

## บทที่ 1

### บทนำ

#### หลักการและเหตุผล

ผลจากการขยายตัวของระบบเศรษฐกิจอย่างรวดเร็วในประเทศไทยในช่วงสิบปีที่ผ่านมา ทำให้เกิดโรงงานมากมายเพื่อผลิตสินค้าต่าง ๆ มาตอบสนองความต้องการของผู้บริโภค ทั้งในประเทศและต่างประเทศ ซึ่งในการผลิตสินค้านั้นเราต้องใช้วัตถุดิบและพลังงานไปเป็นจำนวนมากด้วย จึงเกิดความเสียหายต่อสิ่งแวดล้อมและระบบนิเวศน์อย่างมหาศาล โดยเฉพาะอย่างยิ่งบริเวณที่อยู่ใกล้เคียงกับเขตอุตสาหกรรม ความเสียหายที่เกิดขึ้นนั้นส่งผลกระทบต่อเราทุกคนอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้

ในปัจจุบันกระแสสังคมเริ่มมีการเรียกร้อง ให้กิจการที่มีส่วนในการสร้างมลภาวะเหล่านี้เข้ามาแสดงความรับผิดชอบต่อผลที่เกิดขึ้นให้มากกว่าที่เป็นอยู่ แสดงให้เห็นถึงความตื่นตัวในการรักษาสิ่งแวดล้อมของคนในสังคม ส่วนองค์กรธุรกิจในประเทศไทยเองก็มีการตอบสนองกระแสสังคมในเรื่องนี้บ้างแต่ยังไม่เป็นที่แพร่หลายมากนัก

แนวคิดเรื่องการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม เป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งในการแสดงให้เห็นถึงความรับผิดชอบต่อกิจการที่มีต่อสิ่งแวดล้อม ในต่างประเทศโดยเฉพาะยุโรปและอเมริกามีการศึกษาริวิจัยเสนอแนวทางในการปฏิบัติอย่างแพร่หลาย สำหรับประเทศไทยเองก็เป็นประเทศที่มีการขยายตัวของภาคธุรกิจอุตสาหกรรมอย่างมาก และในอนาคตคาดว่าจะมีการลงทุนจากต่างประเทศเพิ่มขึ้นอีก หากไม่มีการกระจายแนวคิดในเรื่องการรักษาสิ่งแวดล้อมแล้วย่อมทำให้เกิดปัญหามลภาวะสิ่งแวดล้อมตามมาอีกมาก เนื่องจากการเพิ่มกำลังการผลิตของภาคธุรกิจอุตสาหกรรมจะก่อให้เกิดของเสียและมลภาวะต่าง ๆ ตามมาอีกมาก

สำหรับจังหวัดเชียงใหม่และจังหวัดลำพูนนั้น ถือได้ว่าเป็นพื้นที่ที่นักลงทุนจำนวนมากสนใจที่จะเข้ามาลงทุน เนื่องจากมีปัจจัยหลายอย่างที่เหมาะสมในการทำธุรกิจ เช่น ใกล้เคียงกับประเทศจีน ลาว ซึ่งเป็นฐานตลาดที่ใหญ่มากสามารถขนส่งสินค้าออกไปได้สะดวก ทำให้ลดต้นทุนค่าขนส่งและประหยัดเวลา ค่าแรงงานไม่สูงมาก ใกล้กับแหล่งวัตถุดิบ มีสาธารณูปโภคขั้นพื้นฐานที่เพียงพอในการประกอบธุรกิจ นอกจากนี้ยังมีนิคมอุตสาหกรรมจังหวัดลำพูน และเขตอุตสาหกรรมส่งออก ซึ่งทำให้มีการติดต่อค้าขายกับต่างประเทศได้สะดวกรวดเร็วขึ้น ดังนั้นจึงมีแนวโน้มที่จะมีการเพิ่มขึ้นของธุรกิจอุตสาหกรรมทั้งในด้านจำนวนธุรกิจและกำลังการผลิตอย่างมากในจังหวัดเชียงใหม่และจังหวัดลำพูน

