

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎีและทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

ความสำคัญของการบัญชีสิ่งแวดล้อม

การบัญชีสิ่งแวดล้อมเป็นเรื่องที่เริ่มได้รับความสนใจในประเทศแถบยุโรปและอเมริกาเพิ่มมากขึ้น โดยชาวอเมริกันเริ่มตระหนักว่าปัญหาสิ่งแวดล้อมเป็นปัญหาที่ยากในการแก้ไข ทั้งนี้จะเห็นได้จากการออกกฎหมายเพื่อลงโทษกิจการที่ปล่อยของเสียและมลภาวะสู่สังคม โดยใช้นโยบายผู้ใดที่ก่อมลภาวะต้องชดใช้ความเสียหายที่เกิดขึ้น (The Polluter Pays Principle) แต่พบว่าเอกชนไม่สามารถรับภาระในการกำจัดมลภาวะได้ ส่วนภาครัฐเองก็ต้องใช้งบประมาณที่สูงมาก ซึ่งไม่สามารถจะกำจัดได้ในเวลาอันสั้น และสำหรับในประเทศแถบเอเชีย และประเทศไทยนั้น เริ่มให้ความสนใจต่อปัญหาสิ่งแวดล้อมมาตั้งแต่ประมาณปี พ.ศ.2535 ที่ผ่านมานี้เอง แต่ยังไม่แพร่หลายและเป็นที่ยอมรับในวงกว้างมากนัก อาจเนื่องจากยังเป็นความรู้ใหม่ และไม่ค่อยมีผู้รู้หรือยังไม่มีตำราประกอบมากนัก รวมถึงยังไม่มีผู้ศึกษาอย่างจริงจัง ประกอบกับกฎหมายที่ใช้บังคับในเรื่องดังกล่าวยังมีไม่มากนักและยังไม่ชัดเจน รวมถึงเมื่อเศรษฐกิจในภาคพื้นเอเชียประสบปัญหาวิกฤตการณ์เช่นปัจจุบันและอยู่ในภาวะถดถอยลง ความสนใจในเรื่องสิ่งแวดล้อมของกิจการบางแห่งจึงลดลง (ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล, 2542 : 291)

ในปัจจุบันการบัญชีสิ่งแวดล้อมได้เพิ่มความเกี่ยวข้องกับองค์กรหรือหน่วยงานต่างๆ มากขึ้น เนื่องจากมลภาวะที่มีต่อสิ่งแวดล้อมนั้นได้ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจ สังคมและการเมืองทั่วโลก ดังนั้น หน่วยงานระดับประเทศและระหว่างประเทศจึงมีความพยายามที่จะเพิ่มมาตรการเพื่อรักษาสิ่งแวดล้อม รวมทั้งลดและป้องกัน ตลอดจนบรรเทาผลกระทบจากมลภาวะซึ่งส่งผลทำให้เกิดแนวโน้มที่กิจการจะต้องเปิดเผยข้อมูลต่อสังคมเกี่ยวกับนโยบายด้านสิ่งแวดล้อม วัตถุประสงค์ด้านสิ่งแวดล้อม (ผ่องพรรณ เจริญวิริยะพันธ์, 2542 : 280) ตลอดจนการเปิดเผยกิจกรรมต่างๆ ที่มีต่อสิ่งแวดล้อม เพื่อแสดงถึงความเอาใจใส่และตระหนักในปัญหาดังกล่าวควบคู่ไปกับการทำธุรกิจ เนื่องจากข้อมูลดังกล่าวมักเป็นเรื่องที่ผู้ลงทุนตระหนักและให้ความสนใจ การบัญชีและการรายงานเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมมีความสำคัญและความจำเป็นเพิ่มขึ้น เนื่องจากมีความเกี่ยวข้องกับผู้มีส่วนได้เสีย (stakeholders) ของกิจการ เนื่องจากการดำเนินการด้านสิ่งแวดล้อมของกิจการนั้นกระทบต่อสถานะภาพของงบการเงินต่อผู้ลงทุน เจ้าหนี้ รัฐบาล และสา

ธารณชน โดยเฉพาะการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมจะช่วยให้การประเมินสถานภาพทางการเงินและความเสี่ยงของกิจการต่อผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้อง ดังนั้นกิจการที่รับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมจะมีระบบการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่เหมาะสมและมีประสิทธิภาพ ซึ่งจะลดความเสี่ยงทางการเงินในอนาคตอันเนื่องมาจากค่าใช้จ่ายหรือผลเสียหายทางด้านสิ่งแวดล้อม นอกจากนี้ยังทำให้เกิดผลประโยชน์ในด้านต่างๆ เช่น ขวัญและกำลังใจของพนักงาน ผลประโยชน์ด้านภาษีและลดค่าปรับ ต้นทุนการดำเนินงานที่ต่ำ สร้างชื่อเสียงให้กิจการ ตลอดจนสามารถเพิ่มโอกาสในการแข่งขัน (สำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์, 2543 : 310) ฉะนั้นแล้วทุกฝ่าย ไม่ว่าจะเป็นผู้บริหาร พนักงานในองค์กร ลูกค้า เจ้าหนี้ และผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่าย ควรมีส่วนร่วมและส่งเสริมให้กิจการของตนดำเนินธุรกิจควบคู่ไปกับการรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมและสังคม

แนวคิดการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

ผู้บริหารเป็นผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำและนำเสนองบการเงินเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน การเปิดเผยข้อมูลที่จำเป็น จะช่วยให้งบการเงินมีความสมบูรณ์ยิ่งขึ้นและไม่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิดในข้อมูลที่น่าเสนอ

วัตถุประสงค์ของการเปิดเผยข้อมูล

เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจในข้อมูลที่น่าเสนอและช่วยให้งบการเงินมีลักษณะเชิงคุณภาพ ซึ่งได้แก่ ความเข้าใจได้ ความเกี่ยวข้องกับกการตัดสินใจ ความเชื่อถือได้และการเปรียบเทียบกันได้ ดังนั้นกิจการจึงควรเปิดเผยข้อมูลที่จำเป็น ซึ่งจะเป็นการป้องกันไม่ให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิด และเป็นการให้ข้อมูลที่ถูกต้องตามควร สมบูรณ์ และเพียงพอ

หลักการที่สำคัญของการเปิดเผยข้อมูล คือ กิจการควรเปิดเผยข้อมูล หากการเปิดเผยข้อมูลนั้นจะช่วยอธิบายถึงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการในระหว่างงวดได้ อย่างไรก็ตาม ข้อมูลดังกล่าวต้องไม่เป็นข้อมูลที่เปิดเผยแล้วทำให้กิจการเสียหาย เช่น ข้อมูลที่เป็นความลับทางธุรกิจ (เมฆากุล เกียรติกระจาย และ ศิลปพร ศรีจันเพชร, 2547 : 512)

ข้อมูลที่ควรเปิดเผย

งบการเงินต้องแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการโดยถูกต้องตามที่ควร งบการเงินจะแสดงข้อมูลโดยถูกต้องตามควรเมื่อกิจการนำมาตรฐานการบัญชีมาใช้ปฏิบัติอย่างเหมาะสมพร้อมกับการเปิดเผยข้อมูลที่จำเป็น(เมฆากุล เกียรติกระจาย และ ศิลปพร ศรีจันเพชร, 2547 : 513)

ข้อมูลที่ควรเปิดเผย ได้แก่

1. ข้อมูลทั่วไป
2. รายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่เกิดขึ้นในระหว่างงวดบัญชี
 - 2.1 นโยบายทางการบัญชี
 - 2.2 การเปลี่ยนแปลงทางการบัญชี
 - 2.3 รายการพิเศษ
 - 2.4 การเปลี่ยนแปลงประมาณการ
 - 2.5 ข้อผิดพลาดที่สำคัญ
3. เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบดุล
4. เหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นภายในหน้า
5. การดำเนินงานต่อเนื่อง
6. การดำเนินงานที่ยกเลิก
7. การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน
8. การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

ลักษณะของการเปิดเผยข้อมูล

โดยปกติแล้ว กิจการควรเปิดเผยข้อมูลโดยพิจารณาหลักเกณฑ์ (เมธากุล เกียรติกระจาย และ ศิลปพร ศรีจันเพชร, 2547 : 535-536) ดังต่อไปนี้

1. ความเพียงพอ (Adequate) หมายถึง การเปิดเผยข้อมูลให้เพียงพอเพื่อไม่ให้เกิดความเข้าใจผิด
2. ความถูกต้องตามควร (Fair) หมายถึง การเปิดเผยข้อมูลที่นำไปให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจถึงรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่ต้องการให้แสดง หรือควรจะแสดง
3. ความสมบูรณ์ (Full) หมายถึง การเปิดเผยข้อมูลทุกรายการที่เกี่ยวข้อง แต่ข้อมูลที่เปิดเผยนั้นไม่ควรมากเกินไป ซึ่งจะทำให้เกิดผลเสียมากกว่าผลดี เนื่องจากทำให้ข้อมูลหมดความสำคัญ และทำให้เกิดความยากลำบากในการตีความ

วิธีการเปิดเผยข้อมูล

วิธีการเปิดเผยข้อมูลมีหลายวิธี ซึ่งกิจการต้องพิจารณาให้เหมาะสมกับประเภท ลักษณะของข้อมูลที่จะเปิดเผยและสถานการณ์ที่เกี่ยวข้อง (เมธากุล เกียรติกระจาย และ ศิลปพร ศรีจันเพชร , 2547 : 540-544)

วิธีการเปิดเผยข้อมูลอาจทำได้ดังนี้

1. รูปแบบและการจัดเรียงลำดับรายการในงบการเงิน

รายการที่มีลักษณะและหน้าที่ที่แตกต่างกันควรแยกแยะแสดงในงบการเงิน เพื่อให้ งบการเงินแสดงฐานะการเงิน และผลการดำเนินงาน โดยถูกต้องตามที่ควร

2. รายละเอียดและศัพท์เฉพาะในงบการเงิน

รายละเอียดและศัพท์ที่ใช้ในงบการเงินมีความสำคัญเช่นเดียวกับรูปแบบในการ นำเสนอ การให้รายละเอียดที่จำเป็นจะทำให้ผู้ใช้มีความเข้าใจในงบการเงินมากขึ้น กิจการจึงควร นำเสนอข้อมูลและให้คำอธิบายที่กระชับ ทั้งนี้เนื่องจากงบการเงินที่มีรายละเอียดมากเกินไปจะทำให้ ผู้ใช้ลดความสนใจลง อย่างไรก็ตาม หากข้อมูลนั้นเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ กิจการควร เปิดเผยข้อมูลดังกล่าว

3. การใช้ข้อความในวงเล็บ

โดยปกติแล้ว ข้อมูลที่สำคัญได้แสดงไว้ในงบการเงิน หากรายการที่แสดงในงบ การเงินนั้นไม่สามารถให้รายละเอียดที่เพียงพอได้ กิจการอาจให้คำอธิบาย หรือคำจำกัดความ เพิ่มเติม โดยการเขียนข้อความเหล่านั้นไว้ในวงเล็บต่อจากรายการ อย่างไรก็ตาม ข้อความใน วงเล็บไม่ควรยาวเกินไป หรือไม่ทำให้ข้อความอื่นในงบการเงินเสียรูปแบบไป เช่น ที่ดิน(จำนวน เป็นประกันเงินกู้ยืมระยะยาว)

4. รายละเอียดประกอบหรือตารางประกอบ

ในบางกรณีกิจการจะจัดทำงบการเงินแบบย่อเพื่อวัตถุประสงค์บางประการ กิจการ จึงอาจนำเสนอรายละเอียดที่จำเป็น โดยจัดทำเป็นรายละเอียดประกอบหรือตารางประกอบ ซึ่งจะ ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินมีความเข้าใจในข้อมูลที่นำเสนอมากยิ่งขึ้น

5. หมายเหตุประกอบงบการเงิน

หมายเหตุประกอบงบการเงินประกอบด้วยคำอธิบาย และการวิเคราะห์รายละเอียด ของจำนวนเงินที่แสดงในงบดุล งบกำไรขาดทุน งบกระแสเงินสด และงบแสดงการเปลี่ยนแปลง ในส่วนของเจ้าของ รวมทั้งข้อมูลเพิ่มเติม เช่น หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น จำนวนเงินที่ผูกพันไว้แล้ว สำหรับจ่ายประเภททุนในอนาคต

หมายเหตุประกอบงบการเงินยังรวมถึงข้อมูลที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด หรือ สนับสนุนให้เปิดเผยและการเปิดเผยข้อมูลอื่นที่จะทำให้งบการเงินแสดงถูกต้องตามที่ควร กิจการ ต้องแสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างเป็นระบบโดยรายการแต่ละรายการในงบดุล งบกำไร ขาดทุน และงบกระแสเงินสดต้องอ้างอิงข้อมูลที่เกี่ยวข้องในหมายเหตุประกอบงบการเงินได้

ข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการได้ชัดเจนมากขึ้น ทั้งนี้เนื่องจากข้อมูลบางประเภทจำเป็นต้องแสดงรายละเอียดมากขึ้นเพื่อความเข้าใจอันดี หรือข้อมูลบางประเภทที่ไม่เป็นตัวเลขไม่อาจแสดงรายละเอียดในงบดุล งบกำไรขาดทุน และงบกระแสเงินสดได้ เช่น นโยบายการบัญชี อย่างไรก็ตาม ข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินไม่ควรขัดแย้งหรือซ้ำกับข้อมูลในงบการเงิน

6. รายงานประจำปี

กิจการอาจเปิดเผยข้อมูลที่จำเป็นในรายงานประจำปี ซึ่งจัดพิมพ์เป็นรูปเล่ม และให้ข้อมูลที่สำคัญต่างๆ รายงานประจำปีเป็นแหล่งข้อมูลที่สำคัญที่ช่วยให้ผู้ใช้ข้อมูลได้ทราบถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ ทิศทางและนโยบายการดำเนินงานในอนาคต และยังเป็นเครื่องมือสำคัญในการสื่อสารระหว่างบริษัทกับผู้ถือหุ้นอีกด้วย

ข้อมูลในรายงานประจำปีอาจประกอบด้วยข้อมูลเชิงคุณภาพ และเชิงปริมาณในรูปของตัวเลขต่างๆที่เกี่ยวข้องกับกิจการ ดังนี้

