

โดย ฝ่ายส่งเสริมความยั่งยืน

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.)

โครงการพัฒนาแห่งสหประชาชาติ (UNDP)

เป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืนขององค์การสหประชาชาติ (Sustainable Development Goals: SDGs) เป็นกรอบการพัฒนาที่มุ่งสร้างความสมดุลระหว่างมิติสังคม เศรษฐกิจ และสิ่งแวดล้อม โดยได้รับการรับรองจาก 193 ประเทศสมาชิกในปี ค.ศ. 2015 เพื่อร่วมกันขจัดความยากจน อนุรักษ์สิ่งแวดล้อม และส่งเสริมให้ประชากรโลกมีคุณภาพชีวิตที่ดีภายในปี ค.ศ. 2030 อย่างไรก็ตาม ตามรายงาน The Sustainable Development Goals 2024¹ ได้ระบุความคืบหน้าในการบรรลุ SDGs ทั่วโลกว่า ขณะนี้มีเพียงร้อยละ 17 เท่านั้นที่เป็นไปตามแผน โดยเกือบครึ่งหนึ่งของเป้าหมายอยู่ในระดับความก้าวหน้าเพียงเล็กน้อยถึงปานกลาง นอกจากนี้ จากรายงาน Sustainable Development Report 2024² พบว่า ความก้าวหน้าของ SDGs แตกต่างกันอย่างมีนัยยะสำคัญในแต่ละกลุ่มประเทศ โดยกลุ่มประเทศนอร์ดิกยังคงเป็นผู้นำในการบรรลุ SDGs กลุ่มประเทศ BRICS มีความก้าวหน้าที่แข็งแกร่งชัดเจน ด้านภูมิภาคเอเชียตะวันออกและเอเชียใต้ พบว่า สร้างความก้าวหน้าในการขับเคลื่อน SDGs ได้ดีที่สุด **ซึ่งประเทศไทยจัดว่าอยู่ในเส้นทางที่จะบรรลุเป้าหมายได้ดีโดยอยู่ที่ร้อยละ 45** สำหรับกลุ่มประเทศที่ยากจนและเปราะบางมีจำนวนมากกว่าหนึ่งในสามของโลก ไม่มีความก้าวหน้าหรือถดถอยเมื่อเทียบกับฐานข้อมูลปี ค.ศ. 2015 ความล่าช้านี้แสดงให้เห็นถึงความจำเป็นเร่งด่วนในการดำเนินการขับเคลื่อนทุกวิถีทางเพื่อมุ่งสู่ความสำเร็จบรรลุตามเป้าหมาย SDGs ที่ตั้งไว้

ในส่วนของรายงาน Financing for Sustainable Development Report 2024³ ระบุว่า **โลกต้องการการลงทุนเพิ่มเติมถึงประมาณ 4 ล้านล้านดอลลาร์สหรัฐต่อปีสำหรับประเทศกำลังพัฒนา** และได้เน้นย้ำถึงความจำเป็นในการเร่งลงทุนในโครงการขนาดใหญ่ที่ตอบโจทย์ SDGs และการแก้ไขปัญหาสภาพภูมิอากาศจากทั้งภาครัฐและภาคเอกชน อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันกลับพบว่าภาครัฐและเอกชนยังคงลงทุนในกิจกรรมที่ส่งผลเสียต่อสิ่งแวดล้อมหรือกิจกรรมที่ไม่ยั่งยืน (brown activities) รวมทั้งขาดกระบวนการตัดสินใจและการจัดสรรเงินทุนที่ชัดเจนสอดคล้องกับเป้าหมาย SDGs ทั้งนี้ อาจกล่าวได้ว่าอุปสรรคสำคัญ คือ ความไม่สอดคล้องกันของมาตรฐานการวัดผลกระทบด้านความยั่งยืน ประกอบกับมาตรฐาน ESG ที่มีอยู่ในปัจจุบันยังต้องการการพัฒนาเพิ่มเติมเพื่อให้สามารถวัดและเปรียบเทียบผลกระทบระหว่างโครงการได้อย่างครอบคลุมและแม่นยำยิ่งขึ้น จึงทำให้การเร่งการลงทุนในโครงการขนาดใหญ่เพื่อตอบโจทย์ความยั่งยืนต้องเผชิญกับความท้าทายในการระบุและคัดเลือกโครงการที่สร้างผลกระทบเชิงบวกอย่างแท้จริง