ดังนั้นจึงจำเป็นต้องทำการศึกษาถึงหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมตลอดจนแนวทางปฏิบัติทั้งในด้านการบันทึกรายการบัญชีที่เกิดขึ้น การแสดงรายการในงบการเงิน การรายงาน และการเปิดเผยข้อมูล รวมทั้งเผยแพร่แนวคิดในเรื่องการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมให้แก่ภาคธุรกิจอุตสาหกรรมในจังหวัดเชียงใหม่และจังหวัดลำพูนได้ทราบและตระหนักถึงความสำคัญในการนำไปปฏิบัติ ประโยชน์ที่จะได้รับทั้งในด้านการบริหารงานภายในและการแสดงออกถึงความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมในสายตาของคนภายนอก การขยายตัวของแนวความคิดการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมนี้จะทำให้ภาคธุรกิจให้ความสำคัญกับผลเสียที่มีต่อสิ่งแวดล้อมอันเนื่องมาจากกระบวนการผลิตมากขึ้น ส่งผลให้มีการปรับปรุงขั้นตอนการดำเนินงานและเพิ่มมาตรการในการป้องกันมลภาวะทั้งหลายที่อาจจะเกิดขึ้น ซึ่งส่งผลดีในระยะยาวต่อองค์กรธุรกิจเองและสังคมรอบข้าง และทำให้ภาคธุรกิจสามารถเจริญเติบโตควบคู่ไปกับสังคมโดยไม่เกิดผลกระทบในทางลบต่อกันและกัน

### วัตถุประสงค์ในการศึกษา

1. เพื่อศึกษาถึงแนวคิดและหลักการบัญชีที่เกี่ยวกับการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม ประโยชน์และความสำคัญของการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม การแสดงรายการในงบการเงิน รูปแบบของรายงาน และการเปิดเผยข้อมูลต่างๆเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมต่อสาธารณชน
2. เพื่อหาแนวทางในการนำ การบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมไปประยุกต์ใช้ในทางปฏิบัติสำหรับธุรกิจอุตสาหกรรมในจังหวัดเชียงใหม่และจังหวัดลำพูน

### ขอบเขตและวิธีการศึกษา

#### 1. ขอบเขตการศึกษา

1.1. เนื้อหาที่ทำการศึกษา มุ่งเน้นไปที่การบัญชีการเงินที่เกี่ยวข้องสิ่งแวดล้อม เพื่อการรายงานต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อมและหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมที่เกิดจากรายการหรือเหตุการณ์ที่กระทบต่อฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ ที่ต้องรายงานไว้ในงบการเงินของกิจการ โดยเสนอให้เห็นหลักการในการจำแนกรายการ การรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายและหนี้สิน การเสนอรายงาน และการเปิดเผยข้อมูล เฉพาะในส่วนที่เป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นภายในกิจการ แต่ไม่ครอบคลุมถึงการบันทึกบัญชีและการประเมินมูลค่าต้นทุนหรือเหตุการณ์ภายนอกที่กิจการไม่ได้รับรู้ไว้ในกิจการ ซึ่งมักเป็นต้นทุนภายนอกองค์กร เช่น มูลค่าของอากาศที่เสียไปจากการผลิต ค่าใช้จ่ายของรัฐบาลในการบำบัดน้ำเสีย ผลกระทบด้านลบต่อมลภาวะทางอากาศ และน้ำ ซึ่งเกิดจากสังคมและชุมชนรอบข้างมากกว่าเกิดจากการดำเนินงานของกิจการ

1.2.ประเภทของธุรกิจและพื้นที่ที่ทำการศึกษา เน้นที่ธุรกิจอุตสาหกรรมที่ตั้งอยู่ในเขตจังหวัดเชียงใหม่และจังหวัดลำพูน ซึ่งแบ่งจำแนกประเภทอุตสาหกรรมไว้ 8 ประเภทตามการแบ่งประเภทของสำนักงานอุตสาหกรรม สังกัดสำนักงานปลัดกระทรวงอุตสาหกรรม กระทรวงอุตสาหกรรม ดังนี้<sup>1</sup>