- ข้อมูลที่สำคัญโดยสรุปของกิจการ ได้แก่ ชื่อกิจการ ประเภทธุรกิจ สถานที่ตั้ง ข้อมูลเกี่ยวกับกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ข้อมูลเกี่ยวกับคณะกรรมการบริหารและผู้บริหารของกิจการ
- รายงานของผู้บริหาร ได้แก่ สารจากประธานกรรมการ ซึ่งกล่าวถึงผลการดำเนินงานและพัฒนาการที่สำคัญในรอบปีที่ผ่านมาของกิจการ
- การกำกับดูแลกิจการ ได้แก่ ข้อมูลที่แสดงถึงบทบาทและหน้าที่ของคณะกรรมการของบริษัท รายงานจากคณะกรรมการตรวจสอบ
- งบการเงิน เป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับงบการเงินในรอบบัญชี เช่น งบดุล งบกำไรขาดทุน งบกระแสเงินสด งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้น หมายเหตุประกอบงบการเงิน และนโยบายการบัญชีของกิจการ ซึ่งจัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป
- บทรายงานและการวิเคราะห์ของฝ่ายบริหาร ได้แก่ การวิเคราะห์ผลการดำเนินงานเพื่อให้ผู้ใช้ข้อมูลเข้าใจถึงการเปลี่ยนแปลงต่างๆ ที่เกิดขึ้นในการดำเนินธุรกิจ เช่น การวิเคราะห์ผลกระทบผลละแนวโน้มของเศรษฐกิจ
- รายงานความรับผิดชอบต่อสังคม ได้แก่ นโยบายหรือกิจกรรมที่กิจการได้ดำเนินการ ซึ่งแสดงความรับผิดชอบต่อสังคม เช่น การรักษาสภาพแวดล้อม การประหยัดพลังงานและการสร้างความเป็นธรรมในการดำเนินธุรกิจ เป็นต้น

แนวคิดการบัญชีสิ่งแวดล้อมในมุมมองของการบัญชีการเงิน

ในภาคการเงินและการบัญชี นักบัญชีควรเข้าไปมีบทบาทในการกระตุ้นให้ธุรกิจมีความสนใจในการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้การบริหารงานมีประสิทธิภาพ เป็นประโยชน์ต่อทั้งกิจการและสาธารณชนในระดับสากล ตั้งแต่ปลายปี พ.ศ.2523 องค์การสหประชาชาติได้ตั้งคณะทำงานในการกำหนดมาตรฐานสากลเกี่ยวกับการบัญชีและรายงาน (The Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting : ISAR) ซึ่งให้ความสนใจในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีสิ่งแวดล้อม และได้ดำเนินการศึกษาวิจัยมากมายทั้งในระดับชาติและในระดับกิจการอย่างต่อเนื่องมาโดยตลอด เพื่อระบุแนวทางปฏิบัติที่เหมาะสมที่สุด เพื่อลดความแตกต่างในทางปฏิบัติเพื่อให้ประเทศสมาชิกพิจารณาสถานะของประเทศตนในการกำหนดมาตรฐาน และวิธีปฏิบัติของตนให้สอดคล้องกับประเทศสมาชิกอื่น โดย ISAR ได้ออกเป็นรายงานแนวทางปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม (UNCTAD-ISAR Report-Environmental Financial Accounting) และได้มีการปรับปรุงแนวทางปฏิบัติทางบัญชีสิ่งแวดล้อมอย่างต่อเนื่องตลอดมา เพื่อใช้เป็นแนวทางปฏิบัติเดียวกันในระดับสากล (ผ่องพรรณ เจริญวิริยะพันธ์, 2542 : 279)

การบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมเป็นศาสตร์แขนงหนึ่งของวิชาการบัญชี ภายใต้แนวคิดของการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมให้ยั่งยืน โดยสิ่งแวดล้อมในที่นี้ หมายถึง ธรรมชาติที่แวดล้อมซึ่งครอบคลุมถึง อากาศ น้ำ พื้นดิน พันธุ์พืช พันธุ์สัตว์ต่างๆ และทรัพยากรสูญสิ้น เช่น เหมืองแร่ เชื้อเพลิงจากซากฟอสซิล เป็นต้น โดยพยายามให้มีการบันทึก รับรู้ และเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม โดยยึดหลักการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม จากการศึกษาวิจัยของศาสตราจารย์ Rob Gray และคณะฯ ถือได้ว่าเป็นจุดกำเนิดของการบัญชีสิ่งแวดล้อมของนานาชาติ โดยอาจสรุปได้ว่า การบัญชีสิ่งแวดล้อม หมายถึง การบัญชีที่แสดงสารสนเทศเกี่ยวกับผลกระทบของสิ่งแวดล้อมและผลการปฏิบัติงานด้านสิ่งแวดล้อมขององค์กรธุรกิจ การบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมจึงเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการบริหารสิ่งแวดล้อมและอุตสาหกรรมต่างๆ (ดวงมณี โกมารทัต, 2545 : 70)

เนื่องจากความแตกต่างในกฎหมายและข้อบังคับของนานาชาติในปัจจุบัน จะเห็นได้ว่าบางประเทศบังคับให้ธุรกิจต้องเปิดเผยผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อมซึ่งเกิดจากการดำเนินงาน ส่วนบางประเทศก็ไม่ได้กำหนดเป็นข้อบังคับและกฎระเบียบ โดยเฉพาะ แต่เมื่อใดก็ตามที่กิจการได้ก่อให้เกิดความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อมก็จะต้องจ่ายค่าปรับและเงินชดเชยค่าเสียหายแก่ผู้เกี่ยวข้องเป็นจำนวนมาก กรณีเช่นนี้ได้ส่งผลให้ฝ่ายบริหารต้องหันมาใส่ใจและให้ความสำคัญต่อระบบการบัญชีสิ่งแวดล้อมโดยสมัครใจ มีการเปิดเผยข้อมูลมากขึ้น น้อยบ้าง นอกจากนี้ สถาบันการบัญชี

และองค์กรอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมทั้งในระดับประเทศและระดับโลกได้ทำการศึกษาแนวคิด หลักการ และวิธีรายงานทางการบัญชีที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมเพื่อให้เหมาะสมกับสภาพการณ์ (ดวงมณี โกมารทัต, 2545 : 70)

ISAR ได้ให้แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการบัญชีสิ่งแวดล้อม โดยครอบคลุมถึงการรับรู้ ต้นทุนสิ่งแวดล้อม การรับรู้หนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม การบันทึกบัญชีค่าชดเชยที่คาดว่าจะได้รับจากบุคคลที่สาม การวัดมูลค่าหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม การบัญชีด้านต้นทุนสิ่งแวดล้อม และหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมจึงเกี่ยวข้องกับนิยามของสินทรัพย์และหนี้สินตามแม่บทการบัญชี กล่าวคือ รายการที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมจะบันทึกและรับรู้เป็นองค์ประกอบของงบการเงินได้ก็ต่อเมื่อ รายงานดังกล่าวเป็นไปตามค่านิยมขององค์ประกอบของงบการเงินและเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ (ผ่องพรรณ เจียรวิริยะพันธ์, 2542 : 282-288) ซึ่งมีรายละเอียด ดังต่อไปนี้

แนวปฏิบัติทางการบัญชีเกี่ยวกับต้นทุน ค่าใช้จ่าย หรือสินทรัพย์สำหรับสิ่งแวดล้อม

การบัญชีสินทรัพย์ด้านต้นทุนสำหรับสิ่งแวดล้อมเป็นการกล่าวถึง ต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อมที่มีองค์ประกอบที่จะสามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ได้ตามเงื่อนไขตามหลักเกณฑ์ที่เหมาะสม และสามารถวัดค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

1. การรับรู้ต้นทุนสิ่งแวดล้อม (Recognition)

ในแนวทางปฏิบัติดังกล่าวกำหนดให้กิจการจะต้องรับรู้ต้นทุนสำหรับสิ่งแวดล้อมในรอบบัญชีที่เกิดขึ้น หากต้นทุนสำหรับสิ่งแวดล้อมดังกล่าวอยู่ในเกณฑ์ที่จะรับรู้เป็นสินทรัพย์ได้ กิจการจะต้องบันทึกเป็นต้นทุนของสินทรัพย์และตัดจำหน่ายตามที่เห็นสมควร

ในบางกรณีต้นทุนสิ่งแวดล้อมอาจมีความสัมพันธ์ต่อความเสียหายที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีก่อนรวมถึงความเสียหายต่อสินทรัพย์ที่เกิดก่อนการรวมกิจการ หรืออุบัติเหตุ หรือกิจกรรมอื่นๆ ก่อนงวดปัจจุบันที่ต้องกำจัด และต้นทุนที่ช่วยกำจัดสิ่งปฏิญ์ของสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีก่อน มาตรฐานการบัญชีโดยทั่วไปจะไม่รวมต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่ปรับปรุงของงวดบัญชีก่อน เว้นแต่กรณีมีการเปลี่ยนแปลงทางบัญชี หรือแก้ไขข้อผิดพลาดที่สำคัญ ตัวอย่างข้างต้นโดยทั่วไปไม่เหมาะสมที่จะปรับปรุงค่าใช้จ่ายของงวดก่อน (ผ่องพรรณ เจียรวิริยะพันธ์, 2542 : 283)

ต้นทุนสำหรับสิ่งแวดล้อมจะถูกบันทึกเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ก็ต่อเมื่อ

1. เพิ่มความสามารถหรือปรับปรุงความปลอดภัยหรือประสิทธิภาพของสินทรัพย์อื่นๆ ที่กิจการเป็นเจ้าของ
2. ลดหรือป้องกันไม่ให้เกิดมลภาวะต่อสิ่งแวดล้อม ซึ่งอาจจะเกิดขึ้นจากผลของการดำเนินงานในอนาคตของกิจการ

3. การอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม

คำนิยามของสินทรัพย์ กำหนดว่าหมายถึง กรณีต้นทุนที่เกิดขึ้นในกิจการที่จะสามารถก่อให้เกิดประโยชน์ทางเศรษฐกิจในอนาคต ซึ่งกิจการพึงจะรับรู้เป็นรายจ่ายฝ่ายทุนและทยอยตัดเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนตามประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ ต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่เป็นไปตามขอบเขตข้างต้นให้บันทึกเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน รายจ่ายฝ่ายทุนควรพิจารณาให้เหมาะสมกับต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นว่าเพื่อเหตุผลของความปลอดภัยด้านสิ่งแวดล้อม หรือช่วยลดหรือป้องกันมลภาวะสิ่งแวดล้อม หรือเพื่อรักษาสิ่งแวดล้อมในอนาคต ที่ต้นทุนดังกล่าวอาจจำเป็น หากกิจการจะได้รับหรือได้รับประโยชน์ทางเศรษฐกิจในอนาคตอย่างต่อเนื่อง

ต้นทุนสำหรับสิ่งแวดล้อมหลายๆ อย่าง ไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ในอนาคต หรือไม่สัมพันธ์กับประโยชน์ในอนาคตอย่างที่จะบันทึกเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น การบำบัดน้ำเสีย ค่าใช้จ่ายจากการบริหารจัดการด้านสิ่งแวดล้อม ค่าตรวจสอบ ค่าปรับจากการไม่ปฏิบัติตามกฎหมายสิ่งแวดล้อม รวมทั้งค่าชดเชยความเสียหายต่อบุคคลที่สามจากความเสียหายด้านสิ่งแวดล้อม เป็นต้น ให้ตัดเป็นรายจ่ายทันที

กรณีกิจการรับรู้ต้นทุนสิ่งแวดล้อมเป็นสินทรัพย์ที่มีความสัมพันธ์กับสินทรัพย์อื่น กิจการต้องรับรู้ต้นทุนสิ่งแวดล้อม โดยแสดงรวมเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์นั้นด้วย ไม่ควรรับรู้เป็นรายการแยกต่างหาก ในหลายกรณีที่ต้นทุนสิ่งแวดล้อมที่บันทึกเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนมีความเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์อื่นและไม่สามารถระบุหรือแยกประโยชน์ในอนาคตของต้นทุนสิ่งแวดล้อมได้ ประโยชน์ในอนาคตของต้นทุนดังกล่าวจะเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์อื่นที่ก่อให้เกิดประโยชน์ในการดำเนินงานของกิจการ ตัวอย่างเช่น การขนย้ายแร่ใยหินออกจากอาคาร (ศุภมิตร เตชะมนตรี กุล, 2542 : 298)

2. การวัดมูลค่าต้นทุนสิ่งแวดล้อม (Measurement)

เมื่อบันทึกรับรู้ต้นทุนสิ่งแวดล้อมเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน และถือเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์อื่นแล้ว สินทรัพย์ที่รวมกันดังกล่าวต้องทดสอบถึงการด้อยค่า และความเหมาะสมของการปรับลดมูลค่า เนื่องจากในบางกรณีผลของการรวมกับดังกล่าวจะทำให้บันทึกสูงกว่า Recoverable Value เป็นผลให้สินทรัพย์ที่รวมกันดังกล่าวต้องทดสอบความด้อยค่า ทำนองเดียวกับการบันทึกต้นทุนสิ่งแวดล้อมเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนแยกต่างหากก็ต้องทดสอบการด้อยค่าด้วย ขณะเดียวกันการรับรู้และการวัดค่าของการด้อยค่าที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมก็เป็นไปตามหลักการเดียวกันของการด้อยค่าอื่น ความไม่แน่นอนสูง โดยเฉพาะกรณีที่ถูกลกล่าวหาว่ามีผลกระทบต่อมลภาวะของสิ่งแวดล้อมต่อมูลค่าสินทรัพย์ของผู้อื่นก็ต้องพิจารณาถึงผลกระทบนั้นด้วย (ผ่องพรรณ เจริญวิริยะพันธ์, 2542 : 284)

แนวปฏิบัติทางการบัญชีเกี่ยวกับหนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดลอม

การบัญชีหนี้สินสิ่งแวดลอมเป็นการประเมินถึงภาระผูกพันที่ก่อให้เกิดต้นทุนสำหรับสิ่งแวดลอมทั้งภาระผูกพันที่เกิดขึ้นแล้วและมีผลมาจากงวดบัญชีก่อน ภาระผูกพันในงวดบัญชีปัจจุบัน และภาระผูกพันที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคต โดยมีหลักเกณฑ์ในการรับรู้และวิธีการวัดมูลค่าที่เหมาะสมมาปฏิบัติใช้กับรายการหนี้สินด้านสิ่งแวดลอม (ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล, 2542 : 299-300) ดังต่อไปนี้

1. การรับรู้หนี้สินสิ่งแวดลอม (Recognition)

