



A&A | PROFESSIONAL INSIGHT 2026

เมื่อการรายงานความยั่งยืนก้าวสู่มาตรฐานสากล

ธุรกิจไทยต้องเตรียมพร้อมอย่างไรกับ IFRS S1, IFRS S2 และ TSSA 5000

แนวทางสำหรับผู้บริหาร ฝ่ายบัญชี ฝ่ายการเงิน ฝ่ายความยั่งยืน และบริษัทที่เตรียมเข้าตลาดทุน

บริษัท สำนักงาน เอ แอนด์ เอ จำกัด | Professional Insight | September 2026

A&A Office Where **transparency**
build *trust*.....

Message from A&A

การรายงานความยั่งยืนกำลังก้าวเข้าสู่ช่วงสำคัญ จากเดิมที่หลายองค์กรอาจมองว่าเป็นการนำเสนอข้อมูล ESG เพื่อสื่อสารผลการดำเนินงานต่อผู้มีส่วนได้เสีย ไปสู่การเปิดเผย **ข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับความยั่งยืน** ซึ่งต้องมีความเชื่อมโยงกับกลยุทธ์ การบริหารความเสี่ยง ผลการดำเนินงาน กระแสเงินสด และข้อมูลทางการเงินของกิจการอย่างชัดเจนมากขึ้น

การนำ IFRS S1 และ IFRS S2 มาใช้จึงไม่ใช่เพียงการเพิ่มหัวข้อใหม่ในรายงานประจำปี แต่เป็นการยกระดับกระบวนการภายในขององค์กร ตั้งแต่การกำหนดบทบาทของคณะกรรมการและผู้บริหาร การระบุความเสี่ยงและโอกาสด้านความยั่งยืน การกำหนดขอบเขตการรายงาน การจัดเก็บและควบคุมข้อมูล ตลอดจนการเชื่อมโยงข้อมูลดังกล่าวเข้ากับการวางแผนและการตัดสินใจทางธุรกิจ

ในประเทศไทย การเปลี่ยนแปลงนี้เริ่มเห็นภาพชัดเจนขึ้น บริษัทไทยหลายแห่งได้เริ่มนำแนวคิดของ IFRS S1 และ IFRS S2 มาประยุกต์ใช้ในหลายด้าน ขณะเดียวกัน การมี TSSA 5000 ทำให้ประเด็นเรื่องคุณภาพของข้อมูล หลักฐาน การควบคุมภายใน และความสามารถในการตรวจสอบย้อนกลับ มีความสำคัญมากยิ่งขึ้น

จากมุมมองของ A&A การเตรียมความพร้อมจึง **ไม่ควรเริ่มจากคำถามว่า “ต้องเขียนรายงานอย่างไร” เพียงอย่างเดียว แต่ควรเริ่มจากคำถามว่า “ข้อมูลที่เราจะรายงานมาจากไหน ใครเป็นผู้รับผิดชอบ มีหลักฐานอะไร ใครเป็นผู้สอบทาน และข้อมูลนั้นเชื่อมโยงกับการบริหารธุรกิจและข้อมูลทางการเงินอย่างไร”**

Professional Insight ฉบับนี้จึงจัดทำขึ้นเพื่อช่วยให้คณะกรรมการ ผู้บริหาร ฝ่ายบัญชีและการเงิน ฝ่ายบริหารความเสี่ยง ฝ่ายความยั่งยืน ผู้ตรวจสอบภายใน และผู้ที่เกี่ยวข้อง มองเห็นภาพตั้งแต่หลักการของ IFRS S1 และ IFRS S2 ทิศทางของประเทศไทย การเตรียมข้อมูลและระบบควบคุมภายใน ไปจนถึง **กรณีศึกษาของบริษัทไทยและตัวอย่างจากต่างประเทศ** เพื่อให้เห็นว่าหลักการเหล่านี้สามารถนำไปประยุกต์ใช้ในทางปฏิบัติได้อย่างไร

Executive Summary

ประเทศไทยกำลังยกระดับการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนของตลาดทุนให้สอดคล้องกับ IFRS S1 และ IFRS S2 โดยมีแนวทางทยอยนำมาใช้ และให้ความสำคัญกับข้อมูลด้านสภาพภูมิอากาศในระยะแรก ขณะเดียวกัน TSSA 5000 ได้เข้ามาวางกรอบสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นด้านความยั่งยืน ซึ่งจะมีผลใช้บังคับตามเวลาที่กำหนด

พัฒนาการดังกล่าวสะท้อนว่า การรายงานความยั่งยืนกำลังเปลี่ยนจากการนำเสนอข้อมูล ESG ในเชิงบรรยาย ไปสู่ ข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับความยั่งยืน ซึ่งต้องสามารถเชื่อมโยงกับกลยุทธ์ การบริหารความเสี่ยง ผลการดำเนินงาน กระแสเงินสด และข้อมูลทางการเงินของกิจการได้อย่างสมเหตุสมผล

ที่สำคัญ การเปลี่ยนแปลงนี้ ไม่ได้เป็นเพียงเรื่องของอนาคต บริษัทไทยหลายแห่งเริ่มนำแนวคิดของ IFRS S1 และ IFRS S2 ไปใช้ในการพัฒนาการรายงานแล้ว เช่น การกำกับดูแลความเสี่ยงด้านสภาพภูมิอากาศ การประเมินสาระสำคัญทางการเงิน การเชื่อมโยงความเสี่ยงเข้ากับการวางแผนทางธุรกิจ และการเตรียมข้อมูลเพื่อรองรับการให้ความเชื่อมั่น

- **สิ่งที่เปลี่ยน:** ข้อมูลความยั่งยืนกำลังเปลี่ยนจากข้อมูลเชิงบรรยาย ไปสู่ข้อมูลที่ต้องเชื่อมโยงกับกลยุทธ์ ความเสี่ยง ผลการดำเนินงาน และข้อมูลทางการเงิน
- **ใครควรเริ่ม:** บริษัทจดทะเบียนและบริษัทที่เตรียมเข้าตลาดทุนควรเริ่มก่อน ขณะที่บริษัทนอกตลาดก็ควรเตรียมพร้อมเนื่องจากอาจได้รับคำขอข้อมูลจากลูกค้า คู่ค้า ธนาคาร นักลงทุน หรือบริษัทในห่วงโซ่อุปทาน
- **สิ่งที่ควรทำทันที:** กำหนดขอบเขตการรายงาน ประเมินช่องว่างของข้อมูลและระบบ เตรียมข้อมูลก๊าซเรือนกระจกขอบเขตที่ 1 และขอบเขตที่ 2 จัดทำแผนผังแหล่งที่มาของข้อมูล กำหนดผู้รับผิดชอบข้อมูล และออกแบบระบบควบคุมภายใน
- **เป้าหมายของการเตรียม:** ไม่ใช่เพียง “จัดทำรายงานให้ได้” แต่ต้องทำให้ข้อมูล มีหลักฐานรองรับ ตรวจสอบย้อนกลับได้ มีผู้รับผิดชอบ เชื่อมโยงกับข้อมูลทางการเงิน และพร้อมสำหรับการสอบทานหรือการให้ความเชื่อมั่น

บทนำ

การเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนกำลังก้าวเข้าสู่การเปลี่ยนแปลงครั้งสำคัญ จากเดิมที่หลายองค์กรอาจมองว่าเป็นข้อมูลประกอบรายงานประจำปี หรือเป็นเรื่องที่อยู่ในความรับผิดชอบของฝ่ายความยั่งยืนเป็นหลัก ไปสู่การเป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ลงทุน ซึ่งต้องมีความน่าเชื่อถือ สามารถเปรียบเทียบได้ เชื่อมโยงกับกลยุทธ์ ความเสี่ยง และข้อมูลทางการเงินของกิจการ

สำหรับประเทศไทย ทิศทางดังกล่าวเริ่มมีความชัดเจนมากขึ้น เมื่อสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) เดินหน้ายกระดับการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนของตลาดทุนไทยให้สอดคล้องกับมาตรฐานของคณะกรรมการมาตรฐานการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนระหว่างประเทศ (ISSB) โดยอ้างอิง IFRS S1 และ IFRS S2 และเลือกใช้แนวทางทยอยบังคับใช้ พร้อมให้ความสำคัญกับการรายงานข้อมูลด้านสภาพภูมิอากาศเป็นลำดับแรก

ขณะเดียวกัน สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้ออกมาตรฐานการให้ความเชื่อมั่นด้านความยั่งยืน รหัส 5000 (TSSA 5000) ซึ่งจะถือปฏิบัติสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลด้านความยั่งยืนที่รายงาน ณ วันที่ 15 ธันวาคม 2569 เป็นต้นไป หรือสำหรับงวดที่เริ่มในหรือหลังวันดังกล่าว การเปลี่ยนแปลงนี้สะท้อนให้เห็นว่าไทยกำลังพัฒนาทั้งด้านการรายงานและด้านการให้ความเชื่อมั่นไปพร้อมกัน

จากมุมมองของสำนักงาน เอ แอนด์ เอ คำถามสำคัญสำหรับองค์กรในวันนี้จึงไม่ใช่เพียงว่า “จะต้องเริ่มรายงานเมื่อใด” แต่ควรถามว่า “หากต้องรายงานในอนาคตอันใกล้ วันนี้อะไรคือข้อมูล ระบบควบคุม หลักฐาน บุคลากร และกระบวนการที่พร้อมแล้วหรือยัง”

1 | จากรายงาน ESG สู่อะไรที่เกี่ยวกับความยั่งยืน

ในช่วงหลายปีที่ผ่านมา บริษัทจำนวนมากเริ่มจัดทำรายงานด้านสิ่งแวดล้อม สังคม และธรรมาภิบาล หรือ ESG โดยข้อมูลที่พบเห็นได้ทั่วไป ได้แก่ การใช้พลังงาน การลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจก การบริหารจัดการของเสีย การดูแลพนักงาน การดำเนินกิจกรรมเพื่อสังคม และการกำกับดูแลกิจการ

การมาถึงของมาตรฐาน ISSB ทำให้แนวคิดดังกล่าวเปลี่ยนไปอย่างมีนัยสำคัญ สารสำคัญไม่ได้อยู่ที่ว่าองค์กรดำเนินกิจกรรมด้านความยั่งยืนมากน้อยเพียงใด แต่คือความเสี่ยงและโอกาสด้านความยั่งยืนมีผลต่อฐานะทางการเงิน ผลการดำเนินงาน กระแสเงินสด การเข้าถึงแหล่งเงินทุน หรือต้นทุนเงินทุนของกิจการอย่างไร

