



โดย พศ. ดร.ไพรัช พรพันธ์ชวิทยา
ประธานคณะกรรมการบริหารสำนักงานสาขาระยะของ
ประธานสาขาวิชาการบัญชี คณะบริหารธุรกิจ
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ
ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต, ผู้สอบบัญชีภาษีอากร



พศ. ดร.ปรกัษย์ ชุ่มเมือวงปิก
รองประธานคณะกรรมการบริหารสำนักงานสาขาระยะของ
และรองคณบดีฝ่ายวิจัยและประกันคุณภาพ คณะบริหารธุรกิจ
มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีพระจอมเกล้าพระนครเหนือ



จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ที่ไม่ควรมองข้ามในยุคดิจิทัล

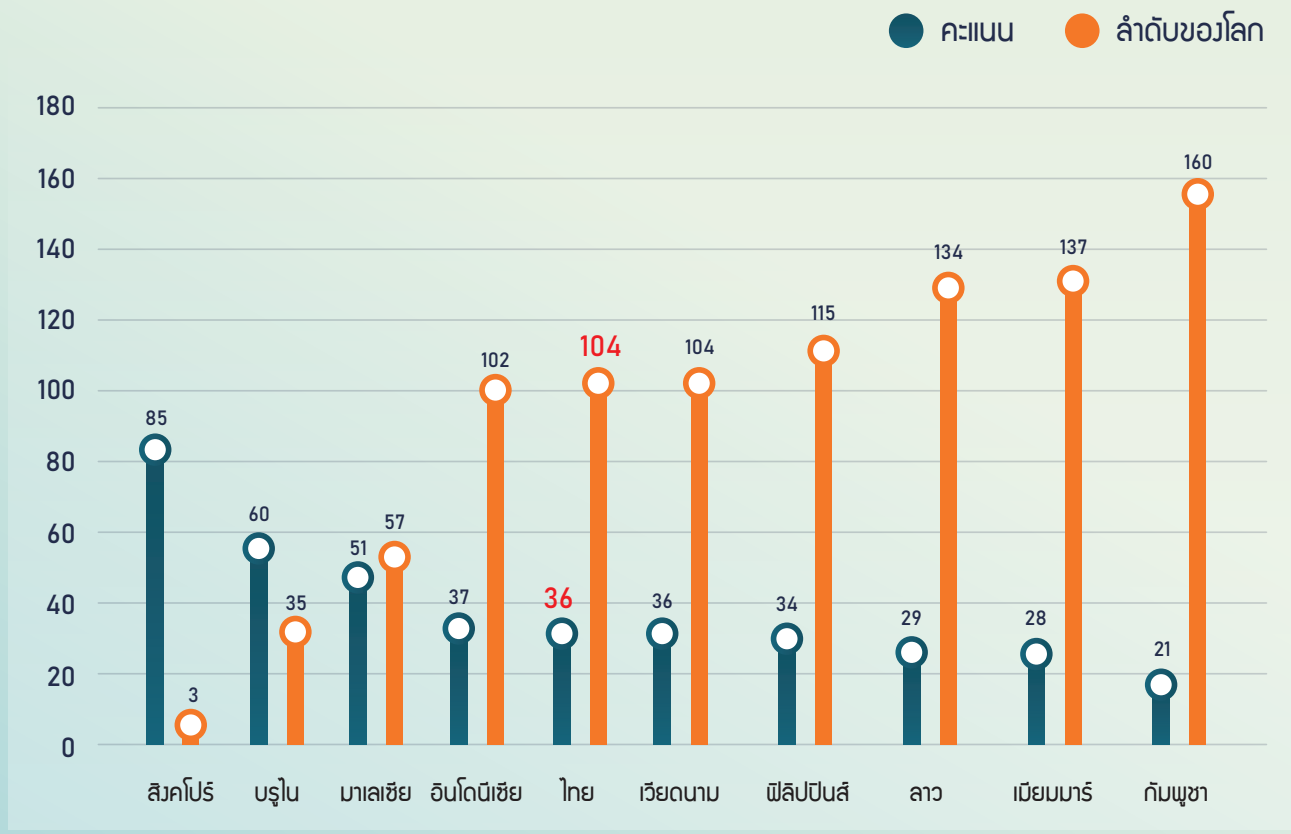
“ดิจิทัล (Digital)” คำ ๆ นี้ เป็นคำที่ให้ทั้งคุณและโทษ การเข้ามาของคำ ๆ นี้ มีบทบาทสำคัญและส่งผลต่อประเทศต่าง ๆ มากมายรวมทั้งประเทศไทย คุณประโยชน์มีนับไม่ถ้วน ทำให้โลกแคบลง การสื่อสารกว้างไกล รวดเร็ว ฯลฯ แต่ก็มีผลกระทบทางลบเกิดจากการใช้ไปในทางที่ผิด ทำให้เกิดการทุจริต ทำลายเศรษฐกิจไปทั่ว ก่อให้เกิดปัญหาสังคมตามมา ประเทศไทยก็เป็นหนึ่งที่ได้รับผลกระทบทั้งทางตรงและทางอ้อมในทุก ๆ ด้าน