หนี้สินด้านสิ่งแวดลอม หมายถึง ภาระผูกพันเกี่ยวกับต้นทุนสิ่งแวดลอมที่เกิดขึ้นในกิจการ และเป็นไปตามหลักเกณฑ์การรับรู้หนี้สิน หากจำนวนเงินหรือระยะเวลาของค่าใช้จ่ายที่ก่อให้เกิดหนี้สินไม่แน่นอน

กิจการจะต้องรับรู้หนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดลอมตามปกติ เมื่อภาระผูกพันที่ก่อให้เกิดต้นทุนสำหรับสิ่งแวดลอม ซึ่งภาระผูกพันดังกล่าวรวมถึงภาระผูกพันทางกฎหมาย ภาระผูกพันที่กิจการกำหนดขึ้น หรือ ภาระผูกพันที่เกิดจากแนวคิดทางคุณธรรมและจริยธรรม

ในบางสถานการณ์ กิจการอาจจะไม่สามารถประมาณการจำนวนหนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดลอมได้ทั้งหมดหรืออาจจะประมาณการได้เพียงบางส่วน กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงที่ว่าหนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดลอมได้เกิดขึ้น และเปิดเผยข้อเท็จจริงของการไม่สามารถประมาณการจำนวนหนี้สินพร้อมด้วยเหตุผลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน และเมื่อความเสียหายทางสิ่งแวดลอมเกี่ยวข้องกับทรัพย์สินของกิจการเอง หรือเกิดขึ้นจากการดำเนินงานและมีผลกระทบต่อทรัพย์สินของผู้อื่น โดยที่กิจการไม่สามารถแก้ไขได้ กิจการจะต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความเสียหายดังกล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือเปิดเผยในรายงานที่แยกจากงบการเงิน เมื่อมีความเป็นไปได้ที่กิจการอาจจะสามารถแก้ไขความเสียหายดังกล่าวได้ภายในรอบบัญชีถัดไป กิจการจะต้องเปิดเผยหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้นไว้ด้วย

แม้ว่าจะไม่มีภาระผูกพันใดสำหรับกิจการในการที่จะแก้ไขความเสียหายทางสิ่งแวดลอม ณ วันที่ในงบดุล แต่สถานการณ์อาจจะเปลี่ยนแปลงไปในรอบบัญชีถัดไป ตัวอย่างเช่น การออกกฎหมายใหม่หรือการขายสินทรัพย์ของกิจการก็จะถือเป็นภาระผูกพัน ซึ่งต้องพิจารณารับรู้หรือเปิดเผยถึงขอบเขตของความเสียหายทางสิ่งแวดลอมที่มีต่อทรัพย์สินของกิจการและต่อทรัพย์สินของผู้อื่น เป็นต้น

หากภาระผูกพันที่เกิดขึ้นเป็นภาระผูกพันที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ถาวร กิจการควรรับรู้ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการปรับสภาพ หรือปิดสถานที่ หรือเคลื่อนย้ายสินทรัพย์ถาวร ซึ่งอยู่ภายใต้ภาระผูกพันของกิจการ ซึ่งมีแนวทางในการรับรู้ 2 วิธีการ คือ

1) วิธีการรับรู้ภาระผูกพันทั้งจำนวน หากภาระผูกพันนั้นสามารถระบุได้ว่ามีความจำเป็นต้องรับผิดชอบดำเนินการแก้ไขเกี่ยวกับการปรับสภาพ หรือปิดสถานที่ หรือการเคลื่อนย้ายสินทรัพย์ถาวรเนื่องจากเกิดความเสียหายขึ้นทั้งในงวดปัจจุบัน หรือภาระผูกพันในอนาคต ต้องรับรู้เป็นหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมทันทีทั้งจำนวนในงวดที่เกิดขึ้น

2) วิธีการรับรู้ภาระผูกพันกระจายไปตามระยะเวลาในการดำเนินงาน หากต้นทุนในการปรับสภาพหรือปิดสถานที่ หรือการเคลื่อนย้ายสินทรัพย์ถาวรเป็นระยะยาว กิจการอาจเลือกที่จะกระจายต้นทุนให้ครอบคลุมถึงระยะเวลาในการดำเนินการที่เกี่ยวข้อง หรือตามอายุการใช้งานของสินทรัพย์ถาวรนั้น

ต้นทุนในอนาคตเพื่อปรับสภาพสถานที่ซึ่งเกี่ยวข้องกับความเสี่ยงที่เกิดขึ้นในงวดก่อนเพื่อจัดเตรียมสินทรัพย์ หรือกิจกรรมในการดำเนินงานและได้รับรู้เป็นหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมแล้ว ในขณะที่ความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องได้เกิดขึ้น ควรรับรู้เป็นรายจ่ายฝ่ายทุน ซึ่งหมายถึง การบันทึกต้นทุนสิ่งแวดล้อมเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง หรืออาจบันทึกแยกเป็นสินทรัพย์ต่างหากตามความเหมาะสม

ในหลายกรณีที่กิจการไม่สามารถเริ่มดำเนินกิจกรรมเฉพาะอย่างได้ เนื่องจากกิจการจะต้องปรับสภาพความเสี่ยงด้านสิ่งแวดล้อมให้กลับสู่สภาพเดิมก่อน ตัวอย่างเช่น การดำเนินกิจการเหมืองแร่จะไม่สามารถเริ่มได้ หากกิจการไม่มีการขุดพื้นดินให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ กิจการมักจะต้องบันทึกการปรับสภาพที่เมื่อกิจกรรมสิ้นสุด ต้นทุนในการปรับสภาพดังกล่าวต้องตั้งค้ำไว้หากความเสี่ยงด้านสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องเกิดขึ้น จำนวนเงินดังกล่าวจะต้องบันทึกเป็นรายจ่ายฝ่ายทุนด้วย และตัดเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนตลอดระยะเวลาในการดำเนินการดังกล่าว

2. การวัดมูลค่าหนี้สินสิ่งแวดล้อม (Measurement)

กิจการจะต้องประมาณการหนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดล้อม โดยใช้ประมาณการที่ดีที่สุด โดยกิจการจะต้องเปิดเผยรายละเอียดของวิธีการที่ใช้ในการประมาณการในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ในบางกรณี หากกิจการไม่สามารถประมาณการหนี้สินดังกล่าวได้ กิจการจะต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงและเหตุผลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ในบางสถานการณ์ อาจจะเป็นการยากที่จะพิจารณาประมาณการหนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดล้อมเนื่องจากความไม่แน่นอนของปัจจัยหลายอย่าง แต่กิจการจะสามารถประมาณ “ช่วงของการสูญเสีย” (range of loss) ได้ กิจการจะใช้ประมาณการที่ดีที่สุดที่อยู่ในช่วงของการสูญเสียดังกล่าว หากกิจการไม่สามารถพิจารณาหา “ประมาณการที่ดีที่สุด” ได้ กิจการต้องรับรู้ประมาณการขั้นต่ำของช่วงเป็นอย่างน้อย

สำหรับหนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดล้อมที่จะยังไม่ได้ชำระภายในระยะเวลาอันใกล้ กิจการควรวัดมูลค่าหนี้สินด้วยมูลค่าปัจจุบันในการประมาณการค่าใช้จ่ายในอนาคตที่จำเป็นต้องมี โดยอยู่บนพื้นฐานปัจจุบันของต้นทุนในการดำเนินการตามกิจกรรมที่ต้องมี รวมทั้งกฎหมายและข้อกำหนดอื่นที่มีอยู่ การวัดมูลค่าหนี้สินด้วยต้นทุนปัจจุบันทั้งหมด (Full Cost) ต้องพิจารณาถึงการยอมรับได้ด้วย สำหรับต้นทุนที่รับผิดชอบในระยะยาว ให้คาดคะเนค่าใช้จ่ายในอนาคตตามระยะเวลาที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการก็สามารถนำมาใช้ได้ วิธีการที่ใช้ก็ต้องเปิดเผยไว้ด้วย กรณีที่ใช้วิธีการตั้งค่าเพื่อ จำนวนเงินที่ใช้ประมาณการของค่าเพื่อที่จำเป็นทั้งหมดต้องครอบคลุมถึงต้นทุนที่รับผิดชอบในระยะยาว ซึ่งต้องนำมาเปิดเผยด้วย

วิธีการที่ใช้ในการวัดมูลค่าหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับอนาคตของต้นทุนการปรับปรุงสภาพหรือปิดสถานที่ และการเคลื่อนย้าย ได้แก่

1) วิธีมูลค่าปัจจุบัน ซึ่งจำเป็นต้องมีข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับมูลค่าตามระยะเวลาของเงินและปัจจัยที่อาจมีผลกระทบต่อเวลาและจำนวนเงินที่ใช้ประมาณการกระแสเงินสดที่ต้องสอดคล้องกับภาระผูกพัน รายการดังกล่าวต้องพยายามประมวลผลของเหตุการณ์ในอนาคต และผลกระทบตลอดจนการเพิ่มระดับของความไม่แน่นอนที่เกี่ยวข้องกับวิธีการ ซึ่งทำให้บางกลุ่มเชื่อว่าความเชื่อถือได้ของวิธีมูลค่าปัจจุบันไม่เพียงพอต่อการรับรู้หนี้สินในงบการเงิน

2) วิธีราคาทุนปัจจุบัน วิธีนี้ส่วนมากใช้กับหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมที่ต้องจ่ายชำระภายในอนาคตอันใกล้

3) การคาดคะเนค่าใช้จ่ายตามระยะเวลาที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน ทั้งวิธีมูลค่าปัจจุบัน และวิธีราคาทุนปัจจุบันกำหนดให้พิจารณาต้นทุนที่คาดคะเน เพื่อดำเนินการปรับปรุงหรือปิดสถานที่และการเคลื่อนย้ายในงวดปัจจุบัน โดยมีพื้นฐานตามเงื่อนไขที่เป็นอยู่ และข้อกำหนดของกฎหมาย (การประมาณราคาทุนปัจจุบัน) ซึ่งภายใต้วิธีราคาทุนปัจจุบันจำนวนเงินดังกล่าวต้องสะท้อนถึงหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมแต่ภายใต้วิธีมูลค่าปัจจุบันการวัดมูลค่าหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมจะอยู่บนพื้นฐานของมูลค่าปัจจุบันที่ประมาณจากกระแสที่คาดว่าจะไหลออกไปในอนาคต เพื่อให้สอดคล้องกับภาระผูกพัน โดยให้พิจารณาค่าใช้จ่ายที่คาดจะเกิดตลอดระยะเวลาการดำเนินการที่เกี่ยวข้องอยู่บนพื้นฐานของการประมาณกระแสเงินสดที่ไหลออกมากกว่าจำนวนที่ต้องการในปัจจุบัน (ผ่องพรรณ เกียรติวิริยะพันธ์, 2542 : 287)

แนวปฏิบัติทางการบัญชีเกี่ยวกับการรับรู้ค่าชดเชย

สิ่งที่คาดว่าจะได้รับคืนจากบุคคลที่สามจะต้องไม่หักลบกับหนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดล้อม แต่จะต้องบันทึกแยกต่างหากเป็นสินทรัพย์ นอกเสียจากว่าได้รับสิทธิตามกฎหมาย เมื่อเป็นจำนวนหักลบเนื่องจากได้รับสิทธิตามกฎหมาย กิจการจะต้องเปิดเผยจำนวนเต็มของทั้งหนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดล้อมและสิ่งที่คาดว่าจะได้รับคืนด้วย และหากกิจการคาดว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องหรือเศษซากได้ ก็ควรนำมาหักลบกับหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม (ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล, 2542 : 299)

แนวคิดการบัญชีสิ่งแวดล้อมในมุมมองของการบัญชีบริหาร

เป็นการบัญชีที่ระบุ ประมวลผล และวิเคราะห์ข้อมูลและสารสนเทศต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน เสนอต่อผู้บริหารทุกระดับภายในองค์กร ทั้งนี้เพื่อให้ฝ่ายบริหารได้ใช้รายละเอียดดังกล่าวเป็นเครื่องมือในการบริหารสิ่งแวดล้อมของกิจการ เนื่องจากการเสนอการบัญชีสิ่งแวดล้อมในมุมมองนี้จะแตกต่างจามุมมองทางการบัญชีการเงินตรงที่ผู้ใช้ข้อมูล คือบุคคลหรือหน่วยงานที่อยู่ภายในกิจการ และไม่จำเป็นต้องรายงานที่อยู่ภายในกิจการ และไม่จำเป็นที่จะต้องรายงานตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป ทำให้เกิดการบัญชีสิ่งแวดล้อม (Environmental Management Accounting) เนื่องจากธุรกิจแต่ละแห่งมีระบบการบริหารสิ่งแวดล้อมที่ต่างกัน จึงส่งผลให้เกิดระบบการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมที่ต่างกันไปด้วย (ดวงมณี โกมารทัต, 2545 : 72) ปัจจุบันยังไม่มีการจัดทำการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมที่เป็นบรรทัดฐานสำหรับธุรกิจถือปฏิบัติ อย่างไรก็ตามมีหน่วยงานราชการ สถาบัน หรือองค์กรพิทักษ์สิ่งแวดล้อมทั้งในระดับประเทศ ระดับโลกหลายแห่ง กำหนดแนวปฏิบัติทางการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม

วัตถุประสงค์สำคัญของการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม คือ การวิเคราะห์ ประมวลผล และจัดทำรายงานข้อมูลและสารสนเทศเสนอต่อผู้บริหารทุกระดับขององค์กร ซึ่งฝ่ายบริหารจะสามารถนำรายละเอียดดังกล่าวไปใช้ประโยชน์ในเรื่องต่างๆ (ดวงมณี โกมารทัต, 2545 : 72) ดังต่อไปนี้

- 1) การออกแบบผลิตภัณฑ์โดยคำนึงถึงผลกระทบต่อด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Product Design)
- 2) การออกแบบกระบวนการผลิตโดยคำนึงถึงผลกระทบต่อด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Process Design)
- 3) การจัดหาปัจจัยการผลิต (Purchasing and Logistics)

- 4) การควบคุมต้นทุนการปฏิบัติงาน (Operational Cost Control)
- 5) การปันส่วนต้นทุน (Cost Allocation)
- 6) การกำหนดราคาขายผลิตภัณฑ์ (Product Pricing)
- 7) การประเมินผลการปฏิบัติงานด้านสิ่งแวดล้อม
(Environmental Performance Evaluation)
- 8) การตัดสินใจโครงการลงทุนด้านสิ่งแวดล้อม
(Environmental Capital Expenditure)
- 9) การกำจัดของเสีย (Waste Management)
- 10) การบริหารเพื่อนำกลับมาใช้ใหม่ (Recycle Management)
- 11) การวางกลยุทธ์ด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Strategic Planning)
- 12) การวิเคราะห์วัฏจักรผลิตภัณฑ์ (Product Life-Cycle Analysis)
- 13) การประเมินต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อมโดยรวม (Total Cost Assessment)