กล่าวอีกนัยหนึ่ง การรายงานความยั่งยืนจะต้องสามารถเชื่อมโยงกลับมายังกลยุทธ์ขององค์กร ความเสี่ยง แผนธุรกิจ งบประมาณ งบประมาณทางการเงิน และงบการเงินได้อย่างสมเหตุสมผล แนวคิดเรื่อง Connected Information จึงเป็นหัวใจสำคัญของการรายงานภายใต้ ISSB

2 | IFRS S1 และ IFRS S2 คืออะไร

2.1 IFRS S1: ข้อกำหนดทั่วไปสำหรับการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับความยั่งยืน

IFRS S1 กำหนดหลักเกณฑ์โดยรวมสำหรับการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความเสี่ยงและโอกาสด้านความยั่งยืนที่อาจมีผลกระทบต่อแนวโน้มของกิจการ โดยกรอบหลักของการเปิดเผยข้อมูลประกอบด้วย 4 ด้านสำคัญ

- **การกำกับดูแล:** องค์กรต้องอธิบายบทบาทของคณะกรรมการและฝ่ายบริหารในการกำกับดูแลความเสี่ยงและโอกาสด้านความยั่งยืน
- **กลยุทธ์:** องค์กรต้องพิจารณาว่าความเสี่ยงและโอกาสด้านความยั่งยืนส่งผลต่อโมเดลธุรกิจ กลยุทธ์ และความสามารถในการสร้างกระแสเงินสดในอนาคตอย่างไร
- **การบริหารความเสี่ยง:** ต้องมีกระบวนการระบุ ประเมิน จัดลำดับความสำคัญ ติดตาม และบริหารความเสี่ยงด้านความยั่งยืนอย่างเป็นระบบ
- **ตัวชี้วัดและเป้าหมาย:** ต้องกำหนดตัวชี้วัดที่เหมาะสม อธิบายเป้าหมาย วิธีการวัด และความคืบหน้าเมื่อเทียบกับเป้าหมาย

2.2 IFRS S2: การเปิดเผยข้อมูลด้านสภาพภูมิอากาศ

IFRS S2 มุ่งเน้นความเสี่ยงและโอกาสที่เกี่ยวข้องกับสภาพภูมิอากาศ โดยความเสี่ยงสำคัญสามารถแบ่งออกเป็น 2 ลักษณะ

ความเสี่ยงทางกายภาพ เช่น น้ำท่วม ภัยแล้ง คลื่นความร้อน พายุ ระดับน้ำทะเลที่สูงขึ้น การขาดแคลนน้ำ หรือการเปลี่ยนแปลงของสภาพภูมิอากาศที่ส่งผลโดยตรงต่อสถานประกอบการ การผลิตห่วงโซ่อุปทาน และสินทรัพย์ของกิจการ

ความเสี่ยงจากการเปลี่ยนผ่าน เกิดจากการเปลี่ยนผ่านไปสู่เศรษฐกิจคาร์บอนต่ำ เช่น การกำหนดราคาคาร์บอน ภาษีคาร์บอน ข้อกำหนดด้านสิ่งแวดล้อม เทคโนโลยีใหม่ พฤติกรรมผู้บริโภค หรือข้อกำหนดของคู่ค้าต่างประเทศ

3 | ประเทศไทยอยู่ตรงไหนของการนำ ISSB มาใช้

ก.ล.ต. ได้ประกาศหลักการเกี่ยวกับการยกระดับการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนของตลาดทุนไทยให้สอดคล้องกับ IFRS S1 และ IFRS S2 โดยแนวทางในระยะเริ่มต้นประกอบด้วยการทยอยนำมาใช้ตามลำดับ การเริ่มจากข้อมูลด้านสภาพภูมิอากาศ (Climate-first) การเปิดเผยข้อมูลการปล่อยก๊าซเรือนกระจก Scope 1 และ Scope 2 รวมถึงการยกระดับความน่าเชื่อถือของข้อมูลผ่านการทวนสอบหรือการให้ความเชื่อมั่น

ตามหลักการล่าสุด การพิจารณาบริษัทตามกลุ่มดัชนีตลาดหลักทรัพย์จะอ้างอิงบริษัทที่อยู่ใน SET50 ในรอบทบทวนดัชนีเดือนธันวาคม 2569 และ SET100 ในรอบทบทวนดัชนีเดือนธันวาคม 2570 อย่างไรก็ตาม ณ วันที่จัดทำบทความ ก.ล.ต. ยังอยู่ระหว่างปรับปรุงประกาศและเอกสารที่เกี่ยวข้อง ดังนั้นกิจการควรติดตามประกาศฉบับสมบูรณ์ก่อนพิจารณาวันที่มีผลบังคับใช้ที่แน่นอน

ขอบเขตตามหลักการของ ก.ล.ต. ครอบคลุมบริษัทจดทะเบียน บริษัทที่เสนอขายหุ้นต่อประชาชนครั้งแรก และกิจการในตลาดทุนบางประเภท ขณะที่กิจการบน LiVEX ไม่ได้รวมอยู่ในขอบเขตดังกล่าว ณ หลักการปัจจุบัน

4 | ย่อารจนถึงปีที่ต้องรายงาน

จากมุมมองของสำนักงาน เอ แอนด์ เอ ปีที่เริ่มบังคับใช้ไม่ควรเป็นปีแรกที่องค์กรเริ่มเก็บข้อมูล เหตุผลสำคัญคือข้อมูลด้านความยั่งยืนจำนวนมากไม่ได้เกิดจากระบบบัญชี เช่น ปริมาณไฟฟ้าของแต่ละโรงงาน การใช้น้ำมันของรถบริษัท การใช้สารทำความเย็น การเดินทางของพนักงาน วัตถุดิบจากผู้ขาย การขนส่งสินค้า และข้อมูลจากบริษัทลูกหรือสำนักงานต่างประเทศ

หากองค์กรเริ่มรวบรวมข้อมูลหลังสิ้นปี อาจพบว่าเอกสารบางรายการไม่ครบ วิธีการวัดแต่ละหน่วยงานไม่เหมือนกัน หรือไม่สามารพพิสูจน์ย้อนกลับได้ว่าตัวเลขในรายงานมาจากแหล่งใด ดังนั้นการสร้างระบบข้อมูลและหลักฐานตั้งแต่ต้นงวดจึงมีความสำคัญมากกว่าการเร่งจัดทำรายงานเมื่อใกล้ครบกำหนด

5 | Scope 1, Scope 2 และ Scope 3 ต่างกันอย่างไร

5.1

SCOPE 1

การปล่อยโดยตรง

คือการปล่อยก๊าซเรือนกระจกจากแหล่งที่องค์กรเป็นเจ้าของ หรือควบคุม เช่น น้ำมันดีเซลของรถบริษัท เชื้อเพลิงที่ใช้ใน หม้อไอน้ำ ก๊าซจากกระบวนการผลิต หรือสารทำความเย็น ที่รั่วไหล



ตัวอย่างแหล่งที่มา

การเผาไหม้เชื้อเพลิงในยานพาหนะ เครื่องจักร หม้อไอน้ำ และการรั่วไหลของสารทำความเย็น

DIRECT
EMISSIONS

5.2

SCOPE 2

การปล่อยทางอ้อมจากพลังงาน

โดยทั่วไปหมายถึงการปล่อยก๊าซเรือนกระจกที่เกิดจากการผลิตไฟฟ้า ความร้อน หรือพลังงานที่องค์กรซื้อมาใช้ ตัวอย่างที่พบบ่อยที่สุด คือไฟฟ้า ดังนั้นองค์กรควรรวบรวมข้อมูลของทุกบริษัท ทุกโรงงาน ทุกสำนักงาน และทุกสถานประกอบการที่อยู่ในขอบเขตการรายงาน



ตัวอย่างแหล่งที่มา

การใช้ไฟฟ้าที่ซื้อจากภายนอก ไอน้ำ ความร้อน หรือพลังงานอื่น ๆ ที่ซื้อจากผู้ให้บริการภายนอก

INDIRECT
EMISSIONS
FROM ENERGY

5.3

SCOPE 3

การปล่อยทางอ้อมอื่น

เป็นข้อมูลจากกิจกรรมในห่วงโซ่คุณค่าที่ไม่ได้เกิดจากแหล่งที่องค์กรเป็นเจ้าของโดยตรง เช่น การผลิตวัตถุดิบของผู้ขาย การขนส่ง การเดินทางเพื่อธุรกิจ การเดินทางของพนักงาน การใช้ผลิตภัณฑ์ โดยลูกค้า หรือการกำจัดผลิตภัณฑ์หลังหมดอายุ สำหรับบางอุตสาหกรรม Scope 3 อาจมีส่วนสูงกว่า Scope 1 และ Scope 2 รวมกัน



ตัวอย่างแหล่งที่มา

การจัดซื้อวัตถุดิบและสินค้า การขนส่งและโลจิสติกส์ การเดินทาง การใช้ผลิตภัณฑ์ และการกำจัดของเสีย

OTHER
INDIRECT
EMISSIONS

6 | ความท้าทายที่แท้จริงไม่ใช่การคำนวณ แต่คือข้อมูล

จากประสบการณ์ด้านการสอบบัญชีและการประเมินระบบควบคุมภายใน ความเสี่ยงของข้อมูลจำนวนมากไม่ได้เกิดจากสูตรคำนวณที่ซับซ้อน แต่เกิดจากกระบวนการก่อนที่ตัวเลขจะเข้าสู่สูตร เช่น โรงงานแห่งหนึ่งบันทึกไฟฟ้าเป็นกิโลวัตต์ชั่วโมง แต่อีกแห่งบันทึกเป็นจำนวนเงิน หรือบริษัทถูกใช้ตารางคำนวณที่แต่ละคนจัดทำเองโดยไม่มีผู้สอบทาน

ดังนั้นองค์กรควรเริ่มจากการทำ Data Mapping และกำหนดให้ชัดเจนว่าข้อมูลแต่ละประเภทมาจากแหล่งใด ใครเป็นเจ้าของข้อมูล ใครเป็นผู้จัดทำ ใครเป็นผู้สอบทาน และมีหลักฐานใดรองรับ

