของบริษัท ซึ่ง NCFR ได้ให้คำแนะนำในเรื่องดังกล่าวไว้ดังนี้

“Opinions on the performance of the public accountant firm by appropriate management and the chief internal auditor.” ซึ่งมีความหมายว่าในการที่คณะกรรมการตรวจสอบจะพิจารณาคัดเลือกผู้สอบบัญชีของบริษัทนั้น กรรมการตรวจสอบควรจะพิจารณาความเห็นของหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในและฝ่ายจัดการเกี่ยวกับผลของการปฏิบัติงาน ของสำนักงานสอบบัญชีเพื่อใช้ประกอบการในการตัดสินใจ

3.5.2 ความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้สอบบัญชี

ความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบที่มีต่อผู้สอบบัญชีนั้นแนวคิดของ the nation commission on fraudulent financial reporting (NCFR) ได้ออกประกาศแนวคิดเกี่ยวกับเรื่อง good governance ไว้ใน “good practice guideline for the audit committee” ซึ่งสามารถที่จะสรุปได้ดังต่อไปนี้

3.5.2.1 ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับคำแนะนำโดยทั่วไป

1. ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับคำแนะนำโดยทั่วไป ควรจะมีพบปะกันเป็นการส่วนตัวกับผู้ตรวจสอบภายใน และผู้สอบบัญชีของบริษัท ซึ่งในข้อนี้ NCFR ได้ให้คำแนะนำไว้ดังนี้

“The committee should meet on a regular basis and special meetings should be call as circumstances require. The committee should meet privately with the internal auditor and the independent public accountant.” ตามแนวคิดของ NCFR ดังกล่าวข้างต้นนี้ ต้องการให้มีการพบปะกันระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบ ผู้ตรวจสอบภายใน ผู้สอบบัญชี ในรูปแบบการประชุมกันตามปกติ และการประชุมในกรณีที่มีเหตุจำเป็นเร่งด่วน นอกจากนี้ NCFR ยังได้มีคำแนะนำให้คณะกรรมการตรวจสอบมีการพบปะกับ ผู้ตรวจสอบภายใน ผู้สอบบัญชี เป็นการส่วนตัว เพื่อสร้างความสัมพันธ์ที่ดีแก่กันด้วย

2. แผนการตรวจสอบ (audit plans) คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่สอบทานแผนการตรวจสอบร่วมกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน และผู้สอบบัญชี โดย NCFR ได้ให้คำแนะนำดังต่อไปนี้

“The committee should review with the chief internal auditor and the independent public accountant their annual audit plan, including the degree of coordination of the respective plans.

The committee should inquire as to the extent to which the planned audit scope can be relied upon to detect fraud or weaknesses in internal controls.” ตามแนวคิดของ NCFFR ดังกล่าวข้างต้นนี้ NCFFR ต้องการให้คณะกรรมการตรวจสอบทำการสอบทาน (review) กับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในและผู้สอบบัญชีของบริษัท เกี่ยวกับแผนการตรวจสอบประจำปี รวมถึงการประสานงานการปฏิบัติตามแผนการตรวจสอบ

3. ผู้ตรวจสอบอื่น ตามแนวคิดของ NCFFR นั้นในกรณีที่บริษัทมีการว่าจ้างผู้สอบบัญชีรับอนุญาตอื่นมาเป็นกรณีพิเศษ คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ประสานงานระหว่างผู้ตรวจสอบอื่น กับ ผู้สอบบัญชีหลัก ซึ่ง NCFFR ได้กล่าวถึงเรื่องดังกล่าวว่า

“The committee should inquire as to the extent to which independent public accountants other than the principle auditor are to be used and understand the rationale for using them. The committee should request that their work be coordinate and that an appropriate review of their work be performed by the principle auditor.”

4. เกี่ยวกับหน้าที่ที่คณะกรรมการตรวจสอบได้ให้ความสนใจเป็นพิเศษ ซึ่ง NCFFR มีแนวคิดว่า ในกรณีที่คณะกรรมการตรวจสอบมีความคาดหวังเกี่ยวกับการปฏิบัติหน้าที่ของผู้สอบบัญชีในเรื่องใดเป็นพิเศษ คณะกรรมการตรวจสอบควรสอบถามเพื่อให้ผู้สอบบัญชี หรือ ผู้ตรวจสอบภายในแจ้งแก่คณะกรรมการตรวจสอบ

“The committee should instruct the independent public accountant and the internal auditor that the committee expects to be advised if there are any areas that require its special attention.”

3.5.2.2 การเลือกผู้สอบบัญชี ในการคัดเลือกผู้สอบบัญชีของบริษัทนั้น โดยแท้จริงแล้วเป็นหน้าที่ของฝ่ายจัดการ ที่จะต้องทำการคัดเลือกผู้สอบบัญชีขึ้นมาก่อนแล้ว ให้คณะกรรมการตรวจสอบทำการพิจารณาและให้คำยืนยันการคัดเลือกของฝ่ายจัดการ ซึ่งในที่นี้ NCFFR ใช้คำว่า “confirming management’s selection” ซึ่งหมายถึงการให้คำยืนยันนั่นเอง

3.5.2.3 การพิจารณาคัดเลือกผู้สอบบัญชีบริษัท คณะกรรมการตรวจสอบมีส่วนสำคัญในการพิจารณาคัดเลือกผู้สอบบัญชีของบริษัท โดยพิจารณาจากหลาย ๆ ปัจจัย และปัจจัยหนึ่งที่เกี่ยวข้องกับผู้ตรวจสอบภายในก็คือ การพิจารณาจากความเห็นของหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายในเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีของบริษัท ซึ่ง NCFFR ได้ให้คำแนะนำในเรื่องดังกล่าวไว้ดังนี้

“Opinions on the performance of the public accountant firm by appropriate management and the chief internal auditor.” ซึ่งมีความหมายว่าในการที่คณะกรรมการตรวจสอบจะพิจารณาคัดเลือกผู้สอบบัญชีของบริษัทนั้น กรรมการตรวจสอบควรพิจารณาความเห็นของหัวหน้าฝ่าย

ตรวจสอบภายในและฝ่ายจัดการเกี่ยวกับผลของการปฏิบัติงาน ของสำนักงานสอบบัญชีเพื่อใช้ประกอบการในการตัดสินใจ

3.5.2.4 ความเห็นเกี่ยวกับค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่พิจารณาค่าสอบบัญชีที่สำนักงานสอบบัญชีเสนอมา เพื่อตัดสินใจว่าควรเลือก ผู้สอบบัญชีคนใด หรือสำนักงานสอบบัญชีใด เข้ามาทำหน้าที่สอบบัญชีของบริษัท ซึ่ง NCFR ได้กล่าวไว้ดังนี้

“The proposed audit fee and the independent public accountant’s engagement letter; explanations for fee charges”

นอกจากเรื่องการพิจารณาค่าธรรมเนียมในการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีแล้ว คณะกรรมการตรวจสอบควรพิจารณาถึงความมีชื่อเสียงของสำนักงานสอบบัญชี รายงานการตรวจสอบ และปัญหาเรื่องการฟ้องร้องทางกฎหมายที่สำคัญ ๆ ที่สำนักงานสอบบัญชีถูกฟ้องร้อง หรือถูกดำเนินการทางวินัย ซึ่งเรื่องดังกล่าวนี้ NCFR ได้ให้คำแนะนำดังนี้

ในเรื่องรายงานการตรวจสอบ ตามแนวคิดของ NCFR นั้นรายงานการตรวจสอบฉบับล่าสุด จะถูกนำพิจารณาว่า สำนักงานสอบบัญชีที่กำลังถูกพิจารณานั้นได้มาตรฐานวิชาชีพการสอบบัญชีหรือไม่เพียงใด

“The report of the public accounting firm’s latest peer review conducted pursuant to a professional quality control program”

ในเรื่องความมีชื่อเสียงของสำนักงานตรวจบัญชีนั้น NCFR ถือว่าเป็นข้อมูลสำคัญที่ใช้ในการพิจารณา ถึงเรื่องความสามารถและชื่อเสียงของสำนักงาน ตลอดจนรายชื่อ ลูกค้าของสำนักงาน ในอุตสาหกรรมและพื้นที่ภูมิศาสตร์ โดย NCFR ได้กล่าวไว้ดังนี้

“The public accounting firm’s credentials, capabilities, and reputation and a list of client’s in the same industry and geographical area.”

ปัญหาเรื่องการฟ้องร้องทางกฎหมายที่สำคัญ ๆ ที่สำนักงานสอบบัญชีถูกฟ้องร้อง หรือถูกดำเนินการทางวินัย ซึ่งเรื่องดังกล่าวนี้ NCFR ได้กล่าวไว้ดังนี้

“Any significant litigation problems or disciplinary actions by the SEC or others.”

ในปี ค.ศ. 2002 ได้เกิดเหตุการณ์ล้มละลายของบริษัท World Com บริษัทโทรคมนาคมยักษ์ใหญ่ ซึ่งมีสาเหตุหลักเกิดจากการสร้างภาพตกแต่งบัญชี สร้างหลักฐาน เพื่อให้สาธารณชนหลงผิดในสาระสำคัญของงบการเงินโดยที่บริษัท World Com ใช้วิธีบันทึกค่าใช้จ่ายให้ต่ำกว่าความเป็นจริงด้วยการบันทึกค่าใช้จ่ายเป็นสินทรัพย์รอการตัดจำหน่ายมูลค่ากว่า 3.8 พันล้านเหรียญสหรัฐ จนทำให้ความมั่งคั่งของตลาดหุ้นประเทศสหรัฐอเมริกาตกลงอย่างรวดเร็ว สภาองเกรส ของประเทศสหรัฐอเมริกาได้อนุมัติกฎหมายชื่อว่า Sarbanes Oxley-Act of 2002 มีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 30

กรกฎาคม ค.ศ. 2002 เพื่อเรียกความเชื่อมั่นจากผู้ลงทุน รวมทั้งปรับปรุงความน่าเชื่อถือของระบบการควบคุมภายใน ความโปร่งใส ของรายงานทางการเงินและการเปิดเผยข้อมูลของบริษัท โดยกฎหมาย “Sarbanes-Oxley Act of 2002” ซึ่งต่อไปนี้จะกล่าวถึงโดยใช้คำว่า “SOX” เป็นกฎหมายที่กำหนดขึ้นเพื่อปฏิรูปการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ของประเทศสหรัฐอเมริกา โดยมีการจัดตั้งคณะกรรมการกำกับดูแลด้านบัญชีของบริษัทมหาชน (Public Company Accounting Oversight Board: PCAOB) ซึ่งเป็นหน่วยงานอิสระอยู่ภายใต้การตรวจสอบของคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (SEC) ทำหน้าที่ควบคุมดูแลการตรวจสอบบัญชีและความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชีในการแสดงความเห็นต่อรายงานทางการเงินของบริษัทมหาชนจำกัด ตามพระราชบัญญัติว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งครอบคลุมถึงการกำหนดหลักเกณฑ์ด้านการสอบบัญชีจรรยาบรรณ มาตรฐานวิชาชีพ รวมถึงการตรวจสอบและดำเนินการทางวินัยกับผู้สอบบัญชีด้วย

กฎหมายฉบับนี้ได้กำหนดให้ผู้สอบบัญชีต้องรายงานผลการปฏิบัติงานต่อคณะกรรมการตรวจสอบโดยตรง ทั้งนี้คณะกรรมการตรวจสอบจะเป็นผู้ที่มีหน้าที่ในการกำกับดูแลการจัดทำรายงานและการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนให้มีความถูกต้อง ครบถ้วนและเชื่อถือได้ นอกจากนี้คณะกรรมการตรวจสอบยังมีบทบาทสำคัญในการติดต่อประสานงานระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้บริหารที่มีหน้าที่ในการจัดทำรายงานทางการเงินของบริษัท ซึ่งในกรณีที่มิประเด็นข้อสงสัยเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีและการตรวจสอบบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบต้องสามารถอธิบายหลักการและเหตุผล รวมทั้งกำหนดวิธีการเพื่อจัดการกับเรื่องดังกล่าว ตลอดจนมีอำนาจในการว่าจ้างที่ปรึกษาจากภายนอกหรือผู้เชี่ยวชาญอิสระมาช่วยให้คำแนะนำตามความจำเป็นอีกด้วย

ข้อกำหนดของ SOX มาตรา 301⁵⁶ ได้กำหนดให้คณะกรรมการตรวจสอบ (audit committees) ของบริษัทจดทะเบียน มีหน้าที่แต่งตั้งผู้สอบบัญชี กำหนดค่าตอบแทนและกำกับดูแลการปฏิบัติงานของสำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียนที่ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีให้กับบริษัทจดทะเบียน รับผิดชอบในการอนุมัติงานบริการทุกอย่างที่สำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียนเสนอให้กับบริษัท รวมทั้งหาทางออกในกรณีที่เกิดข้อขัดแย้งระหว่างบริษัทจดทะเบียนกับผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับการรายงานทางการเงิน ดังนั้นหากผู้สอบบัญชีมีประเด็นข้อสงสัยเกี่ยวกับการสอบบัญชีหรือหลักการบัญชี คณะกรรมการตรวจสอบก็จะต้องสามารถอธิบายเหตุการณ์ดังกล่าวเพื่อขจัดปัญหาประเด็นข้อสงสัยให้

⁵⁶ U.S. Securities and exchange commission, **Public Law 107-204**, (30 July 2007), สืบค้นเมื่อ 8 สิงหาคม 2555, จาก <http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf>

หมดไปได้ ซึ่งจากการที่ SOX กำหนดให้มีการติดต่อสื่อสารระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้สอบบัญชี จึงทำให้คณะกรรมการตรวจสอบได้ทราบถึงขอบเขตการปฏิบัติงานตรวจสอบและผลการตรวจสอบ ซึ่งจะช่วยให้คณะกรรมการตรวจสอบสามารถกำกับดูแลการจัดทำรายงานและการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินให้มีความถูกต้อง ครบถ้วนและเชื่อถือได้ ดังนั้นตามกฎหมายฉบับนี้คณะกรรมการตรวจสอบจึงมีบทบาทสำคัญในการติดต่อประสานงานระหว่างผู้สอบบัญชีกับผู้บริหารที่รับผิดชอบในการจัดทำรายงานทางการเงิน

SOX มาตรา 204⁵⁷ กำหนดให้สำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียนจะต้องรายงานเรื่องสำคัญต่อคณะกรรมการตรวจสอบ (audit committee) ทั้งนี้คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (SEC) ได้ปรับปรุง regulation S-X เพื่อให้สำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียนที่ทำการตรวจสอบงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนได้รายงานข้อมูลดังต่อไปนี้ต่อคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัท กล่าวคือ

1. นโยบายและวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีที่สำคัญ
2. ทางเลือกในการบันทึกรายการบัญชีเกี่ยวกับข้อมูลทางการเงินภายใต้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปตามที่ได้หารือกับผู้บริหารของลูกค้านำเสนอจนการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องรวมถึงการปฏิบัติทางการบัญชีในทัศนะของสำนักงานสอบบัญชีจดทะเบียน และ
3. การติดต่อสื่อสารกับผู้บริหารของบริษัทที่เป็นลายลักษณ์อักษรเช่น รายงานเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน (management letter) และตารางสรุปรายการที่ไม่ได้ปรับปรุงในงบการเงิน (schedule of unadjusted differences) ซึ่งเป็นการสรุปรายการที่ผู้สอบบัญชีเห็นว่าไม่มีสาระสำคัญต่องบการเงินจึงไม่ปรับปรุงเข้างบการเงินของลูกค้าซึ่งเป็นข้อผิดพลาดที่ยอมรับได้ทั้งนี้กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการติดต่อสื่อสารระหว่างผู้สอบบัญชีกับคณะกรรมการตรวจสอบในรายงานประจำปีของบริษัทอาทิเช่น แบบฟอร์ม 10-K และแบบฟอร์ม 20-F ที่เสนอต่อคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (SEC) ถึงแม้ว่าผลของการติดต่อสื่อสารระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้สอบบัญชีจะเกิดขึ้นไม่บ่อยในแต่ละรอบระยะเวลาการบัญชี แต่คณะกรรมการตรวจสอบและผู้สอบบัญชีควรมีการพบปะกันระหว่างปีอย่างสม่ำเสมอ โดยอาศัยหลักการทันต่อเวลา (real-time basis) และเปิดเผยรายละเอียดการติดต่อประสานงานนี้ผ่านระบบ filing registration และรายงานตามรอบระยะเวลา (periodic reports) หรือรายงานสำคัญตามเหตุการณ์ (current reports) อื่น ๆ เมื่อรายงานดังกล่าวได้รวมรายงานผู้สอบบัญชี

⁵⁷ U.S. Securities and exchange commission, **Public Law 107-204**, (30 July 2007), Retrieved August 8, 2012, from <http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf>

3.5.3 ความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบกับคณะกรรมการบริษัท

เนื่องจากคณะกรรมการบริษัทเป็นผู้ทำการแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบเข้ามาแบ่งเบาภาระหน้าที่ในกลไกการควบคุมภายในและการกำกับดูแลกิจการ ตามบทบัญญัติของกฎหมาย Sarbanes-Oxley Act of 2002 มาตรา 205⁵⁸ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมคำจำกัดความของ securities exchange Act of 1934 (15 U.S.C. 78c[a]) มาตรา 3(a) ได้กล่าวถึงความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบกับคณะกรรมการบริษัท ไว้ว่า audit committee the term ‘audit committee’ means

“58(A) a committee (or equivalent body) established by and amongst the board of directors of an issuer for the purpose of overseeing the accounting and financial reporting processes of the issuer and audits of the financial statements of the issuer.

นอกจากนั้นคณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ในการให้ความคิดเห็น หรือ คำปรึกษาอื่น ๆ ที่เป็นอิสระ ตามหน้าที่ของตนแก่คณะกรรมการบริษัทดังที่บัญญัติใน Sarbanes-Oxley Act of 2002 มาตรา 301(5)⁵⁹ ที่บัญญัติไว้ดังนี้

SEC.301 (5) authority to engage advisers - each audit committee shall have the authority to engage independent counsel and other advisers, as it determines necessary to carry out its duties.

“(3) DELEGATION AUTHORITY.—The audit committee of an issuer may delegate to 1 or more designated members of the audit committee who are independent directors of the board of directors, the authority to grant preapprovals required by this subsection. The decisions of any member to whom authority is delegated under this paragraph to preapprove an activity under this subsection shall be presented to the full audit committee at each of its scheduled meetings

“(4) APPROVAL OF AUDIT SERVICES FOR OTHER PURPOSES.—In carrying out its duties under subsection (m)(2), if the audit committee of an issuer approves an audit service within the scope of the engagement of the auditor, such audit service shall be deemed to have been preapproved for purposes of this subsection

ภายใต้ the securities act 1933, the securities exchange act 1934 ของสหรัฐอเมริกา ได้ออกกฎข้อบังคับ คือ regulation S-K เพื่อให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ได้ปฏิบัติ เช่น การเปิดเผย

⁵⁸ U.S. Securities and exchange commission, **Public Law 107-204**, (30 July 2007), Retrieved August 8, 2012, from <http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf>

⁵⁹ Ibid.

ข้อมูลตาม form 10-K⁶⁰ ซึ่งสามารถสรุปสาระสำคัญได้ ประการหนึ่งว่า กรรมการตรวจสอบควรให้คำแนะนำแก่คณะกรรมการบริษัท เมื่อพบประเด็นทางบัญชีที่มีสาระสำคัญและมีผลกระทบต่อบริษัท รวมทั้งประธานคณะกรรมการตรวจสอบควรทำรายงานและแสดงความเห็นต่อรายงานทางการเงินของบริษัทอย่างเปิดเผยใน form 10-K นอกจากนั้น ยังได้กำหนดหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบ โดยสามารถสรุปสาระสำคัญ เช่น กรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ต้องสอบทานและให้คำปรึกษาเกี่ยวกับรายงานทางการเงินกับฝ่ายบริหาร การปรึกษาร่วมกับผู้สอบบัญชี การให้คำแนะนำแก่คณะกรรมการบริษัทเกี่ยวกับการสอบทานรายงานทางการเงิน และเปิดเผยใน form 10-k เป็นต้น

บทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบในประเทศสหรัฐอเมริกาที่มีความสำคัญอย่างมาก ทั้งนี้ได้มีคำพิพากษาของศาลอเมริกาหลายคดีที่กำหนดให้บริษัทมีกรรมการตรวจสอบ กำหนดองค์ประกอบหน้าที่ ดังเช่นคดีดังต่อไปนี้

3.5.3.1 คดี The Penn central case⁶¹ - on august 3, 1972, the SEC released its study regarding the financial collapse of the Penn central company to a special subcommittee on investigations of the house of representatives. With respect to the role of the directors, the SEC found that the directors had a passive role in company affairs. They avoided confrontation with management on issues that were critical to testing the integrity of management and to providing adequate disclosure to the stockholders. For example, the company's CFO was involved in a lawsuit that claimed improper, unlawful conduct in connection with a subsidiary and a private investment club. Although the board authorized an investigation, it later cancelled the investigation because the CFO threatened to resign. As a result, the financial management was permitted to operate without any effective review of control by the board. In particular, the commission noted that the directors have a responsibility to obtain from management information that is adequate in both "quantity and quality" in order to discharge their state corporate legal liability. For Example, a new director indicated that "lists of new equipment did not particularly help him discharge his responsibilities and thus information regarding the corporate objectives and plans was necessary to do the job" Furthermore, the Commission

⁶⁰ Form 10-K เป็นรายงานการเปิดเผยข้อมูลนอกเหนือจากการเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปีของบริษัทเพื่อให้สอดคล้องกับกฎหมายเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลทางด้านหลักทรัพย์ ทั้งนี้ผู้สนใจในรายละเอียดของ Form 10-k ศึกษาได้จาก Solomon Lewis D., Jeffrey D. Bauman, Elliott J. Weiss . **Selected Corporation and Partnership Statutes Rules And Forms 1994 edition**, (St. Paul , Minn : West Publishing Co., 1994) pp. 957-960.

⁶¹ Louise, John & Sons, **The audit committee handbook**, 4th ed, (Canada: n.p., 2004), 153.

emphasized the “critical importance” of the directors.” Such independent director’s responsibility as well as “greater utilization of public and independent directors.” Such independent directors should be judged on the “reasonableness of their judgment.” Thus the Commission’s findings and conclusions point toward the need for an advisory committee of outside directors. The audit committee would fulfill this particular purpose.

คดีนี้ SEC ได้ให้ความสำคัญกับบทบาทกรรมการบริษัทในเรื่องการบริหารและการเปิดเผยข้อมูลต่อผู้ถือหุ้น คดีนี้เกิดขึ้นเนื่องจากผู้จัดการฝ่ายการเงินถูกกล่าวหาว่ามีพฤติกรรมที่ผิดปกติและกระทำผิดกฎหมายเกี่ยวกับเรื่องการลงทุนในบริษัทในเครือ ซึ่งคณะกรรมการบริษัทได้อนุมัติให้ดำเนินการสอบสวนการกระทำของผู้จัดการฝ่ายการเงิน ต่อมาคณะกรรมการบริษัทได้ยกเลิกการสอบสวน เนื่องจากผู้จัดการฝ่ายการเงินนั้นได้ลาออก ทำให้ได้ข้อสรุปประการหนึ่งว่า การบริหารทางการเงินของบริษัทได้กระทำไปโดยไม่ได้รับการสอบทานจากคณะกรรมการบริษัท คณะกรรมาธิการใน SEC แสดงความคิดเห็นว่า คณะกรรมการบริษัทควรมีความรับผิดชอบในการจัดการข้อมูลของบริษัทอย่างมีประสิทธิภาพ ทำให้คณะกรรมาธิการเห็นถึงความจำเป็นของการมีกรรมการที่เป็นอิสระเพื่อตรวจสอบการทำงานของคณะกรรมการบริษัทว่า สามารถรับผิดชอบ และปฏิบัติหน้าที่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ และตามแผนงานที่กำหนดไว้หรือไม่ ยกตัวอย่างเช่นการมีกรรมการตรวจสอบ เป็นต้น⁶²

3.5.3.2 คดี Lum’s, Inc. case⁶³ on april 11, 1974, the SEC obtained a consent injunction from the U.S. district court against Lum’s, Inc. whereby the registrant “agree not to employ any manipulative scheme to defraud and not to commit any proxy fraud in connection with future acquisitions of businesses or business assets.” More specifically, the court ordered that the registrant had to include this information in its registration or proxy statement:

1. The identity of individuals who control the acquires business
2. Any material consideration to be paid for the acquiring business in addition to the purchase price
3. Any material information know indicating that the earnings of an acquired business were affected by the failure of management to maintain proper accounting records and

⁶² ยูพาพร จันทร์เข้มชัย, การกำกับดูแลกิจการที่ดี: ศึกษาหน้าที่และความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ, สารนิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต, (กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2546), 34.

⁶³ Louise, et al., *The audit committee handbook*, 153.

internal controls Furthermore, the registrant had to establish a standing audit committee to review the accountant's evaluations of the system of internal controls and to review other casino activities in term of personnel and security. The court required that the audit committee consist of two or more members of the board of directors who are not officers or employees of the company. The Lum's consent injunction is of particular importance because it was the impetus toward the establishment of a standing audit committee through court action.

ซึ่งคดี Lum's Inc . case นี้ ศาลได้แสดงความเห็นว่ากรรมการตรวจสอบควรจะประกอบไปด้วยสมาชิกอย่างน้อยตั้งแต่สองคนขึ้นไป และเป็นกรรมการอิสระ และไม่ใช่นักงานหรือฝ่ายบริหารของบริษัท เพื่อทำหน้าที่ในการสอบทานงบการเงิน และดูแลระบบการควบคุมภายในของบริษัท

3.5.3.3 คดี SEC v. Mattel, Inc. case⁶⁴ in the Mattel case of SEC v. Mattel, Inc. (October 1, 1974), the Commission sought a consent injunction against the registrant for false financial reporting. The Commission charged not only that the registrant's financial statements for 1971 were overstated by \$14 million sales that were subject to customer cancellation but also that pretax income was overstated by \$10.5 million due to inadequate accounting provisions. As a result, the U.S. District Court ordered Mattel to establish and maintain a financial controls and audit committee whereby three of the four members must be unaffiliated directors. In particular, the court required that the committee have these five duties and functions:

1. Review the financial controls and accounting procedures and recommend improvements to management.
2. Review the quarterly financial statements to determine whether such reports are in conformity with generally accepted accounting principles.
3. Review all releases and other information to the news media, general public, and stockholders with respect to the financial condition of the company and approve or disapprove such dissemination.
4. Review the results of the independent audit examination of the financial statements.
5. Approve or disapprove any charge of the independent auditors.

⁶⁴ Louise, et al., **The audit committee handbook**, 155.

Thus, through a consent injunction against Mattel, it is clearly evident that the SEC continued to rely more heavily on the independent audit committee to review and monitor the company's financial controls, accounting procedures, and financial statements. Also, this particular legal action provided an initial framework for the duties and functions of the committee. Indeed, the question of what constitutes proper standards and practices for the committee was emerging through a court settlement; as a consequence the court was dictating the responsibilities of the audit directors. Such an approach is further evidenced by the results of the Killearn Properties case.

ซึ่งในคดี SEC v. Mattel, Inc. นี้สามารถสรุปสาระสำคัญของคดีได้คือ ในคดีนี้บริษัทจำเลย ได้รายงานงบการเงินที่ไม่ตรงกับความเป็นจริง ทำให้ศาลในคดีนี้คือ The U.S. District court มีคำสั่งให้บริษัทของจำเลย ทำการแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบขึ้นมาเพื่อทำการดูแลระบบควบคุมทางบัญชี นอกจากนั้น ศาลยังได้กำหนดคุณสมบัติ และหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบเอาไว้ในคำพิพากษานี้ด้วย กล่าวคือ กรรมการตรวจสอบอย่างน้อยสามในสี่คนต้องเป็นกรรมการที่ไม่มีธุรกรรมกับบริษัทจำเลย และหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบ มีดังต่อไปนี้

- 1) สอบทานการควบคุมทางการเงิน และกระบวนการทางการเงิน การบริหารจัดการตลอดจนการให้คำแนะนำเพื่อพัฒนาการบริหาร
- 2) สอบทานงบการเงินประจำไตรมาสเพื่อให้เกิดความถูกต้องตรงตามมาตรฐานบัญชี
- 3) ดูแลการให้ข้อมูลต่อสื่อโฆษณา สาธารณชน ผู้มีส่วนได้ส่วนเสียอื่นในเงื่อนไขทางการเงินของบริษัท รวมถึงการอนุมัติหรือไม่อนุมัติการเผยแพร่ข้อมูลดังกล่าว
- 4) สอบทานงบการเงินที่ได้รับการตรวจสอบจากผู้สอบบัญชี
- 5) อนุมัติหรือไม่อนุมัติการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี
- 6) คดี Killearn Properties, Inc. Case⁶⁵ – In the SEC v. Killearn Properties,

Inc. Case (May 1977), the SEC outlined its directives concerning the audit committee as a part of a consent judgment. The defendants were enjoined from directly or indirectly making use of the mails or other communication to transmit any prospectus regarding the stock since the prospectus must meet the requirement of the securities laws. More specifically, the court ordered the defendants to observe the following policies and practices with to the audit committee:

⁶⁵ Louise, et al., **The audit committee handbook**, 154-156.

The board of directors shall continue to maintain an Audit Committee (Committee) of the Board consisting of at least Three (3) persons who shall be members of the Board and outside directors of Killearn. The Committee should assume, upon the entering of this Order, the following duties, functions and responsibilities:

၈. It should review the engagement of the independent accountants, including the scope and general extent of their review, the audit procedures which will be utilized, and the compensation to be paid.

၉. It should review with the independent accountants, and with the company's chief financial officer (as well as with other appropriate company personnel) the general policies and procedures utilized by the company with respect to internal auditing, accounting, and financial controls. The members of the committee should have at least general familiarity with the accounting and reporting principles and practices applies by the company in preparing its financial statements.

၁၀. It should review with the independent accountants, upon completion of their audit,(a) any report or opinion proposed to be rendered in connection therewith;(b) the independent accountants' perceptions of the company's financial and accounting personnel;(c) the cooperation which the independent accountants received during the course of their review;(d) the extent to which the resources of the company were and should be utilized time spent by the outside auditors;(e) any significant transactions which are not a normal part of company's business;(f) any change in accounting principles;(g) all significant adjustments proposed by the auditor;(h) any recommendations which the independent accountants may have with respect to improving internal financial controls, choice of accounting principles, or management reporting systems.

၁၁. It should inquire of the appropriate company personnel and the independent auditors as to any instances of deviations from established codes of conduct of the company and periodically review such policies.

၁၂. It should meet with the company's financial staff at least twice a year to review and discuss with them the scope of internal accounting and auditing procedures then in effect; and the extent to which recommendations made by the internal staff or by the independent accountants have been implemented.

ฉ. It should prepare and present to the company's board of directors a report summarizing its recommendation with respect to retention (or discharge) of the independent accountants for the ensuing year.

ช. It should have a power to direct and supervise an investigation into any matter brought to its attention within the scope of its duties (including the power to retain outside counsel in connection with any such investigation)

In addition, the Audit Committee shall have the following special duties, functions and responsibilities:

๕. review, either by the Committee as a whole or by a designated member, all releases and other information to be disseminated by Killearn to press media, the public, or shareholders of Killearn which concern disclosure of financial conditions of and projections of financial conditions of Killearn and its subsidiaries;

๖. review of the activities of the officers and directors of Killearn as to their future dealing with the company and take any action the Committee may deem appropriate with regard to such activities;

๗. approve any settlement or disposition of any claims or actions from causes of action arising after the date hereof or any litigation now pending which Killearn may have against any past or present officers, directors, employees or controlling persons.

สรุปสาระสำคัญของคดี SEC v. Killearn Properties, Inc. (May 1977) ศาลได้วางหลักการที่แสดงให้เห็นถึง หน้าที่ ความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบ โดยที่ศาลในคดีนี้ได้มีคำสั่งที่เกี่ยวกับกรรมการตรวจสอบไว้โดยตรง เนื่องจากข้อเท็จจริงในคดีจำเลยในคดีนี้เกี่ยวข้องทั้งโดยตรงและโดยอ้อมกับการเปิดเผยข้อมูลในหนังสือชี้ชวนในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับหุ้นซึ่งต้องอยู่ภายใต้กฎหมายตลาดหลักทรัพย์ ศาลมีคำสั่งให้จำเลยต้องมีกรรมการตรวจสอบในคณะกรรมการบริษัทอย่างน้อยที่สุดจำนวน 3 คน และต้องเป็นกรรมการจากภายนอก มีหน้าที่และความรับผิดชอบ ดังต่อไปนี้

1. รับทราบหน้าที่ของผู้สอบบัญชี ซึ่งรวมถึงกรอบการทำงาน วิธีการเกี่ยวกับการตรวจสอบ และคำตอบแทนของผู้สอบบัญชี

2. ดูแลผู้สอบบัญชี ผู้จัดการฝ่ายการเงินของบริษัทในการวางนโยบายและกำหนดวิธีการทางด้านการควบคุมภายใน ด้านบัญชี และการควบคุมทางการเงิน ทั้งนี้กรรมการตรวจสอบควรมีความรู้ทางด้านบัญชี

3. ดูแลให้ผู้สอบบัญชีทำหน้าที่ตรวจสอบอย่างครบถ้วน สมบูรณ์ อาทิเช่น การรายงานและให้ความเห็นเกี่ยวกับรายการที่เกี่ยวข้อง การส่งสัญญาณให้กรรมการตรวจสอบได้ทราบถึงความผิดปกติในธุรกรรมของบริษัท การให้ความร่วมมือกับผู้สอบบัญชีในระหว่างการตรวจ การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานบัญชี คำแนะนำของผู้สอบบัญชีซึ่งอาจมีในประเด็นของการปรับปรุงการควบคุมภายในทางการเงิน การเลือก มาตรฐานบัญชี

4. ควรสอบถามบุคลากรของบริษัท และผู้สอบบัญชี ถึงเหตุการณ์อาจเกิดขึ้น อันจะมีผลต่อกระทบต่อหลักการต่าง ๆ ที่ตั้งไว้ เพื่อที่จะนำมาทบทวนนโยบายดังกล่าว

5. จัดประชุมร่วมกับฝ่ายการเงินของบริษัทอย่างน้อยปีละสองครั้ง เพื่อทบทวนและให้ความเห็นร่วมกันเกี่ยวกับขอบเขตของการจัดทำบัญชีและวิธีการตรวจสอบ รวมทั้งการให้คำแนะนำแก่ฝ่ายตรวจสอบภายในและผู้สอบบัญชีได้นำไปปฏิบัติ

6. เสนอรายงานต่อคณะกรรมการบริษัทในการต่ออายุสัญญาจ้างหรือยกเลิกการต่อสัญญาจ้างผู้สอบบัญชี

7. ควรจะมีอำนาจในการกำกับดูแลทั้งโดยตรงและในการตรวจสอบเรื่องต่าง ๆ ที่อยู่ในขอบเขตหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบ (มีอำนาจและให้คำแนะนำในการสอบสวนกิจการภายในของบริษัทรวมถึงการตั้งที่ปรึกษาจากภายนอก)

3.6 ความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ

3.6.1 ความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบในประเทศไทย

เนื่องจากพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2535 มิได้มีบทบัญญัติใดที่เกี่ยวกับกรรมการตรวจสอบเลย แต่ปัจจุบัน ได้มีข้อกำหนดให้บริษัทมหาชนทุกบริษัทที่เป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยทำการจัดตั้งกรรมการตรวจสอบในคณะกรรมการบริษัทตามประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย⁶⁶ ซึ่งถึงแม้ว่าคณะกรรมการตรวจสอบจะมีเป็นกรรมการบริษัท แต่กรรมการตรวจสอบก็ไม่มีบทบาท หน้าที่ ในการบริหารงาน กรรมการตรวจสอบมีแต่เพียงหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายโดยเฉพาะ โดยที่ยังไม่มีกฎหมายว่าด้วยบริษัทหรือกฎหมายที่เกี่ยวข้องของประเทศไทย ที่ได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับความรับผิดชอบหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบไว้

⁶⁶ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, ประกาศเรื่องคุณสมบัติและขอบเขตการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ, (19 มกราคม 2541). และประกาศเรื่องคุณสมบัติและขอบเขตการดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ (ฉบับที่ 1), (28 มิถุนายน 2542).

