

การเปรียบเทียบรูปแบบ แนวทาง: การเปิดเผยข้อมูลและ
การจัดทำรายงานความยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียน
ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจ
การเงิน และกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร

ภัทรพงศ์ เจริญกิจजारุกร*

บทคัดย่อ

การเปรียบเทียบรูปแบบ แนวทาง การเปิดเผยข้อมูล และการจัดทำรายงานความยั่งยืนนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความคิดเห็นของกลุ่มผู้ใช้งบการเงินต่อการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานความยั่งยืน ทั้งรูปแบบการรายงานเชิงเนื้อหา ขอบเขต และตัวชี้วัดและการศึกษาเปรียบเทียบรูปแบบ แนวทางการรายงานของกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินและกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร พบว่า หลักการรายงานมีความสัมพันธ์กับคุณภาพของการรายงาน ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ และกลุ่มอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลองค์กร ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05 ซึ่งบริษัทจดทะเบียนในกลุ่ม SET 100 Index มีค่าเฉลี่ยในการเปิดเผยข้อมูลในรูปแบบรายงานประจำปี รายงานความยั่งยืน และในเว็บไซต์มากกว่าบริษัทนอกกลุ่ม SET Index อีกทั้งจำนวนบริษัทที่มีการเปิดเผยข้อมูล บริษัทในกลุ่ม SET 100 Index มีสัดส่วนร้อยละสูงกว่าทั้งสองกลุ่มอุตสาหกรรม

คำสำคัญ: การเปิดเผยข้อมูล รายงานความยั่งยืน การพัฒนาความยั่งยืน กลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน กลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร

* นักวิชาการอิสระ

457/273 ซอยประตู 1 ถนนเจริญกรุง 107 แขวงบางโคล่ เขตบางคอแหลม กรุงเทพฯ 10120

E-mail: phattrapong.c@gmail.com

A Comparison of Forms and Guidelines: Disclosure and Sustainability Report of Listed Companies in Stock Exchange of Thailand of Financials and Resources Industry Groups

Phattrapong Charoenkijjarukorn*

Abstract

The objective of this comparison in forms, guidelines, disclosures and sustainability report is to study opinions of financial reports' users in disclosures and sustainability report in many aspects: contextual report forms, scopes and indicators. The study of forms and report guidelines of financials and resources industry group shows that the report principle is related to the report quality at the 95% statistically significant confidence level and the industry group is related to the company disclosure at the 0.05 significant level. Furthermore, listed companies in SET 100 Index reveals higher mean value of data disclosure in annual report, sustainability report and in its website than those non-listed. Also, regarding the amount of companies that disclose their data, the companies in SET 100 Index show higher percentage than those in both industry groups.

Keywords: *Disclosure, Sustainability Report, Sustainable Development, Financials Industry Group, Resources Industry Group*

* Independent Academic

457/273 Soi Pradu 1, Charoenkrung Road 107, Bangklow Sub District, Bangkoklaem District, Bangkok 10120, THAILAND.

E-mail: phattrapong.c@gmail.com

บทนำ

ปัญหาสิ่งแวดล้อมนับเป็นปัญหาสำคัญระดับโลก ที่ทุกองค์การต่างให้ความสนใจ ทั้งในภาคอุตสาหกรรมการผลิต ภาคการบริการ ภาคการขนส่ง ฯลฯ ซึ่งส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและการลดลงของทรัพยากรธรรมชาติ โดยเฉพาะอย่างยิ่งกระแสโลกาภิวัตน์กับการเติบโตทางเศรษฐกิจและอุตสาหกรรมในปัจจุบัน ซึ่งสร้างการเปลี่ยนแปลงที่ส่งผลกระทบต่อผู้มีส่วนได้เสียหลายฝ่าย อาทิ นักลงทุน ผู้ถือหุ้น เจ้าหนี้ รัฐบาล ลูกค้า พนักงาน และสาธารณชน ไม่ทางตรงก็ทางอ้อม ดังนั้น ในปี 2535 องค์การเพิ่มผลผลิตแห่งเอเชีย (Asian Productivity Organization หรือ APO) จึงได้เริ่มมีแนวคิดส่งเสริมกิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อมในภาคอุตสาหกรรม เพื่อให้เกิดการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมอย่างต่อเนื่อง ตลอดจนการใช้ทรัพยากรอย่างเหมาะสม มีประสิทธิภาพ และการเพิ่มผลิตภาพและผลผลิตอย่างยั่งยืนในด้านการพัฒนาเศรษฐกิจสังคม (Socio-economic Development) และจากข้อตกลงในการประชุมผู้นำเอิร์ทซัมมิท ครั้งที่ 21 ณ กรุงริโอเดอจาเนโร ประเทศบราซิล ประเทศสมาชิกสหประชาชาติรวมถึงประเทศไทยรวม 178 ประเทศได้ร่วมลงนามรับรองในปฏิญญาริโอเดอจาเนโร ว่าแต่ละประเทศจะจัดการสภาพแวดล้อมและพัฒนาเพื่อความยั่งยืนของโลก โดยพัฒนาเพื่อให้เกิดความสมดุลทั้ง 3 ด้าน ประกอบด้วย ด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม ซึ่งหลักการดังกล่าวจะช่วยสร้างมูลค่าให้กับองค์การได้บรรลุผลตามเป้าหมาย ดังนั้น การนำมาประยุกต์ใช้ในกระบวนการต่าง ๆ อาทิ ด้านการผลิต การตลาด และการพัฒนาผลิตภัณฑ์ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ลดการใช้ทรัพยากร พลังงาน และผลิตภัณฑ์ที่มีความคงทนถาวร และการนำกลับมาใช้ใหม่ 2) การลดผลกระทบต่อธรรมชาติ มลพิษต่าง ๆ และการนำทรัพยากรกลับมาใช้ 3) การเพิ่มมูลค่าของผลิตภัณฑ์และการบริการ เพื่อสร้างผลตอบแทนคืนสู่ลูกค้าด้วยลักษณะผลิตภัณฑ์ ความยืดหยุ่นในการใช้งาน การบริการ อีกทั้งมุ่งมองในด้านการตลาดที่จะสร้างความพึงพอใจให้กับผู้บริโภค โดยเน้นการใช้ทรัพยากรให้น้อยที่สุด ซึ่งพบว่า องค์การหรือหน่วยงานที่ใช้หลักความมีประสิทธิภาพ (Eco-Efficiency)¹ (World Business Council for Sustainable Development, 2000, p. 4) ในการผลิตสินค้าและบริการ สามารถปรับโครงสร้างกระบวนการทำงาน โดยลดการใช้ทรัพยากรลดมลภาวะ สร้างความร่วมมือ สร้างสรรค์ผลิตภัณฑ์ และลดการสูญเสียจากกระบวนการได้ 100% อีกทั้งยังเพิ่มประสิทธิภาพในการออกแบบผลิตภัณฑ์และเป็นการสร้างนวัตกรรมอันเป็นที่ยอมรับของลูกค้า ผู้มีส่วนได้เสีย สร้างความพึงพอใจและความแตกต่างในผลิตภัณฑ์และการบริการ จึงนับเป็นจุดเริ่มต้นที่หลายประเทศให้ความสำคัญเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม เพื่อแสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคม (Jukka et al., 2008, pp. 233-243)

¹ คือ หลักปรัชญาในการบริหารที่ส่งเสริมสนับสนุนโอกาสทางธุรกิจ โดยคำนึงถึงสภาพแวดล้อม เพื่อประโยชน์ขององค์กร การเติบโตทางเศรษฐกิจ และความสามารถในการแข่งขัน

สำหรับในประเทศไทย การพัฒนาประเทศไปสู่ความทันสมัยก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ สังคม การเมือง วัฒนธรรม และสิ่งแวดล้อม กระบวนการของความเปลี่ยนแปลงเกิดขึ้นจากอัตราการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ระบบการสื่อสาร การใช้ทรัพยากรต่าง ๆ เพิ่มมากขึ้น ทำให้ระบบนิเวศเสื่อมโทรม การประยุกต์ใช้แนวคิดเศรษฐกิจพอเพียงและทฤษฎีใหม่เพื่อการจัดการทรัพยากรให้เกิดประโยชน์สูงสุด โดยใช้ภูมิปัญญาในการดำรงรักษา เพื่อให้สามารถอยู่ได้อย่างมั่นคงภายใต้กระแสโลกาภิวัตน์และความเปลี่ยนแปลง (มูลนิธิชัยพัฒนา, 2550, น. 2-6) ดังนั้น ผู้วิจัยจึงสนใจศึกษาการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานความยั่งยืน (Sustainability Report) เปรียบเทียบรูปแบบ แนวทาง ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินและกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร เพื่อสำรวจเปรียบเทียบรูปแบบการรายงาน การเปิดเผยข้อมูลเชิงเนื้อหา ขอบเขต ตัวชี้วัด และความคิดเห็นต่อการจัดทำรายงานความยั่งยืน อันจะนำเสนอต่อผู้มีส่วนได้เสียในรูปแบบรายงานตามมาตรฐานสากล ซึ่งเป็นแนวทางหนึ่งในการจัดการ และสนับสนุนให้มีการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานด้วยความสมัครใจ (Voluntary Disclosure) เนื่องจากในปัจจุบัน พบว่า ลักษณะการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานความยั่งยืน ยังไม่มีรูปแบบที่ชัดเจน การเผยแพร่ข้อมูลต่อสาธารณชน จึงไม่ได้มีกฎเกณฑ์หรือข้อบังคับจากหน่วยงานที่กำกับดูแล ที่จะต้องมีขอบเขตของการเปิดเผยข้อมูล และลักษณะของการรายงานว่าเป็นอย่างไร แต่การให้ข้อมูลข่าวสารเกี่ยวกับองค์กรที่ถูกต้อง จะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจกับผู้เกี่ยวข้องทุกฝ่าย ดังนั้น การเปิดเผยข้อมูลที่เพียงพอ จึงไม่ได้คำนึงถึงเฉพาะข้อมูลทางการเงินที่เป็นตัวเลข (Financial Measures) ในเชิงปริมาณเท่านั้น หากแต่จะต้องศึกษาถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องที่ไม่ได้เป็นตัวเงิน (Non-Financial Measures) ในเชิงคุณภาพด้วย (Natural Heritage Trust, 2000, p. 6)