¹ The Sustainable Development Goals Report 2024 จัดทำโดย องค์การสหประชาชาติ (United Nations)

² Sustainable Development Report 2024 จัดทำโดย Sustainable Development Solutions Network (SDSN)

³ Financing for Sustainable Development Report 2024

จากความท้าทายดังกล่าว จึงนำมาสู่แนวโน้มในการพัฒนา “การบัญชีผลกระทบ”⁴ (Impact Accounting) ซึ่งเป็นระบบบัญชีที่เน้นถึงการวัดและประเมินผลกระทบทางสังคมและสิ่งแวดล้อมของกิจกรรมหรือโครงการต่าง ๆ เพื่อสร้างมาตรฐานในการวิเคราะห์ เปรียบเทียบ และรายงานผลกระทบอย่างโปร่งใสเชื่อถือได้ โดยการแปลงผลกระทบด้านยั่งยืนเหล่านี้ให้อยู่ในรูปของมูลค่าทางการเงิน ซึ่งจะช่วยให้สะท้อนต้นทุนที่แท้จริงในการดำเนินธุรกิจ และสามารถนำไปใช้ประกอบการตัดสินใจดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งแนวโน้มดังกล่าวสอดคล้องกับการออกมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ⁵ (International Financial Reporting Standards: IFRS) 2 ฉบับ คือ IFRS S1⁶ และ IFRS S2⁷ ที่พัฒนาโดยคณะกรรมการมาตรฐานความยั่งยืนระหว่างประเทศ (ISSB) โดยมุ่งให้กิจการเปิดเผยข้อมูลความยั่งยืนซึ่งเป็นข้อมูลที่มีสาระสำคัญครอบคลุมสำหรับการตัดสินใจลงทุนในระดับสากล อีกทั้งเพื่อให้สามารถประเมินมูลค่าของกิจการและเปรียบเทียบได้ โดยมีขอบเขตที่กว้างกว่ารายงานทางการเงินที่นำเสนอต่อสาธารณชน ซึ่งข้อมูลเหล่านี้จะช่วยให้กิจการและผู้ลงทุนประเมินความเสี่ยงและโอกาสที่สืบเนื่องมาจากความยั่งยืนได้อย่างเหมาะสม

แนวโน้มโลกสู่มาตรฐานทางบัญชีที่สะท้อนผลกระทบด้านความยั่งยืน

การลงทุนเพื่อการบรรลุเป้าหมาย SDGs ของภาครัฐในโครงการขนาดใหญ่และมูลค่าสูง จำเป็นต้องมีการเปิดเผยข้อมูลที่โปร่งใสและน่าเชื่อถือ เนื่องจากโครงการเหล่านี้มีผลกระทบทั้งด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม การเปิดเผยข้อมูลที่โปร่งใสและครบถ้วนรอบด้านจะช่วยให้สาธารณชนและผู้มีส่วนได้เสียสามารถติดตามประเมินผลการใช้ทรัพยากรของภาครัฐได้อย่างชัดเจน ซึ่งเป็นการสร้างความไว้วางใจและความเชื่อมั่นในการดำเนินโครงการ ปัจจุบันหลายประเทศได้เริ่มผนวกแนวคิดด้านความยั่งยืนเข้าไปในกรอบนโยบายและการรายงานทางบัญชี เพื่อให้การประเมินผลกระทบและรวบรวมสถิติข้อมูลจากโครงการภาครัฐครอบคลุมทั้งด้านการเงิน สิ่งแวดล้อม สังคม และความเป็นอยู่ที่ดี (well-being) ทำให้กระบวนการตัดสินใจมีประสิทธิภาพ ช่วยสร้างความมั่นใจให้กับผู้ลงทุนและผู้มีส่วนได้เสียว่าเงินทุนที่ใช้ไปนั้นสร้างผลลัพธ์ที่เป็นประโยชน์และตอบสนองต่อความต้องการของสังคมที่ยั่งยืนอย่างแท้จริง โดยไม่เพียงแต่คำนึงถึงผลประโยชน์ทางเศรษฐกิจเท่านั้น