โดยชัดเจน ดังนั้นในกรณีที่กรรมการตรวจสอบกระทำการใด หรือมิได้กระทำการใดตามหน้าที่ ไม่ว่าจะโดยจงใจ หรือเป็นเพราะปราศจากความระมัดระวัง กรณีใดบ้างที่จะสามารถเอาผิดกับกรรมการตรวจสอบได้ และจะเอาผิดกับกรรมการตรวจสอบโดยอาศัยบทบัญญัติแห่งกฎหมายใด หรือเพียงใด อย่างไรก็ตามเนื่องจากกรรมการตรวจสอบถือได้ว่ามีสถานะเป็นกรรมการบริษัท และได้มีข้อกำหนดให้บริษัทมหาชนที่จดทะเบียนต้องมีการจัดตั้งกรรมการตรวจสอบตามที่ทราบกันแล้วข้างต้น ผู้เขียนจึงคิดว่าควรนำบทบัญญัติในเรื่องความรับผิดชอบของคณะกรรมการในบริษัทจดทะเบียนที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2535 มาปรับใช้กับความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนด้วย กล่าวคือ

3.6.1.1 ความรับผิดชอบทางแพ่ง

พระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2535 ได้กำหนดหน้าที่และความรับผิดชอบของคณะกรรมการบริษัทไว้ในมาตรา 85⁶⁷ โดยได้บัญญัติในเรื่องของการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการบริษัทว่า กรรมการจะต้องปฏิบัติหน้าที่ภายใต้กรอบอำนาจตามกฎหมายด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ดังนั้นกรรมการจะต้องรับผิดชอบต่อบริษัท หรือผู้ถือหุ้น ในกรณีที่การกระทำของกรรมการเป็นการกระทำ

⁶⁷ มาตรา 85 ในการดำเนินกิจการของบริษัท กรรมการต้องปฏิบัติหน้าที่ให้เป็นไปตามกฎหมาย วัตถุประสงค์ และข้อบังคับของบริษัท ตลอดจนมติที่ประชุมผู้ถือหุ้น ด้วยความซื่อสัตย์สุจริตและระมัดระวังรักษาผลประโยชน์ของบริษัท

ในกรณีที่กรรมการคนใดกระทำการหรือละเว้นการกระทำอันเป็นการไม่ปฏิบัติตามวรรคหนึ่ง บริษัทหรือผู้ถือหุ้น แล้วแต่กรณี อาจดำเนินการได้ดังต่อไปนี้

(1) ถ้าการกระทำหรือละเว้นการกระทำนั้นเป็นเหตุให้บริษัทได้รับความเสียหาย ให้บริษัทเรียกค่าสินไหมทดแทนจากกรรมการคนนั้นได้

ในกรณีที่บริษัทไม่เรียกร้อง ผู้ถือหุ้นคนหนึ่งหรือหลายคนซึ่งถือหุ้นรวมกันไม่น้อยกว่าร้อยละห้าของหุ้นที่จำหน่ายได้ทั้งหมด จะแจ้งเป็นหนังสือให้บริษัทดำเนินการเรียกร้องก็ได้ หากบริษัทไม่ดำเนินการตามที่ผู้ถือหุ้นนั้นแจ้ง ผู้ถือหุ้นนั้น ๆ จะนำคดีขึ้นฟ้องเรียกค่าสินไหมทดแทนแทนบริษัทก็ได้

(2) ถ้าการกระทำหรือละเว้นการกระทำนั้นอาจทำให้เกิดความเสียหายแก่บริษัทผู้ถือหุ้นคนหนึ่งหรือหลายคนซึ่งถือหุ้นรวมกันไม่น้อยกว่าร้อยละห้าของหุ้นที่จำหน่ายได้ทั้งหมด จะขอให้ศาลสั่งระงับการกระทำดังกล่าวก็ได้

ในกรณีที่ผู้ถือหุ้นเป็นผู้ดำเนินการตามวรรคสอง ผู้ถือหุ้นจะขอให้ศาลสั่งให้กรรมการคนนั้นออกจากตำแหน่งก็ได้

ผู้ถือหุ้นซึ่งดำเนินการตามวรรคสองและวรรคสาม ต้องถือหุ้นของบริษัทอยู่ในขณะที่กรรมการคนนั้นกระทำการ หรือละเว้นการกระทำอันเป็นเหตุให้บริษัทเสียหายหรืออาจทำให้เกิดความเสียหายแก่บริษัท แล้วแต่กรณี

ที่ฝ่าฝืนต่อหน้าที่ ซึ่งอาจใช้บังคับควบคู่กับบทบัญญัติต่าง ๆ ที่กำหนดหน้าที่และความรับผิดชอบของกรรมการที่พึงมีต่อผู้ถือหุ้น หรือบริษัท ส่วนในเรื่องของความระมัดระวัง กฎหมายบัญญัติไว้เพียงว่า กรรมการต้องใช้ความระมัดระวังรักษาผลประโยชน์ของบริษัท โดยมาตรฐานของการพิจารณาเกี่ยวกับระดับความระมัดระวัง หมายถึง การที่กรรมการจะต้องปฏิบัติหน้าที่ดังเช่นผู้ประกอบการธุรกิจจะระมัดระวัง มิใช่เป็นการปฏิบัติในระดับเยี่ยงวิญญูชน โดยทั่วไปปฏิบัติ แต่ควรจะต้องปฏิบัติด้วยความเอาใจใส่ ดูแล และใช้ทักษะและความรู้ของตนเยี่ยงบุคคลในระดับเดียวกันพึงปฏิบัติ โดยต้องใช้ความระมัดระวังและไม่กระทำการใด ๆ โดยประมาทเลินเล่อทำให้บริษัทได้รับความเสียหาย การที่กรรมการตรวจสอบเป็นกรรมการบริษัทที่มีหน้าที่โดยเฉพาะ แม้ว่าจะมิได้กำหนดความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบไว้เป็นการทั่วไปก็ตาม แต่ในฐานะกรรมการบริษัทกรรมการตรวจสอบจึงมีความรับผิดชอบตามมาตรา 85 นอกจากนั้นกรรมการตรวจสอบอาจจะต้องรับผิดชอบร่วมกับกรรมการบริษัทในกรณีที่เกิดความเสียหายใด ๆ ที่เกิดขึ้นแก่บริษัท หากความเสียหายที่เกิดขึ้นนั้น เกิดขึ้นจากกรณีหนึ่งกรณีใดในมาตรา 91⁶⁸ หรือ มาตรา 94ที่กำหนดให้กรรมการต้องร่วมกันรับผิดชอบต่อความเสียหายที่เกิดขึ้นแก่บริษัท ผู้ถือหุ้น และบุคคลที่เกี่ยวข้องกับบริษัท โดยที่ไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่าตน

⁶⁸ มาตรา 91 กรรมการต้องรับผิดชอบร่วมกันเพื่อความเสียหายใด ๆ อันเกิดขึ้นแก่บริษัทในกรณีดังต่อไปนี้

- (1) การเรียกให้ผู้ถือหุ้นชำระเงินค่าหุ้น หรือโอนกรรมสิทธิ์ทรัพย์สินให้แก่บริษัทโดยไม่ปฏิบัติตามมาตรา 37 หรือมาตรา 38
- (2) การนำเงินค่าหุ้นไปใช้จ่ายหรือจำหน่ายทรัพย์สินที่ได้รับชำระเป็นค่าหุ้นของบริษัทโดยฝ่าฝืนมาตรา 43
- (3) การดำเนินการใด ๆ โดยฝ่าฝืนมาตรา 85
- (4) การให้กู้ยืมเงิน โดยฝ่าฝืนมาตรา 89
- (5) การจ่ายเงินหรือทรัพย์สินอื่นใดให้แก่กรรมการโดยไม่ปฏิบัติตามมาตรา 90
- (6) การจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นโดยฝ่าฝืนมาตรา 115 หรือการรับผิดตามมาตรา 118 เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าได้กระทำการโดยสุจริตและอาศัยหลักฐาน หรือรายงานทางการเงินที่ประธานกรรมการ หรือเจ้าหน้าที่การเงินของบริษัท หรือผู้สอบบัญชีรับรองว่าถูกต้องแล้ว
- (7) การไม่จัดทำหรือเก็บรักษาบัญชี ทะเบียน หรือเอกสารของบริษัทตามพระราชบัญญัตินี้ เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าตนได้กระทำการอันสมควรเพื่อมิให้มีการฝ่าฝืนแล้ว

ไม่มีส่วนกับการกระทำนั้น⁶⁹ เช่น กรณีที่มีการแจ้งข้อความอันเป็นเท็จหรือปกปิดข้อเท็จจริงเกี่ยวกับฐานะทางการเงินของบริษัท หรือผลการดำเนินงานของบริษัท จนมีความเสียหายเกิดขึ้นแก่บริษัท หรือได้มีการยื่นเอกสารอันเป็นเท็จต่อนายทะเบียน หรือในเรื่องการทำงานบุคคลหรือบัญชีกำไรขาดทุน รายงานการประชุมที่เป็นเท็จ เป็นต้น

3.6.1.2 ความรับผิดทางอาญา

ในกรณีที่กรรมการปฏิบัติหน้าที่และก่อให้เกิดความเสียหายแก่บริษัทนั้น ในบางกรณี กรรมการอาจมีความรับผิดในทางอาญาด้วย ซึ่งกฎหมายที่บัญญัติในเรื่องความรับผิดในทางอาญาที่เกี่ยวข้องกับการกระทำของกรรมการบริษัท ซึ่งในที่นี้อาจหมายความรวมไปถึงคณะกรรมการตรวจสอบด้วย มีดังต่อไปนี้

1. พระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2551

ในพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2551 นั้นมีบทกำหนดโทษทางอาญาทั้งโทษปรับ และจำคุก สำหรับคณะกรรมการในบริษัทมหาชนจำกัด กล่าวคือในมาตรา 195- มาตรา 197 ซึ่งเป็นกรณีที่กรรมการไม่กระทำการตามหน้าที่ เช่น หน้าที่การจัดการทั่วไป การจัดประชุมผู้ถือหุ้น วาระการประชุม รายงานการประชุม และการจัดทำบัญชีและรายงานต่าง ๆ ของบริษัท, มาตรา 207 เป็นบทบัญญัติ ที่เกี่ยวกับความผิดของคณะกรรมการบริษัทที่เปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปีของบริษัทไม่ครบถ้วน หรือ ไม่ตรงต่อความเป็นจริง ความผิดของกรรมการที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัตินี้บ่งชี้ว่าจะรับผิดชอบเป็นการส่วนตัวตามมาตรา 203 ดังเช่นกรณีกรรมการผู้ใดมีหน้าที่ต้องแจ้งเรื่องการถือครองหุ้น หรือหุ้นกู้ในบริษัท หรือบริษัทในเครือ หรือมีส่วนได้เสียไม่ว่าโดยตรงหรือโดยอ้อมในสัญญาต่าง ๆ ที่บริษัทได้ทำขึ้น แต่ไม่ได้แจ้งเรื่องดังกล่าวให้แก่บริษัททราบ หรืออาจเป็นความผิดที่คณะกรรมการบริษัทจะต้องรับผิดชอบร่วมกัน เช่นในมาตรา 204 เป็นกรณีที่กรรมการ กรรมการผู้จัดการ หรือบุคคลซึ่งมีอำนาจกระทำการแทน บริษัทผู้ใด

⁶⁹ มาตรา 94 กรรมการต้องรับผิดชอบร่วมกันเพื่อความเสียหายใด ๆ อันเกิดขึ้นแก่ผู้ถือหุ้น และบุคคลซึ่งเกี่ยวข้องกับบริษัทในกรณีดังต่อไปนี้ เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าตนมิได้มีส่วนในการกระทำความผิดนั้นด้วย

(1) การแจ้งข้อความอันเป็นเท็จ หรือปกปิดข้อความอันควรแจ้งเกี่ยวกับฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของบริษัทในการเสนอขายหุ้น หุ้นกู้หรือตราสารการเงินของบริษัท

(2) การแสดงข้อความหรือลงรายการในเอกสารที่ขึ้นต่อนายทะเบียน โดยข้อความหรือรายการนั้นเป็นเท็จ หรือไม่ ตรงกับบัญชี ทะเบียน หรือเอกสารของบริษัท

(3) การจัดทำงบดุลและบัญชีกำไรขาดทุน รายงานการประชุมผู้ถือหุ้นหรือรายงานการประชุม คณะกรรมการอันเป็นเท็จ

กระทำการใด ๆ ต้องรับผิดชอบร่วมกันหากกระทำการฝ่าฝืนบทบัญญัติในเรื่องการให้กู้ยืมเงินแก่กรรมการ พนักงาน หรือลูกจ้างของบริษัท ที่ฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมาย อย่างไรก็ตามในพระราชบัญญัติฉบับนี้ หากเป็นกรณีที่บริษัทเป็นผู้กระทำความผิดและถูกลงโทษกรรมการ ซึ่งรู้เห็นเป็นใจกับการกระทำความผิดนั้น หรือซึ่งมิได้จัดการตามสมควรเพื่อป้องกันมิให้เกิดความผิดนั้น ต้องรับโทษสำหรับความผิดนั้น ๆ ด้วยมาตรา 222 เช่น กรณีที่บริษัทมิได้จัดให้มีรายละเอียดในทะเบียนหุ้นตามที่กฎหมายกำหนด หรือการมิได้เก็บรักษาทะเบียนหุ้นตามที่กฎหมายกำหนด หรือในกรณีที่บริษัททำการรับจำนำหุ้นของตนเอง เป็นต้น

2. พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 แก้ไขเพิ่มเติมฉบับที่ 4 พ.ศ. 2551

แต่เดิมพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 มีบทกำหนดโทษสำหรับกรรมการซึ่งต้องรับผิดชอบกัน โดยมีทั้งโทษจำคุกและโทษปรับ เช่น ในมาตรา 275 ที่บัญญัติว่า กรรมการ ผู้จัดการ ผู้ดำรงตำแหน่งบริหาร หรือผู้สอบบัญชีผู้ใดฝ่าฝืน หรือไม่ปฏิบัติตาม มาตรา 59 หรือฝ่าฝืน หรือไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ หรือวิธีการที่กำหนด ตามมาตรา 59 ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน ห้าแสนบาท และปรับอีกไม่เกินวันละหนึ่งหมื่นบาท ตลอดเวลาที่ยังมิได้ปฏิบัติ ให้ถูกต้อง โดยมาตรานี้ต้องการให้กรรมการ ผู้จัดการ ผู้ดำรงตำแหน่งบริหาร จัดทำและเปิดเผยรายงานการถือหลักทรัพย์ของตนและของกลุ่มสมรสและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะ ซึ่งถือหลักทรัพย์ในบริษัทนั้น ตลอดจนการเปลี่ยนแปลงการถือหลักทรัพย์ดังกล่าว ต่อสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, มาตรา 283⁷⁰ เป็นบทกำหนดโทษผู้บริหารของ บริษัทหลักทรัพย์ ที่

⁷⁰ มาตรา 283 ในกรณีที่บริษัทหลักทรัพย์ใดกระทำความผิด ตามมาตรา 92, มาตรา 96, มาตรา 102, มาตรา 105, มาตรา 106, มาตรา 108, มาตรา 109, มาตรา 110, มาตรา 113, มาตรา 114, มาตรา 115, มาตรา 116, มาตรา 117, มาตรา 123, มาตรา 129, มาตรา 130, มาตรา 135, มาตรา 140 วรรคหนึ่ง วรรคสอง หรือวรรคสาม มาตรา 151 หรือมาตรา 195 วรรคหนึ่ง หรือฝ่าฝืน หรือไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข วิธีการ หรือคำสั่งที่กำหนดตาม มาตรา 92, มาตรา 117, มาตรา 135 หรือมาตรา 150 กรรมการ ผู้จัดการ หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของบริษัทหลักทรัพย์นั้น ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินสองแสนบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ เว้นแต่ จะพิสูจน์ได้ว่าตนมิได้มีส่วนในการกระทำความผิดนั้นด้วย

ในกรณีที่บริษัทหลักทรัพย์ใดกระทำความผิดตามมาตรา 97, มาตรา 98, มาตรา 112, มาตรา 122, มาตรา 124, มาตรา 125, มาตรา 126, มาตรา 134 วรรคหนึ่ง มาตรา 136 หรือมาตรา 139 (1) (2) (3) หรือ (4) หรือฝ่าฝืน หรือไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข วิธีการ หรือคำสั่งที่กำหนดตามมาตรา 90 วรรคสี่ มาตรา 91, มาตรา 98 (7) หรือ (10), มาตรา 139 (4), มาตรา 141, มาตรา 142, มาตรา 143 หรือมาตรา 144 กรรมการ ผู้จัดการ หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของบริษัทหลักทรัพย์นั้น ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งปี หรือปรับไม่เกินสามแสนบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าตนมิได้มีส่วนในการกระทำความผิดนั้นด้วย

ฝ่าฝืนพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ซึ่งมาตรานี้กำหนดโทษของ ผู้บริหารทั้งโทษปรับและโทษจำคุกตามลักษณะของความผิดที่ผู้บริหารบริษัทฝ่าฝืน, มาตรา 308-313 เป็นบทกำหนดโทษผู้บริหารที่ ยักยอกทรัพย์โดยทุจริต (มาตรา 308), บทกำหนดโทษผู้บริหาร ที่ทำให้ทรัพย์สินของ นิติบุคคลเสียหาย (มาตรา 309), บทกำหนดโทษผู้บริหารที่กระทำการเพื่อให้เจ้าหนี้ ได้รับชำระหนี้ (มาตรา 310), บทกำหนดโทษผู้บริหารซึ่งกระทำการหรือไม่กระทำการ โดยทุจริต (มาตรา 311), บทกำหนดโทษผู้บริหาร ที่กระทำหรือยินยอมให้ กระทำความผิดเกี่ยวกับ บัญชีหรือเอกสาร (มาตรา 312), นอกจากนี้ยังมีบทเพิ่มโทษของผู้บริหารนิติบุคคลที่มีหลักทรัพย์จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์หรือ ซื้อขายในศูนย์ซื้อขายหลักทรัพย์สำหรับ ความผิดตาม ม.307, 308, 309, 311 ด้วย

ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดเป็นนิติบุคคล มาตรา 300-301 ได้บัญญัติให้กรรมการ ผู้จัดการ หรือบุคคลใด ซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของนิติบุคคลนั้น ต้องรับโทษตามที่บัญญัติไว้สำหรับ ความผิดนั้น ๆ ด้วย เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่า ตนมิได้มีส่วนในการกระทำความผิดนั้น อย่างไรก็ตามถ้า พิจารณาเฉพาะบทบาท หน้าที่ของกรรมการตรวจสอบ ที่มีหน้าที่เกี่ยวกับงบการเงินนั้น จะต้องพิจารณา มาตรา 56 ซึ่งเป็นบทบัญญัติในเรื่องการเปิดเผยข้อมูล เกี่ยวกับฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของ บริษัทและมาตรา 59 ซึ่งเป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการรายงาน การถือหลักทรัพย์ ของผู้บริหาร และผู้สอบ บัญชี ทั้งนี้ในมาตรา 274 และมาตรา 275 เป็นบทกำหนดโทษบริษัทและกรรมการ สำหรับการกระทำ ความผิดตามมาตรา 56 และมาตรา 59 โดยในมาตรา 274 นั้นเป็นบทกำหนดโทษ บริษัทที่ออก หลักทรัพย์ ผู้บริหาร และผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับ การไม่เปิดเผยข้อมูล และการชี้แจงเพิ่มเติมในกรณีที่ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ให้รายงานหรือ เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม ส่วนในมาตรา 275 นั้นบทกำหนดโทษผู้บริหาร และผู้สอบบัญชีที่ไม่รายงานการถือหลักทรัพย์ตาม มาตรา 59 อย่างไรก็ตามแม้ว่าจะเป็นความรับผิดชอบร่วมกันของบริษัทและกรรมการบริษัท แต่ในทาง ปฏิบัติ งบการเงินจะต้องได้รับการสอบทานจากกรรมการตรวจสอบก่อนที่จะนำเสนอต่อที่ประชุม คณะกรรมการบริษัท

แต่ปัจจุบันได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 (ฉบับที่ 4 พ.ศ. 2551) ใน มาตรา 281/8 ซึ่งได้มีบทบัญญัติกำหนดโทษของคณะกรรมการ ตรวจสอบโดยตรงเป็นครั้งแรก ซึ่งมาตราดังกล่าวได้บัญญัติว่าผู้สอบบัญชีผู้ใดหรือคณะกรรมการ ตรวจสอบของบริษัทหลักทรัพย์หรือบริษัทใดฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามมาตรา 89/25 ต้องระวางโทษ ปรับไม่เกินหนึ่งแสนบาท ในมาตรานี้เป็นบทบัญญัติที่กำหนดโทษของกรรมการตรวจสอบไว้ โดย ความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบตามมาตรา 281/8 เกิดจากการที่กรรมการตรวจสอบละเลยไม่ปฏิบัติตาม

หน้าที่ หรือกระทำหน้าที่ล่าช้าเกินกว่าที่กำหนดตามกฎหมายในมาตรา 89/25⁷¹ ของพระราชบัญญัติฉบับนี้ จนทำให้เกิดความเสียหายขึ้น

3. ความรับผิดชอบตามประมวลกฎหมายอาญา

มีบทบัญญัติที่ควรกล่าวถึงคือความผิดในหมวด 5 มาตรา 353 ซึ่งมีใจความสำคัญหมายถึง บุคคลที่เป็นผู้ที่มีอาชีพหรือธุรกิจอันเป็นที่ไว้วางใจของประชาชน และได้รับมอบหมายให้ดำเนินการจัดการทรัพย์สินของผู้อื่นได้กระทำผิดในหน้าที่ของตนด้วยประการใด ๆ โดยทุจริต จนเป็นเหตุให้เกิดความเสียหายแก่ประโยชน์ในลักษณะทรัพย์สินของผู้อื่นนั้น ในความหมายของการได้รับมอบหมายให้จัดการทรัพย์สิน มิได้หมายความว่าให้ดูแลชั่วขณะใดขณะหนึ่งเท่านั้น แต่หมายถึงการเข้าไปบริหารจัดการบริษัท และสาระสำคัญอีกประการหนึ่งก็คือ บุคคลที่จะกระทำผิดได้ ควรจะเป็นการกระทำผิดต่อหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย โดยหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายนั้นอาจจะเป็นหน้าที่ตามกฎหมาย หรือ หน้าที่อันเกิดจากนิติกรรมสัญญา หรือหน้าที่ที่เกิดจากคำสั่งของศาล ซึ่งถ้าพิจารณาในแง่ของนิติบุคคล กรรมการมีหน้าที่ในการบริหารงานของบริษัท โดยเป็นบุคคลที่มีหน้าที่ในการจัดการทรัพย์สินของผู้ถือหุ้น ดังนั้นความรับผิดชอบของกรรมการ คือ การได้กระทำหรือละเว้นในการปฏิบัติหน้าที่ ไม่กระทำหรือฝ่าฝืนการกระทำต่อหน้าที่ในฐานะกรรมการ และผลของการกระทำนั้นทำให้บริษัทได้รับความเสียหาย ซึ่งถ้าพิจารณาตามมาตรา 353 ที่ว่า “...ได้รับมอบหมายให้จัดการทรัพย์สินของผู้อื่น” การที่กรรมการมีหน้าที่ในการจัดการทรัพย์สินแทนผู้ถือหุ้น ถ้าก่อให้เกิดความเสียหายแก่บริษัทและผู้ถือหุ้นก็อาจจะมีคามผิดทางอาญาได้ แต่ก็คงจะต้องพิจารณาเป็นกรณี ๆ ไป เพราะการปฏิบัติหน้าที่ในฐานะกรรมการและทำให้บริษัทได้รับความเสียหายอาจจะเป็นเพียงความรับผิดชอบในทางแพ่งเพียงอย่างเดียว ไม่สามารถเชื่อมโยงไปถึงว่าจะสามารถวินิจฉัยได้ว่า กรรมการจะต้องรับผิดชอบทางอาญาไปด้วย

⁷¹ ตามที่มาตรา 89/25 แห่ง พ.ร.บ. หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 กำหนดให้ผู้สอบบัญชีของบริษัทหลักทรัพย์ หรือบริษัทมหาชน รายงานข้อเท็จจริงต่อคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทดังกล่าวเมื่อพบพฤติการณ์อันควรสงสัยว่า กรรมการ ผู้จัดการ หรือบุคคลซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของบริษัทดังกล่าว ได้กระทำผิดตามที่กฎหมายกำหนด เพื่อดำเนินการตรวจสอบและรายงานต่อผู้สอบบัญชีและ ก.ล.ต. และให้คณะกรรมการตรวจสอบรายงานผลการตรวจสอบในเบื้องต้นให้แก่สำนักงานและผู้สอบบัญชีทราบภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งจากผู้สอบบัญชี

ในกรณีที่คณะกรรมการตรวจสอบไม่ดำเนินการตามวรรคหนึ่ง ให้ผู้สอบบัญชีแจ้งให้สำนักงานทราบพฤติการณ์อันควรสงสัยที่ต้องแจ้งตามวรรคหนึ่ง และวิธีการเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อเท็จจริงเกี่ยวกับพฤติการณ์ดังกล่าว ให้เป็นไปตามที่คณะกรรมการกำกับตลาดทุนประกาศกำหนด

4. ความรับผิดชอบตามกฎหมายอื่น

หมายถึง ความรับผิดชอบตามกฎหมายพิเศษที่ห้ามมิให้กรรมการบริษัทกระทำการใด ๆ ทั้งนี้เพื่อเป็นการคุ้มครองผลประโยชน์ของบริษัทโดยขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงเป็นกรณี ๆ ไป เช่น พระราชบัญญัติการประกอบธุรกิจหลักทรัพย์และธุรกิจฟองซิเอร์ พ.ศ. 2522 เป็นต้น

กล่าวโดยสรุป หน้าที่ของกรรมการตรวจสอบมีทั้งหน้าที่ที่ต้องปฏิบัติในฐานะ กรรมการบริษัท และหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายโดยเฉพาะ แม้บทบัญญัติของกฎหมายจะมีได้บัญญัติ กำหนดความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบไว้ ไม่ว่าจะเป็นพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2535 พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พ.ศ. 2535 หรือ กฎหมายที่เกี่ยวข้องอื่นใด ดังนั้น ถ้าพิจารณากรรมการตรวจสอบในฐานะที่เป็นกรรมการบริษัท กรรมการตรวจสอบจึงต้องรับผิดชอบร่วมกับกรรมการบริษัทคนอื่น หรือร่วมรับผิดชอบกับบริษัทสำหรับการกระทำที่กฎหมายบัญญัติว่าเป็นความผิดทั้งทางแพ่งและทางอาญา แต่อย่างไรก็ตาม การที่ กรรมการตรวจสอบเป็นกรรมการที่ไม่ได้มีส่วนร่วมในการบริหารจัดการในบริษัท จึงอาจจะไม่ ต้องรับผิดชอบ ถ้าหากมีบทบัญญัติของกฎหมายกำหนดเพิ่มเอาไว้ว่า ถ้าสามารถพิสูจน์ได้ว่าไม่ได้มีส่วน รู้เห็นในการกระทำผิดนั้น แต่อย่างไรก็ตามเนื่องจากกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่เกี่ยวข้องกับ รายงานทางการเงินและระบบการควบคุมภายในของบริษัท ดังนั้น หากกรรมการตรวจสอบมิได้ ปฏิบัติหน้าที่ตามที่ได้รับมอบหมาย เพราะขาดความเอาใจใส่และขาดความระมัดระวัง ทำให้เกิด ความเสียหายแก่บริษัท หรือผู้ถือหุ้น กรรมการตรวจสอบก็ควรต้องรับผิดชอบมากกว่ากรรมการคนอื่น ด้วย เว้นแต่จะสามารถพิสูจน์ได้ว่า ตนมิได้มีส่วนรู้เห็นในการกระทำผิดหรือได้ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความสุจริต และระมัดระวังแล้ว ซึ่งภาระการพิสูจน์ในเรื่องเหล่านี้ก็ควรเป็นหน้าที่ของกรรมการ ตรวจสอบนั่นเอง

3.6.2 ความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบในต่างประเทศ

3.6.2.1 ความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบในประเทศอังกฤษ

กรรมการตรวจสอบในประเทศอังกฤษเป็นกรรมการบริษัทที่มีหน้าที่และความ รับผิดชอบต่อบริษัทและบุคคลภายนอกในฐานะที่เป็นกรรมการบริษัท และเนื่องจากการที่ กรรมการตรวจสอบเป็นกรรมการบริษัท ความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบจึงต้องพิจารณาใน ในฐานะที่เป็นกรรมการคนหนึ่งที่ต้องปฏิบัติหน้าที่ในฐานะกรรมการ

1. ความรับผิดชอบในทางแพ่ง

กรรมการตรวจสอบจะต้องรับผิดชอบในทางแพ่งเมื่อ ได้กระทำการใดอันเป็นการ ละเมิดต่อหน้าที่ที่ต้องกระทำด้วยความซื่อสัตย์และมีความระมัดระวัง ซึ่งหน้าที่ที่สำคัญของ กรรมการตรวจสอบก็คือ การมีหน้าที่ตรวจสอบ ดูแล รายงานทางการเงิน และหน้าที่ในการดูแล

ระบบควบคุมภายในบริษัท นอกจากนี้ยังมีหน้าที่อื่น ๆ ตามที่ได้รับมอบหมายจากบริษัทด้วย ซึ่งกฎหมายของประเทศอังกฤษไม่ได้มีบัญญัติถึงหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบไว้โดยเฉพาะ แต่อย่างไรก็ตามเมื่อฐานะของกรรมการตรวจสอบมีฐานะเช่นเดียวกับกรรมการบริษัท กรรมการตรวจสอบก็อาจจะต้องรับผิดชอบร่วมกับกรรมการบริษัทเพราะเป็นหน้าที่และความรับผิดชอบร่วมกันของคณะกรรมการบริษัท ถึงแม้ว่า กรรมการตรวจสอบจะมีได้กระทำผิดหน้าที่ตามที่ได้รับมอบหมาย หรือมิได้กระทำการใดที่ผิดพลาดในรายงานทางการเงิน หรือ ระบบการควบคุมภายใน ที่ทำให้เกิดการฉ้อฉลภายในบริษัท จนทำให้เกิดความเสียหายต่อบริษัทหรือ ต่อบุคคลภายนอก หรือตามที่ได้รับมอบหมายก็ตาม เช่น บทบัญญัติในมาตรา 221-มาตรา 262 แห่ง the companies act 1985 แก้ไขเพิ่มเติม 1/08/2007 ได้ บัญญัติเกี่ยวกับหน้าที่และความรับผิดชอบของกรรมการบริษัทที่จะต้องปฏิบัติเกี่ยวกับรายงานทางการเงิน ซึ่งมีมาตราที่สำคัญ มาตรา 221⁷² กำหนดให้บริษัทต้องเก็บรักษาสถิติข้อมูลทางบัญชีที่แสดงถึงรายการต่าง ๆ เช่น รายการทางธุรกรรมต่าง ๆ, รายการทางบัญชี ซึ่งแสดงรายรับรายจ่าย ของบริษัท, สต็อกสินค้า เป็นต้น นอกจากนี้ในมาตรา 221 ยังกำหนดให้กรรมการของบริษัทรับผิดชอบร่วมกันหากไม่ฝ่าฝืนไม่กระทำตามที่กำหนด เว้นแต่ได้แสดงให้เห็นว่าได้กระทำโดยสุจริตและตามประเพณีทางธุรกิจ

มาตรา 232⁷³ กำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลที่จำเป็นเพื่อบันทึกบัญชี ในรายงานประจำปีของบริษัท เช่น เงินประจำตำแหน่ง และผลประโยชน์ตอบแทนอื่นของกรรมการ การให้เงินกู้ และธุรกรรมหรือข้อตกลงต่าง ๆ โดยกรรมการบริษัทต้องแจ้งเรื่องดังกล่าวนี้แก่บริษัท

มาตรา 233⁷⁴ กำหนดว่า รายงานประจำปีของบริษัทต้องได้รับการอนุมัติจากกรรมการบริษัท แต่ถ้ารายงานประจำปีที่ได้ยื่นมาในที่ประชุมเพื่อรับการอนุมัตินั้น ไม่สอดคล้องกับ

⁷² Iain, G. & Stuart, M., **The audit process: Principles, practices and cases**, 4th ed., (London: South-Western Cengage Learning EMEA, 2007), 147.

⁷³ Iain, G. & Stuart, M., **The audit process: Principles, practices and cases**, 150-151.

⁷⁴ Companies Act 1985 modified (1.8.2007) section233 Approval and signing of accounts: (1)A company's annual accounts shall be approved by the board of directors and signed on behalf of the board by a director of the company. (5)If annual accounts are approved which do not comply with the requirements of this Act, every director of the company who is party to their approval and who knows that they do not comply or is reckless as to whether they comply is guilty of an offence and liable to a fine.

For this purpose every director of the company at the time the accounts are approved shall be taken to be a party to their approval unless he shows that he took all reasonable steps to prevent their being approved ที่มา Iain Gray & Stuart Mansan, **The Audit Process: Principles, Practices and Cases 4th Edition**, (section233: Approval and signing of accounts), 151.

บทบัญญัติกฎหมาย กรรมการบริษัทที่เข้าร่วมประชุมที่ทำการอนุมัติ หรือทราบว่าได้มีการฝ่าฝืน หรือทราบว่าจะมีความเสี่ยงที่จะฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมาย ต้องได้รับโทษปรับตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย เว้นแต่กรรมการผู้นั้นจะได้แสดงเหตุผลอย่างเพียงพอ ในการป้องกันไม่ให้มีการอนุมัติ รายงานประจำปีดังกล่าว เป็นต้น นอกจากบทบัญญัติของกฎหมายใน the companies act 1985 แก้ไขเพิ่มเติม 1/08/2007 นี้ยังอีกหลายมาตราที่กำหนดหน้าที่ของกรรมการบริษัทที่ต้องปฏิบัติตาม และกำหนดความรับผิดในกรณีที่ฝ่าฝืนไว้ ซึ่งอาจจะเป็นความรับผิดเป็นส่วนตัว หรือเป็นความรับผิดร่วมกันของกรรมการบริษัท หรือความรับผิดร่วมกับบริษัท เช่น หน้าที่ของกรรมการต้องจัดทำรายงาน เกี่ยวกับการทำงาน การเปลี่ยนแปลงการถือครองหุ้นของตน ความเห็นในการพัฒนาธุรกิจของบริษัท การให้ความร่วมมือกับผู้สอบบัญชีของบริษัทเกี่ยวกับข้อมูลทางบัญชีตามที่ผู้สอบบัญชีร้องขอ เป็นต้น

ในบทบัญญัตินี้กล่าวข้างต้น แม้ว่าจะเป็นหน้าที่และความรับผิดชอบร่วมกันของ กรรมการบริษัท ในทางปฏิบัติเป็นหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบที่จะต้องพิจารณาก่อนที่จะนำเสนอ ต่อที่ประชุมคณะกรรมการบริษัทเพื่อพิจารณาและอนุมัติ แม้ว่า the companies act 1985 แก้ไขเพิ่มเติม 1/08/2007 จะมีได้บัญญัติประการใดว่าเป็นหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบโดยเฉพาะก็ตาม แต่ก็ถือได้ว่ากรรมการตรวจสอบจะต้องทำหน้าที่เกี่ยวกับรายงานทางบัญชี และบุคคลต่าง ๆ ด้วยความระมัดระวัง มากกว่า คณะกรรมการชุดอื่น ๆ โดยเฉพาะอย่างยิ่งกรรมการตรวจสอบเป็นกรรมการที่ต้องมีหน้าที่ใช้ ความรู้ความสามารถ และความชำนาญเป็นพิเศษ จึงมีหน้าที่ต้องกระทำการด้วยความระมัดระวังมากกว่า กรรมการอื่น ทั้งนี้มีคำพิพากษาของศาลซึ่งสามารถยกเป็นกรณีศึกษาเกี่ยวกับกรรมการที่ไม่ได้ บริหารงานที่จะต้องรับผิดชอบร่วมกับกรรมการอื่น เช่น คดี Re Brazilian rubber plantations & estates Ltd.(1991)⁷⁵, ซึ่งมีสาระสำคัญว่า In Re Brazilian rubber plantations & estates Ltd [1911] 1 Ch 425 it was held that a director is justified in trusting officers of the company to perform all duties that, having regard to the exigencies of business, may properly be left to such officers. The board of directors is also not prevented from relying on information provided by others in the dispensation of their duties, as stated in Section 132(1C) of the companies act 1965. โดยศาลได้ตัดสินว่า การปฏิบัติหน้าที่ในฐานะ กรรมการที่ต้องใช้ทักษะและความเชี่ยวชาญเฉพาะด้าน ในการปฏิบัติหน้าที่ในฐานะกรรมการที่พึงต้อง ใช้ความระมัดระวังมากกว่าปกติแม้ว่าจะมีส่วนร่วมในการบริหารงานก็ตาม

⁷⁵ Reading Law, **Company directors and their duties part 2**, Retrieved September 11, 2012, from <http://readinglaw.wordpress.com/2009/05/16/company-directors-and-their-duties-part-2/>

2. ความรับผิดทางอาญา

กฎหมายในประเทศอังกฤษนั้นยังไม่มีการบัญญัติกฎหมายเกี่ยวกับความผิดทางอาญาของกรรมการตรวจสอบโดยเฉพาะเอาไว้ ดังนั้นการพิจารณาว่ากรรมการตรวจสอบผู้ใดจะต้องรับผิดทางอาญาหรือไม่นั้น ต้องพิจารณาในฐานะที่กรรมการตรวจสอบเป็นกรรมการบริษัท ซึ่งแนวทางของอังกฤษได้กำหนดให้กรรมการบริษัทจะต้องรับผิดทางอาญา ก็ต่อเมื่อได้กระทำการหรือไม่กระทำการใด โดยมีส่วนรู้ว่า การกระทำหรือไม่กระทำนั้นเป็นความผิด เช่นในอดีตได้มีกฎหมาย The companies act 1967 มาตรา 89(1) กำหนดว่า Where an offence under this part of this act committed by a body corporate is proved to have been committed with the consent or connivance of, or to be attributable to any neglect on the part of, any director, manager, secretary or other PART II similar officer of the body corporate or any person who was purporting to act in any such capacity, he, as well as the body corporate, shall be guilty of that offence and be liable to be proceeded against and punished accordingly.

