

# พลิกโฉมภูมิทัศน์ การรายงานข้อมูลด้านความยั่งยืน และยกระดับการให้ความเชื่อมั่น ข้อมูลด้าน ESG ด้วยมาตรฐานใหม่ ISSA 5000



โดย คุณกุลริดา วัชรกพันธ์

- หุ้นส่วนสายงานตรวจสอบบัญชี  
บริษัท ไพร่ซอเวเตอร์เฮาส์เปอร์ส เอบีเอส จำกัด  
- ภายใต้คณะกรรมการกำหนดมาตรฐาน  
การสอบบัญชีและวิธีการตรวจสอบ

ปัจจุบันการรายงานด้านความยั่งยืน ซึ่งครอบคลุม มิติด้านสิ่งแวดล้อม สังคม และธรรมาภิบาล (ESG) ได้กลายเป็นประเด็นที่องค์กรต่าง ๆ ให้ความสนใจ และมีความคืบหน้า ในการเปิดเผยข้อมูลต่อสาธารณะเพิ่มมากขึ้น อย่างไรก็ตาม ความเสี่ยงด้าน ESG ก่อให้เกิดความท้าทายสำคัญที่องค์กร จะต้องค้นหากยุทธ์และวิธีการบริหารจัดการความเสี่ยง ที่มีประสิทธิภาพ เพื่อสร้างโอกาสทางธุรกิจ ลดความเสี่ยงที่ ส่งผลต่อความสามารถในการทำกำไรและความสามารถในการแข่งขัน รวมถึงรักษาภาพลักษณ์ ชื่อเสียง และแม้กระทั่ง ความอยู่รอดขององค์กรอย่างยั่งยืน ซึ่งถือเป็นอีกหนึ่งปัจจัย ที่ธุรกิจจำเป็นต้องให้ความสำคัญ



## การเปิดเผยข้อมูลของบริษัทยังขาดความสอดคล้องกัน



โดยจากการศึกษาของ สมาพันธ์นักบัญชีระหว่างประเทศ (International of Federation of Accountants: IFAC) สมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาตของประเทศสหรัฐอเมริกา (American Institute

of Certified Public Accountants: AICPA) และ สถาบันนักบัญชีบริหาร (Chartered Institute of Management Accountants: CIMA) เผยให้เห็นว่า ในปี 2564 บริษัทขนาดใหญ่ประมาณร้อยละ 95 มีการรายงานเกี่ยวกับประเด็นด้าน ESG อย่างไรก็ตาม การเปิดเผยข้อมูลของบริษัทแต่ละแห่งยังคงมีลักษณะกระจัดกระจายไม่สอดคล้องกัน เนื่องจากกรอบการรายงานและมาตรฐานการรายงานที่นำมาใช้มีความหลากหลาย โดยพบว่า ร้อยละ 86 ของบริษัทเหล่านี้ ใช้มาตรฐานและกรอบการทำงานที่แตกต่างหลากหลาย ซึ่งนำไปสู่ระบบการรายงานที่ขาดความสอดคล้อง การเปรียบเทียบกันได้ และความน่าเชื่อถือ

## มาตรฐานการรายงานข้อมูลความยั่งยืนที่ก่อกำเนิดขึ้นใหม่

ภูมิทัศน์ที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วของมาตรฐานและกรอบการรายงานข้อมูลด้านความยั่งยืนระดับสากล เกิดจากการตื่นตัวเกี่ยวกับประเด็นด้านความยั่งยืนที่เพิ่มมากขึ้น ทำให้ทั้งภาครัฐที่มีหน้าที่ในการออกคู่มือ กฎหมายและข้อกำหนด และแนวปฏิบัติ รวมถึงภาคเอกชนที่รับผิดชอบในการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนของบริษัทจำเป็นต้องเตรียมพร้อมและรับมือกับการเปลี่ยนแปลงนี้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งมาตรฐานและกรอบการรายงานหลักสำหรับข้อมูลที่ไม่ใช่ทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับความยั่งยืนที่กำลังได้รับความสนใจเป็นอย่างมากโดย



**คณะกรรมการมาตรฐานความยั่งยืนระหว่างประเทศ (International Sustainability Standards Board: ISSB)** ได้ออก IFRS S1 มาตรฐานเรื่องข้อกำหนดทั่วไปสำหรับการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับความยั่งยืน และ IFRS S2 มาตรฐานเรื่องการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสภาพภูมิอากาศ ซึ่งมีผลบังคับใช้ในต่างประเทศตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2567