วิชาชีพบัญชีก็เป็นหนึ่งที่ได้รับผลกระทบจาก “ดิจิทัล (Digital)” ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงการปฏิบัติงานด้านบัญชี ทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีจำเป็นต้องปรับเปลี่ยนรูปแบบการปฏิบัติงานทั้งการทำบัญชี วางระบบบัญชี การสอบบัญชี การตรวจสอบภายใน และอื่น ๆ มุ่งมั่นเกี่ยวกับทักษะ ในยุคดิจิทัล ทั้งทักษะความรู้ที่ใช้ในการปฏิบัติงานด้านบัญชี (Hard Skills) โดยการเพิ่มพูนทักษะเดิมที่มีอยู่ (Reskill) หรือปรับเปลี่ยนการปฏิบัติงานแบบเดิมโดยใช้วิธีการปฏิบัติงานแบบใหม่ (Upskill) ทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีเริ่มคุ้นเคยกับการนำเทคโนโลยีเข้ามาช่วยในการปฏิบัติงานด้านบัญชี เช่น Blockchain, Internet of Things, Data and Analytics, และ Artificial Intelligence (AI)

เป็นต้น นอกจากทักษะ Hard Skill แล้วยังมีทักษะเชิงปฏิสัมพันธ์ (Soft Skill) ซึ่งเป็นทักษะเฉพาะตัวบุคคลที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีให้ความสำคัญและนำมาปฏิบัติงานด้านบัญชี เช่น ทักษะการปรับตัว ทักษะการคิดสร้างสรรค์ ทักษะปฏิสัมพันธ์และการสื่อสาร ทักษะการบริหารเวลา ทักษะการทำงานเป็นทีม ทักษะการเจรจาต่อรอง และทักษะการคิดเชิงออกแบบ เป็นต้น