ซึ่งกฎหมายฉบับนี้แปลความโดยสรุปได้ว่า ในกรณีที่ความผิดตามพระราชบัญญัตินี้กระทำโดยนิติบุคคลและพิสูจน์ได้ว่า เป็นการกระทำโดยความยินยอม หรือ รู้เห็นเป็นใจ หรือ โดยประมาท ของบุคคลที่เป็นกรรมการ ผู้บริหาร หรือ บุคคลที่ได้รับมอบหมายให้ทำหน้าที่เช่นนั้น บุคคลเหล่านี้มีความผิดเช่นเดียวกับนิติบุคคลหรือในกรณีที่กรรมการได้ปฏิบัติหน้าที่นอกเหนือจากที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ วัตถุประสงค์ของบริษัทรกรรมการก็อาจจะต้องรับผิดเป็นการส่วนตัว นอกจากนั้น ในกฎหมายบางฉบับยังได้บัญญัติความรับผิดทางอาญาของกรรมการไว้เป็นการเฉพาะ แต่ก็มีข้อยกเว้นที่ว่า กรรมการ ไม่ต้องรับผิด ถ้าสามารถพิสูจน์ได้ว่ามิได้รู้เห็นหรือยินยอมให้มีการกระทำผิดนั้น เช่น the official secrets act 1920 มาตรา 8(5) ที่กำหนดว่า “ในกรณีที่บุคคลที่กระทำผิดเป็นบริษัท ผู้อำนวยการ และเจ้าหน้าที่ของบริษัททุกคนต้องรับผิดในความผิดนั้นด้วย เว้นเสียแต่ว่าเขาได้พิสูจน์ว่าการกระทำ หรือละเว้นการกระทำผิดดังกล่าวได้เกิดขึ้นโดยปราศจากความรู้เห็นหรือยินยอมของตน โดยเรื่องโทษตามมาตรานี้ กฎหมายได้กำหนดไว้ในมาตรา 8(1) โดยมีโทษจำคุกตั้งแต่สามปีแต่ไม่เกินสิบปี ” นอกจากนี้ยังมีบทบัญญัติใน the monopolies and practices act 1948 มาตรา 18(3) กำหนดว่า “ในกรณีที่การกระทำผิดตามพระราชบัญญัติได้กระทำโดยบริษัท ผู้อำนวยการ ผู้จัดการทั่วไป เลขานุการ หรือเจ้าหน้าที่ซึ่งมีหน้าที่คล้ายคลึงกับบุคคลที่กล่าวมาแล้วของบริษัททุก ๆ คนซึ่งอาจกระทำได้ตามหน้าที่เช่นนั้น ได้เป็นเจ้าหน้าที่ดังกล่าวในขณะที่มีการกระทำความผิด ถือว่ามีความผิดในความผิดดังกล่าวด้วย เว้นแต่บุคคลเหล่านั้นจะพิสูจน์ได้ว่าความผิดดังกล่าวได้กระทำลงโทษ ปราศจากความรู้เห็นหรือยินยอมของตน และตนได้พยายามปกป้องมิให้ความผิดเกิดขึ้น ซึ่งความพยายามนั้น ตนควรได้กระทำไปตามลักษณะและหน้าที่ ตามความสามารถในสถานะทั่ว ๆ ไป

แล้ว โดยกฎหมายได้กำหนดบทลงโทษไว้ในมาตรา 18(1) คือลงโทษจำคุกไม่เกิน 3 เดือน หรือปรับไม่เกิน 100 ปอนด์หรือทั้งจำทั้งปรับ”

อย่างไรก็ตามในปัจจุบันประเทศอังกฤษได้กำหนดความรับผิดชอบของกรรมการบริษัทไว้ในกฎหมายลายลักษณ์อักษรมากขึ้นเรื่อย ๆ เช่น The companies act 1985 แก้ไขเพิ่มเติม 1/08/2007 ก็เป็นหนึ่งในกฎหมายที่มีการบัญญัติ บทบาท หน้าที่ และความรับผิดชอบของบริษัทยกทะเบียน และกรรมการบริษัทจดทะเบียน ตลอดจนบทลงโทษในกรณีฝ่าฝืนไว้ให้แก่บริษัท และ/หรือ กรรมการบริษัททั้งทางแพ่งและทางอาญาโดยเฉพาะอย่างยิ่ง มาตรา 221-262 อันเป็นบทบัญญัติในเรื่องบัญชีและการตรวจสอบบริษัท ซึ่งบทบัญญัติที่กำหนดให้กรรมการบริษัทต้องรับผิดชอบทางอาญา เป็นต้น

3.6.2.2 ความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบในประเทศสหรัฐอเมริกา

ความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบ

จากการที่ SEC ของสหรัฐอเมริกากำหนดให้บริษัทมหาชนตั้งกรรมการตรวจสอบในคณะกรรมการบริษัท และ NYSE กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์นิวยอร์กตั้งกรรมการตรวจสอบ โดยในอดีตยัง ไม่มีกฎหมายว่าด้วยบริษัทหรือกฎหมายที่เกี่ยวข้องมิได้กำหนดเกี่ยวกับความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบเอาไว้โดยตรง ดังนั้นในกรณีที่กรรมการตรวจสอบมิได้ปฏิบัติหน้าที่ตามที่ได้รับมอบหมายหรือละเลยเพิกเฉย จนทำให้เกิดความเสียหายต่อบริษัทนั้น ความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบจากการกระทำ หรือ ละเลยเพิกเฉย ไม่กระทำการตามหน้าที่ และความรับผิดชอบของตน กรรมการตรวจสอบในฐานะที่เป็นกรรมการบริษัทจะต้องรับผิดชอบเช่นใด มีข้อพิจารณาดังนี้

1. ความรับผิดชอบในทางแพ่ง

The revised model business corporation act 1998 ซึ่งเป็นกฎหมายแม่แบบ มาตรา 8.30 ได้บัญญัติไว้โดยสรุปว่า กรรมการต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ด้วยความระมัดระวัง เพื่อรักษาผลประโยชน์ของบริษัท กรรมการหรืออนุกรรมการในคณะกรรมการบริษัทมีหน้าที่ที่จะต้องแสดงข้อมูล หรือแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานการเงินที่ได้จัดทำขึ้น โดยฝ่ายบริหารและผู้สอบบัญชีของบริษัท และต้องให้ความเห็นทางกฎหมายด้วย ยกตัวอย่าง เช่น กฎหมายว่าด้วยบริษัทของรัฐนิวยอร์ก มาตรา 717 (New York business corporation law, section 717)⁷⁶ บัญญัติเกี่ยวกับหน้าที่ของกรรมการและฝ่ายบริหารที่จะต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และด้วยความระมัดระวัง ดังเช่นบุคคลซึ่งอยู่ในฐานะที่เป็นกรรมการพึงปฏิบัติ และกำหนดหน้าที่ที่เกี่ยวกับการรายงานทาง

⁷⁶ U.S Codes and Statutes, **NY Code- section 717: Duty of directors**, Retrieved August 11, 2012, from <http://codes.lp.findlaw.com/nycode/BSC/7/717>

การเงินของบริษัทให้แก่กรรมการ ทั้งนี้กฎหมายว่าด้วยบริษัทของมลรัฐอื่นที่มีบัญญัติเกี่ยวกับกรรมการในแนวทางเดียวกัน เช่นกฎหมายว่าด้วยบริษัทของรัฐ อินเดียนา มาตรา 23-1-35-1 (Indiana business corporation law, section 23-1-35-1)⁷⁷

แต่กฎหมายว่าด้วยบริษัทของรัฐ connecticut ได้บัญญัติไว้อย่างชัดเจนว่าในบริษัทใดที่มีผู้ถือหุ้นตั้งแต่ 100 คนขึ้นไป จะต้องมีการตรวจสอบตามที่กำหนดไว้ โดยให้คำนิยามของกรรมการอิสระ และหน้าที่ตามกฎหมายของกรรมการตรวจสอบ โดยมีได้บัญญัติถึงความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบเอาไว้แต่ประการใด

2. ความรับผิดชอบในทางอาญาของคณะกรรมการตรวจสอบ

Sarbanes-Oxley act of 2002 (หรือเรียกสั้น ๆ ว่า SOX) เป็นกฎหมายที่ตราขึ้นบังคับใช้เพื่อป้องกันปัญหาด้านบัญชีการเงินที่ผิดพลาดและการฉ้อโกงภายในให้กับผู้ถือหุ้นและสาธารณชนทั่วไป หลังจากเกิดกรณีอื้อฉาวด้านการเงินของเฮอร์อนและเวิร์ลคอม โดยกฎหมายฉบับนี้ได้รับการร่างขึ้นจากคณะกรรมการ ตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกา (SEC) ซึ่ง SOX นั้นไม่ใช่กฎหมายที่มีมาตรฐานที่ว่าด้วยเรื่องแนวทางการปฏิบัติของธุรกิจหรือไม่ได้ระบุเจาะจง ว่าองค์กรธุรกิจจะต้องจัดเก็บข้อมูลอย่างไร แต่เป็นการกำหนดว่าข้อมูลอะไรบ้างที่ต้องเก็บรักษาและจัดเก็บไว้นานเท่าไร ซึ่งครอบคลุมชนิดข้อมูลทางธุรกิจทั้งหมด ไม่ว่าจะเป็นข้อมูลดิจิทัล ข้อมูลการแจ้งเตือนของระบบก็ตาม โดยทั้งหมดต้องจัดเก็บไว้ไม่น้อยกว่า 5 ปี และหากองค์กรใดไม่ปฏิบัติตามจะต้องถูกลงโทษปรับหรือจำคุก หรือทั้งสองอย่างรวมกัน ตามบทบัญญัติของกฎหมายในมาตราต่าง ๆ ดังนี้

1) Sarbanes-Oxley Section 802: Criminal penalties for influencing US Agency investigation/proper administration

Section 802(a) of the SOX, 18 U.S.C. § 1519 states:

“Whoever knowingly alters, destroys, mutilates, conceals, covers up, falsifies, or makes a false entry in any record, document, or tangible object with the intent to impede, obstruct, or influence the investigation or proper administration of any matter within the jurisdiction of any department or agency of the United States or any case filed under title 11, or in relation to or contemplation of any such matter or case, shall be fined under this title, imprisoned not more than 20 years, or both”

⁷⁷ Indiana Legislative Services Agency, **Standards of conduct for directors**, Retrieved August 11, 2012, from <http://www.in.gov/legislative/ic/code/title23/ar1/ch35.html>.

มาตรา 802 (a) ผู้ใดที่รู้เห็นในการเปลี่ยนแปลง ทำลาย ตัดส่วนสำคัญ ปกปิด ซ่อนเร้น บิดเบือนหรือสร้างความผิดพลาดใด ๆ ให้เกิดกับข้อมูล เอกสารหรือวัตถุใด ๆ ด้วยความตั้งใจที่จะกีดขวาง ขัดขวางหรือกระทำเพื่อส่งผลกระทบต่อ การตรวจสอบ ดูแลรักษา หรือสืบสวนใด ๆ จาก ศาลหรือหน่วยงานของสหรัฐอเมริกา หรือกรณีใด ๆ ภายใต้วรรค 11 หรือที่เกี่ยวข้องกับการพิจารณา คดี ผู้นั้นมีโทษปรับหรือจำคุกไม่ต่ำกว่า 20 ปีหรือทั้งจำทั้งปรับ”

2) Sarbanes-Oxley Section 906: Criminal Penalties for CEO/CFO financial statement certification ซึ่งเป็นบทลงโทษทางอาญาสำหรับ CEO และ CFO เกี่ยวกับการรับรองงบการเงิน

§ 1350. Section 906 states: Failure of corporate officers to certify financial reports

(a) Certification of Periodic Financial Reports.- Each periodic report containing financial statements filed by an issuer with the Securities Exchange Commission pursuant to section 13(a) or 15(d) of the Securities Exchange Act of 1934 (15 U.S.C. 78m (a) or 78o (d)) shall be accompanied by Section 802(a) of the SOX a written statement by the chief executive officer and chief financial officer (or equivalent thereof) of the issuer.

(b) Content.- The statement required under subsection (a) shall certify that the periodic report containing the financial statements fully complies with the requirements of section 13(a) or 15(d) of the Securities Exchange Act of [1] 1934 (15 U.S.C. 78m or 78o (d)) and that information contained in the periodic report fairly presents, in all material respects, the financial condition and results of operations of the issuer.

(c) Criminal Penalties.- Whoever-

(1) certifies any statement as set forth in subsections (a) and (b) of this section knowing that the periodic report accompanying the statement does not comport with all the requirements set forth in this section shall be fined not more than \$1,000,000 or imprisoned not more than 10 years, or both; or

(2) willfully certifies any statement as set forth in subsections (a) and (b) of this section knowing that the periodic report accompanying the statement does not comport with all the requirements set forth in this section shall be fined not more than \$5,000,000, or imprisoned not more than 20 years, or both.

โดยสรุปของมาตรานี้เป็นความรับผิดชอบของบริษัทในรายงานทางการเงินว่าถ้าหากผู้บริหาร (CEO/CFO) ผู้ซึ่งลงลายมือชื่อรับรองรายงานทางการเงิน ทั้ง ๆ ที่รายงานนั้นไม่ได้เป็นไปตามกฎเกณฑ์ที่กำหนด ผู้บริหารจะถูกปรับไม่เกิน 1 ล้าน เหรียญสหรัฐฯ หรือจำคุกไม่เกิน 10 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ แต่ถ้าหากผู้บริหารจงใจลงลายมือชื่อรับรองในรายงานทางการเงินทั้ง ๆ ที่ทราบแล้วว่ารายงานนั้นไม่ได้เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด ผู้บริหารต้องได้รับโทษหนักขึ้นกล่าวคือ กฎหมายฉบับนี้กำหนดโทษไว้ค่อนข้างสูง คือมีโทษปรับไม่เกิน 5 ล้าน เหรียญสหรัฐฯ หรือจำคุกไม่เกิน 20 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ

3) Sarbanes–Oxley Section 1107: Criminal penalties for retaliation against whistleblowers Section 1107 of the SOX 18 U.S.C. § 1513(e) states:

“Whoever knowingly, with the intent to retaliate, takes any action harmful to any person, including interference with the lawful employment or livelihood of any person, for providing to a law enforcement officer any truthful information relating to the commission or possible commission of any federal offense, shall be fined under this title, imprisoned not more than 10 years, or both”

ซึ่งบทบัญญัติของกฎหมายมาตรานี้เป็นบทคุ้มครองการตอบโต้แก่ผู้ให้ข้อมูลเกี่ยวกับการกระทำที่ไม่ชอบในบริษัทเอกชน โดยมีใจความว่า “ผู้ใดรู้มีเจตนาจะตอบโต้ หรือจะดำเนินการใด ๆ ที่จะเป็นอันตรายต่อบุคคลใด ๆ รวมทั้งรบกวนการทำงานที่ชอบด้วยกฎหมาย หรือการดำรงชีวิตของบุคคลใด ๆ เนื่องจากการให้ข้อมูลที่เป็นข้อเท็จจริง ซึ่งอาจเอาผิดแก่บริษัท หรือกรรมการบริษัทแก่หน่วยงาน หรือเจ้าหน้าที่ของรัฐต้องระวางโทษปรับหรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งจำทั้งปรับ”

บทที่ 4

ศึกษาและวิเคราะห์เกี่ยวกับบทบาท หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ ในบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทย

4.1 วิเคราะห์คุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ

จากการที่ได้ศึกษาถึงประวัติ ความเป็นมา และความสำคัญของหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี (good governance) พบว่าแนวทางที่จะส่งเสริมให้เกิดระบบการบริหารจัดการที่ดีนั้น มีอยู่ด้วยกันหลายแนวทาง ซึ่งต้องกระทำทุกแนวทางควบคู่กันไป แต่แนวทางที่แพร่หลายและถูกนำมาใช้มากที่สุดก็คือ แนวทางการตรวจสอบและถ่วงดุลอำนาจในการบริหารจัดการ ซึ่งในภาคเอกชน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ได้มีข้อกำหนดให้บริษัทที่จดทะเบียนฯ ทุกบริษัทต้องทำการจัดตั้งกรรมการตรวจสอบ เพื่อทำหน้าที่สำคัญเกี่ยวกับการกำกับดูแลระบบการควบคุมภายใน การตรวจสอบภายใน การจัดทำรายงานทางการเงิน และรายงานทางบัญชีต่าง ๆ ให้มีความโปร่งใส ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี และเป็นไปตามหลักสากล ซึ่งหากระบบกลไกในการตรวจสอบดีขึ้นแล้ว จะมีผลดีต่อความเชื่อมั่นให้แก่นักลงทุน หรือกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียต่าง ๆ ซึ่งจะเป็นปัจจัยหนึ่งที่ทำให้กิจการของบริษัทจดทะเบียนฯ นั้นมีความเจริญรุ่งเรืองต่อไปในอนาคต

สำหรับคุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบในบริษัทที่จดทะเบียนฯ นั้น ถือได้ว่ามีความสำคัญเป็นอย่างยิ่ง และจะส่งผลถึงประสิทธิภาพในการปฏิบัติหน้าที่ ดังนั้นการคัดเลือกบุคคลเพื่อเข้ามาทำหน้าที่เป็นกรรมการตรวจสอบนั้นต้องกระทำด้วยความพิถีพิถัน เนื่องจากการที่บริษัทจัดตั้งกรรมการตรวจสอบขึ้นมานั้น ถือว่าเป็นการเพิ่มต้นทุนของบริษัทฯ ด้วยเช่นกัน ดังนั้นการที่จะทำการคัดเลือกบุคคลใดเข้ามารับตำแหน่งกรรมการตรวจสอบนั้น ต้องมั่นใจได้ว่าบุคคลเหล่านั้นมีความรู้ ความสามารถ ประสบการณ์ มีวิสัยทัศน์ และมีจริยธรรมที่ดีพอ ซึ่งจะสามารถช่วยแบ่งภาระหน้าที่ของกรรมการบริษัทในการกำกับดูแลกิจการ โดยเฉพาะในส่วนระบบการควบคุมภายใน การตรวจสอบภายใน การสอบทานร่วมกับผู้สอบบัญชีและผู้ตรวจสอบภายใน ตลอดจนการสอบทานงบการเงิน และรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เป็นต้น

อย่างไรก็ตามในเรื่องคุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบ บทบาท หน้าที่ และความรับผิดชอบ แม้จะมีประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หรือประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนขึ้นมาหลายฉบับมีข้อกำหนดเอาไว้ก็ตาม แต่ประกาศทั้งหลายเหล่านี้ก็เป็นเพียงแนวทางปฏิบัติที่ดี เพื่อให้บริษัทที่จดทะเบียนฯ นำไปปรับใช้กับองค์กร หรือตามลักษณะของธุรกิจของตนเท่านั้น ไม่มีผลทางกฎหมายแต่ประการใด ส่วนในเรื่องความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบที่เกิดจากการปฏิบัติ หรือไม่ปฏิบัติตามหน้าที่นั้น ปัจจุบันมีบทบัญญัติของกฎหมายเพียงมาตราเดียวเท่านั้นคือ มาตรา 281/8 แห่งพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 เท่านั้น ที่กล่าวถึงความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบไว้โดยเฉพาะ จึงอาจทำให้เกิดปัญหาการตีความกฎหมายเรื่องความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบตามกฎหมายอื่น ๆ ได้เช่นกัน

ดังนั้น ในบทนี้จะเป็นการศึกษา และวิเคราะห์เกี่ยวกับบทบาท หน้าที่ และความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบตามที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 2 และบทที่ 3 เพื่อหาแนวทางที่เหมาะสมต่อการพัฒนาบทบาท หน้าที่ และความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบและเพื่อให้สอดคล้องกับขนบธรรมเนียม วัฒนธรรมขององค์กรทางธุรกิจในประเทศไทยต่อไป

จากการที่ได้ทำการศึกษาคุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบมาแล้ว จากประกาศฉบับต่าง ๆ ของสำนักงานตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หรือ สำนักงานกำกับตลาดทุนที่ บจ/ร 25-00 และ บจ/ร 01-04 หรือจากตัวอย่างกฎบัตรของกรรมการตรวจสอบในบริษัทที่จดทะเบียน รวมถึงคุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบในแต่ละประเทศจะพบว่า คุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบที่กำหนดขึ้นมาในแต่ละองค์กรนั้นสามารถเปลี่ยนแปลงได้ นอกจากนี้คุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบ ของแต่ละบริษัทฯ มีความผิดแผกแตกต่างจากกันได้แล้วแต่ว่าบริษัทจะได้ประกาศกำหนดออกมา และคุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบของแต่ละประเทศไม่เหมือนกันโดยจะมีข้อต่างกันได้เสมอ⁷⁸

ทั้งนี้จากคุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบที่ทางสำนักงานตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสำนักงานกำกับตลาดทุน ได้ประกาศไว้นั้นเป็นหลักการที่กำหนดไว้เบื้องต้นเพื่อให้บริษัทที่จดทะเบียนนำไปปรับใช้ เพื่อให้เกิดความเหมาะสม กับองค์กรของตน แต่อย่างน้อยก็ต้องมีคุณสมบัติไม่หย่อนไปกว่าตามประกาศ ดังที่กล่าวมาแล้ว อย่างไรก็ตามเมื่อพิจารณาถึงขนบธรรมเนียมประเพณี และวัฒนธรรมของประเทศ ตลอดจนธรรมเนียมทางการค้า ของธุรกิจที่ดำเนินกิจการในประเทศไทยพบว่า บริษัทที่จดทะเบียนในประเทศไทยส่วนใหญ่นั้นมักเติบโตมา

⁷⁸ เจริญ เกษฐานวลย์, กระบวนการกำกับกิจการที่ดี เกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ, 29.

จากบริษัทภายในครอบครัว และธรรมเนียมการค้าของประเทศไทยนั้น ยังเป็นระบบอุปถัมภ์ (patronage system) ซึ่งความสัมพันธ์นี้ตั้งอยู่บนพื้นฐานของการแลกเปลี่ยนผลประโยชน์ซึ่งกันและกัน ซึ่งระบบอุปถัมภ์นี้หากถูกนำมาใช้ในการแต่งตั้งหรือคัดเลือกกรรมการตรวจสอบของบริษัทที่จดทะเบียนฯ ซึ่งโดยปกติเป็นหน้าที่ของคณะกรรมการบริษัทหรือที่ประชุมผู้ถือหุ้นเป็นผู้แต่งตั้ง⁷⁹ ก็จะทำให้การพิจารณาแต่งตั้งหรือคัดเลือคนั้นได้กรรมการตรวจสอบที่ไม่มีประสิทธิภาพ หรืออาจมีผลต่อความเป็นความอิสระของกรรมการตรวจสอบ ในการใช้ดุลพินิจด้านต่าง ๆ รวมทั้งการถ่วงดุลอำนาจของฝ่ายบริหาร ซึ่งการกระทำเช่นนี้ถือว่ามิได้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ หรือตามเจตนารมณ์ของกลไกตรวจสอบและถ่วงดุลอำนาจตามหลักการกำกับดูแลที่ดี

ดังนั้นเพื่อให้ได้กรรมการตรวจสอบที่มีความรู้ ความสามารถ ประสบการณ์ มีวิสัยทัศน์และมีจริยธรรมที่ดีพอ เพื่อทำหน้าที่ที่กรรมการตรวจสอบพึงมีอย่างแท้จริงแล้ว ตลาดหลักทรัพย์ได้ออกมาตรการเสริมเกี่ยวกับการแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบไว้ในนโยบายส่งเสริมการแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบตามประกาศที่ บจ/พ 14-00 โดยมาตรการนี้ได้เขียนไว้ว่า “เพื่อให้บริษัทสามารถดำรงคุณสมบัติด้วยตำแหน่งกรรมการตรวจสอบได้อย่างต่อเนื่องและเป็นประโยชน์ที่สุด ในการบริหารกิจการของคณะกรรมการบริษัท ตลาดหลักทรัพย์เสนอแนะให้บริษัทจดทะเบียนจัดให้มีคณะกรรมการสรรหา (nominating committee) เพื่อทำหน้าที่สรรหาบุคคลที่เหมาะสมเข้าดำรงตำแหน่งกรรมการของบริษัท ซึ่งหมายรวมถึงการพิจารณาสรรหาบุคคลที่มีคุณสมบัติครบถ้วนในการเป็นกรรมการตรวจสอบด้วย”⁸⁰

4.1.1 คุณสมบัติเรื่องการเป็นกรรมการอิสระ

คุณสมบัติที่สำคัญอีกประการหนึ่งของกรรมการตรวจสอบ ตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี ซึ่งคุณสมบัตินี้ไปเป็นตามหลักสากลก็คือ กรรมการตรวจสอบต้องเป็นกรรมการมีฐานะเป็นกรรมการของบริษัท และต้องเป็นกรรมการอิสระ โดยในประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ ทจ. 28/2551 นั้นได้กำหนดคุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบเอาไว้ในข้อที่ 16(3) ซึ่งกรรมการตรวจสอบต้องเป็นกรรมการอิสระซึ่งมีคุณสมบัติและหลักเกณฑ์อยู่ในข้อที่ 16(2) กล่าวคือ

⁷⁹ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, ประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2552 เรื่อง การขออนุญาตและการอนุญาตให้เสนอขายหุ้นที่ออกใหม่, (กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2552)

⁸⁰ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, กฎเกณฑ์การกำกับ เรื่องนโยบายส่งเสริมการแต่งตั้งกรรมการอิสระและกรรมการตรวจสอบ เลขที่ บจ/พ 14-00, สืบค้นเมื่อ 20 มกราคม 2555 จาก

4.1.1.1 กฎเกณฑ์เกี่ยวกับเรื่องการถือหุ้นของกรรมการตรวจสอบในประกาศฉบับนี้ กำหนดให้กรรมการตรวจสอบสามารถถือหุ้นได้ไม่เกินร้อยละหนึ่งของจำนวนหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงทั้งหมด⁸¹ ของทั้งบริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของบริษัทฯ ทั้งนี้ ให้นับรวมการถือหุ้นของผู้ที่เกี่ยวข้องของกรรมการอิสระรายนั้น ๆ ด้วย ซึ่งถือว่าเป็นหลักเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นมาแตกต่างกับหลักเกณฑ์ของประกาศตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ บจ.ร 25-00 ซึ่งสามารถให้กรรมการตรวจสอบ ซึ่งมีฐานะเป็นกรรมการอิสระถือหุ้นไม่เกินร้อยละห้าของทุนที่ชำระแล้วของบริษัท บริษัทในเครือ บริษัทร่วม หรือ บริษัทที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ ให้นับรวมหุ้นที่ถือโดยผู้ที่เกี่ยวข้องด้วย รวมถึงหลักเกณฑ์การนับการถือครองหุ้น โดยคิดคำนวณจากสิทธิในออกเสียงทั้งหมดของบริษัทฯ แทนการคิดคำนวณโดยถือเอาทุนที่ชำระแล้วของบริษัทฯ ซึ่งหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการจำกัดการถือครองหุ้นของกรรมการอิสระนี้บางประเทศไม่ได้กำหนดขึ้นเป็นคุณสมบัติของกรรมการอิสระเช่นเดียวกันในประเทศไทย เช่น สหรัฐอเมริกา สหราชอาณาจักร และประเทศแคนาดา (โปรดดูในตารางที่ 2 บทที่ 2) แม้ว่าในประเทศสหรัฐอเมริกาเองก็ไม่ได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์เรื่องการจำกัดการถือหุ้นของกรรมการตรวจสอบไว้ในประกาศ หรือ ตามบทบัญญัติของกฎหมายที่จะส่งผลให้บริษัทฯ จะต้องปฏิบัติตามไว้เช่นเดียวกับประเทศไทย แต่อย่างไรก็ตามสถาบันกฎหมายแห่งสหรัฐอเมริกา (The American Law Institute) หรือ (ALI) ได้ทำการศึกษาถึงความเป็นอิสระของกรรมการในกรรมการตรวจสอบไว้ และได้กำหนดว่ากรรมการตรวจสอบต้องไม่เป็นผู้ถือหุ้นหรือมีส่วนในการควบคุมการออกเสียงในบริษัท (ไม่ว่าโดยตรงหรือโดยอ้อม) ตั้งแต่ 10% ของหุ้นทั้งหมดนับได้ว่าเป็นการเปิดโอกาสกรรมการอิสระในการถือหุ้นของบริษัทฯ ค่อนข้างมาก ซึ่งผู้ศึกษามีความเห็นว่าการที่สถาบันกฎหมายแห่งสหรัฐอเมริกาเปิดโอกาสให้ถือหุ้นถึง 10% เช่นนี้เนื่องจากขนบธรรมเนียมและวัฒนธรรมของประเทศสหรัฐอเมริกาแตกต่างจากประเทศไทย และประเทศสหรัฐอเมริกา นิยมเลือกใช้บุคคลที่มีความรู้ ความสามารถ และมีทักษะ มากกว่าความสนิทสนมคุ้นเคย หรือระบบอุปถัมภ์ นอกจากนั้นในเรื่องมาตรฐานการบัญชีและกลไกการตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีของประเทศสหรัฐอเมริกาก็มีความเข้มแข็งกว่าของประเทศไทย เป็นต้น

ส่วนประเทศที่วางหลักเกณฑ์ในการจำกัดการถือหุ้นไว้เช่นเดียวกับประเทศไทย ได้แก่

⁸¹ อย่างไรก็ตาม ในบางบริษัทยากำหนดให้กรรมการอิสระสามารถถือครองหุ้นบริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วมผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุม น้อยกว่าร้อยละหนึ่งก็ได้ เช่น คุณสมบัติกรรมการอิสระของ บมจ.ธนาคารกรุงไทยถือหุ้นไม่เกินร้อยละ 0.5 ของจำนวนหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงทั้งหมดของธนาคาร บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วมผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของธนาคาร ทั้งนี้ ให้นับรวมการถือหุ้นของผู้ที่เกี่ยวข้องของกรรมการอิสระรายนั้น ๆ ด้วย

ประเทศออสเตรเลีย และประเทศฮ่องกง เป็นต้น ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่าการมีข้อจำกัดเรื่องการถือหุ้นของบุคคลที่ดำรงตำแหน่งเป็นกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนนั้นมีทั้งข้อดีและข้อเสียที่แตกต่างกันไป คือ ในประเทศที่ไม่มีข้อจำกัดในเรื่องการถือครองหุ้นนั้น จะเปิดโอกาสให้บุคคลที่มีความรู้ความสามารถ หรือบุคคลที่บริษัทจดทะเบียนต้องการให้เข้ามาช่วยดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบ เพื่อเสริมสร้างภาพพจน์ของบริษัทหรือเพื่อเพิ่มความเชื่อมั่นของผู้มีส่วนได้เสีย ตลอดจนถึงนักลงทุนต่าง ๆ ซึ่งแม้จะเป็นผู้ถือหุ้นของบริษัทจดทะเบียนก็สามารถได้รับการคัดเลือกเข้ามาทำหน้าที่เป็นกรรมการตรวจสอบได้ แต่อย่างไรก็ตามข้อเสียของการไม่จำกัดการถือหุ้นให้แก่บุคคลซึ่งดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนนั้นก็มิได้เช่นกัน กล่าวคือในกรณีที่ไม่มีข้อจำกัดเรื่องการถือหุ้นนั้น ก็อาจทำให้การปฏิบัติหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือเป็นไปตามความมุ่งหมายของบริษัทจดทะเบียนได้ เช่น อาจมีผลกระทบต่อการตัดสินใจ ความเป็นอิสระ หรือประสิทธิภาพการทำงานของคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งถือว่าเป็นปัญหาที่มีความสำคัญ ดังนั้น การพิจารณาบุคคลให้เข้ามาดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนนั้นจะต้องกระทำด้วยความระมัดระวัง รอบคอบ หากบุคคลที่จะเข้ามาดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนนั้นเป็นบุคคลที่มีหุ้นของบริษัทหรือบริษัทในเครือด้วย

ส่วนในประเทศที่มีข้อจำกัดในเรื่องการถือหุ้นของบริษัทหรือบริษัทในเครือของบุคคลที่ดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบนั้น ข้อดีของการมีข้อจำกัดการถือหุ้นของกรรมการตรวจสอบในความคิดของผู้ศึกษาก็คือ หากมีการถือหุ้นในบริษัทหรือบริษัทในเครือน้อยย่อมทำให้สามารถตัดสินใจต่าง ๆ ในทางที่เกิดประโยชน์แก่บริษัท หรือกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย ได้ง่ายกว่าการเป็นผู้ถือหุ้นของบริษัทหรือบริษัทในเครือที่มีหุ้นเป็นจำนวนมาก ซึ่งอาจก่อให้เกิดกรณีผลประโยชน์ทับซ้อนได้ (conflict of interest) นอกจากการจำกัดจำนวนหุ้นจะมีผลต่อการตัดสินใจของกรรมการตรวจสอบแล้ว ยังมีผลต่อการเป็นอิสระของกรรมการตรวจสอบอีกด้วย ทั้งนี้เนื่องจากโดยปกติแล้วกรรมการตรวจสอบจะถือว่าเป็นกรรมการอิสระของบริษัทจดทะเบียนด้วย อย่างไรก็ตามเพราะเหตุที่มีการจำกัดการถือครองหุ้นของบริษัทหรือบริษัทในเครือจำนวนเกินกว่าข้อจำกัดนี้เอง อาจจะทำให้ผู้ที่มีความรู้ความสามารถหรือมีประสบการณ์ ไม่สามารถเข้ามาเป็นกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนได้ เพราะเหตุว่าได้มีการถือครองหุ้นของบริษัทหรือหุ้นของบริษัทในเครือเกินกว่าข้อจำกัดที่กำหนดเอาไว้

ซึ่งเงื่อนไขข้อจำกัดเรื่องการถือหุ้นของคณะกรรมการอิสระและคณะกรรมการตรวจสอบนี้เอง เมื่อศึกษาจากกฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบของแต่ละบริษัท หรือจากประกาศฉบับต่าง ๆ ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยพบว่า เรื่องข้อจำกัดการถือหุ้นตามข้อที่