- 1.2.1. อุตสาหกรรมการเกษตร
- 1.2.2. อุตสาหกรรมก่อสร้าง
- 1.2.3. อุตสาหกรรมอาหารและเครื่องดื่ม
- 1.2.4. อุตสาหกรรมแปรรูปไม้
- 1.2.5. อุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่ม
- 1.2.6. อุตสาหกรรมเคมีและพลาสติก
- 1.2.7. อุตสาหกรรมโลหะและอโลหะ
- 1.2.8. อุตสาหกรรมบริการ

โดยเลือกกิจการจากกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรมแต่ละประเภท ประเภทละ 2 กิจการ รวมจำนวน 16 กิจการเพื่อส่งแบบสอบถามเกี่ยวกับความเข้าใจในการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม รวมทั้งขอทราบความคิดเห็นและความจำเป็นในการจัดทำบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมของกิจการนั้นๆ

บุคคลที่เป็นเป้าหมายในการให้ข้อมูลและแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมของแต่ละกิจการได้แก่ ฝ่ายบริหารที่มีส่วนในการกำหนดนโยบายหนึ่งท่าน และนักบัญชีที่เป็นผู้ปฏิบัติงานจริงหนึ่งท่าน

## 2.วิธีการศึกษาและเก็บข้อมูล

### 2.1.ข้อมูลทุติยภูมิ

ศึกษาหนังสือ เอกสารและบทความทางวิชาการต่างๆ ทั้งในประเทศและต่างประเทศที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งขอคำแนะนำปรึกษาจากนักวิชาการที่ศึกษาในเรื่องของการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม

### 2.2.ข้อมูลปฐมภูมิ

- 2.2.1. สรุปหลักการสำคัญของการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม เพื่อเสนอแนวทางในการปฏิบัติ พร้อมทั้งจัดเตรียมแบบสอบถามเกี่ยวกับความเข้าใจในหลักการของการ

<sup>1</sup> สำนักงานอุตสาหกรรมจังหวัดเชียงใหม่,ทำเนียบโรงงานอุตสาหกรรม (2539), หน้า 225

บัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม และความเป็นไปได้ในการนำมาปฏิบัติรวมทั้งปัญหาที่คาดว่าจะเกิดขึ้น

2.2.2. ทดลองส่งสรุปรูปเนื้อหาเกี่ยวกับหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม และแบบสอบถามไปยังกลุ่มบริษัทตัวอย่างในขั้นต้นจำนวน 3 ตัวอย่าง เพื่อทดสอบความเข้าใจของผู้ตอบแบบสอบถามและทำการปรับปรุงแบบสอบถาม

2.2.3. จัดส่งสรุปรูปเนื้อหาเกี่ยวกับหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม และแบบสอบถาม ให้แก่กิจการธุรกิจอุตสาหกรรมในจังหวัดเชียงใหม่และจังหวัดลำพูนที่เลือกเป็นกลุ่มตัวอย่าง รวมทั้งอาจเข้าไปชี้แจงเพื่อสร้างความเข้าใจในขั้นต้น

2.2.4. ติดตามผลการกรอกแบบสอบถามและสัมภาษณ์เพิ่มเติมบางส่วนที่เห็นว่าจำเป็น

2.2.5. นำข้อมูลที่ได้จากการกรอกแบบสอบถามและสัมภาษณ์มาวิเคราะห์สรุปผลและเสนอแนวทางในการปฏิบัติตามผลที่ได้จากการศึกษา ทั้งข้อมูลทฤษฎีและข้อมูลพร้อมทั้งแสดงความคิดเห็นเพิ่มเติม

#### นิยามศัพท์ที่เกี่ยวข้องในการศึกษานี้

คำศัพท์ที่สำคัญในการจัดทำรายงานการค้นคว้าโดยอิสระนี้มีดังนี้<sup>2</sup>

**สิ่งแวดล้อม (Environment)** หมายถึง สภาวะทางกายภาพ ธรรมชาติที่ล้อมรอบซึ่งครอบคลุมถึงอากาศ น้ำ พื้นดิน พืชพันธุ์สัตว์ต่างๆ และทรัพยากรสูญสิ้น เช่น เหมืองแร่ เชื้อเพลิงจากซากฟอสซิล เป็นต้น