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ เป็นการสำรวจเปรียบเทียบรูปแบบการรายงาน การเปิดเผยข้อมูล และการจัดทำรายงานความยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินและกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร เพื่อนำเสนอเป็นแนวทางในการจัดทำรายงานตามรูปแบบมาตรฐานสากล โดยมีวัตถุประสงค์ ดังนี้

- 1) ศึกษาเปรียบเทียบรูปแบบการรายงาน การเปิดเผยข้อมูล และการจัดทำรายงานความยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินและกลุ่ม อุตสาหกรรมทรัพยากรจากรายงานประจำปี รายงานความยั่งยืน และเว็บไซต์ของบริษัทฯ
- 2) ศึกษาความคิดเห็นของกลุ่มผู้ใช้งบการเงินต่อการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานความยั่งยืน ทั้งรูปแบบการรายงานเชิงเนื้อหา ขอบเขต และตัวชี้วัด
- 3) เพื่อนำเสนอรูปแบบ แนวทาง ในการเปิดเผยข้อมูล และการจัดทำรายงานความยั่งยืนในประเทศไทยตามรูปแบบมาตรฐานสากล

สมมติฐานของการวิจัย

1) หลักการรายงานในด้านความมีนัยสำคัญ การคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสีย สภาพแวดล้อมของ ความยั่งยืน และความครบถ้วนสมบูรณ์ ส่งผลต่อคุณภาพการรายงานในด้านความสมดุล ความชัดเจน ความเที่ยงตรงแม่นยำ ความทันเวลา การเปรียบเทียบกันได้ และความเชื่อถือได้

2) ลักษณะประชากรศาสตร์ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา อาชีพ และกลุ่มอุตสาหกรรม มีความสัมพันธ์กับลักษณะการเปิดเผยข้อมูล

นิยามคำศัพท์

รายงานความยั่งยืน² (Sustainability Report) หมายถึง แนวทางปฏิบัติในการวัดค่าและการเปิดเผยข้อมูลเพื่อแสดงความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้เสียภายในและภายนอกองค์กร เพื่อให้เกิดความสมดุลทั้งด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม อันนำไปสู่เป้าหมายในการพัฒนาความยั่งยืน (Global Reporting Initiative, 2006, p. 3)

หลักการรายงาน (Reporting Principles) หมายถึง แนวทางปฏิบัติในการให้ข้อมูลอย่างครบถ้วน ถูกต้อง และสม่ำเสมอ ซึ่งประกอบด้วย ความมีนัยสำคัญ การคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสีย สภาพแวดล้อมของความยั่งยืน และความครบถ้วนสมบูรณ์ (Global Reporting Initiative, 2006, pp. 8-13)

ความมีนัยสำคัญ (Materiality) หมายถึง ลักษณะของรายการที่มีสาระสำคัญที่ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม ซึ่งมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้มีส่วนได้เสีย เช่น ข้อมูลทางการเงิน

การคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Inclusiveness) หมายถึง การคำนึงถึงผลประโยชน์ของกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียทั้งภายในองค์กรและภายนอกองค์กรอย่างเท่าเทียมกัน เช่น การให้ข้อมูลเกี่ยวกับสินค้าหรือบริการ

สภาพแวดล้อมของความยั่งยืน (Sustainability Context) หมายถึง เป้าหมายขององค์กรที่แสดงให้เห็นถึงการพัฒนาแนวโน้มทางการเงิน สิ่งแวดล้อม และสังคมที่เกิดจากกิจกรรมภายในองค์กร

² Sustainability reporting is the practice of measuring, disclosing, and being accountable to internal and external stakeholders for organizational performance towards the goal of sustainable development. (Source: Global Reporting Initiative. 2006. Sustainability Reporting Guidelines. Netherlands: Amsterdam.)

ความครบถ้วนสมบูรณ์ (Completeness) หมายถึง ขอบเขตของการรายงานเนื้อหาที่มีสาระสำคัญเพียงพอ เช่น การแสดงเหตุการณ์หรือผลกระทบจากกิจกรรมที่ปฏิบัติในรายงาน

คุณภาพการรายงาน (Reporting Quality) หมายถึง หลักการหรือแนวทางที่ใช้ปฏิบัติที่ทำให้ข้อมูลในรายงานมีความถูกต้องสมบูรณ์และน่าเชื่อถือ ซึ่งประกอบด้วย ความสมดุล ความชัดเจน ความเที่ยงตรงแม่นยำ ความทันเวลา การเปรียบเทียบกันได้ และความเชื่อถือได้ (Global Reporting Initiative, 2006, pp. 13-17)

ความสมดุล (Balance) หมายถึง การได้มาซึ่งข้อมูลที่ปราศจากความลำเอียง ความชัดเจนระหว่างข้อเท็จจริงและการตีความ

ความชัดเจน (Clarity) หมายถึง ลักษณะของรายการที่นำเสนอในรายงานที่กลุ่มผู้มีส่วนได้เสียสามารถเข้าใจในรายละเอียดได้

ความเที่ยงตรงแม่นยำ (Accuracy) หมายถึง ลักษณะของรายการที่สามารถวัดมูลค่าทางเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อมได้ ซึ่งจะต้องแสดงที่มาของเอกสารและหลักฐานประกอบ

ความทันเวลา (Timeliness) หมายถึง การนำเสนอข้อมูลการรายงานต่อกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียเพื่อประโยชน์ในการตัดสินใจในช่วงเวลาที่เหมาะสม

การเปรียบเทียบกันได้ (Comparability) หมายถึง ลักษณะของรายการที่นำเสนอในรายงานต้องมีความสอดคล้อง เพื่อให้กลุ่มผู้มีส่วนได้เสียสามารถนำไปใช้เปรียบเทียบ และประเมินผลการดำเนินงานได้

ความเชื่อถือได้ (Reliability) หมายถึง ความถูกต้องของข้อมูลจากเอกสารหลักฐานที่มีความน่าเชื่อถือและปราศจากข้อผิดพลาด

ขอบเขตของการวิจัย

การศึกษาเปรียบเทียบรูปแบบ แนวทาง การเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานความยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินและกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากรนี้ ใช้วิธีการวิจัย 2 ส่วน คือ 1) การวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) ข้อมูลประจำปี 2554 จากรายงานประจำปี รายงานความยั่งยืน และการเปิดเผยข้อมูลผ่านเว็บไซต์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินและกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร และ 2) และการใช้แบบสอบถามความคิดเห็น (Questionnaire) โดยระยะเวลาในการเก็บข้อมูลอยู่ในช่วงเดือนตุลาคม 2554 ถึง มีนาคม 2555 ซึ่งเนื้อหาและขอบเขตของการรายงานมีดังนี้

- การให้ความสำคัญกับการพัฒนาความยั่งยืน (Sustainability Priorities Report)
- จริยธรรมและธรรมาภิบาล (Government, Ethics and Compliance Report)
- ผลกระทบทางด้านเศรษฐกิจ (Economic Impacts Report)
- การจัดการสิ่งแวดล้อม ชีวอนามัย และความปลอดภัย (Environment, Healthy and Safety Report)
- การรายงานเกี่ยวกับลูกจ้างพนักงาน (Employee Report)
- การสนับสนุนและช่วยเหลือสังคม (Community Support Report)
- ความรับผิดชอบในผลิตภัณฑ์ (Product Responsibility Report)
- การรายงานเกี่ยวกับห่วงโซ่อุปทาน (Supply Chain Report)

วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษาเปรียบเทียบรูปแบบ แนวทาง การเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานความยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน และกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร มีขั้นตอนการศึกษา ดังนี้

1) ศึกษาหลักการ แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

2) สํารวจรูปแบบการรายงาน ประจำปี 2554 ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน และกลุ่มทรัพยากรจากรายงานประจำปี รายงานความยั่งยืนและเว็บไซต์ของบริษัทฯ เพื่อนํามาวิเคราะห์เปรียบเทียบ

3) ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง แบ่งเป็น 2 ส่วน คือ

ส่วนที่ 1 การวิจัยเชิงสำรวจ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน และกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร รวมจำนวน 84 บริษัท (ข้อมูล ณ วันที่ 10 เมษายน 2555) ยกเว้นบริษัทจดทะเบียนที่อยู่ระหว่างการฟื้นฟูการดำเนินงาน และหลักทรัพย์ MAI โดยจำแนกเป็นกลุ่ม SET 100 Index และบริษัทที่อยู่นอกกลุ่ม SET Index โดยรายชื่อหลักทรัพย์ที่ใช้คำนวณดัชนี SET 100 Index อยู่ระหว่างวันที่ 1 กรกฎาคม 2554 ถึง 31 ธันวาคม 2554 เพื่อทำการศึกษาเปรียบเทียบรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลเชิงเนื้อหา ขอบเขต ตัวชี้วัด และการจัดทำรายงานความยั่งยืนจำแนกตามกลุ่มอุตสาหกรรม (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2555)

ส่วนที่ 2 การศึกษาความคิดเห็นต่อรูปแบบ แนวทาง การเปิดเผยข้อมูล และการจัดทำรายงานความยั่งยืนของนักบัญชี ผู้ตรวจสอบบัญชี นักวิชาการ ผู้จัดทำรายงาน และผู้มีส่วนได้เสียจากการใช้ข้อมูล จำนวน 400 ตัวอย่าง โดยคัดเลือกกลุ่มตัวอย่างจากการสำรวจข้อมูลในรายงานประจำปี รายงานความยั่งยืน และการเปิดเผยข้อมูลผ่านเว็บไซต์ของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มต่าง ๆ พบว่า กลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากรเป็นกลุ่มอุตสาหกรรมที่ให้ความสำคัญกับการเปิดเผยข้อมูล

และการจัดทำรายงานความยั่งยืนมากกว่ากลุ่มอุตสาหกรรมอื่น ๆ ทั้งนี้เนื่องจากเป็นกลุ่มที่ประกอบธุรกิจที่ส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและสังคม จึงคัดเลือกกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากรมาทำการสำรวจข้อมูลเชิงลึกเปรียบเทียบข้อมูลกับกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน ซึ่งเป็นกลุ่มที่ประกอบธุรกิจส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและสังคมน้อย แต่ลักษณะของทั้ง 2 กลุ่มอุตสาหกรรมมีขนาดโครงสร้างของธุรกิจใกล้เคียงกัน (ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2555) และจากงานวิจัยของมนตรี ช่วยชู (2539) พบว่า ข้อมูลของบริษัทขนาดใหญ่สามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้มากกว่าบริษัทขนาดเล็ก จึงนำกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีขนาดใกล้เคียงกันมาวิเคราะห์เปรียบเทียบ

4) เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย แบ่งเป็น 2 ส่วน คือ

ส่วนที่ 1 ข้อมูลจากรายงานประจำปี รายงานความยั่งยืน และเว็บไซต์ของบริษัทฯ ประจำปี 2554 โดยจำแนกเป็นกลุ่ม SET 100 Index และบริษัทที่อยู่นอกกลุ่ม SET Index เพื่อศึกษาเปรียบเทียบรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลเชิงเนื้อหา ขอบเขต ตัวชี้วัด และการจัดทำรายงานความยั่งยืนของกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินและกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร เพื่อวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพของรูปแบบการเปิดเผยข้อมูลและลักษณะการจัดทำรายงาน

ส่วนที่ 2 การนำหลักการและรูปแบบตามมาตรฐานสากลมาวิเคราะห์และออกแบบ สอบถามความคิดเห็น เพื่อกำหนดรูปแบบ แนวทาง การเปิดเผยข้อมูล และการจัดทำรายงานความยั่งยืน โดยนำแบบสอบถามที่สร้างขึ้นไปตรวจสอบหาความเที่ยงตรงของเนื้อหา (Content Validity) โดยให้ผู้ทรงคุณวุฒิ 2 ท่าน พิจารณาความเหมาะสมของเนื้อหาและภาษาที่ใช้ในการตั้งคำถาม จากนั้นจึงนำแบบสอบถามไปทดสอบกับกลุ่มประชากรที่มีคุณสมบัติใกล้เคียงกับกลุ่มตัวอย่างจำนวน 30 ชุด เพื่อทดสอบความเชื่อมั่น (Reliability Analysis) โดยวิเคราะห์ค่าความเชื่อมั่นของหลักการรายงาน คุณภาพการรายงาน ภาพรวมข้อมูลองค์กร และผลลัพธ์ด้านตัวชี้วัด โดยมีค่าความเชื่อมั่น Cronbach's Alpha เท่ากับ 0.8992, 0.9080, 0.8727 และ 0.8845 ตามลำดับ ซึ่งมีค่าเกินกว่า 0.70 ซึ่งถือว่ามีความเที่ยงตรงเหมาะสมที่จะนำไปเก็บข้อมูลได้ (Hair et al., 2006, p. 137)

5) การวิเคราะห์ข้อมูลหลังจากเก็บรวบรวมแบบสอบถามแล้ว นำข้อมูลที่ได้มาวิเคราะห์และแปลผลโดยใช้โปรแกรมสำเร็จรูปทางสถิติเพื่อการวิจัยทางสังคมศาสตร์ (Statistical Package for Social Sciences) ซึ่งใช้สถิติในการวิเคราะห์ ดังนี้

- สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เพื่ออธิบายความคิดเห็นต่อรูปแบบแนวทางการเปิดเผยข้อมูลและการรายงาน โดยการนำเสนอข้อมูลรูปแบบตารางค่าเฉลี่ย (Mean: \bar{x}) ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation: *S.D.*) จำนวน (Number) และร้อยละ (Percentage)

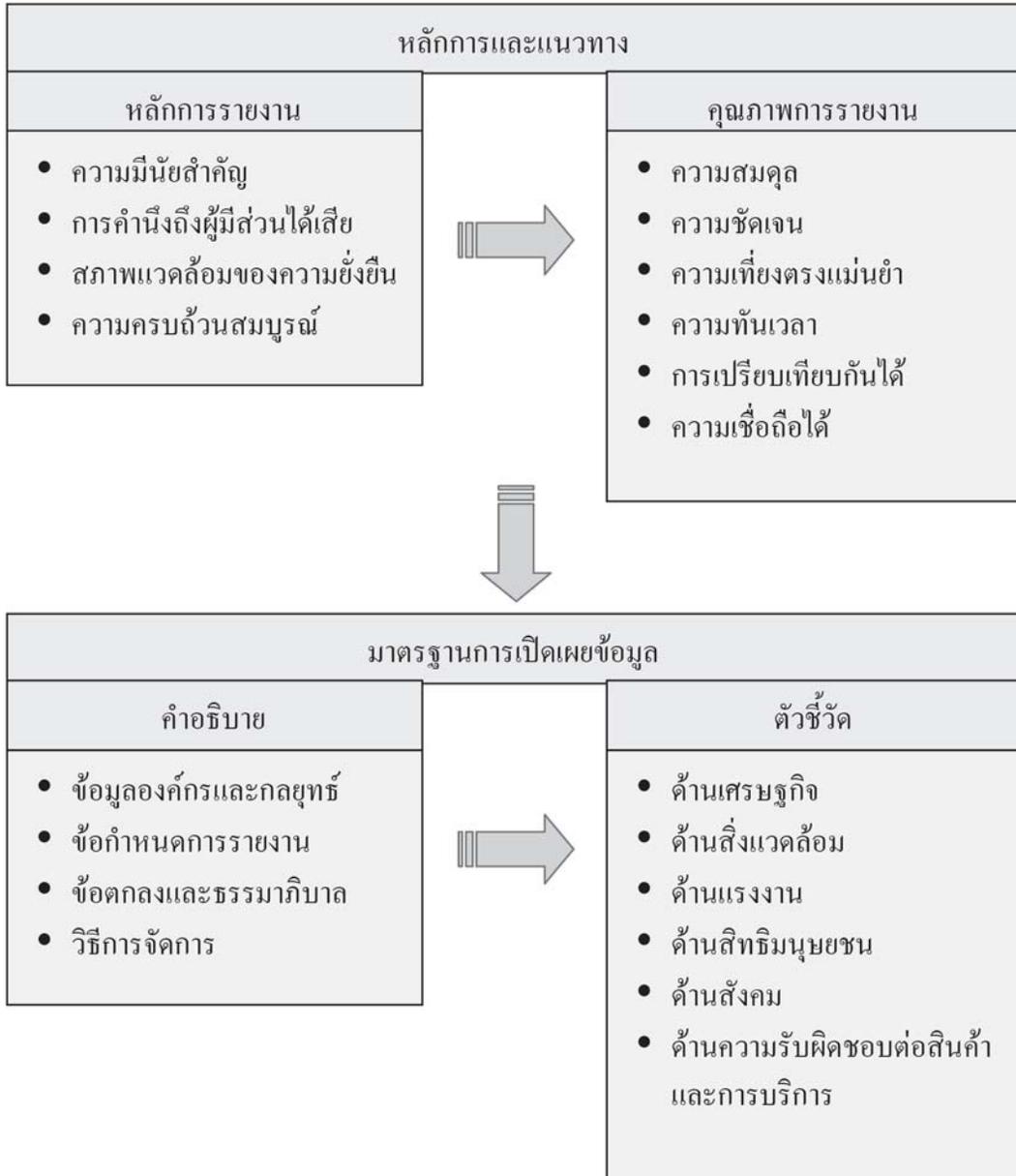
- สถิติที่ใช้ในการทดสอบสมมติฐาน (Test of Hypothesis)