16(2) (ก) เป็นข้อจำกัดที่เคร่งครัดมาก และไม่มีข้อผ่อนผันให้บุคคลใดที่มีหุ้นเกินร้อยละหนึ่งของจำนวนหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงทั้งหมดสามารถเข้ามาดำรงตำแหน่งคณะกรรมการตรวจสอบได้เลย ซึ่งแตกต่างจากเงื่อนไขข้อจำกัดในข้อ 16(2)(ง) หรือ (ฉ) ซึ่งเป็นเรื่องของความสัมพันธ์ทางธุรกิจของผู้ที่จะเข้ามาเป็นคณะกรรมการตรวจสอบ และ หรือการเป็นผู้ที่เคยให้บริการทางวิชาชีพ เช่น เป็นที่ปรึกษาทางกฎหมาย หรือที่ปรึกษาทางการเงินของบริษัท โดยบริษัทจดทะเบียนสามารถขอให้ได้รับการผ่อนผันได้ หากคณะกรรมการบริษัทได้แสดงให้เห็นว่า การแต่งตั้งบุคคลดังกล่าวไม่มีผลกระทบต่อการปฏิบัติหน้าที่และการให้ความเห็นที่เป็นอิสระ รวมทั้งสามารถปฏิบัติหน้าที่ด้วยความรับผิดชอบ ความระมัดระวัง และความซื่อสัตย์สุจริต รวมทั้งต้องปฏิบัติตามข้อกำหนด วัตถุประสงค์ ข้อบังคับของบริษัท และมติคณะกรรมการ ตลอดจนมติที่ประชุมผู้ถือหุ้นตามหลักของกฎหมายมาตรา 89/7 แห่งพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 ผู้ศึกษาเห็นว่าเงื่อนไขการถือหุ้นไม่เกินร้อยละหนึ่งตามข้อ 16(2)(ก) นี้ ควรสามารถ ผ่อนผันได้เช่นกัน เพราะเมื่อเปรียบเทียบ เงื่อนไขข้อจำกัดในข้อ 16(2)(ง) และ (ฉ) แล้ว การที่เคยเป็นผู้มีความสัมพันธ์ในทางธุรกิจ หรือ เคยเป็นผู้ให้บริการทางด้านวิชาชีพ กับบริษัทจดทะเบียนน่าจะมีผลกระทบต่อการปฏิบัติหน้าที่อย่างเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบมากกว่า แต่ก็ยังสามารถผ่อนผันให้สามารถเข้ามาดำรงตำแหน่งคณะกรรมการอิสระและคณะกรรมการตรวจสอบได้ อย่างไรก็ตามแม้ว่าหากเงื่อนไขจำกัดเกี่ยวกับการถือหุ้นสามารถที่จะผ่อนผันได้ตามข้อเสนอแนะแล้ว ในการพิจารณาเพื่ออนุญาตตามที่คณะกรรมการบริษัทได้ร้องขอต่อสำนักงานตลาดหลักทรัพย์นั้น ก็ควรกระทำด้วยความรอบคอบ ระมัดระวัง แต่ต้องพิจารณาเป็นกรณีไป โดยพิจารณาถึงเหตุผลและความจำเป็นของบริษัทจดทะเบียนนั้น ๆ เป็นสำคัญ

4.1.1.2 ในเรื่องของข้อกำหนดที่ให้กรรมการตรวจสอบมีฐานะเป็นกรรมการอิสระ และต้องเป็นผู้ที่ไม่มีลักษณะต้องห้ามตามประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ ทจ. 28/2551 ข้อ 16(2)(ข)(ง)(จ) และ (ฉ) เช่นการเป็นหรือเคยเป็นกรรมการที่มีส่วนร่วมบริหารงาน ลูกจ้าง พนักงาน ที่ปรึกษาที่ได้เงินเดือนประจำ หรือผู้มีอำนาจควบคุมบริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือของผู้มีอำนาจควบคุม ไม่มีหรือเคยมีความสัมพันธ์ทางธุรกิจกับบริษัท บริษัทใหญ่ บริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือผู้มีอำนาจควบคุม ในลักษณะที่อาจเป็นการขัดขวางการใช้วิจารณญาณอย่างอิสระ ไม่เป็นหรือเคยเป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท ฯลฯ ซึ่งข้อกำหนดเหล่านี้ในต่างประเทศก็ได้มีข้อกำหนดเช่นนี้ด้วยเช่นกัน อย่างไรก็ตามข้อกำหนดเหล่านี้มักมีข้อยกเว้นที่กำหนดโดยเงื่อนไขเวลา เพื่อเปิดโอกาสให้บุคคลที่มีคุณสมบัติต้องห้ามตามข้อกำหนดเหล่านี้เข้ามาเป็นกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนได้ ซึ่งสำหรับบุคคลที่ได้พ้นจากลักษณะต้องห้ามข้างต้น สำหรับประเทศไทยนั้น ประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ ทจ. 28/2551 ข้อ

16(2)(ข)(ง)(จ) และ(ฉ) กำหนดให้บุคคลที่มีคุณสมบัติตามข้อกำหนดนี้ต้องพ้นจากเงื่อนไขข้อบังคับดังกล่าวเป็นระยะเวลาไม่น้อยกว่าสองปี ส่วนในประเทศสหรัฐอเมริกา นั้น สถาบันกฎหมายของประเทศสหรัฐอเมริกา ได้ให้ข้อเสนอแนะว่าบุคคลที่มีคุณสมบัติต้องห้ามเหล่านี้ต้องจากสภาพต้องห้ามดังกล่าวเป็นระยะเวลาไม่น้อยกว่า 1 ปี นับถึงวันที่ได้ถูกรับการเสนอชื่อให้เป็นการตรวจสอบ อย่างไรก็ตาม แม้ว่าข้อกำหนดยกเว้นตามประกาศของประเทศไทยจะมีระยะเวลานานกว่าของประเทศสหรัฐอเมริกาก็ตาม แต่ผู้ศึกษาก็ไม่เห็นด้วยเกี่ยวกับระยะเวลาที่กำหนดเพื่อให้บุคคลที่ขาดคุณสมบัติตามประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ ทจ. 28/2551 สามารถที่จะมาดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบได้ หากพ้นจากการมีคุณสมบัติต้องห้ามเป็นเวลาไม่น้อยกว่าสองปี โดยมีได้สนใจว่าขนาดของบริษัทยจดทะเบียน และ มูลค่าการซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์ของบริษัทยจดทะเบียนนั้น จะมีมูลค่าเท่าใด ซึ่งในกรณีนี้ผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะว่า ควรที่จะกำหนดระยะเวลาเรื่องข้อยกเว้นให้บุคคลที่ขาดคุณสมบัติตาม ประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ ทจ. 28/2551 ในข้อ 16(2)(ข)(ง)(จ) และ(ฉ) นี้เป็นแบบขั้นบันได เช่น ในบริษัทยจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เอ็ม เอ ไอ (market for alternative investment-MAI)⁸² ระยะเวลาที่ผู้ที่มีคุณสมบัติตามประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ ทจ. 28/2551 ในข้อ 16(2)(ข)(ง)(จ) และ(ฉ) ควรกำหนดระยะเวลาเพียงหนึ่งปีเพื่อเปิดโอกาสให้บุคคลที่เคยร่วมงานกับบริษัท เคยรู้สภาพปัญหาหรือความต้องการของบริษัทได้กลับเข้ามาทำหน้าที่กรรมการตรวจสอบ เพื่อเพิ่มศักยภาพและเพื่อวางรากฐานความมั่นคงแข็งแรงให้แก่บริษัท ส่วนในบริษัทยจดทะเบียนที่มีขนาดใหญ่ที่มีอิทธิพลในการผลักดันระบบเศรษฐกิจของประเทศหรือ เป็นบริษัทยจดทะเบียนที่ประกอบธุรกิจอันมีผลกระทบต่อความเป็นอยู่ของประชาชน บุคคลที่มีลักษณะต้องห้ามตามประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ ทจ. 28/2551 ในข้อ 16(2)(ข)(ง)(จ) และ(ฉ) ควรจะมีข้อกำหนดให้บุคคลเหล่านี้สามารถกลับเข้ามาเป็นกรรมการตรวจสอบในบริษัทที่ตนเคยมีคุณสมบัติต้องห้ามดังกล่าวเป็นระยะเวลาไม่น้อยกว่าห้าปี ทั้งนี้เนื่องจากบริษัทยจดทะเบียนที่มีขนาดใหญ่สามารถดึงดูด

⁸² เป็นตลาดหลักทรัพย์แห่งที่สองของประเทศไทย ก่อตั้งเมื่อวันที่ 21 มิถุนายน พ.ศ. 2542 และเปิดทำการซื้อขายวันแรกเมื่อวันที่ 17 กันยายน พ.ศ. 2544 มีจุดประสงค์การทำงานโดยทั่วไป เหมือนกับ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (SET) คือ ทำหน้าที่เป็นตลาดทุน เพื่อให้กิจการต่าง ๆ สามารถระดมเงินทุนเพิ่มเติมจากสาธารณะได้ แต่ตลาดใหม่นี้ จะเน้นไปที่กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (เอสเอ็มอี-SME) และกิจการเกี่ยวกับนวัตกรรม โดยได้ผ่อนผันหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ลง เช่น ทุนชำระแล้วขั้นต่ำของหลักทรัพย์ในตลาดหลัก คือ 200 ล้านบาท ในขณะที่ขั้นต่ำของตลาดใหม่ ลดลงเป็น 40 ล้านบาท เป็นต้น เพื่อเปิดโอกาสให้กิจการขนาดเล็ก ที่ไม่สามารถเข้าตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้ ได้มีหนทางในการระดมทุน รวมทั้งสนับสนุนอุตสาหกรรมร่วมลงทุน (venture capital) เพื่อเพิ่มจำนวนบริษัทยจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

บุคคลที่มีความรู้ ความสามารถ หรือความเชี่ยวชาญพิเศษให้เข้ามาเป็นกรรมการตรวจสอบได้ไม่ยากนัก และเหตุผลที่สำคัญประการต่อมาคือ หากบุคคลที่ดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนดังกล่าว ไม่สามารถทำหน้าที่ได้อย่างเป็นอิสระหรือไม่สามารถทำหน้าที่ของตนได้อย่างเต็มที่เนื่องจาก อาจมีความขัดแย้งทางด้านผลประโยชน์หรือมีความเกรงใจในฐานะที่เคยร่วมงานกับมาก่อน เนื่องจากโดยสภาพสังคมและวัฒนธรรมของประเทศไทยแต่ดั้งเดิมมักจะเป็นไปในแบบถ้อยทีถ้อยอาศัยมีความเกรงอกเกรงใจ และมีความเคารพยำเกรงต่อผู้มีอาวุโส ผู้ที่มีบุญคุณต่อกัน หรือเคยเป็นผู้บังคับบัญชากันมาก่อน ก็อาจทำให้เกิดความเสียหายต่อบริษัทจดทะเบียนและผู้มีส่วนได้เสียกลุ่มต่าง ๆ ของบริษัท รวมทั้งอาจเกิดความเสียหายที่ลุกลามไปกระทบถึงระบบเศรษฐกิจของประเทศได้ ส่วนบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ซึ่งมิได้เป็นบริษัทจดทะเบียนที่มีขนาดใหญ่ที่มีอิทธิพลในการผลักดันระบบเศรษฐกิจของประเทศหรือ เป็นบริษัทจดทะเบียนที่ประกอบธุรกิจอันมีผลกระทบต่อความเป็นอยู่ของประชาชน ผู้ศึกษายังคงเห็นด้วยกับประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนฉบับนี้ คือการมีข้อกำหนดให้ผู้ที่มีคุณสมบัติต้องห้ามตามประกาศข้อที่ 16(2)(ข)(ง)(จ) และ(ฉ) สามารถเข้ามาทำหน้าที่กรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนที่ตนมีคุณสมบัติต้องห้ามหากได้พ้นจากการมีคุณสมบัติต้องห้ามนั้นเป็นเวลาไม่น้อยกว่าสองปีนั่นเอง

จากการศึกษาถึงเงื่อนไขต่าง ๆ ที่มีผลต่อความเป็นอิสระของกรรมการตรวจสอบซึ่งระบุไว้ในประกาศของคณะกรรมการตลาดทุนแต่ละฉบับ หรือ จากกฎบัตรของกรรมการตรวจสอบของแต่ละบริษัท ได้กำหนดไว้ ตลอดจนจากการศึกษาวิจัยของสถาบันการศึกษาต่าง ๆ ทั้งในประเทศและต่างประเทศ สรุปได้ว่า เงื่อนไขต่าง ๆ มักมีความแตกต่างกันไม่มากนัก สำหรับในประเทศไทยนั้นหน่วยงานที่มีส่วนสำคัญในการกำหนดคุณสมบัติ ภาระหน้าที่และความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบก็คือ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งจะออกมาในรูปแบบ หรือข้อกำหนดต่าง ๆ เพื่อให้บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ได้ปฏิบัติตาม แต่ประกาศแต่ละฉบับเป็นเพียงแนวทางปฏิบัติเพื่อส่งเสริม บทบาท และ หน้าที่ของกรรมการตรวจสอบให้เป็นไปได้อย่างเรียบร้อยยังไม่มีบทบังคับในกรณีที่บริษัทฯ ผ่าฝืนข้อกำหนด หรือ ประกาศ ไว้ว่าจะมีโทษอย่างไร เพราะการแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนฯ บริษัทหนึ่งบริษัทใด มักเกิดจากการแต่งตั้งของกรรมการบริษัท หรือ จากมติของที่ประชุมของบรรดาผู้ถือหุ้นของบริษัทฯ นั้น ๆ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจะสามารถรับรู้ผลการแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบได้จากรายงานการแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบ โดยการส่งหนังสือรับรอง และประวัติของกรรมการตรวจสอบต่อตลาดหลักทรัพย์ภายใน 3 วัน นับแต่วันที่คณะกรรมการของบริษัท หรือที่ประชุมผู้ถือหุ้นของบริษัทมีมติ

แต่งตั้งกรรมการตรวจสอบแล้ว⁸³ อย่างไรก็ตามหากในการแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนนั้นไม่เป็นไปตามประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในเรื่องคุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบ เมื่อตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยตรวจสอบแล้ว ตลาดหลักทรัพย์จะทำการแจ้งให้บริษัทจดทะเบียนฯ ที่ได้ส่งรายงานการแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบนั้น ให้ทำการแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบคนใหม่เข้ามาแทนผู้ที่ได้รับการแต่งตั้งเป็นกรรมการตรวจสอบซึ่งขาดคุณสมบัติหากบริษัทจดทะเบียนฯ นั้นปฏิเสธที่จะกระทำการดังกล่าว ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจะถือว่า บริษัทจดทะเบียนฯ ฝ่าฝืนประกาศตลาดหลักทรัพย์ และอาจถูกดำเนินการทางวินัย เช่น ถูกพักบัญชี หรืออาจถูกถอนจากการเป็นบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

4.1.2 คุณสมบัติในด้านอื่น ๆ ของคณะกรรมการตรวจสอบ

นอกจากคุณสมบัติเรื่องการเป็นกรรมการอิสระที่ถือว่ามีความสำคัญแล้วคุณสมบัติด้านอื่นของกรรมการตรวจสอบก็ถือว่าเป็นองค์ประกอบที่สำคัญเช่นกัน ในประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ ทอ. 28/2551 ข้อ 16(3)(ง) กำหนดว่ากรรมการตรวจสอบจะต้องมีความรู้และประสบการณ์เพียงพอที่จะสามารถทำหน้าที่ในฐานะกรรมการตรวจสอบ และกรรมการตรวจสอบอย่างน้อยหนึ่งคนที่มีความรู้และประสบการณ์เพียงพอที่จะสามารถทำหน้าที่ในการสอบทานความน่าเชื่อถือของงบการเงินได้ ส่วนคุณสมบัติอื่น ๆ บริษัทจดทะเบียนอาจกำหนดขึ้นความต้องการของแต่ละบริษัทฯ ซึ่งบริษัทจดทะเบียนฯ อาจกำหนดคุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบเพิ่มขึ้นจากประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนตามความเหมาะสม เพื่อก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุด ของบริษัทแต่อย่างน้อยคุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนต้องมีคุณสมบัติขั้นต่ำตามประกาศฉบับนี้ โดยกฎบัตรของกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนฯ บางแห่งอาจจะระบุว่าผู้ที่ดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบของบริษัทฯ ต้องเป็นไม่เป็นกรรมการของบริษัทจดทะเบียนอื่นเกินกว่าจำนวนที่กฎบัตรของบริษัทได้กำหนดไว้ เช่น ในนโยบายการกำกับดูแลกิจการของธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด (มหาชน) ข้อกำหนดให้ผู้ดำรงตำแหน่งกรรมการในบริษัทฯ

⁸³ ประกาศคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยว่าด้วยข้อกำหนดเพื่อการดำรงสถานะเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 2): การกำหนดให้ บริษัทจดทะเบียนดำรงคุณสมบัติ สำคัญไว้ตลอดเวลาเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เช่น คุณสมบัติด้านสภาพคล่องการซื้อขายหลักทรัพย์ การไม่มีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ คุณสมบัติของบุคคลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น กรรมการตรวจสอบ ผู้บริหาร และผู้สอบบัญชี

สามารถเป็นกรรมการในบริษัทจดทะเบียนอื่นได้ไม่เกิน 5 บริษัท⁸⁴ ข้อกำหนดของ บมจ. น้ำตาลขอนแก่น ก็มีข้อกำหนดให้ผู้ดำรงตำแหน่งกรรมการในบริษัทฯ สามารถเป็นกรรมการในบริษัทจดทะเบียนอื่นได้ไม่เกิน 5 บริษัท⁸⁵ นอกจากนี้บริษัทจดทะเบียนฯ บางแห่ง ก็ได้กำหนดให้กรรมการตรวจสอบหรือต้องมีความเข้าใจในธุรกิจของบริษัทจดทะเบียนนั้น ตัวอย่างเช่น คุณสมบัติของกรรมการตรวจสอบตามกฎหมายของ บมจ.ธนาคารกรุงไทย ต้องมีความเข้าใจในการทำธุรกิจการธนาคาร⁸⁶ เป็นต้น อย่างไรก็ตาม ผู้ศึกษามีความเห็นว่าผู้ที่ดำรงตำแหน่งกรรมการในกรรมการตรวจสอบ ควรต้องเป็นบุคคลที่มีภาพลักษณ์แห่งความเชื่อถือศรัทธาต่อการเข้ามาทำหน้าที่ดูแลผลประโยชน์ให้ผู้ถือหุ้น และผู้มีส่วนได้เสียของบริษัทฯ อย่างเท่าเทียมกัน และไม่มีประวัติการกระทำความผิดร้ายแรงที่ต้องห้ามที่ ก.ล.ด. จะปฏิเสธการรับรองเป็นกรรมการ⁸⁷ ซึ่งได้แก่

4.1.2.1 เป็นบุคคลที่อยู่ในระหว่างถูกศาลสั่งพิทักษ์ทรัพย์ ล้มละลาย เป็นคนไร้ความสามารถ หรือคนเสมือนไร้ความสามารถ

4.1.2.2 ถูกดำเนินการโดยหน่วยงานทางการ เช่น การอยู่ระหว่างถูกกล่าวโทษ หรือถูกดำเนินคดีอาญา หรือเคยต้องคำพิพากษา หรือ เคยถูกเปรียบเทียบปรับในเรื่องร้ายแรงจาก ก.ล.ด. เช่นการฉ้อโกงบริษัท การใช้ข้อมูลภายใน การปั่นหุ้น หรืออยู่ในบัญชีรายชื่อบุคคลที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเห็นว่า ไม่สมควรเป็นผู้บริหาร หรือถูกองค์กรที่มีอำนาจตามกฎหมายต่างประเทศห้ามมิให้เป็นผู้บริหาร

4.1.2.3 มีพฤติกรรมไม่สุจริตต่อชนบุคคลอื่น มีการกระทำไม่เป็นธรรม หรือเอาเปรียบผู้ลงทุน หรือให้ข้อมูลเท็จ ปกปิดข้อเท็จจริงที่เป็นสาระสำคัญ ทั้งนี้ไม่ว่าจะอยู่ในฐานะที่กระทำการด้วยตนเองหรือมีส่วนสนับสนุนการกระทำความผิด

⁸⁴ ธนาคารไทยพาณิชย์, นโยบายการกำกับดูแลกิจการของธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด (มหาชน), สืบค้นเมื่อ 2 กุมภาพันธ์ 2555, จาก <http://www.scb.co.th/th/about-scb/corporate-governance/business-operation-policy/corporate-governance-policy>

⁸⁵ KSL Group, การกำกับดูแลกิจการ: ความรับผิดชอบของกรรมการ, สืบค้นเมื่อ 2 กุมภาพันธ์ 2555, จาก <http://www.kslsugar.com/th/governance/responsibility>

⁸⁶ บมจ.ธนาคารกรุงไทย, กฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบ บมจ.กรุงไทย (ปรับปรุงครั้งที่ 1/2554 พฤษภาคม 2554), สืบค้นเมื่อ 11 สิงหาคม 2555, จาก <http://www.ktb.co.th/ktb/th/about-corporate-governance-charter-of-board.aspx>

⁸⁷ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, กรรมการบริษัทจดทะเบียนทำให้อดี ทำให้อด ทำอย่างไร, สืบค้นเมื่อ 2 กุมภาพันธ์ 2555, จาก http://www.sec.or.th/document_download/download/Director5.pdf

4.1.2.4 มีพฤติกรรมที่แสดงถึงความบกพร่องต่อหน้าที่ในการเป็นผู้บริหาร เช่น การไม่ทำหน้าที่ด้วยความระมัดระวังและซื่อสัตย์สุจริต เพื่อรักษาผลประโยชน์ของบริษัท (fiduciary duties) หรือละเลยการตรวจสอบดูแลเพื่อให้บริษัทฝ่าฝืนหรือปฏิบัติไม่เป็นไปตามกฎหมาย วัตถุประสงค์ ข้อบังคับของบริษัท และมติที่ประชุมของผู้ถือหุ้น

4.2 วิเคราะห์กฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบกับประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุน

4.2.1 บทวิเคราะห์จากประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุน

เมื่อได้วิเคราะห์ประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนทั้งในเรื่องเกี่ยวกับคุณสมบัติ และแนวทางปฏิบัติของคณะกรรมการตรวจสอบพบว่าแม้ล่าสุดจะได้มีประกาศฉบับของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ 28/2551 กำหนดหลักการเพิ่มเติมเกี่ยวกับ เงื่อนไข หรือ คุณสมบัติของผู้ที่จะมาเป็น คณะกรรมการตรวจสอบเอาไว้ โดยได้ยกเลิกข้อความบางข้อในประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเรื่องแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบ (best practice guidelines for audit committee) ที่ (บจ/ร 25-00) อย่างไรก็ตามจากประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนฉบับที่ 28/2551 นี้ ผู้ศึกษายังเห็นว่าน่าจะต้องมีการแก้ไขเพิ่มเติมเนื้อหาบางอย่างเพิ่มขึ้น เช่น แม้ว่าจะมีข้อกำหนดว่าคณะกรรมการตรวจสอบต้องสามารถอุทิสเวลาอย่างเพียงพอในการดำเนินงาน แต่ก็ไม่ได้มีข้อกำหนดว่าคณะกรรมการตรวจสอบจะต้องทำเช่นไรจึงสามารถอุทิสเวลาอย่างเพียงพอให้แก่การดำเนินงาน ดังนั้น ผู้ศึกษามีความเห็นว่าน่าจะมีข้อกำหนดลงไปให้ชัดเจนว่าคณะกรรมการตรวจสอบต้องไม่เป็นคณะกรรมการตรวจสอบหรือคณะกรรมการชุดใด ๆ ของบริษัทจดทะเบียนอื่น เกินกว่าสามแห่งเป็นต้น หรือในเรื่องการพ้นจากตำแหน่งของคณะกรรมการตรวจสอบ มีเพียงข้อกำหนดการพ้นสภาพการคณะกรรมการตรวจสอบนั้น เกิดจากการพ้นจากการเป็นกรรมการบริษัท, การครบวาระการดำรงตำแหน่งตามที่กำหนด, การลาออก หรือการถูกถอดถอน เท่านั้น แต่ผู้ศึกษาเห็นว่าควรที่จะเพิ่มเงื่อนไขเกี่ยวกับการพ้นจากตำแหน่งคณะกรรมการตรวจสอบโดยเหตุต่อไปนี้ ด้วยคือ เมื่อขาดคุณสมบัติของการเป็นคณะกรรมการตรวจสอบ, ต้องโทษจำคุกตามคำพิพากษาถึงที่สุด หรือคำสั่งที่ชอบด้วยกฎหมายให้จำคุก เว้นแต่ในความผิดที่กระทำด้วยความประมาท หรือ ความผิดลหุโทษ, เป็นคนไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถ, เป็นบุคคลล้มละลาย เป็นต้น

นอกจากนั้น ผู้ศึกษายังเห็นว่าในประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนมิได้มีข้อกำหนดใด ๆ ที่เกี่ยวกับเงื่อนไขการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบเอาไว้ จึงน่าจะมีการเพิ่มข้อกำหนด

ดังกล่าวไว้ในประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนด้วย โดยเฉพาะอย่างยิ่งจำนวนครั้งของการประชุม, วิธีการเรียกประชุม, องค์กรประชุม, การลงคะแนนเสียงในการประชุม เป็นต้น

4.2.2 บทวิเคราะห์จากกฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบ

เมื่อได้ศึกษาวิเคราะห์กฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนทั้งในด้านคุณสมบัติ บทบาท หน้าที่ เปรียบเทียบกับประกาศฉบับต่าง ๆ ที่ทางสำนักงานตลาดหลักทรัพย์ได้ข้อกำหนด หรือได้ประกาศ พบว่ากฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนส่วนใหญ่จะนำข้อกำหนด หรือประกาศ ของสำนักงานตลาดหลักทรัพย์มาปรับใช้ นอกจากนั้นกฎบัตรฯ ของบางบริษัท อาจจะมีข้อกำหนดเพิ่มเติมจากประกาศของสำนักงานตลาดหลักทรัพย์ก็ได้ ยกตัวอย่างเช่น กฎบัตรของบริษัทไทยออยล์ จำกัด (มหาชน) ได้เพิ่มข้อกำหนดว่า คณะกรรมการตรวจสอบต้องสามารถอุทิสเวลาในการดำเนินหน้าที่ ต้องสามารถปฏิบัติอื่นตามที่คณะกรรมการบริษัทมอบหมายภายในขอบเขตหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ และเพิ่มอำนาจการสอบสวนกรณีข้อสงสัยว่าจะมีการทุจริตทางการเงินแก่คณะกรรมการตรวจสอบ แต่ก็ไม่ได้มีข้อกำหนดว่า คณะกรรมการตรวจสอบจะต้องทำอะไรจึงสามารถอุทิสเวลาอย่างเพียงพอให้แก่การดำเนินงาน ในกรณีนี้ผู้ศึกษาเห็นว่าน่าจะมีข้อกำหนดลงไปให้ชัดเจนว่าคณะกรรมการตรวจสอบต้องไม่เป็นคณะกรรมการตรวจสอบหรือคณะกรรมการชุดใด ๆ ของบริษัทจดทะเบียนอื่น เกินกว่าสามแห่ง เป็นต้น หรือในเรื่องการพ้นจากตำแหน่งของคณะกรรมการตรวจสอบ มีเพียงข้อกำหนดการพ้นสภาพการคณะกรรมการตรวจสอบนั้น เกิดจากการพ้นจากการเป็นกรรมการบริษัท, การครบวาระการดำรงตำแหน่งตามที่กำหนด, การลาออก หรือการถูกถอดถอน เท่านั้น แต่ผู้ศึกษาความเห็นว่าควรจะมีเงื่อนไขเกี่ยวกับการพ้นจากตำแหน่งคณะกรรมการตรวจสอบโดยเหตุต่อไปนี้ด้วยคือ เมื่อขาดคุณสมบัติของการเป็นคณะกรรมการตรวจสอบ, ต้องโทษจำคุกตามคำพิพากษาถึงที่สุด หรือคำสั่งที่ชอบด้วยกฎหมายให้จำคุก เว้นแต่ในความผิดที่กระทำด้วยความประมาท หรือความผิดลหุโทษ, เป็นคนไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถ, เป็นบุคคลล้มละลาย เป็นต้น

นอกจากนั้นผู้ศึกษายังเห็นว่าในประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนมิได้มีข้อกำหนดใด ๆ ที่เกี่ยวกับเงื่อนไขการประชุมของคณะกรรมการตรวจสอบเอาไว้ จึงน่าจะมีการเพิ่มข้อกำหนดดังกล่าวไว้ในประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนด้วย โดยเฉพาะอย่างยิ่งจำนวนครั้งของการประชุม, วิธีการเรียกประชุม, องค์กรประชุม, การลงคะแนนเสียงในการประชุม เป็นต้น แต่อย่างไรก็ตามในบางกรณีกฎบัตรของบริษัทจดทะเบียนบางบริษัทที่เพิ่มเติมจากข้อกำหนดหรือประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนอาจจะสามารถนำไปใช้ในการปรับปรุง แก้ไข หรือพัฒนาประกาศหรือข้อกำหนดของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนได้ เช่น กฎบัตรของคณะกรรมการ

ตรวจสอบในบริษัทไทยออยล์ จำกัด (มหาชน) ได้มีข้อกำหนดที่เพิ่มจากข้อกำหนดในประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุน หรือข้อกำหนดเกี่ยวกับแนวปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบที่กำหนดโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในข้อ 9 ที่กำหนดว่า คณะกรรมการตรวจสอบต้องไม่เป็นข้าราชการการเมือง ผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง สมาชิกสภาท้องถิ่น ผู้บริหารท้องถิ่น ที่ปรึกษาทางการเมือง กรรมการบริหารพรรคการเมือง หรือเจ้าหน้าที่ของพรรคการเมือง, หรือในข้อ 10 กำหนดว่าคณะกรรมการตรวจสอบต้องเป็นผู้ที่ได้รับความเชื่อถือและเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป นอกจากนั้นยังได้กำหนดหน้าที่ให้คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่รายงานต่อผู้ถือหุ้นหรือผู้ลงทุนเกี่ยวกับลักษณะทั่วไปของการสืบสวน ผลการสืบสวน ในกรณีที่ปรากฏข้อสงสัยว่าอาจมีการทุจริต สิ่งผิดปกติ หรือข้อบกพร่องสำคัญในระบบควบคุมภายใน รวมถึงการกระทำที่เป็นการฝ่าฝืนข้อกฎหมายหรือข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ฯ เป็นต้น จะเห็นได้ว่าในกฎบัตรของบริษัทไทยออยล์ จำกัด (มหาชน) นี้ มีข้อกำหนดหลายประการที่มีความชัดเจนกว่าในประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุน หรือจากแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบที่ประกาศโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทั้งนี้เนื่องจากข้อกำหนดตามประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุน หรือแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบที่ประกาศโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยนั้น เป็นเพียงแนวทางพื้นฐานที่กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนต่างๆ ในตลาดหลักทรัพย์ได้นำไปปรับใช้ตามความเหมาะสมกับสภาพ, ความจำเป็น, หรือขนาดของบริษัทจดทะเบียนแต่ละแห่ง ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่า กฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทไทยออยล์ จำกัด (มหาชน) นี้ในบางกรณีถือว่าเป็นเรื่องที่มีความจำเป็นไม่เฉพาะแต่บริษัทไทยออยล์ จำกัด (มหาชน) เท่านั้น แต่อาจนำข้อกำหนดในกฎบัตรนี้เป็นตัวอย่างให้กับบริษัทจดทะเบียนแห่งอื่น ๆ ได้ หรือนำไปใช้ในการเสนอแนะเพื่อปรับปรุงหรือ แก้ไขเพิ่มเติมประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนในอนาคตได้เช่นกัน โดยข้อกำหนดในข้อที่ 10 ที่กำหนดว่าคณะกรรมการตรวจสอบต้องเป็นผู้ที่ได้รับความเชื่อถือและเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไปนั้นอาจารย์ชโล ว่องวัฒนาภิกุล ได้ให้ความเห็นว่าควรเปิดโอกาสให้บุคคลที่มีชื่อเสียงหรือประสบความสำเร็จในด้านธุรกิจ และมีภาพพจน์ที่ดีเข้ามาเป็นคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัท หรืออาจให้อาจารย์ประจำมหาวิทยาลัยที่มีประสบการณ์การสอนในเรื่องเกี่ยวกับการตรวจสอบได้เข้ามาเป็นคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนด้วย

4.3 วิเคราะห์บทบาทหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ

ในเรื่อง บทบาท หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบนั้นเป็นเรื่องที่ยังไม่มีกฎหมายฉบับใดที่กล่าวถึงไว้เลย แม้ปัจจุบันจะมีพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 ที่มีบัญญัติเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ แต่ก็เป็นการบัญญัติเฉพาะในส่วนของความรับผิดชอบ และเป็นกรณีที่คณะกรรมการตรวจสอบไม่กระทำตามที่ตามมาตรา 89/25 ของกฎหมายฉบับนี้เท่านั้น ไม่ครอบคลุมบทบาท หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบตามที่กำหนดไว้ แม้ว่าในกฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบของแต่ละบริษัทอาจกำหนดหน้าที่เพิ่มเติมไว้แตกต่างกันก็ตาม ซึ่งในเรื่องดังกล่าวผู้ศึกษามีความคิดเห็นว่าในเมื่อพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 เป็นพระราชบัญญัติเพียงฉบับเดียวที่กล่าวถึงความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบไว้ ดังนั้นพระราชบัญญัติฉบับนี้ควรมีการแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติในเรื่องเกี่ยวกับบทบาท หน้าที่ความรับผิดชอบ ของคณะกรรมการตรวจสอบไว้ในกฎหมายฉบับนี้ไปด้วย เพื่อให้สอดคล้องกับความจริงในทางปฏิบัติ และกรณีที่มีการฝ่าฝืนข้อกำหนดตามที่ได้อธิบายแล้ว ควรเพิ่มบทบัญญัติเกี่ยวกับบทลงโทษ ให้มีความเหมาะสมกับขอบเขตของความเสียหาย เพื่อให้การปฏิบัติหน้าที่ของบุคคลที่อยู่ในคณะกรรมการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและมีความรับผิดชอบต่อบริษัทและผู้มีส่วนได้เสีย

4.3.1 บทบาท หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ กับหน่วยงานตรวจสอบภายใน

ตามประกาศที่ บร/จ 01-04 ข้อ 2 คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่สอบทานให้บริษัทมีระบบการควบคุมภายใน (internal control) ระบบการตรวจสอบภายใน (internal audit) ที่เหมาะสมและมีประสิทธิผล การพิจารณาความเป็นอิสระของหน่วยงานตรวจสอบภายในตลอดจนให้ความเห็นชอบในการพิจารณาแต่งตั้ง โยกย้าย เลิกจ้างหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบภายใน หรือหน่วยงานอื่นใดที่รับผิดชอบเกี่ยวกับการ ตรวจสอบภายใน อย่างไรก็ตามจะถือว่ากรรมการตรวจสอบมีอำนาจบังคับบัญชาหรือ ออกคำสั่งแก่หน่วยงานตรวจสอบภายใน หรือฝ่ายตรวจสอบภายในของของบริษัทจะต้องทำงานโดยขึ้นตรงต่อกรรมการตรวจสอบหรือไม่ประกาศฉบับนี้ไม่ได้กำหนดไว้ในต่างประเทศ แนวคิดของ the Cadbury report ของประเทศอังกฤษได้แนะนำว่ากรรมการตรวจสอบมีหน้าที่เกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในของบริษัท และบริษัทควรจัดตั้งหน่วยงานตรวจสอบภายในเพื่อทำหน้าที่ดูแลระบบการควบคุมภายใน และเพื่อดูแลติดตามให้บริษัทมีระบบปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพ ป้องกันมิให้เกิดการฉ้อฉลในบริษัทและหน่วยงานดังกล่าวควรขึ้นตรงต่อกรรมการตรวจสอบ นอกจากนี้เพื่อป้องกันมิให้เกิดการทุจริตภายในบริษัท นอกจากนี้ The Cadbury report ยัง

ได้มีข้อเสนอแนะว่ากรรมการตรวจสอบควรมีอำนาจที่จะดำเนินการสอบสวนเหตุการณ์ใด ๆ ที่เกิดขึ้นภายในบริษัทได้ด้วย ส่วนแนวคิดของประเทศสหรัฐอเมริกาใน the national commission on fraudulent financial reporting (NCFRR) แนะนำว่า กรรมการตรวจสอบควรมีการสอบทานแผนการตรวจสอบประจำปีร่วมกันกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน และผู้สอบบัญชีของบริษัท รวมทั้งขั้นตอนการประสานงานที่เกี่ยวข้องด้วย ทั้งนี้เพราะถ้าหากทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องทำงานประสานสัมพันธ์กัน โอกาสที่จะมีการทำงานตรวจสอบซ้ำซ้อน หรือ ละเว้นการตรวจสอบในจุดที่สำคัญ ๆ พร้อม ๆ กันก็จะลดน้อยลง และถ้าหากกรรมการตรวจสอบมีการสอบถามถึงขอบเขตการตรวจสอบตามแผนการตรวจสอบด้วย ก็จะช่วยให้การประสานงานระหว่างกันดีขึ้น ซึ่งอาจจะช่วยให้สามารถค้นพบการทุจริต หรือจุดอ่อนของการควบคุมภายในด้วย⁸⁸ ต่อมาในคำพิพากษาในคดี SEC v. Killeam Properties, Inc. (May 1977) ซึ่งศาลของประเทศสหรัฐอเมริกาได้วางหลักการที่แสดงให้เห็นถึง หน้าที่ ความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบเอาไว้ว่า กรรมการตรวจสอบควรมีอำนาจในการกำกับดูแลทั้งโดยตรงและในการตรวจสอบเรื่องต่าง ๆ ที่อยู่ในขอบเขตหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบรวมทั้งมีอำนาจและให้คำแนะนำในการสอบสวนกิจการภายในของบริษัทรวมถึงการตั้งที่ปรึกษาจากภายนอก

จากวิเคราะห์แนวความคิดบทบาท หน้าที่ และความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบกับหน่วยงานตรวจสอบภายในของ ประเทศอังกฤษ และประเทศสหรัฐอเมริกา เปรียบเทียบกับความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบที่มีต่อหน่วยงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทยพบว่าแนวคิดที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดบทบาท หน้าที่ และความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบกับหน่วยงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทย คือแนวคิดของประเทศสหรัฐอเมริกา แต่แนวคิดของประเทศสหรัฐอเมริกาและของประเทศอังกฤษต่างก็มีข้อดีข้อเสียที่ต่างกัน โดยแนวคิดของประเทศสหรัฐอเมริกานั้นคณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ประทับรองการทำงานของหน่วยงานตรวจสอบภายใน และให้คำปรึกษาให้คำแนะนำและเป็นผู้ประสานงานระหว่างคณะกรรมการบริษัทกับหน่วยงานตรวจสอบภายในแต่ไม่มีอำนาจบังคับบัญชาโดยตรง เพราะถ้าหากคณะกรรมการตรวจสอบมีอำนาจบังคับบัญชาหรือสั่งการหน่วยงานตรวจสอบภายในแล้ว จะทำให้ก้าวทับกับหน้าที่ของฝ่ายจัดการในบริษัทได้ นอกจากนี้การที่คณะกรรมการตรวจสอบเป็นกรรมการอิสระมิได้เป็นกรรมการที่เข้ามาทำงานเต็มเวลาหากมีข้อกำหนดให้คณะกรรมการตรวจสอบมีอำนาจบังคับบัญชาโดยตรงแก่หน่วยงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนแล้ว ก็อาจทำให้การทำหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในเกิดความล่าช้า

⁸⁸ เจริญ เกษฏาวัลย์, กระบวนการกำกับกิจการที่ดี เกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ, 79.