รายงาน Impact Transparency in Public Sector Accounting⁸ ของ Social Value International⁹ ได้ระบุถึงพัฒนาการสำคัญในประเทศต่าง ๆ ที่แสดงถึงความก้าวหน้าไปสู่ระบบบัญชีที่มุ่งเน้น

⁴ <https://ifvi.org/about-us/the-case-for-impact-accounting/>

⁵ <https://www.ifrs.org/>

⁶ IFRS S1 (General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information) มาตรฐานเรื่องข้อกำหนดทั่วไปสำหรับการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับความยั่งยืน

⁷ IFRS S2 (Climate-related Disclosures) มาตรฐานเรื่องการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศ

⁸ Impact Transparency in Public Sector Accounting (Social Value International, December 2023)

⁹ <https://www.socialvalueint.org/>

ความเป็นอยู่ที่ดี (well-being) เช่น **รัฐบาลอังกฤษได้มีการปรับปรุง Green Book 2022** หรือคู่มือเกี่ยวกับการประเมินและการวิเคราะห์โครงการและนโยบายของภาครัฐ โดยออกส่วนเพิ่มเติมสำหรับแนวทางการวัดและการประมาณค่าความเป็นอยู่ที่ดี¹⁰ ในการประเมินมูลค่าทางสังคม เช่นเดียวกับ**รัฐบาลเนเธอร์แลนด์ได้ติดตามการพัฒนาด้านความเป็นอยู่ที่ดีของประเทศในบริบทของ SDGs¹¹ และรัฐบาลออสเตรเลียได้เปิดตัวกรอบการวัดความเป็นอยู่ที่ดี Measuring What Matters¹²** เพื่อเป็นเครื่องมือในการติดตามและประเมินผล ซึ่งจะช่วยให้รัฐบาลสามารถกำหนดนโยบายและจัดสรรทรัพยากรที่สอดคล้องกับความต้องการของประชาชนในประเทศได้ เป็นต้น

ในแง่ของภาคธุรกิจและวิชาชีพบัญชี โดยสมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย¹³ ก็มีการผลักดันการใช้มาตรฐานทางบัญชีที่สะท้อนถึงผลกระทบทางสังคมและสิ่งแวดล้อม โดยมีความเห็นวามมาตรฐานการบัญชีแบบดั้งเดิมนั้นอาจไม่เพียงพอที่จะตอบสนองต่อการบรรลุ SDGs¹⁴ และมีความจำเป็นที่จะต้องปรับปรุงแนวปฏิบัติทางบัญชีให้สามารถสะท้อนปัจจัยด้านความยั่งยืน เพื่อให้เห็นภาพรวมจากการดำเนินงานและผลกระทบจากกิจกรรมต่าง ๆ ขององค์กร ซึ่งนักบัญชีและผู้เชี่ยวชาญด้านการเงินนั้น มีบทบาทสำคัญที่จะช่วยผลักดันการเปลี่ยนแปลงนี้¹⁵ ด้วยการให้ข้อมูลเพิ่มเติมแก่ผู้มีอำนาจในการตัดสินใจขององค์กร (คณะกรรมการบริษัทและ CEO) เกี่ยวกับโอกาสและความเสี่ยงด้านความยั่งยืน ส่งเสริมให้มีกระบวนการเก็บข้อมูลที่นอกเหนือจากข้อมูลทางการเงิน เพื่อให้ครอบคลุมถึงการทบทวนแนวทางการตัดสินใจลงทุนที่ผนวกรวมผลกระทบด้านสังคมและสิ่งแวดล้อมที่จะเกิดขึ้นในระยะยาว พร้อมทั้งช่วยให้มีการทบทวนงบประมาณสำหรับการใช้วัตรกรรมในการพัฒนาสินค้าและบริการที่ตอบโจทย์การพัฒนาที่ยั่งยืน ตลอดจนขยายขอบเขตของการตรวจสอบภายใน รวมถึงกระบวนการบริหารจัดการในการประเมินความเสี่ยงด้านการพัฒนาที่ยั่งยืนและการวัดและจัดการข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลด้านการเงิน