จะเห็นได้ว่าการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมให้ประโยชน์ต่อฝ่ายบริหารหลายประการ และบุคลากรที่ได้รับผลกระทบจากการประยุกต์การบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อม ก็คือนักบัญชีบริหาร ซึ่งจะต้องมีความรู้ ความเข้าใจในระบบการบัญชีบริหารสิ่งแวดล้อมเป็นอย่างดี หน้าที่ที่สำคัญของนักบัญชีบริหาร (ควงมณี โกมารทัต, 2545 : 73) ได้แก่

- 1) ปรับปรุงระบบข้อมูลที่มีอยู่ให้เป็นระบบข้อมูลเพื่อการบริหารสิ่งแวดล้อม
- 2) การวางแผนธุรกิจโดยคำนึงถึงผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อม มีการคาดคะเนรายได้ ต้นทุนและค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม
- 3) การประมวลผลและจำแนกประเภทต้นทุนสิ่งแวดล้อม
- 4) ปรับปรุงวิธีการปันส่วนต้นทุนและการคำนวณต้นทุนสิ่งแวดล้อมเข้าผลิตภัณฑ์
- 5) การประเมินและวิเคราะห์โครงการลงทุนอันเนื่องจากการบริหารสิ่งแวดล้อม เช่น โครงการบำบัดน้ำเสีย โครงการขจัดมลภาวะ สารพิษ และของเสียอันตราย เป็นต้น
- 6) การวิเคราะห์ต้นทุน ผลได้ ประสิทธิภาพ และเงินลงทุนภายหลังการปรับปรุงด้านสิ่งแวดล้อม
- 7) การตรวจสอบสิ่งแวดล้อม (Environmental Audit) ในกิจการอื่นก่อนตัดสินใจรวมหรือควบกิจการ
- 8) การประเมินผลกระทบต้นทุนสิ่งแวดล้อมและความเสี่ยงภัยทางการเงิน เพื่อนำไปวางแผนธุรกิจในระยะยาว

9) จัดให้มีระบบข้อมูลและการจัดทำรายงานที่สนับสนุนโครงการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม ซึ่งเกิดขึ้นตามข้อบังคับของทางราชการ หรือโครงการที่รัฐกิจดำเนินการเองโดยสมัครใจ

10) จัดทำข้อมูล สารสนเทศ และรายงานที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมแก่ฝ่ายบริหาร หน่วยงานที่ต้องการ

แนวคิดการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อม

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุน และหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม มีความสำคัญต่อการให้ ความชัดเจน หรือเป็นการอธิบายเพิ่มเติมรายการที่มีอยู่ในงบดุล หรืองบกำไรขาดทุน โดยอาจ แสดงไว้ในงบการเงิน หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือในบางกรณีอาจเปิดเผยไว้เป็น รายงานแยกต่างหากเป็นการเฉพาะจากงบการเงิน ทั้งนี้การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมเป็น การสะท้อนถึงทัศนคติความรับผิดชอบต่อสังคมอันเป็นวัตถุประสงค์อันชอบธรรมของธุรกิจ การเปิดเผยดังกล่าวเป็นความพยายามอย่างหนึ่งที่จะให้ข้อมูลนอกเหนือจากข้อมูลในงบการเงิน ตามปกติ การเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมอาจนำเสนอและเปิดเผยโดยผลบังคับทางกฎหมาย หรือ โดยความสมัครใจของกิจการ ซึ่งการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมควรเป็นไปตามลำดับต่อไปนี้ (สุภมิตร เตชะมนตรีกุล, 2542 : 301-303)

1. ต้นทุนสำหรับสิ่งแวดล้อม (Environment Costs) ซึ่งมีลักษณะการเปิดเผยดังนี้

- ประเภทของรายการที่พิจารณาให้เป็นต้นทุนสำหรับสิ่งแวดล้อม ตัวอย่างเช่น การ รักษาสภาพน้ำ การกำจัดของเสีย การแก้ไขบำบัดการนำของเสียกลับมาใช้ใหม่ เป็นต้น
- รายการที่รวมอยู่ในต้นทุนสำหรับสิ่งแวดล้อม
- จำนวนของต้นทุนสำหรับสิ่งแวดล้อมที่หักออกจากรายได้ ต้นทุนที่แยกประเภทเป็น ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน (operating cost) หรือ ต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน (non-operating cost) ต้นทุนที่แยกแยะตามลักษณะและขนาดของธุรกิจและ/หรือประเภทของ สิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการ รวมถึงจำนวนต้นทุนสำหรับสิ่งแวดล้อมที่ได้บันทึกเป็นต้นทุน ของสินทรัพย์ในระหว่างงวดด้วย
- เปิดเผยต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นและเป็นผลมาจากโทษปรับและ โทษของการไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย ข้อบังคับที่มีต่อสิ่งแวดล้อม รวมทั้งการชดเชยค่าเสียหายที่เกิด จากการสูญเสียหรือบาดเจ็บที่มีสาเหตุมาจากความเสียหายและมลพิษทางสิ่งแวดล้อมให้แก่บุคคลที่ สาม เป็นรายการแยกต่างหาก

- เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับโทษปรับ โทษของการไม่ปฏิบัติตาม และการชดใช้ค่าเสียหายที่แตกต่างจากต้นทุนสำหรับสิ่งแวดล้อมอื่นๆ ซึ่งไม่ก่อให้เกิดประโยชน์กลับคืนสู่กิจการเป็นรายการแยกต่างหาก

- ต้นทุนสำหรับสิ่งแวดล้อมที่บันทึกเป็นรายการพิเศษเป็นรายการแยกต่างหาก

2. หนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดล้อม (Environment Liabilities) ซึ่งมีลักษณะการเปิดเผยดังนี้

- เปิดเผยหนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดล้อมเป็นรายการแยกต่างหากในงบดุลหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ข้อมูลพื้นฐานที่ใช้ในการวัดค่าของหนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดล้อม (วิธีมูลค่าปัจจุบันหรือวิธีต้นทุนปัจจุบัน)

- ประเภทของหนี้สิน ดังต่อไปนี้

ก) คำอธิบายย่อๆ เกี่ยวกับประเภทของหนี้สิน

ข) คำชี้แจงเกี่ยวกับเวลาและเงื่อนไขของการชำระคืน

เมื่อมีความไม่แน่นอนอย่างเป็นทางการสำคัญต่อจำนวนของหนี้สินหรือระยะเวลาที่จะชำระคืน กิจการจะต้องเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

- ข้อมูลเกี่ยวกับความไม่แน่นอนของการวัดค่าที่มีสาระสำคัญ และเกี่ยวข้องกับหนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดล้อมและระดับความเป็นไปได้ของผลที่จะเกิดขึ้น

- หากกิจการใช้วิธีมูลค่าปัจจุบันในการวัดค่า กิจการจะต้องเปิดเผยข้อสมมุติฐานทั้งหมดที่ใช้ในการประมาณการกระแสเงินสดจ่ายที่จะเกิดขึ้นในอนาคตและต้นทุนสำหรับสิ่งแวดล้อมที่ได้รับรู้อยู่ในงบการเงินแล้ว โดยจะต้องรวมถึงประมาณการต้นทุนปัจจุบันของการตั้งหนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดล้อม

ก) ประมาณการอัตราเงินเฟ้อในระยะยาวที่ใช้คำนวณหนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดล้อม

ข) ประมาณการของต้นทุนที่จะต้องชำระคืนในอนาคต

ค) อัตราคิดลด

3. นโยบายทางการบัญชี (Accounting policies) นโยบายทางการบัญชีใดที่ระบุได้ว่าเกี่ยวข้องกับหนี้สินและต้นทุนสิ่งแวดล้อม (ผ่องพรรณ เจริญวิริยะพันธ์, 2542 : 290)

4. เรื่องอื่นทั่วไป (General)

- ลักษณะของหนี้สินที่มีต่อสิ่งแวดล้อมและต้นทุนที่ได้รับรู้ในงบการเงิน รวมถึงคำอธิบายย่อๆ เกี่ยวกับความเสียหายทางสิ่งแวดล้อม กฎหมายหรือข้อบังคับที่กำหนดให้ต้องมีการ

แก้ไขสิ่งแวดล้อม และกฎหมายหรือเทคโนโลยีปัจจุบันใดๆ ที่คาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอย่าง สมเหตุสมผลและมีผลกระทบต่อจำนวนที่ได้ตั้งไว้

- ประเภทของสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการและอุตสาหกรรมของกิจการซึ่งรวมถึง

ก) นโยบายอย่างเป็นทางการและแผนงานที่กิจการนำมาปรับใช้

ข) หากไม่มีนโยบายหรือแผนงานอยู่เดิม กิจการจะต้องกล่าวถึงข้อเท็จจริง

ดังกล่าวด้วย

ค) การปรับปรุงส่วนสำคัญต่างๆ ของกิจการที่ได้กระทำมาตั้งแต่เริ่มมีนโยบาย หรือตลอดระยะเวลาห้าปีที่ผ่านมา แล้วแต่ว่าระยะเวลาใดจะสั้นกว่า

ง) ขอบเขตของมาตรการของการป้องกันทางสิ่งแวดล้อมที่ได้ดำเนินการตาม ข้อบังคับของทางราชการและขอบเขตของข้อกำหนดของทางราชการ

จ) การดำเนินงานใดๆ ที่อยู่ภายใต้กฎหมายเพื่อสิ่งแวดล้อม

- กิจการควรเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนเงินที่จะต้องจ่ายให้แก่รัฐบาล เช่น ค่า สัมปทาน และภาษี โดยจะต้องเป็นไปตามมาตรการของการป้องกันสิ่งแวดล้อม

การเปิดเผยข้อมูลและการรายงานต่อบุคคลภายนอกอาจกระทำได้ในลักษณะของ รายงานการเงินหรือรายงานที่มีใช้การเงิน ตัวอย่างเช่น กฎหมายของประเทศสวีเดนกำหนดให้ กิจการต้องนำเสนอสารสนเทศที่เกี่ยวกับการรั่วไหลหรือปนเปื้อนและและข้อมูลเกี่ยวกับแผนงาน เพื่อจัดตั้งเหล่านั้นไว้ในรายงานของคณะกรรมการบริษัท

คณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกา ได้ออกข้อกำหนดให้กิจการต้อง เปิดเผยข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญในการปฏิบัติตามกฎหมายสิ่งแวดล้อม ซึ่งอาจกระทบต่อรายจ่าย ลงทุน ค่าไรและฐานะการแข่งขันของกิจการ นอกจากนี้ ยังกำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยประมาณ การค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมทั้งในปัจจุบันและอนาคต ซึ่งรวมถึงหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น คณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์ของประเทศแคนาดาได้ออกข้อกำหนดในลักษณะดังกล่าวเช่นกัน นอกจากนี้ องค์การสหประชาชาติได้ออกข้อเสนอแนะสำหรับการรายงานการเงินเกี่ยวกับ สิ่งแวดล้อม (ศิลปพร ศรีจันทเพชร และ วิเศษฐ์ โรจนสุกาญจน, 2540 : 360) ดังนี้

ในรายงานของคณะกรรมการบริษัทควรมีข้อมูลเกี่ยวกับ

- ปัญหาด้านสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับบริษัทและอุตสาหกรรม
- นโยบายสิ่งแวดล้อมที่ถือปฏิบัติ
- การปรับปรุงนโยบายสิ่งแวดล้อม
- การปล่อยของเสียสู่สิ่งแวดล้อมและการดำเนินการ
- การสนองตอบข้อกำหนดของรัฐบาล
- ปัญหาสำคัญต่างๆ ทางกฎหมายสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับกิจการ
- ผลกระทบของมาตรการคุ้มครองสิ่งแวดล้อมที่มีต่อการลงทุนและกำไรของบริษัท
- ดัชนีที่มีสาระสำคัญที่ถือเป็นรายจ่ายฝ่ายรายได้ / รายจ่ายฝ่ายทุนในงวดปัจจุบัน

หมายเหตุประกอบงบการเงินควรเปิดเผยเรื่องต่อไปนี้

- นโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกหนี้สิน ประมาณการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม และการเปิดเผยเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น
- จำนวนเงินของหนี้สิน และประมาณการหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมที่กันไว้ระหว่างงวด
- จำนวนเงินของหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น
- ผลกระทบด้านภาษีอากร
- จำนวนเงินที่ได้รับอุดหนุนจากรัฐบาลในงวดนั้น

แนวคิดการจัดทำรายงานสิ่งแวดล้อม

ในการจัดทำรายงานเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและการพัฒนาที่ยั่งยืนควรคำนึงถึงการนำหลักการ Triple line มาใช้ โดยในรายงานดังกล่าวควรประกอบด้วย 3 ด้าน (สำนักกำกับดูแลธุรกิจ, 2543 : 307-308) คือ

- 1) ผลการดำเนินงานด้านเศรษฐกิจ (Economic performance) หรือรายงานด้านบัญชีการเงิน
- 2) ผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental performance) หรือรายงานด้านสิ่งแวดล้อม
- 3) ผลการดำเนินงานด้านสังคมและจรรยาบรรณ (Social/ethical performance) หรือรายงานด้านการบัญชีสังคมและจรรยาบรรณ