ได้ และอาจไม่ทันการหากพบสิ่งผิดปกติที่เกิดขึ้นในระหว่างการปฏิบัติหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบก็ได้ ซึ่งหน้าที่ในการบังคับบัญชามีอำนาจในการควบคุมดูแลควรเป็นหน้าที่ของกรรมการประจำ มากกว่าที่จะมอบหมายให้แก่คณะกรรมการตรวจสอบซึ่งเป็นกรรมการอิสระซึ่งมีเวลาไม่มากพอที่จะเข้ามาทำหน้าที่นี้ และหากต้องรอการสั่งการของคณะกรรมการตรวจสอบซึ่งไม่ได้เข้ามาทำงานประจำในบริษัทจดทะเบียน

ส่วนแนวคิดเรื่องบทบาท หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบต่อหน่วยงานตรวจสอบภายในของประเทศไทย ตามคำแนะนำของ The Cadbury report กำหนดให้หน่วยงานตรวจสอบภายในขึ้นตรงกับคณะกรรมการตรวจสอบนี้ ผู้ศึกษาเห็นว่าแนวคิดนี้มีข้อดีคือ ทำให้หน่วยงานตรวจสอบภายในมีอิสระในการปฏิบัติหน้าที่มากกว่าการอยู่ภายใต้การบังคับบัญชาจากฝ่ายจัดการ ซึ่งจะทำได้กลไกการตรวจสอบของบริษัทมีความโปร่งใส ตรงไปตรงมามากยิ่งขึ้น และเปรียบเสมือนหนึ่งว่าหน่วยงานตรวจสอบภายในเข้ามาทำหน้าที่ตรวจสอบการทำงานของฝ่ายจัดการด้วยซึ่งจะมีผลทำให้เกิดการป้องกันการทุจริตภายในบริษัทซึ่งเกิดจากการจัดการอีกด้วย อย่างไรก็ตามแนวคิดดังกล่าวก็มีข้อเสียเช่นกัน กล่าวคือ การกำหนดให้คณะกรรมการตรวจสอบมีอำนาจบังคับบัญชาโดยตรงแก่หน่วยงานตรวจสอบภายในของบริษัทจดทะเบียนอาจทำให้การทำหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในเกิดความล่าช้าได้ เพราะอาจต้องรอคำสั่งหรือการตัดสินใจของคณะกรรมการตรวจสอบเพื่อกระทำการใดหรือมีมาตรการใดก็อาจไม่ทันการหากพบสิ่งผิดปกติที่เกิดขึ้นในระหว่างการปฏิบัติหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน และอาจก่อให้เกิดความเสียหายที่ลุกลามใหญ่โตได้เช่นกัน อย่างไรก็ตาม ผู้ศึกษาเห็นว่าบทบาท หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบที่มีต่อหน่วยงานตรวจสอบภายในนั้น คณะกรรมการตรวจสอบควรเป็นตัวแทนคณะกรรมการบริษัท (board of directors) โดยทำหน้าที่เป็นผู้รายงานความเห็น หรือ ข้อเสนอแนะแก่หน่วยงานตรวจสอบภายในเท่านั้น ส่วนความสัมพันธ์ระหว่างคณะกรรมการตรวจสอบ กับหน่วยงานตรวจสอบภายใน ควรอยู่ในลักษณะการให้ความร่วมมือประสานงานซึ่งกันและกัน ผู้ที่มีอำนาจบังคับบัญชาหรือให้คุณให้โทษกับผู้ตรวจสอบภายในอย่างแท้จริงควรเป็นผู้บังคับบัญชาตามสายงานปกติ ซึ่งอาจเป็นกรรมการผู้จัดการใหญ่ (managing director) หรือรองกรรมการผู้จัดการใหญ่ที่ได้รับมอบหมายให้เป็นผู้ที่ทำหน้าที่และความรับผิดชอบในการควบคุมดูแลฝ่ายตรวจสอบภายใน

นอกจากนั้นผู้ศึกษายังเห็นว่าในกฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนควรกำหนดให้คณะกรรมการตรวจสอบ มีหน้าที่ในการสอบสวน หรือหน้าที่ในการสืบสวน เหตุการณ์ใด ๆ ที่เกิดขึ้นภายในบริษัท เช่นเดียวกับในประเทศไทย และประเทศสหรัฐอเมริกา น่าจะเกิดประโยชน์แก่บริษัทจดทะเบียน มากกว่าข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ที่ประกาศไว้ในปัจจุบัน ที่

ยังไม่มีข้อกำหนดเรื่องนี้ไว้ อย่างไรก็ตามแม้ว่าบทบาทหน้าที่ในการสอบสวนนี้ ยังไม่ได้กำหนดไว้ตามประกาศดังกล่าว แต่พบว่ากฎบัตรฯของบริษัทจดทะเบียนบางบริษัท ได้กำหนดหน้าที่ให้คณะกรรมการตรวจสอบ มีอำนาจในการสอบสวนผู้ที่เกี่ยวข้อง และเรื่องที่เกี่ยวข้องภายใต้ขอบเขตอำนาจ หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบด้วยด้วย อาทิเช่น อำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบของ บมจ.ทิพย์ประกันภัย⁸⁹ เป็นต้น

4.3.2 วิเคราะห์ บทบาท หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ กับผู้สอบบัญชี

ภายหลังที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้กำหนดให้มีการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนแล้ว ได้มีประกาศตลาดหลักทรัพย์ที่ บร/จ 01-04 กำหนดว่าคณะกรรมการตรวจสอบ มีหน้าที่ในการพิจารณา คัดเลือก เสนอแต่งตั้งบุคคลที่มีความอิสระเพื่อทำหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท และเสนอคำตอบแทนแก่บุคคลดังกล่าว รวมทั้งเข้าร่วมประชุมร่วมกับผู้สอบบัญชีโดยไม่มีฝ่ายจัดการเข้าร่วมด้วยปีละ 1 ครั้ง ซึ่งหน้าที่ดังกล่าวนี้สอดคล้องกับแนวคิดของประเทศสหรัฐอเมริกา โดยเฉพาะอย่างยิ่งแนวคิดของ the national commission on fraudulent financial reporting (NCFRR) ที่กำหนดให้คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ในเรื่องการคัดเลือกผู้สอบบัญชีของบริษัท แต่อย่างไรก็ตาม แม้ว่าปัจจุบันได้มีข้อกำหนดว่าเป็นหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบ แต่ในความเป็นจริงแล้วการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีของบริษัท ทั้งในประเทศสหรัฐอเมริกา และในประเทศไทยเอง ฝ่ายจัดการจะทำหน้าที่คัดเลือกตัวผู้สอบบัญชีของบริษัทขึ้นมาก่อน แล้วให้คณะกรรมการตรวจสอบ พิจารณาให้คำยืนยันการคัดเลือกของฝ่ายจัดการ เท่านั้น ซึ่ง NCFRR ใช้คำว่า “confirming management’s selection” ซึ่งหมายถึงการให้ความเห็นด้วย เท่านั้น และภายหลังที่คณะกรรมการตรวจสอบได้ทำการเห็นชอบ และแต่งตั้งผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนแล้ว คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ประสานงานและหารือกับผู้สอบบัญชีของบริษัท ในการกำหนดแผนการตรวจสอบ การจัดทำงบการเงิน การให้ความเห็นในหมายเหตุประกอบงบการเงิน การรับรองงบการเงินของบริษัท ให้มีความถูกต้อง เหมาะสม เพียงพอ โปร่งใส และเชื่อถือได้ นอกจากนี้คณะกรรมการตรวจสอบยังมีหน้าที่สำคัญในการปกป้อง และเสริมสร้างความเป็นอิสระของผู้สอบบัญชี เพื่อให้ผู้สอบบัญชีสามารถปฏิบัติหน้าที่ของตน ได้ตามมาตรฐานแห่งวิชาชีพ และตามกฎหมายข้อบังคับที่วางไว้ หรือ ตามกฎเกณฑ์ หรือประกาศที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกำหนดให้บริษัท และ ผู้สอบบัญชีปฏิบัติใน พ.ร.บ. หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 ได้กำหนดหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบต่อผู้สอบบัญชี ในมาตรา 89/25 โดยกำหนดให้ผู้สอบบัญชีของบริษัทหลักทรัพย์ หรือบริษัทมหาชน รายงานข้อเท็จจริงต่อคณะกรรมการ

⁸⁹ ทิพย์ประกันภัย, บทบาทความรับผิดชอบของกรรมการ, สืบค้นเมื่อ 9 มีนาคม 2555, จาก

ตรวจสอบของบริษัท เมื่อพบพฤติการณ์อันควรสงสัยว่า กรรมการ ผู้จัดการ หรือบุคคลซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของบริษัทดังกล่าว ได้กระทำความผิดตามที่กฎหมายกำหนด เพื่อดำเนินการตรวจสอบและรายงานต่อผู้สอบบัญชีและ ก.ล.ต. และให้คณะกรรมการตรวจสอบรายงานผลการตรวจสอบในเบื้องต้นให้แก่สำนักงานและผู้สอบบัญชีทราบภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งจากผู้สอบบัญชี

ซึ่งในประเด็นเกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ ของคณะกรรมการตรวจสอบ ต่อผู้สอบบัญชีของบริษัทที่ผู้ศึกษาจะนำมาวิเคราะห์นั้น มีประเด็นหลักอยู่สองประเด็นคือ ในประเด็นแรกเรื่องการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีภายนอกนี้ แม้จะประกาศตลาดหลักทรัพย์ที่ บร/จ 01-04 ที่กำหนดว่าคณะกรรมการตรวจสอบ มีหน้าที่ในการพิจารณา คัดเลือก เสนอแต่งตั้งผู้สอบบัญชี แต่ในทางปฏิบัติแล้วด้วยความคุ้นเคยหรือด้วยธรรมเนียมปฏิบัติมาช้านานที่การแต่งตั้งผู้สอบบัญชีของบริษัทนั้นจะกระทำโดยฝ่ายจัดการ โดยคณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่เพียงให้ความเห็น หรือความเห็นชอบในการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีเท่านั้น ซึ่งไม่เป็นไปตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ แต่ถึงกระนั้นก็ยังไม่มีประกาศหรือข้อกำหนดใดที่กำหนดว่าการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีโดยวิธีนี้จะทำให้การแต่งตั้งผู้สอบบัญชีของบริษัทเสียไป แม้ว่าข้อดีของการใช้วิธีนี้นอกจากจะเป็นการลดภาระแก่คณะกรรมการตรวจสอบ เนื่องจากเห็นว่าฝ่ายจัดการมักมีประสบการณ์ในการเลือกผู้สอบบัญชีมากกว่า แต่วิธีการนี้ผู้ศึกษาเห็นว่ามีความเสี่ยงคือ ผู้สอบบัญชีอาจที่ไม่มีความอิสระจากฝ่ายจัดการของบริษัท ซึ่งอาจจะมีผลกระทบต่อความถูกต้อง หรือความน่าเชื่อถือ หรือประสิทธิภาพการทำงานของผู้สอบบัญชี และภาพพจน์ของบริษัท หรืออาจความเสียหายประการอื่นต่อบริษัท หรือผู้มีส่วนได้เสีย ดังนั้นผู้ศึกษาเห็นว่าควรให้คณะกรรมการตรวจสอบทำหน้าที่ในการพิจารณา คัดเลือก เสนอแต่งตั้ง ผู้สอบบัญชีของบริษัท อย่างแท้จริง และควรมีการส่งเสริมให้มีการปฏิบัติเพื่อการนี้อย่างจริงจังด้วย นอกจากนี้ควรมีมาตรการที่ชัดเจนเกี่ยวกับการลงโทษบริษัทจดทะเบียนทำการฝ่าฝืนข้อประกาศในการคัดเลือกผู้สอบบัญชีของบริษัท หรือมีข้อกำหนดให้การแต่งตั้งผู้สอบบัญชีที่ทำการฝ่าฝืนประกาศของตลาดหลักทรัพย์เป็นอันเสียไป เป็นต้น

ส่วนประเด็นที่สองที่ผู้ศึกษาจะนำมาวิเคราะห์และพิจารณาก็คือในประกาศตลาดหลักทรัพย์ที่ บร/จ 01-04 ที่กำหนดไว้ว่าคณะกรรมการตรวจสอบ มีหน้าที่ในการพิจารณา คัดเลือก เสนอแต่งตั้งบุคคลที่มีความอิสระเพื่อทำหน้าที่เป็นผู้สอบบัญชีของบริษัท แต่ไม่ได้กำหนดว่า ในการถอดถอนผู้สอบบัญชีของบริษัทฯ คณะกรรมการตรวจสอบจะมีหน้าที่ในการถอดถอน เสนอถอดถอน หรือการให้ความเห็นชอบในการถอดถอนผู้สอบบัญชีของบริษัท ด้วยหรือไม่ เพราะข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ไม่ได้มอบหมายหน้าที่นี้ไว้ให้แก่คณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบควรมีอำนาจในการถอดถอน หรือเสนอถอดถอนผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียนด้วย เนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบเคยมีส่วนร่วมในการคัดเลือก

หรือแต่งตั้งผู้สอบบัญชี มาก่อน แต่ในการถอดถอน หรือเสนอถอดถอน หรือการให้ความเห็นชอบ ผู้สอบบัญชานั้น คณะกรรมการตรวจสอบต้องกระทำด้วยความรอบคอบ มีเหตุผล และด้วยความเป็นธรรม และต้องแน่ใจว่าสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงมิได้เกิดจากการที่ผู้สอบบัญชีปฏิบัติหน้าที่ด้วยความอิสระแล้วสร้างความไม่พอใจแก่ฝ่ายจัดการ หรือแก่คณะกรรมการตรวจสอบเอง ในกรณีที่เป็นการเสนอให้มีการถอดถอนโดยคณะกรรมการตรวจสอบ หรือการเสนอให้มีการเปลี่ยนแปลง ผู้สอบบัญชีของบริษัท คณะกรรมการตรวจสอบต้องแสดงรายละเอียดและเหตุผลให้ชัดเจน แต่หากเป็นการเสนอให้มีการถอดถอนหรือเปลี่ยนแปลงผู้สอบบัญชีของบริษัท โดยฝ่ายจัดการ คณะกรรมการตรวจสอบจะต้องพิจารณาเหตุผลของฝ่ายจัดการที่ต้องการเปลี่ยนผู้สอบบัญชี อย่างไรก็ตาม การเสนอถอดถอน หรือเปลี่ยนแปลง ผู้สอบบัญชีของบริษัทไม่ว่าจะกระทำโดยฝ่ายใด ต้องเปิดโอกาสให้ผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นหรือมีโอกาสหักล้าง ข้ออ้าง หรือเหตุผล อันเป็นเหตุให้มีการเสนอถอดถอนที่ฝ่ายจัดการหรือกรรมการตรวจสอบได้ยกมาเป็นเหตุของการถอดถอน หรือเปลี่ยนแปลง เพื่อสร้างความเป็นธรรมกับผู้สอบบัญชีด้วย

4.3.3 วิเคราะห์บทบาท หน้าที่ของคณะกรรมการบริษัทและคณะกรรมการตรวจสอบ

โดยทั่วไปแล้วคณะกรรมการตรวจสอบจะได้รับการแต่งตั้งจากคณะกรรมการบริษัท หรือจากมติที่ประชุมใหญ่ของผู้ถือหุ้นในบริษัทจดทะเบียน ตามประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ ทจ. 28/2551 ในข้อ 16(3)ก แต่อย่างไรก็ดี ในบางบริษัทที่มีคณะกรรมการสรรหานั้น คณะกรรมการตรวจสอบซึ่งถือว่าการกรรมการชุดย่อย อาจได้รับการพิจารณาสรรหาและถูกเสนอโดยคณะกรรมการสรรหาก็ได้ และเมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบ กับคณะกรรมการบริษัท พบว่า คณะกรรมการตรวจสอบนอกจากจะทำหน้าที่แบ่งเบาภาระแก่คณะกรรมการบริษัท ในเรื่องที่เกี่ยวข้อง ทางการเงินของ บริษัท ระบบควบคุมภายใน การทำแผนการตรวจสอบรวมถึงการควบคุมและกำกับดูแลให้บริษัทฯ ได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดหรือข้อกำหนดต่าง ๆ แล้ว คณะกรรมการตรวจสอบยังมีหน้าที่ในการเป็นที่ปรึกษา หรือให้คำแนะนำ หรือให้ความเห็นต่าง ๆ รวมทั้งต้องรายงานผลการปฏิบัติงานของตนอันเนื่องมาจากการปฏิบัติหน้าที่แก่คณะกรรมการบริษัท นอกจากนี้ในข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (บร/จ 01-04) ยังกำหนดให้คณะกรรมการตรวจสอบทำหน้าที่พิจารณาคัดเลือกและเสนอแต่งตั้งผู้สอบบัญชีของบริษัทต่อคณะกรรมการบริษัทอีกด้วย

จะเห็นได้ว่าแม้คณะกรรมการตรวจสอบจะเป็นเพียงคณะกรรมการชุดย่อยและเป็นคณะกรรมการอิสระของบริษัทก็ตาม แต่ก็ถือว่าเป็นตำแหน่งสำคัญที่มีบทบาท หน้าที่ค่อนข้างมาก ทั้งจากข้อกำหนดในกฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบซึ่งแต่ละบริษัทได้กำหนดขึ้น รวมถึงหน้าที่อื่นที่จะได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการบริษัทฯ ด้วย แต่การที่คณะกรรมการบริษัทจะมอบหมาย

หน้าที่ใด ๆ ให้แก่คณะกรรมการตรวจสอบตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ หรือตามกฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบนั้น ผู้ศึกษามีความเห็นว่ สิ่งที่มีอบหมายต้องเกี่ยวเนื่องกับบทบาท หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ และไม่ควรมอบหมายงานอื่น ๆ ให้คณะกรรมการตรวจสอบมากเกินไปจนไปก้ำก่ายกับงานของคณะกรรมการชุดอื่น ๆ หรือหน้าที่ของคณะกรรมการบริหาร และทำให้เกิดความสับสนในบทบาท หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ นอกจากนั้นเนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบเป็นคณะกรรมการอิสระของบริษัทฯ ซึ่งส่วนใหญ่ไม่ได้ปฏิบัติหน้าที่ในบริษัทฯ เต็มเวลา การมอบหมายงานอื่น ๆ ให้แก่คณะกรรมการตรวจสอบ คณะกรรมการบริษัทควรต้องคำนึงถึงความจำเป็น และความเหมาะสม และต้องคำนึงว่างานอื่นๆที่มีอบหมายให้แก่คณะกรรมการตรวจสอบได้ปฏิบัติ นั้น มีความเกี่ยวข้องต่อน้ำที่หลักของคณะกรรมการตรวจสอบเพียงใด หรือจะมีผลกระทบต่ประสิทธิภาพการทำงานตามหน้าที่หลักของกรรมการตรวจสอบอย่างไรด้วย เป็นต้น

4.4 วิเคราะห์เรื่องความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบ

4.4.1 ความรับผิดชอบทั่วไปของคณะกรรมการตรวจสอบ

ในปัจจุบันบทบัญญัติของกฎหมายที่กล่าวถึงความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบโดยตรงนั้นมีเพียงบทบัญญัติในมาตรา 281/8 แห่งพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 ซึ่งเป็นความรับผิดชอบในทางแพ่งเท่านั้น นอกเหนือจากนั้นแล้วก็ไม่มียบทบัญญัติใดกล่าวถึงความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบไว้อีกเลย ทำให้เกิดคำถามขึ้นมาว่าความรับผิดชอบตามกฎหมายของกรรมการตรวจสอบมีเฉพาะเพียงเท่าที่บัญญัติไว้เฉพาะในมาตรา 281/8 แห่ง พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 เท่านั้นหรือไม่ เพราะนอกจากเรื่องกรรมการตรวจสอบจะถือได้ว่าเป็นเรื่องค่อนข้างใหม่สำหรับสังคมไทยแล้ว ก็ยังไม่มีคดีความฟ้องร้องการกระทำผิดต่อตำแหน่งหน้าที่ในฐานะคณะกรรมการตรวจสอบต่อศาล และความผิดของคณะกรรมการตรวจสอบที่ระบุไว้ในมาตรา 281/8 นั้นเป็นเพียงบทลงโทษกรรมการตรวจสอบเฉพาะกรณีที่ฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติในมาตรา 89/25 เท่านั้น ซึ่งหมายถึงคณะกรรมการตรวจสอบไม่ได้ทำการตรวจสอบ พฤติกรรมต่าง ๆ ที่มีเหตุอันควรสงสัยจากการที่ได้รับแจ้งจากผู้สอบบัญชีว่า กรรมการ ผู้จัดการ หรือบุคคลซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินการของบริษัทได้กระทำความผิดในฐานะ

ความผิดที่กำหนดไว้⁹⁰ หรือทำการตรวจสอบตามที่ได้รับแจ้งมาแต่ไม่รายงานผลการตรวจสอบเบื้องต้นให้แก่สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์และผู้สอบบัญชีทราบภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งจากผู้สอบบัญชี โดยมาตรานี้กำหนดเพียงโทษปรับไว้ไม่เกินหนึ่งแสนบาทเท่านั้น ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่ามาตรการทางกฎหมายเกี่ยวกับบทบัญญัติในเรื่องความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบโดยตรงในประเทศไทยยังไม่เพียงพอ และไม่ครอบคลุมกับ บทบาทหน้าที่ ของกรรมการตรวจสอบทั้งหมด สมควรที่จะต้องมีการปรับปรุงหรือเพิ่มเติมบทบัญญัติของกฎหมาย ให้เพียงพอกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน นอกจากนี้ ผู้ศึกษาเห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบอาจจะต้องรับผิดชอบตามกฎหมายฉบับอื่นตามหน้าที่ที่กำหนดไว้ในกฎบัตร หรือตามที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการบริษัทด้วย อย่างไรก็ตามนอกจากความรับผิดชอบตามกฎหมายแล้ว สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ก็ได้กำหนดถึงความรับผิดชอบของคณะกรรมการบริษัทจดทะเบียนฯ ไว้ในเอกสารเผยแพร่เรื่อง กรรมการบริษัทจดทะเบียน ทำให้ดี ทำให้ถูก ทำอย่างไร⁹¹ ซึ่งกล่าวถึงรับผิดชอบต่อหน้าที่ของคณะกรรมการบริษัท หากกระทำการ หรือไม่ทำการใดอันบกพร่องต่อหน้าที่แล้วนั้น คณะกรรมการอาจมีความผิด และอาจจะต้องถูกดำเนินการในหลายมาตรการทั้งจากมาตรการที่ดำเนินการโดยผู้ถือหุ้น และมาตรการทางกฎหมาย หรือโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กล่าวคือ ผู้ถือหุ้นอาจดำเนินการไม่ให้โบนัส หรือปลดออกจากการเป็นคณะกรรมการของบริษัท หรือไม่แต่งตั้งเข้ามาใหม่เมื่อครบวาระ ส่วนการดำเนินการทางกฎหมายมีทั้งมาตรการทางแพ่ง และทางอาญานั้น ในมาตรการทางแพ่งนั้น เมื่อคณะกรรมการไม่ทำหน้าที่อย่างซื่อสัตย์สุจริตและระมัดระวังเพื่อรักษาผลประโยชน์ของบริษัท หรือ ไม่ได้ปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎหมาย ข้อบังคับ หรือมติที่ประชุมผู้ถือหุ้นจนทำให้บริษัทเสียหาย บริษัทมีสิทธิฟ้องร้องเพื่อเรียกค่าสินไหมทดแทนจากกรรมการคนนั้นได้ แต่ถ้าหากบริษัทเพิกเฉยไม่ดำเนินการฟ้องร้อง ผู้ถือหุ้นไม่น้อยกว่า 5% ของหุ้นที่จำหน่ายได้ทั้งหมดสามารถฟ้องร้องเรียกค่าสินไหมทดแทนแทนบริษัทได้ ซึ่งในอดีตผู้ถือหุ้นไม่ค่อยดำเนินการใช้สิทธิเนื่องจากเสียเวลาและต้องออกค่าใช้จ่ายเอง แต่ปัจจุบันใน พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 มาตรา 89/18 ได้มีบทบัญญัติเพิ่มเติมว่าถ้าคณะกรรมการหรือผู้บริหารของบริษัทไม่ทำหน้าที่ด้วยความระมัดระวัง ซื่อสัตย์สุจริตจนได้รับ

⁹⁰ ได้แก่ ความผิดในมาตรา 281/2 วรรคสอง, มาตรา 305, มาตรา 306, มาตรา 308, มาตรา 309 มาตรา 310, มาตรา 311, มาตรา 312 หรือ มาตรา 313 ของพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551

⁹¹ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, กรรมการบริษัทจดทะเบียนทำให้ดีทำให้ถูก ทำอย่างไร, 8-9, สืบค้นเมื่อ 18 กุมภาพันธ์ 2555, จาก http://www.sec.or.th/document_download/download/Director5.pdf

ผลประโยชน์มาโดยมิชอบ บริษัทสามารถฟ้องเรียกผลประโยชน์นั้นคืนกลับมาได้ แต่หากบริษัทไม่ดำเนินการภายในกำหนด 1 เดือน ผู้ถือหุ้นสามารถรวมตัวกันฟ้องร้องเรียกผลประโยชน์นั้นคืนมาให้กับบริษัทแทนได้ และเพื่อเป็นการจูงใจให้ผู้ถือหุ้นใช้สิทธินี้ กฎหมายกำหนดให้ศาลมีดุลพินิจในการสั่งให้บริษัทชดเชยค่าใช้จายในการดำเนินคดีให้กับผู้ถือหุ้นที่ดำเนินการฟ้องร้องโดยสุจริต

อย่างไรก็ตามเกี่ยวกับการฟ้องร้องเพื่อดำเนินคดีกับคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทนั้น ผู้ศึกษาคิดว่าก็คงเป็นไปในแนวทางเดียวกัน กล่าวคือไม่ว่าจะเป็นกรณีที่คณะกรรมการตรวจสอบได้กระทำการ หรือไม่กระทำการใด อันเป็นการฝ่าฝืนกฎบัตร หรือตามที่ได้รับมอบหมายจนก่อให้เกิดความเสียหายแก่บริษัทฯ หรือแก่ผู้มีส่วนได้เสีย บริษัทฯต้องเป็นผู้ดำเนินการฟ้องร้องเพื่อเรียกเอาค่าสินไหมทดแทนกับคดีกับคณะกรรมการตรวจสอบก่อน แต่หากบริษัทเพิกเฉยผู้ถือหุ้นจึงสามารถฟ้องร้องเพื่อเรียกค่าสินไหมทดแทนแทนบริษัทได้เช่นกัน

4.4.2 ความรับผิดชอบทางอาญาของคณะกรรมการตรวจสอบ

แม้ว่าปัจจุบันยังไม่มีบทบัญญัติทางกฎหมายที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบทางอาญากับกรรมการตรวจสอบไว้โดยตรง ดังนั้นเมื่อพบว่ากรรมการตรวจสอบได้ กระทำการใด หรือไม่กระทำการใด ซึ่งเป็นการกระทำความผิดทั้งโดยเจตนา หรือ โดยประมาท และเป็นการกระทำความผิดเกี่ยวข้องกับหน้าที่ หรือ ความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบแล้ว กรรมการตรวจสอบก็อาจรับผิดชอบทางอาญาได้ โดยอาศัยกฎหมายอื่นที่เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางอาญาของกรรมการ ซึ่ง มีอยู่ด้วยกันหลายฉบับ เช่น

4.4.2.1 ความรับผิดชอบของกรรมการบริษัทตามพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด

ปัจจุบันแม้ว่าจะมีการปรับปรุงแก้ไขพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด โดยได้เพิ่มบทลงโทษแก่กรรมการของบริษัททั้งโทษปรับ และโทษจำคุกให้มีอัตราโทษที่หนักขึ้น แต่กฎหมายฉบับนี้ก็มิได้บัญญัติไว้เป็นพิเศษถึงความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบไว้เลย ทั้งนี้เนื่องจากว่าในประเทศไทยนั้นยังมีบริษัทมหาชนอีกจำนวนมากที่มิได้นำหุ้นของตนเข้าจำหน่ายในตลาดหลักทรัพย์ และกฎหมายหรือประกาศที่กำหนดให้มีการจัดตั้งกรรมการตรวจสอบก็มิได้ครอบคลุมถึงบริษัทเหล่านี้ด้วย ดังนั้นหากพบว่ากรรมการตรวจสอบได้กระทำความผิด หากจะต้องฟ้องร้องเพื่อดำเนินคดีกับกรรมการตรวจสอบตามกฎหมายฉบับนี้ คงต้องพิจารณาว่าพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด ได้บัญญัติว่าการกระทำความผิดดังกล่าวเป็นความผิดไว้หรือไม่ อย่างไรก็ตาม ผู้ศึกษาเห็นว่าอาจนำบทบัญญัติของพระราชบัญญัติฉบับนี้ในมาตรา 85 อันเป็นเรื่องที่เกี่ยวกับการดำเนินคดีต่อกรรมการบริษัทที่ฝ่าฝืนไม่กระทำตามหน้าที่ให้เป็นไปตามกฎหมาย วัตถุประสงค์ และข้อบังคับของบริษัทมาประกอบ

กับบทบัญญัติของกฎหมายอื่นเพื่อบทลงโทษสำหรับการกระทำได้ ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการทำหน้าที่ หรือความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบ ได้เช่นกัน

4.4.2.2 ความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และ ตลาดหลักทรัพย์

ในอดีตเมื่อมีการดำเนินคดีกับผู้กระทำความผิดตามกฎหมาย บทลงโทษของความผิดตามที่ พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ได้บัญญัติไว้นั้นก็ไม่รุนแรงพอที่จะทำให้ ผู้กระทำความผิดรู้สึกกลัวจนจำ หรือเกิดความเกรงกลัวต่อบทลงโทษของกฎหมาย โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การกำหนดโทษปรับตามกฎหมายฉบับนี้ ไม่อาจเทียบได้เลยกับมูลค่าความเสียหายที่เกิดจากผลที่เกิด จากการกระทำความผิดได้เลย จึงทำให้ต่อมาได้มีการแก้ไขพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาด หลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 (ฉบับที่ 4) ขึ้นเมื่อ พ.ศ. 2551 ซึ่งการแก้ไขในครั้งนี้ได้มีการเพิ่มบทลงโทษการ กระทำความผิดตามกฎหมายให้มีอัตราโทษที่สูงขึ้น การเพิ่มหลักธรรมาภิบาลไว้ในกฎหมาย และกำหนด บทลงโทษทางกฎหมายแก่คณะกรรมการตรวจสอบไว้โดยตรงอีกด้วย แต่เมื่อพิจารณากฎหมายฉบับนี้ ทั้งฉบับพบว่าไม่มีเพียงมาตราเดียวที่กำหนดบทลงโทษแก่คณะกรรมการตรวจสอบ คือมาตรา 281/8 ซึ่ง บัญญัติว่าผู้สอบบัญชีผู้ใดหรือคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทหลักทรัพย์หรือบริษัทใดฝ่าฝืน หรือไม่ปฏิบัติตามมาตรา 89/25 ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งแสนบาท (และเป็นโทษในทางแพ่ง) เท่านั้น ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่าบทลงโทษที่กำหนดขึ้นเพื่อลงโทษคณะกรรมการตรวจสอบตามกฎหมาย ฉบับนี้ยังไม่เพียงพอ และไม่ครอบคลุมบทบาทหน้าที่ ทั้งหมดของคณะกรรมการตรวจสอบ ซึ่งแม้ว่า กฎหมายฉบับนี้ได้ให้ความสำคัญ และได้กำหนดหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบไว้หลายด้าน โดยเฉพาะงานเกี่ยวกับรายงานทางบัญชี และ รายงานทางบัญชีของบริษัทแต่กฎหมายก็มิได้กำหนด บทลงโทษคณะกรรมการตรวจสอบเอาไว้ไปกว่ากว่าที่บัญญัติไว้ในมาตรา 281/8 ดังนั้นหากเกิดกรณี คณะกรรมการตรวจสอบได้กระทำความผิดตามที่ในฐานะคณะกรรมการบริษัทตามที่ได้กำหนดทั่วไป ในพระราชบัญญัตินี้ เช่น ไม่ปฏิบัติตามหน้าที่ด้วยรับผิดชอบ ความระมัดระวัง และความซื่อสัตย์ก็ ไม่ได้มีข้อกำหนดเป็นพิเศษที่ให้คณะกรรมการตรวจสอบต้องรับโทษด้วย และในกรณีนี้ผู้ศึกษาเห็น ว่าในกรณีดังกล่าวสามารถบทบัญญัติในมาตรา 89/7 มาฟ้องร้องเพื่อดำเนินคดีกับคณะกรรมการ ตรวจสอบได้เช่นกัน

เมื่อพิจารณาพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 ประกอบกับบทบาท และ หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ ทั้งที่ถูก กำหนดไว้ในกฎบัตรของแต่ละบริษัท และทั้งที่ได้รับมอบหมายจากคณะกรรมการบริษัท หรือจาก บริษัท ผู้ศึกษาเห็นว่ายังมีความผิดที่คณะกรรมการตรวจสอบอาจเข้าข่ายที่จะถูกฟ้องร้องตาม กฎหมายฉบับนี้ ยกตัวอย่าง เช่น ความผิดในมาตรา 306 ซึ่งเป็นบทลงโทษกรรมการบริษัทใน