**ต้นทุนสิ่งแวดล้อม (Environmental Costs)** ประกอบด้วย ต้นทุนที่เกิดจากการจัดการสิ่งแวดล้อมที่ส่งผลกระทบต่อการประกอบธุรกิจของกิจการภายใต้ความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม รวมถึงต้นทุนอื่นๆ ที่ถูกกำหนดจากวัตถุประสงค์และความต้องการของกิจการ เช่น รวมถึงต้นทุนการจัดและการหลีกเลี่ยงของเสีย การรักษาและปรับปรุงสภาพอากาศ การทำลายคราบน้ำมัน การขนย้ายแร่ใยหินออกจากอาคาร การวิจัยผลิตภัณฑ์เพื่อให้เกิดผลดีต่อสิ่งแวดล้อม การตรวจสอบด้านสิ่งแวดล้อม ฯลฯ

<sup>2</sup> กลุ่มพัฒนาระบบและมาตรฐานวิชาชีพ สำนักกำกับดูแลธุรกิจ กรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์, "การบัญชีและการรายงานทางการเงินสำหรับต้นทุนและหนี้สินสิ่งแวดล้อม", (ข่าววิชาชีพบัญชี, 22(6)มิถุนายน 2542), หน้า 7-8.

ค่าปรับและเงินชดใช้ค่าเสียหาย จัดเป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมและไม่ได้รวมไว้ในคำจำกัดความของต้นทุนตามความหมายนี้ แต่ให้เปิดเผยแยกไว้ต่างหาก

**หนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม (Environmental Liabilities)** คือภาระผูกพันของกิจการที่มีผลเกี่ยวเนื่องมาจากต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อมของกิจการที่เกิดขึ้น และเข้าหลักเกณฑ์ที่ควรบันทึกไว้เป็นหนี้สินของกิจการ ซึ่งรวมทั้งหนี้สินที่เกิดขึ้นแน่นอนและหนี้สินที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคต

**การบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม (Environmental Accounting)** คือการบันทึกจำแนกข้อมูลทางบัญชีของกิจการที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อม ที่เกิดจากรายการหรือเหตุการณ์ที่กระทบต่อฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการ ที่ต้องรายงานไว้ในงบการเงินของกิจการ ทั้งการรับรู้ต้นทุนและหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อม การบันทึกรายการบัญชี การแสดงข้อมูลในงบการเงิน การเปิดเผยข้อมูล อันสามารถสื่อให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งภายในและภายนอกทราบถึงต้นทุนและหนี้สินด้านสิ่งแวดล้อมที่เกิดขึ้นและความรับผิดชอบของบริษัทที่มีต่อสิ่งแวดล้อม แต่ไม่ครอบคลุมถึงการบันทึกรับรู้และการวัดค่าต้นทุนหรือเหตุการณ์ที่กิจการไม่ได้รับรู้ไว้ในกิจการ

**ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษาครั้งนี้**

1. เพื่อทราบถึงแนวคิดและหลักการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม รวมถึงประโยชน์และความสำคัญของการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อม การแสดงรายการในงบการเงิน รูปแบบของรายงาน และการเปิดเผยข้อมูลต่างๆเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมต่อสาธารณชน

2. เพื่อเป็นแนวทางในการนำไปปฏิบัติจริง ตามสภาพการดำเนินธุรกิจในจังหวัดเชียงใหม่และจังหวัดลำพูน

3. เพื่อทราบถึงปัญหาที่อาจจะเกิดขึ้นและแนวทางในการแก้ไข สำหรับใช้เป็นแนวทางในการศึกษาวิจัยต่อไป อันจะนำไปสู่แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับการบัญชีเพื่อสิ่งแวดล้อมที่เหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจ สังคม และรูปแบบการดำเนินธุรกิจในจังหวัดเชียงใหม่และจังหวัดลำพูน ตลอดจนธุรกิจอื่นที่มีความสนใจในการนำไปใช้