- ใช้สถิติ *F-test* หาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรตามและตัวแปรอิสระ โดยการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงเส้นตรงพหุ (Multiple Linear Regression) เพื่อหาค่าสัมประสิทธิ์ของตัวแปรอิสระ คือ หลักการรายงานในด้านความมีนัยสำคัญ การคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสีย สภาพแวดล้อมของความยั่งยืน และความครบถ้วนสมบูรณ์ ซึ่งส่งผลต่อคุณภาพการรายงานในด้าน ความสมดุล ความชัดเจน ความเที่ยงตรงแม่นยำ ความทันเวลา การเปรียบเทียบกันได้ และความเชื่อถือได้
- ใช้สถิติ ทดสอบหาความสัมพันธ์ของลักษณะประชากรศาสตร์กับการเปิดเผยข้อมูล ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา อาชีพ และกลุ่มอุตสาหกรรม

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

- 1) เพื่อให้ผู้มีส่วนได้เสียได้ทราบลักษณะการรายงานข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินและกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร อันจะก่อให้เกิดประโยชน์ต่อผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในการพิจารณาและผลักดันให้เกิดการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ อีกทั้งเพื่อพัฒนารูปแบบและแนวทางการรายงานในประเทศไทย
- 2) เพื่อเป็นแนวทางให้บริษัทฯ ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น ๆ ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย มีการจัดทำรายงานตามรูปแบบมาตรฐานสากล
- 3) เพื่อใช้เป็นฐานข้อมูลในการวิจัยและอ้างอิงในอนาคต

กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพที่ 1: กรอบแนวคิดในการวิจัย

ที่มา: ดัดแปลงจาก (Global Reporting Initiative, 2006: 4-14)

สรุปรผลการวิจัยและอภิปรายผล

การศึกษารูปแบบ แนวทางการเปิดเผยข้อมูล และการจัดทำรายงานความยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยนี้ ได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่ส่งไปจำนวน 400 ชุด ได้รับแบบสอบถามคืนกลับมาจำนวน 346 ชุด และมีแบบสอบถามที่ไม่สมบูรณ์จำนวน 26 ชุด ดังนั้น จึงมีแบบสอบถามที่สามารถนำมาวิเคราะห์ข้อมูลได้รวม 320 ชุด ซึ่งผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม และสรุปผลการวิเคราะห์ข้อมูลจากการสำรวจ ได้ดังนี้

1) ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป

ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถามเป็นชายร้อยละ 20.9 หญิงร้อยละ 79.1 มีอายุระหว่าง 36-40 ปี มากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 29.7 รองลงมาอายุน้อยกว่า 31 ปี คิดเป็นร้อยละ 28.1 และอายุระหว่าง 31-35 ปี คิดเป็นร้อยละ 20.9 ตามลำดับ มีระดับการศึกษาปริญญาโท คิดเป็นร้อยละ 47.2 และปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 52.8 ซึ่งอาชีพของผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นนักบัญชีมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 39.1 รองลงมาเป็นผู้ตรวจสอบบัญชี คิดเป็นร้อยละ 36.6 และเป็นนักวิชาการ คิดเป็นร้อยละ 14.1 และอาชีพอื่นที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับการจัดทำรายงานความยั่งยืน คิดเป็นร้อยละ 10.3 ตามลำดับ และผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ปฏิบัติงานในบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ คิดเป็นร้อยละ 82.5 และที่ปฏิบัติงานในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ คิดเป็นร้อยละ 17.5

ตารางที่ 1 แสดงค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน จำนวนและร้อยละของหลักการรายงาน

| หลักการรายงาน | \bar{x} | S.D. | ระดับความคิดเห็น | | | | | แปลผล |
|-------------------------------|-----------|-------|---------------------------------------|-----------------|----------------|---------------|--------------|-------|
| | | | ต่อรูปแบบแนวทางการเปิดเผยและการรายงาน | | | | | |
| | | | 5 | 4 | 3 | 2 | 1 | |
| - ความมีนัยสำคัญ | 3.92 | 0.607 | 62 (19.30%) | 189 (59.14%) | 52 (16.25%) | 17 (5.16%) | - (0.15%) | มาก |
| - การคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสีย | 3.95 | 0.601 | 67 (21.02%) | 186 (57.97%) | 52 (16.25%) | 15 (4.53%) | - (0.23%) | มาก |
| - สภาพแวดล้อมของความยั่งยืน | 3.96 | 0.513 | 67 (20.98%) | 187 (58.39%) | 53 (16.56%) | 13 (3.93%) | - (0.14%) | มาก |
| - ความครบถ้วนสมบูรณ์ | 4.01 | 0.528 | 64 (19.97%) | 149 (46.72%) | 97 (30.18%) | 10 (3.09%) | - (0.04%) | มาก |
| รวม N = 320 | 3.96 | 0.433 | | | | | | มาก |

หมายเหตุ: ระดับความคิดเห็นต่อรูปแบบแนวทางการเปิดเผยข้อมูลและการรายงาน ระดับคะแนน 5 หมายถึง เห็นด้วยอย่างมากที่สุด 4 หมายถึง เห็นด้วยอย่างมาก 3 หมายถึง เห็นด้วยปานกลาง 2 หมายถึง ไม่เห็นด้วย และ 1 หมายถึง ไม่เห็นด้วยอย่างยิ่ง

จากตารางที่ 1 หลักการรายงาน ผู้ตอบแบบสอบถามโดยเฉลี่ยมีความคิดเห็นต่อหลักการรายงานในรูปแบบแนวทางการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานความยั่งยืนในระดับมาก ($\bar{x} = 3.96$) กล่าวคือ ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับความครบถ้วนสมบูรณ์ของหลักการรายงานในเรื่องการเปิดเผยข้อมูลเหตุการณ์หรือผลกระทบในรายงานมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.01 รองลงมา คือ สภาพแวดล้อมของความยั่งยืนในเรื่องการให้ความสำคัญเกี่ยวกับเศรษฐกิจ สังคม และการพัฒนาความยั่งยืน โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.96 ในขณะที่ความคิดเห็นเกี่ยวกับความมีนัยสำคัญในเรื่องการรายงานภาพรวมของลักษณะองค์กร มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุด คือ 3.92

ตารางที่ 2 แสดงค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน จำนวนและร้อยละของคุณภาพการรายงาน

| คุณภาพการรายงาน | \bar{x} | S.D. | ระดับความคิดเห็น | | | | | แปลผล |
|------------------------|-----------|-------|---------------------------------------|-----------------|----------------|---------------|--------------|-------|
| | | | ต่อรูปแบบแนวทางการเปิดเผยและการรายงาน | | | | | |
| | | | 5 | 4 | 3 | 2 | 1 | |
| - ความสมดุล | 4.01 | 0.592 | 78 (24.44%) | 182 (56.75%) | 45 (14.13%) | 15 (4.58%) | - | มาก |
| - ความชัดเจน | 4.00 | 0.686 | 79 (24.69%) | 176 (55.00%) | 50 (15.63%) | 15 (4.53%) | - (0.15%) | มาก |
| - ความเที่ยงตรงแม่นยำ | 3.93 | 0.652 | 69 (21.50%) | 180 (56.06%) | 51 (16.00%) | 20 (6.31%) | - (0.13%) | มาก |
| - ความทันเวลา | 3.96 | 0.648 | 74 (23.02%) | 177 (55.31%) | 53 (16.46%) | 16 (5.00%) | - (0.21%) | มาก |
| - การเปรียบเทียบกันได้ | 3.94 | 0.532 | 68 (21.29%) | 183 (56.92%) | 53 (16.52%) | 16 (5.09%) | - (0.18%) | มาก |
| - ความเชื่อถือได้ | 3.93 | 0.590 | 68 (21.13%) | 182 (56.63%) | 52 (16.38%) | 18 (5.75%) | - (0.11%) | มาก |
| รวม $N = 320$ | 3.96 | 0.435 | | | | | | มาก |