ความผิดฐานท้อโกง (มีโทษจำคุกตั้งแต่ห้าปีถึงสิบปีและปรับตั้งแต่ห้าแสนบาทถึงหนึ่งล้านบาท), มาตรา 308 เป็นบทลงโทษกรรมการบริษัทที่มีความผิดฐานยักยอกทรัพย์สินของนิติบุคคล (โทษจำคุกตั้งแต่ห้าปีถึงสิบปีและปรับตั้งแต่ห้าแสนบาทถึงหนึ่งล้านบาท), มาตรา 309 เป็นบทลงโทษกรรมการบริษัทในกรณีที่ทำให้ทรัพย์สินของบริษัทมีหน้าที่ดูแลหรืออยู่ในครอบครองเสียหาย หรือถูกทำลาย หรือเสื่อมค่า หรือไร้ประโยชน์ และเกิดความเสียหายแก่ผู้อื่นหรือประชาชน (โทษจำคุกไม่เกินห้าปี และปรับไม่เกินห้าแสนบาท), มาตรา 310 เป็นบทลงโทษกรรมการของบริษัทในความผิดฐานโกงเข้าหนี้ (โทษจำคุกตั้งแต่ห้าปีถึงสิบปีและปรับตั้งแต่ห้าแสนบาทถึงหนึ่งล้านบาท), มาตรา 311 เป็นบทลงโทษกรรมการของบริษัทในกรณีกระทำการหรือไม่กระทำการใดเพื่อแสวงหาประโยชน์ที่มิควรได้โดยชอบด้วยกฎหมายเพื่อตนเองหรือผู้อื่นอันทำให้เกิดความเสียหายแก่บริษัท (โทษจำคุกตั้งแต่ห้าปีถึงสิบปีและปรับตั้งแต่ห้าแสนบาทถึงหนึ่งล้านบาท), มาตรา 312 เป็นบทลงโทษกรรมการบริษัทที่กระทำหรือยอมให้ผู้อื่นตกแต่งบัญชี โดยทำให้เสียหาย ทำลาย เปลี่ยนแปลง ดัดทอน หรือปลอมเอกสาร หรือหลักประกันของบริษัท หรือลงข้อความเท็จ หรือไม่ลงข้อความสำคัญในบัญชี หรือเอกสารของบริษัท หรือทำบัญชีไม่ครบถ้วน ไม่ถูกต้อง ไม่เป็นปัจจุบัน หรือไม่ตรงต่อความเป็นจริง จนทำให้บริษัทหรือผู้ถือหุ้นขาดประโยชน์ที่สมควรได้ (โทษจำคุกตั้งแต่ห้าปีถึงสิบปีและปรับตั้งแต่ห้าแสนบาทถึงหนึ่งล้านบาท) เป็นต้น

ซึ่งตามความผิดที่ผู้ศึกษาได้ยกตัวอย่างมาในข้างต้น พบว่าพฤติกรรมความผิดที่มักมีการกล่าวโทษกันบ่อยครั้งที่สุดก็คือความผิดใน มาตรา 308 ซึ่งเป็นบทลงโทษกรรมการบริษัทที่มีความผิดฐานยักยอกทรัพย์สินของนิติบุคคล และ มาตรา 312 ซึ่งเป็นลงโทษแก่บุคคลที่ได้สร้างข้อมูลเท็จ เช่น การตกแต่งบัญชี การลงข้อความเท็จในบัญชี หรือการจัดทำเอกสารและรายงานของบริษัท อันเป็นเท็จ โดยการกระทำผิดดังกล่าวส่วนใหญ่มักมีสาเหตุมาจากการที่กรรมการหรือผู้บริหารของบริษัทใช้อำนาจโดยมิชอบ หรือมีพฤติกรรมใด ๆ ที่ก่อให้เกิดผลประโยชน์แก่ตนเองและพวกพ้อง โดยความผิดทั้งสองฐานนี้ แม้ว่าในปัจจุบันจะมีการแก้ไขบทลงโทษให้มีโทษหนักขึ้นทั้งโทษปรับและโทษจำคุกกว่าก่อนมีการแก้ไขเพิ่มเติมก็ตาม แต่โทษปรับที่กำหนดขึ้นตามกฎหมายนี้ เมื่อเทียบกับความเสียหายที่เกิดขึ้นผู้ศึกษาเห็นว่ายังน้อยกว่าผลประโยชน์ที่ผู้กระทำความผิดได้รับค่อนข้างมาก ทำให้ผู้ที่คิดจะกระทำผิดไม่มีความเกรงกลัว ดังนั้นผู้ศึกษาเห็นว่าควรมีการแก้ไขโทษปรับให้มีจำนวนที่สูงขึ้นจนมากพอที่จะทำให้ผู้ที่คิดกระทำผิด มีความเกรงกลัว หรือเกิดความคิดยับยั้งชั่งใจ หรือไม่กล้าที่จะทำความผิด ส่วนโทษจำคุกนั้นอัตราโทษที่กำหนดไว้ในปัจจุบันถือว่าค่อนข้างสูงอยู่แล้ว และผู้ศึกษาเห็นด้วยที่จะคงอัตราโทษในปัจจุบันไว้ แต่อย่างไรก็ตามสิ่งที่ผู้ศึกษาอยากจะเสนอความเห็นเกี่ยวกับแนวทางหรือขั้นตอนในการดำเนินคดีกับผู้กระทำความผิดตามกฎหมายฉบับนี้ก็คือ ผู้ศึกษาเห็นว่าในทางปฏิบัติแล้วการดำเนินคดีกับผู้กระทำความผิดตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์

และตลาดหลักทรัพย์นี้ก็จะมีความยุ่งยาก และค่อนข้างล่าช้า โดยเฉพาะอย่างยิ่งในการดำเนินคดีทางอาญากับผู้กระทำความผิดนั้นเป็นเรื่องค่อนข้างยุ่งยากในการพิสูจน์เจตนาของผู้กระทำความผิดเพื่อให้รับโทษทางอาญา เนื่องจากพยานหลักฐานต่าง ๆ มักอยู่ในการครอบครอง หรือในอำนาจของกรรมการบริษัท ทำให้การพิจารณาดำเนินคดีทางอาญากับผู้กระทำความผิดนั้นเป็นเรื่องที่ค่อนข้างยาก และขั้นตอนการดำเนินการก็มีหลายขั้นตอนเริ่มจากการที่ ก.ล.ต. รับเรื่องร้องเรียนเพื่อตรวจสอบและดำเนินการสอบสวนหาหลักฐานเพิ่มเติม และเมื่อพบว่ามีการกระทำความผิดเกิดขึ้นจริงก็จะดำเนินการทางกฎหมาย หากเป็นคดีทางเศรษฐกิจก็จะส่งต่อกรมสอบสวนคดีพิเศษ หรือ กองบังคับการปราบปรามอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ ก่อนส่งต่อไปยังสำนักงานอัยการสูงสุดเพื่อทำความเข้าใจว่า จะตั้งฟ้องหรือไม่ต่อศาลต่อไป ซึ่งขั้นตอนที่มีมากเหล่านี้ ทำให้เกิดความล่าช้า และอาจทำให้ความเสียหายที่เกิดขึ้นกับบริษัทหรือผู้มีส่วนได้เสียถูกลามไถ่ได้ ดังนั้นในกรณีดังกล่าวนี้ผู้ศึกษาเห็นว่าควรมีการแก้ไขกฎหมายเพื่อให้ ก.ล.ต. เป็นพนักงานสอบสวนในความผิดตาม พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ที่สามารถทำการสอบสวนและดำเนินการฟ้องร้องคดีต่อศาลได้เอง

4.4.2.3 ความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบตามประมวลกฎหมายอาญา

ในประมวลกฎหมายอาญานั้นแม้ไม่มีบทบัญญัติที่กล่าวถึงความรับผิดชอบของกรรมการบริษัทหรือกรรมการตรวจสอบของบริษัทจดทะเบียนเอาไว้โดยตรงก็ตาม แต่ตามประมวลกฎหมายอาญาในลักษณะที่ 12 หมวดที่ 5 ในมาตรา 352 ถึงมาตรา 354 ซึ่งความผิดฐานยกยอกทรัพย์ ซึ่งเมื่อมองในด้านความเป็นนิติบุคคลของบริษัทแล้ว กรรมการบริษัทมีหน้าที่ในการบริหารงานต่าง ๆ รวมทั้งต้องจัดการงานต่าง ๆ แทนบริษัท ซึ่งรวมถึงหน้าที่ดูแลทรัพย์สินของบริษัท และผู้ถือหุ้นด้วย ดังนั้น ความรับผิดชอบของกรรมการบริษัทตามประมวลกฎหมายอาญามาตราเหล่านี้ จะเกิดขึ้นเมื่อกรรมการของบริษัท ได้กระทำหรือละเว้นในการปฏิบัติหน้าที่โดยทุจริตทำให้เกิดความเสียหายแก่ประโยชน์ในลักษณะที่เป็นทรัพย์สินของบริษัท หรือผู้ถือหุ้นหรือ โดยทุจริตเบียดบังทรัพย์สินนั้นเป็นของตน หรือบุคคลที่สาม ซึ่งความรับผิดชอบของกรรมการบริษัทตามมาตรา 353 หรือมาตรา 354 นี้ อาจต้องพิจารณาเป็นกรณี ๆ ไป เพราะในการปฏิบัติงานของกรรมการบริษัทที่ทำให้เกิดความเสียหายนั้นกรรมการบริษัทอาจจะต้องผิดทางแพ่งเพียงอย่างเดียว และไม่สามารถเกี่ยวโยงไปถึงความรับผิดชอบทางอาญาเลย เนื่องจากไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่าการกระทำที่ก่อให้เกิดความเสียหายนั้นเกิดจากการกระทำโดยทุจริตนั่นเอง อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาในทางปฏิบัติจะพบว่าการฟ้องร้องดำเนินคดีเพื่อเอาผิดกับกรรมการของบริษัทจดทะเบียนตามประมวลกฎหมายอาญาตามมาตราดังที่กล่าวมานี้น้อยมาก แทบจะถือได้ว่าไม่มีผู้ใดฟ้องคดีเพื่อเอาผิดกับกรรมการบริษัทตามกฎหมายมาตราเหล่านี้เลยก็ว่าได้ ที่เป็นเช่นนี้ก็เนื่องมาจากในมาตรา 356 ของประมวลกฎหมายอาญาได้บัญญัติว่า ความผิดในมาตราข้างต้นเป็นความผิดที่สามารถยอมความกันได้ จึงทำให้การดำเนินคดีกับ

กรรมการบริษัทจดทะเบียน ที่ทำการโดยทุจริตยกยอกทรัพย์สินของบริษัท หรือ กระทำการใดโดยทุจริต ทำให้ทรัพย์สินที่บริษัทมีหน้าที่ดูแลหรืออยู่ในครอบครองเสียหาย หรือถูกทำลาย หรือเสื่อมค่า หรือไร้ประโยชน์ และเป็นเหตุให้เกิดความเสียหายแก่ประโยชน์ในทางทรัพย์สินแก่บริษัท หรือผู้ถือหุ้นนั้น มักจะฟ้องตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 (ฉบับที่ 4) แก้ไขเพิ่มเติมปี พ.ศ. 2551 ซึ่งเป็นกฎหมายที่บัญญัติความผิดในกรณีต่าง ๆ เหล่านี้ไว้โดยเฉพาะแล้ว และยังมีได้บัญญัติว่าความผิดต่าง ๆ ทั้งหลายเหล่านี้เป็นความผิดที่สามารถยอมความกันได้ และที่สำคัญอีกประการหนึ่งก็คือบทลงโทษ ตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์นั้นมีบทลงโทษที่สูงกว่าที่กำหนดไว้ในประมวลกฎหมายอาญาค่อนข้างมาก กล่าวคือในกรณีที่กรรมการบริษัทมีความผิดฐานยกยอก ทรัพย์สิน ตามมาตรา 308 แห่งพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 (ฉบับที่ 4) แก้ไขเพิ่มเติมปี พ.ศ. 2551 (โทษจำคุกตั้งแต่ห้าปีถึงสิบปีและปรับตั้งแต่ห้าแสนบาทถึงหนึ่งล้านบาท) หรือกรณีที่กรรมการบริษัทกระทำการโดยทุจริต ทำให้ทรัพย์สินที่บริษัทมีหน้าที่ดูแลหรืออยู่ในครอบครองเสียหาย หรือถูกทำลาย หรือเสื่อมค่า หรือไร้ประโยชน์ และเป็นเหตุให้เกิดความเสียหายแก่ประโยชน์ในทางทรัพย์สินแก่บริษัท หรือผู้ถือหุ้นนั้น ตามมาตรา 307 (โทษจำคุกตั้งแต่ห้าปีถึงสิบปีและปรับตั้งแต่ห้าแสนบาทถึงหนึ่งล้านบาท) ซึ่งจะทำให้กรรมการบริษัทจดทะเบียนเกิดความเกรงกลัว หรือ มีความยับยั้งชั่งใจ ไม่กล้าที่จะกระทำการความผิดใด ๆ อันเป็นการที่ทุจริตหน้าที่ของตน และทำให้เกิดความเสียหายต่อบริษัท หรือผู้ถือหุ้นนั่นเอง

ในกรณีที่กล่าวข้างต้นถึงสิทธิในการฟ้องร้องคดีของผู้เสียหายในความผิดฐานยกยอกนี้ ผู้ศึกษามีความคิดเห็นว่าการที่ความผิดฐานยกยอกเกิดขึ้นกับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์มิได้บัญญัติว่าเป็นความผิดอันสามารถยอมความได้นั้น อาจจะถือได้ว่าความผิดฐานนี้เป็นความผิดที่ไม่อาจยอมความได้โดยปริยาย ซึ่งแตกต่างจากที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายอาญา ซึ่งเหตุผลอาจเกิดจากจำนวนผู้เสียหาย หรือจำนวนความเสียหาย ตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์มักจะมีจำนวนมากกว่า ผู้เสียหาย หรือความเสียหายตามประมวลกฎหมายอาญา นอกจากบทบัญญัติในประมวลกฎหมายอาญาในความผิดฐานยกยอกที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้นแล้ว ในประมวลกฎหมายอาญามาตรา 269 ซึ่งบัญญัติว่า “ผู้ใดในการประกอบกิจการงานในวิชาแพทย์ กฎหมาย บัญชีหรือวิชาชีพอื่นใด ทำคำรับรองเป็นเอกสารอันเป็นเท็จ โดยประการที่น่าจะเกิดความเสียหายแก่ผู้อื่นหรือประชาชน” (มีโทษจำคุกไม่เกินสองปี หรือปรับไม่เกินสี่พันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ) โดยผู้ศึกษาเห็นว่าบทบัญญัติของกฎหมายนี้น่าจะนำมาปรับใช้ในความรับผิดชอบของกรรมการบริษัทโดยเฉพาะอย่างยิ่งกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนได้ เนื่องจากผู้ที่ดำรงตำแหน่งประธานกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนมีหน้าที่ต้องลงนามรับรองรายงานทางการเงินของบริษัท เพื่อยืนยันว่ารายงานทางการเงินของบริษัท

จดทะเบียนนั้นมีความถูกต้อง ครบถ้วน และเปิดเผยให้ผู้ถือหุ้นหรือประชาชนทั่วไปทราบ ภายใต้ขอบเขตหน้าที่และความรับผิดชอบที่ได้รับมอบหมายจากบริษัทจดทะเบียน หากได้ลงนามรับรองรายงานทางการเงินของบริษัทโดยที่ทราบว่ารายงานทางการเงินนั้นมีข้อมูลอันเป็นเท็จ ก็อาจได้รับโทษตามบทบัญญัติตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 269 นี้ได้เช่นกัน

4.4.3 ความรับผิดชอบในด้านอื่น ๆ ของคณะกรรมการตรวจสอบ

นอกจากความรับผิดชอบทางแพ่งและทางอาญาที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น ผู้ศึกษาพบว่ายังมีอีกหลายมาตรการซึ่งอาจถูกนำมาใช้เพื่อลงโทษกรรมการบริษัทซึ่งในที่นี้หมายรวมถึงกรรมการตรวจสอบด้วย มาตรการที่จะกล่าวถึงนี้แม้จะไม่ใช่วางโทษทางแพ่งหรือทางอาญา แต่ก็ถือว่าเป็นมาตรการควบคุมให้กรรมการบริษัทจดทะเบียนปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมายหรือตามที่บริษัทได้กำหนดไว้ มาตรการดังกล่าวนี้เรียกว่ามาตรการดำเนินการทางบริหาร ซึ่งอาจเป็นมาตรการของบริษัทเอง หรืออาจเป็นมาตรการจากหน่วยงานควบคุมบริษัทจดทะเบียน โดยมาตรการที่กำหนดบริษัทจดทะเบียน อาจจะเป็นการปลดออกจากการเป็นกรรมการ ตัดเงินรางวัล หรือการไม่แต่งตั้งกรรมการผู้นั้นกลับเข้ามาใหม่ภายหลังพ้นจากตำแหน่ง ส่วนมาตรการที่กำหนดโดยตลาดหลักทรัพย์นั้น ได้แก่การนำรายชื่อกรรมการที่ทำการ หรือไม่ทำการใดอันบกพร่องต่อหน้าที่ หรือมีความผิดต่อตำแหน่งหน้าที่นั้น ลงในบัญชีดำ (blacklist)⁹² ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งจะมีผลให้คณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) ปฏิเสธไม่รับรายชื่อบุคคลดังกล่าวเข้าในระบบข้อมูลรายชื่อผู้บริหาร ซึ่งจะทำให้ไม่สามารถเป็นผู้บริหารของบริษัทจดทะเบียนใด ๆ ได้ตลอดระยะเวลาที่ถูกลงโทษ ซึ่งถือว่าเป็นมาตรการที่ค่อนข้างรุนแรงและถือว่าตัดอนาคตของกรรมการผู้กระทำความผิดนั้นที่จะกลับมาเป็นกรรมการในบริษัทจดทะเบียนได้อีกด้วย ซึ่งมาตรการข้างต้นผู้ศึกษาเห็นด้วยกับการมีมาตรการดังกล่าว เพราะเห็นว่า มาตรการเหล่านี้มีข้อดีก็คือทำให้บริษัทจดทะเบียนได้ประโยชน์เพิ่มขึ้นเนื่องจากจะทำให้กรรมการบริษัทมีความตั้งใจในการปฏิบัติหน้าที่ของตนอย่างเต็มที่แล้ว ส่วนมาตรการที่กำหนดขึ้นโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ก็จะเป็นมาตรการที่ช่วยกั้นกรองบุคคลที่ได้คัดเลือกจากบริษัทให้เป็นกรรมการอีก

⁹² หมายถึง รายชื่อบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่ได้รับการปฏิเสธจากกลุ่มสังคม ตัวอย่างเช่น รายชื่อลูกจ้างที่นายจ้างทั้งหลายร่วมมือกันไม่รับเข้าทำงาน ลูกจ้างที่มีชื่ออยู่ในบัญชีดำของนายจ้าง โดยทั่วไปเป็นสมาชิกของสหภาพแรงงาน เป็นผู้นำแรงงานหรือหัวหน้าคนงานไม่เป็นทางการ หรือ ผู้ต้องสงสัยว่าจะเป็นบุคคลดังกล่าว ซึ่งมีพฤติกรรมในทางก่อวินาศกรรม ปลุกปั่น และยุยง ส่งเสริมคนงาน หรือเป็นผู้มีส่วนสำคัญในการทำให้เกิดการเรียกร้องและนัดหยุดงานรายชื่อลูกจ้างเหล่านี้จะถูกหมุนเวียนเป็นการลับ ให้ทราบทั่วกันในหมู่ของนายจ้างเพื่อไม่ให้นายจ้างคนใดรับเข้าทำงานด้วย

ชั้นหนึ่งว่าเป็นบุคคลที่เคยถูกลงโทษจากตลาดหลักทรัพย์หรือไม่ และพ้นจากระยะเวลาที่ถูกลงโทษหรือไม่ด้วย เพื่อที่จะให้บริษัทจดทะเบียนมีความรอบคอบมากยิ่งขึ้นในการแต่งตั้งกรรมการบริษัท แต่อย่างไรก็ตามแม้มาตรการที่กำหนดขึ้นโดยตลาดหลักทรัพย์นี้จะมีข้อดีสำหรับการช่วยกลั่นกรองบุคคลที่จะเข้ามาดำรงตำแหน่งกรรมการบริษัทก็ตาม แต่ผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะว่ากรณีบุคคลที่จะเข้ามาดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบบริษัทจดทะเบียนนั้น ควรมีภาพลักษณ์ในเรื่องความซื่อสัตย์ สุจริต เป็นสำคัญ เพราะนอกจากจะให้ภาพลักษณ์ของบริษัทมีความน่าเชื่อถือ และสร้างความมั่นใจแก่กลุ่มผู้มีส่วนได้เสียของบริษัทด้วย ดังนั้นกรรมการตรวจสอบจึงไม่ควรเป็นผู้ที่เคยมีประวัติเกี่ยวกับการกระทำความผิดหรือถูกลงโทษหรือถูกดำเนินการทางวินัยใด ๆ ที่เกี่ยวกับพฤติกรรมทางด้านทุจริตมาก่อนเลย รวมทั้งกรณีในกรณีที่มิมีประวัติ หรือ ถูกลงโทษ หรือถูกดำเนินการทางวินัยใด ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการทุจริต ก็ไม่ควรเข้ามาดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบบริษัท แม้ระยะเวลาที่ถูกลงโทษจะได้ล่วงพ้นมาแล้วก็ตาม นอกจากนี้ยังมีมาตรการอื่นที่ถูกใช้ลงโทษแก่กรรมการตรวจสอบ ซึ่งบางคนเป็นบุคคลที่มีความรู้ความสามารถทางด้านบัญชี ซึ่งตามกฎหมายกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนจะบังคับว่ากรรมการตรวจสอบอย่างน้อยหนึ่งคนต้องมีความรู้ด้านบัญชี หรือมีประสบการณ์ในการสอบทานงบการเงิน โดยกรรมการตรวจสอบที่มีคุณสมบัติเช่นนี้มักเป็นนักบัญชี หรือเป็นผู้สอบบัญชีที่มีประสบการณ์และมีใบอนุญาตประกอบวิชาชีพบัญชี หรือใบอนุญาตผู้สอบบัญชี และเมื่อเข้ามาดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบแล้ว หากได้ทำการรับรองงบการเงินที่เป็นเท็จ หรือเมื่อทำการสอบทานรายงานทางการเงินของบริษัทแล้ว แต่ได้ให้ความเห็นที่ไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี ถือว่ากรรมการตรวจสอบที่เป็นนักบัญชี หรือผู้สอบบัญชี ได้กระทำความผิดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้วย ซึ่งจะมิบทลงโทษตามพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 มาตรา 59(3) หรือ (4) ตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีคือ (3) พักใช้ใบอนุญาต พักการขึ้นทะเบียน หรือ ห้ามประกอบวิชาชีพบัญชีด้านที่ประพฤติผิดจรรยาบรรณโดยมีกำหนดเวลา ไม่เกินสามปี หรือ (4) เพิกถอนใบอนุญาต เพิกถอนการขึ้นทะเบียนหรือให้พ้นจากการเป็นสมาชิกสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่าบทลงโทษตามมาตรา 59(3) และ(4) ของพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 นี้เป็นมาตรการอื่นใดที่ไม่ใช่ทั้งมาตรการทางแพ่งหรือมาตรการทางอาญา แต่ก็ถือว่าเป็นมาตรการหนึ่งที่น่ามาใช้เพื่อกำกับดูแลกรรมการตรวจสอบ โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้ที่มีความรู้ด้านบัญชี หรือมีประสบการณ์ในการสอบทานงบการเงิน ให้เกรงกลัวต่อการกระทำผิด และทำหน้าที่ของตนด้วยความระมัดระวัง และด้วยความสุจริตรอบคอบ เพื่อทำให้งบการเงินของบริษัทจดทะเบียน มีความถูกต้อง ครบถ้วน และเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี หรือมาตรฐานการสอบบัญชี ตามที่กฎหมายกำหนดต่อไป

4.4.4 ความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบในต่างประเทศ

การกำหนดเรื่องความรับผิดชอบทางกฎหมายของกรรมการตรวจสอบในต่างประเทศนั้น ส่วนใหญ่ก็ยังไม่มียกเว้นข้อบัญญัติ หรือข้อกำหนด ตามกฎหมายที่กล่าวถึงความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบไว้โดยตรงเช่นเดียวกับในประเทศไทย ดังนั้นในการพิจารณาถึงความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบนั้น จะพิจารณาจากสถานะ บทบาท หน้าที่ ของกรรมการตรวจสอบ รวมถึง บทบัญญัติของกฎหมายที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำมาปรับใช้เป็นรายกรณีไป และในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จะวิเคราะห์ ความรับผิดชอบทางกฎหมายของกรรมการตรวจสอบในประเทศอังกฤษ และความรับผิดชอบทางกฎหมายของกรรมการตรวจสอบในประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งเป็นสองประเทศแรก ๆ ของโลกที่มีการจัดตั้งกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียน ตามลำดับดังนี้

4.4.4.1 ความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบในประเทศอังกฤษ

ตามที่ได้กล่าวมาแล้ว ในเนื้อหาของบทที่ 3 ว่าในประเทศอังกฤษนั้นยังไม่มีบทลงโทษ กรรมการตรวจสอบไว้โดยตรง เช่นเดียวกับในประเทศไทย ดังนั้นในการพิจารณาว่ากรรมการตรวจสอบจะต้องรับผิดชอบในการกระทำใดหรือไม่ ก็จะต้องพิจารณาจากบทบาท หน้าที่ และสถานะภาพของกรรมการตรวจสอบด้วย แม้ว่าสถานะของกรรมการตรวจสอบนั้นถือว่ามีฐานะเป็น กรรมการบริษัทเช่นเดียวกับกรรมการตรวจสอบในประเทศไทย ดังนั้นเมื่อมีการกระทำใดที่ทำให้ ความเสียหายเกิดขึ้นกับบริษัท ผู้ถือหุ้น หรือผู้มีส่วนได้เสียต่าง ๆ ที่บริษัทหรือกรรมการบริษัท จะต้องรับผิดชอบ ทางแพ่ง หรือทางอาญา กรรมการตรวจสอบก็อาจจะต้องร่วมรับผิดชอบกับบริษัท หรือ กรรมการบริษัทด้วย แต่อย่างไรก็ตามบางกรณีกรรมการตรวจสอบก็มีข้อต่อสู้ที่ว่าตนได้ใช้ ความระมัดระวังอย่างเพียงพอ และสมควร ตามหน้าที่ที่ได้รับมอบหมาย และได้กระทำการอย่าง สุจริต แต่เนื่องจากหน้าที่หลักของกรรมการตรวจสอบมักจะเกี่ยวข้องกับระบบการตรวจสอบบัญชี และระบบควบคุมภายในของบริษัท ซึ่งกฎหมายของประเทศอังกฤษคือ the companies act 1985 แก้ไขเพิ่มเติม 1/08/2007 ได้บัญญัติหลักการต่าง ๆ เกี่ยวกับการทำบัญชี และการตรวจสอบบริษัทไว้ในมาตรา 221-มาตรา 262 เพื่อให้บริษัท หรือ กรรมการของบริษัทได้ปฏิบัติตามหลักการเหล่านี้ โดยมีบทลงโทษทั้งทางแพ่ง และทางอาญา ในกรณีที่มีการฝ่าฝืนบทบัญญัตินี้ แต่จากการศึกษา บทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าวผู้ศึกษาเห็นว่ากฎหมาย the companies act 1985 แก้ไขเพิ่มเติม 1/08/2007 ของประเทศอังกฤษนั้น ได้กล่าวถึงหน้าที่ของบริษัทยจดทะเบียน และหน้าที่ของ กรรมการบริษัทจดทะเบียนในเรื่องเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี การเก็บรักษาข้อมูลทางบัญชี วิธีการเปิดเผยข้อมูลทางบัญชี รายงานทางการเงิน การรับรองรายงานทางการเงิน และความรับผิดชอบในกรณีที่ฝ่าฝืนกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดทำรายงานทางการเงิน เป็นต้น ซึ่งถือได้ว่าเป็นหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบในปัจจุบัน และแม้ว่ากฎหมายฉบับนี้ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลง

ค่อนข้างมากต่อระบบการจัดทำบัญชี และการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทจดทะเบียน และเพื่อให้เป็นไปตามข้อบังคับของกฎหมาย แต่เมื่อพิจารณาบทลงโทษในกรณีที่ฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมายฉบับนี้ทั้งฉบับกับพบว่าส่วนใหญ่จะกำหนดให้กรรมการบริษัท หรือ บริษัท มีความรับผิดชอบทางแพ่ง โดยกำหนดเป็นโทษปรับไว้เท่านั้น ส่วนกรณีที่เป็นความผิดทางอาญานั้นกฎหมายฉบับนี้มีบทบัญญัติไม่กำหนดโทษทางอาญาที่มีโทษจำคุกไว้ ซึ่งส่วนใหญ่จะเป็นเรื่องเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีหรือการเก็บรักษาข้อมูลทางบัญชีทั้งสิ้น ซึ่งหน้าที่ดังกล่าวกรรมการตรวจสอบของบริษัทอาจมีส่วนต้องรับผิดชอบด้วย ดังนั้นหากมีการกระทำใดที่ฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมาย โดยเฉพาะอย่างยิ่งในมาตรา 221-มาตรา 262 ของ the companies act 1985 กรรมการตรวจสอบก็ควรจะต้องรับผิดชอบร่วมกับบริษัท หรือ กรรมการบริษัทด้วย ในฐานะที่กรรมการตรวจสอบมีหน้าที่และความรับผิดชอบเกี่ยวข้อง กับบทบัญญัติของกฎหมายที่กำหนดไว้ใน the companies act 1985 มาตรา 221-262 นี้

อย่างไรก็ตามในกรณีที่มีบทบัญญัติของกฎหมายฉบับอื่นกำหนดให้กรรมการบริษัท รับผิดชอบร่วมกับบริษัท ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่าควรพิจารณาความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบเป็นกรณีไป โดยจะต้องพิจารณาว่ากรณีที่จะให้กรรมการตรวจสอบจะต้องรับผิดชอบร่วมกับบริษัทหรือ กรรมการบริษัทนั้น มีความเกี่ยวข้องกับบทบาท หน้าที่ และความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบที่กำหนดไว้ตามกฎหมาย กฎบัตร หรือที่ได้รับมอบหมายจากบริษัทเพียงใด เนื่องจากเหตุผลคือแม้ว่าจะมีกฎหมายบัญญัติไว้ให้กรรมการบริษัทรับผิดชอบร่วมกันก็ตาม แต่เนื่องจากตามปกติแล้ว กรรมการตรวจสอบมักเป็นกรรมการอิสระของบริษัท ไม่มีอำนาจหน้าที่ในการบริหารจัดการงานต่าง ๆ อันเกี่ยวเนื่องกับกิจการของบริษัท ดังนั้นหากกรรมการตรวจสอบต้องร่วมกับผิดกรรมการบริษัท ในความผิดซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับอำนาจ หน้าที่ และความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบแล้ว ก็อาจเป็นสิ่งที่ไม่ยุติธรรมกับกรรมการตรวจสอบ ซึ่งเป็นกรรมการอิสระของบริษัท นอกจากนั้น ในการพิจารณาว่ากรรมการตรวจสอบจะต้องรับผิดชอบอย่างไร หรือไม่ หรือต้องรับผิดชอบเพียงใดนั้น จะต้องพิจารณาว่า กรรมการตรวจสอบ ได้กระทำหน้าที่ด้วยความสุจริตและด้วยความระมัดระวัง ในฐานะกรรมการบริษัทตามหลัก (duties of loyalty และ duties of care) หรือไม่ด้วยเช่นกัน

4.4.4.2 ความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบในประเทศสหรัฐอเมริกา

ในประเทศสหรัฐอเมริกานั้นถึงแม้จะมีข้อกำหนดของ SEC ให้บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ทำการจัดตั้งกรรมการตรวจสอบขึ้นมาในบริษัท เพื่อทำหน้าที่ตามกฎหมาย หรือกฎ

บัตรหรือตามที่ SEC กำหนด แต่ก็ไม่ได้มีการบัญญัติถึงบทลงโทษในกรณีที่กรรมการตรวจสอบกระทำผิดไว้โดยตรงเช่นกัน ดังนั้นหากกรณีที่จะมีข้อเรียกร้องให้กรรมการตรวจสอบต้องรับผิดชอบในทางแพ่งนั้น ก็จะต้องพิจารณาจากบทบาทหน้าที่และความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบที่ได้รับมอบหมายจากบริษัทประกอบด้วย เมื่อมีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมาย the revised model business corporation act 1998 โดยกฎหมายฉบับนี้ถือได้ว่าเป็นกฎหมายแม่แบบของประเทศสหรัฐอเมริกาในปัจจุบัน ที่เกี่ยวกับการจัดการธุรกิจสมัยใหม่ กฎหมายฉบับนี้กำหนดบทบาท และหน้าที่ของกรรมการบริษัทไว้ ในมาตรา 8.30 โดยที่เนื้อหาของมาตรานี้สรุปว่า กรรมการต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ด้วยความระมัดระวังเพื่อรักษาผลประโยชน์ของบริษัท กรรมการหรืออนุกรรมการในขณะกรรมการบริษัทมีหน้าที่ที่จะต้องแสดงข้อมูล หรือแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานการเงินที่ได้จัดทำขึ้นโดยฝ่ายบริหารและผู้สอบบัญชีของบริษัท และต้องให้ความเห็นทางกฎหมายด้วย โดยกฎหมายแม่แบบนี้ถูกนำไปบัญญัติไว้เพื่อกำหนดหน้าที่ของกรรมการบริษัทในหลายมลรัฐในประเทศสหรัฐอเมริกา เช่น กฎหมายว่าด้วยบริษัทมาตรา 717 ในมลรัฐนิวยอร์ก (New York business corporation law, section 717) หรือ กฎหมายว่าด้วยบริษัทของมลรัฐอินเดียนา มาตรา 23-1-35-1 (Indiana business corporation law, section 23-1-35-1) ซึ่งหน้าที่ดังกล่าวนี้สอดคล้องกับหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบที่ได้รับมอบหมายจากบริษัท ดังนั้นหากพบว่ากรรมการตรวจสอบไม่ปฏิบัติตามหน้าที่ หรือตามความมุ่งหมายของกฎหมายดังกล่าว กรรมการตรวจสอบก็อาจต้องรับผิดชอบตามข้อเรียกร้อง ซึ่งกฎหมายของประเทศสหรัฐอเมริกานี้กำหนดให้กรรมการตรวจสอบต้องรับผิดชอบในฐานะที่เป็นกรรมการบริษัทนั่นเอง นอกจากกฎหมาย the revised model business corporation act 1998 ซึ่งเป็นแม่บทของกฎหมายธุรกิจสมัยใหม่แล้ว ปัจจุบันได้มีกฎหมายอีกฉบับหนึ่งซึ่งมีความสำคัญและเป็นที่รู้จักกันอย่างแพร่หลาย และร่างขึ้นโดยคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกา (SEC) นั่นคือ SARBANES-OXLEY ACT OF 2002 (หรือเรียกสั้น ๆ ว่า SOX) กฎหมายฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อป้องกันปัญหาด้านบัญชีการเงินที่ผิดพลาดและการฉ้อโกงภายในให้กับผู้ถือหุ้นและสาธารณชนทั่วไป หลังจากเกิดกรณีอื้อฉาวด้านการเงินของเฮอร์นและเวิร์ลคอม โดยกฎหมายฉบับนี้มีบทกำหนดโทษแก่ผู้หลักเลียงหรือฝ่าฝืนทั้งโทษปรับและโทษจำคุกในอัตราที่สูงมาก เช่น ในมาตรา 906 กำหนดให้ผู้บริหารบริษัทมีหน้าที่ต้องลงลายมือชื่อยืนยันในหนังสือรับรองความถูกต้องของงบการเงินของบริษัทว่าได้จัดทำขึ้นตามกฎหมายข้อบังคับของ SEC ซึ่งถือว่าเป็นความรับผิดชอบของบริษัทในรายงานทางการเงินว่าถ้าหากผู้บริหาร (CEO/CFO) ผู้ซึ่งลงลายมือชื่อรับรองรายงานทางการเงิน ทั้ง ๆ ที่รายงานนั้นไม่ได้เป็นไปตามกฎเกณฑ์ที่กำหนด ผู้บริหารจะถูกปรับไม่เกิน 1 ล้าน เหรียญสหรัฐ หรือจำคุกไม่เกิน 10 ปีหรือทั้งจำทั้งปรับ แต่ถ้าหากผู้บริหารจงใจลงลายมือชื่อรับรองในรายงานทางการเงินทั้ง ๆ ที่ทราบแล้วว่า