**คณะที่ปรึกษาการรายงานข้อมูลทางการเงินแห่งยุโรป (EFRAG)** ได้ออกมาตรฐานการรายงานความยั่งยืนของยุโรป (ESRS) ซึ่งมีผลบังคับใช้ 1 มกราคม 2567 สำหรับบริษัทที่เข้าเกณฑ์ที่กำหนด และ



**สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกา (US SEC)** ได้ออกข้อบังคับด้านการเปิดเผยข้อมูลสภาพภูมิอากาศ ซึ่งยังไม่มียุทธศาสตร์เกี่ยวกับวันเริ่มบังคับใช้

## ความต้องการด้านการรายงาน ESG ในขอบเขตการให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลที่ไม่ใช่ทางการเงิน

ในการให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลที่ไม่ใช่ทางการเงินในปัจจุบัน มีการให้ความสำคัญกับการรายงานด้าน ESG มากยิ่งขึ้น ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญในวิธีการรายงานข้อมูล หรือวิธีที่บริษัทต่าง ๆ ใช้ในการนำเสนอผลการดำเนินงานทางการเงินของตน ดังนั้น ผู้ประกอบวิชาชีพจำเป็นต้องปรับตัวและสำรวจความต้องการที่เปลี่ยนแปลงไป รวมถึงวิธีการรายงานต่าง ๆ ที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว

นอกจากนี้ ในการประเมินและให้ความเชื่อมั่นต่อความถูกต้องของการเปิดเผยข้อมูลด้าน ESG ผู้ประกอบวิชาชีพจำเป็นต้องมีความเข้าใจเกี่ยวกับตัวชี้วัดด้านความยั่งยืน ควบคู่ไปกับกรอบการกำกับดูแลที่เกิดขึ้นใหม่ และเกณฑ์มาตรฐานเฉพาะอุตสาหกรรม เนื่องจากธรรมชาติของตลาดและความคาดหวังของผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย มีการเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว ผู้ประกอบวิชาชีพจึงเผชิญกับความท้าทายในการปรับปรุงวิธีการและกรอบการทำงานของตนอย่างต่อเนื่อง เพื่อเสริมสร้างความน่าเชื่อถือและความเกี่ยวข้องของข้อมูลทั้งทางการเงินและไม่ใช่ทางการเงิน

การใช้กลยุทธ์เชิงรุกนั้นมีความสำคัญในการรับมือกับสภาพแวดล้อมที่มีการเปลี่ยนแปลงเช่นนี้ โดยผู้ประกอบวิชาชีพควรติดตามมาตรฐานที่เกิดขึ้นใหม่ รวมถึงความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีในการวิเคราะห์ข้อมูลและการพัฒนาทางวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง เพื่อเตรียมพร้อมสำหรับความต้องการด้านการรายงานข้อมูล ESG ในขอบเขตการตรวจสอบที่ไม่ใช่ทางการเงิน



## ข้อกังวลด้านคุณภาพของข้อมูลด้านความยั่งยืน

ปัจจุบันบริษัทจดทะเบียนให้ความสำคัญกับการจัดทำรายงานความยั่งยืนโดยมีการเปิดเผยข้อมูลด้านความยั่งยืนอย่างแพร่หลายมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้ มาตรฐานและกรอบการรายงานข้อมูลด้านความยั่งยืน ก็ยังมีความหลากหลายและครอบคลุมมากกว่าที่เคย โดยปัจจัยนี้เป็นตัวเร่งการเปลี่ยนแปลงโลกไปสู่อนาคตที่มีความยั่งยืนมากขึ้น

อย่างไรก็ตาม ปริมาณข้อมูลความยั่งยืนที่เพิ่มมากขึ้นกลับทำให้มีการตั้งคำถามถึงคุณภาพ ความถูกต้อง และความโปร่งใสของข้อมูล รวมถึงการรายงานข้อมูลดังกล่าว ประเด็นนี้เน้นย้ำถึงบทบาทที่สำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพทั้งภายในและภายนอกที่ทำหน้าที่ให้ความเชื่อมั่นกับรายงานเพื่อเพิ่มความน่าเชื่อถือ ความมั่นใจ และความโปร่งใสของข้อมูลด้านความยั่งยืนที่เปิดเผย