7 | ขั้นตอนเตรียมความพร้อมที่องค์กรควรเริ่มดำเนินการ

7.1 กำหนดขอบเขตการรายงาน

ก่อนคำนวณตัวเลขใด ๆ บริษัทต้องตอบให้ได้ว่าข้อมูลของหน่วยงานใดต้องรวมอยู่ในรายงาน หากงบการเงินรวมมีบริษัทแม่ บริษัทลูก โรงงาน สำนักงาน และกิจการในต่างประเทศ ฝ่ายความยั่งยืนไม่ควรรวบรวมเฉพาะข้อมูลของบริษัทแม่ โดยควรจัดทำ Entity and Location Mapping และหากขอบเขตของรายงานความยั่งยืนแตกต่างจากงบการเงิน ต้องมีเหตุผลรองรับอย่างชัดเจน

7.2 ทำการประเมินช่องว่าง

เปรียบเทียบข้อกำหนดกับข้อมูลที่มีอยู่จริง และจัดสถานะอย่างง่าย เช่น มีข้อมูลและมีหลักฐาน มีข้อมูลแต่การควบคุมยังไม่เพียงพอ มีข้อมูลบางส่วน ยังไม่มีข้อมูล หรือยังไม่เคยประเมิน เพื่อให้ฝ่ายบริหารเห็นลำดับความสำคัญของสิ่งที่ต้องพัฒนา

7.3 ระบุความเสี่ยงและโอกาสที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจจริง

องค์กรควรประเมินความเสี่ยงและโอกาสด้านความยั่งยืนโดยเชื่อมโยงกับลักษณะธุรกิจ กลยุทธ์ ห่วงโซ่คุณค่า และพื้นที่ดำเนินงานของกิจการ ไม่ควรเริ่มจากการจัดทำรายการ ESG แบบทั่วไปเพียงอย่างเดียว ตัวอย่างเช่น โรงงานอาจมีความเสี่ยงจากน้ำท่วม ต้นทุนพลังงาน หรือกฎเกณฑ์ด้านคาร์บอน ขณะที่ธุรกิจส่งออกอาจได้รับผลกระทบจากข้อกำหนดด้านสิ่งแวดล้อมของลูกค้าหรือตลาดต่างประเทศ ทั้งนี้ ความเสี่ยงและโอกาสที่ระบุควรสามารถเชื่อมโยงต่อไปยังกลยุทธ์ การบริหารความเสี่ยง งบประมาณ และประมาณการทางการเงินของกิจการได้

7.4 จัดทำพจนานุกรมข้อมูล ESG

กำหนดรายละเอียดของข้อมูลแต่ละตัวชี้วัด เช่น หน่วยวัด แหล่งข้อมูล ขอบเขต ผู้จัดทำ ผู้สอบทาน ความถี่ในการรายงาน เอกสารต้นทาง ปัจจัยการปล่อย วิธีจัดการข้อมูลขาด การอนุมัติการแก้ไข และระยะเวลาเก็บรักษาหลักฐาน

7.5 ออกแบบระบบควบคุมภายในสำหรับข้อมูลความยั่งยืน

ขั้นตอนการดำเนินงาน

กำหนดขั้นตอนอย่างน้อยในลักษณะ เพื่อให้มั่นใจว่าข้อมูลถูกต้อง ครบถ้วน และสามารถตรวจสอบได้



7.6 สร้างเส้นทางการตรวจสอบย้อนกลับ

องค์กรควรออกแบบให้ข้อมูลสำคัญสามารถตรวจสอบย้อนกลับจากตัวเลขที่เปิดเผยไปยังข้อมูลต้นทางได้ เช่น ตัวเลข Scope 2 ควรสามารถ Trace กลับไปยังปริมาณไฟฟ้า ใบแจ้งค่าไฟฟ้า สถานประกอบการที่เกี่ยวข้อง Emission Factor วิธีการคำนวณ ตลอดจนหลักฐานการจัดทำและการสอบทาน เพื่อให้ข้อมูลมีความน่าเชื่อถือและพร้อมสำหรับการให้ความเชื่อมั่น

7.7 เชื่อมข้อมูลความยั่งยืนกับงบประมาณและประมาณการทางการเงิน

หากบริษัทประกาศแผนเปลี่ยนเครื่องจักรภายใน 5 ปี ฝ่ายบัญชีควรพิจารณาว่าอายุการใช้งานของสินทรัพย์ยังเหมาะสมหรือไม่ หากประกาศเป้าหมาย Net Zero ต้องตรวจสอบว่า CAPEX และ OPEX ในงบประมาณรองรับแผนดังกล่าวหรือไม่

7.8 เตรียมการวิเคราะห์สถานการณ์ด้าน Climate

สำหรับกิจการที่มี Climate Risk อย่างมีนัยสำคัญ ควรประเมินผลกระทบภายใต้สถานการณ์ต่าง ๆ เช่น Carbon Price เพิ่มขึ้น น้ำท่วมถี่ขึ้น ลูกค้านำประเทศกำหนด Carbon Requirement ใหม่ หรือจำเป็นต้องเปลี่ยนเครื่องจักรเร็วกว่าที่คาด

8 | ESG อาจกระทบงบการเงินในเรื่องใดบ้าง

ประเด็นด้านความยั่งยืน	ผลกระทบที่ควรพิจารณาในงบการเงิน
การเลิกใช้เครื่องจักรก่อนกำหนด	อายุการใช้งาน ค่าเสื่อมราคา และการด้อยค่า
โรงงานมีความเสี่ยงน้ำท่วม	การด้อยค่าของสินทรัพย์ และประมาณการกระแสเงินสด
กฎหมายคาร์บอนใหม่	ต้นทุนการผลิต ประมาณการ และ Forecast
ภาวะฝุ่นฟู่สิ่งแวดล้อม	ประมาณการหนี้สินและหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น
เทคโนโลยีใหม่แทนสินค้าเดิม	การล้าสมัยของสินค้าคงเหลือ
ลูกค้ามีความเสี่ยงด้าน Climate	ความเสี่ยงด้านเครดิตและผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น
การปิดหรือย้ายโรงงาน	การด้อยค่าและค่าใช้จ่ายปรับโครงสร้าง
แผน Transition	เงินลงทุน ต้นทุนดำเนินงาน และกระแสเงินสด
Climate Risk รุนแรง	การประเมินความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่อง
เงื่อนไข Green Financing	เงื่อนไขเงินกู้ Covenant และต้นทุนทางการเงิน

9 | สภาวิชาชีพบัญชีไทยและ TSSA 5000

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้ออกมาตรฐานการให้ความเชื่อมั่นด้านความยั่งยืน รหัส 5000 เรื่อง ข้อกำหนดทั่วไป สำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นด้านความยั่งยืน ตามประกาศที่ 13/2569 โดยถือปฏิบัติสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลด้านความยั่งยืนที่รายงาน ณ วันที่ 15 ธันวาคม 2569 เป็นต้นไป หรือสำหรับงวดที่เริ่มในหรือหลังวันดังกล่าว

เมื่อ TSSA 5000 มีผลบังคับใช้ จะมีผลให้ยกเลิกมาตรฐานงานที่ให้ความเชื่อมั่น รหัส 3410 ซึ่งเดิมใช้สำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นต่อรายงานก๊าซเรือนกระจก และยังมีมีการแก้ไขมาตรฐานอื่นที่เกี่ยวข้องให้สอดคล้องกับ TSSA 5000

พัฒนาการดังกล่าวมีความสำคัญ เพราะสะท้อนให้เห็นว่าโครงสร้างของประเทศไทยกำลังพัฒนาทั้งสองด้านควบคู่กัน คือ มาตรฐานสำหรับผู้จัดทำข้อมูล และมาตรฐานสำหรับผู้ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูล

9.1 IFRS S1/S2 กับ TSSA 5000 ต่างกันอย่างไร

หัวข้อ	IFRS S1 / IFRS S2	TSSA 5000
หน้าที่หลัก	กำหนดว่ากิจการควรเปิดเผยข้อมูลอะไร	กำหนดหลักการสำหรับผู้ให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลดังกล่าว
ผู้ใช้หลัก	ผู้จัดทำรายงาน ฝ่ายบริหาร และผู้มีหน้าที่กำกับดูแล	ผู้ปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น
จุดเน้น	ความเสี่ยง โอกาส Governance Strategy Risk Management Metrics and Targets	หลักฐาน ความเสี่ยงของข้อมูลผิดพลาด กระบวนการ และข้อสรุปในการให้ความเชื่อมั่น

10 | บทบาทขององค์การบริหารจัดการก๊าซเรือนกระจก

องค์การบริหารจัดการก๊าซเรือนกระจก (องค์การมหาชน) หรือ อบก. มีบทบาทสำคัญด้าน Carbon Footprint ขององค์กร รวมถึงระบบผู้ทวนสอบที่ขึ้นทะเบียนสำหรับการทวนสอบข้อมูลก๊าซเรือนกระจก โดยในบริบทการเตรียม Scope 1 และ Scope 2 บริษัทควรให้ความสำคัญกับกระบวนการตั้งแต่กิจกรรม เอกสารต้นทาง ข้อมูลกิจกรรม ปัจจัยการปล่อย การคำนวณ การสอบทาน การอนุมัติ การรายงาน และการทวนสอบ

จากมุมมองด้านการควบคุมภายใน การเตรียมข้อมูลปลายทางเพียงอย่างเดียวไม่เพียงพอ หากไม่มีหลักฐานและกระบวนการรองรับตั้งแต่ต้น ผู้ทวนสอบหรือผู้ให้ความเชื่อมั่นอาจไม่สามารถย้อนกลับไปสู่สร้างหลักฐานแทนกิจการได้

11 | Reporting Readiness ต้องเดินพร้อม Assurance Readiness

ข้อผิดพลาดที่องค์กรควรหลีกเลี่ยงคือการคิดว่า “ทำรายงานให้เสร็จก่อน แล้วค่อยให้ผู้ทวนสอบมาตรวจ” เพราะข้อมูลที่ไม่มีหลักฐานตั้งแต่ต้นปีอาจไม่สามารถย้อนกลับไปสร้างใหม่ได้

ความพร้อมด้านการรายงาน	ความพร้อมด้านการให้ความเชื่อมั่น
รู้ว่าต้องรายงานอะไร	ข้อมูลมีหลักฐานรองรับ
มีข้อมูลครบตามขอบเขต	สามารถตรวจสอบย้อนกลับได้
กำหนดวิธีคำนวณ	มีผู้จัดทำและผู้สอบทาน
กำหนดผู้รับผิดชอบ	มีการควบคุมการแก้ไขข้อมูล
จัดทำ Disclosure ได้	วิธีการคำนวณสม่ำเสมอและอธิบายได้

