

รูปแบบการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เชิงพุทธบูรณาการ*

THE MODEL OF THE ETHICAL DEVELOPMENT OF PROFESSIONAL ACCOUNTANTS ON THE BUDDHIST INTEGRATION

วาริพร อยู่เย็น

Wareeporn Yuyen

มหาวิทยาลัยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย

Mahachulalongkornrajavidyalaya University, Thailand

E-mail: khunree_maksub@hotmail.com

บทคัดย่อ

บทความวิจัยเรื่อง “รูปแบบการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชิงพุทธบูรณาการ” มีวัตถุประสงค์ 1) เพื่อศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี 2) เพื่อศึกษา หลักพุทธธรรมที่ใช้ในการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี 3) เพื่อเสนอรูปแบบการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชิงพุทธบูรณาการ งานวิจัยเรื่องนี้เป็นการศึกษาเชิงคุณภาพ โดยศึกษาเอกสาร และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งการสัมภาษณ์ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ผู้ประกอบการ คณะอนุกรรมการกำหนดจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี คณะทำงานในสภาวิชาชีพบัญชี รวมถึงผู้เชี่ยวชาญด้านพระพุทธศาสนา บรรยายด้วยการพรรณนาวิเคราะห์

ผลการวิจัยพบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี มีหลักในการปฏิบัติงานโดยใช้จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ที่สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้กำหนดขึ้นมาโดยสัมพันธ์สอดคล้องกับประมวลจรรยาบรรณของสหพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (IFAC) ในการนำหลักพุทธธรรมเพื่อเสริมสร้างให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ได้แก่ หลักหิริโอตตปะ อิทธิบาท 4 ฆราวาสธรรม 4 และหลักสุจริต 3 ซึ่งได้อาศัยความรู้ในการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ผลการศึกษาค้นคว้าพบว่า รูปแบบ “3 ป. เพื่อความก้าวหน้าและยั่งยืนในวิชาชีพบัญชี” คือ 1) ป. = ปลุกฝัง การปลุกฝังความรู้พื้นฐานหลักวิชาการบัญชีให้มีลักษณะครอบคลุมและทันการเปลี่ยนแปลงของโลก พร้อมปลุกฝังหลักพุทธธรรม สุจริต 3 และหิริโอตตปะ เข้าไปในการศึกษาร่วมกับหลักวิชาการบัญชี 2) ป. = ปรับเปลี่ยน เป็นการปรับเปลี่ยนในขณะที่เป็นนักบัญชี ใช้หลักพุทธธรรมคือ อิทธิบาท 4 และฆราวาสธรรม 4 โดยมีการปรับเปลี่ยนภายใน และการปรับเปลี่ยนภายนอก หรือปรโตโฆสะ 3) ประยุกต์ ซึ่งใช้หลักพุทธธรรมเพิ่มเติม

* Received 29 January 2020; Revised 29 February 2020; Accepted 29 February 2020



เข้ามาจากการปลูกฝัง และการปรับเปลี่ยน คือ หลักไตรสิกขา และการเว้นจากอคติ 4 และหลักสังคหวัตถุ 4

คำสำคัญ: รูปแบบการพัฒนาจรรยาบรรณ, ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี, พุทธบูรณาการ

Abstract

The objectives of the Research paper entitled “The Model of the Ethical development of professional accountants on the Buddhist integration are as follows: 1) to study the ideas of the Ethical development of professional accountants 2) to study the Buddha teachings for ethical development to professional accountants.3) to propose the model of ethical development to professional accountants with the Buddhist integration. This is a qualitative research done by studying documentaries and related research works including the interview of professional were done through the descriptive method.

In the research, it was found that all professional accountants always follow the codes of ethics prescribed by the Federation of Accounting Professions under the Royal Patronage of His Majesty the King while working in collaboration with the international Federation of Accountants Committee (IFAC) on the principles of the codes of professional ethics. In the application of the Buddhist teachings into the empowerment of the professional accountants, the following principles of moral shame and moral dread, of four paths leading to the accomplishment, of four virtues lines for a good household life, and of three kinds of good conduct were brought in as the alternative guidelines for the development of the professional codes of accountants’ ethics.. The research was found that, 3 P for career advancement and sustainability in professional Accountants are 1) P = cultivate the first P is to plant knowledge on the accountants’ professional covering and responding to the change of the world through the Buddhist. Cultivated, Sucarita (good conduct), Hirī (moral shame), Ottappa (moral dread). Along with professional accounting principles education, 2) P = Modify Caused while working experience. Used Iddhipāda (the Four Paths of Accomplishment), Gharāvāsa-dhamma (virtues for a good household life), with internal adjustments and External modifications, (Paratoghosa: another’s utterance), 3) P = apply. Which uses the additional principles of Buddhism from cultivation and modifications. Sikkhāttaya (the Threefold Learning), Agati (bias), Saṅgahavatthu (four objects of sympathy).



Keywords: Ethical Development Model, Professional Accountants, Buddhist Integration.

บทนำ

ในทุกวิชาชีพย่อมมีจรรยาบรรณของตนเอง เป็นสิ่งยึดถือว่าเป็นความดีงามที่คนในอาชีพนั่น ๆ พึงปฏิบัติ หากผู้ใดละเมิดก็อาจก่อให้เกิดความเสียหายทั้งแก่บุคคล หมู่คณะ และส่วนรวมได้ ผู้ปฏิบัติงาน ในทุกสาขาวิชาชีพนอกจากจะต้องมีความรู้ในสาขาของตนเองแล้วสิ่งที่มีความสำคัญมากที่สุด คือ ยึดมั่นในจรรยาบรรณวิชาชีพของตน ในงานวิจัยนี้ได้ทำการวิเคราะห์ในเรื่องจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การปฏิบัติงานของนักบัญชีจะต้องมีจรรยาบรรณของวิชาชีพ อันถือว่าเป็นเครื่องมือกำกับการปฏิบัติงานที่เป็นรูปธรรมและมีบทลงโทษที่ชัดเจน ในบริบทนี้ถ้านักบัญชีไม่มีจรรยาบรรณในวิชาชีพของตนเองก็จะเป็นเหตุให้มีการทุจริตเกิดขึ้น เป็นการสร้างปัญหาใหญ่ในวิชาชีพ มีผลเสียโดยตรงทั้งต่อปัจเจกบุคคล คือนักบัญชี ผู้ที่เกี่ยวข้อง ผลเสียที่สะท้อนถึงสภาวิชาชีพบัญชี และต่อสังคมประเทศชาติ

สภาพปัญหาที่เกิดขึ้นในปัจจุบันของนักบัญชีมีหลายปัญหา เป็นปัญหาที่มีผลกระทบโดยตรงกับ ตัวนักบัญชีเอง และเกิดขึ้นกับผู้รับบริการหรือองค์กรผู้ว่าจ้างนักบัญชีให้เป็นผู้ทำบัญชีให้กับองค์กร ปัญหา ซึ่งล้วนแต่มีผลกระทบต่อจรรยาบรรณของวิชาชีพนักบัญชี นักบัญชีถือเป็นอาชีพหนึ่ง ที่ต้องอาศัยความรู้ความสามารถเฉพาะทาง และร่ำเรียนมาโดยตรง ทำงานในสายงานบัญชี จนมีประสบการณ์มากพอควร ผ่านความรับผิดชอบจนได้รับการยอมรับเป็นนักบัญชี ผู้ทำบัญชีเป็นวิชาชีพที่ปัจจุบันมีการตรากฎหมายออกมาเพื่อคุ้มครองอาชีพนี้โดยเฉพาะ คือ พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 สำหรับนักบัญชีอย่างน้อย ๆ จะต้องมีใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ 1 ใบเพื่อขึ้นทะเบียนเป็นผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้สอบบัญชีภาษีอากร

