

JAP

ประตูลู่สู่มิติความคิด

วารสาร
วิชาชีพบัญชี
Journal of Accounting Profession

๙



THAMMASAT
BUSINESS SCHOOL

- ๘ ทรวงธรรม ดุจ แสงเทียน ■ นักบัญชียุคดิจิทัลที่เกิดในรัชกาลที่ ๙
- บัญชีพอเพียง : แก่ความยากจน ■ ผลกระทบของมาตรฐานรายงานทางการเงิน Pack 5 ที่มีต่อบริษัทจดทะเบียน : กรณีประเทศไทย ■ ฯลฯ

ปีที่ 12 ฉบับที่ 36
ธันวาคม 2559





ปีที่ 12 ฉบับที่ 36 ธันวาคม 2559

บทความวิจัย

- 5 ผลกระทบของมาตรฐานรายงานทางการเงิน Pack 5 ที่มีต่อบริษัทจดทะเบียน : กรณีประเทศไทย
วรศักดิ์ ทุมมานนท์
จุฑาทิพ อัสสะบำรุงรัตน์
- 20 การเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100
พรรณณี กัมพลกัญญา
กุลยา จันทะเดช
- 48 สำนักงานสอบบัญชี: องค์กรแห่งการเรียนรู้
อนุธิดา เตียวไพบูลย์
นนทวรรณ ยมจินดา

บทความวิชาการ

- 61 ธ ทรงธรรม ดุจ แสงเทียน
สมชาย ศุภธาดา
- 69 นักบัญชียุคดิจิทัลที่เกิดในรัชกาลที่ ๙
อุณากร พฤฒิธาดา
- 76 บัญชีพอเพียง : แก่ความยากจน
นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ
- 85 บริหารจัดการ SMEs ด้วยบัญชี
ศิลปพร ศรีจันทเพชร
- 93 เทคนิคการสัมภาษณ์ : การบัญชีสืบสวน
ชาญชัย ตั้งเรื่อนรัตน์

Book Review

- 100 Detecting Accounting Fraud:
Analysis and Ethics
by Cecil W. Jackson
ศิลปพร ศรีจันทเพชร

บทบรรณาธิการ

เรียน ท่านสมาชิกและผู้อ่านที่รักทุกท่าน

การสวรรคตของพระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดชฯ ในหลวง รัชกาลที่ ๙ เป็นความเศร้าโศกครั้งใหญ่หลวงในประวัติศาสตร์ไทยร่วมสมัย พระมหากษัตริย์องค์ท่านมีพระชนมพรรษาถึง ๗๐ ปีของรัชสมัยพระองค์ท่านแผ่ไพศาลเป็นที่ประจักษ์ทั้งในประเทศและนานาชาติ คนไทยจำนวนมากเริ่มตื่นรู้สำนึกตระหนักในพระบารมีของพระองค์อย่างไม่เคยเป็นมาก่อน ยากยิ่งนักที่จะหาขัตติย์องค์ไหนในโลกที่ทรงพระปรีชาสามารถเทียบเท่าพระองค์ท่านได้

พระอัจฉริยภาพของพระองค์ในหลากหลายมิติปรากฏชัดเป็นที่ตื่นตาตื่นใจ ไม่ว่าจะเป็นด้านดุริยางคศิลป์ ด้านวรรณศิลป์ ด้านทัศนศิลป์ (สาขาภาพถ่าย) ด้านทัศนศิลป์ (สิ่งประดิษฐ์) ด้านการสื่อสารโทรคมนาคม ด้านประติมากรรม ด้านการศึกษา ด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ด้านออกแบบ เลขคณิต ด้านบริหารการจัดการ ด้านแผนที่และวิศวกรรมสำรวจ ด้านสถาปัตยกรรม ด้านพลังงานทดแทนเป็นอาทิ พระราชกรณียกิจของพระองค์ท่านสัมผัสและส่งผลกระทบต่อความเป็นอยู่ของพสกนิกรถ้วนทั่วทุกคน นำมาซึ่งความผาสุกมั่นคงไพบูรณ์ให้เกิดแก่ประชาราษฎร์บนแผ่นดินธรรมแผ่นดินทองแห่งราชอาณาจักรไทยนี้

พระบรมศาสดาทรงตรัสว่า “โย ธมมํ ปสฺสตี โส มํ ปสฺสตี ผู้ใดเห็นธรรม ผู้นั้นย่อมเห็นเราตถาคต โย มํ ปสฺสตี โส ธมมํ ปสฺสตี ผู้ใดเห็นเราตถาคต ผู้นั้นย่อมเห็นธรรม” ตามนัยของคำสอนองค์พระบรมศาสดานี้จักเป็นเครื่องเตือนใจทุกคนให้ปฏิบัติตนตั้งมั่นในองค์คุณงามความดี ประกอบวิชาชีพในวิถีทางแห่งความพอเพียง ยืนด้วยตนเองโดยไม่พึ่งภายนอก ยอมเสียสละประโยชน์ส่วนตนเพื่อประโยชน์ส่วนรวม และก้าวไปตาม “วิถี” ที่ “พ่อ” ทรงสอน ด้วยเหตุนี้แล พระองค์ท่านจักสถิตอยู่ในใจพวกเราตราบนิจนิรันดร์

..... ราชดำเนิน ปู่ทางโลก ผู้โพธิ์ธรรม
ทรงบำเพ็ญ ขันติธรรม สังฆมบุญ
ได้ร่มฉัตร ปวงชาวไทย ถ้วนทุกคน
น้อมกุศล ถวายเสด็จ สวรรคาลัย

ปวงข้าพระพุทธเจ้า ขอร่วมน้อมศีรษะกราบ กราบแทบพระยุคลบาท
น้อมรำลึกในพระมหากษัตริย์คุณเป็นล้นพ้นอันหาที่สุดมิได้

ข้าพระพุทธเจ้า กองบรรณาธิการวารสารวิชาชีพบัญชี

เนื้อหาและข้อมูลในบทความที่ลงตีพิมพ์ในวารสารวิชาชีพบัญชี ถือเป็นข้อคิดเห็นและความรับผิดชอบของผู้เขียนบทความนั้น ๆ โดยตรง ซึ่งกองบรรณาธิการและคณะพยานวิชาชีพและการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ไม่จำเป็นต้องเห็นด้วย หรือร่วมรับผิดชอบใด ๆ

บทความ ข้อมูล เนื้อหา รูปภาพ ฯลฯ ที่ได้รับการลงตีพิมพ์ในวารสารวิชาชีพบัญชี ถือเป็นลิขสิทธิ์เฉพาะของคณะพยานวิชาชีพและการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ หากบุคคลหรือหน่วยงานใดต้องการนำทั้งหมดหรือส่วนหนึ่งส่วนใดไปเผยแพร่ต่อหรือเพื่อกระทำการใด ๆ จะต้องได้รับการอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษร จากคณะพยานวิชาชีพและการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ก่อนเท่านั้น

วารสาร วิชาชีพบัญชี

Journal of Accounting Profession

<http://www.jap.tbs.tu.ac.th>

เจ้าของ

ภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

บรรณาธิการ

ผู้ช่วยศาสตราจารย์สมชาย ศุภธาดา

กองบรรณาธิการบริหารและกลั่นกรองบทความ (ภายใน)

ศาสตราจารย์ธีรฤกษ์ รติศรี

ศาสตราจารย์วิโรจน์ เล้าหะพันธุ์

ศาสตราจารย์เกษรี ณรงค์เดช

ศาสตราจารย์ธวัช ภูษิตโมโยโดย

ศาสตราจารย์ ดร.วรภัทร โทณะเกษม

รองศาสตราจารย์ ดร.เสาวนีย์ สีชมวัฒน์

รองศาสตราจารย์ ดร.มนวิภา ผดุงสิทธิ์

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศิลปพร ศรีจันเพชร

อาจารย์ ดร.ชาญชัย ตั้งเรื่อนรัตน์

อาจารย์ ดร.ธีรชัย อรุณเรืองศิริเลิศ

นายพนทพล นิมสมบุญ

นายพิชัย ชุณหวิริยะ

กองบรรณาธิการกลั่นกรองบทความ (ภายนอก)

Professor Mike Tayles

- University of Hull, UK

รองศาสตราจารย์นิพันธ์ เห็นโชคชัยชนะ

- มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช

รองศาสตราจารย์ศรัณย์ ชูเกียรติ

- จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รองศาสตราจารย์ ดร.กนกพร นาคทับที

- สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์

อาจารย์ ดร.สันสกฤต วิจิตรเลขการ

- จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

นายปกรณ์ เพ็ญภาคกุล

- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

นายสุพจน์ สิงห์เสนห์

- บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาคไทย สอบบัญชี จำกัด

นางสาวผ่องพรรณ เจียรวิริยะพันธ์

- กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์

นางสาวปิยาภรณ์ ครองจันทร์

- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

นายธวัชชัย เกียรติกวานกุล

- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

นางวิเรชา สันตะพันธุ์

- ธนาคารแห่งประเทศไทย

นางอุณากร พงษ์ธาดา

- บริษัท ไฟร์ซอเดอ์เฮาส์คูเปอร์ส เอบีเอส จำกัด

นางสาวรุ่งนภา เลิศสุวรรณกุล

- บริษัท สำนักงาน อีวาย จำกัด

นางสาวสมบุญรณ ศุภศิริภิญโญ

- บริษัท เคพีเอ็มจี ภูมิภาคไทย สอบบัญชี จำกัด

นางสาวธนาวรรณ อนุรัตน์บตี

- บริษัท ดีลอยท์ ทูช โธมัส ไซยค สอบบัญชี จำกัด

สำนักงาน - ฝ่ายวิชาการ นางสาวมนฤณ อิศรางกูร ณ อยุธยา โทรศัพท์ 0-2696-5729 (ศูนย์รังสิต)

นางสาววรรณาด ธรรมาพฤทธิ โทรศัพท์ 0-2613-2239 (ท่าพระจันทร์)

ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

สำนักงาน - ฝ่ายสมาชิก นายกิตติ เลิศเชียรชัยกุล

โครงการวารสารบริหารธุรกิจ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

โทรศัพท์ 0-2613-2210 โทรสาร 0-2613-2276

ออกแบบและจัดพิมพ์

ห้างหุ้นส่วนสามัญ อัสเจอร์รี่ 62/29 ซอยลาดพร้าว 111 ถนนลาดพร้าว คลองจั่น บางกะปิ กรุงเทพฯ 10240

อีเมล: lek.sanit@gmail.com

นายสานิตย์ เพ็ชรพรหมคร ผู้พิมพ์ผู้โฆษณา

■ ความเป็นมาของวารสารวิชาชีพบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ได้มีนโยบายให้ดำเนินการจัดทำ “วารสารวิชาชีพบัญชี” โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเผยแพร่ความรู้ทางด้านการบัญชี พร้อมกับนำเสนอประเด็นและปัญหาทางสังคมบัญชีที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งรายละเอียดและแนวทางการปฏิบัติงานที่ชัดเจน ทันสมัย และตรงไปตรงมา เพื่อสอดคล้องกับคำที่ว่า “หากภาษาอังกฤษคือภาษาสากลของโลก การบัญชีคือภาษาสากลของโลกธุรกิจ” โดยฉบับปฐมฤกษ์ได้ตีพิมพ์เผยแพร่ขึ้นเมื่อปี พ.ศ. 2548

เนื้อหาและขอบเขตของวารสารวิชาชีพบัญชี มีทั้งบทความภาษาไทยและภาษาอังกฤษที่แบ่งเป็น 3 ส่วนหลัก ๆ คือบทความวิจัย บทความวิชาการเพื่อพัฒนาการศึกษาวิชาชีพบัญชี และบทวิจารณ์หนังสือ นอกจากนี้ในบางฉบับ อาจมีการเพิ่มบทความพิเศษ ตามสถานการณ์หรือเรื่องราวที่เกี่ยวกับบุคคลสำคัญด้านการบัญชีในช่วงเวลานั้น ๆ โดยกลุ่มผู้อ่านได้แก่ บุคคลที่เกี่ยวข้องกับแวดวงการบัญชี การเงิน ผู้บริหารทุกระดับ ผู้สอบบัญชี ผู้ตรวจสอบภายใน นักศึกษาระดับปริญญาตรีถึงปริญญาเอกสาขาการบัญชี ตลอดจนคณาจารย์ผู้ประกอบวิชาชีพการสอนวิชาด้านการบัญชี รวมถึงผู้สนใจทั่วไป

■ กำหนดออก-ช่วงเวลาตีพิมพ์

วารสารวิชาชีพบัญชี เป็นวารสารวิชาการราย 3 เดือน (1 ปี มี 4 ฉบับ) กำหนดออกคือ เดือน มีนาคม มิถุนายน กันยายน และธันวาคมของทุกปี

เลขมาตรฐานสากลประจำวารสาร (International Standard Serial Number: ISSN) คือ 1686-8293

■ วัตถุประสงค์

1. เพื่อนำเสนอประเด็นปัญหาทางวิชาชีพและปัญหาทางสังคมธุรกิจที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งแนวทางการปฏิบัติงาน ทั้งทางด้านการบัญชี การเงิน การบัญชีสำหรับผู้บริหาร ผู้สอบบัญชี ผู้ตรวจสอบภายใน การบัญชีภาษีอากร และผู้ประกอบอาชีพการสอนด้านวิชาการบัญชี
2. เพื่อให้บริการทางวิชาการแก่สังคมในรูปแบบต่าง ๆ ในอันที่จะเป็นศูนย์กลางในการเผยแพร่เรื่องราวเชิงวิชาชีพบัญชี รวมทั้งเป็นสื่อกลางในการแลกเปลี่ยนความคิดเห็น ตลอดจนประสบการณ์ระหว่าง คณาจารย์ นักวิชาการ ผู้บริหาร นักบัญชี นักศึกษา และประชาชนผู้สนใจในด้านการบัญชีทั่วไป

■ คำขวัญ

“เสริมสร้างภูมิปัญญา พัฒนาระบบนวัตกรรม สู่ศตวรรษใหม่วิชาชีพการบัญชี”

ผลกระทบของมาตรฐานรายงานทางการเงิน Pack 5 ที่มีต่อบริษัทจดทะเบียน : กรณีประเทศไทย

ดร.วรศักดิ์ ทูมมานนท์

รองศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ประธานคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ดร.จุฑาทิพ อัสสะบำรุงรัตน์

อาจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทคัดย่อ

วัตถุประสงค์หลักของการวิจัยนี้ คือ เพื่อศึกษาผลกระทบจากการนำมาตรฐานรายงานทางการเงิน PACK 5 ที่มีต่อบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มาตรฐานฯ ดังกล่าวถือปฏิบัติกับกิจการที่มีรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป งานวิจัยเก็บข้อมูลโดยใช้งบการเงินของบริษัทจดทะเบียนจำนวน 499 แห่ง ทั้งหมดนี้เป็นการศึกษา 100% ผลการวิจัยพบว่ามาตรฐานฯ ดังกล่าวส่งผลกระทบต่อบริษัทจดทะเบียนเพียง 32 แห่ง ส่วนใหญ่เป็นบริษัทในหมวดบริการรับเหมาก่อสร้าง รองลงมาเป็นบริษัทในหมวดพลังงานและสาธารณูปโภค และบริษัทในหมวดธนาคาร ตัวอย่างของผลกระทบดังกล่าว เช่น มีการจัดประเภทเงินลงทุนใหม่จากบริษัทร่วมเป็นบริษัทย่อยและนำมารวมในการจัดทำงบการเงินรวม เป็นต้น สุดท้ายมาตรฐานฯ PACK 5 ไม่ส่งผลกระทบต่อสินทรัพย์ หนี้สินและผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนอย่างเป็นสาระสำคัญ

คำสำคัญ: มาตรฐานการรายงานทางการเงิน PACK 5 ผลกระทบ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

The Impact of PAK 5 Financial Reporting Standards on Listed Companies: The Case of Thailand

Dr.Vorasak Toommanon

Associate Professor of Department of Accountancy,

Chulalongkorn Business School, Chulalongkorn University

Chairman of Accounting Standards,

Federation of Accounting Professions under the Royal Patronage of His Majesty the King

Dr.Juthathip Audsabumrungrat

Lecturer of Department of Accountancy,

Chulalongkorn Business School, Chulalongkorn University

ABSTRACT

The main objective of this research is to investigate the impact of PAK 5 financial reporting standards on companies listed on the stock exchange of Thailand. The aforementioned financial reporting standards are operative for periods beginning on or after 1 January 2015. Data in this research are collected through financial statements of 499 listed companies accounting for 100 percent of the population. Research results indicate that the PAK 5 financial reporting standards impact merely 32 listed companies, mainly those in the construction industry followed by those in the energy and banking industries. An example of the impact includes reclassification from investment in associated company to subsidiary and inclusion of such company in the preparation of the consolidated financial statements. Finally, the PAK 5 financial reporting standards do not significantly affect the assets, liabilities and operating results of those listed companies.

Keywords: Financial Reporting Standards: PAK 5, Impact, Listed Companies on the Stock Exchange of Thailand

ปัญหาที่มาและเหตุผล

ในเดือนธันวาคม พ.ศ. 2557 สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้ออก PACK 5 ซึ่งเป็นชุดของ มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกันจำนวน 5 ฉบับ มาตรฐานฯ ดังกล่าว ประกอบด้วยมาตรฐานการ รายงานทางการเงิน 5 ฉบับ ซึ่งรวมถึงเงินลงทุนที่กิจการ มีอำนาจควบคุมหรือมีอำนาจควบคุมร่วม หรือมีอิทธิพล อย่างมีนัยสำคัญ มาตรฐานฯ ทั้ง 5 ฉบับนี้มีผลบังคับใช้ พร้อม ๆ กัน โดยถือปฏิบัติกับกิจการที่มีรอบระยะเวลาบัญชี ที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป มาตรฐานฯ PACK 5 ประกอบด้วย

- 1) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม (TFRS 10)
- 2) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน (TFRS 11)
- 3) มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 12 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับส่วนได้เสียในกิจการอื่น (TFRS 12)
- 4) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงิน เฉพาะกิจการ (TAS 27)
- 5) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนใน บริษัทร่วมและการร่วมค้า (TAS 28)

งานวิจัยนี้จะมุ่งเน้นไปที่การศึกษาผลกระทบจากการ นำมาตรฐานรายงานทางการเงิน PACK 5 จำนวน 3 ฉบับ ที่มีต่อการเงินของบริษัทจดทะเบียนประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม พ.ศ. 2558 มาตรฐานฯ 3 ฉบับ ดังกล่าว ได้แก่ TAS 28 TFRS 10 และ TFRS 11 สาเหตุ ที่ผู้วิจัยตัดการศึกษาผลกระทบของ TAS 27 และ TAS 28 ออกจากขอบเขตของการศึกษาคครั้งนี้ เนื่องจาก TAS 28 ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงหลักการสำคัญ เพียงแต่มีการ เปลี่ยนแปลงชื่อของมาตรฐานฯ จากเดิม “งบการเงินรวม และงบการเงินเฉพาะกิจการ” เป็น “งบการเงินเฉพาะ กิจการ” โดยนำข้อกำหนดเกี่ยวกับหลักการเรื่องการควบคุม และข้อกำหนดในการจัดทำงบการเงินรวมไปรวมไว้ใน TFRS

10 ขณะที่ TFRS 12 เป็นมาตรฐานฯ ที่นำมาถือปฏิบัติ แทนที่การเปิดเผยข้อมูลที่เคยมีการกำหนดไว้ใน TFRS 3 ฉบับ ได้แก่ TAS 27 TAS 28 และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า มาตรฐานฯ 3 ฉบับดังกล่าวมีการเปลี่ยนแปลงหลักการ สำคัญ ซึ่งสรุปได้ดังนี้

มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10

สภาวิชาชีพบัญชีฯ ได้ออก TFRS 10 เพื่อนำมาใช้แทน บางส่วนของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) “งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ” ซึ่งเกี่ยวกับการ จัดทำงบการเงินรวม และใช้แทนการตีความมาตรฐาน การบัญชี เรื่องที่ 2 งบการเงินรวม - บริษัทย่อยที่เป็น กิจการเฉพาะกิจ โดย TFRS 10 ได้ให้คำนิยามของ “การ ควบคุม” ว่า ผู้ลงทุนจะมีอำนาจควบคุมผู้ถูกลงทุนก็ต่อเมื่อ เข้าองค์ประกอบครบ 3 ข้อ ได้แก่

- 1) ผู้ลงทุนมีอำนาจเหนือผู้ถูกลงทุน
- 2) ผู้ลงทุนมีการเปิดรับหรือมีสิทธิในผลตอบแทน ผันแปรจากการเกี่ยวข้องกับผู้ถูกลงทุน
- 3) ผู้ลงทุนมีความสามารถในการใช้อำนาจเหนือ ผู้ถูกลงทุน เพื่อให้ส่งผลกระทบต่อจำนวนผลตอบแทนของ ผู้ลงทุน

คำนิยามใหม่ของการควบคุมตาม TFRS 10 จึงมุ่งเน้น ที่เนื้อหาของการลงทุนว่าผู้ลงทุนมีส่วนได้เสียในผลตอบแทน ที่ผันแปรของกิจการที่ถูกลงทุน และมีอำนาจในการสั่งการ กิจการสำคัญที่มีความเกี่ยวข้องและก่อให้เกิดผลกระทบต่อผลตอบแทนของกิจการที่ถูกลงทุนหรือไม่ เช่น มีอำนาจ ในการสั่งการการได้มาหรือการเลิกใช้สินทรัพย์ การซื้อและ ขายสินค้าหรือบริการ การตัดสินใจเกี่ยวกับโครงสร้างการ ลงทุนหรือการจัดหาเงินทุน เป็นต้น คำนิยามของการควบคุม ตาม TFRS 10 จึงแตกต่างจาก TAS 27 ฉบับเดิมที่กำหนด คำนิยามของการควบคุมไว้เพียงกว้าง ๆ ว่าเป็น “อำนาจใน การกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของ กิจการ (ผู้ลงทุน) เพื่อให้ได้รับประโยชน์จากกิจกรรมต่าง ๆ ของกิจการ (ผู้ถูกลงทุน) นั้น”

นอกจากนี้ TFRS 10 ยังได้กำหนดแนวปฏิบัติเพิ่มเติมเพื่ออธิบายถึงสถานการณ์ที่ผู้ลงทุนมีการควบคุมผู้ถูกลงทุน บางตัวอย่างของแนวปฏิบัติตาม TFRS 10 แสดงให้เห็นถึงกรณีที่พิจารณาว่าการที่ผู้ลงทุนมีสิทธิออกเสียงน้อยกว่าร้อยละ 50 ในกิจการผู้ถูกลงทุนมีอำนาจควบคุมผู้ถูกลงทุนหรือไม่ กล่าวอีกนัยหนึ่ง คือ ผู้ลงทุนอาจมีอำนาจควบคุมทางพฤตินัย (De facto Control) กล่าวคือ สามารถควบคุมผู้ถูกลงทุนได้แม้จะมีสิทธิในการออกเสียงน้อยกว่ากึ่งหนึ่ง ตัวอย่างเช่น กิจการอาจมีสิทธิออกเสียงร้อยละ 49 ในกิจการผู้ถูกลงทุน แต่ผู้ถือหุ้นรายอื่นที่มีสิทธิออกเสียงร้อยละ 51 ประกอบด้วยผู้ถือหุ้นรายย่อยจำนวนมาก ซึ่งในทางปฏิบัติเป็นเรื่องยากที่ผู้ลงทุนรายย่อยจะรวมตัวกัน เพื่อต่อต้านหรือคัดค้านกิจการ ในกรณีนี้ อาจถือได้ว่าผู้ลงทุนมีอำนาจควบคุมโดยพฤตินัยและผู้ถูกลงทุนเป็นบริษัทย่อยได้ แม้ผู้ลงทุนจะถือหุ้นน้อยกว่ากึ่งหนึ่งในผู้ถูกลงทุนก็ตาม

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11

และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า

TFRS 11 นำมาใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า โดย TFRS 11 ได้ ให้ข้อกำหนดเกี่ยวกับการจัดประเภทและการบัญชี สำหรับการร่วมกิจการ การร่วมกิจการในที่นี้ หมายถึง การที่กิจการสองรายหรือมากกว่าสองรายขึ้นไปมีการควบคุมร่วมกัน TFRS 11 ได้จัดประเภทการร่วมกิจการออกเป็นสองประเภท คือ การดำเนินงานร่วมกัน (Joint Operation) และการร่วมค้า (Joint Venture) ภายใต้ TFRS 11 การจัดประเภทของการร่วมกิจการจะประเมินจากสิทธิและภาระผูกพันของกิจการที่มีต่อการร่วมกิจการนั้น โดยพิจารณาจาก

- 1) โครงสร้างและรูปแบบทางกฎหมายของการร่วมกิจการ
- 2) เงื่อนไขของข้อตกลงที่ผู้เข้าร่วมการงานตกลงกัน
- 3) ข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อมอื่นหากมีความเกี่ยวข้อง

การร่วมกิจการงานจะจัดประเภทเป็นการดำเนินงานร่วมกันก็ต่อเมื่อผู้ที่มีการควบคุมร่วม (ซึ่งเรียกว่า ผู้ร่วมดำเนินงาน) มีสิทธิในสินทรัพย์และมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมกิจการนั้น ขณะที่การร่วมกิจการจะจัดประเภทเป็นการร่วมค้าก็ต่อเมื่อผู้ที่มีการควบคุมร่วม (ซึ่งเรียกว่า ผู้ร่วมค้า) มีสิทธิในสินทรัพย์สุทธิของการร่วมกิจการนั้น

สำหรับการบัญชีเมื่อมีการรับรู้รายการและภายหลังการรับรู้รายการของการร่วมค้าและการดำเนินงานร่วมกัน มีความแตกต่างกันอย่างสิ้นเชิง กล่าวคือ

1) ภายใต้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เงินลงทุนในการร่วมค้าจะบันทึกบัญชีโดยใช้วิธีส่วนได้เสียในงบการเงินที่แสดงเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสียหรือในงบการเงินรวม (หากมี) (ยกเลิกรหัสบัญชีการเงินรวมตามสัดส่วน (Proportionate Consolidation) ที่เคยกำหนดไว้เป็นทางเลือกภายใต้ TAS 31 ฉบับเดิม

2) ภายใต้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 การดำเนินงานร่วมกันจะบันทึกบัญชีโดยผู้ร่วมดำเนินงานแต่ละรายจะรับรู้สินทรัพย์ (รวมทั้งส่วนแบ่งในสินทรัพย์ใด ๆ ที่ร่วมกันถือครอง) หนี้สิน (รวมทั้งส่วนแบ่งในหนี้สินใด ๆ ที่ร่วมกันก่อขึ้น) รายได้จากการขายส่วนแบ่งผลผลิตที่เกิดจากการดำเนินงานร่วมกัน (รวมทั้งส่วนแบ่งของรายได้จากการขายผลผลิตโดยการดำเนินงานร่วมกัน) และค่าใช้จ่าย (รวมทั้งส่วนแบ่งในค่าใช้จ่ายใด ๆ ที่ร่วมกันก่อขึ้น) ทั้งในงบการเงินเฉพาะกิจการ และงบการเงินรวมหรืองบการเงินที่แสดงเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย (ถ้ามี) โดยการรับรู้รายการสินทรัพย์และหนี้สิน รวมทั้งรายได้และค่าใช้จ่ายตามส่วนได้เสียในการดำเนินงานร่วมกันของผู้ร่วมดำเนินงานแต่ละรายต้องเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

ผลจากการประกาศใช้มาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับที่กล่าวมา ทำให้กิจการต้องเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับการลงทุนทั้งหมดของกิจการ รวมถึงข้อตกลงที่สำคัญที่มีกับผู้ร่วมลงทุนรายอื่น เช่น สัญญาการร่วมลงทุน

ระหว่างผู้ถือหุ้น ข้อบังคับบริษัท และสัญญาอื่นใดที่มีความเกี่ยวข้องกับการควบคุมการดำเนินงานและการเงินของการลงทุนนั้น ๆ ข้อมูลการประชุมและการออกเสียงของกรรมการและผู้ถือหุ้นในอดีต เป็นต้น จากข้อมูลที่รวบรวมได้ กิจการต้องพิจารณาว่ากิจกรรมใดเป็นกิจกรรมสำคัญที่จะมีผลกระทบต่อผลตอบแทนของผู้ถูกลงทุน รวมทั้งพิจารณาลักษณะการใช้สิทธิของผู้ถือหุ้นทั้งการใช้สิทธิผ่านการแต่งตั้งผู้บริหาร กรรมการ และการใช้สิทธิในที่ประชุมผู้ถือหุ้นประกอบกัน เพื่อวิเคราะห์ว่ากิจการสามารถควบคุมหรือควบคุมร่วมตามหลักการของมาตรฐานฯ เพื่อที่จะสามารถจัดประเภทการลงทุนได้ถูกต้องว่ากิจการผู้ถูกลงทุนเป็นบริษัทย่อยหรือเป็นกิจการร่วมค้าหรือไม่ นอกจากนี้ กิจการอาจต้องเตรียมการ เพื่อหาข้อมูลตัวเลขทางการเงินในอดีตเพื่อนำมาใช้ประกอบการปรับปรุงย้อนหลังงบการเงินงวดก่อนที่นำมาเปรียบเทียบกับงบการเงินงวดปัจจุบัน

จากประกาศใช้มาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับที่กล่าวมา ผู้วิจัยจึงสันนิษฐานในเบื้องต้นว่าอาจทำให้กิจการต้อง

1) จัดประเภทเงินลงทุนใหม่จากบริษัทย่อยเป็นกิจการร่วมค้าภายใต้ TFRS 11 เช่น ผู้ลงทุนถือหุ้นสามัญเกินกว่าร้อยละ 50 ในกิจการผู้ถูกลงทุน แต่ไม่สามารถสั่งการกิจกรรมที่สำคัญของกิจการผู้ถูกลงทุนดังกล่าวได้แต่เพียงฝ่ายเดียว หากแต่ต้องได้รับความเห็นชอบจากผู้ที่ร่วมกันควบคุมการงาน

2) จัดประเภทเงินลงทุนใหม่จากบริษัทร่วมเป็นบริษัทย่อยภายใต้ TFRS 10 เช่น ผู้ลงทุนถือหุ้นสามัญไม่เกินร้อยละ 50 ในกิจการผู้ถูกลงทุน แต่เป็นผู้ถือหุ้นที่มีเสียงส่วนใหญ่ในกิจการผู้ถูกลงทุน และสามารถสั่งการกิจกรรมที่สำคัญของบริษัทดังกล่าวได้ อีกทั้งผู้ถือหุ้นรายอื่นเป็นผู้ถือหุ้นรายย่อย ๆ เท่านั้นในกิจการผู้ถูกลงทุน

3) จัดประเภทการร่วมการงานใหม่จากการร่วมค้า (Joint Venture) เป็นการดำเนินงานร่วมกัน (Joint Operation) เนื่องจากผู้ร่วมการงานไม่มีสิทธิในสินทรัพย์

สุทธิ แต่มีสิทธิในสินทรัพย์และมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้น

4) เปลี่ยนแปลงวิธีการบันทึกบัญชีจากการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในกิจการร่วมค้าตามวิธีรวมตามสัดส่วนมาเป็นวิธีส่วนได้เสีย เนื่องจากในอดีตผู้ร่วมค้าเลือกบันทึกบัญชีเงินลงทุนในกิจการร่วมค้าตามวิธีรวมตามสัดส่วน

ผู้วิจัยจึงมีความสนใจที่จะศึกษา 3 ประเด็นหลัก ได้แก่

1) มีบริษัทจดทะเบียนจำนวนมากน้อยเพียงใดที่ได้รับผลกระทบจากการนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับมาใช้กับการจัดทำงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2558 และบริษัทเหล่านั้นเป็นบริษัทในหมวดใด เนื่องจากก่อนการประกาศใช้มาตรฐานฯ PACK 5 หลายฝ่ายคาดการณ์ว่ามาตรฐานฯ ดังกล่าวน่าจะส่งผลกระทบในวงกว้างต่อบริษัทจดทะเบียน โดยเฉพาะในส่วนของ TFRS 10 ที่อาจทำให้กิจการต้องจัดประเภทเงินลงทุนใหม่จากบริษัทร่วมเป็นบริษัทย่อย และนำบริษัทดังกล่าวมาจัดทำงบการเงินรวม ซึ่งผู้วิจัยสันนิษฐานว่าบริษัทที่ได้รับผลกระทบจากการนำ TFRS 10 มาใช้ส่วนใหญ่ น่าจะเป็นบริษัทใน 2 หมวด ได้แก่ บริษัทในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์และบริษัทในหมวดบริการรับเหมาก่อสร้าง เนื่องจาก 1) หลายบริษัทในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์มีการจัดตั้งกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์และมีการเข้าถือหน่วยลงทุนในกองทุนดังกล่าวในสัดส่วนที่น่าจะทำให้สามารถควบคุมกองทุนนั้น ๆ ได้แม้จะมีสิทธิในการออกเสียงน้อยกว่าก็หนึ่งก็ตาม และ 2) โดยลักษณะการประกอบธุรกิจของบริษัทในหมวดบริการรับเหมาก่อสร้างมักเกี่ยวข้องกับการทำสัญญาร่วมการงานกับภาครัฐ ซึ่งในอดีตมาตรฐานการรายงานทางการเงินยังไม่ได้มีการกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่แตกต่างกันระหว่างการดำเนินงานร่วมกันและการร่วมค้า อีกทั้งมีบริษัทจำนวนหนึ่งไม่ได้บันทึกบัญชีเงินลงทุนในกิจการร่วมค้าตามวิธีส่วนได้เสีย แต่บันทึกบัญชีเงินลงทุนดังกล่าวตามวิธีรวมตามสัดส่วน ซึ่ง TAS 28 ฉบับปัจจุบันไม่อนุญาตเป็นทางเลือก

2) การนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับ มาใช้กับการจัดทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2558 มีผลกระทบอย่างไรต่อบริษัทจดทะเบียนและสอดคล้องกับข้อสันนิษฐานในเบื้องต้นของผู้วิจัยหรือไม่

3) การนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับ มาใช้กับการจัดทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2558 มีผลกระทบเล็กน้อยเพียงใดต่อการเงินของบริษัทจดทะเบียน เนื่องจากก่อนการประกาศใช้มาตรฐานฯ PACK 5 หลายฝ่ายคาดการณ์ว่าการนำมาตรฐานฯ PACK 5 มาใช้จะส่งผลกระทบต่อสิทธิประโยชน์และกำไร (ขาดทุน) สุทธิของกิจการอย่างเป็นสาระสำคัญ ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อความสามารถในการก่อหนี้ ความสามารถในการจ่ายเงินปันผล และอันดับความน่าเชื่อถือของกิจการ

วิธีดำเนินการและขอบเขตของการศึกษา

ศึกษาผลกระทบจากการนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับ มาใช้กับการจัดทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2558 งบการเงินประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2557 และงบการเงินประจำปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2557 ซึ่งเผยแพร่บน website ของสำนักงานคณะกรรมการ ก.ล.ด. (www.sec.or.th) ทั้งหมดนี้เป็นการศึกษา 100% การสรุปผลวิจัยจะใช้สถิติเชิงพรรณนา ยกเว้นในส่วนของการศึกษาว่าการนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับ มาใช้กับการจัดทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2558 มีผลกระทบเล็กน้อยเพียงใดต่อการเงินของบริษัทจดทะเบียน จะใช้สถิติอนุมานโดยใช้ t-Test - Paired Two Sample for Means การทดสอบทั้งหมดใช้ระดับนัยสำคัญ 0.05 และมีสมมติฐานดังนี้

H₀: การนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับ มาใช้ไม่ทำให้สิทธิประโยชน์รวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2557 ก่อนและหลังการปรับปรุงมีจำนวนแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ

H₁: การนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับ มาใช้ทำให้สิทธิประโยชน์รวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2557 ก่อนและหลังการปรับปรุงมีจำนวนแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ

H₀: การนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับ มาใช้ไม่ทำให้หนี้สินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2557 ก่อนและหลังการปรับปรุงมีจำนวนแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ

H₁: การนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับ มาใช้ทำให้หนี้สินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2557 ก่อนและหลังการปรับปรุงมีจำนวนแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ

H₀: การนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับ มาใช้ไม่ทำให้กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2557 ก่อนและหลังการปรับปรุงมีจำนวนแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ

H₁: การนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับ มาใช้ทำให้กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2557 ก่อนและหลังการปรับปรุงมีจำนวนแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ

ผลการศึกษา

ผลจากการศึกษาพบว่าการนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับ มาใช้กับการจัดทางการเงินของบริษัทจดทะเบียนประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2558 ไม่ส่งผลกระทบต่อบริษัทจดทะเบียนในวงกว้างอย่างที่หลายฝ่ายคาดการณ์ไว้ก่อนหน้านี้ ในบริษัทจดทะเบียนจำนวน 499 แห่ง (ไม่รวมบริษัทในกลุ่มที่เข้าข่ายอาจถูกเพิกถอนหรือ NC และบริษัทที่แก้ไขการดำเนินงานไม่ได้ตามกำหนดหรือ NPG) มีบริษัทจดทะเบียนเพียง 32 แห่ง (คิดเป็น

1) ผู้บริหารอาจยังไม่ตระหนักถึงการร่วมการงานตามมาตรฐานฯ ใหม่ว่าแบ่งออกเป็นสองประเภท คือ การดำเนินงานร่วมกันและการร่วมค่า และยังไม่ได้ทบทวนการร่วมการงานที่กิจการเข้าร่วมอย่างจริงจัง เพื่อสรุปว่าเป็นการดำเนินงานร่วมกันหรือการร่วมค่า จึงสันนิษฐานว่าการร่วมการงานที่กิจการเข้าร่วมเป็นการร่วมค่า อีกทั้งในอดีตก็ไม่ได้มีการนำกิจการดังกล่าวมาจัดทำงบการเงินรวมโดยใช้วิธีรวมตามสัดส่วน แต่บันทึกเงินลงทุนในกิจการดังกล่าวตามวิธีส่วนได้เสีย ซึ่งเป็นเรื่องที่สภาวิชาชีพบัญชีฯ โดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจะต้องเร่งสร้างความตระหนักในเรื่องนี้ผ่านการจัดอบรมสัมมนาในเรื่องนี้ให้มากขึ้น

2) ผู้บริหารอาจตระหนักถึงการร่วมการงานตามมาตรฐานฯ ใหม่ว่าแบ่งออกเป็นสองประเภท คือ การดำเนินงานร่วมกันและการร่วมค่า แต่ยังไม่เข้าใจอย่างถ่องแท้ถึงความแตกต่างระหว่างการดำเนินงานร่วมกันและการร่วมค่า จึงยังไม่สามารถนำแนวคิดดังกล่าวไปปรับใช้ในสถานการณ์ของกิจการได้อย่างเหมาะสม และสันนิษฐานว่าการร่วมการงานที่กิจการเข้าร่วมเป็นการร่วมค่า ซึ่งเป็นเรื่องที่สภาวิชาชีพบัญชีฯ โดยคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีจะต้องเร่งจัดทำตัวอย่างประกอบความเข้าใจเรื่องนั้นผู้บริหารสามารถนำตัวอย่างประกอบความเข้าใจดังกล่าวไปปรับใช้ในสถานการณ์ของกิจการได้อย่างเหมาะสม

3) ผู้บริหารอาจตระหนักถึงการร่วมการงานตามมาตรฐานฯ ใหม่ว่าแบ่งออกเป็นสองประเภท คือ การดำเนินงานร่วมกันและการร่วมค่า และได้ทบทวนการร่วมการงานที่กิจการเข้าร่วมอย่างจริงจัง เพื่อสรุปว่าเป็นการดำเนินงานร่วมกันหรือการร่วมค่า ไม่พบว่าการร่วมการงานที่กิจการเข้าร่วมเป็นการดำเนินงานร่วมกันหากแต่เป็นการร่วมค่า อีกทั้งในอดีต ก็ไม่ได้มีการนำกิจการดังกล่าวมาจัดทำงบการเงินรวมโดยใช้วิธีรวมตามสัดส่วน แต่มีการบันทึกเงินลงทุนในกิจการดังกล่าวตามวิธีส่วนได้เสีย ซึ่งสอดคล้องกับข้อกำหนดของ TAS 28 ฉบับปัจจุบัน

4) ผู้บริหารอาจตระหนักถึงการร่วมการงานตามมาตรฐานฯ ใหม่ว่าแบ่งออกเป็นสองประเภท คือ การดำเนินงานร่วมกันและการร่วมค่า แต่เมื่อได้ทบทวนสัญญาร่วมการงานเพื่อสรุปว่ามีสัญญาใดบ้างที่จัดประเภทเป็นการดำเนินงานร่วมกัน พบว่ามีบางสัญญาจัดประเภทเป็นการดำเนินงานร่วมกันตามที่กำหนดไว้ใน TFRS 11 ที่จะต้องนำรายการสินทรัพย์และหนี้สิน รวมทั้งรายได้และค่าใช้จ่ายของการดำเนินงานร่วมกันมารู้ตามส่วนได้เสียของกิจการในการดำเนินงานร่วมกัน แต่กิจการยังไม่มีความพร้อมที่จะนำการดำเนินงานร่วมกันนั้นมารู้ให้ถูกต้องด้วยเหตุผลบางประการ ซึ่งเป็นเรื่องที่หน่วยงานกำกับดูแลจะต้องเร่งหาหนทางกระตุ้นจิตสำนึกรับผิดชอบของผู้บริหารต่อการนำเสนอข้อมูลทางการเงินให้ครบถ้วนและถูกต้องตามควร

ผลการศึกษายังพบว่าในจำนวน 32 บริษัทที่ได้รับผลกระทบจากการนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับมาใช้ในการจัดทำงบการเงิน ส่วนใหญ่เป็นบริษัทในหมวดบริการรับเหมาก่อสร้าง (จำนวน 7 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 21.88) รองลงมาเป็นบริษัทในหมวดพลังงานและสาธารณูปโภค (จำนวน 4 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 12.50) และบริษัทในหมวดธนาคาร (จำนวน 3 แห่ง คิดเป็นร้อยละ 9.38) (ตารางที่ 1) ผลการศึกษาสอดคล้องเพียงบางส่วนกับข้อสันนิษฐานของผู้วิจัยที่ตั้งไว้ในเบื้องต้นว่าบริษัทส่วนใหญ่ที่คาดว่าจะได้รับผลกระทบน่าจะเป็นบริษัทในหมวดบริการรับเหมาก่อสร้าง แต่สำหรับบริษัทในหมวดพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งมีการจัดตั้งกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์และมีการถือหุ้นหน่วยลงทุนในกองทุนดังกล่าวในสัดส่วนที่น่าจะทำให้สามารถควบคุมกองทุนนั้น ๆ ได้แม้จะมีสิทธิในการออกเสียงน้อยกว่ากึ่งหนึ่งก็ตามกลับไม่พบว่าได้รับผลกระทบในวงกว้าง

นอกจากนี้ เป็นที่น่าสังเกตว่ามีบริษัท 2 แห่ง (คิดเป็นร้อยละ 0.40) ไม่ได้รับผลกระทบจากการนำมาตรฐานฯ PACK 5 มาใช้ในการจัดทำงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2558 เนื่องจากบริษัทได้เลือกที่จะนำมาตรฐานฯ PACK 5 มาปฏิบัติ

ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ ได้แก่ บริษัท โกลบอล เพาเวอร์ ซินเนอร์ยี จำกัด (มหาชน) (GPSC) และบริษัท ทีเอสโก้ไฟแนนเชียลกรุ๊ป จำกัด (มหาชน) (TISCO) กล่าวคือ

GPSC ได้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2557 ว่าในการจัดทำงบการเงินนี้ กลุ่มบริษัทได้นำมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่ออกและปรับปรุงใหม่ที่ประกาศโดยสภาวิชาชีพบัญชีเมื่อวันที่ 24 ธันวาคม 2557 ที่จะมามีผลบังคับใช้สำหรับงบการเงินที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2558 เป็นต้นไป PACK 5 มาถือปฏิบัติก่อนวันที่ถือปฏิบัติ โดยกลุ่มบริษัทถือปฏิบัติตามมาตรฐานฯ PACK 5 ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2557 การปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวมีผลทำให้การควบคุมกิจการและการได้มาซึ่งบริษัทย่อยบริษัทร่วมและกิจการที่ควบคุมร่วมกันถือเป็นการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน เนื่องจากกลุ่มบริษัทก่อนและหลังการควบคุมกิจการอยู่ภายใต้การควบคุมของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดแห่งหนึ่ง

TISCO ได้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2557 ว่าฝ่ายบริหารของบริษัทฯ และบริษัทย่อยได้เลือกที่จะนำมาตรฐาน PACK 5 มาปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ ทั้งนี้ TFRS 10 กำหนดให้บริษัทฯ ทบทวนการประเมินเงินลงทุนของบริษัทฯ เพื่อสรุปว่ามีอำนาจควบคุมในเงินลงทุนนั้นหรือไม่ ซึ่งบริษัทฯ เปลี่ยนข้อสรุปผลการควบคุมจากการประเมินเงินลงทุนในบริษัท ทีเอสโก้ไฟแนนเชียลกรุ๊ป จำกัด ณ วันที่นำ TFRS 10 มาใช้เป็นครั้งแรก จากเดิมแสดงรายการเป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อยเป็นการร่วมค้า เนื่องจากไม่เข้าเงื่อนไขการควบคุมตามที่กำหนดไว้ใน TFRS 10 ดังนั้นบริษัท ทีเอสโก้ไฟแนนเชียลกรุ๊ป จำกัด จึงมีสถานะเป็นบริษัทร่วมค้าตั้งแต่เดือน ธันวาคม 2551 ซึ่งเป็นวันที่บริษัทฯ เข้าซื้อเงินลงทุนในบริษัทดังกล่าว เนื่องจากบริษัทฯ ไม่ได้ควบคุมอย่างเบ็ดเสร็จในบริษัทร่วมค้าดังกล่าว ประกอบกับสิทธิในการออกเสียงที่เหลือน้อยละ 49 ถือโดยผู้ถือหุ้นใหญ่อีกรายหนึ่ง ซึ่งบริษัทฯ ได้ทำข้อตกลงระหว่างผู้ถือหุ้นกับ

ผู้ถือหุ้นรายดังกล่าว เพื่อตัดสินใจร่วมกันในการดำเนินงาน ดังนั้น เมื่อพิจารณาตามข้อกำหนดของ TFRS 10 บริษัทฯ จึงไม่รวมงบการเงินของบริษัท ทีเอสโก้ไฟแนนเชียลกรุ๊ป จำกัด ในการจัดทำงบการเงินรวมสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2557 และได้ปรับย้อนหลังงบการเงินปี 2556 ที่แสดงไว้เป็นข้อมูลเปรียบเทียบ

นอกจากนี้ มีบริษัทฯ แห่งหนึ่งเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2558 ว่าผู้บริหารของกลุ่มบริษัทยังอยู่ในระหว่างการประเมินผลกระทบจากการปฏิบัติตาม TFRS 10

ผลกระทบจากการนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับมาใช้ที่มีต่อบริษัทอาจสรุปได้ดังนี้

1) มีการจัดประเภทเงินลงทุนใหม่จากบริษัทย่อยเป็นกิจการร่วมค้าภายใต้ TFRS 11 และบันทึกบัญชีเงินลงทุนในกิจการร่วมค้าตามวิธีส่วนได้เสียในงบการเงินรวม เนื่องจากผู้ลงทุนถือหุ้นสามัญเกินกว่าร้อยละ 50 ในกิจการผู้ถูกลงทุน แต่ไม่สามารถสั่งการกิจกรรมที่สำคัญของกิจการผู้ถูกลงทุนดังกล่าวได้แต่เพียงฝ่ายเดียว หากแต่ต้องได้รับความเห็นชอบจากผู้ที่เกี่ยวข้องควบคุมการงาน ซึ่งสอดคล้องกับข้อสันนิษฐานของผู้วิจัยข้อแรก ตัวอย่างเช่น บริษัท เมเจอร์ ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) (MJD) เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่าฝ่ายบริหารของบริษัทฯ ทบทวนว่าบริษัทฯ มีอำนาจควบคุมกิจการที่เข้าไปลงทุนตามหลักการของ TFRS 10 หรือไม่และพบว่าบริษัทฯ ไม่มีอำนาจควบคุมในบริษัท เอ็ม เจ เอ โอ ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด และบริษัท เมเจอร์ เรสซิเดนส์ จำกัด ซึ่งเดิมถือเป็นบริษัทย่อยของบริษัทฯ ถึงแม้ว่าบริษัทฯ จะถือหุ้นและมีสิทธิออกเสียงในบริษัทดังกล่าวร้อยละ 51 ก็ตาม ทั้งนี้ เนื่องจากบริษัทฯ ไม่สามารถสั่งการกิจกรรมที่สำคัญของบริษัทดังกล่าวได้แต่เพียงฝ่ายเดียว หากแต่ต้องได้รับความเห็นชอบจากผู้ลงทุนอีกฝ่ายด้วย ดังนั้น บริษัทดังกล่าวจึงถือเป็นบริษัทร่วมค้าของบริษัทฯ และต้องเปลี่ยนวิธีในการบันทึกบัญชีเงินลงทุนจากเดิมที่งบการเงินของบริษัทฯ ดังกล่าวได้รวมอยู่ในงบการเงินรวมของบริษัทฯ เป็นการ

บันทึกเงินลงทุนในการร่วมค้าตามวิธีส่วนได้เสียในงบการเงินรวม

2) มีการจัดประเภทเงินลงทุนใหม่จากบริษัทร่วมเป็นบริษัทย่อยภายใต้ TFRS 10 และนำมารวมในการจัดทางงบการเงินรวม เนื่องจากผู้ลงทุนเป็นผู้ถือหุ้นที่มีเสียงส่วนใหญ่ในกิจการผู้ถูกลงทุนและสามารถสั่งการกิจกรรมที่สำคัญของบริษัทดังกล่าวได้ อีกทั้งผู้ถือหุ้นรายอื่นเป็นผู้ถือหุ้นรายย่อย ๆ เท่านั้นในกิจการผู้ถูกลงทุน ซึ่งสอดคล้องกับข้อสันนิษฐานของผู้วิจัยข้อสอง ตัวอย่างเช่น บริษัท โมเดิร์นฟอร์มกรุ๊ป จำกัด (มหาชน) (MODERN) เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่าฝ่ายบริหารของบริษัทฯ ทบทวนว่าบริษัทฯ มีอำนาจควบคุมกิจการที่เข้าไปลงทุนตามหลักการของ TFRS 10 หรือไม่และพบว่าบริษัทฯ มีอำนาจควบคุมในบริษัท พลาสติก และหีบห่อไทย จำกัด (มหาชน) ซึ่งเดิมถือเป็นบริษัทร่วมของบริษัทฯ ถึงแม้ว่าบริษัทฯ จะถือหุ้นและมีสิทธิออกเสียงในบริษัทดังกล่าวเพียงร้อยละ 48 ก็ตาม ทั้งนี้ เนื่องจากบริษัทฯ เป็นผู้ถือหุ้นที่มีเสียงส่วนใหญ่ และสามารถสั่งการกิจกรรมที่สำคัญของบริษัทดังกล่าวได้ อีกทั้งผู้ถือหุ้นรายอื่นเป็นผู้ถือหุ้นรายย่อย ๆ เท่านั้น ดังนั้น บริษัท พลาสติก และหีบห่อไทย จำกัด (มหาชน) จึงถือเป็นบริษัทย่อยของกลุ่มกิจการและต้องนำมารวมในการจัดทางงบการเงินรวมตั้งแต่วันที่บริษัทฯ มีอำนาจควบคุม (วันที่บริษัทฯ เข้าลงทุนในกิจการดังกล่าว)

3) มีการจัดประเภทการร่วมการงานใหม่จากการร่วมค้า (Joint Venture) เป็นการดำเนินงานร่วมกัน (Joint Operation) และมีการเปลี่ยนแปลงวิธีการบันทึกบัญชีจากการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันตามวิธีรวมตามสัดส่วนในงบการเงินรวมและตามวิธีราคาทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการ มาบันทึกสินทรัพย์หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่าย ของการดำเนินงานร่วมกันเฉพาะส่วนของตนทั้งในงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ เนื่องจากผู้ร่วมการงานไม่มีสิทธิในสินทรัพย์สุทธิ แต่มีสิทธิในสินทรัพย์และมีภาระผูกพันในหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการร่วมการงานนั้น ซึ่งสอดคล้องกับ

ข้อสันนิษฐานของผู้วิจัยข้อสาม ตัวอย่างเช่น บริษัท ข.การช่าง จำกัด (มหาชน) (CK) เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่าฝ่ายบริหารของบริษัทฯ พิจารณาว่ามีเงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันจำนวน 5 แห่งที่เป็นการร่วมการงานประเภทการดำเนินงานร่วมกัน (Joint Operation) ระหว่างบริษัทฯ และผู้ร่วมดำเนินงานอื่น (Other Joint Operators) ตามข้อกำหนดใน TFRS 11 บริษัทฯ จึงเปลี่ยนแปลงวิธีการบันทึกบัญชีจากการบันทึกเงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันตามวิธีรวมตามสัดส่วนในงบการเงินรวมและตามวิธีราคาทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการ มาบันทึกสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่าย ของการดำเนินงานร่วมกันเฉพาะส่วนของตนทั้งในงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

4) มีการเปลี่ยนแปลงวิธีการบันทึกบัญชีจากการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในกิจการร่วมค้าตามวิธีรวมตามสัดส่วนมาเป็นวิธีส่วนได้เสีย เนื่องจากในอดีตผู้ร่วมค้าเลือกบันทึกบัญชีเงินลงทุนในกิจการร่วมค้าตามวิธีรวมตามสัดส่วน ซึ่งสอดคล้องกับข้อสันนิษฐานของผู้วิจัยข้อสี่ ตัวอย่างเช่น บริษัท พกษา เรียลเอสเตท จำกัด (มหาชน) (PS) เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่ากลุ่มบริษัทได้ประเมินส่วนได้เสียในการร่วมการงานใหม่ และได้จัดประเภทเงินลงทุนในกิจการที่ควบคุมร่วมกันใหม่เป็นการร่วมค้า ส่งผลให้กลุ่มบริษัทได้เปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในการร่วมค้าจากวิธีรวมตามสัดส่วนเป็นวิธีส่วนได้เสีย ดังนั้น จึงมีผลกระทบต่อการรับรู้สินทรัพย์หนี้สิน กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และกระแสเงินสดของกลุ่มบริษัท