12 | แล้วใครควรเป็นเจ้าของโครงการนี้

หน่วยงาน	บทบาทสำคัญ
คณะกรรมการและคณะกรรมการตรวจสอบ	กำกับดูแลนโยบาย ความเสี่ยง เป้าหมาย และความน่าเชื่อถือของข้อมูล
ประธานเจ้าหน้าที่บริหารและประธานเจ้าหน้าที่บริหารด้านการเงิน	เชื่อมโยงความยั่งยืนกับกลยุทธ์ แผนธุรกิจ และงบประมาณ
ฝ่ายบัญชีและการเงิน	ประเมินผลกระทบต่อการเงิน ประเมินการ และกระแสเงินสด
ฝ่ายบริหารความเสี่ยง	เชื่อม Sustainability Risk เข้ากับระบบบริหารความเสี่ยงองค์กร
ฝ่ายความยั่งยืน	ดูแลรวบรวมรายงาน ตัวชี้วัด วิธีการคำนวณ และการประสานข้อมูล
ฝ่ายปฏิบัติการ	เป็นเจ้าของข้อมูลด้านพลังงาน เชื้อเพลิง น้ำ ของเสีย และข้อมูลโรงงาน
ฝ่ายเทคโนโลยีสารสนเทศ	ดูแลสิทธิการเข้าถึงข้อมูล การเปลี่ยนแปลงข้อมูล และระบบ
ผู้ตรวจสอบภายใน	ประเมินประสิทธิภาพของกระบวนการและการควบคุมก่อน External Assurance

13 | บริษัทนอกตลาดหลักทรัพย์ต้องสนใจหรือไม่

ควรสนใจ แม้ยังไม่ได้มีหน้าที่รายงานโดยตรง เพราะข้อกำหนดด้าน Sustainability สามารถส่งผ่านจากบริษัทขนาดใหญ่ลงมาถึง Supply Chain เช่น บริษัทจดทะเบียนที่ต้องประเมิน Scope 3 อาจขอข้อมูลปริมาณไฟฟ้า เชื้อเพลิง Carbon Footprint แหล่งที่มาของวัตถุดิบ ข้อมูลการขนส่ง หรือข้อมูลแรงงานจากผู้ขาย

ดังนั้น SME หรือบริษัทนอกตลาดอาจไม่ได้ถูกบังคับโดยกฎของตลาดทุนโดยตรง แต่สามารถถูกกำหนดให้ส่งข้อมูลผ่านเงื่อนไขของลูกค้า คู่ค้า ธนาคาร หรือบริษัทแม่ได้ การมีระบบข้อมูลที่ดีตั้งแต่วันนี้จึงอาจกลายเป็นความได้เปรียบทางการแข่งขันในอนาคต

14 | บริษัทที่กำลังเตรียม IPO ควรเริ่มเร็วกว่าใคร

สำหรับบริษัทที่อยู่ระหว่างเตรียมเข้าจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ สำนักงาน เอ แอนด์ เอ เห็นว่าการเตรียม Sustainability Reporting ควรถูกนำเข้าไปอยู่ใน IPO Readiness ตั้งแต่ระยะแรก เนื่องจากต้องใช้เวลาในการพัฒนาโครงสร้างการกำกับดูแลระบบบริหารความเสี่ยง Data Owner GHG Inventory ระบบควบคุมภายใน หลักฐาน และข้อมูลเปรียบเทียบ

หากเริ่มดำเนินการเมื่อใกล้ Filing อาจทำให้บริษัทไม่มีข้อมูลย้อนหลังหรือไม่สามารถแก้ไขระบบได้ทัน

15 | กรณีศึกษา: เมื่อบริษัทไทยเริ่มขยับสู่ IFRS S1 และ IFRS S2

เพื่อให้เห็นภาพว่าการเตรียมความพร้อมตาม IFRS S1 และ IFRS S2 เกิดขึ้นในประเทศไทยจริงอย่างไร A&A Office เลือกศึกษาตัวอย่างจากบริษัทไทยที่เปิดเผยข้อมูลต่อสาธารณะ โดยไม่ได้มีวัตถุประสงค์เพื่อจัดอันดับหรือรับรองว่าบริษัทใดเป็นแนวปฏิบัติที่ดีที่สุด แต่เพื่อถอดบทเรียนว่าองค์กรต้องเตรียมงานหลังบ้านด้านการกำกับดูแล ความเสี่ยง ข้อมูล การเงิน และหลักฐานอย่างไร

ในส่วนนี้ใช้บริษัทไทยเป็นกรณีศึกษาหลัก ได้แก่ บริษัท ไทยเบฟเวอเรจ จำกัด (มหาชน) บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน) และบริษัท เซ็นทรัลพัฒนา จำกัด (มหาชน) จากนั้นใช้ตัวอย่างต่างประเทศเพียงเป็นจุดเปรียบเทียบ เพื่อช่วยให้เห็นว่าระบบข้อมูลและการเตรียมความพร้อมสำหรับการให้ความเชื่อมั่นสามารถพัฒนาไปในระดับที่เข้มแข็งขึ้นได้อย่างไร

15.1 | กรณีศึกษาที่ 1: บริษัท ไทยเบฟเวอเรจ จำกัด (มหาชน)

ไทยเบฟเป็นกรณีศึกษาที่ช่วยให้เห็นภาพการนำ IFRS S2 มาประยุกต์ใช้ได้อย่างชัดเจน เนื่องจากบริษัทได้เผยแพร่ IFRS S2 Report 2025 และมีเอกสารการให้ความเชื่อมั่นจากบุคคลภายนอกเผยแพร่ประกอบ

15.1.1 สิ่งที่เห็นจากรายงาน

- บริษัทจัดทำรายงานที่มุ่งอธิบายความเสี่ยงและโอกาสด้านสภาพภูมิอากาศที่อาจเกี่ยวข้องกับผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงิน
- มีโครงสร้างการกำกับดูแลด้านความยั่งยืนและความเสี่ยง โดยมีคณะกรรมการและผู้บริหารที่รับผิดชอบ
- ความเสี่ยงด้านสภาพภูมิอากาศถูกนำไปพิจารณาพร้อมกับกระบวนการบริหารความเสี่ยงของกลุ่ม
- มีการใช้การวิเคราะห์สถานการณ์เพื่อพิจารณาผลที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต ไม่ได้พิจารณาเฉพาะข้อมูลย้อนหลัง
- มีเอกสารการให้ความเชื่อมั่นจากบุคคลภายนอกสำหรับข้อมูลบางส่วน จึงสะท้อนว่าบริษัทต้องมีข้อมูลและหลักฐานรองรับในระดับหนึ่ง

15.1.2 ทำไมเรื่องนี้จึงสำคัญ

IFRS S2 ไม่ได้ต้องการเพียงคำอธิบายว่าบริษัท “ให้ความสำคัญกับการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ” แต่ต้องการให้ผู้อ่านเข้าใจว่าความเสี่ยงและโอกาสเหล่านั้นอาจกระทบกลยุทธ์ การดำเนินงาน กระแสเงินสด การเข้าถึงเงินทุน หรือโครงสร้างต้นทุนอย่างไร

มุมมองของ A&A จุดเรียนรู้สำคัญคือการทำให้ความเสี่ยงด้านสภาพภูมิอากาศเข้าไปอยู่ในระบบบริหารความเสี่ยงที่องค์กรใช้อยู่แล้ว ไม่ควรสร้าง “ระบบ ESG แยกอีกชุดหนึ่ง” ที่ไม่เชื่อมกับการตัดสินใจของผู้บริหาร

15.1.3 ถ้าเป็นบริษัทไทยทั่วไป ต้องทำอะไรให้เห็นเป็นรูปธรรม

ขั้นตอน	สิ่งที่ต้องทำ	ตัวอย่างหลักฐาน
1. กำหนดผู้กำกับดูแล	ระบุว่าคณะกรรมการชุดใดรับผิดชอบเรื่องความยั่งยืนและความเสี่ยงด้านสภาพภูมิอากาศ	กฎบัตรคณะกรรมการ รายงานประชุม
2. กำหนดผู้รับผิดชอบระดับบริหาร	ระบุผู้บริหารที่เป็นเจ้าของเรื่อง เช่น ผู้บริหารสูงสุด ผังหน้าที่ หนังสือมอบหมายด้านการเงิน ผู้บริหารสูงสุดด้านความเสี่ยง หรือหัวหน้าฝ่ายความยั่งยืน	
3. ระบุความเสี่ยงและโอกาส	แยกความเสี่ยงทางกายภาพและความเสี่ยงจากการทะเบียนความเสี่ยงเปลี่ยนผ่าน	
4. ประเมินผลกระทบ	พิจารณาโอกาสเกิด ระยะเวลา และผลกระทบทางธุรกิจ/การเงิน	แบบประเมินความเสี่ยง แบบจำลองสถานการณ์
5. กำหนดแผนตอบสนอง	ระบุเจ้าของแผน งบประมาณ และตัวชี้วัดติดตาม	แผนงาน งบประมาณ เป้าหมาย
6. รายงานต่อผู้บริหาร	กำหนดความถี่และรูปแบบรายงาน	รายงานรายไตรมาส ชุดข้อมูลคณะกรรมการ

15.1.4 ตัวอย่างเพื่ออธิบาย: โรงงานเสี่ยงน้ำท่วม

สมมติบริษัทมีโรงงานอยู่ในพื้นที่ที่มีโอกาสเกิดน้ำท่วมมากขึ้น การเปิดเผยที่ดีไม่ควรจบเพียงว่า “บริษัทมีความเสี่ยงจากน้ำท่วม” แต่ควรทำงานต่อไปเป็นลำดับ

- ระบุว่าโรงงานใดได้รับผลกระทบ และความเสี่ยงอาจเกิดในระยะสั้น กลาง หรือยาว
- ประเมินจำนวนวันที่อาจหยุดการผลิต ค่าใช้จ่ายซ่อมแซม ความเสียหายต่อสินค้าคงเหลือ และค่าเบี้ยประกันที่อาจเพิ่มขึ้น
- พิจารณาว่าต้องลงทุนระบบป้องกันน้ำท่วมหรือย้ายอุปกรณ์หรือไม่
- นำผลกระทบที่สมเหตุสมผลไปพิจารณาในงบประมาณ กระแสเงินสดประมาณการ และการตัดสินใจลงทุน
- กำหนดตัวชี้วัด เช่น จำนวนวันหยุดผลิตหรือสัดส่วนทรัพย์สินที่อยู่ในพื้นที่เสี่ยง เพื่อใช้ติดตามความเสี่ยง