การรายงานทั้ง 3 ด้านจัดได้ว่าเป็นการรายงานที่ยั่งยืน และในรายงานเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมควรเน้นให้เห็นความสัมพันธ์และความรับผิดชอบในด้านสิ่งแวดล้อมต่อสังคม โดยสิ่งแวดล้อมเป็นส่วนหนึ่งของ Social Accounting โดยเกณฑ์ในการจัดทำรายงานโดยยึดหลัก Triple bottom line จะเป็นมุมมองในระยะยาวโดยเน้นเกณฑ์ด้านสังคม ประกอบกับเกณฑ์ด้านสิ่งแวดล้อม อันเป็นส่วนหนึ่งของการกำกับดูแลกิจการ (Corporate Governance) และความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น ซึ่งจะเป็นการสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับกิจการในระยะยาว นอกจากนี้องค์กรหลายแห่งในปัจจุบันได้ให้ความสำคัญกับสิ่งแวดล้อมมากขึ้น เช่น กองทุนสำรองเลี้ยงชีพของประเทศไทย มีข้อกำหนดว่าต้องนำเงินไปลงทุนในกิจการที่มีความรับผิดชอบต่อสังคม และการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่ดี จัดว่าเป็นส่วนหนึ่งของความรับผิดชอบต่อสังคมด้วย ธนาคารหลายแห่งในปัจจุบันจะมีข้อกำหนดในการพิจารณาสินเชื่อให้ลูกค้าที่มีการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่ดีเพื่อเป็นการลดความเสี่ยงของธนาคาร ตลาดหลักทรัพย์หลายแห่งรวมทั้งประเทศไทยกำหนดให้มีการเปิดเผยการดำเนินการเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมไว้ในงบการเงินด้วย บางประเทศ เช่น อียิปต์มีสิ่งจูงใจด้านภาษีสำหรับกิจการที่มีความรับผิดชอบต่อสังคม ดังนั้นจะเห็นว่าในปัจจุบันผู้ลงทุนไม่ได้เน้นเรื่องผลตอบแทนหรือเงินปันผลที่สูง ซึ่งเป็นมุมมองในระยะสั้นเท่านั้น แต่จะเน้นถึงผลกระทบในระยะยาวด้วย นอกจากนี้ประเทศที่พัฒนาแล้วจะเล็งเห็นความสำคัญของผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อมมากกว่าประเทศที่กำลังพัฒนา โดยประเทศที่กำลังพัฒนาจะไม่ให้ความสำคัญด้านสิ่งแวดล้อมในระดับจุลภาค แต่จะเน้นเฉพาะภาพรวมในระดับมหภาค

อุปสรรคในการทำรายงานเกี่ยวกับการบัญชีสิ่งแวดล้อมและการพัฒนาที่ยั่งยืน

(สำนักกำกับดูแลธุรกิจ, 2543 : 309) ได้แก่

- การเก็บข้อมูลและการรายงานต้องเสียค่าใช้จ่ายสูง
- เป็นการยากที่จะพัฒนา GRI (Global Reporting Initiative) ในช่วงเริ่มต้น
- ยังมีข้อจำกัดจากแรงผลักดันของตลาดและผลตอบแทนหรือรางวัลที่จะได้รับ โดยเฉพาะประเทศที่กำลังพัฒนา
- ธุรกิจมีความหวังว่าหากเป็นผู้ดำเนินการเปิดเผยจะนำไปสู่ความยุ่งยาก หรือมีแรงกดดันโดยไม่จำเป็น

แนวคิดการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม

องค์กรใดสามารถปรับกลยุทธ์ในการบริหารงานด้วยการริเริ่มนำการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมมาใช้ในองค์กรในเชิงรุกด้วยแล้วย่อมได้เปรียบกว่าคู่แข่ง เพราะนอกจากจะช่วยลดการใช้ทรัพยากร พลังงาน ค่าใช้จ่ายในการกำจัดมลพิษ ความเสี่ยงที่จะเกิดต่อชุมชนรอบตัวแล้ว ยังก่อให้เกิดสัมพันธภาพที่ดีต่อผู้ออกกฎหมายสิ่งแวดล้อม สื่อมวลชน ลูกค้า และพนักงาน ทำให้มีชื่อเสียง และได้ความเป็นผู้นำด้านการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมและเพิ่มโอกาสทางธุรกิจที่เป็นผลมาจากความคิดริเริ่มเพื่อการพัฒนาสิ่งแวดล้อม ซึ่งแนวคิดและการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมในประเทศที่พัฒนาแล้วและในประเทศไทยใช้เป็นแนวทาง (ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล, 2542 : 292-296) มีดังต่อไปนี้

1. การอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมให้ยั่งยืน การอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมเกี่ยวเนื่องกับการคุ้มครองสิ่งแวดล้อม โดยมีความเชื่อว่าความเจริญเติบโตด้านเศรษฐกิจที่ยาวนานจะเกิดขึ้นไม่ได้หากไม่มีการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม แนวคิดที่จะใช้สนับสนุนการพัฒนาธุรกิจให้ยั่งยืน คือ การดำเนินแนวทางปฏิบัติดังนี้

- ใช้ทรัพยากรที่สามารถนำมาใช้ใหม่แทนทรัพยากรที่ไม่สามารถนำมาใช้ใหม่ได้
- ใช้เทคโนโลยีที่สอดคล้องกับสภาพแวดล้อม ความมั่นคงทางด้านนิเวศวิทยา และด้านการเพิ่มพูนทักษะ
- ลดการใช้ทรัพยากรที่หายากให้มากที่สุดเท่าที่จะทำได้ โดยการออกแบบผลิตภัณฑ์ที่สามารถซ่อมแซมได้ง่าย และสามารถนำกลับมาใช้ใหม่ได้
- เพิ่มการใช้บริการที่ไม่สิ้นเปลืองพลังงานหรือวัสดุจำนวนมาก แต่ช่วยให้อุณหภูมิชีวิตดีขึ้น

2. การจัดการด้านสิ่งแวดล้อมในประเทศพัฒนาแล้ว ซึ่งสามารถแยกเป็นการจัดการในเชิงการบริหารและในเชิงการตรวจสอบ

ในเชิงการบริหาร

แนวคิดในการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมเข้ามามีบทบาทในการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม โดยสรุปแนวทางการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมสามารถแบ่งได้เป็น 3 แนวทาง ซึ่งประกอบด้วย

- การลดจำนวนของเสีย (Reduce)
- การนำกลับมาใช้ใหม่ โดยนำสิ่งที่ใช้ประโยชน์แล้วมาใช้ใหม่ (Reuse)
- การนำกลับมาใช้ใหม่ โดยการส่งไปผลิตเพื่อทำให้สามารถนำกลับมาใช้ใหม่ได้ (Recycle)

ในเชิงการตรวจสอบ

การปฏิบัติการตรวจสอบด้านสิ่งแวดล้อมขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของการตรวจสอบ และชนิดของความเสียหาย ซึ่งสามารถแบ่งได้ 8 เรื่อง โดยขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ ดังนี้

- การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย การตรวจสอบด้านสิ่งแวดล้อมที่สำคัญที่สุดคือการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย การตรวจสอบประเภทนี้เป็นการตรวจสอบตามแนวทางที่จัดทำขึ้นทั่วไป และเกี่ยวข้องกับหลายๆประเด็น เช่น การสอบทานการดำเนินงานที่อาจกระทบต่อ อากาศ น้ำ ที่ดิน และน้ำเสีย

- การตรวจสอบระบบการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม ในประเทศสหรัฐอเมริกา บริษัทต่างๆ ต้องรับภาระค่าใช้จ่ายเพื่อแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม ซึ่งเกิดจากการปฏิบัติที่ผิดกฎหมาย ดังนั้น บริษัทเหล่านี้เริ่มที่จะมุ่งประเด็นไปยังแนวโน้มที่คาดไว้ในอนาคตและสิ่งที่จะกระทบถึง

- การตรวจสอบความถูกต้องอย่างละเอียด หรือการตรวจสอบรายการธุรกิจ การปฏิบัติเพื่อวัตถุประสงค์ในการประเมินความเสี่ยงด้านสิ่งแวดล้อม และหนี้สินที่ดิน หรือสถานที่ก่อนการได้มาของอสังหาริมทรัพย์

- การตรวจสอบสถานที่ที่ใช้กำจัด เก็บรักษา และบำรุงรักษาวัตถุของเสียที่เป็นอันตราย บริษัทต่างๆ ซึ่งมีการผลิตและก่อให้เกิดของเสียที่เป็นอันตราย อาจจะต้องทำสัญญากับบริษัทอื่นๆ เพื่อให้ทำการเก็บ รักษา และการทำลายของเสียเหล่านี้ อย่างไรก็ตาม บริษัทยังคงต้องมีภาระรับผิดชอบต่อความเสียหายด้านสิ่งแวดล้อมที่อาจเกิดขึ้นจากบริษัทที่ดำเนินการจัดการให้ บางบริษัทได้ทำการตรวจสอบต่อสถานที่ที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์ดังกล่าว ทั้งของบริษัทเองและที่บริษัทได้ทำสัญญาด้วย

- การตรวจสอบการป้องกันมลภาวะ ได้รับการออกแบบเพื่อลดของเสียตามแหล่งต่างๆ อันประกอบด้วย การกำจัด การเก็บรักษาพลังงาน การฟื้นฟู การนำกลับมาใช้ใหม่ การบำรุงรักษา การกำจัด และการปล่อยทิ้งตามแหล่งต่างๆ บริษัทจะตรวจสอบว่ามลภาวะนี้สามารถป้องกันได้หรือไม่ โดยการระดมเงินทุน ปรับปรุงกระบวนการและผลิตภัณฑ์

- การตรวจสอบการบันทึกหนี้สินเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม การตรวจสอบภายในเพื่อพิจารณาความน่าจะเป็น ความสมเหตุสมผล และประมาณการปัญหาต่างๆ ที่จะก่อหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้นจากสิ่งแวดล้อมที่จะต้องบันทึกบัญชีหนี้สิน บ่อยครั้งที่ผู้สอบจะต้องของความช่วยเหลือจากนักกฎหมาย เพื่อช่วยกำหนดจำนวนที่ต้องบันทึก ซึ่งดีกว่าการที่จะรวบรวมจากจำนวนตัวเลขทางบัญชี และการดำเนินการ

- การตรวจสอบผลิตภัณฑ์ บริษัทบางแห่งได้ทำการตรวจสอบผลิตภัณฑ์เฉพาะ เพื่อกำหนดว่ามีอะไรที่ต้องดำเนินการบ้างเพื่อก่อให้เกิดสิ่งแวดล้อมที่ดี และเพื่อยืนยันว่ามีการค้นพบและมีข้อจำกัดอะไรบ้างในการใช้สารเคมี และตัวผลิตภัณฑ์นั้นหรือไม่

- การตรวจสอบด้านนิเวศน์ สหภาพยุโรปได้มีการพัฒนาและติดตามผลการตรวจสอบด้านนิเวศน์วิทยามาเป็นระยะเวลาร่วมหลายปี โดยสนับสนุนให้สร้างระบบการจัดการด้านสิ่งแวดล้อม รวมถึงตรวจสอบสถานที่ทุก 3 ปี จากผู้ตรวจสอบอิสระ และอนุญาตให้บริษัทที่ดำเนินการสร้างระบบดังกล่าว ใช้สัญลักษณ์ “EMAS” ได้ สัญลักษณ์นี้จะบ่งบอกถึงว่าเป็นบริษัทที่มีความห่วงใยในสิ่งแวดล้อม

3. การจัดการด้านสิ่งแวดล้อมในประเทศไทย ซึ่งพบว่าในปัจจุบันโรงงานอุตสาหกรรมในประเทศไทยเพิ่มจำนวนมากขึ้นทุกปี ส่งผลให้เกิดมลภาวะต่างๆ ดังนี้

- มลภาวะทางน้ำ ซึ่งเกิดจากของเสียที่มาจากอุตสาหกรรม เกษตรกรรม ประมง และเหมืองแร่ ปัญหาส่วนใหญ่ที่เกิดจากอุตสาหกรรมนั้น คือ การขาดแคลนระบบการกำจัดที่เหมาะสมและเพียงพอ ทำให้โรงงานต่างๆ ต้องสร้างระบบการกำจัดของเสีย ซึ่งตามกฎหมายที่ออกโดยกระทรวงอุตสาหกรรม ตามพระราชบัญญัติสิ่งแวดล้อมของปี 2535 อุตสาหกรรมบางแห่งต้องส่งของเสียไปทำการบำบัดที่ศูนย์กลางก่อนทำการปล่อยลงสู่แหล่งน้ำ

- มลภาวะทางอากาศ ซึ่งเกิดจากฝุ่น กลิ่นเน่าเสีย และก๊าซ เป็นต้น แหล่งของมลภาวะทางอากาศมาจากการแผ่กระจายของสารพิษที่มาจากยานพาหนะ และอุตสาหกรรมแหล่งใหญ่ๆ ที่ก่อให้เกิดสารพิษ สำหรับการลดปัญหาทางอากาศ รัฐบาลได้ออกกฎระเบียบดังต่อไปนี้ เพื่อบังคับใช้กับยานยนต์ และอุตสาหกรรมอื่นๆ เช่น การใช้เครื่องเปลี่ยนตัวเร่งปฏิกิริยา การใช้ก๊าซธรรมชาติแทนน้ำมันเบนซิน การใช้น้ำมันเบนซินไร้สารตะกั่ว การควบคุมและตรวจสอบระดับการปล่อยสารพิษจากโรงงาน

- มลภาวะทางเสียง ซึ่งมาจากแหล่งทำงาน แหล่งอุตสาหกรรม สถานที่สาธารณะ แหล่งใหญ่ของการเกิดมลภาวะทางเสียง คือ รถยนต์ เครื่องบิน และโรงงานอุตสาหกรรม ทำให้โรงงานบางแห่งให้พนักงานใช้เครื่องเสียงหูเพื่อลดความเสี่ยงทางเสียง

การจัดการด้านสิ่งแวดล้อมเป็นมาตรการสืบเนื่องมาจากแนวความคิดที่ว่า ธุรกิจและสิ่งแวดล้อมเป็นสิ่งที่ต้องดำเนินการควบคู่กันไปเพื่อก่อให้เกิดการพัฒนาธุรกิจแบบยั่งยืน ภาคธุรกิจและอุตสาหกรรมซึ่งถูกระบุว่ามีส่วนอย่างมากในการสร้างปัญหาให้กับสิ่งแวดล้อม จึงถูกกำหนดให้เข้าไปมีบทบาทในการดูแลสิ่งแวดล้อมอย่างจริงจังในหลายประเทศ จากมาตรการที่ใช้ภายในประเทศ ทำให้เรื่องดังกล่าวถูกยกขึ้นมาเป็นเงื่อนไขติดกันทางการค้าอีกรูปแบบหนึ่ง ดังนั้น

จึงมีการกำหนดมาตรฐานสากลด้านสิ่งแวดล้อมขึ้นมาใช้ให้ได้ผล ซึ่งในปัจจุบันก็ได้ใช้ ISO 14000 เพื่อช่วยให้ปัญหาดังกล่าวเบาบางลงได้

แนวคิดเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจ

ในปัจจุบันความหมายและขอบเขตของความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจที่กำหนดโดยหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในประเทศที่เป็นผู้ริเริ่มที่เอาจริงเอาจังกับเรื่องนี้ยังมีความแตกต่างอยู่และยังไม่มีคำนิยามใดที่เป็นคำนิยามที่เป็นที่ยอมรับอย่างเป็นทางการ แต่เพื่อให้เกิดความเข้าใจในเบื้องต้นจึงขอยกตัวอย่างคำนิยาม ดังนี้

European Commission ได้ให้คำจำกัดความของ ความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจว่า คือ แนวคิดที่ว่าบริษัทแทรกเรื่องของความห่วงใยต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมเข้าไว้ทั้งในการดำเนินธุรกิจของบริษัทและในปฏิสัมพันธ์ระหว่างบริษัทกับกลุ่มผู้มีส่วนได้เสีย (stakeholder) กับบริษัทอย่างสมัครใจ ส่วนทางด้านนักวิชาการก็ได้ให้คำนิยามของความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจว่า หมายถึง การที่ธุรกิจหนึ่งควรถูกกำหนดให้รับผิดชอบต่อการกระทำใดๆ ก็ตามของธุรกิจนั้นที่มีผลกระทบต่อประชาชน ชุมชน สิ่งแวดล้อม ซึ่งคำนิยามนี้มีนัยว่าธุรกิจควรมีการรับรู้และดำเนินการแก้ไขผลกระทบของธุรกิจที่มีต่อผู้คนที่เกี่ยวข้อง ชุมชน และสิ่งแวดล้อม (ประจิต หาวัตร, ศรีณย์ ชูเกียรติ และ รัตติยา มหัตโกมล, 2547 : 1)

การกระทำที่แสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจในปัจจุบันมี 2 ประเภทใหญ่ๆ คือ ประเภทที่เป็นการกุศล และประเภทที่เป็นการดูแลรักษาผลประโยชน์ของผู้ที่ได้รับผลกระทบจากการตัดสินใจดำเนินการต่างๆ ของบริษัท ประเภทที่เป็นการกุศลประกอบด้วย การทำการกุศลของบริษัทเอง เช่น การที่บริษัทเงินสนับสนุนโครงการต่างๆ ที่เป็นประโยชน์แก่ชุมชนที่บริษัทตั้งอยู่ นอกจากนี้ความสำเร็จของธุรกิจนั้นส่วนหนึ่งขึ้นอยู่กับว่าธุรกิจของตนจะสามารถตอบสนองได้ดีเพียงใดต่อความคาดหวังและข้อเรียกร้องใหม่ๆ ของสังคมที่มีต่อธุรกิจ (ประจิต หาวัตร, ศรีณย์ ชูเกียรติ และ รัตติยา มหัตโกมล, 2547 : 2) ดังนั้นผู้บริหารธุรกิจขนาดใหญ่จึงเปลี่ยนจากความสนใจเฉพาะการแสวงหาวิธีการผลิตและการจัดการที่มีประสิทธิภาพสูงสุด มาเพิ่มความสนใจในเรื่องกลยุทธ์ในการปรับนโยบายทางธุรกิจของตนให้เข้ากับความต้องการของสังคมที่เปลี่ยนแปลงไปจากเดิม เช่น จากเดิมที่เน้นให้ธุรกิจผลิตสินค้าและบริการที่มีราคาไม่แพงแต่มีคุณภาพสูง แต่ต่อมาเปลี่ยนเป็นเน้นให้มีการผลิตสินค้าที่ปลอดภัยต่อผู้บริโภค และไม่เป็นภัยต่อสิ่งแวดล้อมเพิ่มขึ้นด้วย

กลยุทธ์ของธุรกิจในการตอบสนองต่อความคาดหวังทางจริยธรรมของสังคมมีอยู่ 3 แบบ (สุภาพร พิศาลบุตร, ม.ป.ป. : 141) ดังนี้

1. การตั้งรับ คือ การต้านทาน ไม่ยอมตอบสนองจนกว่าจำเป็น จนหลีกเลี่ยงไม่ได้
อีกแล้ว
2. การปรับเปลี่ยนแรงกดดัน คือ การพยายามเปลี่ยนความต้องการของสังคมให้เข้ากับ
ประโยชน์ของธุรกิจ
3. การลดช่องว่าง คือ การดูทิศทางของความเปลี่ยนแปลงล่วงหน้าแล้วปรับตัวตาม
ก่อนถูกกดดัน กลยุทธ์นี้ให้ประโยชน์ในระยะยาวต่อธุรกิจและสังคมมากที่สุด

บทบาทของธุรกิจกับความรับผิดชอบต่อสังคม

องค์กรธุรกิจนั้นนอกจากจะมีหน้าที่ผลิตสินค้าและบริการตอบสนองความต้องการของ
ประชาชนแล้ว ยังมีบทบาทและความรับผิดชอบต่อสังคมหลายประการ ซึ่งสามารถแบ่งแยกเป็น
บทบาททั่วไป และบทบาทที่คาดหวัง (สุภาพร พิศาลบุตร, ม.ป.ป. : 142-145) ดังต่อไปนี้

1. บทบาททั่วไป หมายถึง บทบาทที่ธุรกิจโดยมากมักจะกระทำ ในขณะที่ธุรกิจยัง
ดำเนินอยู่ตามปกติ ซึ่งได้แก่บทบาทดังต่อไปนี้

- การผลิตสินค้าและบริหารเพื่อสนองความต้องการของประชาชน
- เป็นแหล่งรับซื้อปัจจัยการผลิต
- เป็นแหล่งจ้างงาน
- เป็นแหล่งรายได้ของรัฐในการเสียภาษีอากร

2. บทบาทที่คาดหวัง หมายถึง บทบาทที่ประชาชนหรือสมาชิกในชุมชนของสังคม
คาดหวังให้ธุรกิจดำเนินการ โดยปกติแล้วบทบาทที่คาดหวังจะไม่ได้ระบุอย่างชัดเจนว่าองค์กร
ธุรกิจจะต้องทำ แต่ถ้าองค์กรธุรกิจกระทำด้วยความสมัครใจ ก็จะทำให้องค์กรธุรกิจนั้นมีภาพพจน์
ที่ดีและมีจริยธรรม บทบาทที่คาดหวังที่สำคัญมีดังนี้

2.1 บทบาทและความรับผิดชอบต่อสังคม

2.1.1 บทบาทที่มีต่อประชาชน

- การเป็นผู้ผลิตสินค้าและจำหน่ายสินค้าและบริการอย่างเป็นธรรมต่อ
ผู้บริโภค

- การเป็นนายจ้างที่ยุติธรรม

- การเป็นผู้ซื้อปัจจัยการผลิตในราคาที่เป็นธรรม

2.1.2 บทบาทที่มีต่อคู่แข่ง

2.1.3 บทบาทที่มีต่อชุมชน

- การใช้และการอนุรักษ์ทรัพยากร
- การขจัดปัญหามลภาวะ
- การเป็นนำในสิ่งที่ถูกต้อง และเป็นประโยชน์ต่อสังคม

2.2 บทบาทในด้านการประสานประโยชน์ระหว่างที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับธุรกิจ ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับธุรกิจทั้งทางตรงและทางอ้อมกับธุรกิจมีหลายฝ่ายด้วยกัน ทั้งที่อยู่ภายในและภายนอกองค์กร ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับแต่ละฝ่าย ต่างก็มีความคาดหวังต่อธุรกิจที่แตกต่างกัน

ข้อคิดเห็นที่ว่าองค์กรธุรกิจควรมีความรับผิดชอบต่อสังคม

เหตุผลของนักธุรกิจฝ่ายที่สนับสนุนในองค์กรมีความรับผิดชอบต่อสังคม มีดังนี้

1. เป็นประโยชน์ในระยะยาวกับองค์กรธุรกิจเองที่จะส่งเสริมเพิ่มพูนให้สังคมที่องค์กรธุรกิจอยู่นั้นดีขึ้น
2. เป็นการร่วมสร้างภาพพจน์ที่ดีต่อสาธารณะ
3. เป็นการต่อเสริมภาพให้ระบบธุรกิจ ถ้าองค์กรธุรกิจมีความรับผิดชอบต่อสังคมจะไม่มีปัญหาให้รัฐต้องเข้ามาควบคุม
4. เป็นสิ่งจำเป็นที่จะต้องไม่กระทำการที่ผิดกฎหมาย เช่น การปลอมปน
5. เป็นการผดุงวัฒนธรรมหรือศีลธรรมอันดีงามของสังคมเอาไว้
6. กฎหมายไม่สามารถบังคับได้ทุกอย่าง ดังนั้นองค์กรธุรกิจจำเป็นต้องช่วยกันประคับประคองให้เป็นสังคมที่มีระเบียบ เพื่อให้กฎเกณฑ์บางอย่างจะได้ไม่ต้องมี เพราะไม่มีมีการกระทำผิด
7. เป็นการรักษาผลประโยชน์ของผู้ถือหุ้น เพราะในระยะยาวการมีความรับผิดชอบต่อสังคมจะช่วยให้มูลค่าหุ้นสูงขึ้น
8. องค์กรธุรกิจบางแห่งมีฐานะทางการเงินและกำลังที่เหมาะสมที่จะแก้ไขปัญหาสังคม

จากความคิดเห็นโดยส่วนใหญ่จะเห็นได้ว่า สังคมในปัจจุบันเห็นว่าองค์กรธุรกิจควรมีความรับผิดชอบต่อสังคม ทั้งนี้สามารถสรุปได้ดังนี้

1. เมื่อสังคมเปลี่ยนแปลงไป องค์กรธุรกิจต้องเปลี่ยนแปลงไปตามความต้องการของสังคมด้วย ไม่เช่นนั้นองค์กรธุรกิจจะอยู่ในสังคมไม่ได้

2. การทำกำไรขององค์กรให้ได้กำไรสูงนั้น ควรทำในระยะยาวมากกว่าระยะสั้น คือ ค่อยทำค่อยไปและในขณะเดียวกันก็ยอมจ่ายเงินเพื่อช่วยแก้ไขปัญหของสังคมด้วย อันจะช่วยให้ องค์กรธุรกิจดำเนินการอย่างมีเสถียรได้นาน

3. องค์กรธุรกิจจะได้รับการยอมรับจากสังคมมากขึ้น จากการมีความรับผิดชอบต่อสังคม โดยเฉพาะในปัจจุบันที่ค่านิยมทางสังคมเปลี่ยนไป และพร้อมที่จะยอมรับองค์กรธุรกิจที่มีความ รับผิดชอบต่อสังคมมากกว่าองค์กรธุรกิจที่ไม่มีความรับผิดชอบต่อสังคม เมื่อสังคมยอมรับก็หมายความว่า จะมีลูกค้ามากขึ้น ขายสินค้าได้มากขึ้น มีพนักงานที่ดีขึ้น ราคาหุ้นในตลาดหลักทรัพย์ดีขึ้นและ อาจขยายทุนในตลาดเงินทุนเพื่อขยายกิจการได้ง่ายขึ้น

4. ความเห็นสำคัญที่สุดที่องค์กรธุรกิจควรรับผิดชอบต่อสังคม คือ องค์กรธุรกิจอาจ หลีกเลี่ยงการที่รัฐบาลจะออกกฎหมายควบคุมได้ ทั้งนี้เพราะเมื่อองค์กรธุรกิจไม่รับผิดชอบต่อสังคม สังคมเกิดปัญหาขึ้น ไม่ว่าจะเป็นเรื่องความเสื่อมโทรมของสภาพแวดล้อม ปัญหาอาชญากรรม และความยากจน รัฐบาลต้องยื่นมือเข้ามาช่วยเหลือตั้งเป็นกฎข้อบังคับต่างๆ ขึ้น และกำหนดให้ องค์กรธุรกิจต่างๆ ต้องปฏิบัติตาม ไม่เช่นนั้นจะมีบทลงโทษ

ลักษณะของกิจกรรมที่แสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคม

ลักษณะของกิจกรรมที่แสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมที่ธุรกิจส่วนใหญ่ทำอยู่ใน ปัจจุบัน ซึ่งพบว่ามีความคล้ายคลึงกันกับที่ Committee for Economic Development ได้แนะนำไว้ (ประจิต หาว์ตรี, ศรีณย์ ชูเกียรติ และ รัตติยา มหัต โกมล, 2547 : 3) ซึ่งกิจกรรมเหล่านั้น ได้แก่

- ด้านความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและประสิทธิภาพ เช่น การปรับปรุงประสิทธิภาพ และการร่วมมือกับภาครัฐบาล
- ด้านการศึกษา เช่น การให้ความช่วยเหลือทางการเงินแก่โรงเรียนวิทยาลัยและ มหาวิทยาลัยและการช่วยเหลือด้านการจัดการแก่โรงเรียน
- ด้านการจ้างงานและฝึกอบรม เช่น ให้การฝึกงานแก่คนงานผู้ด้อยโอกาส และให้การ ฝึกงานแก่คนงานที่ถูกปลดออก
- ด้านสิทธิมนุษยชนและโอกาสเท่าเทียมกัน เช่น การจ้างงานโดยให้โอกาสเท่าเทียมกัน
- ด้านปรับปรุงและพัฒนาย่านชุมชนเมือง เช่น การสร้างบ้านสำหรับผู้มีรายได้น้อย และการปรับปรุงระบบการขนส่ง
- ด้านการขจัดมลภาวะ เช่น ติดตั้งระบบควบคุมมลภาวะ และการจัดทำโครงการรีไซเคิล
- ด้านการสงวนรักษาทรัพยากรธรรมชาติ เช่น การป้องกันสภาพแวดล้อมของสัตว์และ พืช และการฟื้นฟูสภาพดิน

- ด้านศิลปะและวัฒนธรรม เช่น ให้ความช่วยเหลือด้านการเงินแก่สถาบันทางศิลปะ
- ด้านการรักษาพยาบาล เช่น ช่วยเหลือในด้านการวางแผนสุขภาพของชุมชน และการออกแบบโครงการรักษาพยาบาลราคาถูกลง

การรายงานถึงความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจเป็นเรื่องที่มีความสำคัญเนื่องจากชุมชนและสังคมได้รับผลกระทบจากการดำเนินธุรกิจ สารสนเทศเกี่ยวกับกิจกรรมที่แสดงถึงความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจจึงเป็นสิ่งที่สังคมสนใจ นอกจากนี้ หน่วยงานที่มีหน้าที่ควบคุมดูแลก็ต้องอาศัยการรายงานถึงกิจกรรมด้านนี้โดยธุรกิจเองมาใช้ประกอบในการทำงาน (ประจิดกร หาวัตร, ศรีณีย์ ชูเกียรติ และ รัตติยา มหัตโกมล, 2547 : 4)