UNDP กกับการขับเคลื่อนการเปิดเผยข้อมูลผลกระทบด้านความยั่งยืน

เมื่อเดือนกรกฎาคม 2567 โครงการพัฒนาแห่งสหประชาชาติ (UNDP) ได้ร่วมกับหน่วยงานพันธมิตร ได้แก่ Global Reporting Initiative (GRI)¹⁶, GSG Impact¹⁷, IFRS Foundation¹⁸ และ International

¹⁰ [Wellbeing Guidance for Appraisal: Supplementary Green Book Guidance \(July, 2021\)](#)

¹¹ <https://www.cbs.nl/en-gb/visualisations/monitor-of-well-being-and-the-sustainable-development-goals>

¹² <https://treasury.gov.au/policy-topics/measuring-what-matters>

¹³ [The Institute of Chartered Accountants in England and Wales: ICAEW](#)

¹⁴ [Must accounting standards change to meet SDG targets? \(September 2023\)](#)

¹⁵ [Accountants can help meet the Sustainable Development Goals \(November 22, 2020\)](#)

¹⁶ <https://www.globalreporting.org/>

¹⁷ <https://www.gsgimpact.org/>

¹⁸ <https://www.ifrs.org/>

Organization for Standardization (ISO)¹⁹ ประกาศความร่วมมือในการทดลองจัดตั้ง **Sustainability Disclosure and Management Hubs (SDMHs)**²⁰ เพื่อขับเคลื่อนการนำมาตรฐานการเปิดเผยข้อมูล²¹ และการจัดการด้านความยั่งยืนมาใช้ในการรายงาน โดยจะเน้นการเสริมสร้างศักยภาพของบริษัท (capacity building) ในการจัดทำ บริหารจัดการ และเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืน²² เพื่อตอบสนองความต้องการที่เพิ่มขึ้นของผู้ลงทุนและผู้มีส่วนได้เสียในการได้รับข้อมูลที่เปรียบเทียบได้และมีคุณภาพเกี่ยวกับผลกระทบจากการดำเนินงานและผลิตภัณฑ์ของบริษัท รวมถึงผลกระทบทางการเงินที่มีต่อธุรกิจ ซึ่งจะช่วยสร้างแรงกดดันทั้งต้นน้ำและปลายน้ำตลอดห่วงโซ่คุณค่าระดับโลกให้มุ่งสู่ความยั่งยืน

นอกจากนี้ ตั้งแต่ปี 2566 เป็นต้นมา องค์การสหประชาชาติ (United Nations: UN) ร่วมกับ ISSB มีความพยายามในการพัฒนาแนวทางสำหรับการจัดทำ “การบัญชีผลกระทบ” (Impact Accounting) เพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการวัดผลกระทบที่เป็นสากลและตรวจสอบได้โดยผู้สอบบัญชี สามารถเปรียบเทียบได้และสะท้อนต้นทุนที่แท้จริงของการผลิตและผลกระทบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม

ก.ล.ต. กกับการส่งเสริมการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนตามมาตรฐานสากล

ก.ล.ต. ได้ติดตามแนวโน้มการเปิดเผยข้อมูลในระดับสากลอย่างต่อเนื่อง โดยมีแผนที่จะยกระดับการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนของบริษัทให้สอดคล้องกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืน (มาตรฐาน ISSB) ทั้ง IFRS S1 และ IFRS S2 ตามที่องค์กรคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์นานาชาติ หรือ International Organization of Securities Commissions (IOSCO) ได้ประกาศให้การยอมรับมาตรฐานดังกล่าวแล้ว เมื่อวันที่ 25 กรกฎาคม 2566 และเริ่มมีผลใช้บังคับตั้งแต่ปี 2567 ซึ่งประเทศเพื่อนบ้าน อาทิ มาเลเซีย²³ และ สิงคโปร์²⁴ ก็ได้มีแนวทางกำหนดให้บริษัทต้องเริ่มเปิดเผยข้อมูลรายงานประจำปีตามมาตรฐาน ISSB ในปี 2568 ทั้งนี้ ในส่วนของตลาดทุนไทย ก.ล.ต. โดยความร่วมมือกับ Asian Development Bank (ADB) ได้จัดทำโครงการ The technical in-depth analysis and comparison of current sustainability-related disclosure requirements and international standards ได้ว่าจ้างผู้เชี่ยวชาญศึกษาและวิเคราะห์ความแตกต่าง (gap assessment)