สิ่งที่ผู้ตรวจสอบจะถามต่อ ข้อมูลความเสี่ยงที่เปิดเผยสอดคล้องกับงบประมาณ การประมาณการกระแสเงินสด และสมมติฐานทางบัญชีหรือไม่ หากบอกว่าความเสี่ยงสูง แต่แบบจำลองทางการเงินไม่สะท้อนผลกระทบใดเลย อาจเกิดคำถามเรื่องความสอดคล้องของข้อมูล

15.2 | กรณีศึกษาที่ 2: บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน)

บ้านปูเป็นกรณีศึกษาที่ช่วยให้เห็นพัฒนาการจากการรายงานความยั่งยืนในกรอบเดิม ไปสู่การเปิดเผยข้อมูลที่มีความสำคัญกับความเชื่อมโยงทางการเงิน โดยบริษัทมีการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับความยั่งยืนโดยอ้างอิง IFRS S1 และ IFRS S2 ควบคู่กับกรอบการรายงานอื่นที่เกี่ยวข้อง

15.2.1 ประเด็นสำคัญ: ความมีสาระสำคัญ

ประเด็นที่ควรเรียนรู้จากกรณีของบ้านปูคือการประเมิน “เรื่องใดสำคัญพอที่จะนำมาเปิดเผย” ซึ่งไม่ควรมองเพียงว่าผู้มีส่วนได้เสียสนใจเรื่องอะไร แต่ต้องพิจารณาต่อว่าเรื่องนั้นอาจมีผลต่อความสามารถของกิจการในการสร้างกระแสเงินสด เข้าถึงแหล่งเงินทุน หรือต้นทุนเงินทุนในอนาคตหรือไม่

อธิบายง่าย ๆ เรื่องหนึ่งอาจ “สำคัญต่อสังคม” แต่ยังไม่จำเป็นต้องมีผลทางการเงินต่อบริษัทในระดับเดียวกัน ขณะที่บางเรื่อง เช่น ราคาคาร์บอน ค่าเชื้อเพลิง กฎระเบียบใหม่ หรือสินทรัพย์ที่อาจล้าสมัย อาจมีผลทางการเงินสูง จึงต้องถูกวิเคราะห์ในอีกมิติหนึ่ง

15.2.2 วิธีทำให้การประเมินความมีสาระสำคัญใช้ได้จริง

คำถาม	ตัวอย่างสิ่งที่ต้องพิจารณา	ผู้ที่เกี่ยวข้อง
เรื่องนี้กระทบรายได้หรือไม่	ยอดขาย ตลาดใหม่ ความต้องการลูกค้า	ฝ่ายขาย กลยุทธ์
กระทบต้นทุนหรือไม่	พลังงาน วัตถุดิบ ภาษีคาร์บอน ค่าใช้จ่ายปฏิบัติตามกฎ	ปฏิบัติการ การเงิน
กระทบสินทรัพย์หรือไม่	อายุการใช้งาน การด้อยค่า การลงทุนทดแทน	บัญชี วิศวกรรม
กระทบแหล่งเงินทุนหรือไม่	เงื่อนไขเงินกู้ ต้นทุนเงินทุน ความคาดหวังนักลงทุน	การเงิน นักลงทุนสัมพันธ์
กระทบระยะใด	ระยะสั้น กลาง หรือยาว	บริหารความเสี่ยง กลยุทธ์

15.2.3 จากกรอบเดิมไป IFRS S1/IFRS S2 ไม่จำเป็นต้องเริ่มใหม่ทั้งหมด

บริษัทที่มีรายงาน GRI, TCFD หรือระบบ ESG อยู่แล้ว สามารถใช้ข้อมูลเดิมเป็นจุดเริ่มต้นได้ แต่ต้องทำ “แผนที่เทียบข้อกำหนด” เพื่อดูว่าข้อมูลใดมีอยู่แล้ว ข้อมูลใดขาด และข้อมูลใดต้องยกระดับให้เชื่อมกับข้อมูลทางการเงินมากขึ้น

- ทบทวนหัวข้อความเสี่ยง โอกาส ตัวชี้วัด และเป้าหมายที่มีอยู่แล้ว
- แยกข้อมูลที่ใช้สื่อสารผลกระทบต่อสังคม/สิ่งแวดล้อม ออกจากข้อมูลที่ต้องตอบโจทย์นักลงทุน
- กำหนดเจ้าของข้อมูลให้ชัด ไม่ให้ข้อมูลสำคัญอยู่กับบุคคลเพียงคนเดียว
- กำหนดวิธีคำนวณและหลักฐานต้นทางของตัวชี้วัดสำคัญ
- เชื่อมความเสี่ยงที่เปิดเผยกับงบประมาณ แผนธุรกิจ และสมมติฐานทางการเงิน

มุมมองของ A&A บริษัทที่มีรายงานความยั่งยืนอยู่แล้วมักไม่ได้เริ่มจากศูนย์ แต่ความท้าทายคือการเปลี่ยน “ข้อมูลเพื่อเล่าเรื่อง” ให้เป็น “ข้อมูลที่วัดได้ อธิบายได้ และตรวจสอบย้อนกลับได้”

15.3 | กรณีศึกษาที่ 3: บริษัท เซ็นทรัลพัฒนา จำกัด (มหาชน)

เซ็นทรัลพัฒนาเป็นกรณีศึกษาที่ช่วยอธิบายความเชื่อมโยงระหว่างความยั่งยืนกับการเงินได้ดี โดยเฉพาะการประเมินความมีสาระสำคัญทางการเงิน แผนการเปลี่ยนผ่านด้านสภาพภูมิอากาศ และการใช้ราคาคาร์บอนภายในองค์กรเพื่อช่วยประเมินผลกระทบทางเศรษฐกิจ

15.3.1 ความมีสาระสำคัญสองมุม

แนวคิดที่เข้าใจง่ายคือ บริษัทต้องมองสองด้านพร้อมกัน ด้านแรกคือ “กิจการส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและสังคมอย่างไร” และด้านที่สองคือ “ประเด็นด้านความยั่งยืนส่งผลกลับมายังฐานะการเงินและมูลค่าของกิจการอย่างไร”

ตัวอย่าง การใช้พลังงานสูงอาจเป็นประเด็นด้านสิ่งแวดล้อม แต่ในมุมทางการเงินยังอาจเชื่อมโยงไปถึงค่าไฟ ราคาพลังงาน ภาษีคาร์บอน เงินลงทุนเพื่อเปลี่ยนอุปกรณ์ และผลตอบแทนจากโครงการประหยัดพลังงาน

15.3.2 แผนการเปลี่ยนผ่านด้านสภาพภูมิอากาศ

อีกจุดที่สำคัญคือการไม่มองเพียงการลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจก แต่รวมถึงการปรับตัวต่อความเสี่ยงทางกายภาพ เช่น น้ำท่วม พายุ หรือคลื่นความร้อน ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่ออาคาร ระบบสาธารณูปโภค การดำเนินงาน และความต่อเนื่องทางธุรกิจ

แหล่งข้อมูล: เว็บไซต์ความยั่งยืนของเซ็นทรัลพัฒนา – การปรับตัวต่อการเปลี่ยนแปลงสภาพภูมิอากาศ

<https://sustainability.centralpattana.co.th/en/environmental/climate-adaptation>

15.3.3 ราคาคาร์บอนภายในองค์กร: ทำให้เรื่องความยั่งยืนกลายเป็นตัวเลข

ราคาคาร์บอนภายในองค์กรเป็นเครื่องมือที่ช่วยให้ผู้บริหารลองแปลงผลกระทบจากคาร์บอนเป็นมูลค่าเงิน เพื่อใช้ประกอบการวางแผนและตัดสินใจ เช่น หากในอนาคตมีต้นทุนคาร์บอนเพิ่มขึ้น โครงการใดจะได้รับผลกระทบมาก และการลงทุนในเทคโนโลยีประหยัดพลังงานคุ้มค่าขึ้นหรือไม่

15.3.4 ตัวอย่างเพื่ออธิบาย: เปรียบเทียบเครื่องปรับอากาศ 2 ทางเลือก

สมมติบริษัทกำลังเลือกเครื่องปรับอากาศสำหรับอาคารใหม่ ทางเลือก A ราคาซื้อถูกกว่าแต่ใช้ไฟมาก ส่วนทางเลือก B ราคาซื้อสูงกว่าแต่ประหยัดพลังงาน หากพิจารณาเฉพาะราคาซื้อ ทางเลือก A อาจดูดีกว่า แต่เมื่อคำนึงถึงค่าไฟในอนาคตและต้นทุนคาร์บอน ทางเลือก B อาจให้ผลตอบแทนรวมดีกว่า

รายการ	ทางเลือก A	ทางเลือก B
ราคาซื้อ	ต่ำกว่า	สูงกว่า
การใช้ไฟฟ้า	สูงกว่า	ต่ำกว่า
ต้นทุนพลังงานในระยะยาว	สูงกว่า	ต่ำกว่า
ต้นทุนคาร์บอนโดยประมาณ	สูงกว่า	ต่ำกว่า
ผลตอบแทนรวม	อาจลดลงเมื่อรวมต้นทุนอนาคต	อาจดีขึ้นเมื่อรวมประโยชน์ด้านพลังงานและคาร์บอน

มุมมองของ A&A นี้คือ “ความเชื่อมโยงกับข้อมูลทางการเงิน” ในรูปแบบที่เข้าใจง่าย เพราะเรื่องความยั่งยืนถูกนำเข้าไปอยู่ในกระบวนการประเมินเงินลงทุน ไม่ได้อยู่เฉพาะในรายงานความยั่งยืน

15.4 | จุดที่ฝ่ายบัญชีและการเงินต้องเข้าใจจากกรณีศึกษาไทย

เมื่อข้อมูลด้านความยั่งยืนเริ่มพูดถึงผลกระทบทางการเงิน ฝ่ายบัญชีและการเงินต้องเข้ามามีบทบาทมากขึ้น เพราะข้อมูลที่เปิดเผยภายนอกควรสอดคล้องกับสมมติฐานที่ใช้ภายในองค์กร

