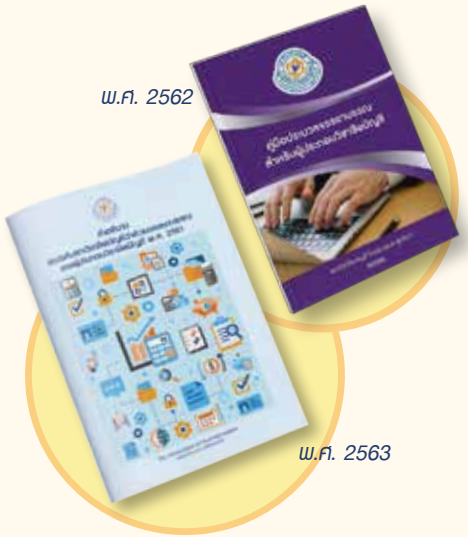
โดย คณะกรรมการจรรยาบรรณ

ข้อควรทราบเกี่ยวกับจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

สวัสดี ท่านสมาชิกชาวบัญชีทุกท่าน Newsletter ฉบับก่อน เราทิ้งท้ายด้วยข้อควรทราบเกี่ยวกับจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และเพื่อไม่ให้เสียเวลา ขอบอกกล่าวเล่าความต่อจากฉบับที่แล้ว ดังนี้ค่ะ

เกี่ยวกับ**เรื่องจรรยาบรรณที่สำคัญและมีผลใช้บังคับ**อยู่นั้น คือ ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561 (“ข้อบังคับฯ ปี 2561”) ซึ่งได้ประกาศลงในราชกิจจานุเบกษา เมื่อวันที่ 27 พฤศจิกายน 2561 ออกแทน ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553 (“ข้อบังคับฯ ปี 2553”) และข้อกำหนดสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยหลักเกณฑ์การรายงานและการพิจารณาการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ. 2556 ที่ออกมาตามข้อบังคับฯ ปี 2553 ยังคงให้มีผลบังคับใช้ต่อไป จนกว่าจะมีข้อกำหนดใหม่มาแทนที่



หลายท่านคงสงสัยและแปลกใจว่าทำไมจึงนำมาพูดถึงอีก เหตุผลมีนิดเดียว คือ คณะกรรมการจรรยาบรรณมีความประสงค์ที่จะให้สมาชิกชาวบัญชีได้ตระหนักรับทราบในเรื่องนี้ เพราะการประกอบวิชาชีพใด ๆ จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพถือเป็นเรื่องที่สำคัญอย่างยิ่ง ด้วยเหตุนี้เอง เมื่อต้นปี 2562 ทางคณะอนุกรรมการกำหนดจรรยาบรรณจึงได้จัดทำคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีออกมา เพื่อเป็นแนวทางให้พวกเราชาวบัญชีสามารถนำไปใช้ในการปฏิบัติงานได้จริง หากเกิดกรณีมีข้อติดขัดหรือประสบปัญหาใด ๆ และถือเป็นการสนับสนุนส่งเสริมให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถประกอบวิชาชีพบัญชีให้ถูกต้องตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี ไม่เพียงเท่านั้น เมื่อกลางปี 2563 ที่ผ่านมา คณะอนุกรรมการกำหนดจรรยาบรรณก็ยังได้จัดทำคำอธิบายข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561 ขึ้นมาอีก 1 ฉบับ เพื่อให้สามารถอ่านเข้าใจได้ง่ายขึ้นและดูน่าอ่านมากขึ้น หากท่านใดที่สนใจสามารถติดต่อสอบถามไปที่สภาวิชาชีพบัญชี

ว่าแล้วก็อยากจะขอแจ้งท่านสมาชิกโดยเฉพาะผู้สอบบัญชีอีกครั้งว่า การลงลายมือชื่อในงบการเงินใด สำหรับรอบปีบัญชีใด ท่านสมาชิกที่เป็นผู้สอบบัญชีต้องไม่ลืมที่จะแจ้งล่วงหน้าและแจ้งยืนยันปิดท้าย ในระบบของสภาวิชาชีพบัญชีให้เรียบร้อย หรือหากมีการเปลี่ยนแปลงใด ๆ เกี่ยวกับงบการเงินที่เคยแจ้งไปในระบบก็ควรต้องรีบดำเนินการปรับปรุงแก้ไขข้อมูลนั้นทันที เพื่อจะได้ปิดประตูกั้นไม่ให้ใครนำชื่อของท่านไปแอบอ้างในการใช้ชื่อ หรือลงลายมือชื่อ และสิ่งสำคัญที่ไม่พูดถึงไม่ได้ก็คือ ในแต่ละปีที่ปฏิบัติงาน ผู้สอบบัญชีต้องไม่ลงลายมือชื่อเกิน 200 ราย (หรืองบการเงิน) ด้วย

