

การพัฒนากลยุทธ์การตรวจสอบภายใน

Developing an Internal Audit Strategy

จากพอดแคสต์ All Things Internal Audit เรื่อง “Developing an Internal Audit Strategy” ผู้เชี่ยวชาญด้านวิชาชีพตรวจสอบภายในอย่าง Pamela Stroebel Powers และ James Rose ได้มาร่วมเจาะลึกถึงแนวปฏิบัติสากล (Global Practice Guide) ฉบับใหม่ ที่ถูกจัดทำขึ้นเพื่อสนับสนุนมาตรฐานการตรวจสอบภายในสากล (Global Internal Audit Standards) มาตรฐาน 9.2 ว่าด้วยเรื่องการกำหนดกลยุทธ์ของหน่วยงานตรวจสอบภายใน

บทความนี้ได้สรุปประเด็นสำคัญและแนวทางปฏิบัติ เพื่อให้ผู้ตรวจสอบภายในนำไปปรับใช้ในการยกระดับหน่วยงานสู่การเป็นพันธมิตรเชิงกลยุทธ์ที่สามารถส่งมอบมูลค่าสูงสุดให้กับองค์กร

ทำไมหน่วยงานตรวจสอบภายในจึงต้องมี “กลยุทธ์” เป็นของตัวเอง?

หากหน้าที่ของหน่วยงานตรวจสอบภายในคือการช่วยให้องค์กรบรรลุวัตถุประสงค์เชิงกลยุทธ์ หน่วยงานตรวจสอบภายในก็ย่อมหลีกเลี่ยงไม่ได้ที่จะต้องมียุทธศาสตร์ของตนเองเพื่อสนับสนุนเป้าหมายนั้น บ่อยครั้งที่เรามักเข้าไปตรวจสอบและตั้งคำถามเกี่ยวกับกลยุทธ์ของแผนกอื่นๆ ดังนั้น จึงเป็นเรื่องยุติธรรมที่ฝ่ายบริหารจะตั้งคำถามกลับว่า “แล้วกลยุทธ์ของหน่วยงานตรวจสอบภายในคืออะไร?”

กลยุทธ์ของหน่วยงานตรวจสอบภายในควรมุ่งเน้นไปที่การส่งเสริม “การกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Governance)” โดยพิจารณาถึงความสัมพันธ์กับคณะกรรมการบริษัท คณะกรรมการตรวจสอบ ฝ่ายบริหาร และความสัมพันธ์ของกระบวนการกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยงและการควบคุม (Governance, Risk Management, and Control Processes) ซึ่งหัวใจของกลยุทธ์จะต้องทำให้เกิดการพัฒนาต่อหน่วยงานตรวจสอบภายใน ทั้งด้านการพัฒนาบุคลากร วิธีการตรวจสอบและระเบียบวิธีปฏิบัติงาน เพื่อให้สอดคล้องกับกลยุทธ์ภาพรวมขององค์กร

ความแตกต่างระหว่าง “กลยุทธ์” (Strategy) และ “แผนการตรวจสอบ” (Audit Plan)

หลายองค์กรมักสับสนระหว่างสองสิ่งนี้ แต่ในความเป็นจริง:

- **แผนการตรวจสอบ (Audit Plan):** คือการตอบคำถามว่า “เราจะทำอะไร” ซึ่งก็คือรายชื่อภารกิจหรือหัวข้อที่เราจะเข้าไปตรวจสอบ
- **กลยุทธ์ (Strategy):** คือการตอบคำถามว่า “เราจะสร้างและพัฒนาขีดความสามารถอย่างไร” เพื่อให้ตอบสนองต่อทิศทางขององค์กร

กรณีศึกษาที่น่าสนใจ องค์กรด้านสุขภาพแห่งหนึ่งกำลังปรับแผนธุรกิจจากการเป็นเพียงผู้รับประกันภัย ผู้การเป็นผู้ให้บริการทางการแพทย์โดยตรง หน่วยงานตรวจสอบภายในจึงวางกลยุทธ์รับมือล่วงหน้าด้วยการเริ่มจ้างพยาบาลและบุคลากรทางการแพทย์เข้ามาเป็นผู้ตรวจสอบ แม้ในตอนแรกผู้บริหารอาจจะสงสัยว่าหน่วยงานตรวจสอบภายในจะจ้างพยาบาลมาทำไม แต่เมื่อองค์กรก้าวเข้าสู่ธุรกิจใหม่ ผู้ตรวจสอบที่เป็นพยาบาลกลับกลายเป็นกุญแจสำคัญที่สามารถเจรจาให้คำปรึกษา และตรวจสอบความถูกต้องทางการแพทย์ที่ซับซ้อนได้อย่างตรงจุด สิ่งนี้คือตัวอย่างของ “การวางกลยุทธ์เพื่อสร้างขีดความสามารถ” ที่ไม่ได้อยู่ในแผนการตรวจสอบปกติ

“การมองไปข้างหน้า” (Foresight) และ “การวิเคราะห์สถานการณ์” (Scenario Analysis)

