

จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี : เก่าไป-ใหม่มา-มีอะไรแตกต่าง?

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ

รองศาสตราจารย์ประจำสาขาวิชาวิทยาการจัดการ

มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช

กรรมการในคณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการศึกษาและเทคโนโลยีการบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

วันที่ได้รับต้นฉบับบทความ : 19 ธันวาคม 2561

วันที่แก้ไขปรับปรุงบทความ : 5 มีนาคม 2562

วันที่ตอบรับตีพิมพ์บทความ : 13 มีนาคม 2562

บทคัดย่อ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้ปรับปรุงข้อบังคับเกี่ยวกับจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในปี พ.ศ. 2561 และได้ยกเลิกข้อบังคับเดิมที่ออกเมื่อปี พ.ศ. 2553 บทความนี้กล่าวถึงประเด็นที่แตกต่าง การนำหลักการพื้นฐานไปปฏิบัติ หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ และประเด็นใหม่เพิ่มเติม

คำสำคัญ: จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

Ethics for Professional Accountants: Old Go, New Come, What is the Difference?

Nipan Henchokchaichana

Associate Professor of School of Management Science,

Sukhothai Thammathirat Open University.

Committee of The Accounting Profession in Accounting Education and Technology,

Federation of Accounting Professions

Received: December 19, 2018

Revised: March 5, 2019

Accepted: March 13, 2019

ABSTRACT

Thailand Federation of Accounting Professions update the regulation of ethics for professional accountants in 2018 and supersede the old regulation in 2010. This article explains about the different issues between new and old regulation, applying the basic principle to implementation, basic principle of ethics and additional new issues.

Keywords: Ethics for Professional Accountants

บทนำ

เมื่อเดือนตุลาคม พ.ศ. 2561 สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้ออกข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561 (ฉบับใหม่) (Federation of Accounting Professions, 2018) ลงประกาศในราชกิจจานุเบกษา เล่ม 135 ตอนพิเศษ 301 ง. ลงวันที่ 27 พฤศจิกายน พ.ศ. 2561 มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 28 พฤศจิกายน พ.ศ. 2561 และให้ยกเลิกข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) เรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553 (ฉบับเดิม) (Federation of Accounting Professions, 2010)

บทความทางวิชาการนี้เป็นความเห็นส่วนบุคคลของผู้เขียน ไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับสภาวิชาชีพบัญชีและมหาวิทยาลัยที่ผู้เขียนสังกัด ผู้เขียนขอกล่าวถึงจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี 5 เรื่องดังนี้

1. ประเด็นที่แตกต่าง
2. การนำหลักการพื้นฐานไปปฏิบัติ
3. หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ
4. ประเด็นใหม่เพิ่มเติม
5. สรุป

ประเด็นที่แตกต่าง

จรรยาบรรณฉบับใหม่ (จำนวน 19 ข้อ) แตกต่างจากจรรยาบรรณฉบับเดิม (จำนวน 30 ข้อ) อย่างไร โดยหลักการแล้วจรรยาบรรณฉบับใหม่หรือฉบับเดิมไม่แตกต่างกันอย่างมีสาระสำคัญ เพราะว่า ข้อบังคับจรรยาบรรณต้องอยู่ภายใต้กรอบของพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 (มาตรา 47) แต่อาจมีประเด็นปลีกย่อยที่แตกต่างกันดังนี้ (ข้อความในวงเล็บเป็นการอ้างอิงเลขที่ข้อบังคับจรรยาบรรณฉบับใหม่)

1. การจำแนกประเภทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตามลักษณะของการให้บริการแบ่งออกเป็น 2 กลุ่มได้แก่ (ข้อ 4 คำนิยาม)

- 1.1 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะ ในรูปสำนักงานรับทำบัญชี สำนักงานสอบบัญชี หรือสำนักงานที่ให้บริการทางวิชาชีพ
- 1.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ ในรูปการรับจ้างที่มีข้อตกลงผูกพันกับกิจการหรือหน่วยงานที่เป็นผู้ว่าจ้าง
2. การเพิ่มคำนิยามของสำนักงานและผู้มีหน้าที่กำกับดูแล ดังนี้ (ข้อ 4 คำนิยาม)
 - 2.1 สำนักงาน หมายถึง กิจการที่ควบคุม หรือถูกควบคุมของฝ่ายต่าง ๆ (ผู้ที่ปฏิบัติงานคนเดียว คณะบุคคล ห้างหุ้นส่วน หรือบริษัทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี) ผ่านการเป็นเจ้าของ การจัดการ หรือวิธีการรูปแบบอื่น
 - 2.2 ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล (Those Charged with Governance: TCWG) หมายถึง บุคคลหรือกลุ่มบุคคล หรือองค์กรหรือกลุ่มองค์กร ซึ่งมีความรับผิดชอบต่อสิ่งต่อไปนี้
 - (1) การกำกับดูแลทิศทางเชิงกลยุทธ์ของกิจการ
 - (2) ภาระผูกพันที่เกี่ยวกับการรับผิดชอบของกิจการ
 - (3) การกำกับดูแลกระบวนการรายงานทางการเงิน