สิ่งที่อยากจะบอกกล่าวเพิ่มเติมต่อไปก็คือ ความเหมือน ความต่าง ระหว่างข้อบังคับฯ ทั้ง 2 ฉบับ (ฉบับปี 2553 และฉบับปี 2561) คืออะไร และส่งผลกระทบอะไรกับการประกอบวิชาชีพบ้าง ในโอกาสนี้จึงขออาสาชี้แจงให้ทราบ ดังนี้

1 หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณในการประกอบวิชาชีพ

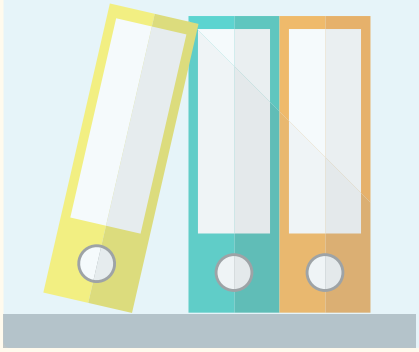
หากกล่าวโดยรวมจะเห็นว่า ข้อบังคับฯ ทั้ง 2 ฉบับ ไม่มีความแตกต่างกัน โดยหมวดสำคัญ ๆ เกี่ยวกับจรรยาบรรณในการประกอบวิชาชีพตามข้อบังคับฯ ฉบับปี 2553 ไม่ว่าจะเป็นเรื่องของความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต ที่ปรากฏอยู่ในหมวด 2 หรือความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน ที่ปรากฏอยู่ในหมวด 3 ตลอดจน การรักษาความลับ ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ และความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคล ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้ และความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป ในหมวด 4 ถึงหมวด 7 ตามลำดับ นั้น ยังคงปรากฏและพึงปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณที่ปรากฏอยู่ในหมวด 2 ของข้อบังคับฯ ปี 2561 ตามข้อ 9 (ก) ถึง (ฉ)

2 การนำหลักการพื้นฐานไปปฏิบัติสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

หลายท่านที่เคยได้หยิบ จับ อ่าน ข้อบังคับฯ ปี 2561 ในหมวด 3 เรื่อง การนำหลักการพื้นฐานไปปฏิบัติมาบ้างแล้ว จะเห็นว่า **สำหรับผู้สอบบัญชี**คงไม่ใช่เรื่องใหม่ เพราะแต่ละหมวดของมาตรฐานการสอบบัญชีได้มีข้อกำหนดเกี่ยวกับจรรยาบรรณไว้เป็นมาตรฐานในการปฏิบัติงานตรวจสอบ เช่น กรณีที่เกิดอุปสรรคในการปฏิบัติงานตรวจสอบ มาตรฐานการสอบบัญชีจะให้ทำการประเมินนัยสำคัญของอุปสรรคและมาตรการป้องกันนั้น เพื่อให้เกิดข้อยุติ **แต่ในส่วนของผู้ทำบัญชี** เรื่องนี้อาจถือเป็นเรื่องใหม่และในทางปฏิบัติจริงอาจทำได้ยาก เพราะผู้ทำบัญชีต้องมีหน้าที่จัดทำบัญชีให้กับผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ตามที่พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้บัญญัติไว้ อุปสรรคอันอาจเกิดจากความสัมพันธ์และเหตุการณ์แวดล้อมอันหลากหลายย่อมต้องมีมากกว่าผู้สอบบัญชี อย่างไรก็ตาม ไม่ว่าจะเกิดอุปสรรคในรูปแบบใด ข้อบังคับฉบับนี้ รวมถึงคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ก็ได้วางแนวทางไว้เพื่อให้ผู้ทำบัญชีสามารถนำไปปฏิบัติได้เช่นกัน จึงขอเชิญชวนให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีได้ศึกษาข้อกฎหมาย ข้อมูล และข้อพึงปฏิบัติ ที่ปรากฏอยู่ในคู่มือประมวลจรรยาบรรณสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เมื่ออ่านและศึกษาจนเข้าใจดีแล้ว อาจกำหนดเป็นนโยบาย หรือคู่มือ หรือแนวทางในการปฏิบัติงานภายในสำนักงานหรือของตนเองขึ้นมา โดยเปรียบเทียบกับแต่ละข้อที่อยู่ในข้อบังคับ แต่ต้องไม่ลืมมาตรฐานการสอบบัญชี หรือมาตรฐานการบัญชี ที่เกี่ยวข้องมาประกอบในการกำหนดนโยบายหรือคู่มือ หรือแนวทางปฏิบัติงานนั้นด้วย

เพื่อให้เห็นภาพชัดเจน ขอสรุปสาระสำคัญเป็นตารางเปรียบเทียบ ระหว่างความเหมือน และความต่าง ของข้อบังคับฯ ทั้งของปี 2553 กับปี 2561 ดังนี้

ฉบับปี 2553	ฉบับปี 2561
สิ่งที่เหมือนเดิม หมวด 2 ความโปร่งใส ความเป็นอิสระ ความเที่ยงธรรม และความซื่อสัตย์สุจริต (ข้อ 8 – 11) หมวด 3 ความรู้ ความสามารถ และมาตรฐานในการปฏิบัติงาน (ข้อ 12 – 13) หมวด 4 การรักษาความลับ (ข้อ 14 – 15) หมวด 5 ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ (ข้อ 16 – 17) หมวด 6 ความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคลหรือนิติบุคคล ที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีปฏิบัติหน้าที่ให้ (ข้อ 18 – 23) และ หมวด 7 ความรับผิดชอบต่อเพื่อนร่วมวิชาชีพ และจรรยาบรรณทั่วไป (ข้อ 24 – 30)	**สิ่งที่เหมือนเดิม** หมวด 2 หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ ข้อ 9 (ก) ความซื่อสัตย์สุจริต ข้อ 9 (ข) ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ ข้อ 9 (ค) ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน ข้อ 9 (ง) การรักษาความลับ ข้อ 9 (จ) พฤติกรรมทางวิชาชีพ ความรับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคล นิติบุคคล หรือสำนักงานในหน่วยงานของผู้ประกอบวิชาชีพเอง ข้อ 9 (ฉ) ความโปร่งใส
สิ่งที่แตกต่าง ไม่มี	**สิ่งที่แตกต่าง** หมวด 3 การนำหลักการพื้นฐานไปปฏิบัติ ข้อ 10 กรอบแนวคิด ข้อ 11 อุปสรรค (ก) – (จ) ข้อ 12 การประเมินนัยสำคัญของอุปสรรค ข้อ 13 การดำเนินการ ถ้าพบว่ามีการฝ่าฝืนเงื่อนไขใด ๆ ในข้อบังคับนี้ ข้อ 14 มาตรการป้องกัน ข้อ 15 ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ ข้อ 16 ข้อยุติเกี่ยวกับความขัดแย้งทางจรรยาบรรณ ข้อ 17 การติดต่อสื่อสารกับผู้มีหน้าที่กำกับดูแล



หวังเป็นอย่างยิ่งว่า บทความเกี่ยวกับจรรยาบรรณในครั้งนี้ จะเป็นประโยชน์ต่อทุกท่านไม่มากไปหรือน้อยไป และพบกันเมื่อมีโอกาส ขอบคุณค่ะ

บางท่านอาจมีข้อสงสัยว่า การพิจารณาคดีเกี่ยวกับจรรยาบรรณในช่วงเปลี่ยนแปลงข้อบังคับฯ ปี 2561 จะมีแนวทางพิจารณาคดีอย่างไร ขอเรียนชี้แจงว่า คดีเกี่ยวกับจรรยาบรรณที่เป็นเหตุการณ์ก่อนที่ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561 จะประกาศบังคับใช้ หรือคดีที่อยู่ระหว่างการพิจารณาและยังไม่ถึงที่สุด การพิจารณาเกี่ยวกับจรรยาบรรณ ไม่ว่าจะเป็นของคณะกรรมการจรรยาบรรณ/คณะอนุกรรมการสอบสวน หรือคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ยังคงใช้ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี (ฉบับที่ 19) เรื่อง จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2553 ในการพิจารณา