รายงานนั้นไม่ได้เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด ผู้บริหารต้องได้รับโทษหนักขึ้นกล่าวคือ กฎหมายฉบับนี้กำหนดโทษไว้ค่อนข้างสูง คือมีโทษปรับไม่เกิน 5 ล้านดอลลาร์สหรัฐ หรือจำคุกไม่เกิน 20 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ (ซึ่งหากเทียบกับข้อกำหนดตาม พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 ในมาตรา 39 วรรคสองแล้ว โทษสูงสุดที่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะได้รับคือ โทษปรับไม่เกิน 6 หมื่นบาท จำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ) นอกจากนั้นกฎหมายฉบับนี้ของประเทศสหรัฐอเมริกายังกำหนดให้ผู้บริหารยังต้องทำการสอบทานงบการเงิน และเปิดเผยข้อมูลที่สำคัญโดยเปิดเผยในงบการเงินของบริษัท รวมทั้งยังต้องทำการจัดให้มีการควบคุมภายในที่มีประสิทธิภาพด้วย อย่างไรก็ตามหน้าที่ในการสอบทานงบการเงิน การเปิดเผยข้อมูลที่สำคัญ และการจัดการควบคุมภายในนั้น มักเป็นหน้าที่ที่กรรมการตรวจสอบได้รับมอบหมายจากบริษัทเพื่อแบ่งเบาภาระแก่กรรมการบริษัท ในกรณีนี้ผู้ศึกษาเห็นว่าเนื่องจากได้มีการมอบหมายหน้าที่ตามมาตรา 906 แก่กรรมการตรวจสอบ ดังนั้นหากกรรมการตรวจสอบไม่ได้ปฏิบัติหน้าที่ตามที่ได้รับมอบหมายอาจต้องรับโทษตามมาตราเดียวกับบริษัทและกรรมการของบริษัทได้ นอกจากนี้ใน SARBANES-OXLEY ACT OF 2002 ยังมีบทบัญญัติที่สำคัญอีกหลายมาตรา เช่น มาตรา 802(a) เป็นบทลงโทษผู้ที่การกระทำผิด หรือรู้เห็นกับการเปลี่ยนแปลงทำลาย ตัดส่วนสำคัญ ปกปิด ซ่อนเร้น บิดเบือนหรือสร้างความผิดพลาดใด ๆ ให้เกิดกับข้อมูลเอกสารด้วยความตั้งใจที่จะบิดขวาง ขัดขวางหรือกระทำเพื่อส่งผลต่อการตรวจสอบ ดูแลรักษา หรือสืบสวนใด ๆ จากศาลหรือหน่วยงานของสหรัฐอเมริกามีโทษปรับหรือจำคุกไม่ต่ำกว่า 20 ปีหรือทั้งจำทั้งปรับ ซึ่งถือว่ามโหฬารโทษที่สูงมากเช่นกัน (โทษปรับหรือจำคุกไม่ต่ำกว่า 20 ปีหรือทั้งจำทั้งปรับ) ความผิดเช่นนี้หากเกิดขึ้นในประเทศไทยแล้วผู้ศึกษาพบว่ามีความใกล้เคียงกับบทบัญญัติในพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 มาตรา 312 เป็นบทลงโทษกรรมการบริษัทที่กระทำหรือยอมให้ผู้อื่นตกแต่งบัญชี โดยทำให้เสียหาย ทำลาย เปลี่ยนแปลง ตัดทอน หรือปลอมเอกสาร หรือหลักประกันของบริษัท หรือลงข้อความเท็จ หรือไม่ลงข้อความสำคัญในบัญชี หรือเอกสารของบริษัท หรือทำบัญชีไม่ครบถ้วน ไม่ถูกต้อง ไม่เป็นปัจจุบัน หรือไม่ตรงต่อความเป็นจริง จนทำให้บริษัทหรือผู้ถือหุ้นขาดประโยชน์ที่สมควรได้ (โทษจำคุกตั้งแต่ห้าปีถึงสิบปีและปรับตั้งแต่ห้าแสนบาทถึงหนึ่งล้านบาท) ซึ่งโทษดังกล่าวเมื่อเทียบกับประเทศสหรัฐอเมริกาแล้วยังถือว่าต่ำอยู่มาก แต่ผู้ศึกษาก็มีความเห็นว่าควรที่จะเพิ่มบทลงโทษให้แก่กรรมการบริษัทที่กระทำหรือยอมให้ความผิดแก่ผู้กระทำผิดตาม พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 มาตรา 312 ให้สูงขึ้นกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน เนื่องจากการกระทำความผิดดังกล่าวถือว่าเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ และเป็นสาเหตุประการหนึ่งที่ทำให้บริษัทจดทะเบียนนั้นขาดความน่าเชื่อถือ และอาจทำให้บริษัทจดทะเบียนนั้นต้องล้มสลายลง นอกจากนั้นหากความเสียหายลุกลามใหญ่โตและไม่สามารถที่จะแก้ไขได้อาจทำให้

เกิดวิกฤตเศรษฐกิจในประเทศขึ้นมาได้ เช่น กรณีที่เกิดวิกฤตเศรษฐกิจในประเทศไทย ซึ่งเกิดจากการล่มสลายของสถาบันการเงินที่มีสาเหตุส่วนหนึ่งมาจากการตกแต่งบัญชีนั่นเอง

นอกจากบทบัญญัติของกฎหมายที่มีโทษปรับและโทษจำคุกแก่การกระทำใด ๆ ที่สร้างความเสียหายแก่ข้อมูลทางบัญชี การตกแต่งบัญชี การปกปิดบัญชี หรือเอกสาร ดังที่กล่าวไว้ข้างต้นแล้ว กฎหมาย SARBANES-OXLEY ACT OF 2002 ของประเทศสหรัฐอเมริกายังมีอีกมาตรการหนึ่งซึ่งถือว่ามีความสำคัญต่อระบบการตรวจสอบและการกำกับดูแลกิจการที่ดีในบริษัทจดทะเบียนในประเทศสหรัฐอเมริกา นั่นคือมาตรการคุ้มครองพนักงาน หรือลูกจ้างของบริษัท ไม่ให้ได้รับการกระทำใด ๆ อันกระทบกระเทือนต่อชีวิตประจำวัน หรือ หน้าที่การงานบริษัทนั้น ภายหลังบุคคลเหล่านี้ได้ให้ข้อมูลหรือข้อเท็จจริงใด ซึ่งอาจให้เป็นพยานหลักฐานในการดำเนินคดีที่อาจนำมาเอาผิดแก่บริษัท หรือแก่กรรมการของบริษัท ในกรณีที่มีการกระทำผิดกฎหมาย กฎระเบียบ การใช้จ่ายเงินที่ไม่ถูกต้อง การใช้อำนาจที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย หรือการแจ้งการกระทำที่ผิดปกติดันเกิดขึ้นในองค์กร ซึ่งแต่เดิมมาตรการนี้ได้บัญญัติไว้ใน the whistleblower protection act 1989 (public law 101-12)⁹³ โดยเป็นมาตรการที่ใช้เฉพาะการคุ้มครองแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐ (federal employees) หรือผู้ที่เคยเป็นเจ้าหน้าที่ของรัฐ ที่ได้ให้ข้อมูลแก่รัฐบาลเท่านั้น มิได้ครอบคลุมลูกจ้างหรือพนักงานในภาคเอกชนที่มีการจ้างงานโดยชอบด้วยกฎหมาย จึงเกิดเป็นที่มาของกฎหมาย SARBANES-OXLEY ACT OF 2002 มาตรา 1107 ที่ถือว่าเป็นมาตรการคุ้มครองแก่พนักงานหรือลูกจ้างในภาคเอกชนที่คุ้มครองพนักงาน หรือลูกจ้างจากการให้ข้อมูลหรือให้ข้อเท็จจริงเพื่อนำมาเอาผิดแก่บริษัท หรือแก่กรรมการของบริษัท ในกรณีมีเหตุสงสัยว่ามีการกระทำผิดกฎหมาย กฎระเบียบ การใช้จ่ายเงินที่ไม่ถูกต้อง การใช้อำนาจที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย หรือการกระทำที่ผิดปกติดันเกิดขึ้นในองค์กรนั้น ซึ่งมีบทลงโทษแก่บุคคลซึ่งฝ่าฝืนมาตรานี้ คือมีต้องได้รับโทษปรับ หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งจำทั้งปรับ และแม้มาตรการเหล่านี้ยังไม่มีในประเทศไทย แต่หากมีการแจ้งหรือการให้ข้อมูล หรือข้อเท็จจริงใด ๆ เพื่อเอาผิดแก่บริษัท หรือแก่กรรมการบริษัท หากเป็นข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี หรือเอกสาร หรือในเรื่องอื่นใดอันเกี่ยวกับหรือเกี่ยวเนื่องกับหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบ กรรมการตรวจสอบควรทำหน้าที่เป็นตัวแทนของบริษัทในการประสานงานกับหน่วยงานที่ได้รับแจ้ง และควรมีหน้าที่คุ้มครองพนักงาน หรือลูกจ้างที่ได้แจ้งข้อมูล ไม่ให้ถูกกลั่นแกล้ง หรือ ถูกกระทำประการใดที่มีผลกระทบต่อชีวิต หรือต่อสวัสดิภาพการทำงานของผู้แจ้ง จากบริษัท หรือกรรมการบริษัทที่อาจได้รับผลกระทบต่อการแจ้งนั้น นอกจากนั้นกรรมการตรวจสอบควรต้องให้ความสนใจกับเรื่องที่มีการแจ้ง

⁹³ Law librarians' society of Washington, D.C., **Public Law 101-12-APR**, (October, 1989),

เป็นพิเศษและต้องทำการสอบสวนเพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงที่เป็นข้อสรุป โดยอาจจะดำเนินการส่วนตัวหรือกระทำร่วมกับหน่วยงานที่ได้รับแจ้ง รวมทั้งหาวิธีการคุ้มครอง ป้องกันมิให้พนักงาน ลูกจ้าง ที่ได้แจ้งเรื่องต่าง ๆ นั้นมิให้ถูกกลั่นแกล้ง หรือกระทำการใดที่มีผลกระทบชีวิต หรือต่อสวัสดิภาพการทำงานของผู้อื่นด้วย การที่ผู้ศึกษามีความเห็นเช่นนี้เนื่องจากกรรมการตรวจสอบนั้นถือว่าเป็นกรรมการอิสระที่ไม่มีส่วนได้เสียในการบริหารจัดการบริษัท และไม่มีอำนาจบังคับบัญชา หรือสามารถให้คุณให้โทษแก่พนักงานหรือลูกจ้างของบริษัทด้วยนั่นเอง



บทที่ 5

บทสรุป และข้อเสนอแนะ

5.1 บทสรุป

วัตถุประสงค์หลักในการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนฯ นั้นเกิดจากความคาดหวังว่าคณะกรรมการตรวจสอบจะช่วยทำให้บริษัทจดทะเบียนฯ มีการบริหารจัดการที่มีความโปร่งใสมากยิ่งขึ้น เนื่องจากคณะกรรมการตรวจสอบจะเข้ามาสอบทานรายงานทางการเงิน สอบทานระบบควบคุมภายในของบริษัท รวมทั้งสอบทานการปฏิบัติงานของบริษัทจดทะเบียนให้เป็นไปตามกฎหมาย ปัจจุบันถึงแม้ว่าบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ทุกบริษัทได้ทำการตั้งคณะกรรมการตรวจสอบขึ้นมาแล้ว แต่บทบาท หน้าที่ ของคณะกรรมการตรวจสอบในบางครั้งอาจทำให้เกิดความสับสนได้ เนื่องจากในกฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบ มักจะกำหนดให้ คณะกรรมการบริษัทสามารถมอบหมายงานต่าง ๆ ให้กับคณะกรรมการตรวจสอบได้ มอบหมายให้แก่คณะกรรมการตรวจสอบนั้นก็ไม่ได้ชัดเจนเท่าใดนัก และอาจทำให้เกิดความสับสนจนบางครั้งงานที่มอบหมาย อาจไปซ้ำซ้อน กับคณะกรรมการชุดอื่น หรืองานในส่วนอื่น ๆ ของบริษัทฯ ส่วนในเรื่องคุณสมบัติของผู้ที่เข้ามาเป็นคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนนั้น ตามหลักสากลจะกำหนดให้ผู้ที่จะเข้ามาเป็นกรรมการตรวจสอบต้องเป็นกรรมการอิสระ โดยจะพิจารณาถึงการมีส่วนได้เสียกับกิจการของบริษัทหรือบริษัทในเครือ ความสัมพันธ์ในด้านกับผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือกรรมการบริษัทด้วย และตำแหน่ง หน้าที่ ของบุคคลเหล่านั้นก่อนที่จะเข้ามาดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบ อย่างไรก็ตามคุณสมบัติที่กล่าวมาข้างต้นนี้เป็นเพียงคุณสมบัติที่มีผลโดยตรงต่อความเป็นอิสระของกรรมการตรวจสอบเท่านั้น คณะกรรมการตรวจสอบยังต้องมีคุณสมบัติอย่างอื่นตามความประสงค์ของบริษัทจดทะเบียนฯ ด้วย ซึ่งโดยทั่วไปแล้วจะขึ้นอยู่กับลักษณะของธุรกิจ หรือความจำเป็นของบริษัทจดทะเบียนซึ่งจะกำหนดไว้ในกฎบัตรกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนฯ นั้น

การแต่งตั้งบุคคลเข้ามาดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนฯ ของประเทศไทยนั้น จะมีข้อกำหนดว่ากรรมการบริษัทหรือที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้นเป็นผู้แต่งตั้งกรรมการตรวจสอบ แต่โดยทั่วไปแล้วกรรมการบริษัทจะทำหน้าที่แต่งตั้งกรรมการตรวจสอบเอง นอกจากนั้นเมื่อได้มีการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบขึ้นมาแล้ว ต้องรายงานต่อตลาดหลักทรัพย์ถึงการแต่งตั้งกรรมการตรวจสอบในบริษัทพร้อมนำเสนอแบบแจ้งรายชื่อและขอบเขตของคณะกรรมการตรวจสอบตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์

ภายหลังที่บริษัทจดทะเบียนได้มีการแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบแล้ว คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ช่วยเหลือกรรมการบริษัทในการสอบทานรายงานทางการเงิน รายงานทางบัญชี การเปิดเผยข้อมูลของบริษัทในกรณีที่เกิดรายการที่เกี่ยวข้องกันหรือรายการที่อาจมีความขัดแย้งทางผลประโยชน์อย่างถูกต้องครบถ้วน รวมถึงการสอบทานเพื่อประเมินระบบการควบคุมภายใน และระบบการตรวจสอบภายในเพื่อให้มีความเหมาะสม และมีประสิทธิภาพที่เพียงพอ โดยการสอบทานรายงานการเงิน รายงานทางบัญชีของบริษัทนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อให้เกิดความถูกต้อง ครบถ้วน มีคุณภาพเป็นที่เชื่อถือ และเป็นไปตามมาตรฐานบัญชี นอกจากนั้นคณะกรรมการตรวจสอบยังมีหน้าที่ตรวจสอบว่าบริษัทจดทะเบียนฯ ได้มีการปฏิบัติตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ และกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจของบริษัท นอกจากนั้นคณะกรรมการตรวจสอบต้องให้ความสำคัญกับการปฏิบัติตามหลักจรรยาบรรณ และจริยธรรมของบริษัทที่กำหนดขึ้นเพื่อให้ผู้บริหาร หรือพนักงานของบริษัทได้ปฏิบัติตามอีกกรณีหนึ่งด้วย

ในการปฏิบัติหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบนั้นมักจะต้องเกี่ยวข้องกับบุคคลหลายกลุ่ม เช่น คณะกรรมการบริษัท ฝ่ายตรวจสอบภายใน และผู้สอบบัญชีของบริษัท ฯลฯ และแม้คณะกรรมการตรวจสอบจะไม่มีหน้าที่ในการบริหารจัดการบริษัท แต่ก็ทำหน้าที่ และความรับผิดชอบต่อบริษัทหรือคณะกรรมการบริษัทตามข้อกำหนดในกฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบ เช่น การร่วมประชุมกับกรรมการบริษัท การทำความเข้าใจในรายงานทางการเงิน และความเห็นต่อระบบการควบคุมภายในของบริษัท นอกจากนี้ยังมีหน้าที่ให้ความเห็นต่อคณะกรรมการบริษัทในการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีอีกด้วย ในส่วนความสัมพันธ์ของคณะกรรมการตรวจสอบกับฝ่ายตรวจสอบภายในของบริษัทนั้น คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่ดูแลให้มีระบบการควบคุมภายในที่เหมาะสม และมีประสิทธิภาพ โดยทำการสอบทานร่วมกับผู้ตรวจสอบภายในถึงความเพียงพอของระบบควบคุมภายในของบริษัทจดทะเบียนมีหน้าที่พิจารณา ทบทวนแผนการตรวจสอบประจำปี (audit plan) โดยจัดให้มีการประชุมพิจารณาร่วมกันกับหัวหน้าฝ่ายตรวจสอบภายใน ส่วนบทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบกับผู้สอบบัญชีของบริษัทนั้น คณะกรรมการ

ตรวจสอบจะมีหน้าที่ในการพิจารณา คัดเลือก และเสนอแต่งตั้งผู้สอบบัญชีต่อกรรมการบริษัท ซึ่งในการคัดเลือกผู้สอบบัญชื่อนั้นคณะกรรมการตรวจสอบต้องมีข้อมูลเกี่ยวกับประวัติของสำนักงานสอบบัญชี โดยจะพิจารณาจาก ความมีชื่อเสียงของสำนักงาน ประสบการณ์ ผลงาน หรือประวัติของผู้สอบบัญชี และผลงานของผู้สอบบัญชี ขอบเขตการทำงานและความเหมาะสมของค่าสอบบัญชี และเมื่องานสอบบัญชีสิ้นสุดลง คณะกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่สอบทานว่าการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีบรรลุขอบเขตที่กำหนดและมีการเปลี่ยนแปลงขอบเขตการตรวจสอบที่มีนัยสำคัญ คณะกรรมการตรวจสอบต้องถามถึงสาเหตุหรือไม่ รวมทั้งหาเหตุผลที่ต้องเปลี่ยนแปลงขอบเขตการทำงาน เพราะอาจจะเกิดจากความไม่ปกติหรือรายการที่ซ่อนไว้ปรากฏขึ้นในระหว่างปี ดังนั้นคณะกรรมการตรวจสอบต้องเอาใจใส่ และสอบทานถึงสาเหตุดังกล่าวเป็นพิเศษด้วย

ปัจจุบันมีเพียงกฎหมายฉบับเดียวคือพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 เท่านั้นซึ่งได้บัญญัติในเรื่องความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบไว้โดยมาตรา 281/8 ซึ่งบทลงโทษคณะกรรมการตรวจสอบที่ไม่กระทำหน้าที่ ตามมาตรา 89/25 แต่ในฐานะที่คณะกรรมการตรวจสอบเป็นส่วนหนึ่งของคณะกรรมการบริษัทก็อาจจะต้องรับผิดชอบร่วมกับบริษัทหรือคณะกรรมการของบริษัทจดทะเบียนตามกฎหมายฉบับอื่นในกรณีที่กฎหมายฉบับนั้นกำหนดให้ผู้ที่เป็นการกรรมการบริษัทต้องรับผิดชอบกัน และเมื่อพิจารณาจากบทบาทหรือหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบซึ่งต้องมีความเกี่ยวข้องกับงานทางด้านการสอบทานรายการทางบัญชีต่าง ๆ ของบริษัทและยังมีหน้าที่ในการสอบทานและทบทวนแผนการตรวจสอบของบริษัท ความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบอาจต้องเกี่ยวข้องกับกฎหมายที่ว่าด้วยความผิดเกี่ยวกับบัญชีอีกด้วย โดยอัตราโทษสำหรับความผิดที่เกี่ยวกับการทำรายงานทางบัญชีที่เป็นเท็จ หรือการตกแต่งบัญชี หรือทำบัญชีไม่ครบถ้วน ภายหลังที่เกิดเหตุการณ์วิกฤติเศรษฐกิจในปี พ.ศ. 2540 นั้นมีโทษสูงกว่าในอดีตมาก เพราะมีการปรับปรุงแก้ไขกฎหมายหลายฉบับเพื่อป้องกันไม่ให้เกิดวิกฤติเศรษฐกิจขึ้นมาอีก และเพื่อทำให้ผู้ที่คิดจะกระทำความผิดมีความเกรงกลัวต่อกฎหมายมากยิ่งขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งการกำหนดบทลงโทษแก่ผู้บริหารบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เช่น พ.ร.บ. หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 4) ปี พ.ศ. 2551, พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543, พ.ร.บ. วิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 หรือ พ.ร.บ. บริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2543 เป็นต้น อย่างไรก็ตามแม้ว่าการกระทำบางอย่างจะไม่ถือว่าเป็นสิ่งที่ผิดต่อกฎหมาย หรือไม่มีบทลงโทษทางกฎหมายก็ตาม แต่ด้วยฐานะการเป็นคณะกรรมการตรวจสอบก็ต้องต้องกระทำตนให้อยู่ในฐานะบุคคลที่น่าไว้วางใจ และมีภาพลักษณ์ที่แสดงถึงความซื่อสัตย์ สุจริต และมีความโปร่งใสในการปฏิบัติหน้าที่ คณะกรรมการตรวจสอบจะต้องประพฤติดนให้เป็นแบบอย่างที่ดีต่อบุคคลทั่วไปทั้งในบริษัทและนอกบริษัทด้วย

ในการศึกษาถึงคุณสมบัติ บทบาท หน้าที่ ความรับผิดชอบ ตลอดจนถึงความรับผิดชอบ กฎหมายของคณะกรรมการตรวจสอบในต่างประเทศนั้น โดยทั่วไปคุณสมบัติของคณะกรรมการตรวจสอบมักถูกกำหนดให้มีฐานะเป็นกรรมการอิสระ แต่กฎเกณฑ์ในการวัดระดับความเป็นอิสระของผู้ที่จะเข้ามาดำรงตำแหน่งของคณะกรรมการตรวจสอบนั้นค่อนข้างความผ่อนคลายกว่าประเทศไทยอยู่หลายเรื่องด้วยกัน เช่น การถือครองหุ้นของบริษัทหรือบริษัทในเครือของผู้ที่จะเข้ามาดำรงตำแหน่งคณะกรรมการตรวจสอบ เรื่องความสัมพันธ์กับบริษัทหรือบริษัทในเครือตามหน้าที่ หรือความสัมพันธ์อื่น ๆ กับบริษัทก่อนที่เข้ามารับตำแหน่ง เป็นต้น ซึ่งในเรื่องการถือครองหุ้นของบริษัทหรือบริษัทในเครือของคณะกรรมการตรวจสอบนั้น หน่วยงานที่ทำหน้าที่ควบคุมและกำกับดูแลบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เช่นตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หรือตลาดหลักทรัพย์อเมริกา ไม่ได้มีข้อกำหนดที่ชัดเจนว่าคณะกรรมการตรวจสอบต้องถือครองหุ้นมากเท่าไรจึงจะถือว่ามิผลกระทบต่อความเป็นอิสระต่อการปฏิบัติหน้าที่ แต่ก็ได้มีการมีสถาบันกฎหมายแห่งสหรัฐอเมริกา (The American Law Institute) หรือ (ALI) ได้ศึกษาถึงความเป็นอิสระของกรรมการในคณะกรรมการตรวจสอบในเรื่องที่เกี่ยวกับสัดส่วนการถือหุ้น แล้วมีข้อสรุปว่า กรรมการตรวจสอบต้องไม่เป็นผู้ถือหุ้นหรือมีส่วนในการควบคุมการออกเสียงในบริษัท (ไม่ว่าโดยตรงหรือโดยอ้อม) ตั้งแต่ 10% ของหุ้นทั้งหมด เมื่อเปรียบเทียบกับคุณสมบัติเกี่ยวกับความเป็นอิสระของคณะกรรมการตรวจสอบตามประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุน ที่ ทจ. 28/2551 ของประเทศไทยแล้วคณะกรรมการตรวจสอบในฐานะกรรมการอิสระของบริษัทจดทะเบียนสามารถถือหุ้นได้ไม่เกินร้อยละ 1 ของจำนวนหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงทั้งหมดของบริษัท บริษัทย่อย บริษัทรวม ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ หรือผู้มีอำนาจควบคุมของผู้ขออนุญาต ทั้งนี้ให้นับรวมหุ้นที่ถือโดย ผู้ที่เกี่ยวข้องกับคณะกรรมการตรวจสอบด้วย เท่านั้น ส่วนในเรื่องที่เกี่ยวกับความสัมพันธ์ของบริษัทหรือบริษัทในเครือกับคณะกรรมการตรวจสอบของบริษัทก่อนที่เข้ามารับตำแหน่งนั้น ในประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศอังกฤษ มีข้อกำหนดว่าผู้ที่จะเข้ามาดำรงตำแหน่งคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจะต้องไม่เป็นพนักงาน ลูกจ้าง ผู้สอบบัญชี หรือเป็นที่ปรึกษากฎหมายของบริษัทขณะที่เข้ารับตำแหน่ง หากแต่บุคคลเหล่านั้นได้พ้นจากบทบาท หน้าที่ หรือความสัมพันธ์เหล่านั้นแล้วสามารถที่จะเป็นคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทได้เช่นเดียวกับข้อกำหนดในประเทศไทย แต่อย่างไรก็ตามระยะเวลาภายหลังพ้นจากตำแหน่งต่าง ๆ ที่มีความสัมพันธ์กับบริษัท และสามารถเข้ามาทำหน้าที่ในตำแหน่งกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนนั้น ในประเทศสหรัฐอเมริกามีกำหนดไว้เช่นเดียวกันประเทศไทยคือต้องพ้นจากหน้าที่ หรือตำแหน่งเหล่านั้นมาน้อยกว่าสองปี ซึ่งแตกต่างจากข้อกำหนดของประเทศอังกฤษที่ถูกเสนอแนะโดย The Blue Ribbon Report ว่าในกรณีที่พนักงานของบริษัทหรือบริษัทในเครือ หรือเคยเป็นพนักงานต้องพ้นจาก

การเป็นพนักงาน หรือลูกจ้างของบริษัทอย่างน้อยเป็นระยะเวลา 5 ปี ก่อนได้รับการแต่งตั้งเป็น กรรมการตรวจสอบ ส่วนคุณสมบัติในด้านอื่น ๆ ของคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนของประเทศสหรัฐอเมริกา และในประเทศอังกฤษ ก็จะเป็นไปตามหลักสากลที่มีข้อกำหนดว่า กรรมการตรวจสอบอย่างน้อยหนึ่งคนต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ความสามารถด้านบัญชีหรือการเงิน และมีประสบการณ์เพียงพอที่จะทำหน้าที่ในการสอบทานความน่าเชื่อถือของงบการเงินของบริษัท แต่หากบริษัทใดจะกำหนดคุณสมบัติเพิ่มเติมจากนี้ ก็สามารที่จะกระทำได้ตามความต้องการ หรือตามความเหมาะสมกับประเภทของธุรกิจ หรือตามวัฒนธรรมทางธุรกิจนั้น ๆ ไม่มีข้อห้ามแต่ประการใด

เมื่อพิจารณาความรับผิดชอบตามกฎหมายของคณะกรรมการตรวจสอบในประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศอังกฤษ พบว่าส่วนใหญ่ บทบัญญัติกฎหมายที่กล่าวถึงความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบก็ยังไม่ได้กล่าวถึงมากเท่าใดนัก และความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบส่วนใหญ่ก็เกิดได้เช่นเดียวกับความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบในประเทศไทยอย่างไรก็ดี ในกรณีที่เกิดการกระทำผิดในหน้าที่ที่เกี่ยวกับการจัดทำรายงานทางการเงิน และบัญชี กฎหมาย the companies act 1985 แก้ไขเพิ่มเติม 1/08/2007 ของประเทศอังกฤษนั้น ได้กล่าวถึงหน้าที่ของบริษัทจดทะเบียน และหน้าที่ของกรรมการบริษัทจดทะเบียนในเรื่องเกี่ยวกับการจัดทำบัญชี การเก็บรักษาข้อมูลทางบัญชี วิธีการเปิดเผยข้อมูลทางบัญชี รายงานทางการเงิน การรับรองรายงานทางการเงิน และความรับผิดชอบในกรณีที่ฝ่าฝืนกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดทำรายงานทางการเงิน ซึ่งหน้าที่มักถูกมอบหมายให้เป็นหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบ ดังนั้น หากมีการกระทำใดที่เป็นการฝ่าฝืนบทบัญญัติของกฎหมาย คณะกรรมการตรวจสอบก็ต้องรับผิดชอบด้วย ส่วนในประเทศสหรัฐอเมริกา the revised model business corporation act 1998 เป็นกฎหมายแม่แบบของประเทศสหรัฐอเมริกาในปัจจุบัน ที่เกี่ยวกับการจัดการธุรกิจสมัยใหม่ ได้กำหนดบทบาท และหน้าที่ของกรรมการบริษัทไว้เช่นเดียวกับ the companies act 1985 ที่ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมเมื่อวันที่ 1/08/2007 ของประเทศอังกฤษ โดยมีข้อกำหนดในมาตรา 8.30 ว่ากรรมการหรืออนุกรรมการในคณะกรรมการบริษัทมีหน้าที่ที่จะต้องแสดงข้อมูล หรือแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับรายงานการเงินที่ได้จัดทำขึ้นโดยฝ่ายบริหารและผู้สอบบัญชีของบริษัท และต้องให้ความเห็นทางกฎหมายด้วย ซึ่งหน้าที่ดังกล่าวนี้สอดคล้องกับหน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบที่ได้รับมอบหมายจากบริษัท ดังนั้นหากพบว่าคณะกรรมการตรวจสอบไม่ปฏิบัติตาม หน้าที่ หรือตามความมุ่งหมายของกฎหมายดังกล่าว ภายใต้กฎหมายของประเทศสหรัฐอเมริกาคณะกรรมการตรวจสอบต้องรับผิดชอบในกรณีเหล่านี้ด้วย และเนื่องจากการพัฒนาด้านวิชาชีพทางบัญชีและมาตรฐานทางบัญชีของประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศอังกฤษมีการพัฒนาว่าในประเทศไทยค่อนข้างมาก ดังนั้นกฎเกณฑ์หรือข้อกำหนดเกี่ยวกับมาตรฐานการ

บัญชีในทั้งสองประเทศนี้จึงมีค่อนข้างมากด้วย ซึ่งคณะกรรมการตรวจสอบควรจะต้องเอาใจใส่ติดตาม ข้อกฎหมายและข้อกำหนดเหล่านี้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งกฎหมาย หรือข้อกำหนดที่เกี่ยวกับรายงานทางการเงิน หรือรายงานทางบัญชี ซึ่งความรับผิดชอบฝ่าฝืน หรือละเมิดกฎหมายหรือข้อกำหนดมักจะมีบทลงโทษตามกฎหมายที่รุนแรง โดยเฉพาะบทบัญญัติกฎหมาย SARBANES-OXLEY ACT OF 2002 ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อป้องกันปัญหาด้านบัญชีการเงินที่ผิดพลาดและการฉ้อโกงภายในให้กับผู้ถือหุ้นและสาธารณชนทั่วไป และเป็นกฎหมายที่เพิ่มบทลงโทษแก่ฝ่ายบริหารและผู้ดูแลรับผิดชอบทางการเงินของกิจการ ในกรณีที่ได้จัดทำรายงานในงบการเงินไม่ถูกต้อง หรือไม่ครบถ้วน โดยมีบทกำหนดโทษแก่ผู้หลักเลียง หรือฝ่าฝืนทั้งโทษปรับและโทษจำคุกในอัตราที่สูงมาก เช่น มาตรา 906 กำหนดให้ผู้บริหารบริษัทมีหน้าที่ต้องลงลายมือชื่อยืนยันในหนังสือรับรองความถูกต้องของงบการเงินของบริษัทว่าได้จัดทำขึ้นตามกฎหมายข้อบังคับของ SEC และหากผู้ซึ่งลงลายมือชื่อรับรองรายงานทางการเงิน ทั้ง ๆ ที่รายงานนั้นไม่ได้เป็นไปตามกฎหมายที่กำหนด ผู้บริหารจะถูกปรับไม่เกิน 1 ล้านดอลลาร์สหรัฐ หรือจำคุกไม่เกิน 10 ปีหรือทั้งจำทั้งปรับ นอกจากนั้นหากแต่ถ้าหากผู้บริหารจงใจลงลายมือชื่อรับรองในรายงานทางการเงินทั้ง ๆ ที่ทราบแล้วว่ารายงานนั้นไม่ได้เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด ผู้บริหารต้องได้รับโทษหนักขึ้นกล่าวคือกฎหมายฉบับนี้กำหนดโทษไว้ค่อนข้างสูง คือ มีโทษปรับไม่เกิน 5 ล้านดอลลาร์สหรัฐ หรือจำคุกไม่เกิน 20 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ (ซึ่งหากเทียบกับข้อกำหนดตาม พ.ร.บ. บัญชีของประเทศไทยในมาตรา 39 วรรคสองแล้ว โทษสูงสุดที่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะได้รับคือ โทษปรับไม่เกิน 6 หมื่นบาท จำคุกไม่เกิน 3 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ) นอกจากนี้ใน SARBANES-OXLEY ACT OF 2002 ยังมีบทบัญญัติที่สำคัญอีกหลายมาตราเช่น มาตรา 802(a) เป็นบทลงโทษผู้ที่กระทำความผิด หรือรู้เห็นกับการเปลี่ยนแปลงทำลาย ดัดแปลงสำคัญ ปกปิด ซ่อนเร้น บิดเบือนหรือสร้างความผิดพลาดใด ๆ ให้เกิดกับข้อมูลเอกสารด้วยความตั้งใจที่จะบิดขวาง ขัดขวางหรือกระทำการใดเพื่อให้มีผลต่อการตรวจสอบ ดูแลรักษา หรือสืบสวนใด ๆ จากศาลหรือหน่วยงานของสหรัฐอเมริกาโทษปรับหรือจำคุกไม่ต่ำกว่า 20 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ ซึ่งถือว่ามโหฬารโทษที่สูงมาก ซึ่งกรณีดังกล่าวใกล้เคียงกับบทกำหนดโทษในพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 มาตรา 312 ซึ่งมีอัตราโทษจำคุกตั้งแต่ห้าปีถึงสิบปีและปรับตั้งแต่ห้าแสนบาทถึงหนึ่งล้านบาทเท่านั้น แม้ว่าความผิดดังกล่าวเป็นอาชญากรรมเศรษฐกิจที่อาจจะทำให้เกิดความเสียหายที่ร้ายแรงเกิดขึ้นตามมาก็ตาม นอกจากนั้นกฎหมาย SARBANES-OXLEY ACT OF 2002 มาตรา 1107 ยังได้มีบทบัญญัติคุ้มครองพนักงานหรือลูกจ้างในภาคเอกชนที่ให้อะเอียดหรือให้ข้อเท็จจริงเพื่อนำมาเอาผิดแก่บริษัท หรือแก่กรรมการของบริษัท หากมีข้อสงสัยว่ามีการกระทำความผิดกฎหมาย กฎระเบียบต่าง ๆ รวมถึงการใช้เงินที่ไม่ถูกต้อง หรือการใช้อำนาจที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย และการกระทำที่