สำหรับผลกระทบจากการนำมาตราฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับมาใช้ที่มีต่อบริษัทที่นอกเหนือไปจากที่ผู้วิจัยตั้งข้อสันนิษฐานไว้ในเบื้องต้น ได้แก่

1) มีการจัดประเภทของเงินลงทุนใหม่จากเงินลงทุนทั่วไปเป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อย เนื่องจากผลของการบังคับใช้มาตรฐาน ฉบับที่ 10 และผลของการยกเลิกประกาศของสภาวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 27/2550 ลงวันที่

15 สิงหาคม พ.ศ. 2550 เรื่อง การผ่อนผันการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 44 และฉบับที่ 45 ซึ่งอนุญาตให้สถาบันการเงินที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของธนาคารแห่งประเทศไทยไม่จำเป็นต้องนำบริษัทที่ได้รับจากการปรับโครงสร้างหนี้มาจัดทางการเงินรวม ตัวอย่างเช่น ธนาคารเกียรตินาคิน จำกัด (มหาชน) (KKP) เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่าเนื่องมาจากการมีผลบังคับใช้ของ TFRS 10 ในปี พ.ศ. 2558 สภาวิชาชีพบัญชี ได้ยกเลิกประกาศ ฉบับที่ 27/2550 ลงวันที่ 15 สิงหาคม พ.ศ. 2550 เรื่อง การผ่อนผันการบังคับใช้ TAS 44 และ 45 ซึ่งอนุญาตให้สถาบันการเงินที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของธนาคารแห่งประเทศไทยไม่จำเป็นต้องทำงบการเงินรวมบริษัทที่ได้รับจากการปรับโครงสร้างหนี้ TFRS 10 ได้มีการกำหนดคำนิยามของคำว่า “ควบคุม” ซึ่งถูกนำมาใช้แทนหลักการของการควบคุมและการจัดทางการเงินรวมภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ จากผลของการบังคับใช้มาตรฐาน ฉบับที่ 10 และการยกเลิกประกาศของสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ 27/2550 ทำให้ธนาคารต้องจัดทางการเงินรวมโดยรวมบริษัท ซี เอ็ม ไอ ซี ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด เพิ่มเติมโดยปรับปรุงงบการเงินรวมย้อนหลัง นอกจากนี้ธนาคารได้โอนเปลี่ยนแปลงของเงินลงทุนในบริษัทดังกล่าวจากเดิมที่แสดงเป็นเงินลงทุนทั่วไปมาเป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อยในข้อมูลทางการเงินเฉพาะธนาคาร

2) มีการปรับปรุงผลจากการรวมธุรกิจในอดีตของกิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันจากมูลค่ายุติธรรมตามวิธีซื้อธุรกิจเป็นวิธีเสมือนว่าเป็นการรวมส่วนได้เสีย (Similar to Pooling of Interests) ตัวอย่างเช่น บริษัทไทยออยล์ จำกัด (มหาชน) (TOP) เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่าการปฏิบัติตาม TFRS 10 ทำให้บริษัทใหญ่มีการควบคุมในกลุ่มบริษัทและต้องนำงบการเงินของกลุ่มบริษัทไปรวมในการจัดทางการเงินรวมของบริษัทใหญ่ ซึ่งส่งผลให้การได้มาซึ่งบริษัทย่อยบางแห่งในอดีตของบริษัทถือเป็นการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุม

เดียวกัน เนื่องจากกลุ่มบริษัทก่อนและหลังการควบรวมกิจการอยู่ภายใต้การควบคุมของบริษัทใหญ่ในลำดับสูงสุดแห่งหนึ่ง

3) มีการจัดประเภทของเงินลงทุนใหม่จากบริษัทร่วมเป็นกิจการร่วมค้าภายใต้ TFRS 11 แต่ไม่มีผลกระทบต่อทางการเงินจากการเปลี่ยนแปลงนี้ เนื่องจากบริษัทถือปฏิบัติทางบัญชีกับเงินลงทุนในกิจการร่วมค้าตามวิธีส่วนได้เสียในงบการเงินรวมเช่นเดียวกับที่ได้เคยแสดงไว้ในงวดก่อนเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วม ตัวอย่างเช่น ธนาคารกรุงศรีอยุธยา จำกัด (มหาชน) (BAY) เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่าธนาคารและบริษัทย่อยได้สอบทานการลงทุนในกิจการต่าง ๆ เพื่อประเมินหาข้อสรุปของผลกระทบในการจัดทางการเงินรวม การจัดประเภทรายการ การรับรู้ทางบัญชีสำหรับเงินลงทุนที่แตกต่างไปจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับเดิมและการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินอื่นเพิ่มเติม พบว่าไม่มีความแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญ ยกเว้นในเรื่องการจัดประเภทของเงินลงทุนในบริษัท เทลโก้ คาร์ด เซอร์วิส จำกัด บริษัท เทลโก้ โลโก้ แอสซัวร์นส์ โบรคเกอร์ จำกัด และ บริษัท เทลโก้ เจอเนอร์ล อินชัวร์นส์ โบรคเกอร์ จำกัด ซึ่งเป็นเงินลงทุนในการร่วมค้าที่ต้องถือปฏิบัติตาม TFRS 11 เงินลงทุนในการร่วมค้ารับรู้โดยใช้วิธีราคาทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการ ซึ่งเป็นไปตาม TAS 27 และใช้วิธีส่วนได้เสียในงบการเงินรวม ซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดใน TAS 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า ซึ่งถือปฏิบัติเช่นเดียวกับที่ได้เคยแสดงไว้ในงวดก่อนเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วม

นอกจากนี้ จากข้อมูลในตารางที่ 2 ผลจากการทดสอบทางสถิติพบว่าค่าสถิติ t ต่ำกว่า Critical two-tail ที่ 2.040 ทำให้ยอมรับสมมติฐานที่ว่าการนำมาตรฐานฯ PACK 5 จำนวน 3 ฉบับ มาใช้ไม่ทำให้

1) สินทรัพย์รวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2557 ก่อนและหลังการปรับปรุงมีจำนวนแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ (ค่าสถิติ $t = 0.358$)

2) หนี้สินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2557 ก่อนและหลังการปรับปรุงมีจำนวนแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ (ค่าสถิติ $t = 0.356$)

3) กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2557 ก่อนและหลังการปรับปรุงมีจำนวนแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ (ค่าสถิติ $t = 0.313$)

กล่าวอีกนัยหนึ่ง คือ การนำมาตราฐานฯ PACK 5 ทั้ง 3 ฉบับมาใช้ไม่ส่งผลกระทบต่อสินทรัพย์ หนี้สินและกำไร (ขาดทุน) สุทธิของกิจการอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญอย่างที่ไม่สายฝ่ายคาดการณ์ และไม่ส่งผลกระทบต่อความสามารถในการก่อหนี้ ความสามารถในการจ่ายเงินปันผล และอันดับความน่าเชื่อถือของกิจการแต่อย่างใด

ตารางที่ 1 สรุปบริษัทที่ได้รับผลกระทบนำมาตราฐานฯ PACK 5 มาใช้แยกตามหมวดธุรกิจ

บริษัท	หมวดธุรกิจ	จำนวน (แห่ง)	คิดเป็นร้อยละ
BAY, KKP, KTB	ธนาคาร	3	9.38
BDMS	การแพทย์	1	3.13
BJC	พาณิชย์	1	3.13
CK, ITD, NWR, SEAFCO, STEC, SYNTEC, TPOLY	บริการรับเหมาก่อสร้าง	7	21.88
DEMCO, PTT, PTTEP, TOP	พลังงานและสาธารณูปโภค	4	12.50
DTC	การท่องเที่ยวและสินค้าการ	1	3.13
GRAMMY, POST	สื่อและสิ่งพิมพ์	2	6.25
INTUCH, THCOM	เทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร	2	6.25
LST, M	อาหารและเครื่องดื่ม	2	6.25
MJD, PS	พัฒนาอสังหาริมทรัพย์	2	6.25
MODERN	ของใช้ในครัวเรือนและสำนักงาน	1	3.13
PTTGC	ปิโตรเคมีและเคมีภัณฑ์	1	3.13
SUC	แพชั่น	1	3.13
TPIPL, UMI	วัสดุก่อสร้าง	2	6.25
TSE	ทรัพยากร	1	3.13
UPOIC	ธุรกิจการเกษตร	1	3.13
รวม		32	100

ตารางที่ 2 สรุปผลกระทบที่มีต่อสินทรัพย์รวม หนี้สินรวมและกำไร (ขาดทุน) สุทธิ

(หน่วย: ล้านบาท)

บริษัท	สินทรัพย์รวมก่อนปรับปรุง	สินทรัพย์รวมปรับปรุงใหม่	สินทรัพย์รวมเพิ่มขึ้น (ลดลง)	หนี้สินรวมก่อนปรับปรุง	หนี้สินรวมปรับปรุงใหม่	หนี้สินรวมเพิ่มขึ้น (ลดลง)	กำไร (ขาดทุน) สุทธิก่อนปรับปรุง	กำไร (ขาดทุน) สุทธิปรับปรุงใหม่	กำไร (ขาดทุน) สุทธิเพิ่มขึ้น (ลดลง)
BAY	1,214,268	1,211,362	-2,906	1,082,598	1,079,692	-2,906	3,303	3,303	0
BDMS	93,228	93,370	142	44,274	44,372	98	2,172	2,173	1
BJC	45,179	43,432	-1,747	26,904	25,411	-1,493	573	596	23
CK	71,221	72,140	919	50,141	50,465	324	243	301	58
DEMCO	6,241	6,241	0	2,895	2,895	0	72	72	0
DTC	9,065	9,012	-53	3,853	3,800	-53	95	130	35
GRAMMY	15,989	15,106	-883	11,906	11,523	-383	-984	-973	11
INTUCH	54,699	55,610	911	20,827	21,380	553	4,012	4,080	68
ITD	73,757	73,190	-567	58,332	57,806	-526	147	159	12
KKP	240,407	241,153	746	204,212	204,242	30	704	732	28
KTB	2,739,366	2,789,143	49,777	2,507,223	2,553,276	46,053	8,297	8,477	180
LST	5,129	5,124	-5	2,035	2,030	-5	26	26	0
M	14,903	14,879	-24	2,222	2,198	-24	468	468	0
MJD	13,589	11,521	-2,068	10,520	8,475	-2,045	70	57	-13
MODERN	4,251	5,157	906	1,527	2,072	545	101	112	11
NWR	11,257	9,552	-1,705	7,383	5,679	-1,704	11	13	2
POST	2,186	2,164	-22	1,582	1,560	-22	-26	-26	0
PS	61,033	61,051	18	31,326	31,321	-5	1,064	1,064	0
PTT	1,779,179	2,250,455	471,276	911,837	1,195,761	283,924	31,554	37,293	5,739
PTTEP	767,725	767,607	-118	354,105	353,987	-118	12,435	12,435	0
PTTGC	404,752	379,930	-24,822	162,876	152,993	-9,883	6,126	6,149	23
SEAFCO	1,725	1,725	0	808	808	0	24	24	0
STEC	25,004	25,004	0	16,454	16,455	1	416	416	0
SUC	22,137	22,137	0	2,824	2,824	0	220	220	0
SYNTEC	6,180	6,106	-74	3,144	3,100	-44	76	76	0

ตารางที่ 2 สรุปผลกระทบที่มีต่อสินทรัพย์รวม หนี้สินรวมและกำไร (ขาดทุน) สุทธิ (ต่อ)

(หน่วย: ล้านบาท)

บริษัท	สินทรัพย์รวม ก่อนปรับปรุง	สินทรัพย์รวม ปรับปรุงใหม่	สินทรัพย์รวม เพิ่มขึ้น (ลดลง)	หนี้สินรวม ก่อนปรับปรุง	หนี้สินรวม ปรับปรุงใหม่	หนี้สินรวม เพิ่มขึ้น (ลดลง)	กำไร (ขาดทุน) สุทธิ ก่อนปรับปรุง	กำไร (ขาดทุน) สุทธิ ปรับปรุงใหม่	กำไร (ขาดทุน) สุทธิ เพิ่มขึ้น (ลดลง)
THCOM	30,975	31,888	913	14,049	14,603	554	399	399	0
TOP	192,802	193,607	805	105,763	105,763	0	2,588	2,508	-80
TPIPL	99,457	99,814	357	42,128	42,030	-98	544	552	8
TPOLY	5,006	4,833	-173	3,344	3,105	-239	11	13	2
TSE	6,881	4,116	-2,765	3,394	627	-2767	56	56	0
UMI	4,446	5,509	1,063	2,569	3,085	516	36	27	-9
UPOIC	1,560	1,554	-6	437	431	-6	34	34	0

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทยและการแปล

- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2557). *มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม (2557) (ออนไลน์)*. สืบค้นเมื่อ 4 มกราคม 2558 จาก <http://www.fap.or.th>.
- [Federation of Accounting Professions. (2014). *Financial Reporting Standard No. 10: Consolidated Financial Statement (2014) (Online)*. Accessed on 4 January 2015 from <http://www.fap.or.th>.]
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2557). *มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน (2557) (ออนไลน์)*. สืบค้นเมื่อ 4 มกราคม 2558 จาก <http://www.fap.or.th>.
- [Federation of Accounting Professions. (2014). *Financial Reporting Standard No. 11: Joint Arrangements(2014) (Online)*. Accessed on 4 January 2015 from <http://www.fap.or.th>.]
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2557). *มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (2557) (ออนไลน์)*. สืบค้นเมื่อ 4 มกราคม 2558 จาก <http://www.fap.or.th>.
- [Federation of Accounting Professions. (2014). *Financial Reporting Standard No. 28: Investments in Associates and Joint Venture (2014) (Online)*. Accessed on 4 January 2015 from <http://www.fap.or.th>.]
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2558). *งบการเงินประจำปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2557 (ออนไลน์)*. สืบค้นเมื่อ 17 พฤษภาคม 2558 จาก <http://www.sec.or.th>.
- [The Securities and Exchange Commission. (2015). *Financial statements for the year ended 31 December 2015 (Online)*. Accessed on 17 May 2015 from <http://www.sec.or.th>.]
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2558). *งบการเงินประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2558*. สืบค้นเมื่อ 17 พฤษภาคม 2558 จาก <http://www.sec.or.th>.
- [The Securities and Exchange Commission. (2015). *Financial statements for three months ended 31 March 2015*. Accessed on 17 May 2015 from <http://www.sec.or.th>.]
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. (2558). *งบการเงินประจำไตรมาส 1 สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2557*. สืบค้นเมื่อ 17 พฤษภาคม 2558 จาก <http://www.sec.or.th>.
- [The Securities and Exchange Commission. (2015). *Financial statements for three months ended 31 March 2014*. Accessed on 17 May 2015 from <http://www.sec.or.th>.]



การเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100

พรรณณี กัมพลกัญจนนา

ที่ปรึกษาอาวุโส บริษัท ยูนิค แอดไวเซอร์ จำกัด

ดร.กฤษยา จันทะเดช

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปริมาณและเนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 สำหรับปี 2556 และปี 2557 ตามแนวทางการรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการที่จัดทำขึ้นโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยซึ่งกำหนดหลักการไว้ 8 ข้อและศึกษาทิศทางการเปลี่ยนแปลงของการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนดังกล่าวในระหว่างปี 2556 และปี 2557 โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากเนื้อหาเรื่องความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทที่มีการเปิดเผยไว้ในแบบ 56-1 ซึ่งแสดงรายการข้อมูลประจำปีของบริษัท

ผลการศึกษาพบว่า สำหรับปี 2556 การเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 มีจำนวนค่าเฉลี่ย 2,765 ค่า หลักการที่มีการเปิดเผยข้อมูลมากที่สุด คือ เรื่องการร่วมพัฒนาชุมชนหรือสังคม (จำนวนค่าเฉลี่ย 623 ค่า) ซึ่งเน้นการให้ข้อมูลกิจกรรมต่าง ๆ ที่บริษัทดำเนินการเพื่อร่วมพัฒนาชุมชนหรือสังคม หลักการที่มีการเปิดเผยข้อมูลรองลงมา คือ เรื่องการปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรม (จำนวนค่าเฉลี่ย 581 ค่า) ซึ่งบริษัทให้ข้อมูลเกี่ยวกับสวัสดิการที่บริษัทจัดให้แก่พนักงาน สำหรับปี 2557 การเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทมีจำนวนค่าเฉลี่ย 4,103 ค่า หลักการที่มีการเปิดเผยข้อมูลมากที่สุด คือ เรื่องการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม (จำนวนค่าเฉลี่ย 914 ค่า) โดยข้อมูลเน้นเรื่องการใช้ทรัพยากรอย่างรู้คุณค่าและการตระหนักถึงการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม หลักการที่มีการเปิดเผยข้อมูลรองลงมา คือ เรื่องการปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรม (จำนวนค่าเฉลี่ย 793 ค่า) บริษัทได้เปิดเผยข้อมูลการจัดสวัสดิการและการฝึกอบรมให้ความรู้แก่พนักงาน

สำหรับผลการศึกษาทิศทางการเปลี่ยนแปลงของการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทระหว่างปี 2556 และปี 2557 พบว่าการเปิดเผยข้อมูลสำหรับปี 2557 มีปริมาณเพิ่มขึ้นจากปี 2556 โดยมีจำนวนคำเฉลี่ยเพิ่มขึ้น 1,520 คำ (คิดเป็นการเพิ่มขึ้นเท่ากับ 53 เปอร์เซ็นต์) หลักการเรื่องการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อมมีจำนวนคำเฉลี่ยเพิ่มขึ้นมากที่สุด (เพิ่มขึ้น 409 คำ คิดเป็นการเพิ่มขึ้นเท่ากับ 75 เปอร์เซ็นต์) นอกจากนี้ หลักการเรื่องการต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชันเป็นหลักการที่มีเปอร์เซ็นต์การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มขึ้นสูงที่สุด โดยมีเปอร์เซ็นต์การเพิ่มขึ้น 99 เปอร์เซ็นต์ (จำนวนคำเฉลี่ยเพิ่มขึ้น 197 คำ)

คำสำคัญ: ความรับผิดชอบต่อสังคม การเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคม การเปิดเผยข้อมูล

ABSTRACT

The purpose of this research is to study the change in disclosure of CSR information of companies listed on the SET100 index in 2014 and 2015. The research data is collected from the SET100 index listed companies. The research results show that the disclosure of CSR information in 2015 increased by 1,520 words compared to 2014, which is an increase of 53 percent. The research results also show that the disclosure of CSR information in 2015 increased by 409 words compared to 2014, which is an increase of 75 percent. In addition, the disclosure of CSR information in 2015 increased by 99 percent compared to 2014, which is an increase of 99 percent. The research results also show that the disclosure of CSR information in 2015 increased by 197 words compared to 2014, which is an increase of 197 percent.

Corporate Social Responsibility Disclosure of SET100 Index Listed Companies on the Stock Exchange of Thailand

Punnee Kumpolkunjana

Senior Consultant, Unique Advisor Company Limited

Dr.Kulaya Jantadej

*Assistant Professor of Department of Accounting,
Thammasat Business School, Thammasat University*

ABSTRACT

The purpose of this research is to study the quantity and content of corporate social responsibility (CSR) disclosure of SET100 index listed companies for year 2013 and year 2014 under the scope of the 8 principles of CSR guidelines, which are issued by the Stock Exchange of Thailand. This research also aims to study the trend of CSR disclosure of SET100 index listed companies between year 2013 and year 2014. The CSR disclosure data is collected from the 56-1 Form of SET100 index listed companies.

The findings show that for year 2013 the average amount of CSR disclosure of SET100 index listed companies is 2,765 words. 'Community Involvement & Development' is the principle that has the highest average disclosure amount (the average amount of 623 words). The disclosure content mainly includes companies' activities relating to the community/society involvement and development. The 'Labor Practices' principle has the second highest average disclosure amount (the average amount of 581 words). Companies normally disclose information for their employee welfare. For year 2014, the average amount of CSR disclosure of SET100 index listed companies is 4,103 words. 'Environment' is the principle that has the highest average disclosure amount (the average amount of 914 words). Primary content of disclosure is the efficient usage of resources and awareness for environmental preservation. The 'Labor Practices' principle has the second highest average disclosure amount (the average amount of 793 words). Companies mainly disclose information for their employee welfare and training courses.

The study for the trend of CSR disclosure of SET100 index listed companies during years 2013-2014 shows that the average disclosure amount has increased by 1,520 words (an increase by 53 percent). The highest increase in the average disclosure amount belongs to the 'Environment' principle (i.e., an increase by 409 words or by 75 percent). In addition, the principle that has the highest percentage change for the average disclosure amount is 'Anti-Corruption.' The average disclosure amount for this principle has increased by 99 percent (an increase by 197 words).

Keywords: Corporate Social Responsibility, Corporate Social Responsibility Disclosure, Disclosure

บทนำ

ในช่วงหลายทศวรรษที่ผ่านมา แนวคิดเรื่องความรับผิดชอบต่อสังคม¹ (Corporate Social Responsibility: CSR) มีความสำคัญเพิ่มมากขึ้นทั้งในแวดวงสังคมและธุรกิจ (Chan et al., 2014; Pinto et al., 2014; Verbeeten et al., 2016; Fuente et al., 2017²) สังคมรวมไปถึงผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้องกับองค์กรธุรกิจ (Stakeholders) ได้มีการเปลี่ยนความคาดหวังที่มีต่อองค์กรธุรกิจโดยต้องการให้องค์กรธุรกิจเพิ่มบทบาทและมีส่วนร่วมในเรื่องความรับผิดชอบต่อสังคม คำนึงถึงสิทธิมนุษยชน สังคมและสิ่งแวดล้อมแทนที่จะมุ่งเน้นเพียงการสร้างผลกำไรและเพิ่มมูลค่าของกิจการ (Verbeeten et al., 2016) องค์กรธุรกิจได้มีการตอบรับกับความคาดหวังที่เปลี่ยนไป และให้ความสำคัญกับการดำเนินงานที่แสดงให้เห็นถึงความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม (Pinto et al., 2014) เพื่อจะทำให้เกิดการพัฒนาไปสู่ความยั่งยืนของธุรกิจและสังคมโดยรวม (Gunawan and Hermawan, 2013; Fuente et al., 2017)

องค์กรธุรกิจได้เปิดเผยข้อมูลกิจกรรมที่ได้ดำเนินการเพื่อแสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมและการตระหนักถึงความสำคัญของสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปีหรือในรายงานที่จัดทำแยกเล่ม อาทิเช่น รายงานความรับผิดชอบต่อสังคม (CSR Report) รายงานความยั่งยืน (Sustainability Report) เนื่องจากได้สังเกตเห็นว่าการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวเป็นวิธีทางที่สำคัญวิธีหนึ่งในการสื่อสารข้อมูลข่าวสารการ

ดำเนินการอันเกี่ยวเนื่องกับความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการให้ผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้องและสังคมได้รับทราบ (Dhaliwal et al., 2011; Chan et al., 2014; Pinto et al., 2014) ทั้งนี้ ในการเปิดเผยข้อมูล CSR ของกิจการนั้นเป็นการเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจ (Voluntary Disclosure) (Dhaliwal et al., 2011; Gunawan and Hermawan, 2013) ภายใต้แนวทางปฏิบัติที่กิจการสามารถเลือกใช้ได้อย่างหลากหลาย (Verbeeten et al., 2016) ในช่วงเวลาปัจจุบัน Global Reporting Initiative (GRI) reporting guidelines เป็นแนวทางปฏิบัติที่ได้รับความนิยมในการรายงานข้อมูล CSR ของกิจการ (Fuente et al., 2017)

สำหรับประเทศไทย แนวคิดเรื่องความรับผิดชอบต่อสังคมได้รับความสนใจเช่นกัน ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (ตลท.) จัดตั้งสถาบันธุรกิจเพื่อสังคม (Corporate Social Responsibility Institute) ในปี 2551 เพื่อส่งเสริมและให้ความรู้เรื่องความรับผิดชอบต่อสังคมแก่บริษัทจดทะเบียน สถาบันธุรกิจเพื่อสังคมได้ออกแนวปฏิบัติทางด้านความรับผิดชอบต่อสังคม (เรื่อง ‘เข้มทิศธุรกิจเพื่อสังคม’) เพื่อใช้เป็นหลักการและแนวทางเบื้องต้นในการดำเนินการเรื่อง CSR สำหรับบริษัทจดทะเบียนที่สนใจ ต่อมาในปี 2555 ตลท.จัดทำหนังสือ ‘แนวทางความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ’ เพื่อให้บริษัทจดทะเบียนและวิสาหกิจทั่วไปมีแหล่งข้อมูลและแนวทางปฏิบัติสำหรับเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคม³ และสามารถเปิดเผยข้อมูลได้โดยสมัครใจ ในปี 2556 สำนักงานคณะกรรมการ

¹ คณะทำงานส่งเสริมความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียน สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ได้ให้ความหมาย CSR ไว้ว่า “CSR หมายถึง การดำเนินกิจการภายใต้หลักจริยธรรมและการกำกับที่ดี ควบคู่ไปกับการใส่ใจและดูแลรักษาสังคมและสิ่งแวดล้อมเพื่อนำไปสู่การพัฒนากิจการอย่างยั่งยืน”

² บทความวิจัยของ Fuente et al. (2017) เป็นบทความที่ตีพิมพ์ใน Journal of Cleaner Production ฉบับที่ 141 ปี ค.ศ.2017 และได้รับการเผยแพร่ล่วงหน้าทางออนไลน์ตั้งแต่วันที่ 20 กันยายน พ.ศ. 2559 (ค.ศ. 2016) (ที่มา: Journal homepage: www.elsevier.com/locate/jclepro)

³ แนวทางปฏิบัติประกอบด้วย 10 หัวข้อ คือ การกำกับดูแลกิจการที่ดี การประกอบธุรกิจด้วยความเป็นธรรม การต่อต้านการทุจริต การเคารพสิทธิมนุษยชน การปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรม ความรับผิดชอบต่อผู้บริโภค การร่วมพัฒนาชุมชนและสังคม การดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม นวัตกรรมและการเผยแพร่นวัตกรรมจากการดำเนินความรับผิดชอบต่อสังคม และการจัดทำรายงานด้านสังคมและสิ่งแวดล้อม

กำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) ได้ส่งเสริมให้บริษัทจดทะเบียนตระหนักถึงความรับผิดชอบต่อสังคมเพื่อช่วยเสริมสร้างความยั่งยืนของกิจการและสังคม และได้ปรับปรุงรูปแบบรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) ใหม่โดยเพิ่มเติมให้มีการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคม ทั้งนี้ บริษัทต้องนำส่งแบบ 56-1 รูปแบบใหม่สำหรับข้อมูล

ประจำปีที่น่าส่ง ก.ล.ต. ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2557 เป็นต้นไป ดังนั้น บริษัทที่มีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2556 ต้องนำส่งข้อมูลประจำปี 2556 ตามรูปแบบใหม่ ตารางที่ 1 แสดงการเปรียบเทียบหัวข้อการเปิดเผยข้อมูลบริษัทในแบบ 56-1 รูปแบบที่ปรับปรุงใหม่และรูปแบบเดิม ซึ่งจะเห็นได้ว่าข้อมูลความรับผิดชอบต่อ

ตารางที่ 1 การเปรียบเทียบหัวข้อการเปิดเผยข้อมูลบริษัทในแบบ 56-1 รูปแบบที่ปรับปรุงใหม่และรูปแบบเดิม

หัวข้อการเปิดเผยข้อมูล (รูปแบบใหม่)	หัวข้อการเปิดเผยข้อมูล (รูปแบบเดิม)
ส่วนที่ 1 การประกอบธุรกิจ	
1. นโยบายและภาพรวมการประกอบธุรกิจ	1. การประกอบธุรกิจของแต่ละสายผลิตภัณฑ์
2. ลักษณะการประกอบธุรกิจ	2. ลักษณะการประกอบธุรกิจ
3. ปัจจัยความเสี่ยง	3. ปัจจัยความเสี่ยง
4. ทรัพย์สินที่ใช้ในการประกอบธุรกิจ	4. ทรัพย์สินที่ใช้ในการประกอบธุรกิจ
5. ข้อพิพาททางกฎหมาย	5. ข้อพิพาททางกฎหมาย
6. ข้อมูลทั่วไปและข้อมูลสำคัญอื่น	6. ข้อมูลทั่วไป
	7. ข้อมูลอื่นที่เกี่ยวข้อง
ส่วนที่ 2 การจัดการและการกำกับดูแลกิจการ	
7. ข้อมูลหลักทรัพย์และผู้ถือหุ้น	8. โครงสร้างเงินทุน
8. โครงสร้างการจัดการ	9. การจัดการ
9. การกำกับดูแลกิจการ*	
10. ความรับผิดชอบต่อสังคม*	
11. การควบคุมภายในและการบริหารจัดการความเสี่ยง*	10. การควบคุมภายใน
12. รายการระหว่างกัน	11. รายการระหว่างกัน
ส่วนที่ 3 ฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน*	
13. ข้อมูลทางการเงินที่สำคัญ	12. ฐานะการเงินและผลการดำเนินงาน
14. การวิเคราะห์และคำอธิบายของฝ่ายจัดการ	
การรับรองความถูกต้องของข้อมูล	การรับรองความถูกต้องของข้อมูล
เอกสารแนบ	เอกสารแนบ

หมายเหตุ : * หมายถึง เพิ่มหัวข้อหรือเนื้อหา

ต่อสังคมถูกกำหนดให้เปิดเผยภายใต้หัวข้อที่ 10 สำหรับแบบ 56-1 รูปแบบใหม่ ในขณะที่ข้อมูลดังกล่าวไม่ถูกกำหนดให้รายงานในแบบ 56-1 รูปแบบเดิม

การเปิดเผยข้อมูลเรื่องความรับผิดชอบต่อสังคมภายใต้แบบ 56-1 รูปแบบใหม่นั้น ก.ล.ต. ให้บริษัทคำนึงถึงแนวทางการรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการที่จัดทำโดย ตลท. ซึ่งมีหลักการ 8 ข้อ ได้แก่ (1) การประกอบกิจการด้วยความเป็นธรรม (2) การต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชัน (3) การเคารพสิทธิมนุษยชน (4) การปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรม (5) ความรับผิดชอบต่อผู้บริโภค (6) การดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม (7) การร่วมพัฒนาชุมชนหรือสังคม และ (8) การมีนวัตกรรมและเผยแพร่ นวัตกรรมซึ่งได้จากการดำเนินงานที่มีความรับผิดชอบต่อสังคม สิ่งแวดล้อมและผู้มีส่วนได้เสีย

ก.ล.ต. กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมภายใต้หลักการ 8 ข้อในแบบรายการข้อมูลประจำปีตั้งแต่ต้นปี 2557 อย่างไรก็ตาม ก.ล.ต. ให้บริษัทถือว่าหลักการ 8 ข้อเป็นเพียงแนวทางปฏิบัติมิใช่กรอบการรายงานที่ตายตัว ทำให้บริษัทสามารถพิจารณาเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจในขอบเขตที่ได้ดำเนินการแล้วหรือมีความพร้อมที่จะเปิดเผยและไม่จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลครบถ้วนในทุกหลักการ (พิริยาภรณ์ อันทอง, 2557) ดังนั้น จึงทำให้เกิดคำถามวิจัยที่ว่าภายใต้แนวทางปฏิบัติในการเปิดเผยข้อมูลตามหลักการ 8 ข้อนั้น ข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนทั้งในรูปแบบปริมาณและเนื้อหาสำหรับช่วงเวลาที่เกิดการเปลี่ยนแปลงในการรายงานข้อมูลประจำปีที่สำคัญเช่นนี้มีลักษณะเป็นเช่นใด งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาปริมาณและเนื้อหา

การเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยสำหรับปี 2556 และปี 2557 ซึ่งเป็นสองปีแรกที่แบบ 56-1 รูปแบบใหม่มีผลบังคับใช้⁴ อีกทั้ง ศึกษาทิศทางการเปลี่ยนแปลงของการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมในระหว่างสองปีดังกล่าว

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์ 2 ประการ คือ (1) ศึกษาปริมาณและเนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 สำหรับปี 2556 และปี 2557 ตามแนวทางการรับผิดชอบต่อสังคมที่จัดทำโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งกำหนดหลักการไว้ 8 ข้อ และ (2) ศึกษาทิศทางการเปลี่ยนแปลงของการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 ในระหว่างปี 2556 และปี 2557

ขอบเขตของการวิจัย

งานวิจัยนี้ศึกษาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยสำหรับข้อมูลประจำปี 2556 และปี 2557 ตามแนวทางการรับผิดชอบต่อสังคมที่จัดทำโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งมีหลักการ 8 ข้อ โดยคัดเลือกประชากรที่ศึกษาจากบริษัทในกลุ่มหลักทรัพย์ที่มีมูลค่าตามราคาตลาด (Market Capitalization) และสภาพคล่องในการ

⁴ บริษัทจดทะเบียนต้องนำส่งแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) ให้กับ ก.ล.ต. ภายใน 3 เดือนนับแต่วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีสำหรับข้อมูลประจำปี 2556 บริษัทที่มีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ. 2556 เป็นต้นไปจะต้องนำส่งแบบ 56-1 ให้ ก.ล.ต. ตามรูปแบบใหม่ที่รวมข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมไว้ด้วย ดังนั้นในศึกษาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมสำหรับข้อมูลประจำปี 2556 และปี 2557 สำหรับงานวิจัยนี้จึงเป็นการศึกษาการเปิดเผยข้อมูลในช่วง 2 ปีแรกที่แบบ 56-1 รูปแบบใหม่มีผลบังคับใช้

ซื้อขายสูงจำนวน 100 หลักทรัพย์ (ที่เรียกว่า บริษัทจดทะเบียนที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100) ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2556 และ พ.ศ. 2557 ในการเลือกศึกษาบริษัทในกลุ่มนี้มีเหตุผลดังนี้ ก.ล.ต. กำหนดให้บริษัทจดทะเบียนเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมในแบบ 56-1 อย่างไรก็ตาม บริษัทสามารถเปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจในขอบเขตที่ได้ดำเนินการไปแล้วและไม่มีความจำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลครบทุกหลักการ ดังนั้น การเลือกศึกษาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 ซึ่งเป็นกิจการที่มีขนาดใหญ่จะทำให้มั่นใจถึงโอกาสที่กิจการจะเปิดเผยข้อมูล (Ratanajongkol et al. 2006; Chan et al. 2014) และทำให้การศึกษาลักษณะการเปิดเผยข้อมูลภายใต้หลักการครบทั้ง 8 ข้อน่าจะเกิดขึ้นได้ สำหรับการเก็บข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 เป็นการเก็บข้อมูลจากแบบ 56-1 ที่มีการเผยแพร่ไว้ในเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

แนวคิดในการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

ทฤษฎีความชอบธรรม (Legitimacy Theory) และทฤษฎีเกี่ยวกับผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory) เป็นสองทฤษฎีหลักที่ถูกนำมาใช้อธิบายแนวคิดในการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ (Ratanajongkol et al. 2006; Chan et al., 2014; Pinto et al., 2014; Noronha and Sammi, 2015; Fuente et al., 2017) ทฤษฎีความชอบธรรมพิจารณาการมีปฏิสัมพันธ์ระหว่างกิจการกับสังคมโดยรวม ในขณะที่ทฤษฎีเกี่ยวกับผู้มีส่วนได้เสียเน้นถึงการมีปฏิสัมพันธ์ของกิจการต่อกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้อง ทฤษฎีทั้งสองกล่าวไว้ในทำนองเดียวกันว่าการประกอบธุรกิจของกิจการให้ประสบผลสำเร็จและนำไปสู่ความยั่งยืนต่อไปในอนาคตกิจการต้องพึงพาทรัพยากรและการยอมรับหรือสนับสนุน

จากสังคมและกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้องกับกิจการ เช่น ผู้ถือหุ้น พนักงาน ลูกค้า คู่ค้า คู่แข่ง ภาครัฐและชุมชน เป็นต้น เมื่อสังคมมีความคาดหวังให้กิจการมีบทบาทและเข้ามามีส่วนร่วมในความรับผิดชอบต่อสังคม อีกทั้งผู้มีส่วนได้เสียเรียกร้องให้กิจการรับผิดชอบต่อสังคมและตอบสนองความต้องการของตน เช่น การจ้างแรงงานที่เป็นธรรม การประกอบกิจการที่เป็นธรรมกับคู่ค้า ความรับผิดชอบต่อลูกค้าในการผลิตสินค้าหรือให้บริการที่ดี เป็นต้น ดังนั้น เพื่อตอบสนองต่อความคาดหวังของสังคมและแสดงความรับผิดชอบต่อความต้องการของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียกิจการกิจการมีความจำเป็นในการประกอบธุรกิจที่มุ่งเน้นความรับผิดชอบต่อสังคมและกลุ่มคนที่เกี่ยวข้อง อีกทั้งกิจการมีความจำเป็นในการเผยแพร่ข้อมูลข่าวสารอันเกี่ยวกับกิจกรรม CSR ให้สังคมและกลุ่มคนที่เกี่ยวข้องได้รับทราบ (Chan et al., 2014; Pinto et al., 2014)

การเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมทำให้อกิจการมีต้นทุนในการดำเนินการส่วนเพิ่ม อย่างไรก็ตาม กิจการเล็งเห็นถึงประโยชน์ที่ได้รับว่ามีมากกว่าต้นทุนส่วนเพิ่ม (Gunawan and Hermawan, 2013) กิจการจึงเปิดเผยข้อมูลถึงแม้ว่าจะเป็นการเปิดเผยโดยสมัครใจ (Dhaliwal et al., 2011) ประโยชน์ที่กิจการได้รับการเปิดเผยข้อมูลรวมถึง (ก) การยอมรับและได้รับการสนับสนุนจากสังคมและผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้องกับกิจการ (ข) การมีชื่อเสียงว่าเป็นกิจการที่ดี (ค) การมีต้นทุนในการจัดหาทรัพยากรเพื่อนำมาใช้ในการดำเนินงานที่ไม่สูงมากอันเป็นผลมาจากการมีชื่อเสียงว่าเป็นกิจการที่ดี (ง) การดึงดูดทรัพยากรบุคคลที่มีศักยภาพให้มาร่วมงานและสามารถรักษาบุคลากรที่มีคุณภาพให้ทำงานกับองค์กรได้ในระยะยาว (จ) การมีผลประกอบการที่ดีเนื่องจากสามารถประหยัดต้นทุนในการดำเนินงาน (Chan et al., 2014) นอกจากนี้ กิจการมีความมุ่งหวังว่าการดำเนินการและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ CSR จะส่งเสริมให้กิจการพัฒนาไปสู่ความยั่งยืนในอนาคต (Gunawan and Hermawan, 2013)

กิจการได้เปิดเผยข้อมูลกิจกรรมที่ได้ดำเนินการ เพื่อแสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมและการตระหนักถึงความสำคัญของสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปี รายงานความรับผิดชอบต่อสังคม (CSR Report) หรือรายงานความยั่งยืน (Sustainability Report) Ratanajongkol et al. (2006) ศึกษาลักษณะการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มี Market Capitalization ที่มากที่สุดจำนวน 40 บริษัทในช่วงปี ค.ศ. 1997 ค.ศ. 1999 และ ค.ศ. 2001 โดยเก็บข้อมูลจากรายงานประจำปี ผลการศึกษาพบว่าบริษัทเปิดเผยข้อมูล CSR เพิ่มขึ้นตลอดช่วงเวลาที่ทำการศึกษาและบริษัทให้ความสำคัญกับข้อมูลทรัพยากรบุคคล (Human Resources) ชุมชนและสิ่งแวดล้อมเป็นหลัก Gunawan and Hermawan (2013) ศึกษาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมในรายงานประจำปีเช่นกัน โดยศึกษาข้อมูลของบริษัท (จดทะเบียนและไม่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์) ที่จัดตั้งอยู่ในประเทศแถบภูมิภาคเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ในปี ค.ศ. 2007 และ ค.ศ. 2008 ผลการศึกษาพบว่าบริษัทมีการเปิดเผยข้อมูลเพื่อแสดงให้เห็นว่าได้ดำเนินงานภายใต้การกำกับดูแลกิจการที่ดี และสำหรับข้อมูล CSR บริษัทเน้นการให้ข้อมูลทรัพยากรบุคคลมากที่สุด ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ Ratanajongkol et al. (2006) นอกจากนี้ Noronha and Sammi (2015) ศึกษาพฤติกรรมเปิดเผยข้อมูลต่อสังคมที่ปรากฏใน CSR Report ของธนาคารที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เชียงใหม่ในช่วงปี ค.ศ. 2008-2012 โดยผู้วิจัยเลือกปี ค.ศ. 2008 เป็นปีแรกที่ศึกษา เนื่องจากเป็นปีที่ตลาดหลักทรัพย์ฯ ออกแนวทางปฏิบัติในการเปิดเผยข้อมูลต่อสังคมและผลักดันให้กิจการเปิดเผยข้อมูล ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่าการมีแนวทางปฏิบัติด้าน CSR ส่งผลให้ธนาคารเปิดเผยข้อมูลใน CSR Report มากขึ้น และปริมาณการเปิดเผยข้อมูล CSR มีแนวโน้มเพิ่มขึ้นตลอดช่วงเวลาของการศึกษา ซึ่งธนาคารเน้นการให้ข้อมูลทั้งด้านสิ่งแวดล้อม สังคมและเศรษฐกิจ

แนวทางปฏิบัติในการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมตามหลักการ 8 ข้อของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ในการศึกษาลักษณะการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัท งานวิจัยนี้ได้ยึดแนวทางปฏิบัติในการเปิดเผยข้อมูลตามหลักการ 8 ข้อที่จัดทำขึ้นโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2555) หลักการ 8 ข้อ ได้แก่ (1) การประกอบกิจการด้วยความเป็นธรรม (Society/Fair Operating Practices) (2) การต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชัน (Anti-Corruption) (3) การเคารพสิทธิมนุษยชน (Human Rights) (4) การปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรม (Labor Practices) (5) ความรับผิดชอบต่อผู้บริโภค (Product Responsibility/Consumer Issues) (6) การดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม (Environment) (7) การร่วมพัฒนาชุมชนหรือสังคม (Community Involvement & Development) และ (8) การมีนวัตกรรมและเผยแพร่นวัตกรรม ซึ่งได้จากการดำเนินงานที่มีความรับผิดชอบต่อสังคม สิ่งแวดล้อม และผู้มีส่วนได้เสีย (CSR Innovation) รายละเอียดของเนื้อหาและตัวอย่างแนวทางปฏิบัติในการเปิดเผยข้อมูลสำหรับแต่ละหลักการดังต่อไปนี้

(1) **การประกอบกิจการด้วยความเป็นธรรม** คือ การแข่งขันทางธุรกิจอย่างเป็นธรรม การส่งเสริมความรับผิดชอบต่อสังคมในห่วงโซ่คุณค่า (Supply Chain) การเคารพสิทธิในทรัพย์สินของผู้อื่นและการเกี่ยวข้องกับการเมืองอย่างมีความรับผิดชอบต่อสังคม กิจการห้ามผู้บริหารและพนักงานในกิจการต่างๆ เช่น การชกโย การข่มขู่ และการบีบบังคับที่สามารถบั่นทอนกระบวนการทางการเมือง โดยมีตัวอย่างแนวทางปฏิบัติดังนี้

ส่งเสริมการแข่งขันที่เป็นธรรม มีการกำหนดขั้นตอนปฏิบัติและมาตรการป้องกันการเข้าไปเกี่ยวข้องกับการแข่งขันที่ไม่เป็นธรรม สนับสนุนการต่อต้านการผูกขาดและการฟุ่มเฟือย และไม่ฉวยโอกาสจากสภาพทางธรรมชาติหรือทางสังคม ส่งเสริมความรับผิดชอบต่อสังคมใน

ห่วงโซ่คุณค่า มีการกำหนดมาตรการที่เกี่ยวกับสังคม และสิ่งแวดล้อมไว้ในนโยบายข้อปฏิบัติในการจัดซื้อของบริษัท การกระจายสินค้าและการทำสัญญาเพื่อเพิ่มพูนความสอดคล้องระหว่างการปฏิบัติกับเป้าหมายด้านความรับผิดชอบต่อสังคม ส่งเสริมการปฏิบัติต่อกันอย่างเป็นธรรมทั่วทั้งห่วงโซ่คุณค่าทั้งในด้านต้นทุนและผลตอบแทนในการดำเนินการด้านความรับผิดชอบต่อสังคม ส่งเสริมการ**เคารพสิทธิในทรัพย์สิน** ประยุกต์นโยบายและข้อปฏิบัติซึ่งส่งเสริมการเคารพสิทธิในทรัพย์สินและความรู้ดั้งเดิมไม่เข้าไปเกี่ยวข้องกับกิจกรรมใด ๆ อันเป็นการละเมิดทรัพย์สิน ได้แก่ การใช้ตำแหน่งทางการตลาดที่เหนือกว่าในทางมิชอบ การผลิตของปลอมและการละเมิดทรัพย์สินทางปัญญา ชำระค่าการใช้หรือได้มาซึ่งทรัพย์สินอย่างเป็นธรรม เป็นต้น

(2) **การต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชัน** คือ กำหนดนโยบายต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชันทั้งในกิจการและผู้มีส่วนได้เสียอื่น ๆ พร้อมแนวปฏิบัติให้หน่วยงานเกี่ยวข้องได้ปฏิบัติตามนโยบายที่ได้กำหนดไว้และติดตามผล พร้อมทำรายงานเปิดเผยผลการดำเนินงานและความคืบหน้า โดยมีตัวอย่างแนวทางปฏิบัติดังนี้

การปฏิบัติทั่วไป การบริหารความเสี่ยง กิจการพึงระบุนโยบายความเสี่ยงและสาเหตุการทุจริตแล้วดำเนินการปฏิบัติเพื่อป้องกัน ตลอดจนรักษาและปฏิบัติตามนโยบายต่อต้านการทุจริตโดยต่อเนื่อง ส่งเสริมให้มีการอบรม ให้รางวัลจิตใจพนักงานและตัวแทนของกิจการในการจัดการตัดสินใจบนสร้างและรักษาระบบต่อต้านการทุจริตที่มีประสิทธิผล **การปฏิบัติแบบกลุ่มความร่วมมือ** นอกจากแนวทางปฏิบัติทั่วไปแล้ว การร่วมมือกันเองระหว่างกลุ่มกิจการ (Collective Action) เพื่อร่วมกันกำหนดกรอบการปฏิบัติแบ่งปันกรณีศึกษาและแนวทางแก้ปัญหา และถ่ายทอดแบบอย่างการปฏิบัติที่ดีให้กับพนักงาน

(3) **การเคารพสิทธิมนุษยชน** คือ กิจการต้องเคารพต่อชีวิตและศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ของทุกคน ซึ่งเป็น

รากฐานหนึ่งของการบริหารและการพัฒนาทรัพยากรบุคคล โดยมีตัวอย่างแนวทางปฏิบัติดังนี้

การจัดทำนโยบายด้านสิทธิมนุษยชน ส่งเสริมให้มีการเฝ้าระวังการปฏิบัติตามข้อกำหนดด้านสิทธิมนุษยชนภายในกิจการของตน และกระตุ้นให้มีการปฏิบัติตามหลักการสิทธิมนุษยชนอันเป็นมาตรฐานสากล ซึ่งครอบคลุมไปถึงกิจการในเครือ ผู้ร่วมทุนและคู่ค้า พร้อมจัดทำนโยบายด้านสิทธิมนุษยชนสำหรับกิจการ ครอบคลุมตั้งแต่ระดับคณะกรรมการและผู้บริหาร ลงไปถึงระดับพนักงาน ผู้ปฏิบัติงาน การบริหารจัดการความเสี่ยงและการนำไปปฏิบัติ มีการวางแผนการดำเนินโครงการของกิจการอย่างรอบคอบ ระมัดระวัง ประเมินความเป็นไปได้ของโครงการว่าจะส่งผลกระทบต่อสิทธิของพนักงาน ชุมชน และสังคมในสภาพแวดล้อม พร้อมทั้งหามาตรการป้องกัน**กลไกการคุ้มครอง** เยียวยาและการมีส่วนร่วม กำหนดแนวแก้ไขปัญหาที่เกิดจากผลกระทบในทางลบที่เป็นการละเมิดสิทธิมนุษยชนที่มาจาก การตัดสินใจ และการดำเนินกิจการในด้านต่าง ๆ และปรับปรุงให้ดีขึ้น ส่งเสริมและเปิดโอกาสให้พนักงาน ชุมชนและสังคมมีส่วนร่วมในการแสดงความคิดเห็น หากมีการกระทำของกิจการหรือบุคลากรในกิจการที่อาจเป็นการละเมิดสิทธิ เพื่อเป็นประโยชน์ในการสะท้อนปัญหาและค้นหาแนวทางแก้ไข

(4) **การปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรม** คือ แรงงานมีสิทธิขั้นพื้นฐานที่จะเลือกทำงานได้ตามความต้องการของตน และมีสิทธิที่จะอยู่ในสภาพการทำงานที่ดี มีความยุติธรรม โดยมีตัวอย่างแนวทางปฏิบัติดังนี้

การไม่เลือกปฏิบัติในการจ้างงาน จัดทำนโยบายการจ้างงานที่ปลอดจากการเลือกปฏิบัติ ยืนยันความเสมอภาคทางโอกาสในการพิจารณาและตัดสินใจจ้างงาน ไม่ปลดหรือเลิกจ้างพนักงานอันเป็นการตัดสินใจของผู้แทนฝ่ายบริหารแต่เพียงฝ่ายเดียว หรือการตัดสินใจนั้นอยู่บนฐานของการเลือกปฏิบัติ **การไม่ใช้แรงงานบังคับ** ไม่มีการบังคับให้คนงานทำงานล่วงเวลา เพื่อแลกกับการไม่ถูกลงโทษหรือหักค่าจ้าง หรือให้ทำงานเกินชั่วโมงทำงานปกติมากเกินไป

หากมีการจ้างงานคนงานโยกย้ายถิ่นฐานหรือแรงงานข้ามชาติ ต้องไม่ยึดเอกสารประจำตัวหรือหนังสือเดินทางของแรงงานเหล่านี้ไว้ เพื่อถ่วงรั้งให้คนงานอยู่กับตนจนครบระยะสัญญาจ้าง **ความคุ้มครองทางสังคม** กำหนดเงื่อนไขการจ้างงานที่เป็นธรรมสำหรับพนักงาน และให้พนักงานได้รับค่าตอบแทนที่เหมาะสมตามศักยภาพ หรือตามข้อตกลงร่วมระหว่างนายจ้างและลูกจ้าง โดยพิจารณาความพอเพียงต่อความจำเป็นของพนักงานและครอบครัวเป็นอย่างน้อย และตามมาตรฐานอุตสาหกรรมหรือมาตรฐานการครองชีพที่เหมาะสม **สุขภาพและความปลอดภัยในการทำงาน** มีการปฏิบัติตามนโยบายความปลอดภัยและอาชีวอนามัยของสถานประกอบการ จัดทำขั้นตอนการปฏิบัติงานและการใช้อุปกรณ์คุ้มครองความปลอดภัยส่วนบุคคล สื่อสารและให้ความรู้แก่พนักงานเกี่ยวกับข้อกำหนดว่าด้วยวิธีปฏิบัติที่ปลอดภัยในการทำงานต่าง ๆ และให้แน่ใจว่าพนักงานเข้าใจและทำตามระเบียบปฏิบัติได้ถูกต้อง

(5) **ความรับผิดชอบต่อผู้บริโภค** คือ กิจการต้องผลิตสินค้าและให้บริการที่ปลอดภัยต่อชีวิตและสุขอนามัยของผู้บริโภค มีการจัดเก็บข้อมูลผู้บริโภคที่มีประสิทธิภาพ ให้ข้อมูลและความรู้ที่จำเป็นต่อการตัดสินใจเลือกซื้อสินค้าและบริการที่ตรงตามจริงและเพียงพอ โดยมีตัวอย่างแนวทางปฏิบัติดังนี้

การตลาดที่เป็นธรรม การกำหนดราคาสินค้าและบริการอย่างสมเหตุสมผล การขายและการโฆษณาควรนำเสนอว่าการบริโภคสินค้าและบริการเหล่านั้นจะก่อให้เกิดความคุ้มค่าอย่างไรด้วยเหตุผลที่เป็นความจริง ควรให้ข้อมูลอย่างพอเพียงเพื่อการตัดสินใจ **การผลิตสินค้าและบริการที่ปลอดภัยและไม่เป็นอันตรายต่อสุขภาพของผู้บริโภค** ผู้ประกอบการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานและกฎระเบียบข้อบังคับด้านความปลอดภัยระดับประเทศหรือระดับสากล ถ้าเป็นไปได้ควรปฏิบัติให้เข้มงวดกว่ามาตรฐานขั้นต่ำด้านความปลอดภัย เพื่อลดการเกิดอุบัติเหตุที่สืบเนื่องจากสินค้าและบริการ **การจัดเก็บข้อมูลผู้บริโภคอย่างปลอดภัย** ชี้แจงวัตถุประสงค์ของการเก็บข้อมูลส่วนตัวและการนำไปใช้โดย

ให้ผู้บริโภคทราบก่อนที่จะดำเนินการ จัดเก็บข้อมูลส่วนตัวของผู้บริโภคอย่างปลอดภัย ไม่ส่งต่อข้อมูลผู้บริโภคให้กับผู้อื่นนอกจากจะได้รับความยินยอมจากผู้บริโภคก่อน การพัฒนาสินค้าและบริการของกิจการให้เกิดประโยชน์ต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม ผู้ประกอบการควรผลิตสินค้าหรือบริการที่ไม่ก่อให้เกิดผลกระทบต่อสุขภาพและสิ่งแวดล้อมในทางกลับกัน ควรผลิตสินค้าหรือบริการที่ก่อให้เกิดผลดีต่อสุขภาพ สังคมและสิ่งแวดล้อม โดยพิจารณาอายุการใช้งานและวงจรชีวิตของสินค้า เพื่อให้เกิดการบริโภคอย่างยั่งยืน **การให้ความรู้และข้อมูลที่จำเป็นต่อการตัดสินใจเลือกซื้อสินค้าและบริการ** ให้ข้อมูลเกี่ยวกับสินค้าอย่างครบถ้วนเพื่อประกอบการตัดสินใจซื้อสินค้า ได้แก่ ข้อมูลด้านคุณภาพ น้ำหนัก ราคา บริการหลังการขาย รวมทั้งให้คำแนะนำหรือคู่มือการใช้งานและการเก็บรักษา กระตุ้นให้ผู้บริโภคเห็นความสำคัญของการใช้สินค้าและบริการที่คำนึงถึงสิ่งแวดล้อมและสังคม