อนึ่ง ผู้เขียนขอให้สังเกตคำว่า “ผู้มีหน้าที่กำกับดูแล” (เช่น คณะกรรมการตรวจสอบ) มีความหมายแตกต่างจาก “หน่วยงานกำกับดูแล” (เช่น กรมสรรพากร สำนักงาน กสท.)

3. การใช้คำแปลใหม่ “คู่มือประมวลจรรยาบรรณ” “พฤติกรรมทางวิชาชีพ” “อุปสรรคในการปฏิบัติ” “ลบล้าง” “หลาบบ้าง” และ “รวมขอม” ดังนี้

3.1 คู่มือประมวลจรรยาบรรณ หมายถึง เอกสารที่คณะกรรมการสภาวิชาชีพบัญชีจัดทำขึ้น เพื่อใช้เป็นแนวทางในการวินิจฉัยปัญหาเกี่ยวกับการปฏิบัติตามจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี โดยมีหลักการพื้นฐานมาจากประมวลจรรยาบรรณของคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานจรรยาบรรณระหว่างประเทศ (International Ethics Standards Board for Accountants: IESBA) เป็นคณะกรรมการย่อยของคณะกรรมการของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International Federation of Accountants: IFAC) (ข้อ 8)

3.2 พฤติกรรมทางวิชาชีพ หมายถึง การปฏิบัติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งมีหน้าที่และความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ (ลูกค้า ผู้ว่าจ้าง และหรือผู้ใช้งานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี) ผู้ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้ (องค์กรที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสังกัด นายจ้าง ผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน เจ้าของ บุคคลหรือนิติบุคคลดังกล่าว) เพื่อนร่วมวิชาชีพ และสาธารณชนทั่วไป ให้เป็นไปตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และหลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่อาจทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี (ข้อ 9 (จ))

3.3 อุปสรรคในการปฏิบัติ หมายถึง ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเผชิญกับปัญหาหรือข้อขัดข้องในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ (หมวด 2) ภายใต้เหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องดำเนินการ 3 ขั้นตอน ดังนี้ (ข้อ 10)

- (1) ระบุด้านอุปสรรคในการปฏิบัติงาน (ข้อ 11) มีหลายประเภท เช่น อุปสรรคที่เกิดจาก (ก) ผลประโยชน์ส่วนตัว (ข) การสอบทานผลงานตนเอง (ค) การเป็นผู้ให้การสนับสนุน (ง) ความคุ้นเคย หรือ (จ) การถูกข่มขู่
- (2) ประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคตาม (1) (ข้อ 12) โดยใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ เพื่อจัดการกับอุปสรรคดังกล่าวที่อยู่ในระดับที่ไม่สามารถยอมรับได้นั้น
- (3) ใช้มาตรการป้องกัน (ข้อ 14) เพื่อขจัดหรือลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ หรือยุติ (ถอนตัวหรือลาออก) หรือปฏิเสธการให้บริการที่เกี่ยวข้อง โดยมาตรการป้องกันมี 2 ประเภทใหญ่ ได้แก่ (1) มาตรการป้องกันที่กำหนดโดยองค์กรวิชาชีพ กฎหมาย หรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และ (2) มาตรการป้องกันที่จัดให้มีขึ้นในสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงาน

3.4 ลบล้าง หมายถึง ทำให้หมดไปสิ้นไป เช่น ลบล้างความผิด ทำให้เป็นโมฆะทางกฎหมาย เช่น ลบล้างหนี้สิน ลบล้างมณทิน (office of the Royal Society, 2013) (ข้อ 9 (ข))

3.5 หลาบบ้าง หมายถึง เช็ดจนไม่กล้าทำอีกต่อไป (office of the Royal Society, 2013) (ข้อ 9 (จ) (2))