อย่างไรก็ตาม ผู้ทำงานในสายงานบัญชีดังที่กล่าวมาแล้ว หากไม่มีจรรยาบรรณในวิชาชีพของตนเอง ก็จะเป็นเหตุให้มีการทุจริตได้ ดังมีกรณีตัวอย่างที่สะท้อนปัญหาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเนื่องจากการไม่มีจิตสำนึกในจรรยาบรรณวิชาชีพ ตามข่าวที่ นางสาวล้วยลักษณ์ แสมรัมย์ ประธานกรรมการสหกรณ์การเกษตรลำปลายมาศจำกัด อำเภอลำปลายมาศ จังหวัดบุรีรัมย์ ได้นำหลักฐานรายการบัญชีเงินฝาก และสลิปปรับฝากเงินรายวันที่มีการตรวจพบความผิดปกติ ออกมาแฉพฤติกรรมของเจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีสาวคนหนึ่งที่ได้ทำการปลอมแปลงบันทึกรายการอันเป็นเท็จในสมุดบัญชีเงินฝากของสมาชิกสหกรณ์รวม 399 บัญชี และทำรายการทางบัญชี อันเป็นเท็จให้กับบุคคลภายนอกอีก 1 บัญชี รวมทั้งหมด 400 รายการ เพื่อลักทรัพย์ ยักยอกเงินของสหกรณ์ฯ รวม 100 ล้านบาท โดยพฤติกรรมของเจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีสาวคนดังกล่าว จะทำการรับฝากเงินจากสมาชิกพร้อมลงตัวเลขในสมุดบัญชี และเขียนใบฝาก



ตามปกติเหมือนกับการฝากเงินทั่วไป แต่ไม่มีการค้ำยออดการฝากเงินลงในระบบคอมพิวเตอร์ จากนั้นก็นำเงินสดที่สมาชิกรับมาฝากเข้ากระเป๋าทันที แต่ก็ไม่พ้นความผิดถูกจับได้ในที่สุด (กรุงเทพฯ, 2562)

จากเนื้อหาของข่าวนี้ จะเห็นว่า การกระทำของเจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีสาวที่ทำรายการทางบัญชี อันเป็นเท็จ ตลอดจนถึงพฤติกรรมที่ทุจริตอื่น ๆ รวมทั้งการยักยอกเงิน เป็นเหตุให้เกิดความเสียหายอย่างใหญ่หลวง เหตุที่เจ้าหน้าที่ฝ่ายบัญชีสาวกล้ากระทำการนี้เพราะขาดจิตสำนึกที่ดี ไม่มีความมั่นคงในวิชาชีพของตน ซึ่งในความเป็นจริงแล้วในความเป็นนักบัญชีนั้น จรรยาบรรณวิชาชีพถือเป็นสิ่งสำคัญและเป็นหลักยึดสำหรับการประกอบอาชีพให้ได้รับความไว้วางใจ

การบัญชีเป็นศาสตร์แขนงหนึ่งที่มีความสำคัญมาก ในบทบาทที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลหรือสารสนเทศทางการเงินของกิจการ หรือบุคคล การประกอบอาชีพการเงินและการบัญชี เป็นวิชาชีพที่มีระเบียบแบบแผน มีกฎ กติกา ข้อบังคับ หรือเรียกกันว่ามีจรรยาบรรณของวิชาชีพระบุไว้เป็นลายลักษณ์อักษร รองรับ ทางกฎหมาย นอกจากนี้ การทำหน้าที่การเงิน การบัญชี ยังต้องมีคุณธรรมประจำตน ดังนั้น จึงควรที่จะมีการวิเคราะห์ห้วงหาแนวทางการปลูกฝังจรรยาบรรณวิชาชีพการบัญชีในประเทศไทย จากสภาพปัญหาที่เกิดขึ้น จะเห็นได้ว่าเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานของบุคคล จึงกล่าวได้ว่ามีความสำคัญและจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องมีการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และสามารถกล่าวได้ว่า การกำหนดจรรยาบรรณวิชาชีพเพียงอย่างเดียวไม่สามารถใช้สำหรับการควบคุมได้ทั้งหมด ดังนั้น จึงควรมีหลักพุทธธรรมมาบูรณาการเพื่อเป็นแนวทาง เป็นหลักชัยในการดำเนินชีวิตของบุคคล จากการวิเคราะห์งานศึกษาของ (สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงศ์, 2549) และ (พระอธิการภัทรราชพงษ์ สิริภทฺโท, 2560) ที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงานและการสร้างความสำเร็จต่อการประกอบวิชาชีพบัญชี ที่มีหลักการสำคัญหลายประการ แต่ก็ยังขาดประเด็นที่เกี่ยวกับการนำพุทธธรรมมาสำหรับการพัฒนาวิชาชีพบัญชีให้ประสบความสำเร็จ ผู้วิจัยในฐานะที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโดยตรง มีความสนใจว่า รูปแบบการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีควรจะมีลักษณะเป็นอย่างไร และมีความสนใจเกี่ยวกับประเด็นในการนำหลักพุทธธรรมในพระพุทธศาสนา มาบูรณาการกับประกอบวิชาชีพของนักบัญชี และสามารถนำมาเป็นรูปแบบการปฏิบัติในวิชาชีพได้ จึงขอเสนองานวิจัยใน “รูปแบบการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชิงพุทธบูรณาการ” ดังจะได้นำเสนอ โดยลำดับ

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
2. เพื่อศึกษาพุทธธรรมที่ใช้ในการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี
3. เพื่อเสนอรูปแบบการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชิงพุทธบูรณาการ

บูรณาการ



วิธีการดำเนินการวิจัย

การวิจัยครั้งนี้ใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) จากการวิจัยเชิงเอกสาร (Document Research) และการสัมภาษณ์เชิงลึกรายบุคคล (Individual depth interview)

ผู้วิจัยได้จัดขั้นตอนแห่งการดำเนินการวิจัย ดังนี้

1. รวบรวมข้อมูลจากแหล่งข้อมูลต่าง ๆ ดังนี้

คัมภีร์พระไตรปิฎกภาษาไทยฉบับมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย 2539 และอรรถกถาภาษาไทยฉบับมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย พุทธศักราช 2556 หนังสือ เอกสารงานวิจัย บทความวิชาการ สื่ออิเล็กทรอนิกส์ และเอกสารอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

การสัมภาษณ์เชิงลึกจากกลุ่มผู้ให้ข้อมูลหลัก (key informants) เป็นการวิจัยภาคสนามจากการคัดเลือกโดยเฉพาะเจาะจงจากผู้ที่มีความรู้ความสามารถในการทำงานด้านบัญชี ซึ่งผู้วิจัยมีหลักการในการคัดเลือกดังนี้คือ

1.1 นักบัญชี ซึ่งผู้วิจัยคัดเลือกจากผู้มีประสบการณ์ในการทำงานด้านบัญชี 10 ปีขึ้นไป และอยู่ในตำแหน่งสมทบบัญชีขึ้นไป จำนวน 10 คน

1.2 คณะอนุกรรมการกำหนดจรรยาบรรณผู้ประกอบการวิชาชีพ จำนวน 5 คน

1.3 ผู้ประกอบการที่เป็นเจ้าของกิจการ มีประสบการณ์ในการประกอบธุรกิจ 7 ปีขึ้นไป จำนวน 5 คน

1.4 ผู้ทรงคุณวุฒิด้านพระพุทธศาสนา จำนวน 5 คน ซึ่งเป็นผู้มีประสบการณ์ มีผลงานด้านวิชาการและเชี่ยวชาญด้านพระพุทธศาสนา จำนวน 5 ท่าน/คน

2. ศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และหลักวิชาที่เกี่ยวข้องกับอาชีพบัญชี รวมถึง จรรยาบรรณวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี โดยรวบรวมข้อมูลจากองค์กรหรือสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ที่ได้จัดตั้งขึ้นตามกฎหมาย รวมถึง หนังสือและบทความวิชาการ

3. ศึกษาข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับสภาพปัญหาและสาเหตุของปัญหาที่เกิดขึ้นจากการประกอบอาชีพบัญชีว่ามีปัญหาและสาเหตุที่สำคัญอะไรบ้าง

4. ศึกษาหลักพุทธธรรมที่เกี่ยวข้องในการพัฒนาจรรยาบรรณวิชาชีพนักบัญชี

5. รวบรวมข้อมูลจากแหล่งข้อมูลที่ได้ข้างต้น และนำข้อมูลมาวิเคราะห์ สังเคราะห์โดยมีกระบวนการวิจัย (Research Process) ดังนี้ คือ

ก. วิเคราะห์ปัญหา ของผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี วิเคราะห์สาเหตุของปัญหาที่เกิดขึ้น ประเภทของปัญหาที่เกิดขึ้น เช่น ปัญหาที่เกิดขึ้นจากตัวผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีกับปัญหาที่เนื่องมาจากผู้ประกอบการ

ข. วิเคราะห์ แนวคิด ทฤษฎี และหลักวิชาที่เกี่ยวข้องกับจรรยาบรรณวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจากหนังสือและเอกสารที่เกี่ยวข้อง



ค. ศึกษาหลักพุทธธรรมที่ใช้บูรณาการกับจรรยาบรรณวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี จากพระไตรปิฎก คือ (1) ขรവാสนธรรม 4 (2) สุจริต 3 (3) อิทธิบาท 4 และ (4) หิริโอตตปปะ กับการพัฒนา จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี

ง. สร้างรูปแบบการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชิงพุทธ บูรณาการ ด้วยข้อมูลจากภาคเอกสารและภาคสนามด้วยการสัมภาษณ์เชิงลึก ที่นำมาวิเคราะห์ สังเคราะห์

จ. เสนอผลการวิจัยในขั้นตอนที่ 1 นำมาปรับปรุงแก้ไข และอภิปรายผล ในตอนต่อ ๆ ไป

ฉ. นำเสนอผลการวิจัยในเชิงพรรณนา สรุปผลเสนอองค์ความรู้ใหม่ (3 ป เพื่อความก้าวหน้าและยั่งยืนในวิชาชีพบัญชี)

ช. สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ

ผลการวิจัย

ผลการวิจัยนี้ได้ค้นพบประเด็นที่ตอบคำถามวิจัยและวัตถุประสงค์ดังนี้

1. แนวคิด ทฤษฎี และจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

การศึกษาเกี่ยวกับหลักวิชาของเรื่องใดเรื่องหนึ่งนั้น สิ่งสำคัญอันดับแรกที่ต้องถามคือ จำเป็นอย่างยิ่งคือ การเข้าใจความหมายและที่มาของนิยามของคำนั้น ๆ ว่ามีความสำคัญต่อการรับรู้และเป็นแนวทางสำหรับการปฏิบัติอย่างไร

1.1 ความหมายของการบัญชี

ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561 ได้ให้นิยามความหมายของ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี หมายความว่า ผู้ประกอบวิชาชีพด้านการบัญชี ด้านการสอบบัญชี ด้านการบัญชีบริหาร ด้านการวางระบบบัญชี ด้านการบัญชีภาษีอากร ด้านการศึกษาและเทคโนโลยีด้านการบัญชี และบริการเกี่ยวกับการบัญชีด้านอื่น ๆ ที่กฎหมาย กำหนดให้เป็นวิชาชีพบัญชี และให้หมายความรวมถึงผู้ซึ่งขึ้นทะเบียนไว้กับสภาวิชาชีพบัญชี

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (ปัจจุบัน คือ สภาวิชาชีพในพระบรมราชูปถัมภ์) คณะอนุกรรมการบัญชีตีพิมพ์บัญชี ได้ให้นิยามความหมาย การบัญชีไว้ดังนี้ “การบัญชี คือ ศิลปะการเก็บรวบรวม บันทึก จำแนก และทำสรุปข้อมูลอันเกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในรูปตัวเงิน ผลงานขั้นสุดท้ายของการบัญชีก็คือ การให้ข้อมูลทางการเงินซึ่งให้ประโยชน์แก่บุคคลหลายฝ่าย และผู้ที่สนใจในกิจกรรมของกิจการ” (ยรรยง ธรรมธัชอารี, 2553)

ราชบัณฑิตยสถาน (2554) คณะกรรมการจัดทำพจนานุกรมศัพท์ เศรษฐศาสตร์ ได้นิยามศัพท์การบัญชีไว้ดังนี้ “การบัญชี คือ การเก็บรวบรวม บันทึก จำแนก



และสรุปข้อมูลอันเกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในรูปตัวเงินโดยเสนอเป็นรายงานทางการเงิน เพื่อเป็นประโยชน์แก่ผู้ที่เกี่ยวข้องหรือสนใจในกิจการ” (ราชบัณฑิตยสถาน, 2554)

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ ได้สรุปความหมายจากสมาคม องค์กร และผู้เชี่ยวชาญด้านการบัญชีซึ่งมีความหมายดังนี้ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ, 2559)

ความหมายของหลักการบัญชี แบ่งออกเป็น 4 ส่วน ประกอบหรือ ลักษณะที่สำคัญคือ (1) ศาสตร์หรือ ศิลปะ กระบวนการหรือระบบ กิจกรรมบริการที่เกี่ยวข้องกับข้อมูล (2) หน้าที่งานมี 2 ด้านใหญ่ คือ ด้านการประมวลข้อมูล เช่น การรวบรวม การจัดบันทึก การวัดมูลค่า การจำแนกหรือการจัดประเภท การสรุปผลข้อมูล และด้านการประเมินข้อมูล เช่น การวิเคราะห์ การตีความ และการแปลผลข้อมูล (3) ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับรายการหรือเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจของกิจการหรือสารสนเทศทางการเงิน โดยวัดออกมาในรูปจำนวนเงินหรือตัวเงินใช้ในการบัญชีการเงินมีหน่วยวัดเป็นสกุลเงินตราหรือออกมาในรูปของตัวเลขหรือวัดออกมาในรูปตัวเลขหรือจำนวนเชิงปริมาณใช้ในการบัญชีบริหาร (4) เพื่อนำเสนอสารสนเทศทางการเงินนั้นให้แก่ผู้ใช้เพื่อใช้ในการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้ใช้ข้อมูลบัญชี

ผู้วิจัยสามารถสรุปคำจำกัดความทั้งหมดว่า การบัญชี หมายถึง อาชีพอย่างหนึ่งที่มีหลักวิชา (Discipline) ควบคุมอย่างเป็นระบบและได้รับการยอมรับให้เป็นอีกศาสตร์หนึ่งที่สามารถสร้างรายได้ให้กับผู้ศึกษา และการบัญชีมีความเกี่ยวข้องกับระบบข้อมูลที่เป็นตัวเลข และข้อมูลสารสนเทศเพื่อที่นำมาประกอบการตัดสินใจของผู้ที่มีความต้องการใช้ข้อมูลนั้น ๆ

1.2 ความหมายของจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

“จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี” สามารถแบ่งออกได้เป็น 2 คำ คือ จรรยาบรรณ กับ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ดังที่ได้กล่าวแล้วว่า การสร้างการรับรู้ที่ถูกต้องเกี่ยวกับความหมายของคำถือว่าเป็นพื้นฐานสำคัญที่จะนำไปสู่แนวทางการปฏิบัติที่มีประสิทธิภาพและเกิดความสมบูรณ์ถูกต้อง “จรรยาบรรณ” หมายถึง ประมวลความประพฤติที่ผู้ประกอบอาชีพการงานแต่ละอย่างกำหนดขึ้น เพื่อรักษาและส่งเสริมเกียรติคุณชื่อเสียงและฐานะของสมาชิก อาจเขียนเป็นลายลักษณ์อักษรหรือไม่ก็ได้ (ราชบัณฑิตยสถาน, 2554) จากความหมายของคำนี้ จะเห็นได้ว่า จรรยาบรรณ มีความเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติตนของผู้ประกอบอาชีพว่าควรจะต้องปฏิบัติตนเองอย่างไร โดยถูกกำกับด้วยจิตสำนึกส่วนบุคคลก่อนและนำไปสู่การสร้างเป็นกฎเกณฑ์ หรือ ระเบียบปฏิบัติที่ใช้ในระดับองค์กร หรือ กำกับอาชีพนั่น ๆ โดยใช้ลายลักษณ์อักษรเป็นเครื่องมือยืนยันในทางกฎหมายที่มีผลบังคับใช้ และให้คุณและโทษต่อผู้กระทำการฝ่าฝืน ดังนั้น จรรยาบรรณ จึงสามารถแบ่งออกเป็น 2 แบบ คือ (1) จรรยาบรรณที่เป็นรูปธรรม คือ ถูกกำหนดไว้เป็นลายลักษณ์อักษรที่องค์กรหรือสมาคมเป็นกำหนดขึ้นมา เช่น องค์กรวิชาชีพบัญชี เป็นต้น (2) จรรยาบรรณที่เป็นนามธรรม เป็นความรู้สึกรับผิดชอบต่ออาชีพที่ตนเองประกอบอยู่ โดย เอกพันธ์ ปัตถะวโร ได้สรุปความหมายของคำว่า



จรรยาบรรณวิชาชีพ ซึ่งหมายถึง “ประมวลความประพฤติ ข้อบังคับ มารยาท ที่ผู้ประกอบการวิชาชีพแต่ละอย่างกำหนดขึ้น เพื่อรักษาและส่งเสริมเกียรติคุณ ชื่อเสียง ฐานะของสมาชิก ความดีงาม รวมทั้ง ก่อให้เกิดความสงบสุขและความเจริญในตัวคน วิชาชีพ และสังคม” (เอกพันธ์ ปัดถาโรวะ, 2562)

1.3 หลักการพื้นฐานจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณต่อไปนี้ (ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561, 2561)

(ก) ความซื่อสัตย์สุจริต (Integrity) หลักการพื้นฐานเรื่องความซื่อสัตย์สุจริตกำหนดให้ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทุกคนต้องมีความตรงไปตรงมา และจริงใจในความสัมพันธ์ทั้งมวลในทางวิชาชีพและทางธุรกิจ และการติดต่อคบค้าระหว่างกันที่ต้องตั้งอยู่บนความยุติธรรมและพื้นฐานของความจริง ต้องไม่รู้เห็นและเข้าไปเกี่ยวข้องกับรายงาน แบบแสดงภาษีรายการ การสื่อสาร หรือข้อมูลอื่น โดยที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีเชื่อว่าข้อมูลเหล่านั้น (1) เป็นข้อมูลที่ผิดอย่างเป็นสาระสำคัญ (2) เป็นรายงานหรือข้อมูลที่จัดทำขึ้นโดยไม่ไตร่ตรองให้รอบคอบ หรือ (3) ได้ละเว้นหรือปิดบังข้อมูลที่จำเป็นในรายงานซึ่งจะทำให้เกิดความเข้าใจผิด

(ข) ความเที่ยงธรรมและความเป็นอิสระ (Objectivity and Independence) ไม่ยอมให้อคติ หรือความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันเกินควรของบุคคลอื่นมาลบล้างการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ หรือทางธุรกิจ สำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะซึ่งเป็นผู้ให้บริการงานให้ความเชื่อมั่นต้องมีความเป็นอิสระจากลูกค้างานให้ความเชื่อมั่นนั้น อันประกอบด้วย (1) ความเป็นอิสระทางด้านจิตใจ (Independence of mind) ภาวะทางจิตใจที่จะแสดงข้อสรุป โดยไม่ได้รับผลกระทบจากอิทธิพลใด ๆ ต่อการรวมขอมในการใช้ดุลยพินิจทางวิชาชีพ ซึ่งจะทำให้บุคคลใดสามารถปฏิบัติงานได้ด้วย ความซื่อสัตย์สุจริต และใช้ความเที่ยงธรรมและความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพได้ และ (2) ความเป็นอิสระอันเป็นที่ประจักษ์ (Independence of Appearance) เยี่ยงวิญญาณ อาจสรุปโดยได้ให้น้ำหนักกับข้อเท็จจริงเฉพาะและเหตุการณ์แวดล้อมทั้งหมด ว่าสำนักงานหรือสมาชิกของกลุ่มผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีได้รวมขอมในเรื่อง ความซื่อสัตย์สุจริต ความเที่ยงธรรม หรือความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบการวิชาชีพ ทั้งนี้ การหลีกเลี่ยงข้อเท็จจริงและเหตุการณ์แวดล้อมต่าง ๆ ที่มีนัยยะสำคัญมากจนทำให้บุคคลที่สามซึ่งมีความรอบรู้ และได้ใช้วิจารณญาณ ซึ่งเป็นสิ่งจำเป็นให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ให้บริการสาธารณะสามารถแสดงข้อสรุป และแสดงให้เห็นว่าตนได้ข้อสรุปโดยปราศจากความลำเอียง ความขัดแย้งทางผลประโยชน์ หรืออิทธิพลอันควรของบุคคลอื่น สำหรับผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในหน่วยงานธุรกิจ ต้องคำนึงถึงความเป็นอิสระในการปฏิบัติงานตามหลักการพื้นฐานนี้ด้วย



(ค) ความรู้ ความสามารถ ความเอาใจใส่ และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน (Professional Competence, Due Care and) รักษาไว้ซึ่งความรู้ความสามารถ และความชำนาญทางวิชาชีพในระดับที่รับรองได้ว่าลูกค้าหรือผู้ว่าจ้างได้รับบริการทางวิชาชีพที่ถึงพร้อมด้วยวิวัฒนาการล่าสุดในวิธีการ หรือเทคนิคการปฏิบัติงาน หรือตามกฎหมาย และปฏิบัติหน้าที่ด้วยความเอาใจใส่ให้เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง

(ง) การรักษาความลับ (Confidentiality) หลักการพื้นฐานเรื่องการรักษาความลับกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องปฏิบัติตัว ดังนี้

(1) ไม่เปิดเผยข้อมูลที่เป็น ความลับซึ่งได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพบัญชีและทางธุรกิจ ออกไปนอกสำนักงาน หรือองค์กรผู้ว่าจ้าง โดยไม่ได้รับการอนุมัติจากผู้มีอำนาจอย่างถูกต้องและเฉพาะเจาะจง เว้นแต่ เป็นการเปิดเผยตามสิทธิทางกฎหมายหรือสิทธิทางวิชาชีพ หรือเป็นหน้าที่ที่ต้องเปิดเผย

(2) ไม่ใช้ข้อมูลที่เป็นความลับซึ่งได้มาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพหรือธุรกิจ เพื่อประโยชน์ของตนหรือบุคคลที่สาม

(3) ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีต้องให้ความสำคัญกับการรักษาความลับ ไม่ว่าจะอยู่ในสภาพแวดล้อมทางสังคมใด โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้ร่วมงานทางธุรกิจ หรือครอบครัวที่ใกล้ชิด หรือครอบครัวที่ใกล้ชิดที่สุด และต้องดำเนินการตามขั้นตอนที่สมเหตุสมผล เพื่อให้ความมั่นใจว่า ผู้ช่วยที่อยู่ภายใต้การควบคุม รวมทั้งผู้ให้คำแนะนำและช่วยเหลือทางวิชาชีพได้ปฏิบัติตามหน้าที่ในการรักษาความลับทางวิชาชีพ

จะเห็นได้ว่า หลักการพื้นฐานเรื่องการรักษาความลับเป็นสิ่งจำเป็นที่ต้องปฏิบัติอยู่เสมอ แม้ว่าความสัมพันธ์ระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีและลูกค้าหรือผู้ว่าจ้างได้สิ้นสุดลงแล้วก็ตาม เมื่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเปลี่ยนได้รับลูกค้ารายใหม่ หรือเปลี่ยนผู้ว่าจ้าง แม้ว่าจะสามารถนำประสบการณ์ไปประยุกต์ใช้ได้ก็ตาม ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีก็ต้องไม่ใช้หรือไม่เปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับทั้งที่ได้มาจากการแสวงหา หรือรับมาจากความสัมพันธ์ทางวิชาชีพหรือทางธุรกิจนั้น

(จ) พฤติกรรมทางวิชาชีพ (Professional Behavior) ปฏิบัติตามกฎหมายและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง และหลีกเลี่ยงการกระทำใด ๆ ที่อาจทำให้เกิดความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี กรณีที่จะถือเป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณอันจะนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี มีดังต่อไปนี้

(1) ผ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชีตามข้อบังคับนี้และเป็นการกระทำโดยจงใจหรือประมาทเลินเล่ออย่างร้ายแรง

(2) เคยถูกลงโทษโดยคำสั่งถึงที่สุดเนื่องจากประพฤติผิดจรรยาบรรณตามมาตรา 49 แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2547 แต่ยังประพฤติผิดซ้ำหรือไม่หลาบจำ หรือไม่มีความเกรงกลัวต่อการประพฤติผิดจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพบัญชี



(3) กระทบความผิดในการประกอบวิชาชีพบัญชีตามประมวลกฎหมายอาญามาตรา 269 โดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก

(4) กรณีอื่นที่คณะกรรมการจรรยาบรรณเห็นว่าเป็นการประพฤติผิดจรรยาบรรณอันจะนำมา ซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพบัญชี

รับผิดชอบต่อผู้รับบริการ ได้แก่ ผู้ว่าจ้างผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี หรือบุคคลอื่นที่ใช้ผลงานของ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีด้วยความสุจริตและจำเป็น

รับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ผู้เป็นหุ้นส่วน บุคคล นิติบุคคล หรือนำพนักงานในหน่วยงานของ ผู้ประกอบวิชาชีพเอง

(ฉ) ความโปร่งใส (Transparency) แสดงภาพลักษณ์ให้เห็นถึงการปฏิบัติงานตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบต่าง ๆ และมาตรฐานวิชาชีพที่กำหนดไว้ และไม่ปกปิดข้อเท็จจริง หรือบิดเบือนความจริงอันเป็นสาระสำคัญซึ่งสามารถติดตามตรวจสอบได้

1.4 ปัญหาและอุปสรรคในการปฏิบัติงานของนักบัญชี (ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561, 2561)

ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดขึ้น ประกอบด้วย 5 ประการ ดังนี้

(1) อุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ส่วนตัว (Self - Interest Threat) อุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์คือ อุปสรรคที่เกิดจากผลประโยชน์ทางการเงิน หรือผลประโยชน์อื่นที่มีอิทธิพลอย่างไม่เหมาะสมต่อการใช้ดุลยพินิจ หรือพฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพ ผู้วิจัยถือว่าผลประโยชน์ส่วนตัวเป็นปัญหาและอุปสรรคประการแรกที่เกิดขึ้นโดยตรง นักบัญชี แบ่งออก 2 ประเภทคือ (ก) ผลประโยชน์ส่วนตัวที่เป็นรูปธรรม หมายถึง เงินทอง ทรัพย์สิน หรือข้าวของเครื่องใช้ที่นักบัญชีได้รับมาจากการตัดสินใจ หรือการให้เพื่อหวังผลตอบแทนจากงานที่นักบัญชีจะต้องดำเนินการให้ (ข) ผลประโยชน์ส่วนตัวที่เป็นนามธรรม หมายถึง การได้เลื่อนตำแหน่งที่สูงขึ้น การได้รับเงินเดือนที่สูง

(2) อุปสรรคที่เกิดจากการสอบทานผลงานตนเอง (Self - Review Threat) เป็นอุปสรรคที่ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีไม่สามารถประเมินได้อย่างเหมาะสม เกี่ยวกับการใช้ดุลยพินิจที่ผ่านมาของตน หรือกิจกรรมหรือการให้บริการที่ตนได้กระทำ หรือโดยบุคคลอื่นในสำนักงาน

(3) อุปสรรคที่เกิดจากการเป็นผู้ให้การสนับสนุน (Advocacy Threat) หมายถึง อุปสรรคที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีเป็นผู้ให้การสนับสนุนสถานภาพของลูกค้า หรือผู้ว่าจ้างรายใดรายหนึ่ง จนไม่สามารถอยู่ในฐานะที่สามารถปฏิบัติงานได้อย่างเที่ยงธรรม

(4) อุปสรรคที่เกิดจากความคุ้นเคย (Familiarity Threat) หมายถึง อุปสรรคที่เกิดจากความสัมพันธ์อันยาวนาน หรือใกล้ชิดกับลูกค้าหรือผู้ว่าจ้างจนทำให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีเกิดความเห็นอกเห็นใจจนเกินไปในผลประโยชน์ หรือง่ายต่อการยอมรับในผลงานของบุคคลดังกล่าว