(6) **การดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม** คือ การเพิ่มมูลค่าและสร้างความยั่งยืนให้กับกิจการ รวมถึงสังคมและประเทศชาติ ด้วยการจัดการสิ่งแวดล้อม มีตัวอย่างแนวทางปฏิบัติดังนี้

การป้องกันมลภาวะ วางแผน จัดการและควบคุมกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่ก่อให้เกิดมลพิษที่หลุดรอดจากกระบวนการจัดการของเสียในโรงงาน การใช้และการกำจัดสารเคมีที่เป็นพิษอันตราย ตลอดจนมลพิษในรูปแบบอื่น ๆ เช่น เสียง กลิ่น แสงจ้า ประกายไฟ ความสั่นสะเทือน รังสี และเชื้อโรคต่าง ๆ **การใช้ทรัพยากรอย่างยั่งยืน** ควบคุมอัตราการใช้ทรัพยากรในการผลิตของกิจการให้ต่ำกว่าอัตราการใช้ทรัพยากรที่ใช้ หรือในกรณีที่เป็นการใช้ทรัพยากรที่ใช้แล้วหมดไปต้องมีอัตราการฟื้นคืนของทรัพยากรที่ทดแทนกันได้ในระดับที่เหมาะสม **การปกป้องสิ่งแวดล้อม ความหลากหลายทางชีวภาพ และการบูรณะที่อยู่อาศัยตามธรรมชาติ** สร้างความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมและต่อสังคม เพื่อปกป้องสภาพตามธรรมชาติและช่วยบูรณะที่อยู่อาศัยตามธรรมชาติของสิ่งมีชีวิตต่าง ๆ ซึ่งเป็นพื้นฐานของระบบนิเวศในสิ่งแวดล้อม

(7) การร่วมพัฒนาชุมชนหรือสังคม คือ การร่วมพัฒนาชุมชนและสังคมมีจุดมุ่งหมายเพื่อพัฒนาและส่งเสริมความเข้มแข็งทางเศรษฐกิจ ตลอดจนการฟื้นฟูสังคมและวัฒนธรรม มีตัวอย่างแนวทางปฏิบัติดังนี้

การมีส่วนร่วมของชุมชน กิจการควรคำนึงถึงความต้องการในการทำกิจกรรมของกิจการที่จะทำให้แก่ชุมชนนั้น ๆ ผ่านการแลกเปลี่ยนความคิดเห็นซึ่งกันและกัน การให้ประชาชนในชุมชนมีส่วนร่วมในทุก ๆ ด้าน ทั้งด้านการพัฒนาเศรษฐกิจ การปรับปรุงคุณภาพชีวิต สังคม ธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม การส่งเสริมและสนับสนุนการศึกษา ศิลปวัฒนธรรมและจริยธรรมในชุมชน สนับสนุนให้เกิดการมีส่วนร่วมระหว่างกิจการและชุมชนในด้านการศึกษา การรักษาวัฒนธรรมและคุ้มครองมรดกทางวัฒนธรรม โดยเฉพาะอย่างยิ่ง กิจกรรมของกิจการที่มีผลกระทบกับวัฒนธรรมนั้น รวมทั้งส่งเสริมการใช้ความรู้แบบดั้งเดิม และวิถีชีวิตชุมชนพื้นเมืองเพื่อให้ชุมชนเกิดการพัฒนายั่งยืน การลงทุนทางสังคม เป็นการลงทุนที่ให้ผลตอบแทนระยะยาว ประกอบด้วยการลงทุนทางด้านการศึกษา การรักษาพยาบาล สาธารณสุขและการให้สวัสดิการสังคม ซึ่งการลงทุนทางสังคมนี้เปลี่ยนแปลงไปตามระดับการพัฒนาทางเศรษฐกิจ สังคม โครงสร้างประชากร สภาพแวดล้อมทางธรรมชาติและกฎหมายสนธิสัญญา

(8) การมีนวัตกรรมและเผยแพร่นวัตกรรม ซึ่งได้จากการดำเนินงานที่มีความรับผิดชอบต่อสังคม สิ่งแวดล้อม และผู้มีส่วนได้เสีย คือ การดำเนินกิจการที่สามารถสร้างสิ่งใหม่ ๆ ที่มีมูลค่าและคุณค่าให้เกิดผลกระทบในเชิงบวก ก่อให้เกิดผลผลิตภาพหรือมูลค่าเพิ่มขึ้น และเป็นที่มาของความมั่งคั่งทางเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม โดยมีตัวอย่างแนวทางปฏิบัติ ดังนี้

นวัตกรรมที่เป็นความรับผิดชอบต่อสังคมระดับหน้าที่ มุ่งพัฒนานวัตกรรมที่สร้างมาตรฐานสินค้า บริการ หรือการทำงาน โดยไม่ขัดต่อกฎหมายและศีลธรรม รวมถึงการจัดทำรายงานผลการดำเนินงานด้านสังคม สิ่งแวดล้อม และผลประกอบการ อันจะช่วยป้องกันความเสี่ยงและสร้างความยั่งยืนให้กับกิจการ กิจการต้องกำหนดวิสัยทัศน์ พันธกิจ และนโยบายที่สนับสนุนการพัฒนานวัตกรรมอย่างมีความรับผิดชอบต่อสังคมไว้ เพื่อให้มีแนวทางที่ชัดเจน

นวัตกรรมที่เป็นความรับผิดชอบต่อสังคมระดับบุคคล การเปิดโอกาสให้พนักงานทำประโยชน์ หรือแสดงความเสียสละให้สังคม ทำให้เกิดประสบการณ์เรียนรู้ที่สามารถเปลี่ยนทัศนคติที่มีต่อสิ่งรอบตัวในทางที่ดีขึ้นได้ ทำให้พนักงานมีค่านิยมที่ดีในการทำงาน และมีความสามารถเชื่อมโยงเป้าหมายทางนวัตกรรมของกิจการเข้ากับการแก้ปัญหาของลูกค้าและสังคมได้อย่างแท้จริง

ระเบียบวิธีวิจัย

1. ประชากรที่ศึกษา

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาปริมาณ และเนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยสำหรับปี 2556 และสำหรับปี 2557 (ตามที่ระบุในวัตถุประสงค์ของงานวิจัยที่ 1) ได้แก่ บริษัทจดทะเบียนที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100⁵ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2556 (สำหรับปี 2556) และ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2557 (สำหรับปี 2557) สำหรับประชากรที่ใช้ในการศึกษาทิศทางการเปลี่ยนแปลงของการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนฯ ระหว่างปี 2556 และปี 2557 (ตามที่ระบุในวัตถุประสงค์ของงานวิจัยที่ 2) ได้แก่ บริษัทจดทะเบียนที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 ณ 31 ธันวาคม

⁵ ในการจัดประเภทเป็นกิจการในกลุ่มดัชนี SET100 ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจะคัดเลือกมาจากกลุ่มหลักทรัพย์ที่มีมูลค่าตามราคาตลาดและสภาพคล่องในการซื้อขายสูงจำนวน 100 หลักทรัพย์

ของทั้งปี 2556 และปี 2557 เท่านั้นเนื่องจากรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 ของทั้ง 2 ปีมีโอกาสที่จะแตกต่างกันอันเป็นผลมาจาก ตลท.พิจารณาปรับรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 ทุก ๆ 6 เดือน⁶

2. วิธีการวิจัย

งานวิจัยนี้เก็บข้อมูลทุติยภูมิ โดยเก็บข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมตามหลักการ 8 ข้อของบริษัทจดทะเบียนที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 จากแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปีของกิจการ (แบบ 56-1) ซึ่งได้มีการเผยแพร่ไว้ในเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย⁷ ทั้งนี้ การเก็บข้อมูลสามารถรวบรวมได้จากแหล่งข้อมูลอื่นที่บริษัทได้เขียนอ้างอิงไว้ในแบบ 56-1 เช่น รายงานประจำปี รายงานความยั่งยืน เป็นต้น เนื่องจาก ก.ล.ต. อนุญาตให้บริษัทเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมในแบบ 56-1 รายงานประจำปี หรืออ้างอิงไปยังรายงานที่จัดทำแยกเล่มที่เปิดเผยในเว็บไซต์ของบริษัท⁸

ในการศึกษาปริมาณการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมตามหลักการ 8 ข้อ งานวิจัยนี้เลือกใช้การวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) ซึ่งเป็นวิธีหนึ่งที่น่าสนใจในงานวิจัยเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการอย่างแพร่หลาย (Milne and Adler, 1999) อาทิเช่น งานวิจัยของ Abbot and Monsen, 1979; Da Silva Monteiro and Aibar-Guzman, 2010; Verbeeten et al., 2016 เนื่องจากการวิเคราะห์เนื้อหาเป็นวิธีที่ช่วยในการแยกแยะข้อมูลเชิงคุณภาพ (Qualitative Information) เช่น ข้อมูลในรูปแบบข้อความ เป็นต้น เพื่อนำมาสร้างสเกลสำหรับใช้วัดในเชิงปริมาณ (Quantitative Scales) (Abbot and Monsen, 1979; Krippendorff, 1989; Verbeeten et al., 2016) ซึ่งจะช่วยให้การ

ศึกษาการเปิดเผยข้อมูลทำได้ทั้งในส่วนการวัดปริมาณและการพิจารณาเนื้อหาของการเปิดเผย (Hooks and Van Staden, 2011)

การวิเคราะห์เนื้อหาจะต้องมีการเลือกหน่วยของเนื้อหา (Content Unit) เพื่อเป็นเกณฑ์ในการสร้างสเกลการวัดเชิงปริมาณของการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งหน่วยของเนื้อหา มีหลายประเภท ได้แก่ การนับจำนวนคำ (Words) การนับจำนวนประโยค (Sentences) และการนับจำนวนหน้า (Pages) เป็นต้น (Gray et al., 1995) การเลือกหน่วยที่ใช้ในการวิเคราะห์ต้องพิจารณาถึงความเหมาะสม เพื่อให้รองรับการวัดการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ของงานวิจัย (Unerman, 2000) ในงานวิจัยนี้ได้เลือกการนับจำนวนคำ เพื่อใช้วัดปริมาณการเปิดเผยข้อมูลเช่นเดียวกับงานวิจัยในอดีตอื่น ๆ (อาทิเช่น งานวิจัยของ Ratanajongkol et al. 2006; Suttipun and Stanton, 2012; Eljayash et al. 2013; Lai and To, 2015) เนื่องจากเป็นวิธีที่เหมาะสมและให้รายละเอียดของการเปิดเผยข้อมูลได้มากกว่า เมื่อเทียบกับการนับแบบอื่นด้วยเหตุผล ดังนี้ (ก) การนับจำนวนคำทำได้ง่ายและสะดวกกว่าการนับจำนวนประโยคเนื่องจากการเปิดเผยข้อมูลเป็นภาษาไทยจะทำให้การนับจำนวนประโยคมีอุปสรรคอันเป็นผลมาจากการไม่มีเครื่องหมายหัพภาคต่อท้ายแต่ละประโยคเหมือนกับภาษาอังกฤษ (ข) การนับจำนวนคำไม่ได้รับผลกระทบจากความแตกต่างของตัวอักษร การจัดพิมพ์และขนาดของหน้า เช่นเดียวกับการนับจำนวนหน้า และ (ค) คำแต่ละคำในภาษาไทยมีความหมายในตัวเอง ซึ่งจะช่วยให้เกิดการวิเคราะห์การเปิดเผยข้อมูลได้ง่ายขึ้น (Ratanajongkol et al. 2006; Suttipun and Stanton, 2012)

⁶ รายชื่อหลักทรัพย์ที่ใช้คำนวณดัชนี SET100 จะแบ่งออกเป็น 2 ช่วงเวลา คือ ระหว่างวันที่ 1 มกราคมถึงวันที่ 30 มิถุนายนและระหว่างวันที่ 1 กรกฎาคมถึงวันที่ 31 ธันวาคมของทุกปี

⁷ www.set.or.th

⁸ อ้างถึงคู่มือการจัดทำแบบแสดงรายการข้อมูลแบบ 56-1 แบบ 69-1 ของสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์

การศึกษาปริมาณและเนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมสำหรับปี 2556 ตามหลักการ 8 ข้อของกลุ่มประชากรที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2556 มีขั้นตอนดังนี้ (1) นับจำนวนคำที่เปิดเผยในแต่ละข้อของหลักการ 8 ข้อ (แยกรายการ) (2) หาผลรวมของจำนวนคำที่เปิดเผยในแต่ละข้อของหลักการ 8 ข้อ (รวมทุกกิจการ) (3) นำผลรวมของจำนวนคำจากข้อ (2) มาหาค่าเฉลี่ย (average) ในแต่ละข้อของหลักการ 8 ข้อ และ (4) ศึกษาเนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทในภาพรวมโดยแยกตามหลักการแต่ละข้อ ทั้งนี้ 4 ขั้นตอนดังกล่าวจะทำซ้ำ เพื่อศึกษาปริมาณและเนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการสำหรับปี 2557 โดยใช้ข้อมูลของกลุ่มประชากรที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2557

การศึกษาทิศทางของการเปลี่ยนแปลงของการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมตามหลักการ 8 ข้อในระหว่างปี 2556 และ 2557 ของกลุ่มประชากรที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 ณ สิ้นปีของทั้งสองปี มีขั้นตอนดังนี้ (1) นับจำนวนคำที่เปิดเผยในแต่ละข้อของหลักการ 8 ข้อ (แยกรายการ) สำหรับปี 2556 (2) หาผลรวมของจำนวนคำที่เปิดเผยในแต่ละข้อของหลักการ 8 ข้อ (รวมทุกกิจการ) สำหรับปี 2556 (3) นำผลรวม

จากข้อ (2) มาหาค่าเฉลี่ยของจำนวนคำที่เปิดเผยในแต่ละข้อของหลักการ 8 ข้อ สำหรับปี 2556 (4) ทำซ้ำในขั้นตอนที่ 1-3 สำหรับการเปิดเผยข้อมูลของปี 2557 และ (5) นำค่าเฉลี่ยของจำนวนคำที่เปิดเผยในแต่ละข้อของหลักการ 8 ข้อสำหรับปี 2556 และปี 2557 มาเปรียบเทียบกัน เพื่อพิจารณาถึงการเปลี่ยนแปลงในการเปิดเผยข้อมูลทั้งในรูปแบบของจำนวนคำเฉลี่ยและเปอร์เซ็นต์การเปลี่ยนแปลง

ผลการศึกษา

1. ปริมาณและเนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 สำหรับปี 2556

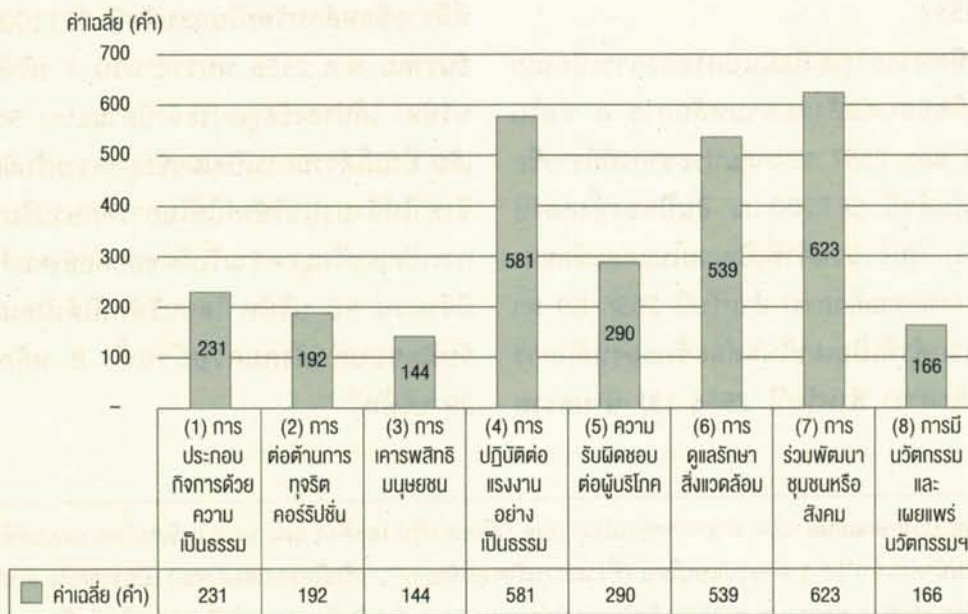
เมื่อรวบรวมข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2556 พบว่าจำนวน 4 บริษัท⁹ (จาก 100 บริษัท) ได้นำส่งข้อมูลประจำปีตามแบบ 56-1 ในรูปแบบเดิม ซึ่งไม่ได้รวมการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคม จึงทำให้จำนวนบริษัทที่ใช้ในการศึกษาปริมาณและเนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมสำหรับปี 2556 มีจำนวน 96 บริษัท โดยบริษัทที่ได้เปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมครบถ้วนทั้ง 8 หลักการมีจำนวน 29 บริษัท¹⁰

⁹ 4 บริษัทคือ บมจ. บางกอกแลนด์ บมจ. ท่าอากาศยานไทย บมจ. บีทีเอส กรุ๊ป โฮลดิ้งส์ และ บมจ. โทริเซนไทย เอเยนต์ซีส์ สำหรับเหตุผลที่บริษัทเหล่านี้ไม่นำส่งแบบ 56-1 ตามรูปแบบใหม่ (ที่รวมการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคม) เนื่องจากทั้ง 4 บริษัทมีวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีก่อนวันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ. 2556 ดังนั้นการนำส่งแบบ 56-1 สำหรับข้อมูลประจำปี 2556 จึงเกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2557 ซึ่งเป็นวันที่มีผลบังคับใช้แบบ 56-1 ตามรูปแบบใหม่

¹⁰ 1. บมจ. ไมเนอร์ อินเตอร์เนชั่นแนล 2. บมจ. บัตรกรุงไทย 3. ธนาคารกรุงศรีอยุธยา จำกัด (มหาชน) 4. ธนาคารเกียรตินาคิน จำกัด (มหาชน) 5. ธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน) 6. บมจ. ทิสโก้ไฟแนนเชียลกรุ๊ป 7. ธนาคารทหารไทย จำกัด (มหาชน) 8. บมจ. กรุงเทพประกันชีวิต 9. บมจ. อินโดรามา เวนเจอร์ส 10. บมจ. สมบูรณ์ แอ็ดวานซ์ เทคโนโลยี 11. บมจ. เอพี (ไทยแลนด์) 12. บมจ. แลนด์แอนด์เฮ้าส์ 13. บมจ. แอล.พี.เอ็น.ดีเวลลอปเม้นท์ 14. บมจ. พร็อพเพอร์ตี้ เพอร์เฟค 15. บมจ. ควอลิตี้เฮ้าส์ 16. บมจ. เอสทีพี แอนด์ ไอ 17. บมจ. ไดนาสตีเซรามิก 18. บมจ. บ้านปู 19. บมจ. น้ำประปาไทย 20. บมจ. เอเชีย เอวิเอชั่น 21. บมจ. การบินไทย 22. บมจ. สยามโกลบอลเฮ้าส์ 23. บมจ. ห้างสรรพสินค้าโรบินสัน 24. บมจ. วี จี โอ โกลบอล มีเดีย 25. บมจ. เดลต้า อีเลคโทรนิคส์ (ประเทศไทย) 26. บมจ. เคซีอี อีเลคโทรนิคส์ 27. บมจ. สามารถคอร์ปอเรชั่น 28. บมจ. สามารถเทลคอม 29. บมจ. ทู คอร์ปอเรชั่น

ตารางที่ 2 ปริมาณการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมตามหลักการ 8 ข้อ สำหรับปี 2556 (96 บริษัท)

หลักการแนวทางการรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ (หลักการที่)	จำนวนค่าเฉลี่ย (Mean)	จำนวนค่ารวม (Total)
(1) การประกอบกิจการด้วยความเป็นธรรม	231	22,141
(2) การต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชัน	192	18,471
(3) การเคารพสิทธิมนุษยชน	144	13,814
(4) การปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรม	581	55,769
(5) ความรับผิดชอบต่อผู้บริโภค	290	27,828
(6) การดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม	539	51,769
(7) การร่วมพัฒนาชุมชนหรือสังคม	623	59,776
(8) การมีนวัตกรรมและเผยแพร่ นวัตกรรมฯ	166	15,897
ผลรวมการเปิดเผยข้อมูลทั้ง 8 ข้อ	2,765	265,465



หลักการ 8 ข้อ

ภาพที่ 1 การเปรียบเทียบปริมาณการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมตามหลักการ 8 ข้อ สำหรับปี 2556

ตารางที่ 2 แสดงการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 เรียงตามหลักการ 8 ข้อ สำหรับปี 2556 จำนวน 96 บริษัท ข้อมูลจากตารางแสดงให้เห็นว่าโดยเฉลี่ยแล้วบริษัทเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมสำหรับหลักการ 8 ข้อเท่ากับ 2,765 คำ

ภาพที่ 1 แสดงการเปรียบเทียบปริมาณการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมแบ่งตามหลักการ 8 ข้อจะเห็นได้ว่าสำหรับปี 2556 ข้อมูลเรื่องการร่วมพัฒนาชุมชนหรือสังคมมีการเปิดเผยมากที่สุด (คำเฉลี่ย 623 คำ) ข้อมูลที่บริษัทเปิดเผยรองๆ ลงมา ดังนี้ การปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรม (คำเฉลี่ย 581 คำ) การดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม (คำเฉลี่ย 539 คำ) ความรับผิดชอบต่อผู้บริโภค (คำเฉลี่ย 290 คำ) การประกอบกิจการด้วยความเป็นธรรม (คำเฉลี่ย 231 คำ) การต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชัน (คำเฉลี่ย 192 คำ) การมีนวัตกรรมและเผยแพร่นวัตกรรม ซึ่งได้จากการดำเนินงานที่มีความรับผิดชอบต่อสังคม สิ่งแวดล้อมและผู้มีส่วนได้เสีย (คำเฉลี่ย 166 คำ) และการเคารพสิทธิมนุษยชนมีการเปิดเผยข้อมูลน้อยที่สุด (คำเฉลี่ย 144 คำ)

สำหรับการวิเคราะห์เนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมตามหลักการ 8 ข้อเรียงตามจำนวนคำเฉลี่ยที่เปิดเผยจากมากไปหาน้อย สำหรับปี 2556 ทั้งในภาพรวมของการเปิดเผยและตัวอย่างเนื้อหาของกรเปิดเผย ดังนี้

(1) การร่วมพัฒนาชุมชนหรือสังคม บริษัทเน้นการให้ข้อมูลการดำเนินการจัดกิจกรรมทางสังคมและการมีส่วนร่วมในการพัฒนาและเสริมสร้างความเข้มแข็งให้แก่ชุมชนและสังคม ตัวอย่างเช่น บริษัท **ทรู คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)** เปิดเผยไว้ว่า “โครงการเปิดโลกทัศน์การเรียนรู้สู่โรงเรียนทั่วประเทศ คัดเลือกโรงเรียนทรูปลูกปัญญา และโรงเรียนต้นแบบทรูปลูกปัญญาประจำปี 2556 กลุ่มทรูคัดเลือกโรงเรียนในโครงการทรูปลูกปัญญาประจำปี 2556 เพิ่มอีก 1,000 โรงเรียนและคัดเลือกโรงเรียนต้นแบบทรูปลูกปัญญาจำนวน 5 โรงเรียน และได้ส่งมอบชุดอุปกรณ์

และสื่อดิจิทัลเพื่อการเรียนรู้เพิ่มเติมแก่ทุกโรงเรียนภายใต้โครงการทรูปลูกปัญญา” บริษัท **ศุภาลัย จำกัด (มหาชน)** ให้ข้อมูลว่า “ตามนโยบาย ‘ศุภาลัย ใส่ใจ...สร้างสรรค์สังคมไทย’ ของบริษัทที่มุ่งมั่นการดำเนินธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ ควบคู่ไปกับการตอบแทนสังคมมาตลอดระยะเวลา 24 ปีที่ผ่านมา ในรูปแบบกิจกรรมต่าง ๆ ที่หลากหลายทั้งกิจกรรมด้านการให้ความรู้ การศึกษา สิ่งแวดล้อม ศิลปะวัฒนธรรม ครอบครัวยุทธศาสตร์ สุขภาพ ชุมชน และศาสนา เพื่อร่วมสร้างสรรค์คุณภาพชีวิตของคนในสังคมให้ดียิ่งขึ้น”

(2) การปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรม บริษัทให้ข้อมูลเน้นความสำคัญของทรัพยากรบุคคลที่จะมีส่วนในการสร้างมูลค่าเพิ่มและเพิ่มผลผลิตแก่องค์กร โดยกล่าวถึงการจ้างงาน การให้ค่าตอบแทนและการจัดให้มีสวัสดิการที่เหมาะสมตามศักยภาพแก่พนักงาน อีกทั้งให้ข้อมูลการดำเนินการเพื่อให้พนักงานมีการเรียนรู้และฝึกฝนทักษะและเพิ่มพูนศักยภาพ ตัวอย่างเช่น บริษัท **พวกษา เร็ลเอสเตท จำกัด (มหาชน)** เปิดเผยว่า “บริษัทฯ มีการขยายตัวทางธุรกิจอย่างต่อเนื่อง จึงเล็งเห็นความสำคัญในการคัดเลือกบุคลากรที่มีความรู้ ความสามารถเพื่อเข้าร่วมงาน โดยมีการวางแผนอัตรากำลังให้สอดคล้องกับการเติบโตของธุรกิจ และจะทบทวนแผนอัตรากำลังในทุกไตรมาส เพื่อปรับอัตรากำลังให้เหมาะสมกับความต้องการที่แท้จริง การดูแลพนักงานการบริหารผลตอบแทนและสวัสดิการบริษัทฯ มีนโยบายการจ่ายผลตอบแทน เพื่อสร้างแรงจูงใจในการปฏิบัติงานของพนักงานให้บรรลุตามเป้าหมายที่กำหนด” บริษัท **ทางด่วนกรุงเทพ จำกัด (มหาชน)** ให้ข้อมูลว่า “ด้านทางแห่งความสุข มุ่งมั่นพัฒนาจิตสำนึก ศักยภาพและความสามารถของพนักงานให้มีจริยธรรม มุ่งเน้นคุณภาพในการให้บริการเพื่อความสะอาดปลอดภัยแก่ผู้ใช้ทางและความสำเร็จในการเติบโตอย่างยั่งยืน บริษัทจึงให้ความสำคัญในการพัฒนาบุคลากรโดยเน้นการปรับปรุง การเพิ่ม และพัฒนาขีดความสามารถของบุคลากรของบริษัทอย่างต่อเนื่อง”

(3) การดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม บริษัทให้ข้อมูลเกี่ยวกับการตระหนักถึงความสำคัญของการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม การใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ และการพัฒนาสินค้า (หรือบริการ) ที่ไม่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม ตัวอย่างเช่น บริษัท ผลิตไฟฟ้าราชบุรีโฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน) เปิดเผยว่า “บริษัทฯ ทุ่มงบประมาณสร้างระบบการอนุรักษ์พลังงาน นอกกระบวนการผลิต ด้วยการส่งเสริมการจัดทำแผนพลังงานชุมชนในชุมชนรอบโรงไฟฟ้าราชบุรี โดยมุ่งหวังในการลดการเผาไหม้เชื้อเพลิงที่ก่อให้เกิดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์อันเป็นต้นเหตุของปัญหาโลกร้อน” บริษัท ศุภาลัย จำกัด (มหาชน) ให้ข้อมูลว่า “แนวความคิดของการสร้างสรรค์ที่อยู่อาศัยที่มีคุณภาพการก่อสร้างบ้านที่อยู่เย็นเป็นสุข และตระหนักในการรักษาสภาพแวดล้อม บริษัท ศุภาลัย จำกัด (มหาชน) จึงอยู่ในกลุ่มผู้ประกอบการที่ริเริ่มสร้างสรรค์ ออกแบบบ้านประหยัดพลังงานจนเป็นที่ยอมรับของผู้บริโภค โดยมีรายละเอียดขั้นตอนแนวคิดและการสร้างสรรค์ ดังนี้ แนวคิดการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมและประหยัดพลังงาน และแนวความคิดและหลักการออกแบบบ้านประหยัดพลังงาน”

(4) ความรับผิดชอบต่อผู้บริโภค บริษัทให้ความสนใจเกี่ยวกับการสร้างความพึงพอใจและความมั่นใจให้กับลูกค้า เป็นสำคัญ โดยเน้นในตัวสินค้า/บริการว่าจะเสริมสร้างประโยชน์และไม่ก่อให้เกิดความเสี่ยงหรืออันตรายต่อผู้บริโภค ตัวอย่างเช่น ธนาคารกรุงเทพ จำกัด (มหาชน) เปิดเผยว่า “ธนาคารมุ่งมั่นที่จะตอบสนองความต้องการเพื่อสร้างความพึงพอใจให้แก่ลูกค้าด้วยผลิตภัณฑ์และบริการทางการเงินที่มีคุณภาพและได้มาตรฐาน โดยมีสัมพันธภาพที่ดีกับลูกค้าเสมือนเป็น ‘เพื่อนคู่คิด มิตรคู่บ้าน’ ดังนั้นธนาคารจึงพัฒนาระบบงานโดยนำเทคโนโลยีที่ทันสมัยมาใช้ อย่างเหมาะสมและสร้างนวัตกรรมอย่างต่อเนื่อง พร้อมทั้งจัดให้มีบุคลากรที่มีความรู้ความชำนาญเป็นผู้ให้บริการ เพื่อให้มั่นใจว่าลูกค้าจะได้รับบริการที่ดีที่สุด รวมทั้งสร้างความมั่นใจให้ลูกค้าช่วยให้ลูกค้าสามารถทำธุรกรรมทางการเงินได้อย่างปลอดภัย” ธนาคารเกียรตินาคิน จำกัด

(มหาชน) ให้ข้อมูลว่า “ธนาคารให้ความสำคัญกับความพึงพอใจสูงสุดและความเชื่อมั่นของลูกค้าที่มีต่อธนาคาร จึงมุ่งเน้นการนำเสนอผลิตภัณฑ์ที่มีคุณภาพและบริการที่เป็นเลิศแก่ลูกค้า โดยคำนึงถึงความต้องการและประโยชน์ของลูกค้าเป็นสำคัญ และไม่กำหนดเงื่อนไขการค้าที่ไม่เป็นธรรม และจัดให้มีระบบการควบคุมดูแลการปฏิบัติตามข้อตกลงที่ได้ให้ไว้กับลูกค้าอย่างเคร่งครัด ด้วยความซื่อสัตย์สุจริต เอาใจใส่และสม่ำเสมอ”

(5) การประกอบกิจการด้วยความเป็นธรรม บริษัทให้ข้อมูลเพื่อสร้างความเชื่อมั่นกับผู้เกี่ยวข้องอันจะส่งผลดีต่อธุรกิจในระยะยาว โดยเน้นการดำเนินงานภายใต้กรอบของกฎหมายและจริยธรรมทางธุรกิจ และการส่งเสริมความรับผิดชอบต่อผู้ที่เกี่ยวข้องในห่วงโซ่คุณค่า เน้นการให้ความสำคัญกับคุณภาพของสินค้าและบริการของคู่ค้า ตัวอย่างเช่น บริษัท ปตท. สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน) เปิดเผยว่า “ปตท.สผ. เชื่อว่าการดำเนินธุรกิจภายใต้หลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี และจริยธรรมธุรกิจจะสร้างความสำเร็จสูงสุดให้แก่องค์กรและได้รับการยอมรับอย่างแท้จริง เพื่อไปสู่เป้าหมาย อย่างไรก็ตาม การกำกับดูแลกิจการที่ดีและจริยธรรมธุรกิจไม่ได้เป็นเพียงข้อกำหนดที่ต้องปฏิบัติตามเท่านั้น แต่ยังเป็นหลักการที่สะท้อนให้เห็นถึงค่านิยมและวัฒนธรรมองค์กร รวมถึงแนวปฏิบัติที่มีต่อพนักงาน คู่ค้าและคู่ธุรกิจของ ปตท.สผ.” บริษัท ทางด่วนกรุงเทพ จำกัด (มหาชน) ให้ข้อมูลว่า “บริษัทมีความประสงค์ให้การได้มาซึ่งสินค้าและบริการเป็นไปอย่างมีมาตรฐาน โดยยึดมั่นที่จะพัฒนาและรักษาสัมพันธภาพที่ยั่งยืนกับคู่ค้า โดยมีวัตถุประสงค์ชัดเจนในเรื่องของคุณภาพของสินค้าและบริการที่คู่ควรกับมูลค่าเงิน คุณภาพทางเทคนิค และมีความเชื่อถือซึ่งกันและกัน บริษัทจึงได้จัดให้มีกระบวนการจัดซื้อจัดจ้างที่เสมอภาคและมีความเป็นธรรมแก่คู่ค้าทุกระบบและเป็นไปตามขั้นตอนการปฏิบัติงานว่าด้วยการจัดซื้อจัดจ้างตามข้อกำหนดตามระบบบริหารคุณภาพ ISO 9001”

(6) การต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชัน บริษัทโดยทั่วไปเปิดเผยนโยบายและแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการต่อต้านการทุจริต ตัวอย่างเช่น บริษัท โฮม โปรดักส์ เซ็นเตอร์ จำกัด (มหาชน) เปิดเผยว่า “คุณธรรม จริยธรรม และ ความโปร่งใส เป็นหนึ่งในวัฒนธรรมองค์กร บริษัทฯ มีนโยบายเรื่องความโปร่งใสในการทำธุรกิจ และการต่อต้านการทุจริตภายในองค์กร โดยมีการกำหนดโครงสร้างองค์กรตามหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี (Good Governance) จัดให้มีกระบวนการตรวจสอบและระบบการควบคุมภายในที่โปร่งใส (Compliance and Internal Audit) ปลุกจิตสำนึกที่ดีให้กับพนักงานและบริหารบุคลากรอย่างโปร่งใส” ธนาकरเกียรตินาคิน จำกัด (มหาชน) ให้ข้อมูลว่า “ธนาकरตระหนักว่าการทุจริตเป็นสาเหตุสำคัญต่อการทำลายความเชื่อมั่นของผู้มีส่วนได้เสียต่อการดำเนินธุรกิจ และส่งผลให้กิจการต้องรับโทษทางแพ่ง ทางอาญา และถูกแทรกแซงการบริหารโดยผลของกฎหมาย ดังนั้น ธนาकरจึงกำหนดนโยบายและกรอบแนวทางการปฏิบัติ เพื่อป้องกันการทุจริตไว้ในหลักการกำกับดูแลกิจการ จรรยาบรรณในการดำเนินธุรกิจกลุ่มธุรกิจการเงินเกียรตินาคินภัทร”

(7) การมีนวัตกรรมและเผยแพร่นวัตกรรม ซึ่งได้จากการดำเนินงานที่มีความรับผิดชอบต่อสังคม สิ่งแวดล้อม และผู้มีส่วนได้เสีย บริษัทเปิดเผยเกี่ยวกับการส่งเสริมสังคมในเรื่องการสร้างสรรค คำนคว้า วิจัยและพัฒนาวัตกรรมทางธุรกิจ ตัวอย่างเช่น บริษัท แอล.พี.เอ็น.ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) เปิดเผยว่า “บริษัทให้ความสำคัญกับการพัฒนานวัตกรรมของธุรกิจอยู่ตลอดเวลา โดยเฉพาะนวัตกรรมของกระบวนการในการพัฒนาสังหาริมทรัพย์ (Process Innovation) ซึ่งส่งเสริมคุณค่าให้ผลิตภัณฑ์และบริการขององค์กรมาอย่างต่อเนื่อง” ธนาकरเกียรตินาคิน

จำกัด (มหาชน) ให้ข้อมูลว่า “ธนาकरส่งเสริมให้พนักงานได้ใช้ความคิดสร้างสรรค์ในการพัฒนานวัตกรรม เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการดำเนินงาน ซึ่งหลายโครงการได้นำมาใช้ในการปฏิบัติงานจริง ส่งผลให้เกิดการประหยัดค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน การใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพ ลดระยะเวลาและขั้นตอนในการปฏิบัติงาน เพิ่มความพึงพอใจให้แก่ผู้ใช้บริการ”

(8) การเคารพสิทธิมนุษยชน บริษัทให้ข้อมูลการมีข้อกำหนดด้านสิทธิมนุษยชนภายในองค์กรและการปฏิบัติตามหลักการสิทธิมนุษยชน อีกทั้งการมีความรับผิดชอบต่อสังคมด้านสิทธิมนุษยชนครอบคลุมไปถึงผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้อง อาทิ เช่น บริษัท แอล.พี.เอ็น.ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) ให้ข้อมูลว่า “บริษัทยึดถือหลักด้านความเท่าเทียมทางเพศ และปฏิบัติกับบุคลากรอย่างเป็นธรรม โดยการจ้างงานจะพิจารณาความสามารถของผู้สมัครเป็นหลัก โดยไม่มีการคำนึงถึงเรื่องเพศ (Gender) หรือรสนิยมทางเพศ (Sexual Orientation) หรือเรื่องส่วนตัวใด ๆ ที่ไม่เกี่ยวข้องกับการทำงาน”

2. ปริมาณและเนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 สำหรับปี 2557

หลังจากรวบรวมข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2557 พบว่ามีข้อจำกัดในการเข้าถึงข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของ บมจ. รถไฟฟ้ากรุงเทพ¹¹ ทำให้จำนวนบริษัทที่ใช้ในการศึกษาสำหรับปี 2557 มีจำนวน 99 บริษัทและเป็นที่น่าสังเกตว่าบริษัทที่เปิดเผยข้อมูล

¹¹ บริษัทอ้างอิงการเปิดเผยข้อมูลเรื่องความรับผิดชอบต่อสังคมในแบบ 56-1 ว่าได้เปิดเผยข้อมูลการดำเนินธุรกิจอย่างยั่งยืน ผ่านรายงานการพัฒนาอย่างยั่งยืนและรายงานประจำปี 2557 ซึ่งสามารถดาวน์โหลดได้ที่เว็บไซต์ของบริษัท แต่ในปี 2558 บริษัทได้มีการรวบรวมธุรกิจจึงเป็นผลให้ไม่พบข้อมูลตามที่มีการอ้างอิงแหล่งเผยแพร่ไว้

ตารางที่ 3 ปริมาณการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมตามหลักการ 8 ข้อ สำหรับปี 2557 (99 บริษัท)

หลักการแนวทางการรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ (หลักการที่)	จำนวนค่าเฉลี่ย (Mean)	จำนวนค่ารวม (Total)
(1) การประกอบกิจการด้วยความเป็นธรรม	406	40,172
(2) การต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชัน	405	40,117
(3) การเคารพสิทธิมนุษยชน	187	18,528
(4) การปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรม	793	78,528
(5) ความรับผิดชอบต่อผู้บริโภค	421	41,637
(6) การดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม	914	90,447
(7) การร่วมพัฒนาชุมชนหรือสังคม	713	70,618
(8) การมีนวัตกรรมและเผยแพร่นวัตกรรมฯ	264	26,165
ผลรวมการเปิดเผยข้อมูลทั้ง 8 ข้อ	4,103	406,212

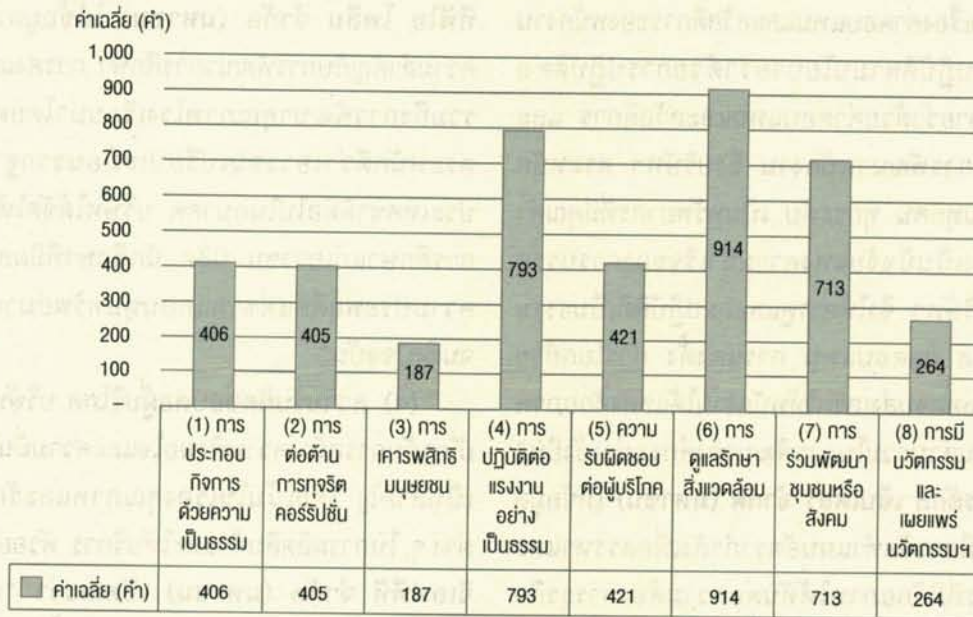
ความรับผิดชอบต่อสังคมครบถ้วนทั้ง 8 หลักการในปี 2557 มีจำนวนเพิ่มขึ้นจากปีก่อนโดยมีจำนวนทั้งสิ้น 38 บริษัท¹²

ตารางที่ 3 แสดงการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 เรียงตามหลักการ 8 ข้อ สำหรับปี 2557 จำนวน 99 บริษัท ข้อมูลจากตารางแสดงให้เห็นว่าโดยเฉลี่ยแล้ว บริษัทเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมสำหรับหลักการ 8 ข้อเท่ากับ 4,103 คำ

ภาพที่ 2 แสดงการเปรียบเทียบปริมาณการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมแบ่งตามหลักการ 8 ข้อจะเห็นว่าสำหรับปี 2557 ข้อมูลเรื่องการดูแลสภาพแวดล้อม

มีการเปิดเผยมากที่สุด (ค่าเฉลี่ย 914 คำ) ข้อมูลที่บริษัทเปิดเผยรองๆ ลงมา ดังนี้ การปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรม (ค่าเฉลี่ย 793 คำ) การร่วมพัฒนาชุมชนหรือสังคม (ค่าเฉลี่ย 713 คำ) ความรับผิดชอบต่อผู้บริโภค (ค่าเฉลี่ย 421 คำ) การประกอบกิจการด้วยความเป็นธรรม (ค่าเฉลี่ย 406 คำ) การต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชัน (ค่าเฉลี่ย 405 คำ) การมีนวัตกรรมและเผยแพร่นวัตกรรมซึ่งได้จากการดำเนินงานที่มีความรับผิดชอบต่อสังคม สิ่งแวดล้อมและผู้มีส่วนได้เสีย (ค่าเฉลี่ย 264 คำ) และการเคารพสิทธิมนุษยชนมีการเปิดเผยข้อมูลน้อยที่สุด (ค่าเฉลี่ย 187 คำ)

¹² 1. บมจ. เอ็มเค เรสโตรองด์ กรุ๊ป 2. บมจ. ไมเนอร์ อินเตอร์เนชั่นแนล 3. บมจ. ศรีตรังแอโกรอินดัสทรี 4. บมจ. กรุงเทพประกันชีวิต 5. ธนาคารเกียรตินาคิน จำกัด (มหาชน) 6. บมจ. บัตรกรุงไทย 7. ธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด (มหาชน) 8. บมจ. ทีเอสไอไฟแนนเชียลกรุ๊ป 9. ธนาคารทหารไทย จำกัด (มหาชน) 10. บมจ. อินโดรามา เวนเจอร์ส 11. บมจ. เอฟที (ไทยแลนด์) 12. บมจ. ไดนาสตีเซรามิค 13. บมจ. แลนด์แอนด์เฮาส์ 14. บมจ. แอล.พี.เอ็น.ดีเวลลอปเม้นท์ 15. บมจ. ควอลิตี้เฮาส์ 16. บมจ. ศรีราชาคอนสตรัคชั่น 17. บมจ. จีโน-ไทย เอ็นจิเนียริงแอนด์คอนสตรัคชั่น 18. บมจ. ดับบลิวเอชเอ คอร์ปอเรชั่น 19. บมจ. บ้านปู 20. บมจ. บางจากปิโตรเลียม 21. บมจ. เอ็นเนอร์ยี เอิร์ธ 22. บมจ. ไออาร์พีซี 23. บมจ. ทีทีดับบลิว 24. บมจ. เอเชีย เอวิเอชั่น 25. บมจ. กรุงเทพอุตสาหกรรม 26. บมจ. บีทีเอส กรุ๊ป โฮลดิ้งส์ 27. บมจ. สยามโกลบอลเฮาส์ 28. บมจ. โฮม โปรดักส์ เซ็นเตอร์ 29. บมจ. แม็คกรุ๊ป 30. บมจ. ห้างสรรพสินค้าโรบินสัน 31. บมจ. วีจีไอ โกลบอล มีเดีย 32. บมจ. แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส 33. บมจ. เดลต้า อีเลคโทรนิคส์ (ประเทศไทย) 34. บมจ. เคซีอี อีเลคโทรนิคส์ 35. บมจ. สามารถคอร์ปอเรชั่น 36. บมจ. เอสวีไอ 37. บมจ. ไทยคม 38. บมจ. ทู คอร์ปอเรชั่น



หลักการ 8 ข้อ

ภาพที่ 2 การเปรียบเทียบปริมาณการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมตามหลักการ 8 ข้อ สำหรับปี 2557

สำหรับการวิเคราะห์เนื้อหาการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมตามหลักการ 8 ข้อเรียงตามจำนวนค่าเฉลี่ยที่เปิดเผยจากมากไปหาน้อย สำหรับปี 2557 ทั้งในภาพรวมของการเปิดเผยและตัวอย่างเนื้อหาของการเปิดเผย ดังนี้

(1) การดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม บริษัทให้ข้อมูลการตระหนักถึงความสำคัญของการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม การใช้ทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพและการป้องกันมลพิษทั้งทางอากาศและน้ำ ตัวอย่างเช่น บริษัท ฟรีเชียส ชิพบิง จำกัด (มหาชน) เปิดเผยว่า “บริษัทฯ ตระหนักดีว่าการขนส่งทางทะเลที่ขาดความรับผิดชอบต่อสังคม จะก่อให้เกิดผลกระทบทางด้านสิ่งแวดล้อมที่รุนแรง โดยเฉพาะอย่างยิ่งในด้านมลภาวะทางอากาศ และ/หรือทางน้ำ ดังนั้น บริษัทฯ จึงมีความมุ่งมั่นที่จะปกป้องและอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม” บริษัท ศุภาลัย จำกัด (มหาชน) ให้ข้อมูลว่า “การพัฒนาโครงการที่อยู่อาศัยนั้น จำเป็นต้องใช้ทรัพยากรในการก่อสร้างจำนวนมาก ไม่ว่าจะเป็นวัสดุก่อสร้าง ทรัพยากรน้ำ การ

ใช้ประโยชน์จากที่ดิน การขนส่ง รวมถึงผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและชุมชนบริเวณโครงการก่อสร้าง บริษัทฯ จึงให้ความสำคัญกับการบริหารจัดการสิ่งแวดล้อม โดยกำหนดนโยบายว่าด้วยความรับผิดชอบต่อชุมชน สังคม และสิ่งแวดล้อม เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการดำเนินงาน ตั้งแต่กระบวนการจัดหาที่ดินในการพัฒนาโครงการ การก่อสร้างโครงการ ทั้งระหว่างก่อสร้างและหลังการก่อสร้าง เพื่อให้ผู้ได้รับผลกระทบมั่นใจในแนวทางการดำเนินงานของบริษัทฯ”

(2) การปฏิบัติตามแรงงานอย่างเป็นธรรม บริษัทให้ข้อมูลเน้นความสำคัญของทรัพยากรบุคคลในเรื่องการจ้างงาน ค่าตอบแทนและสวัสดิการ เพื่อเพิ่มคุณภาพชีวิตของพนักงาน รวมไปถึงการฝึกอบรม เพื่อเพิ่มพูนทักษะและศักยภาพของพนักงาน ตัวอย่างเช่น บริษัท ศุภาลัย จำกัด (มหาชน) เปิดเผยว่า “พนักงานถือเป็นทรัพยากรที่มีคุณค่าสูงสุด คณะกรรมการบริษัทจึงได้กำหนดนโยบายการปฏิบัติต่อพนักงานไว้อย่างชัดเจนและเป็นรูปธรรม

เกี่ยวกับการดูแลเรื่องค่าตอบแทนและสวัสดิการของพนักงาน ซึ่งบริษัทฯ ได้ปฏิบัติตามนโยบายว่าด้วยการปฏิบัติต่อพนักงาน นโยบายว่าด้วยค่าตอบแทนและสวัสดิการ และนโยบายว่าด้วยการพัฒนาพนักงาน ซึ่งบริษัทฯ ตระหนักเสมอว่าพนักงานทุกคน ทุกระดับ เป็นทรัพยากรที่มีคุณค่าของบริษัทฯ ซึ่งเป็นปัจจัยแห่งความสำเร็จของการบรรลุเป้าหมายของบริษัทฯ จึงให้การดูแลและปฏิบัติที่เป็นธรรมทั้งในด้านโอกาส ผลตอบแทน การแต่งตั้ง การโยกย้าย การฝึกอบรม ตลอดจนส่งเสริมให้พนักงานได้แสดงศักยภาพของตน เพื่อเป็นส่วนร่วมในการพัฒนาองค์กรอย่างยั่งยืน”

บริษัท โฮม โปรดักส์ เซ็นเตอร์ จำกัด (มหาชน) ให้ข้อมูลว่า “บริษัทฯ มีการจัดทำแผนอัตรากำลังเพื่อสรรหาและคัดเลือกผู้สมัครที่มีศักยภาพให้ทันต่อความต้องการธุรกิจ เปิดโอกาสและให้ความเท่าเทียมกัน โดยไม่จำกัดเพศ เชื้อชาติ ศาสนา เพื่อให้ได้บุคลากรที่เหมาะสมกับลักษณะงาน สามารถตอบสนองต่อความแตกต่างของลูกค้าในพื้นที่จังหวัด ต่าง ๆ รวมถึงมีการสนับสนุนโครงการสุขใจกลับบ้าน เปิดโอกาสให้พนักงานได้กลับไปสร้างความเจริญให้กับท้องถิ่นในภูมิลำเนาเกิดของตนเอง”

(3) **การร่วมพัฒนาชุมชนหรือสังคม** บริษัทให้ความสำคัญในการเปิดเผยข้อมูลการมีส่วนร่วมพัฒนาชุมชน/สังคม เน้นในเรื่องการจัดกิจกรรมให้กับชุมชน/สังคมที่บริษัทฯ เข้าไปมีส่วนเกี่ยวข้อง ตัวอย่างเช่น **บริษัท ทู คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)** เปิดเผยว่า “เทคโนโลยี 3G ช่วยงานสาธารณสุขชุมชน ทูร่วมพัฒนาและยกระดับคุณภาพบริการสาธารณสุขเพื่อชุมชนโดยมอบ Air Card Truemove H 3G ให้แก่โรงพยาบาลส่งเสริมสุขภาพตำบล (รพ.สต.) และโรงพยาบาลระดับอำเภอทั่วประเทศ เพื่อให้เจ้าหน้าที่ รพ.สต. ติดต่อสื่อสารแบบ Real Time กับแพทย์ในโรงพยาบาลใหญ่หรือโรงพยาบาลประจำจังหวัด สามารถขอคำปรึกษาในการดูแลผู้ป่วยเบื้องต้น ทั้งจากจุดให้บริการที่ รพ.สต. หรือขณะติดตามอาการผู้ป่วยติดเตียงที่บ้านของผู้ป่วยเอง ทำให้การดูแลผู้ป่วยมีประสิทธิภาพมากขึ้น ช่วยลดค่าใช้จ่ายในการเดินทางของผู้ป่วยอีกด้วย” **บริษัท**

ทีพีโอ โพลีน จำกัด (มหาชน) ให้ข้อมูลว่า “บริษัทให้ความสำคัญกับการพัฒนาการศึกษา การส่งเสริมการเรียนรู้ รวมถึงการพัฒนาคุณภาพโรงเรียนมาโดยตลอด เพราะตระหนักดีว่าเยาวชนเปรียบเสมือนรากฐานสำคัญของประเทศชาติต่อไปในอนาคต บริษัทได้จัดให้มีการมอบทุนการศึกษาแก่เยาวชน นิสิต นักศึกษาที่มีผลการเรียนและความประพฤติดีแต่ขาดแคลนทุนทรัพย์มาอย่างต่อเนื่องจนถึงปัจจุบัน”

(4) **ความรับผิดชอบต่อผู้บริโภค** บริษัทให้ความสำคัญเกี่ยวกับการสร้างความพึงพอใจและความมั่นใจให้กับลูกค้า เป็นสำคัญ โดยเน้นในเรื่องคุณภาพและรักษามาตรฐานต่าง ๆ ในการผลิตสินค้าและให้บริการ ตัวอย่างเช่น **บริษัท จีเอฟพีที จำกัด (มหาชน)** เปิดเผยว่า “ธุรกิจหลักของบริษัทฯ คือ การผลิตสินค้าอาหารจากเนื้อไก่ ดังนั้นบริษัทฯ จึงเชื่อว่าการส่งมอบสินค้าที่ดีมีคุณภาพได้มาตรฐาน สามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้าถือเป็นหัวใจสำคัญและเป็นพื้นฐานในการพัฒนาธุรกิจอย่างยั่งยืน ตลอดระยะเวลาการดำเนินงานกว่า 30 ปี บริษัทฯ ได้พัฒนาการผลิตสินค้าเนื้อไก่แปรรูปในหลายมิติ ทั้งการขยายฐานการผลิตสู่ต้นน้ำ เพื่อเป็นผู้ผลิตเนื้อไก่แปรรูปแบบครบวงจร การใช้เครื่องจักรที่ทันสมัยในการบวนการผลิต เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการผลิตเนื้อไก่แปรรูป การใช้วัตถุดิบอาหารสัตว์ที่มีคุณภาพเพื่อให้ได้เนื้อไก่ที่มีค่าโภชนาการที่ดี การพัฒนาสูตรอาหารไก่ และมีระบบการเลี้ยงไก่เนื้อที่มีประสิทธิภาพ การตรวจรับรองมาตรฐานการบริหารคุณภาพการผลิตเนื้อไก่แปรรูปในทุก ๆ ขั้นตอนการผลิต มีระบบตรวจสอบย้อนกลับตั้งแต่จาก แหล่งที่มาของวัตถุดิบจนถึงมือผู้บริโภค เพื่อให้ผู้บริโภคมีความมั่นใจในมาตรฐานคุณภาพสินค้าเนื้อไก่ของบริษัทฯ ในทุกกระบวนการผลิต” **ธนาคารกสิกรไทย จำกัด (มหาชน)** ให้ข้อมูลว่า “ในปี 2557 ธนาคารกสิกรไทยให้ความสำคัญกับคุณภาพของผลิตภัณฑ์และบริการที่ดีเยี่ยม มีมาตรฐานและคุณภาพ และมุ่งมั่นที่จะคิดค้นและพัฒนานวัตกรรมเพื่อตอบสนองความต้องการของลูกค้าประชาชน ทั้งบุคคลและภาคธุรกิจตลอดจนสังคม เพื่อเพิ่ม