จากตารางที่ 2 คุณภาพการรายงาน ผู้ตอบแบบสอบถามโดยเฉลี่ยมีความคิดเห็นต่อคุณภาพการรายงานรูปแบบแนวทางการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานความยั่งยืนในระดับมาก ($\bar{x} = 3.96$) กล่าวคือ ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับความสมดุลของการรายงานในเรื่องการรายงานสะท้อนให้เห็นภาพลักษณะในเชิงบวกหรือลบขององค์กรมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.01 รองลงมา คือ ความชัดเจนของการรายงานในเรื่องที่ผู้มีส่วนได้เสียสามารถอ่านเข้าใจในรายละเอียดได้ โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.00 ในขณะที่ความคิดเห็นเกี่ยวกับความเที่ยงตรงแม่นยำและความเชื่อถือได้ในเรื่องข้อมูลในรายงานสามารถชี้วัดมูลค่าทางเศรษฐกิจ สังคม สิ่งแวดล้อม และข้อมูลในรายงานสนับสนุนการควบคุมภายใน มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุด คือ 3.93

ตารางที่ 3 แสดงค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน จำนวนและร้อยละการเปิดเผยข้อมูลภาพรวมขององค์กร

| หลักการรายงาน | \bar{x} | S.D. | ระดับความคิดเห็น | | | | | แปลผล |
|--------------------------|-----------|-------|---------------------------------------|-----------------|----------------|----------------|--------------|-------|
| | | | ต่อรูปแบบแนวทางการเปิดเผยและการรายงาน | | | | | |
| | | | 5 | 4 | 3 | 2 | 1 | |
| - ข้อมูลองค์กรและกลยุทธ์ | 3.97 | 0.416 | 77 (23.91%) | 174 (54.51%) | 53 (16.62%) | 16 (4.92%) | - (0.04%) | มาก |
| - ข้อกำหนดการรายงาน | 3.91 | 0.534 | 69 (21.53%) | 175 (54.69%) | 55 (17.31%) | 21 (6.56%) | - | มาก |
| - ข้อตกลงและธรรมาภิบาล | 3.90 | 0.426 | 65 (20.17%) | 178 (55.68%) | 60 (18.68%) | 17 (5.30%) | - (0.17%) | มาก |
| - วิธีการจัดการ | 3.99 | 0.580 | 70 (21.72%) | 190 (59.45%) | 47 (14.77%) | 13 (33.98%) | - (0.08%) | มาก |
| รวม $N = 320$ | 3.94 | 0.314 | | | | | | มาก |

จากตารางที่ 3 การเปิดเผยข้อมูลภาพรวมองค์กร ผู้ตอบแบบสอบถามโดยเฉลี่ยมีความคิดเห็นต่อการเปิดเผยข้อมูลภาพรวมองค์กรในรูปแบบแนวทางการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานความยั่งยืนในระดับมาก ($\bar{x} = 3.94$) กล่าวคือ ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลวิธีการจัดการในเรื่องการกำหนดข้อมูล ตัวชี้วัด และรูปแบบมาตรฐานเป็นแนวทางในการรายงานมากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.99 รองลงมา คือ การให้ข้อมูลภาพรวมองค์กรและกลยุทธ์ในเรื่องการเปิดเผยโครงสร้างผู้ถือหุ้น โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.97 ในขณะที่ความคิดเห็นเกี่ยวกับข้อตกลงและธรรมาภิบาลในเรื่องการเปิดเผยข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับผู้ถือหุ้น มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุด คือ 3.90

ตารางที่ 4 แสดงค่าเฉลี่ย ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน จำนวนและร้อยละของการเปิดเผยข้อมูลตัวชี้วัด

| หลักการรายงาน | \bar{x} | S.D. | ระดับความคิดเห็น | | | | | แปลผล |
|--|-----------|-------|---------------------------------------|-----------------|----------------|---------------|--------------|-------|
| | | | ต่อรูปแบบแนวทางการเปิดเผยและการรายงาน | | | | | |
| | | | 5 | 4 | 3 | 2 | 1 | |
| - ด้านเศรษฐกิจ | 3.97 | 0.538 | 72 (22.34%) | 184 (57.60%) | 49 (15.21%) | 15 (4.69%) | - (0.16%) | มาก |
| - ด้านสิ่งแวดล้อม | 4.03 | 0.603 | 79 (24.80%) | 180 (55.98%) | 49 (15.31%) | 12 (3.87%) | - (0.04%) | มาก |
| - ด้านแรงงาน | 3.93 | 0.511 | 70 (22.01%) | 178 (55.45%) | 52 (16.38%) | 19 (5.98%) | 1 (0.18%) | มาก |
| - ด้านสิทธิมนุษยชน | 3.91 | 0.614 | 67 (20.83%) | 177 (55.57%) | 56 (17.34%) | 19 (5.99%) | 1 (0.27%) | มาก |
| - ด้านสังคม | 3.97 | 0.601 | 65 (20.42%) | 191 (59.58%) | 52 (16.15%) | 12 (3.85%) | - | มาก |
| - ด้านความรับผิดชอบต่อสินค้าและการบริการ | 3.97 | 0.569 | 71 (22.13%) | 183 (57.13%) | 53 (16.69%) | 13 (3.94%) | - (0.11) | มาก |
| รวม $N = 320$ | 3.96 | 0.384 | | | | | | มาก |

จากตารางที่ 4 การเปิดเผยข้อมูลตัวชี้วัด ผู้ตอบแบบสอบถามโดยเฉลี่ยมีความคิดเห็นต่อการเปิดเผยข้อมูลตัวชี้วัดในรูปแบบแนวทางการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานความยั่งยืนในระดับมาก ($\bar{x} = 3.96$) กล่าวคือ ผู้ตอบแบบสอบถามมีความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลตัวชี้วัดด้านสิ่งแวดล้อมในเรื่องการใช้ทรัพยากร กระบวนการผลิต ผลลัพธ์ การลดปริมาณการใช้ทรัพยากร และการนำทรัพยากรกลับมาใช้หรือเข้าสู่กระบวนการผลิตใหม่มากที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 4.03 รองลงมา คือ การเปิดเผยข้อมูลตัวชี้วัดด้านเศรษฐกิจเกี่ยวกับความเสี่ยงและโอกาสที่ส่งผลกระทบต่อองค์กร ด้านสังคมเกี่ยวกับนโยบายป้องกันความเสี่ยงและกระบวนการทุจริต และด้านความรับผิดชอบต่อสินค้าและการบริการในเรื่องการพัฒนาผลิตภัณฑ์ที่ลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม โดยมีค่าเฉลี่ยเท่ากับ 3.97 ในขณะที่ความคิดเห็นเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลตัวชี้วัดด้านสิทธิมนุษยชนในเรื่องสภาพแรงงานและสิทธิความเท่าเทียมกันของพนักงาน มีค่าเฉลี่ยน้อยที่สุด คือ 3.91

2) สรุปผลการวิเคราะห์ข้อมูลจากการสำรวจ

การศึกษาครั้งนี้ ได้ทดสอบหาความสัมพันธ์ระหว่างหลักการรายงานและคุณภาพของการรายงาน โดยการวิเคราะห์สมการถดถอยเชิงเส้นตรงพหุ (Multiple Linear Regression) และการทดสอบค่า Chi-Square หาความสัมพันธ์ของกลุ่มอุตสาหกรรมกับการเปิดเผยข้อมูล สามารถสรุปผลการศึกษาได้ ดังนี้

สมมติฐานที่ 1 หลักการรายงานในด้านความมีนัยสำคัญ การคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสีย สภาพแวดล้อมของความยั่งยืน และความครบถ้วนสมบูรณ์ ส่งผลต่อคุณภาพการรายงานในด้านความสมดุล ความชัดเจน ความเที่ยงตรงแม่นยำ ความทันเวลา การเปรียบเทียบกันได้ และความเชื่อถือได้

ตารางที่ 5 แสดงผลของหลักการรายงานในด้านความมีนัยสำคัญ การคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสีย สภาพแวดล้อมของความยั่งยืน และความครบถ้วนสมบูรณ์ที่สามารถอธิบายคุณภาพของการรายงาน

| ตัวแบบจำลองความสัมพันธ์ | สัมประสิทธิ์ถดถอยมาตรฐาน Beta | ค่าสถิติทดสอบ t | ค่านัยสำคัญ Sig. | ค่าสัมประสิทธิ์ของการตัดสินใจที่ปรับแล้ว Adjusted R Square |
|-----------------------------|----------------------------------|--------------------|---------------------|---|
| ความมีนัยสำคัญ | .242 | 4.386 | .000 | 30.00% |
| การคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสีย | .001 | .012 | .990 | |
| สภาพแวดล้อมของความยั่งยืน | -.022 | -.343 | .732 | |
| ความครบถ้วนสมบูรณ์ | .445 | 7.770 | .000 | |