การมีผู้ประกอบวิชาชีพเพื่อให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลที่มีความเชี่ยวชาญและมีประสิทธิภาพนั้น จะช่วยเสริมสร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ใช้ข้อมูลทั้งภายในและภายนอกองค์กร และสร้างความมั่นใจให้กับผู้มีส่วนได้ส่วนเสียว่า บริษัทนั้นมีความพยายามด้านความยั่งยืนอย่างแท้จริง และไม่ใช่แค่ “การสร้างภาพลักษณ์ว่าเป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม” (Greenwashing) เท่านั้น ดังนั้น การจัดทำรายงานความยั่งยืนของบริษัทจะก่อให้เกิดประโยชน์ที่สำคัญแก่บริษัทมากขึ้นเพียงใดนั้นขึ้นอยู่กับความน่าเชื่อถือและความถูกต้องของรายงานเป็นหลัก

มาตรฐานงานให้ความเชื่อมั่นข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงินในปัจจุบันที่ใช้กันอย่างแพร่หลาย ได้แก่

ISAE 3000: มาตรฐานสำหรับงาน  
ที่ให้ความเชื่อมั่นนอกเหนือจาก  
การตรวจสอบหรือการสอบทานข้อมูล  
ทางการเงินในอดีต

ISAE 3410: มาตรฐานสำหรับ  
การให้ความเชื่อมั่นต่อรายงาน  
ก๊าซเรือนกระจก

AA1000AS: มาตรฐานสำหรับ  
การรับรองรายงานความยั่งยืน  
หรือข้อมูลด้านความยั่งยืนในองค์กร

## มาตรฐาน ISSA 5000 ที่กำลังจะเกิดขึ้น

คณะกรรมการมาตรฐานการสอบบัญชีและการให้ความเชื่อมั่นระหว่างประเทศ (International Auditing and Assurance Standards Board : IAASB) ภายใต้ IFAC กำลังพัฒนา International Standard on Sustainability Assurance 5000 “General Requirements for Sustainability Assurance Engagements” (ISSA 5000) เพื่อให้เป็นมาตรฐานที่ได้รับการยอมรับทั่วโลกสำหรับงานที่ให้ความเชื่อมั่นด้านความยั่งยืน โดยได้รับการพัฒนาร่วมกับองค์กรระหว่างประเทศชั้นนำ เช่น คณะกรรมการมาตรฐานความยั่งยืนระหว่างประเทศ (ISSB), องค์กรความริเริ่มว่าด้วยการรายงานสากล (GRI) และ องค์กรคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์นานาชาติ (IOSCO) มาตรฐานนี้จะถูกนำมาใช้ในการรับรองข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับหัวข้อและประเด็นด้านความยั่งยืนต่าง ๆ รวมถึงข้อมูลที่จัดทำขึ้นตามกรอบการรายงานความยั่งยืน มาตรฐาน หรือเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องอื่น ๆ ตลอดจนข้อมูลด้านความยั่งยืนที่ไม่ได้ถูกจัดทำขึ้นตามกลไกของการรายงาน

ทั้งนี้ IAASB ได้เผยแพร่ร่างมาตรฐาน ISSA 5000 เมื่อวันที่ 2 สิงหาคม 2566 เพื่อรับฟังความคิดเห็น โดยมาตรฐานดังกล่าวจะสามารถใช้ในการให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล (Reasonable Assurance) หรือการให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด (Limited Assurance)



## ลักษณะสำคัญของมาตรฐาน ISSA 5000

ร่างมาตรฐาน ISSA 5000 ที่เผยแพร่ขึ้นตั้งใจให้เป็นมาตรฐานที่แตกต่างหาก ซึ่งถูกจัดทำขึ้นโดยเฉพาะสำหรับการให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงิน โดยครอบคลุมหัวข้อต่าง ๆ เช่น