เรื่องที่เปิดเผย	คำถามทางบัญชี/การเงิน	เอกสารที่ควรตรวจสอบ
พื้นที่เสี่ยงน้ำท่วม	แบบจำลองกระแสเงินสดและการด้อยค่าสะท้อน ความเสี่ยงหรือไม่	ทะเบียนสินทรัพย์ แผนความเสี่ยง แบบจำลองกระแสเงินสด
แผนเลิกใช้อุปกรณ์คาร์บอนสูง	อายุการใช้งานและค่าเสื่อมราคายังเหมาะสมหรือไม่	แผนทดแทนสินทรัพย์ ทะเบียนสินทรัพย์
ความเสี่ยงจากภาษีคาร์บอน	งบประมาณและต้นทุนประมาณการรวมผลกระทบ หรือยัง	งบประมาณ แบบจำลองสถานการณ์
เงินลงทุนคาร์บอนต่ำ	การประเมินผลตอบแทนพิจารณาต้นทุนและประโยชน์ระยะยาวหรือไม่	เอกสารอนุมัติเงินลงทุน แบบจำลองผลตอบแทน
เป้าหมายลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจก	เป้าหมายสอดคล้องกับเงินลงทุนและแผนธุรกิจหรือไม่	แผนเปลี่ยนผ่าน แผนเงินลงทุน
ข้อความในรายงานความยั่งยืน	ขัดกับงบการเงิน รายงานผู้บริหาร หรือประมาณการ หรือไม่	แบบตรวจสอบความสอดคล้องข้ามรายงาน

ตัวอย่างความไม่สอดคล้องที่ควรระวัง หากรายงานความยั่งยืนระบุว่าจะเลิกใช้เครื่องจักรชนิดหนึ่งใน 5 ปี แต่ทะเบียนสินทรัพย์ยังใช้อายุการใช้งานอีก 15 ปีโดยไม่มีการประเมินเพิ่มเติม อาจเป็นสัญญาณว่าข้อมูลด้านความยั่งยืนและข้อมูลทางบัญชียังไม่เชื่อมกัน

15.5 | เปรียบเทียบ 3 บริษัทไทย: แต่ละกรณีช่วยให้เราเรียนรู้อะไร

ประเด็น	ไทยเบฟ	บ้านปู	เซ็นทรัลพัฒนา
จุดเด่นของกรณีศึกษา	การเปิดเผยด้านสภาพภูมิอากาศและการให้ความเชื่อมั่น	การประเมินความมีสาระสำคัญและการเชื่อมกรอบเดิมกับ IFRS S1/IFRS S2	การแปลงความเสี่ยงด้านสภาพภูมิอากาศให้เชื่อมกับการตัดสินใจทางการเงิน
การกำกับดูแล	เห็นบทบาทคณะกรรมการและฝ่ายบริหารความเสี่ยง	เชื่อมกับระบบกำกับดูแลความยั่งยืนของกลุ่ม	เชื่อมความยั่งยืนกับกลยุทธ์และแผนการเปลี่ยนผ่าน
การบริหารความเสี่ยง	นำความเสี่ยงด้านสภาพภูมิอากาศเข้าในระบบบริหารความเสี่ยง	พิจารณาความเสี่ยงและโอกาสที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ	ใช้ทั้งความเสี่ยงทางกายภาพและความเสี่ยงจากการเปลี่ยนผ่าน
มุมมองการเงิน	พิจารณาผลกระทบทางการเงินในกระบวนการความเสี่ยง	มุ่งข้อมูลความยั่งยืนที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ลงทุน	ใช้ราคาคาร์บอนภายในองค์กรและการวิเคราะห์ผลตอบแทน
การให้ความเชื่อมั่น	มีเอกสารการให้ความเชื่อมั่นจากบุคคลภายนอกสำหรับข้อมูลบางส่วน	มีการตรวจสอบ/ทวนสอบข้อมูลบางประเภทตามกรอบที่เกี่ยวข้อง	อยู่ในทิศทางของการพัฒนาคุณภาพข้อมูลและการควบคุมเพื่อรองรับการตรวจสอบ
บทเรียนสำหรับบริษัทไทย	เริ่มจากการกำกับดูแลและข้อมูลที่สามารถตรวจสอบได้	ไม่ต้องทิ้งระบบเดิม แต่ต้องเชื่อมโยงให้ตอบโจทย์ทางการเงิน	ทำให้ความยั่งยืนเข้าไปอยู่ในงบประมาณและการตัดสินใจลงทุน

อ่านตารางนี้อย่างไร ไม่ควรตีความว่าบริษัทใด “ครบกว่า” หรือ “ดีกว่า” บริษัทอื่น เพราะแต่ละกรณีถูกเลือกมาเพื่ออธิบายคนละมิติ สิ่งที่สำคัญคือการนำองค์ประกอบที่เหมาะสมกลับไปประเมินองค์กรของตนเอง

15.6 | ควรเปรียบเทียบกับต่างประเทศหรือไม่?

ควรเปรียบเทียบ แต่ควรใช้ในฐานะ “จุดเปรียบเทียบเพื่อมองระยะถัดไป” ไม่ใช่แกนหลักของบทความ เพราะกฎเกณฑ์ โครงสร้าง ธุรกิจ และระดับความพร้อมของแต่ละประเทศไม่เหมือนกัน

15.6.1 ตัวอย่างต่างประเทศที่ช่วยเติมภาพให้ครบ

บริษัท	เรื่องที่ใช้ศึกษา	บทเรียนที่นำมาใช้กับบริษัทไทย
ฟรอนต์เคน คอร์ปอเรชั่น เบอร์ฮาด	ขอบเขตการรายงานและความเชื่อมโยงกับงบการเงินรวม	ควรทำแผนที่บริษัท/สถานที่และตรวจว่าขอบเขตข้อมูลความยั่งยืนสอดคล้องกับงบการเงินรวม
เบลิโม โฮลดิ้ง เอเชีย	การกำกับดูแล การบริหารความเสี่ยง และข้อมูลก๊าซเรือนกระจก	ควรมีหลักฐานว่าคณะกรรมการบริษัทหรือคณะกรรมการที่ได้รับมอบหมายได้รับข้อมูล ทบทวน และติดตามความเสี่ยงจริง
เซมบ์คอร์ป อินดัสทรีส์ จำกัด	กระบวนการข้อมูลและการให้ความเชื่อมั่น	ข้อมูลที่เปิดเผยควรย้อนกลับได้ถึงข้อมูลระดับสถานประกอบการ เอกสารต้นทาง วิธีคำนวณ ผู้จัดทำ และผู้สอบทาน

มุมมองของ A&A กรณีศึกษาจากต่างประเทศสะท้อนให้เห็นว่า เมื่อระบบการรายงานความยั่งยืนพัฒนาไปสู่ระดับที่มีความพร้อมมากขึ้น ความสำคัญไม่ได้อยู่เพียงที่ข้อมูลที่เปิดเผย แต่รวมถึงขอบเขตการรายงาน ระบบการกำกับดูแล การควบคุมข้อมูล หลักฐาน และความสามารถในการตรวจสอบย้อนกลับ ซึ่งเป็นพื้นฐานสำคัญของการเตรียมความพร้อมสำหรับการให้ความเชื่อมั่น

15.7 | ตัวอย่างเส้นทางข้อมูล: จากใบแจ้งค่าไฟไปถึงข้อมูลก๊าซเรือนกระจกขอบเขตที่ 2

ตัวอย่างนี้ช่วยให้เข้าใจว่าคำว่า “ข้อมูลพร้อมสำหรับการให้ความเชื่อมั่น” หมายถึงอะไร สมมติบริษัทมีสำนักงานใหญ่และโรงงาน 4 แห่ง และต้องจัดทำข้อมูลการปล่อยก๊าซเรือนกระจกทางอ้อมจากการใช้ไฟฟ้า

ขั้น	งานที่ต้องทำ	คำอธิบาย
1	กำหนดขอบเขต	สำนักงานใหญ่และโรงงานใดอยู่ในขอบเขตการรายงาน
2	กำหนดเจ้าของข้อมูล	ผู้จัดการอาคารหรือผู้จัดการโรงงานรับผิดชอบข้อมูลไฟฟ้า
3	เก็บข้อมูลต้นทาง	ใบแจ้งค่าไฟ ข้อมูลมิเตอร์ หรือข้อมูลจากผู้ให้บริการ
4	ตรวจสอบความครบถ้วน	ตรวจสอบว่าครบทุกเดือน ทุกสถานที่ และไม่มีข้อมูลซ้ำ
5	เลือกปัจจัยการปล่อย	กำหนดแหล่งที่มา ปีที่ใช้ และรุ่นของปัจจัยการปล่อย
6	คำนวณ	ปริมาณไฟฟ้า × ปัจจัยการปล่อย ตามวิธีที่กำหนด
7	สอบทาน	ผู้สอบทานเปรียบเทียบกับเอกสารต้นทางและวิเคราะห์ความผิดปกติ
8	รวมข้อมูล	รวมข้อมูลแต่ละสถานที่เข้าสู่ระดับบริษัท/กลุ่ม
9	กระทบบยอด	ตรวจสอบความครบถ้วนกับรายชื่อสถานที่และข้อมูลที่เกี่ยวข้อง
10	เปิดเผย	นำตัวเลขไปใช้ในรายงาน พร้อมเก็บหลักฐานและประวัติการแก้ไข

ตัวอย่างการควบคุม ทุกเดือน ผู้รับผิดชอบของแต่ละสถานประกอบการเปรียบเทียบปริมาณไฟฟ้าที่บันทึกในฐานข้อมูลกับใบแจ้งค่าไฟ ตรวจสอบผลต่างที่เกินเกณฑ์ และลงนามสอบทานก่อนส่งให้ทีมความยั่งยืน หากมีการเปลี่ยนแปลงปัจจัยการปล่อย ต้องมีผู้อนุมัติและเก็บหลักฐานแหล่งที่มาและวันที่เริ่มใช้

15.8 | การเตรียมข้อมูลให้พร้อมสำหรับการให้ความเชื่อมั่น

การให้ความเชื่อมั่นไม่ได้เริ่มวันที่ผู้ให้ความเชื่อมั่นเข้ามาตรวจ แต่เริ่มจากวันที่องค์กรออกแบบกระบวนการเก็บข้อมูล หากกระบวนการทางไม่ได้ การรวบรวมหลักฐานย้อนหลังจะใช้เวลามากและเพิ่มความเสี่ยงที่ข้อมูลจะไม่ครบหรือไม่สม่ำเสมอ