จากตารางที่ 5 การทดสอบสมมติฐานหาความสัมพันธ์ระหว่างหลักการรายงานด้านความมีนัยสำคัญ การคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสีย สภาพแวดล้อมของความยั่งยืน และความครบถ้วนสมบูรณ์ สามารถอธิบายคุณภาพของการรายงานได้ 30.00% (Adjusted R Square) และหลักการรายงานอย่างน้อย 1 ด้าน ที่ส่งผลต่อคุณภาพการรายงานอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ซึ่งค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมาตรฐานของหลักการรายงานในด้านความมีนัยสำคัญมีค่าเท่ากับ 0.242 และความครบถ้วนสมบูรณ์มีค่าเท่ากับ 0.445 สามารถอธิบายคุณภาพของการรายงาน ณ ระดับความเชื่อมั่นร้อยละ 95 อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ จึงยอมรับสมมติฐาน ($t > 0.05$) แสดงว่า หลักการรายงานในด้านความมีนัยสำคัญและความครบถ้วนสมบูรณ์ส่งผลต่อคุณภาพการรายงาน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Amran and Susela (2007, p. 19) เรื่องการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมในประเทศมาเลเซียในมุมมองของรัฐบาล ซึ่งผลการวิจัย พบว่า ความมีนัยสำคัญ และความครบถ้วนสมบูรณ์ จะช่วยให้รัฐบาลมีบทบาทและมาตรการในการวางแผนทางการรายงาน ซึ่งส่งผลต่อคุณภาพในการเปิดเผยข้อมูลในรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม ในขณะที่ค่าสัมประสิทธิ์ถดถอยมาตรฐานของหลักการรายงานในด้านการคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสียมีค่าเท่ากับ 0.001 และสภาพแวดล้อมของความยั่งยืนมีค่าเท่ากับ -0.022 จึงปฏิเสธสมมติฐาน ($t < 0.05$) แสดงว่า หลักการรายงานในด้านการคำนึงถึงผู้มีส่วนได้เสียและสภาพแวดล้อมของความยั่งยืนไม่ส่งผลต่อคุณภาพการรายงาน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของจอมขวัญ รัชตะวรรณ (2549) เรื่องการศึกษาเปรียบเทียบปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทในอุตสาหกรรมการผลิตและอุตสาหกรรมบริการบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งผลการวิจัย พบว่า ความมีอิทธิพลของผู้ถือหุ้น และเจ้าหน้าที่ไม่มีผลกระทบต่อคุณภาพในการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมทั้งสองอุตสาหกรรม และยังพบว่าหน่วยงานที่กำกับดูแลยังไม่เข้มงวดพอที่จะผลักดันให้บริษัทจดทะเบียนมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างมีคุณภาพในระดับสูง นอกจากนี้ ผลการศึกษายังมีความสอดคล้องกับผลงานวิจัยของศุภมิตร เตชะมนตรีกุล (2540) ซึ่งได้ศึกษาการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมสำหรับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: รูปแบบและแนวทาง ซึ่งผลการวิจัย พบว่า แรงกดดันจากผู้มีส่วนได้เสียมีความสัมพันธ์เชิงลบกับคุณภาพในการเปิดเผยข้อมูล และงานวิจัยของมนตรี ช่างชู (2539) เรื่องการเสนอรูปแบบรายงานการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมในประเทศไทย ได้นำเสนอรายงานเกี่ยวกับส่วนของชุมชน รัฐบาล พนักงาน ผู้จัดทำ และผู้ใช้ประโยชน์จากรายงานการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม พบว่า สาเหตุของปริมาณการเปิดเผยข้อมูลน้อยเนื่องจาก ไม่มีรูปแบบแนวทางการรายงานที่เป็นมาตรฐาน ทำให้คุณภาพของการรายงานและการนำไปใช้ประโยชน์มีน้อย ซึ่งหากหน่วยงานกำกับดูแลมีแนวทางปฏิบัติในการรายงาน ตามแนวทางการรายงานความยั่งยืน จะเป็นตัวชี้วัดในด้านเศรษฐกิจ สังคม สิ่งแวดล้อม แรงงาน และสิทธิมนุษยชน ความรับผิดชอบต่อสินค้าและบริการขององค์กรต่อผู้มีส่วนได้เสีย อันจะนำไปสู่การพัฒนาความยั่งยืนในอนาคต (Global Reporting Initiative, 2006, p. 3) รวมถึงการสนับสนุนให้หน่วยงานต่าง ๆ มีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินการขององค์กรต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมอย่างเพียงพอ เพื่อตอบสนองความต้องการ

ของผู้มีส่วนได้เสีย อันเป็นการแสดงความรับผิดชอบต่อสังคมด้วยความสมัครใจและให้ความสำคัญในการเปิดเผยข้อมูลอย่างมีคุณภาพ (Ullman, 1985, pp. 540-551 as cited in Henderson, Peirson, & Harris, 2004)

สมมติฐานที่ 2 ลักษณะประชากรศาสตร์ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา อาชีพ และกลุ่มอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์กับลักษณะการเปิดเผยข้อมูล

ตารางที่ 6 แสดงการหาความสัมพันธ์ระหว่างเพศ อายุ ระดับการศึกษา อาชีพ และกลุ่มอุตสาหกรรมกับการเปิดเผยข้อมูล

| ลักษณะประชากรศาสตร์ | ค่าความสัมพันธ์ | ค่านัยสำคัญ Sig. |
|---------------------|-----------------|------------------|
| เพศ | 310.939 | .251 |
| อายุ | 1524.973 | .178 |
| ระดับการศึกษา | 299.268 | .420 |
| อาชีพ | 901.263 | .345 |
| กลุ่มอุตสาหกรรม | 1795.129 | .333 |

จากตารางที่ 6 การทดสอบสมมติฐานหาความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะประชากรศาสตร์กับการเปิดเผยข้อมูล พบว่า ลักษณะประชากรศาสตร์ ได้แก่ เพศ อายุ ระดับการศึกษา อาชีพ และกลุ่มอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์กับลักษณะการเปิดเผยข้อมูลอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ สอดคล้องกับงานวิจัยของมนตรี ช่วยชู (2539) ซึ่งการวิจัย พบว่า อัตราส่วนการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทขนาดใหญ่สามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้มากกว่าบริษัทขนาดเล็ก อีกทั้งยังสอดคล้องกับงานวิจัยของจอมขวัญ รัชตะวรรณ (2549) ซึ่งผลงานวิจัย พบว่า กลุ่มอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับคุณภาพในการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมในระดับต่ำ หากหน่วยงานกำกับดูแลมีการผลักดันให้บริษัทจดทะเบียนมีการเปิดเผยข้อมูลอย่างเพียงพอ ก็จะทำให้การเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมอยู่ในระดับสูงขึ้น

ผลการสำรวจเปรียบเทียบ รูปแบบ แนวทางการเปิดเผยข้อมูล และการจัดทำรายงานความยั่งยืน ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย กลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน และกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร

การวิเคราะห์ข้อมูลเชิงปริมาณ

จากการสำรวจรูปแบบ แนวทางการเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานความยั่งยืน แสดงดังตารางที่ 7

บริษัทต่าง ๆ ยังไม่ได้ให้ความสำคัญในการเปิดเผยข้อมูลมากนัก กลุ่มที่ 2 เป็นการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการให้ความสำคัญกับการพัฒนาเพื่อความยั่งยืน เช่น โครงการอนุรักษ์ป่าและน้ำ โครงการประหยัดพลังงาน โครงการรักษาสิ่งแวดล้อม ซึ่งลักษณะโครงการในกลุ่มที่ 2 นี้ จากการศึกษาในรายละเอียด พบว่า กลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากรให้ความสำคัญเป็นอย่างยิ่ง เนื่องจากลักษณะของธุรกิจส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมมากกว่าธุรกิจอื่น ๆ ในขณะที่ลักษณะการเปิดเผยข้อมูลยังเป็นเพียงให้ข้อมูลโครงการในเรื่องการอนุรักษ์และการลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม มีเพียง 2-3 บริษัทที่ให้ข้อมูลว่าได้ประกอบธุรกิจซึ่งส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมอย่างชัดเจน แต่ได้มีแนวทางการป้องกันและลดผลกระทบดังกล่าว กลุ่มที่ 3 เป็นการเปิดเผยข้อมูลพื้นฐานตามแนวทางการกำกับดูแลบริษัทจดทะเบียน ซึ่งเป็นข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์ฯ เช่น การกำกับดูแลกิจการที่ดี จริยธรรมและธรรมาภิบาล ความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้เสีย ซึ่งลักษณะของธุรกิจที่เปิดเผยข้อมูลเฉพาะในรายงานประจำปี จะมีแนวโน้มความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้เสีย ซึ่งลักษณะของธุรกิจที่เปิดเผยข้อมูลเฉพาะในรายงานประจำปี จะมีแนวโน้มความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้เสีย ซึ่งลักษณะของธุรกิจที่เปิดเผยข้อมูลเฉพาะในรายงานประจำปี จะมีแนวโน้มความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้เสีย ซึ่งลักษณะของธุรกิจที่เปิดเผยข้อมูลเฉพาะในรายงานประจำปี จะมีแนวโน้มความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้เสีย

การแสดงความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้เสียนอกเหนือจากที่กฎหมายกำหนด

| | |
|---|---|
| กิจกรรมที่เป็นประโยชน์ ต่อสังคมและองค์กร (Strategic Frontier) | กิจกรรมที่อาจเป็นประโยชน์ ต่อสังคมมากกว่าองค์กร (Structural Frontier) |
| กิจกรรมที่องค์กร เลือกที่จะปฏิบัติหรือไม่ปฏิบัติ (Choice) | กิจกรรมที่กฎหมาย กำหนดให้ปฏิบัติ (Compliance) |

การแสดงความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้เสียพื้นฐานตามที่กฎหมายกำหนด

ภาพที่ 2: การแสดงความรับผิดชอบต่อสังคมขององค์กรธุรกิจ

ที่มา: Hammond & Prahalad (1998, p. 131)

2) เปิดเผยรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมโดยจัดทำเป็นรายงานความยั่งยืน (Sustainability Report) ดังภาพที่ 3 แยกต่างหากจากรายงานประจำปี ซึ่งมีจำนวนหน้าในเนื้อหารายงานเฉลี่ย 64 หน้า สำหรับกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงิน และ 102 หน้า สำหรับกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากร โดยลักษณะการรายงานจะคล้ายคลึงกับรายงานประจำปี แต่จะตัดส่วนที่เป็นงบการเงินออกและอธิบายเนื้อหาในส่วนความรับผิดชอบต่อสังคมอย่างละเอียด จากการศึกษา พบว่า องค์กรที่จัดทำรายงานความยั่งยืนจะเปิดเผยข้อมูลตัวชี้วัดในด้าน การให้ความสำคัญกับการพัฒนาความยั่งยืน จริยธรรมและธรรมาภิบาล ผลกระทบด้านการจัดการสิ่งแวดล้อม ชีวอนามัยและความปลอดภัย การรายงานเกี่ยวกับลูกจ้างพนักงาน การสนับสนุนและช่วยเหลือสังคม ความรับผิดชอบต่อผลิตภัณฑ์ และการรายงานเกี่ยวกับห่วงโซ่อุปทาน มากกว่ากลุ่มบริษัทฯ ที่เปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปี เพื่อแสดงความรับผิดชอบต่อสังคมผ่านกิจกรรมและโครงการที่เป็นประโยชน์

| |
|---|
| <p>กลุ่ท้และนโยบยขององค้กร</p> <p>ข้อมูลท้ว้ไปขององค้กร</p> <ul style="list-style-type: none"> • สาสันจกประธานกรรพการ • สาสันจกคณค้กรรพการบรหการ <p>ขอบเขตของการรายงาน</p> <p>การให้ค้ความส้าค้ญก้บการพฒนาค้ความย้งยึน</p> <p>ธรรมาภค้บาลและการก้าก้บค้ดูแล</p> <p>ค้จกรรพค้ที่แสดงค้ความร้บค้ดขอบในค้านต้าง ๆ</p> <ul style="list-style-type: none"> • ค้านเศรชฐค้จค้ • ค้านล้ิงแวดล้อม • ค้านการให้ร้งงาน • ค้านลค้ทค้มนุชยชน • ค้านล้ังค้ม • ค้านค้ความร้บค้ดขอบต้อลค้นค้้าและการบรหการ <p>สร้บข้อมูลค้ว้ข้วดค้้เป็นค้ว้เงิน</p> <ul style="list-style-type: none"> • ภาพรวมข้อมูลขององค้กร (ยอค้ขายและค้้าใช้จ้ายในการพฒนา) • พน้กงาน • ล้ิงแวดล้อม สุขอนาม้ย และค้ความพลอค้ก้ย (การให้พ้ล้งงาน ปรรค้ณการปล้อยค้้าข) • Supply Chain • การสน้บสนุนและช้วยเหลือล้ังค้ม |
|---|

ภาพที่ 3: ค้ว้อย่ข้แนวทางการเปค้เผยข้อมูลในรายงานค้ความย้งยึน

ค้้มา: Baxter International (2006, pp. 1-44)

จกภาพที่ 3 แสดงร้บแบบ แนวทางการเปค้เผยข้อมูล และการจ้ดค้ารายงานค้ความย้งยึน ตามร้บแบบมาตรฐานสากล ค้้จจรายล้ะเอยค้ดเน้อหาของรายงาน ประกอบค้ว้ย 3 ส่วน ค้้ค้ 1) ข้อมูลท้ว้ไปขององค้กร 2) ค้จกรรพค้ความร้บค้ดขอบในค้านต้าง ๆ แสดงค้งภาพที่ 4 และ 3) สร้บข้อมูลค้ว้ข้วดค้้เป็นค้ว้เงิน แสดงค้งภาพที่ 5

| BAXTER 2006 ENVIRONMENTAL FINANCIAL STATEMENT | | | | |
|--|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Estimated Environmental Costs, Income, Savings and Cost Avoidance Worldwide ¹ (dollars in millions) | | | | |
| ENVIRONMENTAL COSTS | 2006 | 2005 | 2004 | 2003 |
| BASIC PROGRAM | | | | |
| Corporate Environmental – General and Shared Business Unit Costs ² | \$1.3 | \$1.4 | \$1.2 | \$1.2 |
| Auditor and Attorney Fees | 0.4 | 0.4 | 0.4 | 0.3 |
| Energy Professionals and Energy Reduction Programs | 1.0 | 1.0 | 1.0 | 0.9 |
| Corporate Environmental – Information Technology | 0.3 | 0.3 | 0.3 | 0.5 |
| Business Unit/Regional/Facility Environmental Professional & Programs | 6.5 | 6.1 | 6.3 | 5.4 |
| Packaging Professional and Packaging Reduction Programs | 1.3 | 1.2 | 1.0 | 1.0 |
| Pollution Controls – Operation and Maintenance | 3.2 | 2.9 | 3.2 | 2.8 |
| Pollution Controls – Depreciation | 0.8 | 0.7 | 0.8 | 0.8 |
| Basic Program Total | 14.8 | 14.0 | 14.2 | 12.9 |
| REMEDIATION, WASTE AND OTHER RESPONSE (proactive environmental action will minimize these costs) | | | | |
| Attorney Fees for Cleanup Claims and Notices of Violation | 0.1 | 0.1 | 0.1 | 0.7 |
| Settlements of Government Claims | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.0 |
| Waste Disposal | 6.3 | 6.4 | 6.2 | 6.9 |
| Environmental Fees for Packaging | 0.9 | 1.1 | 1.0 | 1.0 |
| Environmental Fees for Electronic Goods | 0.1 | 0.0 | 0.0 | 0.0 |
| Remediation/Cleanup – On-site | 0.3 | 0.1 | 0.1 | 0.4 |
| Remediation/Cleanup – Off-site | 0.3 | 0.0 | 0.2 | 0.1 |
| Remediation, Waste and Other Response Total | 8.0 | 7.7 | 7.6 | 9.1 |
| TOTAL ENVIRONMENTAL COSTS | \$22.8 | \$21.7 | \$21.9 | \$22.0 |
| ENVIRONMENTAL INCOME, SAVINGS AND COST AVOIDANCE (see detail online an income, savings and cost avoidance from 2006 activities) | | | | |
| FROM INITIATIVES IN STATED YEAR | | | | |
| Regulated Waste Disposal | \$0.4 | \$(0.1) | \$0.7 | \$0.4 |
| Regulated Materials ³ | 1.1 | (0.1) | 1.9 | 1.6 |
| Non-hazardous Waste Disposal | 0.3 | 0.4 | 0.6 | 0.4 |
| Non-hazardous Material ³ | 0.3 | 6.8 | 3.9 | 6.7 |
| Recycling (income) | 5.2 | 4.8 | 3.3 | 2.9 |
| Energy Conservation | 6.0 | 9.3 | 8.9 | 4.2 |
| Packaging ⁴ | 0.0 | 3.5 | 2.9 | 1.7 |
| Water Conservation | 0.8 | 0.1 | 1.0 | 0.5 |
| From Initiatives in Stated Year Total ⁵ | 14.1 | 24.7 | 23.2 | 18.4 |
| As a Percentage of Basic Programs Costs | 95% | 176% | 163% | 143% |
| Cost Avoidance from Initiatives Started in The Six Years Prior to and Realized in Stated Year | 76.2 | 66.2 | 44.2 | 32.7 |
| TOTAL ENVIRONMENTAL INCOME, SAVINGS & COST AVOIDANCE | \$90.3 | \$90.9 | \$67.4 | \$51.1 |