(5) อุปสรรคที่เกิดจากการข่มขู่ (Intimidation Threat) หมายถึง อุปสรรคที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีถูกข่มขู่จากการปฏิบัติงานอย่างเที่ยงธรรม เนื่องจากแรงกดดัน ซึ่งไม่ว่าจะเกิดขึ้นจริงหรือซึ่งเข้าใจไปได้เช่นนั้น รวมถึงการใช้ความพยายามที่จะใช้อิทธิพลอันเกินควรต่อผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี สรุปรจากปัญหาและอุปสรรคที่เกิดขึ้นต่อการปฏิบัติงานของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี สามารถวิเคราะห์ออกเป็น 2 ประการหลัก คือ (1) ปัญหาและอุปสรรคที่เกิดขึ้นระดับปัจเจกบุคคลคือ พฤติกรรมของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเองที่ไม่ซื่อสัตย์สุจริต และขาดความรู้ความสามารถในการปฏิบัติงานให้กับองค์กรได้ตามที่องค์กรต้องการ และ (2) ปัญหาและอุปสรรคภายนอก คือ การที่นายจ้างใช้อำนาจที่มีอยู่ในการให้คุณให้โทษสั่งให้มีการบิดเบือนข้อมูลเพื่อประโยชน์ของบริษัทเอง และความสนิทสนมกับคนในองค์กร หรือการมีผลประโยชน์ร่วมกันต่อการบิดเบือนข้อมูลเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์ของเพื่อนร่วมงานและตนเอง

2. หลักพุทธธรรมที่ใช้ในการพัฒนาจรรยาบรรณวิชาชีพนักบัญชี

ฆราวาสธรรม 4 มีพุทธพจน์ที่เกี่ยวข้องกับหลักฆราวาสธรรม 4 คือ 1) สัจจะ การมีสัจจะนี้ถือเป็นการสร้างความเชื่อมั่น 2) ทมะ การหมั่นฝึกฝนและตรวจสอบแก้ไขสิ่งบกพร่องในตัวเอง 3) ขันติ การหมั่นฝึกฝนและตรวจสอบแก้ไขสิ่งบกพร่องในตัวเองทั้งพฤติกรรม 4) จาคะ การเสียสละในเรื่องส่วนตัวหรือสิ่งของส่วนตัว (ส.ส.12/246/351-354). หลักธรรมนี้ตรงกับจรรยาบรรณนักบัญชีข้อ ความซื่อสัตย์สุจริต พฤติกรรมทางวิชาชีพ การรักษาความลับของลูกค้า ความรู้ความสามารถในวิชาชีพ สุจริต 3 เป็นธรรมที่สร้างประโยชน์และเกื้อกูลให้กับมนุษย์ในการอยู่ร่วมกัน กายสุจริต วจสุจริต และมโนสุจริต (อภิ.ส. 34/1312/329) (มหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย, 2539) สุจริตถือว่เป็นสิ่งที่ใช้สำหรับยึดเป็นแนวทางการปฏิบัติงานในอาชีพบัญชีให้เกิดความเจริญก้าวหน้าและ ตรงกับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ข้อ ความซื่อสัตย์สุจริต

อิทธิบาท 4 อิทธิบาท (คุณเครื่องให้ถึงความสำเร็จ) 4 เป็นหลักพุทธธรรมสำหรับการบูรณาการเพื่อสร้างความสำเร็จในการประกอบอาชีพของนักบัญชี คุณธรรมที่นำไปสู่ความสำเร็จแห่งผลที่มุ่งหมาย 4 ประการ คือ 1) ฉันทะ ความพอใจ คือ ความต้องการที่จะทำ 2) วิริยะ ความเพียร คือ ความขยันหมั่นประกอบสิ่งนั้นไม่ทอดทิ้ง 3) จิตตะ ตั้งจิตรับรู้ในสิ่งที่ทำและตั้งใจทำสิ่งนั้น 4) วิมังสา ความไตร่ตรอง หรือ ทดลอง คือ หมั่นใช้ปัญญาพิจารณาใคร่ครวญตรวจตราหาเหตุผลและตรวจสอบข้อยิ่งหย่อนในสิ่งที่ทำนั้น มีการวางแผน วัดผล คิดค้นวิธีแก้ไขปรับปรุง (พระพรหมคุณาภรณ์ (ป.อ. ปยุตฺโต), 2546) ซึ่งตรงกับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีข้อ ความรู้ความสามารถ ความเอาใจใส่และการรักษามาตรฐานในการปฏิบัติงาน

หิริ โอตตปปะ คือ “ธรรมที่ช่วยทำให้โลกเป็นระเบียบเรียบร้อย ไม่เดือดร้อนและสับสนวุ่นวาย คือ 1) หิริ คือ ความละอายบาป ละอายใจต่อการทำความชั่ว 2) โอตตปปะ คือ ความกลัว เกรงกลัวต่อความชั่ว” (อง.ทศ. 20/8/63) (มหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย, 2539) เป็นหลักธรรมพื้นฐานภายในจิตใจที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีพึงมี



3. การพัฒนาจรรยาบรรณวิชาชีพนักบัญชีเชิงพุทธบูรณาการ

3.1 ขรวาสาธธรรม 4 กับการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

(1) สัจจะ โดยการมีสัจจะนี้ถือเป็นการสร้างความเชื่อมั่นที่จะทำอาชีพนี้อย่างจริงจัง เพื่อให้เกิดความมั่นคงในชีวิตของตนเอง รวมถึงครอบครัว (2) ทมะ การหมั่นฝึกฝนและตรวจสอบแก้ไขสิ่งบกพร่องในตัวเองทั้งพฤติกรรมส่วนตัว เช่น ความเห็นแก่ตัว หรือ การพูดจาให้ร้ายคนอื่น เป็นต้น (3) ขันติ ความอดทน อดกลั้น ซึ่งการอดทน อดกลั้น ถือเป็นการฝึกฝนตนในการรับการกระทบกระทั่งหรือแรงเสียดทานในการประกอบอาชีพนักบัญชี ทั้งนี้ ความอดทน อดกลั้นมีความสำคัญเป็นอย่างมากในการปฏิบัติงาน และการอยู่ร่วมกันกับเพื่อนร่วมงาน หัวหน้างาน รวมถึงนายจ้าง (4) จาคะ การเสียสละในเรื่องส่วนตัวหรือสิ่งของส่วนตัวในบางสิ่งบางอย่าง

3.2 สุจริต 3 กับการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

(1) กายสุจริต ความสุจริตทางกายนี้ถือว่าเป็นพื้นฐานของนักบัญชีที่จะต้องประพฤติปฏิบัติอย่างเคร่งครัด (2) วาสุจริต การไม่พูดโกหก การไม่พูดกระทบกระทั่งผู้อื่น รวมถึงการไม่พูดเสียดยั่วหรือการไม่พูดที่ทำให้เกิดความแตกแยกความสามัคคีในองค์กรและเพื่อนร่วมงาน (3) มโนสุจริต คือ ความคิดเห็นที่ถูกต้อง การเห็นแก่ประโยชน์ส่วนรวม ไม่โลภ ไม่คิดเบียดเบียน

3.3 อธิติบาท 4 กับการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีการใช้

หลักอธิติบาท 4 สำหรับการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเพื่อแก้ไขปัญหาเป็นการเพิ่มพูนความรู้ และความสามารถในการปฏิบัติงาน ที่มาจากภายในจิตใจ ซึ่งปัญหาเหล่านี้ย่อมจะได้รับการแก้ไขให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโดยตรง ได้แก่ 1) ฉันทะ คือ ความรู้สึกพอใจ ความตั้งใจและความมีใจรักในอาชีพของตนเอง และมีความปรารถนาที่จะทำให้อาชีพของตนเองมีความเจริญและมีชื่อเสียง และได้รับการยอมรับ 2) วิริยะ คือ ความพยายาม ความอดทน ความเข้มแข็งทางจิตที่ตั้งใจมุ่งมั่นจะกระทำการงาน ของตนเองอย่างไม่ย่อท้อ และมีความอดทนต่อแรงกระทบจากนายจ้างและเพื่อนร่วมงาน 3) จิตตะ คือ การมีความคิดที่มุ่งมั่นตั้งใจรับรู้ในอาชีพที่ทำอยู่ และทำอาชีพนั้นด้วยความคิดที่ไม่ฟุ้งซ่านหรือเลือนลอย พร้อมกับอุทิศตัวและอุทิศใจต่ออาชีพของตนเองอย่างเต็มที่ 4) วิมังสา คือ การไตร่ตรอง หรือ หมั่นใช้ปัญญาพิจารณาใคร่ครวญตรวจสอบหาเหตุผลและตรวจสอบข้อสงสัยย้อนอันเกิดจากการประกอบอาชีพของตนเอง คิดค้นวิธีการสำหรับการแก้ไขปรับปรุงให้การประกอบอาชีพเกิดความสมบูรณ์ยิ่งขึ้นไป