การเพิ่มคำว่า “การมองไปข้างหน้า” (Foresight) เข้าไปในจุดมุ่งหมายของการตรวจสอบภายใน ถือเป็น การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญที่สุดครั้งหนึ่ง ผู้ตรวจสอบภายในต้องทำหน้าที่เสมือน CEO คือต้องพยายามคาดการณ์อนาคตและเตรียมความพร้อม แต่เนื่องจากไม่มีใครมีลูกแก้ววิเศษที่สามารถทำนายอนาคตได้แม่นยำ 100% แนวทางที่ดีที่สุดคือ “การวิเคราะห์สถานการณ์” (Scenario Analysis) ด้วยการประเมินว่าในอีก 3-5 ปีข้างหน้า องค์กรอาจเดินทางไปทิศทางใดได้บ้าง (เช่น 3-5 สถานการณ์) จากนั้นจึงเตรียมทางเลือกและทรัพยากรล่วงหน้า เพื่อให้หน่วยงานตรวจสอบภายในสามารถรับมือได้ในทุกสถานการณ์ที่น่าจะเป็น

แนวคิด “อยู่ระหว่างการพัฒนาเสมอ” (Always Under Development)

องค์กรมีการพัฒนาและเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา หน่วยงานตรวจสอบภายในก็ต้องมีกรอบความคิดที่ว่าเรา “กำลังอยู่ระหว่างการพัฒนาเสมอ” กลยุทธ์ที่ดีที่สุดไม่ใช่แค่การทำงานให้ได้ตามเป้าหมายแล้วจบไป แต่ต้องกระตุ้นให้เกิดการปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง (Continuous Improvement) และมองหาเสมอว่าสิ่งต่อไปที่เราต้องพัฒนาเพื่อรองรับอนาคตคืออะไร

เชื่อมโยงกลยุทธ์สู่การวัดผล (Performance Measurement)

กลยุทธ์จะสำเร็จได้ต้องมาพร้อมกับการวัดผลที่ชัดเจน (สอดคล้องกับมาตรฐาน 12.2) จึงควรแบ่งการวัดผลออกเป็น 2 ระดับ:

- **ตัวชี้วัดที่ต้องบรรลุ (Required Measures):** เช่น การปฏิบัติงานได้ครอบคลุมตามแผนการตรวจสอบที่ตกลงไว้กับคณะกรรมการตรวจสอบ
- **ตัวชี้วัดเชิงความมุ่งหวัง (Aspirational Measures):** คือตัวชี้วัดที่ท้าทายเพื่อยกระดับหน่วยงาน แม้ในปีนี้อาจจะยังไม่สำเร็จเต็มร้อยก็ไม่ใช่ไร ตัวอย่างที่สำคัญคือ การตั้งเป้าที่จะ “ให้ความเห็นในภาพรวมแบบเบ็ดเสร็จ (Comprehensive Opinion)” แก่องค์กรว่าความเสี่ยงหลักทั้งหมดได้รับการจัดการอย่างดีหรือไม่ แทนที่จะประเมินแยกส่วนแค่เรื่องการควบคุมทางการเงิน หรือการปฏิบัติตามกฎระเบียบ (Compliance) เพียงบางส่วน

บทสรุป

การสร้างกลยุทธ์ของหน่วยงานตรวจสอบภายในไม่ใช่การจัดทำเอกสารหรือแผนงานแยกส่วนที่แยกออกมาจากกลยุทธ์ขององค์กร แต่ควรกำหนดกลยุทธ์ที่กลมกลืนกับแผนกลยุทธ์ของบริษัท เพื่อให้ผู้บริหารรู้สึกว่าการตรวจสอบภายในเป็นส่วนหนึ่งของเส้นทางการเติบโตขององค์กร เมื่อผู้ตรวจสอบภายในเปลี่ยนผ่านจากการทำแค่ “แผนงานตรวจสอบประจำปี” มาเป็น “การวางกลยุทธ์ที่มีวิสัยทัศน์” หน่วยงานตรวจสอบภายในจะก้าวขึ้นมาเป็นสินทรัพย์ที่ผู้บริหารและคณะกรรมการบริษัทขาดไม่ได้อย่างแท้จริง

Key Takeaway

1. หน่วยงานตรวจสอบภายในต้องมี “กลยุทธ์ระยะยาว” ไม่ใช่แค่ “แผนการตรวจสอบภายในประจำปี”
2. กลยุทธ์ของหน่วยงานตรวจสอบภายในต้องสอดคล้องกับกลยุทธ์ขององค์กร
3. ผู้ตรวจสอบภายในต้องพัฒนาขีดความสามารถอยู่เสมอ
4. หน่วยงานตรวจสอบภายในต้องมีตัวชี้วัดผลการทำงานที่ชัดเจนและสอดคล้องกับกลยุทธ์

แหล่งที่มา: All Things Internal Audit: Developing an Internal Audit Strategy. โดย Pamela Stroebel Powers ร่วมกับ James Rose. จัดทำโดย The Institute of Internal Auditors (The IIA), 2025. เข้าถึงข้อมูลได้จาก: <https://www.theiia.org/en/content/podcast/all-things-internal-audit/2025/ep-0102/>