ความสะดวกรวดสบายและมีประสิทธิภาพ โดยมุ่งมั่นในการเป็นกลุ่มธุรกิจทางการเงินชั้นนำของประเทศที่ช่วยสร้างรักษาและมีส่วนร่วมพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศให้เติบโตอย่างยั่งยืน”

(5) การประกอบกิจการด้วยความเป็นธรรม บริษัทให้ข้อมูลเพื่อสร้างความเชื่อมั่นกับผู้เกี่ยวข้องในห่วงโซ่คุณค่าเพื่อส่งเสริมให้เกิดผลดีต่อการดำเนินธุรกิจในระยะยาว โดยเน้นการดำเนินงานภายใต้กรอบของกฎหมายและจริยธรรมทางธุรกิจ ตัวอย่างเช่น บริษัท ไทยยูเนียน โพรเซสโปรดักส์ จำกัด (มหาชน) เปิดเผยว่า “ไทยยูเนียนมีการกำหนดควิสิทัศน์ในระยะยาวในการได้รับการยอมรับในฐานะผู้นำในอุตสาหกรรมอาหารทะเล และในฐานะบริษัทนั้น การประสบความสำเร็จจะเกิดขึ้นได้บนพื้นฐานของการดำเนินธุรกิจด้วยยั่งยืนและมีความรับผิดชอบต่อ บริษัทต้องการทำให้มั่นใจว่าพันธมิตรทางธุรกิจในห่วงโซ่อุปทานของเรานั้น เข้าใจถึงความสำคัญของประเด็นต่าง ๆ ต่อการดำเนินธุรกิจของไทยยูเนียน และในขณะเดียวกันพวกเขาเข้าใจถึงความสำคัญของการดำเนินการเพื่อปฏิบัติตามกฎหมาย” บริษัท ปูนซิเมนต์ไทย จำกัด (มหาชน) ให้ข้อมูลว่า “เอสซีจีได้นำแนวทางการบริหารห่วงโซ่คุณค่ามาเป็นกลยุทธ์สำคัญในการลดความเสี่ยงและสร้างความเข้มแข็งให้กับองค์กร โดยจัดตั้งหน่วยงานที่รับผิดชอบทั้งในระดับเอสซีจีและธุรกิจ เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพทุกกระบวนการตลอดห่วงโซ่คุณค่า โดยคำนึงถึงประโยชน์สูงสุดที่เกิดขึ้นกับผู้มีส่วนได้เสีย อาทิ เอสซีจี ซีเมนต์-ผลิตภัณฑ์ก่อสร้าง ที่มีการดำเนินการครอบคลุมตั้งแต่ผู้ขายวัตถุดิบ คู่ธุรกิจ ขนส่ง และลูกค้าในกลุ่มต่าง ๆ ในกลุ่มผู้แทนจำหน่าย กลุ่มผู้ประกอบการ อสังหาริมทรัพย์ กลุ่มช่าง คู่ธุรกิจก่อสร้าง และกลุ่มเจ้าของบ้าน ซึ่งเป็นลูกค้าปลายสุดในห่วงโซ่อุปทาน รวมถึงสังคมรอบข้าง ด้วยการสร้างกระบวนการทำงานของทุกหน่วยงานตั้งแต่ฝ่ายจัดหา ผลิต ขาย และจัดส่งสินค้า ให้สอดคล้องและมีความต่อเนื่อง สร้างความยั่งยืนและเติบโตไปพร้อม ๆ กัน”

(6) การต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชัน บริษัทกล่าวถึงการกำหนดนโยบายและแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการต่อต้านการทุจริตและมีการสื่อสารเรื่องดังกล่าวให้พนักงานและผู้บริหารอย่างทั่วถึง ตัวอย่างเช่น บริษัท ทีพีโอ โพลีน จำกัด (มหาชน) เปิดเผยว่า “บริษัทฯ มุ่งมั่นในการดำเนินธุรกิจอย่างโปร่งใส มีคุณธรรม และรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ลูกค้า พนักงาน สังคม และผู้มีส่วนได้เสียอื่น ๆ บริษัทฯ จึงมีนโยบายห้ามกรรมการ ผู้บริหารและพนักงานทุกระดับของบริษัท ดำเนินการยอมรับหรือมีส่วนเกี่ยวข้องกับการคอร์รัปชันในรูปแบบใด ๆ ทั้งทางตรงและทางอ้อม เพื่อให้การดำเนินงานสามารถสร้างความมั่นใจต่อผู้มีส่วนได้เสียของบริษัท โดยกำหนดให้บุคลากรของบริษัทฯ ปฏิบัติตามนโยบายต่อต้านการคอร์รัปชัน ให้สอดคล้องกับหลักการกำกับดูแลกิจการที่ดี จรรยาบรรณของบริษัท ระเบียบข้อกำหนด และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง อย่างเคร่งครัด” บริษัท ศุภาลัย จำกัด (มหาชน) ให้ข้อมูลว่า “บริษัทฯ มีนโยบายการดำเนินการที่เกี่ยวข้องกับการทุจริต โดยบริษัทฯ ไม่ยินยอมให้เกิดพฤติกรรมทุจริตขึ้นภายในบริษัทฯ และบริษัทฯ ได้มีการประเมินความเสี่ยง รวมถึงกำหนดแนวปฏิบัติแก่กรรมการ ผู้บริหาร และพนักงานทุกคน ให้เป็นไปตามกฎหมาย จริยธรรมและจรรยาบรรณธุรกิจ และมีผลผูกพันกับการปฏิบัติหน้าที่ ความสัมพันธ์ระหว่างลูกค้าและหุ้นส่วนทางการค้า โดยจัดทำเป็นนโยบายที่เป็นทางการ ผ่านมติของคณะกรรมการบริษัทและมีการเปิดเผยต่อสาธารณะ”

(7) การมีนวัตกรรมและเผยแพร่นวัตกรรม ซึ่งได้จากการดำเนินงานที่มีความรับผิดชอบต่อสังคม สิ่งแวดล้อมและผู้มีส่วนได้เสีย บริษัทเปิดเผยข้อมูลการส่งเสริมสังคมในเรื่องการสร้างสรรค์ ค้นคว้า วิจัยและพัฒนานวัตกรรมทั้งด้านการสร้างสรรค์ ผลิตภัณฑ์ใหม่ ๆ ตัวอย่างเช่น บริษัท ไทยคม จำกัด (มหาชน) เปิดเผยว่า “บริษัทเชื่อมั่นในศักยภาพการสร้างสรรค์นวัตกรรม อันเป็นองค์ประกอบสำคัญในการดำเนินธุรกิจและการเติบโตอย่างยั่งยืนขององค์กร บริษัทสนับสนุนให้พนักงานพัฒนาสินค้าและบริการ

รวมถึงเปิดโอกาสการมีส่วนร่วมในการสร้างสรรค์นวัตกรรมทั้งในด้านเทคโนโลยี กระบวนการทำงานและรูปแบบธุรกิจ เพื่อตอบสนองความต้องการของลูกค้าและสร้างความร่วมมือกับคู่ค้าและพันธมิตรทางธุรกิจ และส่งเสริมการเติบโตอย่างยั่งยืนของอุตสาหกรรมที่บริษัทดำเนินธุรกิจอยู่” **บริษัท ปูนซิเมนต์ไทย จำกัด (มหาชน)** ให้ข้อมูลว่า “ด้วยความมุ่งมั่นในการพัฒนาสินค้าและบริการอย่างต่อเนื่องเพื่อตอบสนองความต้องการของลูกค้าที่เพิ่มสูงขึ้นและซับซ้อนมากขึ้น ทำให้คณะวิจัยของเอสซีจีต้องสืบหาค้นคว้าและพัฒนาเทคโนโลยีอย่างต่อเนื่อง การสืบค้นข้อมูลสิทธิบัตรและวิเคราะห์แนวโน้มตลาดถูกนำมาใช้ เพื่อกำหนดยุทธศาสตร์ และ Roadmap ของการพัฒนาเทคโนโลยีผ่านการกลั่นกรองโดยคณะกรรมการพัฒนาเทคโนโลยีควบคู่กับคณะกรรมการพัฒนาผลิตภัณฑ์ เพื่อให้มั่นใจว่าเอสซีจีมีเทคโนโลยีที่ทันสมัย และตอบสนองความต้องการของลูกค้าในอนาคต เกิดสินค้าและบริการที่มีมูลค่าเพิ่มสูง (High Value Added Products and Services, HVA) และเป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมภายใต้ฉลาก SCG eco value ถือเป็นกระบวนการสำคัญที่สามารถขับเคลื่อนให้เอสซีจีเป็นองค์กรแห่งนวัตกรรมอย่างยั่งยืน”

(8) **การเคารพสิทธิมนุษยชน** บริษัทให้ข้อมูลว่ามีข้อกำหนดด้านสิทธิมนุษยชนภายในองค์กรและมีการส่งเสริมให้เกิดการปฏิบัติตามข้อกำหนด ตัวอย่างเช่น **บริษัท แอสสิริ จำกัด (มหาชน)** เปิดเผยว่า “แอสสิริมุ่งมั่นในการส่งเสริมการเคารพและคุ้มครองสิทธิมนุษยชนจากความร่วมมือกับองค์กรยูนิเซฟ ประเทศไทย (ตั้งแต่ปี 2553) แอสสิริได้ส่งเสริมสิทธิมนุษยชนของเด็กในนโยบายและความคิดริเริ่มทางธุรกิจ สำหรับเรื่องแรงงานเด็กและการแสวงหาผลประโยชน์จากเด็กนั้น ข้อตกลงระหว่างบริษัทกับคู่ค้าและผู้รับเหมาได้ระบุอย่างชัดเจนถึงการห้ามใช้แรงงานเด็กและห้ามแสวงหาผลประโยชน์จากเด็กในการดำเนินงานกับแอสสิริโดยเด็ดขาด ในข้อตกลงยังมีการระบุอีกด้วยว่าหากมีการละเมิดข้อตกลงนี้ บริษัทจะดำเนินการยกเลิกสัญญาการค้าหรือว่าจ้างกับทางคู่ค้าและผู้รับเหมา

โดยทันที” **บริษัท ศุภลาศัย จำกัด (มหาชน)** ให้ข้อมูลว่า “บริษัทฯ ยึดถือหลักสิทธิมนุษยชนเป็นหลักปฏิบัติร่วมกัน โดยคำนึงถึงศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ เสรีภาพ และความเสมอภาคของบุคคล ไม่กระทำการใด ๆ และไม่ส่งเสริมให้มีการละเมิดสิทธิมนุษยชน รวมถึงบริษัทฯ ได้ให้ความรู้ความเข้าใจในหลักสิทธิมนุษยชนแก่พนักงาน เพื่อนำไปปฏิบัติเป็นส่วนหนึ่งในการดำเนินงาน และไม่สนับสนุนกิจการที่ละเมิดหลักสิทธิมนุษยชน”

3. ทิศทางการเปลี่ยนแปลงของการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 ในระหว่างปี 2556 และปี 2557

บริษัทจดทะเบียนที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 ณ สิ้นปีของทั้งปี 2556 และปี 2557 มีจำนวน 85 บริษัทซึ่ง 2 บริษัทไม่ได้ทำการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมตามหลักการ 8 ข้อ จึงทำให้บริษัทจดทะเบียนที่ใช้ในการศึกษาการเปลี่ยนแปลงของการเปิดเผยข้อมูลระหว่างปี 2556 และปี 2557 มีจำนวน 83 บริษัท

ตารางที่ 4 แสดงการเปลี่ยนแปลงของปริมาณการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทจดทะเบียนที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 จำนวน 83 บริษัทในระหว่างปี 2556-2557 โดยรวมแล้วจะเห็นได้ว่าในปี 2557 (เมื่อเทียบกับปีก่อน) บริษัทให้ความสำคัญกับการเปิดเผยข้อมูลตามหลักการ 8 ข้อเพิ่มขึ้นในทุก ๆ หลักการและบริษัทได้ทำการเปิดเผยข้อมูลโดยเฉลี่ยเพิ่มขึ้น 1,520 คำ (คิดเป็นการเพิ่มขึ้น 53%)

นอกจากนี้ ในการพิจารณาจำนวนคำเฉลี่ยของข้อมูลตามที่ปรากฏในตารางที่ 4 เป็นที่น่าสนใจว่าในช่วงเวลาสองปีที่ทำการศึกษา บริษัทให้ความสำคัญกับการเปิดเผยข้อมูลเรื่องการพัฒนาชุมชนหรือสังคม การปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรมและการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อมอยู่ใน 3 ลำดับแรก ซึ่งเป็นการสนับสนุนแนวคิดในการเปิดเผย

ตารางที่ 4 ปริมาณการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมตามหลักการ 8 ข้อ (83 บริษัท) สำหรับปี 2556-2557 และการเปลี่ยนแปลงของปริมาณการเปิดเผยข้อมูลในระหว่างสองปี (เรียงลำดับจากจำนวนค่าเฉลี่ยจากมากไปหาน้อย)

หลักการแนวทางความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการ (หลักการที่)	หน่วย: จำนวนค่าเฉลี่ย			เปอร์เซ็นต์ (%) การเปลี่ยนแปลง
	ปี 2556	ปี 2557	เพิ่มขึ้น	
(6) การดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม	544	954	409	75%
(4) การปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรม	604	844	240	40%
(1) การประกอบกิจการด้วยความเป็นธรรม	242	445	203	84%
(2) การต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชัน	198	395	197	99%
(7) การร่วมพัฒนาชุมชนหรือสังคม	623	792	169	27%
(8) การมีนวัตกรรมและเผยแพร่นวัตกรรมฯ	174	305	130	75%
(5) ความรับผิดชอบต่อผู้บริโภค	312	434	122	39%
(3) การเคารพสิทธิมนุษยชน	152	202	50	33%
รวมจำนวนค่าเฉลี่ยทั้ง 8 หลักการ	2,849	4,369	1,520	53%

ข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมของกิจการที่ว่า การดำเนินธุรกิจชุมชนหรือสังคมที่เข้มแข็งอีกทั้งมีสภาพแวดล้อมที่ดี ประกอบกับมีทรัพยากรบุคคลที่มีศักยภาพภายใต้การจ้างงานที่เป็นธรรมจะเป็นปัจจัยหลัก ๆ ที่เอื้อให้ธุรกิจมีความเจริญก้าวหน้าและช่วยผลักดันให้เกิดการพัฒนากิจการไปสู่ความยั่งยืน สำหรับปี 2557 การเปิดเผยข้อมูลการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อมเป็นเรื่องที่บริษัทให้ความสำคัญมากที่สุด (ปี 2556 อยู่ในลำดับที่สามของการเปิดเผยข้อมูล) โดยเฉลี่ยแล้วบริษัทเปิดเผยข้อมูล 954 ค่า (เพิ่มขึ้นจากปีก่อน 409 ค่า คิดเป็นการเพิ่มขึ้น 75%) การปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรมเป็นเรื่องที่บริษัทให้ความสำคัญรองลงมา (ปี 2556 อยู่ในลำดับที่สองเช่นกัน) โดยเฉลี่ยแล้วมีจำนวน 844 ค่า (เพิ่มขึ้นจากปีก่อน 240 ค่า คิดเป็นการเพิ่มขึ้น 40%) และการร่วมพัฒนาชุมชนหรือสังคมเป็นหลักการที่บริษัทเปิดเผยข้อมูลเป็นลำดับที่สาม (ปี 2556 กิจการเปิดเผยข้อมูลเรื่องนี้มากที่สุด) โดยเฉลี่ยแล้วมีจำนวน 792 ค่า (เพิ่มขึ้นจากปีก่อน 169 ค่า คิดเป็นการเพิ่มขึ้น 27%)

การเปลี่ยนแปลงของปริมาณการเปิดเผยข้อมูลในรูปแบบเปอร์เซ็นต์นั้น ข้อมูลในตารางที่ 4 แสดงให้เห็นว่าการเปลี่ยนแปลงในรูปแบบเปอร์เซ็นต์ที่เพิ่มขึ้นมากที่สุด 3 ลำดับแรก คือ การต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชัน (คิดเป็น 99%) การประกอบกิจการด้วยความเป็นธรรม (คิดเป็น 84%) และการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อมและการมีนวัตกรรมและเผยแพร่นวัตกรรม ซึ่งได้จากการดำเนินงานที่มีความรับผิดชอบต่อสังคม สิ่งแวดล้อมและผู้มีส่วนได้เสีย (คิดเป็น 75% ทั้งสองหลักการ) สำหรับการเปิดเผยข้อมูลการต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชัน ในปี 2557 บริษัทโดยส่วนใหญ่ยังคงให้ข้อมูลนโยบายและแนวปฏิบัติเกี่ยวกับการต่อต้านการทุจริตเช่นเดียวกับปีก่อน และได้เปิดเผยเพิ่มเติมในเรื่องการประเมินความเสี่ยงด้านการทุจริต ตัวอย่างเช่น บริษัท สุภาลัย จำกัด (มหาชน) เปิดเผยว่า “บริษัทฯ จัดให้มีการประเมินความเสี่ยงด้านการทุจริต ซึ่งแต่ละหน่วยงานระบุความเสี่ยงที่อาจเกิดการทุจริตขึ้น ระดับคะแนนของโอกาสเกิดและผลกระทบ รวมถึงแนวทางในการลดความ

เสียงและมาตรการในการป้องกันหรือต่อต้านการทุจริตที่อาจเกิดขึ้น โดยผู้ประเมินความเสี่ยงพิจารณาความเสี่ยงจากลักษณะกิจกรรมทางธุรกิจ กระบวนการดำเนินงาน สภาพอุตสาหกรรม เงื่อนไขทางธุรกิจ ตลอดจนนโยบายที่เกี่ยวข้องกับมาตรการต่อต้านการทุจริต และคู่มือประกอบนโยบายที่เกี่ยวข้องกับมาตรการต่อต้านการทุจริตที่ระบุวิธีปฏิบัติ ตามนโยบายแต่ละเรื่องอย่างเฉพาะเจาะจง” สำหรับเรื่อง การประกอบกิจการด้วยความเป็นธรรม ในปี 2557 บริษัท เริ่มให้รายละเอียดเกี่ยวกับกระบวนการดำเนินงานภายใต้กรอบของกฎหมายและจริยธรรมทางธุรกิจ ตัวอย่างเช่น บริษัท ไทยยูเนี่ยน โฟรเซน โพรดักส์ จำกัด (มหาชน) ได้ให้ข้อมูลว่า “บริษัทและบริษัทในเครือให้การสนับสนุน ต่อแนวนโยบายภาครัฐในการจัดการประมงที่ผิดกฎหมาย ขาดการรายงานและไร้การควบคุมมาอย่างต่อเนื่อง และในปี 2557 นี้ ได้ร่วมกับสมาชิกรายอื่น ๆ ในสมาคมอุตสาหกรรมทูน่าไทย และสมาคมอาหารแช่เยือกแข็ง ผลักดันให้เกิด ข้อตกลงความร่วมมือกับกรมประมงและกรมศุลกากร ในการนำเข้าสู่ตัวน้ำเป็นระบบและมีการเชื่อมโยงข้อมูลในทุกระบบ เพื่อเสริมศักยภาพการคัดกรองวัตถุดิบให้ปราศจากการทำประมงที่ผิดกฎหมาย ขาดการรายงานและไร้การควบคุม”

สำหรับเรื่องการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม ในปี 2557 บริษัทมีการกล่าวถึงเรื่องการตระหนักถึงความสำคัญของการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม การใช้ทรัพยากรอย่างรู้คุณค่า การป้องกันมลพิษทั้งทางอากาศและน้ำ เช่นเดียวกับที่มีการเปิดเผยไว้ในปี 2556 และบริษัทที่มีการดำเนินงานโครงการต่อเนื่องจากปีก่อน ๆ มีการเปิดเผยข้อมูลเปรียบเทียบผลการดำเนินงานในปีปัจจุบันกับข้อมูลในอดีต ตัวอย่างเช่น บริษัท ผลิตไฟฟ้าราชบุรีโฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน) เปิดเผยว่า “บริษัทฯ ได้มีกิจกรรมรณรงค์ เพื่อให้เกิดการใช้พลังงานอย่างคุ้มค่า โดยมีเป้าหมายลดการใช้พลังงานและทรัพยากรของอาคารสำนักงาน ร้อยละ 10 เมื่อเทียบกับปี 2556 โดยกระตุ้นให้พนักงานมีส่วนร่วมในการค้นหาวิธีการลดการใช้พลังงานและทรัพยากรจากกระบวนการปฏิบัติงาน

ของตนเอง ในปี 2557 บริษัทฯ มีปริมาณการใช้ไฟฟ้าและ น้ำลดลง 571 เมกะวัตต์-ชั่วโมงและ 5,105 ลูกบาศก์เมตร คิดเป็นร้อยละ 21 และ 19 ตามลำดับ เทียบได้กับการลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจก 332 ตันคาร์บอนไดออกไซด์ เทียบเท่า ส่งผลให้ลดค่าใช้จ่ายในสำนักงานได้รวม 1.98 ล้านบาท ซึ่งเป็นไปตามเป้าหมายการลดการใช้ทรัพยากร และพลังงานลงร้อยละ 10 จากปี 2556” สำหรับเรื่องการ มีนวัตกรรมและเผยแพร่วัตกรรมฯ ในปี 2557 บริษัท เปิดเผยข้อมูลในส่วนของนวัตกรรมหรือผลิตภัณฑ์ใหม่ที่บริษัทได้พัฒนาขึ้นในระหว่างปี ตัวอย่างเช่น บริษัท บัตรกรุงไทย จำกัด (มหาชน) ให้ข้อมูลว่า “ในปี 2557 บริษัทได้พัฒนาระบบการแจ้งผลการพิจารณาผ่านทาง SMS แทนการจัดพิมพ์เป็นจดหมาย เว้นแต่เหตุผลในการปฏิเสธ การให้สินเชื่อที่กฎหมายกำหนดให้แจ้งเป็นลายลักษณ์อักษร เท่านั้น ทำให้ผู้สมัครและผู้ขอสินเชื่อทราบผลการพิจารณา ได้รวดเร็วไม่ต้องรอการจัดพิมพ์เป็นจดหมายและขั้นตอน ประหยัด อีกทั้งยังลดปริมาณการใช้กระดาษได้เป็นจำนวนมาก”

สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ

งานวิจัยนี้ศึกษาเรื่องความรับผิดชอบต่อสังคมของ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มี รายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 สำหรับปี 2556 และปี 2557 ซึ่งเป็นสองปีแรกที่บริษัทเปิดเผยข้อมูลความ รับผิดชอบต่อสังคมในแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) วัตถุประสงค์ในการศึกษามี 2 ประการ คือ (1) ศึกษาปริมาณและวิเคราะห์เนื้อหาการเปิดเผย ข้อมูลตามแนวทางการรับผิดชอบต่อสังคมที่จัดทำโดย ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งกำหนดหลักการไว้ 8 ข้อ และ (2) ศึกษาทิศทางการเปลี่ยนแปลงการเปิดเผย ข้อมูลในระหว่างปี 2556 และปี 2557 โดยใช้วิธีการ วิเคราะห์เนื้อหาข้อมูลประจำปีของกิจการที่รวบรวมได้จาก แบบ 56-1

ผลการการศึกษาพบว่าสำหรับปี 2556 และ 2557 โดยเฉลี่ยแล้วบริษัทมีการเปิดเผยข้อมูล 2,765 คำและ 4,103 คำตามลำดับ อย่างไรก็ตาม เป็นที่น่าสังเกตว่า ในระหว่างสองปีนี้บริษัทจดทะเบียนที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 มีการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมแต่มีใช้ทุกบริษัทที่ได้เปิดเผยครบถ้วนทั้ง 8 หลักการ ในปี 2556 มีจำนวน 29 บริษัท และปี 2557 มีจำนวน 38 บริษัทที่ได้เปิดเผยข้อมูลโดยสมัครใจครบถ้วนทุกหลักการ ทั้งนี้ เป็นผลมาจากการที่ ก.ล.ต.ให้บริษัทพิจารณาเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมในขอบเขตที่ได้ดำเนินการแล้วหรือมีความพร้อมในการเปิดเผย

การพิจารณาปริมาณข้อมูลที่บริษัทได้เปิดเผย รวมถึงการเปลี่ยนแปลงของปริมาณข้อมูลในช่วงสองปีที่ศึกษาพบว่าโดยทั่วไปแล้ว บริษัทเปิดเผยข้อมูลตามหลักการ 8 ข้อ และเปิดเผยข้อมูลในปริมาณที่เพิ่มขึ้น บริษัทจดทะเบียนใช้การเปิดเผยข้อมูลเป็นส่วนหนึ่งในการสื่อสารกับผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้องกับกิจการหรือสังคมว่ากิจการดำเนินงานโดยคำนึงถึงสิทธิมนุษยชน สังคมและสิ่งแวดล้อม บริษัทให้ความสำคัญในการเปิดเผยข้อมูลเรื่องการพัฒนาชุมชนหรือสังคม การปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรมและการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อมอยู่ใน 3 ลำดับแรก ซึ่งสนับสนุนแนวคิดของการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมที่ว่า การดำเนินธุรกิจในการชุมชนหรือสังคมที่เข้มแข็ง อีกทั้งมีสภาพแวดล้อมที่ดี ประกอบกับมีทรัพยากรบุคคลที่มีศักยภาพภายใต้การจ้างงานที่เป็นธรรมจะเป็นปัจจัยหลัก ๆ ที่เอื้อให้ธุรกิจมีความเจริญก้าวหน้าและช่วยผลักดันให้เกิดการพัฒนากิจการและสังคมไปสู่ความยั่งยืน

สำหรับปี 2557 การเปิดเผยข้อมูลการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อมเป็นเรื่องที่บริษัทให้ความสำคัญมากที่สุด (ปี 2556 อยู่ในลำดับที่สามของการเปิดเผยข้อมูล) โดยเฉลี่ยแล้วมีจำนวน 954 คำ (เพิ่มขึ้นจากปี 2556 เท่ากับ 409 คำ คิดเป็นการเพิ่มขึ้น 75%) การปฏิบัติต่อแรงงานอย่างเป็นธรรมเป็นเรื่องที่บริษัทให้ความสำคัญในลำดับที่สอง (ปี 2556 อยู่ในลำดับที่สองเช่นกัน) โดยเฉลี่ยแล้วมีจำนวน

844 คำ (เพิ่มขึ้นจากปี 2556 เท่ากับ 240 คำ คิดเป็นการเพิ่มขึ้น 40%) และการร่วมพัฒนาชุมชนหรือสังคมเป็นหลักการในลำดับที่สาม (ปี 2556 กิจการเปิดเผยข้อมูลเรื่องนี้มากที่สุด) โดยเฉลี่ยแล้วมีจำนวน 792 คำ (เพิ่มขึ้นจากปี 2556 เท่ากับ 169 คำ คิดเป็นการเพิ่มขึ้น 27%) ในการพิจารณาการเปลี่ยนแปลงของปริมาณการเปิดเผยข้อมูลในรูปแบบเปอร์เซ็นต์นั้น พบว่าการเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้นที่มากที่สุด 3 ลำดับแรก คือ การต่อต้านการทุจริตคอร์รัปชัน (เพิ่มขึ้น 99%) การประกอบกิจการด้วยความเป็นธรรม (เพิ่มขึ้น 84 %) และการดูแลรักษาสิ่งแวดล้อมและการมีนวัตกรรมและเผยแพร่นวัตกรรมซึ่งได้จากการดำเนินงานที่มีความรับผิดชอบต่อสังคม สิ่งแวดล้อมและผู้มีส่วนได้เสีย (เพิ่มขึ้น 75% ทั้งสองหลักการ)

งานวิจัยนี้ศึกษาลักษณะการเปิดเผยข้อมูลเรื่องความรับผิดชอบต่อสังคมตามแนวทางการเปิดเผยข้อมูลต่อสังคมที่จัดทำโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งกำหนดหลักการไว้ 8 ข้อสำหรับบริษัทจดทะเบียนที่มีรายชื่อหลักทรัพย์ในกลุ่มดัชนี SET100 ในช่วงสองปีแรกที่บริษัทเปิดเผยข้อมูลในแบบ 56-1 ดังนั้น ในอนาคตผู้วิจัยควรศึกษาลักษณะการเปิดเผยข้อมูลในช่วงปีที่มากขึ้น เพื่อจะได้เรียนรู้เพิ่มเติมเกี่ยวกับลักษณะการเปิดเผยข้อมูล ซึ่งเป็นการเปิดเผยข้อมูลแบบสมัครใจภายใต้กรอบแนวทางปฏิบัติอย่างกว้าง ๆ

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทยและการแปล

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, สถาบันธุรกิจเพื่อสังคม. (2555). *แนวทางการเปิดเผยข้อมูลต่อสังคมของกิจการ*.

กรุงเทพฯ: บริษัท แมจิก เพลส จำกัด.

[The Stock Exchange of Thailand, Corporate Social Responsibility Institute. (2012). *Corporate Social Responsibility Guidelines*. Bangkok: Magic Place Company Limited.]

- พิริยาภรณ์ อันทอง. (2557). แนวทางการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมตามแบบ 56-1. *SD Focus*, 1(1), 8-9.
- [Piriyaorn Aunthong. (2014). Guidelines for Corporate Social Responsibility Disclosure of the 56-1 Form. *SD Focus*, 1(1), 8-9.]
- English**
- Abbot, W.F., and Monsen, R.J. (1979). On the measurement of corporate social responsibility: Self-reported disclosure as a method of measuring corporate social involvement. *The Academy of Management Journal*, 22(3), 501-515.
- Chan, M. C., Watson, J. and Woodliff, D. (2014). Corporate governance quality and CSR disclosures. *Journal of Business Ethics*, 125, 59-73.
- Da Silva Monteiro, S.M. and Aibar-Guzman, B. (2010). Determinants of environmental disclosure in the annual reports of large companies operating in Portugal. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 17(4), 185-204.
- Dhaliwal, D.S., Li, O.Z., Tsang, A., and Yang, Y.G. (2011). Voluntary nonfinancial disclosure and the cost of equity capital: The initiation of corporate social responsibility reporting. *The Accounting Review*, 86(1), 59-100.
- Eljayash, K.M., Kavanagh, M. and Kong, E. (2013). Environmental disclosure practices in national oil and gas corporations and international oil and gas corporations operating in organization of Arab petroleum exporting countries. *International Journal of Business, Economics and Law*, 2(1), 35-52.
- Fuente, J.A., Garcia-Sanchez, I.M., and Lozano, M.B. (2017). The role of the board of directors in the adoption of GRI guidelines for the disclosure of CSR information. *Journal of Cleaner Production*, 141, 737-750.
- Gunawan, J. and Hermawan, R. (2013). Corporate social disclosures in Southeast Asia: A preliminary study. *Issues in Social and Environmental Accounting*, 6, 45-67
- Gray, R., Kouhy, R., and Lavers, S. (1995). Methodological themes: Constructing a research database of social and environmental reporting by UK companies. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(2), 78-101.
- Hooks, J., and Van Staden, C. J. (2011). Evaluating environmental disclosures: The relationship between quality and extent measures. *The British Accounting Review*, 43(3), 200-213.
- Krippendorff, K. (1989). Content analysis. In E. Barnouw, G. Gerbner, W. Schramm, T. L. Worth, & L. Gross (Eds.), *International Encyclopedia of Communication*, 1, 403-407. New York, NY: Oxford University Press. Retrieved from http://repository.upenn.edu/asc_papers/226 (accessed 10 February 2016)
- Lai, S.L. and To, W.M. (2015). Content analysis of social media: A grounded theory approach. *Journal of Electronic Commerce Research*, 16(2), 138-152.
- Milne, M.J., and Adler, R. W. (1999). Exploring the reliability of social and environmental disclosures content analysis. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 12(2), 237-256.

- Noronha, C., and Sammi, W.S.M. (2015). Corporate social responsibility disclosure behavior of Chinese banks in mainland China. *Euro Asia Journal of Management*, 44(25), 15-53.
- Pinto, S., Villiers, C.D., Samkin, G. (2014). Corporate social responsibility disclosures during the global financial crisis: New Zealand evidence. *New Zealand Journal of Applied Business Research*, 12(2), 33-49.
- Ratanajongkol, S., Davey, H., and Low, M. (2006). Corporate social reporting in Thailand: The news is all good and increasing. *Qualitative Research in Accounting and Management*, 3(1), 67-83.
- Suttipun, M., and Stanton, P. (2012). Determinants of Environmental Disclosure in Thai Corporate Annual Reports. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 2(1), 100-115.
- Unerman, J. (2000). Methodological issues - Reflections on quantification in corporate social reporting content analysis. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 13(5), 667-681.
- Verbeeten, F.M.H., Gamerschlag, R., and Moller, K. (2016). Are CSR disclosures relevant for investors? Empirical evidence from Germany. *Management Decision*, 54(6), 1359-1382.



สำนักงานสอบบัญชี: องค์กรแห่งการเรียนรู้

อนุธิดา เตียวไพบูลย์

นักวิชาการเงินและบัญชี

คณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาล มหาวิทยาลัยมหิดล

ดร.นนทวรรณ ยมจินดา

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

บทคัดย่อ

การศึกษานี้ประเมินระดับความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้สำนักงานสอบบัญชี โดยวิเคราะห์เปรียบเทียบระดับการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ของสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง (Big4) และสำนักงานสอบบัญชีอื่น (Non-Big4) ตามแนวคิดองค์กรแห่งการเรียนรู้ (The Learning Organization) ของ Marquardt (2002) โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีในสำนักงานสอบบัญชีจำนวน 217 คน ผลการศึกษาพบว่า โดยภาพรวมสำนักงานสอบบัญชีในปัจจุบันเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ในระดับสูง เนื่องจากการสอบบัญชีต้องอาศัยความรู้ ประสบการณ์ ทีมงานที่มีประสิทธิภาพ รวมทั้งเครื่องมือที่ช่วยอำนวยความสะดวก ความรวดเร็วในการทำงาน นอกจากนี้ ยังพบว่าผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีคาดหวังให้สำนักงานสอบบัญชีเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ในระดับสูงขึ้นไป

คำสำคัญ: องค์กรแห่งการเรียนรู้ สำนักงานสอบบัญชี ผู้สอบบัญชี Big4

Audit Firms: The Learning Organization

Anuthida Tiewpaitoon

*Accounting and Finance Scholar,
Faculty of Medicine Siriraj Hospital, Mahidol University*

Dr.Nontawan Yomchinda

*Assistant Professor of Department of Accounting,
Thammasat Business School, Thammasat University*

ABSTRACT

A This study evaluates level of learning organization in the audit firms by comparatively analyzing the Big4 and non-Big4 firms based upon the learning organization concept and measurement framework created by Marquardt (2002). Data is collected through the questionnaire filled by 217 audit practitioners. The result demonstrated that overall audit firms are rated as high learning organization. This is due to the characteristics of the auditing practice that requires not only the knowledge, experience and effective audit team, but also various tools to facilitate speed of audit works. Audit firms are also expected to be rated at higher level of learning organization.

Keywords: Learning Organization, Audit Firms, Auditors, Big4

1. บทนำ

การเรียนรู้ถือว่าเป็นส่วนหนึ่งในการทำงานของทุกคน ในองค์กร แนวคิดเกี่ยวกับองค์กรแห่งการเรียนรู้จึงมีความสำคัญและเป็นแนวคิดในการสร้างองค์กรให้มีการพัฒนาอย่างเข้มแข็งและเติบโตอย่างยั่งยืน องค์กรเพื่อการเรียนรู้เป็นองค์กรที่สมาชิกแต่ละบุคคล และกลุ่มบุคคล มีการเรียนรู้อยู่ตลอดเวลา โดยการแบ่งปันความรู้ระหว่างกัน หรือการนำความรู้เหล่านั้นมาประยุกต์ใช้ในงานทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในเชิงการแข่งขัน (ยุพร ศุทธรัตน์, 2552) องค์กรภาครัฐและเอกชนทั้งในประเทศและต่างประเทศ ได้ให้ความสำคัญกับการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ ดังจะเห็นได้จากการมีการกำหนดพันธกิจและแผนกลยุทธ์ของตนเองเพื่อก้าวไปสู่การเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ และมีการส่งเสริมให้มีการเรียนรู้อย่างเป็นระบบทั่วทั้งองค์กร เนื่องจากตระหนักเห็นถึงความสำคัญของการเปลี่ยนแปลงและการแข่งขันที่นับวันจะทวีความรุนแรงขึ้น ทั้งการแข่งขันกันเองขององค์กรภายในประเทศเองและการแข่งขันจากนอกประเทศโดยองค์กร ซึ่งมีทั้งทรัพยากรด้านเงินทุน บุคลากร เทคโนโลยี ความเชี่ยวชาญที่มีความได้เปรียบสูงกว่าองค์กรในประเทศ ดังนั้น สิ่งหนึ่งที่สำคัญที่จะทำให้องค์กรอยู่รอดได้ คือ การที่บุคลากรขององค์กรและตัวองค์กรนั้นมีองค์ความรู้ที่สามารถสร้างความได้เปรียบในการแข่งขัน ซึ่งจะช่วยป้องกันตนเองให้อยู่รอด อีกทั้งเพิ่มโอกาสในการประสบความสำเร็จในอนาคตอย่างยั่งยืน

สำนักงานสอบบัญชีจัดได้ว่าเป็นธุรกิจบริการที่ให้ความสำคัญกับทรัพยากรมนุษย์และการถ่ายทอดความรู้ แต่ปัญหาที่สำคัญของสำนักงานสอบบัญชีในประเทศไทย คือ มีการหมุนเวียนของพนักงานสอบบัญชีเป็นจำนวนมาก ทำให้ขาดความต่อเนื่องในการทำงาน ไม่ว่าจะเป็นการถ่ายทอดความรู้ และประสบการณ์ในการประกอบวิชาชีพ เนื่องจากสำนักงานสอบบัญชีต้องใช้ความรู้วิชาชีพทางบัญชี และประสบการณ์ตรวจสอบบัญชีที่แตกต่างกันในแต่ละธุรกิจ ซึ่งความรู้ความสามารถของบุคลากรเป็นสิ่งสำคัญต่ออนาคตขององค์กร จึงควรมีการจัดการกับความรู้ที่เกิดขึ้น

จากทั้งภายในและภายนอกองค์กรอย่างมีระบบและมีประสิทธิภาพ รวมถึงความร่วมมือของพนักงาน โดยเฉพาะพนักงานสอบบัญชีที่จะต้องใช้ความรู้ ความสามารถ รวมถึงประสบการณ์ ในการตรวจสอบ เพื่อให้สามารถเผชิญการเปลี่ยนแปลงและการแข่งขันต่อไปได้ ดังนั้น การศึกษานี้จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อประเมินถึงระดับความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้สำนักงานสอบบัญชี ไม่ว่าจะเป็นสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง (Big4) และสำนักงานสอบบัญชีอื่น (Non-Big4) นอกจากนี้ผลการศึกษายังอาจนำไปสู่การหาแนวทางในการพัฒนาการเรียนรู้ภายในองค์กรและเพิ่มพูนประสบการณ์ที่จำเป็นในการประกอบวิชาชีพสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพต่อไป

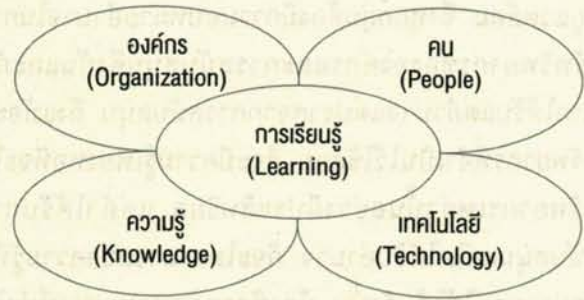
2. แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

นักวิชาการจำนวนมากได้ให้มุมมองที่แตกต่างกันเกี่ยวกับแนวคิดองค์กรแห่งการเรียนรู้ ยกตัวอย่างเช่น แนวคิดวินัย 5 ประการ (The Fifth Discipline) ของ Senge (1990) บริษัทแห่งการเรียนรู้ (The Learning company) ของ Pedler, Burgoyne and Boydell (1991) แนวคิดกิจกรรมหลัก 5 ประการในการสร้างองค์กรแห่งการเรียนรู้ ของ Garvin (1993) การให้ความสำคัญกับการเรียนรู้ในองค์กรของ Marsick and Watkins (1999) และแนวคิดองค์กรแห่งการเรียนรู้ (The Learning Organization) ของ Marquardt (2002) เป็นต้น

ในช่วงศตวรรษที่ 21 แนวคิดองค์กรแห่งการเรียนรู้ได้รับการยอมรับทั้งในกลุ่มนักวิชาการและถูกนำไปใช้เป็นกรอบแนวปฏิบัติขององค์กรต่าง ๆ เป็นจำนวนมาก Marquardt (2002) ได้นำเสนอทั้งองค์ประกอบของการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ในเชิงระบบที่ครอบคลุมระบบย่อยต่าง ๆ ที่สำคัญขององค์กร และแนวปฏิบัติในการนำหลักต่าง ๆ ไปสู่การปฏิบัติจริงในองค์กร Marquardt (2002) กล่าวว่า องค์กรที่มีการเรียนรู้ร่วมกันอย่างมีประสิทธิภาพ และมีการปรับเปลี่ยนองค์กรอย่างต่อเนื่องเพื่อการเก็บรวบรวม การจัดการ และการใช้ความรู้ เพื่อมุ่งสู่ความสำเร็จ

ขององค์กร เป็นองค์กรที่ให้ความสำคัญแก่บุคลากรภายใน และภายนอกองค์กรในการเรียนรู้ และมีการใช้เทคโนโลยีในการเรียนรู้ที่เหมาะสมและในการเพิ่มระดับผลิตภาพ ซึ่งแนวคิดของ Marquardt นี้ได้เป็นแนวทางในการประเมินสถานภาพความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ที่ได้รับความนิยมมากที่สุดแนวคิดหนึ่ง

ตามแนวคิดของ Marquardt (2002) องค์กรธุรกิจทั่วโลก จำเป็นต้องเรียนรู้อย่างกว้างขวาง เนื่องจากเทคโนโลยีต่างๆ มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วตามกระแสโลกาภิวัตน์และเศรษฐกิจทั่วโลก ความมีอำนาจต่อรองหรืออิทธิพลของลูกค้าเพิ่มขึ้น บทบาทหน้าที่และความคาดหวังของคนในองค์กรมีการเปลี่ยนแปลงไป จึงทำให้กระแสความรู้และการเรียนรู้เป็นสินทรัพย์ขององค์กรที่สำคัญเพื่อให้เกิดการปฏิรูปที่รวดเร็วของการทำงาน ความหลากหลายและความคล่องตัวของการทำงาน ทั้งนี้ การปรับตัวเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ได้จะต้องมีความเข้าใจและมีการพัฒนาระบบย่อย 5 ระบบ ประกอบด้วย การเรียนรู้ (Learning) องค์กร (Organization) คน (People) ความรู้ (Knowledge) และเทคโนโลยี (Technology) ซึ่งแต่ละระบบต้องมีความสัมพันธ์ซึ่งกันและกัน และต้องมีการพัฒนาไปพร้อมกัน อาจกล่าวได้อีกหนึ่งว่าระบบย่อยด้านองค์กร คน ความรู้ และเทคโนโลยี เป็นสิ่งจำเป็นต่อการส่งเสริมและเพิ่มการเรียนรู้ ส่วนระบบการเรียนรู้เป็นระบบย่อยที่แทรกซึมไปในระบบย่อยอื่นๆ อีก 4 ระบบ โดยระบบย่อยทั้งหมดนี้เป็นส่วนประกอบในการสร้างและบำรุงรักษาการเรียนรู้ขององค์กร และระบบย่อยทั้ง 5 ต้องมีความสัมพันธ์กัน ดังแสดงในภาพที่ 1



ภาพที่ 1: ตัวแบบองค์กรแห่งการเรียนรู้ในเชิงระบบ¹

ในระบบย่อยแต่ละระบบของการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้มีรายละเอียดและองค์ประกอบย่อย ดังนี้

1. ระบบย่อยด้านการเรียนรู้ (Learning Subsystem) เป็นระบบย่อยหลักขององค์กรแห่งการเรียนรู้และต้องเกิดขึ้นทั้งในระดับปัจเจกบุคคล ระดับกลุ่ม และระดับองค์กร โดยมีทักษะที่สำคัญ ได้แก่ การคิดเชิงระบบ (Systems Thinking) รูปแบบความคิด (Mental Models) การมุ่งมั่นสู่ความเป็นเลิศ (Personal Mastery) การเรียนรู้แบบชี้นำตนเอง (Self-Directed Learning) และการเสวนา (Dialogue) ทักษะต่างๆ เหล่านี้ เป็นแกนหลักสนับสนุนการเรียนรู้ให้เกิดขึ้นได้อย่างเต็มที่ ระบบย่อยด้านการเรียนรู้จะเกี่ยวข้องกับประเภทของการเรียนรู้ ทั้งการเรียนรู้เชิงปรับตัว การเรียนรู้เชิงคาดการณ์ และการเรียนรู้เชิงปฏิบัติ
2. ระบบย่อยด้านองค์กร (Organization Subsystem) คือ การกำหนดให้กลุ่มคนมาทำงานร่วมกันอย่างมีแบบแผน มีกระบวนการต่างๆ ระบบย่อยด้านองค์กรมีองค์ประกอบที่สำคัญ 4 อย่าง ได้แก่ วิสัยทัศน์ วัฒนธรรม กลยุทธ์ และโครงสร้างขององค์กร
3. ระบบย่อยด้านบุคคล (People Subsystem) ประกอบด้วย ผู้จัดการและผู้นำ พนักงาน ลูกค้า หุ้นส่วน และพันธมิตรทางธุรกิจ ผู้จัดหาและผู้ขาย รวมถึงชุมชนที่

¹ ปรับปรุงภาพจาก Marquardt, M. (2002). Building the learning organization-Mastering, the 5 Elements for Corporate Learning. P. 24

อยู่แวดล้อม ซึ่งทุกกลุ่มต้องมีการมอบหมายอำนาจในการใช้ทรัพยากรขององค์กรและการสนับสนุนซึ่งกันและกัน หากได้รับแต่อำนาจแต่ปราศจากการสนับสนุน ถึงแม้จะมีทรัพยากรที่จำเป็นไว้ใช้สอย ก็จะมีความรู้เพียงพอที่จะใช้ทรัพยากรเหล่านั้นอย่างมีประสิทธิภาพ แต่ถ้าได้รับการสนับสนุนแต่ไม่ได้รับอำนาจ ก็ไม่สามารถนำความรู้ที่มีมาประยุกต์ใช้ได้ ดังนั้น ต้องพิจารณาหาหนทางที่ทำให้แต่ละองค์กรกระชับข้างต้นสามารถเป็นประโยชน์ต่อการเรียนรู้ขององค์กรได้อย่างเต็มที่

4. ระบบย่อยด้านความรู้ (Knowledge Subsystem) คือ การบริหารจัดการความรู้ต่างๆ ขององค์กร เริ่มตั้งแต่ การแสวงหาความรู้ (Knowledge Acquisition) การสร้างความรู้ (Knowledge Creation) การเก็บรักษาความรู้ (Knowledge Storage) การวิเคราะห์และการทำเหมืองข้อมูล (Analysis and Data Mining) การถ่ายโอนและการเผยแพร่ความรู้ (Knowledge Transfer and Dissemination) การนำไปประยุกต์ใช้และการทำให้ข้อมูลเที่ยงตรง (Knowledge Application and Validation) องค์กรแห่งการเรียนรู้ที่ประสบความสำเร็จจะมีการจัดการความรู้อย่างเป็นระบบ และมีการใช้เทคโนโลยีได้อย่างสอดคล้องกัน

5. ระบบย่อยด้านเทคโนโลยี (Technology Subsystem) ได้แก่ เครือข่ายเทคโนโลยีและเครื่องมือทางข้อมูลต่างๆ ที่ช่วยสนับสนุนให้เกิดการเข้าถึงความรู้และมีการแลกเปลี่ยนสารสนเทศและการเรียนรู้ซึ่งกันและกัน ทำให้เกิดทักษะในการประสานงาน การสอนงาน และทักษะเกี่ยวกับความรู้ด้านอื่นๆ และครอบคลุมการใช้อุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ และวิธีการในการเรียนรู้ที่ก้าวหน้า

โดยสรุปแล้ว องค์กรที่จะยืนหยัดและสามารถสร้างความได้เปรียบในการแข่งขันได้นั้นจะต้องมีการพัฒนาที่มีลักษณะยั่งยืน ไม่ว่าสภาพแวดล้อมจะเปลี่ยนแปลงไปอย่างไร

ซึ่งการพัฒนาองค์กรตามแนวคิดแบบองค์กรแห่งการเรียนรู้นี้จะนำพาองค์กรยุคใหม่ไปสู่ความสำเร็จต่อไป

3. กรอบแนวคิดและวิธีการวิจัย

งานวิจัยนี้ใช้กรอบแนวคิดขององค์กรแห่งการเรียนรู้ของ Marquardt (2002) เพื่อการวัดระดับความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้สำนักงานสอบบัญชี เนื่องจากแนวคิดของ Marquardt (2002) เป็นแนวคิดที่มีระบบย่อยครอบคลุมสาระสำคัญในการก้าวสู่องค์กรแห่งการเรียนรู้ที่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อมขององค์กรต่างๆ ได้แก่ การเรียนรู้ องค์กรบุคคล ความรู้ และเทคโนโลยี และให้ความสำคัญต่อการเรียนรู้ทุกระดับในองค์กร ได้แก่ ระดับบุคคล กลุ่ม และองค์กร เพื่อมุ่งสู่ความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้

รูปแบบการวิจัยใช้การศึกษาเชิงสำรวจ (Survey Research) เก็บรวบรวมข้อมูลด้วยแบบสอบถาม ซึ่งได้ประยุกต์แบบประเมินองค์กรแห่งการเรียนรู้ของ Marquardt (2002) แยกตามระบบย่อยของการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ทั้ง 5 ด้าน ตามที่กล่าวในส่วนที่ 2 ข้างต้น² และดำเนินการทดสอบความเชื่อถือได้ (Reliability) ของแบบสอบถามโดยนำแบบสอบถามไปให้พนักงานสอบบัญชีจำนวน 30 คนทดสอบการตอบแบบสอบถาม ผลการทดสอบแสดงว่าแบบสอบถามมีความเชื่อถือได้ แล้วจึงสำรวจและเก็บรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างที่อ้างอิงไปยังกับกลุ่มประชากรได้

กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา คือ กลุ่มตัวอย่างจากประชากรผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้ช่วยผู้สอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง (Big4) และสำนักงานสอบบัญชีอื่น (Non-Big4) จำนวน 217 คน จากผลการตอบแบบสอบถามของกลุ่มตัวอย่าง ได้ศึกษาความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ของสำนักงานสอบบัญชีจากวิเคราะห์ระบบย่อยทั้ง 5 ระบบตามสภาพความเป็นจริงในปัจจุบัน

² รายการคำถามสำหรับการประเมินระดับการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้แต่ละด้าน แสดงไว้ในภาคผนวก 1

และความคาดหวังในอนาคต โดยการวิเคราะห์เปรียบเทียบความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ระหว่างสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง (Big4) และสำนักงานสอบบัญชีอื่น (Non-Big4) ตามสภาพความเป็นจริงในปัจจุบันและความคาดหวังในอนาคต เพื่อนำมาซึ่งการพัฒนาในการมุ่งสู่องค์กรแห่งการเรียนรู้สำนักงานสอบบัญชีต่อไปในอนาคต รวมถึงศึกษาความสัมพันธ์ของตัวแปรอิสระที่แสดงถึงโอกาสการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้สำนักงานสอบบัญชีในด้านต่าง ๆ โดยการวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติกส์ (Logistic Regression) ตามตัวแบบจำลองดังต่อไปนี้

$$\begin{aligned} \text{องค์กรแห่งการเรียนรู้} &= \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 \\ \text{สำนักงานสอบบัญชี} &+ \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 \end{aligned}$$

โดยที่

ตัวแปรตาม คือ การเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ของสำนักงานสอบบัญชี (กำหนดค่า 1 คือ เป็น และ 0 คือ ไม่เป็น) และ ตัวแปรอิสระ คือ ระบบย่อยทั้ง 5 ระบบของความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้สำนักงานสอบบัญชี ได้แก่

X_1 = พลวัตแห่งการเรียนรู้ - การเรียนรู้

X_2 = การปรับเปลี่ยนองค์กร - องค์กร

X_3 = การให้อำนาจหรือความสำคัญแก่บุคคล - คน

X_4 = การจัดการความรู้ - ความรู้

X_5 = การประยุกต์ใช้เทคโนโลยี - เทคโนโลยี

4. ผลการวิจัย

จากการสำรวจข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่างผู้ปฏิบัติงานสอบบัญชีด้วยแบบสอบถาม เพื่อวิเคราะห์ระดับความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้สำนักงานสอบบัญชี แสดงผลตามหัวข้อได้ดังนี้

4.1 ข้อมูลลักษณะส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม

ผลการศึกษาข้อมูลลักษณะส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม แสดงให้เห็นว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นหญิง มีวุฒิการศึกษาระดับปริญญาตรี เป็นผู้ช่วยผู้สอบ