เรื่องที่รายงานโดยบริษัทส่วนใหญ่ ได้แก่

1. ด้านสิ่งแวดล้อม (Environment) ซึ่งส่วนใหญ่จะเป็นการเปิดเผยแบบกว้างๆ เช่น การสนับสนุนการรักษาสิ่งแวดล้อม กระบวนการผลิตที่ไม่มีผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม
2. ด้านการใช้พลังงาน (Energy) ส่วนใหญ่จะเปิดเผยเกี่ยวกับการมุ่งเน้นการใช้พลังงานอย่างประหยัดและมีประสิทธิภาพ มีการใช้พลังงานทดแทนในรูปแบบต่างๆ
3. ด้านทรัพยากรบุคคล (Human Resources) ส่วนใหญ่จะเปิดเผยเกี่ยวกับความใส่ใจในการดูแล และพัฒนาพนักงานในองค์กร
4. ด้านผลิตภัณฑ์และบริการ (Product/Services) ส่วนใหญ่จะเปิดเผยข้อมูลในด้านของมาตรฐานของผลิตภัณฑ์และบริการ ที่บริษัทได้รับจากภาครัฐและเอกชน เช่น การรับรองจาก ISO , QS และใบรับรองมาตรฐานอุตสาหกรรม เป็นต้น
5. ด้านความรับผิดชอบต่อชุมชนทั้งในระดับท้องถิ่นและในระดับนานาชาติ (Local and International Community Involvement) ส่วนใหญ่จะเปิดเผยกิจกรรมที่ทำให้แก่สังคม

มาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับด้านสิ่งแวดล้อมและสังคม

มาตรฐาน ISO 14000

มาตรฐาน ISO 14000 แบ่งได้เป็น 3 ส่วน ประกอบด้วย

1. ข้อกำหนดเกี่ยวกับระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม (Environmental Management Systems Specifications) หรือมาตรฐานISO 14001 ซึ่งเป็นมาตรฐานที่ระบุข้อกำหนดสำหรับนโยบายด้านสิ่งแวดล้อมและการจัดการองค์กรให้สอดคล้องกับกฎหมายและวัตถุประสงค์ในการลดและขจัดมลพิษการบริหารโครงการสิ่งแวดล้อม การควบคุม การตรวจสอบและติดตามผล การปรับปรุงระบบ การจัดเก็บเอกสารและการฝึกอบรมต่างๆ
2. ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการตรวจสอบทางด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Auditing) ซึ่งประกอบด้วยหลักของการตรวจสอบ วิธีตรวจสอบ และการกำหนดคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบ เพื่อให้บรรลุเป้าหมายในการจัดทำระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมตามมาตรฐานที่กำหนด
3. ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการประเมินผลการปฏิบัติการทางด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Performance Evaluation) ซึ่งประกอบด้วยวิธีประเมินผลและการจัดทำบันทึกรายงานติดตามตรวจสอบการปฏิบัติงานของระบบจัดการสิ่งแวดล้อมพร้อมทั้งจัดทำดัชนี เพื่อเป็นตัวบ่งบอกประสิทธิภาพการทำงานของระบบ

มาตรฐาน ISO 14001 : มาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อม

สาระสำคัญของมาตรฐาน ISO14001 หรือ Environmental Management Systems (EMS) Specifications สามารถแบ่งได้เป็น 5 หัวข้อใหญ่ ได้แก่

1. การกำหนดนโยบายทางด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Policy) ซึ่งกล่าวถึงการวางนโยบายทางด้านสิ่งแวดล้อมโดยผู้บริหารระดับสูงขององค์กร เพื่อให้เหมาะสมกับกิจกรรม ผลิตภัณฑ์ หรือบริการของตน โดยคำนึงถึงภาระหน้าที่ในการรักษาสิ่งแวดล้อมตามกฎหมาย และเป้าหมายในการจัดการสิ่งแวดล้อมให้เป็นผลสำเร็จ เพื่อประโยชน์ทางการค้าและอื่นๆ
2. การวางแผน (Planning) ซึ่งประกอบด้วย
 - 2.1 ทางด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Aspects) โดยคำนึงถึงผลกระทบทางด้านสิ่งแวดล้อม ทั้งที่ควบคุมได้และควบคุมไม่ได้ ซึ่งต้องมีการปรับเปลี่ยนให้ถูกต้องอยู่เสมอ
 - 2.2 ทางด้านกฎหมาย (Legal and Other Requirements) โดยจัดทำขั้นตอนในการประมวลข้อบังคับต่างๆ ให้ถูกต้องตามกฎหมาย

2.3 วัตถุประสงค์และเป้าหมาย (Objectives and Targets) โดยกำหนดให้สอดคล้องกับนโยบายและข้อบังคับตามกฎหมายเพื่อลดและขจัดมลพิษต่างๆ

2.4 โปรแกรมเพื่อจัดการสิ่งแวดล้อม (Environmental Management Programs) เพื่อให้บรรลุจุดประสงค์ และเป้าหมายที่กำหนดขึ้นในระยะเวลาที่กำหนด โดยสามารถปรับปรุงโปรแกรมต่างๆ ที่เกี่ยวข้องได้เมื่อมีกิจกรรมผลิตภัณฑ์ หรือบริการใหม่เกิดขึ้น

3. การเริ่มปฏิบัติและดำเนินการ (Implementation and Operation) ประกอบด้วย

3.1 โครงสร้างและการรับผิดชอบ (Structure and Responsibility) โดยจัดแบ่งองค์กร และแต่งตั้งผู้ที่มีความรับผิดชอบในการจัดการสิ่งแวดล้อม

3.2 การฝึกอบรม ให้ความรู้ และเพิ่มประสิทธิภาพ (Training, Awareness and Competence) สำหรับเจ้าหน้าที่พนักงานและลูกจ้างทุกระดับ

3.3 การสื่อสารข้อมูล (Communication) โดยจัดทำขั้นตอนในการรับ - ส่ง และโต้ตอบข้อมูลข่าวสารทั้งภายในและนอกองค์กร รวมทั้งสาธารณชนที่อาจได้รับผลกระทบ

3.4 เอกสารการจัดการสิ่งแวดล้อม

3.5 การควบคุมเอกสาร (Document Control)

3.6 การควบคุมการดำเนินการ (Operation Control) โดยกำหนดวิธีที่จะควบคุมการดำเนินการที่อาจมีผลกระทบทางด้านสิ่งแวดล้อมที่ขัดกับนโยบาย วัตถุประสงค์ หรือเป้าหมาย

3.7 การเตรียมการในกรณีฉุกเฉินและวิธีตอบสนอง (Emergency Preparedness and Response) เพื่อป้องกันผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม

4. การติดตามผลและการแก้ไข (Checking and Corrective Action) ประกอบด้วย

4.1 การติดตามผลและการวัดค่า (Monitoring and Measurement)

4.2 การแก้ไขและป้องกันผลที่ไม่เป็นไปตามความต้องการ (Non - Conformance and Corrective and Preventive Action)

4.3 การเก็บข้อมูล (Record) โดยกำหนดวิธีทำบันทึกข้อมูลต่างๆ รวมทั้งการดำเนินงานซ่อมบำรุง ฝึกอบรมและผลของการติดตามตรวจสอบและทบทวนการทำงาน เพื่อไม่ให้สูญหายและง่ายต่อการใช้งาน

4.4 การตรวจสอบระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม (Environmental Management System Audit) โดยกำหนดโปรแกรมในการตรวจสอบเป็นระยะๆ

5. การพิจารณาโดยผู้บริหาร (Management Review) เพื่อรับทราบผลการจัดการสิ่งแวดล้อม และปรับปรุง เปลี่ยนแปลงนโยบายขององค์กรให้ถูกต้อง ทันท่วงที และมีความสอดคล้องเหมาะสม (ISO 14001 มาตรฐานการจัดการสิ่งแวดล้อม, 2538 : ออนไลน์)

มาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม

ระบบการจัดการอาชีวอนามัยและความปลอดภัย : มอก. 18001

มาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรมระบบการจัดการอาชีวอนามัยและความปลอดภัย (Occupational health and safety management system standards) ตามอนุกรมมาตรฐาน มอก.18000 นี้ กำหนดขึ้นโดยใช้ BS 8800 : Guide to occupational health and safety (OH&S) management systems เป็นแนวทาง และอาศัยหลักการของระบบการจัดการตามอนุกรมมาตรฐาน มอก. 9000/ISO 9000 และมอก. 14000/ISO 14000 เพื่อให้ระบบการจัดการอาชีวอนามัยและความปลอดภัยเข้ากันได้กับระบบการจัดการอื่นๆ ขององค์กร

วัตถุประสงค์ของมาตรฐาน

1. ลดความเสี่ยงต่ออันตรายและอุบัติเหตุต่างๆของพนักงานและผู้เกี่ยวข้อง
2. ปรับปรุงการดำเนินงานของธุรกิจให้เกิดความปลอดภัย
3. ช่วยสร้างภาพพจน์ความรับผิดชอบต่อองค์กร

ขั้นตอนหลักในการจัดทำระบบการจัดการอาชีวอนามัยและความปลอดภัย

1. การทบทวนสถานะเริ่มต้น

องค์กรจะต้องพิจารณาทบทวนระบบการจัดการอาชีวอนามัยและความปลอดภัยที่มีอยู่ เพื่อทราบสถานภาพปัจจุบันขององค์กร

2. นโยบายอาชีวอนามัยและความปลอดภัย

ผู้บริหารระดับสูงสุดขององค์กรจะต้องกำหนดนโยบายและจัดทำเป็นเอกสารพร้อมทั้งลงนามเพื่อแสดงเจตจำนงด้านอาชีวอนามัยและความปลอดภัย แล้วมอบหมายให้มีการดำเนินการตามนโยบายพร้อมทั้งจัดสรรทรัพยากรที่จำเป็นในการดำเนินการ ต้องให้พนักงานทุกระดับเข้าใจและเข้ามามีส่วนร่วมในระบบการจัดการ

3. การวางแผน

มีการชี้บ่งอันตรายและประเมินความเสี่ยง รวมทั้งชี้บ่งข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้เพื่อใช้ในการจัดทำแผนงานควบคุมความเสี่ยงการวัดผลและการทบทวนระบบการจัดการอาชีวอนามัยและความปลอดภัยได้อย่างเหมาะสมพร้อมทั้งกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายที่ชัดเจน เพื่อให้สามารถจัดสรรทรัพยากรได้ถูกต้องทั้งด้านงบประมาณและบุคลากร

4. การนำไปใช้และการปฏิบัติ

องค์กรต้องนำแผนงานที่กำหนดไว้มาปฏิบัติโดยมีผู้บริหารระดับสูงเป็นผู้รับผิดชอบโครงการจัดให้มีการฝึกอบรมบุคลากรเพื่อให้มีความรู้และความสามารถที่เหมาะสมและจำเป็นจัดทำและควบคุมเอกสารให้มีความทันสมัย มีการประชาสัมพันธ์เพื่อปลูกจิตสำนึกให้ทุกคนในองค์กรตระหนักถึงความรับผิดชอบร่วมกัน ให้ความสำคัญและร่วมมือกันนำไปใช้ปฏิบัติพร้อมทั้งควบคุมการปฏิบัติให้มั่นใจว่ากิจกรรมดำเนินไปด้วยความปลอดภัยและสอดคล้องกับแผนงานที่วางไว้รวมถึงมีการเตรียมความพร้อมสำหรับกรณีที่เกิดภาวะฉุกเฉินขึ้น

5. การตรวจสอบและแก้ไข

ผู้บริหารขององค์กรต้องกำหนดให้มีการตรวจติดตามผลการปฏิบัติงานเป็นระยะๆ โดยการตรวจประเมิน เพื่อวัดผลการปฏิบัติและหาข้อบกพร่องของระบบ แล้วนำไปวิเคราะห์หาสาเหตุและทำการแก้ไข แล้วบันทึกไว้เป็นลายลักษณ์อักษร

6. การทบทวนการจัดการ

ผู้บริหารระดับสูงขององค์กรต้องกำหนดให้มีการทบทวนระบบการจัดการอาชีวอนามัยและความปลอดภัยจากผลการดำเนินงาน ผลการตรวจประเมินรวมทั้งปัจจัยต่างๆที่เปลี่ยนแปลงไป นำมาปรับปรุงการดำเนินงานเพื่อลดความเสี่ยงอย่างต่อเนื่องและกำหนดแผนงานในเชิงป้องกัน (มาตรฐานระบบการจัดการ อาชีวอนามัยและความปลอดภัย, 2542 : ออนไลน์)

ระบบการจัดการอาชีวอนามัยและความปลอดภัย : OHSAS 18001

ในมาตรฐาน OHSAS 18001 จะมีเนื้อหาโดยทั่วไปสอดคล้องกับ มอก. 18001 แต่มีการระบุรายละเอียดเกี่ยวกับการวัดผลเชิงรุก และ เชิงรับค่อนข้างชัดเจน นอกจากนี้จะระบุถึงบันทึกที่ได้จากการติดตามตรวจสอบและวัดผลต้องเพียงพอต่อการนำมาใช้วิเคราะห์หาแนวทางการแก้ไขและป้องกัน และกำหนดให้มีการทบทวนและแก้ไขเป็นช่วงๆ ตามความจำเป็นอย่างเหมาะสม

มาตรฐาน OHSAS 18001 เน้นถึงการมีส่วนร่วม โดยองค์กรต้องมีการปรึกษาหารือกับลูกจ้างก่อนมีการดำเนินการใดๆ ที่อาจส่งผลกระทบต่อสุขภาพและความปลอดภัยของลูกจ้างและชี้แจงเรื่องราวเกี่ยวกับสุขภาพให้ลูกจ้าง (ความเชื่อมโยงและข้อเปรียบเทียบของมาตรฐาน มอก.18001 กับ OHSAS , 2542 : ออนไลน์)

ระบบบริหารคุณภาพ ISO 9000

องค์กรได้นำ ISO 9000 มาใช้เพื่อพัฒนาและยกระดับการบริหารการดำเนินงานขององค์กร เพื่อสร้างความมั่นใจให้แก่องค์กรว่าสามารถสร้างสรรค์ผลิตภัณฑ์หรือบริการซึ่งเป็นไปตามที่ลูกค้าต้องการ มีคุณภาพสม่ำเสมอและมีความปลอดภัย