ภาพที่ 4: ตัวอย่างการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อม

ที่มา: Baxter International (2006, p. 19)

| Summary Data Table | | | |
|--|----------|----------|----------|
| Performance Indicator | 2008 | 2009 | 2010 |
| Company Profile | | | |
| Net Sales (dollars in millions) | \$12,348 | \$12,562 | \$12,843 |
| R & D Expenditures (dollars in millions) | 868 | 917 | 915 |
| Employee | | | |
| Global Workforce | 48,500 | 49,700 | 47,600 |
| Gender Diversity (% female of total) ¹ | 52.8% | 52.5% | 51.9% |
| Environment, Health and Safety | | | |
| Energy Usage from Operations (trillions of Joules) ² | 8,650 | 8,620 | 8,875 |
| Net Greenhouse Gas Emissions from Operations (thousand metric tons CO ₂ e) ³ | 756 | 748 | 739 |
| Total Waste (metric tons) ⁴ | 62,820 | 61,290 | 59,370 |
| Water Use (thousand cubic meters) | 13,752 | 13,464 | 13,360 |
| Total Estimated Environmental Income, Savings and Cost Avoidance in Stated Year (dollars in millions) ⁵ | \$119.2 | \$108.2 | \$94.1 |
| Recordable Case Rate ^{6,7} | 1.29 | 1.07 | 1.00 |
| Cases with Days Lost Rate ^{6,7} | 0.19 | 0.15 | 0.17 |
| Days Lost Rate ^{6,7} | 4.23 | 4.16 | 4.56 |
| Supply Chain | | | |
| Payments to Small Businesses (dollars in millions) ⁸ | \$457 | \$484 | \$491 |
| Payments to Minority-Owned Businesses (dollars in millions) ⁸ | 24 | 20 | 34 |
| Community Support | | | |
| Total Charitable Giving (dollars in millions) ⁹ | \$43.79 | \$52.90 | \$79.45 |

ภาพที่ 5: สรุปข้อมูลตัวชี้วัดในการดำเนินงานที่เป็นตัวเงิน

ที่มา: Baxter International (2010, p. 13)

ข้อจำกัดของงานวิจัย

การศึกษาเปรียบเทียบ รูปแบบ แนวทาง การเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานความยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกลุ่มอุตสาหกรรมธุรกิจการเงินและกลุ่มอุตสาหกรรมทรัพยากรในครั้งนี้ ได้ทำการศึกษากลุ่มตัวอย่างที่เป็นนักบัญชี ผู้ตรวจสอบบัญชี นักวิชาการ และผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับการจัดทำรายงานความยั่งยืน ดังนั้น การเลือกศึกษาเปรียบเทียบกลุ่มอุตสาหกรรมดังกล่าว จึงอาจไม่ใช่รูปแบบและแนวทางของบริษัทฯ ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น ๆ เนื่องจากรูปแบบการเปิดเผยข้อมูล และการจัดทำรายงานยังไม่มีข้อกำหนดของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยให้จัดทำ ดังนั้น บริษัทฯ ต่าง ๆ จึงยังให้ความสนใจน้อย อีกทั้งยังไม่มีรูปแบบที่เป็นมาตรฐานชัดเจน องค์กรต่าง ๆ ที่เปิดเผยข้อมูล และจัดทำรายงานความยั่งยืน จึงเป็นการเปิดเผยข้อมูลด้วยความสมัครใจ

ข้อเสนอแนะสำหรับงานวิจัยในอนาคต

1) จากการสำรวจในรายงานประจำปี รายงานความยั่งยืน และการเปิดเผยข้อมูลผ่านเว็บไซต์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เปรียบเทียบกับการเปิดเผยข้อมูลการจัดทำรายงานความยั่งยืนในต่างประเทศ พบว่า การเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานความยั่งยืนในประเทศไทย เป็นเพียงการให้ข้อมูลกิจกรรมหรือโครงการและจำนวนเงินที่หน่วยงานต่าง ๆ ให้การสนับสนุน เพื่อเป็นการแสดงความรับผิดชอบต่อสังคม ดังนั้น ข้อมูลในรายงานความยั่งยืนจึงขาดส่วนประกอบของข้อมูลงบการเงินที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม การลงทุน และผลตอบแทนหรือประโยชน์ที่ได้รับจากกิจกรรมเพื่อสังคม เพื่อแสดงแนวโน้มของมูลค่าทางการเงินที่จ่ายลงทุนต่อกิจกรรมการสร้างสมดุลและความยั่งยืนตามแนวปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียง ทำให้องค์กรไม่ทราบถึงข้อมูลต้นทุนที่แท้จริงที่สามารถหลีกเลี่ยงและประหยัดได้ ผลตอบแทนจากเงินบริจาคที่ได้รับกลับคืนมาในรูปการลดหย่อนภาษี หรือปริมาณของผลิตภัณฑ์ที่สามารถหมุนเวียนนำกลับมาใช้ใหม่ได้ เมื่อดำเนินมูลค่าเป็นตัวเงิน เป็นต้น

2) ข้อเสนอแนะจากแบบสอบถาม พบว่า การเปิดเผยข้อมูลและการจัดทำรายงานความยั่งยืนในประเทศไทย ยังไม่มีข้อกำหนดของหน่วยงานกำกับดูแลบังคับให้มีการเปิดเผยข้อมูลหรือจัดทำรายงาน จึงยังไม่มีรูปแบบหรือแนวทางที่เป็นมาตรฐานที่ชัดเจน ดังนั้น องค์กรต่าง ๆ จึงเปิดเผยข้อมูลตามแนวทางที่ตนเองเข้าใจ จึงอาจทำให้การวิเคราะห์เปรียบเทียบรูปแบบการรายงานเป็นไปได้ยาก

3) ลักษณะรูปแบบของแบบสอบถามที่ใช้เป็นเครื่องมือในการวิจัย เป็นปัจจัยสำคัญที่มีส่วนทำให้กลุ่มตัวอย่างหลีกเลี่ยงในการตอบคำถาม หรือในกรณีที่ตอบ อาจตอบไม่ครบถ้วน หรือไม่เข้าใจในบางคำถาม หากแบบสอบถามมีคำถามยาว เนื้อหามาก หรือคำถามไม่ชัดเจน ดังนั้น ผู้วิจัยจะต้องมีการทดสอบแบบสอบถาม และวางรูปแบบคำถามให้กระชับเหมาะสม เข้าใจง่าย

4) ควรมีการศึกษาเปรียบเทียบกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น รวมถึงสำรวจทุก ๆ กลุ่มอุตสาหกรรม เพื่อวิเคราะห์รูปแบบ แนวทาง การเปิดเผยข้อมูล และการจัดทำรายงานความยั่งยืน เพื่อศึกษาความแตกต่างของรูปแบบการรายงานในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม

เอกสารอ้างอิง

- จอมขวัญ รัชตะวราธ. (2549). *การเปรียบเทียบปัจจัยที่มีผลกระทบต่อคุณภาพการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมของบริษัทในอุตสาหกรรมการผลิตและอุตสาหกรรมบริการ การวิจัยเชิงประจักษ์: บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญญชัฒมหาบัณฑิต. จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2555, มีนาคม). รายชื่อหลักทรัพย์ที่ใช้คำนวณดัชนี SET 50 และ SET 100. (ออนไลน์), 15 มีนาคม 2555. http://www.set.or.th/th/market/files/constituents/Update SET50_100_H2_2011.xls
- _____. (2555, มีนาคม). สถิติสำคัญสำคัญของตลาดหลักทรัพย์. (ออนไลน์), 15 มีนาคม 2555. http://www.set.or.th/market/market_statistics.html
- มนตรี ช่วขุ. (2539). *การเสนอรูปแบบรายงานการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมในประเทศไทย: การวิจัยเชิงประจักษ์*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบัญญชัฒมหาบัณฑิต. จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- มูลนิธิชัยพัฒนา. (2550). *เศรษฐกิจพอเพียงและทฤษฎีใหม่*. กรุงเทพฯ: อมรินทร์พริ้นติ้งแอนด์พับลิชชิ่ง.
- ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล. (2540). *การเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมสำหรับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย: รูปแบบและแนวทาง*. วิทยานิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจบัญญชัฒมหาบัณฑิต. จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- Amran, A. & Susela, D.S. (2007). Corporate Social Reporting in Malaysia: A Political Theory Perspective. *Malaysian Accounting Review*, 6(1), 20-22.
- Baxter International. (2010, July). Baxter 2010 Sustainability Priorities Highlights. (On line), July 29, 2011, http://www.socialfunds.com/shared/reports/1309495902_Baxter_2010_SustainabilityHighlights.pdf
- _____. (2006, July). Baxter 2006 Sustainability Report Highlights. (On line), July 29, 2011, http://sustainability.baxter.com/documents/reports/2006/sustainability_report_2006.pdf
- Global Reporting Initiative. (2006). *Sustainability Reporting Guidelines*. Netherlands: Amsterdam.
- Hair, J. F. et al. (2006). *Multivariate Data Analysis*. 6th ed. Upper Saddle River, NJ: Pearson Prentice Hall.
- Hammond, A. L. & Prahalad C. K. (1998). *Harvard Business Review on Corporate Responsibility*. Harvard Business Press.

- Henderson, S., Peirson, G., & Harris, K. (2004). *Financial Accounting Theory*. Frenchs Forest, N.S.W.: Prentice Hall.
- Jukka, H. et al. (2008). Emergent Eco-Efficiency Paradigm in Corporate Environment Management. *Sustainable Development*, 17(4), 233-243.
- Natural Heritage Trust. (2000). *A Framework for Public Environmental Reporting: An Australian Approach*. Canberra: Environment Australia.
- Ullman, S. (1985). Determinants of corporate social responsibility disclosure: An application of stakeholder theory. *Academy of Management Review*, 10(3), 540-577.
- World Business Council for Sustainable Development. (2000). *Eco-Efficiency: Creating More Value with Less Impact*. UK: North Yorkshire.