บัญชีที่มีอายุงานต่ำกว่า 3 ปี ส่วนสัดส่วนผู้ตอบแบบสอบถามที่ทำงานในสำนักงานสอบบัญชี ขนาดใหญ่ (Big4) มีสัดส่วนใกล้เคียงกันกับผู้ตอบแบบสอบถามที่ทำงานในสำนักงานสอบบัญชีอื่น (Non-Big4) ดังแสดงดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 ลักษณะส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม

ข้อมูลส่วนบุคคล	จำนวน	ร้อยละ
เพศ		
ชาย	48	22.1
หญิง	169	77.9
รวม	217	100.0
ระดับการศึกษา		
ปริญญาตรี	197	90.8
ปริญญาโท	20	9.2
รวม	217	100.0
ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA)		
ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA)	16	7.4
ไม่ใช่ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA)	201	92.6
รวม	217	100
ตำแหน่งงาน		
ผู้จัดการ/ผู้ช่วยผู้จัดการ	12	5.5
ผู้ช่วยผู้สอบบัญชีอาวุโส	10	4.6
ผู้ช่วยผู้สอบบัญชี	195	89.9
รวม	217	100.0
ประสบการณ์ในการประกอบวิชาชีพบัญชี		
ต่ำกว่า 3 ปี	171	78.8
3-5 ปี	22	10.1
6-10 ปี	17	7.8
10 ปีขึ้นไป	7	3.2
รวม	217	100.0

ตารางที่ 1 ลักษณะส่วนบุคคลของผู้ตอบแบบสอบถาม (ต่อ)

ข้อมูลส่วนบุคคล	จำนวน	ร้อยละ
ประเภทสำนักงานสอบบัญชี		
สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง (Big 4)	108	49.8
สำนักงานสอบบัญชีอื่น (Non Big 4)	109	50.2
รวม	217	100

4.2 ระดับความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้สำนักงาน

สอบบัญชีในปัจจุบันและความคาดหวังในอนาคต

ผลการสอบถามถึงระดับความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ของสำนักงานสอบบัญชี และความคาดหวังของผู้ตอบแบบสอบถาม แบ่งตามระบบย่อยของการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ทั้ง 5 ระบบ ได้แก่ พลวัตการเรียนรู้ (Learning Dynamics) (Organization Transformation) (People Empowerment) (Knowledge Management) (Technology Application) พบว่าระดับการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ของสำนักงานสอบบัญชีในปัจจุบันอยู่ในระดับสูง (3.48-3.60 จากค่าสูงสุด 5.00) สำหรับระบบย่อยทุกด้าน และผู้ตอบแบบสอบถามยังคาดหวังว่าสำนักงาน

สอบบัญชีจะเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ในระดับสูงมากในทุกด้าน ในอนาคตอีกด้วย

4.3 วิเคราะห์เปรียบเทียบความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ระหว่างสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง (Big4) และสำนักงานสอบบัญชีอื่น (Non-Big4)

จากการศึกษาโดยแบ่งผลการตอบแบบสอบถามแยกผู้ตอบแบบสอบถามจากสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง (Big4) ต่างหากจากผู้ตอบแบบสอบถามจากสำนักงานสอบบัญชีอื่น (Non-Big4) เพื่อเปรียบเทียบผลการตอบแบบสอบถามจากผู้ปฏิบัติงานในสำนักงานสอบบัญชีทั้ง 2 ประเภท พบว่าผู้ตอบแบบสอบถามที่ปฏิบัติงานในสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ เห็นว่าสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big4) มีระดับความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ในระดับสูงมาก และผู้ปฏิบัติงานในสำนักงานสอบบัญชีอื่น เห็นว่าสำนักงานสอบบัญชีอื่นมีระดับความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ในระดับสูงเฉพาะด้านพลวัตแห่งการเรียนรู้ แต่เห็นว่ารระดับของการเรียนรู้ในระบบย่อยอื่นๆ อยู่ในระดับปานกลาง และคาดหวังว่าสำนักงานสอบบัญชี จะเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ในระดับสูงมากในทุก ๆ ด้าน ในอนาคต

ตารางที่ 2 ระดับการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ของสำนักงานสอบบัญชีในปัจจุบัน และความคาดหวังในอนาคต

ระบบย่อย 5 ระบบของการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้	ความเป็นจริงในปัจจุบัน		ความคาดหวังในอนาคต		t	p-value
	ค่าเฉลี่ย	แปลผล	ค่าเฉลี่ย	แปลผล		
1. ด้านพลวัตแห่งการเรียนรู้ - การเรียนรู้	3.60	สูง	4.39	สูงมาก	-27.38**	.0000
2. การปรับเปลี่ยนองค์กร - องค์กรการ	3.48	สูง	4.34	สูงมาก	-28.17**	.0000
3. การให้ความสำคัญแก่บุคคล - คน	3.48	สูง	4.32	สูงมาก	-24.71**	.0000
4. การจัดการความรู้ - ความรู้	3.48	สูง	4.39	สูงมาก	-31.33**	.0000
5. การประยุกต์ใช้เทคโนโลยี - เทคโนโลยี	3.59	สูง	4.49	สูงมาก	-22.35**	.0000
รวม	3.53	สูง	4.39	สูงมาก	-32.90**	.0000

ค่าเฉลี่ย 4.21-5.00 = สูงมาก 3.41-4.20 = สูง 2.61-3.40 = ปานกลาง 1.81-2.60 = น้อย 1.00-1.80 = น้อยมาก

**,* มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01, 0.05

ตารางที่ 3 การเปรียบเทียบความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ระหว่างสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง (Big-4) และสำนักงานสอบบัญชีอื่น (Non-Big4)

ความเป็นจริงในปัจจุบัน	สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4)		สำนักงานสอบบัญชีอื่น (Non Big 4)		t	p-value
	ค่าเฉลี่ย	แปลผล	ค่าเฉลี่ย	แปลผล		
1. ด้านพลวัตแห่งการเรียนรู้ - การเรียนรู้	3.72	สูง	3.49	สูง	3.64**	.0000
2. การปรับเปลี่ยนองค์กร - องค์กร	3.66	สูง	3.31	ปานกลาง	6.06**	.0000
3. การให้ความสำคัญแก่บุคคล - คน	3.63	สูง	3.32	ปานกลาง	4.37**	.0000
4. การจัดการความรู้ - ความรู้	3.72	สูง	3.25	ปานกลาง	7.36**	.0000
5. การประยุกต์ใช้เทคโนโลยี - เทคโนโลยี	4.04	สูง	3.15	ปานกลาง	11.52**	.0000
รวม	3.75	สูง	3.31	ปานกลาง	8.33**	.0000

ความคาดหวังในอนาคต	สำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ (Big 4)		สำนักงานสอบบัญชีอื่น (Non Big 4)		t	p-value
	ค่าเฉลี่ย	แปลผล	ค่าเฉลี่ย	แปลผล		
1. ด้านพลวัตแห่งการเรียนรู้ - การเรียนรู้	4.46	สูงมาก	4.33	สูงมาก	2.21*	.0290
2. การปรับเปลี่ยนองค์กร - องค์กร	4.40	สูงมาก	4.29	สูงมาก	1.71	.0890
3. การให้ความสำคัญแก่บุคคล - คน	4.40	สูงมาก	4.24	สูงมาก	2.48*	.0200
4. การจัดการความรู้ - ความรู้	4.53	สูงมาก	4.26	สูงมาก	4.05**	.0000
5. การประยุกต์ใช้เทคโนโลยี - เทคโนโลยี	4.60	สูงมาก	4.37	สูงมาก	3.51**	.0000
รวม	4.48	สูงมาก	4.30	สูงมาก	3.17**	.0000

ค่าเฉลี่ย 4.21–5.00 = สูงมาก 3.41–4.20 = สูง 2.61–3.40 = ปานกลาง 1.81–2.60 = น้อย 1.00–1.80 = น้อยมาก

**, * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01, 0.05

4.4 วิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ของกับระบบย่อยด้านต่าง ๆ

การวัดระดับความน่าจะเป็นในการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ของสำนักงานสอบบัญชี วัดได้จากสอบถามความคิดเห็นจากผู้ตอบแบบสอบถามว่าในสำนักงานสอบบัญชีที่ปฏิบัติงานอยู่นั้น เป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้หรือไม่ โดยกำหนดให้มีคำตอบมีค่าเท่ากับ 1 เมื่อเห็นว่าสำนักงาน

สอบบัญชีเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ และมีค่าเป็น 0 เมื่อเห็นว่าไม่เป็น จากนั้น จึงวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้และระบบย่อยทั้ง 5 ระบบของความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้โดยการวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติกส์ (Logistic Regression) จากสมการที่กำหนดไว้ในส่วนที่ 3 ดังนี้

$$Y = \beta_0 + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4X_4 + \beta_5X_5$$

โดยที่

Y = การเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ของสำนักงาน
สอบบัญชี

X₁ = พลวัตแห่งการเรียนรู้ - การเรียนรู้

X₂ = การปรับเปลี่ยนองค์กร - องค์กร

X₃ = การให้ความสำคัญแก่บุคคล - บุคคล

X₄ = การจัดการความรู้ - ความรู้

X₅ = การประยุกต์ใช้เทคโนโลยี - เทคโนโลยี

ผลการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างการเป็นองค์กร
แห่งการเรียนรู้ และกับระดับค่าเฉลี่ยของระบบย่อยทั้ง 5
ระบบ โดยวิธีถดถอยโลจิสติกส์ ตามสมการข้างต้น แสดง
ความน่าจะเป็นในการที่ผู้ตอบแบบสอบถามมีความเห็นว่า

สำนักงานสอบบัญชีเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ จากระดับของ
ระบบย่อยต่าง ๆ ทั้ง 5 ระบบ ทั้งนี้ตัวแปรอิสระที่สามารถ
พยากรณ์โอกาสความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้สำนักงาน
สอบบัญชีได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01 ได้แก่
ระบบย่อยด้านการปรับเปลี่ยนองค์กรและระบบย่อยด้าน
การประยุกต์ใช้เทคโนโลยี ส่วนระบบย่อยด้านการจัดการ
ความรู้ สามารถพยากรณ์โอกาสความเป็นองค์กรแห่งการ
เรียนรู้สำนักงานสอบบัญชีได้อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ
ที่ระดับ 0.1

การทดสอบความเหมาะสมของตัวแบบจำลอง Model
(Goodness of fit) ซึ่งสมการนี้สามารถอธิบายความผันแปร
ของตัวแปรตามได้ร้อยละ 48.8 และเมื่อทดสอบความ
เหมาะสมของสมการโดยวิธี Hosmer and Lemeshow
Test ผลการทดสอบพบว่า มีความเหมาะสม

ตารางที่ 4 โอกาสของการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้

	β	S.E.	Pr > χ^2
X ₁ (พลวัตการเรียนรู้)	-0.908	0.856	0.289
X ₂ (การปรับเปลี่ยนองค์กร)	4.431	1.694	0.009***
X ₃ (การให้ความสำคัญแก่บุคคล)	0.922	1.225	0.452
X ₄ (การจัดการความรู้)	-1.736	0.920	0.059*
X ₅ (การประยุกต์ใช้เทคโนโลยี)	2.646	0.689	0.000***
Constant	-13.252	5.736	0.021
R ²			0.488
χ^2			2.902
p-value			0.894

***, **, * มีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.01, 0.05, 0.1

5. สรุปผลการวิจัย

การศึกษาในครั้งนี้เพื่อประเมินองค์กรแห่งการเรียนรู้ตามแนวคิดของ Marquardt (2002) ในการพัฒนาองค์กรแห่งการเรียนรู้ใน 5 ระบบย่อย ได้แก่ ด้านการเรียนรู้ ด้านองค์กร ด้านบุคคล ด้านความรู้ และด้านเทคโนโลยี ผลการศึกษาแสดงว่า ภาพรวมระดับองค์กรแห่งการเรียนรู้สำนักงานสอบบัญชีในปัจจุบันอยู่ในระดับสูง และผู้ปฏิบัติงานตรวจสอบบัญชีมีความคาดหวังต่อการพัฒนาระบบย่อยทั้ง 5 ระบบของความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ในสำนักงานสอบบัญชีในอนาคตที่ในระดับที่สูงกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ผลการทดสอบความแตกต่างระบบย่อยความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ในแต่ละระบบระหว่างสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง (Big4) และสำนักงานสอบบัญชีอื่น (Non-Big4) พบว่าระดับความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ของสำนักงานสอบบัญชีสองกลุ่ม มีระดับที่แตกต่างกัน โดยในปัจจุบันสำนักงานสอบบัญชีขนาดใหญ่ 4 แห่ง (Big4) มีการพัฒนาระบบย่อยของความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ในระดับสูงกว่าสำนักงานสอบบัญชีอื่น (Non-Big4) นอกจากนี้ ผู้ปฏิบัติงานในสำนักงานสอบบัญชีทั้งสองขนาด มีความคาดหวังให้สำนักงานสอบบัญชีเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ในระดับสูงมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งในด้านวิสัยทัศน์ของผู้บริหาร วัฒนธรรมองค์กรและโครงสร้างขององค์กร ดังนั้นสำนักงานสอบบัญชี จึงอาจพัฒนาองค์กรโดยเน้นด้านการถ่ายทอดวัฒนธรรมองค์กร มีการปรับปรุงโครงสร้างองค์กร ให้มีการจัดการเรียนรู้ สร้างความร่วมมือในการทำงาน หรือการใช้เทคโนโลยีเพื่อทำให้เกิดการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องต่อไป

อย่างไรก็ดี การศึกษาครั้งนี้ใช้แนวคิดการประเมินองค์กรแห่งการเรียนรู้ของ Marquardt (2002) ซึ่งเน้นการประเมินความเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ 5 ด้านเท่านั้น ในทางปฏิบัติ สำนักงานสอบบัญชีที่ต้องการพัฒนาองค์กร อาจคำนึงถึงแนวคิดอื่น ที่พิจารณาการพัฒนาองค์กรไปสู่การเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ในมิติอื่น ๆ เช่น ลักษณะของงาน ลักษณะเฉพาะตัวของบุคคลากร รวมถึงบรรยากาศในการทำงาน และปัจจัยภายนอกอื่น ๆ ร่วมด้วย

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทยและการแปล

- ยุรพร ศุทธรัตน์. (2552). *องค์การเพื่อการเรียนรู้* (พิมพ์ครั้งที่ 1). กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- [Yurapon Sutharat. (2009). *Learning organization* (1st Printing). Bangkok: Chulalongkorn Press.]

English

- Marsick, V. J., & Watkins, K.E. (1999). *Facilitating Learning Organization. Making Learning Counts*. Hampshire, England: Gower Publishing Limited.
- Marquardt, M. (2002). *Building the learning organization-Mastering the 5 Elements for Corporate learning*. Plato Alto CA: Davies-Black Publishing.
- Pedler, M., Burgoyne J., & Boydell, T. (1991). *The Learning Company: A Strategy for Development*. New York: McGraw-Hill.
- Senge, Peter M. (1990). *The fifth discipline: The art and practice of the learning organization*. New York: Doubleday.

UAP

ภาคผนวก

รายการคำถามสำหรับการวัดระดับการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ตามระบบย่อย 5 ด้าน

1. ดัชนีพลวัตแห่งการเรียนรู้ - การเรียนรู้
1. ให้ความสำคัญในระดับสูงกับการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องแก่ทุกคน
2. ใช้วิธีการที่หลากหลายในการกระตุ้นการเรียนรู้เช่น การใช้เทคนิคหรือสัญลักษณ์ช่วยจำ, อุปกรณ์ช่วยจำ, เทคนิคในการสังเกต เป็นต้น
3. บุคลากรได้รับการกระตุ้นและคาดหวังให้จัดการการเรียนรู้และการพัฒนาตนเอง
4. บุคลากรได้รับการฝึกอบรมและสอนงานเพื่อให้เรียนรู้ว่าจะเรียนรู้ตนเองได้อย่างไร และวิธีการทำงานและการเรียนรู้เป็นกลุ่ม
5. บุคลากรมีการเพิ่มพูนความรู้ โดยผ่านการปรับตัวให้เข้ากับสถานการณ์มีส่วนร่วมและการเรียนรู้อย่างสร้างสรรค์
6. บุคลากรมีความสามารถในการคิดและปฏิบัติด้วยแนวทางที่เป็นระบบและครอบคลุม
7. บุคลากรหลีกเลี่ยงการบิดเบือนข้อมูลสารสนเทศโดยใช้ทักษะการรับฟัง
8. ทีมและบุคคลใช้กระบวนการเรียนรู้โดยการปฏิบัติการเรียนรู้จากปัญหาและประยุกต์ใช้ความรู้ในในอนาคต เพื่อนำมาปรับปรุงการทำงานให้ดียิ่งขึ้น
9. มีการกระตุ้นให้สมาชิกในทีมเรียนรู้ซึ่งกันและกันและกันมีการแบ่งปันการเรียนรู้ด้วยวิธีการต่างๆ เช่น การประชุมระหว่างกลุ่ม

2. การปรับเปลี่ยนองค์กร - องค์กร
1. ผู้บริหารระดับสูงสนับสนุนวิสัยทัศน์ของการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้
2. มีบรรยากาศที่สนับสนุน ทำให้บุคลากรตระหนักถึงความสำคัญของการเรียนรู้
3. ให้รางวัลแก่บุคคลและทีมงานที่มีการเรียนรู้และช่วยให้ผู้อื่นเรียนรู้
4. โอกาสในการเรียนรู้ถูกรวมในแผนปฏิบัติงาน
5. ออกแบบวิธีการที่จะแบ่งปันความรู้ เพิ่มพูนการเรียนรู้ทั่วทั้งองค์กร เช่น การหมุนเวียนงานข้ามฝ่ายอย่างเป็นระบบ
6. มีสายการบังคับบัญชาน้อย เพื่อให้มีการสื่อสารและเรียนรู้ทั่วทั้งองค์กรมากที่สุด
7. มีการประสานงานกันบนพื้นฐานของเป้าหมายรวมขององค์กรและการเรียนรู้ร่วมกันมากกว่าจะมีการแบ่งแยกตามขอบเขตของแผนก
8. บุคลากรเข้าใจถึงความสำคัญของการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้
9. บุคลากรมีความมุ่งมั่นที่จะเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง เพื่อการปรับปรุงพัฒนาองค์กร
10. บุคลากรมีการเรียนรู้จากทั้งความล้มเหลวและความสำเร็จ

3. การให้ความสำคัญแก่บุคคล - คน
1. พยายามพัฒนาและกระจายอำนาจแก่บุคลากรที่มีความสามารถมุ่งมั่นต่อการเรียนรู้และปฏิบัติงานอย่างมีคุณภาพ
2. มีการกระจายอำนาจและมอบหมายการ บังคับบัญชาเพื่อให้เหมาะสมกับความรับผิดชอบและความสามารถในการเรียนรู้ของแต่ละคน
3. มีการแบ่งปันข้อมูลสารสนเทศกับลูกค้ำ เพื่อรับเอาความคิดและข้อมูลมาใช้ในการเรียนรู้และปรับปรุงตนเอง
4. ให้โอกาสแก่ลูกค้ำในการมีส่วนร่วมในกิจกรรมการเรียนรู้และการฝึกอบรมต่าง ๆ
5. มีการเรียนรู้จากทีมงานจากภายนอก โดยผ่านการวางแผนทรัพยากรเบื้องต้นและการวางกลยุทธ์สำหรับการได้มาซึ่งความรู้และทักษะในการทำงาน
6. มีส่วนร่วมในกิจกรรมการเรียนรู้ร่วมกันระหว่างกลุ่มสังคม สมาคมวิชาชีพ และสถาบันการศึกษา
7. มีความมุ่งมั่นที่จะแสวงหาการเรียนรู้ร่วมกันจากลูกค้ำ และทีมงานจากภายนอก
8. ผู้จัดการและพนักงานมีการทำงานร่วมกัน เพื่อที่จะเรียนรู้และแก้ปัญหาไปด้วยกัน
9. ผู้จัดการรับบทบาทในการสอนงานเป็นที่ปรึกษา ส่งเสริมและอำนวยความสะดวกในการเรียนรู้
10. ผู้จัดการสร้างและเพิ่มโอกาสในการเรียนรู้เช่นเดียวกับสนับสนุนให้มีการทดลอง และสะท้อนสิ่งที่ได้จากการเรียนรู้เพื่อที่สามารถนำความรู้ใหม่มาใช้ได้

4. การจัดการความรู้ - ความรู้
1. มีการจัดเก็บข้อมูลสารสนเทศจากทั้งภายในและภายนอกองค์กรอย่างเป็นระบบ บุคลากรสามารถเข้าถึงข้อมูลเหล่านั้นได้
2. มีการสร้างโครงการใหม่ ๆ เพื่อทดสอบวิธีการในการพัฒนาการตรวจสอบบัญชี
3. มีการพัฒนากลยุทธ์และการทำงานใหม่ต่อเนื่อง เพื่อกระจายการเรียนรู้ทั้งองค์กร
4. มีระบบโครงสร้างทำให้มั่นใจว่าความรู้ที่สำคัญได้รับการเข้ารหัสจัดเก็บและพร้อมที่จะบริการต่อผู้ที่ต้องการใช้
5. มีการใช้ทีมงานที่มีบุคลากรข้ามสายงาน เพื่อถ่ายทอดการเรียนรู้ที่สำคัญระหว่างกลุ่ม
6. สนับสนุนหน่วยงานและโครงการที่ก่อให้เกิดความรู้ โดยการให้โอกาสในการเรียนรู้แก่บุคลากร เช่น การฝึกอบรม
7. บุคลากรกระตือรือร้นในการค้นหาข้อมูลสารสนเทศที่จะปรับปรุงพัฒนาการขององค์กร
8. บุคลากรมีการติดตามแนวโน้มต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นนอกองค์กร โดยสังเกตจากการดำเนินการขององค์กรอื่น ๆ (เช่น มาตรฐานบัญชี การสอบบัญชี เข้าร่วมประชุมสัมมนา และการติดตามงานวิจัยที่ได้รับการตีพิมพ์)
9. บุคลากรได้รับการฝึกอบรมในการคิดอย่างสร้างสรรค์และการใช้เทคนิคการตรวจสอบที่เหมาะสม
10. บุคลากรตระหนักถึงความจำเป็นในการรักษาไว้ซึ่งการเรียนรู้ขององค์กรที่สำคัญ ๆ และแบ่งปันความรู้ที่นั่นแก่ผู้อื่น

5. การประยุกต์ใช้เทคโนโลยี - เทคโนโลยี	เทคโนโลยี - เทคโนโลยี
1. การเรียนรู้ได้รับการอำนวยความสะดวกโดยระบบข้อมูลสารสนเทศผ่านระบบคอมพิวเตอร์ที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล	
2. มีสิ่งอำนวยความสะดวกในการเรียนรู้ เช่น ห้องประชุมสัมมนาที่มีการใช้สื่อประสมอิเล็กทรอนิกส์ และการสร้างสภาพแวดล้อมในการเรียนรู้ โดยใช้ศิลปะในการนำเสนออย่างเหมาะสม ด้วยสี เสียงและภาพ	
3. มีการใช้เทคโนโลยีที่จะจัดกระบวนการกลุ่ม เช่น การบริหารโครงการ กระบวนการของทีม การจัดการการประชุม เป็นต้น	
4. มีการสนับสนุนการเรียนรู้แบบทันเวลา เป็นระบบที่รวมกระบวนการเรียนรู้ที่ใช้เทคโนโลยีขั้นสูงการสอนงานและการปฏิบัติงานจริงเข้าเป็นกระบวนการเดียวกัน	
5. มีระบบอิเล็กทรอนิกส์ที่ช่วยสนับสนุนการปฏิบัติงานช่วยบุคลากรเรียนรู้ ทำงานได้ดีขึ้น	
6. มีการออกแบบและจัดทำระบบอิเล็กทรอนิกส์ที่ช่วยสนับสนุนการปฏิบัติงาน เพื่อสนองความต้องการในการเรียนรู้	
7. สามารถปรับระบบซอฟต์แวร์ให้รวบรวมลงรหัส จัดเก็บ สร้าง และโอนถ่ายข้อมูลในวิธิต่างที่เหมาะสมที่สุด เพื่อตอบสนองความต้องการขององค์กร	
8. บุคลากรมีความพร้อมในการเข้าถึงเครือข่ายข้อมูลสารสนเทศเช่นระบบ LAN, อินเทอร์เน็ต, และระบบออนไลน์ต่าง ๆ	
9. บุคลากรพร้อมที่จะใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ช่วยในการเรียนรู้และอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ที่ช่วยทำงาน เช่น ซอฟต์แวร์ระบบต่าง ๆ	
10. บุคลากรสามารถเข้าถึงข้อมูลที่ต้องการเพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ	

๑๐ ทรงธรรม ดุจ แสงเทียน

สมชาย สุภธาดา

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

บทคัดย่อ

บทความนี้ได้กล่าวถึงพระราชจริยวัตรและพระราชกรณียกิจน้อยใหญ่ ซึ่งแสดงถึงความเป็นธรรมราชา สมบูรณ์ด้วยทศพิธราชธรรมของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวภูมิพลอดุลยเดช นอกจากนี้บทความนี้ยังแสดงถึงพระปรีชาสามารถของพระองค์ท่านในเรื่องเกี่ยวกับการจัดการทางธุรกิจและการบัญชี ซึ่งได้วางแบบอย่างการจัดการทางธุรกิจที่เป็นประโยชน์ต่อสังคมและเศรษฐกิจ อันเป็นพระมหากรุณาธิคุณเป็นล้นพ้นอันหาที่สุดมิได้

คำสำคัญ: การจัดการธุรกิจตามแนวพระราชดำรัส การบัญชีตามแนวพระราชดำรัส ทศพิธราชธรรม

Royal Virtuous as Candlelight

Somchai Supphatada

Assistant Professor of Department of Accounting,

Thammasat Business School, Thammasat University

ABSTRACT

This article demonstrates the ten royal virtues of the king through behavior and various royal duties of His Majesty King Bhumibol Adulyadej. This article also presents abilities of His Majesty the King about business management and accounting by providing models of business management that society and economy have abundantly benefited from these models.

Keywords: Business Management following Speeches of His Majesty the King, Accounting Following Speeches of His Majesty the King, The Ten Royal Virtues

พระปฐมบรมราชโองการ

ทรงประกาศ	วันแรก	ครองโดยธรรม
ทรงธรรมนำ	เป็นแบบอย่าง	เพื่อปวงชน
ทรงมุ่งมั่น	เหน็ดเหนื่อย	ทุกแห่งหน
ทรงเป็นพ่อ	ของทุกคน	บนแผ่นดิน

เมื่อวันที่ 5 พฤษภาคม พ.ศ. 2493 พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวภูมิพลอดุลยเดช ทรงประกาศพระปฐมบรมราชโองการว่า “เราจะครองแผ่นดินโดยธรรม เพื่อประโยชน์สุขแห่งมหาชนชาวสยาม” ตลอดระยะเวลาของรัชสมัยพระองค์ พระราชจริยวัตรและพระราชกรณียกิจน้อยใหญ่ล้วนแสดงถึงความเป็นธรรมิกราชา ซึ่งสมบูรณ์ด้วยทศพิธราชธรรม¹ ทั้ง 10 ประการ กล่าวคือ

1. ทาน พระองค์ทรงบำเพ็ญทานบารมีมากมายจนเหลือที่จะพรรณาน่าได้สุดสิ้น ครบถ้วนทั้งสองประการ คือ “ธรรมทาน” โดยได้พระราชทานพระบรมราโชวาทแผ่ด้วยคติธรรม เป็นเครื่องเตือนใจในเรื่องต่าง ๆ แก่พสกนิกรตามสถานะและวโรกาสอยู่เสมอ นอกจากธรรมทานแล้ว “อามิสทาน” หรือ “วัตถุทาน” ทรงมีพระเมตตาคุณในพระราชหฤทัยเป็นล้นพ้น ได้พระราชทานพระราชทรัพย์และวัตถุสิ่งของต่าง ๆ เพื่อแก้ความทุกข์ยากขาดแคลนทางกายให้แก่พสกนิกรเสมอมา

2. ศิล พระองค์ทรงเคร่งครัดในการรักษาศิลปะและทรงมีน้ำพระทัยนับถือพระพุทธศาสนาโดยบริสุทธิ์ ดังจะเห็นได้จากการเสด็จออกทรงผนวชรักษาศีล 227 ข้อของพระภิกษุในบวรพุทธศาสนา เมื่อวันที่ 22 ตุลาคม พ.ศ. 2499 ณ พระอุโบสถวัดพระศรีรัตนศาสดาราม เมื่อทรงผนวชแล้วได้เสด็จมาประทับรักษาศีลตามพุทธบัญญัติ ณ วัดบวรนิเวศวิหาร แม้เมื่อทรงลาผนวชแล้ว พระองค์ยังคงเสด็จมาประทับนั่งสมาธิกรรมฐานเป็นครั้งคราว เมื่อ

ทรงลาผนวชมาอยู่พระราชฐานแห่งพระมหากษัตริยาธิราชแล้ว พระองค์ยังทรงประพฤติอยู่ในศีลโดยบริสุทธิ์ กล่าวคือทรงประพฤติพระราชจริยาในทางพระวรกายและในทางพระวาจาให้สะอาดงดงามถูกต้องอยู่เป็นนิจ

3. บริจาค ด้วยเหตุที่พระองค์ทรงยึดถือประโยชน์และความเจริญของชาติ ศาสนา เป็นสำคัญรวมทั้งประโยชน์สุขของพสกนิกรสำคัญยิ่งกว่าพระองค์เอง พระราชกรณียกิจนานัปการจึงเป็นไปเพื่อความวัฒนา และประโยชน์สุขของชาวไทยและสถาบันดังกล่าว ในด้านการสงเคราะห์ ได้ทรงเสียดสละพระราชทรัพย์และสิ่งของจำนวนมากมาย เพื่อดับความทุกข์ยากของพสกนิกรในยามประสบภัยพิบัติสละพระราชทรัพย์เพื่อพัฒนาการศึกษาให้แก่เยาวชนไทย โดยโปรดให้มีโครงการจัดตั้งโรงเรียนในถิ่นยากจนต่าง ๆ โครงการสาธารณูปการไทยสำหรับเยาวชน และทุนอานันทมหิดล เพื่อส่งนักเรียนไทยไปศึกษาต่างประเทศ เป็นต้น

4. ความซื่อตรง ทศพิธราชธรรมข้อที่สี่ คือ อาชชวะ หรือความซื่อตรงต่อหน้าที่ และจริงใจต่อพสกนิกร พระองค์ได้ทรงรักษาสัจจะที่ได้พระราชทานให้แก่พสกนิกรอย่างสมบูรณ์สม่ำเสมอ พระองค์ไม่เคยทรงทอดทิ้งพสกนิกรด้วยทรงถือเอาความทุกข์เดือดร้อนของพสกนิกรเป็นความทุกข์เดือดร้อนของพระองค์เอง ไม่ว่าจะการสิ่งใดอันจะยังความทุกข์สงบบมาสู่พสกนิกร พระองค์จะทรงปฏิบัติและการสิ่งใดที่ทรงมีพระราชประสงค์ให้พสกนิกรประพฤติปฏิบัติ ตาม ทรงพระราชทานกระแสพระราชดำรัสชี้แจงถึงเหตุและผลให้เข้าใจ พสกนิกรผู้ปฏิบัติจึงปฏิบัติด้วยเห็นประโยชน์แห่งผลของการปฏิบัตินั้น ปฏิบัติด้วยความเต็มใจ และด้วยความซาบซึ้งในพระมหากรุณาธิคุณ มิใช่ด้วยความกลัวเกรงพระบรมเดชานุภาพ

5. ความอ่อนโยน พระองค์ทรงมีพระราชอัธยาศัยอ่อนโยนเพียบพร้อมทุกประการ ไม่ว่าจะเป็นความอ่อนโยนในความหมายทางโลกหรือความหมายทางธรรม ในความหมาย

¹ ผู้สนใจสามารถศึกษาอ่านรายละเอียดเพิ่มเติมได้จากหนังสือ “ทศพิธราชธรรมแห่งรัชกาลที่ 9” เรียบเรียงโดย โธม บุนนาค สำนักพิมพ์สยามบัณฑิต (2553)

ทางโลก คือ ความอ่อนโยนต่อบุคคลอื่นในสังคมอันเป็นมารยาทที่บุคคลในสังคมจะพึงปฏิบัติต่อกัน ส่วนความอ่อนโยนในทางธรรมนั้น หมายถึงความสามารถอ่อนอ่อนผ่อนตาม น้อมไป หรือเปลี่ยนไปในทางแห่งความดี ทำให้เกิดการผสมผสานกันอย่างดีในทางการงานและบุคคลแก่บุคคลทุกระดับชีวิต พระองค์ทรงเข้าถึงธรรมะในข้อนี้เป็นอย่างดีและอย่างถ่องถ้วนทุกระดับชั้น ชั้นแรก คือ ความอ่อนโยนทางพระวรกาย ชั้นที่สอง คือ ความอ่อนโยนทางพระวาจา ชั้นที่สาม คือ ความอ่อนโยนนิมิตทางจิตใจ และสติปัญญา ทรงเข้าพระทัยในธรรมะของชีวิตอย่างลึกซึ้งที่ว่า แต่ละชีวิตย่อมมีหน้าที่หลายอย่าง พระองค์จึงทรงมีสัมมาคารวะอ่อนน้อมแด่ผู้เจริญโดยวัยและเจริญโดยคุณ และมีพระราชอัธยาศัยอ่อนโยนต่อบุคคลที่เสมอพระองค์และต่ำกว่า ไม่เคยทรงดูหมิ่น การที่ทรงวางพระองค์เช่นนี้ จึงก่อให้เกิดความสุขความเจริญแก่บ้านเมือง และความปิติศรัทธาแก่ชาวไทยอย่างไม่มีอะไรจะเปรียบ

6. ความพากเพียร พระองค์ทรงประกอบด้วยพระราชอุตสาหะวิริยภาพเป็นอย่างยิ่ง ไม่ทรงหมกมุ่นในความสำราญและการปรนเปรอ ทรงพอพระราชหฤทัยในการเสด็จพระราชดำเนินออกทรงเยี่ยมเยียนราษฎรในท้องถิ่นต่าง ๆ แม้นในถิ่นทุรกันดารและห่างไกล ขวางกั้นด้วยผืนน้ำกว้างใหญ่ ป่าทึบ หรือเขาสูง สุดสายตาเพียงเพื่อให้ทรงทราบถึงความทุกข์สุขของราษฎร ด้วยพระเนตรพระกรรณของพระองค์เอง เมื่อทรงทราบแล้วก็ได้ทรงนั่งนอนพระราชหฤทัย แต่ได้ทรงมีพระราชดำริริเริ่มสิ่งต่าง ๆ เพื่อขจัดความทุกข์เดือดร้อนของราษฎรทั้งในด้านการอาชีพ ชีวิตความเป็นอยู่ สุขภาพอนามัย การศึกษาและอื่น ๆ ด้วยพระราชอุตสาหะวิริยภาพเช่นนี้ พระองค์จึงทรงขจัดความขัดข้องความยากจนขัดสนทั้งหลายให้แก่ราษฎรได้โดยทั่วกัน

7. ความไม่โกรธ พระองค์ทรงบำเพ็ญอภัยโทษบารมีหรือความไม่โกรธให้เป็นที่ประจักษ์ใจทั้งในหมู่ประชาชนชาวไทย และในนานาประเทศมาเป็นเวลาช้านาน แม้มิเหตุอันควรให้ทรงพระพิโรธยังทรง ช่มพระทัยให้สงบได้โดยสิ้นเชิง อย่างที่ปุถุชนน้อยคนนักจะทำได้ ดังเหตุการณ์ที่

เกิดขึ้นในปี พ.ศ. 2505 เป็นต้น ซึ่งยังตราตรึงอยู่ในความทรงจำของผู้ตามเสด็จทุกคน

วันนั้นวันที่ 27 สิงหาคม พ.ศ. 2505 เป็นวันแรกที่ทรงย่างพระบาทสู่ดินแดนออสเตรเลีย พร้อมด้วยความเหน็ดเหนื่อยจากการเสด็จเยือนมาสามประเทศแล้ว จากรถพระที่นั่งขณะเสด็จไปยังที่ประทับทรงทอด พระเนตรเห็นชายคนหนึ่งชูป้ายเป็นภาษาไทยขับไล่พระองค์ แต่ก็มีได้ทรงหวั่นไหวด้วยทรงพิจารณาว่าเป็น การกระทำของคนเพียงคนเดียว มิใช่ประชาชนทั้งประเทศ จึงทรงแยมพระสรวลและโบกพระหัตถ์ให้แก่ประชาชนอื่น ๆ ที่เฝ้าร้องรับเสด็จไปตลอดทาง ต่อมาที่นครซิดนีย์เหตุการณ์อย่างเดียวกันได้เกิดขึ้นอีก โดยกลุ่มคนที่ได้รับการสนับสนุนจากลัทธิการเมืองที่ต้องการล้มล้างรัฐบาลไทย เริ่มจากการชูป้ายข้อความขับไล่ ผู้เผด็จการเมืองไทย ในทันทีที่รถพระที่นั่งแล่นเข้าสู่ศาลากลางเทศบาล ซึ่งจัดไว้เพื่อรับเสด็จ ติดตามด้วยไบปลิวมีข้อความขับไล่ผู้เผด็จการเมืองไทย และกล่าวหารัฐบาลไทยว่าเป็นฆาตกรฆ่าผู้บริสุทธิ์ ไบปลิวนี้ไปรยลงมารอบพระองค์ขณะที่ตรัสตอบขอบใจนายเทศมนตรี และประชาชนกลางเวที แต่พระองค์ยังคงตรัสต่อไปเสมือนมิได้มีสิ่งใดเกิดขึ้น

เพียงเท่านั้นยังไม่พอ เมื่อเสด็จต่อไปยังเมืองเมลเบิร์นเพื่อทรงรับการถวายปริญญานิติศาสตรดุษฎีบัณฑิตกิตติมศักดิ์ พระองค์ยังทรงถูกโห่ฮาป่าจากกลุ่มนักศึกษา ซึ่งไม่สุภาพทั้งท่าทางและการแต่งกาย และเมื่ออธิการบดีกล่าวสดุดีพระเกียรติคุณของพระองค์ นักศึกษากลุ่มเดิมได้โห่ฮาป่ากลบเสียงสดุดีเสีย แม้เมื่อเสด็จพระราชดำเนินไปเพื่อตรัสตอบ คนกลุ่มนี้ยังโห่ฮาป่าขึ้นอีก แต่พระองค์คงมีสีพระพักตร์เรียบเฉย ช้ำยังทรงหันมาเปิดพระมาลาที่ทรงคู่กับฉลองพระองค์ครุยโค้งคำนับคนกลุ่มนั้นอย่างสุภาพพร้อมกับตรัสด้วยพระสุรเสียงที่ราบเรียบมีใจความว่า “ขอบใจท่านทั้งหลายเป็นอันมากในการต้อนรับอันอบอุ่นและสุภาพเรียบร้อย ที่ท่านแสดงต่อแขกเมืองของท่าน” เสียงฮาป่าเงียบลงทันที นักศึกษากลุ่มนี้ได้พ่ายแพ้แก่อภัยโทษหรือความไม่โกรธของพระองค์โดยสิ้นเชิง ครั้นถึงเวลา

เสด็จกลับ ทุกคนในกลุ่มพร้อมใจกันยื่นคอยส่งเสด็จด้วย สีหน้าเจื่อน ๆ บ้าง ยิ้มบ้าง โบกมือและปรบมือให้บ้างจน รถพระที่นั่งแล่นไปจนลับตา

8. ความไม่เบียดเบียน พระองค์ทรงบำเพ็ญอุทเทสิกขารมี คือไม่เบียดเบียนให้ผู้อื่นลำบาก ไม่ก่อกวนทุกข์ให้แก่ผู้ใดแม้จนถึงสรรพสัตว์ ด้วยเห็นเป็นของสนุกเพราะอำนาจแห่งโมหะหรือความหลง ไม่ทำร้ายรังแกมนุษย์และสัตว์เล่นเพื่อความบันเทิงใจแห่งตน ในส่วนที่เกี่ยวกับสรรพสัตว์ พระองค์ไม่เคยทรงกระทำการใดให้เป็นที่ทุกข์ยากเจ็บปวด ไม่เคยมีแม้แต่ครั้งเดียวที่จะเสด็จออกประพาสป่าล่าสัตว์ ตัดชีวิต จะมีก็แต่การพระราชทานชีวิตให้เท่านั้น ในรูปของโครงการพระราชดำริต่าง ๆ ที่เป็นไปเพื่อการอนุรักษ์ป่าอนุรักษ์แหล่งน้ำและอนุรักษ์สัตว์ เช่น โครงการอนุรักษ์ป่าและสัตว์ป่า เป็นต้น การบำเพ็ญอุทเทสิกขารมีของพระองค์ จึงปกป้องคุ้มครองชีวิตไม่ว่ามนุษย์หรือสรรพสัตว์ทุกชีวิต บนผืนแผ่นดินไทย ให้ดำรงอยู่ได้ด้วยความสุขสงบและร่มเย็น

9. ความอดทน ทรงมีพระขันติธรรมเป็นยอดเยี่ยมอย่างหาผู้ใดเสมอเหมือนมิได้ บางครั้งเป็นเรื่องยากยิ่งสำหรับพระองค์ที่จะทรงอดทนได้ แต่พระองค์ยังทรงอดทนรักษาพระราชฤทัย พระวาจา พระวรกาย และพระอาการให้สงบเรียบร้อยงดงามได้ในทุกสถานการณ์ ทรงอดทนต่อโลกะ ดังจะเห็นได้ว่าพระองค์ไม่เคยมีพระราชประสงค์สิ่งใดจากผู้ใด แม้สิ่งของที่นำมาถวายหากมากเกินไปก็ได้ทรงรับ เช่น รัฐบาลในสมัยหนึ่งจะถวายรถพระที่นั่งคันใหญ่เป็นพิเศษเพื่อให้สมพระเกียรติยศ แต่พระองค์กลับมีพระราชดำริว่ารถพระที่นั่งน่าจะเป็นรถคันใหญ่พอประมาณและราคาไม่แพงนัก เพื่อจะได้สงวนเงินไว้พัฒนาประเทศได้อีกส่วนหนึ่ง เป็นต้น ทรงอดทนต่อความทุกข์เวทนา ความลำบาก ตรากตรำพระวรกายต่าง ๆ เพื่อทรงบำบัติทุกข์บำรุงสุขให้แก่พสกนิกรทุกแห่งหน ทรงอดทนต่อความหวาดหวั่นภัยอันตรายต่าง ๆ ดังเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในปี พ.ศ. 2510 เป็นต้น ซึ่งเป็นระยะที่ผู้ก่อการร้ายกำลังฮึกเหิม พระองค์ก็

มิได้ทรงทอดทิ้งทหารตำรวจ พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว มิได้ทรงกลัวเกรงภัยอันตรายใด ๆ ได้เสด็จขึ้นเฮลิคอปเตอร์ พระที่นั่งไปบินสำรวจเหนือจุดช่องสุ่มของผู้ก่อการร้าย ซึ่งเป็นจุดที่เฮลิคอปเตอร์ของทางราชการเคยถูกยิงตกมาแล้ว ไม่เพียงเท่านั้น ยังทรงให้เฮลิคอปเตอร์รับทหารผู้บาดเจ็บ ออกมารับการรักษาพยาบาลได้ทันทั่วทั้งด้วย และแม้ในขณะที่พายุฝนกระหน่ำอย่างหนัก พระองค์ยังคงเสด็จฝ่าสายฝนไปเพื่อทรงเยี่ยมทหารตำรวจ ในสภาวะอันวิฤกตนั้นด้วย ขันติบารมีของพระองค์เช่นนี้ ทำให้ราษฎรไม่ว่าจะอยู่ในสภาวะทุกข์ยากทรมานหรือตกอยู่ในภัยอันตรายเพียงใด ยังเกิดความรู้สึกอยู่เสมอว่าเรามีได้ถูกทอดทิ้งให้ว่าเหว ผจญชะตากรรมอยู่เพียงลำพัง หากยังมีองค์พระประมุขที่จะเสด็จมาประทับเคียงข้าง และแผ่พระบารมีคุ้มครองให้เขา รอดพ้นจากภัยอันตรายทั้งมวล

10. ความไม่คลาดธรรม พระองค์ทรงบำเพ็ญอุทเทสิกขารมี คือ ความเที่ยงธรรมได้อย่างสมบูรณ์ยิ่ง ซึ่งความเที่ยงธรรมในที่นี้ หมายถึง ความตรงตามความถูกต้อง หรือความไม่ผิดนั่นเอง พระองค์ทรงปฏิบัติพระองค์ถูกต้องตาม ขัตติยราชประเพณีทุกประการ ไม่เคยทรงประพฤติผิดจากราชจรรยา นวัตกรรมนิติศาสตร์และราชศาสตร์ ทรงปฏิบัติพระองค์ได้อย่างงดงาม ไม่มีความบกพร่องให้เป็นที่เสื่อมเสีย พระเกียรติยศได้เลย ทรงรักษาพระราชฤทัยได้บริสุทธิ์ ปราศจากกิเลสทั้งมวล จึงมิได้ทรงหวั่นไหวต่ออำนาจแห่งอคติใด ๆ อันมีความรัก ความชัง ความโกรธ ความกลัว และความหลง เป็นต้น จึงไม่มีอำนาจใดที่อาจโน้มพระองค์ให้ทรงประพฤติทรงปฏิบัติไปในทางที่มิหวังมองไม่สมควร หรือคลาดเคลื่อนไปจากความยุติธรรม ทรงอุปลักษณ์ยกย่องผู้ควรอุปลักษณ์ยกย่อง ทรงบำราบคนมีความผิดควรบำราบ โดยทรงที่เป็นธรรม และในพระราชฐานะแห่งองค์พระประมุขของชาติไทยในระบอบประชาธิปไตย ซึ่งต้องมีพระครุการเมืองทั้งรัฐบาลและฝ่ายค้าน พระองค์ได้ทรงดำรงอยู่ในความยุติธรรม ทรงเป็นหลักชัยของพระครุการเมืองทุกพรรค

นอกจากนี้ อีกหนึ่งกระแสพระราชดำรัสที่นิยมนำมาเผยแพร่ด้านการบริหารจัดการ คือ **“การจะทำให้บ้านเมืองมีความสงบเรียบร้อย ด้วยการทำให้ทุกคนเป็นคนดีนั้นทำไม่ได้ แต่การทำให้บ้านเมืองเกิดความสงบได้ ด้วยการส่งเสริมคนดีให้มีโอกาสปกครองบ้านเมืองและป้องกันคนไม่ดี ไม่ให้มีอำนาจ ไม่ให้ก่อความเดือดร้อนวุ่นวายได้”**² นี่คือพระราชประสงค์ที่ต้องการให้คัดเลือกคนดี มาสู่ตำแหน่งบริหารระดับสูง ซึ่งเป็นแนวคิดที่ทุกองค์กรควรน้อมนำไปปฏิบัติสำหรับเป็นหลักเกณฑ์ในการการทำ Succession Planning เชิงรุก เพื่อให้เกิดความยั่งยืนในระยะยาว

ดังนั้น การแสดงออกถึงความจงรักภักดีต่อพระองค์ ต้องกระทำตามแนวทางคำสอนที่พระองค์ทรงให้ไว้ การมิว่าแต่รำให้โศกอาดูรไม่เกิดประโยชน์อันใด ช่วงเวลานี้ประชาชนชาวไทยต้องเข้มแข็งทำหน้าที่ตรวจสอบตรวจตรา เป็นหูเป็นตาให้ประเทศชาติ เพื่อให้ผู้ดำรงตำแหน่งโดยเฉพาะผู้นำประเทศต้องเป็นคนดี กอปรด้วยธรรมาภิบาล การที่เราปล่อยปละละเลยโดยถือว่าธุระไม่ใช่ไม่นำพาต่อต้านคนไม่ดีขึ้นมาเป็นผู้บริหารทั้งภาครัฐ ภาครัฐวิสาหกิจ และภาคเอกชนถือเป็นการบั่นทอนทำลายประเทศชาติโดยทางอ้อมอย่างไม่รู้ตัว เพราะคนไม่ดีย่อมเข้ามาบริหารเพื่อประโยชน์ส่วนตนโดยมีผลประโยชน์ทับซ้อนจนก่อให้เกิดความวุ่นวายดังที่พวกเราได้ประสบพบเห็นกันมาโดยตลอด

พระบรมมหาราชวังแสงเทียน

พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวทรงมีความรู้อย่างแตกฉานในทฤษฎีการประพันธ์ ทรงเป็นผู้นำในด้านการประพันธ์ทำนองเพลงสากลของเมืองไทย โดยทรงใส่คอร์ดดนตรีที่แปลกใหม่และซับซ้อนทำให้เกิดเสียงประสานที่เข้มข้น

ในดนตรี เมื่อประกอบกับลีลาจังหวะเด่นรำที่หลากหลาย ทำให้ทรงพระราชนิพนธ์เพลงบรรเลงได้อย่างไพเราะ นอกจากนี้ พระองค์ทรงมีจินตนาการสร้างสรรค์ไม่ซ้ำแบบผู้ใดและแปลกใหม่อยู่ตลอดเวลา ทรงเป็นผู้นำการประพันธ์เพลงในเมืองไทยด้วยระบบแบบสากลสิบสองเสียง (Chromatic Scale) ที่มีตัว 7 โน้ตหลักกับ 5 ตัวโน้ตครึ่งเสียง (แฟลช-b, ชาร์ป #) ซึ่งเดิมนักประพันธ์เพลงบ้านเราส่วนใหญ่จะนิยมประพันธ์เพลงด้วยระบบตัวโน้ตห้าเสียง (Pentatonic Scale) ที่เป็นส้อมเสียงสำเนียงแบบไทย ๆ ดังเดิม (ไม่มีตัวโน้ตครึ่งเสียง)

สำหรับเพลง **“แสงเทียน”** หรือ **“Candlelight Blues”** เป็นเพลงพระราชนิพนธ์เพลงแรก ทรงพระราชนิพนธ์ในเดือนเมษายน พ.ศ. 2489 ขณะทรงพระราชอิสริยยศเป็นสมเด็จพระอนุชาธิราช และทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้พระเจ้าวรวงศ์เธอ พระองค์เจ้าจักรพันธ์เพ็ญศิริ (ขณะดำรงพระยศเป็นหม่อมเจ้าจักรพันธ์เพ็ญศิริ จักรพันธ์) นิพนธ์คำร้องภาษาไทย แสงเทียนเป็นเพลงพระราชนิพนธ์ในท่วงทำนอง บลูส์ แม้จะเป็นเพลงพระราชนิพนธ์เพลงแรก แต่เนื่องจากพระองค์ท่านทรงมีพระราชประสงค์ที่จะทรงแก้ไขทำนองและคอร์ดบางตอนให้ดีกว่าเดิม³ จึงยังไม่ทรงโปรดเกล้าฯ พระราชทานให้นำออกบรรเลง ต่อมาในปี พ.ศ. 2490 ทรงโปรดเกล้าฯ พระราชทานให้นำออกบรรเลงเป็นครั้งแรก จากนั้นในปี พ.ศ. 2496 นางสาวสดใส วานิชวัฒนา (รองศาสตราจารย์ สดใส พันธุมโกมล) ได้ประพันธ์คำร้องภาษาอังกฤษถวาย จวบจนกระทั่งปัจจุบันเพลงนี้ยังคงเป็นบทเพลงที่พระองค์ทรงมีพระราชประสงค์แก้ไขให้ดีขึ้นกว่าเดิมอย่างต่อเนื่องตลอดเรื่อยมาจวบจนท่านเสด็จสวรรคต⁴

² พระบรมราโชวาทในพิธีเปิดงานชุมนุมลูกเสือแห่งชาติ ณ ค่ายลูกเสือวชิราวุธ จังหวัดชลบุรี เมื่อวันที่ 11 ธันวาคม 2512

³ เพลงแสงเทียนเป็นเพลงที่ทรงใช้โน้ต 12 เสียง ซึ่งลักษณะที่นิพนธ์ลำบากและซับซ้อนมาก ในขณะที่เพลงอื่น เช่น เพลงมหาจุฬาลงกรณ์ ทรงใช้โน้ตแค่ 5 เสียงพ้องกับดนตรีไทย สำหรับเพลงยูงทองทรงใช้โน้ตเพิ่มมาอีกหนึ่งเป็น 6 เสียง

⁴ จากรายการ Line กนก ช่วง “ตามรอยเท้าพ่อ” ของ รศ.ดร.ภาธร ศรีกรานนท์ ออกอากาศเมื่อ 20 พฤศจิกายน 2559

พระอัจฉริยภาพด้านดนตรีของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวที่สะท้อนถึงการทรงธรรมอย่างลึกซึ้งในพระองค์ท่านปรากฏชัดในบทเพลงพระราชานิพนธ์เพลงบทแรกนี้ หากท่านลองพิจารณาตามเนื้อหาในเพลงจะพบว่าพระองค์ทรงแสดงหลักสัจธรรมที่ตรงกับคำสอนพระบรมศาสดา พระองค์ทรงชี้แนะทรงดักเตือนให้ทุกคนใช้ชีวิตอย่างไม่ประมาทด้วยชีวิตของเราเพราะบางดวงแสงเทียนที่อาจดับวูบไปเวลาใดก็ได้

พระองค์ทรงฝากเนื้อหาบทเพลงนี้ไว้ในโลกดนตรี ในท่อนสุดท้ายนั้น พังคราใดให้ให้น้ำตาไหลเมื่อพวกเรานึกถึง

การที่ท่านทรงตราครุฑพระราชกรณียกิจอย่างต่อเนื่องจนส่งผลกระทบต่อสุขภาพของพระองค์ท่าน ถึงคราวที่ท่านต้องเสด็จสวรรคต ท่านได้สื่อความหมายเป็นนัยให้พสกนิกรของพระองค์ทุกท่านตระหนักถึงความเป็นธรรมดาของชีวิตมนุษย์ คือ การเกิด การแก่ การเจ็บ และการตาย

จากคำพ้อที่เคยทรงสอนว่า “การทำดีนั้นทำยากและเห็นผลช้า แต่ก็จำเป็นต้องทำ เพราะหาไม่ความชั่วซึ่งทำได้ง่ายจะเข้ามาแทนที่ และจะพอกพูนขึ้นอย่างรวดเร็วโดยไม่ทันรู้สึกตัว แต่ละคนจึงต้องตั้งใจและ เพียรพยายามให้สุดกำลังในการสร้างเสริม และสะสมความดี”⁵ พวกเรา

ชื่อเพลง : แสงเทียน

ทำนอง : พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ภูมิพลอดุลยเดช

คำร้อง : พระเจ้าวรวงศ์เธอ พระองค์เจ้าจักรพันธ์เพ็ญศิริ

จุดเทียนดวงสว่างปวงเทพเจ้า สวดมนต์คำเข้าถึงคราวระทมทน
 ไอ้ชีวิตหนอล้วนรอความตายทุกคน หลีกไปไม่พ้นทุกซทหนอาหารร้อนใจ
 ต่างคนเกิดแล้วตายไป ชดใช้เวรกรรมจากจร
 นิจจิ่งสังขารนั้นไม่เที่ยงเสียงบุญกรรม ทุกคนเคยทำกรรมไว้ก่อน
 เชิญปวงเทวดาข้าไหว้วอน ขอพรคุ้มไปชีวิตหน้า
 ทนทรมานมานานแล้วจะกราบลา หนีปวงโรคาที่เบียดเบียน
 แสงแววชีวาเปรียบแสงเทียน เปรียบเทียนสิ้นแสงยามแรงลมเป่า
 ชีพดับอับเฉาเหมือนเงาไร้ดวงเทียน จุดเทียนถวายหมายบนบุชาร้องเรียน
 โรครภัยเบียดเบียน แสงเทียนทานลมพัดโบย
 โรครุมเร้าร้อนแรงโรย หวนโหยอาวรณ์อ่อนใจ
 ทำบุญทำทานกันไว้เถิดเกิดเป็นคน ไว้เตรียมผจญชีวิตใหม่
 เคยทำบุญทำคุณปางก่อนใด ขอบุญคุ้มไปชีวิตหน้า
 ทนทรมานมานานแล้วจะกราบลา
 แสงเทียนบูชาจะดับปล้น
 แสงเทียนบูชาดับลับไป

⁵ พระบรมราโชวาทพระราชทาน แก่ผู้สำเร็จการศึกษา ที่โรงเรียนนายร้อยตำรวจ สอนอัมพร เมื่อวันที่ 14 สิงหาคม 2525

ธ เสด็จ ก้าวสู่ สวรรคาลัย
 ธ จากไกล เดือนไทย ให้รู้จัก
 ธ ทรงเป็น ราชนันท์ ล้วนประจักษ์
 ธ พัทธ์ชัย ปกเกล้า ทั้งกายใจ
 ธ ทรงธรรม สุกสว่าง ดังแสงเทียน
 ธ ทรงเจียร รอยธรรม เป็นรอยทาง
 ธ ทรงทำ แสนเหน็ดเหนื่อย เป็นแบบอย่าง
 ธ ทรงวาง วิถีธรรม ให้ก้าวตาม

จึงควรริบเร่งชวนขยายประกอบกิจการงานให้อยู่ในครรลอง
 ของคุณงามความดีตลอดเวลา เพื่อฝึกจิตให้คุ้นชินกับการ
 ทำความดี เป็นคนดีสมกับการที่ได้เกิดมาเป็นพสกนิกรใน
 รัชสมัยของพระองค์ท่าน

นับแต่วันที่พระองค์เสด็จเถลิงถวัลยราชสมบัติ トラบจน
 วันที่พระองค์เสด็จสวรรคต พระองค์ทรงดำเนินตามรอย
 ธรรม ไม่ว่าจะเป็นพระปฐมบรมราชโองการ การปฏิบัติ
 พระองค์ครบบริบูรณ์ตามแนวทางหลักทศพิธราชธรรม
 การใช้หลักธรรมประยุกต์เชื่อมสู่การบริหารจัดการ
 เพื่อการพัฒนาที่ยั่งยืนของสังคมและประเทศชาติ รวมไปถึง
 การสอดแทรกคติธรรมในบทเพลงต่าง ๆ เป็นต้น ทุกอย่างก้าว
 ที่ท่านทรงพระราชดำเนินทุกสิ่งทีท่านทรงกระทำสะท้อน
 เปล่งประกายแสงแห่งธรรมดุจแสงเทียนที่เจิดจ้าสว่างไสว
 ไปทั่ว ในวันนี้ที่แสงเทียนแห่งพระชนมพรรษาท่านดับลง
 การมาร่วมกันจุดต่อเทียนแห่งธรรมที่ท่านทรงจุดไว้ใน
 ทุกวโรกาส ย่อมเป็นการแสดงออกถึงปฏิบัติบูชาอย่างสูงสุด
 เพื่อน้อมถวายแด่พระองค์ท่าน

ขอน้อมสำนึกในพระมหากรุณาธิคุณเป็นล้นพ้นอันหา
 ที่สุดมิได้

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทยและการแปล

สมโภชน์ วีระกุล และชะอำ เมนะสุต. (2557). บทความ
 พระราชนิพนธ์กิจของในหลวง. สืบค้นเมื่อ เดือนพฤศจิกายน
 2559 จาก <http://talk.mthai.com/topic/398016>.