3.4 หิริ โอตตปปะ กับการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

หิริ โอตตปปะ ได้ชื่อว่าเป็นธรรมคัมภีร์ครองโลก คือ ความละอายต่อการกระทำที่เป็นความผิด และเกรงกลัวต่อบาป สมควรอย่างยิ่งที่จะมีการปลูกฝังลงในผู้ประกอบวิชาชีพนักบัญชี เมื่อจิตเกิดความรู้สึกว่าต้องการให้ตนเองได้ผลประโยชน์จากการทำบัญชี การทุจริต หรือ ฉ้อโกงแล้วเกิดความรู้สึกละอายต่อการกระทำนั้น ๆ ถึงแม้ว่าจะไม่มีผู้รู้เห็นการกระทำของตนก็ตาม ในทำนองเดียวกัน โอตตปปะ คือ ความกลัวเกรงต่อบาปอันเกิดจากที่ตนเองคิดไว้ในจิตใจ คือความรู้สึก



ผิดในใจ (guilty) ทำให้ไม่กล้าทำการทุจริตใดใดทั้งสิ้น นับว่าเป็นการป้องกันการทุจริตได้ดีกว่ากฎหมาย หรือการลงอาญา

อภิปรายผล

ในการนำหลักพุทธธรรม ทั้ง 4 ประการมาใช้ในการบูรณาการกับจรรยาบรรณผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี คือ **ฆราวาสธรรม 4 สุจริต 3 อิทธิบาท 4 หิริ โอตตปปะ** ทั้ง 4 ประการมีความสำคัญและจำเป็นต่อ ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ในทุกระยะและทุกเวลา ในการวิเคราะห์ข้อมูลที่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ คือจรรยาบรรณวิชาชีพนักบัญชี และสภาพปัญหาที่เกิดขึ้น กับการประกอบวิชาชีพของนักบัญชี รวมถึง แนวทางการปฏิบัติงานของนักบัญชี พร้อมทั้งหลักพุทธธรรมที่ใช้เป็นกรอบสำหรับการบูรณาการกับจรรยาบรรณวิชาชีพบัญชี ในผลการวิจัยมีรายละเอียดโดยลำดับ ดังนี้

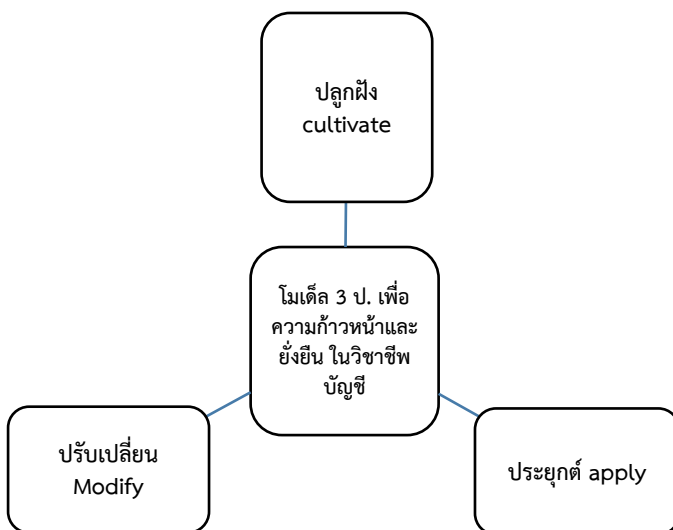
1. ด้านความรู้เพื่อการปลูกฝัง (Cultivate) ความรู้ที่เกี่ยวข้องกับหลักวิชาการบัญชีให้กับผู้ที่จะเป็นนักบัญชีที่ดีในอนาคต พร้อมกับการปลูกฝังหลักพุทธธรรมโดยมีการสอดแทรกหลักสุจริต 3 และหิริโอตตปปะ เข้าไปในการศึกษาร่วมกับหลักวิชาการบัญชี เพื่อเป็นการปูพื้นฐานที่ดีและมีความมั่นคงให้กับผู้ที่จะเป็นนักบัญชีในอนาคต

2. ด้านทัศนคติโดยการปรับเปลี่ยน (Modify) เป็นการปรับเปลี่ยนในขณะที่เป็นนักบัญชีเต็มตัวซึ่งจะใช้หลักพุทธธรรมคือ อิทธิบาท 4 และฆราวาสธรรม 4 โดยมีการปรับเปลี่ยนที่เกิดขึ้นจากการมีประสบการณ์การทำงานโดยตรง ซึ่งการปรับเปลี่ยนมี 2 แบบคือ (ก) การปรับเปลี่ยนภายใน คือการเกิดขึ้นของจิตสำนึกที่มีความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติหน้าที่ของนักบัญชี (ข) การปรับเปลี่ยนภายนอก หรือ ปรโตโฆสะ ซึ่งหมายถึงเสียงตักเตือนจากผู้บังคับบัญชาหรือเพื่อร่วมงานที่มีความปรารถนาดีต่อกัน

3. ด้านการสอดแทรกหลักธรรมโดยการประยุกต์ (Apply) คือการนำความรู้ที่ได้รับการศึกษาในหลักวิชาการบัญชี และการประสบการณ์ในการทำงานจริง รวมถึงการจัดทำคู่มือสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งมีหลักพุทธธรรมเพิ่มเติมจากการได้ใช้ประสบการณ์ในการประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งแบ่งเป็นหลักพุทธธรรมสำหรับปัจเจกบุคคลคือ หลักไตรสิกขา และการเว้นจากอคติ 4 พร้อมทั้งหลักพุทธธรรมสำหรับการทำงานเป็นทีมคือหลักสังคหวัตถุ 4 เพื่อให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในรุ่นถัดไปได้นำไปใช้เป็นแนวทางสำหรับการปฏิบัติงานต่อไป

องค์ความรู้ใหม่

ผู้วิจัยได้นำเสนอรูปแบบที่เป็นองค์ความรู้ใหม่จากการวิจัย คือ “รูปแบบการพัฒนาจรรยาบรรณวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพเชิงพุทธบูรณาการ” เป็นโมเดล “3 ป. เพื่อความก้าวหน้าและยั่งยืนในวิชาชีพบัญชี” (1) ปลูกฝัง (Cultivate) (2) ปรับเปลี่ยน (Modify) (3) ประยุกต์ (Apply) ดังแผนภาพ



โมเดล 3 ป.เพื่อความก้าวหน้าและยั่งยืนในวิชาชีพบัณฑิต

ป.ปลูกฝัง (Cultivate) ในระดับการเรียนรู้ชั้นอุดมศึกษาของนักศึกษาคณะบัณฑิต ในวิชาที่เรียน เช่น การสอบบัณฑิต ให้ปลูกฝังหลักวิชาการบัณฑิต ควบคู่กับหลักพุทธธรรม โดยใช้หลักธรรม สัจจัตถ์ 3 และ หิริโอตตปปะ เพราะหัวใจสำคัญของนักบวชต้องมีความซื่อสัตย์สุจริต ขณะเดียวปลูกฝังจิตใต้สำนึกที่ดีมีคุณธรรม หิริ โอตตปปะ

ป.ปรับเปลี่ยน (Modify) เมื่อเข้ามาทำงานในองค์กร ผู้ประกอบวิชาชีพบัณฑิตต้องปรับเปลี่ยนพฤติกรรมให้เข้ากับองค์กรที่ทำงาน และต้องปลูกฝังจิตสำนึกความรับผิดชอบในหน้าที่การทำงานที่ทำได้ อดทนไม่แพ้หาความรู้ในงาน และเชื่อฟังผู้บังคับบัญชา เข้ากับเพื่อนร่วมงานได้ หลักพุทธธรรมที่ใช้ คือ อธิปไตย 4 และฆราวาสธรรม 4

ป.ประยุกต์ (Apply) คือ เมื่อประกอบวิชาชีพบัณฑิตมีประสบการณ์ทำงานจริง และนำหลักพุทธธรรมที่ได้รับการปลูกฝัง ประยุกต์ใช้กับสถานการณ์เฉพาะหน้าและนำมาแก้ไขปัญหาค้นหาความรู้ความเข้าใจในอาชีพบัณฑิตที่ทำงานชำนาญ จากนั้นเขียนคู่มือที่เป็นประสบการณ์ในการประยุกต์ใช้ให้นักบวชรุ่นน้องได้นำไปเป็นแนวทาง เป็นวิทยาทาน ให้นักบวชรุ่นต่อไป ใช้หลักพุทธธรรมเพิ่มเติม ไตรสิกขา สังคหวัตถุ 4 และเว้นจากอคติ 4

สรุป/ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษา แนวคิด ทฤษฎี และจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัณฑิต โดยศึกษาจากข้อบังคับสภาวิชาชีพบัณฑิตว่าด้วย จรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัณฑิต พ.ศ. 2561 เป็นหลัก ซึ่งอยู่ในราชกิจจานุเบกษา 2561 โดยศึกษาปัญหาที่เกิดขึ้น และสาเหตุของปัญหาที่นัก



บัญญัติหลักจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ตามหมวด 2 หลักการพื้นฐานของจรรยาบรรณ พร้อมศึกษาจรรยาบรรณตามข้อกำหนด จากนั้นศึกษาหลักพุทธธรรมที่สอดคล้องกับจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ซึ่งเป็นพุทธวิธีที่ใช้ในการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี การพัฒนาจรรยาบรรณวิชาชีพนักบัญชี โดยใช้หลักพุทธธรรมในพระพุทธศาสนาเป็นกรอบสำหรับการพัฒนาประกอบด้วย ขรรวาสธรรม 4 สุจริต 3 อิทธิบาท 4 และหิริโอตตปปะ จากนั้นนำหลักพุทธธรรมมาวิเคราะห์ สังเคราะห์ กับจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี จนได้แนวทางการแก้ไขปัญหาดังกล่าว ด้วยการใช้จรรยาบรรณวิชาชีพบัญชีเชิงพุทธบูรณาการ จากการบูรณาการหลักการทั้งสองเข้าด้วยกัน จากการวิเคราะห์ได้แนวทางการบูรณาการโดยมีชื่อเรียกว่า “3 ป. เพื่อความก้าวหน้าและยั่งยืนในวิชาชีพบัญชี” ซึ่งเป็นการนำเสนอรูปแบบการพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชิงพุทธบูรณาการ

ข้อเสนอแนะจากการวิจัย

การพัฒนาจรรยาบรรณของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเชิงพุทธบูรณาการ มีข้อเสนอแนะกล่าวคือ ในวงการวิชาชีพบัญชีควรทำให้เป็นหลักการสำคัญสำหรับการปฏิบัติ 3 ระดับ คือ 1) ระดับการศึกษา สร้างองค์ความรู้ด้านหลักวิชาการบัญชีควบคู่กับการปลูกฝังคุณธรรมจริยธรรม ในจิตใจ เพื่อที่จะเป็นบุคลากรที่มีความพร้อมในการที่จะเข้าไปเป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี 2) ระดับองค์กร ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องนำความรู้ ความสามารถ กำลังกาย กำลังใจ หุ่นเทให้กับการงานในวิชาชีพ หมั่นฝึกอบรม ตั้งใจทำงาน ใฝ่หาความรู้ พัฒนาตนเองให้มีความก้าวหน้าในวิชาชีพ เป็นผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เป็น คนดี คนเก่ง ควบคู่กันไป 3) ระดับสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ สภานี้เป็นหน่วยงานที่ กำกับ ดูแล ออกจรรยาบรรณเพื่อควบคุมความประพฤติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี ต้องเข้มงวด และปกครองแบบมีทศพิธราชธรรม ต้องให้ความรู้กับผู้ประกอบวิชาชีพในสิ่งที่ถูกต้อง มีการจัดอบรม สัมมนาในวิชาชีพบัญชีอย่างต่อเนื่อง นำหลักพุทธธรรมเข้ามาประยุกต์อบรมควบคู่กับการปฏิบัติงานและจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพ เพื่อให้ได้นักบัญชีมืออาชีพ เป็นคนมีความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ มีความรู้ในงานที่ทำ ปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างดี มีความรับผิดชอบสูง มีความรู้คู่คุณธรรม

เอกสารอ้างอิง

- กรุงเทพธุรกิจ. (2562). แฉ จนท.บัญชีสหกรณ์ฯ ลำปลายมาศ ยักยอกเงิน 100 ล้าน. เรียกใช้เมื่อ 16 มิถุนายน 2562 จาก <https://www.bangkokbiznews.com>.
- ข้อบังคับสภาวิชาชีพบัญชี ว่าด้วยจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พ.ศ. 2561. (2561). ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 135 ตอนพิเศษ 301 ง.
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ. (2559). ความหมายและขอบเขตของการบัญชี. วารสารวิชาชีพบัญชี, 12(35), 88–99.



- พระพรหมคุณาภรณ์ (ป.อ. ปยุตฺโต). (2546). *พจนานุกรมพุทธศาสตร์ ฉบับประมวลศัพท์*. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์ผลิธัมม.
- พระอธิการภัทรชาวงษ์ สิริภทฺโท. (2560). วิชาชีพการเงินการบัญชีในวิถีทางพระพุทธศาสนา. *วารสารบัณฑิตศึกษามหาจุฬาลงกรณแก่น*, 4(1), 84-89.
- มหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย. (2539). *พระไตรปิฎกภาษาไทย ฉบับมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย*. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์มหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัย.
- ยรรยง ธรรมธัชอารี. (2553). *เรียนรู้จากคำศัพท์บัญชี*. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์กู๊ดอินเตอร์บุ๊ก.
- ราชบัณฑิตยสถาน. (2554). *พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน 2554*. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์ อักษรเจริญทัศน์.
- สิงห์ชัย อรุณวุฒิพงศ์. (2549). *แนวทางการปลูกฝังจรรยาบรรณวิชาชีพในประเทศไทย*. กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนดุสิต.
- เอกพันธ์ ปัดถาวะโร. (2562). *จรรยาบรรณวิชาชีพ*. เรียกใช้เมื่อ 22 กรกฎาคม 2562 จาก <http://aekapan.blogspot.com>.