15.8.1 คำถาม 10 ข้อที่ควรถามก่อนเข้าสู่การให้ความเชื่อมั่น

- ข้อมูลที่จะเปิดเผยมีคำจำกัดความชัดเจนหรือไม่
- ขอบเขตบริษัทและสถานประกอบการครบหรือไม่
- มีเจ้าของข้อมูลและผู้สอบทานชัดเจนหรือไม่
- ข้อมูลต้นทางเก็บที่ไหน และเก็บได้นานเพียงพอ
- วิธีคำนวณได้รับการอนุมัติหรือไม่
- ปัจจัยการแปลงหรือปัจจัยการปล่อยมีแหล่งที่มาชัดเจนหรือไม่
- เมื่อแก้ไขข้อมูล มีประวัติการเปลี่ยนแปลงหรือไม่
- การรวมข้อมูลจากหลายสถานที่มีการตรวจสอบความครบถ้วนหรือไม่
- ตัวเลขในรายงานสามารถย้อนกลับไปถึงเอกสารต้นทางได้หรือไม่
- คำอธิบายในรายงานสอดคล้องกับข้อมูลทางการเงินและข้อมูลภายในหรือไม่

สัญญาณเตือน ถ้าคำตอบของหลายข้อคือ “ต้องถามคนที่ทำไฟล์นี้คนเดียว” หรือ “ไม่มีเอกสาร เพราะคำนวณในไฟล์ส่วนตัว” แสดงว่าความเสี่ยงด้านการควบคุมและการให้ความเชื่อมั่นยังสูง

15.9 | จากกรณีศึกษา สู่วางแผนลงมือทำของบริษัทไทย

หากบริษัทเพิ่งเริ่มเตรียม IFRS S1/IFRS S2 ไม่จำเป็นต้องทำทุกเรื่องพร้อมกัน สิ่งสำคัญคือวางลำดับให้ถูก เพื่อไม่ให้ใช้เวลาส่วนใหญ่ไปกับการเขียนรายงานก่อนที่จะข้อมูลและระบบจะพร้อม

ลำดับ	สิ่งที่ควรทำ	ผลลัพธ์ที่ควรได้
1	กำหนดขอบเขตการรายงาน	รายชื่อบริษัท สถานที่ และกิจกรรมที่อยู่ในขอบเขต
2	ประเมินช่องว่าง	รู้ว่าข้อมูล/กระบวนการใดมีแล้วและสิ่งใดขาด
3	ระบุความเสี่ยงและโอกาส	ทะเบียนความเสี่ยงด้านความยั่งยืนและสภาพภูมิอากาศ
4	ประเมินความมีสาระสำคัญ	รายการประเด็นที่ควรเปิดเผยและเหตุผล
5	ทำแผนที่ข้อมูล	รู้ว่าตัวเลขแต่ละตัวมาจากระบบหรือเอกสารใด
6	กำหนดเจ้าของข้อมูล	ผู้จัดทำ ผู้สอบทาน และผู้อนุมัติชัดเจน
7	ออกแบบการควบคุม	มีการตรวจสอบความครบถ้วน ความถูกต้อง และการอนุมัติ
8	เชื่อมกับข้อมูลทางการเงิน	ทำให้ความเสี่ยง เป้าหมาย และแผนงานเชื่อมกับงบประมาณและ ประมาณการ
9	ทดลองจัดทำรายงาน	ทำแบบจำลองรายงานก่อนปีจริงเพื่อหาช่องว่าง
10	ทดสอบความพร้อมก่อนการให้ความเชื่อมั่น	ลองตรวจเส้นทางข้อมูลและหลักฐานเหมือนผู้ตรวจสอบภายนอก
11	แก้ไขช่องว่าง	ปรับระบบ วิธีคำนวณ และหลักฐานก่อนรอบรายงานจริง
12	เสนอคณะกรรมการทบทวน	ให้ผู้กำกับดูแลเข้าใจและอนุมัติข้อมูลสำคัญก่อนเผยแพร่

มุมมองของ A&A ความพร้อมด้านความยั่งยืนไม่ได้เริ่มจากการเขียนรายงาน แต่เริ่มจาก “ขอบเขต + คนรับผิดชอบ + วิธีคำนวณ + การควบคุม + หลักฐาน + ความเชื่อมโยงกับการเงิน” เมื่อ 6 เรื่องนี้แข็งแรง การจัดทำรายงานและการให้ความเชื่อมั่นจะง่ายขึ้นมาก

15.10 | บทสรุป: สิ่งที่บริษัทไทยควรเรียนรู้จากกรณีศึกษา

จากกรณีของไทยเบฟ บ้านปู และเซ็นทรัลพัฒนา จะเห็นว่าบริษัทไทยเริ่มนำองค์ประกอบของ IFRS S1 และ IFRS S2 มาใช้ในหลายระดับแล้ว ทั้งการกำกับดูแล ความเสี่ยงด้านสภาพภูมิอากาศ การประเมินความมีสาระสำคัญ การวิเคราะห์ผลกระทบทางการเงิน และการเตรียมข้อมูลให้ตรวจสอบได้

เมื่อเปรียบเทียบกับตัวอย่างจากต่างประเทศ จะเห็นภาพเพิ่มขึ้นว่า ระยะต่อไปของการพัฒนาควรไปสู่ระบบที่ขอบเขตการรายงานสอดคล้องกับงบการเงิน ข้อมูลมีเส้นทางตรวจสอบย้อนกลับได้ การบริหารความเสี่ยงเชื่อมกับกลยุทธ์และการเงิน และมีหลักฐานรองรับการให้ความเชื่อมั่น

คำถามสุดท้ายสำหรับผู้บริหาร ถ้าวันนี้มีผู้ตรวจสอบถามว่า “ตัวเลขนี้มาจากไหน ใครเป็นเจ้าของข้อมูล คำนวณอย่างไร ใครสอบทาน และเชื่อมกับงบประมาณหรือข้อมูลทางการเงินอย่างไร” องค์กรสามารถตอบได้ครบหรือยัง?

หมายเหตุเกี่ยวกับกรณีศึกษา: ข้อมูลข้างต้นสรุปและเรียบเรียงจากข้อมูลที่เกิดการเผยแพร่ต่อสาธารณะเพื่อการศึกษาเท่านั้น การกล่าวถึงกิจการไม่ได้หมายถึงการรับรอง การจัดอันดับ หรือความเกี่ยวข้องทางธุรกิจของ A&A Office กับกิจการดังกล่าว ผู้อ่านควรศึกษารายงานต้นฉบับและข้อกำหนดล่าสุดก่อนนำไปใช้กับข้อเท็จจริงของกิจการตนเอง

16 | A&A ISSB Readiness: 12 ขั้นตอนที่ต้องครสามารถเริ่มได้ทันที

1. ประเมินข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับกิจการ และติดตาม Roadmap ของหน่วยงานกำกับดูแล
2. กำหนดขอบเขตการรายงานและจัดทำ Entity / Location Mapping
3. ทำ Gap Assessment เทียบกับข้อมูลและระบบที่มีอยู่
4. ประเมินความเสี่ยงและโอกาสด้านความยั่งยืนให้เชื่อมกับโมเดลธุรกิจ
5. เตรียม GHG Inventory โดยเริ่มจาก Scope 1 และ Scope 2
6. จัดทำ Data Dictionary สำหรับข้อมูลและตัวชี้วัดสำคัญ
7. กำหนด Data Owner และผู้สอบทานให้ชัดเจน
8. ออกแบบ Internal Control และ Evidence Retention
9. เชื่อม Sustainability Risk กับงบการเงิน Budget และ Forecast
10. ทดลองจัดทำ Sustainability Disclosure ก่อนปีจริง
11. ทดสอบ Assurance Readiness โดย Trace ตัวเลขกลับไปยัง Source Document
12. สรุป Gap และ Action Plan ต่อ Audit Committee และ Board

17 | ตัวอย่างแผนเตรียมความพร้อม 12 เดือน

ช่วงเวลา	งานหลัก	ผลลัพธ์ที่ควรได้
เดือน 1-2	จัดตั้งคณะทำงาน กำหนด Reporting Boundary ทำ Gap Assessment	โครงสร้างโครงการและ Gap Register
เดือน 3-4	ทำ Sustainability Risk Assessment ระบุ Physical และ Transition Risk	Risk Register และ Material Issues
เดือน 5-6	จัดทำ GHG Inventory สร้าง Data Dictionary กำหนด Data Owner	Data Architecture และ GHG Baseline
เดือน 7-8	ออกแบบ Process Flow และ Risk & Control Matrix	Internal Control over Sustainability Reporting
เดือน 9	ประเมินความเชื่อมโยงกับงบการเงิน Forecast และ Budget	Financial Connectivity Review
เดือน 10	ทดลองจัดทำ Disclosure เสมือนปีจริง	Dry Run Report
เดือน 11	ทำ Assurance Readiness Testing	ประเด็น Gap ด้านหลักฐานและการควบคุม
เดือน 12	สรุป Action Plan และนำเสนอ Audit Committee / Board	Roadmap ก่อน Reporting Year จริง

18 | A&A Sustainability Readiness Checklist

ประเด็นประเมิน	พร้อม	ต้องปรับปรุง
กำหนด Reporting Boundary แล้วหรือไม่	☐	☐
Board มีผู้รับผิดชอบด้าน Sustainability ชัดเจนหรือไม่	☐	☐
มี Sustainability Risk Register หรือไม่	☐	☐
ประเมิน Climate Risk แล้วหรือไม่	☐	☐
Scope 1 ครอบคลุมหน่วยงานหรือไม่	☐	☐
Scope 2 ครอบคลุมหน่วยงานหรือไม่	☐	☐
มีแผนเตรียม Scope 3 หรือไม่	☐	☐
มี Data Dictionary หรือไม่	☐	☐
ทุกตัวชี้วัดมี Data Owner หรือไม่	☐	☐
มีเอกสารต้นทางรองรับหรือไม่	☐	☐
มีผู้สอบทานข้อมูลหรือไม่	☐	☐
มีการควบคุมตารางคำนวณและระบบหรือไม่	☐	☐
ความเสี่ยงด้าน Sustainability เชื่อมกับ ERM หรือไม่	☐	☐
Climate Assumption เชื่อมกับ Forecast หรือไม่	☐	☐
Sustainability Disclosure สอดคล้องกับงบการเงินหรือไม่	☐	☐
เคยทดลองจัดทำรายงานก่อนปีจริงหรือไม่	☐	☐
สามารถ Trace ตัวเลขสำคัญกลับไป Source Document ได้หรือไม่	☐	☐
ข้อมูลพร้อมสำหรับ Assurance หรือไม่	☐	☐
Audit Committee ได้รับรายงานความพร้อมแล้วหรือไม่	☐	☐