3.6 รวมขอม หมายถึง ประองตองกัน ประนีประนอมกัน ตกลงกันด้วยการไถ่เกลี่ย (office of the Royal Society, 2013) (ข้อ 10 ข้อ 11 และข้อ 12)

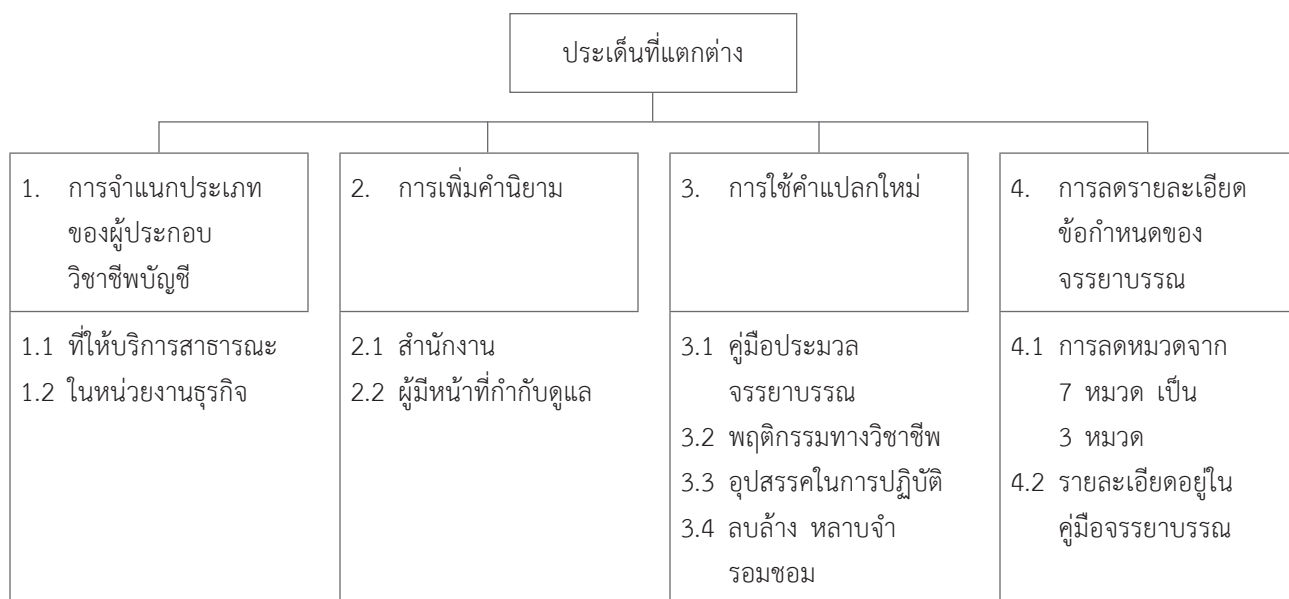
ผู้เขียนมีข้อสังเกตว่า จรรยาบรรณฉบับใหม่ข้อ 5 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติหน้าที่เพื่อประโยชน์สาธารณะ (จึงไม่ใช่เพื่อประโยชน์ของผู้หนึ่งผู้ใดโดยเฉพาะ) เป็นการตอกย้ำที่ชัดเจนมากขึ้นว่าการประกอบวิชาชีพบัญชีต้องเป็นไปเพื่อประโยชน์ของสังคมส่วนรวม มิใช่ลูกค้า หรือนายจ้าง

4. การลดรายละเอียดข้อกำหนดของจรรยาบรรณ มีดังนี้

4.1 การลดหมวด จรรยาบรรณฉบับใหม่มี 3 หมวด คือ หมวด 1 บททั่วไป (ข้อ 5 ถึงข้อ 8) หมวด 2 หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ (ข้อ 9 มี 6 หลักการ) และหมวด 3 การนำหลักการพื้นฐานไปปฏิบัติ (ข้อ 10 ถึงข้อ 17) ตอนท้ายมีบทเฉพาะกาล (ข้อ 18 และข้อ 19) แตกต่างจากจรรยาบรรณฉบับเดิม กำหนดไว้ 7 หมวด โดยหมวดที่ 2 ถึงหมวดที่ 7 (เดิม) กลายเป็นหมวดที่ 2 (ใหม่)

4.2 รายละเอียดข้อกำหนดของจรรยาบรรณปรากฏอยู่ในคู่มือประมวลจรรยาบรรณ เพื่อให้ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีไม่มีรายละเอียดมากเกินไป

สรุปประเด็นที่แตกต่างระหว่างจรรยาบรรณฉบับใหม่กับฉบับเดิมได้ดังภาพที่ 1



ภาพที่ 1 ประเด็นที่แตกต่างระหว่างจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีฉบับใหม่กับฉบับเดิม

อนึ่ง หมวด 3 (ใหม่) ไม่เคยกล่าวถึงมาก่อนเลยในจรรยาบรรณฉบับเดิม ผู้เขียนขอขยายความหมวด 3 นี้ในหัวข้อต่อไป

การนำหลักการพื้นฐานไปปฏิบัติ

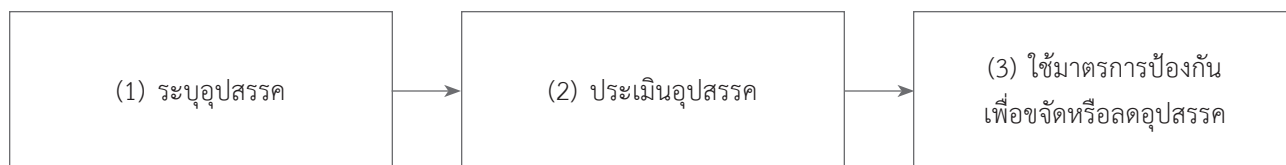
ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องนำหลักการพื้นฐาน 6 ข้อ (หมวด 2) ไปสู่การปฏิบัติงาน ถ้าผู้ประกอบการวิชาชีพสามารถปฏิบัติได้อย่างราบรื่น ไม่มีปัญหาและอุปสรรคใด ๆ ย่อมเป็นสิ่งที่ดีและเป็นสิ่งที่พึงประสงค์ของผู้ประกอบการวิชาชีพและวิชาชีพโดยรวม

แต่ถ้าผู้ประกอบการวิชาชีพได้นำหลักการพื้นฐานไปปฏิบัติงานแล้วเกิดข้อขัดข้อง มีปัญหาและหรืออุปสรรคต่อการปฏิบัติ ย่อมเป็นสิ่งที่ก่อให้เกิดปัญหาและเป็นสิ่งที่ไม่พึงประสงค์ของผู้ประกอบการวิชาชีพและวิชาชีพโดยรวม ในกรณีเช่นนี้ ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องถือปฏิบัติตามหมวด 3 ข้อ 10 ถึงข้อ 17 สรุปได้ดังนี้

1. กรอบแนวคิด เมื่อผู้ประกอบการวิชาชีพปฏิบัติงานแล้วเกิดอุปสรรคในการนำหลักการพื้นฐานไปปฏิบัติ ให้ดำเนินการตามขั้นตอนดังนี้ (ข้อ 10)

- 1.1 ระบุอุปสรรคในการปฏิบัติงาน
- 1.2 ประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคที่ระบุไว้
- 1.3 ใช้มาตรการป้องกัน เพื่อขจัดหรือลดอุปสรรคนั้น

สรุปได้ดังภาพที่ 2



ภาพที่ 2 กรอบแนวคิดในการดำเนินการกับอุปสรรค

2. การระบุอุปสรรคในการปฏิบัติงาน เมื่อผู้ประกอบการวิชาชีพมีอุปสรรคในการนำหลักการพื้นฐานไปปฏิบัติ (ข้อ 11) อุปสรรคเกิดจากความสับสนและเหตุการณ์แวดล้อมที่หลากหลาย การจำแนกประเภทของอุปสรรคมีดังนี้

- 2.1 อุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ส่วนตน** ผลประโยชน์อาจอยู่ในรูปการเงินหรืออย่างอื่นที่มีอิทธิพลต่อการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพหรือทางธุรกิจ หรือพฤติกรรมของผู้ประกอบการวิชาชีพ เช่น สำนักงานมีความกังวลที่จะสูญเสียลูกค้าที่สำคัญไป เพราะจะทำให้สำนักงานสูญเสียรายได้จากการให้บริการ และส่งผลกระทบต่อการทำงานของสำนักงาน
- 2.2 อุปสรรคที่เกิดจากการสอบทานผลงานตนเอง** ผลงานของผู้ประกอบการวิชาชีพเองหรือบุคคลอื่นในสำนักงานหรือองค์กรผู้ว่าจ้าง ย่อมมีอิทธิพลต่อการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพหรือทางธุรกิจของผู้ประกอบการวิชาชีพ เช่น การให้ความเชื่อมั่นในประสิทธิภาพการดำเนินงานของระบบงานที่สำนักงานเป็นผู้ออกแบบและได้นำไปใช้ปฏิบัติงานแล้ว
- 2.3 อุปสรรคที่เกิดจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน** ผู้ประกอบการวิชาชีพให้การสนับสนุนสถานภาพของลูกค้าหรือผู้ว่าจ้าง จนทำให้การปฏิบัติงานของผู้ประกอบการวิชาชีพขาดความเที่ยงธรรม กล่าวคือ การใช้ดุลยพินิจของผู้ประกอบการวิชาชีพโดยมีความลำเอียง อคติ มีความขัดแย้งทางผลประโยชน์ และได้รับอิทธิพลของบุคคลอื่น เช่น สำนักงานเป็นตัวแทนของลูกค้าในการดำเนินคดีหรือข้อพิพาทกับบุคคลที่สาม