[Sompod Weerakul and Cha-am Menasud. (2014).
 The royal duties of His Majesty King Rama IX.
 Accessed in November 2016 from <http://talk.mthai.com/topic/398016>.]

English

Dr.Handy. (2016). The ten royal virtues. Accessed in
 November 2016 from <http://t-dhamma.org/%E0%B8%97%E0%B8%A8%E0%B8%9E%E0%B8%B4%E0%B8%98%E0%B8%A3%E0%B8%B2%E0%B8%8A%E0%B8%98%E0%B8%A3%E0%B8%A3%E0%B8%A1-%E0%B8%84%E0%B8%B7%E0%B8%AD-%E0%B8%98%E0%B8%A3%E0%B8%A3%E0%B8%A1%E0%B8%AA%E0%B8%B3%E0%B8%AB/>



นักบัญชียุคดิจิทัลที่เกิดในรัชกาลที่ ๙

อุณากร พฤทธิธาดา

หุ้นส่วน บริษัท ไซเบอร์เทคโซลูชันส์ จำกัด

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต

ผู้รับพระราชทานทุนมูลนิธิอานันทมหิดล (แผนกธรรมศาสตร์)

บทคัดย่อ

บทความนี้ นำเสนอถึงการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วของเทคโนโลยีที่เกิดในช่วงรัชกาลที่ ๙ ซึ่งมีผลกระทบอย่างมากต่อสังคม และนักบัญชีที่อยู่ในยุคดิจิทัลนี้ นอกจากนี้ บทความนี้ได้แสดงตัวอย่างของการเปลี่ยนแปลงและผลกระทบของเทคโนโลยี ต่อระบบเศรษฐกิจ จากอดีตถึงปัจจุบัน และต่อไปในอนาคต โดยชี้ประเด็นถึงความจำเป็นที่นักบัญชีในยุคดิจิทัลนี้ต้องตามให้ทัน

คำสำคัญ: การเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยี นักบัญชียุคดิจิทัล ผลกระทบของเทคโนโลยี

Digital-Era Accountants Who were Born in King Rama IX Reign

Unakorn Phruithithada

Partner, PricewaterhouseCoopers ABAS Ltd.

Certified Public Account

Scholar of the Ananda Mahidol Foundation (Thammasat Division)

ABSTRACT

This article demonstrates rapid changes of technology in King Rama IX reign which have an extremely impact on society and accountants in this digital era. This article also shows examples of technological changes and effects against economic system from the past through present and future by showing that the accountants in this digital era have to keep up these changes.

Keywords: Technological Changes, Digital-Era Accountants, Effects of Technologies

บทนำ

เรา ๆ ท่าน ๆ ทั้งหลายคงได้เห็นการเปลี่ยนแปลงในสังคมรอบตัวเราอย่างไม่เคยมีมาก่อน หลายอย่างเปลี่ยนจนตั้งตัวไม่ทัน หลายคนคิดว่าไม่ต้องสนใจอะไร เอาไว้ก่อนเพราะไม่กระทบเรา รอให้มีผลกระทบก่อนค่อยทำอะไรสักอย่าง นักบัญชีหลายท่านคงคิดเช่นนั้น แต่เมื่อถึงตอนนั้น ก็ต้องบอกว่าเสียใจด้วยนะ เพราะอาจจะสายไปแล้วก็ได้

ผู้เขียนเพียงขอแนะนำว่า นักบัญชียุคปัจจุบันต้องปรับตัวให้เข้ากับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงตลอดเวลาตามสถานการณ์โลกที่เปลี่ยนไปแบบกูไม่กลับยังไม่อยู่แล้ว แม้แต่วิชาชีพบัญชีเองก็มีเรื่องใหม่ออกมาให้เห็นตลอดอย่างที่ทุกท่านได้สัมผัสถึงการเปลี่ยนแปลงในช่วงเวลาเพียง 5-6 ปีที่ผ่านมา จนมีผู้บริหารหลายท่านมักจะสงสัยว่าทำไมนักบัญชีมีความคิดในการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานบัญชีกันบ่อยมาก คำตอบจากนักบัญชีอย่างผู้เขียนที่นิยามนักบัญชีรุ่นใหม่ว่า “นักบัญชียุคดิจิทัลที่เกิดในรัชกาลที่ ๙” ก็คือ ตราบไคที่นักธุรกิจมีทางเดินร่นให้ธุรกิจเจริญเติบโต มีทางเลือกในการทำให้ธุรกิจอยู่รอดด้วยทางเลือกใหม่ทั้งผู้คู่แข่งในทุกรูปแบบ ตราบนั้นนักบัญชีก็ยังคงวิ่งตามไปบันทึกรายการที่เปลี่ยนแปลงไป ถ้านักธุรกิจหยุดคิดเมื่อไรก็คงจะเมื่อนั้นที่นักบัญชีก็คงจะอยู่หนึ่ง ๆ ได้กับมาตรฐานการบันทึกรายการที่อยู่ตัวแล้ว เอาเป็นว่านักบัญชีก็วิ่งตามการเปลี่ยนแปลงของนักธุรกิจและก็ต้องตามให้ทันก็แล้วกัน

เรื่องแรกที่ยากจะแบ่งปันให้นักบัญชีตระหนักมากขึ้น คงหนีไม่พ้นเรื่อง นวัตกรรมที่เกิดจากการปฏิบัติการแบบดิจิทัลในโลกของสื่อออนไลน์ โดยเฉพาะเรื่องธุรกรรมที่การค้าขายอาจเคยต้องผ่านธนาคารทุกรายการ กลับกลายมาเป็นการทำธุรกรรมต่าง ๆ บนสื่อออนไลน์ได้โดยไม่ต้องผ่านธนาคารหรือที่หลายคนคุ้นกับศัพท์ ฟินเทค (Fintech) ซึ่งในภาษาอังกฤษนั้นย่อมาจาก Financial Technology หมายความว่า เรา ๆ ท่าน ๆ คุ้นแล้วเพราะเราสามารถทำธุรกรรมต่าง ๆ ผ่านสื่อ เช่น การซื้อสินค้าผ่านโทรศัพท์มือถือ จ่ายเงินผ่านมือถือ โดยใช้หน่วยเงินตราต่าง ๆ ที่เป็นสกุลเงินที่ใช้กันอยู่ปกติ เช่น เงินสกุลบาท เงินสกุลหยวน

เงินสกุลดอลลาร์สหรัฐ เงินสกุลเยน เงินสกุลปอนด์ เงินสกุลยูโร ที่หลากหลายตามประเทศต่าง ๆ สำหรับในประเทศไทยเราคู่กับการจ่ายค่าสาธารณูปโภคผ่านร้านสะดวกซื้อ และในเวลาอีกไม่นานการซื้อขายแลกเปลี่ยนในสกุลเงินหลากหลายประเทศจะกลายเป็นความนิยม เพราะเพิ่มความสะดวกมากขึ้นในการใช้สกุลเงินตราที่เป็นหน่วยเดียวกันที่ใช้กันในสื่อเทคโนโลยี หรือที่เรียกว่า บิตคอย เป็นต้น เมื่อเป็นเช่นนี้ นักบัญชีคงหนีไม่พ้นที่จะต้องติดตามตอนต่อไปให้ทันกับเหตุการณ์

โลกเปลี่ยนทำให้นักบัญชียุคดิจิทัลต้องตั้งหลักากลับหัวคิดละกระมัง จะให้ลงบัญชีแบบเดิม ๆ ไม่ได้อีกต่อไปแล้ว นักบัญชีลองพิจารณาข้อความเหล่านี้ดูแล้วจะเข้าใจในเปลี่ยนแปลงของโลกที่นักบัญชีจะนั่งเฉยเป็นฝ่ายรับอย่างเดียวคงไม่ได้อีกแล้ว แต่ถ้าจะเริ่มรุกก็คงต้องรุกแบบมีสติและด้วยความเข้าใจมากขึ้น นักบัญชียุคดั้งเดิมจะเป็นฝ่ายรับ แต่นักบัญชียุคดิจิทัลคงจะหลีกเลี่ยงการเป็นฝ่ายรุกไปไม่ได้แล้ว

มีคำพูดหนึ่งที่ตรงกับบทความในหนังสือ “This is a กู” ว่า...โลกกำลังเปลี่ยน ธุรกิจกำลังเปลี่ยนและหลาย ๆ อย่างตอนนี้ตั้งหลักากลับหัวหมด กลับหัวจนคนไทยง และถ้าไม่เกาะติดสถานการณ์ก็จะตกยุคเพราะตามไม่ทัน

เมื่อก่อนธุรกิจที่มั่นคง น่าเชื่อถือต้องมีโรงงาน มีสำนักงาน มีบุคคลากรเยอะ ๆ ยิ่งมีมากยิ่งแสดงถึงความยิ่งใหญ่ แต่สมัยนี้ ถือครองทรัพย์สินยิ่งน้อยยิ่งดี แต่น้อยอย่างมีประสิทธิภาพ จำนวนคนน้อย กำไรเยอะ ค่าตอบแทนสูง กลับหัวไปหมดจากอดีตไปแล้ว

หลายท่านอาจทราบแล้วว่า Apple ไม่เคยมีโรงงานผลิตของตัวเอง แต่สามารถผันตัวเองในโลกธุรกิจให้เป็นธุรกิจที่ครองตลาดอันดับ 1 ของโลก เพราะ Apple จ้างบริษัทอื่นผลิตล้วน ๆ แม้ไม่มีโรงงานของตัวเองก็มีความสามารถในการทำกำไรเพิ่มขึ้นทุกปี ทำให้สะท้อนว่ากำไร (มาร์จิ้น) สูงมาก แสดงถึงศักยภาพที่จะให้ผลประโยชน์ที่ดีคืน

ในอดีตใครจะเชื่อว่า Facebook, Google จะถึงจุดที่มีรายได้มหาศาลจากโฆษณา โดยไม่มีพนักงานขายโฆษณา

เลยสักคน เพราะใช้หุ้นส่วนทางธุรกิจ (พาร์ทเนอร์) และให้ลูกค้าทำเอง ส่วนบริษัทก็ได้กำไรเพิ่มขึ้นทุกปี และกำไรขั้นต้น (มาร์จิ้น) สูงมาก ผลประกอบการก็ดีวันดีคืนเช่นกัน โดยไม่ต้องห่วงเรื่องทรัพย์สินของบริษัทที่จับต้องได้ ไม่ว่าจะป็นสำนักงานและบุคลากรเพราะถือครองอยู่ในจำนวนที่น้อย Facebook ขณะนี้มีซอฟต์แวร์ในการจดจำรูปแบบใบหน้ามนุษย์ที่เหนือกว่าคน ในปี 2030 คอมพิวเตอร์จะเริ่มฉลาดกว่ามนุษย์

วันนี้ไม่เพียงแต่ตัวอย่างข้างต้น แต่เราจะเห็นรูปแบบ (โมเดล) ธุรกิจแบบใหม่เช่นนี้เพิ่มมากขึ้นเรื่อย ๆ หลายคนอาจมีคำถามว่าจริงหรือไม่ แต่คำตอบคือนี่เรื่องจริง ไม่ได้ล้อเล่นนะ หากยังไม่เชื่อลองอ่านข้อมูลต่อไปนี้

กรณีของการมีรถบริการแบบแท็กซี่ของกิจการ Uber ที่เป็นบริษัทแท็กซี่ที่ใหญ่ที่สุดในโลก (บริษัทนี้มีบริการในทุกเมืองใหญ่ ๆ หรือเมืองที่มีการติดต่อกันทางอินเทอร์เน็ตง่าย) แต่ผู้ให้บริการที่วันนี้ให้บริการรถโดยสารสาธารณะสำหรับผู้ติดต่อเข้ามาใช้บริการทางออนไลน์ได้โดยที่ผู้ให้บริการเองไม่มีแม้แต่รถของตัวเองสักคนแถมด้วยการไม่มีพนักงานขับรถของตัวเองอีกด้วย Uber ใช้เพียงซอฟต์แวร์โดยที่เจ้าของธุรกิจไม่ได้เป็นเจ้าของรถยนต์ใด ๆ แต่จะกลายเป็นบริษัทรถแท็กซี่ที่ใหญ่ที่สุดในโลก สำหรับในเมืองไทยก็มีผู้ให้บริการคล้าย ๆ กัน เช่น Grab a Taxi

อีกสักตัวอย่างใหม่ ธุรกิจของ Alibaba ก็เป็นแหล่งค้าปลีกออนไลน์ที่มีมูลค่าสูงที่สุดในโลก แต่ก็อีกเช่นกัน คือตัวบริษัทบริการขายสินค้าได้โดยไม่เคยมีสินค้าและสต็อกสินค้าเลยสักชิ้น ขณะนี้ก็ก้าวมาทำหน้าที่เช่นเดียวกับธนาคารอีก

Airbnb ผู้จัดหาห้องพักที่ใหญ่ที่สุดในโลก แต่ไม่ได้เป็นเจ้าของโรงแรมเลยสักแห่งและยิ่งกว่านั้นไม่มีห้องพักของตัวเองเลยแม้แต่ห้องเดียว แต่ผู้ให้บริการสามารถขายห้องพักได้อีกเช่นกันโดยที่เจ้าของบริษัทไม่จำเป็นต้องเป็นเจ้าของห้องพักเลยแม้แต่ห้องเดียว Airbnb จะเป็นบริษัทที่มีห้องพักลักษณะเดียวกับโรงแรมที่ใหญ่ที่สุดในโลกโดยที่เจ้าของธุรกิจไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดินใด ๆ เลย

ทั้งหมดนี้คือเรื่องจริงที่เกิดขึ้น และนี่คือการเปลี่ยนแปลงของโลกธุรกิจ ไม่ใช่โลกเปลี่ยน ธรรมชาติเปลี่ยนเท่านั้น แต่ธุรกิจก็เปลี่ยนและพบว่าหลายอย่างดีลังกา กลับหัวหมด แล้วคุณตามการเปลี่ยนแปลงทันไหม ถ้าไม่ทันก็ตกยุคแน่นอน

ตัวอย่างข้างต้นทำให้เราท่านเห็นภาพที่เปลี่ยนจากเดิมเป็นลักษณะ “ร้านค้าอยู่บนอากาศ สาขาของร้านค้าเหล่านั้นกระจายไปทั่วและสาขาที่สำคัญคือมนุษย์เดินดินทุก ๆ คนนี่เองละ”

นี่คือชีวิตที่มีการเชื่อมโยงระหว่างวิถีการดำรงชีวิตในอดีตกับชีวิตในอนาคตแบบไร้ขอบเขต เพราะผู้ให้บริการเพียงอำนวยความสะดวกให้กับผู้ใช้บริการมากเท่าไรในราคาที่สมเหตุผลที่สุด ซึ่งหลายต่อหลายครั้งพบว่าการติดต่อผ่านสื่ออิเล็กทรอนิกส์มีราคาที่ถูกกว่าการติดต่อกับเจ้าของสินค้าและผู้ให้บริการโดยตรงเป็นจำนวนมากเช่นกัน

เมื่อเกิดเหตุการณ์เหล่านี้ ทำให้น่าคิดว่าโลกนี้จะเปลี่ยนไปอย่างไร แล้วกระทบชีวิตเรา ๆ ท่าน ๆ อย่งไร จนทำให้ชวนคิดว่าแล้วชีวิตเราในอนาคตอันใกล้นี้จะเป็นอย่างไรรักัน

ตัวอย่างที่เป็นบทเรียนที่ทรงคุณค่าในอดีตของนักธุรกิจอีกหนึ่งตัวอย่าง ในปี ค.ศ. 1998 บริษัทโกดักมีพนักงาน 170,000 คนและมียอดขายร้อยละ 85 ของกระดาษภาพถ่ายทั่วโลก แต่ภายในเวลาเพียงไม่กี่ปีรูปแบบธุรกิจ (Business Model) ของพวกเขาหายไปนพริบตาและบริษัทต้องประสบกับภาวะล้มละลายไปในที่สุด

สิ่งที่เกิดขึ้นกับบริษัทโกดักมีแนวโน้มที่จะเกิดขึ้นอีกกับอีกหลายอุตสาหกรรมใน 10 ปีข้างหน้า แม้คนส่วนใหญ่จะยังมองไม่เห็น จะมีใครในปี ค.ศ. 1998 ที่คาดคิดบ้างว่าอีก 3 ปีต่อมา คุณจะไม่ถ่ายภาพบนแผ่นฟิล์มกระดาษอีกต่อไป กล้องดิจิทัลอันแรกที่ถูกคิดค้นขึ้นในปี ค.ศ. 1975 มีความละเอียดเพียง 10,000 พิกเซล เท่านั้นจนทำให้หลายคนมองว่าไม่น่าจะเป็นไปได้ที่จะทำให้เราทุกคนถ่ายภาพและไม่จำเป็นต้องเก็บความทรงจำไว้บนกระดาษอีกต่อไป

ตามกฎของมัวร์ เรามักพบว่าเทคโนโลยีส่วนใหญ่ที่สร้างความผิดหวังในตอนแรกและใช้เวลานานก่อนที่จะกลายเป็นความสำเร็จและได้กลายเป็นวิธีทางใหม่ที่ดีกว่าสิ่งที่มนุษย์เคยชินโดยการเปลี่ยนแปลงที่ทำได้ในเวลาอันรวดเร็วกว่าที่คิด

หลายอย่างที่เกิดขึ้นแล้ว เราพบว่าจะเกิดขึ้นเช่นเดียวกันกับเรื่องปัญญาประดิษฐ์ (หุ่นยนต์) เรื่องสุขภาพ เรื่องรถยนต์ไฟฟ้าที่ขับเคลื่อนอัตโนมัติ เรื่องการศึกษา เรื่องเครื่องบิน 3 มิติ เรื่องการเกษตร เรื่องการจ้างงาน และเรื่องอื่น ๆ อีกหลายสิ่งประดิษฐ์

ผู้เขียนขอต้อนรับนักบัญชีและผู้ประกอบวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับบัญชีทุกท่านเข้าสู่การปฏิวัติอุตสาหกรรมยุคที่ 4 และต้อนรับสุดยอดวิศวะ ซึ่งซอฟต์แวร์จะส่งผลกระทบต่ออุตสาหกรรมแบบดั้งเดิมมากที่สุดในอีก 5-10 ปีข้างหน้า คอมพิวเตอร์และปัญญาประดิษฐ์ (หุ่นยนต์) จะฉลาดขึ้นเป็นวิศวะและมีความเข้าใจโลกดีกว่ามนุษย์ ในปีนี้คอมพิวเตอร์สามารถเอาชนะมนุษย์ในการเล่นหมากรุกโกะ ซึ่งเร็วกว่าที่คาดคิดไว้ถึง 10 ปี

ในสหรัฐอเมริกา ทัศนคติที่จบใหม่เริ่มตงงาน เพราะคอมพิวเตอร์ IBM Watson สามารถให้คำแนะนำด้านกฎหมายพื้นฐานได้ภายในเวลาเพียงไม่กี่วินาทีและมีความแม่นยำถึงร้อยละ 90 เมื่อเทียบกับมนุษย์ที่มีความแม่นยำเพียงร้อยละ 70 อาชีพทนายในอนาคตอาจจะหายไปกว่าร้อยละ 90 เหลือแต่ผู้เชี่ยวชาญด้านกฎหมายเฉพาะด้านเท่านั้น

ปัจจุบันคอมพิวเตอร์วิชั่นได้เข้ามามีส่วนช่วยพยาบาลในการวินิจฉัยโรคมะเร็งได้เร็วและแม่นยำกว่ามนุษย์ถึง 4 เท่า

รถยนต์ขับเคลื่อนอัตโนมัติคันแรกจะเผยโฉมต่อสาธารณชนในปี ค.ศ. 2018 และมีการคาดการณ์ว่าประมาณปี ค.ศ. 2020 อุตสาหกรรมรถยนต์จะล่มสลาย ไม่มีความจำเป็นที่คุณจะต้องมีรถยนต์เป็นส่วนตัวอีกต่อไป เพราะเพียงแค่คุณโทรศัพท์ รถแท็กซี่ก็จะมารับคุณในตำแหน่งที่คุณเรียกและส่งคุณไปยังจุดหมายปลายทางโดยคุณไม่จำเป็นต้อง

ต้องจ่ายค่าที่จอดรถ แต่จ่ายเฉพาะค่ามิเตอร์และยังสามารถทำงานไปด้วยในขณะที่เดินทางอีก ลูก ๆ หลาน ๆ หรือคนยุคใหม่ก็ไม่จำเป็นต้องสอบใบขับขี่หรือซื้อรถยนต์ ตัวเมืองก็จะเปลี่ยนแปลงไปเพราะรถยนต์จะหายไปจากท้องถนนถึงร้อยละ 90-95 เราสามารถเปลี่ยนพื้นที่จอดรถให้กลายเป็นสวนสาธารณะได้ อุบัติเหตุทางรถยนต์ที่ทำให้มีผู้เสียชีวิตทั่วโลกปีละ 1.2 ล้านคน ก็จะลดลง เนื่องจากรถยนต์ขับเคลื่อนอัตโนมัติจะช่วยลดอุบัติเหตุทางจราจรจากหนึ่งรายต่อทุก 100,000 กม. เหลือเพียงหนึ่งรายต่อทุก 10 ล้าน กม. ซึ่งจะช่วยลดการสูญเสียชีวิตมนุษย์ได้ปีละนับล้านคน

มีการคาดการณ์ว่าบริษัทรถยนต์ส่วนใหญ่จะประสบกับการล้มละลาย บริษัทรถยนต์ที่อนุรักษ์นิยมจะเพียงแคพยายามพัฒนารถยนต์ของตนให้ดีขึ้นในขณะที่ บริษัท TECH (Tesla, Apple และ Google) จะปฏิวัติการสร้างรถยนต์โดยใส่คอมพิวเตอร์ลงในล้อรถยนต์ บริษัทประกันภัยจะเกิดปัญหา รูปแบบธุรกิจประกันภัยรถยนต์ก็อาจมีขนาดลดลงหรือในที่สุดจะหายไปหรือไม่ในที่สุด

ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เองก็มีการเปลี่ยนแปลง เพราะถ้าคุณสามารถทำงานได้ระหว่างการเดินทาง หรือทำงานที่ไหนก็ได้ คนก็จะย้ายออกไปอาศัยอยู่ในพื้นที่รอบนอกที่มีทัศนียภาพสวยงามกว่าเดิมมากขึ้น

รถยนต์ไฟฟ้าจะกลายเป็นรถยนต์กระแสหลักที่คาดว่าจะเกิดขึ้นภายในปี ค.ศ. 2020 เสี่ยงดิ่งหนวุกจากรถยนต์ในเมืองก็จะลดลงเพราะรถทุกคันจะเป็นรถไฟฟ้า

ราคาค่าไฟฟ้างก็แนวโน้มที่จะถูกลงและเป็นพลังงานสะอาดอย่างเหลือเชื่อ การผลิตไฟฟ้าจากพลังงานแสงอาทิตย์ได้เพิ่มขึ้นเป็นอย่างมากใน 30 ปีที่ผ่านมา แต่คุณเพิ่งจะเห็นผลกระทบ ในปีที่ผ่านมาได้มีการติดตั้งโรงไฟฟ้าพลังงานแสงอาทิตย์ทั่วโลกมากกว่าโรงไฟฟ้าถ่านหินฟอสซิล ราคาไฟฟ้าจากพลังงานแสงอาทิตย์จะถูกลงอย่างมากจนทำให้บริษัทเหมืองแร่ถ่านหินคาดว่าน่าจะต้องปิดตัวลงในปี ค.ศ. 2025 หรืออาจเร็วกว่านั้น

ราคาค่าไฟฟ้าที่ถูกลงจะทำให้มีน้ำราคาถูกลงและเหลือเพื่อการเปลี่ยนน้ำทะเลให้กลายเป็นน้ำจืดโดยการ ใช้กระแสไฟฟ้าเพียง 2kWh ต่อการผลิตน้ำจืดหนึ่งลูกบาศก์ เมตร เราจะไม่ขาดแคลนน้ำในสถานที่ส่วนใหญ่อีกต่อไป เพียงแต่อาจขาดแคลนน้ำดื่มเท่านั้น ลองจินตนาการถึงสิ่งที่จะเกิดขึ้นถ้าทุกคนสามารถมีน้ำสะอาดให้ใช้ได้เท่าที่เขา ต้องการโดยเกือบจะไม่มีค่าใช้จ่าย

ในด้านสุขภาพ จะมีบริษัทที่ผลิตเครื่องมือทางการแพทย์ ที่ทำงานได้กับโทรศัพท์ของคุณ (ชื่อ “Tricorder” มาจาก ภาพยนตร์เรื่อง Star Trek) ซึ่งจะสแกนமானตาของคุณ พร้อมทั้งตรวจตัวอย่างเลือดและลมหายใจของคุณแล้ว วิเคราะห์ข้อมูลทางชีวภาพ 54 ตัวที่จะบอกโรคได้เกือบ ทุกชนิดด้วยราคาที่ถูกลง ดังนั้น ในอีกไม่กี่ปีข้างหน้า มนุษย์ ทุกคนบนโลกนี้ก็จะสามารถเข้าถึงการแพทย์ระดับโลก ในราคาที่เกือบฟรี

ด้านการพิมพ์ 3 มิติ ราคาของเครื่องพิมพ์ 3 มิติที่ถูกที่สุดได้ลดลงจาก 18,000 เหรียญสหรัฐ มาเป็น 400 เหรียญสหรัฐภายในเวลาเพียง 10 ปีและมีความเร็วขึ้น กว่าเดิม 100 เท่า

บริษัทรองเท้าใหญ่ ๆ ได้เริ่มต้นการผลิตรองเท้าด้วย เครื่องพิมพ์ 3 มิติ รวมถึงในสนามบินที่อยู่ห่างไกลก็เริ่มมีการผลิตชิ้นส่วนอะไหล่ของเครื่องบินโดยเครื่องพิมพ์ 3 มิติ แล้ว สถานีอวกาศในขณะนี้ก็มีเครื่องพิมพ์ 3 มิติสำหรับ ผลิตชิ้นส่วนอะไหล่เอง เพื่อลดความจำเป็นในการเก็บอะไหล่ จำนวนมาก ในเวลาอันใกล้นี้ สมาร์ทโฟนใหม่จะมีความ สามารถในการสแกน 3 มิติที่จะทำให้คุณสามารถสแกนเท้า ของคุณและพิมพ์รองเท้า 3 มิติที่เหมาะสมกับเท้าของคุณ ไว้ใส่เองที่บ้านได้ ประเทศจีนในขณะนี้มีการสร้างอาคาร สำนักงาน 6 ชั้นด้วยเครื่องพิมพ์ 3 มิติได้แล้ว มีการคาดการณ์ เช่นกันว่าภายในปี ค.ศ. 2027 เราอาจจะพบว่า ร้อยละ 10 ของผลิตภัณฑ์ทุกอย่างจะถูกผลิตโดยเครื่องพิมพ์ 3 มิติ

คราวนี้เราลองมาพิจารณาโอกาสทางธุรกิจ เริ่มต้นด้วยการถามตัวคุณเองก่อนว่า “ในอนาคตจะเกิดสิ่งนั้นขึ้นไหม” ถ้าคำตอบคือใช่จะเกิดสิ่งเหล่านี้ขึ้นอย่างแน่นอน คุณจะมีวิธี

ทำให้เกิดขึ้นเร็วกว่านี้ไหม แต่ถ้าไม่สามารถจะใช้งานร่วมกับ โทรศัพท์ของคุณ ก็จงลืมความคิดนั้นไปได้ เพราะเราพบสถิติ ที่น่าสนใจว่าความคิดใด ๆ ที่ออกแบบมาเพื่อความสำเร็จ ในศตวรรษที่ 20 จะล้มเหลวลงทันทีในศตวรรษที่ 21 หาก ไม่มีการเชื่อมโยงกับเครื่องมือที่ผู้ให้บริการใช้อยู่เป็นกิจวัตร

คราวนี้เราลองพิจารณาเรื่องเกี่ยวกับบุคลากรดูบ้าง เช่น เรื่องตำแหน่งงาน ร้อยละ 70-80 ของตำแหน่งงาน จะหายไป และอาจคาดการณ์ได้ว่าใน 20 ปีข้างหน้า จะมี งานใหม่เกิดขึ้นจำนวนมาก แต่ปริมาณงานเหล่านั้นก็อาจยังไม่เพียงพอกับบุคลากรที่เพิ่มขึ้นในระยะเวลาที่สั้นเกินไป

ประเทศไทยเป็นประเทศกสิกรรม ดังนั้น เราลองกลับมาดูแนวโน้มด้านการเกษตรกันบ้าง ในอนาคตจะมีหุ่นยนต์ ที่ใช้สำหรับการเกษตรราคาถูกลงเพียงตัวละ 100 เหรียญสหรัฐ จนอาจมีแนวโน้มทำให้เกษตรกรในโลกที่ 3 จะทำงานเป็น ผู้จัดการแทนที่จะทำงานกลางแดดตลอดทั้งวัน การเกษตร แบบ Aeroponics จะใช้น้ำน้อยมาก

เป็นไปได้อีกเช่นกันที่เนื้อลูกวัวที่ผลิตในงานเพาะเลี้ยง เซลล์และเริ่มมีการขายในขณะนี้จะมีราคาถูกลงกว่าเนื้อลูกวัว จริงและอาจเกิดขึ้นภายในปี ค.ศ. 2018 ปัจจุบันพบว่า ร้อยละ 30 ของพื้นที่ทางการเกษตรทั้งหมดถูกใช้สำหรับการ เลี้ยงปศุสัตว์ แต่ในอนาคตเป็นไปได้เช่นกันว่าพื้นที่ เหล่านั้นจะไม่มี ความจำเป็นอีกต่อไป

ในด้านโภชนาการ เราพบว่าโปรตีนจากแมลงจะมีการวางตลาดในเวลาเร็วกว่าที่คาดการณ์ เนื่องจากแมลง มีโปรตีนมากกว่าเนื้อสัตว์ ในทางการตลาดผลิตภัณฑ์จาก แมลงน่าจะถูกราคาต่ำกว่าเป็น “แหล่งโปรตีนทางเลือก” (เนื่องจากคนส่วนใหญ่ยังคงรังเกียจการกินแมลงเป็นอาหาร)

ปัจจุบันมี แอปพลิเคชัน ที่เรียกว่า “moodies” ซึ่ง สามารถบอกอารมณ์ของคุณได้ในปัจจุบัน แต่ภายในปี ค.ศ. 2020 คาดว่าจะมีแอปพลิเคชัน ที่สามารถบอกการ แสดงออกทางใบหน้าของคุณว่าคุณกำลังพูดโกหกอยู่ ลองนึกถึงภาพคนดีที่มายืนยันว่า อุปกรณ์ GT200 ทำงาน ได้ดีจริง แต่ขณะถูกถ่ายถอดผ่านแอปพลิเคชัน ซึ่งบอกว่า คนคนนี้กำลังพูดไม่เป็นความจริงอยู่

อายุวัฒนะ: ปัจจุบันค่าเฉลี่ยของชีวิตมนุษย์เพิ่มขึ้น 3 เดือนต่อทุกปี สี่ปีที่แล้วอายุเฉลี่ยของมนุษย์อยู่ที่ 79 ปี ปัจจุบันนี้เพิ่มเป็น 80 ปี ภายในปี ค.ศ. 2036 คาดว่าเราทุกคนอาจมีชีวิตยืนยาวไปถึงมากกว่า 100 ปี

ส่วนด้านการศึกษา ปัจจุบันราคาสมาร์ตโฟนที่ถูกที่สุดอยู่ที่ 10 เหรียญสหรัฐ ขายอยู่ในแอฟริกาและในเอเชีย ภายในปี ค.ศ. 2020 น่าจะเป็นไปได้ที่คนในโลกร้อยละ 70 จะมีสมาร์ตโฟนเป็นของตัวเอง ซึ่งหมายความว่าทุกคนจะสามารถเข้าถึงการศึกษาระดับโลกได้ เด็กทุกคนสามารถใช้ Khan Academy สำหรับเรียนรู้ทุกสิ่งที่เด็กในโรงเรียนของประเทศที่เจริญแล้วเรียนได้ ซอฟต์แวร์นี้ได้เปิดใช้แล้วในประเทศอินโดนีเซียและจะมีเป็นภาษาอาหรับ ภาษาสวาฮีลี และภาษาจีนในฤดูร้อนนี้ สำหรับ Application ภาษาอังกฤษจะเปิดให้ใช้ฟรีเพื่อให้เด็กในประเทศแอฟริกาได้เรียนพูดภาษาอังกฤษได้อย่างคล่องแคล่วภายในเวลาเพียงครึ่งปี

คงอีกไม่นาน Bitcoin Onecoin Crypto-currency (เงินดิจิทัลที่ใช้ซื้อขายทางอินเทอร์เน็ต): จะกลายเป็นสกุลเงินกระแสหลักในปีนี้ หรือในอนาคตอันใกล้และที่สุด คาดว่าอาจจะกลายเป็นสกุลเงินสำรองด้วย

ผู้เตรียมตัวเผชิญหน้ากับอนาคตจึงจะอยู่รอดและได้ชัยชนะอันยิ่งใหญ่ เมื่อธุรกิจจรอด ผู้บันทึกความอยู่รอดของธุรกิจ ซึ่งในที่นี้หมายถึงผู้ที่ยึดอาชีพนักบัญชี หรือวิชาชีพเกี่ยวกับบัญชี หรือที่ปรึกษาต่าง ๆ ก็จำเป็นต้องปรับตัวให้อยู่รอดด้วยเช่นกัน ผู้เขียนหวังว่าคงไม่ยากเกินไปในการปรับตัวรับมือกับการเปลี่ยนแปลงสำหรับพวกเรา

ขอความสุขสวัสดิ์จงมีแด่ท่านผู้อ่านทุก ๆ ท่าน

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทยและการแปล

ฉัตรชัย ธรรมประเสริฐ. (2559). *This is a กู: ใครรู้...ใครทรวย! ใครไม่รู้...ช่วยใคร*. กรุงเทพฯ: บริษัท ซีเอ็ดดูเคชั่น จำกัด (มหาชน).

[Chatchai Thamprasert. (2016). *This is a Koo: Kai Ru... Kod Ruay! Kai Mai Ru... Suay Kod*. Bangkok: Se-Education Public Company Limited.]

English

Shankland, S. (2012). Moore's Law: The rule that really matters in tech. Access in November 2016 from <https://www.cnet.com/news/moores-law-the-rule-that-really-matters-in-tech/>.

Aspan, M. (2015). Why Fintech Is One of the Most Promising Industries of 2015. Access in November 2016 from <http://www.inc.com/magazine/201509/maria-aspan/2015-inc5000-fintech-finally-lifts-off.html>.

N/A

บัญชีพอเพียง : แก้ความยากจน

นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ

รองศาสตราจารย์ประจำสาขาวิชาวิทยาการจัดการ
มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช

บทคัดย่อ

บทความนี้มีวัตถุประสงค์เพื่ออธิบายถึงแนวคิดการบัญชีพอเพียงและการบัญชีครัวเรือน เพื่อแก้ปัญหาความยากจน โดยยึดหลัก "ปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียง" จาก พระราชดำรัสของพระเจ้าอยู่หัวรัชกาลที่ ๙ โดยมีการแสดงตัวอย่าง การบัญชีครัวเรือน ซึ่งสามารถนำมาพัฒนาการดำเนินชีวิตให้พ้นจากความยากจนได้โดยการปรับเปลี่ยนพฤติกรรมหรือ การกระทำ

คำสำคัญ: บัญชีพอเพียง ปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียง การบัญชีครัวเรือน

Sufficiency Accounting: Poverty Solution

Nipan Henchokchaichana

Associate Professor of School of Management Science,
Sukhothai Thammathirat Open University

ABSTRACT

This article aims to explain a conceptual of sufficiency accounting and household accounting for poverty solving by applying "Philosophy of Sufficiency Economy" from King Rama IX of Thailand. This article also demonstrates an example of household accounting which can be used to improve a way of life in order to overcome poverty by adjusting behavior.

Keywords: Sufficiency Accounting, Philosophy of Sufficiency Economy, Household Accounting

บทนำ

เมื่อวันที่ 13 ตุลาคม พ.ศ. 2559 พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มหาจักรีบรมราชูปถัมภ์ จักรีนฤพดินทร สยามินทร์ราชธิราช บรมนาถบพิตร ทรงเสด็จสวรรคต ยังความโศกเศร้าเสียใจอย่างที่สุดแก่พสกนิกรชาวไทยและต่างชาติที่ได้รับทราบข่าวนี้ พระองค์ทรงเป็นแบบอย่างและเป็นศูนย์รวมใจของคนไทยทุกคน พระองค์ทรงงานอย่างหนักและต่อเนื่องตลอดระยะเวลา 70 ปี ของการครองราชย์ที่ยาวนานที่สุดในโลก ข้าพระพุทธเจ้าและนักบัญชีทุกคนล้วนซาบซึ้งและสำนึกในพระมหากรุณาธิคุณหาที่สุดมิได้ ที่ทรงมีต่อประชาชนชาวไทย และประเทศชาติเป็นเอนกอนันต์

เห็นแต่ไม่มอง ได้ยินแต่ไม่ฟัง

ดร.สุเมธ ตันติเวชกุล (2559) กรรมการและเลขาธิการมูลนิธิชัยพัฒนา ได้เขียนหนังสือตามรอยพระยุคลบาท ครูแห่งแผ่นดิน ไว้ว่า “คนไทยชอบเห็นพระเจ้าอยู่หัว แต่ไม่เคยมองพระเจ้าอยู่หัว (รัชกาลที่ 9) ชอบได้ยินพระเจ้าอยู่หัวตรัส แต่ไม่เคยฟัง” หมายความว่า เห็นเพื่อชื่นชมพระบารมี แต่ไม่มองเพื่อพิจารณาว่าพระองค์ทรงสอนและทรงทำสิ่งใด หรือได้ยินพระราชดำรัส แต่ไม่ฟังพระราชดำรัสเพื่อพิจารณาว่าพระองค์ทรงสอน เสนอแนะ หรือเตือนสิ่งใด จึงเป็นสิ่งที่น่าเสียดายอย่างยิ่ง

ในบทความนี้ ผู้เขียนอยากเชิญชวนผู้อ่านให้มองพระราชกรณียกิจและฟังพระราชดำรัสของพระองค์เกี่ยวกับการบัญชี เพื่อน้อมนำใส่เกล้าใส่กระหม่อม และนำไปประพฤติปฏิบัติได้อย่างจริงจัง

พระราชดำรัสเกี่ยวกับการบัญชี

พระองค์ทรงมีพระราชดำรัสและพระราชดำรัสเกี่ยวกับการบัญชีหลายครั้ง อาทิ

1. “ชาวบ้านไม่ใคร่สนใจการบัญชี จึงทรงเน้นให้มีการอบรมฝึกสอนให้ชาวบ้านทำบัญชี การลงทุน การ

ใช้จ่ายต่าง ๆ เพื่อให้ทราบถึงต้นทุน กำไร สามารถปรับราคาให้สอดคล้องกับการตลาดได้ด้วย” พระราชดำรัสของพระองค์ ในหนังสือวารสารเศรษฐกิจและสังคม ปีที่ 24 ฉบับที่ 6 เดือนพฤศจิกายน-ธันวาคม พ.ศ. 2530 (ที่มา: สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (2539) หนังสือวิชาการโครงการพัฒนาผู้สอนวิชาการบัญชีเนื่องในวโรกาสฉลองสิริราชสมบัติครบ 50 ปี)

2. “ทำบัญชีให้เห็นว่าสมดุล ไม่ขาดทุน ถ้าทุกคนสามารถที่จะทำให้พอดี ไม่ขาดทุนประเทศชาติไม่ขาดทุนแน่...ข้อสำคัญเป็นอย่างนี้ ที่ว่าเศรษฐกิจพอเพียง ไม่ใช่พอเพียงในการบริโภค แต่ให้พอเพียงในการมีชีวิตอยู่ บางคนก็อาจจะรวยได้ทีเดียว” พระราชดำรัสของพระองค์ พระราชทานในโอกาสเสด็จพระราชดำเนินศูนย์การศึกษาพัฒนาห้วยทรายอันเนื่องมาจากพระราชดำริ เมื่อวันที่ 14 กรกฎาคม 2541 (ที่มา: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2553) การบริหารการเงินส่วนบุคคล บริษัทบุญศิริการพิมพ์ จำกัด: กรุงเทพฯ)

3. “ขาดทุนคือกำไร (our loss is our gain)... การเสียคือการได้ การเสียของเรา ช่วยให้ประเทศชาติก้าวหน้า และทุกคนอยู่ดีมีสุขเป็นกำไร” พระราชดำรัสของพระองค์ พระราชทานแก่ปวงชนชาวไทย เมื่อวันที่ 4 ธันวาคม พ.ศ. 2534 (ที่มา: สุเมธ ตันติเวชกุล (2559) ตามรอยพระยุคลบาท ครูแห่งแผ่นดิน)

4. “เมื่อสี่สิบกว่าปี มีผู้หญิงเป็นข้าราชการชั้นผู้น้อยมาขอเงิน ที่จริงเคยได้ให้เงินเขาเล็ก ๆ น้อย ๆ เขาบอกว่าไม่พอ เขาก็ขอยืมเงิน ก็บอกเอาไว้ แต่ขอให้เขาทำบัญชีบัญชีรายรับรายจ่าย รายรับ คือเงินเดือนของเขา และรายรับที่อดหนุนเขา ส่วนรายจ่ายก็เป็นของที่ใช้ในครอบครัวที่หลังเขาทำบัญชีมา เขาว่าเขาไม่ขาดทุนแล้ว เขาสามารถที่จะมีเงินทองพอใช้ เพราะว่าบอกเขาว่า เรามีเงินเท่าไรจะต้องใช้ภายในเงินเดือนของเรา” พระราชดำรัสของพระองค์ เมื่อวันที่ 4 ธันวาคม พ.ศ. 2540 ณ ศาลาดุสิตดาลัย พระราชวังดุสิต

5. สมเด็จพระเทพรัตนราชสุดาฯ สยามบรมราชกุมารี ได้พระราชทานหนังสือจดดวงตะวัน (2542) เรื่องเขตพิทยา กล่าวว่า “...พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ทรงสนพระราชหฤทัยในวิชาความรู้หลายแขนง... เมื่อโตขึ้นข้าพเจ้าเรียนเลขและทำโจทย์คล้าย ๆ กัน ข้าพเจ้าเป็นเหตุผลของความซ้เกียจเรียนวิชานี้... พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวทรงแก้ไขความซ้เกียจได้ทรงตั้งโจทย์เลข 2 ข้อ ...ข้อที่หนึ่งเกี่ยวกับถังน้ำ... อีกข้อหนึ่งเกี่ยวกับรายรับรายจ่ายของครอบครัวหนึ่ง ซึ่งมีฐานะค่อนข้างยากจนแม้ว่าจะมีลูกเป็นนักเรียนในพระบรมราชูปถัมภ์ และได้รับพระราชทานเงินช่วยค่าครองชีพ ก็ยังไม่ค่อยพอ เมื่อเกิดเจ็บไข้ได้ป่วยทำงานไม่ได้ แถมวันหนึ่งเกิดพายุอย่างรุนแรงหลังคาบ้านชำรุดเสียหาย ต้องเสียค่าซื้อสังกะสีมาซ่อมแซมจึงต้องไปกู้เงินเขามา พร้อมกับเสียดอกเบี้ย โจทย์ข้อนี้ก็ไม่มีวันจบเหมือนกัน และมีประโยชน์ดี ทำให้รู้ราคาของแห่งของสด ของใช้ ซึ่งต้องสืบสวนหาตัวเลขจริง ไม่ได้แต่งเอาเองตั้งแต่นั้นมา ข้าพเจ้าไม่กล้าบ่นซ้เกียจเรียนเลขอีกเลย”

จากที่กล่าวมาสรุปได้ว่า การบัญชีครัวเรือนหรือการบัญชีส่วนบุคคลเป็นสิ่งสำคัญจะทำให้ครัวเรือนหรือบุคคลทราบต้นทุน กำไร รายรับ รายจ่าย เพื่อการควบคุมรายจ่ายที่ไม่จำเป็น ลดทอนรายจ่ายและเพิ่มรายได้ ตลอดจนรู้จักอดออม โดยอาศัยการอดทนและอดกลั้น ตามหลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียง

หลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียง

พระราชดำริและพระราชดำรัส (คำสอน) และพระราชนิพนธ์ (สิ่งที่ทำ) ของพระองค์มีมากมายหลายอย่างสุดจะพรรณนาได้หมดสิ้น แต่มีสิ่งหนึ่งที่สำคัญคือ หลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียง (2517 และ 2540) เพื่อสร้างความยั่งยืนให้แก่ผู้ปฏิบัติและพึ่งพาตนเองได้ โดยมีกรอบความคิด 3 ข้อหรือ 3 ท่วง คือ

1. ความพอประมาณ (Moderation) หมายถึง การทำอะไรอย่างไม่น้อยเกินไปหรือไม่มากเกินไป โดยการประเมินศักยภาพของตนเองก่อนว่ามีจุดแข็งเรื่องใด ฐานะ

ของตนเองอยู่ที่ใด การพัฒนาอะไรต้องคำนึงถึงศักยภาพและขีดความสามารถของตน โดยยึดหลักเส้นทางสายกลาง ความพอดี และความสมดุล รวมทั้งไม่เบียดเบียนตนเองและผู้อื่น สรุปว่า **เข้าใจสถานการณ์ปัจจุบันโดยการวิเคราะห์**

2. ความมีเหตุมีผล (Reasonableness) หมายถึง การตัดสินใจทำอะไรให้ใช้เหตุผลเป็นเครื่องนำทาง ไม่ใช่อารมณ์หรือตามกระแส มีความกล้าหาญ และใช้สติปัญญาในการเลือกวิธีการในการดำเนินชีวิตและมีเป้าหมายชีวิต รู้จักประเมินผลดีและผลเสียของการกระทำที่เหมาะสมแก่กรณี คำนึงถึงเหตุปัจจัยที่เกี่ยวข้องและผลที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการกระทำนั้น ๆ อย่างรอบคอบ รวมทั้งเปรียบเทียบต้นทุนกับผลประโยชน์อย่างถูกต้อง สรุปว่า**เข้าถึงหลักวิชาการและทฤษฎีที่นำมาใช้**

3. ความมีภูมิคุ้มกันในตัวที่ดี (Self-immunity) หมายถึง การทำอะไรให้เตรียมตัวให้พร้อมรับผลกระทบและการเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ ที่จะเกิดขึ้นอยู่ตลอดเวลา สรรพสิ่งไม่เที่ยง เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว มีความเสี่ยง ดังนั้นควรมีภูมิคุ้มกันหรือการบริหารความเสี่ยง ความฉลาดรอบคอบ ความคิดพิจารณาอย่างละเอียดถี่ถ้วน สรุปว่า**พัฒนาวิธีการปฏิบัติงานอย่างเหมาะสมกับสภาพที่จะเกิดขึ้นในอนาคต**

โดยมีพื้นฐานสำคัญ 2 ประการหรือ 2 เงื่อนไขคือ

1. เงื่อนไขความรู้ หรือความรู้ทางวิชาการต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องอย่างรอบด้าน การพิจารณาความรู้อย่างเชื่อมโยงกันเพื่อการวางแผน การปฏิบัติ การควบคุมและการแก้ไข (Plan-Do-Check-Act Cycle)

2. เงื่อนไขคุณธรรม เป็นพื้นฐานสำคัญในการตัดสินใจ ประกอบด้วย ความซื่อสัตย์สุจริต หรือความซื่อตรง ความอดทน ความเพียร ด้วยความตั้งใจดี และความเอาใจใส่ในหน้าที่ของตน ใช้สติปัญญาในการดำเนินชีวิต ไม่โลภและไม่ตระหนี่

พระราชดำรัสของพระองค์เรื่อง “เศรษฐกิจพอเพียง เป็นเสมือนรากฐานของชีวิต รากฐานความมั่นคงของแผ่นดิน เปรียบเทียบเสาเข็มที่ถูกต้องรองรับบ้านเรือนตัวอาคารไว้

นั่นเอง สิ่งก่อสร้างจะมั่นคงได้ก็อยู่ที่เสาเข็ม แต่คนส่วนมากมองไม่เห็นเสาเข็มและลืมเสาเข็มเสียด้วยซ้ำไป” (ที่มา: วารสารชัยพัฒนา ฉบับประจำเดือนสิงหาคม 2542)

หลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงนี้สามารถน้อมนำไปปรับใช้ในการดำเนินชีวิต และการบริหารจัดการเงินได้เป็นอย่างดี โดยใช้การบัญชีครัวเรือนหรือบัญชีพอเพียง

ข้อคิดเกี่ยวกับการบัญชีพอเพียงหรือบัญชีครัวเรือน

การบริหารจัดการเงินของครอบครัว พร้อมทั้งการบันทึกบัญชีครัวเรือนไว้จะก่อให้เกิดประโยชน์แก่ครอบครัวหลายอย่าง ผู้รู้หลายท่านได้กล่าวไว้ เช่น

1. องค์สมเด็จพระสัมมาสัมพุทธเจ้าสอนว่า “ครอบครัวจะมีฐานะร่ำรวยมั่นคงได้ ต้องขยันทำมาหากิน เก็บรักษาทรัพย์ที่หามาได้ คบหาผู้ที่มีศีล มีปัญญา และไม่ตระหนี่และเลียงชีพให้เหมาะกับฐานะของตน” การทำมาหากินจะเกิดรายได้หรือรายรับเป็นกระแสเงินสดเข้าสู่ครอบครัว ส่วนการใช้จ่ายจะเกิดสินทรัพย์หรือค่าใช้จ่ายหรือรายจ่ายเป็นกระแสเงินสดออกจากครอบครัว เมื่อนำรายรับหักรายจ่ายจะได้เงินออม (หรือเงินขาด) ถ้ามีเงินออมสะสมไว้มาก จะเกิดความร่ำรวยมั่นคงได้ แต่ถ้ามีเงินขาดจะนำเงินออมของเก่ามาใช้ชดเชยหรือขอกู้ยืมเงินมาจะเกิดหนี้สินขึ้น สร้างปัญหาทางการเงินและความยากจนได้

2. ระเบิดน ทักขณา เขียนบทความ “ใครนะ ว่าจ่ายเงินยากกว่าการหาเงิน” ในหนังสือการประชุมนักบัญชีทั่วประเทศ ครั้งที่ 15 วิสัยทัศน์นักบัญชีไทย (2550) ให้แง่คิดที่น่าสนใจว่า “คนเรารู้จักทำงานหาเงิน แต่ไม่รู้จักจะใช้จ่ายเงินให้เป็นทำให้เกิดปัญหาใช้หรือจ่ายเงินเกินกว่าเงินที่หามาได้ และก่อเกิดหนี้สินขึ้นโดยไม่จำเป็น มีสุภาษิตจีนกล่าวว่า “หาเงินได้เท่าไรไม่สำคัญเท่ากับเหลือเงินเท่าไร” ได้เสนอแนะให้คนเรารู้จักการทำบัญชีรายรับรายจ่าย จดบันทึกข้อมูลรายได้หรือรายรับมาจากไหน จำนวนเท่าใด และรายจ่ายเป็นค่าอะไร จำนวนเท่าใด ต้องเก็บออมไว้เพื่อใช้ในอนาคตมีอะไรบ้าง จำนวนเท่าใด การทำบัญชีนี้จะช่วยให้คนเรา

รู้ค่าของเงิน รู้จักหา รู้จักใช้ รู้จักเก็บออม มีผลทำให้เป็นคนมีระเบียบวินัยทางการเงิน รอบคอบระมัดระวัง”

3. คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนดุสิต เขียนบทความในสมุดบัญชีส่วนบุคคล 80 ปี มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนดุสิต ให้ข้อคิดเกี่ยวกับเหตุผลของการจัดทำบัญชีส่วนบุคคล มีหลายประการเช่น

- ทำให้ทราบว่าเงินสดมาจากแหล่งใด และใช้ไปในเรื่องใด จำนวนเงินเท่าใด
- วิเคราะห์ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นว่ามีความจำเป็นหรือไม่
- ปรับเปลี่ยนพฤติกรรมการใช้เงินได้ โดยการพิจารณาทบทวนการใช้จ่ายที่ผ่านมาในอดีตและจะเกิดขึ้นในอนาคต
- เกิดการออมจากเงินที่ต้องกันเอาไว้แต่แรกก่อนการใช้จ่าย เงินเหลือจากรายรับที่กันเงินออมแล้วจึงจะนำไปใช้ได้
- นำเงินออมไปลงทุน เพื่อเพิ่มผลตอบแทนให้เกิดความมั่งคั่ง

การบัญชีครัวเรือน

การบัญชีครัวเรือน (Household Accounting) หรือการบัญชีส่วนบุคคล (Personal Accounting) หมายถึงการบัญชีที่มีครัวเรือนหรือบุคคลธรรมดาเป็นหน่วยงานทางบัญชี และใช้เป็นเครื่องมือแก้ไขปัญหาด้านการเงิน สร้างอุปนิสัยการออมและวินัยทางการเงินให้แก่ครอบครัวหรือบุคคลธรรมดา

การบัญชีครัวเรือนประกอบด้วยกิจกรรมหลัก 3 อย่าง (ที่มา: มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนดุสิต (2558) สมุดบัญชีส่วนบุคคล) คือ

1. การบันทึกข้อมูล (Recording) เป็นการบันทึกรายการรับเงิน รายการจ่ายเงินที่เกิดขึ้นจริงของครัวเรือนหรือบุคคลในแต่ละวัน เดือน หรือปี ลงในบัญชีรับจ่าย การจดบันทึกนี้สำคัญ ดังคำขวัญที่ว่า “จดแล้วไม่จน” ดังตัวอย่างบัญชีรับจ่าย

บัญชีรับจ่ายประจำวัน เดือน..... พ.ศ.