หากหลายคำตอบยังอยู่ในช่อง “ต้องปรับปรุง” องค์กรควรเริ่มจัดทำ Implementation Plan โดยเร็ว และไม่ควรรอจนเข้าสู่ปีที่ต้องรายงานจริง

ประเด็นที่ฝ่ายบัญชีและผู้สอบบัญชีควรจับตา

ประเด็น	คำถามที่ควรพิจารณา
อายุการใช้งานและการด้อยค่า	แผนลดคาร์บอนหรือ Transition Plan ทำให้ต้องเลิกใช้หรือเปลี่ยนสินทรัพย์เร็วกว่าที่ประมาณไว้หรือไม่
ประมาณการหนี้สิน	กฎหมายสิ่งแวดล้อม ภาวะฟืนฟู่ หรือพันธกรณีที่กิจการประกาศไว้ก่อให้เกิดภาระที่ต้องรับรู้หรือเปิดเผยหรือไม่
ผลขาดทุนด้านเครดิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น	Climate Risk หรือ Transition Risk ของลูกค้าและคู่ค้ากระทบความสามารถในการชำระหนี้หรือไม่
ประมาณการและกระแสเงินสด	สมมติฐานด้านพลังงาน Carbon Price CAPEX และต้นทุนการเปลี่ยนผ่านถูกสะท้อนใน Forecast และ Impairment Model แล้วหรือไม่
การดำเนินงานต่อเนื่อง	ความเสี่ยงด้านสภาพภูมิอากาศ แหล่งเงินทุน Covenant หรือเงินลงทุนที่จำเป็นอาจกระทบความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องหรือไม่
ความสอดคล้องของข้อมูล	ข้อความและเป้าหมายใน Sustainability Disclosure สอดคล้องกับ Budget, Business Plan, Accounting Estimates และงบการเงินหรือไม่

มุมมองของ A&A การพิจารณาเรื่องความยั่งยืนในการสอบบัญชีไม่ควรเริ่มจากการตั้งสมมติฐานว่า ESG จะมีผลต่องบการเงินเสมอไป แต่ควรเริ่มจากการทำความเข้าใจข้อเท็จจริง ความเสี่ยง และแผนของกิจการ จากนั้นจึงประเมินว่ามีผลต่อรายการบัญชีประมาณการ การเปิดเผยข้อมูล หรือการประเมินความสามารถในการดำเนินงานต่อเนื่องอย่างมีสาระสำคัญหรือไม่

19 | มุมมองของสำนักงาน เอ แอนด์ เอ

การก้าวเข้าสู่มาตรฐานการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนสากลไม่ควรถูกมองว่าเป็นเพียงภาระด้านการรายงานเพิ่มเติม หากองค์กรเตรียมระบบอย่างเหมาะสม กระบวนการดังกล่าวสามารถช่วยให้ฝ่ายบริหารมองเห็นความเสี่ยงที่อาจไม่เคยถูกสะท้อนอย่างเป็นระบบมาก่อน

ข้อมูลการใช้พลังงานสามารถนำไปวิเคราะห์ต้นทุน ข้อมูล Climate Risk สามารถนำไปใช้ในการวางแผนลงทุน ข้อมูล Supply Chain สามารถช่วยประเมินความเสี่ยงด้านวัตถุดิบ และ Sustainability Metrics สามารถเชื่อมกลับไปยังเป้าหมายเชิงกลยุทธ์ขององค์กรได้

ในมุมมองของผู้สอบบัญชี สิ่งที่สำคัญไม่ใช่เพียงตัวเลข Scope 1 หรือ Scope 2 แต่คือความสอดคล้องของข้อมูลทั้งหมด หากบริษัทระบุว่ามีความเสี่ยงด้าน Climate อย่างมีนัยสำคัญแต่ไม่มีผลต่อประมาณการทางการเงิน หากประกาศ Transition Plan แต่ไม่มีเงินลงทุนใน Budget หรือหากประกาศว่าจะเลิกใช้สินทรัพย์แต่ยังให้อายุการใช้งานเดิม สิ่งเหล่านี้อาจเป็นสัญญาณว่าข้อมูลด้านความยั่งยืนและข้อมูลทางการเงินยังไม่ได้ถูกบริหารภายใต้กรอบเดียวกัน

20 | จาก Sustainability Reporting สู่ Sustainability Governance

ท้ายที่สุด การเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นไม่ใช่เพียงการเปลี่ยนรูปแบบรายงาน แต่เป็นการเปลี่ยนจาก “การรายงาน ESG” ไปสู่ “การกำกับดูแลข้อมูลด้านความยั่งยืน” องค์กรที่พร้อมจึงไม่ใช่องค์กรที่เขียนรายงานได้ดีที่สุด แต่เป็นองค์กรที่สามารถพิสูจน์ได้ว่าข้อมูลมาจากไหน ใครรับผิดชอบ มีการควบคุมอย่างไร เชื่อมโยงกับความเสี่ยงอย่างไร เชื่อมโยงกับงบการเงินอย่างไร และสามารถให้บุคคลภายนอกตรวจสอบย้อนกลับได้หรือไม่

สำหรับบริษัทไทย ช่วงเวลานี้จึงเป็นโอกาสสำคัญในการเริ่มวางโครงสร้างก่อนเข้าสู่การรายงานจริง การเริ่มต้นเร็วไม่ได้หมายความว่าบริษัทต้องลงทุนในระบบขนาดใหญ่ทันที แต่ควรเริ่มจากการกำหนดขอบเขต ประเมินช่องว่าง ระบุความเสี่ยง จัดระบบข้อมูล กำหนดผู้รับผิดชอบ ออกแบบการควบคุม เชื่อมกับงบการเงิน ทดลองรายงาน และเตรียมการให้ความเชื่อมั่น

เพราะเมื่อถึงวันที่การรายงานมีผลบังคับใช้ สิ่งที่ย้ำย้ำย้อนหลังได้ยากที่สุดไม่ใช่รูปแบบของรายงาน แต่คือข้อมูล หลักฐาน และระบบควบคุมที่ควรมีมาตั้งแต่ต้น

A&A Office Where transparency build *trust*

ข้อจำกัดความรับผิดชอบ

เอกสารฉบับนี้จัดทำขึ้นโดย A&A Office Co., Ltd. เพื่อเผยแพร่ความรู้และข้อมูลทางวิชาชีพเกี่ยวกับ IFRS S1, IFRS S2 การเปิดเผยข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับความยั่งยืน และการให้ความเชื่อมั่นด้านความยั่งยืน เพื่อใช้เป็นแนวทางประกอบการศึกษาและการเตรียมความพร้อมของกิจการเท่านั้น มิได้มีวัตถุประสงค์เพื่อใช้แทนมาตรฐาน ประกาศ กฎเกณฑ์ หรือคำแนะนำทางวิชาชีพสำหรับกรณีเฉพาะ

กรณีศึกษาที่กล่าวถึงในบทความนี้จัดทำจากข้อมูลที่เกิดจากการเปิดเผยต่อสาธารณะ โดย A&A Office นำมาสรุปวิเคราะห์ และเรียบเรียงใหม่เพื่อวัตถุประสงค์ทางการศึกษา มิได้มีวัตถุประสงค์เพื่อรับรอง จัดอันดับ หรือเปรียบเทียบผลการดำเนินงานของกิจการดังกล่าว และการกล่าวถึงชื่อกิจการมิได้หมายความว่ากิจการนั้นให้การรับรองหรือสนับสนุน A&A Office

หลักเกณฑ์ มาตรฐาน และข้อมูลที่เกี่ยวข้องอาจมีการเปลี่ยนแปลง ผู้อ่านควรตรวจสอบข้อมูลล่าสุดจากหน่วยงานและแหล่งข้อมูลต้นฉบับที่เกี่ยวข้องก่อนนำไปใช้ในทางปฏิบัติ

Copyright © 2026 A&A Office Co., Ltd. All rights reserved.

สงวนลิขสิทธิ์ในส่วนเนื้อหาของ การเรียบเรียง การวิเคราะห์ ตาราง รายการตรวจสอบ ภาพประกอบ และรูปแบบการนำเสนอที่จัดทำขึ้นโดย A&A Office ทั้งนี้ ลิขสิทธิ์ในมาตรฐาน รายงาน ข้อมูล และเอกสารอ้างอิงของหน่วยงานหรือกิจการภายนอกยังคงเป็นสิทธิของเจ้าของสิทธิแต่ละราย

แหล่งข้อมูลหลักและกรณีศึกษา

- **สำนักงาน ก.ล.ต.** — แนวทางการยกระดับการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนของตลาดทุนไทยให้สอดคล้องกับมาตรฐาน ISSB
- **สมาชิวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์** — TSSA 5000 และมาตรฐานวิชาชีพที่เกี่ยวข้อง
- **IFRS Foundation / ISSB** — IFRS S1 และ IFRS S2 รวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับการนำมาตรฐานไปใช้ในแต่ละประเทศ
- **องค์การบริหารจัดการก๊าซเรือนกระจก (อบก.)** — แนวทางการจัดทำบัญชีก๊าซเรือนกระจกและ Carbon Footprint for Organization
- **กรณีศึกษาจากประเทศไทย** — ข้อมูลสาธารณะที่เผยแพร่โดย Thai Beverage Public Company Limited, Banpu Public Company Limited และ Central Pattana Public Company Limited
- **กรณีศึกษาจากต่างประเทศ** — ข้อมูลสาธารณะที่เผยแพร่โดย Frontken Corporation Berhad, BELIMO Holding AG และ Sembcorp Industries Ltd

หมายเหตุ

ข้อมูลและสถานะกฎเกณฑ์ในบทความนี้อ้างอิงข้อมูลที่ตรวจสอบถึงเดือนกันยายน 2569 ทั้งนี้ หลักเกณฑ์และแนวทางที่เกี่ยวข้องอาจมีการปรับปรุง กิจการควรติดตามประกาศล่าสุดจาก ก.ล.ต. สมาชิวิชาชีพบัญชี และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องก่อนนำไปใช้ในทางปฏิบัติ

A&A Office Co., Ltd.

📍 246 Times Square Building 21 Fl., Room 21-01, Sukhumvit Rd.,

Between Soi 12-14, Khlong toey, Bangkok 10110

☎ +66(0)2 254 9272

🌐 www.aandaoffice.com