2.4 อุปสรรคที่เกิดจากความคุ้นเคย ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความสัมพันธ์กันยาวนานกับลูกค้าหรือผู้ว่าจ้าง จนทำให้เกิดความเห็นอกเห็นใจ การโอนอ่อนผ่อนตามโดยง่าย เช่น สมาชิกของกลุ่มผู้ให้บริการทางวิชาชีพบัญชีเป็นสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิด เป็นกรรมการหรือพนักงานของลูกค้าที่มีอิทธิพลอย่างสำคัญในเรื่องงานให้บริการวิชาชีพบัญชีดังกล่าว

2.5 อุปสรรคที่เกิดจากการถูกข่มขู่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาจถูกข่มขู่จากการปฏิบัติงานอย่างเที่ยงธรรม เพราะว่ามีแรงกดดันหรืออิทธิพลที่มีผลกระทบทางลบต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เช่น สำนักงานถูกกดดันจากลูกค้าให้ลดขอบเขตการปฏิบัติงานอย่างไม่เหมาะสม เพื่อที่สำนักงานจะลดค่าธรรมเนียมการให้บริการลง

3. การประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคที่ระบุไว้ (ข้อ 12) และนัยสำคัญของการฝ่าฝืน (ข้อ 13) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องใช้ดุลยพินิจในการตัดสินใจ เพื่อจัดการกับอุปสรรคดังกล่าวที่อยู่ในระดับที่ไม่สามารถยอมรับได้นั้น โดยใช้มาตรการป้องกัน เพื่อขจัดหรือลดอุปสรรคให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

กรณีที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่สามารถใช้มาตรการป้องกันดังกล่าวอย่างได้ผล ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรพิจารณาดำเนินการยุติ ลาออก หรือปฏิเสธการให้บริการที่เกี่ยวข้อง

ถ้าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พบว่า มีการฝ่าฝืนเงื่อนไขใด ๆ ในข้อบังคับว่าด้วยจรรยาบรรณ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้อง (1) ประเมินนัยสำคัญของการฝ่าฝืน (2) ผลกระทบที่มีต่อความสามารถในการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ และ (3) พิจารณาว่าต้องรายงานการฝ่าฝืนนี้ไปยังผู้เกี่ยวข้องหรือไม่

4. การใช้มาตรการป้องกันเพื่อขจัดหรือลดอุปสรรค ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้ มาตรการป้องกันจำแนกได้เป็น 2 ประเภทใหญ่ ดังนี้

- 4.1 มาตรการป้องกันที่กำหนดโดยองค์กรวิชาชีพ กฎหมาย หรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง เช่น ข้อบังคับเกี่ยวกับหลักธรรมาภิบาล มาตรฐานวิชาชีพ
- 4.2 มาตรการป้องกันที่จัดให้มีขึ้นในสภาพแวดล้อมการปฏิบัติงาน แบ่งออกเป็น 2 ระดับ คือ ระดับสำนักงาน และระดับแต่ละงานโดยเฉพาะเจาะจง

หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ

ตามที่กล่าวมาแล้ว หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณฉบับใหม่มี 6 หลักการ ได้แก่

1. ความซื่อสัตย์สุจริต
2. ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ
3. ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน
4. การรักษาความลับ
5. พฤติกรรมทางวิชาชีพ
6. ความโปร่งใส

จรรยาบรรณฉบับใหม่มีหลักการพื้นฐานไม่ได้แตกต่างไปจากจรรยาบรรณฉบับเดิม แสดงดังตารางเปรียบเทียบต่อไปนี้

จรรยาบรรณฉบับใหม่	จรรยาบรรณฉบับเดิม
1. ความซื่อสัตย์สุจริต (ข้อ 9 (ก)) ประพฤติตรงไปตรงมา จริงใจ	ข้อ 11 ความซื่อสัตย์สุจริต (1) ปฏิบัติงานอย่างตรงไปตรงมา จริงใจ ซื่อตรงต่อวิชาชีพ ไม่คดโกง ไม่หลอกลวง
2. ความเที่ยงธรรม และความเป็นอิสระ (ข้อ 9 (ข)) ไม่ยอมให้อคติ หรือความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลมาบดบังการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพหรือทางธุรกิจ	ข้อ 10 ความเที่ยงธรรม ข้อ 9 ความเป็นอิสระ
3. ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน (ข้อ 9 (ค)) ให้บริการทางวิชาชีพบัญชีที่ถึงพร้อมด้วยวิวัฒนาการล่าสุด และด้วยความเอาใจใส่	ข้อ 12 ความรู้ ความสามารถ ข้อ 13 มาตรฐานในการปฏิบัติงาน
4. การรักษาความลับ (ข้อ 9 (ง)) ไม่เปิดเผยความลับ ไม่นำความลับไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตนหรือบุคคลที่สาม	การรักษาความลับ (หมวด 4) ข้อ 14 ไม่นำความลับไปเปิดเผย ข้อ 15 ไม่นำความลับไปใช้เพื่อประโยชน์ของตนหรือบุคคลอื่นโดยมิชอบ
5. พฤติกรรมทางวิชาชีพ (ข้อ 9 (จ)) ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และหลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่อาจทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี รับผิดชอบต่อผู้รับบริการ รับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคล นิติบุคคล หรือสำนักงานในหน่วยงานของผู้ประกอบวิชาชีพเอง	- จรรยาบรรณทั่วไป ข้อ 26 – ข้อ 30 - ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ (หมวด 5) ข้อ 16 ข้อ 17 - ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคล หรือนิติบุคคลที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้ (หมวด 6) ข้อ 18 – ข้อ 23 - ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ (หมวด 7) ข้อ 24 – ข้อ 25
6. ความโปร่งใส (ข้อ 9 (ฉ)) แสดงภาพลักษณ์ให้เห็นถึงการปฏิบัติตามกฎหมายและมาตรฐานวิชาชีพ ไม่ปกปิดข้อเท็จจริงหรือบิดเบือนความจริง	ข้อ 8 ความโปร่งใส

ประเด็นใหม่เพิ่มเติม

จรรยาบรรณฉบับใหม่กล่าวถึงประเด็นใหม่เพิ่มเติม 3 อย่างคือ

1. ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ (ข้อ 15)
2. ข้อยุติเกี่ยวกับความขัดแย้งทางจรรยาบรรณ (ข้อ 16)
3. การติดต่อสื่อสารกับผู้มีส่วนที่กำกับดูแล (ข้อ 17)

รายละเอียดศึกษาเพิ่มเติมได้จาก www.fap.or.th

สรุป

จากที่กล่าวมาสรุปว่า จรรยาบรรณฉบับใหม่โดยหลักการไม่แตกต่างจากจรรยาบรรณฉบับเดิม แต่มีประเด็นที่แตกต่างอยู่ 4 เรื่อง คือ (1) การจำแนกประเภทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี (2) การเพิ่มคำนิยามของสำนักงานและผู้มีส่วนที่กำกับดูแล (3) การใช้คำแปลใหม่ และ (4) การลดรายละเอียดข้อกำหนดของจรรยาบรรณ การกำหนดหมวดใหม่คือการนำหลักการพื้นฐานไปปฏิบัติ ส่วนหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ 6 หลักการยังคงมีเนื้อหาส่วนใหญ่คล้ายกับจรรยาบรรณฉบับเดิม และสุดท้ายมีประเด็นใหม่เพิ่มเติม 3 เรื่อง ได้แก่ (1) ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ (2) ข้อยุติเกี่ยวกับความขัดแย้งทางจรรยาบรรณ และ (3) การติดต่อสื่อสารกับผู้มีส่วนที่กำกับดูแล

REFERENCES

- Federation of Accounting Professions. (2018). *Regulation of Federation of Accounting Profession about ethics for professional accountants in 2018*. Retrived December 1, 2018 from Federation of Accounting Profession: <http://www.fap.or.th>
- _____. (2010). *Regulation of Federation of Accounting Profession about ethics for professional accountants in 2010*. Retrived on December 1, 2018 from Federation of Accounting Profession: <http://www.fap.or.th>
- Office of the Royal Society. (2013). *Thai Dictionary: Office of the Royal Society Version in 2011*. 2nd edition. Bangkok: Office of the Royal Society.