แนวคิดสำคัญของ ISO 9000 คือ การจัดวางระบบการบริหารเพื่อการประกันคุณภาพที่สามารถตรวจสอบได้โดยผ่านระบบเอกสาร องค์กรระหว่างประเทศว่าด้วยการมาตรฐาน (International Organization for Standardization : ISO) ได้กำหนดมาตรฐาน ISO 9000 series : Quality System ขึ้นเพื่อให้ประเทศสมาชิกทั่วโลกนำไปใช้เป็นมาตรฐานเดียวกัน และสำนักงานมาตรฐานผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม (สมอ.) ได้นำมาประกาศใช้ในประเทศไทยในชื่อ "อนุกรมมาตรฐานระบบบริหารงานคุณภาพ มอก. - ISO 9000" โดยมีเนื้อหาเหมือนกันทุกประการ ทั้งนี้ สมอ. ยังได้ทำหน้าที่เป็นผู้ตรวจประเมินเพื่อให้การรับรองระบบบริหารงานคุณภาพสำหรับองค์กรที่ยื่นขอการรับรองอีกด้วย

อนุกรมมาตรฐาน มอก. ISO-9000 แบ่งเนื้อหาออกเป็น 5 ฉบับหลัก ได้แก่ ISO 9000, ISO 9001, ISO 9002, ISO 9003 และ ISO 9004 โดยแต่ละฉบับมีเนื้อหาโดยสรุป คือ

- **ISO 9000** เป็นแนวทางในการเลือก และกรอบ การเลือกและการใช้มาตรฐานชุดนี้ให้เหมาะสม โดยมีการแยกย่อยเป็น

ISO 9000 - 1 เป็นข้อแนะนำการเลือกใช้

ISO 9000 - 2 เป็นแนวทางทั่วไปในการเลือกและการประยุกต์ใช้มาตรฐานให้เหมาะสม

ISO 9000 - 3 เป็นแนวทางในการนำ ISO 9001 ไปพัฒนาประยุกต์ใช้

ISO 9000 - 4 เป็นข้อแนะนำในเรื่องการจัดการที่น่าเชื่อถือ

- **ISO 9001** เป็นมาตรฐานระบบคุณภาพซึ่งกำกับดูแลทั้งการออกแบบและพัฒนาการผลิต การติดตั้ง และการบริการ

- **ISO 9002** เป็นมาตรฐานระบบคุณภาพซึ่งกำกับดูแลเฉพาะการผลิต การติดตั้ง และการบริการ

- **ISO 9003** เป็นมาตรฐานระบบคุณภาพซึ่งกำกับดูแลเรื่องการตรวจและการทดสอบขั้นสุดท้าย

- **ISO 9004** เป็นแนวทางในการบริหารงานคุณภาพเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด (ISO 9000, 2546 : ออนไลน์)

สรุปประเด็นการศึกษา

จากการศึกษาแนวคิด ทฤษฎีที่กล่าวมาข้างต้นนี้ สามารถสรุปประเด็นการศึกษาเรื่อง การเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมและสังคม ได้ดังต่อไปนี้

1. การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ประกอบด้วย

- 1.1 ต้นทุน ค่าใช้จ่าย และสินทรัพย์สำหรับสิ่งแวดล้อม
- 1.2 หนี้สินสิ่งแวดล้อม
- 1.3 นโยบายทางการบัญชีเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม

2. การเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปี

2.1 การเปิดเผยข้อมูลทางด้านสิ่งแวดล้อม ประกอบด้วย

2.1.1 ระบบการจัดการสิ่งแวดล้อม เป็นมาตรการสืบเนื่องมาจากแนวความคิดที่ว่า ธุรกิจและสิ่งแวดล้อมเป็นสิ่งที่ต้องดำเนินการควบคู่กัน ไปเพื่อให้เกิดการพัฒนาธุรกิจแบบยั่งยืน ภาคธุรกิจและอุตสาหกรรมซึ่งถูกระบุว่ามีส่วนอย่างมากในการสร้างปัญหาให้กับสิ่งแวดล้อม จึง ถูกกำหนดให้เข้าไปมีบทบาทในการดูแลสิ่งแวดล้อม ดังนั้นจึงมีการกำหนดมาตรฐานสากลด้าน สิ่งแวดล้อมขึ้นมาใช้ให้ได้ผล ซึ่งในปัจจุบันก็ได้ใช้ ISO 14000 เพื่อช่วยให้ปัญหาดังกล่าวเบาบาง ลงได้

2.1.2 การปฏิบัติตามกฎหมายหรือข้อกำหนดทางด้านสิ่งแวดล้อม การตรวจสอบ ด้านสิ่งแวดล้อมที่สำคัญที่สุด คือการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎหมาย การตรวจสอบประเภทนี้ เป็นการตรวจสอบตามแนวทางที่จัดทำขึ้นต่างๆไป และเกี่ยวข้องกับหลายๆประเด็น เช่น การสอบ ทานการดำเนินงานที่อาจกระทบต่อ อากาศ น้ำ ที่ดิน และน้ำเสีย

2.1.3 การตรวจ ติดตาม และประเมินสิ่งแวดล้อม ประกอบด้วยหลักของการ ตรวจสอบ วิธีตรวจสอบ และการกำหนดคุณสมบัติของผู้ตรวจสอบ เพื่อให้บรรลุเป้าหมายในการ จัดทำระบบการจัดการสิ่งแวดล้อมตามมาตรฐานที่กำหนด มีการประเมินผลและการจัดทำบันทึก รายงานติดตามตรวจสอบการปฏิบัติงานของระบบจัดการสิ่งแวดล้อมพร้อมทั้งจัดทำกรณี เพื่อ เป็นตัวบ่งบอกประสิทธิภาพการทำงานของระบบ

2.1.4 ความยั่งยืนด้านสิ่งแวดล้อม โดยเชื่อว่าความเจริญเติบโตด้านเศรษฐกิจที่ ยาวนานจะเกิดขึ้นไม่ได้หากไม่มีการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อมอย่างยั่งยืน

2.2 การเปิดเผยข้อมูลด้านสังคม ประกอบด้วย

2.2.1 ความรับผิดชอบต่อพลังงาน เปิดเผยเกี่ยวกับการมุ่งเน้นการใช้พลังงานอย่างประหยัดและมีประสิทธิภาพ มีการใช้พลังงานทดแทนในรูปแบบต่างๆ

2.2.2 ความรับผิดชอบต่อทรัพยากรบุคคล เปิดเผยเกี่ยวกับความใส่ใจในการดูแลและพัฒนาพนักงานในองค์กร ตลอดจนจัดให้มีสภาพแวดล้อมที่ปลอดภัยในการทำงาน

2.2.3 ความรับผิดชอบต่อผลิตภัณฑ์และบริการ เปิดเผยข้อมูลในด้านของมาตรฐานของผลิตภัณฑ์และบริการ ที่บริษัทได้รับจากภาครัฐและเอกชน เช่น การรับรองจาก ISO , QS และใบรับรองมาตรฐานอุตสาหกรรม เป็นต้น

2.2.4 ความรับผิดชอบต่อชุมชน เปิดเผยกิจกรรมที่ทำให้แก่สังคม มุ่งเน้นให้เกิดการพัฒนาคุณภาพชีวิตที่ดีของประชาชน

ทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

นิตยา วงศ์ภินันท์วัฒนา และคนอื่นๆ (2547) ได้ทำการศึกษาเรื่องการเปรียบเทียบขนาดของการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยทำการวิจัยเพื่อเปรียบเทียบขนาดของการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม และเปรียบเทียบขนาดของการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมของบริษัทในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับบริษัทในประเทศออสเตรเลีย โดยงานวิจัยนี้ใช้การวิเคราะห์สาระเพื่อเก็บรวบรวมข้อมูลโดยกำหนดหน่วยของสาระเป็นบรรทัดในการจแน่งนับ เพื่อให้ทราบขนาดของการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจำนวน 203 บริษัท จาก 26 กลุ่มอุตสาหกรรม ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่ากลุ่มอุตสาหกรรมต่าง ๆ มีการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมที่แตกต่างกันทั้งนโยบายทั่วไปเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมและนโยบายที่กำหนดชัดเจน โดยค่าเฉลี่ยจำนวนบรรทัดของการเปิดเผยการรักษาสิ่งแวดล้อมพบว่ากลุ่มอุตสาหกรรมที่เปิดเผยมากที่สุด 3 อันดับแรก คือ อุตสาหกรรมเหมืองแร่ซึ่งมีค่าเฉลี่ยรวม 116 อุตสาหกรรมพลังงานมีค่าเฉลี่ยรวม 73.64 และอุตสาหกรรมเยื่อกระดาษมีค่าเฉลี่ยรวม 41.67 สำหรับการเปรียบเทียบขนาดของการเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมของบริษัทที่จดทะเบียนแห่งประเทศไทยกับบริษัทในประเทศออสเตรเลีย ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่าบริษัทในประเทศไทยเปิดเผยข้อมูลนโยบายสิ่งแวดล้อมแตกต่างจากบริษัทในประเทศออสเตรเลีย

มนตรี ช่วยชู (2539) ได้ทำการศึกษาการเสนอรูปแบบรายงานการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมในประเทศไทย : การวิจัยเชิงประจักษ์ ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อพิจารณาเสนอรูปแบบรายงาน เนื้อหา วิธีการวัดค่า และวิธีการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมที่เหมาะสมสำหรับประเทศไทย เพื่อใช้เป็นแนวทางสำหรับบริษัทในประเทศไทยที่ต้องการจัดทำรายงานและเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมด้วยความสมัครใจ โดยจากผลการวิจัยขั้นแรก พบว่าในจำนวน 402 บริษัท มีการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม รวม 339 บริษัท หรือร้อยละ 84.3 มีจำนวนรายงานที่เปิดเผยรวม 753 รายงาน เฉลี่ยบริษัทละ 2.2 รายงาน มีจำนวนบรรทัดที่เปิดเผยรวม 5,853 บรรทัดเฉลี่ยบริษัทละ 17.3 บรรทัด เป็นข้อมูลเชิงคุณภาพ 433 รายงานหรือร้อยละ 57.5 เป็นข้อมูลเชิงปริมาณที่ไม่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา 225

รายงาน หรือร้อยละ 29.9 และเป็นข้อมูลเชิงปริมาณที่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา 95 รายงาน หรือร้อยละ 12.6 การวิจัยขั้นที่สอง ได้ออกแบบรูปแบบรายงานรวม 5 รายงาน ประกอบด้วย งบแสดงมูลค่าเพิ่ม รายงานเกี่ยวกับส่วนของชุมชน รายงานเกี่ยวกับรัฐบาล รายงานเกี่ยวกับพนักงาน และรายงานเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์และบริการ การวิจัยขั้นที่สาม พบว่า 1) ในประเทศไทย ความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมของผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่ายโดยเฉลี่ยน้อยกว่า 5 2) ขนาดของบริษัทไม่มีความสัมพันธ์กับปริมาณการเปิดเผยข้อมูล 3) บริษัทไม่ได้ใช้ปริมาณการเปิดเผยข้อมูลเพื่อสร้างภาพลักษณ์ 4) สาเหตุของการเปิดเผยข้อมูลน้อย เกิดจากการไม่มีรูปแบบรายงานที่เป็นมาตรฐานเพื่อใช้เป็นแนวทาง 5) ความคิดเห็นโดยเฉลี่ยของผู้ที่เกี่ยวข้องทุกฝ่ายต้องการให้มีการพัฒนาระบบการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมเป็นมาตรฐานมากกว่า 5 6) ปริมาณการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทในแต่ละอุตสาหกรรมเท่ากันและแตกต่างกันในบางเรื่อง และ 7) อัตราส่วนการเปิดเผยข้อมูลแต่ละขนาดบริษัทเท่ากันและแตกต่างกันในบางเรื่องและบริษัทขนาดใหญ่กว่าเปิดเผยข้อมูลในระดับที่น่าไปใช้ประโยชน์ได้มากกว่าบริษัทขนาดเล็ก

ศุภมิตร เตชะมนตรีกุล (2540) ได้ทำการศึกษาการเปิดเผยข้อมูลด้านสิ่งแวดล้อมสำหรับบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย : รูปแบบและแนวทาง โดยมีประเด็นหลักของการศึกษา คือ กำหนดลักษณะของข้อมูลและรายงานว่าควรเป็นอย่างไร และมีความสัมพันธ์ระหว่างการเปิดเผยข้อมูลสิ่งแวดล้อมโดยสมัครใจ และผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ผลการดำเนินงานด้านเศรษฐกิจ และแรงกดดันจากกลุ่มผู้เกี่ยวข้อง (stakeholder) หรือไม่ โดยการศึกษาในประเด็นแรก ใช้วิธีการออกแบบข้อมูลและรูปแบบของรายงาน และสำรวจความคิดเห็นจากฝ่ายบริหารของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและผู้ใช้ข้อมูลสิ่งแวดล้อม ผลของการสำรวจพบว่า ข้อมูลสิ่งแวดล้อมด้านนโยบาย แผนงาน ผลงาน สิทธิประโยชน์และค่าใช้จ่าย ผลประโยชน์ การปฏิบัติตามกฎหมาย และหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้น ควรมีการเปิดเผยถึงระดับความสูงต่ำของรายการ สิทธิประโยชน์และค่าใช้จ่ายควรเปิดเผยมากที่สุด ส่วนแผนงานได้รับการสนับสนุนให้เปิดเผยน้อยที่สุด กลุ่มของผู้ให้ข้อมูลเห็นว่าข้อมูลสิทธิประโยชน์และค่าใช้จ่ายสำคัญ ในขณะที่กลุ่มผู้ใช้ข้อมูลเห็นว่าข้อมูลการปฏิบัติตามกฎหมายสำคัญ กลุ่มผู้ตอบทั้งหมดสนับสนุนรายงานเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่น่าเสนอ ซึ่งแยกจากงบการเงินปกติ ส่วนการศึกษาในประเด็นที่สอง ใช้การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างการเปิดเผยข้อมูลและผลการดำเนินงานด้านสิ่งแวดล้อม ผลการดำเนินงานด้านเศรษฐกิจและแรงกดดันจากกลุ่มผู้เกี่ยวข้อง โดยอ้างอิงทฤษฎีกลุ่มผู้เกี่ยวข้อง ผลของการศึกษานี้พบว่าความสัมพันธ์อยู่ในเกณฑ์ต่ำ สำหรับแรงกดดันจากผู้ถือหุ้นซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มผู้เกี่ยวข้องพบว่า มีความสัมพันธ์เชิงลบอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติกับการเปิดเผยข้อมูล



ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright © by Chiang Mai University
All rights reserved