หน่วย : บาท

วันที่	รายรับ			รายจ่าย						ยอดคงเหลือ	หมายเหตุ
	เงินเดือน	อื่น (ระบุ)	บาท	ค่าอาหาร	ค่าเดินทาง	ค่าของใช้	ค่ายา	อื่น (ระบุ)	บาท		

ช่องอื่น (ระบุ) หมายถึง ช่องที่ใช้เขียนรายการหรือชื่อบัญชีที่เกิดขึ้นไม่บ่อย เช่น รายรับค่าสอนพิเศษ รายรับค่าจ้างล้างจาน รายจ่ายค่าผ่อนบ้าน ค่าผ่อนรถยนต์ ค่าไฟฟ้า ค่าโทรศัพท์ เป็นต้น

2. การวิเคราะห์ข้อมูล (Analysis) เป็นการสรุปผลของรายการหรือบัญชีแต่ละประเภทว่า เป็นรายการประเภทใด จำนวนเงินเท่าใด โดยอาจสรุปผลทุกสัปดาห์ ทุกเดือน ทุกไตรมาส หรือทุกปีก็ได้

2.1 รายการจำแนกตามเกณฑ์ความถี่ของการเกิดรายการมี 2 อย่าง คือ

(1) รายการประจำหรือรายการหลัก หมายถึง รายการที่เกิดขึ้นเป็นประจำทุกวันหรือค่อนข้างทุกวัน (ทุก 2-3 ครั้งต่อสัปดาห์) เช่น ค่าอาหาร ค่าใช้จ่ายเดินทางไปทำงาน (เช่น ค่าโดยสาร ค่าน้ำมันรถยนต์) ค่าของใช้ภายในบ้าน (เช่น ผงซักฟอก สบู่ ยาสีฟัน แป้ง) ค่ายา เป็นต้น จะเปิดช่องเฉพาะไว้เพื่อสะดวกในการบันทึกบัญชี

(2) รายการที่เกิดขึ้นไม่บ่อยหรือรายการรอง หมายถึง รายการที่เกิดขึ้นนานๆ ครั้ง 1 ครั้งต่อเดือน เช่น ค่าผ่อนบ้าน ค่าผ่อนรถยนต์ ค่าโทรศัพท์ ค่าไฟฟ้า ค่าน้ำประปา ค่าซื้อเสื้อผ้า ค่าเครื่องสำอาง ค่าทำผม เป็นต้น จะใช้ช่องอื่น (ระบุ)

2.2 รายการจำแนกตามเกณฑ์ความจำเป็นของรายการมี 2 อย่าง คือ

(1) รายการที่จำเป็น หมายถึง รายการที่มีความจำเป็นต่อการดำรงชีวิตของครอบครัวหรือบุคคลธรรมดา ไม่สามารถตัดหรือขจัดออกไปได้ แต่อาจลดปริมาณ

หรือจำนวนลงได้ตามความเหมาะสม เช่น ค่าอาหาร ค่าเดินทาง ค่ายา เป็นต้น

(2) รายการที่ไม่จำเป็น หมายถึง รายการที่ไม่มีความจำเป็นต่อการดำรงชีวิตของครอบครัวหรือบุคคลธรรมดา อาจถือว่าเป็นรายการฟุ่มเฟือย สามารถตัดหรือขจัดออกไปได้ หรืออาจลดปริมาณหรือจำนวนให้น้อยลงจนไม่เกิดรายการนี้ต่อไป เช่น ค่าซื้อเสื้อผ้า ค่าทำผม เป็นต้น

2.3 รายการจำแนกตามผลกระทบต่อช่วงเวลา มี 2 อย่าง คือ

(1) รายการที่มีผลกระทบระยะสั้น หมายถึง รายการที่เกิดขึ้นเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายแล้วหมดไปในช่วงระยะเวลาสั้นๆ ไม่เกิน 1 เดือน เช่น เงินเดือน ค่าอาหาร ค่าเดินทาง เป็นต้น

(2) รายการที่มีผลกระทบระยะยาว หมายถึง รายการที่เกิดขึ้นเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สิน จะคงอยู่ต่อไปในช่วงระยะเวลายาวนานเกิน 1 ปี การลงทุนในสินทรัพย์ เช่น ค่าผ่อนบ้าน ค่าผ่อนรถยนต์

3. การนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ (Using) เป็นการนำข้อมูลตามข้อ 2 มาสรุปผลเป็นรายงานรับจ่ายแล้วมาทบทวนพิจารณาด้วยความมีเหตุมีผลว่าในช่วงเวลาที่ผ่านมามีครอบครัวมีรายรับจากอะไร จำนวนเท่าใด รายจ่ายเป็นค่าอะไร จำนวนเงินเท่าใด จำแนกรายรับและรายจ่ายตามเกณฑ์ความถี่ เกณฑ์ความจำเป็น และเกณฑ์ผลกระทบต่อช่วงเวลา เพื่อกำหนดวิธีการปรับปรุงแก้ไขเพื่อให้มีเงินออม มีเงินลงทุน มีสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดผลตอบแทน ลดภาระหนี้สิน ดังคำขวัญที่ว่า “มีออม ไม่มีอด”

ตัวอย่างการบัญชีครัวเรือน

ครัวเรือนของทองกับแก้ว มีบุตร 2 คน กำลังเรียนหนังสือ ครอบครัวนี้นายทองปลูกผักขาย ส่วนนางแก้วรับจ้างเย็บผ้า จัดทำบัญชีครัวเรือนดังนี้

ขั้นที่ 1 การบันทึกข้อมูล ตัวอย่าง (บางส่วน)

ขั้นที่ 2 การวิเคราะห์ข้อมูล ตัวอย่าง (บางส่วน) ดังนี้

รายรับ - ประจำ มี 2 อย่างคือ (1) ขายผัก
(2) รับจ้าง
- อื่น เกิดขึ้นเป็นครั้งคราว ไม่นแน่นอน มีหลายอย่าง

- ข้อสังเกต ควรหาทางเพิ่มรายรับประจำ เช่น การเลี้ยงไก่

รายจ่าย - ประจำ มี 3 อย่างคือ (1) ค่ากับข้าว
(2) ค่าเดินทาง (3) ค่าไปโรงเรียน

- อื่น - เกิดขึ้นเป็นประจำ เช่น ค่าเช่าโซดา (ควรเปิดช่องเฉพาะ)
- เกิดขึ้นเป็นครั้งคราว ไม่นแน่นอน มีหลายอย่าง

- ข้อสังเกต ควรหาทางลดรายจ่ายที่ไม่จำเป็น เช่น ค่าเช่า โซดา

บัญชีรับจ่าย ประจำวัน เดือนพฤศจิกายน 2559

วันที่	รายรับ			รายจ่าย						ยอดคงเหลือ
	ขายผัก	รับจ้าง	อื่น (ระบุ)	บาท	ค่ากับข้าว	ค่าเดินทาง	ค่าไปโรงเรียน	อื่น (ระบุ)	บาท	
										3,000
1	500	200	ขายขวด	50	300	100	100	ค่างานศพ ค่าเช่า, โซดา ค่าซ่อมบ้าน	100 200 700	2,250
2										
⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
รวม	16,000	4,000		3,000	8,000	2,000	2,000		12,500	1,500

ขั้นที่ 3 การนำข้อมูลไปใช้ประโยชน์ ตัวอย่างการจัดทำรายงานสรุป ดังนี้

ครัวเรือนของทองกับแก้ว
งบรายรับรายจ่าย
ประจำเดือนพฤศจิกายน 2559
หน่วย : บาท

รายรับ :

ขายผักสวนครัว	16,000
รับจ้างเย็บผ้า	4,000
กู้ยืมเงิน	2,000
ขายขวดและเศษวัสดุ	800
ดอกเบี้ยยืม	200

รวมรายรับ

23,000

รายจ่าย :

ค่ากับข้าว	8,000
ค่าเดินทาง	2,000
ค่าไปโรงเรียนของลูก	2,000
ค่าซื้อรถจักรยาน	3,000
ค่าเหล้า โซดา บุหรี่ น้ำแข็ง	4,500
ค่าซ่อมแซมบ้าน และอุปกรณ์	2,500
ค่าช่วยงานบุญ งานศพ งานบวช งานแต่งงาน	1,500
ดอกเบี้ยจ่าย	1,000

รวมรายจ่าย

24,500

รายรับ (จ่าย) สุทธิ

(1,500)

เงินสดคงเหลือต้นเดือน

3,000

เงินสดคงเหลือสิ้นเดือน

1,500

บัญชีพอเพียง

บัญชีพอเพียงเป็นบัญชีครัวเรือนหรือบัญชีส่วนบุคคลที่นำหลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงมาปรับใช้ให้สอดคล้องกันดังนี้

1. **ความพอประมาณ** บัญชีพอเพียงจะแสดงรายรับรายจ่าย ให้สมดุลหรือเกินดุล เพราะว่าหากขาดดุลจะก่อให้เกิดหนี้สิน เนื่องจากการใช้จ่ายเกินตัว ถ้าเกินดุล จะเกิดเงินออม นำไปลงทุนในสินทรัพย์ หรือการบริจาคแบ่งปันช่วยเหลือผู้อื่นได้

2. **ความมีเหตุมีผล** บัญชีพอเพียงจะทำให้ครัวเรือนหรือบุคคลทราบว่ารายรับ รายจ่าย มีอะไร จำนวนเท่าใด จะมีวิธีการใดที่ช่วยเพิ่มรายรับ หรือลดรายจ่ายที่ไม่จำเป็น

3. **ความมีภูมิคุ้มกันในตัวที่ดี** บัญชีพอเพียงจะทำให้รู้จักการออมเงิน การลงทุนในสินทรัพย์ที่จะก่อให้เกิดรายได้หรือผลตอบแทน มีเงินใช้ยามจำเป็นฉุกเฉิน

4. **เงื่อนไขความรู้** บัญชีพอเพียงช่วยให้ครัวเรือนหรือบุคคลรู้จักการจัดการจัดทำบัญชี รู้วิธีการวิเคราะห์รายรับ-รายจ่าย รู้แนวทางการประหยัดค่าใช้จ่าย

5. **เงื่อนไขคุณธรรม** บัญชีพอเพียงช่วยสร้างวินัยการใช้จ่าย ประหยัด อุดหนุน ซื่อสัตย์สุจริตต่อตนเองและผู้อื่น ไม่โลภ ไม่เบียดเบียน ไม่ทำเกินตัว จนตนเองและผู้อื่นเดือดร้อนหรือลำบาก

สรุป

บัญชีพอเพียงเป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งที่จะแก้ไขปัญหาความยากจนได้ โดยยึดหลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงและการบัญชีครัวเรือนมาเป็นกระบอกสะท้อนหรือรายงานผลรายรับ-รายจ่ายของครัวเรือนหรือบุคคลให้ทราบหรือเข้าใจ เมื่อเข้าใจแล้วย่อมต้องอาศัยสติปัญญาเพื่อเข้าถึงปัญหาและวิธีการแก้ไข ตลอดจนพัฒนาการดำเนินชีวิตของตนให้พ้นจากความยากจนได้โดยการปรับเปลี่ยนพฤติกรรมหรือการกระทำของตน

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทยและการแปล

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์. (2536). *บัญชีชาวบ้าน* (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ: มปป.

[Cooperative Auditing Department. (1993). *Ordinary People Accounting* (3th Printing). Bangkok]

มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนดุสิต, คณะวิทยาการจัดการ. (2558). *สมุดบัญชีส่วนบุคคล 80 ปี มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนดุสิต*. กรุงเทพฯ: มปป.

[Suan Dusit Rajabhat University, Faculty of Management. (2015). *Personal Accounting Book 80 years Suan Dusit Rajabhat University*. Bangkok.]

จुरัย ทัพวงษ์. (2552). *การจัดทำแผนการเงินตามแนวทางปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียง*. นนทบุรี: จตุพร ดีไซน์.

[Jurai Tapwong. (2009). *Financial Planning Following Philosophy of Sufficiency Economy*. Nontaburi: Chatupon.]

ณัฐพรธรรม ธนันต์เมธาภรณ์. (2557). *เคล็ดลับจากพระพุทธเจ้า เรื่องเงิน*. กรุงเทพฯ: บริษัท อมรินทร์พริ้นติ้ง แอนด์ พับลิชชิ่ง จำกัด (มหาชน).

[Natpobtham Thananmatakorn. (2014). *Financial Secret Key from Buddha*. Bangkok: Amarin Printing & Publishing Public Company Limited.]

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2553). *การบริหารการเงินส่วนบุคคล*. กรุงเทพฯ: บริษัท บุญศิริการพิมพ์ จำกัด.

[Stock Exchange of Thailand. (2010). *Personal Financial Management*. Bangkok: Boonsiri Printing Limited.]

ระเด่น ทักขณา. (2550). *การประชุมนักบัญชีทั่วประเทศ ครั้งที่ 15 วิสัยทัศน์นักบัญชีไทย*. กรุงเทพฯ: มปป.

[Raden Taksana. (2007). *Country-Wide Accountant Meeting No. 15 Vision of Thai Accountants*. Bangkok.]

วารสารชัยพัฒนา. (2542). พระราชดำรัสของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว. วารสารชัยพัฒนา, ฉบับประจำเดือน สิงหาคม 2542.

[Chaipattana Journal. (1999). *Speeches of His Majesty King*. Chaipattana, August Issue 1999.]

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย. (2539). โครงการพัฒนาผู้สอนวิชาการบัญชี เนื่องในวโรกาสฉลองสิริราชสมบัติครบ 50 ปี. กรุงเทพฯ: มปพ.

[Institute of Certified Accountants and Auditors of Thailand. (1996). *Project of Accounting Lecturer Development on the occasion of the fiftieth Anniversary Celebrations of His Majesty's Accession to the Throne*. Bangkok.]

สมเด็จพระเทพรัตนราชสุดาฯ สยามบรมราชกุมารี. (2559). *ดุจดวงตะวัน* (พิมพ์ครั้งที่ 11). กรุงเทพฯ: นานมีบุ๊ค.

[Her Royal Highness Princess Maha Chakri Sirindhorn. (2016). *Be like the sun* (11th Printing). Bangkok: Nanmeebook.]

สุเมธ ตันติเวชกุล. (2559). *ตามรอยพระยุคลบาท ครูแห่งแผ่นดิน* (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

[sumet tantivejkul. (2016). *Follow His Majesty King's Way the teacher of the country* (3rd Printing). Bangkok: Chulalongkorn Press.]



บริหารจัดการ SMEs ด้วยบัญชี

ดร.ศิลปพร ศรีจันทเพชร

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

กรรมการมาตรฐานการสอบบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

บทคัดย่อ

บทความนี้นำเสนอการบริหารจัดการ SMEs ด้วยการบัญชี โดยนำเสนอแนวคิดพื้นฐานของการควบคุมทางการเงิน การบัญชีที่ทำให้เกิดลักษณะพื้นฐานในการควบคุม นอกจากนี้ยังแสดงถึงมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับ SMEs ที่ใช้ปฏิบัติ เพื่อให้ข้อมูลทางการเงินของ SMEs สามารถนำไปใช้ประโยชน์ในการธุรกิจและก่อให้เกิดประโยชน์ต่อระบบ เศรษฐกิจ

คำสำคัญ: ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม มาตรฐานรายงานทางการเงิน การควบคุม

Managing SMEs with Accounting

Dr.Sillapaporn Srijunpetch

Assistant Professor of Department of Accounting,

Thammasat Business School, Thammasat University

Auditing Standards Committee,

Federation of Accounting Professions under the Royal Patronage of His Majesty the King

ABSTRACT

This article presents SMEs management through accounting by showing a foundation concept of an accounting control which creates basic characteristics of control. This article also presents financial report standards for SMEs which have to be complied by SMEs in order that financial information of SMEs can be used in their business and highly benefits economic system.

Keywords: Small and Medium Enterprises, Financial Reporting Standards, Control

บทนำ

“ชาวบ้านไม่ใคร่สนใจการบัญชี จึงทรงเน้นให้มีการอบรมฝึกสอนให้ชาวบ้านทำบัญชี การลงทุน การใช้จ่ายต่างๆ เพื่อให้ทราบถึงต้นทุน กำไร สามารถปรับราคาให้สอดคล้องกับการตลาดได้ด้วย” พระราชดำริของพระองค์ ในหนังสือวารสารเศรษฐกิจและสังคม ปีที่ 24 ฉบับที่ 6 เดือนพฤศจิกายน-ธันวาคม พ.ศ. 2530

พระราชทานแก่บุคคลต่าง ๆ ที่เข้าเฝ้าฯ ถวายชัยมงคล ในโอกาสวันเฉลิมพระชนมพรรษา ณ ศาลาดุสิดาลัย สวนจิตรลดา พระราชวังดุสิต วันที่ 4 ธันวาคม พ.ศ. 2534

ธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (Small & Medium Enterprises หรือ SMEs) เป็นหัวใจสำคัญในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ หลายฝ่ายที่เกี่ยวข้องได้ตระหนักถึงความสำคัญของธุรกิจประเภทนี้ โดยให้การสนับสนุนในลักษณะต่าง ๆ เพื่อให้ผู้ประกอบการธุรกิจ SMEs ช่วยเหลือตัวเองได้ การประกอบธุรกิจ SMEs ให้ประสบผลสำเร็จมีปัจจัยสนับสนุนหลายประการ แต่สิ่งหนึ่งที่ผู้ประกอบการส่วนใหญ่มักมองข้ามไป คือ การมีระบบข้อมูลทางการบัญชีที่ถูกต้องและมีการควบคุมที่สำคัญ

ผู้ประกอบการที่ประสบความสำเร็จจะอาศัยข้อมูลทางการบัญชีเป็นแนวทางในการบริหารธุรกิจ ข้อมูลทางการบัญชีจะช่วยผู้ประกอบการในการวางแผน ตัดสินใจ และควบคุมการดำเนินงานไปสู่เป้าหมาย ข้อมูลที่ผู้ประกอบการต้องการย่อมแตกต่างกันไปตามสถานการณ์ สภาพแวดล้อม และปัญหาที่เกิดขึ้น ธุรกิจ SMEs อาจไม่จำเป็นต้องมีระบบบัญชีที่ซับซ้อนเหมือนธุรกิจขนาดใหญ่ แต่ผู้ประกอบการก็ยังคงให้ความสำคัญ โดยการจัดให้มีการจดบันทึกรายการต่าง ๆ ที่เกิดจากการประกอบธุรกิจลงในสมุดบัญชีอย่างเป็นระบบ เพื่อสามารถนำข้อมูลที่เกิดขึ้นจากเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจไปจัดทำรายงานทางการเงิน ตลอดจนรายงานเพื่อการบริหาร ซึ่งจะเป็นประโยชน์อย่างยิ่งในการตัดสินใจ

นอกจากนี้ สิ่งสำคัญอีกประการหนึ่งที่ทำให้ธุรกิจ SMEs ดำเนินไปได้ด้วยดี คือ การควบคุมทางการบัญชี ซึ่งเริ่มตั้งแต่การวางแผน การจัดองค์กร ขั้นตอนการปฏิบัติงาน การป้องกันรักษาสินทรัพย์ และการจดบันทึกทางการบัญชีที่น่าเชื่อถือ ตลอดจนการกำหนดวิธีการ เพื่อให้มั่นใจว่ารายการหรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นได้รับการอนุมัติโดยผู้บริหาร รายการหรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นได้รับการจดบันทึกอย่างถูกต้องตามหลักการบัญชี การเปลี่ยนแปลงหรือโยกย้ายสินทรัพย์ต้องได้รับการอนุมัติโดยผู้บริหาร การเปรียบเทียบข้อมูลทางการบัญชีกับสินทรัพย์ที่มีอยู่ในกิจการได้กระทำเป็นครั้งคราวตามกำหนดเวลาที่เหมาะสม และผลต่างที่เกิดขึ้นได้รับการเอาใจใส่จากผู้บริหาร

การควบคุมทางการบัญชีเป็นระบบวิธี หรือกระบวนการปฏิบัติงานที่กำหนดขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ประกอบการและพนักงานระดับปฏิบัติเกิดความมั่นใจตามสมควรว่าการปฏิบัติงานจะบรรลุวัตถุประสงค์ เช่น รายงานทางการเงินมีความถูกต้อง เชื่อถือได้ และการดำเนินงานมีประสิทธิภาพ

แนวคิดพื้นฐานของการควบคุมทางการบัญชีทำให้เกิดลักษณะพื้นฐานในการควบคุม ดังนี้

- การมอบหมายหน้าที่ให้บุคลากรแต่ละคน และต้องให้พนักงานเข้าใจในภาระหน้าที่ความรับผิดชอบ ถ้าเป็นไปได้ กิจการจะจัดให้มีการแบ่งแยกหน้าที่ลักษณะงานที่สำคัญบางอย่าง ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ทางการควบคุม อย่างไรก็ตาม การบริหารงานในหลายๆ เรื่องของธุรกิจ SMEs มักตัดสินใจและกระทำโดยผู้ประกอบการคนเดียว ในบางกรณีผู้ประกอบการได้จ้างพนักงานเข้ามาช่วยบริหารงาน แต่จำนวนบุคลากรก็ไม่มีมากนัก หลักการควบคุมทางการแบ่งแยกหน้าที่จึงอาจใช้ไม่ได้ผล ผู้ประกอบการจึงต้องเข้าไปควบคุมดูแลกิจการและรายการต่างๆ ด้วยตนเองอย่างใกล้ชิด เช่น เข้าไปดูแลเรื่องการอนุมัติสินเชื่อ การเก็บเงินจากลูกหนี้ และการจ่ายชำระหนี้ค่าสินค้า เป็นต้น

- รายการหรือเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นต้องได้รับการอนุมัติจากผู้บริหาร ผู้บริหารควรสอบถามและอนุมัติรายการต่าง ๆ

ก่อนที่จะดำเนินการต่อไป การอนุมัติถือเป็นการควบคุมภายในที่สำคัญอย่างหนึ่ง เช่น การอนุมัติการจ่ายเงิน การอนุมัติการสั่งซื้อสินค้า การอนุมัติการจำหน่ายสินทรัพย์

■ กิจการสามารถจัดบันทึกรายการโดยใช้แบบฟอร์มทางการบัญชีอย่างง่าย ๆ เพื่อให้แน่ใจว่ากิจการได้บันทึกรายการอย่างถูกต้องทั้งจำนวนเงินและประเภทรายการแบบฟอร์มทางการบัญชีดังกล่าว เช่น ทะเบียนคุมสินทรัพย์ ทะเบียนคุมเช็ค ใบสำคัญจ่าย ใบรับสินค้า หรือใบอนุมัติรายการต่าง ๆ

■ ผู้บริหารต้องจัดให้มีการตรวจนับสินทรัพย์ที่มีอยู่ในกิจการแล้วเปรียบเทียบกับยอดที่บันทึกไว้ในสมุดบัญชี เช่น การตรวจนับสินค้า เงินสด และอุปกรณ์ เป็นต้น การเปรียบเทียบดังกล่าวช่วยให้ผู้บริหารทราบว่าข้อมูลที่ปรากฏในสมุดบัญชีแสดงถึงรายการที่มีอยู่จริง กรณีที่มีผลแตกต่างระหว่างยอดที่ตรวจนับได้กับยอดตามบัญชี ผู้บริหารควรตระหนักว่ามีสิ่งผิดปกติเกิดขึ้นหรือไม่ และต้องหาทางแก้ไขต่อไป

■ การจัดทำบัญชีสำหรับธุรกิจ SMEs โดยมีขอบเขตที่เหมาะสมกับขนาดของกิจการเป็นเรื่องสำคัญ ผู้บริหารสามารถนำโปรแกรมสำเร็จรูปที่ไม่ซับซ้อนมาช่วยในการบันทึกบัญชี โปรแกรมสำเร็จรูปดังกล่าวเป็นโปรแกรมมาตรฐานทั่วไป ซึ่งนักบัญชีสามารถเรียนรู้ได้ กิจการสามารถใช้โปรแกรมสำเร็จรูปในการจัดทำบัญชี งบการเงิน และรายงานเพื่อการบริหารได้อย่างทันเวลา ตัวอย่างของงบการเงินและรายงานทางการเงินดังกล่าวได้แก่ งบแสดงฐานะการเงิน หรืองบดุล งบกำไรขาดทุน รายงานยอดขาย รายงานวิเคราะห์อายุหนี้ และรายงานสินค้าคงเหลือ เป็นต้น สิ่งที่สำคัญประการหนึ่งของธุรกิจ SMEs คือ การบันทึกบัญชีอย่างเป็นระบบ ผู้ประกอบการไม่ควรนำรายรับ-รายจ่ายส่วนตัวไปรวมกับกิจการ เนื่องจากผู้ประกอบการจะไม่ทราบฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่แท้จริงของกิจการ ผู้ประกอบการควรใช้ข้อมูลทางการบัญชี เพื่อประโยชน์ในการวางแผนและตัดสินใจในการดำเนินธุรกิจ ตัวอย่างเช่น บัญชีรับ-จ่ายเงินสดถือเป็นเรื่องจำเป็นและสำคัญอย่างยิ่ง

ในการบริหารเงินทุนหมุนเวียนของกิจการ ผู้ประกอบการจะทราบถึงจำนวนเงินสดที่กิจการมีอยู่เพื่อจับจ่ายใช้สอยได้ หรือ ช่วยให้ผู้ประกอบการสามารถประมาณค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในอนาคตได้อีกด้วย

การใช้ประโยชน์จากข้อมูลทางการบัญชี

ข้อมูลทางการบัญชีเป็นข้อมูลภายในกิจการที่ช่วยผู้ประกอบการดำเนินงานไปได้ด้วยดี ข้อมูลทางการบัญชีอย่างง่าย ๆ ที่ผู้ประกอบการธุรกิจ SMEs ได้ใช้ประโยชน์คือ รายงานทางการเงิน ซึ่งประกอบด้วย งบการเงินและข้อมูลอื่น ๆ ทางการเงิน งบการเงินจัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อได้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน ตลอดจนการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้ประกอบการในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

โดยทั่วไป ธุรกิจ SMEs มักปิดบัญชีปีละครั้ง เพื่อนำส่งงบการเงินต่อกรมพัฒนาธุรกิจการค้าและยื่นเสียภาษีอากร ผู้ประกอบการธุรกิจ SMEs ส่วนใหญ่มักจ้างให้สำนักงานรับทำบัญชีจัดทำบัญชีและหาผู้สอบบัญชีให้ อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบการที่เห็นความสำคัญของข้อมูลทางการบัญชี ก็ควรติดตามการจัดทำรายงานทางการเงิน เพื่อนำมาใช้ประโยชน์ในการดำเนินงาน ผู้ประกอบการควรใช้ประโยชน์จากงบการเงิน ดังนี้

งบแสดงฐานะการเงิน หรืองบดุล หมายถึง งบที่แสดงฐานะการเงินของกิจการ ณ วันใดวันหนึ่ง ผู้ประกอบการสามารถทราบฐานะการเงินของกิจการ โดยวิเคราะห์รายการในงบแสดงฐานะการเงิน เช่น วิเคราะห์ส่วนประกอบของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของ เจ้าของ ณ วันใดวันหนึ่ง รายการในงบการเงินที่ผู้ประกอบการควรให้ความสนใจได้แก่

เงินสดเป็นสินทรัพย์ที่มีสภาพคล่องที่สุดของกิจการ สิ่งที่สำคัญอย่างยิ่ง คือ ผู้ประกอบการควรแยกเงินสดส่วนตัวออกจากเงินสดของกิจการอย่างเด็ดขาด ในกรณีที่ผู้ประกอบการยืมเงินจากกิจการ หรือในทางตรงกันข้าม กิจการควรบันทึกบัญชีเป็นลูกหนี้เงินยืม หรือ เจ้าหนี้เงินยืม

การจัดทำบัญชีเงินสดควรให้ชัดเจนไม่ปะปนกัน เพื่อให้กิจการทราบฐานะที่แท้จริงของเงินสดในมือ ในกรณีที่กิจการมีเงินฝากธนาคาร กิจการควรจัดทำงบกระขยอดเงินฝากที่ธนาคารกับยอดเงินฝากตามบัญชี เพื่อให้แน่ใจว่า รายการที่เกี่ยวข้องได้นำมาบันทึกบัญชีทั้งหมดโดยครบถ้วน

สินค้าคงเหลือ กิจการต้องจัดทำบัญชีคุมสินค้าคงเหลือ และต้องคอยดูแลไม่ให้มีสินค้าคงเหลือมากเกินไป เนื่องจากจะทำให้เกิดภาวะค่าใช้จ่ายมากขึ้น ในขณะที่เดียวกันกิจการต้องไม่ให้สินค้าขาดมือ นอกจากนี้ การตรวจนับสินค้าคงเหลือเพื่อเปรียบเทียบปริมาณที่มีอยู่จริงกับยอดตามบัญชีนับเป็นมาตรการในการควบคุมที่สำคัญอย่างหนึ่ง

เงินสดและสินค้าคงเหลือสำหรับธุรกิจ SMEs ถือว่าเป็นหัวใจสำคัญในการดำเนินธุรกิจ กล่าวคือ เงินสดถือเป็นสินทรัพย์ที่กิจการจะต้องบริหารจัดการให้มืออย่างเหมาะสม และเพียงพอในการจ่ายชำระค่าสินค้าหรือค่าใช้จ่ายต่าง ๆ หากกิจการขาดสภาพคล่อง มีเงินสดไม่เพียงพอจะส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของกิจการ กิจการควรบริหารจัดการสินค้าคงเหลือให้มีความเหมาะสม หากสินค้าคงเหลือมีน้อยไปอาจส่งผลให้ส่งสินค้าไม่ทันตามความต้องการของลูกค้า ซึ่งมีผลต่อแผนการตลาดของกิจการ ในกรณีตรงข้ามหากมีสินค้าคงเหลือจำนวนมากเกินไป กิจการจะเสียโอกาสของเงินลงทุนที่จมในสินค้าคงเหลือ และยังคงแบกรับภาระค่าใช้จ่ายดูแลรักษาอีกด้วย

เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและกู้ยืม ซึ่งเป็นแหล่งเงินทุนของกิจการแหล่งหนึ่ง กิจการไม่ควรหักกลบลรายการที่เป็นเงินฝากธนาคารกับเงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร เนื่องจากลักษณะของรายการดังกล่าวแตกต่างกัน กล่าวคือ เงินฝากธนาคารเป็นสินทรัพย์ของกิจการในขณะที่เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารเป็นหนี้สินของกิจการ ผู้ประกอบการต้องพิจารณาว่าจะจัดหาแหล่งเงินทุนมาจากแหล่งใด โดยมีต้นทุนของเงินทุนต่ำที่สุด ทั้งนี้เพื่อให้ผลประโยชน์ของกิจการมีกำไร

ลูกหนี้การค้า กิจการควรจัดทำรายละเอียดของลูกหนี้การค้าเพื่อประโยชน์ในการติดตามการรับชำระหนี้ ตลอดจนจัดทำงบวิเคราะห์อายุหนี้ ผู้ประกอบการต้องพยายาม

ติดตามการชำระหนี้ไม่ให้ลูกหนี้ค้างนานเพื่อให้กิจการมีเงินทุนหมุนเวียนในการดำเนินงาน

เจ้าหนี้การค้า ถือเป็นแหล่งเงินทุนอีกแหล่งหนึ่ง เนื่องจากแทนที่กิจการต้องจ่ายซื้อสินค้าทันที กลับได้สินค้าไปผลิตหรือขายก่อน โดยยังไม่ต้องจ่ายเงินสด กิจการควรพิจารณาระยะเวลาการให้เครดิตลูกหนี้ ให้สัมพันธ์กับระยะเวลาที่ได้รับเครดิตจากเจ้าหนี้ ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการหมุนเงิน กิจการควรจัดทำรายละเอียดของเจ้าหนี้การค้า และวันครบกำหนดชำระด้วย เพื่อประโยชน์ในการควบคุม

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ กิจการควรทำทะเบียนคุมสินทรัพย์ถาวร และมีมาตรการที่ทำให้แน่ใจว่าสินทรัพย์ดังกล่าวอยู่ครบ ในทางบัญชีกิจการจะคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ถาวร เป็นค่าใช้จ่าย ตามระยะเวลาโดยประมาณของอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์

ส่วนของผู้ถือหุ้น ซึ่งอาจประกอบด้วยทุนเรือนหุ้น กำไรสะสมที่กิจการทำมาหาได้ ทุนจดทะเบียนในงบดุลควรแสดงยอดที่แท้จริงตามที่ได้จดทะเบียนกับกระทรวงพาณิชย์

การมีระบบการควบคุมและระบบบัญชีที่ดีจะช่วยให้ธุรกิจ SMEs ดำเนินไปได้ด้วยความราบรื่น ระบบการควบคุมช่วยให้เงินทองไม่รั่วไหล และ การปฏิบัติงานมีประสิทธิภาพ ระบบบัญชีที่ดีช่วยให้กิจการสามารถประเมินฐานะและผลการดำเนินงานของตนเองได้ ซึ่งจะส่งผลต่อการกำหนดกลยุทธ์ต่าง ๆ ในการแข่งขันให้ประสบผลสำเร็จ

งบกำไรขาดทุน หมายถึง งบแสดงผลการดำเนินงานของกิจการสำหรับงวดเวลาหนึ่ง เพื่อสรุปให้เห็นว่า เมื่อเปรียบเทียบรายได้และค่าใช้จ่ายสำหรับงวดเวลานั้นแล้ว กิจการมีกำไรหรือขาดทุนสุทธิเท่าไร ผู้ประกอบการสามารถใช้งบกำไรขาดทุนในการวิเคราะห์ต้นทุน ตลอดจนพิจารณาว่าจะลดหรือเพิ่มค่าใช้จ่ายรายการใด หรือจะเน้นการขายสินค้าประเภทใด

บัญชีรับ-จ่ายเงินสด แสดงถึงการได้มาและใช้ไปของเงินสด ซึ่งเป็นเรื่องที่สำคัญมากในการบริหารเงินทุนหมุนเวียนของกิจการ ทั้งนี้เพื่อให้ผู้ประกอบการทราบถึงเงินสดที่กิจการมีอยู่เพื่อประโยชน์ในการวางแผนเงินสด

กฎหมายที่เกี่ยวข้องหลายฉบับกล่าวถึงความรับผิดชอบของผู้บริหารต่อการจัดทำรายงานการเงิน ตัวอย่างเช่นพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มีหลักการที่สำคัญโดยกำหนดให้นิติบุคคลมีหน้าที่จัดทำ และกำหนดความรับผิดชอบในการจัดทำบัญชีของธุรกิจ โดยแบ่งแยกหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีและผู้ทำบัญชีอย่างชัดเจน โดยผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี หมายถึง ผู้มีหน้าที่จัดให้มีการทำบัญชี ซึ่งมีหน้าที่ตามกฎหมาย คือ ต้องจัดให้มีการทำบัญชีให้ถูกต้องตามที่กฎหมายกำหนด รวมทั้งต้องส่งมอบเอกสารที่ใช้ประกอบการลงบัญชีให้ถูกต้อง ครบถ้วน เพื่อให้บัญชีที่จัดทำขึ้นแสดงผลการดำเนินงานฐานะการเงินหรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชี และต้องจัดให้มีการตรวจสอบงบการเงิน โดยมีผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแสดงความเห็นต่องบการเงิน รวมทั้งต้องจัดให้มีผู้ทำบัญชี ซึ่งเป็นผู้ที่มีคุณสมบัติตามที่กฎหมายกำหนด และมีหน้าที่ควบคุมดูแลผู้ทำบัญชีให้จัดทำบัญชีให้ตรงต่อความเป็นจริงและถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี

การรายงานข้อมูลทางการเงินสำหรับธุรกิจ SMEs มีความสำคัญไม่แตกต่างไปจากธุรกิจรูปแบบอื่น กิจการสามารถนำข้อมูลในรายงานทางการเงินมาใช้ในการประเมินผลการดำเนินงานของกิจการที่ผ่านมาในอดีต และใช้ประกอบการตัดสินใจสำหรับการกำหนดแผนงานหรือกลยุทธ์ในอนาคต

การรายงานทางการเงินที่โปร่งใสเป็นปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งของความสำเร็จของธุรกิจ SMEs รายงานทางการเงินที่เผยแพร่ต้องแสดงภาพที่ถูกต้องและครบถ้วนเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ ข้อมูลที่เปิดเผยมต่อบุคคลภายนอกต้องเป็นข้อมูลตามกฎหมายเกณฑ์ข้อกำหนดที่เหมาะสม และมาตรฐานที่เกี่ยวข้อง นั่นคือในส่วนที่เกี่ยวกับรายงานการเงินจะมีกฎเกณฑ์ที่เป็นเหมือนไม้บรรทัดให้กิจการปฏิบัติตามสำหรับธุรกรรมที่เกิดขึ้น ธุรกิจ SMEs เองและผู้มีส่วนได้เสียอื่นล้วนต้องการทราบว่ารายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นมานั้น เป็นไปตามไม้บรรทัดหรือมาตรวัดที่ควรจะเป็นหรือไม่

ไม้บรรทัดหรือมาตรวัดที่กล่าวถึงนี้ นักบัญชีเรียกว่ามาตรฐานการบัญชี หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ SMEs คือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) หรือเรียกว่าชุดเล็ก ซึ่งกำหนดโดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ในปี พ.ศ. 2554 ภาพรวมของ TFRS for NPAEs จำนวน 22 บท ว่ามีความสัมพันธ์และเกี่ยวข้องกัน ซึ่งแบ่งออกได้เป็น 5 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 เรื่องทั่วไป ประกอบด้วย

- บทที่ 1 ความเป็นมาและวัตถุประสงค์
- บทที่ 2 ขอบเขต
- บทที่ 3 กรอบแนวคิด
- บทที่ 22 การถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ

ส่วนที่ 2 งบการเงิน ประกอบด้วย

- บทที่ 4 การนำเสนองบการเงิน
- บทที่ 5 การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และการแก้ไขข้อผิดพลาด

ส่วนที่ 3 สินทรัพย์ ประกอบด้วย

- บทที่ 6 เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
- บทที่ 7 ลูกหนี้
- บทที่ 8 สินค้าคงเหลือ
- บทที่ 9 เงินลงทุน
- บทที่ 10 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- บทที่ 11 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- บทที่ 12 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- บทที่ 13 ต้นทุนการกู้ยืม

ส่วนที่ 4 สินทรัพย์และหนี้สิน ประกอบด้วย

- บทที่ 14 สัญญาเช่า
- บทที่ 15 ภาษีเงินได้

บทที่ 16 ประมวลการหนี้สินและหนี้สินที่
อาจเกิดขึ้น

บทที่ 17 เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลา
รายงาน

ส่วนที่ 5 รายได้และค่าใช้จ่าย ประกอบด้วย

บทที่ 18 รายได้

บทที่ 19 การรับรู้รายได้จากการขาย
อสังหาริมทรัพย์

บทที่ 20 สัญญาก่อสร้าง

บทที่ 21 ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลง
ของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตรา
ต่างประเทศ

มาตรฐานการบัญชีอีกชุดหนึ่งที่จะมีผลกระทบต่อธุรกิจ SMEs คือ “มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ สำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม” (International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities) หรือที่เรียกกันสั้น ๆ ว่า IFRS for SMEs

IFRS for SMEs มีที่มาจากไหน

คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IASB: International Accounting Standards Board) ได้จัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ สำหรับธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ฉบับสมบูรณ์ เมื่อวันที่ 1 ธันวาคม พ.ศ. 2558 สภาวิชาชีพบัญชี ได้กำหนดนโยบายว่าจะนำ IFRS for SMEs ฉบับปี ค.ศ. 2015 นี้ มาใช้ในประเทศไทยใน ปี พ.ศ. 2561 นี้

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ SMEs นี้ เริ่มมีแนวคิดและศึกษาวิจัยมาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2546 จนออกมาเป็นมาตรฐานครั้งแรกในปี พ.ศ. 2552 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อลดภาระในการจัดทำรายงานทางการเงินของกิจการขนาดเล็ก (ไม่ว่าจะเป็นการวัดมูลค่า การรับรู้รายการ และการเปิดเผยข้อมูล) จากนั้นก็ได้ใช้มาตลอดจนกระทั่งมีการเปลี่ยนแปลง โดยเริ่มตั้งแต่ช่วงเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2555 คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ หรือ

IASB ได้ขอทราบข้อมูลจากผู้ที่ได้นำ IFRS for SMEs ฉบับปี ค.ศ. 2009 ไปใช้และนำข้อมูลที่ได้มาศึกษาวิจัยจนออกมาเป็นร่างมาตรฐานในเดือนตุลาคม พ.ศ. 2556 และขอความเห็นจากผู้ที่เกี่ยวข้องจนมีการเผยแพร่ส่วนปรับปรุงแก้ไขเมื่อเดือน พฤษภาคม พ.ศ. 2558 ที่ผ่านมา

ลักษณะของ IFRS for SMEs

IFRS for SMEs ฉบับปี ค.ศ. 2015 ที่ออกมานี้ เป็นมาตรฐานที่รวมทุกเรื่องไว้ในฉบับเดียวกัน (Stand Alone) ซึ่งมีลักษณะเช่นเดียวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (IFRS for NPAs) ที่ประเทศไทยใช้อยู่ในปัจจุบัน โดย IFRS for SMEs ฉบับปี ค.ศ. 2015 นี้มีจำนวน 246 หน้า แบ่งออกเป็น 35 บท ดังนี้

บทที่	เรื่อง
1	กิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
2	แนวคิดและหลักการ
3	การนำเสนองบการเงิน
4	งบแสดงฐานะการเงิน
5	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบกำไรขาดทุน
6	งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม
7	งบกระแสเงินสด
8	หมายเหตุประกอบงบการเงิน
9	งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ
10	นโยบายการบัญชี ประมวลการทางบัญชี และข้อผิดพลาด
11	เครื่องมือทางการเงินขั้นพื้นฐาน
12	ประเด็นเกี่ยวกับเครื่องมือทางการเงินอื่น
13	สินค้าคงเหลือ
14	เงินลงทุนในบริษัทร่วม
15	เงินลงทุนในการร่วมค้า
16	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
17	ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
18	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนอกเหนือจากค่าความนิยม

บทที่ เรื่อง

- 19 การรวมธุรกิจและค่าความนิยม
- 20 สัญญาเช่า
- 21 ประมาณการหนี้สิน และหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น
- 22 หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น
- 23 รายได้
- 24 เงินอุดหนุนจากรัฐบาล
- 25 ต้นทุนการกู้ยืม
- 26 การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์
- 27 การด้อยค่าของสินทรัพย์
- 28 ผลประโยชน์ของพนักงาน
- 29 ภาษีเงินได้
- 30 การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ
- 31 ภาวะเงินเฟ้อรุนแรง
- 32 เหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 33 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
- 34 กิจกรรมที่มีลักษณะเฉพาะ
- 35 การเปลี่ยนแปลงสู่มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม
อธิธานศัพท์

สรุป

แม้ว่ากิจการ SMEs ไม่ใช่กิจการขนาดใหญ่แต่เนื่องจากมีปริมาณมากที่สุดในประเทศ จึงทำให้มีความสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจ การบริหารจัดการธุรกิจ SMEs ย่อมต้องการใช้ข้อมูลทางบัญชีที่มีความเหมาะสม เพื่อใช้ในการตัดสินใจและควบคุมในการดำเนินธุรกิจให้ประสบความสำเร็จไม่ต่างจากบริษัทขนาดใหญ่อื่น นอกจากนั้นรายงานทางการเงินของ SMEs ก็ต้องจัดทำตามมาตรฐานการบัญชี เพื่อที่จะทำให้ข้อมูลหรือรายงานทางการเงินของ SMEs เองเป็นที่น่าเชื่อถือ อันก่อให้เกิดประโยชน์อย่างมากมายแก่ระบบเศรษฐกิจ

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทยและการแปล

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2559). ตารางสรุปบทที่ถือปฏิบัติสำหรับกิจการ NPAEs ซับซ้อน และ NPAEs ไม่ซับซ้อน. สืบค้นเมื่อ 30 พฤศจิกายน 2559 จาก http://www.fap.or.th/images/sub_1461638741/TFRS%20for%20SMEs%20231259.pdf.

[Federation of Accounting Professions. (2016). Summarized Table Chapters for complex NPAEs and Non-Complex NPAEs. Accessed on 30 November 2016 from http://www.fap.or.th/images/sub_1461638741/TFRS%20for%20SMEs%20231259.pdf.]

English

IFAC. (2015). About the IFRS for SMEs. Accessed on 30 November 2016 from <http://www.ifrs.org/ifrs-for-smes/Pages/ifrs-for-smes.aspx>.

IFAC. (2015). Presentations about the IFRS for SMEs. Accessed on 30 November 2016 from <http://www.ifrs.org/ifrs-for-smes/Pages/Presentations.aspx>.



เทคนิคการสัมภาษณ์ : การบัญชีสืบสวน

ดร.ชาญชัย ตั้งเรื่อนรัตน์

อาจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการวางระบบบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

บทคัดย่อ

บทความนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อนำเสนอเทคนิคการสัมภาษณ์ที่สำคัญสำหรับการบัญชีสืบสวน เพื่อใช้ในการสืบหาหลักฐานประกอบการสืบสวน นอกจากนี้บทความนี้ได้นำเสนอเทคนิคการสัมภาษณ์เชิงปัญญา ซึ่งจะช่วยให้ผู้ปฏิบัติงานสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงานการบัญชีสืบสวนได้อย่างมีประสิทธิภาพ

คำสำคัญ: การบัญชีสืบสวน เทคนิคการสัมภาษณ์ การสัมภาษณ์เชิงปัญญา

Interview Techniques: Investigative Accounting

Dr.Chanchai Tangruenrat

Lecturer of Department of Accounting,

Thammasat Business School, Thammasat University

Accounting System Committee,

Federation of Accounting Professions under the Royal Patronage of His Majesty the King

ABSTRACT

This article aims to present significant interviewing techniques of investigative accounting in order to collect proper evidence during the investigation. It also discussed the use of "Cognitive Interview" technique which can efficiently help practitioners meet their goal in the investigative accounting.

Keywords: Investigative Accounting, Interview Techniques, Cognitive Interview

บทนำ

ระหว่างการสืบสวนในทุก ๆ คดี ผู้สืบสวนหรือผู้ตรวจสอบจำเป็นต้องพูดคุยกับบุคคล ไม่ว่าจะบุคคลนั้นจะเป็นพยาน ผู้เห็นเหตุการณ์ ผู้ดูแลรักษาสินทรัพย์ หรือผู้ต้องสงสัย ผู้สืบสวนจะต้องดำเนินการสัมภาษณ์โดยใช้ความพยายามเพื่อให้ได้ข้อมูล โดยการใช้วิธีสอบถามและเทคนิคต่าง ๆ วิธีในการซักถามจะแตกต่างกันไปตามความซับซ้อน การสอบปากคำยังขึ้นอยู่กับหัวข้อหรือวัตถุประสงค์ในการสอบถาม จากคำถามง่าย ๆ จนได้คำตอบตามความเป็นจริง เป็นเหมือนเกมทางจิตวิทยา บทความนี้อธิบายถึงกรอบแนวคิดที่นักสืบสวนอาชญากรรมทางการเงินสามารถนำไปใช้สร้างกระบวนการและวิธีการสัมภาษณ์ที่ประสบความสำเร็จ อย่างไรก็ตาม เค้าโครงต่าง ๆ ต้องนำไปปรับใช้ให้เหมาะสมกับสถานการณ์ที่แตกต่างกันไป

การสัมภาษณ์คืออะไร

มีคำกล่าวไว้ว่าการสัมภาษณ์ไม่มีอะไรมากไปกว่าการสนทนาอย่างมีจุดประสงค์ เป็นความจริงสำหรับคำกล่าวนี้ หากแต่มองข้ามข้อเท็จจริงที่ว่า พลวัตหรือการเปลี่ยนแปลงของมนุษย์อาจยับยั้งไม่ให้การสัมภาษณ์นั้นสมฤทธิ์ผลและบรรลุวัตถุประสงค์ ไม่ว่าจะสัมภาษณ์พยานหรือผู้ต้องสงสัยก็ตาม มีอุปสรรคและสิ่งกีดขวางมากมายที่จะทำให้การสื่อสารไม่มีประสิทธิภาพและไม่สามารถไปถึงเป้าหมายที่กำหนด

เป็นหน้าที่ของผู้สืบสวนที่จะกำจัดอุปสรรคข้อกีดขวางเหล่านี้หรืออย่างน้อยทำให้อุปสรรคลดน้อยลงมากที่สุดเท่าที่จะทำได้ เพื่อเพิ่มความเป็นไปได้และเปิดช่องทางการสื่อสารที่ชัดเจน การสัมภาษณ์จากการอ่านข้อความในสมุดโน้ตไม่สามารถเป็นที่ยอมรับได้อีกต่อไป แม้แต่พยานผู้ซึ่งให้ความร่วมมืออย่างเต็มที่อาจไม่สามารถจดจำคำถามหรือรายละเอียดเพื่อให้ได้คำตอบในระดับที่ผู้สืบสวนต้องการได้ ความทรงจำของมนุษย์เป็นระบบที่ละเอียดอ่อนและซับซ้อน ซึ่งยังไม่กระจ่างชัดว่ามนุษย์เราเก็บความทรงจำและเรียกคืนความทรงจำได้อย่างไร ผู้สืบสวนจะต้องเอาชนะอุปสรรคทั้งด้านการสื่อสารและสภาพแวดล้อมที่ขัดขวาง

การไหลของข้อมูล พยานและเหยื่อบ่อยครั้งที่จะให้ข้อมูลที่ไม่เป็นจริงเนื่องจากหลายสาเหตุ บางคนอาจไม่ต้องการที่จะเกี่ยวข้องกับกระบวนการที่อาจคัดค้านหรือต่อต้านเพื่อนบ้าน คนรัก หรือคนรู้จักของตน หรือบางคนอาจจะปิดบังข้อมูลบางอย่างเนื่องจากหลงลืมหรือมิได้นึกถึง หรือบางคนมีความกลัวต่อผู้ต้องสงสัย ผู้สืบสวนจึงควรเลือกปฏิบัติกับพยานหรือบุคคลตามพฤติกรรม มิใช่สัมภาษณ์โดยมีสมมติฐานอยู่บนพื้นฐานที่ว่าทุกคนไม่ให้ความร่วมมือและพยายามที่จะปิดบังข้อมูลบางอย่างอยู่ ในฐานะผู้สืบสวนเป็นความรับผิดชอบที่จะข้ามผ่านอุปสรรคเหล่านี้และกลั่นกรองข้อมูลให้เหลือเพียงข้อเท็จจริงที่จำเป็นในการพิสูจน์หรือโต้แย้งคดี

อุปสรรคที่สำคัญอีกอย่างหนึ่งที่ผู้สืบสวนจะพบเจอในคดีเกี่ยวกับการเงิน คือ ภาษา เมื่อสัมภาษณ์พยานที่มีความรู้ความสามารถทางการเงิน โดยธรรมชาติพยานจะใช้คำศัพท์ที่ตนคุ้นเคย ซึ่งอาจเป็นศัพท์เฉพาะหรือเข้าใจกันในวงแคบ และเพื่อที่จะลดความไม่เข้าใจหรือความเข้าใจผิด การวางแผนการสัมภาษณ์ล่วงหน้าจึงเป็นเรื่องที่สำคัญมาก

การวางแผนการสัมภาษณ์

ผู้สืบสวนจะวางแผนการสัมภาษณ์ โดยพิจารณาประเด็นว่าจะสัมภาษณ์ใคร อะไร ทำไม เมื่อไร ที่ไหน และอย่างไร

ใคร?