ผิดปกติอันเกิดขึ้นในองค์กรนั้น ไม่ให้ถูกกลั่นแกล้ง หรือ ถูกกระทำประการใดที่มีผลกระทบต่อชีวิต หรือต่อสวัสดิภาพการทำงานของผู้แจ้ง โดยมีบทลงโทษปรับ หรือจำคุกไม่เกินสิบปี หรือทั้งจำทั้งปรับ แก่ผู้กลั่นแกล้ง หรือ ถูกกระทำประการใดที่มีผลกระทบต่อชีวิต หรือต่อสวัสดิภาพการทำงานของ ผู้แจ้ง ซึ่งแม้บทบัญญัติในเรื่องการคุ้มครองพนักงาน หรือลูกจ้างในภาคเอกชน ตามกฎหมายของ ประเทศไทยยังไม่มีข้อกำหนดเช่นนี้ไว้ แต่หากเกิดกรณีดังกล่าวคณะกรรมการตรวจสอบควรต้องให้ความสนใจกับเรื่องที่มีการแจ้งเป็นพิเศษและต้องทำการสอบสวนเพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงที่เป็นข้อสรุป โดยอาจจะทำให้เป็นส่วนตัว หรือกระทำร่วมกับหน่วยงานที่ได้รับแจ้ง รวมทั้งหาวิธีการคุ้มครอง ป้องกันมิให้พนักงาน ลูกจ้าง ที่ได้แจ้งเรื่องต่าง ๆ นั้นมิให้ถูกกลั่นแกล้ง หรือกระทำประการใดที่มีผลกระทบต่อชีวิต หรือต่อสวัสดิภาพการทำงานของผู้แจ้งด้วยทั้งนี้เนื่องจากถือว่าเป็นหน้าที่ของ คณะกรรมการตรวจสอบที่จะต้องทำให้บริษัทที่จดทะเบียนฯ มีการควบคุมภายใน และการ ตรวจสอบภายในที่ดี และมีการบริหารงานที่โปร่งใส สามารถตรวจสอบได้ อันเป็นวัตถุประสงค์ของ การจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียน และเพื่อให้เกิดการกำกับดูแลที่ดีในองค์กร ภาครัฐกิจโดยเฉพาะอย่างยิ่งในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์นั่นเอง

5.2 ข้อเสนอแนะ

จากผลการศึกษาดังกล่าวพบว่า คณะกรรมการตรวจสอบบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เป็นเรื่องใหม่ที่เกิดขึ้นในระยะเวลาไม่นานมานี้ การที่บริษัทจดทะเบียนฯ ทำการจัดตั้ง คณะกรรมการตรวจสอบขึ้นมาก็เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ซึ่งมีหน้าที่กำกับ ดูแลบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ สาเหตุที่ต้องมีการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบขึ้นมา ในบริษัทจดทะเบียนนั้น เนื่องจากในอดีตกรรมการหรือผู้บริหารบริษัทมักจะมีอำนาจเบ็ดเสร็จใน การบริหาร และการควบคุมดูแลงานด้านต่าง ๆ ในบริษัทอยู่ในกำกับดูแลของกรรมการหรือ ผู้บริหารบริษัทไปด้วย จึงทำให้ระบบการตรวจสอบและถ่วงดุลอำนาจบริหารไม่มีประสิทธิภาพเท่าใดนัก อีกทั้งกรรมการหรือผู้บริหารบางแห่งก็ใช้ประโยชน์ดังกล่าว ทำการตกแต่งบัญชี การทำ บัญชีที่เป็นเท็จ และชักยอกทรัพย์สินของบริษัท จนทำให้เกิดความเสียหายแก่บริษัทและผู้มีส่วนได้ เสียกลุ่มอื่น ๆ ซึ่งเป็นสาเหตุสำคัญที่ทำให้เกิดวิกฤตเศรษฐกิจของประเทศไทยในปี พ.ศ.2540 นอกจากนี้การกระทำความผิดดังกล่าวก็เป็นสาเหตุสำคัญที่ทำให้บริษัทยักษ์ใหญ่ของโลก เช่น Enron และ Worldcom ต้องประสบภาวะล้มละลาย ทำให้เกิดแนวคิดการกำกับดูแลที่ดี (good governance) ขึ้น

โดยมีกรรมการตรวจสอบซึ่งเป็นกรรมการอิสระเข้ามาทำหน้าที่ในการสอบทานรายงานทางบัญชี รวมทั้งสอบทานระบบควบคุมภายในบริษัทด้วย

แนวคิดเรื่องการจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์นั้น ประเทศไทยได้รับเอาแนวความคิดมาจากประเทศอังกฤษและประเทศสหรัฐอเมริกา ภายหลังจากเกิดเหตุการณ์วิกฤติเศรษฐกิจในประเทศไทยเมื่อปี พ.ศ. 2540 แต่แนวคิดกล่าวควรนำมาปรับใช้ให้เหมาะสมโดยคำนึงถึงกับสภาพเศรษฐกิจ สังคม และวัฒนธรรมทางธุรกิจของประเทศไทยด้วย และจากการศึกษาถึงบทบาทหน้าที่ ของคณะกรรมการตรวจสอบที่กล่าวมาแล้วในบทที่ 4 ซึ่งผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะดังนี้

5.2.1 กรรมการตรวจสอบต้องมีคุณสมบัติครบถ้วนตามที่บริษัทจดทะเบียนกำหนด โดยอย่างน้อยต้องเป็นไปตามมีคุณสมบัติเบื้องต้นตามที่สำนักงานตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และสำนักงานกำกับตลาดทุน ได้ประกาศไว้ และเพื่อให้เกิดประโยชน์อย่างแท้จริงคุณสมบัติที่กำหนดขึ้นโดยบริษัทนั้นควรพิจารณาถึง ลักษณะทางธุรกิจของบริษัท ขนาดของธุรกิจและ ธรรมชาติของผู้ที่จะเข้ามาดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบในธุรกิจของบริษัทด้วย

5.2.2 ในประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ ทจ.28/2551 นั้นได้กำหนดหลักเกณฑ์ ในการพิจารณาความเป็นอิสระและหลักเกณฑ์ที่กำหนดคุณสมบัติด้านอื่น ๆ ของกรรมการอิสระและ กรรมการตรวจสอบไว้ ซึ่งมีเรื่องที่จะต้องพิจารณาอยู่หลายเรื่อง เช่น การถือหุ้นของบริษัทและบริษัท ในเครือ ตำแหน่งหน้าที่หรือบทบาทของกรรมการตรวจสอบก่อนเข้ารับตำแหน่งว่ามีความเกี่ยวข้องกับบริษัทจดทะเบียนหรือไม่ ความรู้และความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ และความสัมพันธ์ของกรรมการ ตรวจสอบกับกรรมการหรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัท เป็นต้น ซึ่งหลักเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นมาเป็น เพียงหลักเกณฑ์พื้นฐานทั่วไป และบริษัทจดทะเบียนอาจเพิ่มหลักเกณฑ์ในการพิจารณาขึ้นอีกก็ได้ แต่ อย่างไม่รู้ก็ตามหลักเกณฑ์ที่เพิ่มขึ้นนี้อาจเป็นอุปสรรคที่สำคัญต่อการสรรหาบุคคลที่จะเข้ามาดำรง ตำแหน่งกรรมการตรวจสอบได้เช่นกัน และหลักเกณฑ์ดังกล่าวมักจะเป็นอุปสรรคในบริษัทจดทะเบียนที่มีขนาดเล็ก แต่หากเป็นบริษัทจดทะเบียนที่มีขนาดใหญ่ มีผลประกอบการ หรือมี ปัจจัยพื้นฐานที่ดี มีผลตอบแทนสูง การเพิ่มขึ้นของหลักเกณฑ์ในการพิจารณาเพื่อสรรหาบุคคลเข้ามา ดำรงตำแหน่งกรรมการตรวจสอบในบริษัทจดทะเบียนก็คงไม่ใช่เรื่องยาก ดังนั้นหากบริษัทจดทะเบียนบริษัทใดจะเพิ่มหลักเกณฑ์ในการพิจารณาในด้านความเป็นอิสระของกรรมการตรวจสอบ หรือ เพิ่มคุณสมบัติด้านอื่น ๆ ของกรรมการตรวจสอบ นอกเหนือจากที่ได้กำหนดเอาไว้ในประกาศของ คณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ ทจ. 28/2551 แล้วก็ควรจะต้องทำการพิจารณาให้รอบคอบด้วย

5.2.3 ในบางกรณีกฎบัตรของบริษัทจดทะเบียนบางบริษัทที่เพิ่มเติมจากข้อกำหนดหรือ ประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนอาจจะสามารถนำไปใช้ในการปรับปรุง แก้ไข หรือพัฒนา

ประกาศหรือข้อกำหนดของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนได้ เช่น การให้อำนาจแก่คณะกรรมการตรวจสอบในการสอบสวนการกระทำผิดที่เกี่ยวกับรายงานทางบัญชี หรือรายงานทางการเงิน หรือการกระทำอย่างอื่นไว้ หรือกฎบัตรของบริษัทจดทะเบียนบางบริษัทที่กำหนดคุณสมบัติของบุคคลที่จะเข้ามาดำรงตำแหน่งคณะกรรมการตรวจสอบว่าต้องไม่เป็นข้าราชการการเมือง ผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง สมาชิกสภาท้องถิ่น ผู้บริหารท้องถิ่น ที่ปรึกษาทางการเมือง กรรมการบริหารพรรคการเมือง หรือเจ้าหน้าที่ของพรรคการเมือง ซึ่งข้อกำหนดดังกล่าวไม่มีอยู่ในประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุน หรือข้อกำหนดเกี่ยวกับแนวปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบที่กำหนดโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เป็นต้น

5.2.4 แม้ว่าในประกาศของคณะกรรมการกำกับตลาดทุนที่ 28/2551 จะมีข้อกำหนดหลักการเพิ่มเติมเกี่ยวกับ เงื่อนไข หรือ คุณสมบัติของผู้ที่จะมาเป็นคณะกรรมการตรวจสอบเอาไว้ ประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเรื่องแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบ (best practice guidelines for audit committee) ที่ (บจ/ร 25-00) แต่ผู้ศึกษายังเห็นว่าน่าจะต้องมีการแก้ไขเพิ่มเติมเนื้อหาบางอย่างเพิ่มขึ้น เช่น แม้ว่าจะมีข้อกำหนดว่าคณะกรรมการตรวจสอบต้องสามารถอุทิศเวลาอย่างเพียงพอในการดำเนินงาน แต่ก็ไม่ได้มีข้อกำหนดว่าคณะกรรมการตรวจสอบจะต้องทำเช่นไรจึงสามารถอุทิศเวลาอย่างเพียงพอให้แก่การดำเนินงาน ดังนั้น ผู้ศึกษามีความเห็นที่น่าจะมีข้อกำหนดลงไปให้ชัดเจนว่าคณะกรรมการตรวจสอบต้องไม่เป็นคณะกรรมการตรวจสอบหรือคณะกรรมการชุดใด ๆ ของบริษัทจดทะเบียนเกินกว่าสามแห่ง เป็นต้น นอกจากนี้ ในเรื่องการพ้นจากตำแหน่งของคณะกรรมการตรวจสอบ มีเพียงข้อกำหนดการพ้นสภาพการคณะกรรมการตรวจสอบนั้น เกิดจากการพ้นจากการเป็นกรรมการบริษัท, การครบวาระการดำรงตำแหน่งตามที่กำหนด, การลาออก หรือการถูกถอดถอน เท่านั้น ซึ่งผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะเพิ่มเติมว่าควรจะมีเงื่อนไขเกี่ยวกับการพ้นจากตำแหน่งคณะกรรมการตรวจสอบโดยเหตุต่อไปนี้ด้วย คือ เมื่อขาดคุณสมบัติของการเป็นคณะกรรมการตรวจสอบ, ต้องโทษจำคุกตามคำพิพากษาถึงที่สุด หรือคำสั่งที่ชอบด้วยกฎหมายให้จำคุก เว้นแต่ในความผิดที่กระทำด้วยความประมาท หรือความผิดลหุโทษ, เป็นคนไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถ, เป็นบุคคลล้มละลาย เป็นต้น

5.2.5 บทบาท หน้าที่ของคณะกรรมการตรวจสอบนั้นเป็นเรื่องที่ยังไม่มีกฎหมายฉบับใดที่กล่าวถึงไว้เลย แม้ปัจจุบันจะมีพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 ที่มีบัญญัติเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ แต่ก็เป็นการบัญญัติเฉพาะในส่วนของการรับผิดชอบและเป็นกรณีที่คณะกรรมการตรวจสอบไม่กระทำตามที่ตามมาตรา 89/25 ของกฎหมายฉบับนี้เท่านั้น ไม่ครอบคลุมบทบาท หน้าที่คณะกรรมการตรวจสอบตามที่กำหนดไว้ แม้ว่าในกฎบัตรของคณะกรรมการตรวจสอบของแต่ละบริษัทอาจกำหนดหน้าที่เพิ่มเติมไว้แตกต่างกันก็ตาม

ซึ่งในเรื่องดังกล่าวผู้ศึกษามีความคิดเห็นว่าในเมื่อพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 เป็นพระราชบัญญัติเพียงฉบับเดียวที่กล่าวถึงความรับผิดชอบของคณะกรรมการตรวจสอบไว้ ดังนั้นพระราชบัญญัตินี้ควรมีการแก้ไขโดยเพิ่มเติมบทบัญญัติในเรื่องเกี่ยวกับบทบาทหน้าที่ ความรับผิดชอบ ของคณะกรรมการตรวจสอบไว้ในกฎหมายฉบับนี้ไปด้วย เพื่อให้สอดคล้องกับความจริงในทางปฏิบัติ และกรณีที่มีการฝ่าฝืนข้อกำหนดตามที่ได้เสนอแนะ ควรเพิ่มบทบัญญัติที่เกี่ยวกับบทลงโทษ ให้มีความเหมาะสมกับขอบเขตของความเสียหาย เพื่อให้การปฏิบัติหน้าที่ของบุคคลที่อยู่ในคณะกรรมการเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและมีความรับผิดชอบต่อบริษัทและผู้มีส่วนได้เสีย

5.2.6 ในการทำหน้าที่พิจารณา คัดเลือก เสนอแต่งตั้ง และการเสนอค่าตอบแทนผู้สอบบัญชีของบริษัทจดทะเบียน แม้ว่าจะถูกกำหนดว่าเป็นหน้าที่ของกรรมการตรวจสอบแต่ตามธรรมเนียมปฏิบัติการแต่งตั้งผู้สอบบัญชีของบริษัทนั้น ฝ่ายจัดการจะทำหน้าที่คัดเลือกตัวผู้สอบบัญชีของบริษัทขึ้นมาก่อน แล้วให้กรรมการตรวจสอบ พิจารณาให้คำยืนยันในการคัดเลือกของฝ่ายจัดการ และในการพิจารณาเพื่อให้คำยืนยันดังกล่าวนี้ กรรมการตรวจสอบต้องกระทำด้วยความรอบคอบ ด้วยความระมัดระวัง ด้วยเหตุผล และด้วยความเป็นธรรม นอกจากนั้นกรรมการตรวจสอบจะต้องมีข้อมูลที่เกี่ยวข้องประวัติของสำนักงานสอบบัญชี ความมีชื่อเสียงของสำนักงาน ประสิทธิภาพ ผลงาน หรือประวัติของผู้สอบบัญชี และผลงานของผู้สอบบัญชีด้วย ในทำนองตรงข้ามหากเป็นการเสนอให้มีการถอดถอนหรือเปลี่ยนแปลง โดยกรรมการตรวจสอบเอง หรือเป็นการเสนอให้มีการถอดถอนผู้สอบบัญชีโดยฝ่ายจัดการก็ตาม กรรมการตรวจสอบจะต้องแสดงเหตุผลของการเสนอเพื่อถอดถอนผู้สอบบัญชีของบริษัท หรือ จะต้องพิจารณาเหตุผลของฝ่ายจัดการ นอกจากนั้นต้องเปิดโอกาสให้ผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นหรือโอกาสหักล้าง ข้ออ้างหรือเหตุผลอันเป็นเหตุให้มีการเสนอถอดถอนที่ฝ่ายจัดการหรือกรรมการตรวจสอบได้ยกมาเป็นสาเหตุของการถอดถอน หรือ เปลี่ยนแปลง เพื่อสร้างความเป็นธรรมกับผู้สอบบัญชีด้วย

5.2.7 ความรับผิดชอบตามกฎหมายของกรรมการตรวจสอบส่วนใหญ่มักจะเป็นความรับผิดชอบที่เกิดจากข้อสันนิษฐานของกฎหมายที่ว่ากรรมการต้องรับผิดชอบร่วมกับบริษัทหรือต้องรับผิดชอบร่วมกัน โดยกฎหมายไม่ได้กำหนดให้ชัดเจนว่ากรรมการตรวจสอบที่ต้องถูกฟ้องร้องให้รับผิดชอบนั้นเป็นผู้มีหน้าที่หรือความรับผิดชอบตามความผิดที่ได้ถูกฟ้องร้องหรือถูกดำเนินคดีด้วยหรือไม่ ส่วนกฎหมายที่บัญญัติถึงความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบไว้โดยตรงของประเทศไทยในปัจจุบันมีเพียงมาตราเดียวที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 มาตรา 281/8 เท่านั้น (มีโทษปรับไม่เกินหนึ่งแสนบาท) อย่างไรก็ตาม เมื่อกรรมการตรวจสอบถูกฟ้องร้องให้รับผิดชอบข้อสันนิษฐานของกฎหมายที่ต้องรับผิดชอบร่วมกับบริษัทนั้น กรรมการตรวจสอบก็อาจมีข้อ

ต่อผู้ว่าตนไม่มีส่วนเกี่ยวข้อง หรือได้รู้เห็นเป็นใจ หรือตนได้ปฏิบัติหน้าที่ด้วยความสุจริต และด้วยความระมัดระวังอย่างเพียงพอแล้ว ได้เช่นกัน แต่หากเป็นกรณีที่เป็นความผิดที่เกี่ยวกับการจัดทำบัญชีหรือรายงานทางการเงิน ซึ่งกรรมการตรวจสอบมีหน้าที่โดยตรง กรรมการตรวจสอบก็อาจต้องรับผิดชอบตามกฎหมายอื่น เช่น พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 31 ที่เป็นเรื่องเกี่ยวกับการสอบทานและการให้ความเห็นในงบการเงิน ซึ่งมีโทษปรับไม่เกินห้าพันบาทเท่านั้น แต่หากกรณีดังกล่าวได้เกิดขึ้นในประเทศไทยจะตรงกับบทบัญญัติของกฎหมาย มาตรา 906 แห่ง SARBANES-OXLEY ACT OF 2002 ซึ่งมีอัตราโทษที่รุนแรงมากเมื่อเทียบกับพ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 31 คือมีโทษปรับไม่เกิน 1 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ นอกจากนี้กฎหมาย มาตรา 906 แห่ง SARBANES-OXLEY ACT OF 2002 ยังกำหนดโทษจำคุกไว้ด้วยคือจำคุกไม่เกิน 10 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ แต่หากผู้กระทำความผิดนั้นจงใจที่จะฝ่าฝืนแม้จะทราบว่ากระบวนการเงินนั้นไม่ได้เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด ผู้บริหารต้องได้รับโทษหนักขึ้น กล่าวคือ มีโทษปรับไม่เกิน 5 ล้านดอลลาร์สหรัฐฯ หรือจำคุกไม่เกิน 20 ปี หรือทั้งจำทั้งปรับ หรือในความผิดที่กรรมการตรวจสอบอาจถูกฟ้องร้องหรือถูกดำเนินคดีอีกกรณีหนึ่งในฐานะที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบบัญชี หรือรายงานทางการเงินอีกกรณีหนึ่งคือความผิดตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 มาตรา 312 ซึ่งเป็นบทบัญญัติลงโทษกรรมการ ผู้จัดการ หรือผู้ซึ่งมีความรับผิดชอบการดำเนินการของบริษัทจดทะเบียน ในความผิดเกี่ยวกับการทำลาย เปลี่ยนแปลง ปลอมเอกสาร หรือลงข้อความเท็จหรือไม่ลงข้อความสำคัญในบัญชี หรือทำบัญชีไม่ถูกต้อง ไม่ครบถ้วน เพื่อลงวินิฉัยบุคคลผู้ถือหุ้น หรือบุคคลใด ๆ จะมีโทษจำคุกตั้งแต่ห้าปีถึงสิบปีและปรับตั้งแต่ห้าแสนบาทถึงหนึ่งล้านบาทก็ตาม (ในกรณีนี้ตรงกับ SARBANES-OXLEY ACT OF 2002 มาตรา 802(a) มีโทษปรับหรือจำคุกไม่ต่ำกว่ายี่สิบปีหรือทั้งจำทั้งปรับ) ซึ่งโทษดังกล่าวเมื่อเทียบกับประเทศสหรัฐอเมริกาแล้วบทลงโทษที่กำหนดขึ้นตามกฎหมายของประเทศไทยนั้นยังถือว่ายังต่ำมาก ดังนั้นควรจะมีการแก้กฎหมายเพื่อเพิ่มบทลงโทษแก่กรรมการบริษัทที่กระทำการหรือยอมให้มีการกระทำการซึ่งความผิดที่บัญชีไว้ใน พ.ร.บ. หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 มาตรา 312 และ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2543 มาตรา 31 ให้สูงขึ้นกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน เนื่องจากการกระทำความผิดทั้งสองมาตรานี้ถือว่าเป็นการกระทำที่เป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ และเป็นสาเหตุสำคัญที่ทำให้บริษัทจดทะเบียนขาดความน่าเชื่อถือ และสร้างความเสียหายแก่ผู้มีส่วนได้เสียต่าง ๆ โดยเฉพาะแก่ผู้ถือหุ้นของบริษัท นอกจากนั้นหากความเสียหายได้ขยายออกไปและไม่สามารถที่จะแก้ไขได้ทันก็อาจทำให้เกิดวิกฤติเศรษฐกิจในประเทศไทยขึ้นมาได้ เช่น กรณีที่เกิดวิกฤติเศรษฐกิจในประเทศไทยในปี พ.ศ. 2540 ซึ่งมีสาเหตุส่วนหนึ่งมาจากการตกแต่งบัญชี และการทำบัญชีเป็นเท็จ นอกจากนั้นควรมีการบัญญัติกฎหมายที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบของกรรมการตรวจสอบโดยตรงเพิ่มขึ้นด้วย

รายการอ้างอิง



รายการอ้างอิง

- กฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบ บมจ. อสมท หน้าหลักนักลงทุนสัมพันธ์. (2551). สืบค้นเมื่อ 23 ตุลาคม 2554, จาก http://mcot-th.listedcompany.com/misc/audit-com/principle_auditcommittee_th.pdf
- คณิน สุบิน. (2543). คณะกรรมการกำกับดูแลในบริษัท. วิทยานิพนธ์ปริญญานิติศาสตร์ มหาวิทยาลัย สาขาวิชานิติศาสตร์. จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, กรุงเทพฯ.
- จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. (2541, 30 เมษายน). รายงานการศึกษาแนวทางการกำกับดูแลการเผยแพร่คำแนะนำหรือการให้คำแนะนำเกี่ยวกับการลงทุนในหลักทรัพย์ศูนย์วิจัยกฎหมายและการพัฒนา. กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- เจริญ เกษภูววัลย์. (2543). กระบวนการกำกับกิจการที่ดีเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบ. กรุงเทพฯ: พอดี.
- ณรงค์ ปรีดานันท์. (2541). คณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committee). วารสารบริหารธุรกิจ, 21, 25.
- ณรงค์รัชต์ ชเนศวร. (2544). บทบาทของคณะกรรมการตรวจสอบกับการกำกับที่ดีในรัฐวิสาหกิจ. วิทยานิพนธ์รัฐศาสตรมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, กรุงเทพฯ.
- เดือนเพ็ญ จันทศิริศรี. (2544). การกำกับดูแลเพื่อสร้างมูลค่ากิจการ. กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2549). กฎเกณฑ์การกำกับ เรื่องนโยบายส่งเสริมการแต่งตั้งกรรมการอิสระและกรรมการตรวจสอบ เลขที่ บจ/พ 14-00. สืบค้นเมื่อ 20 มกราคม 2555 จาก http://www.set.or.th/dat/content/rule/th/BorJorPhor1400_TH.pdf
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2549). คู่มือปฏิบัติสำหรับผู้ตรวจสอบภายในและกรรมการตรวจสอบเพื่อการกำกับดูแลกิจการที่ดี. กรุงเทพฯ: อมรินทร์พริ้นติ้งแอนด์พับลิชชิ่ง.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2542, 23 มิถุนายน). **แนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบ**. สืบค้นเมื่อ 4 กรกฎาคม 2554, จาก http://www.set.or.th/th/regulations/rules/individual_files/BorJorRor2500_TH.pdf

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2541). **แนวปฏิบัติของคณะกรรมการตรวจสอบ**. กรุงเทพฯ: บุญศิริการพิมพ์.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2544). **ปัญหาและวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบในประเทศไทย**. กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2544). **รายงานการกำกับดูแลกิจการ**. กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2542). **เรื่องแนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบ (Best Practice Guidelines for Audit Committee)**. กรุงเทพฯ: ฝ่ายบริษัทจดทะเบียนตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.

ทรงเดช ประดิษฐ์สมานนท์. (2540). ความจำเป็นของคณะกรรมการตรวจสอบ (Audit Committee) และข้อควรปฏิบัติ. **วารสารนักบัญชี**, 75, 23-28.

ทิพย์ประกันภัย. (2549). **บทบาทความรับผิดชอบของกรรมการ**. สืบค้นเมื่อ 9 มีนาคม 2555, จาก <http://www.dhipaya.co.th/insurance/insurance.asp?ID=226&idMenu=141>

ทิพย์วรรณ ประสิทธิ์ล้ำค่า. (2549). **มาตรการทางกฎหมายว่าด้วยการกำกับดูแลกิจการที่ดี**. วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์. มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต, กรุงเทพฯ.

ธนาภิญญา อัดตฤทธิ. (2548). **ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะกรรมการตรวจสอบกับผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย**. วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาวิชานิติศาสตร์. มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, สาระคาม.

ธนาคารไทยพาณิชย์. (2554). นโยบายการกำกับดูแลกิจการของธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด (มหาชน). สืบค้นเมื่อ 2 กุมภาพันธ์ 2555, จาก <http://www.scb.co.th/th/about-scb/corporate-governance/business-operation-policy/corporate-governance-policy>

ธนาคารแห่งประเทศไทย. (2554, ธันวาคม). คณะกรรมการตรวจสอบ. สืบค้นเมื่อ 16 พฤษภาคม 2554, จาก <http://www.bot.or.th/Thai/AboutBOT/Committee/Pages/AuditCommittee.aspx>

ธานินทร์ กรัยวิเชียร. (2547). คุณธรรมและจริยธรรมของผู้บริหาร, ศูนย์ส่งเสริมจริยธรรม. กรุงเทพฯ: สำนักงาน ก.พ.

นวพร เรืองสกุล. (2545). บรรษัทภิบาลเรื่องที่ดินกองทุนและกรรมการต้องรู้. กรุงเทพฯ: มาสเตอร์คีย์.

บมจ.ธนาคารกรุงไทย. (2554). กฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบ บมจ.กรุงไทย. สืบค้นเมื่อ 11 สิงหาคม 2555, จาก <http://www.ktb.co.th/ktb/th/about-corporate-governance-charter-of-board.aspx>

บริษัทไทยออยล์ จำกัด (มหาชน). กฎบัตรคณะกรรมการตรวจสอบ. สืบค้นเมื่อ 4 กรกฎาคม 2554, จาก <http://www.thaioil.co.th/cg/engine/pdf/Charter%20of%20Audit%20Committee.pdf>

บริษัทศูนย์วิจัยไทยพาณิชย์ จำกัด. (2541). Good Governance ในภาคเอกชน. เศรษฐกิจปริทัศน์, 4(4). สืบค้นเมื่อ 26 กรกฎาคม 2553, จาก <http://library1.nida.ac.th:8000/ipac20/ipac.jsp?session>

ประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน. (2551). เรื่อง การขออนุญาตและการอนุญาตให้เสนอขายหุ้นที่ออกใหม่ แก้ไขประกาศ กอ. 12/2543. ทจ. 14/2551. กรุงเทพฯ: คณะกรรมการกำกับตลาดทุน.

ประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน. (2551, 15 ธันวาคม). เรื่อง การขออนุญาตและการอนุญาตให้เสนอขายหุ้นที่ออกใหม่. ทจ. 28/2551. กรุงเทพฯ: คณะกรรมการกำกับตลาดทุน.

ประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน. (2552, 20 กุมภาพันธ์). เรื่องการขออนุญาตและการ
อนุญาตให้เสนอขายหุ้นที่ออกใหม่ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2552. ทจ 4/2552. กรุงเทพฯ:
คณะกรรมการกำกับตลาดทุน.

ประกาศคณะกรรมการกำกับตลาดทุน. (2554, 25 กรกฎาคม). เรื่องการขออนุญาตและการอนุญาต
ให้เสนอขายหุ้นที่ออกใหม่ (ฉบับที่ 5) พ.ศ. 2554. ทจ.15/2554. กรุงเทพฯ: คณะกรรมการ
กำกับตลาดทุน.

ประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2541, 19 มกราคม). เรื่องคุณสมบัติและขอบเขต
การดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ. กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.

ประกาศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2542, 28 มิถุนายน). เรื่อง คุณสมบัติและขอบเขต
การดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ. กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.

ประกาศตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2547). แนวทางปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการ
ตรวจสอบ. ที่ (บจ/ร 25-00). กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.

ประกาศตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2551, 9 มิถุนายน). เรื่อง คุณสมบัติและขอบเขตการ
ดำเนินงานของคณะกรรมการตรวจสอบ พ.ศ. 2551. ที่บจ/ร 01-04. กรุงเทพฯ: ตลาด
หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.

ประมวลกฎหมายอาญา พ.ศ. 2499. (2499, 15 พฤศจิกายน). ราชกิจจานุเบกษา, เล่ม 73, ตอนที่ 95
ฉบับพิเศษ

พระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2535. (2551, 5 กุมภาพันธ์). ราชกิจจานุเบกษา, เล่ม 125,
ตอนที่ 428ก.

พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547. (2547, 22 ตุลาคม). ราชกิจจานุเบกษา, เล่ม 121, ตอนที่ 65ก.

พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535. (2535, 16 มีนาคม). ราชกิจจานุเบกษา,
เล่ม 109, ตอนที่ 22ก

- มาวี่ สุวรรณะ. (2551). ความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิผลคณะกรรมการตรวจสอบ
ประสิทธิภาพ การกำกับดูแลกิจการ และการสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กรของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ.
มหาวิทยาลัยมหาสารคาม, มหาสารคาม.
- ยุพาพร จันทร์เข้มชัย. (2546). การกำกับดูแลกิจการที่ดี: ศึกษาหน้าที่และความรับผิดชอบของ
คณะกรรมการตรวจสอบ. สารนิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์,
กรุงเทพฯ.
- ศนิพร จันทร์สถาพร. (2546). ปัจจัยเกี่ยวกับคณะกรรมการตรวจสอบที่มีความสัมพันธ์กับความมี
ประสิทธิผลในการกำกับดูแลกิจการ: มุมมองของผู้ตรวจสอบภายใน. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหาร
ธุรกิจ สาขาวิชาการบัญชี. จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, กรุงเทพฯ.
- สมบูรณ์ ศิริประชัย. (2553). ธรรมาภิบาล และพัฒนาการธรรมาภิบาลภายใต้กระแสโลกาภิวัตน์:
นัยต่อประเทศไทย (1). สืบค้นเมื่อ 16 มกราคม 2554, จาก [http://www.idis.ru.ac.th/report/
index.php?topic=2390.0](http://www.idis.ru.ac.th/report/index.php?topic=2390.0)
- สุชาติ ฤทธิวัฒนะพงศ์. (2541). กระบวนการการกำกับดูแลกิจการที่ดี: ศึกษาแนวทางการจัดตั้ง
บทบาท และหน้าที่ ของคณะกรรมการตรวจสอบ. วิทยานิพนธ์รัฐประศาสนศาสตร
มหาบัณฑิต สาขาวิชารัฐประศาสนศาสตร์. จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, กรุงเทพฯ.
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (ม.ป.ป.). คู่มือคณะกรรมการ
ตรวจสอบ. สืบค้นเมื่อ 7 กันยายน 2555, จาก <http://www.sec.or.th/CG/ACHandbook.pdf>
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (ม.ป.ป.). กรรมการบริษัท
ทะเบียนทำให้ดีทำให้ถูกต้องอย่างไร. สืบค้นเมื่อ 2 กุมภาพันธ์ 2555, จาก
http://www.sec.or.th/document/_download/download/Director5.pdf
- Department of Justice Canada. (1991). **Trust and loan companies act 1991**. Retrieved August
22, 2012, from <http://laws-lois.justice.gc.ca/eng/acts/T-19.8/>

Federal Deposit Insurance Corporation. (2009). **The federal deposit insurance corporation improvement act of 1991**. Retrieved January 7, 2012, from <http://www.fdic.gov/regulations/laws/rules/8000-2400.html>

Huter, J. (1996). An empirical test of the effect of board size on firm efficiency. *Economics letters*.
อ้างถึงใน เดือนเพ็ญ จันทร์ศิริศรี. (2552). ใน การกำกับดูแลเพื่อสร้างมูลค่ากิจการ (หน้า 175). กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.

Iain, G. & Stuart, M. (2007). **The audit process: Principles practices and cases**. London: South-Western Cengage Learning EMEA.

Indiana Legislative Services Agency. **Standards of conduct for directors**. Retrieved August 11, 2012, from <http://www.in.gov/legislative/ic/code/title23/ar1/ch35.html>

KSL Group. (ม.ป.ป.). การกำกับดูแลกิจการ: ความรับผิดชอบของกรรมการ. สืบค้นเมื่อ 2 กุมภาพันธ์ 2555, จาก <http://www.kslsugar.com/th/governance/responsibility>

Law librarians society of Washington, D.C. (1989). **Public law 101-12-APR**. Retrieved September 11, 2012, from <http://www.llsdc.org/attachments/wysiwyg/544/PL101-012.pdf>

Louise, B. J., John, W. & Sons. (2004). **The audit committee handbook** (4th ed.). Canada: n.p.

Reading Law. (2009). **Company directors and their duties part 2**. Retrieved September 11, 2012, from <http://readinglaw.wordpress.com/2009/05/16/company-directors-and-their-duties-part-2/>

Smerdon, R. (1998). **A practical guide to corporate governance**. Massachusetts: National Bureau of Economic Research.

The legislative assembly of Manitoba. (2009). **Insurance companies act**. Retrieved August 22, 2011, from <http://web2.gov.mb.ca/laws/statutes/ccsm/i040e.php>

The National Association of Corporate Directors. (2000). **Commission on audit committees a practical guide**. Washington D.C.: The National Association of Corporate Directors.

United Kingdom Legislation. (1967). **Companies act 1967**. Retrieved September 6, 2011, from http://www.legislation.gov.uk/ukpga/1967/81/pdfs/ukpga_19670081_en.pdf

University of Cambridge Judge Business School. (1992). **The cadbury report**. Retrieved July 1, 2012, from <http://www.jbs.cam.ac.uk/cadbury/report/index.html>

U.S. Codes and Statutes. **NY code-section 717: Duty of directors**. Retrieved August 11, 2012, from <http://codes.lp.findlaw.com/nycode/BSC/7/717>

U.S. Securities and Exchange Commission. (1989). **The treadway commission report**. Retrieved July 1, 2012, from <http://www.sec.gov/news/speech/1989/012689grundfest.pdf>

U.S. Securities and Exchange Commission. (2003). **Standards relating to listed company audit committees**. Retrieved May 19, 2011, from <http://www.sec.gov/rules/final/33-8220.htm>

U.S. Securities and Exchange Commission. (2007). **Public law 107-204**. Retrieved August 8, 2012, from <http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf>

Yermack, D. (1996). Higher market valuation of companies with a small board of directors. *Journal of financial economics*. อ้างถึงใน เดือนเพ็ญ จันทร์สิริศรี. (2552). ใน การกำกับดูแลเพื่อสร้างมูลค่ากิจการ (หน้า 178). กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.



ประวัติผู้เขียน

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ	นายพิรุฬห์ฤทธิ์ จินาวรรณ
วัน เดือน ปีเกิด	25 กรกฎาคม 2516
สถานที่อยู่ปัจจุบัน	52/1 ถนนประสาท ตำบลเวียง อำเภอเมือง จังหวัดพะเยา 56000
ประวัติการศึกษา	ปริญญาตรี นิติศาสตรบัณฑิต นิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช
ประวัติการทำงาน	ทนายความ และ ประกอบธุรกิจส่วนตัว
2551-ปัจจุบัน	