- ข้อกำหนดทางจริยธรรมที่เกี่ยวข้อง และมาตรฐานการบริหารคุณภาพ
- คำจำกัดความของข้อมูลความยั่งยืน และประเด็นด้านความยั่งยืน
- ความแตกต่างระหว่างการให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด และการให้ความเชื่อมั่นอย่างสมเหตุสมผล
- ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับสถานการณ์ของงานระหว่างการปฏิบัติงานให้ความเชื่อมั่น รวมถึงขอบเขตของงาน
- ความเหมาะสมของเกณฑ์ที่จะใช้
- การพิจารณาความมีสาระสำคัญสำหรับข้อมูลความยั่งยืนที่จะให้ความเชื่อมั่น ซึ่งรวมถึงการระบุและการจัดลำดับประเด็นที่มีความสำคัญด้านความยั่งยืนต่อการดำเนินธุรกิจ และผู้มีส่วนได้เสีย ทั้งด้านบวกและลบ
- การทำความเข้าใจกับระบบการควบคุมภายในของกิจการ
- การใช้ผลงานของผู้เชี่ยวชาญของผู้ประกอบวิชาชีพ หรือผู้ประกอบวิชาชีพอื่น
- วิธีปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงสำหรับงานให้ความเชื่อมั่นอย่างจำกัด

ทั้งนี้ มาตรฐาน ISSA 5000 ให้ความสำคัญกับการระบุและการจัดลำดับประเด็นด้านความยั่งยืนที่มีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการดำเนินธุรกิจ โดยผู้ประกอบวิชาชีพจะต้องพิจารณากระบวนการจัดทำข้อมูล รวมทั้งการระบุและการจัดลำดับประเด็นสำคัญด้านความยั่งยืน และนำมารวมไว้พิจารณาการตรวจสอบ พร้อมทั้งประเมินความเหมาะสมและการบรรลุเกณฑ์ที่ใช้ในการจัดทำข้อมูลความยั่งยืน นอกจากนี้ ผู้ประกอบวิชาชีพจะต้องใช้ดุลยพินิจเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพในการพิจารณาถึงความสำคัญของการเปิดเผยข้อมูลเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ

มาตรฐาน ISSA 5000 เป็นมาตรฐานที่เน้นที่ผลลัพธ์และหลักการมากกว่าขั้นตอนหรือวิธีการที่เฉพาะเจาะจง (Principle-Based) ซึ่งช่วยให้ผู้ประกอบวิชาชีพสามารถใช้ดุลยพินิจของตนในการวางแผนและดำเนินการตรวจสอบข้อมูลด้านความยั่งยืน คุณลักษณะนี้ทำให้มาตรฐาน ISSA 5000 สามารถช่วยลดข้อขัดแย้งต่าง ๆ จากการใช้งาน และสามารถนำไปใช้ได้กับทุกองค์กร โดยไม่ต้องคำนึงถึงประเภทของธุรกิจ อุตสาหกรรม ภาคส่วน หรือลักษณะธุรกิจที่แตกต่างกัน

ขณะนี้ การขอความเห็นจากบุคคลทั่วไปเกี่ยวกับร่างมาตรฐานดังกล่าวได้สิ้นสุดลงแล้ว โดย IAASB อยู่ระหว่างการพิจารณาข้อคิดเห็นต่าง ๆ และคาดว่าจะเผยแพร่ฉบับสมบูรณ์ในช่วงปลายปี 2567 ทางสภาวิชาชีพบัญชีจะคอยติดตามความคืบหน้าของร่างมาตรฐานนี้ และแจ้งให้ผู้ที่เกี่ยวข้องและผู้ที่มีสนใจทราบในโอกาสต่อไป

## ผลกระทบต่อบทบาทสำคัญของผู้ประกอบวิชาชีพ

บทบาทของการให้ความเชื่อมั่นต่อข้อมูลทางการเงินโดยผู้ประกอบวิชาชีพและการตรวจสอบภายในกำลังเปลี่ยนแปลงไป กล่าวคือในปัจจุบันผู้ประกอบวิชาชีพไม่เพียงแต่ต้องวิเคราะห์และรายงานความน่าเชื่อถือ ความครบถ้วนสมบูรณ์ และความถูกต้องของข้อมูลทางการเงินเท่านั้น แต่ยังคงต้องให้ความเชื่อมั่นต่อความถูกต้องของข้อมูลที่ไม่ใช่ข้อมูลทางการเงินทั้งเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพอีกด้วย ดังนั้นผู้ประกอบวิชาชีพจึงจำเป็นต้องมีการพัฒนาตนเองด้านวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ทั้งในด้านความรู้ ทักษะ และความสามารถอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการตรวจสอบข้อมูลด้านความยั่งยืน ซึ่งจะช่วยเสริมสร้างความน่าเชื่อถือในการเปิดเผยข้อมูลด้าน ESG ขององค์กร

แหล่งอ้างอิง:

<https://www.iaasb.org/focus-areas/understanding-international-standard-sustainability-assurance-5000>