การพิจารณาว่าจะสัมภาษณ์ใครเป็นสิ่งที่จำเป็นมาก และเป็นอันดับแรกที่ต้องทำ การทุจริตทางการเงินเกี่ยวข้องกับหลักฐานและพยานที่อาจไม่ได้พบเจอเป็นปกติทั่วไป ในการจัดเตรียมรายชื่อของบุคคลที่อาจทำการสัมภาษณ์สำหรับอาชญากรรมทางการเงิน ผู้สืบสวนจะต้องตระหนักไว้ว่าพยานผู้เห็นเหตุการณ์มีจำนวนไม่มากเหมือนอาชญากรรมประเภทอื่น เนื่องจากการทุจริตทางการเงินเกี่ยวข้องกับ การปกปิดและการขโมย ในขณะที่อาชญากรรมประเภทอื่น เช่น การฆาตกรรม การขโมยของ การทำร้ายร่างกายหรือ

แม้แต่การพินัยมักเกี่ยวข้องกับพยานหลายคนที่สามารถบอกลักษณะของตัวคนร้ายและรายละเอียดของเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น ดังนั้น ผู้ทุจริตทางการเงินจะกระทำการทุจริตโดยมิให้พยานล่วงรู้ได้ เพื่อมิให้ตกเป็นผู้ต้องสงสัย ผู้กระทำผิดมักจะทำให้การทุจริตนั้นเป็นเหมือนรายการกิจวัตรประจำวัน ซึ่งเกิดขึ้นเป็นปกติทั่วไปของการดำเนินธุรกิจ พยานจึงไม่สามารถระบุบ่งชี้หรือแยกรายการโก่งนั้นออกจากรายการประจำวันทั่วไปได้ ดังนั้น บุคคลที่ควรจะถูกสัมภาษณ์ คือ ผู้ที่มีข้อมูลหลากหลาย เพื่อให้เห็นภาพมากขึ้นว่าควรเลือกบุคคลใด ผู้สืบสวนอาจพิจารณาจากเอกสารหลักฐานประกอบ คนที่ไม่ได้มีความเกี่ยวข้องหรือติดต่อกับผู้ต้องสงสัยอาจเป็นผู้ที่ให้ข้อมูลหรือหลักฐานที่เป็นประโยชน์และมีสาระสำคัญ นอกจากนี้ผู้สืบสวนไม่ควรมองข้ามพยาน เช่น ผู้สอบบัญชี พนักงานฝ่ายบัญชีการเงิน พนักงานธนาคารที่กิจการทำธุรกรรมอยู่ด้วย โบรกเกอร์ ผู้ให้กู้ และที่ปรึกษาทางธุรกิจ เพื่อให้ได้ข้อมูลว่าธุรกิจดำเนินการอย่างไรหรือควรปฏิบัติงานอย่างไร

นอกจากจะเตรียมสัมภาษณ์ผู้ต้องสงสัยและพนักงานที่ทำงานให้กับองค์กรในปัจจุบันแล้ว ยังต้องไม่ลืมผู้ร่วมงาน ผู้ที่มีความใกล้ชิดกับผู้ต้องสงสัย และบุคคลากรที่เคยทำงานให้กับบริษัทด้วย ซึ่งผู้ที่ออกจากกิจการแล้วจะให้ข้อมูลในเชิงลึกและรายละเอียดเกี่ยวกับระบบการทำงานและบุคคลภายใน โดยมีกลัวว่าจะส่งผลกระทบต่อความสัมพันธ์กับผู้ต้องสงสัย อย่างไรก็ตาม พึงระวังว่าพนักงานเก่าอาจมีความเป็นปรีภักซ์กับผู้ต้องสงสัย และอาจให้ข้อมูลที่ไม่เป็นจริง สร้างเรื่องและพูดในสิ่งที่คิดว่าผู้สืบสวนต้องการได้ยิน ดังนั้น ผู้สืบสวนควรหาเครื่องยืนยันในแง่ลบในคำกล่าวของพยานที่ขัดแย้งกันเอง

ผู้ถูกสัมภาษณ์อาจเป็นเหยื่อ ผู้ร่วมงาน รวมทั้งหัวหน้างาน (ซึ่งเป็นผู้บังคับบัญชาและเพื่อนร่วมงานในระดับเดียวกัน) คู่ค้า คนรัก ญาติของผู้ต้องสงสัย ทนายความ สมุหบัญชี พนักงานธนาคาร หน่วยงานกำกับดูแล ผู้นำของอุตสาหกรรม และตัวแทนกลุ่ม

อะไร?

เมื่อพิจารณาผู้ที่จะสัมภาษณ์แล้ว ผู้สืบสวนจะต้องคิดว่าผู้ถูกสัมภาษณ์รู้หรือมีแนวโน้มว่าจะรู้ในเรื่องใด และคาดการณ์ว่าจะสามารถให้ข้อมูลในเรื่องใดได้บ้าง บุคคลที่ไม่เกี่ยวข้องกับกิจการทุจริตอาจให้ข้อมูลอันเป็นประโยชน์ เช่น แม้นักงานธนาคารจะไม่สามารถเข้าถึงการทำรายการขององค์กรและไม่สามารถพิสูจน์การฉ้อฉลของผู้กระทำผิดได้ แต่สามารถที่จะให้ข้อมูลว่าเงินถูกโยกย้ายไปที่ใด การคิดล่วงหน้าว่าผู้ถูกสัมภาษณ์จะมีความรู้และข้อมูลอะไรทำให้สามารถเตรียมคำถามที่จะถามต่อไปอีก เพื่อมีต้องทำการนัดสัมภาษณ์ใหม่อีกครั้ง เนื่องจากมีข้อสงสัยหรือตกหล่นคำถามที่จำเป็นจะต้องถามเพิ่มเติม ซึ่งจะก่อให้เกิดงานที่เพิ่มมากขึ้นหรือความไม่สะดวก เพราะผู้ถูกสัมภาษณ์ไม่มีเวลาสำหรับการนัดสัมภาษณ์ใหม่อีกครั้ง

ทำไม?

คำว่า “ทำไม” มีความใกล้เคียงกับ “ใคร” และ “อะไร” เป็นอย่างมาก การคิดถึงสาเหตุว่าทำไมจะต้องสัมภาษณ์บุคคลหนึ่ง ๆ ผู้สืบสวนจะต้องคิดว่าพวกเขาเป็นใครและน่าจะให้ข้อมูลอะไรได้บ้าง ซึ่งจากสองข้อที่ได้กล่าวมา ทำให้ได้คำตอบว่าทำไมผู้ถูกสัมภาษณ์จึงมีความสำคัญในส่วนของความคิดว่าทำไมยังรวมไปถึงคำถามที่ว่า ทำไมจึงต้องเป็น ณ เวลานั้น การสัมภาษณ์พยานบางคนอาจให้ข้อมูลที่พื้นฐาน บางคนอาจให้ข้อมูลที่สำคัญในชั้นการรวบรวมข่าวกรอง สมุหบัญชี นายธนาคาร โบรกเกอร์หุ้น อาจให้มุมมองในภาพรวม ในขณะที่พนักงานบัญชีเจ้าหน้าที่สามารถให้ข้อมูลรายการต่าง ๆ เป็นรายบุคคลได้

เมื่อไหร่?

การคิดว่าจะสัมภาษณ์พยานหรือผู้ต้องสงสัยในเวลาใดมีความสำคัญมากกว่าแค่การคิดว่าจะกำหนดลำดับการสัมภาษณ์พวกเขาอย่างไร ผู้สืบสวนจะต้องพิจารณาอีกด้วยว่าจะสัมภาษณ์บุคคลนั้น ๆ ในเวลาใดของวัน เช่น ตารางงานของผู้อำนวยความสะดวกฝ่ายการเงินที่กำลังเตรียมตัวจะนำเสนอในที่ประชุมคณะกรรมการบริหารอาจจะแน่นอนจนไม่สามารถเจียดเวลามาได้ หรือช่วงยุ่งในเดือนธันวาคม

ของพนักงานบัญชีซึ่งจะต้องปิดงบประจำปี และพนักงานธนาคารอาจมีช่วงเวลาที่ยืดหยุ่นได้ในบางช่วงของวันหรือสัปดาห์ เป็นต้น หากผู้ถูกสัมภาษณ์รู้สึกเร่งรีบหรือไม่พอใจกับเวลาการสอบถาม ซึ่งอาจกินเวลาอันมีค่าสำหรับพวกเขา เช่น ระหว่างมื้ออาหาร ผู้ถูกสัมภาษณ์อาจให้ข้อมูลที่ไม่มีประโยชน์เท่าไรนักและรู้สึกเร่งรีบไม่มีความอดทน

ที่ไหน?

สถานที่ในการสัมภาษณ์มีความสำคัญเช่นกัน ผู้สืบสวนมีหลายทางเลือกสำหรับสถานที่ในการสัมภาษณ์ เช่น บ้านหรือสถานที่ทำงานของพยาน สำนักงานของผู้สืบสวนเอง สถานที่ประชุมหรืออื่น ๆ อย่างไรก็ตาม แต่ละสถานที่ก็มีทั้งข้อดีและข้อเสียที่แตกต่างกัน สถานที่ที่อยู่อาศัยอาจเป็นที่ที่มีบรรยากาศทำให้พยานมีความรู้สึกสบายใจ แต่สำหรับบุคคลที่มีขอบสังสรรค์อย่างมืออาชีพ พนักงานธนาคารผู้เชี่ยวชาญ หรือโบรกเกอร์อาจรู้สึกสะดวกใจกว่าที่จะสัมภาษณ์ที่สถานที่ทำงาน อย่างไรก็ตามไม่ควรให้พยานหรือผู้ต้องสงสัยรู้สึกสบายมากเกินไป สถานที่ที่เหมาะสมจะให้ความได้เปรียบและสมดุลต่อความกดดันทางจิตวิทยา ผู้สืบสวนจะต้องสามารถควบคุมแรงกดดันต่อผู้ต้องสงสัยเพื่อลดการต่อต้านที่จะให้คำสารภาพ ซึ่งเครื่องมือที่มีสมรรถภาพอย่างหนึ่ง คือ การให้ผู้ต้องสงสัยออกจากสภาพแวดล้อมที่คุ้นเคยหรือเป็นเจ้าของมาอยู่ในสถานที่ที่เป็นพื้นที่ของผู้สืบสวนไม่ว่าจะเป็นสำนักงานของผู้สืบสวน อาณาเขตของตำรวจ สำนักงานทนายความ

อย่างไร?

สุดท้าย คือ การพิจารณาว่าจะทำการสัมภาษณ์อย่างไร อาจจะบันทึกด้วยเทปเสียง วิดีโอ หรือด้วยตัวเลข (วิธีการเขียนข้อความอย่างย่อด้วยสัญลักษณ์) ไม่ว่าจะสัมภาษณ์อย่างไร ผู้สืบสวนจะต้องบันทึกการสัมภาษณ์ เนื่องด้วยเหตุผลหลายประการ การบันทึกช่วยปกป้องผู้สอบสวนซึ่งอาจโดนกล่าวหา ผู้สืบสวนจึงมีหลักฐานยืนยันคำพูดและการสนทนา ระหว่างการบันทึกเสียงและวิดีโอ ส่วนมากการบันทึกวิดีโอจะดีกว่า เนื่องจากภาพเคลื่อนไหวที่แสดงทำให้เห็นถึงภาษากาย ลักษณะท่าทาง ซึ่งอาจสื่อความหมาย

บอกเป็นนัยบางอย่าง บางครั้งสิ่งที่สำคัญมิใช่สิ่งที่พูดออกมา แต่เป็นการดูว่าพูดออกมาอย่างไร นอกจากนี้ การบันทึกยังช่วยปกป้องพยาน เพราะทำให้พยานรู้สึกอุ่นใจว่าผู้สอบสวนจะไม่บิดเบือนในสิ่งที่ตนได้กล่าว หรือเพิ่มเติมเสริมแต่งทั้ง ๆ ที่ตนมิได้พูด การบันทึกยังช่วยรื้อฟื้นความทรงจำของผู้สืบสวนเมื่อกลับมาเปิดดูใหม่อีกครั้ง ทั้งช่วยให้ผู้สืบสวนเห็นว่าอาจมีข้อเข้าใจผิดหรือรายละเอียดเพิ่มเติมที่มองข้ามไป

ผู้สืบสวนควรจัดการสัมภาษณ์ผู้ต้องสงสัยและพยานในลักษณะที่ต่างกัน เนื่องจากวัตถุประสงค์ที่ต่างกัน แรงกดดันทางจิตวิทยาและท่าทางความประพฤติจะแปรผันไปตามประเภทของการสัมภาษณ์

กระบวนการสัมภาษณ์

ตามธรรมเนียมปฏิบัติ การสัมภาษณ์จะถูกจัดประเภทโดยผู้ถูกสัมภาษณ์ คือ ผู้ต้องสงสัยและพยาน โดยใช้คำเรียกที่ต่างกัน คือ การสอบปากคำสำหรับผู้ต้องสงสัยและการสัมภาษณ์สำหรับพยาน (หรือผู้ที่มีใช้ผู้ต้องสงสัย) การสอบปากคำก็คือการซักถามบุคคล ซึ่งคาดว่าจะเป็นผู้กระทำความผิด ส่วนการสัมภาษณ์พยานรวมไปถึงพยานผู้เห็นเหตุการณ์ เหยื่อหรือผู้เสียหาย และบุคคลอื่นใดที่มีได้ถูกสงสัยในขณะนั้น อย่างไรก็ตามความคิดที่ว่าทุก ๆ คนมีความผิดจะเป็นอคติที่นำไปสู่การตีความและพิจารณาผิดที่ผิดพลาดหรือความเข้าใจผิด ผู้สืบสวนหรือผู้ตรวจสอบอาชญากรรมทางการเงินจะต้องรักษาไว้ซึ่งความสงสัยเยี่ยงผู้ประกอบวิชาชีพเพื่อหลีกเลี่ยงสมมติฐานที่ผิดพลาดหรือการด่วนสรุป

ผู้สืบสวนอาจใช้หลากหลายรูปแบบในการสัมภาษณ์ ตั้งแต่คำถามปลายเปิดไปจนถึงคำถามที่เจาะจงที่ได้กำหนดไว้ล่วงหน้า ซึ่งแบบที่มักจะใช้อย่างแพร่หลาย คือโครงสร้างการสัมภาษณ์แบบกึ่ง คือใช้ทั้งคำถามปลายเปิดและปลายปิด เพราะจะช่วยให้ผู้สืบสวนมีแนวคำถามจากคำถามพื้นฐานและเป้าหมายชี้ชัด ทั้งยังค้นพบประเด็นต่าง ๆ ที่อาจมีขึ้นสำหรับคำถามบริบทที่กว้างอีกด้วย

การดำเนินการสัมภาษณ์

ในสมัยก่อนผู้สอบสวน (ซึ่งในกรณีนี้คือตำรวจ) มักจะใช้คำถามชี้นำผู้ถูกสัมภาษณ์ ซึ่งส่วนมากจะเป็นคำถามที่ต้องการคำตอบว่าใช่หรือไม่ เช่น คนร้ายมีปืนหรือไม่ คนร้ายมีผมสีอะไร ซึ่งมักจะมีผลลัพธ์ออกมาในรูปแบบที่ว่าพยานไม่สามารถเรียกความทรงจำกลับมาได้ทั้งหมดไม่แน่ใจ และอาจรู้สึกที่ไม่สามารถช่วยเหลือผู้สืบสวนได้ ในขณะที่ผู้สืบสวนก็จะหมดกำลังใจจากคำตอบ จากการสังเกตการณ์ของพยาน ข้อมูลที่ได้จากพยานมักจะมีแนวโน้มว่ามีความถูกต้องแม่นยำแค่เพียงบางส่วนเท่านั้น อย่างไรก็ตาม ความก้าวหน้าทางด้านองค์ความรู้เกี่ยวกับพฤติกรรมมนุษย์และการศึกษาศาสตร์ทางจิตวิทยาประยุกต์ทำให้ทราบถึงความสัมพันธ์ว่าพยานเก็บความทรงจำและเรียกคืนความทรงจำอย่างไร หนึ่งในพัฒนาการเทคนิคเกี่ยวกับการอำนวยความสะดวกจำได้เจริญเติบโตขึ้นเรียกว่า “การสัมภาษณ์เชิงปัญญา” (Cognitive Interview)

การสัมภาษณ์เชิงปัญญา

การสัมภาษณ์เชิงปัญญาตั้งอยู่บนพื้นฐานของทฤษฎีจำนวนมาก หนึ่งในคือสมมติฐานที่ว่าข้อมูลที่จำได้จะถูกเก็บไว้ในสิ่งบันทึก (Records) หรือแยกเป็นหน่วยย่อยบรรจุไว้ในข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับเหตุการณ์หนึ่ง ๆ สิ่งบันทึกเหล่านี้ถูกจำแนกประเภทตามหัวข้อเรื่องและอาจถูกค้นหา โดยใช้การอธิบายลักษณะจนกว่าจะค้นเจอสิ่งบันทึกที่ต้องการตรงตามลักษณะที่อธิบาย ซึ่งบริบทและสภาพแวดล้อมในขณะที่เหตุการณ์นั้น ๆ ถูกบันทึกเป็นส่วนหนึ่งของข้อมูลเชิงอธิบายนี้ ดังนั้น การจำลองหรือการสร้างสภาพแวดล้อมขึ้นจะช่วยให้คุณเข้าถึงข้อมูลเชิงอธิบายและสิ่งบันทึกอย่างที่สอง คือ ทฤษฎีทางเลือกที่ระบุว่าความทรงจำต่าง ๆ ของมนุษย์มิได้ถูกแบ่งออกเป็นหน่วยย่อย แต่มีการเชื่อมความสัมพันธ์กันเป็นเครือข่าย ดังนั้น จึงเป็นไปได้ว่าจะสามารถเรียกความทรงจำในเหตุการณ์โดยสับเปลี่ยนมุมมองชั่วคราว เช่น จุดเกิดเหตุการณ์ ระยะช่วงกลางและจุดสิ้นสุดของเหตุการณ์ หรือทำย้อนถอยหลัง และโมเดลสุดท้ายคือ ทฤษฎีโครงสร้างความรู้ (Schema Theory) ซึ่งระบุว่า

เหตุการณ์ที่คล้ายคลึงกันจะมีบท (Script) ที่ทำให้ช่วยชี้ทางว่าความทรงจำได้ถูกเข้ารหัสไว้อย่างไรในสมองของมนุษย์ หากมนุษย์พบเจอเหตุการณ์ที่คล้ายคลึงกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นและอยู่ในความทรงจำของเรา เหตุการณ์นั้นจะถูกบรรจุอยู่ในช่องว่าง ซึ่งถูกลำดับไว้ตามบทนั้น เหตุการณ์ใหม่ ๆ จะถูกเก็บอยู่ในช่องว่างขึ้นอยู่กับความคล้ายคลึงหรือคุ้นเคยของข้อมูลที่ถูกต้องค่าไว้ โครงสร้างความรู้ หมายถึงกลุ่มของความรู้ ซึ่งประกอบด้วยโครงสร้างความรู้ที่บุคคลมีอยู่เดิมแล้ว ที่เรียงรายกันอยู่เป็นระดับชั้น จัดอยู่เป็นกลุ่มตามคุณสมบัติที่คล้ายคลึงกันและมีความสัมพันธ์ซึ่งกันและกัน โครงสร้างความรู้เดิมเหล่านี้เปรียบเสมือนพิมพ์เขียวแผนงาน หรือโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ทฤษฎีโครงสร้างความรู้นี้อธิบายถึงวิธีจัดระเบียบความรู้ในสมองของคนเรา วิธีการนำเอาความรู้ใหม่เข้าไปรวมกับความรู้เดิม วิธีการดัดแปลงปรับปรุงแก้ไขความรู้เดิมให้เหมาะสม

การสัมภาษณ์เชิงปัญญาประกอบด้วยสามขั้น คือการรายงานอย่างอิสระ การตั้งคำถาม และการเรียกกลับคืนขั้นแรกคือการรายงานอย่างอิสระนั้น ผู้สืบสวนจะต้องสร้างระบบการควบคุมแก่ผู้ถูกสัมภาษณ์โดยใช้อารมณ์ กระตุ้นให้พยานพูดให้มาก อาจกระทำโดยใช้คำถามปลายเปิดและต้องหลีกเลี่ยงการขัดหรือรบกวนการพูดของพยานด้วยการวิจารณ์ การถามคำถามอื่นแทรกต้องกระทำอย่างระมัดระวังขั้นที่สองหรือขั้นการตั้งคำถามอาจเริ่มต้นด้วยคำถามพื้นฐานทั่วไปยึดจากเหตุการณ์และสิ่งที่พยานได้พูดในขั้นการรายงานอย่างอิสระ ขั้นสุดท้ายคือการเรียกกลับคืน ซึ่งหลังจากที่คำถามพื้นฐานปกติได้ถูกถามไปหมดสิ้นแล้ว ขั้นนี้จะเป็นการเปิดโอกาสให้พยานพยายามพูดจากการเรียกคืนความทรงจำซึ่งตกหล่นหรือไม่สามารถเรียกคืนได้ในขั้นการรายงานอิสระอีกครั้ง ผู้สืบสวนควรจะมีผลักดันให้พยานจินตนาการภาพเหตุการณ์ขึ้นมาในหัว เพื่อสร้างบริบทที่จะเรียกคืนความทรงจำกลับมา และเมื่อพยานได้สร้างภาพเหตุการณ์ขึ้นมาแล้ว ผู้สืบสวนถามคำถามที่จะให้พยานอธิบายลงรายละเอียดเกี่ยวข้องกับสถานที่แวดล้อมในเหตุการณ์ บุคคลที่อยู่ในเหตุการณ์ หรือความรู้สึกนึกคิดขณะที่อยู่ในเหตุการณ์

และพยายามให้พยานพูดทุกสิ่งแม้จะเป็นสิ่งที่พยานคิดว่าไม่มีความสำคัญ ผู้สืบสวนอาจใช้เทคนิคลำดับเหตุการณ์ตามเวลาที่เกิดขึ้นหรือในลำดับที่ย้อนกลับ และสร้างไทม์ไลน์ที่สอดคล้องกัน ความสัมพันธ์ที่คุ้นเคยจะทำให้พยานรู้สึกสบายใจ และกล้าที่จะบอกความลับออกมา นอกจากนี้ผู้สืบสวนยังต้องตีความจากทั้งวจนภาษาและอวจนภาษา คือ ภาษาพูดและภาษากาย ซึ่งอาจจะได้เบาะแสบางอย่างจากท่าทางของพยาน ซึ่งผู้สืบสวนมักจะบรรจุข้อนี้ได้จากโมเดลการสื่อสารที่เรียกว่า โปรแกรมภาษาจิตประสาท (Neuro Linguistic Programming: NLP)

โปรแกรมภาษาจิตประสาท

Neuro-Linguistic Programming หรือ NLP ถ้าหากจับแยกออกเป็นคำก็จะมาจากคำสามคำ Neuro ที่หมายถึงสมองและระบบประสาท กับคำว่า Linguistic ซึ่งหมายถึงภาษาและการตอบสนอง และสุดท้ายการ Programming ก็คือการติดตั้งหรือปลุกฝังด้วยแผนการหรือกระบวนการ นั่นก็คือการโปรแกรมด้วยภาษาจิตประสาท หมายถึงการศึกษาว่า ภาษาทางคำพูด และภาษากายหรือท่าทางต่าง ๆ นั้น มีผลกระทบต่อระบบประสาทของมนุษย์อย่างไรบ้าง เนื่องจากเทคนิคนี้ตั้งอยู่บนความคิดที่ว่าทุก ๆ การสื่อสารมีต้นกำเนิดจากกระบวนการการมองเห็น การได้ยิน การรับรู้รสชาติและการได้กลิ่น

การจบการสัมภาษณ์

เมื่อผู้สืบสวนแน่ใจแล้วว่าได้รับข้อมูลที่เพียงพอและไม่น่าจะมีข้อมูลใดเหลืออีกต่อไปในระหว่างการสัมภาษณ์ ผู้สืบสวนก็ยังคงต้องสานสัมพันธ์กับพยานต่อไปอีก เพื่อให้ผู้ถูกสัมภาษณ์รู้สึกมีส่วนร่วมได้เสียและว่าได้มีส่วนร่วมในกระบวนการ นอกจากนี้ผู้สืบสวนควรบอกเป็นนัยแก่ผู้ถูกสัมภาษณ์ว่าการสัมภาษณ์กำลังจะสิ้นสุดลง การจบการสัมภาษณ์เป็นสิ่งสำคัญมากที่จะเน้นย้ำกับพยานว่าหากมีข้อมูลเพิ่มเติม หรือสามารถเรียกคืนความทรงจำได้มากขึ้น ให้สามารถติดต่อผู้สืบสวนได้ทันที และผู้สืบสวนจะต้องชี้แจงว่าในอนาคตอาจจะต้องมีการสอบถามพยานอีกครั้งเมื่อมี

ความคืบหน้าในคดีมากขึ้นโดยอธิบายอย่างชัดเจนว่าเมื่อได้รับข้อมูลและหลักฐานรวมถึงพยานมากขึ้นจะช่วยให้เห็นเรื่องราวอื่น ๆ ต่อไปทำให้การสัมภาษณ์ใหม่อีกครั้งถือเป็นเรื่องที่เป็นปกติกิจ โดยการปิดการสนทนาด้วยไมตรีที่ดีจะทำให้ง่ายต่อการนัดสัมภาษณ์พยานใหม่อีกครั้ง และเมื่อการสัมภาษณ์จบลง ผู้สืบสวนจำเป็นที่จะต้องจดบันทึกเนื้อหาทำให้การของผู้ถูกสัมภาษณ์ลงในรายงาน

การสัมภาษณ์พยานที่มีความเชี่ยวชาญด้านการเงิน

อุปสรรคใหญ่ในการสัมภาษณ์พยานที่มีความเชี่ยวชาญทางการเงินก็คือ ภาษา ผู้สืบสวนควรจะมีความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับด้านบัญชีและการเงิน เพื่อให้สามารถสื่อสารกับพยานเหล่านี้ได้อย่างเข้าใจ สำหรับคดีการทุจริตทางการเงิน สิ่งสำคัญในการสัมภาษณ์พยาน คือ การเตรียมตัว หลายครั้งที่โครงสร้างองค์การ ความเป็นเจ้าของ และรายการที่เกิดขึ้นนอกสถานที่ของกิจการมีความซับซ้อนหรือไม่ชัดเจน รายการทางการเงินที่มีความซับซ้อนบางอย่างที่ถูกกฎหมายอาจจะดูเหมือนเป็นรายการที่ผิดกฎหมาย หลักการสัมภาษณ์อาชญากรรมทางการเงินเกี่ยวข้องกับรายละเอียด คำถามง่าย ๆ ว่าใช่หรือไม่ หรือคำถามปลายเปิดเพื่อให้อธิบายว่าเกิดอะไรขึ้นอาจไม่ทำให้ผู้สืบสวนได้ข้อมูลอะไร ดังนั้นการเตรียมตัวพร้อมก่อนการสัมภาษณ์จะช่วยเหลือผู้สืบสวนอย่างยิ่ง นอกจากเค้าโครงว่าจะถามอะไรบ้างแล้วนั้น การเตรียมตัวยังรวมถึงการศึกษาหาความรู้ เพื่อให้เกิดความเข้าใจเกี่ยวกับธุรกิจและองค์กร กระบวนการปฏิบัติงานต่าง ๆ ของกิจการ การหมุนเวียนของเงินสด ซึ่งทำให้ได้คำถามที่สามารถถามได้อย่างสัมฤทธิ์ผล โดยใช้เทคนิคและกระบวนการสัมภาษณ์ รวมถึงขั้นตอนการสืบสวนเข้าช่วย นอกจากนี้ ผู้สืบสวนควรรู้ภาษาที่พยานใช้เฉพาะเจาะจงในวงการ รวมถึงค้นหาข้อมูลเกี่ยวกับอุตสาหกรรมและบริษัทที่มีลักษณะเหมือนกัน เพื่อให้สามารถคาดการณ์ได้ว่า ข้อมูลที่จะได้น่าจะเป็นแบบใด และทราบถึงรายละเอียดข้อมูลเกี่ยวกับข้อบังคับหรือข้อกำหนดและมาตรฐานของอุตสาหกรรม รวมทั้งอัตราส่วนทางการเงินของอุตสาหกรรม

การตรวจสอบข้อมูลในอุตสาหกรรมโดยเฉพาะและจัดบันทึกรายละเอียดไว้จะทำให้ผู้สืบสวนสามารถประเมินความถูกต้องและสมเหตุสมผลของข้อมูลจากคำตอบของผู้ถูกสัมภาษณ์ และผู้สืบสวนควรเก็บรวบรวมเอกสารหลักฐานที่อาจต้องใช้ในการพิสูจน์หรือเบิกพยานในภายหลัง หากเป็นไปได้ ผู้สืบสวนควรขอให้พยานช่วยจัดเตรียมเอกสารหรือสำเนาเอกสารที่เกี่ยวข้องและจำเป็นต้องใช้ในการสัมภาษณ์ล่วงหน้า เพื่อให้ผู้สืบสวนสามารถศึกษาทำความเข้าใจและตั้งคำถามก่อนได้ การที่ผู้สืบสวนพยายามที่จะตรวจสอบเอกสารพร้อม ๆ กับการสัมภาษณ์พยานจะทำให้เกิดปัญหาสองประการ หนึ่ง คือ ผู้สืบสวนไม่มีความคุ้นเคยกับเอกสาร ซึ่งอาจทำให้ไม่สังเกตเห็นความผิดปกติหรือความไม่สอดคล้องที่มีอยู่ สอง คือ การเบี่ยงเบนความสนใจจากการเตรียมถามคำถามถัดไปกับพยานไปยังการตรวจสอบเอกสารที่ซับซ้อน ทำให้ไม่สามารถให้ความสำคัญกับอย่างใดอย่างหนึ่งหรือทั้งสองอย่างก็เป็นได้

ผู้สืบสวนสามารถใช้เอกสารหรือสื่อภาพประกอบ (เช่น แผนภาพ แผนภูมิ ผังการไหลของข้อมูล) ไปใช้ในการสัมภาษณ์ เพราะสิ่งเหล่านี้ทำให้พยานเข้าใจกระบวนการและการไหลของข้อมูลได้ตามแต่ละขั้นตอน ผู้สืบสวนจำเป็นต้องเข้าใจกระบวนการ และขั้นตอนต่าง ๆ ที่สัมภาษณ์พยานซึ่งทั้งหมดนี้อาจช่วยในการสรุปข้อมูลได้ และหากพบเจอสถานการณ์หรือเหตุการณ์ที่ไม่คุ้นเคย ผู้สืบสวนก็ควรขอความช่วยเหลือจากผู้ที่มีความเชี่ยวชาญในด้านนั้น ๆ

สรุป

การที่จะประสบความสำเร็จในเรื่องการบัญชีสืบสวนนั้นไม่สามารถหลีกเลี่ยงการสัมภาษณ์ ซึ่งเป็นขั้นตอนที่สำคัญในการสืบหาหลักฐานประกอบการสืบสวน ผู้ปฏิบัติงานการบัญชีสืบสวนจึงมีความจำเป็นที่ต้องทำความเข้าใจเทคนิคและฝึกฝนการสัมภาษณ์เพื่อสืบหาหลักฐาน โดยอิงกับเทคนิคต่าง ๆ ที่ได้กล่าวมาในบทความนี้เพื่อให้เกิดผลสัมฤทธิ์ในงานการบัญชีสืบสวนตามที่ต้องการ

เอกสารอ้างอิง

ภาษาไทยและการแปล

ศิลปพร ศรีจันเพชร. (2553). มารู้อีกกับการบัญชีสืบสวน. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 17, 23–27.

[Sillapaporn Srijunpetch. (2010). Forensic Accounting. *Journal of Accounting Profession*, 17, 23–27.]

ทวี สอดส่อง. (2553). เทคนิคการสืบสวนสอบ คดีอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ โดยใช้ความรู้ความเชี่ยวชาญด้านบัญชีภาษีอากรและการเงิน. *วารสารกระบวนการยุติธรรม*, 1, 5–28.

[Tawee Sodsong. (2010). Investigation Techniques Economic Criminal Case by Using Expertise in Tax and Finance. *Journal of Thai Justice System*, 1, 5–28.]

English

Silverstone, H. and Sheetz, M. (2007). *Forensic accounting and fraud investigation for non-experts (2nd Edition)*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.

Singleton, T. W. and Singleton, A. J. (2010). *Fraud auditing and forensic accounting (4th Edition)*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.

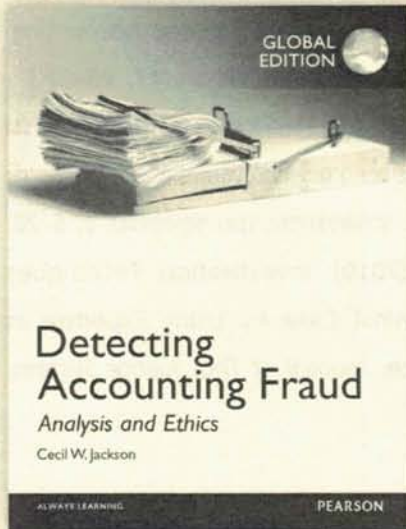
Albrecht, W. S., Albrecht, C. C., Albrecht, C. O., and Zimbelman, M. (2009). *Fraud examination (3rd Edition)*. USA: South-Western Cengage Learning.



ดร. ศิลปพร ศรีจันเพชร

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์



Title: **Detecting Accounting Fraud: Analysis and Ethics**

Author: **Cecil W. Jackson**

Edition: **2015**

Publisher: **Pearson**

Number of pages: **408 pages**

“ความซื่อสัตย์สุจริตเป็นพื้นฐานของความดีทุกอย่าง”

พระบรมราชาโชวาท

พระราชทานเพื่อเชิญลงพิมพ์ในหนังสือวันเด็ก ปีพุทธศักราช 2531

พระตำหนักจิตรลดารโหฐาน วันที่ 18 พฤศจิกายน พุทธศักราช 2530

คัดจากหนังสือ “คำพ่อสอน”

ประมวลพระบรมราชาโชวาทแลพระราชดำรัสเกี่ยวกับเศรษฐกิจพอเพียง หน้า 71

การทุจริตทางบัญชี หรือการตกแต่งงบการเงิน เป็นเรื่องที่วิพากษ์วิจารณ์กันอย่างกว้างขวางในช่วง 20 ปีที่ผ่านมา ในหลายกรณี การทุจริตทางบัญชีนำไปสู่การล่มสลายของบริษัทข้ามชาติ ทั้งยังส่งผลกระทบต่อความเชื่อมั่นในตลาดทุน

ผู้หนังสือ Detecting Accounting Fraud: Analysis and Ethics ที่แนะนำให้ท่านผู้อ่านรู้จักในครั้งนี้เป็นเรื่องการทุจริตทางบัญชี (Accounting Fraud) หนังสือเล่มนี้เขียนโดย Cecil W. Jackson (2015), CPA, University of Southern California

Assistant Professor of Department of Accounting,

Thammasat Business School, Thammasat University

(สิลลาปะพอร์น สิริจุนเพ็ช) บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัย
ธรรมศาสตร์-อัครราชบัณฑิตยสถาน กรุงเทพฯ
ดุษฎีบัณฑิตกิตติมศักดิ์ สาขาบริหารธุรกิจ
มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ ปทุมวัน กรุงเทพมหานคร
1997-2001 มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ ปทุมวัน
ปริญญาโท สาขาบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ
ปทุมวัน กรุงเทพมหานคร 1993-1997
ปริญญาตรี สาขาบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ
ปทุมวัน กรุงเทพมหานคร 1989-1993

ผู้เขียนวิเคราะห์ให้ท่านผู้อ่านรู้และเข้าใจถึง 20 วิธีที่บริษัทใช้ (ตกแต่งบัญชี) ซึ่งส่วนใหญ่ หรือเกือบทั้งหมด เป็นการตกแต่งบัญชีที่ทำให้กำไร และสินทรัพย์ สูงเกินจริง และหนี้สินต่ำเกินจริง ที่สำคัญ การตกแต่งบัญชีส่วนนี้เหตุว่าทำไม ผู้บริหารจึงทำเช่นนี้ ผู้เขียนจึงได้เล่าภูมิหลังของผู้บริหารและบริษัทได้อย่าง น่าอ่าน และที่พลาดไม่ได้เกี่ยวกับการทุจริตทางบัญชี คือ ให้ระวังสัญญาณเตือน (Signals หรือ Red Flag) ที่บ่งชี้ว่าบริษัท (อาจ) ตกแต่งบัญชี

จากชื่อหนังสือมีทั้ง วิเคราะห์ (Analysis) และจรรยาบรรณ (Ethics) ในส่วนของการวิเคราะห์ ผู้เขียนอธิบายให้เห็นภาพว่าบริษัทเหล่านั้นแต่งบัญชี อย่างไร โดยอ้างถึงหลักการที่ควรจะเป็น เช่น มาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการ สอบบัญชี กฎเกณฑ์ของหน่วยงานกำกับดูแล เช่น สำนักงานกำกับหลักทรัพย์ และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) และที่น่าสนใจยิ่ง ผู้เขียนโยงเรื่องการแต่งบัญชี ไปยังทฤษฎีของจรรยาบรรณ (Theories of Ethics) ว่าการกระทำเช่นนั้น ผิดจรรยาบรรณอย่างไร

หนังสือเล่มนี้เหมาะสำหรับนักศึกษาทั้งปริญญาตรีและโท ที่เรียนเรื่อง การตกแต่งบัญชี การสอบบัญชี และจรรยาบรรณ และผู้สนใจทั่วไป เนื้อหา ของหนังสือเริ่มจากแนะนำให้ผู้อ่านรู้จักกับการทุจริตทางบัญชี แล้วตามด้วย บทที่ว่าด้วยจริยธรรมจรรยาบรรณ และบทอื่นๆ จะพูดถึงการตกแต่งบัญชีของ บริษัทข้ามชาติหลาย ๆ บริษัท อย่างน่าติดตาม ท้ายบทยังมีคำถามให้ผู้อ่าน ได้คิด และอ้างอิงไปยังหนังสือและบทความที่ผู้อ่านต้องการศึกษาเพิ่มเติม



ข้อกำหนดหลัก

1. บทความที่จะลงตีพิมพ์ในวารสารวิชาชีพบัญชีจะต้องเป็นบทความที่ไม่เคยได้รับการตีพิมพ์เผยแพร่ หรืออยู่ระหว่างการพิจารณาตีพิมพ์จากวารสารอื่นๆ การละเมิดลิขสิทธิ์เป็นความรับผิดชอบของผู้ส่งบทความโดยตรง

2. เนื้อหาและข้อมูลที่จะลงตีพิมพ์ในวารสารวิชาชีพบัญชีถือเป็นข้อคิดเห็นและความรับผิดชอบของผู้เขียนบทความนั้นๆ โดยตรง ซึ่งกองบรรณาธิการและคณะพาณิชย์ศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ไม่จำเป็นต้องเห็นด้วย หรือร่วมรับผิดชอบใดๆ

3. บทความ ข้อมูล เนื้อหา รูปภาพ ฯลฯ ที่ได้รับการลงตีพิมพ์ในวารสารวิชาชีพบัญชี ถือเป็นลิขสิทธิ์เฉพาะของคณะพาณิชย์ศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ หากบุคคลหรือหน่วยงานใดต้องการนำทั้งหมดหรือส่วนหนึ่งส่วนใดไปเผยแพร่ต่อหรือเพื่อกระทำการใดๆ จะต้องได้รับอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษรจากคณะพาณิชย์ศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ก่อนเท่านั้น

นโยบายการพิจารณาถ้อยแถลงบทความ (Editorial Policy)

วารสารวิชาชีพบัญชีประสงค์รับพิจารณาบทความวิชาการและบทความวิจัยทั้งภาษาไทยและภาษาอังกฤษที่มีเนื้อหาเกี่ยวข้องกับด้านการบัญชี โดยมีได้จำกัดเพียงเฉพาะจากคณาจารย์ภายในคณะฯ หรือภายในมหาวิทยาลัยเท่านั้น แต่ยังคงเปิดกว้างสำหรับคณาจารย์ นักวิชาการ ผู้บริหาร นักธุรกิจ นักศึกษา และผู้สนใจทั่วไปจากภายนอกด้วย ซึ่งทุกบทความที่จะได้รับการตีพิมพ์จะต้องผ่านกระบวนการพิจารณาถ้อยแถลงโดยผู้ทรงคุณวุฒิในสาขาที่เกี่ยวข้องไม่น้อยกว่า 2 ท่านก่อนเสมอ รวมถึงต้องเป็นบทความที่แสดงให้เห็นถึงคุณภาพทางด้านวิชาการและมีสาระประโยชน์ต่อผู้อ่านอย่างชัดเจน

ขอบเขตของวารสารวิชาชีพบัญชีจะครอบคลุมเนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีทั้งส่วนรวมและส่วนย่อย (Macro & Micro Accounting) (อาจรวมถึงหัวข้ออื่นๆ ที่ไม่กำหนดในที่นี้) เช่น

- การบัญชีการเงิน
- การบัญชีบริหาร
- การตรวจสอบภายใน
- การบัญชีภาษีอากร
- แม่บท/มาตรฐานการบัญชี

- การวิเคราะห์ปัญหาทั้งในอดีต ปัจจุบันและอนาคตของวิชาชีพบัญชี
- หลักปฏิบัติที่สำคัญที่เหมาะสมสำหรับนักบัญชีทุกระดับ

ข้อกำหนดของบทความต้นฉบับ (Manuscript Requirements)

ผู้ที่ประสงค์จะส่งบทความจะต้องเขียนชื่อ-นามสกุล และตำแหน่งงานในสถานที่ทำงานหรือสถานศึกษาทั้งภาษาไทยและภาษาอังกฤษ รวมทั้งข้อมูลที่ติดต่อได้ไว้ในส่วนที่แยกออกจากบทความ บทความที่จะส่งไม่ควรมีความยาวเกิน 7,000 คำ และชื่อของบทความทั้งภาษาไทยและภาษาอังกฤษ ควรจะมีความกระชับและได้ใจความชัดเจน นอกจากนี้ผู้ส่งบทความจะต้องเขียนบทคัดย่อ (ความยาวไม่ควรเกิน 250 คำ) ทั้งภาษาไทยและภาษาอังกฤษ ผู้ส่งบทความควรตรวจสอบความถูกต้องของการพิมพ์ต้นฉบับ เช่น ตัวสะกด วรรคตอน และความเหมาะสมความสละสลวยของการใช้ภาษา รวมทั้งควรระบุประเภทของบทความให้ชัดเจนว่าเป็นบทความวิชาการหรือบทความวิจัย องค์ประกอบของบทความทั้ง 2 ประเภท ดังรายละเอียดต่อไปนี้

1. บทความวิชาการ หัวข้อและเนื้อหาควรชี้ประเด็นที่ต้องการนำเสนออย่างสมบูรณ์ และมีลำดับเนื้อหาที่เหมาะสมเพื่อให้ผู้อ่านสามารถเข้าใจได้ชัดเจน รวมถึงมีการใช้ทฤษฎีวิเคราะห์ประเด็นต่างๆ ตามหลักวิชาการ โดยมีการสรุปประเด็น อาจเป็นการนำความรู้ กรอบแนวคิดและทฤษฎีจากแหล่งต่างๆ มาสังเคราะห์ โดยที่ผู้เขียนสามารถให้ทัศนะทางวิชาการผ่านมุมมองของตนเองได้อย่างเด่นชัด และเกิดประโยชน์แก่ผู้อ่าน

2. บทความวิจัย ควรให้มีการนำเสนอการวิจัยและผลที่ได้รับอย่างเป็นระบบโดยควรมีองค์ประกอบดังต่อไปนี้ (สามารถมีหัวข้อหรือองค์ประกอบที่แตกต่างได้)

- 2.1 บทนำ (Introduction) ที่ครอบคลุมความสำคัญและที่มาของปัญหาวิจัยพร้อมทั้งเสนอภาพรวมของบทความ
- 2.2 ทบทวนวรรณกรรม (Literature Review)
- 2.3 วิธีการวิจัย (Research Methodology) ที่สามารถอธิบายวิธีดำเนินการวิจัยรวมถึงการเก็บข้อมูลหรือเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัยอย่างชัดเจน
- 2.4 ผลการศึกษา (Research Finding)
- 2.5 อภิปรายและสรุปผลการวิจัย (Discussion/Conclusion)
- 2.6 เอกสารอ้างอิง (References)

การอ้างอิงเอกสาร (References)

ผู้ส่งบทความจะต้องมีการเขียนอ้างอิงเอกสารอื่นหรือเขียนแหล่งที่มาของข้อมูลที่น่ามาใช้ในตอนท้ายของบทความ โดยจัดให้อยู่ในรูปแบบ APA Style ซึ่งผู้ส่งบทความควรตรวจสอบความถูกต้องสมบูรณ์ของการอ้างอิงให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่วารสารวิชาชีพบัญชีกำหนดอย่างเคร่งครัด โดยผู้ส่งบทความต้องยึดตามหลักเกณฑ์ต่อไปนี้

การอ้างอิงบทความในวารสาร

• หลักเกณฑ์ ภาษาไทย

ชื่อผู้เขียน. (ปีที่พิมพ์). ชื่อบทความ. ชื่อวารสาร, ฉบับที่, เลขหน้าแรก-หน้าสุดท้าย.

• หลักเกณฑ์ ภาษาอังกฤษ

Surname, initial. (year). title. journal name, volume, page number.

• ตัวอย่าง ภาษาไทย

ไพลิน ตรงเมธีรัตน์. (2555). เสริมสร้างคุณภาพการใช้ดุลพินิจและการตัดสินใจของคณะกรรมการบริษัท. วารสารวิชาชีพบัญชี, 23, 91-97.

• ตัวอย่าง ภาษาอังกฤษ

Vivattanachang, D. & Supattarakul, S. (2013). The Earnings Persistence and the Market Pricing of Earnings and their Cash Flow and Accrual Components of Thai Firms. *Journal of Accounting Profession*, 25, 63-79.

การอ้างอิงหนังสือ

• หลักเกณฑ์ ภาษาไทย

ชื่อผู้เขียน. (ปีที่พิมพ์). ชื่อหนังสือ. สถานที่พิมพ์: สำนักพิมพ์.

• หลักเกณฑ์ ภาษาอังกฤษ

Surname, initial. (year). title. place of publication: publisher.

• ตัวอย่าง ภาษาไทย

พิเชษฐ สุขแสงศรี. (2551). กลยุทธ์จัดการบัญชีทรัพย์สิน สำหรับนักบัญชีรุ่นใหม่. ขอนแก่น: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยขอนแก่น.

• ตัวอย่าง ภาษาอังกฤษ

Seksitkarn, A. (2011). *Managerial Accounting*. Bangkok: Thammasat Printing House.

กระบวนการพิจารณาถ้อยแถลง (Review Process)

บทความที่จะได้รับการพิจารณาหลังตีพิมพ์จะต้องผ่านการพิจารณาจากกองบรรณาธิการและผู้ทรงคุณวุฒิในสาขาที่เกี่ยวข้อง โดยจะมีกระบวนการดังต่อไปนี้

1. กองบรรณาธิการจะแจ้งให้ผู้ส่งบทความทราบเมื่อกองบรรณาธิการได้รับบทความเรียบร้อยแล้ว

2. กองบรรณาธิการจะตรวจสอบของหัวข้อและเนื้อหาของบทความถึงความเหมาะสมและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของวารสาร รวมถึงกองบรรณาธิการจะตรวจสอบถึงประโยชน์ทั้งทางด้านทฤษฎีและเชิงการนำไปใช้ในการบัญชีโดยรวม

3. ในกรณีที่กองบรรณาธิการพิจารณาเห็นควรให้ดำเนินการส่งบทความเพื่อทำการกลั่นกรองต่อไป บรรณาธิการจะส่งให้ผู้ทรงคุณวุฒิในสาขาที่เกี่ยวข้องไม่น้อยกว่า 2 ท่าน เพื่อตรวจสอบคุณภาพของบทความว่าอยู่ในระดับที่เหมาะสมที่จะลงตีพิมพ์หรือไม่ โดยในกระบวนการพิจารณาถ้อยแถลงนี้ ผู้ทรงคุณวุฒิจะไม่สามารถทราบข้อมูลของผู้ส่งบทความ (Double-Blind Process)

4. เมื่อผู้ทรงคุณวุฒิได้พิจารณาถ้อยแถลงบทความแล้ว กองบรรณาธิการจะตัดสินใจโดยอิงตามข้อเสนอแนะของผู้ทรงคุณวุฒิว่าบทความนั้นๆ ควรจะลงตีพิมพ์ในวารสารบริหารธุรกิจหรือควรที่จะส่งให้กับผู้ส่งบทความนำกลับไปแก้ไขก่อนพิจารณาอีกครั้งหนึ่งหรือปฏิเสธการลงตีพิมพ์

การส่งบทความ (Paper Submission)

ผู้ที่ประสงค์จะส่งบทความกับวารสารวิชาชีพบัญชี กรุณาส่งไฟล์ต้นฉบับบทความโดย

บทความภาษาไทย พิมพ์ด้วยฟอนต์ CordiaUPC

ขนาด 14 พอยน์

บทความภาษาอังกฤษ พิมพ์ด้วยฟอนต์ Times New

Roman ขนาด 12 พอยน์

และสามารถส่งอีเมลในรูปแบบของไฟล์ Microsoft Word โดยตรงมาได้ที่ sochsupp@tu.ac.th และ sslptu@gmail.com หรือสามารถส่งในรูปแบบของเอกสารทางไปรษณีย์พร้อมไฟล์มาได้...

ผศ.สมชาย ศุภธาดา

บรรณาธิการวารสารวิชาชีพบัญชี

ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ท่าพระจันทร์

เขตพระนคร กรุงเทพฯ 10200

“วารสารวิชาชีพบัญชี”

ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

JAP: Journal of Accounting Profession

— เสริมสร้างภูมิปัญญา พัฒนาการระบอบกึ่งคน สู่ศตวรรษใหม่วิชาชีพการบัญชี —

ข้าพเจ้ามีความประสงค์ สมัครสมาชิกใหม่ ต่ออายุสมาชิก “วารสารวิชาชีพบัญชี”

ชื่อ-สกุล, นาม ตำแหน่ง

กรุณากรอก
ให้ชัดเจน
และครบถ้วน

- สถานที่ทำงาน (ชื่อบริษัทฯ) เลขที่.....
 อาคาร/ชั้น ถนน.....
 ตำบล/แขวง อำเภอ/เขต
- จังหวัด รหัสไปรษณีย์.....
 โทรศัพท์ โทรสาร.....
 โทรศัพท์มือถือ E-mail Address.....
- บ้านเลขที่ หมู่ที่ หมู่บ้าน.....
 ซอย ถนน.....
 ตำบล/แขวง อำเภอ/เขต
- จังหวัด รหัสไปรษณีย์.....
 โทรศัพท์ โทรสาร.....

- ระบุสถานที่ส่ง ที่ทำงาน ที่บ้าน
- สมัครสมาชิกวารสาร 1 ปี (4 ฉบับ) เป็นเงิน 250 บาท ตั้งแต่ฉบับที่ ถึง.....
 2 ปี (8 ฉบับ) เป็นเงิน 400 บาท ตั้งแต่ฉบับที่ ถึง.....
 5 ปี (20 ฉบับ) เป็นเงิน 900 บาท ตั้งแต่ฉบับที่ ถึง.....

- ชำระค่าสมาชิกโดย เงินสด (เฉพาะชำระที่คณะฯ เท่านั้น)
- โอนเงินเข้าบัญชี “โครงการบริการทางวิชาการและสังคม คณะพาณิชยฯ มธ.”
 เลขที่ 026-1-06016-3 บัญชีออมทรัพย์ บมจ.ธนาคารกรุงไทย สาขาท่าเตียน
 และโปรดฝากชื่อโอนเงินและแบบฟอร์มใบสมัครสมาชิกที่กรอกชัดเจนกลับมาด้วย
 หมายเลขโทรสาร 0-2613-2276
- ตัวแลกเงิน/ธนาณัติ (ระบุที่ทำการ ปณ.หน้าพระลาน 10202)
 หรือแคชเชียร์เช็ค ชิดคร่อม (A/C Payee only)
 สั่งจ่ายในนาม “โครงการบริการทางวิชาการและสังคม คณะพาณิชยฯ มธ.”
 ส่งมาที่ โครงการบริการทางวิชาการและสังคม
 คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
 2 ถนนพระจันทร์ แขวงพระบรมมหาราชวัง เขตพระนคร กรุงเทพฯ 10200

สอบถามรายละเอียดการสมัครสมาชิกได้ที่... คุณกิตติ เลิศเชียรชัยกุล โครงการวารสารบริหารธุรกิจ
 คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ท่าพระจันทร์ โทรศัพท์ 0-2613-2210 โทรสาร 0-2613-2276