¹⁹ <https://www.iso.org/home.html>

²⁰ [UNDP partners with GRI, GSG Impact, IFRS Foundation and ISO to establish Sustainability Disclosure and Management Hubs \(July 2024\)](#)

²¹ ได้แก่ IFRS S1 IFRS S2 มาตรฐาน GRI สำหรับการรายงานผลกระทบ และมาตรฐานการจัดการที่พัฒนาโดย ISO และ UNDP

²² ในปี 2567 SDMHs จะมีโครงการนำร่องใน 6 ประเทศกำลังพัฒนาและเศรษฐกิจเกิดใหม่ในละตินอเมริกาและแคริบเบียน แอฟริกา รวมทั้งเอเชีย และในปี ค.ศ. 2025 โครงการนี้มีกำหนดขยายไปยังอีก 8 ประเทศ รวมเป็นทั้งหมด 14 ประเทศ

²³ <https://theedgemalaysia.com/node/728634>

²⁴ <https://www.sgxgroup.com/media-centre/20240923-sgx-regco-start-incorporating-ifs-sustainability-disclosure>

ระหว่างแบบ 56-1 One Report กับ ISSB Standards และศึกษาเปรียบเทียบแนวทางการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนของต่างประเทศ เพื่อยกระดับแนวทางการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนตาม ISSB Standards (ISSB Roadmap) นอกจากนี้ ยังศึกษาความพร้อมของภาคธุรกิจเป็นสำคัญ และพิจารณาเกี่ยวกับมาตรการผ่อนปรนในช่วงระยะเปลี่ยนผ่าน (transition reliefs) โดยปัจจุบันอยู่ระหว่างจัดรับฟังความคิดเห็นจนถึงวันที่ 19 ธันวาคม 2567 พร้อมทั้งจัดสัมมนาเผยแพร่ความรู้ให้แก่บริษัทและผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในการสร้างขีดความสามารถ (capacity building) ไปพร้อมกัน ก่อนที่จะออกประกาศบังคับใช้ต่อไป

ดังนั้น จะเห็นได้ว่าพัฒนาการดังกล่าวถือเป็นสัญญาณที่ชัดเจนในการมุ่งสู่แนวโน้มระดับโลกเกี่ยวกับ ESG/SDGs ในภาคการบัญชี แม้การเปิดเผยข้อมูลตามแนวทางการบัญชีผลกระทบจะยังเป็นเพียงภาคสมัครใจ แต่จากแรงกดดันในระดับนานาชาติ ทำให้มีโอกาสสูงยิ่งที่ทำให้กิจการต้องปรับปรุงการดำเนินงานโดยมุ่งเน้นที่ความยั่งยืน ซึ่งผู้ตรวจสอบบัญชี (Auditor) และผู้เชี่ยวชาญด้านการเงินของไทยจะมีบทบาทสำคัญในการผลักดันการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนให้ทันสมัย สามารถดึงดูดการลงทุนและตอบสนองความต้องการข้อมูลของผู้มีส่วนได้เสีย ซึ่งจะช่วยยกระดับการรายงานความยั่งยืนในรูปแบบที่มีความชัดเจนและโปร่งใสมากขึ้น เพื่อให้การเปิดเผยข้อมูลทางการเงินและผลกระทบด้านสังคมและสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนไทยสามารถก้าวไปพร้อมกับมาตรฐานโลก สนับสนุนศักยภาพทางการแข่งขัน เสริมสร้างความเชื่อมั่นในตลาดทุน สังคม และประเทศชาติ และเป็นส่วนหนึ่งของการขับเคลื่อนสู่การบรรลุเป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืนของโลก