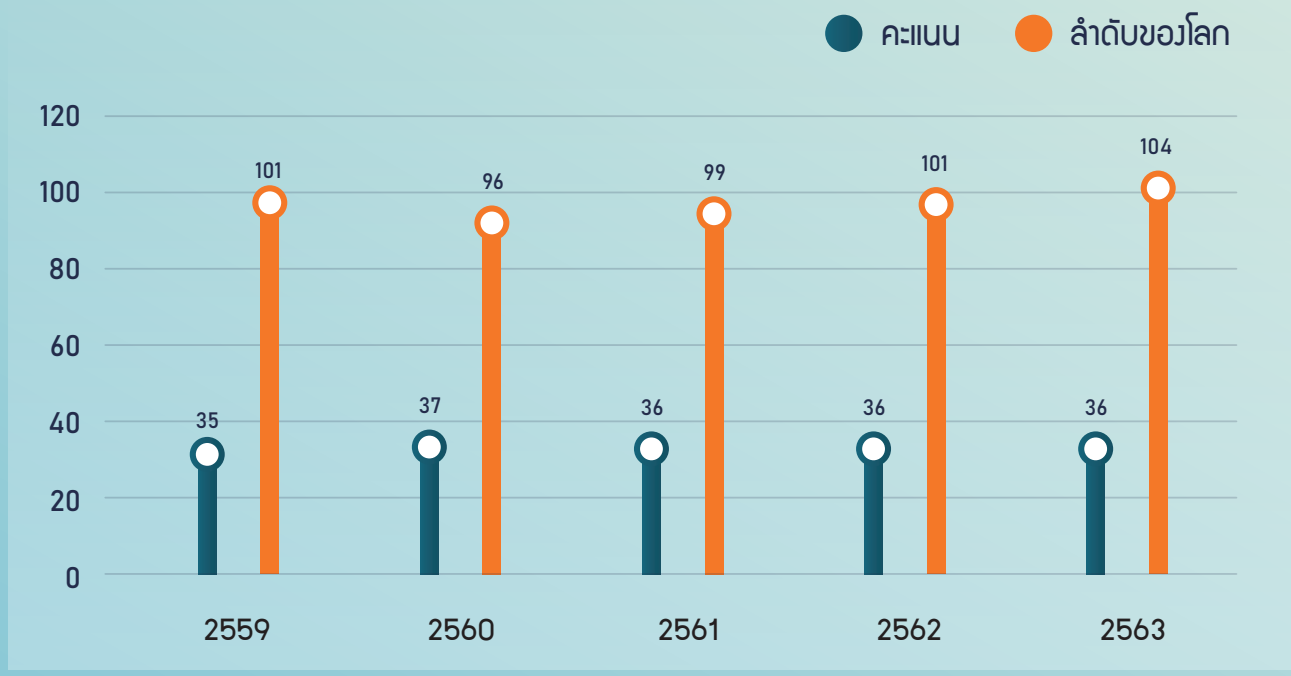
ข้อมูลจากองค์กรเพื่อความโปร่งใสนานาชาติ (Transparency International หรือ TI) ได้ประกาศคะแนนดัชนีการรับรู้การทุจริต หรือ CPI (Corruption Perceptions Index :CPI) ประจำปี พ.ศ. 2563 จากจำนวน 180 ประเทศทั่วโลก ไทยก็ยังได้ 36 คะแนนเท่าเดิม (จาก 100 คะแนน) แต่อันดับลดลงไปอีก 3 อันดับ ไปอยู่อันดับที่ 104 จาก 180 ประเทศ แสดงว่าการทุจริตในปี 2563 ยังคงรุนแรงอยู่สอดคล้องกับผลสำรวจของ World Economic Forum (WEF) ที่ชี้ให้เห็นว่า อุปสรรคการลงทุนในไทยอันดับ 1 คือ การทุจริตคอร์รัปชัน และส่วนหนึ่งมาจากความก้าวล้ำของดิจิทัล และการขาดจรรยาบรรณของทุก ๆ วงการ ดังภาพที่ 1 และภาพที่ 2

ผลคะแนนดัชนี CPI ระดับอาเซียน ปี 2563



ภาพที่ 1 ผลคะแนนดัชนี CPI ระดับอาเซียน ปี 2563

ผลคะแนนดัชนี CPI ของประเทศไทย ปี 2559-2563



ภาพที่ 2 ผลคะแนนดัชนี CPI ของประเทศไทย ปี 2559-2563

ในกระแสของยุคดิจิทัลหากผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชียังมุ่งเน้นการใช้ทักษะในปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชีเหมือนเช่นปฏิบัติกันมาจนมองข้ามจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ซึ่งมีบทบาทสำคัญที่สืบสานและยึดถือกันมาตั้งแต่ในอดีต ก็จะส่งผลเสียต่อวงการวิชาชีพบัญชีและกระทบต่อประเทศไทยอย่างรุนแรงและแน่นอน ดังนั้น ถ้าผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีใช้จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีในการปฏิบัติงานด้านบัญชี วิชาชีพบัญชีจะได้ก้าวข้ามกับดักทางเทคโนโลยีที่เป็นสะพานเชื่อมสู่การทุจริตได้อย่างแท้จริง

การปรับเปลี่ยนมุมมองเกี่ยวกับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ควรเริ่มจากความคิดของผู้ปฏิบัติวิชาชีพบัญชีที่จะมีจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีอยู่ในจิตวิญญาณของตนเอง จนนำไปสู่พฤติกรรมที่แสดงออกด้านจรรยาบรรณในการปฏิบัติงานด้านบัญชีโดยอัตโนมัติ การตัดสินใจด้านจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีเป็นกระบวนการและเหตุผลของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในการเลือกการตัดสินใจที่ดีที่สุดจากทางเลือกต่าง ๆ จำนวนมากมายหลังจากพิจารณาปัจจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น จริยธรรม ศีลธรรม คุณธรรม ความดี มิติของความถูกต้อง ผลประโยชน์ คำสั่ง อิทธิพล อำนาจ เพื่อนพ้อง และพรรคพวก เป็นต้น เมื่อผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องเผชิญกับภาวะที่กลืนไม่เข้าคายไม่ออกจากงานวิจัยที่เป็นที่ยอมรับทางด้านกระบวนการตัดสินใจทางจรรยาบรรณวิชาชีพ ในปี 1986

โดย Rest ได้พัฒนางานวิจัยของเขาจากผลงานของ Lawrence Kohlberg (1969, 1980) ซึ่งบทสรุปของการค้นพบมีความเกี่ยวข้องอย่างชัดเจนกับทฤษฎี (Theory) ของ Kohlberg ซึ่ง Rest ได้ออกแบบโมเดลกระบวนการทางจิตวิทยาพื้นฐาน (Basic Psychological Processes Model) 4 ขั้นตอน สำหรับการตัดสินใจทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพเพื่อที่จะประพฤติตนอย่างมีจรรยาบรรณ กระบวนการทางจิตวิทยาเหล่านี้เกี่ยวข้องกับการตระหนักรู้ถึงสถานการณ์ทางจรรยาบรรณวิชาชีพ (การตระหนักรู้ - Awareness) การพิจารณาทางจรรยาบรรณวิชาชีพ (การพิจารณา - Judgment) ความตั้งใจทางจรรยาบรรณวิชาชีพ (ความตั้งใจ - Intention) และการกระทำหรือพฤติกรรมในการตัดสินใจทางจรรยาบรรณวิชาชีพ (พฤติกรรม - Behavior) ดังแสดงในภาพที่ 3



ภาพที่ 3 โมเดลกระบวนการตัดสินใจทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ



ภาพที่ 3 ชี้ให้เห็นกระบวนการตัดสินใจทางจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพ โดยเริ่มจากการตระหนักรู้ (Awareness) ถูกตีความไปยังสถานการณ์ที่กำหนดว่าเป็นปัญหาทางจรรยาบรรณที่เกิดจากการตระหนักว่าปัญหาทางจรรยาบรรณมีอยู่ในสิ่งที่กำลังตัดสินใจที่จะกระทำสิ่งใดสิ่งหนึ่ง ขั้นตอนนี้ยังรวมถึงการกำหนดการดำเนินการที่เป็นไปได้ในสถานการณ์ที่มีอยู่ ซึ่งได้รับผลกระทบจากทางเลือกแต่ละทางและผลลัพธ์ที่เกี่ยวข้อง เนื่องจากแต่ละคนต้องเผชิญกับปัญหาด้านจรรยาบรรณคนกลุ่มเดียวกันจึงอาจมีปฏิกิริยาตอบสนองต่างกันในเวลาที่แตกต่างกัน ภายใต้สถานการณ์ที่แตกต่างกัน หรือ

ในสถานที่ต่างกัน ขั้นตอนที่ 2 การพิจารณา (Judgment) หมายถึง ความอ่อนไหวของใครบางคนในสิ่งที่ถูกต้องทางจรรยาบรรณท่ามกลางทางเลือกที่มีอยู่ ดังนั้นจึงเป็นสัญลักษณ์ของสิ่งที่บุคคลควรทำตามหลักจรรยาบรรณในสถานการณ์ใดกรณีหนึ่งโดยเฉพาะ โดยพิจารณาว่าอะไรคือสิ่งที่ดีตามบริบทที่ไร้รอยต่อ มองเห็นความถูกต้อง ยุติธรรม และเที่ยงธรรม ขั้นตอนที่ 3 ความตั้งใจ (Intention) อธิบายว่า



เมื่อบุคคลหนึ่งรู้ว่าอะไรคือสิ่งที่ถูกต้อง และเขา/เธอ กำหนดความเต็มใจอย่างแน่วแน่ที่จะจัดลำดับความสำคัญของ ค่านิยมทางจรรยาบรรณที่สัมพันธ์กับค่านิยมอื่น ๆ ว่าต้องทำ อย่างไร และขั้นตอนสุดท้าย พฤติกรรม (Behavior) ซึ่งให้เห็นถึงความจำเป็นของบุคคลที่จะต้องมีความพากเพียรและอดทนเพียงพอที่จะปฏิบัติตามโดยเจตนาที่จะประพฤติตนมีจรรยาบรรณ แม้ในสถานการณ์ที่ยากลำบากที่สุด มีอุปสรรคมากมาย ทั้งด้านผลประโยชน์ส่วนตน ด้านผู้ที่เคยหรือกำลังจะเป็นผู้สนับสนุน ด้านความคุ้นเคย และด้านการข่มขู่จากผู้มีอิทธิพลหรือมีอำนาจ โดยแต่ละขั้นตอนมีแนวคิดที่แตกต่างกันออกไป และไม่สามารถสรุปข้อตกลงในขั้นตอนเดียวได้

จากที่กล่าวมาข้างต้น จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีจึง เป็น **“ทงรอด”** ของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี หรือเป็นเกราะ ป้องกันให้กับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีและวงการวิชาชีพบัญชี ดังนั้น จึง **“ไม่ใช่ทางเลือก”** ที่ถูกมองข้าม ดังนั้นต้องเกิดความร่วมมือ ร่วมใจอย่างแท้จริงในการทำให้จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีเกิดขึ้นและ เข้มแข็ง ไม่ใช่แค่ **“เสือกระดาษ”** หรือเป็น **“วัวหายล้อมคอก”**

ไม่สำคัญว่า...ดิจิทัล
ก้าวไกลแค่ไหน
แต่ที่สำคัญกว่าคือ...
ปณิธานสืบสาน
จรรยาบรรณวิชาชีพ

รายการอ้างอิง

เดลินิวส์ (2564). [ออนไลน์]. ข่าวการเมือง. [สืบค้นวันที่ 7 ธันวาคม 2564]. จาก <https://www.dailynews.co.th/politics/821924/>

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2564). ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชีว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ.2561.

สืบค้นจาก www.acpor-std.tf.ac.or.th

Rogoscic, A. (2021). Examining the Threats to Compliance with the Accounting Ethics Principles. Economic and Social Development: Book of Proceedings, 87-95.

Moinuddin, M., Hirani, F., Nasab, H., & Hassan, S. (2021). Analyzing the most effective indicators of accountant professional ethics: the inevitable necessity for assessing the safe behavior of accountants. Occupational Medicine Quarterly Journal, 13(1), 62-80.

Kueket, P., Promtem, P., Saelaemae, S., Saau, K., Ama, N., Thanmook, W., & SaMae, I. A. (2021). Code of Ethics for Professional Accountants According to Islamic Beliefs. Psychology and Education Journal, 58(2), 2453-2461.

Malchev, B., & Bozhinovska Lazarevska, Z. (2021). New challenges of the IFAC International Code of Ethics. The case of the Republic of North Macedonia. Zeszyty Teoretyczne Rachunkowosci, (45) (2), 145-160.

Rest, J.R. (1986). Moral development: Advances in research and theory, New York: Praeger Publishers.